

Lagmotion LM 69/2022 rd

Matias Mäkynen sd m.fl.

Lagmotion med förslag till lag om tilläggsavdrag baserade på utgifter för forsknings- och utvecklingsverksamhet i beskattningen och om ändring av 12 och 12 f § i lagen om skatteredovisning och av 124 och 124 b § i inkomstskattelagen och till lagar som har samband med dem

Till riksdagen

LAGMOTIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL

I lagmotionen föreslås det att det stiftas en lag om tilläggsavdrag baserade på utgifter för forsknings- och utvecklingsverksamhet i beskattningen. Rätten till tilläggsavdrag enligt motionen ska, när de förutsättningar som anges i lagen uppfylls, gälla alla skattskyldiga som bedriver näringsverksamhet eller jordbruk och som har sådana löneutgifter och utgifter för köpta tjänster för forsknings- och utvecklingsverksamhet som avses i lagen. Det är fråga om ett nytt för företag avsett allmänt skattestöd som inte utgör statligt stöd ur EU-rättsligt perspektiv.

Det föreslagna allmänna tilläggsavdrag för forsknings- och utvecklingsverksamhet som görs från inkomst av näringsverksamhet eller jordbruk ska vara 50 procent av de löneutgifter och utgifter för köpta tjänster som hänför sig till den skattskyldiges egen forsknings- och utvecklingsverksamhet. Maximibeloppet av allmänt tilläggsavdrag under skatteåret föreslås vara 500 000 euro och den nedre gränsen 5 000 euro.

Den skattskyldige kan dessutom få göra ett extra tilläggsavdrag på 45 procent för forsknings- och utvecklingsverksamhet på grundval av en ökning av beloppet för forsknings- och utvecklingsverksamhet, om beloppet för den skattskyldiges forsknings- och utvecklingsverksamhet har ökat under skatteåret jämfört med föregående skatteår. Även maximibeloppet av extra tilläggsavdrag under skatteåret föreslås vara 500 000 euro, men det ska inte finnas någon nedre gräns för extra tilläggsavdrag.

Det föreslås att lagen tillämpas parallellt med bestämmelserna i lagen om ett tilläggsavdrag för forsknings- och utvecklingsverksamhet under skatteåren 2021—2027 så att allmänt tilläggsavdrag enligt den föreslagna lagen inte fås för samma utgifter på basis av vilka det har begärts tilläggsavdrag enligt den andra lagen. Allmänt eller extra tilläggsavdrag enligt den föreslagna lagen fås inte heller för samma utgifter för vilka annat offentligt stöd har fått. Tilläggsavdragen ska beaktas när skatteårets förlust fastställs.

Lagmotion LM 69/2022 rd

Lagen avses träda i kraft den 1 januari 2023. Det föreslås att lagen tillämpas i fråga om allmänt tilläggsavdrag första gången vid beskattningen för skatteåret 2023 och i fråga om extra tilläggsavdrag första gången vid beskattningen för skatteåret 2024.

I lagmotionen föreslås också ändringar i de bestämmelser i lagen om skatteredovisning och inkomstskattelagen som gäller utdelning av samfundsskatten till skattetagargrupperna och en temporär utdelning av samfundsskatten för skatteåren 2023—2027. Dessutom föreslås det att det till lagarna fogas bestämmelser som gäller skatteåren 2028 och 2029, till följd av vilket giltighetstiden för lagen om temporär ändring av lagen om skatteredovisning och lagen om temporär ändring av inkomstskattelagen förlängs med två år.

Genom ändringarna av utdelningen kompenseras kommunerna för konsekvenserna av den sänkning av avgifterna för småbarnspedagogik och den höjning av vårdtillägget till stödet för privat vård av barn som ingår i budgetpropositionen för 2023 och som genomförs för att stärka köpkraften. Genom ändringarna av utdelningen kompenseras kommunerna enligt nettobelopp också för de förändringar i skatteintäkterna som ändringarna i beskattningsgrunden för samfundsbeskattningen medför, i enlighet med regeringsprogrammet för statsminister Sanna Marins regering.

