

VATT-TUTKIMUKSIA
122
VATT RESEARCH REPORTS

Timo Rauhanen
Ari Peltoniemi

ELINTARVIKKEIDEN JA
RUOKAPALVELUIDEN
ARVONLISÄVEROTUS
EU:SSA JA SUOMESSA



Pellervon taloudellisen tutkimuslaitoksen raportteja n:o 196.

ISSN 1455-4623

ISBN 952-5594-10-6 (PAP)

ISBN 952-5594-11-4 (PDF)

ISBN 951-561-629-8 (nid.)

ISBN 951-561-630-1 (PDF)

ISSN 0788-5008 (nid.)

ISSN 1795-3340 (PDF)

Valtion taloudellinen tutkimuskeskus

Government Institute for Economic Research

Arkadiankatu 7, 00100 Helsinki, Finland

Email: etunimi.sukunimi@vatt.fi

Oy Nord Print Ab

Helsinki, toukokuu 2006

RAUHANEN, TIMO – PELTONIEMI, ARI: ELINTARVIKKEIDEN JA RUOKAPALVELUIDEN ARVONLISÄVEROTUS EU:SSA JA SUOMESSA. Helsinki, VATT, Valtion taloudellinen tutkimuskeskus, Government Institute for Economic Research, 2006, (B, ISSN 0788–5008 (NID.), ISSN 1795–3340 (PDF), No 122). ISBN 951–561–629–8 (nid.), ISBN 951–561–630–1 (PDF).

Pellervon taloudellinen tutkimuslaitos, Pellervo Economic Research Institute, 2006, (PTT:n raportteja n:o 196, ISSN 1455–4623). ISBN 952–5594–10–6 (PAP), ISBN 952–5594–11–4 (PDF).

Tiivistelmä: Suomen elintarvikkeiden arvonlisäverokanta (17 %) on EU25-maiden viidenneksi korkein. Kaikki EU-maat voivat halutessaan soveltaa elintarvikkeisiin alennettua verokantaa. Suomessa ruokatarjoilun verokanta on 22 prosenttia eikä sitä nyky-lainsäädännön mukaan voida alentaa. Tuoreen suomalaisarvion mukaan pääosa arvonlisäveron muutoksesta siirtyy hintoihin. Veronalennuksen ja -korotuksen hintavaikutukset eivät kuitenkaan ole symmetrisiä. Elintarvikkeiden kysynnän hintajousto on matala, ja siksi alv-kannan alentamisen työllisyysvaikutukset olisivat vähäisiä.

Asiasanat: Arvonlisäverotus, elintarvikkeet, ruokapalvelut

RAUHANEN, TIMO – PELTONIEMI, ARI: ELINTARVIKKEIDEN JA RUOKAPALVELUIDEN ARVONLISÄVEROTUS EU:SSA JA SUOMESSA. Helsinki, VATT, Valtion taloudellinen tutkimuskeskus, Government Institute for Economic Research, 2006, (B, ISSN 0788–5008 (NID.), ISSN 1795–3340 (PDF), No 122). ISBN 951–561–629–8 (nid.), ISBN 951–561–630–1 (PDF).

Pellervon taloudellinen tutkimuslaitos, Pellervo Economic Research Institute, 2006, (PTT:n raportteja n:o 196, ISSN 1455–4623). ISBN 952–5594–10–6 (PAP), ISBN 952–5594–11–4 (PDF).

Abstract: The value-added tax rate of foodstuffs in Finland is the fifth high within the EU25 countries. Every member country is allowed to apply a reduced tax rate in foodstuffs. The VAT rate of restaurant services in Finland is 22 per cent, and according to EU legislation in force it is not possible to reduce it. Most of the change of the VAT rate is passed on to prices. The effects of tax increase and decrease are not, however, symmetric. The price elasticity of food stuffs is low. That's why a reduced tax rate on food stuffs would have minor influence in employment.

Key words: VAT, foodstuffs, restaurant services

Esipuhe

Arvonlisäverotus on yksi valtion keskeisimmistä tulolähteistä. Sitä tarvitaan ennen kaikkea julkisten menojen rahoittamiseen. Arvonlisäverotuksella on kuitenkin myös muita tärkeitä taloudellisia vaikutuksia. Ensinnäkin se muuttaa hyödykkeiden hintoja. Hyödykkeiden kysyntä ja tarjonta puolestaan reagoivat näihin hintamuutoksiin ja vaikuttavat sitä kautta yritysten kannattavuuteen. Tästä seuraa edelleen vaikutuksia työvoiman kysyntään ja työllisyyteen. Arvonlisäverotuksella ja sen muutoksilla on myös vaikutuksia tulonjakoon sen vuoksi, että eri hyödykkeiden osuus eri kotitalouksien ja henkilöiden kulutusmenobudjeteissa vaihtelevat.

Koska arvonlisäverotuksella on lukuisia muitakin kuin julkisen talouden rahoitukseen liittyviä vaikutuksia, sen tason ja muutosten tulonjako- ja työllisyysvaikutukset ovat toistuvasti yhteiskuntapoliittisen keskustelun kohteena. Tämä keskustelu kaipaa kuitenkin kipeästi vaikutusten suuruuden ja jakautumien kvantitatiivista arviointia, jotta yleisen tason keskustelu voisi edetä täsmällisemmän politiikkasuunnittelun tasolle.

Tässä tutkimuksessa tarkastelun kohteena on erityisesti elintarvikkeiden arvonlisäverotus. Elintarvikkeiden arvonlisäverokantaa korotettiin Suomessa 17 prosenttiin EU-jäsenyyden myötä vuoden 1995 alusta alkaen. Alun perin tilapäiseksi tarkoitettusta veron nostosta oli aikomus palata 12 prosentin verokantaan vuonna 1997. Valtiontaloudelliset syyt ovat kuitenkin lykänneet arvonlisäverokannan alentamista. Ruokatarjoiluun sovelletaan yleistä 22 prosentin verokantaa. Suomen alv-kannat ovat EU-maiden korkeimpia.

Vuoden 1995 veroratkaisujen jälkeen elintarvikkeiden ja ruokapalveluiden arvonlisäverojen muutokset ovat olleet jatkuvan keskustelun kohteena Suomessa. Nykyisen hallituksen ohjelmassakin mainitaan ruokatarjoilun arvonlisäveron alentaminen elintarvikkeiden verokannan tasolle. Keskustelussa ei kuitenkaan näytä löytyneen yhtenäistä näkemystä veron alentamisen mahdollisista vaikutuksista. Esitetyt käsitykset veromuutosten ja kuluttajahintojen välisestä yhteydestä vaihtelevat suuresti. Joidenkin arvioiden mukaan veromuutokset välittyvät täysimääräisinä hintoihin, kun taas toiset argumentoivat etenkin veronalennusten jäävän osittain elintarvikeketjuun. Hintojen muutoksilla on taas vaikutusta kysyntään ja tätä kautta työllisyyteen.

Tärkeä elintarvikkeiden arvonlisäveroon liittyvä kysymys on muutoksen tulonjakovaikutus. Yleisesti arvioidaan, että pienituloiset kotitaloudet ja lapsiperheet kaltaiset elintarvikkeiden suurkuluttajat käyttävät elintarvikkeisiin suuremman osan tuloistaan kuin muut. Siten pienituloiset ja lapsiperheet hyötyisivät suhteellisesti eniten elintarvikkeiden arvonlisäveron alentamisesta.

Tämä tutkimusraportti on osajulkaisu Valtion taloudellisen tutkimuskeskuksen (VATT), Pellervon taloudellisen tutkimuslaitoksen (PTT) ja Turun yliopiston yhteisestä tutkimushankkeesta "Elintarvikkeiden ja ruokapalveluiden arvonlisäveron alentamisen vaikutukset". Tässä tutkimushankkeessa on tarkoituksena eritellä aiempaa tarkemmin elintarvikkeiden arvonlisäverotuksen taloudellisia vaikutuksia kvantitatiivisesti. Näin projekti on mielenkiintoinen myös tutkimuksellisesti: miten saadaan selville tässä esillä olleet vaikutukset.

Tässä tutkimusraportissa vertaillaan Suomen ja muiden EU-maiden arvonlisäverotusta. Lisäksi selvitetään tutkimuskirjallisuuteen perustuen välillisen verotuksen taloudellisista vaikutuksista saatuja tuloksia. Ne antavat yleistä osviittaa myös Suomessa käytävälle tutkimukselle ja keskustelulle.

Tutkimuksen loppuraportti ilmestyy syksyllä 2006, jolloin saadaan aikaisempaa luotettavampi arvio verokantojen muutosten kokonaisvaikutuksista.

Helsingissä 17.5.2006

Reino Hjerppe
Ylijohtaja

Yhteenveto

Veroja ja maksuja kertyi Suomessa vuonna 2005 kaikkiaan 69 miljardia euroa, josta arvonlisäverotulot olivat 13,7 mrd. euroa. Siitä elintarvikkeiden ja rehuaineiden osuus oli noin 1,5 mrd. euroa ja ruokapalvelujen noin 0,5 mrd. euroa.

Elintarvikkeiden arvonlisäverokannat vaihtelevat EU:n jäsenmaissa nollan ja 25 prosentin välillä. Nollaverokanta on käytössä vanhoista jäsenmaista Isossa-Britanniassa ja Irlannissa sekä uusista jäsenmaista Kyproksessa ja Maltalla. EU25-alueella vain Tanskassa (25 %), Slovakiassa (19 %), Virossa (18 %) ja Latviassa (18 %) verokanta on korkeampi kuin Suomessa (17 %). Keskimääräinen elintarvikkeiden alv-kanta unionin alueella on noin 8 prosenttia.

Suomessa EU-jäsenyyden myötä tilapäiseksi tarkoitettu elintarvikkeiden 17 prosentin verokannasta oli tarkoitus myöhemmin siirtyä 12 prosentin verokantaan. Verokannan alentamista on lykätty valtiontaloudellisin syin. Ruokatarjoiluun sovelletaan 22 prosentin vakiokantaa.

EU:n arvonlisäverodirektiivin mukaan kaikki jäsenvaltiot voivat halutessaan soveltaa alennettua verokantaa elintarvikkeisiin. Siten Suomellakin on oikeus alentaa elintarvikkeiden nykyistä verokantaa aina viiteen prosenttiin saakka, mikäli näin halutaan. Ravintolapalveluihin ei EU-lainsäädännön mukaan voida soveltaa alennettua verokantaa.

Useiden tutkimusten mukaan elintarvikkeiden arvonlisäverolla on vaikutusta kulluttajahintoihin. Esimerkiksi Eurostatin mukaan suomalaisten elintarvikkeiden verolliset hinnat ovat 16 prosenttia korkeammat kuin EU15-maissa keskimäärin. Ilman arvonlisäveroa Suomen elintarvikehinnat ovat kuitenkin enää 5 prosenttia korkeammat kuin EU:ssa, ja matalammat kuin esimerkiksi Ruotsissa ja Ranskassa.

Pääosa arvonlisäveron muutoksista näyttää siirtyvän nopeasti hintoihin. On kuitenkin ilmeistä, että alv-kannan alentamisen ja korottamisen vaikutukset ovat epäsymmetrisiä ja erilaisia pääoma- ja työvaltaisilla toimialoilla.

Pienituloiset käyttävät tuloistaan suuremman osuuden kulutukseen kuin suurempituloiset. Tämän vuoksi alv on nähty regressiivisenä verojärjestelmänä. Arvonlisäverotuksen tulonjakovaikutuksia olisi kuitenkin arvioitava sillä perusteella, miten veronmaksu vaihtelee kulutuksen suhteen. Lisäksi olisi otettava huomioon lainanottoon ja säästämiseen kohdistuvan verotuksen vaikutukset.

Alv-kannan alentamisen tulonjakovaikutusten on arvioitu vahvistuvan sen vuoksi, että tulotason noustessa elintarvikkeiden osuus koko kulutuksesta pienenee. Vielä 1980-luvulla tämä piti hyvinkin paikkansa, mutta eri tulotasojen kulusosuudet ovat sittemmin lähestyneet toisiaan.

Tulonjaon tasaaminen elintarvikkeiden veronalennuksen argumenttina saattaa olla kyseenalaista senkin vuoksi, että valtaosa veronalennukseen käytettävästä euromäärästä kohdistuu keski- ja suurituloisille. Tuloverotuksen kautta pienituloisille suunnattu samansuuruinen huojennus vaikuttaa tulonjakoon selvästi tehokkaammin.

Matalasta hintajoustosta johtuen elintarvikkeiden arvonlisäveron alentamisen suorat työllisyysvaikutukset ovat vähäisiä. Ravintolapalvelujen työllisyysvaikutukset ovat todennäköisesti paremmat. Elintarvikkeiden ja ravintolapalvelujen arvonlisäverokantojen eriytyminen on johtanut myös kilpailuhaittaan, erityisesti työpaikkaruokailussa.

Suomen elintarviketeollisuus työllisti vuonna 2004 yhteensä noin 40 000 henkeä ja koko elintarvikeketju ml. kauppa 250 000–300 000 henkeä. Elintarvikealan yritysrakenteiden muutos alkoi 1980-lopussa ja voimistui 1990-luvun alussa, kun integroituminen eurooppalaisiin markkinoihin alkoi näyttää todennäköiseltä. Rationalisointien tuloksena elintarviketeollisuuden työvoiman määrä aleni 1990-luvulla runsaalla 10 000 hengellä. Suurin vähennys tapahtui vuosikymmenen alkupuolella.

Sisällys

1 Johdanto	1
2 Kulutuksen verottaminen	2
3 Arvonlisäverotus EU:ssa	5
3.1 Välillinen verotus harmonisoinnin kohteena	6
3.2 Alennetut verokannat arvonlisäverotuksessa	9
3.3 Todellisten alv-asteiden vertailua	14
4 Suomi: liikevaihtoverosta arvonlisäveroon	17
4.1 Elintarvikkeiden verokohtelu	20
4.2 Verotus ja elintarvikkeiden hintakehitys EU:ssa ja Suomessa	27
5 Suomen elintarvikemarkkinat	31
6 Alv-muutosten hinta- ja tulonjakovaikutukset: kirjallisuuskatsaus	38
6.1 Yleinen kulutusverokirjallisuus	38
6.2 Arvonlisäverokantojen porrastus	40
6.3 Elintarvikkeiden verotus ja kulutus	42
7 Johtopäätöksiä	49
Lähteet	52

1 Johdanto

Suomi siirtyi EU-jäsenyytensä myötä arvonlisäverojärjestelmään. Tässä yhteydessä tilapäiseksi säädetystä elintarvikkeiden 17 prosentin verokannasta oli tarkoitus siirtyä 12 prosentin verokantaan vuoden 1997 joulukuussa (Hallituksen esitykset 1994). Verokannan alentamista on kuitenkin jatkuvasti lykätty – useimmiten vetoamalla valtiontaloudellisiin syihin. Ruokatarjoiluun sovelletaan 22 prosentin vakiokantaa. Mukaan ostettujen pakattujen ruoka-annosten vero on kuitenkin 17 prosenttia.

Samalla, kun lupausta elintarvikkeiden arvonlisäverokannan alentamisesta on vaadittu toteutettavaksi, toisaalla arvonlisäverotuksen on esitetty syrjivän ruokapalveluja. Tässä yhteydessä on pidetty kestävämmänä tilannetta, missä näiden kahden hyödykkeen verokannat eriytyisivät vielä entisestään.

Omat rajoituksensa alv-kantojen muutoksille asettaa kuitenkin EU:n arvonlisäverodirektiivi. Sen mukaan kaikki jäsenvaltiot voivat halutessaan soveltaa elintarvikkeisiin vähintään viiden prosentin alennettua verokantaa. Ravintolapalvelujen osalta ei nykyinsäädännön mukaan näin voida menetellä. Direktiivin muutos edellyttäisi kaikkien jäsenmaiden hyväksyntää.

Elintarvikkeiden verottamisella on perinteisesti uskottu olevan kulutusverojärjestelmän regressiivisyyttä vahvistava vaikutus. Tämä johtuu siitä, että alemmilla tulotasoilla elintarvikkeiden kulutuksen osuus tuloista on selvästi suurempi kuin parempituloisten keskuudessa. Elintarvikkeiden kulutusosuus koko kulutuksesta on sen sijaan selvästi tasaisempaa eri tulonsaajaryhmissä.

Elintarvikkeiden alv-kannan alentamista on perusteltu myös työllisyysnäkökohdilla. Koska ruoan kysynnän hintajousto on kuitenkin hyvin matala, sen veronalennuksen työllisyysvaikutukset lienevät vaatimattomat. Ruokapalvelujen korkeahko hintajousto viittäisi parempiin vaikutuksiin.

Tämä keskustelualoite on osajulkaisu Valtion taloudellisen tutkimuskeskuksen (VATT), Pellervon taloudellisen tutkimuslaitoksen (PTT) ja Turun yliopiston yhteisestä tutkimushankkeesta ”Elintarvikkeiden ja ruokapalveluiden arvonlisäveron alentamisen vaikutukset”. Raportin toisessa luvussa luodaan katsaus kulutusverotuksen periaatteisiin, luvussa 3 tarkastellaan EU:n arvonlisäverojärjestelmää ja luku 4 painottuu Suomen alv:n erityispiirteisiin, erityisesti elintarvikkeiden verotuksen kannalta. Luvussa 5 perehdytään suomalaisiin elintarvikemarkkinoihin ja luku 6 sisältää katsauksen arvonlisäverokirjallisuuteen ja elintarvikkeiden verotukseen liittyvään tutkimukseen¹. Lopuksi esitetään johtopäätöksiä.

¹ Tiina Teppala Turun yliopistosta on osallistunut kirjallisuuskatsauksen taustatyöhön.

2 Kulutuksen verottaminen

Tavaroiden ja palvelujen kulutukseen kohdistuvat verot on tapana jakaa yleisiin ja erityisiin veroihin. Yleiset kulutusverot, kuten arvonlisävero (alv), määräytyvät prosenttiosuutena hyödykkeiden myyntihinnoista. Erityisiä kulutusveroja, yleensä valmisteveroja, kannetaan vain tietyistä hyödykkeistä. Erityinen kulutusvero voi määräytyä tuoteyksikön hinnan, painon tai tilavuuden mukaan ja sillä voi olla myös ei-fiskaalisia tavoitteita kuten kulutuksen ohjaaminen terveellisempiä tai ympäristöystävällisempiä tuotteita kohtaan.

Suomessa lähes 90 prosenttia kulutusverotuloista kertyy arvonlisäverosta ja valmisteveroista. Valmisteveroja kannetaan polttoaineista, tupakkatuotteista ja alkoholijuomista ja virvoitusjuomista. Erityisiksi kulutusveroina katsotaan myös jätevero, öljyjättemaksu, öljysuojamaksu ja huoltovarmuusmaksu sekä auto- ja moottoripyörävero, ajoneuvovero, vakuutusmaksuvero, tullit ja koiravero.² Kulutusverot tilitetään valtiolle lukuun ottamatta tuontituloja, jotka ovat ns. EU:n perinteisiä omia varoja. Lisäksi jäsenmaat tulouttavat EU:n omiin varoihin 0,3 prosenttia arvonlisäveron laskennallisesta pohjasta.³

Yleisistä kulutusveroista merkittävin on liikevaihtovero, joka oli eri muodoissaan Suomessakin käytössä vuosina 1941-1994. Liikevaihtoverotuksessa voidaan soveltaa tuotantoverojärjestelmää, tukkukauppaverojärjestelmää, vähittäiskauppaverojärjestelmää, kertautuvaa järjestelmää ja arvonlisäverojärjestelmää. Kolmessa ensiksi mainitussa vero kannetaan vain yhdessä vaihdannan vaiheessa, kahdessa viimeksi mainitussa sen sijaan useammassa (Messere, 1993).

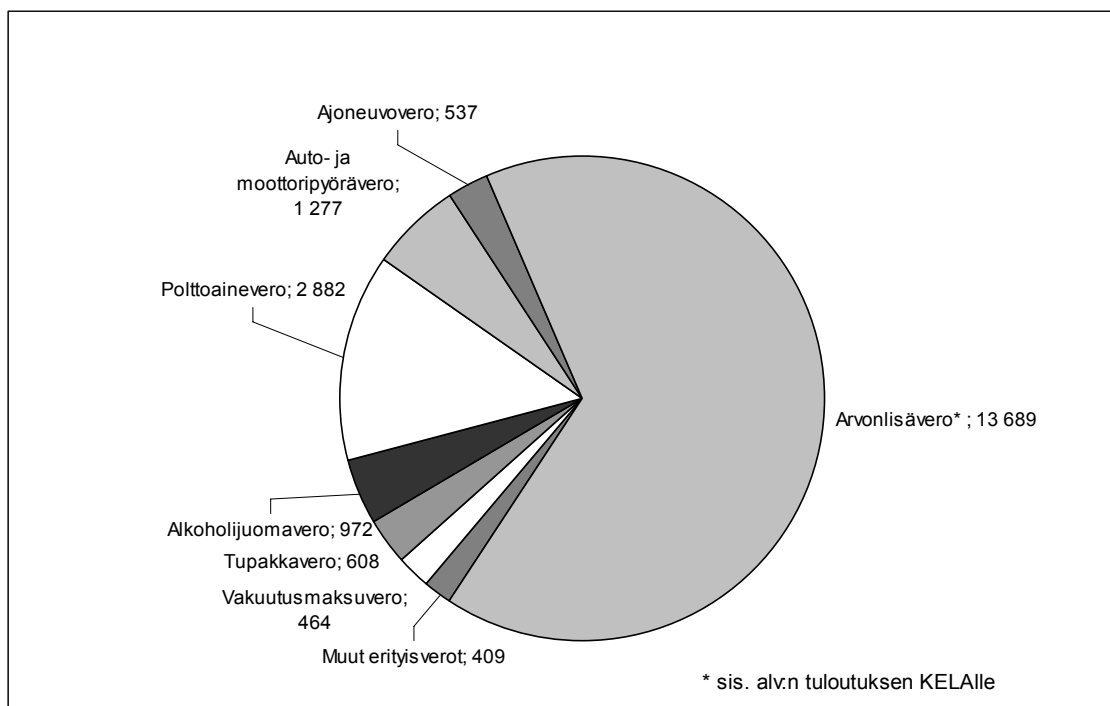
Veropohjan laajuus ei sinänsä määräydy valitun verojärjestelmän mukaan. Tuotanto- ja tukkukauppaverojärjestelmä ovat kuitenkin yleensä tavarakeskeisiä. Vähittäiskauppaverojärjestelmässä ja erityisesti arvonlisäverojärjestelmässä verotus kohdistuu laajasti myös palveluihin.

Tuotantoverojärjestelmässä (Manufacturer's Sales Tax, MST) vero kannetaan, kun tuottaja myy hyödykkeen tukkukaupalle, vähittäiskaupalle tai kuluttajalle. Hyödykkeen loppuhinta ei tule kokonaan verotetuksi, koska koko tuotantoketju ei ole verotuksen piirissä. Järjestelmä johtaa helposti vaihdantakoneiston vääristymiin, kuten siirtohintajärjestelyihin. Suomessa sovellettiin tällaista järjestelmää vuosina 1951–1963 (Nieminen et al, 2005).

² EU-jäsenyyden myötä Suomen verojärjestelmästä ovat poistuneet ravintorasvavero, sokerivero, lannoitevero, valkuaisvero, sähkövero, fosforilannoitevero, makeisvero, elokuvavero, tilauslentovero ja televero.

³ Perinteisiä omia varoja (traditional own resources, TOR) ovat myös kolmansien maiden tuonnille asetut maatalousmaksut sekä sokerintuottajilta perittävä maksu. Muita jäsenvaltioilta koottavia omia varoja ovat jäsenvaltioilta perittävät bruttokansantulopohjaiset rahoitusosuudet.

Kuvio 2.1. Keskeisten kulutusverojen tuotto vuonna 2005, milj. euroa (lähde: Tilastokeskus).



Tukkukauppa-vero (Wholesaler's Sales Tax, WST) kannetaan vain silloin, kun hyödyke myydään tukkukaupasta vähittäiskaupalle tai kuluttajalle. Tässäkin järjestelmässä tavarahan hinta ei tule kokonaan verotetuksi ja järjestelmän aiheuttamat kilpailun vääristymät ovat yleisiä.

Vähittäiskauppa-verojärjestelmässä (Retailer's Sales Tax, RST) liikevaihtovero maksetaan tavarasta vasta, kun se myydään lopulliselle kuluttajalle. Kunkin tuotteen hintaan sisältyvän vero voidaan poistaa vientituotteen hinnasta. Veroa ei periaatteessa kanneta lainkaan investointitavaroista, ja siksi järjestelmä rasittaa etenkin vähittäiskauppaa.

Kertautuvassa (Cascade tax) järjestelmässä vero maksetaan vaihdannan jokaisessa vaiheessa eikä ostoihin sisältyvää veroa voi vähentää. Koska hyödykkeen loppuhintaan sisältyvän veron määrä vaihtelee tuotanto- ja jakelutien mukaan, tuotteensa pitkälle jalostavat yritykset ovat verotuksellisesti esimerkiksi alihankintaan erikoistuneita yrityksiä edullisemmassa asemassa. Vientituotteita ei kyetä vapauttamaan kokonaan verosta eikä tuontitavaroista kantamaan samaa veroa kuin vastaavista kotimaisista hyödykkeistä. Vero kannetaan myös investointitavaroista, mikä rasittaa kotimaista tuotantoa.

Myös arvonlisäverojärjestelmässä (Value Added Tax, VAT) vero maksetaan jokaisessa vaihdannan vaiheessa. Verovelvollisia ovat tuotantolaitokset, tukkuliik-

keet ja vähittäiskaupat. Vero peritään jalostuksen eri vaiheissa sitä mukaa, kun jalostusarvo (= arvonlisä) kasvaa. Periaatteessa kaikki hyödykkeet, myös palvelut ja rakentaminen kuuluvat arvonlisäverotuksen piiriin. Yritykset vähentävät laskentakauden aikana myymiensä hyödykkeiden verosta samana aikana hankittujen tavaroiden ja palvelujen veron ja tilittävät näiden erotuksen. Kuluttajahinnassa on siten aina arvonlisäveroa vain säädettyä veroprosenttia vastaava määrä.

