

Valtiovarainvaliokunta

Lakialoite laeiksi 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

JOHDANTO

Vireilletulo

Lakialoite laeiksi 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 (LA 69/2022 vp): Asia on saapunut valiokuntaan.

Jaostovalmistelu

Asia on valmisteltu valtiovarainvaliokunnan verojaostossa.

Asiantuntijat

Verojaosto on kuullut:

- veroasiantuntija Tiia Hyysalo, valtiovarainministeriö
- neuvotteleva virkamies Teija Palko, työ- ja elinkeinoministeriö
- johtava asiantuntija Lauri Luukkonen, Verohallinto
- tutkimusjohtaja Heli Koski, Elinkeinoelämän tutkimuslaitos ETLA
- erityisasiantuntija Pekka Montell, Suomen Kuntaliitto
- pääekonomisti Pasi Sorjonen, Akava ry
- verojohtaja Anita Isomaa, Elinkeinoelämän keskusliitto EK ry
- johtava veroasiantuntija Emmiliina Kujanpää, Keskuskauppakamari
- veropoliittinen asiantuntija Niko Pankka, Suomen Ammattiliittojen Keskusjärjestö SAK ry
- veroasiantuntija Laura Kurki, Suomen Yrittäjät ry
- professori Juha Lindgren
- apulaisprofessori Moritz Scherleitner
- työelämäprofessori Timo Viherkenttä
- kauppatieteiden tohtori Tomi Viitala

Verojaosto on saanut kirjallisen lausunnon:

- johtava tutkija Elias Einiö, Valtion taloudellinen tutkimuskeskus VATT
- Tilastokeskus
- BIOS-tutkimusyksikkö
- Ammattikorkeakoulujen rehtorineuvosto Arene ry

Valiokunnan mietintö VaVM 35/2022 vp

- Metsäteollisuus ry
- Perheyriytysten liitto ry
- Suomen Taloushallintoliitto ry
- Teknolohiateollisuus ry
- Veronmaksajain Keskusliitto ry

Verojaosto on saanut ilmoituksen, ei lausuttavaa:

- oikeusministeriö
- Suomen yliopistojen rehtorineuvosto UNIFI ry

LAKIALOITE

Aloitteessa ehdotetaan säädettäväksi laki tutkimus- ja kehittämistoiminnan menoihin perustuvista lisävähennyksistä verotuksessa. Aloitteen mukaisiin lisävähennyksiin olisivat laissa säädettyjen edellytysten täyttyessä 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 verovuosina 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.

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

Valiokunnan mietintö VaVM 35/2022 vp

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.

VALIOKUNNAN PERUSTELUT

Valiokunta puoltaa lakialoitteen hyväksymistä muuttamattomana.

Lakialoitteeseen sisältyy ehdotus tutkimus- ja kehittämistoiminnan verokannustimesta. Aloitteen toisena osana on ehdotus kuntien yhteisöveron jako-osuuksien muutoksiksi, jotka johtuvat verokannustimen arvioitujen verotuottomenetysten kompensoimisesta kunnille. Jako-osuuksia koskevan aloitteen on tarkoitus korvata eduskunnan käsittelyssä oleva kuntien jako-osuuksia koskeva HE 257/2022 vp kokonaisuudessaan.

Seuraavassa on käsitelty ensin tutkimus- ja kehittämistoiminnan verokannustinta ja sen jälkeen yhteisöveron jako-osuuksia koskevia ehdotuksia.

T&k-verovähennystä koskevan lakialoitteen taustasta

Kevään 2022 kehysriihessä hallitus päätti parlamentaarisen TKI-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 vuositasona noin 100 miljoonaa euroa.