Lagarna avses träda i kraft den 1 januari 2023. Ändringen av 12 § i lagen om skatteredovisning ska tillämpas från och med skatteåret 2030 och ändringarna i 12 f § 4—8 punkten samt den nya 9 och 10 punkten tillämpas på redovisningarna av samfundsskatt för skatteåren 2023—2029.

Lagmotionen hänför sig i sin helhet till budgetpropositionen för 2023 och avses bli behandlad i samband med den.

Avsikten är att motionen ska ersätta proposition RP 257/2022 rd i dess helhet. Propositionen är under behandling i riksdagen.

MOTIVERING TILL LAG OM TILLÄGGSVDRAG I BESKATTNINGEN PÅ BASIS AV UTGIFTER FÖR FORSKNINGS- OCH UTVECKLINGSVERKSAMHET

Finland har tidigare av hävd varit känt ute i världen som ett av de ledande länderna när det gäller know-how och kompetens, och forsknings- och utvecklingsverksamhetens andel av bruttonationalprodukten har varit hög i internationell jämförelse. Situationen har dock förändrats under de senaste åren och forsknings- och utvecklingsverksamheten har minskat. För att förbättra situationen har det i 2019 års regeringsprogram ställts som mål att forsknings-, utvecklings- och innovationsverksamhetens andel av bruttonationalprodukten ska höjas till fyra procent före 2030. Enligt Statistikcentralens uppgifter uppgick utgifterna för forsknings- och utvecklingsverksamheten inom företagssektorn till totalt 4 644 miljoner euro år 2020.

I Finland har man inte tidigare i någon större utsträckning använt skatteincitament för att uppmuntra till forsknings- och utvecklingsverksamhet, utan verksamheten har snarare understötts genom systemet med direkta stöd. I Finland pågick dock ett tidsbegränsat försök med skatteincitament 2013—2014, vilket hänförde sig till löneutgifter för forsknings- och utvecklingsverksamhet. Lagens ursprungliga namn var lagen om ett tilläggsavdrag för forsknings- och utvecklings-

Lagmotion LM 69/2022 rd

verksamhet under åren 2013—2015 (992/2012), och den var ursprungligen avsedd att vara i kraft i tre år, men i samband med en sänkning av samfundsskattesatsen förkortades giltighetstiden för lagen som gällde tilläggsavdraget så att den hann vara i kraft endast två år. Den ändrade lagen om ett tilläggsavdrag för forsknings- och utvecklingsverksamhet under åren 2013—2014, nedan *2013—2014 års lag*, fick också kritik bland annat på grund av dess korta giltighetstid, och de skattskyldiga utnyttjade inte skatteincitamentet som förväntat.

I internationell jämförelse är skatteincitament för forsknings- och utvecklingsverksamhet relativt vanliga.¹ Dels för att förbättra den internationella konkurrenskraften, dels för att uppmuntra till ökad forsknings- och utvecklingsverksamhet infördes i Finland vid ingången av 2021 ett nytt tidsbegränsat tilläggsavdrag för forsknings- och utvecklingsverksamhet, vilket hänför sig till utgifter för underentreprenad för forsknings- och utvecklingsverksamhet som bedrivits med en forskningsinstitution, dvs. sådana forskningsprojekt där den skattskyldige köper tjänster inom forsknings- och utvecklingsverksamhet av en sådan organisation för forskning som uppfyller lagens definitioner. Det skatteincitament för samarbete med forskningsinstitut inom forsknings- och utvecklingsverksamhet, nedan *samarbetsincitamentet* eller *samarbetsavdraget*, som avses i lagen om ett tilläggsavdrag för forsknings- och utvecklingsverksamhet under skatteåren 2021—2027 (1078/2020), nedan *2021—2027 års lag*, har dock på grund av sitt begränsade tillämpningsområde ansetts vara onödigt snävt med tanke på att det ska uppmuntra företagen att i stor skala öka sin forsknings- och utvecklingsverksamhet. Statistikuppgifter om effekterna av incitamentet för forskningssamarbete har dock ännu inte hunnit samlas in.

