



7.3.2023

Erityistalousalueet ja alueelliset verokannustimet: juridinen ja taloudellinen selvitys

Selvityshenkilöt Markus Lahtinen ja Tomi Viitala

1. Selvityksen tavoitteet ja rajaukset

Selvityksen tavoitteena on arvioida Suomen mahdollisuuksia ottaa käyttöön alueellisia verokannustimia yritysten kilpailukyyn parantamiseksi sekä investointien ja osaavan työvoiman saatavuuden edistämiseksi rakenteellisista ongelmista kärsivillä alueilla. Selvityksen lähtökohtana ovat useissa EU-valtioissa käytössä olevat erityistalousalueet, joissa on käytössä alueelle investoiville ja siellä toimiville yrityksille suunnattuja verokannustimia.

Vertailuvaltioiksi on valittu sellaiset valtiot, joilla sijaitsee erityistalousalueita, joissa on käytössä yrityksille suunnattuja alueellisia verokannustimia. Tällaisia valtioita ovat Puola, Unkari, Latvia, Liettua, Italia ja Ranska. Erityistalousalueen käsite ei ole yksiselitteinen.¹ Laajimman määritelmän mukaan EU-valtioista jopa kahdessakymmenessä voidaan katsoa olevan erityistalousalueita, mutta tällöin mukaan on laskettu myös valtiot, joissa on EU:n tulli- tai veroalueen ulkopuolisia alueita, kuten Suomen osalta Ahvenanmaa.² Tämän selvityksen ulkopuolelle on rajattu ns. vapaa-alueet (free zones), jotka ovat EU:n tullikoodeksin mukaan muusta tullialueesta erotettuja alueita, ja EU:n veroalueen ulkopuoliset alueet, siltä osin kuin tällaisten alueiden edut rajautuvat tulleihin tai välilliseen verotukseen kuten arvonlisäverotukseen ja valmisteveroihin.³

Selvitys keskittyy erityisesti yrityksille suunnattuihin verokannustimiin. Työnantajamaksut ja muut palkan sivukulut on rajattu selvityksen ulkopuolelle.

Selvitys muodostuu kahdesta erillisestä osasta, joista ensimmäisessä arvioidaan alueellisiin verokannustimiin liittyviä EU-oikeudellisia ja perustuslaillisia näkökohtia. EU-oikeuden keskeisimmät rajoitteet liittyvät valtiontukea koskeviin säännöksiin. Juridiseen arviointiin sisältyy myös kansainvälinen vertailu erityistalousalueilla käytössä olevista verokannustimista ja alustavaa arvioita niiden soveltuvuudesta Suomeen.

Selvityksen toisessa osiossa arvioidaan alueellisten verokannusteiden taloudellisia vaikutuksia. Tarkastelu pohjautuu EU-alueella sijaitsevien erityistalousalueiden taloudellisia vaikutuksia käsittelevään kirjallisuuteen. EU-maissa sijaitsevien alueiden tarkastelu tarjoaa osin harmonisoitujen taloudellisten instituutioiden vuoksi hyvän lähtökohdan arvioinnille. Tämän lisäksi on tärkeätä huomioida myös Suomen kansantalouden erityispiirteet, joilla voi olettaa olevan vaikutuksia alueellisten verokannustimien taloudellisiin vaikutuksiin sekä alueellisesti että koko kansantaloudessa.

¹ Ks. määritelmistä tarkemmin, Claudio Cipollini, *Special Tax Zones and EU Law*, Wolters Kluwer, 2020 (Cipollini 2020) s. 20-28.

² Minkäänlaisia erityistalousalueita ei ole käytössä Itävallassa, Belgiassa, Kyproksella, Irlannissa, Alankomaissa, Slovakiassa ja Ruotsissa. Ks. Cipollini (2020) s. 109-111.

³ Tällaisia vapaa-alueita on muun muassa Virossa, Tanskassa, Saksassa, Luxemburgissa. Ks. Cipollini (2020) s. 111-153, jossa on kattava valtiokohtainen katsaus erityistalousalueisiin EU:ssa.

2. Juridinen selvitys

2.1. Alueellista valtiontukea koskevat EU-säännökset

2.1.1. Kielletty alueellinen valtiontuki

Euroopan unionin toiminnasta annetun sopimuksen (SEUT) 107(1) artiklan mukaan, ”jollei perussopimuksissa toisin määrätä, jäsenvaltion myöntämä taikka valtion varoista muodossa tai toisessa myönnetty tuki, joka vääristää tai uhkaa vääristää kilpailua suosimalla jotakin yritystä tai tuotannonalaa, ei sovellu sisämarkkinoille, siltä osin kuin se vaikuttaa jäsenvaltioiden väliseen kauppaan.” Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan kiellettyä valtiontukea voi muodostua myös verotoimenpiteistä kuten veronhuojennuksista.⁴

Valtiontukisääntöjä sovelletaan ainoastaan silloin, kun tuensaaja on ”yritys”. EU-tuomioistuin on johdonmukaisesti määritellyt yritykset taloudellista toimintaa harjoittaviksi yksiköiksi, riippumatta niiden oikeudellisesta muodosta ja rahoitustavasta.⁵ Valtiontukisäännöt soveltuvat siis yhtäläisesti esimerkiksi yritystoimintaa harjoittaviin osakeyhtiöihin ja luonnollisiin henkilöihin, jotka harjoittavat yritystoimintaa.

Verotoimenpiteiden valtiontukiluonteen arvioinnissa keskeisin arvioitava edellytys on se, voidaanko verotoimenpidettä pitää yleisenä, jolloin se ei muodosta kiellettyä valtiontukea vai valikoivana, jolloin verotoimenpide on lähtökohtaisesti kiellettyä valtiontukea.⁶ Erityistalousalueella⁷ myönnettyjen veronhuojennusten näkökulmasta keskeistä valtiontukiarvioinnissa on se, pidetäänkö niitä *alueellisesti valikoivina* siten, että niiden voidaan katsoa suosivan vain joitakin yrityksiä eli yrityksiä, jotka investoivat tai toimivat veronhuojennukseen oikeuttavalla maantieteellisellä alueella. Toisin sanoen verotoimenpidettä ei silloin voitaisi katsoa yleiseksi siten, että se olisi lähtökohtaisesti kaikkien yritysten käytettävissä.⁸

Komission valtiontukitiedonannossa todetaan, että periaatteessa vain sellaiset toimenpiteet, joiden soveltamisala kattaa jäsenvaltion koko alueen, eivät kuulu SEUT 107(1) artiklan mukaisen alueellista valikoivuutta koskevan kriteerin piiriin. Käytännössä ns. viitejärjestelmän, jolla arvioidaan verotuen valikoivuutta, ei EU-tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan kuitenkaan välttämättä tarvitse kattaa koko jäsenvaltiota. Tästä seuraa, etteivät kaikki toimenpiteet, joita sovelletaan vain tiettyihin jäsenvaltion osiin, ole automaattisesti valikoivia.⁹

EU-tuomioistuimen oikeuskäytännössä on määritelty edellytykset, joiden täytyessä soveltamisalaltaan alueelliset verotoimenpiteet eivät välttämättä ole valikoivia. Käytännössä alueellisten verotoimenpiteiden katsominen ei-valikoiviksi edellyttää, että kyseisellä alueella on riittävä alueellinen autonomia suhteessa jäsenvaltion keskushallintoon. Autonomiaa tarkastellaan kolmesta eri näkökulmasta: institutionaalinen autonomia, menettelyllinen autonomia sekä taloudellinen ja rahoituksellinen autonomia. Institutionaalinen autonomia on kyseessä silloin, kun alueellinen tai paikallinen viranomainen on tehnyt verotoimenpiteestä

⁴ Komission tiedonanto Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 107 artiklan 1 kohdassa tarkoitetusta valtiontuen käsitteestä, 2016/C 262/01 (jatkoksa komission valtiontukitiedonanto), k. 51.

⁵ Komission valtiontukitiedonanto, k. 6-7.

⁶ Toimenpiteen valikoivuuden arviointia yleisesti ja erityisesti verotoimenpiteiden osalta on käsitelty kattavasti Komission valtiontukitiedonannossa, k. 117-184.

⁷ Tässä ”erityistalousalueella” tarkoitetaan väljästi aluetta, jonne investoivalle tai toimivalle yritykselle myönnetään veronhuojennus, jota ei myönnetä valtakunnallisesti.

⁸ Yleisen ja valikoivan verotoimenpiteen rajanvedosta, ks. komission valtiontukitiedonanto, k. 128.

⁹ Komission valtiontukitiedonanto, k. 142.

päätöksen oman perustuslaillisen, poliittisen ja hallinnollisen asemansa puitteissa, joka on erillinen keskushallinnosta.¹⁰ Menettelyllisestä autonomiasta on kyse silloin, kun verotoimenpiteestä on tehty päätös ilman, että keskushallinto on voinut suoraan puuttua sen sisällöstä määräämiseen.¹¹ Taloudellinen ja rahoituksellinen autonomia on kyseessä silloin, kun alueyhteisö vastaa veronalennuksen poliittisista ja taloudellisista seurauksista.¹² EU-tuomioistuimen oikeuskäytännössä esimerkiksi Portugaliin kuuluvien Azorien ei ole katsottu täyttävän alueellisen autonomian edellytyksiä valtioneuvoston päätöksissä.¹³ Sen sijaan Gibraltarin on katsottu olevan riittävän autonominen Yhdistyneestä kuningaskunnasta, jolloin sen omaa verojärjestelmää on voitu pitää viitejärjestelmänä valtioneuvoston päätöksissä.¹⁴

2.1.2. Merkitys Suomelle

Yrityksiä koskevien alueellisten verotoimenpiteiden osalta voidaan todeta, ettei Suomessa voida katsoa olevan riittävän autonomisia alueita, jotka muodostaisivat oman viitejärjestelmänsä valtioneuvoston päätöksissä. Esimerkiksi maakunnat ja kunnat eivät komission valtioneuvoston päätöksien ja EU-tuomioistuimen oikeuskäytännön valossa täytä edellä kuvattuja edellytyksiä riittävästä alueellisesta autonomiasta suhteessa Suomen valtioneuvoston päätöksien kanssa. Näin ollen *Suomessa erityistalouksalueille alueellisesti rajatut verotoimenpiteet katsottaisiin lähtökohtaisesti SEUT 107(1) artiklan mukaiseksi kielletyksi valtioneuvoston päätöksiksi*, koska toimenpiteet täyttäisivät alueellisen valikoivuuden edellytykset.

Seuraavissa luvuissa käsitellään EU:n valtioneuvoston päätöksien liittyviä erityispoikkeuksia, joiden perusteella Suomen alueellisesti valikoivat verotoimenpiteet voisivat olla sallittuja EU:n yhteismarkkinoilla.

2.2. Sallitut alueelliset valtioneuvoston päätökset

2.2.1. Sallitut tukialueet

SEUT 107(3) artikla sisältää kaksi nimenomaista poikkeusta alueellisille tukitoimenpiteille. SEUT 107(3)(a) artiklan mukaan sisämarkkinoille soveltuvana voidaan pitää tukea taloudellisen kehityksen edistämiseen alueilla, joilla elintaso on poikkeuksellisen alhainen tai joilla vajaatyöllisyys on vakava ongelma, sekä 349 artiklassa tarkoitetuilla alueilla, niiden rakenteellinen, taloudellinen ja sosiaalinen tilanne huomioon ottaen. SEUT 107(3)(c) artiklan mukaan sisämarkkinoille soveltuvana voidaan pitää tukea tietyn taloudellisen toiminnan tai talousalueen kehityksen edistämiseen, jos tuki ei muuta kaupankäynnin edellytyksiä yhteisen edun kanssa ristiriitaisella tavalla. Jäsenvaltioilla on siten mahdollisuudet toteuttaa kansallista aluepolitiikka esimerkiksi verotoimenpiteiden muodossa EU:n valtioneuvoston päätöksien sallimissa rajoissa.¹⁵

Alueellinen valtioneuvoston päätös ei kohdistu määritelmällisesti markkinapuutteeseen¹⁶, vaan sen tavoitteena on oikeudenmukaisuustavoitteen, taloudellisen koheesion, edistäminen supistamalla EU:n eri alueiden välisiä kehityseroja. Alueellisen tuen maantieteellinen kohdentaminen erottaa aluetuen muista horisontaalisen tuen

¹⁰ Ks. tarkemmin komission valtioneuvoston päätös, k. 145-146 siinä viitattuine oikeuskäytäntöineen.

¹¹ Ks. tarkemmin komission valtioneuvoston päätös, k. 147-151 siinä viitattuine oikeuskäytäntöineen.

¹² Ks. tarkemmin komission valtioneuvoston päätös, k. 152-155 siinä viitattuine oikeuskäytäntöineen.

¹³ Asia C-88/03 Portugali v Komissio.

¹⁴ Asiat T-211/04 ja T-215/04 Gibraltar v Komissio.

¹⁵ Mikko Alkio – Olli Hyvärinen, Valtioneuvoston päätökset, Alma Talent, 2016, s. 275 (Alkio – Hyvärinen (2016)).

¹⁶ Markkinapuutteena voidaan pitää esimerkiksi tilannetta, jossa yksityistä tarjontaa ei muodostu tarpeeksi.

muodoista (esim. tutkimus-, kehitys- ja innovaatiotuki tai ympäristötuki). Alueellisen tuen nimenomaisena tarkoituksena on vaikuttaa sijoittajien ja investointihankkeiden sijaintipaikan valintaan. Toisin kuin muut valtiontukisäännöt, jotka koskevat yhtäläisesti kaikkia jäsenvaltioita, alueellisen tuen myöntämisperusteet vaihtelevat jäsenvaltioiden alueiden kehityserojen mukaan.¹⁷ *Kaikilla jäsenvaltioilla ei siis käytännössä ole samanlaisia mahdollisuuksia toteuttaa kansallista aluepolitiikkaa EU:n valtiontukisääntöjen nojalla.*

Komissio on antanut tiedonannon alueellisia valtiontukia koskevista suuntaviivoista (jatkossa ”aluetukisuuntaviivat”).¹⁸ Aluetukisuuntaviivoilla asetetaan edellytykset, joiden täytyessä alueellisen tuen voidaan katsoa soveltuvan sisämarkkinoille.¹⁹ Aluetukisuuntaviivoilla vahvistetaan myös kriteerit niiden alueiden määrittämiseksi, jotka täyttävät SEUT 107(3)(a) ja (c) mukaiset soveltuvuusedellytykset. Komissiolla on hyvin laaja harkintavalta siitä, täyttääkö jäsenvaltion suunnittelema tai käyttöönotettava kansallinen tukitoimenpide artikloissa mainitun poikkeuksen edellytykset.

SEUT 107(3)(a) ja (c) artiklan mukaisen poikkeuksen ehdoton edellytys, on että tuki myönnetään sellaiselle maantieteelliselle alueelle, joka on tukikelpoinen artiklassa tarkoitettulla tavalla. Suomen osalta tukikelpoiset alueet on määritelty komission hyväksymässä Suomen aluetukikartassa, jota sovelletaan 1.1.2022–31.12.2027.²⁰

SEUT 107(3)(a) artiklassa tarkoitettuja tukikelpoisia ns. **a-alueita** ovat ensinnäkin sellaiset ns. NUTS²¹ 2 - alueet, joiden bruttokansantuote asukasta kohden on enintään 75 prosenttia EU27:n keskiarvosta. Tällaisia alueita ei sisälly Suomen aluetukikarttaan. Lisäksi edellä mainitussa artiklassa tarkoitettuja tukikelpoisia alueita ovat SEUT 349 artiklassa tarkoitettut ns. syrjäisimmät alueet. Kyseisessä artiklassa ei ole mainittu Suomeen kuuluvia alueita.²² *Käytännössä tämä tarkoittaa sitä, ettei Suomi voi ottaa käyttöön alueellisia verotukia SEUT 107(3)(a) artiklaan sisältyvän poikkeuksen nojalla.*

SEUT 107(3)(c) artiklassa tarkoitettuja tukikelpoisia ns. **c-alueita** ovat sellaiset alueet, jotka ovat epäedullisessa asemassa kansalliseen keskiarvoon nähden. Tukikelpoisia c-alueita on siis kaikissa jäsenvaltioissa. C-alueita on kahdenlaisia. Ns. ennalta määritellyt c-alueet ovat alueita, jotka täyttävät tietyt ns. ”harvaan asutun alueen” edellytykset ja jotka jäsenvaltio voi sen vuoksi nimetä c-alueiksi ilman lisäperusteluita.²³ Suomen aluetukikartan mukaan tällaisia alueita ovat **Pohjois- ja Itä-Suomi kokonaisuudessaan**: Etelä-Savo, Pohjois-Savo, Pohjois-Karjala, Keski-Pohjanmaa, Lappi, Kainuu ja Pohjois-Pohjanmaa.

¹⁷ Alkio – Hyvärinen (2016) s. 276.

¹⁸ Komission tiedonanto, Alueellisia valtiontukia koskevat suuntaviivat (2021/C 153/01).

¹⁹ Aluetukisuuntaviivojen ulkopuolelle on rajattu tietyt teollisuusalat (mm. terästeollisuus) ja toiminnan alat (mm. maatalous, liikenne ja energia), joita koskee erillinen sääntely. Myös ns. vaikeuksissa olevat yritykset on rajattu ulkopuolelle. Ks. aluetukisuuntaviivat, k. 10-12 ja 17.

²⁰ Valtiontuki SA.102379 (2022/N) – Suomi ja Valtioneuvoston asetus alueiden kehittämisestä ja Euroopan unionin alue- ja rakennepolitiikan toimeenpanosta annetussa laissa tarkoitetuista tukialueista vuosina 2022–2027.

²¹ NUTS (Nomenclature des Unités Territoriales Statistiques) on EU:n alueluokitusjärjestelmä, jonka mukaisesti laaditaan kaikki EU:n yhteiset alueelliset tilastot.

²² Syrjäisiä alueita ovat mm. Portugalin Madeira ja Espanjan Kanariansaaret.

²³ Alueiden nimeämisen tarkemmat perusteet on esitetty aluetukisuuntaviivoissa, k. 7.3.1. Suomen osalta noudatetuista periaatteista tarkemmin, ks. Työ- ja elinkeinoministeriön muistio, valtioneuvoston asetus alueiden kehittämisestä ja Euroopan unionin alue- ja rakennepolitiikan toimeenpanosta annetussa laissa tarkoitetuista tukialueista vuosina 2022-2027, 16.6.2022, Liite 1.

Jäsenvaltio voi lisäksi oman harkintansa mukaan nimetä alueita ns. ennalta määrittelemättömiksi c-alueiksi sillä edellytyksellä, että se osoittaa kyseisten alueiden täyttävän tietyt sosioekonomiset kriteerit.²⁴ Suomen aluetukikartan mukaan tällaisia alueita ovat:

- Keski-Suomi: Jämsä, Joutsa, Luhanka, Keuruu, Multia, Kannonkoski, Karstula, Kinnula, Kivijärvi, Kyyjärvi, Pihtipudas, Saarijärvi ja Viitasaari;
- Etelä-Pohjanmaa: Alavus, Kuortane, Ähtäri, Alajärvi, Evijärvi, Lappajärvi, Soini ja Vimpeli;
- Pirkanmaa: Kuhmoinen, Mänttä-Vilppula ja Juupajoki;
- Päijät-Häme: Hartola, Sysmä, Padasjoki ja Heinola;
- Kymenlaakso: Miehikkälä ja Virolahti;
- Etelä-Karjala: Imatra, Parikkala, Rautjärvi ja Ruokolahti.

2.2.2. Sallitut aluetuen muodot

SEUT 107(3)(c) artiklassa tarkoitettu alueellinen tuki voi olla joko investointitukea tai toimintatukea.

Investointituella voidaan tukea alkuinvestointeja²⁵ tai korvausinvestointeja tukikelpoisilla alueilla. C-alueilla investointitukea on kuitenkin rajoitettu siten, että sitä voidaan myöntää suuryrityksille pääsääntöisesti vain sellaisiin alkuinvestointien, jotka luovat uutta taloudellista toimintaa.²⁶ Käytännössä tämä tarkoittaa uuden laitoksen perustamista tai laitoksen tuotannon monipuolistamista.²⁷ Rajoitus ei koske pieniä ja keskisuuria yrityksiä, joiden osalta tukea voidaan myöntää myös esimerkiksi olemassa olevan laitoksen kapasiteetin lisäämiseksi tai tuotantoprosessin perusteelliseksi muuttamiseksi tehtyyn investointiin.²⁸ **Tukikelpoisia kustannuksia** ovat aineelliseen ja aineettomaan omaisuuteen tehtyjen investointien kustannukset tai alkuinvestoinnin seurauksena luotujen työpaikkojen odotetut palkkakustannukset laskettuina kahden vuoden ajalta.²⁹ Investointikohtainen sallittu enimmäistuen määrä lasketaan tukikelpoisten kustannusten ja ns. **tuki-intensiteetin** perusteella. Enimmäistuki-intensiteetistä on säädetty jäsenvaltiokohtaisessa aluetukikartassa. Lisäksi edellytetään, että tuensaaja rahoittaa vähintään 25 % tukikelpoisista kustannuksista joko omista varoistaan tai ulkopuolisella rahoituksella, johon ei liity julkista tukea.³⁰

²⁴ Alueiden nimeämisen tarkemmat perusteet on esitetty alueellisia valtiontukia koskevissa suuntaviivoissa, k. 7.3.2.

