

Matias Mäkyinen sd ym.

Lakialoite laiksi tutkimus- ja kehittämistoiminnan menoihin perustuvista lisävähennyksistä verotuksessa ja verontilityslain 12 ja 12 f §:n ja tuloverolain 124 ja 124 b §:n muuttamisesta sekä niihin liittyviksi laeiksi

Eduskunnalle

ALOITTEEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Aloitteessa ehdotetaan säädettäväksi laki tutkimus- ja kehittämistoiminnan menoihin perustuvista lisävähennyksistä verotuksessa. Aloitteen mukaisiin lisävähennyksiin olisivat laissa säädettyjen edellytysten täytyessä oikeutettuja kaikki elinkeinotoimintaa tai maataloutta harjoittavat verovelvolliset, joilla on laissa tarkoitettuja tutkimus- ja kehittämistoiminnan palkka- tai ostopalvelumenoja. Kyseessä olisi yrityksille uusi yleinen verotuki, joka ei olisi EU-oikeuden näkökulmasta valtiontukea.

Elinkeinotoiminnan ja maatalouden tulosta tehtävän tutkimus- ja kehittämistoiminnan yleisen lisävähennyksen määrä olisi 50 prosenttia verovelvollisen omaan tutkimus- ja kehittämistoimintaan liittyvistä palkka- ja ostopalvelumenoista. Yleisen lisävähennyksen enimmäismäärä verovuonna olisi 500 000 euroa ja alaraja 5 000 euroa.

Verovelvollinen voisi lisäksi saada hyväkseen tutkimus- ja kehittämistoiminnan määrän lisääntymiseen perustuvan 45 prosentin suuruisen tutkimus- ja kehittämistoiminnan ylimääräisen lisävähennyksen, mikäli verovelvollisen verovuoden aikana tekemän tutkimus- ja kehittämistoiminnan määrä on lisääntynyt verrattuna edelliseen verovuoteen. Myös ylimääräisen lisävähennyksen enimmäismäärä verovuonna olisi 500 000 euroa, mutta ylimääräiselle lisävähennykselle ei olisi alarajaa.

Lakia sovellettaisiin rinnakkain tutkimus- ja kehittämistoiminnan lisävähennyksestä verovuosi-
na 2021—2027 annetun lain säännösten kanssa siten, ettei ehdotetun lain mukaista yleistä lisävähennystä saisi samoista menoista, joiden perusteella on vaadittu toisen lain mukainen lisävähennys. Ehdotetun lain yleistä tai ylimääräistä lisävähennystä ei myöskään saisi samoihin menoihin, joihin on saatu muuta julkista tukea. Lisävähennykset otettaisiin huomioon verovuoden tappiota vahvistettaessa.

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan 1.1.2023. Lakia sovellettaisiin yleisen lisävähennyksen osalta ensimmäisen kerran vuodelta 2023 toimitettavassa verotuksessa ja ylimääräisen lisävähennyksen osalta ensimmäisen kerran verovuodelta 2024 toimitettavassa verotuksessa.

Lakialoite LA 69/2022 vp

Lisäksi aloitteessa ehdotetaan muutettaviksi verontilityslain ja tuloverolain säännöksiä, jotka koskevat veronsaajaryhmien yhteisöveron jako-osuuksia ja väliaikaisesti sovellettavaa jako-osuutta verovuosille 2023—2027. Lisäksi lakeihin lisättäisiin verovuosia 2028 ja 2029 koskevat säännökset ja tämän vuoksi jatkettaisiin verontilityslain väliaikaisesta muuttamisesta ja tuloverolain väliaikaisesta muuttamisesta annettujen lakien voimassaoloa kahdella vuodella.

Jako-osuuksien muutoksilla kompensoitaisiin valtion vuoden 2023 talousarvioesitykseen sisältyvistä, ostovoiman vahvistamiseksi toteutettavista varhaiskasvatusmaksujen alentamisesta sekä yksityisen hoidon tuen hoitolisän korottamisesta aiheutuva vaikutus kunnille. Lisäksi jako-osuuksien muutoksilla kompensoitaisiin nettomääräisesti kunnille yhteisöverotukseen tehtävistä veroperustemuutoksista aiheutuvat verotuottomuutokset pääministeri Sanna Marinin hallituksen hallitusohjelman mukaisesti.

Lait on tarkoitettu tulemaan voimaan 1.1.2023. Verontilityslain 12 §:ään kohdistuvaa muutosta sovellettaisiin verovuodesta 2030 alkaen ja 12 f §:n 4—8 kohdan muutoksia sekä uutta 9 ja 10 kohtaa verovuosien 2023—2029 yhteisöveron tilityksiin.

Aloite kokonaisuudessaan liittyy valtion vuoden 2023 talousarvioesitykseen ja on tarkoitettu käsiteltäväksi sen yhteydessä.

Aloitteen on tarkoitus korvata eduskunnan käsittelyssä oleva HE 257/2022 vp kokonaisuudessaan.

PERUSTELUT LAIKSI TUTKIMUS- JA KEHITTÄMISTOIMINNAN MENOIHIN PERUSTUVISTA LISÄVÄHENNYKSISTÄ VEROTUKSESSA

Suomi on aiemmin perinteisesti tunnettu maailmalla yhtenä tietotaidon ja osaamisen kärkimaista ja tutkimus- ja kehittämistoiminnan osuus bruttokansantuotteesta on ollut kansainvälisesti vertaillen korkea. Tilanne on kuitenkin muuttunut viime vuosina, ja tutkimus- ja kehittämistoiminta on vähentynyt. Tilanteen parantamiseksi vuoden 2019 hallitusohjelmassa tavoitteeksi on asetettu nostaa tutkimus-, kehittämis- ja innovaatiotoiminnan osuus bruttokansantuotteesta neljään prosenttiin vuoteen 2030 mennessä. Tilastokeskuksen tietojen mukaan yrityssektorin tutkimus- ja kehittämistoiminnan menot ovat vuonna 2020 olleet kokonaisuudessaan 4 644 miljoonaa euroa.

Suomessa ei aiemmin ole juurikaan käytetty verokannustimia tutkimus- ja kehittämistoiminnan kannustamiseen, vaan toimintaa on enemmän tuettu suorien tukien järjestelmän keinoin. Suomessa oli kuitenkin vuosina 2013—2014 voimassa määräaikainen verokannustinkokeilu, joka kohdistui tutkimus- ja kehittämistoiminnan palkkamenoihin. Lain alkuperäinen nimi oli laki tutkimus- ja kehittämistoiminnan lisävähennyksestä vuosina 2013—2015 (992/2012), ja sen oli alun perin tarkoitus olla voimassa kolme vuotta, mutta yhteisöverokannan alentamisen yhteydessä lisävähennystä koskeneen lain voimassaoloaika lyhennettiin siten, että se ehti olla voimassa vain kaksi vuotta. Muutettu laki tutkimus- ja kehittämistoiminnan lisävähennyksestä vuosina 2013—2014, jäljempänä *vuoden 2013—2014 laki*, saikin osakseen kritiikkiä muun muassa sen lyhyen voimassaolon johdosta, eivätkä verovelvolliset käyttäneet verokannustinta odotetusti.

Lakialoite LA 69/2022 vp

Kansainvälisesti vertailtuna tutkimus- ja kehittämistoiminnan verokannustimet ovat suhteellisen yleisiä.¹ Osittain kansainvälisen kilpailukyvyn parantamiseksi sekä toisaalta tutkimus- ja kehittämistoiminnan lisäämisen kannustamiseksi Suomessa otettiin vuoden 2021 alusta käyttöön uusi määräaikainen tutkimus- ja kehittämistoiminnan lisävähennys, joka kohdistuu tutkimus- ja kehittämistoiminnan tutkimuslaitosalihankinnan menoihin eli sellaisiin tutkimushankkeisiin, joissa verovelvollinen ostaa tutkimus- ja kehittämistoiminnan palvelua lain määritelmät täyttävältä tutkimusorganisaatiolta. Kyseisen lain tutkimus- ja kehittämistoiminnan lisävähennyksestä verovuosina 2021—2027 (1078/2020), jäljempänä *vuoden 2021—2027 laki*, mukaisen tutkimus- ja kehittämistoiminnan tutkimuslaitosyhteistyöhön kohdistuneen verokannustimen, jäljempänä *yhteistyökannustin* tai *yhteistyövähennys*, on kuitenkin koettu olevan rajatun soveltamisalansa vuoksi turhan suppea kannustamaan yrityksiä laajamittaisesti lisäämään tutkimus- ja kehittämistoimintaansa. Tutkimusyhteistyökannustimen vaikuttavuudesta ei kuitenkaan vielä ole ehtinyt kertyä tilastotietoa.

Suomen tavoitteena on nostaa tutkimus- ja kehittämismenot neljään prosenttiin suhteessa bruttokansantuotteeseen vuoteen 2030 mennessä.² Valtioneuvoston kanslia asetti kesäkuussa 2021 parlamentaarisen TKI-työryhmän³ selvittämään keinoja, joilla sitoudutaan tutkimus-, kehittämis- ja innovaatiotoiminnan tavoitteen saavuttamiseksi vaadittavaan julkisen sektorin tutkimus- ja kehittämistoiminnan rahoituksen kasvuun vuoteen 2030 asti. Työryhmä julkaisi loppuraporttinsa⁴ joulukuussa 2021 ja esitti osana kokonaisratkaisua myös pysyvän ja nykyistä laaja-alaisemman tutkimus- ja kehittämistoiminnan verokannustimen käyttöönottoa. Työryhmän työtä jatkaa ja työryhmän linjausten toimeenpanoa seuraa uusi huhtikuussa 2022 asetettu parlamentaarinen TKI-työryhmä 2022⁵. Vuoden 2021 työryhmän suositusten pohjalta on jo tutkimus- ja kehittämismenon rahoituslakia valmistelevalle työryhmälle toimesta valmisteltu luonnos hallituksen esityksestä laiksi valtion tutkimus- ja kehittämistoiminnan rahoituksesta vuosina 2024—2030⁶, jota koskeva hallituksen esitys HE 211/2022 vp annettiin eduskunnalle 13.10.2022.

Kevään 2022 kehysriihessä hallitus päätti parlamentaarisen työryhmän suositusten mukaisesti täydentää tutkimus-, kehittämis- ja innovaatiotoiminnan tukikokonaisuutta verotuksen kautta myönnettävällä innovaatiokannustimella. Hallituksen neuvottelun julkisen talouden suunnitelmasta 5.4.2022 pöytäkirjamerkinnöissä todettiin, että lisävähennykseen perustuva tutkimus- ja kehittämistoiminnan verokannustin otetaan käyttöön osana tutkimus- ja kehittämisrahoituksen kokonaisuutta alkaen vuodesta 2023. Lisäksi päätettiin, että verokannustin valmistellaan siten, että sen taloudellinen vaikutus olisi staattisesti arvioiden vuositasolla noin 100 miljoonaa euroa.

Tämä lakialoite pohjautuu valtiovarainministeriössä tehtyyn valmisteluun, joka ei edennyt eduskuntaan 17.11.2022 epävirallisen ministerityöryhmän neuvottelujen ja päätösten jälkeen. Valmistelun kuluessa ehdotettavan lain nimeksi on muutettu laki tutkimus- ja kehittämistoiminnan menoihin perustuvista lisävähennyksistä verotuksessa. Aloitteessa ja säännöskohtaisissa peruste-

1 <https://www.oecd.org/sti/rd-tax-stats.htm>

2 Pääministeri Sanna Marinin hallituksen ohjelma 10.12.2019 — Osallistava ja osaava Suomi — sosiaalisesti, taloudellisesti ja ekologisesti kestävä yhteiskunta, s. 99. Valtioneuvoston julkaisuja 2019:31.

3 <https://vnk.fi/hanke?tunnus=Vnk031:00/2021>

4 Parlamentaarisen TKI-työryhmän loppuraportti, Valtioneuvoston julkaisuja 2021:95.

5 <https://vnk.fi/hanke?tunnus=Vnk017:00/2022>

6 <https://vm.fi/hanke?tunnus=VM029:00/2022>

Lakialoite LA 69/2022 vp

luissa käytetään kuitenkin edelleen myös termiä yhdistelmä vähennys, kun tarkoitetaan yhdistelmä kannustinta kokonaisuudessaan sisältäen sekä yleisen että ylimääräisen lisävähennyksen.

EU-valtiontukisääntöjen vaikutus

Säädettäessä viiteverojärjestelmästä poikkeavista erityisistä verovähennyksistä tulee ottaa huomioon EU:n valtiontukisäännökset, sillä tällaiset verotoimenpiteet voidaan EU-oikeudessa katsoa sisämarkkinoilla kielletyksi valtiontueksi. Valtiontukea koskevat pääsäännöt on kirjattu Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen artikloihin 107—109, joiden lisäksi valtiontuesta on annettu paljon myös täydentävää sääntelyä.

Tämä lakialoite pohjautuu valtiovarainministeriössä tehtyyn valmisteluun ja sittemmin antamatta jääneeseen hallituksen esitykseen. Tuon esityksen valmistelun yhteydessä valtiontukiluonnetta on analysoitu tarkkaan ja keskustelua on käyty myös työ- ja elinkeinoministeriön valtiontuki-asiiantuntijoiden kanssa. Analyysissä on päädytty siihen, että erityisiä syitä yhdistelmä vähennyksen katsomiseksi kielletyksi valtiontueksi ei pitäisi olla.

Lain tavoite

Ehdotetun lain tavoitteena on kannustaa elinkeinotoimintaa tai maataloutta harjoittavia verovelvollisia lisäämään tutkimus- ja kehittämistoimintaa.

Tavoitteena on myös yleisemmällä tasolla vaikuttaa tutkimus-, kehittämis- ja innovaatiotoiminnan lisääntymiseen Suomessa.

Parhaimmillaan tutkimus- ja kehittämistoimintaan kannustaminen voisi johtaa uusiin innovaatioihin, työpaikkojen lisääntymiseen ja talouskasvuun. Erityisesti Suomen kaltaisen pienen maan tulisi panostaa tietotaitoon, teknologiaan ja huippuosaamiseen pärjätäkseen kansainvälisillä markkinoilla. Ehdotettu verovähennys on osa kokonaisvaltaisempaa tavoitetta Suomen tutkimus-, kehittämis- ja innovaatiotoiminnan elvyttämisestä siten, että vuoteen 2030 mennessä tutkimus- ja kehittämistoiminnan osuus bruttokansantuotteesta olisi neljä prosenttia.

Keskeiset ehdotukset

Aloitteessa ehdotetaan säädettäväksi laki tutkimus- ja kehittämistoiminnan menoihin perustuvista lisävähennyksistä verotuksessa. Kyse olisi uudesta tutkimus- ja kehittämistoiminnan verokannustimesta, joka olisi muodoltaan yhdistelmä kannustin eli niin kutsuttu hybridikannustin. Malliltaan verokannustin olisi verotuksessa tehtävä lisävähennys, eli verovelvollinen saisi vähentää aiheutuneet tutkimus- ja kehittämistoiminnan menot toteutuneita menoja suuremmasta määrästä. Kyseessä olisi uusi verotuki, joka ei kuitenkaan yleisyytensä vuoksi olisi EU-oikeuden näkökulmasta valtiontukea.

Yhdistelmä kannustimessa olisi peruselementtinä tutkimus- ja kehittämistoiminnan määrään perustuva, toisin sanottuna volyympiperusteinen, lisävähennys, josta käytettäisiin laissa nimeä yleinen lisävähennys. Lisäksi yhdistelmä kannustimen lisäelementtinä olisi toiminnan määrän lisää-

Lakialoite LA 69/2022 vp

tymiseen perustuva eli niin sanottu inkrementaalinen lisävähennys, josta käytettäisiin laissa niimeä ylimääräinen lisävähennys.

Verokannustin olisi kaikkien sellaisten elinkeinon tai maatalouden harjoittajien käytettävissä, joilla on omaan toimintaansa liittyviä laissa tarkoitettuja tutkimus- ja kehittämistoiminnan palkkamenoja tai tutkimus- ja kehittämistoiminnan ostettujen palveluiden menoja.