Finlands mål är att höja forsknings- och utvecklingsfinansieringens andel till fyra procent i förhållande till bruttonationalprodukten före 2030.² Statsrådets kansli tillsatte i juni 2021 en parlamentarisk FoUI-arbetsgrupp³ för att utreda metoder för att förbinda sig till den ökning av finansieringen av forsknings- och utvecklingsverksamheten inom den offentliga sektorn fram till 2030 som krävs för att uppnå målet för forsknings-, utvecklings- och innovationsverksamheten. Arbetsgruppen publicerade sin slutrapport⁴ i december 2021 och föreslog som en del av helhetslösningen att det också införs ett permanent och mer omfattande skatteincitament för forsknings- och utvecklingsverksamhet än för närvarande. Arbetsgruppens arbete fortsätter och genomförandet av arbetsgruppens riktlinjer följs i den nya parlamentariska FoUI-arbetsgruppen 2022⁵, som tillsattes i april 2022. Utifrån de rekommendationer som 2021 års arbetsgrupp lade fram har redan den arbetsgrupp som bereder lagen om finansiering av utgifter för forsknings- och utvecklingsverksamhet berett ett utkast till regeringsproposition med förslag till lag om statlig finansiering av forsknings- och utvecklingsverksamhet åren 2024—2030⁶. Propositionen RP 211/2022 rd lämnades till riksdagen den 13 oktober 2022.

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

2 Regeringsprogrammet för statsminister Sanna Marins regering 10.12.2019 — Ett inkluderande och kun-
nigt Finland – ett socialt, ekonomiskt och ekologiskt hållbart samhälle, s. 102. Statsrådets publikation
2019:31.

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

4 Den parlamentariska FoUI-arbetsgruppens slutrapport, Statsrådets publikation 2021:95.

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

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

Lagmotion LM 69/2022 rd

Vid ramförhandlingarna våren 2022 beslutade regeringen i enlighet med den parlamentariska arbetsgruppens rekommendationer komplettera stödhelheten för forsknings-, utvecklings- och innovationsverksamhet med ett innovationsincitament som beviljas via beskattningen. I protokollsanteckningarna vid regeringens överläggningar om planen för de offentliga finanserna den 5 april 2022 konstaterades det att ett skatteincitament för forsknings- och utvecklingsverksamhet baserat på tilläggsavdrag införs från och med 2023 som en del av den totala forsknings- och utvecklingsfinansieringen. Dessutom beslutades det att skatteincitamentet bereds så att dess ekonomiska effekt statistiskt beräknat är cirka 100 miljoner euro på årsnivå.

Den här lagmotionen baserar sig på finansministeriets beredning, som inte utmynnade i en proposition till riksdagen efter förhandlingar och beslut av en informell ministerarbetsgrupp den 17 november 2022. Vid den fortsatta beredningen av regeringspropositionen ändrades namnet på den föreslagna lagen till lagen om tilläggsavdrag i beskattningen på basis av utgifter för forsknings- och utvecklingsverksamhet. I motionen och i specialmotiveringen används dock fortfarande också termen kombinerat avdrag när det kombinerade incitamentet som helhet, innefattande det allmänna tilläggsavdraget och det extra tilläggsavdraget, avses.

Inverkan av EU:s regler för statligt stöd

När det föreskrivs om särskilda skatteavdrag som avviker från referensskattesystemet ska EU:s bestämmelser om statligt stöd beaktas, eftersom sådana skatteåtgärder i EU-rätten kan betraktas som förbjudet statligt stöd på den inre marknaden. Huvudreglerna om statligt stöd finns i artiklarna 107—109 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt. Utöver dessa finns det också en hel del kompletterande bestämmelser om statligt stöd.