Lakialoite perustuu tämän pohjalta valtiovarainministeriössä tehtyyn valmisteluun, joka ei edennyt eduskuntaan 17.11.2022 epävirallisen ministerityöryhmän neuvottelujen ja päätösten jäl-

Valiokunnan mietintö VaVM 35/2022 vp

keen. Valtiovaranministeriössä valmisteltu hallituksen esityksen luonnos oli lausunnolla elosyyskuussa, jonka jälkeen esityksen valmistelua ja viimeistelyä jatkettiin valtiovarainministeriössä lausuntopalautteen perusteella ja poliittisen ohjauksen mukaisesti. Koska hallituksen esitys jäi antamatta, ei viimeistelyä luonnosta esityksestä ole julkaistu valtioneuvoston hankesivuilla. Saadun selvityksen mukaan lakialoite perustuu kuitenkin hyvin pitkälle viimeistelyyn hallituksen esitysluonnokseen ja ainoa varsinainen substanssimuutos viimeistellyn hallituksen esitysluonnoksen ja lakialoitteen välillä olisi ylimääräisen lisävähennyksen tason nostaminen 35 prosentista 45 prosenttiin.

Ehdotettu T&K-verokannustinmalli

Aloitteessa ehdotetaan säädettäväksi laki tutkimus- ja kehittämistoiminnan menoihin perustuvista lisävähennyksistä verotuksessa. Malliltaan verokannustin olisi verotuksessa tehtävä lisävähennys eli verovelvollinen saisi vähentää aiheutuneet tutkimus- ja kehittämistoiminnan menot toteutuneita menoja suuremmasta määrästä. Kannustin muodostuisi kahdesta osasta, yleisestä lisävähennyksestä ja ylimääräisestä lisävähennyksestä, ja olisi siten muodoltaan yhdistelmä-kannustin tai niin sanottu hybridikannustin.

Peruselementtinä olisi tutkimus- ja kehittämistoiminnan määrään perustuva lisävähennys, josta käytetään laissa nimitystä yleinen lisävähennys. 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.

Tämän lisäksi verovelvollisella olisi mahdollisuus ylimääräiseen lisävähennykseen, joka puolestaan perustuisi tutkimus- ja kehittämistoiminnan kasvuun verrattuna edelliseen vuoteen (kannustimen niin sanottu inkrementaalinen elementti). 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. Alarajaa ei tälle kuitenkaan olisi.

Yleistä tai ylimääräistä lisävähennystä ei saisi tehdä siltä osin kuin verovelvollinen on saanut suoraan valtiontukea tai muuta julkista tukea samoihin menoihin. Lakia sovellettaisiin rinnakkain tutkimus- ja kehittämistoiminnan lisävähennyksestä verovuosina 2021—2027 annetun lain säännösten kanssa siten, että nyt ehdotettua yleistä lisävähennystä ei saisi, jos samojen menojen perusteella on vaadittu lisävähennystä sanotun lain perusteella.

Aloitteen mukaan kyseessä olisi yrityksille uusi yleinen verotuki, joka ei olisi EU-oikeuden näkökulmasta valtiontukea. EU-valtiontukeen liittyviä kysymyksiä on tarkasteltu jäljempänä erikseen.

Valiokunnan mietintö VaVM 35/2022 vp

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.