Yleisen lisävähennyksen perusteena olisi verovelvolliselle verovuoden aikana sen omaan toimintaan liittyvästä tutkimus- ja kehittämistoiminnasta aiheutuneet tutkimus- ja kehittämistoiminnan palkkamenot sekä tutkimus- ja kehittämistoiminnan ostettujen palveluiden menot. Yleisen lisävähennyksen määrä olisi 50 prosenttia lisävähennyksen perusteeksi laskettavista menoista. Lisävähennyksen enimmäismäärä olisi 500 000 euroa. Yleistä lisävähennystä ei kuitenkaan myönnettäisi, jos verovuonna vähennettävä määrä on alle 5 000 euroa.

Ylimääräinen lisävähennys laskettaisiin erikseen itsenäisesti yleisestä lisävähennyksestä. Ylimääräisen lisävähennyksen määrä olisi 45 prosenttia, ja perusteena olisi tutkimus- ja kehittämistoiminnan palkka- ja ostopalvelumenojen tosiasiallisesti lisääntynyt määrä. Tarkasteltaessa sitä, onko verovelvollisen tutkimus- ja kehittämistoiminta lisääntynyt ylimääräiseen lisävähennykseen oikeuttavalla tavalla, verrattaisiin verovelvollisen kaikkia yleisen lisävähennyksen perusteeksi kelpaavia menoeriä edellisen verovuoden vastaaviin eriin. Ylimääräisen lisävähennyksen perusteena olisi näiden erien erotus. Myös ylimääräisen lisävähennyksen enimmäismäärä verovuonna olisi 500 000 euroa, mutta ylimääräiselle lisävähennykselle ei olisi alarajaa.

Yleistä tai ylimääräistä lisävähennystä ei saisi tehdä siltä osin kuin verovelvollinen on saanut suoraan valtiontukea tai muuta julkista tukea samoihin menoihin. Yleistä lisävähennystä ei saisi myöskään, jos samojen menojen perusteella on vaadittu lisävähennys tutkimus- ja kehittämistoiminnan lisävähennyksestä verovuosina 2021—2027 annetun lain nojalla. Lisävähennykset luettaisiin osaksi elinkeinotoiminnan ja maatalouden tappiollista tulosta, ja lisävähennysten aiheuttamat tappiot olisivat siirrettävissä tuleville vuosille normaalien tappionsiirtosäännösten puitteissa. Lisävähennyksiä ei saisi tehdä elinkeinotoiminnan tuloksi luetusta, konserniavustuksesta verotuksessa annetussa laissa (825/1986) tarkoitettusta konserniavustuksesta.

Ehdotetaan, että laki tulee voimaan 1.1.2023. Lakia ehdotetaan sovellettavaksi yleisen lisävähennyksen osalta ensimmäisen kerran vuodelta 2023 toimitettavassa verotuksessa ja ylimääräisen lisävähennyksen osalta ensimmäisen kerran verovuodelta 2024 toimitettavassa verotuksessa.

Lisäksi ehdotetaan, että aloitteesta aiheutuvat verotuottomuutokset kompensoitaisiin kunnille pääministeri Sanna Marinin hallituksen hallitusohjelman mukaisesti. Kompensaatio toteutettaisiin tässä aloitteessa mainituilla tavoilla muuttamalla verontilityslain 12 ja 12 f § ja tuloverolain 124 ja 124 b § sekä niihin liittyviä lakeja. Tältä osin aloitteen ehdotukset korvaisivat eduskunnassa käsittelyssä olevan HE 257/2022 vp. Ehdotukset on perusteltu tarkemmin myöhemmin tässä aloitteessa.

Lakialoite LA 69/2022 vp

Aloitteen vaikutuksia

Ehdotettu tutkimus- ja kehittämistoiminnan yhdistelmävähennys alentaisi tutkimustyön palkkakustannuksia sekä kustannuksia ostetuista tutkimus- ja kehittämistoiminnan palveluista ja tätä kautta kannustaisi verovelvollisia tutkimus- ja kehittämistoiminnan lisäämiseen tai laajentamiseen. Yhdistelmämuotoisen verokannustimen, johon sisältyy perusmuotoisen tutkimus- ja kehittämistoiminnan menojen määrän perusteella laskettavan lisävähennyksen lisäksi menojen lisääntymisen perusteella laskettava ylimääräinen lisävähennys, arvioidaan kannustavan tutkimus- ja kehittämistoiminnan lisäämiseen tai laajentamiseen pelkkää määräperusteista vähennystä enemmän.

Yhdistelmävähennys on periaatteessa kaikkien tutkimus- ja kehittämistoimintaa tekevien verovelvollisten saatavilla, ja se kannustaa myös niitä toimijoita, kuten esimerkiksi pieniä rahoitusrajoitteisia yrityksiä, jotka eivät syystä tai toisesta saa tai hae suoraa tukea tutkimus- ja kehittämistoiminnalleen. Kääntöpuolena yhdistelmävähennys kaventaa veropohjaa ja tukea saavat myös matalan yhteiskunnallisen tuottavuuden projektit sekä hankkeet, jotka olisivat toteutuneet ilman kin verotukea.

Ehdotettu yhdistelmävähennys olisi täysin uusi verokannustin, joten sen vaikutusten arvioimiseksi ei ole ollut käytettävissä verotustietoja.

Ehdotetun muutoksen arvioidaan pienentävän vuonna 2023 yhteisöveron tuottoa noin 76 miljoonalla eurolla sekä valtion ansio- ja pääomatuloveroa noin 4 miljoonalla eurolla ja kunnallisveron tuottoa noin miljoonalla eurolla. Vuodesta 2024 alkaen, ylimääräisen lisävähennyksen soveltamisen alettua, ehdotetun muutoksen arvioidaan vuositasolla pienentävän yhteisöveron tuottoa noin 99 miljoonalla eurolla sekä valtion ansio- ja pääomatuloveroa noin 5 miljoonalla eurolla ja kunnallisveron tuottoa noin miljoonalla eurolla.

Aloitteen arvioidaan aiheuttavan vaikutuksia viranomaisten toimintaan siltä osin kuin Verohallinnon tulisi sopeuttaa toimintaansa ehdotetun lain vuoksi. Käytännössä Verohallinnon tulisi muotoilla prosessi yhdistelmävähennyksen huomioon ottamiseksi verotuksessa sekä ohjeistaa sekä verovelvollisia lisävähennysten vaatimisesta että verovirkailijoita niiden hyväksymisestä.

Säännöskohtaiset perustelut

1 §. Soveltamisala. Pykälän 1 momentin mukaan ehdotetussa laissa säädettäisiin elinkeinotoiminnan ja maatalouden harjoittajan oikeudesta tehdä verotuksessa elinkeinotoiminnan tai maatalouden verotettavasta tulostaan tutkimus- ja kehittämistoiminnan palkkamenoihin ja ostettujen palveluiden menoihin perustuva yleinen lisävähennys sekä kyseisten menojen lisääntymiseen perustuva ylimääräinen lisävähennys laissa säädetyllä tavalla.

Ehdotetussa laissa olisi siis kyse tutkimus- ja kehittämistoiminnan verokannustimesta, joka olisi muotoilultaan yhdistelmä-kannustin ja sisältäisi yleisen ja ylimääräisen lisävähennyksen, eli niin sanottu yhdistelmävähennys. Laissa käytettäisiin termiä "yleinen lisävähennys" määräperusteisesta lisävähennyksestä erotuksena toiseen ehdotetun lain mukaiseen menojen lisääntymiseen perustuvaan lisävähennykseen, "ylimääräiseen lisävähennykseen". Nämä kaksi ehdotetun lain mu-

Lakialoite LA 69/2022 vp

kaista erillistä lisävähennystä on nimetty yleiseksi ja ylimääräiseksi lisävähennykseksi myös siitä syystä, että vuoden 2021—2027 lain mukaisen yhteistyövähennyksen virallinen kyseisessä laissa käytetty nimi on myös lisävähennys.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin nimenomaisesti, että yleiseen ja ylimääräiseen lisävähennykseen olisi oikeutettu vain omaan elinkeinotoimintaansa tai maatalouteensa liittyvää tutkimus- ja kehittämistoimintaa harjoittava verovelvollinen kyseisen toiminnan menoista. Lisävähennysoikeuden sitominen nimenomaisesti verovelvollisen omaan toimintaan liittyvään tutkimus- ja kehittämistoimintaan tarkoittaa ensinnäkin sitä, että toimija, joka myy tutkimus- ja kehittämistoiminnan palveluita muille palveluntarjoajana, ei voisi tehdä lisävähennyksiä niistä menoista, joita sille on aiheutunut asiakkaalleen myytävän palvelun tuottamisesta, vaikka palvelu itsessään luonteensa puolesta täyttäisikin tutkimus- ja kehittämistoiminnan määritelmän. Lisävähennykset tehdään siis vain sen verovelvollisen verotuksessa, jonka elinkeinotoimintaan tai maatalouteen kyseinen tutkimus- tai kehittämistoiminta liittyy. Tällainen rajausta on välttämätön samoista menoista tehtävien kaksin- tai useankertaisten lisävähennysten ehkäisemiseksi erityisesti, koska tutkimus- ja kehittämistoiminnan ostetuista palveluista aiheutuneet menot kuuluvat lisävähennysten piiriin myös lisävähennyksiä vaativan verovelvollisen tasolla.

Mikäli tutkimus- ja kehittämistoiminta on konsernissa keskitetty yhteen yhtiöön, kohdeltaisiin konsernin tutkimus- ja kehittämistoiminnan palveluntarjoajayhtiötä vastaavasti kuin täysin toisistaan riippumattomien yhtiöiden välistä tutkimus- ja kehittämistoiminnan palveluiden tarjoamista, eli lisävähennykset voitaisiin tehdä vain siinä konserniyhtiössä, jonka tosiasialliseen liiketoimintaan tehtävä tutkimus- ja kehittämistoiminta liittyy.

Lisäksi 2 momentissa täsmennettäisiin, että oikeus lisävähennyksiin on myös Suomessa rajoitusti verovelvollisella, Suomessa sijaitsevasta kiinteästä toimipaikasta käsin harjoitetun tutkimus- ja kehittämistoiminnan perusteella.

2 §. Määritelmät. Pykälässä määriteltäisiin lain keskeiset käsitteet: tutkimus- ja kehittämistoiminta, palkka sekä ostetut tutkimus- ja kehittämistoiminnan palvelut.

Pykälän 1 kohdan mukaan tutkimus- ja kehittämistoiminnalla tarkoitettaisiin sellaista luovaa ja systemaattista toimintaa tiedon lisäämiseksi tai tiedon käyttämiseksi uusiin sovelluksiin, jolla tavoitellaan jotain olennaisesti uutta. Määritelmä vastaa Tilastokeskuksen tilastoissa käytettyä tutkimus- ja kehittämistoiminnan käsitettä⁷, jonka mukaiseen määritelmään viitataan myös hallituksen esityksessä HE 211/2022 vp koskien tutkimus- ja kehittämistoiminnan rahoituslakia. Koska nyt ehdotettava laki tutkimus- ja kehittämistoiminnan menoihin perustuvista lisävähennyksistä verotuksessa on osa samaa tutkimus-, kehittämis- ja innovaatiotoiminnan kannustamisen ja pitkäjänteisen lisäämisen kokonaisuutta kuin tutkimus- ja kehittämistoiminnan rahoituslaki, on arvioitu tarkoituksenmukaiseksi määritellä tutkimus- ja kehittämistoiminta laeissa yhtenevällä tavalla.

Tutkimus- ja kehittämistoiminnan käsite on laaja ja monitahoinen, joten sitä on haasteellista määritellä verolainsäädännön edellyttämällä tarkkuudella. Vuoden 2013—2014 laissa tutkimus- ja

⁷ <https://www.stat.fi/til/tkke/kas.html>

Lakialoite LA 69/2022 vp

kehittämistoiminta määriteltiin EU:n ryhmäpoikkeusasetuksen määritelmän mukaiseksi, koska lain mukainen lisävähennys oli EU-oikeudellisesti arvioiden valtiontukea. Vastaava määritelmä on käytössä myös vuoden 2021—2027 lain yhteistyövähennyksessä, vaikka yhteistyövähennys ei muodosta EU-oikeuden kannalta valtiontukea, sillä määritelmän arvioitiin olevan yhteistyövähennyksen kohdepiirille ja erityisesti laissa tarkoitetuille tutkimusorganisaatioille ennestään tuttu. Yhteistyövähennystä koskevassa laissa myös tutkimus- ja tiedonlevittämisorganisaation määritelmä on johdettu EU:n ryhmäpoikkeusasetuksen mukaisesta määritelmästä, joten pidettiin johdonmukaisena määritellä myös tutkimus- ja kehittämistoiminta ryhmäpoikkeusasetuksen kautta. Nyt ehdotettavalla lailla ei ole varsinaista kytkentää EU-oikeuteen eikä muutakaan erityistä syytä käyttää määritelmässä tulkinta-apuna ryhmäpoikkeusasetuksen määritelmiä, joten tässä yhteydessä on pidetty tarkoituksenmukaisempaan pohjasta pykälään kirjattava määritelmä Tilastokeskuksen määritelmään vastaavasti kuin tutkimus- ja kehittämistoiminnan rahoituslakia koskevasa hallituksen esityksessä HE 211/2022 vp.

Kuten todettu, tutkimus- ja kehittämistoiminnan yksiselitteinen ja tarkkarajainen määrittelyminen etenkin lakipykälätekstissä on haasteellista, joten määritelmää on pyritty avaamaan tarkemmin tässä perusteluosiossa.

Tutkimus- ja kehittämistoiminnan käsitettä avataan perusteellisesti muun muassa OECD:n julkaisemassa Frascati-käsikirjassa (Frascati Manual)⁸, joka käsittää kansainvälisesti tunnustetun menetelmän tutkimus- ja kehittämistoiminnan tilastotiedon keräämiseen ja käyttämiseen ja sisältää myös kattavat peruskäsitteiden määritelmät. Myös Euroopan komissio on tiedonannossaan koskien puitteita tutkimus- ja kehitystyön sekä innovaatiotoiminnan valtiontuelle⁹ viitannut, että tutkimus- ja kehittämistoimintaa luokitellessaan komissio nojautuu oman käytäntönsä lisäksi OECD:n Frascati-käsikirjassa annettuihin esimerkkeihin ja selityksiin. Frascati-käsikirja on kansainvälisesti yleisesti hyväksytty tulkintalähde ja opas tutkimus- ja kehittämistoiminnan määritelmien tulkintaan, tiedonkeruuseen sekä tilastointiin.

Frascati-käsikirjan 1 osan luku 2, sivut 43—79, käsittelee tutkimus- ja kehittämistoiminnan yksilöimisen konseptia ja määritelmiä. Käsikirjan mukaan tutkimus- ja kehittämistoiminta on luovaa ja systemaattista toimintaa tiedon lisäämiseksi sekä tiedon uusien soveltamistapojen keksimiseksi. Ollakseen tutkimus- ja kehittämistoimintaa toiminnan tulee käsikirjan mukaan ainakin periaatteessa täyttää kaikki seuraavat kriteerit: toiminta tähtää uusiin löydöksiin; toiminta on luovaa; toiminnan lopputulos on jokseenkin epävarma; toiminta on systemaattista eli suunniteltua ja budjetoitua; toiminnalla tähdätään tuloksiin, jotka ovat siirrettävissä ja/tai toistettavissa.

Myös Tilastokeskuksen määritelmää täydentää luonnehdinta tutkimuksen ja kehittämisen ominaisuuksista, joita ovat uuden tiedon tavoittelu, luovuus, epävarmuus onnistumisen suhteen, systemaattisuus sekä toisinnettavuus:

8 Frascati Manual 2015: Guidelines for Collecting and Reporting Data on Research and Experimental Development, The Measurement of Scientific, Technological and Innovation Activities, OECD Publishing, Paris.

9 Komission tiedonanto Puitteet tutkimus- ja kehitystyöhön sekä innovaatiotoimintaan myönnettävälle valtiontuelle (2014/C 198/01), EUVL 27.6.2014.