Lagmotionen baserar sig på finansministeriets beredning och på en regeringsproposition som senare inte överlämnats till riksdagen. I samband med beredningen av propositionen har det kombinerade avdragets eventuella karaktär av statligt stöd analyserats noggrant och diskussioner har förts också med experter på statligt stöd vid arbets- och näringsministeriet. I analysen har man kommit fram till att det inte bör finnas några särskilda skäl att betrakta det kombinerade avdraget som förbjudet statligt stöd.

Syfte

Syftet med den föreslagna lagen är att uppmuntra skattskyldiga som bedriver näringsverksamhet eller jordbruk att öka forsknings- och utvecklingsverksamheten.

Ett annat syfte på en mer allmän nivå är att bidra till att öka forsknings-, utvecklings- och innovationsverksamheten i Finland.

I bästa fall kan uppmuntran till forsknings- och utvecklingsverksamhet leda till nya innovationer, fler arbetstillfällen och ekonomisk tillväxt. Särskilt ett litet land som Finland bör satsa på know-how, teknologi och spetskompetens för att klara sig på den internationella marknaden. Det föreslagna skatteavdraget är en del av det mer övergripande målet att återuppliva Finlands forsknings-, utvecklings- och innovationsverksamhet så att forsknings- och utvecklingsverksamhetens andel av bruttonationalprodukten uppnår fyra procent före 2030.

Lagmotion LM 69/2022 rd

De viktigaste förslagen

I lagmotionen föreslås det att det stiftas en lag om tilläggsavdrag baserade på utgifter för forsknings- och utvecklingsverksamhet i beskattningen. Det är fråga om ett nytt skatteincitament för forsknings- och utvecklingsverksamhet i form av ett kombinerat incitament, dvs. ett så kallat hybridincitament. Till typen är skatteincitamentet ett tilläggsavdrag som görs i beskattningen, dvs. den skattskyldige får dra av utgifter för forsknings- och utvecklingsverksamhet till ett större belopp än det faktiska beloppet av utgifterna. Det är fråga om ett nytt skattestöd som på grund av att det är ett allmänt stöd inte utgör statligt stöd ur EU-rättsligt perspektiv.

Som ett grundläggande element i det kombinerade incitamentet ingår ett tilläggsavdrag som grundar sig på beloppet för forsknings- och utvecklingsverksamhet, dvs. det är ett volymbaserat tilläggsavdrag, som i lagen benämns allmänt tilläggsavdrag. Ytterligare ett element i det kombinerade incitamentet är det s.k. inkrementella tilläggsavdraget, som grundar sig på en ökning av beloppet för verksamheten och som i lagen benämns extra tilläggsavdrag.

Skatteincitamentet ska kunna utnyttjas av alla som bedriver näringsverksamhet eller jordbruk och som i anslutning till sin egen verksamhet har sådana löneutgifter för forsknings- och utvecklingsverksamhet eller utgifter för köpta tjänster inom forsknings- och utvecklingsverksamhet som avses i lagen.

Det allmänna tilläggsavdraget baserar sig på de löneutgifter för forsknings- och utvecklingsverksamhet samt utgifter för köpta tjänster inom forsknings- och utvecklingsverksamhet som hänförs till den skattskyldiges egen verksamhet och som den skattskyldige orsakas under skatteåret. Det föreslås att beloppet av allmänt tilläggsavdrag är 50 procent av de utgifter som räknas in i grunden för tilläggsavdraget. Maximibeloppet av tilläggsavdraget föreslås vara 500 000 euro. Allmänt tilläggsavdrag beviljas dock inte, om det avdragbara beloppet under skatteåret är mindre än 5 000 euro.

Det extra tilläggsavdraget ska beräknas separat från det allmänna tilläggsavdraget. Det föreslås att det extra tilläggsavdraget är 45 procent och grunden för avdraget är beloppet av den faktiska ökningen av löneutgifterna och utgifterna för köpta tjänster för forsknings- och utvecklingsverksamheten. När det granskas om den skattskyldiges forsknings- och utvecklingsverksamhet har ökat på ett sätt som berättigar till extra tilläggsavdrag, ska alla de utgiftsposter som kan ingå i grunden för det allmänna tilläggsavdraget för den skattskyldige jämföras med motsvarande poster under det föregående skatteåret. Grunden för extra tilläggsavdrag är skillnaden mellan dessa poster. Även maximibeloppet av extra tilläggsavdrag under skatteåret föreslås vara 500 000 euro, men det ska inte finnas någon nedre gräns för extra tilläggsavdrag.