Valiokunnan asiantuntijakuulemisissa esille tuotuja näkökohtia

Valiokunnan asiantuntijakuulemisissa pidettiin tutkimus- ja kehittämistoiminnan tukemista perusteluna ja useat näkivät tutkimus- ja kehittämistoiminnan verokannustimesta säättämisen korjaavan Suomessa merkittävän puutteen. Lakialoitetta kannatettiin, mutta esitettiin myös kriittisiä huomioita. Verokannustimen muodossa tehtävään tutkimus- ja kehittämistoiminnan tukemiseen nähtiin liittyvän epävarmuutta erityisesti siitä, kohdistuuko tuki riittävällä tavalla uuteen tutkimus- ja kehittämistoimintaan. Tältä osin tuotiin esille, että ehdotetussa muodossa verokannustimesta valuu todennäköisesti merkittävä osa muutoinkin tehtävään tutkimus- ja kehittämistoimintaan. Lisäksi tukea valuu myös tehottomille yrityksille, mikä hidastaa rakennemuutosta. Osa kuultavista korostikin tutkimus- ja kehittämistoiminnan vähennyksen niin sanottua inkrementaalista osuutta eli tutkimus- ja kehittämistoiminnan lisääntymisen perusteella tehtävää ylimääräistä lisävähennystä, jonka on nähty kannustavan nimenomaan uuteen tutkimus- ja kehittämistoimintaan. Osa taas piti tärkeänä painopistettä yleisessä lisävähennyksessä, koska tasaiset tutkimus- ja kehittämistoiminnan investoinnit nähtiin yhtä tärkeitä kuin alati kasvavat. Useat pitivät hyvänä sääntelyn laaja-alaisuutta, jolloin lisävähennystä voivat käyttää kaiken kokoiset ja ikäiset yritykset eri toimialoilla.

Kuulemisissa verovähennyksen kautta tehtävän tutkimus- ja kehittämistoiminnan kannustimen hyvänä puolena pidettiin myös sen hallinnollista keveyttä verrattuna suoraan tukeen, koska ehdotetun lisävähennyksen saaminen ei vaadi esimerkiksi hankesuunnitelmaa. Lisäksi viitattiin viimeaikaisiin kansainvälisiin tutkimuksiin, jotka tarjoavat tutkimus- ja kehittämistoiminnan verotukien kannustinvaikutuksesta vahvaa näyttöä. Nuoret ja pienet yritykset reagoivat suuria yrityksiä voimakkaammin tutkimus- ja kehittämistoiminnan verokannustimiin, ja esitetyn yhdistelmä vähennyksen vaikuttavuutta nähtiin tehostavan sen painottuminen pk-yrityksiin ja tappioiden vähentämisen kautta nuorille, tappiollisille yrityksille. Toisaalta esimerkiksi alkuvaiheen teknologiaintensiivisten yritysten osalta ongelmana pidettiin sitä, että tuki-instrumentissa ei ole rahallista korvausta, koska voimakkaan tutkimus- ja kehittämistoiminnan investoinnin seurauksena nämä voivat tehdä useamman vuoden ajan tappiota. Koska lisävähennys kohdistuu vain osaan tutkimus- ja kehittämistoiminnan kuluista ja siinä ei ole veronhyvitys elementtiä, tuen keskimääräisen tuki-intensiteetin nähtiin jäävän myös melko alhaiseksi.

Aloitteen mukaisen ylimääräisen lisävähennyksen eli inkrementaalisen elementin nähtiin toimivan vahvempana kannustimena erityisesti nuorille aloittaville yrityksille. Toisaalta inkrementaalisen elementin nähtiin potentiaalisesti aiheuttavan verosuunnittelullista tutkimus- ja kehittämistoiminnan investointien jaksottamista, mitä ylimääräisen lisävähennyksen nostaminen 45 prosenttiin ja sen 50 prosentin ylärajan poistaminen verrattuna elo-syyskuussa lausunnolla olleeseen esitysluonnokseen edelleen mahdollisesti korostavat.

Valiokunnan mietintö VaVM 35/2022 vp

Kuulemisissa pidettiin tärkeänä seurata kannustimen toimivuutta ja valmiutta tarvittaessa kehittää sääntelyä. Verohallinnon tehtävien määrän nähtiin myös lisääntyvän ja korostettiin hallinnon tarvitsemia lisäresursseja.