Lakialoite LA 69/2022 vp

"Tutkimus ja kehittäminen on ominaisuuksiltaan:

- 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 suorittama tavoitteellista toimintaa.
- Tuloksiltaan siirrettävissä olevaa ja/tai toisinnettavaa: t&k-työn tuottama tieto ja tulokset ovat toisinnettavia ja siirrettävissä."

Tilastokeskuksen määritelmä ja sitä täydentävä luonnehdinta siis pääasiassa vastaavat Frascati-käsikirjan mukaista tutkimus- ja kehittämistoiminnan luonnehdintaa, eivätkä nämä luonnehdinnat ole keskenään ristiriidassa.

Toiminnan luonteenpiirteiden lisäksi tutkimus- ja kehittämistoimintaa rajataan useissa lähteissä tiettyjen tutkimustyyppien perusteella, eli toiminnan tulee olla johonkin tutkimustyyppikategoriaan kuuluvaa, jotta se voisi olla tarkoitettua tutkimus- ja kehittämistoimintaa. Frascati-käsikirjassa ja Tilastokeskuksen määritelmässä mainitaan tutkimustyypeistä perustutkimus (basic research), soveltava tutkimus (applied research) ja kehittämistyö (experimental development). Ryhmäpoikkeusasetuksessa puolestaan puhutaan perustutkimuksesta, teollisesta tutkimuksesta ja kokeellisesta kehittämisestä, sekä lisäksi ryhmäpoikkeusasetuksessa hyväksytään tutkimus- ja kehittämistyöksi myös toteutettavuustutkimukset. Ehdotetun lain pykälätasolla ei ole määritelty tai rajattu, mitkä tutkimustyytit lain soveltamisalan piiriin kuuluisivat, toisin kuin vuoden 2021—2027 lain mukaisessa yhteistyövähennyksessä, jonka 2 §:ssä esitetty tutkimus- ja kehittämistoiminnan määritelmä nojautuu vahvemmin ryhmäpoikkeusasetukseen. Näin ollen nyt ehdotetussa laissa tutkimustoiminta voidaan käsittää laajasti eikä toiminnan kuuluminen tarkkarajaisesti tiettyyn tutkimustyyppikategoriaan ole lain soveltamisen kannalta ehdoton edellytys, kunhan toiminta on luonteeltaan tutkimus- ja kehittämistoimintaa. Tutkimustyyppikategorioita voidaan kuitenkin pitää ennemminkin tulkinta-apuna arvioitaessa sitä, onko toiminta luonteeltaan tutkimus- ja kehittämistoimintaa.

Määritelmien mukaan perustutkimukselle on tunnusomaista uuden tiedon tavoittelu ilman välitöntä käytännön sovellusta. Perustutkimusta ovat esimerkiksi ominaisuuksien, rakenteiden sekä syy- ja seuraussuhteiden analyysit, joiden tavoitteena on uusien hypoteesien, teorioiden ja lainalaisuuksien muodostaminen, todentaminen ja selittäminen. Soveltavassa tutkimuksessa taas on tavoitteena jokin uuden tiedon avulla toteutettava käytännön sovellus. Pyrkimyksenä voi olla esimerkiksi sovellusten etsiminen perustutkimuksen tuloksille tai uusien menetelmien ja keinojen luominen tietyn ongelman ratkaisemiseksi. Kehittämistyöllä tarkoitetaan tutkimuksen tuloksena ja/tai käytännön kokemuksen kautta saadun tiedon käyttämistä uusien tuotteiden, prosessien tai menetelmien aikaansaamiseen tai olemassa olevien olennaiseen parantamiseen. Tilastokeskuk-

Lakialoite LA 69/2022 vp

sen määritelmät vastaavat myös tältä osin pitkälti Frascati-käsikirjassa esitettyjä tutkimustyyppi-kategorioiden luonnehdintoja. EU:n ryhmäpoikkeusasetuksessa tutkimustyyppikategorioita on kuvailtu hieman eri sanoin ja esimerkiksi soveltavan tutkimuksen sijaan puhutaan terminä teollisesta tutkimuksesta. Luonnehdinnat ovat myös laajoja ja sisältävät esimerkkejä nimenomaisista toimista, joita tutkimustyyppiin alle voi kuulua. Ryhmäpoikkeusasetuksen mukaan:

"perustutkimuksella" tarkoitetaan kokeellista tai teoreettista työtä, jolla pyritään pääasiassa hankkimaan uutta tietoa ilmiöiden tai havaittavissa olevien tosiseikkojen peruseräpäätteistä ja jolla ei ensisijaisesti pyritä mihinkään tiettyyn kaupalliseen päämäärään tai tavoitteeseen;

'teollisella tutkimuksella' tarkoitetaan suunniteltua tutkimusta tai uuden tiedon ja taitojen hankkimiseen pyrkiviä kriittisiä tutkimuksia, joiden tavoitteena on, että näitä tietoja voidaan käyttää uusien tuotteiden, prosessien tai palveluiden kehittämiseen tai että olemassa olevat tuotteet, prosessit tai palvelut paranevat huomattavasti. Se kattaa monimutkaisten järjestelmien komponenttien luomisen ja voi sisältää prototyyppien rakentamisen laboratorioympäristössä tai ympäristössä, johon liittyy simuloituja rajapintoja olemassa olevien järjestelmien kanssa, sekä pilottituotantolinjojen rakentamisen, kun niitä tarvitaan teollisen tutkimuksen harjoittamiseen ja erityisesti geneerisen teknologian validointiin;

'kokeellisella kehittämisellä' tarkoitetaan olemassa olevan tieteellisen, teknisen, liiketoiminta- ja muun relevantin tiedon ja taitojen hankkimista, yhdistämistä, muokkaamista ja käyttöä, jonka tavoitteena on kehittää uusia tai parannettuja tuotteita, prosesseja tai palveluja. Tämä voi kattaa myös esimerkiksi toiminnan, jonka tarkoituksena on uusien tuotteiden, prosessien tai palveluiden peruskäsitteiden määrittely, suunnittelu ja dokumentointi. Kokeellinen kehittäminen voi käsitellä uusien tai parannettujen tuotteiden, prosessien tai palvelujen prototyyppit, esittely- ja pilottihankkeet, testauksen ja validoinnin ympäristössä, joka edustaa käytännön toimintaolosuhteita, kun ensisijaisena tavoitteena on tehdä uusia teknisiä parannuksia tuotteisiin, prosesseihin tai palveluihin, jotka eivät ole vielä suurelta osin vakiintuneet. Tämä voi kattaa kaupallisesti hyödynnettävissä olevien prototyyppien ja pilottihankkeiden kehittämisen, kun prototyyppi on pakostakin lopullinen kaupallinen tuote ja kun sen tuottaminen pelkästään esittelyä ja validointia varten olisi liian kallista. Kokeellinen kehittäminen ei kata olemassa oleviin tuotteisiin, tuotantolinjoihin, valmistusmenetelmiin, palveluihin tai muihin meneillään oleviin toimintoihin rutiininomaisesti tai säännöllisin väliajoin tehtäviä muutoksia, vaikka kyseiset muutokset merkitsisivät parannuksia;

'toteutettavuustutkimuksella' tarkoitetaan hankkeen potentiaalın arviointia ja analysointia, jonka tavoitteena on tukea päätöksentekoprosessia tuomalla objektiivisesti ja rationaalisesti esiin hankkeen vahvuudet ja heikkoudet sekä mahdollisuudet ja uhat sekä yksilöimällä resurssit, joita sen toteuttaminen edellyttää, ja mahdollisuudet sen onnistumiseen."

Tutkimus- ja kehittämistoiminta tulee erottaa sitä tukevista tai lähellä olevista toiminnoista sekä yleisistä toiminnoista. Tutkimus- ja kehittämistoimintaa ei esimerkiksi ole rutiiniluonteinen tuotteiden, palveluiden tai toiminnan kehittäminen. Vastaavasti luonteeltaan yleistä hallinnollista tai myyntiin ja markkinointiin liittyvää työtä ei lueta tutkimus- ja kehittämistoiminnan määritelmän piiriin. Riippuen toiminnan tarkoituksesta saattaa kuitenkin joskus olla niin, että sama toiminta

Lakialoite LA 69/2022 vp

voisi tietyssä tilanteessa olla tulkittavissa tutkimus- ja kehittämistoiminnaksi, mutta taas toisessa tilanteessa ei.

Tutkimus- ja kehittämistoiminnan yksi keskeinen ominaisuus on toiminnan systemaattisuus. Tutkimus- ja kehittämistoimintaa voidaan tehdä nimenomaisissa tutkimushankkeissa tai projekteissa, mutta hankkeen tarkkarajainen yksilöiminen ei kuitenkaan olisi lisävähennysten saamisen kannalta välttämätöntä, mikäli laajempi, jatkuva tutkimustoiminta on selkeästi systemaattista. Koska ehdotetun muotoiset lisävähennykset eivät olisi EU-oikeuden näkökulmasta valtiontukea, ei hankekohtaisuuden vaatimusta ole hyväksyttävälle toiminnalle välttämätöntä asettaa, eikä myöskään vaatimusta siitä, että lisävähennysten piiriin voisi kuulua vain sellaiset hankkeet, jotka ovat alkaneet vasta lain voimaantulon jälkeen. Tällöin lisävähennysten piiriin saadaan heti lain voimaantulosta alkaen suurempi osa tutkimus- ja kehittämistoiminnasta, minkä arvioidaan parantavan lisävähennysten kannustavuutta.

Tutkimus- ja kehittämistoiminta on luovaa työtä, ja sen tavoitteena on synnyttää jotain oleellisesti uutta. Säännöksen soveltamisen ja lisävähennysten hyödyntämisen edellytyksenä ei kuitenkaan olisi aineettoman omaisuuden syntyminen toiminnan tuotoksena. Lisävähennysten tekeminen ei siis edellyttäisi tutkimus- ja kehittämistoiminnan tulosten tarkastelua tai toiminnan onnistuneisuutta, vaan jo pelkkä tutkimus- ja kehittämistoiminnan tekeminen oikeuttaisi vähennykseen.

Myös palveluliiketoiminnassa tapahtuvan tutkimus- ja kehittämistoiminnan arvioinnissa noudatetaan edellä kuvattuja periaatteita. Palveluliiketoiminnassa tutkimus- ja kehittämistoiminta voi olla varsin monimuotoista. Palveluliiketoiminnassa tapahtuvaa tutkimus- ja kehittämistoimintaa voi olla uusien palveluiden kehittämisen lisäksi esimerkiksi uusien tutkimusmenetelmien ja -mitareiden sekä elektronisten palveluiden kehittäminen tai liiketoimintaan liittyvien tuntemattomien riskien selvittäminen.

Koska tutkimus- ja kehittämistoiminnan käsitettä ei voida tyhjentävästi määritellä, tulisi arvioinnissa pyrkiä ennemmin laajaan kuin suppeaan tulkintaan. Väärinkäytösten, kuten menojen uudelleennimeämisen, ehkäisemiseksi tulkinnassa tulisi kuitenkin pitää vahvana perustana ehdotetun 2 §:n määritelmään nostetut peruseriaatteet tutkimus- ja kehittämistoiminnan luonteisuuden taustalla: toiminnan luovuus, systemaattisuus ja jonkin olennaisesti uuden tavoittelu; innovatiivisuus. Pelkkä toiminnan kehittäminen, tehostaminen tai muu yleinen parantaminen ei yleensä täytä mainittuja kriteereitä. Tulkinta-apuna arvioitaessa, onko toiminta luonteeltaan tutkimus- ja kehittämistoimintaa, voidaan pitää erityisesti kansainvälisesti hyväksytyyn Frascati-käsikirjan tarkempia luonnehdintoja sekä Tilastokeskuksen määritelmässä esitettyjä selvennyksiä, jotka vastaavat Frascati-käsikirjassa avattua määritelmää.

Pykälän 2 kohdan mukaan palkalla tarkoitettaisiin tutkimus- ja kehittämistyötä tekeville työntekijöille välittömästi tämän työn perusteella maksettua palkkaa. Palkkoina pidettäisiin ennakkooperintälain (1118/1996) 13 §:ssä ja ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeverosta annetun lain (1551/1995), jäljempänä *avainhenkilölaki*, 1 §:ssä tarkoitettua palkkaa. Lisäksi kohdassa täsmennettäisiin, että palkkaan ei kuitenkaan luettaisi tuloverolain (1535/1992) 66—68 §:ssä tarkoitettuja etuja eli työsuhteeseen perustuvaa osakeantia, työsuhdelainaa tai työnantajan maksamia vaakuusmaksuja.

Lakialoite LA 69/2022 vp

mus- ja kehittämistoimintaan liittyvät palvelut. Tällaisia ostettuja palveluita voivat olla esimerkiksi ohjelmointipalvelut, konsultointipalvelut sekä muut suunnittelupalvelut.

Ostettuja palveluita koskevassa määritelmässä otetaan huomioon, että ostetut palvelut eivät yleensä ole tutkimus- ja kehittämistoimintaa palvelujen antajan kannalta. Edellä selostetulla tavalla tämä rajausta korostuu ehdotetussa laissa, sillä lain soveltumisalaksi on rajattu vain sellaiset tutkimus- ja kehittämistoiminnan menot, jotka nimenomaisesti liittyvät lisävähennyistä vaativan verovelvollisen omaan elinkeino- tai maatalouden toimintaan. Ostettujen palveluiden osalta lisävähennys tehdään siis vain sen verovelvollisen tasolla, jonka toimintaan tutkimus- ja kehittämistoiminta liittyy. Palveluntarjoajayrityksen kannalta kyse on yrityksen varsinaisesta toiminnasta, jossa se myy tutkimus- ja kehittämistoimintaan liittyviä palveluita muille, mutta kyse ei tällöin ole tämän yrityksen omaan toimintaan liittyvästä tutkimuksesta tai kehittämisestä, joten palveluntarjoajayritys ei voi tehdä lisävähennyksiä näiden menojen perusteella.

Verrattuna vuoden 2021—2027 lain mukaiseen yhteistyövähennykseen, jonka soveltamisala rajoittuu suppeasti vain tarkkaan määrättyjen tutkimus- ja tiedonlevittämisorganisaatioiden lähettämiin alihankintalaskuihin, nyt ehdotettu ostettujen palveluiden määritelmä on huomattavasti laajempi. Määritelmän alle voi käytännössä kuulua hyvin laajastikin menoja miltä tahansa taholta ostettuna, kunhan menot luonteensa puolesta ovat lain määritelmän täyttävää ulkopuolisen henkilöstön toteuttamaa tutkimus- ja kehittämistoimintaa. Olennaisena rajauksena ehdotetun lain 2 §:n 2 kohdan mukaisessa määritelmässä lisävähennysten perusteeseen hyväksyttävät ostopalvelut on rajattu vain sellaisiin ostopalveluihin, jotka ovat ulkopuolisen henkilöstön tuottamia. Käytännössä rajausta tarkoittaa sitä, ettei tavaroiden, tuotteiden, materiaalien, toimitilojen tai vastaavien menoerien hankintoja tutkimus- ja kehittämistoiminnassa käytettäväksi voida sisällyttää lisävähennysten perusteeseen ostettujen palveluiden kategorian kautta pelkästään muotoilemalla tuotteen hankinta palvelun muotoon. Esimerkiksi toimitilojen vuokraaminen tai tietokoneen tai muun laitteen leasing-sopimus voitaisiin muutoin tulkita laissa tarkoitettuksi palveluksi, jolloin kyseiset menot kuuluisivat lisävähennysten perusteeseen silloin, kun ne hankitaan palveluna toimitilojen tai laitteiden omaksi ostamisen sijaan. Tämä voisi kannustaa toimintojen järjestämiseen niin, että menoja, joita ei olisi tarkoitettu lain soveltamisalaan, voitaisiin palveluistamisen myötä sisällyttää lisävähennyksen perusteeseen lain tarkoituksen vastaisesti.