Allmänt eller extra tilläggsavdrag får inte göras till den del som den skattskyldige har fått direkt statligt stöd eller något annat offentligt stöd för samma utgifter. Allmänt tilläggsavdrag ska inte heller få göras om det på basis av samma utgifter har begärts tilläggsavdrag med stöd av lagen om ett tilläggsavdrag för forsknings- och utvecklingsverksamhet under skatteåren 2021—2027. Tilläggsavdragen ska räknas in i näringsverksamhetens och jordbrukets förlustresultat, och de förluster som tilläggsavdragen orsakar ska kunna överföras till kommande år inom ramen för de normala bestämmelserna om överföring av förlust. Tilläggsavdrag får inte göras på sådant koncern-

Lagmotion LM 69/2022 rd

bidrag som anses som inkomst av närings- verksamhet och som avses i lagen om koncernbidrag vid beskattningen (825/1986).

Det föreslås att lagen träder i kraft den 1 januari 2023. Det föreslås att lagen tillämpas i fråga om allmänt tilläggsavdrag första gången vid beskattningen för skatteåret 2023 och i fråga om extra tilläggsavdrag första gången vid beskattningen för skatteåret 2024.

Dessutom föreslås i överensstämmelse med regeringsprogrammet för statsminister Sanna Marins regering att kommunerna kompenseras för de ändringar i skatteintäkterna som lagmotionen medför. Kompensationen genomförs på de sätt som nämns i motionen genom ändringar i 12 och 12 f § i lagen om skatteredovisning och 124 och 124 b § i inkomstskattelagen samt i vissa lagar som har samband med dem. Till denna del ska förslagen i motionen ersätta proposition RP 257/2022 rd. Propositionen är under behandling i riksdagen. Förslagen motiveras närmare nedan.

Lagmotionens konsekvenser

Det föreslagna kombinerade avdraget för forsknings- och utvecklingsverksamhet minskar löne- kostnaderna för forskningsarbetet och kostnaderna för köpta tjänster inom forsknings- och utvecklingsverksamhet och sporrar därigenom de skattskyldiga att öka eller utvidga forsknings- och utvecklingsverksamheten. Denna kombinerade form av skatteincitament bestående av dels ett grundläggande tilläggsavdrag som beräknas på basis av beloppet av utgifterna för forsknings- och utvecklingsverksamhet, dels ett extra tilläggsavdrag som beräknas på basis av en ökning av utgifterna, bedöms sporra till att öka eller utvidga forsknings- och utvecklingsverksamheten mer än ett avdrag som endast skulle vara beloppsbaserat.

Det kombinerade avdraget är i princip tillgängligt för alla skattskyldiga som bedriver forsknings- och utvecklingsverksamhet och det sporrar också sådana aktörer, såsom exempelvis små företag med finansiell begränsning, vilka av en eller annan orsak inte får eller ansöker om direkt stöd för sin forsknings- och utvecklingsverksamhet. Nackdelen med förslaget är att det kombinerade avdraget minskar skatteunderlaget och att också projekt med låg samhällselig produktivitet och projekt som skulle ha genomförts även utan skattestöd får stöd.

Det föreslagna kombinerade avdraget är ett helt nytt skatteincitament, och därför har det inte funnits några beskattningsuppgifter att tillgå för bedömning av dess konsekvenser.