²⁵ Aluetukisuuntaviivojen, k. 19.13, mukaan, alkuinvestoinnilla tarkoitetaan aineelliseen ja aineettomaan omaisuuteen tehtyä investointia, joka liittyy yhteen tai useampaan seuraavista: uuden laitoksen perustaminen; olemassa olevan laitoksen kapasiteetin lisääminen; laitoksen tuotannon monipuolistaminen sellaisiin tuotteisiin, joita laitos ei ole aikaisemmin tuottanut; investoinnin kohteena olevan tuotteen tuotantoprosessin perusteellinen muuttaminen laitoksessa; tai sellaisen laitoksen omaisuuden hankinta, joka on suljettu tai olisi suljettu, jos sitä ei olisi ostettu. Pelkkää yrityksen osakkeiden hankkimista ei katsota alkuinvestoinniksi.

²⁶ Ks. aluetukisuuntaviivat, k. 17.

²⁷ Alkuinvestoinnin määritelmästä ks. aluetukisuuntaviivat, k. 19.

²⁸ Ks. aluetukisuuntaviivat, k. 45.

²⁹ Tukikelpoisten kustannusten määritelmä on hyvin yksityiskohtainen. Ks. tarkemmin aluetukisuuntaviivat, k. 24-36.

³⁰ Ks. alueellisia valtiontukia koskevat suuntaviivat, k. 48.

Tuki, jonka tavoitteena on vähentää yrityksen juoksevia menoja, on **toimintatukea**. Toimintatuen myöntämisen edellytykset ovat tiukemmat kuin investointituen. Ensinnäkin toimintatuen myöntäminen voidaan sallia vain harvaanasutuilla alueilla mutta ei muilla SEUT 107(3)(c) artiklan mukaisilla c-alueilla. Lisäksi toimintatuen katsotaan soveltuvan yhteismarkkinoille vain, jos sen voidaan osoittaa olevan tarpeen alueen kehittämisen kannalta. Komission aluetukisuuntaviivojen mukaan tuki vaikuttaisi tulevankin kysymykseen pääsääntöisesti vain a-alueilla, joita Suomessa ei siis ole.³¹ Toimintatukiohjelmissa tukikelpoiset kustannukset on määriteltävä etukäteen ja niiden on liityttävä kokonaisuudessaan ongelmiin, jotka tuella on tarkoitus jäsenvaltion osoittamalla tavalla ratkaista.³²

Jäsenvaltioiden on **ilmoitettava alueellinen tuki** SEUT 108(3) artiklan mukaisesti **komissiolle** ennen kuin tuki voidaan ottaa käyttöön.³³ Komissiolla on hyvin laaja harkintavalta siitä, täyttääkö tietty tuki artikloissa tarkoitettujen sallitun alueellisen valtiontukien edellytykset. Komissio katsoo, että alueellinen tukitoimenpide on SEUT 107(3)(a) tai (c) artiklan mukainen vain, jos tuella edistetään aluekehitystä ja alueellista yhteenkuuluvuutta. Komissio kiinnittää huomiota erityisesti tarkoituksenmukaisuuteen ja oikeasuhtaisuuteen suhteessa tavoiteltuun vaikutukseen. Tuen hyväksyttävyyttä arvioitaessa tuen on yleisesti täytettävä seuraavat kriteerit³⁴:

- 1) *kannustava vaikutus*: tuen on muutettava yritysten toimintaa niin, että ne toteuttavat sellaisen ylimääräisen toimen, jota ne eivät toteuttaisi ilman tukea tai toteuttaisivat rajoitetusti tai eri tavalla tai eri paikassa;
- 2) *tukitoimenpiteiden tarve*: valtiontukitoimenpide on kohdennettava tilanteeseen, jossa tuella saadaan aikaan sellainen merkittävä vaikutus, johon ei päästä markkinoiden omin toimin, esimerkiksi korjaamalla markkinoiden toimintapuute tai puuttamalla oikeudenmukaisuutta tai koheesiota koskevaan ongelmaan;
- 3) *tukitoimenpiteen tarkoituksenmukaisuus*: ehdotetun tukitoimenpiteen on oltava tavoitteen saavuttamiseen soveltuva politiikan väline;
- 4) *tuen oikeasuhteisuus* (tuen rajaaminen välttämättömään): tuen määrä on rajattava vähimmäismäärään, joka tarvitaan investointien tai toimintojen lisäämiseksi kyseisellä alueella;
- 5) *kilpailun ja jäsenvaltioiden väliseen kauppaan kohdistuvien kohtuuttomien kielteisten vaikutusten välttäminen*: myönteisten vaikutusten on oltava kilpailua ja kauppaa koskevan tuen kielteisiä vaikutuksia suuremmat;
- 6) *tuen läpinäkyvyys*: jäsenvaltioilla, komissiolla, talouden toimijoilla ja kansalaisilla on oltava mahdollisuus saada helposti käyttöönsä kaikki tarvittavat säädökset ja muut tuen myöntämistä koskevat tarpeelliset tiedot.

³¹ Lisäksi toimintatukea ei voida myöntää tiettyä toimintaa kuten rahoitustoimintaa harjoittaville yrityksille eikä ns. vaikeuksissa oleville yrityksille. Ks. alueellisia valtiontukia koskevat suuntaviivat, k. 15-17.

³² Aluetukisuuntaviivat, k. 37.

³³ Ilmoitusvelvollisuus ei koske toimenpiteitä, jotka täyttävät ns. ryhmäpoikkeusasetuksessa säädetyt edellytykset eikä toimenpiteitä, jotka täyttävät ns. de minimis -tuen edellytykset. Näitä käsitellään jäljempänä.

³⁴ Aluetukisuuntaviivat, k. 39. Aluetukisuuntaviivoissa on huomattavan yksityiskohtaiset arviointikriteerit kunkin edellytyksen osalta, joita ei tässä tarkemmin käsitellä.

2.2.3. Sallittu aluetuen enimmäismäärä

Jäsenvaltiokohtaisissa aluetukikartoissa on myös määritetty kyseisiin alueisiin hyväksytyt kartan voimassaoloaikana sovellettavat tuen **enimmäistuki-intensiteetit**, jotka on ilmaistu prosenttiosuutena tukikelpoisista kustannuksista.³⁵ Hankkeisiin, jotka on aloitettu ennen kyseistä päivää, sovelletaan edelleen edellisen aluetukikartan nojalla hyväksyttyä tuen enimmäisintensiteettiä. Komissio katsoo, että alueelliseen investointitukeen sovellettavissa tuen enimmäisintensiteeteissä on otettava huomioon EU:n eri alueiden kehityserojen luonne ja suuruus. Tämän vuoksi a-alueiden tuki-intensiteetit ovat korkeammat kuin c-alueiden.³⁶

A-alueilla tuki-intensiteetit suurille yrityksille ovat 30-50 % riippuen alueen asukaskohtaisesta bruttokansantuotteesta. Eriytilanteissa tuki-intensiteetti voi olla tätäkin korkeampi. Esimerkiksi väestökadosta kärsivien alueiden korotettu tuki-intensiteetti voi olla jopa 70 %. Lisäksi tuen enimmäisintensiteettejä voidaan korottaa enintään 20 %-yksikköä pienten yritysten osalta ja enintään 10 %-yksikköä keskisuurten yritysten osalta.³⁷

C-alueilla tuki-intensiteetit suurille yrityksille ovat vain 10-20 %. Väestökadosta kärsiville alueille tuki-intensiteettiä voidaan korottaa 5 %-yksiköllä. Lisäksi tuen enimmäisintensiteettejä voidaan korottaa enintään 20 %-yksikköä pienten yritysten osalta ja enintään 10 %-yksikköä keskisuurten yritysten osalta.³⁸

Suomen aluetukikartassa on määritelty seuraavat alueelliset enimmäistuki-intensiteetit:

	Pieni yritys	Keskisuuri yritys	Suuri yritys
Ennalta määritellyt C-alueet (harva asutus) sekä ennalta määrittelemättömät C-alueet, joilla maharaja ETA:n tai EFTA:n ulkopuolisen maan kanssa (I tukialue)	40	30	20
Muut ennalta määrittelemättömät C-alueet (II tukialue)	35	25	15

³⁵ Investoinnin enimmäistuki-intensiteetti määräytyy sen aluetukikartan mukaan, joka on voimassa investointihankkeen aloittamisajankohtana. Ks. aluetukisuuntaviivat, k. 151-153.

³⁶ Aluetukisuuntaviivat, k. 178.

³⁷ Aluetukisuuntaviivat, k. 179-181 ja 186.

³⁸ Aluetukisuuntaviivat, k. 182-186.

2.2.4. Kansainvälinen vertailu

Puolassa on ollut erityistalousalueita vuodesta 1994.³⁹ Puolan erityistalousalueille suunnatut verokannustimet on otettu käyttöön SEUT 107(3)(a) ja (c) artiklan mukaisena tukena. Puolassa on 14 erityistalousaluetta, joissa uusia investointeja on tuettu vapautuksella tuloverosta (normaali yhteisöverokanta 19 %) ja kiinteistöverosta. Erityistalousalueille suunnatut verokannustimet on kuitenkin korvattu kesäkuusta 2018 alkaen yleisellä investointiverokannustimella, jonka soveltamisalaa ei ole rajoitettu vain erityistalousalueisiin.⁴⁰ Erityistalousalueilla jo myönnettyt verokannustimet ovat kuitenkin voimassa siirtymäajan vuoden 2026 loppuun asti.

Aiemmin vain erityistalousalueelle myönnetyn yhteisöverohuojennuksen edellytyksenä oli, että yritys investoi vähintään 100 000 euroa alueelle ja että vähintään 25 % investointimenoista katetaan yrityksen omilla varoilla. Verovapautusten enimmäismäärä on sallittuja alueellisia valtiontukia koskevien säännösten mukaisesti riippuvainen investoinnin tukikelpoisten kustannusten määrästä, millä alueella investointi toteutetaan ja yrityksen koosta.

Puolan aluetukikartassa⁴¹ a-alueiksi on määritelty 14 aluetta. Näillä alueilla tuen enimmäisintensiteetti suurille yrityksille voi olla 30-50 % tukikelpoisista investointikustannuksista. Pienille ja keskisuurille yrityksille sallittu enimmäistuki-intensiteetti on 10-20 %-yksikköä korkeampi. Ennalta määritellyillä c-tukialueilla enimmäistuki-intensiteetti voi olla 12-25 % suurille yrityksille ja pienille ja keskisuurille yrityksille 10-20 %-yksikköä korkeampi. Lisäksi Puolan aluetukikartassa on 26 kuntaa, jotka ovat ennalta määrittelemättömiä c-tukialueita. Yhteensä tukialueet kattavat n. 93 % Puolan väestöstä.

Latviassa erityistalousalueille suunnatut verokannustimet on otettu käyttöön SEUT 107(3)(a) artiklan mukaisena tukena.⁴² Latviassa on tällä hetkellä viisi erityistalousaluetta (special economic zone, SEZ): Riga Free Port, Ventspils Free Port, Liepaja SEZ, Rezekne SEZ ja Latgale SEZ. Saadakseen veronhuojennuksen verovelvollisen tulee perustaa ns. ”erityistalousalue-yhtiö”, jolle myönnetään määräaikainen oikeus veronhuojennuksiin. Erityistalousalueiden pääasialliset veronhuojennukset koostuvat 80 %:n hyvityksestä suoritettavan yhteisöveron osalta (normaalisti 20 % jaetusta voitosta⁴³) ja 80 %:n hyvityksestä normaalin kiinteistöveron osalta. Näiden lisäksi erityistalousalueella toimiva yritys saa 80-100 %:n palautuksen osingon, rojaltn tai eräiden palvelumaksujen lähdeverosta, kun tällaiset maksut suoritetaan rajoitetusti verovelvolliselle saajalle.⁴⁴

³⁹ Tiedot perustuvat seuraaviin lähteisiin: IBFD, Corporate Taxation, Country Tax Guides, Poland (vierailtu 4.1.2023).

⁴⁰ Investointiverokannustimen määrä ja edellytykset poikkeavat kuitenkin edelleen alueittain muun muassa sen mukaan, kuinka korkea työttömyys alueella on ja tuen enimmäismäärien osalta sovelletaan aluetukikartan säännöksiä.

⁴¹ Ks. https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/cs/ip_21_4885 (vierailtu 4.12.2022).

⁴² Tiedot perustuvat seuraaviin lähteisiin: IBFD, Corporate Taxation, Country Tax Guides, Latvia (vierailtu 4.1.2023).

⁴³ Latvia on soveltanut vuodesta 2018 jaettuun voittoon perustuvaa yhteisöveromallia.

⁴⁴ Latvian erityistalousalueet ovat lisäksi EU:n tullikoodeksissa tarkoitettuja vapaa-alueita. Vapaa-alue on EU:n muusta tullialueesta erotettu alue, jossa muiden kuin yhteisötavaroiden katsotaan olevan EU:n tullialueen ulkopuolella. Ks. Tullikoodeksi (952/2013) 243-249 artiklat. Vapaa-alueesta muodostuvia etuja ei käsitellä tässä tarkemmin.

Latvia on määritelty aluetukikartassa⁴⁵ kokonaisuudessaan a-alueeksi, jossa enimmäistuki-intensiteetti suurille yrityksille voi olla 30 % sallituista investointikustannuksista. Lisäksi tietyille alueille, mm. Latgale, edellä mainittu tuki-intensiteetti voi olla 40 %, koska kyseisillä alueilla on tapahtunut merkittävää väestökatoa edellisen vuosikymmenen aikana. Pienille ja keskisuurille yrityksille sallittu enimmäistuki-intensiteetti on 10-20 %-yksikköä korkeampi.

Liettuan vapaatalousalueille (free economic zone, FEZ) suunnatut verokannustimet on otettu käyttöön SEUT 107(3)(a) artiklan mukaisena tukena. Liettuassa on tällä hetkellä seitsemän vapaatalousaluetta (FEZ): Klapeida FEZ, Akmene FEZ, Siauliai FEZ, Panevezys FEZ, Kaunas FEZ, Marjampole FEZ ja Kedainiai FEZ.⁴⁶ Vapaatalousalueiden verokannustimet koostuvat kymmenen vuoden määräaikaisesta yhteisöverovapaudesta (normaalisti 15 %) ja kuuden vuoden alennetusta 7,5 %:n yhteisöverokannasta⁴⁷. Lisäksi osingot ovat lähdeverovapaita, kun ne jaetaan rajoitetusti verovelvolliselle saajalle. Veronhuojennusten edellytyksenä on, että vapaatalousalueelle rekisteröity yhtiö tekee vähintään miljoonan euron pääomasijoituksen vapaatalousalueelle. Eräitä erikseen määriteltyjä palveluja mm. kirjanpito-, henkilöstö- ja arkkitehtuuripalvelut, tuottavat yritykset ovat oikeutettuja vastaaviin veronhuojennuksiin, jos ne tekevät vähintään 100 000 euron investoinnin ja työllistävät keskimäärin vähintään 20 henkilöä vapaatalousalueella. Vapaatalousalueilla olevat kiinteistöt on myös vapautettu kiinteistöverosta.

Liettua on määritelty aluetukikartassa⁴⁸ kokonaisuudessaan a-alueeksi, lukuun ottamatta Vilnan maakuntaa, joka on ennalta määritelty c-alue. Vapaatalousalueet sijaitsevat kokonaisuudessaan a-alueilla, joissa alueesta riippuen enimmäistuki-intensiteetti suurille yrityksille voi olla 30-50 % tukikelpoisista investointikustannuksista. Pienille ja keskisuurille yrityksille sallittu enimmäistuki-intensiteetti on 10-20 %-yksikköä korkeampi.

Unkarissa on käytössä ns. kehitysverokannustin, jonka enimmäismäärä vaihtelee alueittain Unkarin aluetukikartan mukaisesti.⁴⁹ Unkari on määritelty aluetukikartassa a-alueeksi lukuun ottamatta Budapestin aluetta. A-alueet kattavat yli 82 % Unkarin väestöstä.

Kehitysverokannustin on vuosittain enintään 80 %:n veronalennus suoritettavasta yhteisöverosta (normaalisti 9 %). Kehitysverokannustinta voi käyttää 13 verovuoden ajan investoinnin käyttöönottamisesta, kuitenkin enintään 16 vuoden ajan siitä, kun investointiverokannustinta koskeva ilmoitus on jätetty Unkarin valtionvarainministeriölle. Veronhuojennuksen määrä lasketaan kehitysverokannustimeen oikeuttavan investoinnin tukikelpoisten kustannusten perusteella ja sen enimmäismäärää on rajoitettu aluetukikartan mukaiseen enimmäistuki-intensiteettiin aluekohtaisesti.

Kehitysverokannustimeen oikeuttavien investointien vähimmäismäärät vaihtelevat aluekohtaisesti siten, että vähiten kehittyneillä alueilla (ns. free enterprise zone, FEZ) vähimmäismäärät ovat alhaisimpia (esim. 100 miljoonaa forinttia eli n. 250 000 euroa). Tällaisille alueille tehtyjä pienten ja keskisuurten yritysten kone- ja

⁴⁵ Ks. https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/IP_21_6832 (vierailtu 4.12.2022).

⁴⁶ Tiedot perustuvat seuraaviin lähteisiin: IBFD, Corporate Taxation, Country Tax Guides, Lithuania (vierailtu 4.1.2023).

⁴⁷ Ennen 2018 rekisteröityjen yhtiöiden osalta määräaikaisen verovapauden pituus oli kuusi vuotta ja määräaikaisen alennuksen 10 vuotta.

⁴⁸ Ks. https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/ip_21_6246 (vierailtu 4.12.2022).

⁴⁹ Tiedot perustuvat seuraaviin lähteisiin: IBFD, Corporate Taxation, Country Tax Guides, Hungary (vierailtu 4.1.2023); PWC, Investing in Hungary 2021, <https://www.pwc.com/hu/hu/kiadvanyok/assets/pdf/PwC-Investing-in-Hungary2021.pdf> (vierailtu 9.1.2023).

ajoneuvoinvestointeja⁵⁰ koskee lisäksi vapaa poisto-oikeus eli tällaiset investoinnit voidaan vähentää verotuksessa kokonaisuudessaan käyttöönottovuonna.

Kehitysverokannustimeen oikeuttavan investoinnin määrä voi lisäksi riippua investoinnin luonteesta (esim. ympäristöteknologia), investoinnin tekevän yrityksen koosta tai uusien työpaikkojen luomisesta. Ennen vuotta 2020 verokannustimen edellytyksenä oli myös tiettyjen työntekijöiden määrää ja palkkakustannuksia koskevien edellytysten täyttäminen mutta nämä on sittemmin pääosin poistettu lukuun ottamatta tiettyjä määriteltyjä investointeja.

Ranskassa on maantieteellisesti suppeita taantuville kaupunkialueille perustettuja erityistalousalueita (*Zones Franches Urbaines*, ZFU).⁵¹ Nykyisin alueita on yli sata. ZFU-alueilla toimiville yrityksille myönnettävä verotuki on alun perin otettu käyttöön SEUT 107(3)(c) artiklan mukaisena tukena. Verotuki muodostuu ZFU-alueella perustetuille yrityksille myönnettävästä yhteisöverovapautuksesta viideltä ensimmäiseltä toimintavuodelta. Lisäksi seuraavina kolmena vuotena sovelletaan osittaista yhteisöverovapautusta (60 %, 40 %, 20 %). Verovapautuksen alaisen tulon määrä on kuitenkin rajoitettu 50 000 euroon kultakin verovuodelta.⁵² Tuki koskee vain pienyrityksiä, joilla on enintään 50 työntekijää ja joiden liikevaihto tai taseen loppusumma on vähemmän kuin 10 miljoonaa euroa. Vuodesta 2015 tuen edellytyksenä on lisäksi, että vähintään puolet yrityksen työntekijöistä asuu ZFU-alueella.

Ranskan aluetukikartassa⁵³ on SEUT 349 artiklassa tarkoitettuja ns. syrjäisimpiä alueita, jotka muodostuvat Ranskaan kuuluvista merentakaisista alueista.⁵⁴ Muilta osin Ranskassa ei ole a-alueita. Lisäksi Ranskassa on ennalta määrittelemättömiä c-alueita, jotka kattavat hieman vajaan kolmanneksen Ranskan väestöstä. Näiden alueiden enimmäistuki-intensiteettejä suurille yrityksille voidaan korottaa 10 %-yksikköä keskisuurille yrityksille ja 20 %-yksikköä pienille yrityksille.⁵⁵

2.2.5. Merkitys Suomelle

Suomen on lähtökohtaisesti mahdollista ottaa käyttöön alueellisia veronhuojennuksia SEUT 107(3)(c) artiklaan sisältyvän poikkeuksen nojalla. Tällaisten huojennusten suunnittelussa tulee kuitenkin huomioida erityisesti se, mitkä maantieteelliset alueet ovat tukikelpoisia alueita, mitä tukimuotoja kyseisillä alueilla voidaan hyödyntää ja mitkä ovat tuki-intensiteetit kyseisillä alueilla.