Tarkoituksena tutkimus- ja kehittämistoiminnan ostopalveluiden sisällyttämisellä lisävähennysten perusteeseen on ehdotuksessa erityisesti ollut se, että lisävähennyksistä voisivat hyötyä myös sellaiset pienemmät toimijat, joilla ei välttämättä ole resursseja oman nimenomaisen tutkimus- ja kehittämistoiminnan henkilöstön palkkaamiseen tai vuoden 2021—2027 lain mukaisen yhteistyövähennyksen mukaisen tutkimus- ja tiedonlevittämisorganisaation kanssa tehtävän yhteistyön toteuttamiseen. Valmistelun yhteydessä on arvioitu, että ostopalveluiden sisällyttäminen lisävähennysten perusteeseen saattaa jossain määrin kannustaa yrityksiä järjestelemään tutkimus- ja kehitystoimintaansa ennemmin ostopalveluiden kuin oman henkilöstön palkkaamisen kautta.

Ostopalveluihin voi sisältyä käytetyn ulkopuolisen henkilöstön palkkamenojen lisäksi myös muita palveluntarjoajan menoja, mikä voi erityisesti konsernirakenteessa houkutella toimijoita suosimaan tutkimustoiminnan ostopalveluita tai toiminnan keskittämistä vain yhteen konserniyhtiöön. On kuitenkin arvioitu, että lisävähennysten maltillisten ylärajojen ja vähennysprosenttien vuoksi kannustin järjestellä toimintoja pelkästään lisävähennyksistä saatavan veroedun vuoksi on

Lakialoite LA 69/2022 vp

suhteellisen pieni. Lisäksi, kun ostopalveluiden hyväksyminen lisävähennysten perusteeseen toisaalta laajentaa lisävähennyspohjaa ja tämän on arvioitu olevan merkityksellistä erityisesti pienimmille toimijoille, on kokonaisuutena arvioiden näistä tietyistä verosuunnitteluriskeistä huolimatta arvioitu olevan tarkoituksenmukaista ottaa tutkimus- ja kehittämistoiminnan ostetut palvelut mukaan lisävähennyksen perusteeseen.

On huomattava, että vuoden 2021—2027 lain mukaisen yhteistyövähennyksen piiriin kuuluvat ostopalvelumenot voivat osaltaan sisältyä ja olla päällekkäisiä ehdotetun lain määritelmän mukaisten ostopalveluiden kanssa, mutta ehdotetun lain 6 §:n 2 momentin mukaan samoista palvelumenoista ei kuitenkaan voi vaatia vähennystä molempien lakien perusteella.

3 §. *Yleisen ja ylimääräisen lisävähennyksen peruste.* Ehdotetun lain 3 §:ssä säädettäisiin lisävähennysten perusteesta. Pykälän 1 momentissa säädettäisiin yleisen lisävähennyksen perusteesta, momenteissa 2 ja 3 täsmennettäisiin palkkojen ja ostopalveluiden jaksottamista ja 4 momentissa säädettäisiin ylimääräisen lisävähennyksen perusteesta.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että yleinen lisävähennys laskettaisiin verovelvollisen omaan elinkeinotoimintaan tai maatalouteen liittyvään tutkimus- ja kehittämistoimintaan kohdistuvien palkkojen ja ostettujen tutkimus- ja kehittämistoiminnan palveluiden menojen yhteismäärän perusteella.

Elinkeinonharjoittajia koskevassa 2 momentissa säädettäisiin, että yleisen lisävähennyksen perustetta laskettaessa palkoista otettaisiin verovuonna huomioon sellaiset elinkeinoverolain 8 §:n 1 momentin 4 kohdassa tarkoitetut palkat sekä sellaiset ostettujen tutkimus- ja kehittämistoiminnan palveluiden menot, joiden suorittamisvelvollisuus on elinkeinoverolain 22 §:n 1 momentin mukaisesti syntynyt kyseisen verovuoden aikana. Lisävähennyksen perustetta määritettäessä noudatettaisiin siis elinkeinoverotuksessa käytettyä suoriteperusteista menojen jaksotusta. Elinkeinoverolain 25 §:ään perustuvasta menojen mahdollisesta jaksotuksesta riippumatta kunkin verovuoden laskentaperusteessa huomioitaisiin kokonaisuudessaan ne palkat ja ostettujen palveluiden menot, joiden osalta suorittamisvelvollisuus on syntynyt kyseisenä verovuonna.

Maatalouden harjoittajia koskevassa 3 momentissa puolestaan täsmennettäisiin, että maatalouden harjoittajan yleisen lisävähennyksen perustetta laskettaessa otettaisiin verovuonna huomioon sellaiset maatilatalouden tuloverolain 6 §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetut palkat sekä sellaiset ostettujen tutkimus- ja kehittämistoiminnan palveluiden menot, jotka on maksettu verovuonna. Maatilatalouden tuloverolakiin ei sisälly elinkeinoverolain 22 §:ää vastaavaa säännöstä menojen jaksottamisesta suoriteperusteisesti, vaan maatilatalouden verotuksessa pääsääntönä on maksuperusteisuus, mikä on huomioitu momentin sanamuodoissa.

Yhdistelmävähennekselle ei olisi asetettu hankekohtaisuuden vaatimusta, eli menojen hyväksyminen yleisen lisävähennyksen perusteeseen ei edellyttäisi sitä, että kyseinen tutkimus- ja kehittämistoiminta tehtäisiin nimenomaisesti tietyn hankkeen tai projektin puitteissa. Tällä on pyritty vähentämään yhdistelmävähenneksen liittyvää hallinnollista taakkaa sekä mahdollistamaan se, että lain määritelmän täyttävä aito tutkimus- ja kehittämistoiminta on mahdollisimman laajasti kannustimen piirissä. Lisäksi täsmennettäköön, että vaikka toimintaa harjoitettaisiin hankemuodossa, yhdistelmävähenneksen vaatimista ei estäisi se, että tietty hanke on aloitettu jo ennen lain

Lakialoite LA 69/2022 vp

voimaantuloa, vaan tällaisessakin hankkeessa menot, jotka kohdistuvat lain voimassaoloajalle, kelpaisivat lisävähennyksen perusteeksi. Esimerkiksi jos toimintaa harjoitetaan hankemuodossa ja hanke on aloitettu vuonna 2021, hankkeen menot, jotka muuten täyttävät lain edellytykset, olisivat vähennuskelpoisia siltä osin kuin niiden suorittaminen tai maatalouden harjoittajien osalta maksaminen ajoittuu lain voimaantulon jälkeiseen aikaan 1.1.2023 jälkeen.

Palkkojen ja ostettujen tutkimus- ja kehittämistoiminnan palveluiden määritelmät sisältyvät ehdotetun lain 2 §:ään, ja määritelmien tarkempaa sisältöä on perusteltu 2 §:n säännöskohtaisissa perusteluissa.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin ylimääräisen lisävähennyksen perusteesta. Momentin mukaan ylimääräinen lisävähennys laskettaisiin kaikkien 1 momentissa tarkoitettujen erien eli kaikkien lain määritelmät täyttävien palkkojen ja ostopalveluiden menojen yhteismäärän tosiasiallisen lisääntymisen perusteella. Momentin toisessa virkkeessä täsmennettäisiin, että ylimääräisen lisävähennyksen perusteena olevien menojen määrän katsottaisiin lain tarkoittamalla tavalla tosiasiallisesti lisääntyneen, jos verovelvollisen kaikki yleisen lisävähennyksen perusteena olevat menot verovuonna olisivat suuremmat kuin vastaavat menot edellisellä verovuonna. Ylimääräinen lisävähennys laskettaisiin yleisestä lisävähennyksestä itsenäisesti, tämän lisänä.

Ylimääräisen lisävähennyksen perusteen laskemisessa vertailtaisiin verovelvollisen kaikkien yleisen lisävähennyksen perusteeksi kelpaavien menojen kokonaismääriä verovuodelta sekä sitä edeltävältä verovuodelta riippumatta siitä, olisiko esimerkiksi yleisen lisävähennyksen enimmäismäärää koskeva säännös rajoittanut tosiasiallisen kokonaismäärän hyödyntämistä yleisen lisävähennyksen osalta tai olisiko verovelvollinen jostain syystä vaatinut yleistä lisävähennystä perusteeksi kelpaavien menojensa osalta vain osittain. Ylimääräisen lisävähennyksen perustetta laskettaessa vertailtavat määrät sisältäisivät siten myös sellaiset ostopalvelumenot, joista verovelvollinen olisi vaatinut tai olisi voinut vaatia yleisen lisävähennyksen sijaan vuoden 2021—2027 lain mukaista yhteistyövähennystä. Yhteistyövähennyksen suhdetta yhdistelmävähennykseen on kuvattu tarkemmin 6 §:n perusteluissa.

Ylimääräisen lisävähennyksen perusteen määrittämisessä menojen lisääntymisenä huomioitaisiin 4 momentin mukaan nimenomaan vain menojen tosiasiallinen lisääntyminen. Tosiasiallisella lisääntymisellä tarkoitettaisiin sitä, että kaikki perusteeksi kelpaavat menot ovat aidosti kokonaisuutena arvioiden lisääntyneet. Tosiasiallisen lisääntymisen osoittamiseksi verovelvollisen olisi osoitettava menojen tosiasiallinen määrä myös vertailuvuodelta, eli yleisen lisävähennyksen perusteeksi kelvanneiden menojen täysi määrä, eikä pelkästään se määrä, jonka perusteella yleinen lisävähennys lopulta on laskettu, sillä tähän määrään vaikuttavat olennaisesti yleisen lisävähennyksen enimmäismäärää koskeva säännös, verovelvollisen tekemän tahdonvaltaisen lisävähennysvaatimuksen suuruus sekä mahdollinen yhteistyövähennyksen rinnakkainen käyttäminen.

Esimerkki:

Verovelvollisella on vuonna 2023 yleisen lisävähennyksen perusteeksi hyväksyttäviä menoja 600 000 euroa. Verovelvollinen voi tällöin vaatia 300 000 euron yleistä lisävähennystä.

Lakialoite LA 69/2022 vp

600 000 euroa x 50 % = 300 000 euroa

Vuonna 2024 verovelvollisella on yleisen lisävähennyksen perusteeksi hyväksyttävää menoja 1 000 000 euroa. Verovelvollinen voisi siten vaatia vuonna 2024 yleistä lisävähennystä 500 000 euroa eli yleisen lisävähennyksen enimmäismäärän verran.

1 000 000 euroa x 50 % = 500 000 euroa

Lisäksi, koska yleisen lisävähennyksen perusteena olevien menojen määrä on lisääntynyt verrattuna vuoteen 2023, verovelvollinen voisi vaatia vuonna 2024 ylimääräistä lisävähennystä menojen lisäyksen osalta. Ylimääräisen lisävähennyksen peruste olisi vuoden 2024 yleisen lisävähennyksen perusteena olevat menot täydestä määrästä vähennettynä vuoden 2023 vastaavien menojen täydellä määrällä eli (1 000 000 — 600 000 =) 400 000 euroa. Ylimääräinen lisävähennys on 45 prosenttia tästä eli 180 000 euroa.

(1 000 000 euroa — 600 000 €) x 45 % = 180 000 euroa

Vuonna 2024 verovelvollisen yhdistelmävähennyksen määrä olisi siten yhteensä 640 000 euroa.

Koska ylimääräisen lisävähennyksen peruste määritettäisiin tosiasiallisen lisääntymisen perusteella, esimerkiksi esitetystä tilanteesta vuoden 2024 ylimääräisen lisävähennyksen määrä olisi sama, vaikka verovelvollinen ei olisi vaatinut yleistä lisävähennystä vuonna 2023 lainkaan tai vaatimus olisi vuonna 2023 tehty vähemmästä määrästä kuin perusteeksi hyväksyttävästä 600 000 eurosta esimerkiksi siksi, että verovelvollinen olisi vaatinut osan ostopalvelumenojen perusteella yhteistyövähennystä.

Ylimääräisen lisävähennyksen voisi siis saada hyväkseen vain silloin, kun yhdistelmävähennyksen perusteeksi kelpaavien palkka- ja ostopalvelumenojen kokonaismäärä on aidosti lisääntynyt verrattuna edelliseen vuoteen.

Mikäli verovelvollinen vasta aloittaa tutkimus- ja kehittämistoimintaansa siten, että sillä ei ole edellisenä vuonna ollut lainkaan menoja, joiden perusteella yleistä lisävähennystä olisi voitu vaatia, on yleisen lisävähennyksen perusteena olleiden menojen määrä tältä edelliseltä vuodelta nolla. Tällöin menojen tosiasiallinen lisääntyminen olisi sama kuin verovelvollisen ensimmäisen tutkimustoimintavuoden menojen määrä kokonaisuudessaan eli yleisen ja ylimääräisen lisävähennyksen perusteet olisivat saman suuruiset. Tästä syystä lain voimaantulo on 9 §:n mukaisesti säädetty portaattain siten, että ylimääräinen lisävähennys otetaan käyttöön vasta vuoden 2024 alusta yleisen lisävähennyksen tullessa voimaan jo vuoden 2023 alusta. Muutoin kaikki jo ennen lain voimaantuloa tutkimus- ja kehittämistoimintaa harjoittaneet toimijat saisivat vuonna 2023 automaattisesti ylimääräisen lisävähennyksen tutkimustoimintansa menojen täyden määrän perusteella, vaikka toiminta ei olisi tosiasiallisesti lisääntynyt edelliseen vuoteen verrattuna vaan olisi jopa voinut vähentyä.

4 §. Yleisen lisävähennyksen määrä. Ehdotetun lain 4 §:n 1 momentin mukaan yleisen lisävähennyksen määrä olisi 50 prosenttia tutkimus- ja kehittämistoiminnan palkkojen ja tutkimus- ja ke-

Lakialoite LA 69/2022 vp

hittämistoiminnan ostopalvelumenojen yhteismäärästä. Yleisen lisävähennyksen määräksi ehdotetaan 50 prosenttia erityisesti verotuottovaikutusten johdosta, sillä korkeampi lisävähennysprosentti johtaisi aina suurempiin verotuottojen menetyksiin. Kuten edellä osiossa 5 on esitetty, verokannustimen muotoilussa joudutaan ottamaan huomioon useita eri näkökohtia, jotka ovat usein toisilleen vastakkaisia. Koska nyt ehdotettava yhdistelmä vähennys on soveltamisalaltaan yleinen ja kaikkien tutkimus- ja kehittämistoimintaa harjoittavien toimijoiden yhtäläisessä käytössä ja lisäksi lisävähennysten perusteena ovat sekä palkkamenot että ostetut palvelut ja siten vähennysperuste on suhteellisen laaja, suhteessa näihin näkökulmiin ehdotettua 50 prosentin lisävähennysprosenttia voitaneen pitää perusteltuna.

Pykälän 2 momentin mukaan yleisen lisävähennyksen enimmäismäärä verovuonna olisi 500 000 euroa. Myös yleiselle lisävähennykselle ehdotetun 500 000 euron ylärajan osalta kyse on erityisesti verotuottovaikutusten rajaamisesta. Esityksen valmistelun yhteydessä on laskettu erilaisia vaihtoehtoja ja pyritty asettamaan lisävähennyksen enimmäismäärä kuten myös prosentuaalinen taso sellaiselle tasolle, että lisävähennys olisi mahdollisimman kannustava, mutta kuitenkin verokannustimelle asetetun noin sadan miljoonan euron budjettivaikutuksen raameissa pysyttäisiin. Voitaneen olettaa, että tällainen kohtuullisen matala yläraja kohdistaa verokannustimesta saatavaa hyötyä suhteessa enemmän pienille ja keskisuurille yrityksille, joiden tutkimus- ja kehittämistoiminnan määrästä usein kaikki tai suuri osa mahtunee enimmäismäärän puitteisiin. Toisaalta myös suuremmat toimijat, jotka jo tekevät tutkimus- ja kehittämistoimintaa enemmän kuin asetetun ylärajan määrän, hyötyvät yleisestä lisävähennyksestä enimmäismäärään asti.

Lisäksi 3 momentissa säädettäisiin yleisen lisävähennyksen hallinnollisiin kustannuksiin perustuvasta vähimmäismäärästä. Yleistä lisävähennystä ei myönnettäisi, jos verovuonna vähennettäväksi määräksi jäisi alle 5 000 euroa.

