



VALTIOVARAINMINISTERIÖ  
FINANSMINISTERIET

# Uusi T&K- yhdistelmäverokannustin 2023

Jari Salokoski  
Tiia Hyysalo  
31.8.2022



# Hallituksen esitysluonnos tutkimus- ja kehittämistoiminnan yhdistelmävähennyksestä verotuksessa

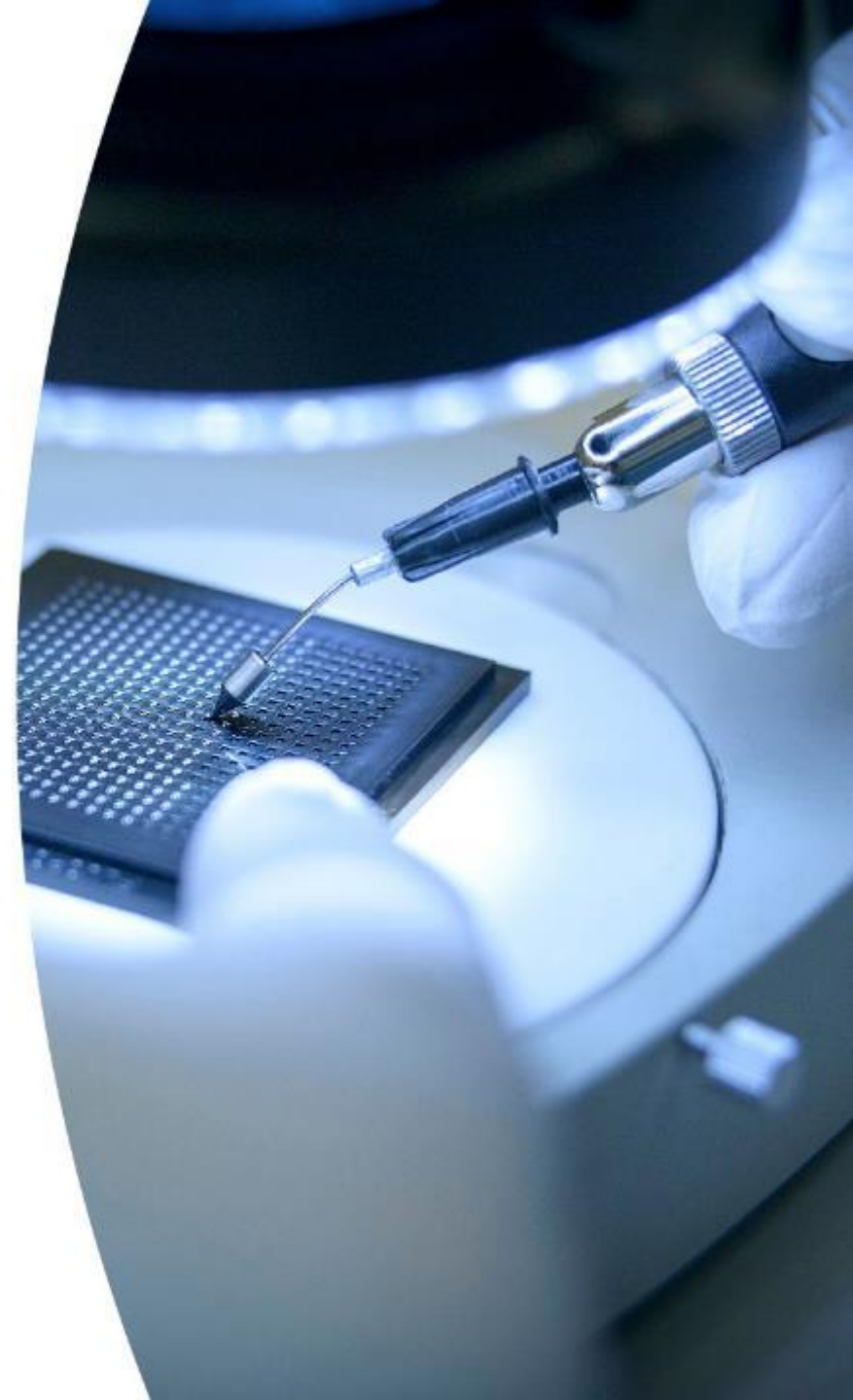
- Verovähennyksen valmistelun lähtökohtia:
  - Budjettivaikutus 100 miljoona euroa vuodessa
  - Olennaiset erot vuoden 2013–2014 T&K-vähennykseen
    - Pysyvä vähennys, ennakoitavuus
    - Palkkamenot + ostetut palvelut
    - Yleinen vähennys: valtiontukisääntelystä aiheutuvat mutkikkeudet vältetään
    - Suorat tuet eivät estä vähennyksen saamista kuluista, joihin ei ole saatu nimenomaisesti kohdistettua tukea
    - Ei hankekohtaisuuden vaatimusta