Tukikelpoisten alueiden osalta Suomea sitoo komission hyväksymä Suomen aluetukikartta. Tällä hetkellä voimassa olevan tukikartan mukaan tukikelpoisia c-alueita ovat kokonaisuudessaan Itä- ja Pohjois-Suomen maakunnat. Joistakin maakunnista tukikelpoisia alueita löytyy kuntakohtaisesti, ja joissakin maakunnissa tukikelpoisia alueita ei ole lainkaan.

Tukimuotojen osalta voidaan todeta, että investointitukea voidaan lähtökohtaisesti myöntää kaikilla tukikelpoisilla alueilla. Tukikelpoisten investointien määrittelyssä tulee huomioida komission

⁵⁰ Pois lukien henkilöautot.

⁵¹ Tiedot perustuvat seuraaviin lähteisiin: IBD, Corporate Taxation, Country Tax Guides, France (vierailtu 4.1.2023); Cipollini (2020) s. 119-120.

⁵² Ennen vuotta 2015 perustetuille yrityksille raja on 100 000 €.

⁵³ Ks. https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/ip_22_427 (vierailtu 4.12.2022).

⁵⁴ Koska tällaisten alueiden asema on hyvin poikkeava, niitä ei käsitellä tässä selvityksessä tarkemmin.

⁵⁵ Ranskan aluetukikartassa ei ole nimenomaisesti mainittu suurten yritysten tuki-intensiteettiä mutta oletettavasti tämä on 15 % kuten Suomenkin aluetukikartassa vastaavilla alueilla.

aluetukisuuntaviivat, jotka edellyttävät tukikelpoisten investointien luovan uutta taloudellista toimintaa. Lisäksi suuria yrityksiä koskee tiukempi sääntely kuin pieniä ja keskisuuria yrityksiä. Yritysten juoksevien kustannusten pienentämiseksi myönnettävää toimintatukea voidaan lähtökohtaisesti myöntää vain ns. harvaan asutuilla alueilla eli Itä- ja Pohjois-Suomessa. Kuten edellä on todettu, komissio kuitenkin asettaa toimintatuella investointitukea tiukemmat edellytykset. Kansainvälisen vertailun perusteella erityistalousalueille myönnettävä tuki on pääsääntöisesti investointitukea. Lähinnä Ranskan kaupunkikohtaisilla ZFU-alueilla annettava veronhuojennus vaikuttaa toimintatuen luonteiselta toimenpiteeltä.

Tuki-intensiteettien osalta Suomea sitoo aluetukikartassa aluekohtaisesti ja yrityskoon mukaan määritellyt enimmäistuki-intensiteetit, jotka vaihtelevat 15-40 %:n välillä. Käytännössä tämä tarkoittaa, että veronhuojennuksen enimmäismäärästä tulisi säätää verolainsäädännössä niin, että sallittuja tuen enimmäismääriä ei voida yrityskohtaisesti ylittää. Tämä edellyttää myös tarkkaa sääntelyä tukikelpoista kustannuksista, jotta verovelvolliset ja Verohallinto pystyvät seuraamaan tuen määrää yrityskohtaisesti.

Koska Suomen aluetukikarttaan ei sisälly SEUT 107(3)(a) artiklassa tarkoitettuja alueita, Suomen ei ole mahdollista soveltaa yhtä korkeita tuki-intensiteettejä kuin esimerkiksi Puolan, Latvian, Liettuan ja Unkarin. Suomen tilanne on vertailukelpoinen Ranskaan, jonka aluetukikarttaan ei sisälly a-alueita lukuun ottamatta Ranskaan kuuluvia ns. syrjäisimpiä alueita. Vertailun vuoksi voidaan todeta, että Suomen tilanne vastaa tältä osin myös Ruotsia, jonka aluetukikarttaan ei sisälly a-alueita.⁵⁶

Alueellisten tukitoimenpiteiden käyttöönotto edellyttää toimenpiteiden ilmoittamista komissiolle ja komission hyväksyntää ennen toimenpiteiden käyttöönottoa. Poikkeuksen muodostaa tilanne, jossa toimenpiteet täyttävät komission ryhmäpoikkeusasetuksen edellytykset (ks. jäljempänä) tai toimenpiteet, jotka täyttävät de minimis -tuen edellytykset (ks. jäljempänä). Tukitoimenpiteiden arvioinnissa komissio käyttää edellä 2.2 luvussa kuvattuja kriteerejä, joiden osalta jäsenvaltioiden tulee huolellisesti arvioida ja osoittaa niiden täytyminen.⁵⁷ Koska valtioneukisäännöt on muotoiltu hyvin yleisellä tasolla, komissiolla on paljon harkintavaltaa tuen hyväksymisessä. Tämän voidaan katsoa myös heikentävän valtioneukisääntelyn ennakoitavuutta. Alueellinen verotuki tulee ilmoittaa komissiolle riippumatta siitä, onko se pysyvä vai määräaikainen.⁵⁸

2.3. Yleinen ryhmäpoikkeusasetus

2.3.1. Soveltamisedellytykset

Alueellisten valtioneukien käyttöön ottamisen kannalta merkityksellinen on komission antama ns. yleinen ryhmäpoikkeusasetus. Vuosina 2014–2023 sovellettava valtioneukien yleinen ryhmäpoikkeusasetus tuli voimaan 1.7.2014.⁵⁹ Ryhmäpoikkeusasetuksen soveltamisala on laaja. Sen tavoitteena on nopeuttaa talouskasvua ja kilpailukykyä edistävien valtioneukien käsittelyä sekä siirtää komission valtioneukivalvonnan painopistettä eniten kilpailua vääristäviin tukiin.

⁵⁶ Ks. https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/IP_21_6834 (vierailtu 4.12.2022).

⁵⁷ Ks. komission arviointikriteereistä tarkemmin myös Alkio – Hyvärinen (2016) s. 292-295.

⁵⁸ Komission valtioneukitiedonannossa ei erotella pysyviä ja määräaikaisia tukitoimenpiteitä.

⁵⁹ Komission asetus 2014/651. Asetuksen soveltamisalaa laajennettiin edelleen komission antamalla asetuksella 2017/1084 ja sen voimassaoloaikaa pidennettiin asetuksella 2020/972.

Jäsenvaltiot voivat myöntää ryhmäpoikkeusasetuksen edellytykset täyttäviä tukia ilman komissiolle tehtävää ennakkoilmoitusta ja hyväksyntää. Asetuksen piiriin kuuluvasta tukiohjelmasta tai tapauskohtaisesta⁶⁰ tuesta on kuitenkin toimitettava komissiolle yhteenveto 20 työpäivän kuluessa tukitoimenpiteen voimaantulosta. Suomessa ilmoitukset toimitetaan työ- ja elinkeinoministeriön (TEM) välityksellä. Komissio julkaisee yhteenvedot verkkosivuillaan, ja jäsenvaltion viranomaisten on julkaistava tukitoimenpidettä koskeva teksti internetissä. Ryhmäpoikkeusasetuksen mukaisia tukia koskee myös tukitietojen julkaisuvelvoite, jonka mukaan jäsenvaltion tulee kuuden kuukauden kuluessa tuen myöntämisestä julkaista tiedot kaikista yli 0,5 miljoonan euron tuensaajista internetissä. Velvoite koskee myös verotukia. Komissio valvoo ryhmäpoikkeusasetuksen noudattamista jälkikäteen. Jos jälkikäteisvalvonnassa havaitaan sääntöjen noudattamiseen liittyviä ongelmia, menettely voi johtaa tukien takaisinperintään yritykseltä.⁶¹ Tämän vuoksi jäsenvaltion on varmistettava huolellisesti se, että suunniteltu tuki täyttää yleisen ryhmäpoikkeusasetuksen soveltamisen edellytykset.

Yleisen ryhmäpoikkeusasetuksen mukaisen tuen tulee täyttää sekä asetuksen yleiset edellytykset (1-12 artiklat) että kyseessä olevaa tukea koskevat erityiset edellytykset. Yleiset edellytykset voidaan jakaa soveltamisalaa koskeviin rajauksiin ja muihin yleisiin säännöksiin.⁶² Yleisen ryhmäpoikkeusasetuksen ulkopuolelle on rajattu muun muassa tuki vaikeuksissa oleville yrityksille⁶³ ja maatalous-, kalastus- ja vesiviljelyalan yritykset. Lisäksi edellytetään, että tukea voidaan pitää läpinäkyvänä. Veroetuksien osalta tämä tarkoittaa, että verolainsäädännössä määrätään tuen ylärajasta, jolla voidaan varmistaa, ettei ryhmäpoikkeusasetuksen ilmoituskynnysarvoa ylitetä.⁶⁴ Tuen määrä lasketaan diskonttaamalla veroetuksien määrä niiden voimaantuloajankohdan arvoon.⁶⁵

Ryhmäpoikkeusasetuksen 13-16 artikloissa on alueellisia tukia koskevat erityissäännökset. Käytännössä kyse on SEUT 107(3)(a) tai 107(3)(c) artiklan mukaisesta yhteismarkkinoille soveltuvasta tuesta, joka vapautetaan SEUT 108(3) artiklan mukaisesta ilmoitusvaatimuksesta komissiolle silloin, kun annettu tuki täyttää ryhmäpoikkeusasetuksen edellytykset. Ryhmäpoikkeusasetus ei siis laajenna SEUT 107(3)(a) tai 107(3)(c) artiklassa tarkoitettua sallitun alueellisen valtiontuen määritelmää, vaan rajaa osan tällaisista tuista komission ennakkohyväksynnän vaatimuksen ulkopuolelle. Ryhmäpoikkeusasetus antaa myös osviittaa siitä, millaisia alueellisia tukitoimenpiteitä komissio pitää yhteensopivina valtiontukisäännösten kanssa. Ryhmäpoikkeusasetuksen hyväksyttävyyden kriteerit ja soveltamisalarajaukset pätevät myös aluetukisuuntaviivojen mukaisesti komissiolle etukäteen ilmoitettaviin tukiiin, mutta lisäksi tuen sisämarkkinoille soveltuvuudesta edellytetään tarkempaa näyttöä kuin ryhmäpoikkeusasetusta sovellettaessa.⁶⁶

⁶⁰ Tapauskohtainen tuki on yleensä yksittäiselle yritykselle myönnettävä tuki. Verotoimenpiteet eivät yleensä voi olla tapauskohtaisia.

⁶¹ Ks. tarkemmin Alkio – Hyvärinen (2016) s. 260-264.

⁶² Ks. tarkemmin Alkio – Hyvärinen (2016) s. 251-261.

⁶³ Esimerkiksi pk-yritystä pidetään tyypillisesti vaikeuksissa olevana, jos yritys on menettänyt yli puolet omasta pääomastaan tai varoistaan kertyneiden tappioiden vuoksi tai jos yritys on asetettu konkurssi- tai yrityssaneerausmenettelyyn tai täyttää kansallisen lainsäädännön edellytykset menettelyyn asettamiselle. Ks.

⁶⁴ Ilmoituskynnysarvoista on säädetty yleisen ryhmäpoikkeusasetuksen 4 artiklassa. Alueellisen tuen osalta tuki on ilmoitettava komissiolle, kun on kyse investoinnista, jonka tukikelpoiset kustannukset ovat 100 miljoonaa euroa.

⁶⁵ Ks. yleisistä soveltamisedellytyksistä yleinen ryhmäpoikkeusasetus, 1 artikla ja Alkio – Hyvärinen (2016) s. 253-260.

⁶⁶ Ks. Alkio – Hyvärinen (2016) s. 292.

Ryhmäpoikkeusasetuksen perusteella alueellista tukea ei voida myöntää terästeollisuudelle, hiilialalle, laivanrakennusalalle ja synteettikuituteollisuudelle. Alueellista tukea ei voida myöntää myöskään kuljetusalalle ja siihen liittyvälle infrastruktuurille. Myös tuki energiantuotannon ja -jakelun sekä energiainfrastruktuurihankkeiden hyväksi ei ole mahdollista yleisen ryhmäpoikkeusasetuksen nojalla.⁶⁷

Yleisen ryhmäpoikkeusasetuksen 14 artiklassa asetetaan erityiset edellytykset alueelliselle investointituella. Alueellinen investointituki voidaan myöntää vain aluetukikartassa määritetyille alueille eli Suomen osalta niin sanotuille c-alueille. Lisäksi tuki-intensiteetti ei saa ylittää tuen myöntämisaikana voimassa olevaa ja aluetukikartassa vahvistettua tuen enimmäisintensiteettiä kyseisellä alueella.

Alueellista investointitukea voidaan myöntää vain alkuinvestointihankkeeseen. Valtiontukisäännöissä alkuinvestoinnilla tarkoitetaan investointia aineelliseen ja aineettomaan omaisuuteen, joka liittyy 1) uuden toimipaikan perustamiseen, 2) olemassa olevan toimipaikan kapasiteetin laajentamiseen, 3) toimipaikan tuotannon monipuolistamiseen sellaisiin tuotteisiin, joita aiemmin ei ole tuotettu tai 4) olemassa olevan toimipaikan tuotantoprosessin perusteelliseen muuttamiseen. Toimipaikan omaisuuden hankinta voidaan myös katsoa alkuinvestoinniksi, jos laitos on suljettu tai se olisi suljettu, jos sitä ei olisi ostettu. Lisäksi edellytetään, että ostajan on oltava myyjästä riippumaton osapuoli. Pienille ja keskisuurille yrityksille voidaan myöntää tukea kaikenlaisiin alkuinvestointeihin. Suuryrityksille investointitukea voidaan myöntää c-tukialueilla sitä vastoin vain investointeihin uuteen taloudelliseen toimintaan.⁶⁸

Alueellista investointitukea myönnettäessä vain seuraavat kustannukset ovat tukikelpoisia:

- a) aineelliseen ja aineettomaan omaisuuteen tehtyjen investointien kustannukset;
- b) alkuinvestoinnin seurauksena luotujen työpaikkojen odotetut palkkakustannukset laskettuina kahden vuoden ajalta; tai
- c) a ja b alakohdan yhdistelmä, joka ei ylitä a tai b alakohdan sitä määrää, joka on korkeampi.⁶⁹

Yleiseen ryhmäpoikkeusasetukseen sisältyy lisäksi sääntelyä liittyen muun muassa investoinnin säilyttämisen vähimmäisaikaan, hankittuun tai vuokrattuun omaisuuteen liittyviä lisäedellytyksiä sekä aineettoman omaisuuden kustannusten ja palkkakustannusten huomioimiseen liittyviä edellytyksiä.⁷⁰

Ryhmäpoikkeusasetus mahdollistaa vain rajoitetusti alueellisen toimintatuen. Alueellista toimintatukea voidaan myöntää harvaan asutuilla alueilla tuotettujen sekä näillä alueilla jatkojalostettujen tuotteiden lisäkuljetuskustannuksiin. Lisäkuljetuskustannukset lasketaan tuotteiden jäsenvaltion sisällä kulkeman matkan perusteella. Enimmäistukitaso on 100 % lisäkuljetuskustannuksista.⁷¹

Ryhmäpoikkeusasetuksessa säädetään lisäksi ns. alueellisesta kaupunkikehitystuesta. Kaupunkikehityshankkeet on toteutettava kaupunkikehitysrahastojen kautta tukialueilla, Euroopan rakenne- ja investointirahaston on osallistuttava niiden rahoittamiseen ja niillä on tuettava yhdenmukaista strategiaa kaupunkialueiden kestäväan kehittämiseen.⁷² Kaupunkikehityshankkeen määritelmästä johtuen alueellisella kaupunkikehitystuella ei ole käytännön merkitystä alueellisten verotukien arvioinnissa.

⁶⁷ Ks. Alkio – Hyvärinen (2016) s. 284.

⁶⁸ Ks. tarkemmin Alkio – Hyvärinen (2016) s. 285-288.

⁶⁹ Ks. tarkemmin Alkio – Hyvärinen (2016) s. 288-289.

⁷⁰ Ks. tarkemmin Alkio – Hyvärinen (2016) s. 289.

⁷¹ Ks. tarkemmin Alkio – Hyvärinen (2016) s. 290.

⁷² Ks. tarkemmin Alkio – Hyvärinen (2016) s. 290-291.

2.3.2. Kansainvälinen vertailu

Kansainvälisen vertailun perusteella erityistalousalueita on perustettu ryhmäpoikkeusasetuksen perusteella **Italiassa**.⁷³ Erityistalousalueiden verotuessa on kysymys tuloverotuksessa myönnettävästä veronhyvityksestä yrityksille, jotka käynnistävät uutta liiketoimintaa erityistalousalueella. Tällaiset yritykset voivat saada määräaikaisen 50 %:n alennuksen yritysverosta toiminnan aloitusvuonna ja sitä seuraavana kuutena vuonna. Alennuksen edellytyksenä on, että liiketoiminta ja siihen liittyvä henkilökunta jatkavat toimintaa vähintään kymmenen vuoden ajan.

Veronhyvityksen tarkemmat soveltamisedellytykset on kiinnitetty ryhmäpoikkeusasetuksen 14 artiklan mukaiseen alueelliseen investointitukeen. Veronhyvitykseen ovat oikeutettuja liiketoimintaa harjoittavat verovelvolliset, jotka investoivat uuteen tuotantoon ja tai parantavat nykyistä tuotantokapasiteettia erityistalousalueella. Hyvityksen ulkopuolelle on ryhmäpoikkeusasetuksen mukaisesti rajattu tietyt toimialat kuten rahoitusala, hiili- ja terästeollisuus, kuljetusala, energia-ala ja synteettikuituteollisuus. Joillakin erityistalousalueilla yritykset voivat lisäksi saada veronhyvityksen energiatehokkuuteen ja uusiutuvan energian tuottamiseen liittyvistä investoinneista ja korotetun tutkimus- ja kehitystoiminnan veronhyvityksen siltä osin, kun toimintaa harjoitetaan erityistalousalueella sijaitsevassa tuotannollisessa toiminnassa.

Tuen enimmäismäärä on sidottu Italian aluetukikartan mukaisesti yrityskoon mukaisesti määritettyihin enimmäistuki-intensiteetteihin, jotka vaihtelevat alueittain ja yrityskoon mukaan 10-45 %:n välillä tukikelpoisista kustannuksista. Italian aluetukikarttaan sisältyy sekä a-alueita että c-alueita. Ensin mainitut kattavat 32 % Italian väestöstä ja jälkimmäiset 10 %.⁷⁴

2.3.3. Merkitys Suomelle

Yleisen ryhmäpoikkeusasetuksen perusteella olisi mahdollista ottaa käyttöön alueellisia verohuojennuksia sellaisilla alueilla, jotka on määritelty tukikelpoisiksi alueiksi Suomen aluetukikartassa (ks. edellä). Ryhmäpoikkeusasetuksen soveltamisen etuna olisi se, että verotoimenpiteet voitaisiin ottaa käyttöön ilman komission etukäteistä hyväksymismenettelyä. Toisaalta ryhmäpoikkeusasetuksen nojalla käyttöön otetut tuet ovat komission jälkikäteisvalvonnan piirissä, ja niiden käyttöön ottaminen edellyttää huolellista arviointia siitä, että suunniteltu tuki täyttää sekä ryhmäpoikkeusasetuksen yleiset edellytykset että alueellista valtiontukea koskevat erityisedellytykset. Näin ollen verolainsäädännössä tulisi huomioida muun muassa ryhmäpoikkeusasetuksen yleiset soveltamisalan rajoitukset, tuen avoimuutta koskevat edellytykset sekä tuen läpinäkyvyyttä koskeva edellytys, jolla voidaan varmistaa, että ryhmäpoikkeusasetuksen ilmoituskynnysarvoa ei ylitetä. Ryhmäpoikkeusasetuksen perusteella myönnettävään tukeen liittyy yrityksen näkökulmasta takaisinperintäriski, jos komissio jälkikäteisvalvonnassaan katsoisi tuen yleisen ryhmäpoikkeusasetuksen vastaiseksi.

Yleinen ryhmäpoikkeusasetus mahdollistaisi Suomelle vain investointeihin kohdistuvan verotuen eli investointituen. Sen sijaan toimintatueksi katsottavien tukien tulisi rajoittua vain harvaan asutuiksi alueiksi määritellyillä alueilla tuotettujen tai siellä jatkojalostettujen tuotteiden lisäkuljetuskustannuksiin. Suomessa on kuitenkin jo käytössä suora tuki (ns. kuljetustuki), jolla alennetaan harvaan asutuilla alueilla toimivien pienten

⁷³ Tiedot perustuvat seuraaviin lähteisiin: IBD, Corporate Taxation, Country Tax Guides, Italy (vierailtu 4.1.2023); Cipollini (2020) 129-130.