Yleisen lisävähennyksen enimmäis- ja vähimmäismäärät olisivat verovuosi- ja verovelvolliskoh-
taisia.

5 §. Ylimääräisen lisävähennyksen määrä. Ylimääräisen lisävähennyksen määräksi ehdotetaan pykälän 1 momentissa 45 prosenttia. Ylimääräinen lisävähennys laskettaisiin yleisen lisävähennyksen kanssa yhtenevästi tutkimus- ja kehittämistoiminnan palkkamenojen ja ostettujen tutkimus- ja kehittämistoiminnan palveluiden menojen yhteismäärään pohjautuen, mutta varsinaisena perusteena ylimääräiselle lisävähennykselle olisi mainittujen menojen vuosittaista tosiasiallista lisääntymistä kuvaava erotus. Kuten 3 §:n perusteluissa on esitetty, tarkasteltaessa sitä, onko verovelvollisen tutkimus- ja kehittämistoiminta tosiasiallisesti lisääntynyt ylimääräiseen lisävähennykseen oikeuttavalla tavalla, verrattaisiin verovelvollisen kaikkien yleisen lisävähennyksen perusteeksi kelpaavien menoerien yhteismäärää edellisen verovuoden vastaavien erien yhteismäärään. Ylimääräisen lisävähennyksen perustana olisivat siten samat tiedot, jotka verovelvollisen tulee ilmoittaa Verohallintoon myös vaatiessaan yleisen lisävähennyksen huomioimista verotuksessaan. Verovuodelta 2023 ei laskettaisi lainkaan ylimääräistä lisävähennystä, sillä luotettavaa vertailuarvoa ei vielä ole käytettävissä. Ylimääräistä lisävähennystä voisi siten vaatia ensimmäisen kerran verovuodelta 2024 toimitettavassa verotuksessa. Kuten kansainvälisen vertailun osioista käy ilmi, tutkimus- ja kehittämistoiminnan menojen lisääntymiseen perustuvissa verokannustinmalleissa voidaan käyttää myös yhtä verovuotta pidempää vertailujaksoa ja vertailu voidaan tehdä useamman vuoden tutkimus- ja kehittämistoiminnan määrän keskiarvon perusteel-

Lakialoite LA 69/2022 vp

la. Tämä kuitenkin lisäisi kannustimen hallinnollista taakkaa ja saattaisi lisäksi aiheuttaa negatiivisen kannustinvaikutuksen verovelvollisille välttää suuria kertainvestointeja, joiden johdosta menojen lisääntymiseen perustuvan kannustimen hyödyntäminen voisi estyä koko vertailujakson pituiselta ajalta.

Pykälän 2 momentin mukaisesti ylimääräisen lisävähennyksen verovuosi- ja verovelvolliskohtaiseksi enimmäismääräksi ehdotetaan yleistä lisävähennystä vastaavasti 500 000 euroa. Ylimääräiselle lisävähennykselle ei ehdoteta asetettavaksi vähimmäismäärää, jotta kaikki tutkimus- ja kehittämistoiminnan lisääminen olisi ylimääräisen lisävähennyksen piirissä, jolloin ylimääräisen lisävähennyksen kannustinvaikutus tehostuisi.

6 §. *Erinäiset säännökset.* Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että yleistä tai ylimääräistä lisävähennystä ei saisi tehdä siltä osin kuin verovelvollinen on saanut suoraa valtiontukea tai muuta julkista tukea lisävähennyksen perusteeksi muutoin hyväksyttäviin menoihin. Ehdolla tarkoitetaan nimenomaan verotuen käyttämistä täysin samoihin menoihin, joihin on jo saatu suoraa tukea tai muuta julkista tukea. Vastaava säännös kannustimen suhteesta suoriin tukiin sisältyy myös vuoden 2021—2027 lakiin koskien yhteistyökannustinta.

Kuitenkaan suoran tuen saaminen samaan tutkimus- ja kehittämistoimintaan tai tiettyyn tutkimushankkeeseen ei automaattisesti estäisi lisävähennysten käyttämistä, mikäli suora tuki on käytetty tutkimus- ja kehittämistoiminnan muihin menoihin kuin joista lisävähennyksiä haetaan. Usein suoraa tukea myönnetään vain osaan menoista ja tuki voi kattaa esimerkiksi 45 prosenttia tietyn tutkimushankkeen kokonaismenoista. Ehdon tarkoituksena on estää lisävähennysten tekeminen menoista, joita ei ole katettu verovelvollisen omista varoista vaan valtiontuella tai millä tahansa muulla julkisen sektorin rahoituksella tai vastaavalla julkisella tuella. Käytännössä lisävähennystä ei voisi hyödyntää silloin, jos verovelvollinen on saanut julkista tukea nimenomaisesti tutkimus- ja kehittämistoiminnan palkkoja tai ostettuja palveluita varten niin, että tämä käy ilmi tukihakemuksessa tai tukipäätöksessä. Mikäli tukea on saatu samaan tutkimus- ja kehittämistoimintaan tai tiettyyn tutkimushankkeeseen, mutta tuki on myönnetty menoihin yleisellä tasolla yksilöimättä, mihin menoihin tuki erityisesti kohdistuu, on verovelvollisella mahdollisuus lisävähennysten vaatimista varten kohdistaa saatu suora tuki ensisijaisesti muihin tutkimus- ja kehittämistoiminnan menoihin. Mikäli tukea on saatu yksilöidysti juuri palkka- ja ostopalvelumenoihin mutta kuitenkin niin, että tuki kattaa vain osan ehdotetun lain mukaisista vähennyksen perusteeksi laskettavista menoista, voi verovelvollinen hyödyntää lisävähennyksiä kuitenkin siihen osaan menoista, johon tukea ei ole saatu, edellyttäen, että tämä osa muutoin täyttää vähennyskelpoisuuden edellytykset.

Koska ehdotettu yhdistelmä vähennys ei edellä todetusti olisi valtiontukea, eivät valtiontukisääntelyyn liittyvät enimmäismäärät tai tuki-intensiteettiä koskevat rajoitukset muodostuisi ongelmaksi lisävähennysten itsensä eivätkä verovelvollisen mahdollisesti saaman muun valtiontuen osalta. Täten ei olisi tarvetta sulkea kokonaan pois mahdollisuutta käyttää lisävähennyksiä sellaiseen tutkimus- ja kehittämistoimintaan, johon on joltain muilta osin jo saatu valtiontueksi luettavaa muuta tukea. Valmistelun yhteydessä on myös arvioitu, että mikäli lisävähennyksiä ei voisi käyttää lainkaan, jos verovelvollinen on saanut tutkimus- ja kehittämistoimintaansa joltain osin myös suoraa tukea, vaikuttaisi tämä yhdistelmä vähennyksen kannustavaan vaikutukseen negatiivisesti sekä saattaisi olennaisesti vähentää yhdistelmä vähennyksen käyttöä ja siten vaikuttavuutta.

Lakialoite LA 69/2022 vp

ta. Vastaavaan ratkaisuun on päädytty myös vuoden 2021—2027 laissa, kun taas vuoden 2013—2014 laissa suoran tuen ja verokannustimen käyttämistä samaan tutkimushankkeeseen oli valtiontukisääntöjen vuoksi rajoitettu.

Pykälän 2 momentin mukaan ehdotettua yleistä lisävähennystä ei myöskään saisi tutkimus- ja kehittämistoiminnan ostettuja palveluita koskeviin menoihin siltä osin kuin samoihin menoihin on vaadittu lisävähennystä vuoden 2021—2027 lain perusteella. Ostopalvelumenojen osalta voi olla niin, että menot täyttävät kummankin lain mukaisen määritelmän. Käytännössä menot, jotka täyttävät yhteistyövähennyksen tiukemmat edellytykset, oletettavasti täyttävät myös yhdistelmävähennyksen ostopalvelumenon määritelmän. Siten yhteistyövähennyksen alaiset menot ovat useimmiten myös yhdistelmävähennyksen alaisia, mutta eivät toisinpäin. Huomattavaa on, että myös sellaiset menot, joista on vaadittu yhteistyövähennystä, tulevat kuitenkin huomioiduksi yhdistelmävähennyksen ylimääräisen lisävähennyksen perustetta määritettäessä, vaikka näistä menoista ei ole voitu vaatia yhdistelmävähennyksen yleistä lisävähennystä, jos sen sijaan on vaadittu yhteistyövähennystä. Vuoden 2021—2027 lain mukaisen yhteistyövähennyksen määrä on vuodesta 2022 eteenpäin 150 prosenttia hyväksyttävistä kustannuksista, joten mikäli edellytykset yhteistyökannustimen käyttämiselle tiettyjen tutkimustoiminnan ostopalveluiden osalta täytyvät, olisi verovelvolliselle edullisempaa käyttää näiden menojensa osalta yhteistyövähennystä kuin ehdotetun lain mukaista yhdistelmävähennyksen yleistä lisävähennystä.

Verovelvollisella voi olla samanaikaisesti sellaisia ehdotetussa laissa tarkoitettuja ostopalvelumenoja, joista ei voisi vaatia yhteistyövähennystä, sekä sellaisia, joista yhteistyövähennystä voitaisiin yleisen lisävähennyksen sijasta vaatia. Tällöin verovelvollinen voisi vaatia sekä yhteistyövähennystä niiden ostopalvelumenojen perusteella, jotka täyttävät vuoden 2021—2027 lain tiukemmat edellytykset, että ehdotetun lain yhdistelmävähennyksen yleistä lisävähennystä sellaisten ostopalvelumenojen osalta, joihin yhteistyövähennystä ei voisi saada esimerkiksi siitä syystä, että palveluntarjoaja ei täytä yhteistyövähennyksen kriteereitä tai yhteistyövähennyksen enimmäismäärä ei riitä kaikkien menojen huomioimiseen yhteistyövähennyksestä.

Vuoden 2021—2027 laissa yhteistyövähennyksen perusteena eivät ole kaikki lain määritelmän täyttävän yhteistyön ostopalvelumenot, vaan lain 3 §:n 2 momentin toisen virkkeen mukaan "lisävähennyksen perusteena on verovelvollisen tutkimus- ja tiedonlevittämisorganisaatiolle suorittama tutkimus- ja kehittämistoimintaan liittyvä alihankintalasku". Yhteistyövähennys on tahdonvaltainen vähennys, jota verovelvollisen ei ole pakko vaatia, vaikka sillä olisi lisävähennykseen oikeuttavia menoja. Koska laissa yhteistyövähennyksen peruste on sidottu nimenomaisesti tiettyyn tai tiettyihin alihankintalaskuihin eli vain niihin alihankintalaskuihin, jotka verovelvollinen päättää tämän lisävähennyksen perusteeksi ilmoittaa, ei yhteistyövähennyksen perusteen piiriin voida tulkita kuuluvaksi kuin ne nimenomaiset menot, joiden perusteella verovelvollinen on yhteistyövähennystä vaatinut. Käytännössä suhteessa ehdotettuun yhdistelmävähennyksen yleiseen lisävähennykseen yhteistyövähennyksen perustetta tulisi siis tulkita siten, että verovelvollinen voisi vaatia yhteistyövähennystä vuoden 2021—2027 lain määritelmät täyttävistä ostopalvelumenoista esimerkiksi yhteistyövähennyksen enimmäismäärän täyttävien alihankintamenojen osalta, ja mikäli verovelvollisella olisi vielä tätä enemmän tutkimustoiminnan ostopalvelumenoja, näitä ei kuitenkaan enää laskettaisi yhteistyövähennyksen perusteeseen, jolloin verovelvollinen voisi hakea näistä menoista yhdistelmävähennyksen yleistä lisävähennystä ilman, että kyse olisi ehdotetussa laissa kielletystä päällekkäisestä lisävähennysvaatimuksesta.

Lakialoite LA 69/2022 vp

Ylimääräisen lisävähennyksen osalta suhde yhteistyövähennykseen tulee erityisesti ottaa huomioon. Määritettäessä ylimääräisen lisävähennyksen perustetta ehdotetun lain 3 §:n 4 momentissa tarkoitettulla tavalla vertaamalla kaikkia yleisen lisävähennyksen perusteina olleita menoja verovuonna sekä edellisenä vuonna menojen tosiasiallisen lisääntymisen osoittamiseksi olisi käsitettävä yleisen lisävähennyksen perusteesta tulkittava laajasti. Tämä laajasti ymmärretty peruste kattaisi täysimääräisesti kaikki ne verovelvollisen tutkimus- ja kehittämistoiminnan palkka- ja ostopalvelumenot, jotka täyttäisivät lain määritelmän, eli siten myös ne ostopalvelumenot, joiden perusteella verovelvollinen on vaatinut yhteistyövähennystä yhdistelmävähennyksen yleisen lisävähennyksen sijaan. Tästä laajasta perusteesta käytetään alla esimerkissä termiä "täysimääräinen peruste" erotuksena sille yleisen lisävähennyksen varsinaiselle perusteelle, josta yleinen lisävähennys lasketaan. Tietenkin yleisen lisävähennyksen määrää laskettaessa tästä täysimääräisestä perusteesta vähennettäisiin se osa, josta on vaadittu yhteistyövähennystä, mutta puhuttaessa "kaikista yleisen lisävähennyksen perusteena olevista menoista", joiden määrään liittyvää tietoa tarvitaan menojen tosiasiallisen lisääntymistä arvioitaessa, myös yhteistyövähennyksen alaiset menot sisältyvät tähän määrään. Laskettaessa ylimääräisen lisävähennyksen perustetta eli tarkasteltaessa sitä, onko verovelvollisen kaikkien lain määritelmän mukaisten tutkimus- ja kehittämistoiminnan palkka- ja ostopalvelumenojen täysimääräinen määrä tosiasiallisesti lisääntynyt verrattuna edelliseen vuoteen, nämä vertailtavat määrät sisältäisivät paitsi ne menot, joista yleistä lisävähennystä ei ole voitu hyödyntää vähennyksen enimmäismäärää koskevan säännöksen vuoksi, myös ne menot, joiden perusteella on yleisen lisävähennyksen sijasta vaadittu yhteistyövähennystä.

Esimerkki:

Vuonna 2023 verovelvollisella on yhdistelmävähennyksen perusteeksi kelpaavia tutkimus- ja kehittämistoiminnan palkka- ja ostopalvelumenoja seuraavasti:

- 200 000 euroa palkkamenoja

- 800 000 euroa ostopalvelumenoja, joista 200 000 euroa täyttää myös yhteistyövähennyksen kriteerit.

Tällöin yhdistelmävähennyksen yleisen lisävähennyksen täysimääräinen peruste olisi 1 000 000 euroa.

Jos verovelvollinen vaatisi yhteistyövähennystä 200 000 euron perusteella, vähennettäisiin tämä määrä yhdistelmävähennyksen yleisen lisävähennyksen täysimääräisestä perusteesta ennen yleisen lisävähennyksen laskemista. Määrä kuitenkin otettaisiin huomioon seuraavana vuonna ylimääräisen lisävähennyksen perusteen laskennassa tarvittavassa vertailuarvossa "yleisen lisävähennyksen perusteena olleet menot edellisenä verovuonna". Eli:

Yleisen lisävähennyksen täysimääräinen peruste: 1 000 000 euroa

Vähennetään yhteistyövähennyksestä vaadittava osa: -200 000 euroa

Lakialoite LA 69/2022 vp

Yleinen lisävähennys vuonna 2023 lasketaan perusteella: 800 000 euroa

Verovelvollinen voisi vaatia yleistä lisävähennystä tällä perusteella enintään: 800 000 euroa x 50 % = 400 000 euroa

Seuraavana vuonna 2024 ylimääräisen lisävähennyksen perusteen määrittämisessä käytettävä vertailupohja olisi vuoden 2023 yleisen lisävähennyksen täysimääräinen peruste eli 1 000 000 euroa (eikä 800 000 euroa, josta vuoden 2023 yleisen lisävähennyksen määrä laskettiin).

