Vero-osasto
Tiia Hyysalo, Jari Salokoski

Valtiovarainvaliokunnan verojaostolle

Hallituksen esitys eduskunnalle laeiksi tutkimus- ja kehittämistoiminnan lisävähennyksestä verovuosina 2021–2025 annetun lain sekä varainsiirtoverolain 56 c §:n muuttamisesta

Valtiovarainministeriö lausuu vastineenaan valtiovarainvaliokunnan verojaostolle toimitettuihin lausuntoihin kunnioittavasti seuraavaa:

Yleistä

Hallituksen esityksessä ehdotetaan, että tutkimus- ja kehittämistoiminnan lisävähennyksestä verovuosina 2021–2025 annetun lain (1078/2020), jäljempänä *laki T&K-toiminnan lisävähennyksestä*, mukaista lisävähennysprosenttia korotetaan ja voimassaoloa pidennetään hallituksen budjettiriihessä 9.9.2021 tekemän päätöksen mukaisesti siten, että verovelvollinen voi tehdä vuosina 2022–2027 verotuksessa 150 prosentin lisävähennyksen sellaisista T&K-toiminnan menoista, jotka perustuvat verovelvollisen ja tutkimusorganisaation T&K-toiminnan yhteistyöhön. Lisäksi lain nimikettä ehdotetaan muutettavaksi siten, että uusi voimassaoloaika päivitetään myös lain nimikkeeseen.

Hallituksen esityksen perustuessa syksyn budjettiriihessä tehtyyn päätökseen valmisteluaikataulu on ollut tiivis, eikä esityksestä asian kiireellisyyden vuoksi pyydetty lausuntoja julkisella lausuntokierrolla. Voimassa oleva laki T&K-toiminnan lisävähennyksestä valmisteltiin vuonna 2020 (HE 196/2020 vp), jolloin lausuntoja saatiin 17 kappaletta. Valtiovarainvaliokunnan verojaoston nyt saamissa lausunnoissa toistuvat pääosin samat teemat kuin vuosi sitten lain valmistelun yhteydessä annetuissa lausunnoissa (julkisen lausuntokierroksen lausunnot sekä verojaoston saamat lausunnot). Toisaalta nyt tehty ehdotus yhteistyövähennyksen korottamisesta ja voimassaolon pidentämisestä osittain vastaa vuoden 2020 valmistelun yhteydessä saatuun palautteeseen siitä, että 50 prosentin suuruinen tutkimusyhteistyöhön kohdistuva lisävähennys ei ole tarpeeksi vaikuttava ja että voimassaolon tulisi olla pidempi.

Ehdotetun korotuksen vaikuttavuus

Valtiovarainvaliokunnan verojaoston asiassa vastaanottamissa lausunnoissa pääosin toistuu näkemys siitä, että ehdotukset olemassa olevan T&K-toiminnan yhteistyöhön kohdistuvan verokannustimen tason nostamisesta sekä voimassaolon pidentämisestä ovat sinänsä tervetulleita muutoksia, mutta niiden ei katsota olevan riittäviä yritysten T&K-toiminnan laajamittaiseen lisäämiseen kannustamisen kannalta. Lausunnoissa toivotaan laajamittaisemman, esimerkiksi myös yrityksen omiin T&K-toiminnan menoihin kohdistuvan verokannustimen käyttöönottoa Suomessa.

Tältä osin valtiovarainministeriö toteaa, että valtioneuvoston kanslia on 18.6.2021 asettanut parlamentaarisen TKI-työryhmän selvittämään keinoja, joilla sitoudutaan pitkäjänteiseen julkisen T&K-rahoituksen kasvattamiseen. Kevään 2021 puoliväli- ja kehysriihessä 29.4.2021 tehdyn päätöksen mukaisesti työryhmän tehtävänä on myös arvioida pysyvää T&K-toiminnan verokannustinta osana kokonaisratkaisua, joka johtaisi TKI-toiminnan yksityisten ja julkisten investointien ja rahoituksen neljän prosentin tasoon suhteessa bruttokansantuotteeseen. Työryhmä toimikausi päättyy vuoden 2021 lopussa.