⁷⁴ Ks. https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/ip_21_6467.

ja keskisuurten yritysten jalostamien tuotteiden pitkistä kuljetusmatkoista aiheutuvia rahtikustannuksia.⁷⁵ Näin ollen ryhmäpoikkeusasetuksen perusteella Suomessa ei käytännössä voitaisi ottaa käyttöön toimintatukea verotoimenpiteiden muodossa.

Suomessa on aiemmin otettu käyttöön useita veronhuojennuksia ryhmäpoikkeusasetuksen perusteella. Tällaisia tukia on erityisesti valmisteverotuksessa (mm. teollisuuden alempi sähköverotaso).⁷⁶ Yritysverotuksessa ryhmäpoikkeusasetuksen nojalla säädettiin vuosina 2013-2014 voimassa ollut tutkimus- ja kehittämistoiminnan lisävähennys.⁷⁷

2.4. Vähämerkityksinen tuki eli de minimis -tuki

2.4.1. Soveltamisala

Jäsenvaltion näkökulmasta hallinnollisesti kevein tapa huomioida EU:n valtiontukisäännöt on myöntää tuki vähämerkityksistä eli ns. de minimis -tukea koskevan säännön perusteella. De minimis -tuen edellytyksistä on säännelty tarkemmin komission asetuksessa 1407/2013 (jatkossa de minimis -asetus). De minimis -tueksi katsottavien tukitoimenpiteiden ei katsota täyttävän kaikkia SEUT 107(1) artiklan kielletyn valtiontuen edellytyksiä eikä niitä ole sen vuoksi ilmoitettava ja hyväksyttävä komissiolle SEUT 108(3) artiklan mukaisesti.

Koska de minimis -asetuksella on tarkoitus vapauttaa vain yhteismarkkinoiden kannalta vähämerkityksellisinä pidettävät tukitoimenpiteet, siinä säädetään **euromääräisestä rajasta** sallituille tukitoimenpiteille:

Jäsenvaltion yhdelle yritykselle myöntämän vähämerkityksisen tuen kokonaismäärä ei saa olla yli **200 000 euroa** minkään **kolmen vuoden jakson aikana**. Enimmäismäärässä tulee huomioida kyseisen jäsenvaltion kaikkien eri viranomaisten kyseisenä ajanjaksona de minimis -tukena myöntämä rahoitus. Tuki voi olla lähtökohtaisesti tarkoitettu mihin tahansa yrityksen kustannuksiin, kunhan yrityksen eri lähteistä saaman de minimis -tuen kokonaismäärä ei ylitä enimmäismäärää.

De minimis -tuen etuna on myös, että sen soveltamisedellytykset ovat huomattavasti joustavammat kuin aiemmin käsitellyissä sallituissa alueellisissa valtiontuissa. De minimis -asetuksen puitteissa jäsenvaltio ei ole sidottu aluetukikartassa määriteltyihin tukialueisiin ja enimmäistuki-intensiteetteihin. Tukea voidaan myöntää vaikka 100 prosentin tukitasolla, kunhan tuen 200 000 euron enimmäismäärää ei ylitetä.⁷⁸ De minimis -asetuksen puitteissa voidaan myöntää investointitukea ja toimintatukea eikä sitä myönnettäessä tarvitse määrittää erikseen tukikelpoisia kustannuksia. De minimis -tukea voidaan myöntää kaikenkokoisille yrityksille. De minimis -asetusta sovelletaan myös kaikilla toimialoilla lukuun ottamatta maatalouden alkutuotantoa sekä kalastus- ja vesiviljelyä, joita koskevat omat de minimis -tukisääntönsä.⁷⁹

De minimis -asetusta sovelletaan kuitenkin ainoastaan ns. **läpinäkyvään tukeen**. Tämä tarkoittaa, että tuen tarkka määrä (ns. bruttoavustusekvivalentti) on pystyttävä laskemaan ja rajaamaan ennalta tuen

⁷⁵ Ks. tarkemmin <https://tem.fi/kuljetustuki>. Kuljetustukea voidaan myöntää pk-yrityksille, jotka toimivat Lapin, Pohjois-Pohjanmaan, Kainuun, Pohjois-Karjalan, Pohjois-Savon, Etelä-Savon tai Keski-Pohjanmaan maakunnan alueella, taikka Saarijärven-Viitasaaren seutukunnan alueella.

⁷⁶ Valmisteverotuksessa sovellettavat ryhmäpoikkeusasetuksen mukaiset verotuet on listattu Verohallinnon ohjeessa, Yleisen ryhmäpoikkeusasetuksen alaiset valtiontuet valmisteverotuksessa, VH/2007/00.01.00/2021.

⁷⁷ Ks. HE 175/2012 vp.

⁷⁸ Alkio – Hyvärinen (2016) s. 248.

⁷⁹ Ks. tarkemmin Alkio – Hyvärinen (2016) s. 238.

myöntöhetkellä siten, ettei 200 000 euron enimmäismäärää voida ylittää.⁸⁰ Verotoimenpiteiden osalta tämä tarkoittaa käytännössä sitä, että laissa määrätään veroedun ylärajasta ja sen seurannasta, jotta voidaan varmistaa, että enimmäismäärää ei ylitetä.⁸¹

Tukiviranomaisen on ennen de minimis -tuen myöntämistä selvitettävä yrityksen kuluvan ja kahden aikaisemman verovuoden aikana saamat muut de minimis -tuet. De minimis -tuet ovat yrityskohtaisia, ja ne kasautuvat vain yrityksen saamien muiden de minimis -tukien kanssa. Muunlaiset yrityksen saamat valtiontuet eivät siten yleensä vaikuta de minimis -tuen enimmäismäärän seurantaan. De minimis -tuki, jota ei ole myönnetty tai kohdennettu tiettyihin tukikelpoisiin kustannuksiin, saa kasautua muun valtiontuen kanssa, joka on myönnetty yleisen ryhmäpoikkeusasetuksen nojalla.⁸²

Nykyistä de minimis -asetusta sovelletaan vuoden 2023 loppuun asti. Komissio on ehdottanut, että uudessa de minimis -asetuksessa, jota sovellettaisiin 2024 alkaen, *tuen rajaa nostettaisiin nykyisestä 200 000 eurosta 275 000 euroon*. Lisäksi ns. keskusrekisterin perustaminen tulisi pakolliseksi jäsenvaltioille, jolloin de minimis -tukien valvonta ja avoimuus lisääntyisi.

2.4.2. Kansainvälinen vertailu

Kansainvälisen vertailun perusteella sekä Italiassa että Ranskassa on otettu käyttöön alueellisia veronhuojennuksia de minimis -tukena.

Italian Zone Franche Urbane (ZFU) -alueet ovat maantieteellisesti suppeita kaupunkialueita, jotka tarjoavat veronhuojennuksia mikro⁸³- ja pienyrityksille^{84, 85}. Ensimmäinen ZFU-alue perustettiin L'Aguilan kaupunkiin siellä tapahtuneen maanjärityksen jälkeen. L'Aguilaan perustettu ZFU-alue ilmoitettiin komissiolle alun perin SEUT 107(3)(c) artiklassa tarkoitettuna alueellisena valtiontukena, jonka komissio hyväksyi.⁸⁶ Tämän jälkeen Italiaan on perustettu yli kaksikymmentä muuta ZFU-aluetta, jotka on otettu käyttöön de minimis -tukena.⁸⁷ Keskeisin veroetu ZFU-alueilla perustetuille ja siellä toimintaansa harjoittaville yrityksille, jotka voivat olla joko luonnollisia henkilöitä tai oikeushenkilöitä, on vapautus tuloverosta (normaali yhteisövero 24 %) toiminnan ensimmäisinä vuosina ja osittainen verovapautus seuraavina vuosina. Verovapautukseen oikeuttavan tulon määrä on rajoitettu 100 000 euroon vuodessa. Tulon määrää korotetaan 5 000 eurolla jokaista uutta työntekijää kohden, joka asuu ZFU-alueella. Lisäksi veronhuojennukseen oikeutetut mikro- ja pienyritykset on vapautettu kiinteistöverosta ZFU-alueella sijaitsevien, liiketoiminnassa käytettyjen kiinteistöjen osalta.

⁸⁰ Ks. tarkemmin Alkio – Hyvärinen (2016) s. 240.

⁸¹ Ks. De minimis -asetus, 4(7) artikla.

⁸² De minimis -asetus, 5(2) artikla. De minimis -tuki ei saa kuitenkaan kasautua samoihin tukikelpoisiin kustannuksiin myönnettävän valtiontuen kanssa, jos tällainen kasautuminen ylittäisi yleisessä ryhmäpoikkeusasetuksessa vahvistetun tuen enimmäisintensiteetin. Ks. tuen enimmäisrajan seurannasta, tuen myöntämisestä ja valvonnasta tarkemmin Alkio – Hyvärinen (2016) s. 242-247.

⁸³ Yrityksellä on vähemmän kuin 10 työntekijää ja liikevaihto tai taseen loppusumma on alle 2 m€.

⁸⁴ Yrityksellä on vähemmän kuin 50 työntekijää ja liikevaihto tai taseen loppusumma on alle 10 m€.

⁸⁵ Tiedot perustuvat seuraaviin lähteisiin: ICFD, Corporate Taxation, Country Tax Guides, Italy (vierailtu 4.1.2023); Cipollini (2020) 129-130.

⁸⁶ Ks. komission valtiontukipäätös N346/2009.

⁸⁷ Ks. tarkemmin Cipollini (2020), 126-128.

Ranskassa on otettu käyttöön useita alueellisia verokannustimia, joiden tarkoituksena on tukea uuden taloudellisen toiminnan luomista eräillä taloudellisesti taantuneilla alueilla.⁸⁸ Verokannustimet muodostuvat pääsääntöisesti määräaikaisesta tuloverovapautuksesta toiminnan ensimmäisinä vuosina. Verokannustimet on otettu käyttöön de minimis -tukena, joten verovelvollisen saama tuki ei voi ylittää 200 000 euroa millään kolmivuotisjaksolla. Tuloverovapautuksen soveltamisedellytykset poikkeavat alueittain.

Tietyillä maaseutualueilla (*zones de revitalisation rurale*) uudet tai omistajaa vaihtavat pienyritykset voidaan vapauttaa yhteisöverosta (normaali yhteisövero 25 %) toiminnan ensimmäisenä viitenä vuotena. Lisäksi kolmen seuraavan vuoden aikana sovelletaan osittaista yhteisöverovapautusta (75 %, 50 %, 25 %). Veronhuojennuksen edellytyksenä on, että yrityksen omistajat ovat pääasiassa luonnollisia henkilöitä ja yrityksellä on vähemmän kuin 11 työntekijää. Tuki on määräaikainen ja sitä sovelletaan vuoden 2023 loppuun mennessä perustettuihin tai hankittuihin yrityksiin.

Tietyillä tukialueilla (*zones d'aide à finalité régionale*, AFR) uudet yritykset saavat kahden vuoden yhteisöverovapautuksen ja lisäksi kolmen seuraavan vuoden aikana sovelletaan osittaista yhteisöverovapautusta (75 %, 50 %, 25 %). Tuki on määräaikainen ja sitä on sovellettu vuoden 2022 loppuun mennessä perustettuihin yrityksiin.

Puolassa yksittäinen kunta voi tehdä päätöksen kiinteistöverovapautuksesta de minimis -tukena.⁸⁹

2.4.3. Merkitys Suomelle

Alueellisia veronhuojennuksia voitaisiin Suomessa myöntää de minimis -tukena ilman ennakoilmoitusta komissiolle, kun tuki täyttää de minimis -asetuksen edellytykset. De minimis -tukena myönnettävän alueellisen tuen etuna olisi se, ettei sitä koskisi SEUT 107(3)(c) artiklasta tulevat rajoitukset aluetukikartassa määriteltyjen tukikelpoisten alueiden tai yrityskokoon sidottujen tukikelpoisten kustannusten ja enimmäistuki-intensiteettien määrittelyssä. De minimis -tukena olisi mahdollista myös ottaa joustavammin käyttöön toimintatukia kuin alueellisia valtiontukia koskevan poikkeuksen nojalla, joka mahdollistaa käytännössä vain investointituet. Sekä Italiassa että Ranskassa de minimis -tukena käyttöön otetut tuet ovat luonteeltaan juuri toimintatukia, koska niitä ei ole sidottu tiettyyn investointiin.

De minimis -tuen haittana on se, että sen määrä on rajattava yrityskohtaisesti enintään 200 000 euroon (275 000 euroon vuodesta 2024 alkaen) kolmen peräkkäisen verovuoden aikana, ja enimmäismäärään mukaan on laskettava myös muut mahdolliset de minimis -asetuksen perusteella myönnettyt valtiontuet. Tuen verraten alhaisesta enimmäismäärästä johtuen sen vaikuttavuus rajoittuisi todennäköisesti lähinnä pieniin ja keskisuuriin yrityksiin.

Verotukien myöntämiseen tuloverotuksessa de minimis -tukena on suhtauduttu Suomessa pidättyväisesti.

Lähimenneisyydessä de minimis -tukena on otettu käyttöön TVL 55 §:ssä säädetty metsälahjavähennys. Valmisteverotuksessa pienvalmistajan vapautus virvoitusjuomaverosta ja juomapakkausverosta on myös

⁸⁸ Tiedot perustuvat seuraaviin lähteisiin: IBFD, Corporate Taxation, Country Tax Guides, France (vierailtu 4.1.2023); Cipollini (2020) 119-120.

⁸⁹ Ks. https://www.paih.gov.pl/why_poland/investment_incentives/real_estate_tax_exemption, (vierailtu 4.12.2022).

säädetty de minimis -valtiontukena. Kunkin osalta de minimis -tuen enimmäismäärän seurannasta ja mahdollisesta takaisinperinnästä on säädetty laissa yksityiskohtaisesti.⁹⁰

2.5. Alueellisia verotukia koskevia perustuslaillisia näkökohtia

Seuraavassa tarkastellaan keskeisimpiä perustuslaillisia näkökohtia, jotka liittyvät alueellisiin veronhuojennuksiin. Tarkastelun lähtökohtana on se, että veronhuojennus myönnetään ensisijaisesti elinkeinotoimintaa harjoittavalle verovelvolliselle, joka voi olla oikeushenkilö kuten osakeyhtiö tai luonnollinen henkilö, kuten yksityinen elinkeinonharjoittaja, ja joka toimii tietyllä veronhuojennukseen oikeuttavalla erityistalousalueella. Siltä osin kuin kyseessä olisi investointituki oletettavaa kuitenkin on, että tuki kohdistuisi pääasiassa tai yksinomaan oikeushenkilöille.⁹¹

Alueellisten veronhuojennusten perustuslaillisessa arvioinnissa keskeistä on perustuslain 6 §:n **yhdenvertaisuussäännös**. Perustuslakivaliokunta on vakiintuneesti katsonut, että perustuslain 6 §:n yhdenvertaisuusnäkökohdilla on merkitystä sekä myönnettäessä yksiköille lailla etuja ja oikeuksia että asetettaessa heille velvollisuuksia.⁹² Perustuslakivaliokunta on myös painottanut, ettei verolainsäädäntöä voida pitää valtiosääntöoikeudellisesti sellaisena erityisenä julkisen vallan käytön muotona, jonka alueella perusoikeudet ja perustuslain 6 §:n yhdenvertaisuusperiaate eivät tulisi sovellettaviksi.⁹³

Perustuslakivaliokunta on katsonut, ettei pelkkää maantieteellistä kriteeriä voida pitää perustuslain 6 §:n 2 momentissa tarkoitettuna hyväksyttävänä perusteena eri asemaan asettamiselle perusoikeusjärjestelmässä.⁹⁴ Käytännössä tämä tarkoittaa, että myös alueellisen veronhuojennuksen myöntämisen yhteensopivuutta tulee tarkastella perustuslain 6 §:n yhdenvertaisuussäännöksen näkökulmasta.

Perustuslain 6 §:n yhdenvertaisuussäännös koskee sanamuotonsa mukaan ihmisiä. Yhdenvertaisuusperiaatteella voi kuitenkin olla perustuslakivaliokunnan lausuntokäytännön mukaan merkitystä myös oikeushenkilöitä koskevan sääntelyn arvioinnissa silloin, kun sääntely voi vaikuttaa välillisesti luonnollisten henkilöiden oikeusasemaan.⁹⁵

Perustuslakivaliokunnan lausuntokäytännössä on kuitenkin myös katsottu, että laissa asetettavien velvollisuuksien koskiessa pörssiyrityksiä tai muita varallisuusmassaltaan huomattavia oikeushenkilöitä lainsäätäjän liikkumavara on omaisuudensuojan näkökulmasta lähtökohtaisesti suurempi kuin silloin, kun sääntelyn vaikutukset muodostuisivat hyvin välittömiksi oikeushenkilön taustalla olevien luonnollisten henkilöiden asemalle.⁹⁶ Tältä osin voidaan todeta, että viime vuosina valtakunnallisesti käyttöön otetut

⁹⁰ Ks. TVL 55d §, jossa säädetään de minimis -tukena säädetyn tuloverotuksessa myönnettävän metsälahjavähennyksen valtiontukiseurannasta. Valmistajan on rekisteröidyttävä pienvalmistajaksi ja tehtävä pienvalmistajailmoitus Verohallinnolle. Tukien liiallisen kasautumisen estämiseksi pienvalmistajan pitää ilmoittaa Verohallinnolle tuki, jonka yritys on saanut muilta viranomaisilta kuluvan verovuoden ja kahden edeltävän verovuoden aikana. Pienvalmistaja puolestaan saa Verohallinnolta ilmoituksen Verohallinnon myöntämästä tuesta. Ks. laki virvoitusjuomaverosta 1.4 § ja laki eräiden juomapakkausten valmisteverosta 1.3 §.

⁹¹ Investoinnit edellyttävät usein rahoitusta ja niiden tekeminen sisältää riskejä, minkä vuoksi ne tehdään yleensä oikeushenkilön kuten osakeyhtiön kautta.

⁹² ks. esim. PeVL 31/2014 vp.

⁹³ Ks. esim. PeVL 52/2016 vp.

⁹⁴ Ks. PeVL 39/2002 vp.

⁹⁵ Ks. esim. PeVL 13/2020 vp ja siinä viitattu lausuntokäytäntö.

⁹⁶ Ks. esim. PeVL 13/2020 vp ja siinä viitattu lausuntokäytäntö.

veronhuojennukset, jotka koskevat tutkimus- ja kehittämistoimintaa⁹⁷ ja irtaimen käyttöomaisuuden korotettuja poistoja on ulotettu koskemaan sekä elinkeinotoimintaa harjoittavia luonnollisia henkilöitä että oikeushenkilöitä, kuten osakeyhtiöitä, niiden koosta riippumatta. Mahdollista on, että myös mahdolliset alueelliset veronhuojennukset koskisivat lähtökohtaisesti niin elinkeinotoimintaa harjoittavia luonnollisia henkilöitä kuin osakeyhtiöitä niiden koosta riippumatta.⁹⁸ Soveltamisalan merkitystä perustuslaillisesta näkökulmasta on kuitenkin mahdollista arvioida tarkemmin vasta, kun alueellisen veronhuojennuksen yksityiskohdat ovat selvillä.

Yhdenvertaisuusperiaatteesta ei toisaalta ole perustuslakivaliokunnan käytännössä johdettu tiukkoja rajoja lainsäätäjän harkinnalle pyrittäessä kulloisenkin yhteiskuntakehityksen vaatimaan sääntelyyn verolainsäädännön keinoin, vaan suhtautuminen on ollut joustavaa.⁹⁹ Perustuslakivaliokunta on käytännössään pitänyt tietyille kohderyhmälle suunnattuja veronhuojennuksia perustuslain estämättä tietyin edellytyksin mahdollisina. Tällaisia veronhuojennuksia on muun muassa metsälahjavähennys. Lisäksi muun muassa tullimaksusta ja väylämaksusta huojentamista koskevia säännöksiä on pidetty yhdenvertaisuuden kannalta ongelmattomana.¹⁰⁰ Huojennukset hyväksyessään valiokunta on kuitenkin säännönmukaisesti korostanut, että huojennusten tulee selvästi jäädä poikkeuksellisiksi suhteessa laissa säädettäviin veron määräytymisperusteisiin ja että laista tulee käydä ilmi huojennusten hyväksyttävät myöntämisperusteet samoin kuin se, missä tarkoituksessa huojennuksia voidaan myöntää. Nämä vaatimukset perustuvat paitsi verolaille asetettavalle täsmällisyyden ja tarkkuuden vaatimukselle myös perustuslain 6 §:n yhdenvertaisuussäännökseen, joka on valiokunnan mukaan otettava asianmukaisesti huomioon myös huojennusvaltuuksia käytännössä sovellettaessa. Erilaiselle verokohtelulle tulee olla perusoikeusjärjestelmän kannalta hyväksyttävät perusteet ja erottelu ei saa olla mielivaltainen. Toisin sanoen, *yhdenvertaisuudesta poikkeamista perustelevan yhteiskunnallisen intressin ja poikkeamisen merkittävyyden on oltava keskenään oikeasuhtaisia*.¹⁰¹

Alueellisen verotuen **yhteiskunnallisen intressin** osalta voitaneen todeta, että tällaisille toimenpiteille voitaisiin osoittaa sellaisia perusoikeusjärjestelmän kannalta hyväksyttävinä pidettäviä tavoitteita, joiden nojalla muodollisesta yhdenvertaisuudesta voitaisiin poiketa alueellisessa suhteessa.¹⁰² Tavoitteet liittyvät ennen kaikkea tarkoituksenmukaisen alue- ja rakennepolitiikan harjoittamiseen Suomessa sellaisilla alueilla, jotka ovat harvaan asuttuja tai kärsivät taloudellisista ongelmista kuten työttömyydestä ja rakennemuutoksesta. Kuten aiemmin on todettu, tällaisista alueista on säädetty EU:n valtioneuvoston päätöksessä tarkoitetuissa jäsenvaltiokohtaisissa aluetukikartoissa ja valtioneuvoston asetuksessa alueiden kehittämisestä ja Euroopan unionin alue- ja rakennepolitiikan toimenpanosta annetussa laissa tarkoitetuista tukialueista vuosina 2022-2027.