Kuulemisissa viitattiin myös päällekkäisyyteen aikaisemmin hyväksyttyyn vuosina 2021—2027 käytössä olevaan tutkimusyhteistyövähennykseen ja siihen, että ehdotettu sääntely voi pahimmillaan vähentää kannusteita yhteistyöhön korkeakoulujen ja tutkimuslaitosten kanssa. Lisäksi kiinnitettiin huomiota siihen, että epäsuorat tuet eivät näy valtion menokehyksissä samalla tavalla kuin suorat tuet näkyvät. Samoin tuotiin esille se, että nyt ehdotettu sääntely antaa yrityksille hyvin vapaat kädet määritellä tutkimus- ja kehittämistoiminnan sisällöt ja sen sijaan tutkimus- ja kehittämistyön laatu ja sisältö olisivat tärkeämpi kysymys kuin sen volyymi ja kokonaismäärä.

Valtiovarainministeriö ja Verohallinto näkivät ongelmallisena kiireellisen aikataulun ja esittivät, että tutkimus- ja kehittämistoiminnan verokannustimen soveltamisen aloittamista siirrettäisiin vuodelle. Verohallinto toi esille kiireelliseen täytäntöönpanoon liittyvät riskit IT-järjestelmissä ja veroprosesseissa sekä ohjeistuksen jäämisen ensi vuoden puolelle. Toisaalta useat kuultavat pitivät hyvänä, että sääntely tulisi voimaan jo 1.1.2023 ja sitä sovellettaisiin vuoden 2023 verotuksessa.

Valiokunnan kanta

Valiokunta pitää tärkeänä tavoitetta kannustaa elinkeinotoimintaa tai maataloutta harjoittavia verovelvollisia lisäämään tutkimus- ja kehitystoimintaa sekä tavoitetta myös yleisemmällä tasolla vaikuttaa tutkimus-, kehittämis- ja innovaatiotoiminnan lisääntymiseen. Suomen tavoitteena on nostaa tutkimus- ja kehittämismenot 4 prosenttiin suhteessa bruttokansantuotteeseen vuoteen 2030 mennessä. Ehdotettu tutkimus- ja kehittämistoiminnan verokannustin on osa tätä kokonaisvaltaisempaa tavoitetta.

On poikkeuksellista, että verolainsäädäntöön otetaan säännökset näinkin merkittävässä asiassa kansanedustajien lakialoitteen kautta. Taustalla on kuitenkin valtiovarainministeriön valmistelu, joka on myös ollut pohjana lakialoitteen ehdotuksille. Saadun selvityksen mukaan ainoa varsinainen substanssimuutos viimeistellyn hallituksen esitysluonnoksen ja lakialoitteen välillä olisi ylimääräisen lisävähennyksen tason nostaminen 35 prosentista 45 prosenttiin. Lakialoite sisältää myös säännöskohtaiset perustelut vastaavalla tavalla kuin hallituksen esitys olisi sisältänyt. Tutkimus- ja kehitystoiminnan verokannusteesta säätämiseen on myös vahva poliittinen tahto. Tähän nähden valiokunta pitää perusteltuna säätää tutkimus- ja kehitystoiminnan verokannustimesta lakialoitteen pohjalta sen ehdottamalla tavalla.

Valiokunta pitää myös perusteltuna, että sääntely saatetaan voimaan vuoden 2023 alusta ja sitä sovelletaan lakialoitteessa ehdotetun mukaisesti jo verovuonna 2023 yleisen lisävähennyksen osalta ja verovuonna 2024 ylimääräisen lisävähennyksen osalta, jotta kannuste lisätä tutkimus- ja kehitystoimintaa on voimassa mahdollisimman pian. Ylimääräinen lisävähennys perustuu tutkimus- ja kehittämistoiminnan menojen lisäykseen verrattuna edelliseen vuoteen. Myös tämän vuoksi on tärkeää, että yleistä lisävähennystä koskeva sääntely saatettaisiin voimaan jo 2023 alkaen, jotta saataisiin vuodelle 2024 vertailuarvo, joka olisi verovuonna 2024 tehtävän ylimääräisen lisävähennyksen perusteena. Muutoin voimaantulo siirtyisi tarpeettoman pitkälle.

