



12.9.2022

Lausuntopyyntönnö 12.8.2022

### **Hallituksen esitysluonnos laiksi tutkimus- ja kehittämistoiminnan yhdistelmävähennyksestä verotuksessa**

Elinkeinoelämän keskusliitto EK kiittää mahdollisuudesta lausua tässä asiassa.

#### **Elinkeinoelämän järjestöjen yhteiset näkemykset**

Tässä osiossa esitetään elinkeinoelämän järjestöjen yhteiset näkemykset esitysluonnoksesta.

#### **Yleishuomiot esityksestä**

Elinkeinoelämän järjestöt pitävät ehdotettua T&K-verokannustinta tarpeellisena ja tavoitteiltaan kannatettavana. Erityisen tärkeää yrityksille on, että ehdotettu T&K-verokannustin on pysyvä. Yrityksille verotuksen ja toimintaympäristön ennakoitavuus on ehdottoman tärkeä tekijä pohdittaessa T&K-toiminnan sijaintipaikkaa. On hyvä, että esitetty lisävähennys on rakenteeltaan neutraali ja tarjolla kaikille T&K-toimintaa tekeville yrityksille koosta, toimialasta, tutkimus- ja kehityshankkeesta, sovellettavasta teknologiasta tai muista ominaisuuksista riippumatta.

On tärkeää, että Suomen julkisten innovaatiokannustimien järjestelmää, joka on perustunut suorille tuille, täydennetään pysyvällä ja laaja-alaisella T&K-toiminnan verokannustimella, jollainen on muodossa tai toisessa käytössä useimmissa kehittyneissä talouksissa. Kansainvälisen tutkimuksen mukaan T&K-verokannustimet tukevat erityisesti pk- ja mid-cap-yritysten innovaatiopanostusten lisäämistä.

Verotus on aina vain työkalu, jolla tavoitellaan jotakin merkittävää. Innovaatiotoiminnan lisäämiseen tähtäävien julkisten kannustimien vahvistaminen on perusteltua vallitsevassa tilanteessa, jossa työn tuottavuutta on pystyttävä nostamaan ja tuotannon ekologisuutta vahvistamaan. Tarvitsemme T&K-panostuksia päästäksemme vähähiilitavoitteisiin ja irtautuaksemme mm. Venäjän fossiilisesta energiasta. Tarvitaan lisää

Talous ja verotus  
Lauri Lehmusojä

12.9.2022

tutkimukseen pohjaava uutta tietoa ja teknologiaa ja näille perustuvaa liiketoiminnan kehittämistä koko yritys kentässä, erityisesti pk-yrityksissä. Varovaistenkin arvioiden mukaan jo tehtyjen ilmastositoumusten toteuttaminen lisää puhtaiden teknologioiden kysyntää ja vähähiili-investointien tarvetta vähintään 20 prosenttia vuoteen 2030 mennessä. Tämä tarkoittaisi Suomen viennille arviolta kolmen miljardin euron vuosittaista kasvua.

Suomen tulee olla maa, jossa T&K-toimintaa kannattaa tehdä ja kasvatetaan. Nykyisellään yrityksissä tehtävät TKI-investoinnit ovat vuosittain neljän miljardin euron tasolla. Kun yritys voi tehdä T&K-menoista ylimääräisen verovähennyksen, syntyy kannuste toiminnan kasvattamiseen Suomessa. Lisä-verovähennys jouduttaa innovaatiointensiivien kasvu kohti tavoiteltua neljän prosentin tasoa bruttokansantuotteesta vuonna 2030 ja näin edistää talouden kilpailukyky- ja kestävyystavoitteiden saavuttamista.