⁹⁷ Tutkimus- ja kehittämistoiminnan lisävähennys verovuosina 2021-2027 ja tutkimus- ja kehittämistoiminnan menoihin perustuva lisävähennys verotuksessa.

⁹⁸ Kuten edellä on esitetty, tuki-intensiteetti voisi kuitenkin poiketa sen mukaan minkäkokoisesta yrityksestä on kyse valtioneuvoston päätöksistä johtuen.

⁹⁹ Ks. Matti Urpilainen, Eläketulon lisävero ja metsälahjavähennys perustuslakikysymyksinä. Verotus 2/2017, s. 178; Pekka Nykänen, Perustuslain yhdenvertaisuuden vaatimus ja välitön verotus, Oikeus 2017: 2, s.246.

¹⁰⁰ Ks. Pekka Nykänen, Perustuslain yhdenvertaisuuden vaatimus ja välitön verotus, Oikeus 2017: 2, s.242.

¹⁰¹ Ks. PeVL 52/2016 vp ja siinä viitattu lausuntokäytäntö.

¹⁰² Ks. samansuuntaisesti myös Tuomas Ojanen, Perustuslaillinen ennakoarvio eräistä Harvaan asuttujen alueiden (HAMA) parlamentaarisen työryhmän loppuraportissa esittämistä toimenpide-ehdotuksista, 27.1.2021, s. 14.

Alueellisen verotuen **merkittävyden** osalta voidaan todeta, että valtiontukisäännökset osaltaan rajoittavat tuen merkittävyttä yhtäältä sallittujen enimmäistuki-intensiteettien ja toisaalta de minimis -tukeen sovellettavien euromääräisten enimmäisrajojen kautta. Toisaalta yksittäisen verovelvollisen kannalta arvioituna perustuslakivaliokunta on pitänyt esimerkiksi de minimis -tukena käyttöönotetusta metsälahjavähennyksestä saatua veroetua hyvin merkittävänä.¹⁰³ Mahdollista on, että myös alueellisesta veronhuojennuksesta saatavaa veroetua voitaisiin pitää hyvin merkittävänä erityisesti silloin, kun saajana olisi elinkeinotoimintaa harjoittava luonnollinen henkilö tai pieni osakeyhtiö. Merkittävyttä on kuitenkin mahdollista arvioida vasta, kun alueellisen veronhuojennuksen yksityiskohdat ovat selvillä.

Perustuslakivaliokunta on pitänyt jonkinasteiseen erilaisuuteen johtavaa **kokeilulainsäädäntöä** sinänsä hyväksyttävänä poikkeamana yhdenvertaisuudesta, kun kokeilulle on osoitettavissa hyväksyttävät syyt. Esimerkiksi työnantajan sosiaaliturvamaksusta vapauttaminen eräissä kunnissa vuosina 2003-2005 katsottiin yhteensopivaksi yhdenvertaisuusperiaatteen kanssa, koska kyseessä oli määräaikainen kokeilu, jonka tarkoituksena oli selvittää vapautuksen vaikutusta työllisyyteen ja työllistämisedellytyksiin. Lisäksi perustuslakivaliokunta piti kokeilualuetta selvitystavoitteiden kannalta perusteltuna ja laissa täsmällisesti määriteltynä.¹⁰⁴ Toisaalta kokeilun tulisi olla voimassa vain kokeilun kannalta riittävän ajan.¹⁰⁵

Yhteenvetona voidaan todeta, että alueellisen veronhuojennuksen perustuslaillisen hyväksyttävyyteen vaikuttaa erityisesti se, miten tuen soveltamisala määritellään, miten merkittäväksi veronhuojennus muodostuu suhteessa tavanomaiseen verotuksen tasoon ja mitä tavoitteita veronhuojennukselle asetetaan. Mahdollisen alueellisen veronhuojennuksen *tarkempi perustuslaillinen arviointi on kuitenkin mahdollista vasta, kun verotuen yksityiskohdat ovat selvillä.*

EU:n valtiontukisäännösten mahdollistamien alueellisten verotukien katsominen perustuslain 6 §:n yhdenvertaisuuden vastaiseksi lienee lähtökohtaisesti varsin epätodennäköistä erityisesti, jos tuki otettaisiin käyttöön SEUT 107(3)(c) artiklan mukaisena sallittuna alueellisena tukena, jolloin tuen olisi läpäistävä varsin tiukat EU-oikeudelliset edellytykset tuen oikeasuhteisuuden osalta. Sen sijaan, jos tuki otettaisiin käyttöön de minimis -tukena, tukeen ei sen verovelvolliskohtaista enimmäismäärää lukuun ottamatta kohdistuisi vastaavaa EU-oikeudellista arviointia. *De minimis -tuen perustuslailliseen hyväksyttävyyteen voinee siten lähtökohtaisesti kohdistua jonkin verran enemmän epävarmuutta.*

Alueellisen verotuen perustuslailliseen arviointiin tuo yleisesti epävarmuutta se, ettei perustuslakivaliokunnan lausuntokäytännössä ole toistaiseksi otettu suoraan kantaa vastaavien verotukien hyväksyttävyyteen. Tähänastinen verotoimenpiteitä koskeva lausuntokäytäntö huomioiden voidaan kuitenkin todeta, että verotukien katsominen perustuslain 6 §:n yhdenvertaisuusperiaatteen vastaiseksi on yleisellä tasolla erittäin poikkeuksellista. Toistaiseksi perustuslakivaliokunta ei ole lausuntokäytännössään katsonut yhtäkään verotukea yhdenvertaisuusperiaatteen vastaiseksi.

Jos mahdolliseen alueelliseen veronhuojennukseen katsottaisiin tarkemman arvioinnin perusteella liittyvän merkittäviä perustuslaillisia epävarmuuksia sen yksityiskohtien ollessa selvillä, verotuki voitaisiin ensi vaiheessa ottaa käyttöön määräaikaisena **kokeilulainsäädäntönä**. Määräaikaiselle alueelliselle veronhuojennukselle olisi tässä tapauksessa oltava hyväksyttävät syyt, kuten sen vaikutusten arviointi tukialueelle kohdistuviin uusiin investointeihin ja yritystoimintaan. Myös tukialueen valinnassa tulisi kiinnittää

¹⁰³ Ks. PeVL 52/2016 vp.

¹⁰⁴ PeVL 39/2002 vp.

¹⁰⁵ Esimerkiksi kolmea vuotta on pidetty hyväksyttävänä aikana. Ks. PeVL 39/2002.

huomiota perustuslakivaliokunnan asettamiin edellytyksiin sen tarkoituksenmukaisuudesta ja täsmällisestä määrittämisestä.

2.6. Täydentäviä EU-vero-oikeudellisia näkökohtia

Alueellisten verokannustimien osalta merkittävien EU-oikeudellinen rajoite on edellä kuvatulla tavalla valtiontukea koskevat säännökset. Yritysverotuksen osalta EU-oikeudesta aiheutuvia rajoitteita kansallisille veroimenpiteille voi lisäksi aiheutua direktiiveistä tai SEUT-sopimuksen syrjäntäkieltoa koskevista määräyksistä. SEUT-sopimuksen syrjäntäkieltoa koskevat edellytykset yritysverotuksessa on jo vakiintuneesti huomioitu verolainsäädännössä, eikä niitä käsitellä tässä yhteydessä tarkemmin. Yritysverotuksen alalla annetut direktiivit koskevat pääsääntöisesti eräiden rajat ylittävien suoritusien (osingot, korot, rojalit) verokohtelua, yritysjärjestelyitä sekä erityisesti rajat ylittäviin tilanteisiin liittyviä veronkierronvastaisia toimenpiteitä. Näillä direktiiveillä ei voida olettaa olevan suorilla vaikutuksia alueellisiin verokannustimiin.

Joulukuussa 2022 hyväksytty neuvoston direktiivi (EU) 2022/2523 monikansallisten konserniien ja suurten kotimaisten konserniien maailmanlaajuisen vähimmäisverotason varmistamisesta unionissa (ns.

minimiverodirektiivi) edellyttää jäsenvaltioiden ottavan käyttöön säännökset, joilla varmistetaan direktiivin soveltamisalaan kuuluvien konserniien osalta 15 %:n efektiivisen vähimmäisverotason täytyminen kussakin konserniin toimintavaltiossa. Minimiverodirektiivi perustuu eräin poikkeuksin OECD:n globaali minimivero -hankkeen (ns. Pilari 2) yhteydessä laadittuihin OECD-mallisääntöksiin. Minimiverodirektiivi on saatettava voimaan viimeistään 31.12.2023 ja sitä on sovellettava sen jälkeen alkaviin tilikausiin.

Minimiverodirektiivi ei estä alueellisten verokannustimien käyttöönottoa mutta sen soveltuessa soveltamisalaan kuuluva yritys voisi menettää kannustimesta saatavan verohyödyn osittain, jos sen seurauksena kannustimesta hyötyvän yrityksen ja sen kanssa samaan konserniin kuuluvien suomalaisten konserniyhtiöiden yhteenlaskettu verotaso Suomessa jäisi alle 15 %:n efektiivisen minimiverotason. Tällainen vaikutus voisi olla lähinnä täydellä tai osittaisella yhteisöveronhuojennuksella.

Käytännössä minimiverodirektiivin soveltamisalaan kuuluvat vain sellaiset yhtiöt, jotka kuuluvat konserniin, jonka liikevaihto on vähintään 750 miljoonaa euroa vuodessa.¹⁰⁶ Tällaisia konserneja on arvioitu olevan Suomessa vain noin 50-60. Lisäksi ulkomaisia soveltamisalaan kuuluvia konserneja, joilla on tytäryhtiö Suomessa, on arvioitu olevan noin 1 100.¹⁰⁷ Koska Suomen aluetukikartta mahdollistaa aiemmin kuvatulla tavalla suurille yrityksille vain 15-20 %:n tuki-intensiteetin, ei yhteisöveronhuojennuksen kautta annettu verotuki välttämättä muodostuisi kovin merkittäväksi suhteessa konserniien kokonaisverorasitukseen Suomessa mutta tämä riippuu myös veronhuojennuksen yksityiskohdista. Lisäksi on huomattava, että sääntelyyn sisältyy ns. substanssiperusteinen tulon raja, jonka perusteella yritys vapautuu täydennysveron suorittamiselta, jos sillä on riittävästi aineellista omaisuutta ja palkkakustannuksia toimintavaltiossaan.¹⁰⁸ Siltä osin kuin alueellinen veronhuojennus kytkettäisiin investoinnin tekemiseen, on oletettavaa, että yrityksellä voisi olla varsin merkittäväkin määrä aineellista omaisuutta ja henkilökuntaa Suomessa, jolloin täydennysveroa ei muodostuisi tai se jäisi vähäiseksi, vaikka konserniin verotaso Suomessa jäisikin 15 %:n vähimmäisverotason alle.

¹⁰⁶ Direktiivin 2.1 artikla.

¹⁰⁷ Valtioneuvoston kirjelmä eduskunnalle ehdotuksesta neuvoston direktiiviksi konserniien globaalin verotuksen vähimmäistason varmistamisesta unionissa (U 10/2022 vp).

¹⁰⁸ Direktiivin 28 artikla.

Jos alueellisen veronhuojennuksen saava yritys kuuluisi soveltamisalaan kuuluvaan konserniin ja sen efektiivinen verotaso Suomessa putoaisi alle 15 %:n vähimmäisverotason alle, eikä yrityksellä olisi riittävästi aineellista omaisuutta tai henkilökuntaa substanssiperusteiseen tulon rajaukseen, konsernin ylimmälle emoyhtiölle määrättäisiin ns. täydennysvero siltä osin kuin verotaso jäisi alle 15 %:n. Suomalaisten konsernien osalta täydennysvero perittäisiin Suomessa ja ulkomaisen konsernin osalta pääsääntöisesti kyseisen konsernin emoyhtiön asuinvaltiossa.¹⁰⁹

EU:n jäsenvaltiot ovat sopineet **yritysverotusta koskevista, vuonna 2022 tarkistetuista käytännesäännöistä** (Code of Conduct for Business Taxation)¹¹⁰, joiden tarkoituksena on saada jäsenvaltiot luopumaan ja pidättäytymään sellaisista edullisista verosäännöksistä, joita pidetään haitallisina muiden valtioiden kannalta. Tarkistettuja käytännesääntöjä sovelletaan sellaisiin etuuksiin oikeuttaviin verotoimenpiteisiin, jotka voivat merkittävästi vaikuttaa liiketoiminnan sijoittumiseen EU:ssa. Veroetuuksien haitallisuutta arvioitaessa kiinnitetään huomiota muun muassa siihen, myönnetäänkö ne ainoastaan ulkomaisille toimijoille tai ilman minkäänlaista todellista taloudellista toimintaa tai merkittävää taloudellista läsnäoloa etuudet myöntävässä jäsenvaltiossa ja puuttuuko verotoimenpiteestä avoimuus.¹¹¹ Alueellista valtiontukea koskevien poikkeuksien perusteella hyväksytyt investointituet eivät käytännössä voine täyttää yritysverotuksen käytännesääntöjen mukaisia haitallisuuden kriteereitä, koska tuet edellyttävät merkittävää läsnäoloa jäsenvaltiossa eikä niitä voida suunnata vain ulkomaisille investoijille. Lisäksi valtiontukisäännökset edellyttävät aiemmin kuvatulla tavalla riittävästä avoimuudesta muun muassa tuen saajien ja tuen määrien osalta. De minimis -tukena käyttöön otettavia alueellisia verotukia ei voitane edes pitää niiden vähämerkityksellisyyden vuoksi tukina, jotka voisivat vaikuttaa liiketoiminnan sijoittumiseen EU:ssa.

2.7. Eräiden toimenpidevaihtoehtojen juridista arviointia

2.7.1. Vapautus yhteisö- ja tuloverosta

Kansainvälisen vertailun perusteella tavanomaisin veronhuojennus, jota sovelletaan erityistalousalueilla, on määräaikainen vapautus yhteisö-¹¹² tai tuloverosta¹¹³, jota sovelletaan yrityksen voittoihin. Verovapautus voitaisiin lähtökohtaisesti myöntää joko investointitukena, jolloin sen myöntäminen olisi sidottu investoinnin tekemiseen erityistalousalueella, tai toimintatukena, jolloin sen edellytyksenä voisi olla toiminnan harjoittaminen erityistalousalueella. Vapautus voisi olla täydellinen (100 %) tai osittainen (esim. 50 %) huojennus yhteisö- ja tuloverotuksesta, ja sen ajalliseen ja määrälliseen (esim. kuinka suurta euromääräistä voittoa huojennus voi verovuonna koskea) soveltamiseen voidaan asettaa rajoituksia, joita myös kansainvälisessä vertailussa käy ilmi.

Investointitukena myönnettävän yhteisö- ja tuloveronhuojennuksen yritysکوhtainen enimmäismäärä tulisi rajoittaa aluetukikartassa määrättyihin enimmäistuki-intensiteetteihin, jotka ovat tukialueesta ja yritysکوosta

¹⁰⁹ Jos Suomi ottaisi käyttöön ns. kotimaisen täydennysveron, vero perittäisiin kuitenkin ensisijassa Suomessa.

¹¹⁰ Resolution of the Council of the Representatives of the Governments of the Member States. Meeting with the Council on December 1 1997 on a Code of Conduct for Business Taxation. Ecofin-neuvosto hyväksyi 8. marraskuuta 2022 tarkistettujen käytännesääntöjen, joilla käytännesääntöjen soveltamisalaa laajennettiin tietyin osin, ks. <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-14452-2022-INIT/fi/pdf> (vierailtu 27.2.2023).

¹¹¹ Ks. tarkemmin Cipollini (2020) s. 102-105.

¹¹² Suomen osalta yhteisöverovapautus soveltuisi, kun tuensaajana olisi yhteisö kuten osakeyhtiö tai osuuskunta.

¹¹³ Suomen osalta tuloverovapautus soveltuisi, kun tuensaajana olisi elinkeinonharjoittaja tai yhtymän osakkaana oleva luonnollinen henkilö.

riippuen 15–40 % hyväksyttävän investoinnin tukikelpoisista kustannuksista. **Toimintatukena** myönnettävä verovapautus tulisi valtiontukisyistä ottaa käyttöön de minimis -tukena, jolloin sen enimmäismäärä olisi rajattu yritysکوhtaaisesti 200 000 €:oon (v. 2024 mahdollisesti 275 000 €:oon) kolmen vuoden ajanjaksolla. Toimintatukena myönnettävää veronhuojennusta ei ole valtiontukisyistä kytkettävä investointiin eivätkä sitä koske enimmäistuki-intensiteettiä koskevat rajoitukset.

Investointituki voitaisiin ottaa käyttöön joko ilmoittamalla se komissiolle ennakkohyväksyntää varten tai yleisen ryhmäpoikkeusasetuksen perusteella ilman ennakkohyväksyntää. Molemmissa tapauksissa verovapautuksen yksityiskohtat tulisi suunnitella huolellisesti ottaen huomioon komission aluetukisuuntaviivojen ja yleisen ryhmäpoikkeusasetuksen edellytykset tuen hyväksyttävyydelle. Tällaisia yksityiskohtia ovat muun muassa:

- Tukikelpoiset alueet
- Tukikelpoisen investoinnin määritelmä
- Tukikelpoisten kustannusten määritelmä
- Enimmäistuki-intensiteetit alueen ja yrityskoon mukaisesti
- Soveltamisalan ulkopuolelle valtiontukisyistä rajattavat toimialat

De minimis -asetuksen perusteella toimintatukena käyttöön otetulle verovapautukselle ei olisi edellä mainittuja valtiontukioikeudellisia rajoitteita, vaan sen yksityiskohtien osalta olisi laajempi kansallinen harkintavalta lukuun ottamatta tuen yritysکوhtaista enimmäismäärää sekä tuen läpinäkyvyyttä ja seuranta koskevia määräyksiä. Tukeen voitaisiin periaatteessa yhdistää myös esimerkiksi Italian ZFU-alueella käytössä oleva erityiskannustin uuden henkilöstön palkkaamiseen korottamalla verovapaana kohdeltavan tulon määrää jokaisen uuden palkatun henkilön osalta. Kansallista harkintavaltaa voi kuitenkin rajoittaa perustuslailliset näkökohdat, jotka tulisi huomioida tukea suunniteltaessa. Epävarmuustilanteissa de minimis -tukena myönnettävä verovapautus voitaisiin mahdollisesti ottaa käyttöön kokeilulainsäädäntönä valikoiduilla tukialueilla.

Sekä investointituen että toimintatuen osalta lähtökohtana tulisi olla sen soveltaminen toimialasta riippumatta lukuun ottamatta toimialoja, jotka on valtiontukioikeudellisista syistä rajattava tuen ulkopuolelle. Muun kuin de minimis -tuen toimialakohtainen rajoittaminen voisi johtaa tuen katsomiseen valikoivaksi ja siten kielletyksi valtiontueksi, koska sillä suositaisiin vain joitakin toimialoja. Lähtökohtaisesti tuet tulee valtiontukioikeudellisista syistä myös myöntää kaikenkokoisille yrityksille, joskin aiemmin kuvatulla tavalla alueellisia valtiontukia koskevat säännökset mahdollistavat pienille ja keskisuurille yrityksille esimerkiksi korkeammat tuki-intensiteetit kuin suurille yrityksille.¹¹⁴ Toisaalta de minimis -tuen euromääräisistä rajoista johtuen sen kohdistaminen vain pienille ja keskisuurille yrityksille voisi olla perusteltua.

2.7.2. Kiinteistöverovapautus

Kansainvälisen vertailun perusteella myös kiinteistöverovapautus on tavanomainen huojennus erityistalousalueilla. Pääsääntöisesti kyse on investointituesta, jonka tarkoituksena on yhteisö- ja tuloverovapautuksen rinnalla pienentää erityistalousalueelle tehtävän investoinnin kustannuksia.

¹¹⁴ Aluetukisuuntaviivat saattavat mahdollistaa tietyin edellytyksin tuen rajaamisen myös pelkästään pienille ja keskisuurille yrityksille. Jos tuki haluttaisiin kohdistaa vain tällaisille yrityksille, tulisi sen yhteensopivuus valtiontukisäännösten kanssa varmistaa huolellisesti.