# Yhdistelmävähennys

- Yhdistelmävähennys koostuisi yleisestä lisävähennyksestä sekä ylimääräisestä lisävähennyksestä:
  - Yleinen lisävähennys perustuisi T&K-menojen määrään
  - Ylimääräinen lisävähennys T&K-menojen määrän vuosittaiseen kasvamiseen
- Kaikki elinkeinotoimintaa tai maataloutta harjoittavat verovelvolliset, joilla on lain tarkoittamia T&K-menoja, voisivat vaatia vähennystä.
- Perusteena tutkimus- ja kehittämistoiminnan palkka- ja ostopalvelumenot.

# Yleinen lisävähennys

50 % hyväksyttävistä T&K-menoista

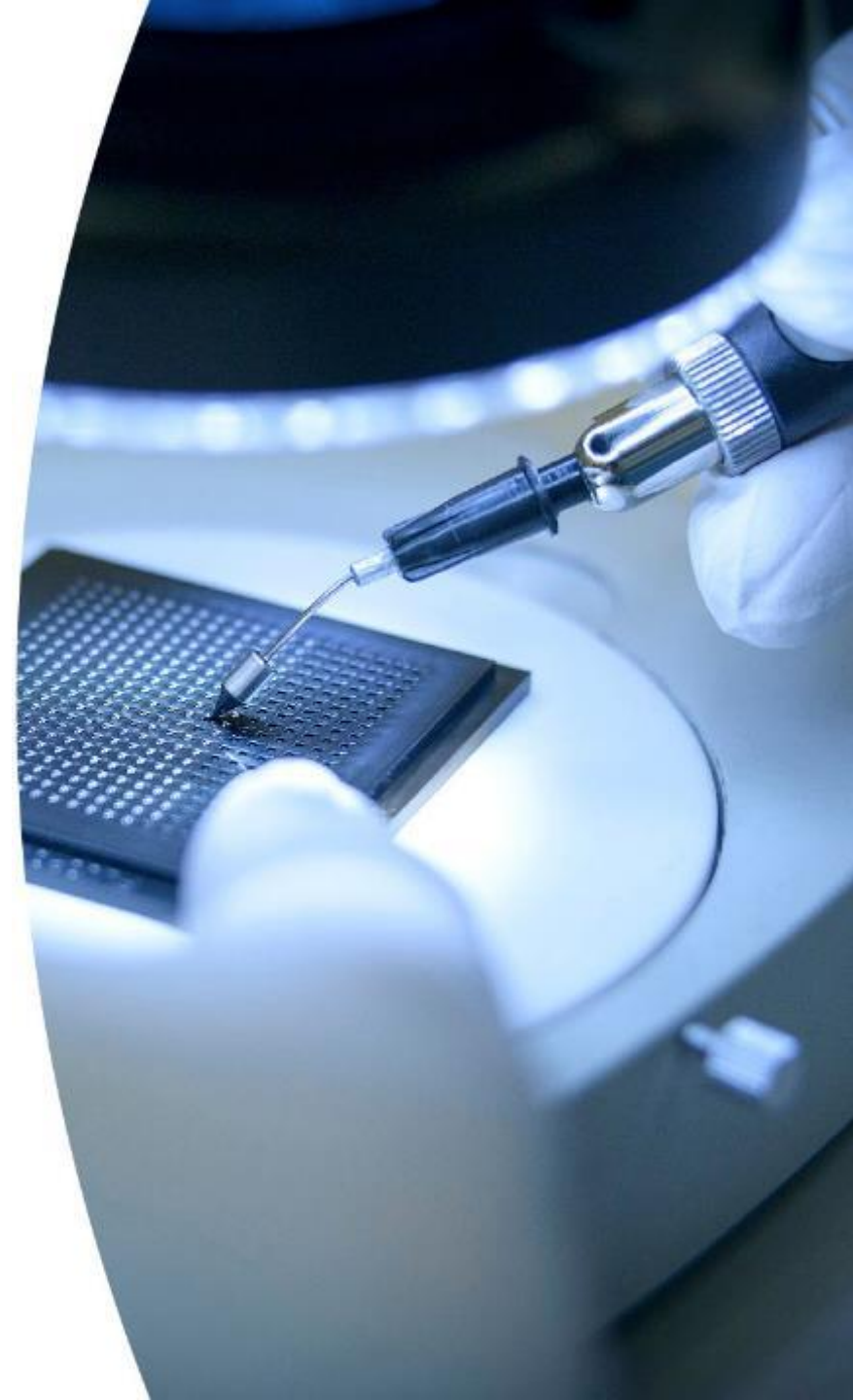


# Yleinen lisävähennys

- Yleinen lisävähennys olisi 50 % verovelvollisen ***omaan T&K-toimintaan liittyvistä*** palkka- ja ostopalvelumenoista.
- Yleisen lisävähennyksen konsernikohtainen enimmäismäärä verovuonna olisi 500 000 euroa.
- Hallinnollisten kustannusten vuoksi verovelvolliskohtainen alaraja yleiselle lisävähennykselle olisi 5 000 euroa.

# Ylimääräinen lisävähennys

35 % T&K-menojen lisäyksestä



# Ylimääräinen lisävähennys

- Verovelvollinen voisi tehdä 35 % ylimääräisen lisävähennyksen silloin, kun yleisen lisävähennyksen perusteena olevien T&K-toiminnan menojen määrä on kasvanut verrattuna edelliseen verovuoteen.
  - T&K-menojen vertailupohjana olisi edellisen vuoden verotuksessa vahvistettu yleisen lisävähennyksen perusteeksi hyväksytty määrä.
