LAUSUNTO

Lakialoite laiksi tutkimustoiminnan menoihin perustuvista lisävähennyksistä verotuksessa ja eräistä muista verolainsäädännön muutoksista (LA 69/2022 vp)

Kiitän valtiovarainvaliokunnan verojaostoa mahdollisuudesta antaa lausuntoni lakialoitteesta LA 69/2022 vp.

Lausunnossa esitän eräitä ehdotetun uudistuksen lähtökohtiin, muutoksiin ja eri vaiheisiin liittyviä huomiota sekä kommentteja aloitteessa esitetyn sääntelyn johdosta. Lisäksi huomioni kohdistuvat ehdotettujen muutosten vaikutusarviointiin ja seurantaan.

Toivon valtiovarainvaliokunnan verojaoston ottavan kommenttini huomioon tarpeelliseksi katsomassaan laajuudessa.

Lakialoite, sen suhde edeltävään sääntelyyn ja aloitteen antoa edeltävä valmistelu

TKI-toiminnan tukeminen on perusteltua ja tarpeellista monista eri syistä. Lakialoitteessa on valittu tukemisen tavaksi verotuki suoran tuen sijaan. On myös tärkeää, että tuki on voimassa toistaiseksi eikä se ole määräaikainen. Siten se luo verotukseen ennustettavuutta ja jatkuvuutta, jonka perusteella elinkeinotoiminnan ja maatalouden harjoittajat voivat suunnitella tutkimus- ja kehittämistoimintaansa pitkäjänteisesti.

Aloitteen mukaisen merkittävän julkisen tuen ja sen suuntaamisen vaikutukset tulee siten selvittää ja arvioida ennen muutoksen voimaantuloa sekä sen voimassaollessa. Monivaiheisen valmistelun ja sääntelyn sekä merkittävien päätöksiä koskevien suunnan muutosten vuoksi olisi perusteltua kirjoittaa selkeämmin näkymiin eri vaiheet ja tehtyjen muutosten perusteet. Muutoin lainvalmisteluaineisto ei anna selkää kuvaa lainsäätäjän tarkoituksesta eikä tulkinta-apua vastaisessa tulkintaongelmissa, joita väistämättä lakia sovellettaessa syntyy.

Lakialoitteen mukaan ”valmistelun kuluessa ehdotettavan lain nimeksi on muutettu laki tutkimus- ja kehittämistoiminnan menoihin perustuvista lisävähennyksistä”. Lisäksi laki / sisältöä kutsutaan aloitteessa yhdistelmävähennykseksi, yhdistelmäkannustimeksi ja hybridikannustimeksi. Ilmauksen selkeyden ja yhdenmukaisuuden näkökulmasta terminologian ja sen selkeys on tästä syystä nostaa tarkastelun fokukseen sääntelyn viimeistelyssä ja viestinnässä.

Lakialoitteessa esitetty vähennys eroaa olennaisesti vuosina 2021 voimassa olleesta ja 2022 voimassa olevasta sääntelystä. Merkittävä ero liittyy suhteessa valtiontukea koskevaan

sääntelyyn. Mainittujen vuosien sääntely on ollut vaikeaselkoista ja koskenut vain hyvin rajattua alihankkijoiden joukkoa. Palkkakustannuksista ei vähennystä ole voinut tehdä lainkaan. Siinä suhteessa nyt esitetty malli on yritysten näkökulmasta huomattavasti laajempi ja monipuolisempi.

Toinen perustavanlaatuinen muutos on se, että aloitteen mukaan vähennys voidaan tehdä myös verovelvollisen maksamista palkkamenoista. Edeltävän sääntelyn (2021 alkaen) lähtökohtana on ollut nimenomaisesti välttää vuosina 2013 ja 2014 sovellettuun määräaikaiseen, yhteisön palkkamenoihin perustuneeseen tukeen liittyneet ongelmat.

Lainsäädäntöteknisesti sääntelyn sisältöön ja selkeyteen vaikuttaa aloitteessa esitetty kategorinen toteamus jonka mukaan kysymyksessä olisi yrityksille uusi yleinen verotuki, joka ei olisi EU-oikeuden näkökulmasta valtiontukea. Toteamus on yllättävä suhteessa mainittuun sääntelyhistoriaan ja sen perusteeksi viitataan ministeriöiden tekemään analyysiin ja asiantuntijatyöhön, jonka perusteella aloitteen mukaan ”erityisiä syitä yhdistelmävähennyksen katsomiseksi kielletyksi valtiontueksi ei pitäisi olla”. Perinteisesti tämän tyyppistä epävarmuutta olisi voinut vähentää ulkopuolisten ja riippumattomien EU-oikeuden asiantuntijoiden lausunnoin.