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin, että lisävähennyksiä ei saisi tehdä elinkeinotoiminnan tuloksi luetusta, konserniavustuslaissa tarkoitettusta konserniavustuksesta. Lisävähennykset tehtäisiin elinkeinotoiminnan tulosta, joka ei sisällä tuloksi luettua konserniavustusta. Tästä johtuen olisi mahdollista, että yritykselle syntyy veronalaista tuloa saamansa konserniavustuksen johdosta, vaikka sille vahvistetaankin samalta verovuodelta lisävähennyksen perusteella elinkeinotoiminnan tappio.

Pykälän 4 momentin mukaan lisävähennystä käsiteltäisiin verotuksessa osana elinkeinotoiminnan ja maatalouden tulosta tappion tasausta koskevia säännöksiä sovellettaessa. Sääntely poikkeaisi tuloverolain 119 §:n 2 momentissa säädetyistä elinkeinotoiminnan ja maatalouden tappion määritelmästä. Lisävähennys siirtyisi osana verovuoden tappiota vähennettäväksi tulevina verovuosina tuloverolain tappion tasausta koskevan sääntelyn mukaisesti.

7 §. Lisävähennykset yritysjärjestelyssä siirtyvästä tutkimus- ja kehittämistoiminnasta. Säännöksessä tarkoitettussa tilanteessa siirtyvän tutkimus- ja kehittämistoiminnan palkka- ja ostopalvelumenoihin tai menojen määrän lisääntymiseen perustuvien lisävähennysten käsittelyssä meneteltäisiin jatkuvuuden periaatteiden mukaan vastaavasti kuin elinkeinoverolain 52 b §:ssä on säädetty. Liiketoiminnan vastaanottavalla tai hankkivalla yhtiöllä olisi oikeus saada yleinen lisävähennys järjestelyssä siirtyneeseen tutkimus- ja kehittämistoimintaan kohdistuvien palkka- ja ostopalveluiden menojen määrän perusteella. Liiketoiminnan vastaanottavalla tai hankkivalla yhtiöllä olisi oikeus myös ylimääräiseen lisävähennykseen, mikäli sulautuvien yhtiöiden tutkimus- ja kehittämistoiminnan palkka- ja ostopalvelumenot kokonaisuudessaan kyseiseltä verovuodelta olisivat kasvaneet suhteessa kummankin yhtiön vastaavien menojen yhteissummaan edelliseltä verovuodelta verrattuna. Ylimääräisen lisävähennyksen pohjana olevaan vertailuun otettaisiin siis huomioon kummankin yhtiön yleisten lisävähennysten perusteeksi huomioitavat menot, ja menojen lisääntymistä arvioitaisiin näiden yhteenlaskettujen menojen pohjalta.

Muilta osin säännöksessä tarkoitetuissa tilanteissa noudatettaisiin myös periaatetta, jonka mukaan järjestelyn osapuolina olevia yhtiöitä käsitellään erillisinä verovelvollisina siihen asti, kun järjestely on tullut voimaan. Sulautumisessa tämä tarkoittaisi, että sulautuva yhtiö saisi tehdä lisävähennykset viimeisenä verovuonna tässä laissa säädetyllä tavalla. Vastaanottava yhtiö saisi ehdotetun lain 4 ja 5 §:n mukaiset lisävähennykset perustuen niihin järjestelyssä siirtyneisiin tutkimus- ja kehittämistoiminnan palkka- ja ostopalvelumenoihin, jotka tämä yhtiö voi elinkeinoverolain 22 §:n 1 momentin säännös huomioon ottaen vähentää verovuonna omassa verotuksessaan.

Lakialoite LA 69/2022 vp

Yritysjärjestelyssä siirtyneen tutkimus- ja kehittämistoiminnan perusteella liiketoiminnan vastaanottavalle tai hankkivalle yhtiölle myönnettäviä lisävähennyksiä määritettäessä otettaisiin huomioon se lisävähennysten määrä, jonka järjestelyn toinen osapuoli on omassa verotuksessaan verovuonna jo tehnyt. Tällöin liiketoiminnan vastaanottava tai hankkiva yhtiö saisi vähentää enintään sen osan siirtyneeseen tutkimus- ja kehittämistoimintaan perustuvista lisävähennyksistä, joka olisi vielä voitu kyseisenä verovuonna vähentää sulautuvan, jakautuvan tai liiketoiminnan luovuttavan yhtiön verotuksessa, mikäli yritysjärjestelyä ei olisi tapahtunut. Liiketoiminnan vastaanottavan tai hankkivan yhtiön saamia lisävähennyksiä rajoittaisivat tällöin kuitenkin 4 ja 5 §:ssä säädetty verovuoden lisävähennysten enimmäismäärät. Lisäksi myös muiden lisävähennysten edellytysten tulisi täytyä liiketoiminnan vastaanottavan tai hankkivan yhtiön verotuksessa.

Jos liiketoiminnan vastaanottava tai hankkiva yhtiö saisi verovuonna lisävähennykset sekä siirtyneen tutkimus- ja kehittämistoiminnan että myös oman tutkimus- ja kehittämistoiminnan perusteella, sovellettaisiin verovuonna tehtävien lisävähennysten yhteismäärään 4—5 §:ssä säädettyjä enimmäismääriä.

8 §. Menettely. Lisävähennykset laskettaisiin verovuosikohtaisesti kyseisen verovuoden tutkimus- ja kehittämistoiminnan palkka- ja ostopalvelumenojen perusteella. Lisävähennyksiä koskeva vaatimus olisi esitettävä veroilmoituksen yhteydessä ennen kyseisen verovuoden verotuksen päättymistä. Lisävähennyksiä vaadittaisiin siten kuin Verohallinto tarkemmin määrää.

Verovelvollisen olisi esitettävä riittävä selvitys lisävähennysten myöntämisen edellytysten täytymisestä ja lisävähennysten laskentaperusteena käytettävistä palkkamenoista ja tutkimus- ja kehittämistoiminnan ostopalveluiden menoista. Verohallinto antaisi tarkempia määräyksiä selvitykseen tarvittavista tiedoista. Selvityksenä lisävähennysten laskentaperusteena käytettävistä palkkamenoista voitaisiin pitää esimerkiksi todellisen työajan jakautumista kuvaavaa luotettavaa seurantaraporttia ja selvityksenä ostopalvelumenoista palveluntarjoajan lähettämää laskua eriteltyineen.

9 §. Voimaantulo. Ehdotetun lain 9 §:ssä säädettäisiin nimenomaisesti lain voimaantulosta, sillä voimaantuloon liittyy erityisiä sääntöjä. Laki ehdotetaan tulemaan voimaan 1.1.2023. Lakia kuitenkin sovellettaisiin verovuodelta 2023 toimitettavassa verotuksessa vain yleistä lisävähennystä koskevilta osin. Ylimääräistä lisävähennystä koskevia kohtia, eli lain 3 §:n 4 momenttia ja 5 §:ää, sovellettaisiin ensimmäisen kerran vasta vuodelta 2024 toimitettavassa verotuksessa, eikä ylimääräistä lisävähennystä myönnettäisi lainkaan verovuodelta 2023.

Voimaantulo

Ehdotetaan, että laki tulee voimaan 1.1.2023. Lakia sovellettaisiin verovuodelta 2023 toimitettavassa verotuksessa vain yleistä lisävähennystä koskevilta osin. Ylimääräistä lisävähennystä koskevia kohtia sovellettaisiin ensimmäisen kerran vasta vuodelta 2024 toimitettavassa verotuksessa.

Suhde talousarvioesitykseen

Lakialoite LA 69/2022 vp

Aloite liittyy valtion vuoden 2023 talousarvioesitykseen ja on tarkoitettu käsiteltäväksi sen yhteydessä.

PERUSTELUT LAEIKSI VERONTILITYSLAIN 12 JA 12 F §:N JA TULOVEROLAIN 124 JA 124 B §:N MUUTTAMISESTA SEKÄ NIIHIN LIITTYVIKSI LAEIKSI

Talouden näkymät ovat heikentyneet kevään 2022 jälkeen, mihin vaikuttavat erityisesti Venäjän aloittama hyökkäyssota Ukrainaan sekä kiihtynyt inflaatio. Pääministeri Sanna Marinin hallitus päätti budjettiriihessä 1.9.2022, että osana hallituksen toimia ostovoiman tukemiseksi alennetaan varhaiskasvatuseräpääkassuorituksia pysyvästi 70 miljoonalla eurolla sekä korotetaan yksityisen hoidon tuen hoitolisää pysyvästi 100 eurolla kuukaudessa.

Opetus- ja kulttuuriministeriö on valmistellut hallituksen esityksen eduskunnalle laiksi varhaiskasvatuseräpääkassuorituksien asiakasmaksuista annetun lain 5 §:n muuttamisesta, HE 228/2022 vp. Varhaiskasvatuseräpääkassuorituksien alentamista koskevan muutoksen on tarkoitus tulla voimaan 1.3.2023. Varhaiskasvatuseräpääkassuorituksien alentamisen johdosta kuntien maksutuottojen arvioidaan alenevan 70 miljoonalla eurolla vuodessa. Sosiaali- ja terveysministeriö on valmistellut hallituksen esityksen eduskunnalle ostovoiman vahvistamista vuonna 2023 koskevaksi lainsäädännöksi sekä laiksi lasten kotihoidon ja yksityisen hoidon tuesta annetun lain muuttamisesta, HE 236/2022 vp. Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi lakia lasten kotihoidon ja yksityisen hoidon tuesta 1.3.2023 lukien. Muutoksella toteutettaisiin yksityisen hoidon tuen hoitolisän korottaminen, jonka arvioitu kustannus kunnille on 1,5 miljoonaa euroa.

Hallituksen budjettiriihessä tekemän päätöksen mukaisesti varhaiskasvatuseräpääkassuorituksien sekä yksityisen hoidon tuen hoitolisän korotuksen vaikutuksia kompensoidaan kunnille verovuositulosta 100 miljoonalla eurolla kuntien yhteisöveron jako-osuuksia muuttamalla. Tähän aloitteeseen sisältyvät näihin kompensatioihin liittyvät kuntien yhteisöveron jako-osuuden muutoksia koskevat ehdotukset.

Tässä aloitteessa ehdotetaan säädettäväksi uusi laki tutkimus- ja kehittämistoiminnan menoihin perustuvista lisävähennyksistä verotuksessa. Hallitus on aiemmin antanut esityksen laiksi koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden korotetuista poistoista verovuositulosta 2020—2023 annetun lain muuttamisesta sekä peiteltyyn osingonjaon verotuksen laajentamista koskevaksi lainsäädännöksi, HE 227/2022 vp. Uuden tutkimus- ja kehittämistoiminnan verokannustimen arvioidaan pienentävän vuonna 2023 yhteisöveron tuottoa noin 76 miljoonalla eurolla ja vuodesta 2024 alkaen noin 99 miljoonalla eurolla vuodessa vuoden 2023 tasossa arvioituna. Hallituksen päätöksen jatkaa koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden kaksinkertaista poistomahdollisuutta verotuksessa vuosien 2020—2023 lisäksi myös vuosille 2024 ja 2025 arvioidaan pienentävän yhteisöveron tuottoa vuonna 2024 noin 275 miljoonalla eurolla ja vuonna 2025 noin 218 miljoonalla eurolla. Muutos kasvattaa yhteisöveron tuottoa vuonna 2026 noin 123 miljoonalla eurolla, vuonna 2027 noin 92 miljoonalla eurolla, vuonna 2028 noin 69 miljoonalla eurolla ja vuonna 2029 noin 52 miljoonalla eurolla vuoden 2024 tasossa arvioituna.

Pääministeri Sanna Marinin hallituksen ohjelman mukaisesti kuntatalouteen vaikuttavat veroperustemuutokset kompensoidaan kunnille nettomääräisesti. Yhteisöveroperusteita koskevat kom-

Lakialoite LA 69/2022 vp

pensaatiot toteutetaan yhteisöveron jako-osuuksia muuttamalla. Tähän aloitteeseen sisältyvät edellä mainittuihin veroperustemuutoksiin liittyvät kuntien yhteisöveron jako-osuuden muutoksia koskevat ehdotukset.

Tavoitteet

Aloite liittyy hallituksen budjettiriihessä päättämiin toimiin ostovoiman vahvistamiseksi. Aloitteen tavoitteena on korvata kunnille varhaiskasvatuseräpöyjen pysyvästä alenemisestä johtuvaa maksutulojen vähenemistä sekä yksityisen hoidon tuen hoitolisän pysyvästä korottamisesta aiheutuvia kustannuksia. Lisäksi aloitteen tavoitteena on kompensoida elinkeinoverotuksen veroperustemuutoksista aiheutuvat yhteisöveron verotuottomuutokset kunnille hallitusohjelman mukaisesti.

Keskeiset ehdotukset

Aloitteessa ehdotetaan, että varhaiskasvatuseräpöyjen alentamisen sekä yksityisen hoidon tuen hoitolisän korotuksen vaikutukset kunnille kompensoitaisiin budjettiriihessä päätetyn mukaisesti verovuositasolla 100 miljoonalla eurolla yhteisöveron jako-osuuden kautta. Kompensaatio toteutettaisiin kunnille vuoden 2023 alusta lukien.

Aloitteessa ehdotetusta uudesta tutkimus- ja kehittämistoiminnan verokannustimesta sekä hallituksen päätöksestä jatkaa koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden kaksinkertaista poistomahdollisuutta verotuksessa vuosien 2020—2023 lisäksi myös vuosille 2024 ja 2025 aiheutuvat muutokset yhteisöveron tuottoon ehdotetaan kompensoitavaksi kunnille yhteisöveron jako-osuuksia muuttamalla.

Kunkin kompensoitavan muutoksen vaikutukset yhteisöveron jako-osuuksiin lasketaan erikseen perustuen siihen yhteisöveron tuottoarvioon, jossa veroperustemuutoksen vaikutusta ei ole otettu huomioon.

1. Verontilityslain 12 ja 12 f §:n muuttaminen

Aloitteessa ehdotetaan muutettavaksi verontilityslain 12 §:ää.

Lain 12 §:ssä säädettyä kuntien pysyvää osuutta yhteisöveron tuotosta ehdotetaan korotettavaksi 1,52 prosenttiyksiköllä 21,88 prosentista 23,40 prosenttiin ja valtion jako-osuutta alennettavaksi vastaavasti 78,12 prosentista 76,60 prosenttiin.

Esityksessä ehdotetaan lisäksi muutettavaksi verontilityslain 12 f §:ää.

Muutoksia ei tehtäisi verontilityslain 12 f §:n 1—3 kohtaan, joissa säädetään veronsaajaryhmien jako-osuuksista verovuosina 2020—2022. Lain 12 f §:n 4—8 kohtaa, jotka koskevat veronsaajaryhmien jako-osuuksia vuosina 2023—2027, ehdotetaan muutettavaksi. Johtuen päätöksestä jatkaa koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden kaksinkertaista poistomahdollisuutta verotuksessa vuosina 2024 ja 2025 tulisi lain 12 f §:ään myös lisättäväksi

Lakialoite LA 69/2022 vp

uusi 9 ja 10 kohta veronsaajaryhmien jako-osuuksista verovuosina 2028 ja 2029. Lisättävien kohtien myötä tulisi myös 12 f §:n otsikko päivittää muutosta vastaavasti.

Lain 12 f §:ää muutettaisiin edellä kuvatusti siten, että verovuodelta 2023 tehtävissä yhteisöveron tilityksissä kuntien osuutta yhteisöveron tuotosta korotettaisiin 1,46 prosenttiyksiköllä ja valtion jako-osuutta alennettaisiin vastaavasti. Verovuodelta 2024 tehtävissä yhteisöveron tilityksissä kuntien osuutta yhteisöveron tuotosta korotettaisiin 2,22 prosenttiyksiköllä ja valtion osuutta alennettaisiin vastaavasti. Verovuodelta 2025 tehtävissä yhteisöveron tilityksissä kuntien osuutta yhteisöveron tuotosta korotettaisiin 2,08 prosenttiyksiköllä ja valtion osuutta alennettaisiin vastaavasti. Verovuodelta 2026 tehtävissä yhteisöveron tilityksissä kuntien osuutta yhteisöveron tuotosta korotettaisiin 1,22 prosenttiyksiköllä ja valtion osuutta alennettaisiin vastaavasti. Verovuodelta 2027 tehtävissä yhteisöveron tilityksissä kuntien osuutta yhteisöveron tuotosta korotettaisiin 1,29 prosenttiyksiköllä ja valtion osuutta alennettaisiin vastaavasti. Verovuodelta 2028 tehtävissä yhteisöveron tilityksissä kuntien osuutta yhteisöveron tuotosta korotettaisiin 1,35 prosenttiyksiköllä ja valtion osuutta alennettaisiin vastaavasti. Verovuodelta 2029 tehtävissä yhteisöveron tilityksissä kuntien osuutta yhteisöveron tuotosta korotettaisiin 1,39 prosenttiyksiköllä ja valtion osuutta alennettaisiin vastaavasti.