- Myös ylimääräisen lisävähennyksen konsernikohtainen enimmäismäärä verovuonna olisi 500 000 euroa.
- Ylimääräistä lisävähennystä laskettaessa otettaisiin huomioon enintään 50 %:n suuruinen menojen lisääntyminen edelliseen vuoteen verrattuna.
- Ylimääräiselle lisävähennykselle ei olisi alarajaa.

# T&K-toiminta on luovaa, systemaattista, olennaisesti uutta tuottavaa

Laki tutkimus- ja kehittämistoiminnan yhdistelmävähennyksestä verotuksessa 2 § 1 mom. 1 k)





# Tutkimus- ja kehitystoiminnan määritelmä

- Laissa tutkimus- ja kehittämistoiminnalla tarkoitetaan sellaista ***luovaa ja systemaattista toimintaa tiedon lisäämiseksi ja tiedon käyttämistä uusiin sovelluksiin, jolla tavoitellaan jotain olennaisesti uutta.***
- Määritelmä vastaa:
  - Tilastokeskuksen tilastoissa käytettyä tutkimus- ja kehittämistoiminnan käsitettä
  - Tutkimus- ja kehittämistoiminnan rahoituslaissa (HE luonnos) käytettyä määritelmää
  - Vrt. EU-määritelmä ryhmäpoikkeusasetuksessa
- Peruseriaatteet T&K-toiminnan luonteisuuden taustalla: toiminnan luovuus, systemaattisuus ja jonkin olennaisesti uuden tavoittelu. Pelkkä toiminnan kehittäminen, tehostaminen tai muu yleinen parantaminen ei yleensä täytä mainittuja kriteereitä.