Arvonlisäverojärjestelmässä vientituotteet ovat kokonaan verottomia. Koska veron kertautuminen ja ns. piilevän veron syntyminen on erittäin vähäistä⁴, alv soveltuu hyvin hyödykkeiden kansainväliseen vaihdantaan. Alv on kohtalaisen helposti kannettavissa myös liittovaltioverona, jonka tuotto voidaan jakaa joko tasausjärjestelmällä, kuten Kanadassa tai soveltamalla selkeitä jakosääntöjä, kuten Saksassa. Ongelmia syntyy kuitenkin silloin, kun osavaltiot/jäsenmaat halusivat todellista päätösvaltaa verokantojen ja -pohjien määräämisessä. Erityisesti tämä näkyy Euroopan unionissa, jossa päätöksenteko verokysymyksissä edellyttää jäsenvaltioiden yksimielisyyttä.

⁴ Piilevää veroa syntyy, kun verotuksen ulkopuolella oleva yritys ostaa tuotantopanoksen, mutta ei voi vähentää siihen sisältyvää veroa. Muun muassa vientiin ja tilattuihin lehtiin sovellettava nollakantavero ei kuitenkaan ole sama asia kuin verottomuus, sillä vaikka nollaverokannalla ”verotettu” yritys ei itse maksa veroa, sen käyttämien tuotantopanosten vero palautetaan yritykselle.

3 Arvonlisäverotus EU:ssa

Arvonlisäverotuksesta on viime vuosikymmeninä tullut erittäin suosittu verotuksen muoto kaikkialla maailmassa.⁵ OECD:n jäsenmaista vain Yhdysvalloissa ei sovelleta arvonlisäveroa tai sitä vastaavaa laajapohjaista kulutusveroa.

Arvonlisäverotukseen liittyy useita hyvän verojärjestelmän ominaisuuksia kuten yhdenmukaisuus, hallinnollinen yksinkertaisuus ja fiskaalinen tehokkuus. Arvonlisävero ei vääristä tuotantopäätöksiä, koska vero siirtyy tuotantoketjun viimeisen, loppukuluttajan maksettavaksi. Välituotteiden veron vähennysoikeus on mahdollista vain alv-rekisteröityneille yrityksille. Tämän vuoksi yritysten välisessä kaupassa on käytännössä mahdotonta toimia ”pimeästi”. Arvonlisäverojärjestelmä valvookin pitkälti itse itsensä, lukuun ottamatta tapauksia, joissa yritys jää alle alv-rekisteröintiin velvoittavan liikevaihdon ja myy suoraan loppukuluttajalle. Näissäkin tapauksissa yritys joutuu maksamaan arvonlisäveroa käyttämistään välituotteista.

Kansainvälisessä vaihdannassa arvonlisäverotuksen pääperiaatteet ovat alkuperämaajärjestelmä ja kohdemaajärjestelmä. Alkuperämaajärjestelmässä ainakin osa ulkomaankaupasta tai sisämarkkinakaupasta maksettavan alv:n määrästä riippuu sen maan lainsäädännöstä, missä hyödyke on valmistettu.

Kohdemaaperiaatteen mukaisessa järjestelmässä vero kerätään siinä maassa, missä tavaroiden ja palvelusten voidaan olettaa tulevan lopullisesti kulutetuksi. Näin vero kohdistuu kotimaan kuluttajiin ja verotuotto päättyy kulutusmaahan. Järjestelmään liittyy viennin nollaverokanta, joka saavutetaan palauttamalla viejälle välituotteisiin sisältyvä vero. Kaupalliseen tarkoitukseen tuotavista tavaroista kannetaan täsmälleen sama vero kuin kotimaisista tuotteista. Koska tuontia verotetaan kohdemaan verokannalla, tuontitavarat asettuvat samaan asemaan kotimaisten hyödykkeiden kanssa. Siksi verokantojen erot jäsenmaiden välillä ovat voineet säilyä melko suurina.

EU:n alv-järjestelmä on aina toiminut kohdemaaperiaatteen mukaisesti. Rajakontrollien aikaan, aina 1990-luvun alkupuolelle asti, EU:n arvonlisäverotuksessa ei kuitenkaan ollut todellista tarvetta hallinnolliselle yhteistyölle, koska eri maiden järjestelmät eivät juuri joutuneet tekemisiin toistensa kanssa. Tilanne muuttui, kun rajavalvonta poistui ja välillisen verotuksen kokonaisuudistus astui voimaan vuonna 1993.

⁵ Kun Intia otti huhtikuussa 2005 alv:n käyttöön, sitä sovelletaan kaikkiaan 137 maassa (ITD, 2005).

3.1 Välillinen verotus harmonisoinnin kohteena

EU:n arvonlisäverojärjestelmä on ehdoton edellytys EU:n jäsenyydelle; tähän liittyvät direktiivit ovat vuosilta 1967 ja 1968. Vuonna 1977 jäsenmaat pääsivät sopimukseen yhtenäisestä alv:n pohjasta. Järjestelmä on katsottu siinä määrin yhtäläiseksi, että siihen on voitu osittain perustaa kunkin jäsenmaan rahoitusosuus EU:n budjetista.

Välillisen verotuksen harmonisointi on osa EU:n sisämarkkinaohjelmaa, jonka mukaan koti- ja ulkomaisiin tavaroihin kohdistuvien julkisten verojen ja maksujen tulee olla yhtä korkeita. Verokysymyksissä päätöksenteko edellyttää kuitenkin jäsenvaltioilta yksimielisyyttä.

Verotuksen harmonisoinnin odotetaan tuovan mukanaan kustannussäästöjä ja taloudellisen toiminnan tehostumista. Harmonisointi voi tapahtua myös välillisesti verokilpailun muodossa, sillä hyödykkeiden ja tuotannontekijöiden liikkuvuuden lisääntyminen vähentää jäsenvaltioiden mahdollisuuksia muusta yhteisöstä poikkeavaan verotukseen. Verokilpailu voi jopa tehostaa julkisen sektorin toimintaa, mutta hallitsemattoman verokilpailun kautta jäsenvaltioiden verotulot saattavat vähetä liiankin paljon.

EU:n arvonlisäverojärjestelmä perustuu kohdemaaperiaatteeseen. Sen mukaan vienti on verovapaata (= ”nollaverotettua”) ja vero lisätään hyödykkeeseen kulutusmaassa. Tähän järjestelyyn liittyy kuitenkin lukuisia väärinkäytöksen mahdollisuuksia. Komissio asettikin jo vuonna 1987 tavoitteekseen alkuperämaajärjestelmän, jossa vientiä verotetaan kotimaan myyntien tavoin, mutta maahantuojaa saa vähentää tavarasta jo maksetun veron (Hjerpe ja Rauhanen, 1994). Tällaisen järjestelmän on katsottu voivan toimia, mikäli vastaukset kahden poliittiseen peruskysymykseen olisivat löydettävissä; miten sovitaan verokantojen harmonisointi ja miten verotulojen kohdentaminen tavarain tai palvelun kulutusmaahan järjestetään.

Komission ehdottamassa ”yhteisessä järjestelmässä” liiketoimet olisi jaettu niihin, joissa mukana on kolmas maa ja sellaisiin, jotka tapahtuvat sisämarkkinoilla. Vienti toiseen jäsenmaahan olisi verollista ja siihen kohdistuisi myyjämaan verotus. Kulutusmaassa tämä vero voitaisiin seuraavissa vaihdannan vaiheissa vähentää, joten tuotteeseen kohdistuisi lopulta kulutusmaan verokannan mukainen vero. Samat säännökset koskisivat sekä jäsenmaan sisäistä että yhteisökauppaa. Koska alv-ketju säilyisi ehjänä, verottomaan vientiin liittyvät väärinkäytösten mahdollisuudet häviäisivät. Yritys rekisteröitäisiin vain yhdessä maassa, jossa kaikki alv:n alaiset myynnit koko unionin alueella verotettaisiin. Myös ostovähennykset tehtäisiin yksinomaan tässä paikassa. Käytännössä tällainen järjestelmä johtaisi yritysten siirtymiseen matalimpien verokantojen maihin. Tämän

estämiseksi jäsenmaiden verokantojen olisi lähestyttävä toisiaan,⁶ mikä taas johdaisi eräät jäsenmaat vakaviin budjettiongelmiin.

Verokantojen harmonisoinnin vuoksi eri maiden suhteelliset kuluttajahinnat yhtenäistyisivät. Tästä seuraisi ns. vaihdannan tehokkuus, jonka on kuitenkin katsottu olevan kansantalouden tehokkuuden kannalta huonompi vaihtoehto kuin kohdemaajärjestelmään liittyvä tuotannon tehokkuus (Tuomala, 1997). Alkuperämaaperiaatteen vallitessa ongelmaksi nousee erityisesti siirtohinnoittelu, jolla monikansallinen yritys voi siirtää tytäryhtiön alv:n pohjan (arvonlisäyksen) maaan, jossa alv-kanta on matala.

Vuonna 1987 komissio ehdotti "riittävää" verokantojen lähentämistä minimi- ja maksimikantojen välille sekä verotulojen lopullista kohdistamista sellaisella clearingmekanismilla, joka olisi perustunut yritysten maksamien verojen seurantaan ja siirtelyyn eri maiden välillä. Tarkoituksena oli myös luoda kahden tason veroluokat, joista välttämättömyyshyödykkeet oli tarkoitus sisällyttää alempaan veroluokkaan. Komissio oli nyt valmis luopumaan verotuottojen clearingjärjestelmästä. Sen tilalle ehdotettiin yksinkertaistettua menettelyä, jonka perustana olisi käytetty ulkomaankauppatilastoja. EY:n ministerineuvosto (ECOFIN) ei kuitenkaan syksyllä 1989 hyväksynyt komission uusittujakaan kaavailuja. Se päättikin arvonlisäverotusta koskevista periaatteista, jotka otettiin käyttöön ns. väliaikaisina järjestelyinä 1.1.1993, jossa varsinainen verotuksen toimittaminen tapahtuu edelleen siinä kohdemaassa, jolle verotulot kuuluvat. Vienti säilyi verottomana ja tuontia verotetaan tavaran kulutusmaan verokannan mukaisesti.

Arvonlisäverotuksen tekninen toimittaminen säilytettiin kohdemaaperiaatteen mukaisena. Koska rajakontrollia ei enää ole, tuontia ei kuitenkaan varsinaisesti veroteta, vaan tuonnin vero kerätään seuraavan myyntivaiheen yhteydessä. Tällä järjestelyllä vältettiin clearing-järjestelmä.

Myös rajakauppa muuttui ratkaisevasti vuonna 1993. Nyt kuluttajat voivat ylittää jäsenvaltion rajan mukanaan rajoittamaton määrä hyödykkeitä, joista arvonlisävero on alkuperämaassa maksettu.⁷ Jotta rajakauppa ei olisi paisunut hallitsemattomaksi, vakioverokannalle sovittiin vuoden 2005 loppuun asti 15 prosentin minimitaso. Joulukuussa 2005 tuota aikaa jatkettiin vuoden 2010 loppuun. Myös alennettujen verokantojen soveltaminen on tiukasti säädeltyä. Lisäksi postimyyn-

⁶ Jos yritys rekisteröityisi EU:n alhaisimman alv-kannan (15 %) maassa Luxemburgissa, ja sillä olisi toimivia yksiköitä eri jäsenmaissa, sen koko unionin alueen myyntejä verotettaisiin Luxemburgin verokannan mukaan. Vastaavasti vähennysoikeutta käytettäisiin yhdessä paikassa eli Luxemburgissa. Näin ollen yrityksen Helsingissä sijaitseva toimipiste saisi merkittävän kilpailuedun verrattuna vieressä toimivaan suomalaisen yrittäjään, jonka myyntihintoihin sisältyisi 22 prosentin arvonlisävero. Lisäetua luxemburgilaiselle yritykselle syntyisi siitä, että sen Suomesta tekemiin hankintoihin sisältyvä vähennyskelpoinen arvonlisäveroprosentti olisi suurempi kuin sen myyntiin kohdistuva alv-kanta. Paine verokantojen harmonisointiin olisi tällöin välitön.

⁷ Ns. matkustajatuomisia (alkoholi ja savukkeet) koskevat kuitenkin omat sääntönsä.

tiyritysten on perittävä alv kohdemaan verosäännösten mukaan. Sama koskee autojen tuontia. Palvelujen verotus määräytyy luovutuspaikan perusteella.

Neuvosto ja komissio olivat yhtä mieltä siitä, että viimeistään vuoden 1996 lopussa tulisi tehdä kattava arviointi arvonlisäverotusjärjestelmän yhtenäistämistä.⁸ Päätökset oli kuitenkin kirjattu niin, että ellei yksimielistä päätöstä saavutettaisi, väliaikainen järjestelmä pysyisi voimassa pitempäänkin. Näin myös tapahtui, sillä jäsenmaat olivat vahvasti eri mieltä komission kanssa verokantojen harmonisoinnista ja verotulojen lopullisesta kohdentamisesta tavarain tai palvelun kulutusmaahan. Keskeistä oli veronkantoon liittyvien kannustimien puuttuminen: Miksi panostaa sellaisen veron keräämiseen, joka päättyy toiseen jäsenmaahan?

Väliaikaisessa järjestelmässä kaupallisen tuonnin tavaraliikenteen seuranta siirtyi rajoilta suoraan verovelvollisiin yrityksiin. Tämä johti varsin yksityiskohtaiseen säätelyyn ja raskaaseen valvontajärjestelmään. Näin pyritään turvaamaan verotulojen kertyminen kulutusmaahan sekä estämään jäsenvaltioiden erilaisista verokannoista aiheutuvat väärinkäyttöyritykset.

Nykyisessä alv-järjestelmässä, josta ei enää käytetä väliaikainen-nimitystä, yrityksen on eriteltävä liiketoimensa kotimaan myyntiin, yhteisökauppaan ja kolmansiiin maihin suuntautuvaan kaupankäyntiin. Tämä on ristiriidassa sisäarkkinoiden periaatteiden kanssa. Yrityksen tulisi lisäksi olla perillä lukuisista säännöistä, joiden perusteella tavarain tai palvelun kulutusmaa ja verottamiseen oikeutettu viranomaisn määritellään. Erityisesti pk-yritysten kustannukset lisääntyvät silloin, kun alv-vähennys tai -palautus on saatava jäsenmaista, joissa yritys toimii ilman kiinteää toimipaikkaa tai joissa sen liikevaihto ei ylitä verotettavaa alarajaa. Lisäkuluja syntyy yhteisökaupassa pakolliseksi säädetyistä veroodustajista, jotka asioivat toisessa jäsenmaassa päämiehensä lukuun.

Kohdemaajärjestelmässä viennin nollaverokanta katkaisee alv-ketjun. Koska yritys ei voi vähentää vietävän erän välituotepanoksiin sisältynyttä arvonlisäveroa, vero palautetaan yritykselle. Tällöin viranomaiset ovat viejäyrityksen antaman informaation varassa sen suhteen, onko tavara todella peräisin kotimaasta. EU:n läpi kulkevana eränä kolmanteen maahan vietäväksi ilmoitettu tavaraerä saattaa-kin päättyä EU:n sisämarkkinoille ilman, että arvonlisäveroa on maksettu. Vietäväksi ilmoitettu ja sen vuoksi alv-palautukseen oikeuttanut tavara voidaan ohjata takaisin kotimaahan. Viennin nollaverokannan keskeinen ongelma on, miten yh-

⁸ Lisäksi ministerineuvosto hyväksyi 19.10.1992 sopimuksen uusista verokannoista: vakioverokannan minimitaso on 15 prosenttia ja tämän lisäksi sallitaan kaksi alennettua vähintään viiden prosentin verokantaa tietyille välttämättömyyshyödykkeille. Jäsenvaltiot voivat säilyttää viittä prosenttia alemmankin verokannan, jos sellainen oli ollut voimassa 1.1.1991. Arvonlisäverotuksen toimittamista koskeva direktiivi hyväksyttiin 16.12.1991 ja 27.1.1992 annetulla asetuksella pyrittiin estämään veronkierto ja verokertymien väheneminen. EU:n kansallisten veroviranomaisten välille luotiin pakollinen atk-pohjainen kontrollijärjestelmä (VIES), jossa jäsenmaat voivat vaihtaa veronalaisten yritysten identifiointi- ja liike-tiimitietoja.

teen sovittaa nopeat palautukset rehellisille yrittäjille ja samalla valvoa tehokkaasti väärinkäytöksiä.

Tavaroiden hankkiminen markkinaehtoisesti valitusta jäsenmaasta on käytännössä hankalaa, koska arvonlisävero määräytyy joko alkuperä- tai kohdemaassa riippuen myyjän liikevaihdon suuruudesta, tavaratyypistä ja kuljetusjärjestelyistä. Kuluttajan on kyettävä päättämään, onko kannattavaa matkustaa itse alkuperämaahan, järjestää tavarankuljetus vai maksaa vero kohdemaassa. Tämä on johtanut siihen, että useimmiten päädytään ostamaan kotimaasta. Näin aitojen sisämarkkinoiden hyödyt jäävät saamatta (Rauhanen, 2001).

Komission arvonlisäverostrategia-tiedonanto (KOM (2000) 348) merkitsi kuitenkin alkuperämaaperiaatteen ehkä lopullista haudamista. Sen mukaan arvonlisäverotusta tullaan kehittämään nykyjärjestelmän pohjalta; voimassa olevien sääntöjä yksinkertaistetaan ja uudenaikaistetaan, säännösten nykyistä yhdenmukaisempaa soveltamista edistetään ja hallinnollinen yhteistyö käynnistetään uudelleen. Tiedonannossaan KOM (2003) 614 komissio toteaa useiden näistä tavoitteista saavutetun. Samalla se asettaa uusia suuntaviittoja alv-järjestelmän toimivuuden parantamiseksi ns. yhden luukun periaatteen pohjalta.

Paljon on keskusteltu eri maiden arvonlisäverokantojen vaikutuksista kuluttajien käyttäytymiseen. Tanskan ja Saksan arvonlisäverokantojen suuri ero (25 % / 16 %) onkin jo pitkään näkynyt Tanskassa kalleimpien kulutustavaroiden, kuten veneiden, matkailuvaunujen, tietokoneiden yms. myynnissä (Danske Skatteministeriet, 2004). On syntynyt yrityksiä pelkästään järjestelemään tällaiseen rajakauppaan liittyviä hankintoja. Toisaalta saksalaiset hankkivat niin paljon huonekaluja Tanskasta, että koko rajakauppa – ilman alkoholia ja tupakkaa – kääntyy Tanskan eduksi. Arvonlisäverotuksella ei siis näytä kaikkien hyödykkeiden kohdalla olevan merkitystä. Merkittävintä on kuitenkin se, että suurelta osin verokantaerot eivät näytä luovan painetta verokantojen lähentymiseen.

Valmisteverotuksen piirissä olevien matkustajatuomisten, alkoholin ja tupakan, verotasoerot ovat osoittautuneet arvonlisäverotusta hankalimmiksi. Kasvava ongelma on maantiekuljetus, jossa dieselöljyn erilaisia valmisteverotasoja on voitu hyödyntää, koska kaluston suuret polttoainesäiliöt mahdollistavat tankkauksen halvimmalla polttoaineella maassa. Usein tätä varten joudutaan kuitenkin ajamaan lisäkilometrejä, jotka lisäävät tarpeettomasti polttoaineen kulutusta ja rasittavat ympäristöä.

3.2 Alennetut verokannat arvonlisäverotuksessa

Klassisen Ramseyyn (1927) käänteisjoustosäännön mukaan kysynnältään joustavia hyödykkeitä pitäisi verottaa kevyemmin kuin sellaisia hyödykkeitä, joiden kysyntä on joustamatonta. Näin voidaan minimoida verotuksen kulutuskäyttäy-

tymistä ohjaava vaikutus. Mitä matalampi on hyödykkeen hintajousto, sitä välttämättömämpi hyödyke on. Tästä taas seuraa, että mitä heikommin kysyntä reagoi veroon eli mitä matalampi on jousto, sitä enemmän hyödykettä voidaan verottaa.

Verokantojen porrastukseen liittyy kuitenkin haittoja. Erilaiset verokannat hankaloittavat kirjanpitoa ja tilintarkastusta sekä lisäävät alv-palautusten maksatusta. Ongelmiin joudutaan myös rajatapauksissa, kun on päätettävä, minkä verokannan piiriin tietty tuote kuuluu. Koska arvonlisäverolaki on hyödykekohtainen eikä toimialoittain kohdistettu, määrättyjen tavaroiden tai palvelujen saama verotuki voi kohdistua ennalta arvaamattomasti.

Erilaiset alv-kannat ovat myös poliittisesti hankalia, sillä alennus saa helposti aikaan vaatimuksia sen ulkopuolelle jääneiltä yrittäjiltä. Myös tulonjakotavoitteiden kannalta uuden alemman verokannan käyttöön ottaminen saattaa olla melkoisen tehotonta, koska kasvaneet hallintokustannukset syövät merkittävän osan veronalennuksesta (ITD, 2005). Mahdolliset tehokkuushyödyt saadaan aikaan muutamalla eriytetyllä veroasteella. Jos veroasteita on kovin monia, verotulokeräytymä ja hallinnollinen yksinkertaisuus kärsivät.

Ebrill et al. (2001) mukaan erilaiset arvonlisäkannat voivat kuitenkin olla tulojen tasauksen kannalta käyttökelpoisia, jos porrastuksella voidaan pienentää tuloverojen aiheuttamia vääristymiä. Erityisesti tämä pätee kehittyviin maihin, joilla ei ole hyvin toimivia tuloverojärjestelmiä. Kehittyneissä maissa tuloverotusta kuitenkin käytetään yleisesti tulonjakopolitiikan välineenä – ja ilmeisesti paremmalla lopputuloksella kuin arvonlisäverokantojen differoimista.

Aina vuoteen 1992 useissa EU-maissa sovellettiin sekä vakiokantaa korkeampia että alempia verokantoja. Mitä moninaisimmat ”ylellisyystuotteet” tai terveyshaittoja aiheuttavat tuotteet (alkoholi, tupakka, mineraaliöljyt, turkit, jalokivet, huviveneet, erikoisautot jne.) olivat korotetun verokannan alaisia, tosin melko harvassa maassa. Välillisen verotuksen pakettiratkaisussa korotetuista verokannoista luovuttiin, samalla tehtiin päätös valmisteverotuksen yhtenäistämistä.

Eräiden palvelujen ja tavaroiden myyntiin, yhteisöhankintaan ja maahantuontiin voidaan edelleen soveltaa vakiokantaa alemmaa alv-kantaa. Alennettuja verokantoja voi olla korkeintaan kaksi ja niiden on oltava vähintään 5 prosenttia. EU:n kuudennen arvonlisäverodirektiivin H-liite (taulukko 3.1) sisältää listan näistä hyödykkeistä. Siihen on kelpuutettu kotimarkkinoilla kulutettavia tavaroita ja palveluja.

Taulukko 3.1. Alennettujen verokantojen tuoteryhmät. EU:n kuudennen alv-direktiivin H-liite.

- elintarvikkeet, veden jakelu
- lääkkeet
- vammaisten apuvälineet
- henkilökuljetus
- kirjat ja lehdet
- teatteri-, messu-, elokuva-, ja konserttiesitykset yms.
- radio- ja tv-lähetykset
- kirjailijoiden ja muiden taiteilijoiden esitykset ja palkkiot
- sosiaalinen asuntorakentaminen
- maataloustuotanto (pl. investointitavarat)
- majoituspalvelut
- urheilutilaisuudet ja -laitosten käyttö
- verollinen sosiaaliapu ja -turva
- hautausoimistot
- verolliset lääkäri- ja hoitopalvelut
- yleisten teiden puhtaanapito
- kotitalousjätteiden keruu ja käsittely.

Ns. vanhat EU:n jäsenmaat ovat sopineet alennettujen verokantojen soveltamisesta melko yksilöllisesti jo unionin perustamisvaiheessa. Myöhemmin mukaan tulleet maat ovat taas joutuneet neuvottelemaan omat vaatimuksensa alennettujen verokantojen soveltamisesta liittymisen yhteydessä. Nykyinen käytäntö onkin varsin kirjava (taulukko 3.2). Lisäksi yleiskuvaa sotkevat monenlaiset siirtymäsäännökset, joita on myönnetty vanhoille jäsenmaille.

Eräänlainen arvonlisäveron porrastus on kyseessä myös verovelvollisuuden kohdalla. Koska noin kymmenen prosenttia yrityksistä vastaa 90 prosentista arvonlisäveron tuotosta, lähes kaikissa EU-maissa osa pienimmistä yrityksistä on vapautettu verosta niin, että vasta tietyn liikevaihtorajan ylittävä yritys joutuu alv:n piiriin. Veronsaajan kannalta tämä on perusteltua silloin, kun yrityksen tilitämä vero ei riittäisi peittämään siihen liittyviä yhteiskunnallisia ja hallintokustannuksia. Rajan korkeus on kuitenkin harkittava tarkkaan, sillä liian korkea liikevaihtoraja vaarantaa verotulojen kertymisen ja liian matala raja lisää kustannuksia.