Valiokunnan mietintö VaVM 35/2022 vp

Vaikka säännöskohtaisissa perusteluissa on laajasti kuvattu esimerkiksi tutkimus- ja kehittämistoiminnan käsitettä, liittyy uuteen sääntelyyn useita tulkinnanvaraisia kysymyksiä, mikä korostaa Verohallinnon ohjeistuksen tarvetta. Tämä on tuotu esiin myös asiantuntijakuulemisissa.

Valiokunta pitää tärkeänä, että seurataan uuden verokannustimen vaikuttavuutta ja arvioidaan tarkasti kannustimen käytännön toimivuutta sekä sille asetettujen tavoitteiden saavuttamista. Tarvittaessa tulisi olla myös valmius tehdä muutoksia sääntelyyn ottaen kuitenkin huomioon tutkimus- ja kehittämistoiminnan pitkäjänteisyyden ja toimintaympäristön ennakoitavuuden merkityksen. Kuulemisissa viitattiin myös vireillä olevaan OECD:n ja EU:n globaaliin minimivero-hankkeeseen, josta myös voi aiheutua tarpeita tarkastella sääntelyä jatkossa.

EU:n valtiontukinäkökohdat

Aloitteessa on viitattu ehdotetun lain valtiontukioikeudellisen arvioinnin osalta valtiovarainministeriössä hallituksen esityksen valmistelun yhteydessä tehtyyn selvitystyöhön ja analyysiin. Esityksen valmistelun yhteydessä valtiontukiluonnosta on analysoitu ja keskustelua on käyty myös työ- ja elinkeinoministeriön valtiontukiasiantuntijoiden kanssa. Saadun selvityksen mukaan analyysissä on päädytty siihen, että toimenpide on yleinen eikä siten muodosta EU-oikeuden näkökulmasta valtiontukea. Hallituksen esitysluonnokseen antamassaan lausunnossa työ- ja elinkeinoministeriö on yhtynyt tähän näkemykseen.

Myös eräät kuultavat ovat kommentoineet ehdotettuun tutkimus- ja kehittämistoiminnan verokannustimeen liittyviä valtiontukinäkökohtia. Valtiontukeen liittyvät mahdolliset ongelmat on nähty kuitenkin suhteellisen vähäisinä tai epätodennäköisinä. On myös nähty perusteita sille, että sääntelyä voitaisiin pitää yleisenä verokannustimena, joka ei muodosta valikoivaa etua tietyille yrityksille tai toimialoille.

Ehdotettu yhdistelmävähennys on luonteeltaan yleinen, eikä se sisällä valikoivia säännöksiä. Yhdistelmävähennys on kaikkien tutkimus- ja kehittämistoimintaa harjoittavien yritysten hyödynnettävissä, mikäli näillä toimijoilla on lain määritelmät täyttäviä menoja yhdistelmävähennyksen perusteeksi. Vähennystä voivat hyödyntää sekä elinkeinon että maatalouden harjoittajat toimijan yritysmuodosta ja -koosta riippumatta. Vastaavalla tavalla on vuoden 2021—2027 lain osalta katsottu, ettei tutkimus- ja kehittämistoiminnan yhteistyövähennys muodosta valtiontukea sen ollessa yleisesti kaikkien keskenään samassa tosiasiallisessa ja oikeudellisessa asemassa olevien toimijoiden saatavilla.

Ylimääräisen lisävähennyksen vertailujakso

Kuulemisissa nostettiin esille se, että vuoden mittainen vertailujakso ylimääräisen lisävähennyksen määräytymisen perusteena voi johtaa ei toivottuun suunnitteluun, kuten toiminnan volyymin vaihteluun vuosittain.