# T&K-toiminnan tunnusmerkkejä

- **Uutta tietoa tavoittelevaa:** T&K:n tavoitteena on tuottaa uutta tietoa ja uusia tuloksia. Pelkkä olemassa olevan tiedon soveltaminen uusien ratkaisujen, tuotteiden, prosessien tai menettelytapojen kehittämiseksi ei ole tutkimus- ja kehittämistoimintaa.
- **Luovaa:** T&K-toiminnalle tunnusomaista on luovuus, ongelmanasettelu, uudenlaisten käsitteiden ja hypoteesien testaaminen. Tuotteiden, prosessien, käytänteiden tai mallien rutiininomainen uudistaminen tai kehittäminen ei ole T&K-toimintaa.
- **Onnistumisen suhteen epävarmaa:** T&K-toiminnalle on tunnusomaista epävarmuus sekä toteutuvien tulosten että tarvittavien resurssien suhteen.
- **Systemaattista:** T&K-toimintaa suoritetaan suunnitelmallisesti ja sen toteutusta seurataan. Toiminnan tarkoitus on määritelty ja siihen on kohdennettu suunnitellut resurssit. T&K-toiminta on usein organisoitu projektiksi, mutta se voi olla myös yhden henkilön tai ryhmän suorittamaa tavoitteellista toimintaa.
- **Tuloksiltaan siirrettävissä olevaa ja/tai toisinnettavaa:** T&K-työn tuottama tieto ja tulokset ovat toisinnettavia ja siirrettävissä.
- Perustutkimus (basic research), soveltava tutkimus (applied research) ja kehittämistyö (experimental development).

# Vähennyksen perusteena T&K- toiminnan palkkamenot ja ostetut palvelut



# Yhdistelmävähennyksen peruste

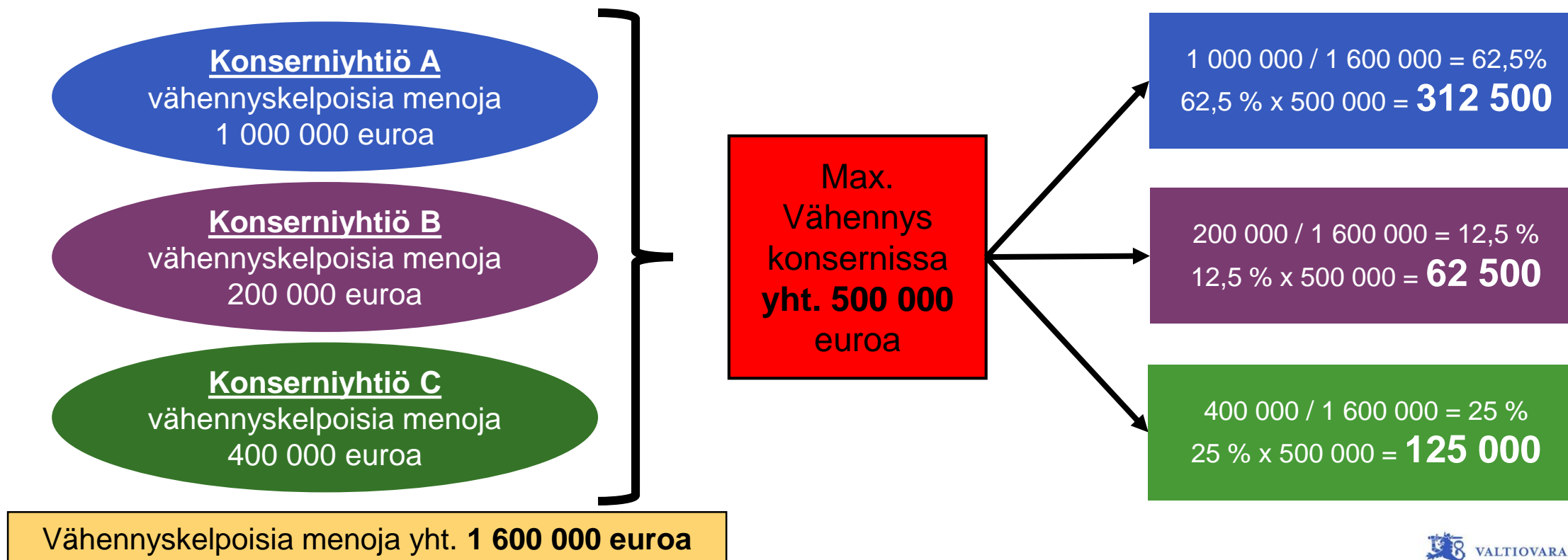
- Yleinen lisävähennys myönnettäisiin verovelvollisen **omaan liiketoimintaan liittyvään** T&K-toimintaan kohdistuvien palkkojen ja ostettujen T&K-toiminnan palveluiden yhteismäärän perusteella ja ylimääräinen lisävähennys samojen menojen määrän kasvamisen perusteella.
  - Palkkamenot ovat selkeä ja suhteellisen yksiselitteinen vähennyksen peruste ja myös ostettujen palveluiden sisältö ja peruste on selvennettävissä ostolaskuilta.
  - **Palkat:** T&K-työn perusteella maksetut EPL 13 §:ssä ja avainhenkilölain 1 §:ssä tarkoitetut palkat; pl. TVL 66–68 §:n edut.
  - **Ostetut palvelut:** Verovelvollisen omaan toimintaan liittyvän T&K:n harjoittamiseksi ulkopuoliselta taholta hankittu, ulkopuolisen henkilöstön tuottama palvelu. → Ostettuihin palveluihin eivät kuulu tavaroiden, tuotteiden, materiaalien, toimitilojen tai vastaavien menojen hankinnat tai käyttökorvaukset.
- Vähennyksen rajaaminen palkkamenoihin ja ostopalveluihin (vs. kaikki T&K-menot) mahdollistaa suuremmat vähennysprosentit sekä mahdollistaa korkeammat ylärajat.