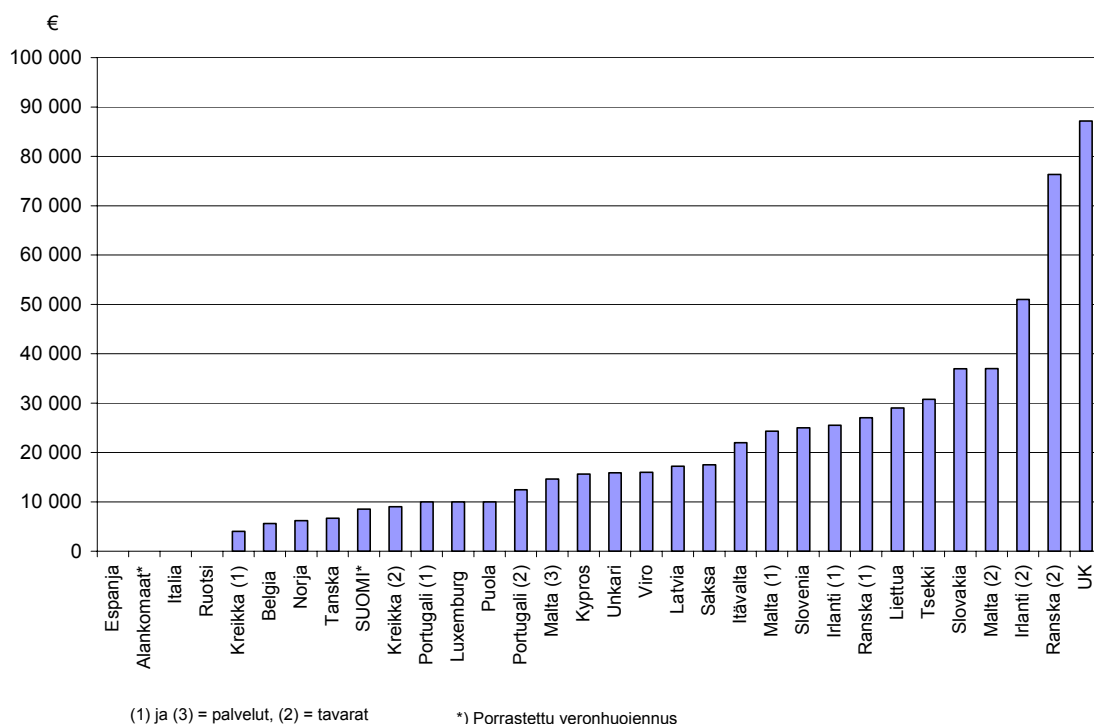
Taulukko 3.2. Arvonlisäverokannat EU:ssa 1.2.2006 (lähde: EC).

	Vakio	Alennettu	Erytisalennettu ¹	Nollaverokanta	"Parking rate" ²
Minimiverokanta	15	5			12
Tanska	25	-		X	
Ruotsi	25	6 ja 12		X	
Suomi	22	8 ja 17		X	
Puola	22	7	3	X	
Belgia	21	6		X	12
Irlanti	21	13,5	4,4	X	13,5
Portugali	21	5 ja 12			
Unkari	20	5 ja 15			
Itävalta	20	10		X	12
Italia	20	10	4		
Slovenia	20	8,5			
Ranska	19,6	5,5	2,1		
Alankomaat	19	6			
Slovakia	19				
Tšekki	19	5		X	
Kreikka	19	9	4,5		
Latvia	18	5			
Liettua	18	5 ja 9			
Malta	18	5		X	
Viro	18	5		X	
Iso-Britannia	17,5	5		X	
Saksa	16	7			
Espanja	16	7	4		
Luxemburg	15	6	3		12
Kypros	15	5		X	

¹Sallittu liittymissopimuksen nojalla
²Väliaikainen verokanta hyödykkeille, jotka ovat siirtymässä uuteen verokantaan.

EU:n alv-direktiivin mukainen verottoman toiminnan yläraja on 10 000 euroa, mutta valtaosalla jäsenmaista raja on selvästi korkeammalla (kuvio 3.1), koska ne ovat voineet säilyttää liittymisajankohtana soveltamansa rajan – ja jopa indeksikorjanneet sitä direktiivin mukaisesti. Epäyhtenäiseen käytäntöön ja jäsenmaiden erilaiseen tarpeeseen vedoten komissio antoikin lokakuussa 2004 direktiiviehdotuksen (KOM (2004) 728), jonka mukaan liikevaihtorajan maksimi korotettaisiin 100 000 euroon. Ehdotus on edelleen hyväksymättä.

Kuvio 3.1. Arvonlisäverovelvollisuuden liikevaihtorajat EU-maissa ja Norjassa vuonna 2005 (lähde: EC).



ECOFIN-neuvosto (Neuvoston päätös, 2000) hyväksyi vuonna 2000 komission esityksen alennetun alv-verokannan kokeilusta tietyillä työvaltaisilla palvelu-aloilla. Jäsenmaat saivat soveltaa kokeilua enintään vuoden 2002 loppuun. Kokeilun tarkoituksena oli selvittää, onko alv-kannan alentamisella palvelujen kuluttajahintoja alentavaa ja niiden kysyntää lisäävää vaikutusta, ja millaisia vaikutuksia alennuksella on harmaaseen talouteen. Jäsenvaltiot saivat valita kokeiluun kaksi palvelualaa, jotka on listattu alv-direktiivin uudessa ns. K-liitteessä.⁹ Pitkään keskusteluissa mukana ollut ravintoloiden ruokatarjoilu jäi pois listalta. Yleisenä vaatimuksena kokeilun piiriin hyväksyttävälle palvelulle oli asetettu, että se on työvaltainen, pääasiassa loppukuluttajalle suunnattu ja luonteeltaan etupäässä paikallinen. Kokeilu ei saanut aiheuttaa kilpailun vääristymistä. Lisäksi jäsenmaan oli kyettävä osoittamaan, että verokannan alentamisesta johtuvan alemman kuluttajahinnan ja arvioidun kysynnän ja työllisyyden lisääntymisen välillä on selvä yhteys. Kokeilu ei myöskään saanut vaarantaa sisämarkkinoiden häiriötöntä toimintaa.

⁹ 1. Pienet korjauspalvelut (polkupyörät, kengät ja nahkatavarat, vaatteet ja kotitalouden liinavaatteet (ml. parsinta ja muutostyöt), 2. Yksityisten asuntojen entisöinti ja korjaaminen, pl. tarvikkeet, jotka muodostavat huomattavan osan toimituksen arvosta, 3. Yksityisten kotitalouksien siivous ja ikkunanpuhdistus, 4. Kotitalouksien hoivapalvelut (kotiapu sekä lasten, vanhusten ja vammaisten hoito), 5. Parturi- ja kamppamopalvelut.

Valtioneuvosto päätti 26.10.1999, ettei Suomi ole mukana kokeilussa, johon yhdeksän jäsenmaata osallistui. Kokeilusta raportoitiin vuoden 2003 lopussa. Raportointi perustui hyvin vaihtelevasti tehtyihin tutkimuksiin. Useimmat olivat heikosti peittäviä kyselytutkimuksia ja tilastotarkastelua. Eräiden maiden vastaukset olivat puutteellisia, koska niissä ei ollut kyetty eristämään kokeilun vaikutusta talouden muusta kehityksestä. Komission johtopäätökset kokeilusta olivat, että alv:n alennus ei tuota yhtä tehokasta työllisyysvaikutusta kuin tuloveron tai soutu-maksujen alentaminen. Neuvosto päätti kuitenkin jatkaa kokeilua vuoden 2005 loppuun (Neuvoston päätös, 2004).

Ravintolatarjoilua on edelleen yritetty saada mukaan alennettujen alv-kantojen listalle. Erityisesti Ranska ja viime vuosina myös Suomi ovat olleet tässä aktiivisia. Vaadittavaa yksimielisyyttä ei kuitenkaan ole saavutettu, ja varsinkin Saksa on vastustanut hanketta. Eräänlaisena kompromissina neuvosto päätti helmikuussa 2006 (Neuvoston direktiivi, 2006), että kaikki jäsenmaat voivat osallistua vuoden 2010 loppuun asti rajoitettuun kokeiluun, joka koskee samoja työvaltaisia palveluita kuin edellinenkin, vuoden 2005 loppuun asti kestänyt kokeilu.

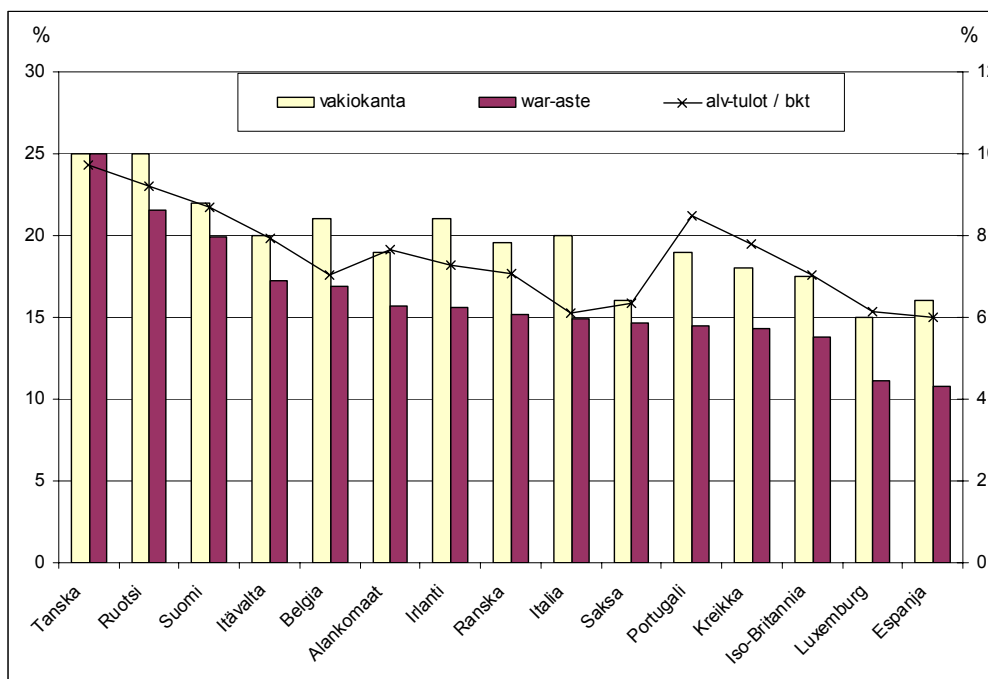
3.3 Todellisten alv-asteiden vertailua

Arvolisäverotuksen painotettua verokantaa kutsutaan war-asteeksi (weighted average VAT rate). Se muodostetaan painottamalla verokantojen osuudet niiden piiriin kuuluvien tuoteryhmien kulutusosuuksilla. Esimerkiksi Irlannissa, jossa alennettuja verokantoja sovelletaan laajalti, tämä ero on suuri. Tanskassa painotettu veroaste taas yhtyy war-asteeseen, koska alennettuja verokantoja ei ole käytössä. Vuonna 2003 EU:n jäsenmaiden vakiokantojen aritmeettinen keskiarvo oli 19,3 prosenttia ja war-asteiden vastaava luku 16,1 prosenttia.

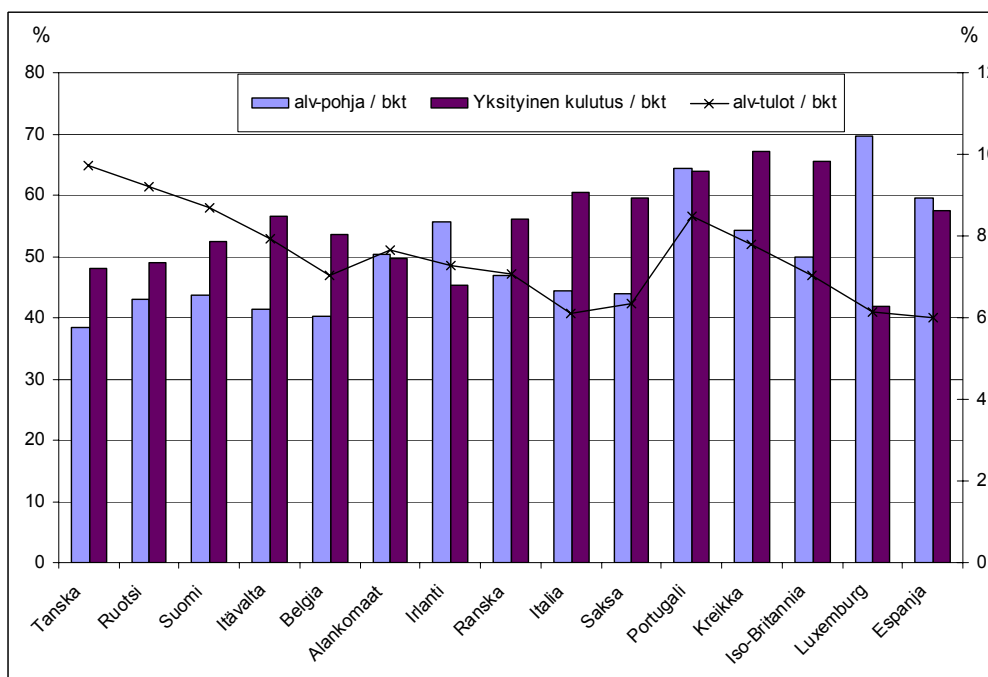
War-aste ei kuitenkaan kerro paljoakaan arvonlisäverotuksen kireydestä tai keveydestä. Sitä voidaan mitata alv-tulojen bkt-osuudella. Portugalin war-aste oli vuonna 2003 yli viisi prosenttiyksikköä alempi kuin Suomen, vaikka maiden alv-tulojen osuus bkt:sta oli miltei sama. Selitys löytyy Portugalin selvästi Suomea laajemmasta alv-pohjasta. Tanskassa taas veropohja on suppea, ja monet esimerkiksi Suomessa alennettujen verokantojen piirissä olevat tuoteryhmät ovat verottomia. Luxemburg ja Espanja ovat maita, joissa erittäin laajakaan veropohja ei riitä tuottamaan suurta verotuloa, koska war-aste on hyvin matala (kuvio 3.2).

Yksityisen kulutuksen bkt-osuus on useimmissa maissa suurempi kuin alv:n pohjan osuus. Eräissä maissa, kuten Luxemburgissa ja Irlannissa ulkomaisten suorien investointien vaikutus nostaa kuitenkin bkt:n niin korkeaksi, että yksityinen kulutus jää suhteellisesti pienemmäksi kuin muualla. Ulkomaille maksettavien pääomakorvausten vuoksi bruttokansantulo on näissä maissa selvästi bkt:tä pienempi (kuvio 3.3).

Kuvio 3.2. Arvonlisäveron vakiokannat ja war-asteet (vasen asteikko) sekä alv-tulojen osuus bkt:sta (oikea asteikko) EU15-maissa 2003 (lähde: EC).



Kuvio 3.3. Alv-pohjan ja yksityisen kulutuksen osuudet bkt:sta (vasen asteikko) sekä alv-tulojen osuus bkt:sta (oikea asteikko) EU15-maissa 2003 (lähde: EC).



Ns. kulutuksen implisiittisellä veroasteella (implicit tax rate, ITR) mitataan kotitalouksien ja tuottajien välisiin liiketoimiin kohdistuvien verojen sekä kulutus-
hyödykkeisiin kohdistuvien verojen suhdetta kotitalouksien loppukulutus-
menoon. Mukana ovat siis yleisen kulutusveron (alv) lisäksi erityiset kulutus-
verot (valmisteverot). Eurostat (2005) on laskenut kulutuksen ITR:n myös uusille
jäsenmaille (NMS10). Se on pari prosenttiyksikköä EU15-maita matalampi.

*Taulukko 3.3. Kulutuksen implisiittiset veroasteet EU25-maissa ja Norjassa
1995–2003 (lähde: Eurostat.)*

	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Tanska	31,3	32,2	32,4	33,2	33,7	33,9	33,8	33,6	33,9
Norja	34,5	34,3	35,1	34,6	34,8	34,2	33,9	33,7	33,1
Ruotsi	28,4	28	28,2	28,9	28,9	28,6	29,5	30,8	30,5
Unkari	30,7	29,3	27	27,4	27,6	28	26	25,9	28,5
Suomi	28,2	27,8	29,7	29,5	29,8	29	27,6	28,1	28,3
Irlanti	25,3	25,2	25,8	26,2	26,6	27,1	25	26	26,1
Slovenia	25,5	25,2	23,7	24,9	26	24,1	23,6	24,9	24,9
Luxemburg	22	21,7	22,5	23,4	24,2	24,3	27,1	23,6	24,8
Alankomaat	22,6	22,9	23,1	23,1	23,3	23,7	23,7	23,1	23,8
Iso-Britannia	21,7	21,6	21,8	21,6	21,9	21,6	21,3	21,4	21,8
Itävalta	20,5	21,5	22,1	21,9	22,3	21,7	21,4	21,9	21,7
Slovakia	..	..	..	..	23,1	24,4	20,9	22,1	21,7
Belgia	21,2	21,7	22	21,7	22,5	22,2	21,4	21,9	21,5
Ranska	22,9	23,4	23,3	23	22,9	22	21,5	21,2	21,4
Viro	22,2	18,9	19,8	18	17,6	19,1	19,4	19,8	20,7
Tšekki	22,4	21,7	20,1	19,4	20,5	20,1	19,4	19,8	20,5
Portugali	19,5	19,7	19,5	19,8	19,8	19,7	19,4	20,1	20
Saksa	18,8	18,1	17,9	18	18,7	18,5	18,3	18,3	18,5
Kypros	12,2	11,9	10,8	11	10,8	12,3	13,9	15	18,5
Kreikka	17,5	17,5	17	17,2	17,7	18,1	18,7	18,6	17,9
Latvia	19,3	16,5	17,8	19,8	17,9	17,4	16,3	16,5	17,2
Liettua	..	..	..	..	..	17,7	17,7	18,1	17,1
Italia	17,6	17,2	17,5	17,9	18,1	18	17,4	17,1	17
Espanja	14,3	14,5	14,8	15,6	16,3	16,3	15,9	16,1	16,5
Malta	14,6	13,6	14,7	14,1	14,7	15,3	16	16,8	16,1
EU25	21,8	21,4	21,4	21,6	22	21,8	21,5	21,7	22
EU15	22,1	22,2	22,5	22,7	23,1	23	22,8	22,8	22,9
NMS10	21	19,6	19,1	19,2	19,8	19,8	19,3	19,9	20,6

4 Suomi: liikevaihtoverosta arvonlisäveroon

Liikevaihtoverotus on usein otettu käyttöön oloissa, joissa valtion verotulojen tarve on ollut normaalia suurempi. Nykyisen kaltainen liikevaihtoverotus sai alkunsa valtiontalouden rahoitustarpeen kasvaessa ensimmäinen maailmansodan yhteydessä ensin Saksassa ja pian muuallakin. Suomessa liikevaihtoverotus otettiin käyttöön vuonna 1941, koska ulkomaankauppa oli sodan takia tyrehtynyt ja valtiolle tärkeän tulolähteen muodostaneet tullitulot olivat pienentyneet. Vero oli tarkoitettu väliaikaiseksi, mutta valtion rahantarpeen kasvaessa siitä ei ole voitu luopua (Nieminen et al., 2005). Tämän lain mukaan elintarvikkeiden myynti oli verotonta.

Vuosina 1942, 1947 ja 1951 lvv-lakia muutettiin niin, että lopulta verollisten ja verottomien tavaroiden luetteloiden perusteet vaihtelivat tuoteryhmittäin ja olivat aika lailla satunnaisia. Käytössä oli tuotantoverojärjestelmä, jossa veropohja oli kapea ja piilevän veron määrä oli suuri. ”Teollisilla liikkeillä” verokanta oli 20 prosenttia ja ”työ- ja ravintolaliikkeillä” 10 prosenttia.

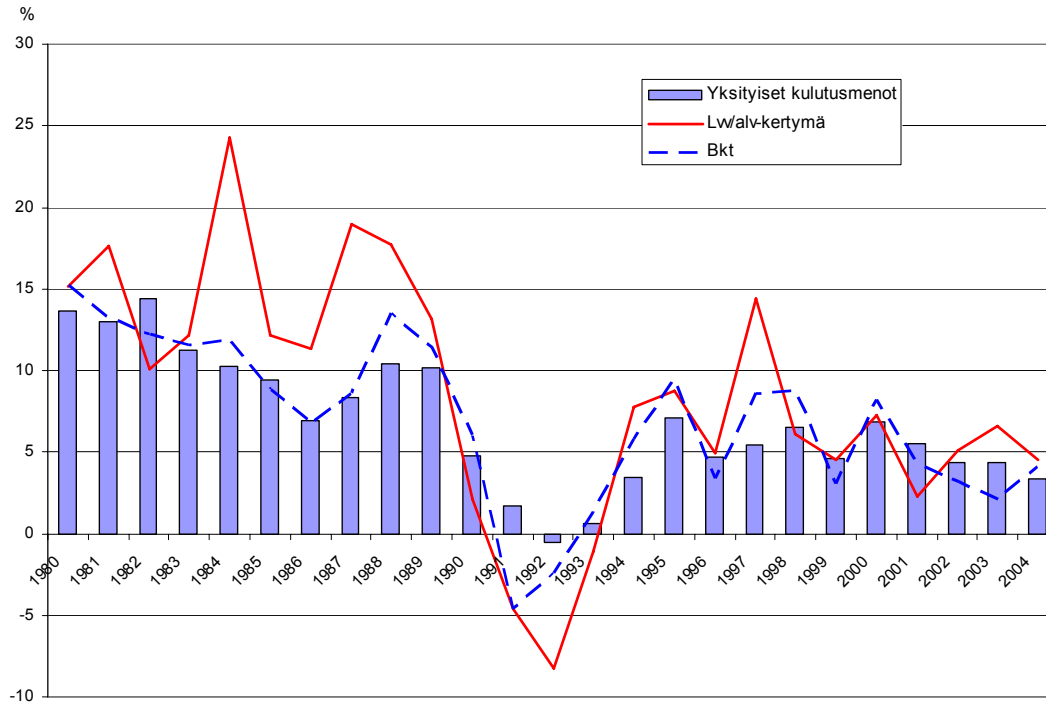
Vuonna 1964 astui voimaan lvv-järjestelmä, jossa veroa ryhdyttiin kantamaan kaikissa taloudellisen vaihdannan vaiheissa, ja tuolloin tultiin jo hyvin lähelle alv-järjestelmää. Myös alkutuotevähennys otettiin käyttöön. Tuonnin tasausvero otettiin käyttöön vuonna 1971. Sillä pyrittiin nostamaan piilevän veron rasittama kotimainen tuotanto tasa-arvoiseksi tuonnin kanssa. Öljykriisin yhteydessä vuonna 1974 alkutuotevähennystä korotettiin, jotta kuluttajahintojen nousu vaimenisi (Valtiovarainministeriö, 1989).

Veron kertaantumisen estämiseksi teollisuusrakennusten sekä koneiden ja laitteiden vähennysoikeutta korotettiin asteittain. Täyteen vähennysoikeuteen päädyttiin liikevaihtoverotuksen kokonaisuudistuksen yhteydessä, joka toteutettiin vuosina 1989 ja 1991 (Valtiovarainministeriö, 1991) ja sen jälkeen lakia kehitettiin pitkälle arvonlisäverotuksen suuntaan. EU:n arvonlisäverodirektiiviin perustuva arvonlisäverolaki tuli voimaan 1.6.1994, seitsemän kuukautta ennen Suomen liittymistä Euroopan yhteisöjen jäseneksi (Hjerpe ja Rauhanen, 1994).

Kuviosta 4.1 selviää, että alv-kertymä kääntyi laskuun jo vuonna 1988 eli vuotta ennen kuin bkt ja kaksi vuotta ennen kuin yksityinen kysyntä romahtivat laman alussa. Alv-kertymä¹⁰ kasvoi kuitenkin heti alv-lain voimaantulovuonna 1994, kun talous oli laman jälkeen kääntynyt vahvalle kasvu-uralle. Osaltaan alv-kertymän kasvuun vaikutti sekin, että vasta talouden toipuessa monet veron piiriin tulleet palvelu- ja rakennusyrietykset saattoivat vyöryttää veron myyntihintoihinsa.

¹⁰ Sisältää alv:n palautuksen kunnille sekä KELA:n osuuden alv:sta.

Kuvio 4.1. Liikevaihtoveron/arvonlisäveron tuoton sekä yksityisten kulutusmenojen ja bkt:n arvojen vuosimuutokset 1980–2004 (lähde: Tilastokeskus).



Vastoin EU:n alv-direktiiviä Suomessa oli vuoden 1997 loppuun asti käytössä kolme alennettua verokantaa (6, 12 ja 17 prosenttia).¹¹ Vuodesta 1998 Suomessa on sovellettu vakiokannan lisäksi 8 prosentin ja 17 prosentin verokantoja sekä nollaverokantaa, joka liittyy verottomaan vientiin tai eräiden verottomien tavaroitten kuten sanomalehtien myyntiin. Näissä tapauksissa myyjä saa vähentää ko. toimintaa varten hankkimiensa tuotantopanosten verot.