Saadun selvityksen mukaan lausuntovaiheen hallituksen esityksen luonnoksessa esitetystä ylimääräisen lisävähennyksen 50 prosentin lisääntymiskatosta luovuttiin jatkovalmistelussa erityisesti siitä syystä, että sen katsottiin perusteetta rajoittavan pienimpien toimijoiden tutkimus- ja kehittämistoiminnan kasvuvauhtia, minkä voitaisiin arvioida jopa olevan ristiriidassa lain tavoit-

Valiokunnan mietintö VaVM 35/2022 vp

teiden kanssa. Aloitteen mukaisessa ehdotuksessa ylimääräisen lisävähennyksen tasoksi on ehdotettu 45 prosenttia aiemman 35 prosentin sijaan. Kuitenkin edelleen lisävähennysten ylärajat ja tuki-intensiteetin taso pysyvät suhteellisen matalina. Lyhyen vertailujakson puolesta puhuu myös kannustimen selkeys ja hallinnollisen taakan minimointi. Myös pidemmän aikavälin vertailu saattaisi aiheuttaa negatiivisen kannustimen yritykselle olla tekemättä suuria kertainvestointeja, koska ne voisivat johtaa ylimääräisen lisävähennyksen menettämiseen seuraavilta vuosilta koko vertailujakson aikana.

Valiokunta pitää kuitenkin tärkeänä, että jatkossa seurataan, aiheuttaako kannustimen inkrementaalinen osuus tutkimus- ja kehittämistoiminnan volyymin vuosittaista vaihtelua.

Yleisen lisävähennyksen 5 000 euron alaraja

Kuulemisissa tuotiin esille, että yleisen lisävähennyksen alaraja voisi olla pienempi kuin 5 000 euroa, koska pienillä yrityksillä saattaa olla ideoita, joiden toimivuuden selvittäminen voi onnistua muutamien tuhansien eurojen panostuksella. Aloitteessa on viitattu siihen, että vähennyksen alaraja perustuisi hallinnollisiin kustannuksiin. Valiokunta pitää yleisen lisävähennyksen alarajaa tästä lähtökohdasta perusteltuna. Ehdotettu 5 000 euron määrä on myös suhteellisen matala.

Palkka- ja ostopalvelumenot

Palkka- ja ostopalvelumenojen osalta nostettiin kuulemisissa esille näihin liittyvä epäneutraalius, koska sivukulut eivät kuulu perusteeseen palkan yhteydessä, mutta voivat sisältyä ostetun palvelun menoihin palveluntuottajan henkilöstökulujen muodossa. Saadun selvityksen mukaan hallituksen esitystä valmisteltaessa on arvioitu, että ostopalveluiden sisällyttäminen lisävähennysten perusteeseen saattaa jossain määrin kannustaa yrityksiä järjestämään toimintaansa ennemmin ostopalveluiden kuin oman henkilöstön palkkaamisen kautta, mutta että lisävähennysten maltillisten ylärajojen ja vähennysprosenttien vuoksi kannustin järjestellä toimintoja pelkästään lisävähennyksistä saatavan veroedun vuoksi olisi suhteellisen pieni. Ottaen huomioon sen, että palkka on käsitteenä selkeä lisävähennyksen peruste, palkan sivukulujen lukemisella vähennyksen perusteeseen olisi todennäköisesti myös verotuottovaikutuksia ja ottaen myös huomioon valmistelun kiireellisen aikataulun, valiokunta ei pidä perusteltuna tehdä tässä vaiheessa muutoksia lisävähennyksen perusteeseen.

Konsernikohtaisuuden poistaminen

Eräät kuultavat kritisoivat myös konsernikohtaisuuden poistamista. Elo-syyskuussa lausunnolla olleessa hallituksen esitysluonnoksessa lisävähennysten ehdotettiin olevan konsernikohtaisia. Ehdotusta perusteltiin erityisesti aggressiivisen verosuunnittelun välttämiseen liittyvillä argumenteilla. Saadun selvityksen mukaan jatkovalmistelussa hallituksen esitysluonnosta muokattiin siten, että lisävähennykset olisivat erillisyyhtiöperiaatteen mukaisesti verovelvolliskohtaisia. Ehdotetussa laissa arvioitiin olevan jo muutenkin elementtejä, jotka ehkäisevät aggressiivista verosuunnittelua konsernirakennetta hyödyntäen, erityisesti lisävähennyksen perustuminen vain verovelvollisen omaan toimintaan liittyviin menoihin.