# Konsernikohtainen vähennys

- Sekä yleisen että ylimääräisen lisävähennyksen enimmäismäärä olisi konsernikohtainen. Yleisen lisävähennyksen 5 000 euron vähimmäismäärä olisi kuitenkin verovelvolliskohtainen.
- **Konserni:** OYL 8 luvun 12 §:ssä tarkoitettu konserni tai yhtiöt, joissa kaikissa yhdellä tai useammalla luonnollisella henkilöllä, oikeushenkilöllä tai näillä yhdessä on OYL 8 luvun 12 §:ssä tarkoitettua määräysvaltaa vastaava määräysvalta.
- Tarkoitus on ehkäistä useankertaisen vähennyksen hyödyntäminen konsernissa toimintoja järjestelemällä, vrt. esim. koronatuet.

# Esimerkki konsernikohtaisesta vähennyksestä:

Konserniin kuuluva verovelvollinen voisi tehdä lisävähennyksen siltä osin, kuinka suuren suhteellisen osuuden kyseisen verovelvollisen omat lisävähennysten perusteena olevat T&K-toiminnan menot muodostavat koko konsernin lisävähennysten perusteena olevista T&K-toiminnan menojen kokonaismäärästä.



# Yhteensovittaminen muiden vähennysten ja tukien kanssa

- Yhdistelmävähennystä sovellettaisiin rinnakkain tutkimus- ja kehittämistoiminnan lisävähennyksestä verovuosina 2021–2027 annetun lain mukaista lisävähennystä (ns. *yhteistyövähennys*) koskevien säännösten kanssa.
  - Lisävähennyksiä ei saisi samoista menoista, joista on myönnetty toisen lain mukainen lisävähennys tai muuta julkista tukea.
- Yleistä tai ylimääräistä lisävähennystä ei saisi tehdä elinkeinotoiminnan tuloksi luetusta konserniavustuksesta.
- Yhdistelmävähennys otettaisiin huomioon verovuoden tappiota vahvistettaessa.

# Muita säännöksiä ja voimaantulo

- Yritysjärjestelyt
- Verotusmenettely
  
- Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan 1.1.2023.
- Lakia sovellettaisiin yleisen lisävähennyksen osalta ensimmäisen kerran vuodelta 2023 toimitettavassa verotuksessa.
- Ylimääräisen lisävähennyksen osalta ensimmäisen kerran verovuodelta 2024 toimitettavassa verotuksessa.





VALTIOVARAINMINISTERIÖ  
FINANSMINISTERIET

# Kiitos mielenkiinnosta!

[jari.salokoski@gov.fi](mailto:jari.salokoski@gov.fi)  
[tia.hyysalo@gov.fi](mailto:tia.hyysalo@gov.fi)  
[vm.fi](http://vm.fi)