Den föreslagna ändringen beräknas minska intäkterna av samfundsskatten med cirka 76 miljoner euro 2023 samt statens intäkter av förvärvs- och kapitalinkomstskatten med cirka 4 miljoner euro och intäkterna av kommunalskatten med cirka en miljon euro. Från och med 2024, när det extra tilläggsavdraget börjar tillämpas, beräknas den föreslagna ändringen på årsnivå minska intäkterna av samfundsskatten med cirka 99 miljoner euro samt statens intäkter av förvärvs- och kapitalinkomstskatten med cirka 5 miljoner euro och intäkterna av kommunalskatten med cirka en miljon euro.

Propositionen bedöms ha konsekvenser för myndigheternas verksamhet till den del Skatteförvaltningen måste anpassa sin verksamhet på grund av den föreslagna lagen. I praktiken bör Skatteförvaltningen utforma processen för att beakta det kombinerade avdraget i beskattningen samt ge

Lagmotion LM 69/2022 rd

anvisningar såväl till skattskyldiga i fråga om begäran om tilläggsavdrag som till skattetjänstemän i fråga om godkännandet av dem.

Specialmotivering

1 §. Tillämpningsområde. Enligt 1 mom. innehåller den föreslagna lagen bestämmelser om rätten för den som bedriver näringsverksamhet eller jordbruk att från sin beskattningsbara inkomst av näringsverksamhet eller jordbruk göra ett allmänt tilläggsavdrag som baserar sig på löneutgifter och utgifter för köpta tjänster för forsknings- och utvecklingsverksamhet samt ett extra tilläggsavdrag som baserar sig på ökningen av utgifterna i fråga så som föreskrivs i lagen.

I den föreslagna lagen är det alltså fråga om ett skatteincitament för forsknings- och utvecklingsverksamhet, vilket till sin utformning är ett kombinerat incitament och innefattar ett allmänt och ett extra tilläggsavdrag, dvs. ett så kallat kombinerat avdrag. I lagen används termen ”allmänt tilläggsavdrag” för det beloppsbaserade tilläggsavdraget för att skilja det från det andra tilläggsavdraget enligt den föreslagna lagen, dvs. ”extra tilläggsavdrag”, som baserar sig på en ökning av utgifterna. Dessa två separata tilläggsavdrag enligt den föreslagna lagen benämns allmänt tilläggsavdrag och extra tilläggsavdrag också av den anledningen att det officiella namn som används för samarbetsavdraget enligt 2021—2027 års lag också är tilläggsavdrag.

I 2 mom. föreslås uttryckliga bestämmelser om att endast en skattskyldig som bedriver forsknings- och utvecklingsverksamhet som hänför sig till den egna näringsverksamhet eller det egna jordbruket har rätt till allmänt och extra tilläggsavdrag för utgifterna för verksamheten i fråga. Att rätten till tilläggsavdrag binds uttryckligen till forsknings- och utvecklingsverksamhet som hänför sig till den skattskyldiges egen verksamhet innebär för det första att en aktör som säljer tjänster inom forsknings- och utvecklingsverksamhet som tjänsteleverantör till andra inte kan göra tilläggsavdrag för sina utgifter för produktionen av en tjänst som aktören säljer till sin kund, även om tjänsten i sig till sin karaktär uppfyller definitionen av forsknings- och utvecklingsverksamhet. Tilläggsavdrag görs alltså endast vid beskattningen av den skattskyldige vars näringsverksamhet eller jordbruk forsknings- eller utvecklingsverksamheten hänför sig till. En sådan avgränsning är nödvändig för att förhindra dubbla eller flera tilläggsavdrag för samma utgifter, i synnerhet eftersom utgifterna för köpta tjänster inom forsknings- och utvecklingsverksamhet omfattas av tilläggsavdragen också i fråga om den skattskyldige som begär tilläggsavdrag.

Om forsknings- och utvecklingsverksamheten inom en koncern har koncentrerats till ett enda bolag, ska det bolag inom koncernen som är tjänsteleverantör för forsknings- och utvecklingsverksamhet behandlas på motsvarande sätt som när tjänster inom forsknings- och utvecklingsverksamhet tillhandahålls mellan bolag som är helt oberoende av varandra, dvs. tilläggsavdrag kan göras endast i det koncernbolag vars faktiska affärsverksamhet forsknings- och utvecklingsverksamheten hänför sig till.