Valiokunnan mietintö VaVM 35/2022 vp

Kuntien jako-osuuksien muutokset

Tutkimus- ja kehitystoiminnan verokannustimen 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.

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. Yhteisöveron jako-osuusmuutoksista säädettäisiin kaikkiaan vuosille 2023—2029. Kuntien yhteisöveron jako-osuuksien korotuksista 1,25 prosenttiyksikköä liittyy varhaiskasvatusmaksujen alentamisen sekä yksityisen hoidon tuen hoitolisän korotuksen kompensoimiseen kunnille. Loput verovuosille 2023—2029 kohdistuvista jako-osuuksien muutoksista liittyvät elinkeinoverotuksen veroperustemuutoksien verotuottovaikutusten kompensointiin.

Tuloverolain 124 §:n 3 momenttia ja 124 b §:ää muutettaisiin siten, että osittain verovapaan yhteisön ja tiekunnan sekä yleishyödyllisen yhteisön kiinteistöstä saadun tulon tuloveroprosentti vastaisi jatkossakin kuntien osuutta yhteisöverosta.

Saadun selvityksen mukaan aloitteessa ehdotetut muutokset kuntien yhteisöveron jako-osuuksiin ja tuloverolain 124 §:n 3 momentissa ja 124 b §:ssä tarkoitettuun tuloveroprosenttiin perustuvat valtiovarainministeriössä tehtyihin laskelmiin.

Kuntaliitto on kannattanut lakialoitteen mukaisia toimia. Hallituksen esityksen HE 257/2022 vp yhteydessä pidetyssä asiantuntijakuulemisessa varhaiskasvatusmaksujen alentamisen osalta valitun kompensointitavan ei ole katsottu kuitenkaan kohdistuvan kuntiin parhaalla mahdollisella tavalla, vaan varhaiskasvatusmaksujen alenema ja siihen liittyvä kompensatio kohdistuisivat paremmin, jos kompensointi tehtäisiin osana kunnan peruspalvelujen valtionosuutta 0—5-vuotiaiden suhteessa.

Aloite liittyy tältä osin hallituksen budjettiriihessä päättämiin toimiin ostovoiman vahvistamiseksi, ja sen tavoitteena on korvata kunnille varhaiskasvatusmaksujen pysyvästä alenemasta johtuvaa maksutulojen vähenemistä sekä yksityisen hoidon tuen hoitolisän pysyvästä korottamisesta aiheutuvia kustannuksia. Valiokunta pitää valittua kompensointitapaa samoin kuin yhteisöveron perustemuutosten kompensoimista perusteltuna.

Valiokunnan mietintö VaVM 35/2022 vp

Aloitteen suhde hallituksen esitykseen HE 257/2022 vp

Eduskunnan käsiteltävänä on parhaillaan hallituksen esitys eduskunnalle laeiksi verontilityslain 12 ja 12 f §:n ja tuloverolain 124 ja 124 b §:n muuttamisesta ja niihin liittyviksi laeiksi (HE 257/2022 vp), jossa ehdotetut muutokset sisältyvät myös aloitteen mukaisiin ehdotuksiin. Aloitteen on tarkoitus korvata eduskunnan käsittelyssä oleva HE 257/2022 vp kokonaisuudessaan. 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.