Elinkeinoelämän järjestöjen kommentit tiiviisti:

- Erityisen tärkeää yrityksille on, että ehdotettu T&K-verokannustin on pysyvä.
- Kannatamme sitä, että kannustin on toimialan, teknologian ja myös yrityksen koon suhteen neutraali.
- On tärkeää, että kannustin kattaa yrityksen omasta T&K-toiminnasta aiheutuneet palkkakulut sekä ostettujen T&K-palvelujen kulut. Ostopalveluiden sisällyttäminen kannustimeen on erityisen tärkeää pk-yrityksille.
- T&K-toimintaa on mahdoton määritellä tyhjentävästi. Kannatamme hallituksen esityksessä olevaa linjaa, jonka mukaan verovelvollisen lisävähennyskelpoisuuden arvioinnissa on sovellettava ennemmin laajaa kuin suppeaa tulkintaa. Verohallinnolta tulee saada kattava ja selkeä tulkintaohje mahdollisimman aikaisessa vaiheessa.
- Kannatamme vahvasti sitä, ettei verokannustimessa ole hanke- tai projektisuunnitelmavaatimusta, ja että malli kattaa lain voimaantulon jälkeen aiheutuneet vähennyksen kattamat kulut riippumatta siitä, onko kyseinen tutkimus- tai kehitystyö alkanut ennen vai jälkeen lain voimaantulon. Tämä on tärkeää myös murrettujen tilikausien yrityksille.
- Kannatamme sitä, että vähennys kasvattaa tappiollisen yrityksen tulevina vuosina vähentämiskelpoisen tappion määrää. Varsinkin nuorten tai voimakasta kasvua tavoittelevien yritysten kannalta ja muutoinkin tässä vaikeassa taloustilanteessa kaikkien yritysten osalta on tärkeitä, että ehdotuksen mukaan lisävähennys otetaan huomioon verovuoden tappiota vahvistettaessa.

Talous ja verotus  
Lauri Lehmusojä

12.9.2022

- Arvostamme, että hallituksen esitysluonnoksessa on pyritty vertailemaan erilaisia mahdollisuuksia ja löytämään mahdollisimman hyvin Suomeen sopiva malli. Valitettavasti valittu hybridimalli tekee T&K-verokannustimesta hallinnollisesti raskaamman. Mikäli hybridimalli tulee voimaan, tuemme sitä, että edellisen vuoden T&K-kuluja käytetään vertailuarvona. Tämä hillitsee hallinnollista työmäärää.
- Lakiehdotukseen otettu konsernikohtainen euroraja T&K-verovähennykselle on Suomen verojärjestelmän perusperiaatteen, erillisyytiöverotuksen, vastainen. Se kohtelee eri yhtiörakenteissa toimivia yhtiöitä epäneutraalisti. Suhteellisen prosenttiosuuden laskentatapa on käytännössä epäselvä, viivästyttää tilinpäätöksiä ja aiheuttaa yllättäviä vero-seuraamuksia. Konsernikohtaisuus pitää ehdottomasti poistaa ehdotuksesta.

#### Yksityiskohtaiset huomiot esityksestä

##### T&K-toiminnan määritelmä

Kuluiltaan lisävähennyskelpoiseksi katsottaisiin sellainen toiminta, joka on luovaa ja systemaattista toimintaa tiedon lisäämiseksi ja tiedon käyttämistä uusiin sovelluksiin ja jolla tavoitellaan jotain olennaisesti uutta. Tämä vastaisi Tilastokeskuksen tilastoinnissa sekä hallituksen esityksessä valtion T&K-toiminnan rahoituslaiksi käytettyä T&K-toiminnan määritelmää.

Koska T&K-toiminnan käsite on mahdoton määritellä tyhjentävästi, on mielestämme perusteltua, että viranomainen pyrkii verovelvollisen lisävähennyskelpoisuuden arvioinnissa enemmän laajaan kuin suppeaan tulkintaan. Siinä määrin kuin se on mahdollista, verovelvollisille on myös tarjottava konkreettisia esimerkkejä siitä, millainen toiminta luetaan lisävähennyksen piiriin ja millainen ei. Määrittelyongelmien vuoksi on hyvin tärkeää, että T&K-verovähennysmalli on pysyvä. Määritelmä täsmentyy ajan myötä, kun kokemusta ja tulkintaohjeita saadaan lisää.

##### Konserniyhtiön verotus

Ehdotetun lain 6 §:n mukaan konserniin kuuluvan verovelvollisen osalta sekä yleisen että ylimääräisen lisävähennyksen 500 000 euron enimmäismäärä on konsernikohtainen. Kukin konserniin kuuluva verovelvollinen tekisi lisävähennyksen omassa verotuksessaan siltä osin, kuinka suuren suhteellisen prosenttiosuuden kyseisen yrityksen omat vähennyksen kattamat T&K-menot ovat koko konsernin vastaavien T&K-menojen kokonaismäärästä.