I 2 mom. preciseras det att också den som i Finland är begränsat skattskyldig har rätt till tilläggsavdragen på basis av forsknings- och utvecklingsverksamhet som bedrivs vid ett fast driftställe i Finland.

Lagmotion LM 69/2022 rd

2 §. Definitioner. I paragrafen definieras de centrala begreppen i lagen: forsknings- och utvecklingsverksamhet, lön samt köpt tjänst inom forsknings- och utvecklingsverksamhet.

Enligt 1 punkten avses med forsknings- och utvecklingsverksamhet sådan kreativ och systematisk verksamhet för att öka fonden av vetande eller att utnyttja detta vetande för att hitta nya tillämpningar där kriteriet är att verksamheten strävar efter något väsentligt nytt. Definitionen motsvarar det begrepp för forsknings- och utvecklingsverksamhet⁷ som används i Statistikcentralens statistik och vars definition det hänvisas till också i regeringens proposition RP 211/2022 rd som gäller lagen om finansiering av forsknings- och utvecklingsverksamhet. Eftersom den nu föreslagna lagen om tilläggsavdrag i beskattningen på basis av utgifter för forsknings- och utvecklingsverksamhet ingår i samma helhet för att sporra till och på lång sikt öka forsknings-, utvecklings- och innovationsverksamhet som lagen om finansiering av forsknings- och utvecklingsverksamhet, har det ansetts ändamålsenligt att definiera forsknings- och utvecklingsverksamhet på ett enhetligt sätt i lagarna.

Begreppet forsknings- och utvecklingsverksamhet är omfattande och mångfasetterat och därför är det utmanande att definiera det med den exakthet som krävs i skattelagstiftning. I 2013—2014 års lag definierades forsknings- och utvecklingsverksamheten i enlighet med definitionen i EU:s gruppundantagsförordning, eftersom tilläggsavdraget i lagen enligt EU-rättslig bedömning var statligt stöd. Motsvarande definition används också vid det samarbetsavdrag som avses i 2021—2027 års lag, även om samarbetsavdraget inte utgör statligt stöd ur EU-rättens perspektiv, eftersom definitionen bedömdes vara bekant sedan tidigare för dem som berörs av samarbetsavdraget och i synnerhet för de forskningsorganisationer som avses i lagen. I den lag som gäller samarbetsavdraget härrör också definitionen av organisation för forskning och kunskapsspridning från definitionen enligt EU:s gruppundantagsförordning, så det ansågs vara konsekvent att också definiera forsknings- och utvecklingsverksamheten genom gruppundantagsförordningen. Den lag som nu föreslås har ingen egentlig koppling till EU-rätten, och det finns inte heller någon annan särskild orsak att använda definitionerna i gruppundantagsförordningen som tolkningshjälp i definitionerna, så i detta sammanhang har det ansetts vara ändamålsenligare att basera den definition som tas in i paragrafen på Statistikcentralens definition, på motsvarande sätt som i den regeringsproposition RP 211/2022 rd som gäller lagen om finansiering av forsknings- och utvecklingsverksamhet.

Såsom det konstaterats är det en utmaning att entydigt och noggrant avgränsat definiera forsknings- och utvecklingsverksamheten, framför allt i lagparagraftext, och därför har man försökt öppna upp definitionen mer i detalj i denna motivering.

Begreppet forsknings- och utvecklingsverksamhet förklaras ingående bland annat i OECD:s Frascatimanual (Frascati Manual)⁸, som innehåller en internationellt erkänd metod för insamling och användning av statistiska uppgifter om forsknings- och utvecklingsverksamhet och också innehåller heltäckande definitioner av grundläggande begrepp. Även Europeiska kommissionen har i sitt meddelande om rambestämmelser för statligt stöd till forskning, utveckling och innova-

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

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.