Investointitukena myönnettävää kiinteistöverovapautusta koskevat pääosin vastaavat näkökohdat kuin mitä on edellä esitetty yhteisö- ja tuloverovapautuksen osalta.

Kiinteistöverovapautus voisi koskea erityistalousalueelle tehtävää investointia siltä osin, kuin investointi edellyttää maapohjan ja kiinteistön, kuten esimerkiksi tuotantolaitoksen, omistamista erityistalousalueella. Tällainen kiinteistö voitaisiin vapauttaa kiinteistöverosta vastaavalta ajanjaksolta kuin tuensaajalle myönnetään yhteisöverovapautus.

2.7.3. Korotettu tai vapaa poisto-oikeus

Kansainvälisen vertailun perusteella joillakin erityistalousalueilla sovelletaan elinkeinotoiminnassa käytetyn omaisuuden korotettua tai vapaata poisto-oikeutta. Myös Suomessa sovellettiin vuosina 1993-2016 lakia kehitysalueelle tehtävien investointien korotetuista poistoista (1262/1993). Lain soveltamisalaa muutettiin sen voimassaoloaikana useaan kertaan lähinnä siksi, että sitä oli yhteensovitettava EU:n valtiontukisäännösten kanssa.¹¹⁵ Ainakin verovuodesta 1998 alkaen lainsäädännön katsottiin täyttävän yleisen ryhmäpoikkeusasetuksen edellytykset. Ryhmäpoikkeusasetuksen määräyksistä johtuen korotettuihin poistoihin oli oikeutettu vain kehitysalueella toimivat pienet ja keskisuuret yritykset, joiden osalta korkeimmat sallitut tuki-intensiteetit olivat 10-20 % tukikelpoisista kustannuksista. Korotettujen poistojen tuki-intensiteetiksi oli arvioitu n. 0,5 %. Ryhmäpoikkeusasetuksen mukaisesti lakiin sisältyi useita soveltamisalan rajoituksia, muun muassa tietyt toimialat oli rajattu soveltamisalan ulkopuolelle.¹¹⁶

Vaikka alueellisten korotettujen poistojen käyttöönotto olisikin mahdollista yleisen ryhmäpoikkeusasetuksen nojalla, niiden käyttämistä alueellisesti rajattuna veronhuojennuksena ei voida nykyisen verojärjestelmän näkökulmasta pitää kovinkaan perusteltuna. Tämä johtuu siitä, että vuodesta 2013 alkaen verolainsäädäntöön on sisällynyt useampaan otteeseen lakeja määräaikaisista korotetuista poistoista, joiden soveltamisalaa ei ole rajattu alueellisesti. Tällainen laki oli voimassa aiemmin vuosina 2013-2016, ja nykyisin on voimassa laki, jota sovelletaan vuosina 2020-2025.¹¹⁷ Nykyisin voimassa olevan huojennuslain mukaan elinkeinotoimintaa tai maataloutta harjoittavan verovelvollisen hankkiman uuden koneen, kaluston tai muun niihin verrattavan irtaimen käyttöömaisuuden hankintamenosta tehtävät poistot saavat olla enintään 50 prosenttia koneen tai laitteen poistamatta olevasta hankintamenosta tavanomaisen 25 prosentin sijaan. Jos vastaavia hankintoja haluttaisiin lisäksi tukea alueellisesti sovellettavalla veronhuojennuksella, tulisi korotettujen poistojen sijaan soveltaa lähinnä vapaata poisto-oikeutta, jolloin koko hankintameno voitaisiin vähentää käyttöömaisuuden hankintavuonna. Kansainvälisen vertailun perusteella tällainen huojennus on käytössä vain Unkarissa pienille ja keskisuurille yrityksille kohdennettuna.

2.7.4. Muita aiemmin esillä olleita tukivaihtoehtoja

Harvaan asuttujen alueiden parlamentaarinen työryhmä on esittänyt eräitä alueellisia verotukseen perustuvia yrityksille suunnattuja tukia, jotka voidaan luokitella valtiotukinäkökulmasta toimintatuiksi. Tällaisia ovat

¹¹⁵ Ks. tarkemmin Myrsky – Malmgren, Elinkeinotulon verotus, Alma Talent, 2014, s. 278-282.

¹¹⁶ Ks. tarkemmin HE 50/2011 vp, s. 18-19.

¹¹⁷ Laki tuotannollisten investointien korotetuista poistoista verovuosina 2013–2016 (699/2012) ja laki koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöömaisuuden korotetuista poistoista verovuosina 2020–2023 (1572/2019), jonka soveltamisaikaa on pidennetty vuosille 2024 ja 2025 (1314/2022).

työnantajamaksujen poistaminen uusilta harvaan asutun alueen yrityksiltä¹¹⁸ ja alueellista sähköveron alentamista sähkönhankinnan kustannusten tasaamiseksi.¹¹⁹

Sähköveron alueellisen alennuksen osalta on huomioitava, että energiaverot ovat EU:ssa harmonisoituja veroja, joita säädellään neuvoston energiaverodirektiivissä (2003/96/EY). Energiaverodirektiivi ei tunnista verotuksen eriyttämistä alueellisella perusteella. Energiaverodirektiivin 19 artiklan mukaan neuvosto voi yksimielisesti komission ehdotuksesta antaa jäsenvaltiolle luvan ottaa käyttöön muita kuin direktiivissä mainittuja veronalennuksia. Lupa voidaan myöntää enintään kuuden vuoden määräajaksi.

EU:n jäsenvaltioista vain Ruotsissa sovelletaan alueellista sähköveronalennusta tietyillä Pohjois-Ruotsin alueilla. Alueellinen sähköveron porrastus pohjautuu Ruotsilla jo ennen sen EU:hun liittymistä vallinneeseen käytäntöön. Sähköveronalennus koskee kotitalouksia ja palvelualanyrityksiä, joiden sähköveroa ei ole alennettu energiaverodirektiivin sallimalle vähimmäistasolle. Alueelliselle porrastukselle on energiaverodirektiivissä edellytetty neuvoston yksimielinen hyväksyntä vuoden 2023 loppuun asti.¹²⁰ Alueellista alennusta sovelletaan myös Norjassa, jota ei kuitenkaan koske EU:n energiaverodirektiivin säännökset. Komission energiaverotusta koskevan tietokannan mukaan alueellista sähköveronalennusta ei ole käytössä Ruotsin lisäksi muissa valtioissa.¹²¹

Valtiontukinäkökulmasta tällaisten toimenpiteiden toteuttaminen Suomessa olisi periaatteessa mahdollista joko alueellisena tukena SEUT 107(3)(c) artiklan mukaisesti tai de minimis -tukena. Ensin mainitussa tapauksessa käyttöönotto edellyttäisi tuen etukäteisilmoittamista komissiolle, ja huomioon tulisi ottaa erityisesti komission suuntaviivat ilmastotoimiin, ympäristönsuojeluun ja energia-alalle myönnettävälle valtiontuelle.¹²² Sekä Ruotsin että Norjan osalta alueellisia sähköveronalennuksia on tietyin edellytyksin pidetty sallittuna valtiontukena.¹²³

Harvaan asuttujen alueiden parlamentaarisen työryhmän esittämien verotoimenpiteiden toteuttamiseen liittyvistä perustuslaillisista kysymyksistä on toteutettu ennakoarvio, jossa suositellaan harkitsemaan jatkovalmistelussa, että toimenpiteet aluksi toteutettaisiin määräaikaisina kokeilulakeina.¹²⁴

Sähköveron alueelliseen alentamiseen liittyy useita käytännön soveltamisongelmia erityisesti tilanteessa, jossa se koskisi vain erityistalousalueella toimivia yrityksiä. Lisäksi Suomen tilannetta Ruotsiin ei voida pitää täysin vertailukelpoisena, sillä sähköä paljon käyttävä elinkeinotoiminta eli teollisuus, kaivostoiminta, konesalit ja maatalous kuuluvat alempaan sähköveroluokkaan, joka on jo EU:n energiaverodirektiivissä edellytetyllä

¹¹⁸ Työnantajamaksut on rajattu tämän selvityksen ulkopuolelle eikä niitä käsitellä tarkemmin.

¹¹⁹ Harvaan asuttujen alueiden parlamentaarisen työryhmän loppuraportti, s. 20.

¹²⁰ Council implementing decision (EU) 2017/2409 of 18 December 2017 authorising Sweden to apply a reduced rate of excise duty on electricity consumed by households and service sector companies situated in certain areas in the North of Sweden in accordance with Article 19 of Directive 2003/96/EC.

¹²¹ Ks. https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/advSearchForm.html?taxType=EDU_ENERGY, (vierailtu 27.1.2023).

¹²² Komission tiedonanto, Vuoden 2022 suuntaviivat ilmastotoimiin, ympäristönsuojeluun ja energia-alalle myönnettävälle valtiontuelle (2022/C 80/01).

¹²³ Ks. EFTA:n valvontaviranomaisen Norjaa koskeva päätös 447/07/COL, jossa on viitattu myös komission hyväksyntään Ruotsin osalta.

¹²⁴ Harvaan asuttujen alueiden parlamentaarinen työryhmä, Vuosiraportti 2020-2021, s. 6-7. Ennakoarvio ei kuitenkaan nimenomaisesti kattanut alueellista sähköveronalennusta.

sähköveron vähimmäistasolla. Yrityksistä yleinen veroluokka¹²⁵ koskee siten lähinnä palvelusektoria ja rakentamista, jotka eivät ole erityisen sähköintensiivisiä.¹²⁶

¹²⁵ Suomen yleisen veroluokan sähkövero on matalammalla tasolla kuin Ruotsin alueellisesti alennettu sähkövero. Ruotsissa yleinen sähköveron taso on (valuuttakurssin vaihteluista riippuen) noin 3,44 snt/kWh. Suomessa se on 2,24 snt/kWh (+ huoltovarmuusmaksu 0,013 snt/kWh. Pohjois-Ruotsin alennettu sähkövero on noin 2,52 snt/kWh.

¹²⁶ Alueellista sähköveron alennukseen liittyviä näkökohtia on käsitelty VM:n vero-osaston sisäisessä muistiossa, Alueellinen sähkövero, 21.11.2022.

3. Taloudellinen selvitys

Tässä kappaleessa tarkastellaan verotuksen alueellisten kannustimien mahdollisuuksia taloudellisen hyvinvoinnin lisäämisessä rakenteellisista ongelmista kärsivillä alueilla. Tässä selvityksessä tehtävät arviot perustuvat olemassa olevan kirjallisuuden pohjalta tehtyihin tulkintoihin, joten on mahdollista ainoastaan kuvata vaikutuskanavia ja mittaluokkia taloudellisten vaikutusten osalta. Tarkastelu rajataan koskemaan verotusta, erityisesti yhteisöveroa. Esimerkiksi työnantajan sosiaaliturvamaksujen alueellinen alentaminen on rajattu selvityksen ulkopuolelle.¹²⁷

Alueellisia verohelpotuksia ja muita alueellisesti rajattuja tukimuotoja käytetään laajasti Euroopassa. Usein näitä alueita kutsutaan erityistalousalueiksi. Erityistalousalueilla tarkoitetaan maantieteellisesti rajoitettua aluetta, jolla on voimassa muista alueista poikkeavaa (kevyempää) taloudellista sääntelyä, joka kohdistuu alueella toimiviin yrityksiin ja yhteisöihin. Erityistalousalueilla pyritään ratkaisemaan niitä aluetaloudellisia haasteita, joita syntyy taloudellisten toimijoiden saamista kasautumishyödyistä.¹²⁸ Kasautumishyötyjä syntyy mm. pienempien logistiikka kustannusten sekä monipuolisemman ja laajempien työmarkkinoiden suorista (työvoiman saatavuus) ja epäsuorista (innovaatioiden syntyminen) hyödyistä.

Kansantalouden näkökulmasta on tärkeä kiinnittää huomiota erityistalousalueesta alueellisesti mahdollisesti saatavien hyötyjen suhdetta koko kansantaloudessa tapahtuviin muutoksiin. Mikäli taloudelliset kannustimet synnyttävät uutta taloudellista toimintaa, jota ei olisi syntynyt erityistalousalueelle eikä minnekään muuallekaan Suomen kansantaloudessa, taloudellinen hyöty lisääntyisi taloudellisen toiminnan arvon verran. Tällöinkin mahdollisia positiivisia vaikutuksia pitää kuitenkin suhteuttaa tukitoimista mahdollisesti koituviin kustannuksiin ja verotuohtojen vähenemiseen julkiselle taloudelle.

Täysin uuden toiminnan syntymisen sijaan on mahdollista, että taloudellinen toiminta olisi syntynyt markkinaehtoisesti toiselle alueelle Suomessa tai olemassa olevaa toimintaa siirretään erityistalousalueelle muualta Suomesta. Ilman erityistalousaluetta negatiivinen vaikutus julkiselle taloudelle olisi vältetty kokonaan, mutta toisaalta aluetaloudelliset tavoitteet olisivat jääneet saavuttamatta. Siirtymä voi kuitenkin tapahtua lähes yhtä heikosti kehittyneeltä alueelta.

Lopulta olisi mahdollista, että taloudellinen toimi olisi syntynyt ilman tukitoimia samalle alueelle. Tällöin tuloksen on ainoastaan julkisen talouden heikentyminen ilman mitään tavoiteltuja aluetaloudellisia hyötyjä. Koska jokaiselle alueelle syntyy aina jotakin uutta taloudellista toimintaa ilman tukiakin, on tärkeitä arvioida näihin kohdistuvien tukien aiheuttamia menetyksiä julkiselle taloudelle. Lopuksi pitää huomioida tukien aikaansaaman alueellisen uudenkohdentumisen (negatiivisia) vaikutuksia pääoman ja työvoiman alueelliseen ja toimialoitaiseen allokointiin, millä on vaikutusta sekä kansantalouden tämän päivän että huomisen tuotantopotentiaaliin.

¹²⁷ Vuoden 2003 alusta työnantajan sosiaaliturvamaksu poistettiin kolmeksi vuodeksi Pohjois-Lapista ja eräistä saaristolaiskunnista. Tulosten mukaan kokeilu- ja vertailualueiden työllisyyden muutoksissa ei ollut kokeilun aikana tilastollisesti merkitsevää eroa verokkialueisiin (Korkeamäki ja Uusitalo, 2006).

¹²⁸ Marshall (1920) käsitteli ensimmäisenä kasautumishyötyjen merkitystä alueiden taloudelliselle menestykselle. Krugmanin (1991) luomaa keskus-periferia analyysiä käytetään yleisesti erityistalousalueiden taloudellisten vaikutusten analyysin viitekehikkona.

3.1. Esimerkkejä EU:n erityistalousalueista ja niiden taloudellisista vaikutuksista

Erityistalousalueet ovat yleisiä kehittyvissä maissa. Kattavan selvityksen kehittyvien maiden erityistalousalueista ja niiden erityispiirteistä tarjoaa World Bank (2017). Erityisalueet ja niiden taloudelliset vaikutukset ovat kuitenkin merkittävästi riippuvaisia sekä talouden kehitystasosta että talouden institutionaalista rakenteesta. Tämän vuoksi on perusteltua keskittyä EU:ssa oleviin erityistalousalueisiin ja niiden taloudellisiin vaikutuksiin.

Erityistalousalueita on perustettu eri vaiheissa moniin EU-maihin. Eri maiden erityistalousalueiden tukimuodot vaihtelevat, ja niiden syntyhistoria, toimintaympäristö, institutionaaliset järjestelyt ja tulevaisuuden näkymät poikkeavat merkittävästi toisistaan. Näillä eroavaisuuksilla on potentiaalisesti suuriakin vaikutuksia järjestelyn taloudellisiin vaikutuksiin. Taulukossa 1 esitetään tiivistetysti eräiden EU-alueen talousalueiden erityispiirteet.¹²⁹

Taulukko 1. Eräiden EU:n erityistalousalueiden keskeisiä piirteitä.

	Latvia	Liettua	Puola	Ranska
Keskeisin kannustin	Määräaikainen yhteisöveron ja kiinteistöveron alennus.	Määräaikainen 0% yhteisövero, kiinteistövero ja osinkovero.	Määräaikainen yhteisö- ja kiinteistöveroalennus	Määräaikainen 0% yhteisövero.
Rajaus		Yritys tekee vähintään miljoonan euron pääomasijoituksen .	Yritys investoi vähintään 100 000 euroa.	Vain pk-yritykset
Alueet	5 aluetta, joista 3 heikosti kehittyneillä alueilla.	7 aluetta, joista 5 suhteellisen uusia	14 aluetta heikosti kehittyneillä alueilla	Yli sata aluetta heikosti kehittyneillä kaupunkiseuduilla
Erityistä	Alueet lakkautetaan asteittain vuoteen 2035 mennessä	Alueita maantieteellisesti kattavasti Vilnan ulkopuolella	Valtakunnallinen investointikannustin 2018	Vuodesta 2015 edellytyksenä on, että vähintään puolet yrityksen työntekijöistä asuu alueella.

3.1.1. Latvia ja Liettua

Tutkimuksia Latvian ja Liettuan erityistalousalueiden taloudellisista vaikutuksista on kohtuullisen paljon. Valitettavasti tutkimusten todistusvoima on heikko. Niissä tarkastellaan tyypillisesti toteutunutta kehitystä

¹²⁹ Taulukossa on osin hyödynnetty ESPON (2020) raporttia. Taulukossa kuvattu vain pääpiirteet. Tarkemmat kuvaukset oikeudellisessa osiossa.

ilman vertailua vastaavien alueiden kehitykseen. Latvia ja Liettua ovat ”catching up”- talouksia, joten pelkkä investointien, työllisyyden tai arvonlisän nopeaan kasvu ei vielä kerro juuri mitään erityistalousalueen (positiivisista) vaikutuksista.

Vaikka Latviaa koskevien tutkimusten todistusvoima on heikko, Latvian osalta nousee esille eri tutkimuksille yhteinen havainto siitä, että erittäin heikon infrastruktuurin alueilla talouskehitys on ollut hyvin hidasta, vaikka alueella on ollut erityistalousalueen veroedut. Pule ja Innuse (2017) tuovat esiin, että Latvian veropolitiikka on ollut poukkoilevaa myös erityistalousalueiden osalta. Lisäksi naapurimaa Liettua kilpailee aggressiivisesti erityistalousalueiden veroeduilla, mikä lienee osaltaan vaikuttanut Latvian erityistalousalueiden heikkoon taloudelliseen menestykseen.

3.1.2. Puola

Puolan osalta hyvälaatuista tutkimusta on kohtuullisen paljon. Arviot ovat vaihtelevia, mutta ovat varovaisen positiivisia. Erityistalousalueet ovat vauhdittaneet yleistä taloudellista ja sosiaalista kehitystä Puolan erityistalousalueilla, mutta tähän vaikuttavat aluekohtaiset tekijät.

Vuonna 1994 Puolan heikoimmin kehittyneille alueille perustettiin neljätoista erityistalousaluetta. Alueiden tavoitteena oli parantaa työllisyyttä, lisätä investointeja ja yleisemminkin parantaa alueiden taloudellista hyvinvointia. Keskeisiä kannusteita ovat olleet erityisesti yhteisöverojen, mutta myös tuloverojen ja kiinteistöverojen alentaminen, joiden kesto ja suuruus on vaihdellut alueen kehitysasteen ja perustamisajankohdan mukaan. Kevennysten kesto on ollut 10-15 vuotta ja suuruuteen on vaikuttanut aluekohtaisten tekijöiden lisäksi yrityksen koko. Jotta yritys olisi oikeutettu veroetuun, investoinnin luomien työpaikkojen on pitänyt olla olemassa viiden vuoden ajan.

Ambroziak ja Hartwell (2018) tulosten, jotka ottavat huomioon talouskehityksen muualla Puolassa, mukaan Puolan heikoimmin kehittyneillä seuduilla erityistalousalueilla on ollut osin positiivinen vaikutus talouskehitykseen. Erityisesti työllisyys kehittyi näillä alueilla hyvin. Toisaalta lähtötilanteessa korkeamman taloudellisen hyvinvoinnin alueilla positiiviset vaikutukset olivat vähäisiä tai vaikutukset olivat jopa negatiivisia. Erityistalousalueen positiiviset vaikutukset rajoittuivat muutamiin suuriin yrityksiin, eivätkä ne tukeneet laaja-alaista aluetalouden kasvua. Investoinnit eivät synnyttäneet uusia ”ekosysteemejä”, vaan yritykset tukeutuivat vanhoihin alihankkijoihin. Lisäksi positiiviset vaikutukset rajoittuivat ainoastaan erityistalousalueelle ilman positiivista vaikutusta lähialueille. Ambroziak ja Hartwell (2018) tuovat lisäksi esiin, että erityistalousalue ei korvaa muuta aluekehitystä, vaan täydentää sitä.