Mikäli laajempaa verokannustina päädytään esimerkiksi työryhmän suosituksesta tai muun yhteiskunnallisen keskustelun pohjalta valmistelemaan, olisi sen valmisteluun varattava riittävästi aikaa. Perusteellisia muutoksia voimassa olevaan T&K-lisävähennyksestä annetun lain mukaiseen verokannustimeen ei olisi ollut mahdollista tässä aikataulussa toteuttaa.

Ylärajan korottaminen

Muutamassa lausunnossa ehdotettiin lisävähennyksen prosenttimäärän korottamisen lisäksi verovuosikohtaisen enimmäismäärän korottamista. Valtiovarainministeriö ei kannata tätä ehdotusta. Käytössä olevien aiempien verovuosien tilastojen perusteella jo 500 000 euron yläraja riittää suurimmalle osalle tutkimusyhteistyön lisävähennyksen potentiaalisista käyttäjistä saamaan täysimääräisen hyödyn 150 prosentin lisävähennyksestä. Käytännön merkitys ylärajan nostamisesta kohdistuisi siis vain pieneen määrään eniten tutkimusyhteistyötä tekevistä yrityksistä.

Kansainvälisessä tutkimuskirjallisuudessa on havaittu, että verokannustimien kannustinvaikutus korostuu nimenomaan pienillä ja keskisuurilla yrityksillä, kun taas isoimmat toimijat tekevät tutkimusta ja kehitystä verokannustimista riippumatta. Ylärajan nostaminen lisäisi jonkin verran verokannustimesta aiheutuvaa verotuottojen menetystä, kohdentuen pieneen joukkoon yrityksiä.

Ehdotettu lisävähennyksen korottaminen 150 prosenttiin tarkoittaa toteutuneiden menojen vähentämistä 2,5 kertaisina, minkä voidaan katsoa olevan suhteellisen

antelias kannustin. Ylärajan nostaminen korkeammalle yhdessä anteliaan yli sadan prosentin lisävähennysoikeuden kanssa saattaisi pahimmillaan johtaa keinotekoiseen tutkimusalihankinnan hintojen nostamiseen.

Jos lisävähennyksen ylärajaa korotettaisiin, esityksen taloudellisten vaikutusten arvio muuttuisi ja tällä olisi vaikutusta myös kuntatalouteen vaikuttavien veroperustemuutosten kompensoimista kunnille koskevaan hallituksen esitykseen (HE 213/2021 vp).

Tappiollisten yritysten kannustaminen

VATT:n lausunnossa todetaan, että tuki-instrumenttiin olisi perusteltua lisätä rahallinen korvaus tilanteessa, jossa yritys harjoittaa tutkimusyhteistyötä, mutta ei ole voitollinen. T&K-toiminnan lisävähennyksestä annetun lain valmistelun yhteydessä julkisella lausuntokierroksella esitettiin myös vastaavia kommentteja. Valtiovarainministeriö ei kannata tällaisen veronhyvitysmallin käyttöönottamista.

T&K-toiminnan lisävähennyksestä annetun lain mukaisessa tutkimusyhteistyön verokannustimessa tappiolliset yritykset on huomioitu niin, että lain 3 §:n 4 momentin mukaan poiketen siitä, mitä tuloverolain (1535/1992) 119 §:n 2 momentissa säädetään, lisävähennys luetaan osaksi elinkeinotoiminnan ja maatalouden tappiollista tulosta. Näin ollen lisävähennyksen käyttämisestä aiheutuneet tappiot on mahdollista siirtää tuleville vuosille normaalien tappioiden siirtymistä koskevien säännösten mukaisesti ja yritys voi hyödyntää nämä tappiot, jos sen toiminta kääntyy voitolliseksi kymmenen vuoden kuluessa.