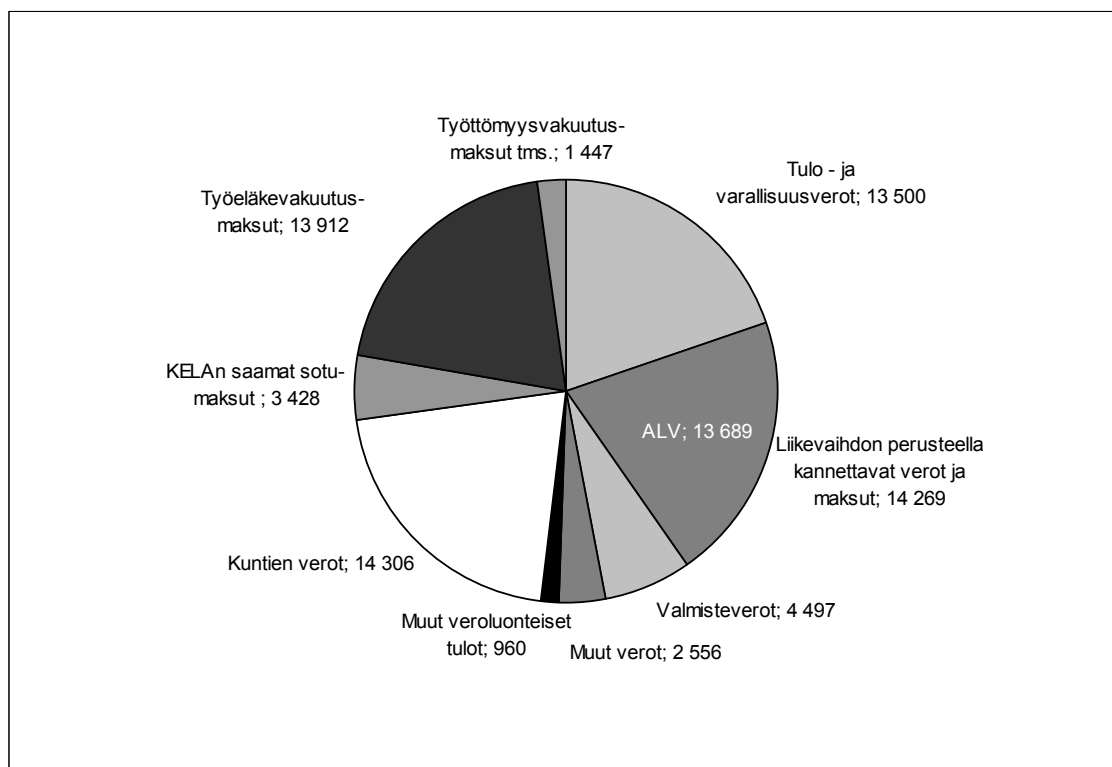
Arvonlisävero, on sova-maksujen, tulo- ja varallisuusverojen ja kunnallisveron suuruinen julkisen sektorin tulolähde (kuviot 4.1 ja 4.2). Veroja ja maksuja kertyi Suomessa vuonna 2005 kaikkiaan 69 miljardia euroa, josta arvonlisäverotulot olivat 13,7 mrd. euroa. Siitä elintarvikkeiden ja rehuaineiden osuus oli noin 1,5 mrd. euroa ja ruokapalvelujen noin 0,5 mrd. euroa.

¹¹ Verokanta ilmoitetaan verottomasta hinnasta. Verollisesta hinnasta laskettuna esimerkiksi elintarvikkeiden 17 prosentin verokantaa vastaisi 14,53 prosenttia ($17 / (100+17) * 100$).

Taulukko 4.1. Arvonlisäverokannat Suomessa 1.1.1998 alkaen.

22 %	17 %	8 %	0 %
- vakiokanta	- elintarvikkeet - rehuaineet	- lääkkeet - kirjat - henkilökuljetus - majoituspalvelut - yleisradion lupamaksut - kulttuuri- ja viihdetilaisuuksien pääsymaksut - liikuntatilojen käyttömaksut	- sanoma- ja aikakauslehtien tilausmaksut

Kuvio 4.2. Verotulot Suomessa vuonna 2005, milj. euroa (lähde: VM).



Tavaran tai palvelun myyjä on verovelvollinen vain silloin, kun arvonlisäverolaissa tarkoitettu liikevaihto on tilikaudelta yli 8 500 euroa. Verovelvollisuuden alarajaan ei vaikuta yrityksen toimintamuoto. Myös liikevaihtorajan alittava yritys voi hakeutua arvonlisäverovelvolliseksi.

Jos tilikauden liikevaihto ylittää 8 500 euron rajan, koko liikevaihto on verollista. Vuoden 2004 alussa otettiin käyttöön verovelvollisuuden alarajaan liittyvä ve-

ronhuojennus. Huojennus pienenee asteittain liikevaihdon kasvaessa ja vuonna 2005 vero muuttui täysimääräiseksi 22 500 euron vuosiliikevaihdon kohdalla. Huojennus koskee kaikkia yritysmuotoja. Tilikauden liikevaihtoon ei lueta mukaan veron osuutta eikä metsätaloudesta ja kiinteistön käyttöoikeuden luovuttamisesta saatua vastiketta. Jos tilikauden liikevaihto on enintään 8 500 euroa, huojennuksen määrä on tilitettävän veron määrä, jos liikevaihto on yli 8 500 euroa, huojennuksen määrä lasketaan kaavalla:

$$\text{vero} - \frac{(\text{liikevaihto} - 8500) * \text{vero}}{14000}.$$

Koska terveyden- ja sairaanhoito sekä sosiaalihuolto ovat pääosin julkisin varoin rahoitettua toimintaa, niiden vapauttaminen arvonlisäverojärjestelmästä on perusteltua. Verottomuus koskee myös yksityisiä terveyden- ja sairaanhoitopalveluja sekä kunnan valvomaa yksityistä sosiaalihuoltoa. Koulutus, jota järjestetään yhteiskunnan hyväksymien koulutustavoitteiden toteuttamiseksi, on vapautettu arvonlisäverosta. Rahoituspalveluiden myynnistä ei suoriteta veroa. Verollisia kuitenkin ovat mm. rahoitusleasing, luottolaitosten myymät perimispalvelut sekä notariaattitoiminta. Vakuutuspalvelut jäävät arvonlisäverojärjestelmän ulkopuolelle. Tämä koskee myös työttömyyskassojen ja eläkesäätiöiden harjoittamaa vakuustoimintaa (Linnakangas ja Juanto, 2004).

4.1 Elintarvikkeiden verokohtelu

EU:n jäsenmaiden elintarvikkeiden arvonlisäverokannat vaihtelevat nollan ja 25 prosentin välillä. Elintarvikkeiden nollaverokanta on käytössä vanhoista jäsenmaista Isossa-Britanniassa ja Irlannissa sekä uusista jäsenmaista Kyproksessa ja Maltalla. EU25-alueella vain Tanskassa (25 %), Slovakiassa (19 %), Virossa (18 %) ja Latviassa (18 %) elintarvikkeiden alv-kanta on korkeampi kuin Suomessa. Ruotsissa elintarvikkeisiin sovelletaan 12 prosentin verokantaa. Monien jäsenmaiden sisällä eri elintarvikkeisiin ja niihin liittyviin palveluihin sovelletaan erilaisia verokantoja (taulukko 4.2). Keskimääräinen elintarvikkeiden alv-kanta unionin alueella on, laskutavasta riippuen, noin 8 prosenttia, ja asukasluvulla painotettu verokanta noin 6 prosenttia.¹²

¹² Mainittakoon, että Norja on vuoden 2006 alusta korottanut alennettuja verokantojaan 7 %:sta 8 %:iin (henkilökuljetus, TV-luvat) ja 11 %:sta 13 %:iin (elintarvikkeet). Vakiokanta säilyi 25 prosentissa.

Taulukko 4.2. *Elintarvikkeiden alv-kannat EU-maissa 1.7.2005 (lähde: EU, 2005).*

	Elin- tarvikkeet *	Virvoitus- juomat	Alkoholi- juomat	Ravintola- ruokailu	"Take- away" *	Vakio- verokanta
Tanska	25	25	25	25	25	25
Slovakia	19	19	19	19	19	19
Viro	18	18	18	18	18	18
Latvia	18/5	18	18	18	18	18
Suomi	17	17	22	22	17	22
Unkari	15	25	25	15/25	15/25	25
Ruotsi	12	12	25	25	12	25
Itävalta	10	20	20	10/20	10	20
Kreikka	9	9	19	9	9	19
Slovenia	8,5	8,5	20	8,5	8,5	20
Saksa	7/16	16	16	16	7	16
Alankomaat	6	6	19	6	6	19
Belgia	6/12/21	21	21	21	6	21
Ranska	5,5/19,6	5,5	19,6	19,6	5,5	19,6
Tšekki	5	5	19	19	5	19
Liettua	5/18	18	18	18	18	18
Portugali	5/12/21	5	12	12	12/21	21
Espanja	4/7	7	7	7	7	16
Italia	4/10	20	10	10	10	20
Luxemburg	3	3	3	3	3	15
Puola	3/7	22	22	7	22	22
Kypros	0/5/15	15	15	5	5	15
Irlanti	0/4,4,/13,5	21	21	13,5	13,5	21
Malta	0/5	18	18	18	18	18
Iso-Britannia	0	17,5	17,5	17,5	0/17,5	17,5

* Useampien verokantojen tapauksissa ensimmäinen on yleisin.

Elintarvike on Suomen lainsäädännön mukaan ruokatavara, juoma ja muu sellaisenaan nautittavaksi tarkoitettu aine sekä niiden raaka-aine ja niitä valmistettaessa tai säilöittäessä käytettävä mauste, säilöntäaine, väri- ja muu lisäaine. Alennettua verokantaa ei sovelleta tarjoilutoimintaan, eläviin eläimiin, vesijohtoveteen eikä alkoholijuomiin ja tupakkavalmisteisiin (Linnakangas ja Juanto, 2004).

Elintarvikkeet muodostavat yleensä välillisen verotuksen poikkeustapauksen joko lievästi verotettuna tai verovapaana hyödykeryhmänä (Pietola, 1991). Tait (1988) arvioi, että elintarvikkeiden keskimäärin alempaa veroastetta voidaan perustella ensinnäkin tavoitteella torjua välillisen verotuksen regressiivistä tulonjakovaikutusta. Toiseksi elintarvikkeet ovat välttämättömyyshyödykkeitä, joten niiden kulutusta ei ole syytä verottaa yhtä paljon kuin muiden hyödykkeiden ku-

lutusta. Kolmanneksi poikkeussäännöksistä verottomuus voi olla myös hallinnollisesti selkein menettelytapa.

Suomen vanha liikevaihtoverojärjestelmä erosi merkittävästi EU:n soveltamasta alv:sta. Sen veropohja oli suppea, sillä liikevaihtovero kohdistui pääasiassa tavarakulutukseen. Useimmat palvelut ja rakennustoiminta olivat sen ulkopuolella, osa tavaroista kokonaan tai osittain verottomia. Tavaroiden valmistus- ja jakelutoimintaan liittyvien tuotantopanosten vähennysoikeus oli vajavainen ja se puutui kokonaan vähittäis- ja tukkukaupalta. Tästä johtuen vero kertaantui ja lopputuotteiden hintaan jäi piilevää liikevaihtoveroa. Epäneutraali verokohtelu vaikutti hyödykkeiden suhteellisiin hintoihin ja ohjasi taloudellisia päätöksiä. Piilevä liikevaihtovero rasitti vientiä ja aiheutti avoimelle sektorille kilpailukyhyhaitan.

Taulukko 4.3. Piilevä liikevaihtovero ja alkutuotevähennys Suomessa vuosina 1985–1994, milj. euroa (lähde: Kari et al., 2004)

	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994
Maatalouden investoinnit	103	101	86	98	106	116	101	94	42	74
Maatalous / muut	57	61	64	118	135	136	131	116	121	151
Vienti	286	370	505	538	555	589	555	488	622	286
Muut investoinnit	471	521	488	572	605	589	505	471	437	303
Muu piilevä lvv	219	202	219	235	252	269	252	168	320	202
Piilevä lvv yht.	1 135	1 255	1 361	1 561	1 653	1 699	1 544	1 337	1 542	1 016
Alkutuotevähennys:										
- kotimainen kulutus	631	656	637	666	690	774	706	696	737	706
- vienti	124	114	108	79	82	126	150	126	119	119

Vaikka vuoden 1994 arvonlisäverolaki oli jo pitkälti harmonisoitu EU-käytännön mukaiseksi, sitä jouduttiin eräitä osin muuttamaan vastaamaan EU:n direktiivimääräyksiä. Merkittävimmät muutokset koskivat sopeutumista yhteisökaupan säädöksiin sekä elintarvikkeiden ja alkutuotannon verotuskohtelua. Nämä muutokset tulivat voimaan samanaikaisesti EU-jäsenyyden kanssa 1.1.1995.

Alkutuotevähennys tarkoitti sitä, että verovelvollinen vähensi verollista liiketoimintaa varten verottomina hankkimistaan jalostamattomista alkutuotteista, elävistä eläimistä sekä rehuista ja lannoitteista laskennallisen veron. Vero oli 18 prosenttia tavarantoiminnan ostohinnasta tai maahan tuodun tavarantoiminnan veron perusteesta. Vähittäishintojen alentamiseksi lihasta ja maidosta alkutuotevähennys tehtiin kuitenkin korotettuna; lihasta 1,35-kertaisena ja maidosta 1,6-kertaisena. Tämän jälkeen elintarvikkeiden myyntiin sovellettiin 22 prosentin verokantaa. Alkutuotevähennyksen vuoksi elintarvikkeiden hintoihin sisältyi veroa vain jalostuskustannusten ja kaupan myyntipalkkion osuus (Hallituksen esitykset 1994).

Taulukko 4.4. Arvonlisäveron ja suomalaisen elintarvikkeiden liikevaihtoveron ominaisuuksien vertailu (lähde: Pietola, 1991).

	Arvonlisävero	Suomen liikevaihtovero (vuoteen 1994 saakka)
Vertikaalinen kannattavuus	koko jakeluketju	tukku- ja vähittäiskauppa
Veron kertautuminen	ei kertaudu	alkutuottajan maksama vero ja investointien vero kertautuu
Investointimenojen vähennys	kassaperusteinen*	
Veron laskutapa	maksuun pantavasta verosta vähennetään tuotantopanoksissa maksettu vero	tuotannon arvosta vähennetään verollisten tuotantopanosten arvo
Juridisesti tasapuolinen	kyllä	ei
Kilpailullisesti tasapuolinen	kyllä	ei
Taloudellisesti tasapuolinen	kyllä	ei

* Investointimenoja saa vähentää rajoitetusti. Vähennyksen voi tehdä vain tuotannollista toimintaa harjoittava yritys.

Elintarvikkeiden alkutuotevähennysjärjestelmästä luovuttiin siten, että alkutuottajat säädettiin arvonlisäverotuksessa verovelvollisiksi. Itse poimittujen luonnonvaraisten marjojen ja sienten myynti vapautettiin kuitenkin arvonlisäverosta. Elintarvikkeiden verokannaksi säädettiin alun perin 12 prosenttia lukuun ottamatta vuosia 1995–1997, jolloin verokanta olisi 17 prosenttia. Korkeampi verokanta säädettiin kuitenkin myöhemmin (HE 111/1997) pysyväksi. Arvonlisäverotukseen siirtymisen ja alkutuotevähennyksen poiston yhteisvaikutuksesta esimerkiksi maidon hinta ei laskenut unioniin liittymisen johdosta kovin paljoa, vaikka sen tuottajahinta laski noin 30 prosenttia.

Arvonlisäverotus merkitsi yleisen kulutusverotuksen laajentamista kattamaan periaatteessa kaiken tavaroiden ja palvelujen kulutuksen. Verotuksen ulkopuolelle jäivät terveyden- ja sairaanhoito-, sosiaalihuolto-, koulutus- sekä pankki- ja vakuutuspalvelut. Verollisiksi tulivat henkilö- ja tavarakuljetuspalvelut, rakentaminen, kiinteistöhallintaan liittyvät palvelut, erilaiset taloudelliset ja hallinnolliset konsultointipalvelut, suunnittelupalvelut sekä henkilökohtaiset palvelut. Verolliseksi tuli myös joukkoviestintä. Verovelvollisten lukumäärän lisääntyminen 110 000:sta noin 370 000:een.

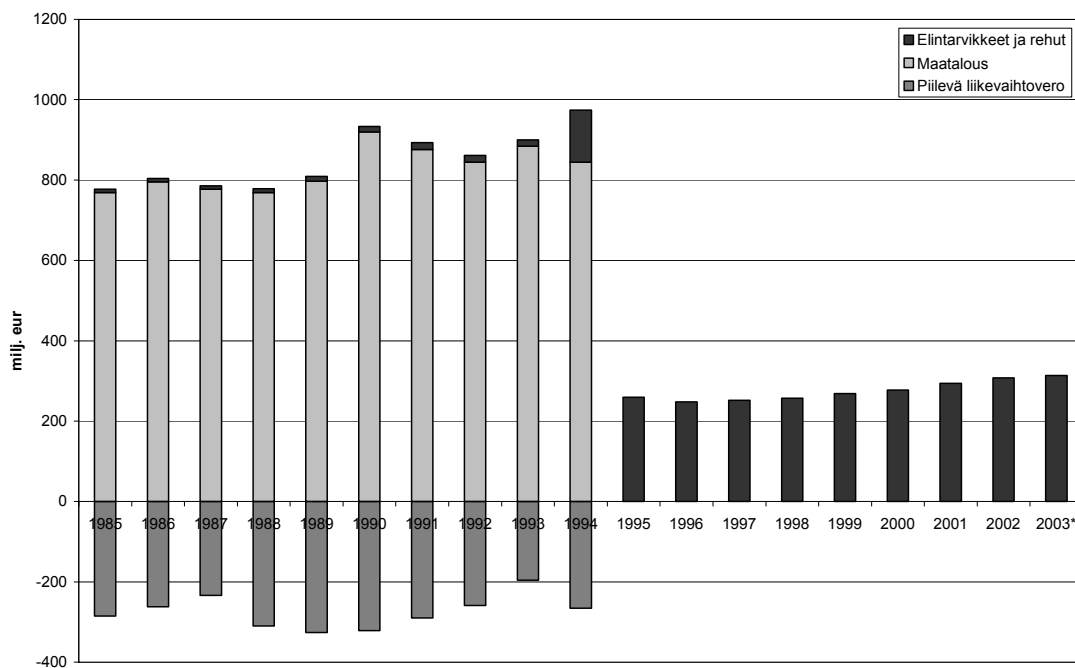
EU:n arvonlisäverojärjestelmän käyttöönotto kevensi Suomessa yritystoiminnan kustannuksia, koska maahantuonnissa maksettavan veron rahoitustarve poistui. Vastaavasti valtion rahoitusasema heikkeni, sillä maahantuonnin yhteydessä kerätty arvonlisävero kertyi väliaikaisessa järjestelmässä keskimäärin 45 päivää myöhemmin. Veronkannon siirtymisen tuontiajankohdasta veroilmoituksen an-

tamisen yhteyteen arvioitiin aiheuttavan valtiolle noin 25 miljoonan euron vuotuisen korkomenetyksen. Samalla kuitenkin lyhennettiin kaikkien verovelvollisten tilitysaikaa 20 päivällä, minkä arvioitiin korvaavan tuonnin yhteydessä aiheutuvan korkomenetyksen.

Arvonlisäverotukseen siirtyminen merkitsisi myös yritystoiminnan tuotantopanoksiin sisältyvän veron vähennysoikeuden laajentamista. Veropohjan ja vähennysjärjestelmän laajentaminen kevensi yritystoiminnan kustannuksia vuodessa noin 1,4 miljardia euroa (HE 22/1994).

Vuonna 2003 elintarvikkeiden 17 prosentin verokanta sisälsi laskennalliseen täyteen verokantaan verrattuna verotukea runsaat 300 miljoonaa euroa. Vuoteen 1995 asti verotuesta on vähennettävä piilevästä liikevaihtoverosta johtuva verosanktio.

Kuvio 4.3. Elintarvikkeiden ja maatalouden välillisen verotuksen tuki 1985–2003, milj. euroa (lähde: VATT).



Arvonlisäveron suorittamisvelvollisuus jakautuu hyödykkeen koko tuotanto- ja jakeluketjulle. Veroa suoritetaan kussakin portaassa tuotteelle kertyneestä arvonlisästä. Taulukossa 4.5 on kuvattu arvonlisäverotuksen määräytymistä, kun raaka-aineen toimittaja myy aluksi elintarvikkeen raaka-aineet jalostusportaaseen verolliseen 11,7 euron myyntihintaan. Vähittäiskauppa myy viime vaiheessa elintarvikkeen kuluttajalle hintaan 46,80 euroa, josta kuluttajan vähittäiskaupalle maksaman veron osuus on 6,80 euroa. Siten elintarvikkeen arvonlisäveron maksaa loppuvaiheessa kuluttaja. Kuluttajalta peritty vero on sama kuin veroviran-

omaiselle tuotanto- ja jakeluvaiheessa maksetun veron yhteismäärä eli $1,7 + 1,7 + 1,7 + 1,7 = 6,80$ euroa.

Taulukko 4.5. Arvonlisäveron määräytyminen eri tuotanto- ja jakeluportaisissa.

	Veroton myyntihinta	ALV 17 %	Verollinen myyntihinta	Valtion verotulo
Raaka-aineen toimitaja	10	1,7	11,7	1,7
Elintarvikejalostaja	20	3,4	23,4	$3,4 - 1,7 = 1,7$
Tukkuliike	30	5,1	35,1	$5,1 - 3,4 = 1,7$
Vähittäiskauppa	40	6,8	46,8	$6,8 - 5,1 = 1,7$

Alun perin tilapäiseksi tarkoitettu elintarvikkeiden 17 prosentin verokannasta oli aikomus siirtyä 12 prosentin verokantaan vuoden 1997 joulukuussa (Hallituksen esitykset 1994). Arvonlisäverokannan alentamista on lykätty vetoamalla valtiontaloudellisiin syihin. Siten elintarvikkeiden arvonlisävero on edelleen 17 prosenttia ja ruokatarjoiluun sovelletaan 22 prosentin vakiokantaa. Jos ruoka-annos luovutetaan tarjoilutoiminnan yhteydessä ja se on tarkoitettu nautittavaksi liikeillassa, siitä on suoritettava veroa 22 prosenttia. Pakattujen ruoka-annosten vero on kuitenkin 17 prosenttia silloin, kun ne ostetaan mukaan. Itsepalveluna järjestetty tarjoilutoiminta ja pitopalvelutoiminta verotetaan tarjoilutoimintana.¹³

Euroopan unionin arvonlisäverodirektiivin mukaan kaikki jäsenvaltiot voivat halutessaan soveltaa alennettua verokantaa elintarvikkeisiin. Siten Suomellakin on oikeus alentaa elintarvikkeiden nykyistä 17 prosentin arvonlisäveroa 5 prosenttiin saakka, mikäli näin halutaan. Ravintolapalveluihin ei nykyinsäädännön mukaan voida soveltaa alennettua verokantaa ja lisäksi muutos Suomessa tai muualla jäsenmaissa edellyttää kaikkien unionin jäsenmaiden hyväksyntää.

¹³ Rajanveto on vaikeaa sellaisissa tuotteissa, jotka ovat vain osaksi syötäviä tai juotavia. Esimerkiksi suklaata sisältävä joulukalenteri on tavallaan kalenteri ja elintarvike. Onko sen verokanta 17 vai 22 prosenttia tai puolitetaanko hinta kummankin osalle. Perusteltua lienee ratkaista asia kiinnittämällä huomio siihen, millaisten tuotteiden kanssa kyseinen tuote markkinoilla kilpailee (Linnakangas & Juanto 2004).

Laatikko 1: EU:n jäsenyys ja valmisteverot

Suomen EU-jäsenyyden myötä myös valmisteverolait uudistettiin vastaamaan harmonisoituja valmisteverosäännöksiä. Harmonisoinnin piiriin kuuluvat alkoholi-juomat, tupakkavalmisteet ja mineraaliöljyt. Niille on määritelty yhtenäiset veropohjat ja vähimmäisverotasot. Eräin edellytyksin jäsenvaltiolla on oikeus kantaa myös kansallisia valmisteveroja.

Makeisten ja virvoitusjuomien sekä eräiden juomien kertakäyttöpakkausten valmisteverotusta jatkettiin vähäisin muutoksin. Lisäksi energialähteistä jatkettiin kivihiilen, turpeen, maakaasun, tuontisähkön sekä ydin- ja vesivoimalla tuotetun sähkön verottamista.

Savukkeiden valmisteveroa nostettiin hieman. Alkoholijuomien verorakennetta muutettiin niin, että väkevien viinien vero määrättiin määrän perusteella aikaisemman alkoholipitoisuuden sijaan. Suomi sai jäsenyysneuvottelujen yhteydessä erillisen siirtymäajan matkustajatuomisten rajoittamiseksi, aluksi vuoden 1996 loppuun, sittemmin vuoden 2003 loppuun.

Aivan siirtymäajan lopulla (3.12.2003) eduskunta hyväksyi lain alkoholiverotuksen keventämisestä (HE 80/2003). Veronalennuksia vauhditti Viron ja Suomen rajan muuttuminen sisämarkkinarajaksi toukokuun alusta 2004. Päätös poisti myös EU-maista tuotavan alkoholin määrälliset rajoitukset. Sama koski tupakkatuotteiden tuontia, lukuun ottamatta uusia jäsenmaita. Muista kuin EU-maista saapuvan matkustajan oluentuontia rajoitettiin edelleen vuoden 2006 loppuun (KOM (2005) 427).