Edellä mainituista kuntien yhteisöveron jako-osuuksien korotuksista 1,25 prosenttiyksikköä liittyy varhaiskasvatuseräyksen alentamisen sekä yksityisen hoidon tuen hoitolisän korotuksen kompensoimiseen kunnille. Loput verovuosille 2023—2029 kohdistuvista jako-osuuksien muutoksista liittyvät elinkeinoverotuksen veroperustemuutoksien verotuottovaikutusten kompensointiin.

Seuraavissa taulukoissa esitetään lailla 1262/2021 säädetyt valtion ja kuntien jako-osuudet, uusien veroperustemuutoksien vaikutukset jako-osuuksiin sekä tässä esityksessä ehdotetut uudet jako-osuudet verovuonna 2023.

Taulukko 1. Yhteisöveron valtion pysyvä jako-osuus sekä jako-osuudet verovuosina 2023—2029

Lakialoite LA 69/2022 vp

	pysyvä	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029
Lailla 1262/2021 annetut 1.1.2023 voimaan tuleviksi säädettyt jako-osuudet. Vuosien 2028 ja 2029 osalta vertailu tehdään pysyvään jako-osuuteen.	78,12	77,55	78,53	78,39	78,30	78,23	78,12	78,12
Muutokset (%-yks.) yhteensä, josta	-1,52	-1,46	-2,22	-2,08	-1,22	-1,29	-1,35	-1,39
- Tutkimus- ja kehittämistoiminnan yhdistelmä vähennys	-0,27	-0,21	-0,27	-0,27	-0,27	-0,27	-0,27	-0,27
- Korotettujen poistojen jatko	0	0	-0,70	-0,56	0,30	0,23	0,17	0,13
- Varhaiskasvatustaksujen alennuksen ja yksityisen hoidon tuen hoitolisän korotus	-1,25	-1,25	-1,25	-1,25	-1,25	-1,25	-1,25	-1,25
Ehdotetut uudet jako-osuudet	76,60	76,09	76,31	76,31	77,08	76,94	76,77	76,73

Taulukko 2. Yhteisöveron kuntien pysyvä jako-osuus sekä jako-osuudet verovuosina 2023—2029

Lakialoite LA 69/2022 vp

	pysyvä	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029
Lailla 1262/2021 annetut 1.1.2023 voimaan tuleviksi säädetyt jako-osuudet. Vuosien 2028 ja 2029 osalta vertailu tehdään pysyvään jako-osuuteen.	21,88	22,45	21,47	21,61	21,70	21,77	21,88	21,88
Muutokset (%-yks.) yhteensä, josta	1,52	1,46	2,22	2,08	1,22	1,29	1,35	1,39
- Tutkimus- ja kehittämissuunnitelman yhdistelmä vähennys	0,27	0,21	0,27	0,27	0,27	0,27	0,27	0,27
- Korotettujen poistojen jatko	0	0	0,70	0,56	-0,30	-0,23	-0,17	-0,13
- Varhaiskasvatusmaksujen alennuksen ja yksityisen hoidon tuen hoitoliikkeen korotus	1,25	1,25	1,25	1,25	1,25	1,25	1,25	1,25
Ehdotetut uudet jako-osuudet	23,40	23,91	23,69	23,69	22,92	23,06	23,23	23,27

2. Tuloverolain 124 ja 124 b §:n muuttaminen

Aloitteessa ehdotetaan muutettavaksi tuloverolain 124 §:n 3 momenttia sekä 124 b §:ää.

Viitaten edellä kohdassa 1. kuvattuun, muutettaisiin aloitteessa ehdotetun myötä verontilityslain 12 §:ssä säädettyjä yhteisöveron jako-osuuksia ja 12 f §:ssä säädettyjä väliaikaisia yhteisöveron jako-osuuksia. Näistä muutoksista johtuen ehdotetaan tuloverolain 124 §:n 3 momenttia sekä 124 b §:ää muutettavaksi siten, että osittain verovapaan yhteisön ja tiekunnan sekä yleishyödyl-

Lakialoite LA 69/2022 vp

lisen yhteisön kiinteistöistä saadun tulon tuloveroprosentti vastaisi jatkossakin kuntien osuutta yhteisöverosta. Näin ollen lain 124 §:n 3 momentissa säädettyä tuloveroprosenttia sekä 124 b §:n 4—8 kohdassa säädettyä tuloveroprosenttia verovuosina 2023—2027 muutettaisiin. Muutoksia ei tehtäisi tuloverolain 124 b §:n 1—3 kohtaan, joissa säädetään veron määräytymisestä verovuosina 2020—2022. Lain 124 b §:ään lisättäisiin myös uusi 9 ja 10 kohta kuvaamaan osittain verovapaan yhteisön, tiekunnan ja yleishyödyllisen yhteisön kiinteistöistä saadun tulon tuloveroprosentteja verovuosina 2028 ja 2029. Lisättävien kohtien myötä tulisi myös 124 b §:n otsikko päivittää muutosta vastaavasti.

3. Verontilityslain väliaikaisesta muuttamisesta ja tuloverolain väliaikaisesta muuttamisesta annetut lait

Aloitteessa ehdotetaan kohdissa 1. ja 2. kuvatusti, että veronsaajaryhmien jako-osuuksista sekä osittain verovapaan yhteisön ja tiekunnan sekä yleishyödyllisen yhteisön kiinteistöistä saadun tulon tuloveroprosentista säädettäisiin myös verovuosina 2028 ja 2029 johtuen päätöksestä jatkaa koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden kaksinkertaista poistomahdollisuutta verotuksessa vuosina 2024 ja 2025. Tämän vuoksi jatkettaisiin verontilityslain väliaikaisesta muuttamisesta annetun lain (1573/2019) ja tuloverolain väliaikaisesta muuttamisesta annetun lain (1574/2019) voimassaoloa kahdella vuodella.

Pääasialliset vaikutukset

Tämä aloite pohjautuu valtiovarainministeriössä valmisteltuun ja hallituksen antamatta jääneeseen esitykseen, jossa lakimuutosten vaikutuksia on arvioitu seuraavasti:

Varhaiskasvatusmaksujen alentamisen sekä yksityisen hoidon tuen hoitolisän korottamisen kompensointi kunnille

Kuntien yhteisöveron jako-osuuden korottaminen 1,25 prosenttiyksiköllä varhaiskasvatusmaksujen alentamisen sekä yksityisen hoidon tuen hoitolisän korottamisen kompensoimiseksi lisää kuntien verovuoden 2023 yhteisöverotuottoja 100 miljoonalla eurolla. Valtion verotuotot pienenevät vastaavasti. Ehdotetun muutoksen arvioidaan lisäävän kuntien yhteisöveron tilityksiä vuonna 2023 noin 90 miljoonalla eurolla ja pienentävän valtion tilityksiä vastaavalla määrällä. Lisäksi muutoksen arvioidaan lisäävän kuntien yhteisöveron tilityksiä vuonna 2024 noin 100 miljoonalla eurolla ja pienentävän valtion tilityksiä vastaavalla määrällä. Tätä seuraavina vuosina vaikutus vaihtelee riippuen maksuunpannun yhteisöveron määrästä.

Elinkeinoverotuksen veroperustemuutosten verotuottovaikutusten kompensointi kunnille

Tutkimus- ja kehittämistoiminnan verokannustimen arvioidaan pienentävän vuonna 2023 kuntien yhteisöveron tuottoa noin 17 miljoonalla eurolla ja vuonna 2024 noin 21 miljoonalla eurolla vuoden 2023 tasossa arvioituna. Hallituksen päätöksen jatkaa koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden kaksinkertaista poistomahdollisuutta verotuksessa vuosille 2024 ja 2025 arvioidaan pienentävän kuntien yhteisöveron tuottoa vuonna 2024 noin 59 miljoonalla eurolla ja vuonna 2025 noin 47 miljoonalla eurolla vuoden 2024 tasossa arvioituna. Muutos kasvattaa kuntien yhteisöveron tuottoa vuonna 2026 noin 27 miljoonalla eurolla, vuonna

Lakialoite LA 69/2022 vp

2027 noin 20 miljoonalla eurolla, vuonna 2028 noin 15 miljoonalla eurolla ja vuonna 2029 noin 11 miljoonalla eurolla vuoden 2024 tasossa arvioituna.

Tässä aloitteessa ehdotetut elinkeinoverotukseen liittyvät jako-osuuksien muutokset kasvattavat kuntien yhteisöverotuottoja vuosina 2023—2025 ja 2027—2029 sekä pienentävät vuonna 2026 niin, että mainittujen yhteisöveroperusteiden verotuottovaikutukset ovat kunnille neutraalit. Muutokset pienentävät valtion yhteisöverotuottoja vuosina 2023—2025 ja 2027—2029 sekä kasvattavat vuonna 2026 valtion verotuottoja vastaavasti. Kaikki verotuottoarviot on laskettu lakiesitysten antamishetken näkemyksen mukaisina arvioina yhteisöveron tuoton kehityksestä. Kunkin vuoden toteutunut verotuottovaikutus ilmenee lopullisen yhteisöveron maksuunpanon perusteella verotuksen valmistuttua verovuotta seuraavan vuoden lokakuun lopussa.

Vaikutukset yksittäisiin kuntiin

Varhaiskasvatusmaksujen alentamisen ja yksityisen hoidon tuen hoitolisän korottamisen kompensoinnin vaikutuksia yksittäisiin kuntiin ei voida täsmälleen arvioida, koska tätä arviota tehtäessä käytettävissä ei ole tarkkaa tietoa näiden toimien kuntakohtaisesta jakautumisesta. Voidaan kuitenkin arvioida, että näiden toimien kompensatio kohdistuu yksittäisiin kuntiin epätasaisesti suhteessa varhaiskasvatusmaksujen alentamisen ja yksityisen hoidon tuen hoitolisän korottamisen kustannuksiin. Varhaiskasvatusmaksut muodostuvat keskeisesti kunnissa asuvien perheiden koon, tulojen ja varhaiskasvatusajan perusteella, kun taas yhteisöverotuotto määräytyy yhteisöverokertymän sekä kunnan jako-osuuden perusteella, johon vaikuttavat keskeisesti kunnassa toimivien yritysten maksamat yhteisöverot. Siten voidaan arvioida, että kompensatiosta suhteellisesti suurimman osuuden saavat ne kunnat, joiden asukaskohtainen yhteisöverokertymä on muita korkeampi.

Voimaantulo

Ehdotetaan, että lait tulevat voimaan 1.1.2023.

Verontilityslain 12 §:ään kohdistuvaa muutosta sovellettaisiin verovuodesta 2030 alkaen ja 12 f §:n 4—8 kohdan muutoksia sekä uutta 9 ja 10 kohtaa verovuosien 2023—2029 yhteisöveron tilityksiin.

Suhde muihin esityksiin

Aloite koskien verontilityslain, tuloverolain ja niihin liittyvien lakien muutoksia liittyy opetus- ja kulttuuriministeriön valmistelemaan hallituksen esitykseen eduskunnalle laiksi varhaiskasvatuksen asiakasmaksuista annetun lain 5 §:n muuttamisesta, HE 228/2022 vp, sekä sosiaali- ja terveysministeriön valmistelemaan hallituksen esitykseen eduskunnalle ostovoiman vahvistamista vuonna 2023 koskevaksi lainsäädännöksi sekä laiksi lasten kotihoidon ja yksityisen hoidon tuesta annetun lain muuttamisesta, HE 236/2022 vp.

Lisäksi aloite liittyy hallituksen esitykseen eduskunnalle laiksi koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden korotetuista poistoista verovuosina 2020—2023 annetun

Lakialoite LA 69/2022 vp

lain muuttamisesta sekä peitellyn osingonjaon verotuksen laajentamista koskevaksi lainsäädännöksi, HE 227/2022 vp.

Lisäksi aloitteessa ehdotetut muutokset verontilityslakiin ja tuloverolakiin sekä niihin liittyviin lakeihin liittyvät aloitteessa ehdotettuun uuteen lakiin tutkimus- ja kehittämistoiminnan menoihin perustuvista lisävähennyksistä verotuksessa.

Aloite liittyy myös eduskunnan käsittelyssä olevaan hallituksen esitykseen HE 257/2022 vp, jonka tämän aloitteen on tarkoitus korvata.

Suhde talousarvioesitykseen

Aloite liittyy valtion vuoden 2023 talousarvioesitykseen ja on tarkoitettu käsiteltäväksi sen yhteydessä.

Edellä olevan perusteella ehdotamme,

että eduskunta hyväksyy seuraavat lakiehdotukset:

1.

Laki

tutkimus- ja kehittämistoiminnan menoihin perustuvista lisävähennyksistä verotuksessa

Eduskunnan päätöksen mukaisesti säädetään:

1 §

Soveltamisala

Tässä laissa säädetään elinkeinonharjoittajan ja maatalouden harjoittajan oikeudesta tehdä elinkeinotoiminnan tai maatalouden verotettavasta tulostaan tutkimus- ja kehittämistoimintaan kohdistuvien palkkojen ja ostettujen tutkimus- ja kehittämistoiminnan palveluiden menojen määrään perustuva yleinen lisävähennys sekä tällaisten menojen määrän lisääntymiseen perustuva ylimääräinen lisävähennys.

Lisävähennyksiin on oikeutettu omaan elinkeinotoimintaansa tai maatalouteensa liittyvää tutkimus- ja kehittämistoimintaa harjoittava verovelvollinen. Oikeus lisävähennyksiin on myös Suomessa rajoitetusti verovelvollisella Suomessa sijaitsevasta kiinteästä toimipaikasta harjoitetun tutkimus- ja kehittämistoiminnan perusteella.

Lakialoite LA 69/2022 vp

2 §

Määritelmät

Tässä laissa tarkoitetaan:

- 1) *tutkimus- ja kehittämistoiminnalla* sellaista luovaa ja systemaattista toimintaa tiedon lisäämiseksi tai tiedon käyttämiseksi uusiin sovelluksiin, jolla tavoitellaan jotain olennaisesti uutta;
- 2) *palkalla* tutkimus- ja kehittämistyötä tekeville työntekijöille välittömästi tämän työn perusteella maksettua ennakoperintälain (1118/1996) 13 §:ssä ja ulkomailta tulevan palkansaajan lähteverosta annetun lain (1551/1995) 1 §:ssä tarkoitettua palkkaa; ei kuitenkaan tuloverolain (1535/1992) 66—68 §:ssä tarkoitettuja etuja;
- 3) *ostetulla tutkimus- ja kehittämistoiminnan palvelulla* verovelvollisen omaan toimintaan liittyvän tutkimus- ja kehittämistoiminnan harjoittamiseksi ulkopuoliselta taholta hankittua ja ulkopuolisen henkilöstön tuottamaa palvelua.

3 §

Yleisen ja ylimääräisen lisävähennyksen peruste

Yleinen lisävähennys lasketaan verovelvollisen omaan elinkeinotoimintaan tai maatalouteen liittyvään tutkimus- ja kehittämistoimintaan kohdistuvien palkkojen ja ostettujen tutkimus- ja kehittämistoiminnan palveluiden menojen yhteismäärän perusteella.

Elinkeinonharjoittajan yleisen lisävähennyksen perustetta laskettaessa otetaan verovuonna huomioon sellaiset elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) 8 §:n 1 momentin 4 kohdassa tarkoitettut palkat sekä sellaiset ostettujen tutkimus- ja kehittämistoiminnan palveluiden menot, joiden suorittamisvelvollisuus on mainitun lain 22 §:n 1 momentin mukaisesti syntynyt kyseisen verovuoden aikana.