Merkittävimpinä muutoksina suhteessa aiemmin lausuntokierroksella olleeseen HE-luonnokseen ovat konsernikohtaisuudesta luopuminen sekä ylimääräisen lisävähennyksen prosenttiosuuden korottaminen 35 %:sta 45 %:iin. Etenkin konsernikohtaisuudesta luopuminen selkeyttää yhdistelmävähennyksen suhdetta yleisiin verojärjestelmän lähtökohtiin ja erityisesti erillisyhtiöperiaatteeseen perustuvaan yritysverotukseen. Molemmat mainitut muutokset lisäävät verotuen määrää. Se on verovelvollisten näkökulmasta muutoksena positiivinen. Ongelmalliseksi asian tekee muuhun kokonaisuuteen liittyen vaikutusarvioinnin puute ja kesken valmistelun nopeasti muuttunut sisältö.

Lakialoitteessa esitetyn sääntelyn kohdalla ongelmallisena voidaan pitää sitä, missä määrin esimerkiksi Verohallinnon tehtävien määrä tulee lisääntymään muun muassa sen valvoessa sitä, että merkityt palkka- sekä ostomenot ovat luonnoksessa tarkoitettuja TKI-menoja. Valmistelun aiemmassa vaiheessa (HE-luonnos) on edellytetty että ”Verohallinnon tulisi sopeuttaa toimintaansa ehdotetun lain vuoksi”. Vaikutusarvioinnin puuttuessa ja aloitteen myötä sisällön edelleen muututtua tärkeämpää lienee, että hallinnon tarvitsema lisäresursointi varmistetaan. On hyvä muistaa, että vuonna 2021 voimaan tulleen määräaikaisen kaksisivuisen lain tullessa voimaan, Verohallinto antoi noin 20-sivuisen ohjeen, jossa sääntelyn sisältöä selkeytettiin veronmaksajille. Lakialoitteen sisältämä sääntely tuo mukanaan useita uusia tulkintaa ja valvontaa koskevia kysymyksiä.

Aloitteessa mainitun lain 2 §:n 1 kohdan mukaan tutkimus- ja kehittämistoiminnalla tarkoitetaan ”sellaista luovaa ja systemaattista toimintaa tiedon lisäämiseksi ja tiedon käyttämistä uusiin sovelluksiin, jolla tavoitellaan jotain olennaisesti uutta”. Lainkohdan väljä muotoilu tulee aiheuttamaan runsaasti tulkintaongelmia, kun määritelmän rajat muotoutuvat käytännön tulkintatilanteissa.

Isossa kuvassa verovähennystä koskeva sääntely liittyy laajempaan TKI-rahoitusta koskevaan työhön ja lainsäädäntöön sekä sen ongelmiin. Vaikka asiaa on pyritty edistämään parlamentaarisessa työryhmässä, sen tavoitteet ja esitysten tosiasialliset vaikutukset kohdistuvat tutkimustoiminnan julkisen rahoituksen rakenteelliseen muutokseen, joka vaikuttaa tieteenalakohtaisesti eri tavoin. Yritysten verovähennykseen perustuva malli on

erittäin hyvä ja kannatettava esimerkiksi teknologia- ja lääketeollisuuden tutkimus- ja kehittämistoiminnan sekä niitä koskevien tieteenalojen näkökulmasta. Sen sijaan kuten ETLA:n seminaarissa Yrjö Neuvo totesi, on syytä olla huolissaan esimerkiksi yhteiskuntatieteiden asemasta. Tässä suhteessa voidaan perustellusti kysyä, ohjaavatko TKI-lisävähennykset ennakoitavalla tavalla julkisen talouden tutkimuspanokset ja huomion lähinnä tietyille tutkimusaloille, joiden toiminta on yritysten kannalta keskeinen.

Valmistelun aikataulu on kiireellinen. Vuosien 2021 ja 2022 TKI-verovähennystä koskeva sääntely näyttäisi jääneen melko vähälle huomiolle. Se ei tiettävästi ole lisännyt tutkimustoiminnan saati tutkimustoimintaa harjoittavien elinkeinon- tai maatalouden harjoittajien määrää. Nyt luonnoksessa ehdotetun sääntelyn on määrä tulla voimaan vielä tällä vaalikaudella 1.1.2023 alkaen.

Lopuksi

Olen edellä pyrkinyt nostamaan esiin näkökohtia esitetyn sääntelyn lähtökohtiin, sen vaiheisiin ja niiden myötä esitettyihin muutoksiin liittyen (olen sivunnut aihepiiriä erityisesti kasvuyritysten näkökulmasta Verotus-lehden 1/2022 pääkirjoituksessa),

Sääntelyä ja sen vaikutuksia on perusteltua tarkastella myös mahdollisen jatkokehityksen näkökulmasta niin, että lainsäätäjällä on valmius tehdä tarvittaessa edelleen muutoksia. Vaikutusarvioiden jäätyä väistämättä puutteelliseksi tulisi TKI-rahoitusta ja yhdistelmävähennystä sekä niiden vaikutuksia seurata ja kehittää mahdollisimman asiantuntevan ja vaikutusvaltaisen tahon toimesta.

Toivon, että valtiovarainvaliokunnan verojaosto ottaa edellä esitetyn huomioon tarpeelliseksi katsomassaan laajuudessa.

Tampereella 30.11.2022

Juha Lindgren
professori, yritysverotus
Vaasan yliopisto