Cizkowicz ym. (2015) arvion mukaan työllisyys parani puolalaisilla erityistalousalueilla, mutta tulokset tukivat myös positiivisia työllisyysvaikutuksia muualla Puolassa. Myös investoinnit kasvoivat vähäisessä määrin ilman että olisivat vähentäneet investointeja muualla Puolassa. Positiiviset tulokset saattavat olla seurausta pyrkimyksestä ottaa huomioon laajemmin mahdollisia eri vaikutuskanavia, mutta toisaalta saattavat olla seurausta valitusta estimointimetodissa, jossa vertailtavuus muihin alueisiin ei tule täysin huomioon otetuksi. Yhteistä Ambroziak ja Hartwell (2018) tulosten kanssa on suuret erot alueiden välillä.

Jensen ja Winiarczyk (2014) löytävät positiivisia vaikutuksia ulkomaisten investointien ja uusien yritysten syntymiseen, mutta työllisyysvaikutukset ovat heikompiä. Keskeinen löydös liittyy alueiden kykyyn kiihdyttää talouskasvua lyhyellä aikavälillä, mutta vaikutukset pitkän aikavälin kasvuun ovat kyseenalaisemmat. Tämä voi olla seurausta sääntelyn määräaikaaisuudesta ja/tai muun aluekehityksen laiminlyönnistä.

Cizkowicz ym. (2021) mukaan erityistalousalueet lisäävät työllisyyttä ja investointeja, mutta vaikutukset eroavat alueiden välillä merkittävästi. Erot tuloksista alueiden välillä selittyvät ennen kaikkea alueiden työmarkkinoiden erovaisuuksilla. Heidän keskeinen löydöksensä on, että ennen kaikkea osaavan työvoiman saatavuus määrittää yritysten päätöksiä sijoittua tietylle alueelle. Veroetujen osalta olennaisempaa on niiden ennakoitavuus kuin suuruus.

3.1.3. Ranska

Ranskassa on perustettu erityistalousalueita kolmessa aallossa vuosina 1997, 2004 ja 2007. Alueella sijaitsevien yritysten veroedut koskevat yhteisveroja ja kiinteistöveroja. Veroedut ovat voimassa 5-8 vuotta vähentyen asteittain. Ohjelmiin liittyi vaihtelevasti myös sosiaaliturvamaksujen alennuksia ja rajaavia ehtoja, kuten vaatimus palkata osa työntekijöistä jo valmiiksi alueella asuvista henkilöistä. Ranskan ohjelmat keskittyivät heikon talouskehityksen kaupunkialueisiin, eivät harvaanasutulle maaseudulle. Lisäksi ohjelmat on suunnattu alle 50 työntekijän yrityksille.

Mayer ym. (2013) arvioi, että erityistalousalueen perustaminen lisää tilastollisesti merkittävästi yritysten todennäköisyyttä sijoittua alueelle. Siirtyvät yritykset ovat olleet tyypillisesti hyvin pieniä ja vaikutus työllisyyteen on ollut rajallinen. Uusia yrityksiä ei alueiden avulla ole Mayer ym. (2013) mukaan merkittävässä määrin syntynyt. Erot positiivisten vaikutuksissa toimialojen ja alueiden välillä ovat myös suuria. Erot ovat osin seurausta yritysten aluesiirtymän seurauksena kohtaamista suorista ja epäsuorista kustannuksista. Kustannukset ovat usein pienimmät lähialueilta siirryttäessä, joten erityistalousalue potentiaalisesti uudelleen allokoit yritystoimintaa lähialueiden välillä.

Givord ym. (2013) arvioi vaikutuksia aluekehitykseen sekä itse erityistalousalueella että lähialueille. Erityistalousalueelle vaikutukset sekä yritysten määrään että työllisyyteen ovat positiivisia. Ympäröivillä alueilla vaikutukset ovat suuruusluokaltaan samoja, mutta negatiivisia.

Givord ym. (2018) mukaan alueilla on positiivinen vaikutus talouskehitykseen lyhyellä aikavälillä. Yritysten määrä kasvoi nopeammin kuin verrokkialueilla ja myös työllisyyden kehitys oli hyvää. Pitkällä aikavälillä vaikutukset eivät ole yhtä positiivisia. Verohelpotusten päättymisen jälkeen osa erityisesti palvelualojen yrityksistä siirtyi pois alueelta. Tämän seurauksena verotukia on monin paikoin uudelleen aktivoitu.

Briant ym. (2012) arvioivat maantieteellisen sijainnin merkitystä talousvaikutuksiin. He korostavat erityisesti kuljetusyhteyksien merkitystä erityistalousalueille. Heidän tuloksensa viittaavat myös uusien yritysten syntymiseen erityistalousalueella olemassa olevien yritysten siirtymien lisäksi.

3.1.4. Muualla EU:ssa sijaitsevat alueet

Edellä esiteltyjen alueiden lisäksi EU:ssa on erityistalousalueita ainakin Espanjassa Kanarian saarilla, Unkarissa ja Etelä-Italiassa. Erityisesti Italian erityistalousalueet voisivat tarjota mielenkiintoista tietoa eri tukien vaikutuksista, koska Italian taloudellinen kehitysaste vertautuu Itä-Eurooppaa paremmin Suomeen. Valitettavasti Italian alueet on perustettu vasta aivan viime aikoina (vuodesta 2018 alkaen), joten dataa niiden vaikutuksista ei vielä juurikaan saatavissa. Calibrian erityistalousalueen strategian (2017) osana on kuitenkin esitetty laskelmia, jotka perustuvat tukitoimien simuloituihin vaikutuksiin. Simulointien parametrisointi on otettu mm. Wang (2017), joka keskittyy kuitenkin tarkastelemaan erityistalousalueiden vaikutuksia Kiinassa. Vaikka

talousvaikutukset ovat simulointien pohjalta hyvin positiivisia, parametrisoinnin ja samalla myös tulosten yleistettävyys EU:ssa sijaitsevan alueen arviointiin on kyseenalainen.

Nykyisten EU-maiden ulkopuolelta tehdyistä tutkimuksista arvokasta tietoa tarjoaa Devereux (2007), vaikka se keskittyy Ison-Britannian aluetukien, ei suoraan verotukien, vaikutusten arviointiin. Devereux (2007) mukaan tukielementtien merkitys eri toimialojen yritysten sijaintipäätöksille on riippuvainen alueen olemassa olevien yritysten toimialoista. Ilman olemassa olevaa ”ekosysteemiä” tukielementit ovat tehottomia yritysten sijaintipäätösten suhteen.

3.2. Erityistalousalueiden menestykseen vaikuttavia seikkoja

Erityistalousalueiden vaikutus talouskehitykseen vaihtelee läpikäyden kirjallisuuden pohjalta merkittävästi. Osin tämä on varmasti seurausta alueiden vaihtelevista veroeduista (ja muista tukipakettien ominaisuuksista), mutta myös kansantalouden kehitysvaihe ja aluetalouden erityspiirteet vaikuttavat erityistalousalueiden taloudellisiin vaikutuksiin.

Tyypillisesti perustettavan erityistalousalueen tavoitteena on yritysten määrän kasvattaminen, investointien lisääminen ja työllisyyden kasvu. Yrityksen sijaintipaikan valintaan vaikuttaa odotettu liiketoiminnan kannattavuus, mikä on monilla toimialoilla merkittävästi riippuvainen toiminnan edellyttämien investointien kannattavuudesta. Lopulta kannattava yritystoiminta on välttämätön ehto myös yksityisen sektorin työllisyyden pysyvälle parantumiselle.

Yritysten investointipäätökseen vaikuttaa odotetun verojen jälkeisten tuottojen lisäksi investoinnin tuottoihin liittyvä epävarmuus. Epävarmuus voi liittyä yhteiskunnan politiikkavalintoihin tai itse investointeihin. Jos erityistalousalueella oletetaan noudatettavan verotusta lukuun ottamatta muutoin samaa lainsäädäntöä kuin muualla kansantaloudessa, politiikkavalintoihin liittyvät epävarmuudet poikkeavat erityistalousalueella muusta kansantaloudesta odotetun verotason osalta. Investointien odotettu kannattavuus on riippuvainen useiden vuosien odotetuista tuotoista, joten epävarmuus verojärjestelyn pysyvyydestä voi vaikuttaa ratkaisevasti investointipäätökseen. Erityistalousalueet ovat EU:ssa vakiintunut käytäntö ja myös Suomessa tietyin ehdoin mahdollisia, mutta niiden pysyvyys on kyseenalainen. Tästä riskistä konkreettinen esimerkki on Latvia, jossa erityistalousalueet on päätetty lakkauttaa asteittain vuoteen 2035 mennessä.

Erityistalousalueen veroedut ovat määräaikaaisia ja kestot vaihtelevat merkittävästi eri alueiden välillä. Investoinnit ovat taloudellisen lisäarvon kannalta useimmiten keskeisiä, joten on ilmeistä, että veroetujen pitää täyttää kestoiltaan tietyt minitasot, jotta asetetut tavoitteet saavutetaan. Tyypillisesti veroedut ovat Euroopassa voimassa lähemmäs 10 vuotta, mutta määräaikaisuuden keston erot eivät nouse läpi käydyssä tutkimuskirjallisuudessa ratkaisevaksi tekijäksi menestyksen kannalta.

Itse investointiin liittyvät mahdollisuudet ja riskit eivät muutu teknologian tai rahoituksen saatavuuden osalta erityistalousalueen perustamisen myötä, jos verotusta lukuun ottamatta sääntely pysyy ennallaan. Toimintaympäristön osalta investointien sijaintipäätökseen vaikuttaa kuitenkin myös osaavan työvoiman saatavuus ja logistiikan toimivuus koko investoinnin elinkaaren aikana.

Tämän selvityksen kohteena olevat rakenteellisista taloudellisista ongelmista kärsivät alueet ovat tyypillisesti väestömäärältään pieniä ja koulutustaso on matala verrattuna paremmin taloudellisesti menestyneisiin alueisiin. Koska erityistalousalueet sijaitsevat lähtökohtaisesti väestöltään vähenevillä (työikäisen) väestön alueilla, osaavan työvoiman saatavuus on keskeinen tekijä sekä lähtötilanteessa että epävarmuutena koko

investoinnin elinkaaren aikana. Jotta erityistalousalue pystyisi luomaan merkityksellisen osaavan työvoiman keskittymän, alueen pinta-ala pitäisi olla kohtuullisen rajattu.

Jotta erityistalousalue pystyisi synnyttämään odotuksia riittävästä työvoimantarjonnasta, alueelle sijoittuvien yritysten liiketoiminta ei saa olla riippuvainen määrältään laajasta osaajapoolista ja lisäksi pitää pystyä (uudelleen) kouluttamaan alueella jo olevaa työvoimaa. Menestyksekkäs erityistalousalue tarvitsee tuekseen lisäksi myös kilpailukykyisen logistiikan, varsinkin koska rajallisen työvoiman alueilla suhteellinen kilpailuetu syntyy todennäköisemmin fyysisten tuotteiden valmistuksessa. Ylipäätään edellisessä luvussa läpi käydyn tutkimuskirjallisuuden yksi keskeinen viesti on, että erityistalousalue ei korvaa muuta aluetalouden kehittämistyötä.

Koska työvoiman saatavuus ja logistinen ympäristö ovat merkittäviä investoinnin sijainnin määrittäviä tekijöitä, erityistalousalueen veroetu voi siirtää investointeja alueilta, joissa työvoiman saatavuus ja logistiikka ovat lähes samankaltaisia. On siis todennäköistä, että laajan osaajapoolia edellyttävä tuotekehitysinvestointi ei siirry väestömäärältään pienelle alueelle, mutta pitkälle automatisoitu sahainvestointi voi siirtyä, jos logistiikkaverkosto ja osaavan työvoiman saatavuus ovat erityistalousalueella riittäviä.

Erytistalousalueet vaikuttavat yritysten sijaintipaikan valintaan kansantalouden sisällä, mutta ne kilpailevat myös muiden kansantalouksien ja mahdollisesti niiden alueella sijaitsevien erityistalousalueiden kanssa. Jälkimmäinen vaikutus nousi kirjallisuudessa esille yhtenä selittäjänä Latvian erityistalousalueiden ongelmille. Euroopassa erityistalousalueet on usein pyritty sijoittamaan lähelle päämarkkina-alueita, joten eurooppalaisen mittapuun mukaan sijainniltaan hyvin periferinen erityistalousalue lähtökohtaisesti kilpailee ainoastaan investoinneista, joissa etäisyys on sijainpäätöksen kannalta painoarvoltaan vähäinen tekijä.

3.3. Alueellisten verokannustimien hyödyntäminen Suomessa

EU-maissa sijaitsevien talousalueiden tarkastelu tarjoaa osin harmonisoitujen taloudellisten instituutioidensa vuoksi hyvän lähtökohdan taloudellisten vaikutusten arvioinneille, mutta lopulta vaikutukset ovat kuitenkin riippuvaisia kunkin kansantalouden ominaispiirteistä. Tämän vuoksi on tärkeätä pohtia myös Suomen talouden erityispiirteet, joilla voi olla olettaa olevan vaikutuksia alueellisten verohuojennusten taloudellisiin vaikutuksiin sekä helpotusten kohteena olevilla alueilla että koko kansantaloudessa.

Erytistalousalueet ovat usein EU:ssa pinta-alaltaan kohtuullisen pieniä alueita. Menettelyllä mitä ilmeisemmin pyritään saavuttamaan positiivisia verkostovaikutuksia. Suomessa heikommin kehittyneet alueet ovat myös harvaan asuttuja seutuja, joiden luontainen suhteellinen kilpailuetu on raaka-aineiden saatavuudessa ja fyysisissä tuotteissa. Tämä toisaalta perustelee eurooppalaista keskiarvoa suurempia alueita. Suomalaisen aluejaon puitteita hyödyntäen erityisalueen lähtökohta voisi olla seutukunta tai joissain tapauksissa yksittäinen kuntakin.

Erytistalousalueita arvioidaan tässä selvityksessä rakenteellisista ongelmista kärsivien alueiden näkökulmasta. Koska osa taloudellista aktiviteettia kuvaavasta tilastotiedosta on saatavilla ainoastaan maakuntatasolla, aloitetaan Suomen aluetalouden kuvaus maakuntatasolta.

Alueellinen arvonlisä alueiden välillä vaihtelee Suomessa maakunnittain merkittävästi. Taulukossa 2 on esitetty maakuntien BKT asukasta kohti vuonna 2019.¹³⁰ Suurimman (Uusimaa) BKT henkeä kohti on 71%

¹³⁰ Vuosi 2019 on valittu tarkasteluvuodeksi, koska vuonna 2020 koronapandemia vaikutti talouteen voimakkaasti.

suurempi kuin pienimmän (Päijät-Häme). Merkittävä ero syntyy nimenomaan Uudenmaan ja muiden maakuntien välillä. Maakuntatasolla erityisalueiden valintakriteerejä on vaikea määrittää BKT:n avulla, varsinkin kun myös maakunnan sisällä erot ovat suuria, mikä tulee hyvin ilmi seuraavassa seutukuntakohtaisessa tarkastelussa.

Taulukko 2. Maakuntien alueellinen BKT asukasta kohti, euroa vuonna 2019

Uusimaa	56808	Pohjois-Savo	36420
Kymenlaakso	41795	Keski-Suomi	36259
Pohjanmaa	41366	Pohjois-Pohjanmaa	36028
Varsinais-Suomi	40629	Kanta-Häme	34987
Pirkanmaa	40086	Etelä-Pohjanmaa	34298
Etelä-Karjala	39109	Pohjois-Karjala	33922
Lappi	38863	Kainuu	33826
Keski-Pohjanmaa	38223	Etelä-Savo	33317
Satakunta	36897	Päijät-Häme	33193

Maakuntaa hienosyisemmin eroja arvonlisän muodostumisessa voidaan tarkastella seutukuntien avulla. Jokainen Suomen kunta kuuluu johonkin seutukuntaan ja saman seutukunnan jäsenkuntien täytyy olla samasta maakunnasta. Suomen seutukunnat on määritelty työ- ja elinkeinoministeriön aluepoliittisen tukialuejaon perusalueiksi. Seutukuntien erot arvonlisän määrässä on esitetty Taulukossa 3.

Taulukko 3. Seutukuntien alueellinen BKT asukasta kohti, euroa keskiarvo 2015- 2019.

SK011 Helsinki	54710	SK093 Imatra	34926	SK103 Savonlinna	28588
SK015 Porvoo	51629	SK131 Jyväskylä	34922	SK175 Haapavesi-Siikalatva	28525
SK197 Pohjois-Lappi	46625	SK051 Hämeenlinna	34693	SK025 Loimaa	28419
SK196 Tunturi-Lappi	44356	SK044 Pohjois-Satakunta	34293	SK141 Suupohja	28345
SK041 Rauma	42577	SK142 Seinäjoki	34100	SK133 Keuruu	28344
SK135 Äänekoski	42267	SK122 Joensuu	34021	SK068 Lounais-Pirkanmaa	28336
SK023 Turku	41516	SK101 Mikkeli	33763	SK176 Nivala-Haapajärvi	27991
SK152 Vaasa	41125	SK043 Pori	33651	SK144 Kuusiokunnat	27466
SK192 Kemi-Tornio	40705	SK182 Kajaani	32803	SK113 Koillis-Savo	27191
SK162 Kokkola	40294	SK174 Raahе	32369	SK146 Järvisеutu	27094
SK064 Tampere	40110	SK071 Lahti	32269	SK022 Salo	27034
SK091 Lappeenranta	39689	SK069 Ylä-Pirkanmaa	31951	SK173 Oulunkaari	26844
SK082 Kotka-Hamina	38826	SK053 Forssa	31716	SK138 Saarijärvi-Viitasaari	26680
SK154 Jakobstadsregionen	38737	SK021 Åboland-Turunmaa	31505	SK194 Itä-Lappi	26429
SK016 Loviisa	37857	SK111 Ylä-Savo	31115	SK132 Joutsa	25976
SK024 Vakka-Suomi	37764	SK052 Riihimäki	31111	SK181 Kehys-Kainuu	25900
SK112 Kuopio	37316	SK105 Pieksämäki	30777	SK193 Torniolaakso	25888
SK081 Kouvola	37052	SK114 Varkaus	30590	SK115 Sisä-Savo	25779
SK171 Oulu	36788	SK177 Ylivieska	29858	SK063 Etelä-Pirkanmaa	25228
SK134 Jämsä	36481	SK014 Raasepori	29771	SK125 Pielisen Karjala	25215
SK153 Sydösterbotten	35733	SK178 Koillismaa	29481	SK161 Kaustinen	24755
SK191 Rovaniemi	35438	SK061 Luoteis-Pirkanmaa	29053	SK124 Keski-Karjala	23793

Koska seutukunnat ovat useimmiten väestöltään pieniä alueita, alueellinen BKT vaihtelee vuosittain voimakkaasti. Siksi seutukuntakohtaisessa tarkastelussa luvut esitetään keskiarvona vuosilta 2015-2019. Suurin arvonnisa (Helsinki) asukasta kohti on 130 prosenttia suurempi kuin pienin (Keski-Karjala). Ero pienimmän ja asukaskohtaisen arvonnisan mediaanin välillä on 35 prosenttia. Alueet ovat myös sisäisesti yhdenmukaisempia kuin maakunnat. Vaikka erot korkeimpien ja matalimpien alueellisen BKT:n seutukuntien välillä ovat merkittävät, selkeästi muista eroavaa erityisen heikosti menestynyttä seutukuntajoukkoa ei ole havaittavissa.

Alueellisten BKT-lukujen lisäksi on mahdollista arvioida suoria verovaikutuksia erityistalousalueiden kannalta olennaisen yhteisöveron osalta. Yhteisövero on osakeyhtiöiden ja muiden yhteisöjen maksama tulovero,

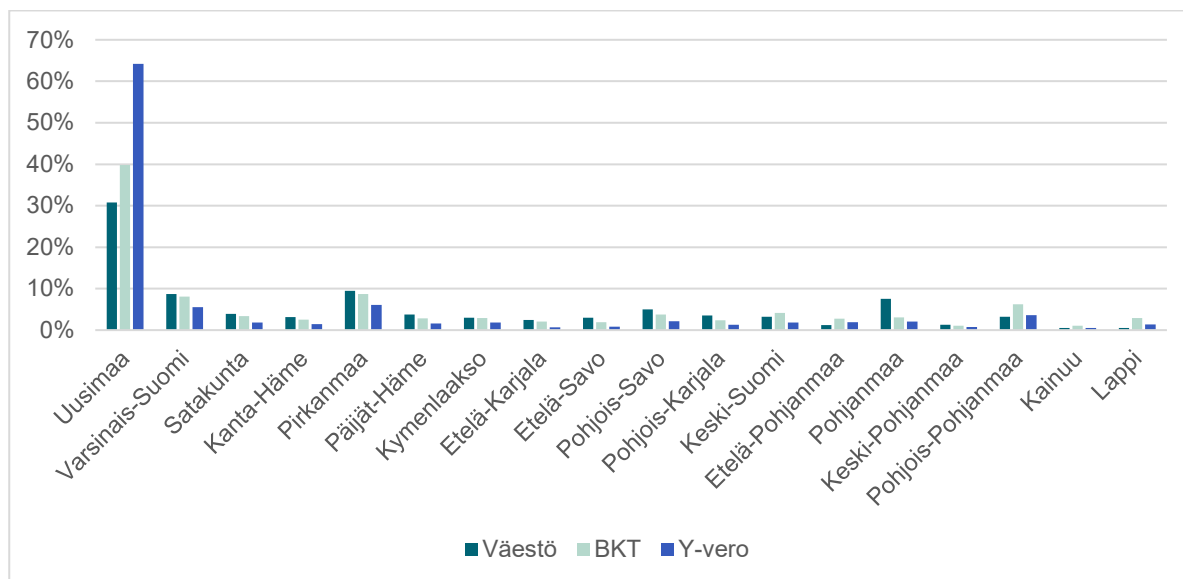
jonka määrä on 20 prosenttia yhteisön verotettavasta tulosta. Yhteisön verotettava tulo on veronalaisten tulojen ja vähennyskelpoisten menojen erotus. Yhteisöveroa maksavia yhteisöjä ovat osakeyhtiöiden lisäksi osuuskunnat sekä tietyin edellytyksin julkisyhteisöt, yhdistykset, laitokset, säätiöt ja asunto-osakeyhtiöt. Julkisyhteisöjen, yleishyödyllisten yhteisöjen ja laitosten yhteisöverovelvollisuus on rajattu koskemaan vain niiden elinkeino- ja kiinteistötuloja. Taulukossa 4 on esitetty yleisen verokannan mukaan määrätty yhteisverotulot maakunnittain vuonna 2019.