Maatalouden harjoittajan yleisen lisävähennyksen perustetta laskettaessa otetaan verovuonna huomioon sellaiset maatilatalouden tuloverolain (543/1967) 6 §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettut palkat sekä sellaiset ostettujen tutkimus- ja kehittämistoiminnan palveluiden menot, jotka on maksettu verovuonna.

Ylimääräinen lisävähennys lasketaan kaikkien 1 momentissa tarkoitettujen palkkojen ja ostettujen tutkimus- ja kehittämistoiminnan palveluiden menojen yhteismäärän tosiasiallisen lisääntymisen perusteella. Ylimääräisen lisävähennyksen perusteena olevien menojen määrä on tosiasiallisesti lisääntynyt, jos verovelvollisen kaikki yleisen lisävähennyksen perusteena olevat menot verovuonna ovat suuremmat kuin vastaavat menot edellisenä verovuonna.

4 §

Yleisen lisävähennyksen määrä

Yleisen lisävähennyksen määrä on 50 prosenttia 3 §:n 1 momentissa tarkoitettusta tutkimus- ja kehittämistoiminnan palkkojen ja ostettujen tutkimus- ja kehittämistoiminnan palveluiden menojen yhteismäärästä.

Yleisen lisävähennyksen enimmäismäärä verovuonna on 500 000 euroa.

Yleistä lisävähennystä ei myönnetä, jos verovuonna vähennettävä määrä on alle 5 000 euroa.

Lakialoite LA 69/2022 vp

5 §

Ylimääräisen lisävähennyksen määrä

Ylimääräisen lisävähennyksen määrä on 45 prosenttia 3 §:n 4 momentissa tarkoitettusta tutkimus- ja kehittämistoiminnan palkkojen ja ostettujen tutkimus- ja kehittämistoiminnan palveluiden menojen tosiasiallisen lisäyksen määrästä.

Ylimääräisen lisävähennyksen enimmäismäärä verovuonna on 500 000 euroa.

6 §

Erinäiset säännökset

Lisävähennyksiä ei saa tehdä siltä osin kuin verovelvollinen on saanut suoraa valtiontukea tai muuta julkista tukea lisävähennysten perusteeksi muutoin hyväksyttäviin menoihin.

Yleistä lisävähennystä ei saa tehdä ostettuja tutkimus- ja kehittämistoiminnan palveluita koskevien menojen perusteella siltä osin kuin samoihin menoihin on vaadittu lisävähennystä tutkimus- ja kehittämistoiminnan lisävähennyksestä verovuosina 2021—2027 annetun lain (1078/2020) perusteella.

Lisävähennyksiä ei saa tehdä elinkeinotoiminnan tuloksi luetusta, konserniavustuksesta verotuksessa annetussa laissa (825/1986) tarkoitettusta konserniavustuksesta.

Poiketen siitä, mitä tuloverolain 119 §:n 2 momentissa säädetään, lisävähennykset luetaan osaksi elinkeinotoiminnan ja maatalouden tappiollista tulosta.

7 §

Lisävähennykset yritysjärjestelyssä siirtyvästä tutkimus- ja kehittämistoiminnasta

Elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 52 a §:ssä tarkoitetun sulautumisen yhteydessä vastaanottavan yhtiön verotuksessa vähennetään sulautumisessa siirtyneeseen tutkimus- ja kehittämistoimintaan kohdistuvien palkkojen ja ostopalveluiden perusteella enintään 4 ja 5 §:n mukaiset määrät vähennettynä sulautuvan yhtiön verotuksessa verovuonna vähennetyillä määrillä.

Mitä 1 momentissa säädetään sulautumisesta, sovelletaan myös elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 52 c §:ssä tarkoitetun jakautumisen ja 52 d §:ssä tarkoitetun liiketoimintasiirron yhteydessä sekä hankkivan yhtiön verotuksessa liiketoiminnan hankinnan yhteydessä.

8 §

Menettely

Lisävähennyksiä on vaadittava ennen verotuksen päättymistä. Verovelvollisen on esitettävä riittävä selvitys lisävähennysten myöntämisen edellytysten täyttymisestä ja lisävähennysten laskentaperusteena käytettävistä palkkamenoista ja ostettujen tutkimus- ja kehittämistoiminnan palveluiden menoista. Verohallinto antaa tarkempia määräyksiä selvitykseen tarvittavista tiedoista.

Muilta osin lisävähennyksiin sovelletaan verotusmenettelystä annettua lakia (1558/1995).

Lakialoite LA 69/2022 vp

9 §

Voimaantulo

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Tätä lakia sovelletaan ensimmäisen kerran verovuodelta 2023 toimitettavassa verotuksessa. Tämän lain 3 §:n 4 momenttia ja 5 §:ää sovelletaan kuitenkin ensimmäisen kerran vasta vuodelta 2024 toimitettavassa verotuksessa.

2.

Laki

verontilityslain väliaikaisesta muuttamisesta annetun lain voimaantulosäännöksen muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan verontilityslain väliaikaisesta muuttamisesta annetun lain (1573/2019) voimaantulosäännös seuraavasti:

Tämä laki tulee voimaan 1 päivänä tammikuuta 2020 ja on voimassa 31 päivään joulukuuta 2029.

Tätä lakia sovelletaan verovuosilta 2020—2029 tehtävissä yhteisöveron tilityksissä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakialoite LA 69/2022 vp

3.

Laki

tuloverolain väliaikaisesta muuttamisesta annetun lain voimaantulosäännöksen muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan tuloverolain väliaikaisesta muuttamisesta annetun lain (1574/2019) voimaantulosäännös seuraavasti:

Tämä laki tulee voimaan 1 päivänä tammikuuta 2020 ja on voimassa 31 päivään joulukuuta 2029.

Tämä laki tulee voimaan _____ päivänä _____ kuuta 20 ____.

4.

Laki

verontilityslain 12 ja 12 f §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan verontilityslain (532/1998) 12 ja 12 f §, sellaisina kuin ne ovat, 12 § laissa 1262/2021 sekä 12 f § laeissa 1573/2019, 559/2020, 1073/2020 ja 1262/2021, seuraavasti:

12 §

Veronsaajaryhmien jako-osuudet

Valtion jako-osuus on 76,60 prosenttia ja kuntien jako-osuus 23,40 prosenttia yhteisöverosta.

12 f §

Veronsaajaryhmien jako-osuudet verovuosina 2020—2029

Poiketen siitä, mitä 12 §:ssä säädetään:

Lakialoite LA 69/2022 vp

- 1) valtion jako-osuus verovuonna 2020 on 57,87 prosenttia ja kuntien jako-osuus 42,13 prosenttia yhteisöverosta;
- 2) valtion jako-osuus verovuonna 2021 on 55,66 prosenttia ja kuntien jako-osuus 44,34 prosenttia yhteisöverosta;
- 3) valtion jako-osuus verovuonna 2022 on 66,24 prosenttia ja kuntien jako-osuus 33,76 prosenttia yhteisöverosta;
- 4) valtion jako-osuus verovuonna 2023 on 76,09 prosenttia ja kuntien jako-osuus 23,91 prosenttia yhteisöverosta;
- 5) valtion jako-osuus verovuonna 2024 on 76,31 prosenttia ja kuntien jako-osuus 23,69 prosenttia yhteisöverosta;
- 6) valtion jako-osuus verovuonna 2025 on 76,31 prosenttia ja kuntien jako-osuus 23,69 prosenttia yhteisöverosta;
- 7) valtion jako-osuus verovuonna 2026 on 77,08 prosenttia ja kuntien jako-osuus 22,92 prosenttia yhteisöverosta;
- 8) valtion jako-osuus verovuonna 2027 on 76,94 prosenttia ja kuntien jako-osuus 23,06 prosenttia yhteisöverosta;
- 9) valtion jako-osuus verovuonna 2028 on 76,77 prosenttia ja kuntien jako-osuus 23,23 prosenttia yhteisöverosta;
- 10) valtion jako-osuus verovuonna 2029 on 76,73 prosenttia ja kuntien jako-osuus 23,27 prosenttia yhteisöverosta.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Tämän lain 12 §:ää sovelletaan verovuodesta 2030 alkaen ja 12 f §:n 4—10 kohtaa verovuodesta 2023—2029 tehtävissä yhteisöveron tilityksissä.

5.

Laki

tuloverolain 124 ja 124 b §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan tuloverolain (1535/1992) 124 §:n 3 momentti sekä 124 b §, sellaisina kuin ne ovat, 124 §:n 3 momentti laissa 1264/2021 sekä 124 b § laeissa 1574/2019, 560/2020, 1074/2020 ja 1264/2021, seuraavasti:

Lakialoite LA 69/2022 vp

124 §

Veron määräytyminen

Edellä 21 §:n 1 momentissa tarkoitetun osittain verovapaan yhteisön ja 18 §:n 3 momentissa tarkoitetun tiekunnan sekä yleishyödyllisen yhteisön kiinteistöstä saadun tulon tuloveroprosentti on 4,68.

124 b §

Veron määräytyminen verovuosina 2020—2029

Poiketen siitä, mitä 124 §:n 3 momentissa säädetään:

- 1) vuonna 2020 edellä 21 §:n 1 momentissa tarkoitetun osittain verovapaan yhteisön ja tiekunnan sekä yleishyödyllisen yhteisön kiinteistöstä saadun tulon tuloveroprosentti on 8,43;
- 2) vuonna 2021 edellä 21 §:n 1 momentissa tarkoitetun osittain verovapaan yhteisön ja tiekunnan sekä yleishyödyllisen yhteisön kiinteistöstä saadun tulon tuloveroprosentti on 8,87;
- 3) vuonna 2022 edellä 21 §:n 1 momentissa tarkoitetun osittain verovapaan yhteisön ja tiekunnan sekä yleishyödyllisen yhteisön kiinteistöstä saadun tulon tuloveroprosentti on 6,75;
- 4) vuonna 2023 edellä 21 §:n 1 momentissa tarkoitetun osittain verovapaan yhteisön ja tiekunnan sekä yleishyödyllisen yhteisön kiinteistöstä saadun tulon tuloveroprosentti on 4,78;
- 5) vuonna 2024 edellä 21 §:n 1 momentissa tarkoitetun osittain verovapaan yhteisön ja tiekunnan sekä yleishyödyllisen yhteisön kiinteistöstä saadun tulon tuloveroprosentti on 4,74;
- 6) vuonna 2025 edellä 21 §:n 1 momentissa tarkoitetun osittain verovapaan yhteisön ja tiekunnan sekä yleishyödyllisen yhteisön kiinteistöstä saadun tulon tuloveroprosentti on 4,74;
- 7) vuonna 2026 edellä 21 §:n 1 momentissa tarkoitetun osittain verovapaan yhteisön ja tiekunnan sekä yleishyödyllisen yhteisön kiinteistöstä saadun tulon tuloveroprosentti on 4,58;
- 8) vuonna 2027 edellä 21 §:n 1 momentissa tarkoitetun osittain verovapaan yhteisön ja tiekunnan sekä yleishyödyllisen yhteisön kiinteistöstä saadun tulon tuloveroprosentti on 4,61;
- 9) vuonna 2028 edellä 21 §:n 1 momentissa tarkoitetun osittain verovapaan yhteisön ja tiekunnan sekä yleishyödyllisen yhteisön kiinteistöstä saadun tulon tuloveroprosentti on 4,65;
- 10) vuonna 2029 edellä 21 §:n 1 momentissa tarkoitetun osittain verovapaan yhteisön ja tiekunnan sekä yleishyödyllisen yhteisön kiinteistöstä saadun tulon tuloveroprosentti on 4,65.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakialoite LA 69/2022 vp

Helsingissä 25.11.2022

Matias Mäkynen sd
Harry Harkimo liik
Sari Essayah kd
Saara Hyrkkö vihr
Arto Pirttilahti kesk
Kai Mykkänen kok
Aki Lindén sd
Matti Semi vas
Ville Vähämäki ps
Joakim Strand r
Leena Meri ps
Jouni Kotiaho ps
Pia Viitanen sd
Rami Lehto ps
Vilhelm Junnila ps
Arja Juvonen ps
Ari Koponen ps
Petri Huru ps
Mikko Lundén ps
Jenna Simula ps
Mari Rantanen ps
Jukka Mäkynen ps
Ritva Elomaa ps
Veijo Niemi ps
Juho Eerola ps
Sami Savio ps
Mika Niikko ps
Jussi Halla-aho ps
Toimi Kankaanniemi ps
Jari Ronkainen ps
Jani Mäkelä ps
Jukka Gustafsson sd
Niina Malm sd
Heikki Autto kok
Markku Eestilä kok
Sanni Grahn-Laasonen kok
Janne Heikkinen kok
Timo Heinonen kok
Antti Häkkänen kok
Kalle Jokinen kok
Atte Kaleva kok
Pia Kauma kok
Ville Kaunisto kok
Pihla Keto-Huovinen kok

Lakialoite LA 69/2022 vp

Marko Kilpi kok
Jari Kinnunen kok
Pauli Kiuru kok
Jukka Kopra kok
Terhi Koulumies kok
Mia Laiho kok
Matias Marttinen kok
Sari Multala kok
Petteri Orpo kok
Jaana Pelkonen kok
Paula Risikko kok
Janne Sankelo kok
Sari Sarkomaa kok
Arto Satonen kok
Saara-Sofia Sirén kok
Ruut Sjöblom kok
Mari-Leena Talvitie kok
Kari Tolvanen kok
Ville Valkonen kok
Elina Valtonen kok
Heikki Vestman kok
Sofia Vikman kok
Anne-Mari Virolainen kok
Sinuhe Wallinheimo kok
Ben Zyskowicz kok
Hannu Hoskonen kesk
Hanna Huttunen kesk
Eeva Kalli kesk
Anne Kalmari kesk
Tuomas Kettunen kesk
Mikko Kinnunen kesk
Esko Kiviranta kesk
Pasi Kivisaari kesk
Hanna Kosonen kesk
Katri Kulmuni kesk
Joonas Könttä kesk
Jari Leppä kesk
Markus Lohi kesk
Hanna-Leena Mattila kesk
Juha Pylväs kesk
Mikko Savola kesk
Ari Torniainen kesk
Anu Vehviläinen kesk
Anders Adlercreutz r
Antti Lindtman sd
Sakari Puisto ps

Lakialoite LA 69/2022 vp

Jari Koskela ps
Lulu Ranne ps
Jussi Wihonen ps
Olli Immonen ps
Riikka Slunga-Poutsalo ps
Riikka Purra ps
Juha Mäenpää ps
Sheikki Laakso ps
Veikko Vallin ps
Sebastian Tynkkynen ps
Pekka Aittakumpu kesk
Juha Sipilä kesk
Hilkka Kemppe kesk
Jouni Ovaska kesk
Päivi Räsänen kd
Ilmari Nurminen sd
Peter Östman kd
Heidi Viljanen sd
Merja Mäkisalo-Ropponen sd
Hussein al-Tae sd
Maria Guzenina sd
Riitta Mäkinen sd
Tuula Väättä sd
Raimo Piirainen sd
Anneli Kiljunen sd
Tarja Filatov sd
Johan Kvarnström sd
Marko Asell sd
Johanna Ojala-Niemelä sd
Sari Tanus kd
Kim Berg sd
Paula Werning sd
Ville Tavio ps
Eveliina Heinäluoma sd
Suna Kymäläinen sd
Mats Löfström r
Iiris Suomela vihr
Outi Alanko-Kahiluoto vihr
Sandra Bergqvist r
Anders Norrback r
Merja Kyllönen vas
Atte Harjanne vihr
Satu Hassi vihr
Hanna Holopainen vihr
Inka Hopsu vihr
Tiina Elo vihr

Lakialoite LA 69/2022 vp

Mirka Soinikoski vihr
Veronica Rehn-Kivi r
Pia Lohikoski vas
Mari Holopainen vihr
Jenni Pitko vihr
Mikko Ollikainen r