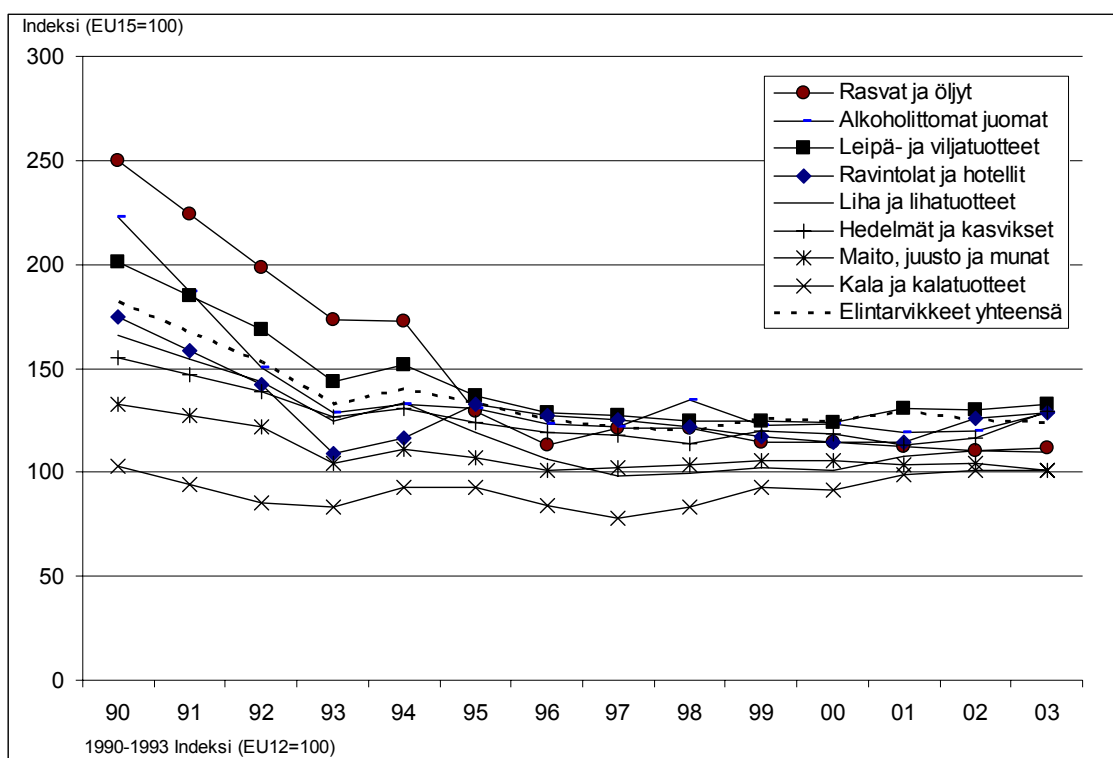
Maaliskuun alussa 2004 oluen valmistevero laski noin 32 prosenttia, väkevien alkoholijuomien 44 prosenttia ja viinin 10 prosenttia. Toteutetun veronalennuksen seurauksena Alkon vähittäismyyntihinnat laskivat keskimäärin 22 prosenttia, elintarvikeliikkeiden alkoholin myyntihinnat noin 14 prosenttia ja anniskeluhinnat noin 3 prosenttia (Österberg, 2004). Vuodesta 2003 vuoteen 2005 alkoholin kulutuksen määrä lisääntyi 13 %. Vuonna 2005 asukasta kohti kulutettiin 100 %:n alkoholia 10,6 litraa eli 0,3 litraa enemmän kuin vuonna 2004. Tilastoidun kulutuksen määrä oli 8,3 litraa ja tilastoimattoman kulutuksen 2,3 litraa. Myös mallasjuomien käytön yleistyminen elintarvikeliikkeiden tarjoustuotteina vaikutti oluen kulutukseen (STTV, 2005).

Suomen EU-jäsenyyden myötä tullien kanto-oikeus siirtyi EU:lle. Samoin oikeus kantaa tuontimaksuja siirtyi EU:lle. Käytännössä Suomi kantaa tullit suoraan EU:lle ja saa tästä kantopalkkion, joka tuloutetaan valtiolle sekalaisena tulona. Vuosien 1995–1997 siirtymäkautena Suomi sai laskea tulokseen asteittain alenevan osan kansallisen tullitariffin ja EU:n tullitariffin erotuksesta. Polttoaineveroa koskevat säännökset jaettiin kahteen erilliseen verolakiin: harmonisoidun veropohjan kattavaan lakiin nestemäisten polttoaineiden valmisteverosta ja muut polttoaineet käsittävään lakiin eräiden energialähteiden valmisteverosta. Nestemäisten polttoaineiden veropohja laajeni hieman, millä ei kuitenkaan ollut mainittavaa valtiontaloudellista merkitystä.

4.2 Verotus ja elintarvikkeiden hintakehitys EU:ssa ja Suomessa

Elintarvikkeiden suhteellinen hinta oli vuonna 1990 Suomessa 1,8-kertainen Euroopan tasoon verrattuna. Hintataso laski lähinnä devalvaatioiden ansiosta kolmessa vuodessa lähes 30 prosenttia ja oli vuonna 1993 enää 30 prosenttia EU:n keskiarvon yläpuolella. Tästä hintataso taas kuitenkin kohosi parin seuraavan vuoden aikana (kuvio 4.4).¹⁴

Kuvio 4.4. *Elintarvikkeiden ja ravintoloiden sekä hotellien hintataso 1990–2003 verrattuna EU:n hintatasoon (lähde: Eurostat ja Tilastokeskus).*



Vuonna 1994, vuotta ennen EU-jäsenyyttä, suomalaiset kuluttajat maksoivat elintarvikkeistaan 40 prosenttia enemmän kuin muiden EU-maiden (sisältää vuonna 1995 jäseneksi tulleet maat) kuluttajat keskimäärin. Vuonna 1996 suomalaisten elintarvikkeiden hinnat olivat lähentyneet merkittävästi eurooppalaista keskitasoa, sillä ero oli supistunut n. 20 prosenttiin. Samalla eri elintarvikeryhmien hintatasot ovat selvästi lähentyneet toisiaan (Kiander ja Romppanen, 2005).

¹⁴ Valuuttakurssien muutokset ja muutosten eriaikaisuus vaikuttavat kuitenkin erittäin paljon maiden sijoittumiseen kansainvälisissä vertailuissa. Alhaisen inflaation oloissa muutokset hintatasoissa johtuvat pääasiassa eri maiden valuuttojen keskinäisistä muutoksista. Vertailuista ei voi siten suoraan vetää johtopäätöksiä siitä, kuinka kunkin maan sisäiset hinnat ovat kehittyneet. Vasta euron käyttöönotto vuonna 2002 tekee hintavertailut euroa käyttävien maiden kesken vertailukelpoisiksi ja luotettaviksi.

Suomessa elintarvikkeiden kuluttajahinnat nousivat vuoden 1995 keskiarvosta vuoden 1998 elokuun loppuun keskimäärin 1,7 prosenttia. Tuoteryhmäkohtaiset erot hintojen muutoksissa olivat suuria. Peruselintarvikkeista kaikkien lihalajien sekä nestemäisten maitovalmisteiden hinnat laskivat ja viljatuotteiden sekä juuston hinnat säilyivät muuttumattomina. Näiden alojen tuotteisiin kohdistuivat suurimmat muutokset EU:n markkinajärjestelmään siirtymisen jälkeen. Virvoitusjuomien, kasvisten, voin, kananmunien ja erityisesti hedelmien hinnat nousivat vuodesta 1995 vuoden 1998 elokuuhun. Ainakin hedelmien kuluttajahintojen lähes neljänneksen nousu selittyy paljolti sillä, että ennen EU-jäsenyyttä Suomeen tuotiin unionin ulkopuolisista maista hedelmiä ja hedelmäsäilykkeitä alhaisella tullilla. EU:n rajasuojan myötä näiden tuotteiden tuonti kallistui (Nikkilä ja Pohjonen, 1998).

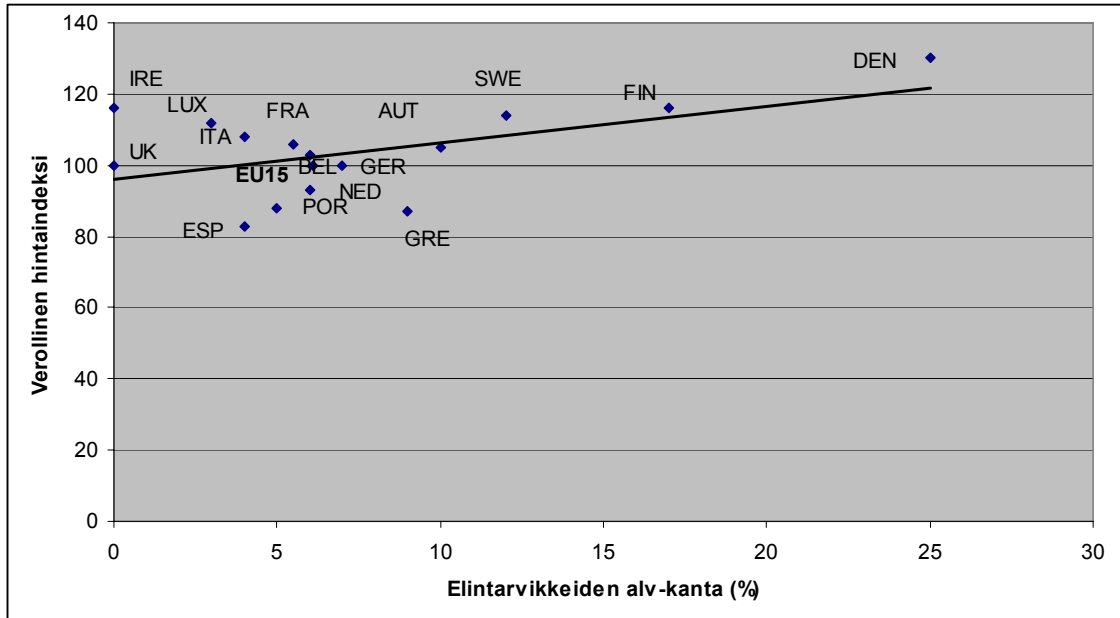
EU-jäsenyyden alkuaikana (1995–1998) elintarvikkeiden kuluttajahintojen kehitys Suomessa oli hidasta. Esimerkiksi Saksaan nähden suomalaisten elintarvikkeiden hintataso oli jopa alempi, mikäli verrataan arvonlisäverottomia kuluttajahintoja (Nikkilä ja Pohjonen, *ibid*).

Elintarvikkeet (sisältää alkoholittomat juomat) ovat 13,8 prosentin painoarvoltaan kuluttajahintaindeksin kolmanneksi suurin hyödykeryhmä (Tilastokeskus, 2005). Elintarvikkeiden kuluttajahintojen määräytymiseen vaikuttavat verotuksen lisäksi raaka-aineiden hinnat sekä jalostuksen ja kaupan marginaalit. Ruuan kuluttajahinta kallistui vuodesta 1995 vuoteen 2004 runsaat 10 prosenttia. Yleinen kuluttajahintaindeksi on samassa ajassa noussut lähes 14 prosenttia.

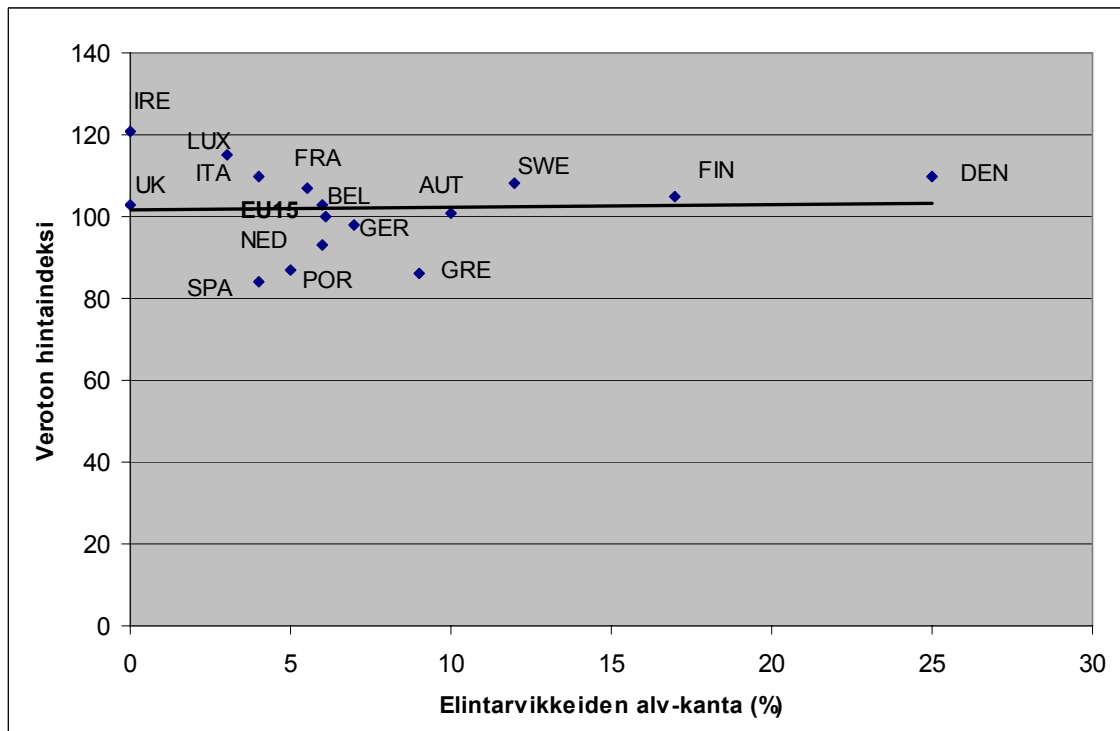
EU-jäsenyyden myötä erityisesti sianlihan, kananmunien ja öljykasvien hinnat laskivat. Muutoksen merkittävyyttä kuvaa se, että ruoan osuus suomalaisten kulutusmenoista aleni vuosien 1994 ja 1996 välisenä aikana 16,8 %:sta 14,1 %:iin. Vuonna 2004 elintarvikkeiden osuus kulutusmenoista oli 12,5 prosenttia.

Vaikka elintarvikkeiden hintakehitys on viimeisen kymmenen vuoden aikana ollut maltillista, niiden kulutuksen volyymi on kasvanut 20 prosentilla. Vuosien 1984–1994 kasvuvauhti oli 10 prosenttia.

Kuvio 4.5. Elintarvikkeiden verolliset hinnat (EU15=100) ja alv-kannat huhtikuussa 2005 (lähde: Internationella Perspektiv 2005, Eurostat).



Kuvio 4.6. Elintarvikkeiden verottomat hinnat (EU15=100) ja alv-kannat huhtikuussa 2005 (lähde: Internationella Perspektiv 2005, Eurostat).



Eurostat teki vuoden 2005 huhtikuussa vertailun elintarvikkeiden kuluttajahinnoista. Suomalaisten elintarvikkeiden verolliset hinnat olivat Irlannin tavoin 16 prosenttia korkeammat kuin EU15-maissa keskimäärin. Vain Tanskassa elintarvikehinnat olivat Suomea korkeammat (kuvio 4.5). Ilman arvonlisäveroa Suomen elintarvikehinnat ovat kuitenkin enää 5 prosenttia korkeammat kuin EU15-alueella keskimäärin, ja esimerkiksi Ruotsin ja Ranskan elintarvikkeiden hintatasot ovat hieman Suomea korkeammat (kuvio 4.6).¹⁵ Toisaalta on maita (Iso-Britannia, Irlanti, Luxemburg), joissa erittäin matala elintarvikkeiden alv-kanta yhdistyy korkeaan hintatasoon.

Taulukko 4.6 osoittaa, että elintarvikeryhmistä erityisesti meijeri- ja kalatuotteet, mutta myös lihatuotteet ovat Suomessa edullisempia kuin EU15-alueella. Sitä vastoin leipä, hedelmät ja varsinkin vihannekset sekä virvoitusjuomat ovat Suomessa keskimääräistä kalliimpia.

Taulukko 4.6. Eräiden elintarvikkeiden hintaindeksejä (EU15=100) ilman arvonlisäveroa eri maissa huhtikuussa 2005 (lähde: Eurostat 2005).

	Suomi	Ruotsi	Tanska	Saksa	Ranska	UK	Norja
Leipä, jauhot	117	113	119	98	106	89	140
Liha ja lihatuotteet	95	102	107	104	115	113	157
Kala ja kalatuotteet	91	99	93	118	112	99	117
Meijerituotteet	92	100	83	86	103	109	129
Ravintorasvat	96	107	97	82	102	100	127
Hedelmät	112	114	106	106	114	96	124
Vihannekset	131	106	110	96	107	103	124
Sokeri, makeiset	95	115	128	87	98	98	158
Virvoitusjuomat	139	140	164	96	103	108	200

¹⁵ Uusissa jäsenmaissa sekä elintarvikkeiden verollinen että veroton hinta on Kyprosta lukuun ottamatta viidenneksen alhaisempi kuin EU15-maiden keskihinta. Islannin, Norjan ja Sveitsin elintarvikehinnat ovat 40–50 prosenttia korkeammat kuin EU15-alueella.

5 Suomen elintarvikemarkkinat

Suomen EU-jäsenyyttä ja rajasuojan poistumista sekä tähän liittyntä elintarvikkeiden hintojen laskua seurasi koko elintarviketuotannon rationalisointi. Vuoteen 2004 mennessä maatilojen määrä väheni 40 000:lla, tilakoko kasvoi kymmenellä hehtaarilla ja maatalouden parissa työskentelevän henkilöstön määrä väheni kolmasosalla. Samalla kokonaispeltoala kuitenkin kasvoi viidellä prosentilla (Kiander ja Romppanen, 2005).

Elintarviketeollisuus (sisältää juoman ja tupakan valmistuksen) on Suomen neljänneksi suurin teollisuudenala metalli-, metsä- ja kemianteollisuuden jälkeen. Elintarviketeollisuuden tuotannon määrä on lisääntynyt viime vuosina hitaammin kuin alalla toimivien yritysten liikevaihdon kasvu. Tuotannon bruttoarvo oli vuonna 2004 noin 8,8 miljardia euroa ja jalostusarvo (arvonlisäys) noin 2,1 miljardia euroa (kuvio 5.1).

Kuvio 5.1. *Elintarviketeollisuuden tuotannon brutto- ja jalostusarvo* (milj. euroa) perushintaan 1995–2004 (lähde: Tilastokeskus).*



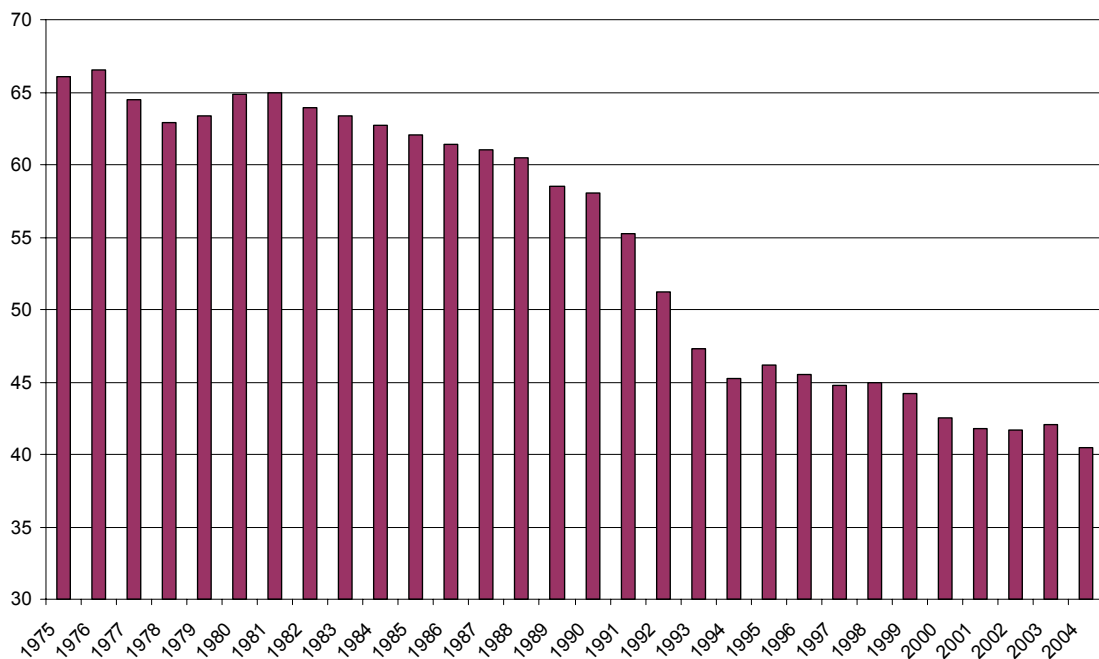
* Jalostusarvolla tarkoitetaan teollisuuden jalostusportaassa tapahtunutta tuotteen arvon lisäystä, jolloin teollisuuden myyntihinnasta vähennetään käytettyjen raaka-aineiden, pakkausmateriaalien, puolivalmisteiden, energian ja muiden ostojen arvo.

Jalostusarvosta mitattuna elintarviketeollisuuden merkittävimmät teollisuudenalat olivat vuonna 2003 lihanjalostus (23,9 %), leipomotuotteiden valmistus

(19,8 %), juomien valmistus (15,8 %) sekä maidonjalostus (10,5 %). Tuotannon bruttoarvolla mitattuna maidonjalostus nousee kuitenkin lähes lihanjalostuksen tasolle. Tämä johtuu siitä, että meijeriteollisuudessa välituotekäyttö on hyvin mitattavaa verrattuna esimerkiksi leipomoteollisuuteen.

Elintarviketeollisuus työllisti vuonna 2004 yhteensä noin 40 000 työllistä ja koko elintarvikesektori sisältäen teollisuuden lisäksi mm. kauppa, kuljetus, maatalous arvioiden mukaan noin 250 000–300 000 työllistä. Kehitys on vienyt kohti suurempia ja pidemmälle automatisoituja tuotantoyksiköitä, joten elintarviketeollisuudessa työskentelevien määrä on vähentynyt vuodesta 1995 runsaat 12 prosenttia (kuvio 5.2).

Kuvio 5.2. Elintarvike-, juoma- ja tupakkateollisuuden työlliset (palkansaajat ja yrittäjät) (1000 henkeä) 1975–2004 (lähde: Tilastokeskus).



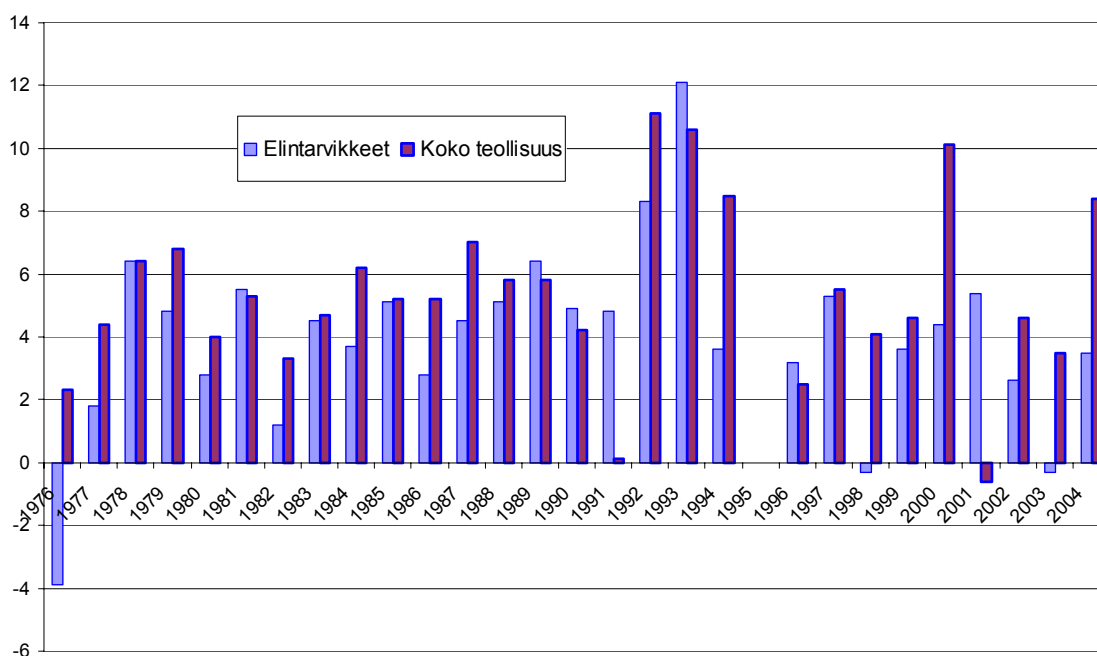
Elintarvikealan yritysrakenteiden muutos alkoi 1980-lopussa ja voimistui 1990-luvun alussa, kun integroituminen eurooppalaisiin markkinoihin alkoi näyttää todennäköiseltä. Kustannus- ja tehokkuuserot kilpailijoihin nähden olivat tuolloin selkeitä. Rationalisointien tuloksena elintarviketeollisuuden työvoiman määrä aleni 1990-luvun aikana 10 000-15 000 hengellä (tilastolähteestä riippuen). Suurin vähennys tapahtui vuosikymmenen alkupuolella (Volk ym., 2000).

Työn tuottavuus kohosi vuosina 1990–94 sekä elintarviketeollisuudessa että koko teollisuudessa keskimäärin lähes 7 prosenttia, mikä oli kolme prosenttiyksikköä

enemmän kuin 1980-luvulla. Vuosina 1995–2004 myös elintarviketeollisuuden työn tuottavuus on kasvanut keskimäärin vajaan 3 prosentin vuosivauhdilla. Elintarviketeollisuuden työn tuottavuuden kehitys on ollut 2000-luvulla pari prosenttiyksikköä heikompi kuin koko teollisuudessa (kuvio 5.3).

Suomen elintarviketeollisuuden tulevaisuus on haasteellinen, sillä kilpailu laajentuneen unionin markkinoilla kiristyy entisestään. Työn tuottavuuteen on panostettava, joten odotettavissa on jatkossakin työpaikkojen vähentymisiä osana elintarviketeollisuuden rakennejärjestelyjä.

Kuvio 5.3. Työn tuottavuuden muutos elintarvike- ja juomateollisuudessa sekä koko teollisuudessa, %/v. (lähde: Tilastokeskus).