Pääministeri Sanna Marinin hallitusohjelman mukaisesti kuntatalouteen vaikuttavat veroperustemuutokset kompensoidaan kunnille nettomääräisesti. Yhteisöveroperustetta koskevat kompensatiot toteutetaan yhteisöveron jako-osuuksia muuttamalla. Aloitteessa ehdotetusta uudesta tutkimus- ja kehittämistoiminnan verokannustimesta aiheutuu yhteisöverotuottomuutoksia, jotka vaikuttavat kunnille kompensoitaviin määriin.

Pääministeri Sanna Marinin hallitus päätti budjettiriihessä 1.9.2022, että osana hallituksen toimia ostovoiman tukemiseksi alennetaan varhaiskasvatusmaksuja pysyvästi 70 miljoonalla eurolla sekä korotetaan yksityisen hoidon tuen hoitolisää pysyvästi 100 eurolla kuukaudessa. Hallituksen budjettiriihessä tekemän päätöksen mukaisesti varhaiskasvatusmaksujen alentamisen sekä yksityisen hoidon tuen hoitolisän korotuksen vaikutuksia kompensoidaan kunnille verovuositasolla 100 miljoonalla eurolla kuntien yhteisöveron jako-osuuksia muuttamalla. Hallituksen esitykseen HE 257/2022 vp sisältyvät näitä kompensatioita koskevat kuntien yhteisöveron jako-osuuden muutoksia koskevat ehdotukset. Kompensatio toteutettaisiin kunnille vuoden 2023 alusta alkaen.

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. Hallituksen esitykseen HE 257/2022 vp sisältyvät korotettujen poistojen jatkamisesta johtuvat kuntien yhteisöveron jako-osuuden muutokset.

Koska varhaiskasvatusmaksujen alentamisen sekä yksityisen hoidon tuen hoitolisän korotuksen kompensatiosta kunnille ja korotettujen poistojen jatkamisesta aiheutuvat veroperustemuutosten kompensatiot kunnille sisältyvät myös aloitteen mukaisiin lakiehdotuksiin, jäävät hallituksen esityksen HE 257/2022 vp ehdotukset tarpeettomiksi.

Kunnallisveron tuoton pieneminen

Aloitteessa esitetyn muutoksen on arvioitu pienentävän kunnallisveron tuottoa noin miljoonalla eurolla. Vuonna 2023 sovellettavan kunnan peruspalvelujen valtionosuudesta annetun lain (618/2021) 33 §:n mukaisesti veroperustemuutoksista johtuvia kunnallisverotulomuutoksia vastaava

Valiokunnan mietintö VaVM 35/2022 vp

euromäärä maksetaan kunnille valtionosuuden yhteydessä. Yksittäiselle kunnalle maksetaan sen verotulojen menetystä vastaava euromäärä.

VALIOKUNNAN PÄÄTÖSEHDOTUS

Valtiovarainvaliokunnan päätösehdotus:

Eduskunta hyväksyy muuttamattomana lakialoitteeseen LA 69/2022 vp sisältyvät 1.—5. lakiehdotuksen.

Helsingissä 8.12.2022

Asian ratkaisevaan käsittelyyn valiokunnassa ovat ottaneet osaa

puheenjohtaja Johannes Koskinen sd
varapuheenjohtaja Arto Pirttilahti kesk
jäsen Tarja Filatov sd
jäsen Katja Hänninen vas
jäsen Vilhelm Junnila ps
jäsen Esko Kiviranta kesk
jäsen Jari Koskela ps
jäsen Katri Kulmuni kesk
jäsen Pia Lohikoski vas
jäsen Sari Multala kok
jäsen Riitta Mäkinen sd
jäsen Raimo Piirainen sd
jäsen Sari Sarkomaa kok
jäsen Sami Savio ps
jäsen Iris Suomela vihr
jäsen Pia Viitanen sd
jäsen Ville Vähämäki ps
varajäsen Inka Hopsu vihr

Valiokunnan sihteerinä on toiminut

valiokuntaneuvos Tarja Järvinen