Esitysluonnoksessa todetaan, että yläraja säädettäisiin konsernikohtaiseksi aggressiivisen verosuunnittelun estämiseksi, jotta konserneissa ei voitaisi keinotekoisesti toimintaa järjestelemällä hyödyntää ylärajaa useankertaisesti. Esitysluonnoksen vaikutusarvioinnissa ei ole arvioitu

Talous ja verotus  
Lauri Lehmusojä

12.9.2022

ylärajan konsernikohtaisuuden vaikutuksia. Esitysluonnoksessa ei ole myöskään väitetty, että jo olemassa oleva erillisyyhtiökohtainen tutkimus-yhteistyövähennys olisi johtanut keinotekoisiiin järjestelyihin konserneissa.

Ylärajan konsernikohtaisuus vaikuttaisi laajasti suomalaisten konserniin kuuluvien yhtiöiden oikeuteen tehdä esitetty T&K-lisävähennys. T&K-toiminta on konsernien sisällä järjestetty eri tavoin kunkin konsernin liiketoimintoihin nähden tarkoituksenmukaisimmalla tavalla. Olemassa olevaan liiketoimintaan liittyvää T&K-toimintaa saatetaan esimerkiksi harjoittaa toimintokohtaisesti eri konserniyhtiössä ja erillään uusiin innovaatioihin liittyvästä T&K-toiminnasta. Kuitenkin kaikissa konserneissa siirtohinnoittelusäännökset ohjaavat T&K-kulujen allokointia erillisyyhtiöille.

Esitetyn lain 1 §:n mukaan yleiseen ja ylimääräiseen lisävähennykseen olisi oikeutettu vain omaan elinkeinotoimintaansa tai maatalouteensa liittyvää tutkimus- ja kehittämistoimintaa harjoittava verovelvollinen. Lisäksi ehdotetun lain 7 §:n 3 momentissa säädettäisiin, ettei yleistä tai ylimääräistä lisävähennystä saa tehdä saadusta konserniavustuksesta. Kun lisäksi otetaan huomioon edellä mainitut siirtohinnoittelusäännökset, ei käytännössä ole mahdollista, että konsernit voisivat esitysluonnoksessa väitetyllä tavalla keinotekoisesti pilkkoa T&K-toimintaa useaan eri yhtiöön hyödyntääkseen T&K-vähennyksen useamman kerran. Näin ollen konsernikohtainen yläraja on perusteeton ja mutkistaisi T&K-lisävähennystä tarpeettomasti.

Verovähennyksen konsernikohtainen enimmäismäärä sotisi Suomen verojärjestelmän peruseriaatteita vastaan. Kuten esitysluonnoksessa on todettu, Suomen elinkeinoverotusjärjestelmä perustuu erillisyyhtiöperiaatteelle, eikä meillä ole käytössä konsolidoitua konserniverotusjärjestelmää. Konsernikohtaisen ylärajan asettaminen verokannustimelle olisi Suomen verojärjestelmän kannalta yhteensopimaton toimenpide. Mikäli T&K-verovähennyksen myötä Suomen verojärjestelmään tuodaan konserniverotuksen elementtejä, kyseessä on fundamentaalinen yritysverojärjestelmän muutos.

Hallinnollisesti konsernikohtaisesti laskettava yläraja olisi raskas ja epäselvä, kun yksittäisen konserniyhtiön verotettava tulos riippuisi koko konsernin T&K-kulujen määrästä. Mikäli jonkun konserniyhtiön luvuissa tapahtuisi muutoksia, jokaisen konserniyhtiön verotusta ja tilinpäätöstä tulisi oikaista jälkikäteen. On selvää, että konsernikohtainen yläraja lisäisi hallinnollista taakkaa ja siten heikentäisi T&K-verokannustimen käytävyyttä.

Edellä lausutuun perusteiden vaadimme, että konsernikohtaisuutta koskeva 6 § poistetaan lakiehdotuksesta tarpeettomana ja Suomen verojärjestelmän vastaisena.