Veronhyvitysmallia käytetään jonkin verran kansainvälisesti, mutta se ei luonteensa puolesta sopisi lainkaan Suomen nykyiseen verojärjestelmään. Käytännössä malli tarkoittaisi jonkinasteista verotuen muuntumista matkan varrella suoraksi tueksi, jonka perusteena vain olisi verotukseen liittyvä tuloslaskenta. Mallista tulisi todennäköisimmin monimutkainen ja sen käyttöönottoon sisältyisi huomattavan paljon selvitettäviä asioita ja käytännön kysymyksiä, eikä mallia voida pitää Suomen järjestelmän kannalta perusteltuna. Lisäksi malli saattaisi kannustaa vilpilliseen toimintaan rahasuorituksena saatavan edun tavoittelun vuoksi.

Tutkimusyhteistyön käsite

Helsingin yliopisto on lausunnossaan kiinnittänyt huomiota T&K-toiminnan lisävähennyksestä annetussa laissa käytettyyn terminologiaan koskien *tutkimusyhteistyötä* ja vähennyksen perusteena olevaa *alihankintalaskua*. Helsingin yliopisto antoi asiassa vastaavanlaisen lausunnon myös T&K-toiminnan lisävähennyksestä annetun lain valmistelun yhteydessä vuonna 2020, jonka johdosta HE 196/2020 vp terminologiaa täsmennettiin jatkovalmistelussa epäselvyyksien välttämiseksi. Valtiovarainministeriö viittaa tältä osin myös HE 196/2020 vp käsittelyn yhteydessä

valtiovarainvaliokunnan verojaostolle antamaansa asiantuntijalausuntoon ja toteaa, että *tutkimusyhteistyöllä* tarkoitetaan tässä yhteydessä yleiskielistä termiä, eikä varsinaista Helsingin yliopiston lausunnossaan viittaamaa EU:n valtiontukipuitteiden tarkoittamaa tosiasiallista aitoa tutkimusyhteistyötä, jollaisesta yliopisto ei lähettäisi lain tarkoittamaa alihankintalaskua yritykselle.

Muutoslain soveltaminen

Veronmaksajain Keskusliitto on lausunnossaan esittänyt, että ehdotettua siirtymäsääntöä muutetaan niin, että siitä käy selville, että korotettua lisävähennystä sovelletaan verovuosina 2022-2027. Valtiovarainministeriö toteaa, että voimaantulosäännös on kirjoitettu vakiintuneen lainsäädäntötekniikan ja oikeusministeriön laintarkastuksen antamien ohjeiden mukaisesti siten, että muutoslailla ei ole puututtu alkuperäisen lain voimassaolon alkamista koskevaan säännökseen.

Lain 6 §:n mukaan laki tulee voimaan 1.1.2021 ja on voimassa 31.12.2027 asti ja lakia sovelletaan verovuosilta 2021–2027 toimitettavissa verotuksissa. Muutoslailla ei ole tällaisissa tilanteissa tapana muuttaa jo voimaan tulleen lain voimassaolon alkamisajankohtaa, sillä tämä tarkoittaisi lain takautuvaa muuttamista. Muutoslain sisältämien muutosten voimaantulosta säädetään erikseen muutoslain voimaantulosäännöksessä. Ehdotuksen mukaisessa muutoslain voimaantulosäännöksessä todetaan, että muutoslakia, eli korotettua 150 prosentin lisävähennysprosenttia, sovelletaan ensimmäisen kerran verovuodelta 2022 toimitettavassa verotuksessa. Selvyyden vuoksi hallituksen esityksen säännöskohtaisissa perusteluissa on havainnollistettua asiaa seuraavasti: ” – – – *korotettua 150 prosentin lisävähennysprosenttia sovellettaisiin vain verovuosina 2022–2027, jolloin verovuodelta 2021 hyväksyttäviin menoihin sovellettaisiin aiemman lain sanamuodon mukaista 50 prosentin lisävähennystä. Mikäli hanke on alkanut vuonna 2021 ja jatkuu seuraavina vuosina, korkeampaa 150 prosentin lisävähennystä sovellettaisiin siltä osin kuin hankkeeseen liittyvät lisävähennykseen oikeuttavat menot kohdistuvat verovuosille 2022–2027.”*

Terhi Järvikare
osastopäällikkö, ylijohtaja

Tiia Hyysalo
veroasiantuntija