

30.8.2022

Moritz Scherleitner,

OTT, MSc. (WU),

Assistant Professor, Aalto-yliopisto

Valtiovarainministeriölle

Asia: Luonnos, Hallituksen esitys eduskunnalle laiksi tutkimus- ja kehittämistoiminnan yhdistelmävähennyksestä verotuksessa

Lausuntonani lakiehdotuksesta esitän seuraavaa:*

1. Ehdotus pähkinänkuoressa¹

Esityksessä ehdotetaan tutkimus- ja kehittämistoiminnan yhdistelmävähennystä, joka koostuisi yleisestä lisävähennyksestä sekä ylimääräisestä lisävähennyksestä. Lisävähennyksiin olisivat edellytysten täyttyessä oikeutettuja kaikki elinkeinotoimintaa tai maataloutta harjoittavat verovelvolliset, joilla on lain määritelmän täyttäviä tutkimus- ja kehittämistoiminnan palkka- tai ostopalvelumenoja. Yleisen lisävähennyksen määrä olisi 50 prosenttia verovelvollisen omaan tutkimus- ja kehittämistoimintaan liittyvistä palkka- ja ostopalvelumenoista. Sen enimmäismäärä verovuonna olisi 500 000 euroa ja alaraja 5 000 euroa. Nk. 35-prosenttisen ylimääräisen lisävähennyksen saa, mikäli verovelvollisen verovuoden aikana tekemän tutkimus-

*Haluan kiittää Riitta Kärkeä kielentarkastuksesta.

¹ Otettu käytännössä suoraan esityksen luonnoksesta. Lukijat, jotka tuntevat esityksen, voivat jatkaa seuraavaan lukuun.

30.8.2022

ja kehittämistoiminnan määrä on lisääntynyt verrattuna edelliseen verovuoteen, sen tutkimus- ja kehittämistoiminnan määrän lisääntymisen perusteella. Negatiivisten kannustinvaikutusten välttämiseksi ylimääräisen lisävähennyksen määrää laskettaessa tutkimus- ja kehittämistoiminnan menojen lisääntymisenä otettaisiin huomioon enintään 50 prosentin suuruinen lisäys edelliseen vuoteen verrattuna. Ylimääräisen lisävähennyksen enimmäismäärä verovuonna olisi 500 000 euroa. Alarajaa sen sijaan ei ole.

2. Kaksi lyhyttä kommenttia

Lienee hyvin perusteltua sanoa, että tutkimus- ja kehittämistoiminta on yhteiskunnallisesti tärkeää. Näin ollen on myös järkevää, ja varsin yleistä, että valtiot kannustavat sellaista toimintaa.² Tiedän, että verokannustimesta voi sanoa lähes uskomattoman paljon, mutta korostan, etten minä ole oikea ihminen arvioimaan, ovatko esityksessä ehdotetut kannustimet sellaiset, jotka palvelevat tarkoitusta parhaiten. On silti tärkeää, että asian osaavat ihmiset arvioivat tätä säännöllisesti.³ Jos myönnetty veroetu ei johda haluttuun käytökseen, tulee säännöstä muokata, tai purkaa se, jollei kuitenkin haluta antaa sitä poliittisista syistä – mikä on kieltämättä kallis ratkaisu. Potentiaaliseen lain muuttamiseen liittyy tietenkin verohallinnolle, ja erityisesti suunnitteluvarmuutta tarvitseville yrityksille, omat kustannuksensa, jotka tulee ottaa huomioon. Toisin sanoen, kyseessä on ex-ante hyvin järkevä ehdotus, johon liittyy silti väistämättä epävarmuutta, ja kaikille tulee olla selvää, että kannustimien toimivuudesta tietyissä taloudellisissa ympäristöissä opitaan osittain myös erehdyksen kautta. Jos käy ilmi, että muutokset ovat tarpeellisia, olisi syytä lopettaa kannustimen antaminen käyttämällä riittävää siirtymäaikaa, sillä yritykset tarvitsevat varmuutta suunnitelmiensa tekemisessä.

Toinen kommenttini koskee esityksessä olevan ehdotuksen arviointia valtiontuen sääntelyn valossa. Vaikka yritän olla takertumatta lillukanvarsiin, kyseenalaistaisin silti, voiko valtiontukikysymyksiä niin selvästi poissulkea, kuten esityksessä tehdään. On tietenkin totta,

² OECD, OECD R&D tax incentives database 2021 edition (OECD 2022).

³ Ks. tästä eteenpäin E.M. Zolt, *Tax incentives in developing countries: maximizing the benefits and minimizing the cost*, in *United Nations Handbook on Selected Issues in Protecting the Tax Base of Developing Countries* (A. Trepelkov, H. Tonino & D. Halka eds., United Nations 2017).

30.8.2022

että ” kyseessä olisi yrityksille uusi yleinen verotuki”,⁴ mutta samalla voi huomauttaa, että EUT on myös katsonut, ”että verotuksellinen toimenpide, josta hyötyvät vain siinä tarkoitettuja liiketoimia suorittavat yritykset eivätkä muut samalla alalla toimivat yritykset, jotka eivät suorita tällaisia liiketoimia, voitiin katsoa valikoivaksi [...]”⁵ Kyseessä oleva tapaus oli erilainen, mutta mainittakoon, että osassa kirjallisuutta epäsuora valikoituvuus tuli kyllä yhdistettyä myös t&k kannustimiin.⁶ Tämä ei automaattisesti tarkoita, että esityksessä esillä oleva ehdotuskin aiheuttaa valtiontukiongelmia, mutta ehkä hallitus voisi oman näkemyksensä asiasta vielä vähän tarkemmin perustella.

Apulaisprofessori, Moritz Scherleitner, OTT, MSc. (WU)

Espoo, 30.8.2022

⁴ Hallituksen esitys eduskunnalle laiksi tutkimus- ja kehittämistoiminnan yhdistelmä vähennyksestä verotuksessa

⁵ EUT C-20/15 P ja C-21/15 P, ECLI:EU:C:2016:981, para. 88.

⁶ Ks., J. Englisch, *Europäisches Steuerrecht*, in *Steuerrecht* s. 215 (Seer et al. eds., Otto Schmidt 2021); J. Englisch, *Das Beihilfeverbot im Steuerrecht*, in *Handbuch Europäisches Steuerrecht* (Schaumburg & Englisch, Otto Schmidt 2020): ”Eine beihilferechtlich relevante de facto-Selektivität ist anzunehmen, wenn von einer steuerentlastend wirkenden Regelung spezifische Unternehmenskategorien oder bestimmte Branchen signifikant stärker profitieren als andere. Dies ist beispielsweise bei Steuervergünstigungen für Forschung und Entwicklung der Fall.“ D. Licht, *EU-Beihilferecht und Unternehmensbesteuerung* s. 159 (Erich Schmidt Verlag 2020). Ks. yleisesti myös Kokott, *Das Steuerrecht der Europäischen Union* ss. 150-151 (Beck 2019).