Talous ja verotus  
Lauri Lehmusojä

12.9.2022

### Yleinen lisävähennys ja ylimääräinen lisävähennys

Esitetty lisävähennys olisi yhdistelmä vähennys eli niin kutsuttu hybridi-malli. Se muodostuisi yleisestä lisävähennyksestä (perusosa), joka perustuisi T&K-menojen kokonaismäärään, ja ylimääräisestä lisävähennyksestä (inkrementaalinen osa), joka perustuisi T&K-menojen lisäykseen verrattuna edelliseen verovuoteen. Kannustinta sovellettaisiin yleisen lisävähennyksen osalta ensimmäisen kerran vuodelta 2023 toimitettavassa verotuksessa ja ylimääräisen lisävähennyksen osalta ensimmäisen kerran verovuodelta 2024 toimitettavassa verotuksessa.

Yleinen lisävähennys olisi 50 prosenttia verovelvollisen omaan T&K-toimintaan liittyvistä palkka- ja ostopalvelumenoista ja sen enimmäismäärä olisi verovuonna 500 000 euroa ja alaraja 5 000 euroa. Ylimääräinen lisävähennys olisi 35 prosenttia verovelvollisen T&K-toiminnan menojen lisäyksestä ja sen enimmäismäärä verovuonna olisi 500 000 euroa. Alarajaa ei olisi. T&K-toiminnan menojen lisääntymisenä otettaisiin huomioon enintään 50 prosentin suuruinen lisäys edelliseen vuoteen verrattuna.

Pidämme tärkeänä, että verokannustimen painopiste on T&K-toiminnan menojen kokonaismäärässä eli yleisessä lisävähennyksessä. T&K-menojen lisääntymiseen perustuvaan ylimääräiseen lisävähennykseen suhtaudumme varauksellisesti.

Kaikki T&K-toiminta on kannatettavaa. Tasaiset T&K-investoinnit ovat yhtä tärkeitä kuin alati kasvavat. Esimerkiksi investoinnit digivihreään uudistamiseen ovat hyvinvoinnin ja yhteiskunnan sekä koko maailman kannalta elintärkeitä, vaikka T&K-investoinnit eivät kasvaisi joka vuosi. Yritykset, jotka ovat investoineet aina voimakkaasti ja tasaisesti T&K-toimintaan, putoavat inkrementaalisen tuen ulkopuolelle (esim. startup-yritykset). Tutkimus- ja kehittämistoiminta on pitkäaikaista, jatkuvaa toimintaa. Tuen ei tule ohjata toimintaa vuosittaisen vertailukeskiarvon perusteella. T&K-toiminnan luonteeseen kuitenkin kuuluu se, että toiminnan tulee jossakin vaiheessa olla tuloksellista. Innovaatio pitää saada tuotantoon ja myyntiin. Siksi ei pidä vaatia T&K-toiminnan jatkuvaa kasvua.

Ylimääräisessä lisävähennyksessä verrataan lain kattamia T&K-kuluja vuosittain vertailuarvoon. Tämä on hallinnollisesti raskaampi, epäselvempi ja ennakoimattomampi malli ja aiheuttaa näin tarpeettomia lisäkuluja yrityksille ja viranomaisille. Ylimääräinen lisävähennys saattaa lisätä joidenkin yrityksen kannusteita lisätä T&K-panostuksiaan. Tarkkoja vaikutuksia on kuitenkin vaikea etukäteen ennustaa. Lisäksi se pakottaa verokannustimella asetetun 100 miljoonan euron budjettirajoitteen tähden asettamaan yleisen lisävähennyksen tason alhaisemmaksi kuin olisi sen kannalta optimaalista heikentäen koko instrumentin vipuvaikutusta.

Ylimääräinen lisävähennys tulee voimaan 2024, jotta vuodelta 2023 saadaan vertailuarvo. Tämä voi aiheuttaa epätarkoituksenmukaisen

Talous ja verotus  
Lauri Lehmusojä

12.9.2022

kannustimen siirtää T&K-investointeja vuodella, jotta saadaan sekä yleinen että ylimääräinen lisävähennys käyttöön.