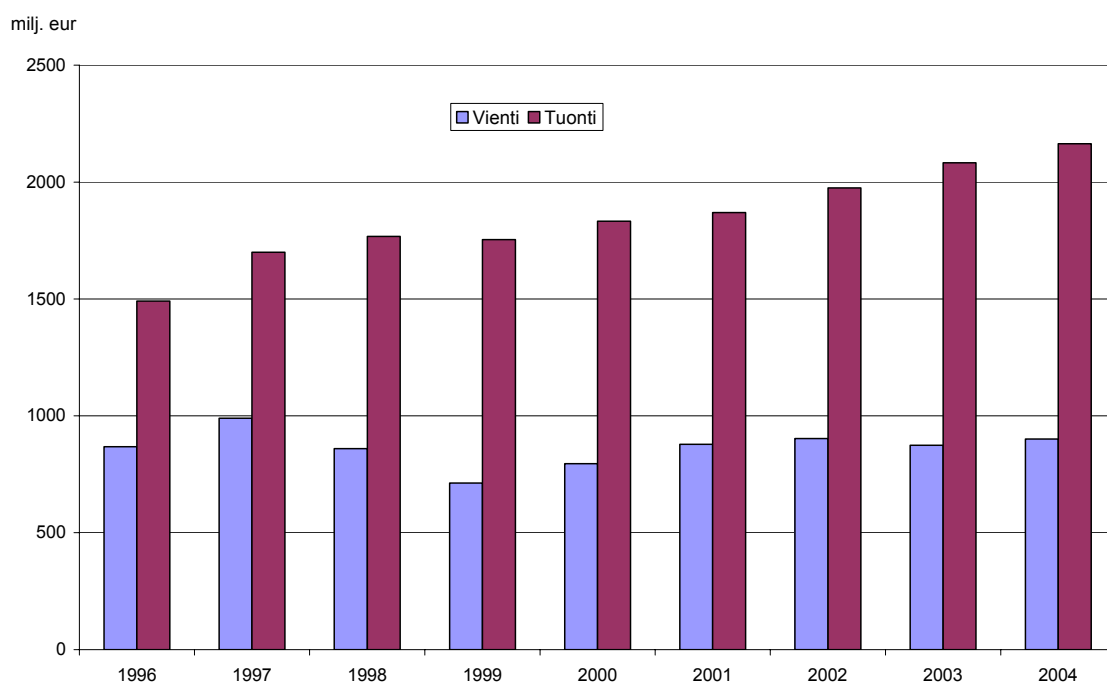


Suomen elintarviketeollisuus on pieniä suhteessa koko Euroopan unioniin. EU:n elintarviketuotannosta Suomella on 1,2 prosentin osuus, kun esimerkiksi Ranskalla ja Saksalla on yhteensä noin 40 prosentin osuus (CIAA 2005). Pienten kotimarkkinoiden vuoksi suurimmatkin suomalaiset yritykset ovat kansainvälisesti pieniä. Elintarvikealalle on tyypillistä pirstoutunut yritys rakenne ja suuri pienyritysten määrä. Aikaisemmin Suomen vienti oli säätelystä johtuen kotimaisen yli tuotannon vientiä ja vapaakauppatuotteisiin sovellettiin raaka-aineen hinnanerokorvausjärjestelmää. Tämä muovasi voimakkaasti teollisuuden rakennetta ja toimintatapoja. EU:n vanhoissa jäsenmaissa yritykset olivat sen sijaan toimineet avoimessa kilpailutilanteessa kymmeniä vuosia (Volk ym., 2000)

Suomen elintarvikesektorille on edelleen ominaista vahva riippuvuus kotimarkkinoista ja kotimaisesta maataloustuotannosta. Muutaman viime vuoden aikana suomalaiset elintarvikeyritykset ovat kuitenkin hakeneet kasvua kotimaan ulkopuolelta. Elintarviketeollisuus ja myös kauppa ovat tehneet investointeja Baltian maihin, Puolaan, Ruotsiin ja Venäjälle. Erityisesti Baltian maissa suomalaisyritykset ovat olleet aktiivisia lihanjalostuksen, panimo- ja makeisteollisuuden sekä vähittäiskaupan alalla. Suomesta on myös poistunut elintarviketeollisuutta eräiden yrityskauppojen yhteydessä.

Suomen elintarvikeviennin arvo on vaihdellut jonkin verran mm. Venäjälle suuntautuneen viennin heilahtelujen vuoksi. Elintarviketuonti on sitä vastoin kasvanut melko tasaisesti. Tullihallituksen mukaan tuonnin arvo on ollut viime vuodet yli kaksinkertainen vientiin verrattuna (kuvio 5.4). Vuonna 2004 elintarvikeviennin arvo oli 901 miljoonaa euroa ja tuonnin arvo 2 164 miljoonaa euroa.

Kuvio 5.4. Suomen elintarvikevienti ja tuonti v. 1996–2004.



Lähde: Tullihallitus (SITC-luokituksen ryhmät 01-12) 2005.

Suomen elintarvikevienti suuntautuu pääosin lähialueelle. Venäjän, Ruotsin ja Viron osuus Suomen elintarvikeviennistä oli vuonna 2004 lähes puolet. Sekä Venäjällä (174 milj. euroa) että Ruotsilla (164 milj. euroa) oli lähes viidenneksen osuus Suomen koko elintarvikeviennistä. Vienti Venäjälle supistui yhdeksän prosenttia, kun taas vienti Ruotsiin kasvoi kaksi prosenttia edellisvuoteen verrattuna. Baltian maiden, erityisesti Viron merkitys elintarvikkeiden vientikohteena on

kasvanut huomattavasti EU:n laajentumisen jälkeen. Elintarvikevienti Viroon kohosi vuonna 2004 edellisen vuoden 69 milj. eurosta 85 milj. euroon ja maan osuus Suomen koko elintarvikeviennistä 9,4 prosenttiin. Muita tärkeitä elintarvikkeiden vientimaita ovat viime vuosina olleet USA ja Saksa (Tullihallitus, 2005).

Suomen tärkeimmät ruokaviennin tuotteet ovat juusto, voi, sianliha, sokerikemi-an tuotteet, suklaa, makeiset ja alkoholijuomat. Tuontituotteista merkittävimpiä ovat alkoholijuomat, juusto, hedelmät ja vihannekset.

Kaupan ketjujen välinen kilpailu on lisännyt elintarvikkeiden tuontipaineita. Eri-tyisesti elintarviketuonti Saksasta on kasvanut selvästi. Kansainväliset kauppaketjut ovat tulleet ja tulevat yhä voimakkaammin Suomeen uusien hankinta-liittoutumien, yritysstojen ja myymälöiden perustamisen kautta. Myös kuluttajien halu kokeilla uusia tuotteita on kasvussa.

Laajentumista silmälläpitäen suomalaisten elintarvikeyritysten eräänä tavoitteena on ollut varmistaa sijoituksillaan vakaa markkina-asema lähialueilla sijaitsevissa uusissa jäsenmaissa. Investointeja varsinaiseen maataloustuotteiden alkutuotantoon on sen sijaan tehty hyvin vähän, sillä tuottoihin vaikuttavia epävarmuustekijöitä on maataloudessa enemmän kuin jalostusteollisuudessa.

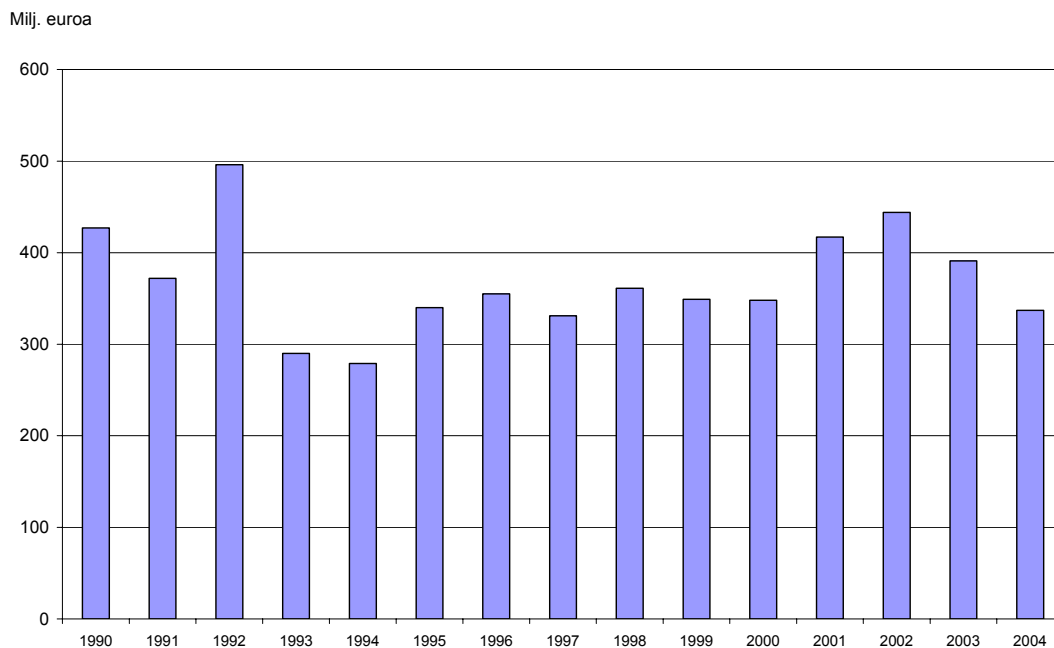
Kansainväliset kauppasopimukset rajoittavat tuettua vientiä unionin ulkopuolelle. Laajentuminen on kiristänyt kilpailua, koska uudet jäsenmaat kilpailevat samoista vientituista kuin Suomi. Suomen elintarvikevienti Venäjälle kohtaa tulevaisuudessa kovenevan kilpailutilanteen, sillä ulkomaiset elintarvikealan yritykset ovat investoineet uusiin jäsenmaihiin osaksi myös Venäjän markkinoihin kohdistuvien suurten odotusten vuoksi.

Toisaalta sisämarkkinoiden muodostuminen vanhojen ja uusien jäsenmaiden välille avaa uusia mahdollisuuksia suomalaisille elintarvikeyrityksille. Tulotason nousu parantaa kuluttajien ostovoimaa, jolloin varsinkin pitkälle jalostettujen elintarvikkeiden kysyntä kasvaa ja samalla suomalaisyritysten asema vahvistuu. Itämeren alue on tulevaisuudessa strategisesti tärkeä kauppaa-alue Suomelle. Suomalaiset elintarvikealan yritykset kohdistanevat suurimmat markkinointiponnistelunsa Baltian maihin, Venäjään ja Puolaan myös tulevaisuudessa. Jo maantieteellisen läheisyytensä sekä kulttuuriin liittyvien yhtäläisyyksien vuoksi erityisesti Viron, mutta myös muiden Baltian maiden elintarvikemarkkinat tarjoavat hyviä vientimahdollisuuksia suomalaisyrityksille.

Vuonna 2004 elintarviketeollisuuden investoinnit (337 milj. euroa) olivat melko alhaisella tasolla, jos verrataan muutamaan edelliseen vuoteen (kuvio 5.5). Tämä johtuu pääosin siitä, että 2000-luvun alussa tehtiin eräitä mittavia uusinvestointeja esimerkiksi panimo- ja virvoitusjuomateollisuudessa, jotka nostivat investointilukuja. Vuonna 2004 investoinnit olivat paljolti korvaus- ja rationalisointi-

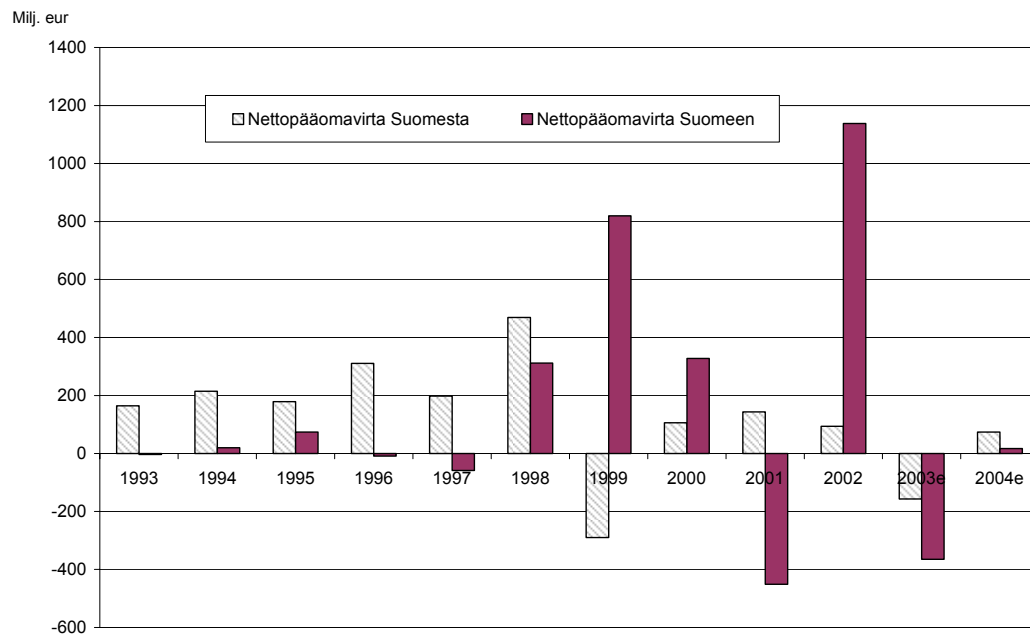
investointeja. tämä suuntaus näyttää jatkuvan vuonna 2005. Elintarviketeollisuuden investointien osuus arvonlisäyksestä (15,9 %) oli viime vuonna Suomen EU:n jäsenyyden ajan alimmalla tasolla (PTT, 2005).

Kuvio 5.5. Elintarviketeollisuuden investoinnit vuosina 1990–2004 (lähde: Tilastokeskus 2005).



Ulkomaalaisten yritysten kiinnostus suomalaisia elintarvikeyrityksiä kohtaan lisääntyi 1990-luvun lopulla (kuviot 5.6). Investointivirroissa Suomen suuntaan on kuitenkin ollut suuria vuosittaisia vaihteluita. Esimerkiksi vuosina 1999 ja 2002 nettopääomavirta Suomeen kasvoi merkittävästi lähinnä siksi, että ensin Leaf ja sitten Hartwall siirtyivät ulkomaalaisomistukseen.

Kuvio 5.6. *Elintarviketeollisuuden (elintarvikkeet, juomat ja tupakka) suorat sijoitukset Suomen maksutaseessa (lähde: Suomen Pankki).*



6 Alv-muutosten hinta- ja tulonjakovaikutukset: kirjallisuuskatsaus

Arvonlisäverotusta käsittelevä taloustieteellinen kirjallisuus keskittyy yleensä kolmeen teemaan; veron käyttöön ottamisen vaikutuksiin, tulonjakovaikutuksiin ja hintavaikutuksiin. Erityisesti Yhdysvalloissa on syntynyt laaja kirjallisuus alv-järjestelmään siirtymisen vaikutuksista. Tämä on luonnollista, koska USA on ainoa OECD-maa, jossa ei ole käytössä arvonlisäveroa.

Tämän tutkimusprojektin yhteydessä mielenkiinto on kuitenkin alv-muutosten hinta- ja tulonjakovaikutuksissa. Aluksi käydään läpi kulutusverotuksen yleistä kirjallisuutta ja luvun lopussa paneudutaan elintarvikkeiden arvonlisäverotusta käsittelevään tutkimustietoon.

6.1 Yleinen kulutusverokirjallisuus

Varhaisessa verotutkimuksessa kulutusverojen tulonjakovaikutukset miellettiin regressiivisiksi. Esimerkiksi Musgrave, Case ja Leonard (1974) sekä Pechman (1985) olettavat vuositason tarkastelussaan, että kulutusverot kohdistuvat proportionaalisesti kuluttajien kulutusmenoon. Koska veroaste näin laskee tulojen kasvun myötä, kulutusvero on regressiivinen. Ballard, Scholz ja Shoven loivat vuonna 1987 yleisen tasapainomallin, jossa suhteelliset hinnat muuttuivat veromuutosten myötä. Heidän mukaansa arvonlisävero on osittainen substituutti tuloverolle. Tällöin alv:n korotus aiheuttaa hyvinvointitappiota matalatuloisille ja hyvinvointietua suurituloisille.

Vaihtoehtoinen kulutusverotutkimus pohjautuu Milton Friedmanin pysyväistulohypoteesiin ja elinkaaritarkasteluun. Tulonsaajan tulot vaihtelevat elinkaaren eri vaiheissa siten, että ne ovat aluksi alhaiset, nousevat huippuunsa keski-ikässä ja vähenevät uudelleen eläkevuosina. Kulutus on kuitenkin tasainen läpi elinkaaren. Nuoruusvuosina kulutus rahoitetaan lainaamalla tulevia tuloja vastaan. Elinkaaren keskivaiheilla säästetään, aluksi, jotta varhainen laina voidaan maksaa takaisin ja lopulta eläkevuosien rahoitukseksi. Yksilön vuositulot voivat vaihdella myös esimerkiksi lottovoiton tai työttömyyden takia. Vuositulojen heilahdukset saavat kulutusverot näyttämään enemmän regressiivisiltä kuin ne todellisuudessa ovat. Siksi oikea tapa tarkastella ihmisten taloudellista hyvinvointia on mieluummin pysyvien tulojen kuin vuositulojen perusteella.

Kulutusverojen suhteuttaminen tuloihin sai lisää kritiikkiä osakseen 1990-luvun vaihteessa. Tutkiessaan liittovaltion valmisteveroja Poterba (1989) havaitsi, että vuosittainen kulutus on vuosituloja vakaampi ja siten käyttökelpoisempi lähestymistapa tulonjaon tarkasteluun. Tältä pohjalta valmisteverojen regressiivisyys osoittautuikin luultua selvästi vähäisemmäksi. Samaan johtopäätökseen päätyi-

vät, ilmeisesti huolellisimman analyysin kulutusverotuksen tulonjakovaikutuksista tehneet Fullerton ja Rogers (1991 ja 1993).

Metcalf (1994a ja 1994b) käytti samaa laskentatapaa arvioidessaan liittovaltionvaltion ja paikallistason veroja. Molempien tutkimusten mukaan kulutusverot ovat elinkaarimallissa vähemmän regressiivisiä kuin vuositarkastelussa. Casperenin ja Metcalfin (1994) tutkimuksessa päädyttiin samaan tulokseen sillä edellytyksellä, että säästämällä ja lainanotolla ei ole esteitä. Lisäksi heidän havaintonsa oli, että esimerkiksi elintarvikkeiden nollaverokannalla on suotuisia tulonjakovaikutuksia.

Ebrill et al. (2001) argumentoi, että koska hyvinvointi lopulta riippuu kulutuksesta eikä tuloista, suurempituloiset kotitaloudet eivät ole välttämättä paremmin toimeentulevia kotitalouksia. Myös hän päätyi siihen, että paras tapa arvioida kulutusveron tulonjakovaikutuksia on vertailla koko elinkaaren kulutuslukuja.

Creedyn (1999) mukaan tulonjakotarkastelussa pitäisi ottaa huomioon myös säästämiseen kohdistuva verotus, koska korkeamman tulotason kotitaloudet säästävät tuloistaan suuremman osuuden kuin pientuloiset kotitaloudet. Itse asiassa mukana pitäisi olla kaikki verot ja tulonsiirrot. Lisäksi verojärjestelmän ominaisuuksien tarkastelu olisi ulotettava usealle periodille. Jos perusteellinen tarkastelu ei ole mahdollista, maksettu vero pitäisi vähintäänkin suhteuttaa kotitalouden kokonaiskulutukseen, joka on kulutusveron veropohja. Kulutusveron vaikutusta kotitalouksille arvioidaan kuitenkin yleisesti vuosittaisen kulutusveron suhteella bruttovuosituloihin. Tunnetusti tämä suhde pienenee tulojen kasvaessa.

On tärkeää erottaa arvonlisäveron tekninen suorittaminen verotuksen kansantaloudellisesta kohdentumisesta. Arvonlisäverolla on kaikkien verojen tapaan myös haittavaikutuksia¹⁶, sillä se luo kiilan kuluttajahinnan ja tuottajahinnan välille ja vaikuttaa tuotantoa vähentävästi, kuluttajahintoja noustavasti ja tuottajahintoja laskevasti. Parhaimmillaan arvonlisävero voi toimia optimaalisesti minimoimalla verotuksen kansantaloudelliset kustannukset. Se ei kuitenkaan yleensä ole neutraali eri hyödykkeiden suhteen, koska se muuttaa hyödykkeiden suhteellisia hintoja. Tämä johtuu erilaisista arvonlisäverokannoista sekä siitä, että kaikki hyödykkeet eivät ole veron piirissä.

Vaikka arvonlisävero ei ohjaa välituotteiden käyttöä, sillä on vaikutusta kulutus päätöksiin sen kautta, miten vero välittyy vähittäismyyntihintaan. Tämä taas riip-

¹⁶ Talouteen syntyy tehokkuustappio, kun julkisen projektin rahoitukseen käytetään verotuloja, joilla muutoin olisi rahoitettu yksityinen investointi. Yksityisen sektorin reagoidessa veroon talouteen kohdistuu vääristymä, jota kuvataan julkisen menojen varjohinnalla (tai julkisten varojen rajakustannuksella). Jos verotus on optimaalista, siitä saatu yhteiskunnallinen hyöty on yhtä kuin varjohinta. Varjohinnan on oltava suurempi kuin yksi, muuten verotuksella ei ole yhteiskunnallista arvoa, mutta ei myöskään kustannuksia veronsaajalle. Tällöin verotus on tarpeeton tulonsiirto julkiselle sektorille, ja sen hinnaksi muodostuvat veronmaksajien hallinto- ja sopeutumiskulut (Keen ja Mintz, 2004).

puu hyödykkeen kysynnän hintajoustosta¹⁷. Jos kysyntä on hyvin hintajoustavaa, pääosa asetetusta verosta jää tuottajan kannettavaksi. Jos taas kysyntä on täysin joustamatonta, kuluttaja kantaa koko verotaakan. Tarjontapuolella toimii samanlainen lainalaisuus; täysin joustamaton tarjonta kohdistaa veronmaksun tuottajalle, jos taas tuottajalla on mahdollisuus siirtyä vaihtoehtoiseen tuotantoon, kuluttaja kantaa verotaakan (SOU, 2005).

Työllisyyden kannalta hyödykevero kannattaisi asettaa alhaiseksi sellaisille hyödykkeille, joiden valmistuksessa tarvitaan suhteellisen matalapalkkaista työvoimaa (Naito, 1999), koska näin tuettaisiin tällaisten alojen työllisyyttä ja pienipalkkaisten työntekijöiden tulokehitystä. Työllisyyteen liittyy myös se, että vaikka arvonlisäverotuksessa onkin nykyään luovuttu ”ylellisyshyödykkeiden” korotetuista verokannoista, alennettuja verokantoja on usein suunnattu esimerkiksi joukkoliikenteeseen, elintarvikkeisiin ja lääkkeisiin, jotka ainakin löyhästi liittyvät työvoiman käyttöön ja ylläpitämiseen. Myös tuloverotuksessa tulojen hankintaan ja säilyttämiseen liittyvät menot, kuten ammattikirjallisuus ja työhuonekulut, saa vähentää verotuksessa.

Yli puolessa niistä maista, joissa arvonlisäverotusta sovelletaan, on käytössä vain yksi (vakio)verokanta. Kahta verokantaa käytetään noin neljänneksessä maista ja samoin noin neljännes maista soveltaa vieläkin useampia alv-kantoja. Mielenkiintoista on se, että niistä maista jotka ovat ottaneet arvonlisäverotuksen käyttöön vuoden 1990 jälkeen, lähes 75 prosenttia soveltaa vain yhtä verokantaa (Ebrill et al., 2001).

Seuraavassa tarkastellaan porrastetun arvonlisäverojärjestelmän tarpeellisuutta tehokkuuden ja tulonjaon kannalta. Kirjallisuudessa tulonjakoperusteeseen on kiinnitetty selvästi enemmän huomiota.

6.2 Arvonlisäverokantojen porrastus

Viime vuosikymmenten optimaalisen verotuksen kirjallisuus on pitkälti noussut kuuluisan Ramseyyn (1927) käänteisjoustosäännön pohjalta. Sen mukaan kysynnältään joustavia hyödykkeitä pitäisi verottaa kevyemmin kuin sellaisia hyödykkeitä, joiden kysyntä on joustamatonta. Näin voitaisiin minimoida verotuksen kulutuskäyttäytymistä ohjaava vaikutus. Mitä matalampi on hyödykkeen hintajousto, sitä välttämättömämpi hyödyke on. Tästä taas seuraa, että mitä heikom-

¹⁷ Esim. välillisten verojen korotus (hintojen nousu) vaikuttaa yksityiseen kulutukseen tulo- ja substitutiivivaikutuksen kautta. Tulovaikutus johtuu siitä, että kotitalouden reaalitytulot vähenevät ja substitutiivivaikutus taas suhteellisten hintojen muutoksista. Hinnankorotuksen kokonaisvaikutusta (tulovaikutus + substitutiivivaikutus) mitataan ns. kompensoimattomilla hintajoustoilla. Tästä ei kuitenkaan yleensä olla kiinnostuneita, vaan hinnankorotuksen vaikutus halutaan esittää pelkistetysti substitutiiviofektinä. Se voidaan mitata ns. kompensoidulla hintajoustolla, joka muodostuu siitä suhteellisesta kulutuksen vähenemisestä, joka jää jäljelle, kun kuluttajalle on kompensoitu hinnankorotuksen aiheuttama reaalitytulojen pieneneminen. (SOU, 1997)

min kysyntä reagoi veroon eli mitä matalampi on jousto, sitä enemmän hyödykettä voidaan verottaa. Tämä pätee erityisesti silloin, kun ei voida havaita ristihintajoustoa eli hinnanmuutoksen vaikutusta muihin hyödykkeisiin. Optimaalisen progressiivisen verotuksen oloissa on perusteltua soveltaa yhtä montaa alv-kantaa kuin on hyödykeryhmiä, jotka ovat keskenään täysiä substituutteja.

Yleisempi veroasteiden porrastusta puoltava argumentti perustuu tehokkuustarkasteluun. Tällöin otetaan huomioon hyödykkeiden kulutuksen ja vapaa-ajan suhde. Verottamalla enemmän sellaisia hyödykkeitä, joiden kulutus liittyy vapaa-ajan käyttöön (esim. golfmailat, ehkä alkoholi), pyritään lieventämään päätöksenteon vääristymistä pois ansiotyöstä (Corlett and Hague, 1953). Tosin tämä voidaan useissa tapauksissa hoitaa valmisteveroilla (esim. alkoholi), jolloin alv:ssa tullaan toimeen muutamalla verokannalla.