Taulukko 4. Yleisen verokannan mukaan määrätty yhteisöverot maakunnittain vuonna 2019.

	Y-vero	Y-vero (me)		Y-vero	Y-vero (me)
Uusimaa	64 %	3583	Kymenlaakso	2 %	101
Pirkanmaa	6 %	341	Päijät-Häme	2 %	90
Varsinais-Suomi	6 %	310	Kanta-Häme	1 %	80
Pohjois-Pohjanmaa	4 %	201	Lappi	1 %	78
Pohjois-Savo	2 %	119	Pohjois-Karjala	1 %	71
Pohjanmaa	2 %	115	Etelä-Savo	1 %	46
Etelä-Pohjanmaa	2 %	105	Keski-Pohjanmaa	1 %	43
Keski-Suomi	2 %	102	Etelä-Karjala	1 %	38
Satakunta	2 %	101	Kainuu	1 %	29

Yleisen verokannan mukaan maksunpannuista yhteisöverokertymästä 64% kertyy Uudeltamaalta. Yksikään toinen maakunta ei ylitä 10-prosentin osuutta ja kuuden maakunnan osuus on hiukan yli tai ali 1-prosentin osuuden, mikä tarkoittaa kymmenien miljoonien ja Kainuun osalta ainoastaan 29 miljoonan euron verotuottokertymää.

Yhteisöverojen kuntaosuuksien antama kuva on pääosin samansuuntainen kuin määrättyjen yhteisöverojen kertymän. Yhteisöveron jako- osuudet kuntien välillä määritellään kuntien yritystoiminta- ja metsäerien pohjalta. Yritystoimintaerä perustuu valmistuneen verotuksen tietoihin. Jos yhteisöllä on vain yksi toimipaikka, koko yhteisön maksama yhteisövero lasketaan toimipaikan sijainnin mukaiseen kuntaan. Jos yhteisöllä on useampi toimipaikka, niiden maksama yhteisövero jaetaan kuitenkin kuntiin toimipaikkojen tarjoamien työpaikkojen suhteessa, mikä tasoittaa tulosta määrättyihin yhteisöveroihin nähden. Metsäerän laskenta perustuu hakkuumääristä ja kantohinnoista laskettuun arvioon metsänomistajien saamista puunmyyntituloista. Uudenmaan osuus on tässä tarkastelussa noin 47%, mutta esimerkiksi Kainuun osuus säilyy edelleen noin yhdessä prosentissa.



Kuva 1. Väestö, alueellinen BKT ja määrätyt yhteisöverot % koko maasta 2019.

Kuvassa 1 on esitetty maakuntakohtaiset väestö, BKT ja määrätyt yhteisöverot. Uudenmaan osuus on suurempi kuin väestö -ja BKT-osuus (tämä tulkinta ei muutu, vaikka käytettäisiin Uudenmaan maakunnan kuntien osuutta yhteisöverojen tuotosta). Tämän seurauksen kaikkien muiden maakuntien yhteisöverot jäävät alle väestö tai BKT-osuuksien.

Seutukuntatasolla pienimmän alueellisen asukaskohtaisen BKT:n Keski-Karjalassa (Kitee, Tohmajärvi, Rääkkylä) määrättyjen yhteisöverojen summa on hivenen alle 5 miljoonaa euroa vuonna 2019 (jako-osuus noin 4 miljoonaa). BKT:taan viidenneksi pienimmässä Sisä-Savossa (Rautalammi, Suonenjoki, Tervo ja Vesanto) määrättyjen yhteisöverojen summa jää tätäkin pienemmäksi eli hieman yli kolmeen miljoonaan euroon (jako-osuus myös hieman yli kolme miljoonaa). Yhteisöverojen kokonaistuottoihin onkin heikomman talouskehityksen maakuntien ja vielä korostuneesti seutukuntien yhteisöverotuotoilla lähtökohtaisesti vain hyvin pieni merkitys.

3.4. Johtopäätöksiä talousvaikutuksista

Verotuksen keventäminen erityistalousalueella lisää lähtökohtaisesti alueen taloudellista toimintaa. Alueen menestys on kuitenkin riippuvainen monesta tekijästä. Erityisen tärkeätä on huomata, että alueen muun kehittämisen laiminlyönti helposti kumoaa verotuksen keventämisellä saatavat hyödyt.

Tyypillisin verotuki eurooppalaisilla erityistalousalueilla on yhteisövero. Myös kiinteistöverojen kevennykset ovat yleisiä. Suomessa kiinteistövero on kuntien määrittämä vero valtion asettaman vähimmäis- ja enimmäistason puitteissa. Kiinteistöverojen alarajan poiston vaikutus olisi kuitenkin vähäinen toimenpide, koska rakenteellisista talousongelmista kärsivien kuntien keräämät kiinteistöverotulot yrityksiltä ovat kohtuullisen pieniä.

Yhteisöveron keventämisen lisäksi investointien lisäämistä voidaan tavoitella myös muilla verotuksen keinoin. Esimerkiksi korotetut poisto-oikeudet keventävät investointien efektiivistä verotusta. Kun talouteen on palautunut positiivinen korko, poisto-oikeudet ovat tehokkaampi keino, mutta verotuksen ajoitukseen vaikuttavat poistot voivat korkeintaan olla osa verotuksen alueellisen keventämisen kokonaisuudessa.

Jotta erityistalousalue onnistuisi kääntämään alueen talouskehityksen pysyvästi aiempaa suotuisammaksi, sen pitää pystyä houkuttelemaan alueelle riittävän määrän tietyn toimialan yrityksiä. Vaikka alueella jo toimivat yritykset antavat viitteitä mahdollisista syntyvistä toimialakeskittymistä, erityistalousalueelle sijoittuvien toimialojen ennalta määrittely yksinomaan hallinnollisesti eri toimialojen yritysten oma arvio sivuuttaen tuskin lisää onnistumisen todennäköisyyttä. Sen sijaan julkisen vallan tuki on välttämätön osaavan työvoiman tarjonnan ja toimivan logistiikan varmistamiseksi. Mikäli alueelle ei synny määräaikaisten verotukien aikana riittävää osaamiskeskittymää, osa alueelle sijoittuneista yrityksistä voi poistua verojen palautuessa normaalitasolle.

Jotta voisi syntyä alueellinen osaamiskeskittymä, erityistalousalueen pitää kohdistua maantieteellisesti suhteellisen pienelle alueelle. Suomessa heikommin kehittyneet alueet ovat myös harvaan asuttuja seutuja, joiden luontainen suhteellinen kilpailuetu on raaka-aineiden saatavuudessa ja fyysisissä tuotteissa. Maakunta on alueena liian laaja (ja monesti maakunnan eri osat poikkeavat taloudelliselta kehitystasoltaan merkittävästi). Seutukunta tai joskus jopa yksittäinen kuntakin voi olla suomalaisessa aluejaossa laajuudeltaan hyvä lähtökohta.

Erityisalueet tukevat Euroopassa vaihtelevasti ympäröivien seutujen talouskehitystä. Parhaassa tapauksessa erityistalousalueelle syntynyt yrityskeskittymä käyttää lähialueiden yrityksiä alihankkijoina.

Erityistalousalueisiin liittyy kuitenkin merkittävä riski siitä, että lähialueiden talouskehitys taantuu investointien keskittyessä alueellisesti lähes yksinomaan erityistalousalueelle. Tällöin menetetään verotuloja, mutta ei saavuteta aluetaloudellisia tavoitteita.

Vaikka verotuksen keventäminen parantaa ainakin lyhyellä aikavälillä erityistalousalueen talouskehitystä, vaikutukset julkiselle taloudelle ovat alkuvaiheessa negatiiviset. Negatiivisia vaikutuksia voidaan rajoittaa hyvällä suunnittelulla ja kohdistamalla veronkevennykset pienen asukaskohtaisen BKT:n seuduille. Lisäksi pitää muistaa, että Suomessa vain C-alueiden tuki-intensiteetit ovat mahdollisia. Tämä edelleen rajoittaa riskejä julkiselle taloudelle. Mahdollisten vuotuisten veromenetysten rajaaminen pieneksi on tärkeää siinäkin mielessä, että houkutelakseen investointeja alueelle, veronkevennysten pitää olla uskottavasti kohtuullisen pitkäaikaisia.

Kaikista markkina-allokaatiota muuttavista toimenpiteistä syntyy lähtökohtaisesti ainakin ensimmäisessä vaiheessa kustannuksia. Pääoman ja työvoiman allokaatio muuttuu tehottomammaksi. Julkisen talouden tasapaino heikkenee suoraan menetettyjen verotulojen lisäksi välillisesti allokaation tehottomuuden seurauksena, ellei synny riittävästi sellaista taloudellista aktiviteettia, jota ilman erityistalousaluetta ei olisi Suomeen syntynyt. Erityistalousalueet voisivatkin olla esimerkiksi yksi mahdollinen vastaus kiristyvään kansainväliseen kilpailuun vihreän siirtymän investoinneista, mikä osaltaan tukisi koko kansantaloutta. Toisaalta, jos arvonnäköalalla tasaisempi jakautuminen Suomen sisällä asetetaan yhteiskuntapoliittiseksi tavoitteeksi, kysymys on eri politiikkatoimien kustannusten ja hyötyjen vertailusta. Lopulta kysymys on siis siitä kuinka suuri (euromääräinen) painoarvo alueelliselle tasa-arvolle annetaan. Tämän jälkeen pitää verrata erityistalousalueita muihin aluepolitiikan välineisiin ja valita kustannustehokkain toimenpidetähtäminen saavuttaa asetettu yhteiskuntapoliittinen tavoite.

Erityistalousalueista saadut eurooppalaiset kokemukset eivät tarjoa yksiselitteistä vastausta järjestelyn toimivuudesta osana aluepolitiikkaa. Jos onnistuminen määritellään siten, että määräaikaisten veronalennuksen jälkeenkin erityistalousalueen investoinnit ja työllisyys kasvavat heikentämättä ainakaan muiden saman kehitystason alueiden taloudellista menestystä, joukossa on onnistumisia, mutta monesti

tulokset ovat jääneet kauaksi tavoitteista. Onnistumisia ja epäonnistumisia ei erota mikään erityistalouden yksittäinen ominaisuus, vaan onnistumisen ratkaisee toimenpiteiden kokonaisuus ja niiden toimivuus osana kunkin kansantalouden erityispiirteitä.

Alueellisten BKT:den erot ovat Suomessa huomattavat. Tämä perustelee pyrkimykset hakea tehokkaita tapoja kiihdyttää heikosti kehittyneiden alueiden talouskasvua. Samaan aikaan Suomen julkisen talouden näkymät ovat haastavat. Valtiovarainministeriö arvioi sopeutustarpeeksi kahdessa vaalikaudessa 9 miljardia euroa. Pellervon taloustutkimuksen arvio on 4 miljardia ensi vaalikaudella. Pääosin tämä on seurausta talouden rakenteellista ongelmista, mutta osin myös nykyisen verojärjestelmän rapautumisesta erityisesti valmiste- ja energiaverotuksen osalta. Suuriin virheisiin ei ole enää varaa. Uudet politiikkatoimet pitää suunnitella huolellisesti, ja perustaa suunnittelu parhaaseen tutkimustietoon. Erityistalouden toimivuudesta osana suomalaista saadaan tietoa vasta useiden vuosien kuluessa. Kokeilujen pitäisi kohdistua muutamille alueellisesti edustaville seutukunnille, jotta verotulojen menetykset jäisivät kokonaisuudessaan pieneksi, jos tulokset eivät vastaa tavoitteita.

Kirjallisuuslähteet (taloudellinen osio):

Ambroziak, D., Hartwell, C., (2018). The Impact of Investments in Special Economic Zones on Regional Development: the Case of Poland. *Regional Studies*, Volume 52(10), pp. 1322-1331.

Bondonio, D., Greenbaum, R.T. (2007). Do Local Tax Incentives Affect Economic Growth? What Mean Impacts Miss in the Analysis of Enterprise Zone Policies. *Regional Science and Urban Economics* 37(2007), 121-136.

Briant, A, Lafourcade, M., ja Schmutz, B. (2012). "Can Tax Breaks Beat Geography? Lessons from the French Enterprise Zone Program". Paris School of Economics Working Paper No. 2012-22.

Cizkowicz, P., Cizkowicz-Pekala, M., Pekala, P. ja Rzonca, A. (2015). The Effects of Polish Special Economic Zones on Employment and Investment: Spatial Panel Modelling Perspective. MPRA Paper, University Library of Munich, Germany., Volume 63176.

Cizkowicz, P., Cizkowicz-Pekala, M., Pekala, P. ja Rzonca, A. (2021). Why do Some Special Economic Zones Attract More Firms than Others? Panel Data Analysis of Polish Special Economic Zones. *Prague Economic Papers*, Prague University of Economics and Business, vol. 2021(1), pages 61-89.

Devereux, M., Griffith, R. ja Simpson, H. (2007). Firm Location Decisions, Regional Grants and Agglomeration Externalities, *Journal of Public Economics* 91, 413-435.

ESPON (2020). European Special Economic Zones. Research Spin-off project of "The World in Europe: Global FDI Fows towards Europe (ESPON FDI). Policy Brief, November 2020.

Givord, P., Rathelot, R. ja Sillard, P. (2013). Place-based Tax Exemptions and Displacement Effects: an Evaluation of the Zones Franches Urbaines program. *Regional Science and Urban Economics* 43, 151-163.

Givord, P., Quantin, S. ja Trevien, C. (2018). A Long-term Evaluation of the First Generation of French Urban Enterprise Zones. *Journal of Urban Economics*, Volume 105, 149-161.

Jensen, C. , Winiarczyk, M. (2014). Special Economic Zones – 20 years later. *CASE Network Studies & Analyses* , Volume 467/2014.

Korkeamäki, O., Uusitalo, R. (2006). Employment Effects of a Payroll-Tax Cut: Evidence from a Regional Tax Exemption Experiment. VATT Discussion Papers 407, Government Institute for Economic Research, Helsinki

Krugman, P. (1991). Geography and Trade, Massachusetts: MIT Press.

Marshall, A. (1920). Principles of Economics. London: Macmillan and Co. Ltd.

Mayer, T., Mayneris, F. ja Py, L. (2013). The Impact of Urban Enterprise Zones on Establishments' Location Decisions: Evidence From French ZFUs', Banque de France Working Paper No. 458, Banque de France.

Püle, B., Innuse, G. (2017). The Importance of Special Economic Zones in Regions' Business Environment Development.

Wang, J., (2017). The Economic Impact of Special Economic Zones: Evidence from Chinese Municipalities. Journal of Development Economics, Volume 101.

World Bank (2017). Special Economic Zones: An Operational Review of Their Impacts.

4. Johtopäätökset

Juridisen selvityksen perusteella EU:n valtiontukisäännökset eivät estä Suomea ottamasta käyttöön alueellisia veronhuojennuksia mutta asettavat useita rajoitteita, jotka olisi huomioitava verolainsäädännössä. Alueellisia veronhuojennuksia voitaisiin ottaa käyttöön joko Sopimukseen Euroopan unionin toiminnasta (SEUT) sisältyvien alueellisia tukitoimenpiteitä koskevien poikkeusten perusteella tai ns. vähämerkityksellisenä eli de minimis -tukena.

Ensin mainitussa vaihtoehdossa EU-oikeudesta tulevat keskeisimmät rajoitteet liittyvät yhtäältä tukikelpoisiin alueisiin, joilla verokannustimia voitaisiin myöntää ja toisaalta enimmäistuki-intensiteetteihin eli siihen paljonko tuensaajalle voidaan myöntää tukea. Suomessa tukikelpoisia alueita ovat Itä- ja Pohjois-Suomi kokonaisuudessaan. Muualla Suomessa on tukikelpoisia yksittäisiä kuntia. Sallitut enimmäistuki-intensiteetit ovat 20-40 % tukikelpoisista investointikustannuksista yritysکوosta riippuen. Alueellisen tuen käyttöönotto edellyttäisi tuen etukäteishyväksyttämistä EU-komissiolla tai yleisen ryhmäpoikkeusasetuksen edellytysten noudattamista.

Alueellinen veronhuojennus voitaisiin vaihtoehtoisesti ottaa käyttöön ns. de minimis -tukena, jolloin sen määrä olisi rajoitettava yritysکوhtaisesti 200.000 €:oon kolmen vuoden ajanjaksolla. Tuki voisi olla lähtökohtaisesti tarkoitettu mihin tahansa yrityksen toimintakustannuksiin, eikä sitä olisi välttämätöntä sitoa investointiin erityistalousalueella. Myös tukikelpoiset alueet ja tuki-intensiteetit ovat lähtökohtaisesti kansallisessa harkinnassa, kuitenkin huomioon ottaen perustuslain yhdenvertaisuudesta aiheutuvat näkökohdat.

Alueellisen veronhuojennuksen yhteensopivuus perustuslain yhdenvertaisuussäännöksen kanssa edellyttää tukitoimenpiteen yhteiskunnallisen intressin ja veronhuojennuksen merkityksen oikeasuhtaisuutta. Oikeasuhtaisuuden tarkempi arviointi on mahdollista vasta, kun veronhuojennuksen yksityiskohdat ovat selvillä. Epävarmassa tilanteessa veronhuojennuksen käyttöönottaminen määräaikaisena kokeilulainsäädäntönä voisi pienentää perustuslaillista riskiä.

Kansainvälisen vertailun perusteella erityistalousalueiden keskeisin veronhuojennus on määräaikainen täysi tai osittainen vapautus yhteisöverosta erityistalousalueelle investoivalle tai siellä toimivalle yritykselle.

Erityistalousalueista ja niihin liittyvistä alueellisista verokannusteista saadut eurooppalaiset kokemukset eivät tarjoa yksiselitteistä vastausta järjestelyn toimivuudesta osana aluepolitiikkaa. Erityistalousalueen menestys on riippuvainen monesta tekijästä, joista osa liittyy itse alueen ja osa koko kansantalouden ominaisuuksiin. Alueen muun kehittämisen laiminlyönti kuitenkin helposti kumoaa verotuksen keventämisellä saatavat hyödyt.

Verotuksen keventäminen erityistalousalueella lisää lähtökohtaisesti alueen taloudellista toimintaa, mikä tasoittaa isoja alueellisia eroja arvonlisän muodostumisessa. Erityistalousalueet voivat lisäksi olla yksi mahdollinen vastaus kiristyvään kansainväliseen kilpailuun vihreän siirtymän investoinneista, mikä vahvistaisi koko kansantaloutta.

Erityistalousalueisiin liittyy merkittävä riski siitä, että lähialueiden talouskehitys taantuu investointien keskittyessä alueellisesti lähes yksinomaan erityistalousalueelle. Lisäksi vaikutukset julkiselle taloudelle ovat lähtökohtaisesti negatiiviset. Negatiivisia vaikutuksia rajoittaa verokannustimien kohdistaminen pienen asukaskohtaisen BKT:n seutukunnille.

Jos arvonlisän tasaisempi jakautuminen Suomen sisällä asetetaan yhteiskuntapoliittiseksi tavoitteeksi, kysymys on eri politiikkatoimien kustannusten ja hyötyjen vertailusta. Erityistalousalueita pitää verrata muihin aluepolitiikan välineisiin ja valita kustannustehokkain toimenpidekokonaisuus saavuttaa asetettu yhteiskuntapoliittinen tavoite. Poliitiikkatoimet pitää valita perustuen parhaaseen tutkimustietoon. Erityistalousalueiden toimivuudesta osana suomalaista aluepolitiikkaa saadaan tietoa vasta useiden vuosien kuluessa. Kokeilujen pitäisi kohdistua muutamille alueellisesti edustaville rakenteellisista taloudellista ongelmista kärsiville seutukunnille.