Esitämmekin, että ylimääräisestä lisävähennyksestä luovutaan ja että vastaavasti yleisen lisävähennyksen suuruutta kasvatetaan. Mikäli ylimääräinen lisävähennys kuitenkin sisällytetään lakiin, on kannatettavaa tehdä se hallituksen esitykseen otetulla mallilla, jossa inkrementaalinen osuus pohjaa edellisen vuoden vertailuarvoon ja yleisen lisävähennyksen kanssa samaan kulupohjaan. Mikäli ylimääräisestä lisävähennyksestä ei luovuta, on vähintäänkin arvioitava ylimääräisen lisävähennyksen vaikutuksia ajan kuluessa ja kokemusten karttuessa ja tehtävä tämän pohjalta tarvittaessa muutoksia verokannustimeen tulevina vuosina.

#### Lisävähennykseen oikeuttavat menot

Kannatamme vahvasti sitä, että ehdotettu lisävähennys kattaa T&K-toiminnan palkkamenojen lisäksi T&K-toiminnan ostopalveluiden menot. Soveltuvia palveluita voisi jatkossa hankkia korkeakoulujen ja tutkimuslaitosten lisäksi myös muilta toimijoilta, mukaan lukien yrityksiltä.

Pidämme kannustinvaikutuksen näkökulmasta hyvänä ja tärkeänä, että lisävähennys kattaa myös alihankintana tehdyn T&K-toiminnan menot. Tämä kannustaa T&K-toimintaan erityisesti pienempiä yrityksiä, joilla ei monestikaan ole palkattua T&K-henkilöstöä tai tarvittavia T&K-osaajia ei ole saatavilla palkattavaksi. Siksi T&K-palveluita tulee voida ostaa myös yrityksen ulkopuolisilta osaajilta. Myös Elinkeinoelämän tutkimuslaitos Etla totesi tutkimuksessaan, että kansainvälisen tutkimuksen perusteella näyttäisi järkevältä kattaa myös tällaiset ulkopuoliset T&K-palvelut.

Lisävähennyksen piiriin kuuluvien, T&K-toiminnan toteuttamiseksi ostettujen palveluiden ala on syytä pitää mahdollisimman laajana ja joustavana, koska yritysten tarpeet ja hankkeet vaihtelevat.

#### Rajapinta muiden T&K-toimintaa tukevien keinojen kanssa

T&K-verokannustimen tulee olla lisäkeino – ei korvaava keino – vauhdittaa yritysten T&K-toimintaa. Suorat tuet ovat hyvin tärkeitä yrityksille jatkossakin. Verovähennysinstrumentin ei tule olla ristiriidassa Business Finlandin ja ELY-keskusten tuki-instrumenttien kanssa.

Siksi katsomme perustelluksi sen, että lisävähennystä ei myönnettäisi siltä osin kuin verovelvollinen on saanut suoraa valtiontukea tai muuta julkista tukea lisävähennyksen perusteeksi muutoin hyväksyttäviin T&K-toiminnan menoihin. Verovelvollinen olisi kuitenkin oikeutettu lisävähennykseen niiden T&K-toiminnan menojen osalta, joihin julkista tukea ei ole saatu. Pidämme tätä hyvänä linjauksena, joka kannustaa yrityksiä kasvattamaan omarahoitusosuuttaan suoraa julkista tukea sisältävissä T&K-hankkeissa.

Esitettyä lakia sovellettaisiin rinnakkain T&K-toiminnan lisävähennyksestä verovuosina 2021–2027 annetun lain mukaista lisävähennystä koskevien säännösten kanssa siten, ettei ehdotetun lain mukaisia

Talous ja verotus  
Lauri Lehmusojä

12.9.2022

lisävähennyksiä saisi samoista tutkimusorganisaatioilta hankittujen T&K-palveluiden menoista, joista on myönnetty toisen lain mukainen lisävähennys.

Verotuksen ennustettavuuden ja tutkimusorganisaatioyhteistyön tukemiseksi kannatamme linjausta, että vuosina 2021–2027 voimassa oleva, tutkimusorganisaatioilta hankittavia T&K-palveluita kattava lisävähennys pidetään voimassa sovitusti vähintään vuoden 2027 loppuun saakka.

### **EK:n lisähuomiot esityksestä**

Muilta osin EK:lla ei ole asiassa lausuttavaa.

Ystävällisin terveisin

Elinkeinoelämän keskusliitto EK

Penna Urrila  
Johtaja

Riikka Heikinheimo  
Johtaja