Tuotannon tehokkuus -käsitteen esitelleet Diamond ja Mirrlees (1971) näyttivät, että talouden tuotantorakenne on optimaalinen silloin, kun kaikkia panoksia ja tuotoksia verotetaan lineaarisesti eri veroasteilla. Tästä seuraa, että vaihdantaan liittyviä maksuja, tuotantoveroja tai tukia ei pidä ottaa käyttöön, koska ne saavat aikaan tuotannon tehottomuutta. Heidän tuloksensa oli myös, että köyhien kuluttamia hyödykkeitä pitäisi verottaa keskimääräistä alemmalla verokannalla.

Atkinsonin ja Stiglitzin (1976) mukaan porrastetuille hyödykeveroille ei tulonjaon kannalta ole tarvetta, jos sovelletaan progressiivista tuloverotusta, kuluttajien preferenssit ovat ns. heikosti separoituvia hyödykkeiden ja vapaa-ajan välillä ja hyödykkeiden budjettiosuudet ovat samat tulotasosta riippumatta. Toisin sanoen hyödykkeiden kysyntä on riippumaton työpanoksen määrästä ja henkilön kyvykkyydestä. Blundell et al. (1993) tulevat kuitenkin siihen johtopäätökseen, että tämä rajoitus ei sovi ihmisten todelliseen kulutuskäyttäytymiseen. Myös Edwards et al. (1994) näyttävät A-T:n tuloksesta seuraavan, että epälineaarinen tuloverotus on riittävä tulonjaon väline. Saezin (2004) mukaan tämä pitää paikkansa erityisesti pitkällä tähtäimellä, kun ammatista toiseen siirtyminen yleistyy.

Atkinson ja Stiglitz (ibid) päätyivät tulokseen, jonka mukaan köyhät hyötyvät tulonsiirroista enemmän kuin alennetuista hyödykeveroasteista. Jos veroja alennetaan, rikkaat saavat alennuksista suuremman absoluuttisen hyödyn, koska kuluttavat hyödykkeitä enemmän. Tulonsiirrot ohjautuvat suoraan köyhille.

Deaton ja Stern (1986) laajensivat Atkinsonin ja Stiglitzin tutkimusta jakamalla ihmiset eri demograafisiin ryhmiin. He päätyivät myös siihen, että yksi hyödykeveroaste on optimaalisempi, kun eri ryhmille maksetaan niiden taloudellista tms. asemaa vastaava tulonsiirto esimerkiksi lapsilisän muodossa. Ebrahimi ja Heady (1988) kehittivät samasta aiheesta numeerisen analyysin, jonka tulokset ovat samanlaisia kuin Deatonilla ja Sternillä: Suorat tukimaksut ovat tehokkaampia tulonjaon välineitä kuin porrastetut hyödykeverot.

Ebrill et al. (ibid) mukaan erilaiset arvonlisäkannat voivat kuitenkin olla tulojen tasauksen kannalta käyttökelpoisia, jos porrastuksella voidaan pienentää tuloverojen aiheuttamia vääristymiä. Tämä sillä varauksella, ettei tehokkaampia keinoja, kuten tulonsiirtoja tai julkisten palvelumaksujen porrastamista voida käyttää. Usein kulutusluvuihin on saatavilla tietoa sellaisesta kuluttajan veronmaksukyvyistä, jota ei ole voitu saada selville tuloverotuksen yhteydessä. Erityisesti tämä pätee kehittyviin maihin, joilla ei ole hyvin toimivia tuloverojärjestelmiä. Kehittyneissä maissa tuloverotusta kuitenkin käytetään yleisesti tulonjakopolitiikan välineenä – ja ilmeisesti paremmalla lopputuloksella kuin arvonlisäverokantojen differoimista.

Veronsaajan kannalta verokantojen differointi ei ole vähämerkityksellinen. On näyttöä siitä, että suuret erot veroasteissa tuottaisivat paremmin kuin vähäiset erot. Tätä on selitetty tehokkuusnäkökulmasta, mutta aivan päinvastaisestakin on kokemusta. Vaikka porrastetulla hyödykeverotuksella ilmeisesti on hyödyllisiä vaikutuksia, verokantojen määrässä ei ole syytä mennä liiallisuuksiin. Mahdolliset tehokkuushyödyt saadaan aikaan muutamalla eriytetyllä veroasteella. Jos veroasteita on kovin monia, verotulokertymä ja hallinnollinen yksinkertaisuus kärsivät (Ebrill et al., ibid).

Verokantojen porrastukseen liittyy useita haittoja, joista hallinnolliset ongelmat ovat päällimmäisiä. Erilaiset verokannat hankaloittavat kirjanpitoa ja tilintarkastusta sekä lisäävät alv-palautusten maksatusta. Ongelmiin joudutaan myös rajatapauksissa, kun on päätettävä, minkä verokannan piiriin tietty tuote kuuluu. Päällekkäisyyksiä syntyy myös siitä, että arvonlisäverolaki on hyödykekohtainen eikä toimialoittain kohdistettu. Siksi määrättyjen tavaroiden tai palvelujen saama verotuki voi kohdistua ennalta arvaamattomasti.

Erilaiset alv-kannat ovat myös poliittisesti hankalia, sillä yhdelle alalle suunnattu alennus saa helposti aikaan vaatimuksia tuen ulkopuolelle jääneiltä yrittäjiltä. Tälle tielle lähdettyä ollaan pian tilanteessa, missä verokantojen porrastus on mennyt liian pitkälle. Sitä paitsi tulonjakotavoitteiden kannalta uuden alemman verokannan introduointi saattaa olla melkoisen tehotonta, koska kasvaneet hallintokustannukset syövät merkittävän osan veronalennuksesta (ITD, 2005).

6.3 Elintarvikkeiden verotus ja kulutus

Erityisesti välttämättömyyshyödykkeen, kuten ruoan verottamisella on nähty olevan kulutusverojärjestelmän regressiivisyyttä vahvistava vaikutus. Usein on oletettu, että alemmilla tulotasoilla elintarvikkeiden osuus koko kulutuksesta on suurempi kuin paremmin ansaitsevien joukossa. Kuitenkin esimerkiksi Tanskassa kotitaloudet käyttävät miltei saman osuuden kulutuksestaan elintarvikkeisiin, vaikka kulutusluvut ylimmässä tulonsaajaluokassa ovat noin 3,5-kertaisia alim-

paan verrattuna (taulukko 6.1). Tämä ei tietenkään tarkoita sitä, että kulutuksen osuus tuloista olisi samansuuruinen eri tulonsaajaryhmissä.

Taulukko 6.1. Keskimääräinen kokonaiskulutus ja elintarvikkeiden kulutus eri tulonsaajakotitalouksissa Tanskassa 2001–2003 (lähde: Danmarks Statistiks Statistikbank, Forbrugsundersøgelsen 2001–2003).

Tulot, dkk	Kaikki	Alle 150000	150000-299999	300000-499999	500000-799999	Yli 800000
Kokonaiskulutus, dkk	233 607	113 379	162 071	221 436	308 444	423 933
Elintarvikkeiden kulutus, dkk.	26 031	13 740	18 35	25 116	34 484	44 221
Elintarvikkeiden kulutusosuus, %	11,1	12,1	11,3	11,3	11,2	10,4

Suomessa kotitalouksien käyttämien elintarvikkeiden osuus kokonaiskulutuksesta on Kulutustutkimuksen mukaan laskenut tasaisesti vuodesta 1985 (taulukko 6.2) samalla, kun desiilien välinen keskihajonta on pienentynyt. Vuonna 2004 elintarvikkeiden kulutusosuus oli Kansantalouden tilinpidon mukaan 12,5 prosenttia eli melko lähellä Tanskaa.

Taulukko 6.2. Elintarvikkeiden keskimääräinen kulutusosuus eri tulonsaajakotitalouksissa Suomessa 1985-2001 (lähde: Tilastokeskus, laskelmat: Marja Riihelä, VATT).

Desiilit/vuosi	10	20	30	40	50	60	70	80	90	100	Kaikki
1985	24,7	24,9	23,5	22,9	22,3	21,0	20,0	18,4	17,2	14,4	19,9
1990	20,5	19,8	19,2	19,4	18,2	17,7	16,3	15,0	13,7	12,0	16,4
1995	19,8	18,4	18,2	17,8	17,6	16,2	15,5	14,6	13,8	12,0	15,7
1998	17,6	16,7	16,5	16,0	15,4	15,1	14,8	13,1	11,8	10,5	14,0
2001	16,6	16,8	15,6	14,7	15,0	13,8	13,4	12,7	11,5	9,4	13,2

Kansainvälisen valuuttarahaston arvion mukaan (Ebrill et al., ibid) eräässä maassa siirtyminen elintarvikkeiden nollaverotukseen olisi tarkoittanut siihen käytettyjen verovarojen uudelleen jakautumista siten, että köyhin kolmannes olisi saanut summasta 15 prosenttia ja rikkain kolmannes 45 prosenttia. Yleisemminkin pätee, että kun välttämättömyyshyödykkeen verotusta kevennetään, köyhimpien saama hyöty jää sitä pienemmäksi, mitä enemmän rikkaat kuluttavat tätä hyödykettä ja mitä pienempi on köyhien saama osuus kaikista tuloista.

Suomessa on vuoden 1994 arvonnisäverouudistuksen jälkeen käyty vilkasta keskustelua elintarvikkeiden arvonnisäveron alentamisen tarpeesta ja vaikutuksista.

Matti Vanhasen hallituksen ohjelmassa mainitaan ruokatarjoilun arvonlisäveron alentaminen elintarvikkeiden verokannan tasolle. Elintarviketeollisuuden tilaa ja toimintaedellytyksiä 1990-luvun lopulla pohtinut työryhmä (Elintarviketeollisuus 2000) ei tehnyt konkreettista esitystä elintarvikkeiden arvonlisäveroprosentista. Työryhmä katsoi kuitenkin, että elintarvikkeiden arvonlisäverotuksessa tulisi pyrkiä kohti yleistä eurooppalaista tasoa.

Laatikko 2: Välttämättömyshyödykkeen tulonjakovaikutuksista:

Oletetaan, että taloudessa on vain kaksi tulonsaajaryhmää, rikkaat ja köyhät – ja vain kaksi hyödykettä (1 ja 2). Köyhät käyttävät kaiken tulonsa hyödykkeeseen välttämättömyshyödykkeeseen 2, mutta rikkaat kuluttavat molempia. Tulonjako-ongelma on yksinkertaisesti ratkaistavissa verottamalla hyödykettä 1 (verokannalla t) ja tukemalla hyödykkeen 2 myyntihintaa. Tukea merkitään termillä s , joka kuvaa tuen osuutta köyhien tuloista. Valtion budjetti on tasapainossa, kun $sw_2 = tw_1$, missä w_i kuvaa osuutta, joka käytetään kaikkien tulonsaajien kokonaistuloista hyödykkeeseen 1 tai 2. Koska $s = t(w_1 / w_2)$ ja $t < 1$, köyhä voi hyötyä hintatuesta korkeintaan w_1 / w_2 suuruisen osuuden tuloistaan

Kuvitellaan ääritapaus, jossa rikkaat saavat kaikista tuloista 80 prosenttia ja käyttävät siitä 90 prosenttia hyödykkeen 1 kulutukseen. Nyt w_1 saa arvon 0,72 (= $0,8 \cdot 0,9$) ja w_2 arvon 0,28 (= $0,8 \cdot 0,1 + 0,2 \cdot 1$). Tällöin köyhät voivat hyötyä hintatuesta korkeintaan 2,5 kertaa tulojensa määrän. Tuen hyötysuhde puolittuu, jos kulutusveroaste t on 0,5.

Näin köyhien saama hyöty jää yllättävän pieneksi siitäkin huolimatta, että rikkaat käyttävät tuettuun hyödykkeeseen vain 20 prosenttia tuloistaan. Mutta koska rikkaiden kulutuksen volyymi on niin suuri, pienikin osa siitä suunnattuna tuettuun hyödykkeeseen kuittaa suuren osan rikkaiden maksamasta kulutusverosta. Mitä pienempi on rikkaiden osuus kaikista tuloista ja mitä suuremman osuuden rikkaat kuluttavat hyödykettä 2, sitä pienemmäksi jää köyhien saama tulonsiirto. Jos rikkaiden tulot kaikista tuloista laskevat esimerkiksi 70 prosenttiin, mutta he kuluttaisivat siitä puolet hyödykkeen 2 kysyntään, köyhien saamaksi hintatueksi jää enää vain 54 prosenttia heidän kokonaistuloistaan.

Kuluttajatutkimuksen vuoden 2004 kesäkuussa julkaisemassa selvityksessä päädyttiin toteamaan, että ruuan arvonlisäveron alennuksella ei juuri olisi vaikutusta elintarvikkeiden hintoihin. Tähän teoreettisen ja empiirisen kirjallisuuden kannalta yllättävään arvioon päädyttiin tutkimuksessa siksi, että ”muut muuttajat” selittivät maiden väliset hintaerot niin, että verotukselle ei jäänyt mitään roolia (Aalto-Setälä et al., 2004).

Kriittinen tarkastelu osoittaa, että Kuluttajatutkimuksen selvityksen tulokset on saatu aikaan käyttämällä tutkimuksen teoreettisena kehikkona melko kevyttä viitekehystä. Selvityksessä estimoitu malli viittaa pikemminkin siihen, että arvon-

lisäveron nosto laskisi elintarvikkeiden hintoja, sillä arvonlisäveromuuttujan kertoimella on useimmiten negatiivinen etumerkki (Virén, 2004).

Tämän tutkimusprojektin aikana on valmistunut tutkimus arvonlisäverotuksen ja hintojen yhteydestä. Ajanjaksolta 1970–2004 EU15-maiden tilastoaineistolla saatujen Virénin (2005) estimointitulosten mukaan pääosa arvonlisäverosta (noin 2/3) menee hintoihin. Koska arvonlisäverokantoja on kuitenkin hyvin harvoin alennettu, tästä ei voida suoraan päätellä sitä, kuinka hyvin mahdollinen alv:n alentaminen siirtyisi hintoihin.

Hinnanmuutosten vaikutusta kysyntään on myös tutkittu tämän projektin yhteydessä (Soppi, 2006). Elintarvikkeiden kysyntä osoittautui joustamattomaksi. Sen kompensoiduksi hintajoustoksi¹⁸ saadaan $-0,15$ ja menojoustoksi $0,85$. Ruokapalveluiden kysyntä on joustavampaa: kompensoitu hintajousto on $-0,73$ ja menojousto on $1,33$. Lähellä nollaa oleva hintajouston arvo kertoo sen, että hinnan muutoksella ei ole juuri mitään kysyntävaikutuksia eikä siten myös työllisyysvaikutuksia.

Ranskassa (Carbonnier, 2005) tehdyssä tutkimuksessa todettiin, että alv-alennuksen ja -korotuksen vaikutukset eivät ole symmetrisiä. Työvaltaisilla palvelualoilla parin prosenttiyksikön alv-kannan korotus siirtyi hintaan välittömästi ja täysimääräisesti, mutta veronalennus vain noin 20-prosenttisesti. Pääomavaltaisessa teollisuudessa vaikutus oli päinvastainen: pienehkö korotus vietiin hintoihin noin 50-prosenttisesti, kun taas vastaavansuuruinen alennus jopa yli 100-prosenttisesti. Erittäin suuri (15 %-yks.) verokannan alennus vietiin kuitenkin lähes kokonaan hintoihin työvaltaisessa korjausrakentamisessa. Tutkimus ajoittui neljän kuukauden päähän veronmuutoksesta.

Tutkimuksen mukaan teollisuudessa 1-2 prosenttiyksikön veronkorotus toteutetaan vain osaksi, koska yritykset ovat hintavaikuttajia ja hinnat ovat siksi valmiiksi korkealla – ei haluta suurten hinnankorotusten laskevan kysyntää. Palvelualoilla hinnankorotus taas toteutetaan heti täysimääräisinä, koska hintataso on kilpailtu matalaksi ja kysynnän kasvaessa tuotantoa voidaan helposti vähentää kannattavuuden kärsimättä.

Pieni veronalennus teollisuudessa vaikuttaa niin, että hinnanalennus toteutetaan heti jopa ylisuurena, koska tuotantoa voidaan joustavasti ja edullisesti lisätä heti, kun kysyntä kasvaa. Myös työvoimavaltaisilla palvelualoilla alennus toteutetaan

¹⁸ Hyödykkeen hinnan muutokseen liittyvät efektit ovat tulo- ja substituutiovaikutus. Tulovaikutus tarkoittaa hyödykkeen hinnan alennuksesta johtuvaa yleisen ostovoiman lisäämistä. Substituutiovaikutus puolestaan tarkoittaa hyödykkeen halpenemista suhteessa toisiin hyödykkeisiin sen oman hinnan laskiessa. Tavallinen hintajousto sisältää molemmat edellä kuvaillut vaikutukset. Niin sanottu kompensoitu hintajousto sisältää vain substituutioefektin. Kompensoinnilla tarkoitetaan siis kuluttajan käytettävissä olevien tulojen muuttamista tulovaikutuksen verran siten että ostovoima säilyy samana kuin hinnan muutosta edeltävänä ajankohtana.

heti, mutta vain viidenneksen suuruisena veronalennukseen nähden; kilpailutilanteen vuoksi hintataso on jo matala eikä tuotantoa voida nopeasti lisätä ilman mitavia (henkilö)kustannuksia.

Suuri veronalennus hävittää kysynnän ja tarjonnan epäsymmetrian vaikutuksen hintaan, koska hinnanmuutokseen liittyvät sopeutumiskustannukset ovat pääosin kiinteitä eli niiden suhteellinen merkitys vähenee veronmuutoksen kasvaessa.

Lipseyn ja Swedenborgin (1996) mukaan elintarvikkeiden arvonlisäverolla on merkittävä vaikutus kuluttajahintoihin. Vuoteen 1990 ulottuvassa tutkimuksessaan he listaavat arvonlisäveron tason maataloustuotannon suojelutoimenpiteiden, kilpailun puutteen ja maakohtaisten ominaispiirteiden lisäksi yhdeksi tärkeimmistä ruoan hintaa selittävästä tekijöistä. Tulosten mukaan Tanskassa ja Ruotsissa arvonlisävero oli suurin ruoan hintaan vaikuttava tekijä, kun taas Suomessa maataloutta suojaavilla tuilla oli suurin vaikutus, vaikka myös arvonlisäveron vaikutus arvioitiin suureksi.

Besleyn ja Rosenin (1998) mukaan ruokaan kohdistuvalla verolla on voimakkaampi vaikutus ruoan hintoihin kuin yleensä kuvitellaan. He tutkivat Yhdysvaltojen kaupunkidatalla eräiden kulutustavaroiden hintojen muutoksia suhteessa kulutusveron muutoksiin. Tulosten mukaan veron korotus vietiin pääosalla hyödykkeistä kokonaan hintoihin, mutta joissakin tapauksessa tapahtui ylikompensoitio: hinnat nousivat enemmän kuin vero. Hinnan muutos tapahtui keskimäärin kolme kuukautta veron asettamisen jälkeen.

Iorwerth ja Whalley (2002) tutkivat elintarvikkeiden ja ravintolapalvelujen arvonlisäverotusta hyvinvointivaikutusten näkökulmasta. Elintarvikkeet ovat usein kevyesti verotettuja tai peräti verottomia. Tätä on perusteltu suotuisiksi arvioituilla tulojakovaikutuksilla. Kotitalouksien on näin mahdollista käyttää ruoanvalmistukseen kevyesti verotettuja raaka-aineita ja verotonta (omaa) työvoimaa, mikä tekee kotona ruokailusta houkuttelevan vaihtoehdon. Elintarvikkeiden verottaminen siirtäisi kuitenkin resursseja ravintolapalveluihin, joilla on selvä skaalattu verrattuna kotitalouksiin. Tämä lisäisi huomattavasti hyvinvointia. Tutkijoiden mielestä ravintolapalvelua pitäisi jopa tukea verottamisen sijaan, mikä on täysin vastakkaista useimpien maiden nykyiselle käytännölle. Lisäperusteluna he pitävät sitä, että elintarvikkeiden verotuella on vain heikkoja tulonjakovaikutuksia.

Zeifer, Lehtsaar ja Kerner (2005) arvioivat Viron elintarvikkeiden arvonlisäverokannan alentamisen (18 %:sta 5 %:een) vaikutuksia verrattuna perusvähennyksen nostamiseen bruttominimipalkan tasolle. Kotitaloudet jaettiin viiteen tuloluokkaan. Alv-alennus kasvattaisi kotitalouksien käytettävissä olevien tulojen absoluuttista määrää sitä enemmän, mitä korkeammasta tuloluokasta on kyse. Perusvähennyksen korottaminen vaikuttaisi samalla summalla kaikkiin tuloluokkiin paitsi alimpaan, jossa tulotaso on niin pieni, ettei vähennystä saada täysmää-

räisenä. Tutkimuksessa päädytään siihen, että perusvähennys on elintarvikkeiden arvonlisäverotusta tehokkaampi tapa, koska se hyödyttäisi samalla veromenestyksen tasolla suurempaa joukko kuin alv-alennus. Koska elintarvikkeiden kulusosuus on Virossa jatkuvasti laskenut, tämä suuntaus vahvistuu tulevaisuudessa. Tutkijat ovat myös skeptisiä elintarvikkeiden alv:n keventämisen hintavaikutuksista. Käytännön kokemusta Virossa on kirjojen alv-kannan alentamisesta vakiokannasta viiteen prosenttiin; toimenpiteellä ei havaittu mainittavia hintavaikutuksia.

Ruotsissa valmistui vuoden 2005 kesäkuussa hallituksen virallisten selvitysten sarjassa (SOU 2005:57) komiteamietintö arvonlisäverotuksen uudistamisesta. Sen tarkoitus oli arvioida, tulisiko Ruotsissa arvonlisäverotukseen edelleen soveltaa nykyistä tapaa eli arvonlisäverokantojen differoimista vain vai olisiko yksi vakioverokanta parempi.

Ruotsissa on jo aiemmin kokeiltu yhden verokannan käyttöä arvonlisäverotuksessa. Vuosina 1990–1991 arvonlisäverokannaksi määriteltiin yhtenäinen 25 prosenttia. Siirtyminen useampien verokantojen käyttöön tapahtui kuitenkin nopeasti. Jo vuoden 1992 alusta elintarvikkeiden ja eräiden palvelujen verokannaksi määriteltiin 18 prosenttia. Vuonna 1993 arvonlisäverotuksessa tehtiin jälleen käänös toiseen suuntaan, kun elintarvikkeiden verokanta korotettiin 21 prosenttiin. Nykyiselle 12 prosentin tasolle elintarvikkeiden arvonlisäverokanta päättyi vuonna 1996.

Tällä hetkellä Ruotsissa on 25 prosentin vakioverokannan (ml. ravintolapalvelut) lisäksi käytössä 12 prosentin (mm. elintarvikkeet ja majoituspalvelut) ja 6 prosentin (mm. kirjat, lehdet sekä kulttuuri-, viihde- ja urheilutilaisuuksien pääsymaksut) alennetut verokannat. Lisäksi eräissä tapauksissa sovelletaan nolloverokantaa (mm. osa sanomalehdistä ja apteekkituotteista).

Vuonna 2003 Ruotsin valtio sai arvonlisäverotuksen kautta tuloja noin 234 mrd. kr. Summa oli noin 34 prosenttia kaikista valtion verotuloista. Tällä hetkellä 76 prosenttia kulutuksesta (veropohjasta) verotetaan normaaliverokannan (25 %) mukaan. 18 % veropohjasta verotetaan 12 prosentin verokannalla ja 5 % veropohjasta 6 prosentin verokannalla.

Tutkimuksessa nostetaan esiin erilaisista arvonlisäverokannoista aiheutuneita ongelmia. Esimerkiksi rajanveto siitä, mikä kuuluu elintarvikkeiden (12 %) ja mikä ravintolapalveluiden (25 %) verokannan piiriin on joskus vaikeaa. Pakattu ruoka-annos kuuluu alemman verokannan mukaan verotettaviin, jos se ostetaan mukaan vietäväksi. Myös hotellipalveluihin liittyy monimutkaisuutta, kun majoituspalveluihin sovelletaan 12 prosentin verokantaa ja aamiaistarjoiluun 25 prosentin vakiokantaa.

Hallinnollisten kustannusten arvioidaan olevan huomattavasti suuremmat useiden verokantojen arvonlisäverojärjestelmässä kuin yhden verokannan järjestelmässä. Lisäksi yhden verokannan systeemi on oikeudenmukaisempi ja vähemmän altis virhetulkinnolle. Yhteen verokantaan siirtyminen tekisi yritysten kilpailuolosuhteista tasavertaisia.

Selvityksessä on myös Ruotsin kilpailukyvyn ylläpitämiseen liittyvät tekijät on otettu huomioon. Kaupan kansainvälistyminen lisääntyy niin tavaroissa kuin palveluissa. Aiemmin tehdyssä verokantatutkimuksessa (SOU 2002:47) osoitettiin, että Ruotsin korkeasta vakioverokannasta on haittaa kansainvälistä kauppaa käyville yrityksille.

Siirtymisellä arvonlisäverotuksessa yhteen verokantaan arvioidaan olevan lievästi myönteinen vaikutus kotitalouksien kulutukseen. Arvolisäverouudistuksen myötä tapahtuisi muutoksia myös tuotantorakenteessa, mutta arvion mukaan uusi rakenne tulisi olemaan vähintään yhtä rationaalinen kuin nykyinen.

Siirtyminen uuteen verorakenteeseen ei vaikuttaisi valtiontalouden tasapainoon. Vakioverokannan alentuminen 25 prosentista 21,7 prosenttiin rahoitettaisiin alempien verokantojen poistamisella. Muutos olisi siten budjettineutraali. Neutraalius ei kuitenkaan ulotu kaikkiin kotitalouksiin. Hyötyjiä ovat ne kotitaloudet, jotka kuluttavat suhteellisen paljon hyödykkeitä, joiden verokanta laskee. Häviäjiä ovat kotitaloudet, jotka kuluttavat suhteellisen paljon hyödykkeitä, joiden verokanta nousee.

Yhteen verokantaan siirtyminen johtaa arvonlisäverojärjestelmän regressiivisyyden lisääntymiseen, koska alemman tuloluokan kotitaloudet maksavat suhteellisesti enemmän ja suurituloiset kotitaloudet vähemmän arvonlisäveroa. Siirryttäessä yhteen arvonlisäverokantaan tulonjakovaikutus olisi vuositasolla eri kotitaloustyyppien välillä enintään +/- 0,5 prosenttia.

Komiteamietinnön mukaan nykyisen alennetun arvonlisäverokannan verotuki elintarvikkeille oli vuonna 2005 noin 17,7 mrd. kruunua (netto). Verotuen tulonjakovaikutus on kuitenkin suotuisa, koska pienituloisten kotitalouksien asema paranee¹⁹.

Komiteamietintö päättyi suosittamaan yhden arvonlisäverokannan käyttöön ottamista ja sen tasoksi määriteltiin 21,7 prosenttia. Verokanta alenee vielä hiukan, mikäli tällä hetkellä nollaverokannan mukaan verotettava myynti (erityisesti lääkkeet) sisällytetään uuteen järjestelmään.

¹⁹ Kotitaloudet on jaettu tulojen ja perherakenteen mukaan 10 ryhmään. 7 alimman tuloluokan kotitalouksien asema paranee 0,1–0,3 % ja 3 ylimmän tuloluokan kotitalouksien asema huononee 0,1–0,2 %.

7 Johtopäätöksiä

Tässä tutkimuksessa, joka on osa laajaa elintarvikkeiden arvonlisäverotuksen vaikutuksia selvittävää yhteistutkimushanketta, on kuvattu EU:n ja Suomen arvonlisäverotusta erityisesti elintarvikkeiden ja ruokatarjoilun kannalta. Lisäksi on tarkasteltu Suomen elintarvikemarkkinoiden tilaa ja elintarvikkeiden hintakehitystä. Lopuksi on esitetty kattava aiheeseen liittyvä kirjallisuuskatsaus.

Elintarviketeollisuus on Suomen neljänneksi suurin teollisuudenala. Se työllisti vuonna 2004 noin 40 000 henkeä. Euroopan taloudellisen integraation vuoksi alan työllisten määrä väheni 1990-luvulla runsaalla 10 000 hengellä. Suomen koko elintarvikeketju työllistää 250 000–300 000 henkeä.

Ennen EU-jäsenyyttä Suomi elintarvikevienti muodostui säätelystä johtunutta kotimaista ylituotantoa ja vapaakauppatuotteisiin sovellettiin raaka-aineen hinnanerokorvausjärjestelmää. Tämä muovasi voimakkaasti teollisuuden rakennetta ja toimintatapoja. EU:n vanhoissa jäsenmaissa yritykset olivat sen sijaan toimineet kymmeniä vuosia avoimessa kilpailutilanteessa. Suomen elintarvikesektorille on edelleen ominaista vahva riippuvuus kotimarkkinoista ja kotimaisesta maataloustuotannosta. Viime aikoina suomalaiset elintarvikealan yritykset ovat kuitenkin hakeneet kasvua ulkomailta investoimalla Baltian maihin, Puolaan, Ruotsiin ja Venäjälle. Suomesta on myös poistunut elintarviketeollisuutta eräiden yrityskauppojen yhteydessä.

Kaupan ketjujen välinen kilpailu on lisännyt elintarvikkeiden tuontia. Kansainväliset kauppaketjut ovat tulleet ja tulevat yhä voimakkaammin Suomeen uusien hankintaliittoutumien, yritysostojen ja myymälöiden perustamisen kautta.

Elintarvikkeiden kuluttajahintoihin vaikuttavat verotus, raaka-aineiden hinnat, kilpailutilanne, maataloustuet sekä jalostuksen ja kaupan marginaalit.

Elintarvikkeiden arvonlisäverokannat vaihtelevat EU:n jäsenmaissa nollan ja 25 prosentin välillä. Nollaverokanta on käytössä vanhoista jäsenmaista Isossa-Britanniassa ja Irlannissa sekä uusista jäsenmaista Kyproksessa ja Maltalla. EU25-alueella Tanskassa (25 %), Slovakiassa (19 %), Virossa (18 %) ja Latviassa (18 %) verokanta on korkeampi kuin Suomessa (17 %).

EU:n arvonlisäverodirektiivin mukaan kaikki jäsenvaltiot voivat halutessaan soveltaa alennettua verokantaa elintarvikkeisiin. Siten Suomellakin on oikeus alentaa elintarvikkeiden nykyistä verokantaa aina viiteen prosenttiin saakka, mikäli näin halutaan. Ravintolapalveluihin ei nykyinsäädännön mukaan voida soveltaa alennettua verokantaa, koska jäsenmaat eivät ole asiasta yksimielisiä.

Suomessa EU-jäsenyyden myötä tilapäiseksi tarkoitettu elintarvikkeiden 17 prosentin verokannasta oli tarkoitus myöhemmin siirtyä 12 prosenttiin. Uudistus-

ta on lykätty valtiontaloudellisin syin. Ruokatarjoiluun sovelletaan 22 prosentin vakiokantaa.

Useiden tutkimusten mukaan elintarvikkeiden arvonlisäverolla on vaikutusta kulluttajahintoihin. Esimerkiksi Eurostatin mukaan suomalaisten elintarvikkeiden verolliset hinnat ovat 16 prosenttia korkeammat kuin EU15-maissa keskimäärin. Ilman arvonlisäveroa Suomen hintataso ovat kuitenkin enää 5 prosenttia korkeampi, ja matalampi kuin esimerkiksi Ruotsissa ja Ranskassa. Toisaalta Irlannin ja Ison-Britannian elintarvikkeiden nolloverokannat yhdistyvät huomattavan korkeaan hintatasoon.

Uusimpien tutkimusten mukaan pääosa arvonlisäveron muutoksista näyttää siirtyvän nopeasti hintoihin. On kuitenkin ilmeistä, että alv-kannan alentamisen ja korottamisen vaikutukset ovat epäsymmetrisiä, ja myös verokannan muutoksen suuruusluokalla on merkitystä hintareaktioiden symmetriaan. Lisäksi vaikutukset ovat erilaisia pääoma- ja työvaltaisilla toimialoilla.

Erityisesti välttämättömyyshyödykkeiden, kuten elintarvikkeiden verottamisella on nähty olevan kulutusverojärjestelmän regressiivisyyttä vahvistava vaikutus, koska pienituloiset käyttävät tuloistaan suuremman osuuden kulutukseen kuin suurempituloiset. Alv:n veropohja on kuitenkin kulutus eikä tulot, jotka lisäksi vaihtelevat yksilöillä selvästi kulutusta voimakkaammin. Verokirjallisuuden mukaan arvonlisäverotuksen tulonjakovaikutuksia olisikin arvioitava sillä perusteella, miten veronmaksu vaihtelee kulutuksen – mieluummin koko elinkaaren kulutuksen – suhteen. Koska säästämisaste on suurituloisilla korkeampi kuin pienituloisilla, tässä yhteydessä olisi tutkittava myös lainanottoon ja säästämiseen kohdistuvan verotuksen vaikutukset. Itse asiassa tulonjakoa olisi toivottavaa tarkastella niin, että kaikkien verolajien yhteisvaikutus otettaisiin huomioon.

Elintarvikkeiden arvonlisäverotusta on pidetty pienituloisia syrjivänä myös siksi, että tulotason noustessa elintarvikkeiden osuus koko kulutuksesta pienenee. Vielä 1980-luvulla köyhin tulonsaajadesiili käytti kulutuksestaan 25 prosenttia elintarvikkeisiin. Elintason noustua asetelma on tasoittunut, ja vuonna 2001 elintarvikkeiden keskimääräinen kulutusosuus oli alimmassa tulonsaajadesiilissä alle 17 prosenttia ja ylimmässä noin 10 prosenttia. Todennäköisesti sama trendi on jatkunut tämän jälkeenkin. Perhetyyppien välillä erot ovat vieläkin pienempiä.

Tulonjaon tasaaminen elintarvikkeiden veronalennuksen argumenttina on kyseenalainen senkin vuoksi, että valtaosa veronalennukseen käytettävästä euro-määrästä kohdistuu keski- ja suurituloisille. Jos sama rahamäärä käytetään tuloverotuksen kautta pienituloisille suunnattuun huojennukseen, vaikutus tulonjakoon on selvästi tehokkaampi.

Matalasta hintajoustosta johtuen elintarvikkeiden arvonlisäveron alentamisen suorat työllisyysvaikutukset näyttäisivät olevan vähäisiä. Selvästi hintajousta-

vamman ravintolapalvelujen työllisyysvaikutukset ovat paremmat. Elintarvikkeiden ja ravintolapalvelujen arvonlisäverokantojen eriyttämistä entisestään tulisikin välttää.

Lähteet

- Aalto-Setälä, V. – Nikkilä, M. – Pogoulatos, E. (2004): Elintarvikkeiden hintaerojen syyt Euroopan maiden välillä. Kuluttajatutkimuksen julkaisuja 5/2004.
- Assarsson, B. (1997): Skatter, tjänster och sysselsättning. SOU 1997, Bilaga 2.
- Atkinson, A.B. – J.E. Stiglitz (1976): The design of tax structure: Direct versus indirect taxation. *Journal of Public Economics*, 6, 55–75.
- Ballard, Charles L. – J. Karl Scholz – John B. Shoven (1987): The Value Added Tax: A General Equilibrium Look at Its Efficiency and Incidence. In Martin Feldstein (ed.): *The Effects of Taxation on Capital Accumulation*, 445–74. Cambridge, MA: National Bureau of Economic Research.
- Besley, T.J – Rosen, H.S. (1998): Sales taxes and prices: an empirical analysis. NBER working paper 6667.
- Blundell Richard – C. Meghir – G. Weber (1993): Aggregation and consumer behaviour: Some recent results. *Ricerche Economiche*, 47, 235–252.
- Brown C.V. – Jackson P.M. (1990): *Public Sector Economics* 4th edition. Basil Blackwell Ltd.
- CIIA (Confederation of the Food and Drink Industries in the EU) (2005): <http://www.ciaa.be>
- Carbonnier, Clement (2005): Is Tax Shifting Asymmetric. Evidence from French VAT reforms, 1995–2000. WP 2005-34, Paris-Jourdan Sciences Economiques.
- Caspersen, Erik – Gilbert Metcalf (1994): Is A Value Added Tax Regressive? Annual vs. Lifetime Incidence Measures. *National Tax Journal* vol. 47, no 4 (December 1994) 731–746.
- Cnossen, Sijbren (1998): Global Trends and issues in VAT. OCfEB Research Memorandum 9802. Erasmus University Rotterdam.
- Corlett, W.J. – D.C. Hague (1953): Complementarity and the excess burden of taxation. *Review of Economic Studies* 21.
- Creedy, John (1999): *Modelling Indirect Taxes and Tax Reform*. Cheltenham, UK. Edward Elgar Publishing.
- Danske Skatteministeriet (2004): Rapport om grænsehandel 2004, København. Schultz.
- Deaton, A. – Stern, N. (1986): Optimally Uniform Commodity Taxes, Taste Differences, and Lump sum Grants. *Economics Letters*, 20, 263–266.

- Devereux, Michael P. (1996): *The Economics of Tax Policy*. Oxford University Press Inc.
- Diamond, Peter A. – Mirrlees, James A. (1971): *Optimal Taxation and Public Production*. *American Economic Review*, vol. 61.
- Ebrahimi Ahmad – Christopher Heady (1988): *Tax design and Household Composition*. *The Economic Journal* 98, 1988, 83–96.
- Ebrill, Liam – Michael Keen – Jean-Paul Bodin – Victoria Summers (2001): *The Modern VAT*. International Monetary Fund. Washington, D.C.
- Edwards, J. – M. Keen – M. Tuomala (1994): *Income Tax, Commodity Taxes and Public Good Provision: A Brief Guide*. *Finanzarchiv* 51, 472–487.
- Elintarviketeollisuus 2000 -työryhmä (2000): *Elintarviketeollisuus 2000 – työryhmän mietintö*. KTM:n työryhmä- ja toimikuntaraportteja 2/2000.
- EU (2005): *VAT rates applicable in the EU Member States*. http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/vat/how_vat_works/rates/index_en.htm
- Euroopan parlamentti (1995): *Ehdotus neuvoston direktiiviksi yhteistä arvonlisäverojärjestelmää koskevan direktiivin 77/388/ETY muuttamisesta*. 25.7.1995.
- Eurostat (2004): *Eating, drinking, smoking – comparative price levels in EU, EFTA and Candidate Countries for 2003*. *Statistics in focus, Economy and Finance*.
- Eurostat (2005): *Structures of the Taxation Systems in the European Union 1995–2003*.
- Fullerton, D. – D.L. Rogers (1991): *Lifetime versus Annual Perspectives on Tax Incidence*, *National Tax Journal* 44 (1991) 277–87.
- Fullerton, D – D.L. Rogers (1993): *Who Bears the Income Tax Burden?* Washington: Brookings Institution.
- Hallituksen esitys 222/1994.
- Hjerppe, Reino – Rauhanen, Timo (1994): *Verotuksen harmonisointi Euroopan unionissa Julkaisussa: Rahaunioni ja Suomi*. VATT-julkaisu 15.
- Internationella Perspektiv 2005. LRF. Nr 18 & Nr 20.
- ITD (International Tax Dialogue) (2005): *Background Paper Prepared for the International Tax Dialogue Conference on the VAT*. Rome, March 15–16, 2005.
- Iorwerth, Aled Ab – John Whalley (2002): *Efficiency Considerations And The Exemption Of Food From Sales And Value Added Taxes*. *Canadian Journal of Economics*, 2002, v34(1, Feb), 166–182.

- Kari, Seppo – Tuomo Heikkilä – Teuvo Junka – Outi Kröger – Esko Mustonen – Timo Rauhanen – Sari Virtanen – Timo Östring (2004): Verotuet Suomessa vuosina 1985–2002. VATT-keskustelualoitteita 353.
- Keen, Michael – Jack Mintz (2004): The Optimal Threshold for a Value-Added Tax. *Journal of Public Economics*, 88(3–4), Mar. 2004, 559–576.
- Kiander, Jaakko – Antti Romppanen (toim.) (2005): Suomi 10 vuotta Euroopan unionissa. Taloudelliset vaikutukset. VATT-julkaisuja 42.
- KOM (2000) 348.
- KOM (2003) 614.
- KOM (2004) 728.
- KOM (2005)427.
- Linnakangas, E – Juanto, L (2004): Arvonlisäverotuksen ja muun kulutusverotuksen perusteet. Lakimiesliiton kustannus. Helsinki.
- Lipsey, R. – B. Swedenborg (1996): The high cost of eating: causes of international differences I consumer food prices. *Review of Income and Wealth Series* 42, Number 2, 1996.
- Musgrave, R.A. – K.E. Case – H. Leonard (1974): The Distribution of Fiscal Burdens and Benefits. *Public Finance Quarterly*, vol. 2(3), 259–312.
- Mathis, Alexandre (2004): VAT Indicators. WP No 2. DOC TAXUD/2004.
- Messere, Ken (1993): Tax Policy in OECD-Countries. IBFD, Amsterdam.
- Metcalf, Gilbert (1994a): The Lifetime Incidence of State and Local Taxes: Measuring Changes During the 1980's. In Joel Slemrod (ed.): *Tax Progressivity and Income Inequality*, 59–88. New York: Cambridge University Press.
- Metcalf, Gilbert (1994b): Lifecycle vs. Annual Perspectives on the Incidence of a Value Added Tax. *Tax Policy and the Economy*, B (1994)13: 45–64.
- Naito, Hisahiro (1999): Re-examination of uniform commodity taxes under non-linear income tax system and its implication for production efficiency. *Journal of Public Economics*, 2, 165–188.
- Nieminen, Auvo – Raimo Anttila – Leena Äärilä (2005): Arvonlisäverotus. www.WSOYpro.fi
- Nikkilä, Marita – Pohjonen, Aulikki (1998): Kuluttajahinnat Euroopassa. Osa I Hintatasovertailu eri maissa, Osa II Hinnat elintarvikemarkkinoilla. Kuluttajatutkimuskeskus, Julkaisuja 12/1998.
- Neuvoston päätös 2000/185/EY, 28 päivänä helmikuuta 2000.

- Neuvoston päätös 2004/161/EY, 10 helmikuuta 2004.
- Neuvoston direktiivi 2006/18/EC, 14 helmikuuta 2006.
- OECD ECO/WP(2005)5.
- Pechman, Joseph A. (1985): *Who Bears the Tax Burden?* Washington, D.C. Brookings Institution.
- Pietola, K. (1991): Arvolisäveron vaikutukset Suomen maatalouteen. *MTTL tiedonantoja* 167.
- Pohjonen, A. (1998): Hinnat elintarvikemarkkinoilla 1995–1998. Julkaisussa *Kuluttajahinnat Euroopassa*. Julkaisuja 12, 1998, Kuluttajatutkimuskeskus.
- Poterba, James M. (1989): Lifetime Incidence and the Distributional Burden of Excise Taxes. *American Economic Review* 79 (May 1989), 325–330.
- Prest A.R. – Barr N.A. (1979): *Public Finance in Theory and Practice*. Weidenfiel and Nicholson, London.
- PTT (2005). PTT-Katsaus 3/2005, Suhdannekuva.
- Ramsey, Frank P. (1927): A Contribution to The Theory of Taxation. *Econ. Journal* 37.
- Rauhanen, Timo (1999): Kotitalouksille suunnattujen palvelujen arvonlisäverokannan alentaminen. *VATT-keskustelualoitteita* 212.
- Rauhanen, Timo, (2001): Arvonlisäverotus EU:n jäsenmaissa – voiko vientiä verottaa? *VATT-keskustelualoitteita* 254.
- Rauhanen, Timo (2002): Liikevaihtoraja arvonlisäverotuksessa – pienyrityksen kasvun este? *VATT-keskustelualoitteita* 278.
- Saez, Emmanuel (2004): Direct or indirect tax instruments for redistribution: short-run versus long-run, *Journal of Public Economics*, vol. 88(3–4).
- Soppi, Petri (2006): Elintarvikkeiden ja ruokapalveluiden kysyntä Suomessa. *Pellervon taloudellinen tutkimuslaitos (tulossa)*.
- SOU, Statens offentliga utredningar (1997): *Skatter, tjänster och sysselsättning*. SOU 1997:17.
- SOU, Statens offentliga utredningar (2005): *Enhetlig eller differentierad mervärdeskatt?* SOU 2005:57.
- STTV, Sosiaali- ja terveydenhuollon tuotevalvontakeskus (2006): *Alkoholin kulutus jatkoi kasvuaan*. Tiedote 2/2006.
- Tuomala, Matti (1997): *Julkistalous*. Gaudeamus. Tampere
- Tait, A. (1988): *Value Added Tax. International Practice and Problems*. IMF.

- Valtiovarainministeriö (1989): Liikevaihtoverotoimikunnan mietintö. Komiteamietintö 1989:22.
- Valtiovarainministeriö (1991): Elintarvikkeiden liikevaihtoverotoimikunnan mietintö. Komiteamietintö 1991:19.
- Weidenbaum, Murray (2005): The Tax Reform Revolution. USA Today Vol. 133 Issue 2716, p.10
- Virén, M. (2004): Kuka arvonlisäveron todella maksaa? Kansantaloudellinen aikakauskirja 4/2004.
- Virén, Matti (2005): Miten arvonlisävero vaikuttaa kuluttajahintoihin? VATT-keskustelualoitteita 380.
- Volk, R. – Laaksonen, K. – Kallio, P. – Mäkimattila, M. (2000): Elintarviketeollisuuden rakenteen, kannattavuuden ja kansainvälistymisen kehitys Suomen EU-jäsenyyden aikana. PTT:n työpapereita 28.
- Zeifer, P. – J. Lehtsaar – U.Kerner (2005): Expediency of differentiation of the value added tax rate imposed on food in Estonia. Agronomy Research 3/2005.
- Österberg, Esa (2004): Alkoholin kulutus alueittain vuoden 2004 veronalennuksen jälkeen. Hyvinvointikatsaus 3/2004. Tilastokeskus

VATT-TUTKIMUKSIA -SARJASSA ILMESTYNEITÄ

PUBLISHED VATT RESEARCH REPORTS

84. Moisio Antti – Kangasharju Aki – Ahtonen Sanna-Mari: Menestyksen mitta? Vaihtoehtoisia mittareita aluetalouden kehitykselle. Helsinki 2001.
85. Tuomala Juha: Työvoimakoulutuksen vaikutus työttömien työllistymiseen. Helsinki 2002.
86. Ruotoistenmäki Riikka – Babygina Evgenia: The Actors and the Financial Affairs of the Northern Dimension. Helsinki 2002.
87. Kyyrä Tomi: Funktionaalinen tulonjako Suomessa. Helsinki 2002.
88. Rätty Tarmo – Luoma Kalevi – Koskinen Ville – Järviö Maija-Liisa: Terveyskeskusten tuottavuus vuosina 1997 ja 1998 sekä tuottavuuseroja selittävät tekijät. Helsinki 2002.
89. Hakola Tuulia: Economic Incentives and Labour Market Transitions of the Aged Finnish Workforce. Helsinki 2002.
90. Venetoklis Takis: Public Policy Evaluation: Introduction to Quantitative Methodologies. Helsinki 2002.
91. Berghäll Elina – Heikkilä Tuomo – Hjerppe Reino – Kiander Jaakko – Kilponen Juha – Lavrac Vladimir – Stanovnik Peter: The Role of Science and Technology Policy in Small Economies. Helsinki 2002.
92. Räisänen Heikki (toim.): Rakenteellinen työttömyys. Tutkimusinventaaari ja politiikkajohtopäätökset. Helsinki 2002.
93. Moisio Antti: Essays on Finnish Municipal Finance and Intergovernmental Grants. Helsinki 2002.
94. Parkkinen Pekka: Hoivapalvelut ja eläkemenot vuoteen 2050. Helsinki 2002.
95. Junka Teuvo: Maailman kilpailukykyisin maa? Tuottavuus ja investoinnit Suomessa 1975-2000. Helsinki 2003.
96. Cogan Joseph – McDevitt James: Science, Technology and Innovation Policies in Selected small European Countries. Helsinki 2003.
97. Perrels Adriaan – Kemppi Heikki: Liberalised Electricity Markets – Strengths and Weaknesses in Finland and Nordpool. Helsinki 2003.
98. Sarvimäki Matti: Euroopan Unionin itälaajentuminen ja maahanmuutto Suomeen. Helsinki 2003.
99. Rätty Tarmo – Luoma Kalevi – Mäkinen Erkki – Vaarama Marja: The Factors Affecting the Use of Elderly Care and the Need for Resources by 2030 in Finland. Helsinki 2003.
100. van Beers Cees: The Role of Foreign Direct Investments on Small Countries' Competitive and Technological Position. Helsinki 2003.
101. Kangasharju Aki: Maksaaako asumistuen saaja muita korkeampaa vuokraa? Helsinki 2003.

102. Honkatukia Juha – Forsström Juha – Tamminen Eero: Energiaverotuksen asema EU:n laajuisen päästökaupan yhteydessä. Loppuraportti. Helsinki 2003.
103. Simai Mihály (ed.): Practical Guide for Active National Policy Makers – what Science and Technology Policy Can and Cannot Do? Helsinki 2003.
104. Luoma Arto – Luoto Jani – Siivonen Erkki: Growth, Institutions and Productivity: An empirical analysis using the Bayesian approach. Helsinki 2003.
105. Montén Seppo – Tuomala Juha: Muuttoliike, työssäkäynti ja työvoimavarat Uudellamaalla. Helsinki 2003.
106. Venetoklis Takis: An Evaluation of Wage Subsidy Programs to SMEs Utilising Propensity Score Matching. Helsinki 2004.
107. Räisänen Heikki: Työvoiman hankinta julkisessa työnvälityksessä. Helsinki 2004.
108. Romppanen Antti: Vakaus- ja kasvusopimuksen ensimmäiset vuodet. Helsinki 2004.
109. Vaittinen Risto: Trade Policies and Integration – Evaluations with CGE Models. Helsinki 2004.
110. Hjerppe Reino – Kiander Jaakko (eds.): Technology Policy and Knowledge-Based Growth in small Countries. Helsinki 2004.
111. Sinko Pekka: Essays on Labour Taxation and Unemployment Insurance. Helsinki 2004.
112. Kiander Jaakko – Martikainen Minna – Voipio Iikko: Yrittäjyyden tila 2002-2004. Helsinki 2004.
113. Kilponen Juha – Santavirta Torsten: Competition and Innovation – Microeconomic Evidence Using Finnish Data. Helsinki 2004.
114. Kiander Jaakko – Venetoklis Takis: Spending Preferences of Public Sector Officials. Survey Evidence from the Finnish Central Government. Helsinki 2004.
115. Hämäläinen Kari – Ollikainen Virve: Differential Effects of Active Labour Market Programmes in the Early Stages of Young People's Unemployment. Helsinki 2004.
116. Räisänen Heikki: Recent Labour Market Developments in Europe. Helsinki 2005.
117. Ropponen Olli: Kokonaiskulutuksen kehitys Suomessa talouden ulkopuolisten tekijöiden suhteen vuosina 1985–2001. Helsinki 2005.
118. Rätty Tarmo – Luoma Kalevi – Aaltonen Juho – Järviö Maija-Liisa: Productivity and Its Drivers in Finnish Primary Care 1988–2003. Helsinki 2005.
119. Kangasharju Aki – Aaltonen Juho: Kunnallisen päivähoidon yksikkökustannukset: Miksi kunnat ovat niin erilaisia? Helsinki 2006.
120. Perrels Adriaan – Ahlqvist Kirsti – Heiskanen Eva – Lahti Pekka: Kestävän kulutuksen mahdollisuudet ekotehokkaassa elinympäristössä. Helsinki 2006.
121. Berghäll Elina – Junka Teuvo – Kiander Jaakko: T&K, tuottavuus ja taloudellinen kasvu. Helsinki 2006.