Lagmotion LM 69/2022 rd

tion⁹ hänvisat till att när kommissionen klassificerar olika forsknings- och utvecklingsverksamheter enligt relevant kategori kommer den att hänvisa inte bara till sin egen praxis utan också till de specifika exempel och förklaringar som ges i OECD:s Frascatimanual. Frascatimanualen är en internationellt allmänt godkänd källa vid tolkning och guide för tolkning av definitioner av forsknings- och utvecklingsverksamhet, insamling av information samt statistikföring.

Avsnitt 1 kapitel 2, sidorna 43—79 i Frascatimanualen behandlar ett koncept och definitioner för specificering av forsknings- och utvecklingsverksamhet. Enligt handboken är forsknings- och utvecklingsverksamhet kreativ och systematisk verksamhet för att öka fonden av vetande och hitta nya tillämpningssätt för detta vetande. För att räknas som forsknings- och utvecklingsverksamhet ska verksamheten enligt manualen åtminstone i princip uppfylla alla följande kriterier: verksamheten är inriktad på att leda till nya upptäckter, verksamheten är kreativ, det finns en viss osäkerhet vad gäller resultatet av verksamheten, verksamheten är systematisk dvs. planerad och budgeterad, verksamheten syftar till resultat som kan överföras och/eller upprepas.

Också Statistikcentralens definition kompletteras av en beskrivning av egenskaper hos forskning och utveckling, dvs. strävan efter ny information, kreativitet, osäkerhet om det ska lyckas, systematisk verksamhet samt resultat som kan upprepas:

”Egenskaper hos forskning och utveckling:

- Strävan efter ny information: FoU:s syfte är att producera ny information och nya resultat. Att enbart tillämpa befintlig information för att skapa nya lösningar, produkter, processer eller ny praxis är inte forsknings- och utvecklingsverksamhet.
- Kreativitet: Kreativitet, problemställning, testning av nya begrepp och hypoteser är präglade för FoU-verksamheten. Ett rutinmässigt förnyande eller utvecklande av produkter, processer, praxis eller modeller är inte FoU-verksamhet.
- Inte säkert att det lyckas: Särpräglade för FoU-verksamheten är en osäkerhet både vad gäller resultaten och resurserna.
- Systematisk verksamhet: FoU-verksamheten utförs planerligt och man följer upp realiseringen av den. Verksamheten har ett definierat syfte och inriktade planerade resurser. FoU-verksamheten har ofta organiserats som ett projekt, men kan även vara målinriktad verksamhet utförd av en person eller en grupp.
- Ger resultat som kan överföras och/eller upprepas: Den information och de resultat som FoU-arbetet ger kan upprepas och överföras.”

Statistikcentralens definition och den kompletterande beskrivningen motsvarar alltså i huvudsak beskrivningen av forsknings- och utvecklingsverksamhet i Frascatimanualen, och dessa beskrivningar strider inte mot varandra.

Utöver verksamhetens karakteristiska drag avgränsas forsknings- och utvecklingsverksamheten i flera källor utifrån vissa typer av forskning, dvs. verksamheten ska höra till någon kategori av forskning för att den ska kunna räknas som sådan forsknings- och utvecklingsverksamhet som avses. När de gäller olika typer av forskning nämns i Frascatimanualen och i Statistikcentralens de-

⁹ Meddelande från kommissionen Rambestämmelser för statligt stöd till forskning, utveckling och innovation (2014/C 198/01), EUT 27.6.2014

Lagmotion LM 69/2022 rd

definitioner grundforskning (basic research), tillämpad forskning (applied research) och utvecklingsarbete (experimental development). I gruppundantagsförordningen talas det å sin sida om grundforskning, industriell forskning och experimentell utveckling, och dessutom godkänns i gruppundantagsförordningen också genomförbarhetsstudier som forsknings- och utvecklingsarbete. På paragrafnivå i den föreslagna lagen har det inte definierats eller avgränsats vilka typer av forskning som ska omfattas av lagens tillämpningsområde, till skillnad från samarbetsavdraget enligt 2021—2027 års lag, vars definition av forsknings- och utvecklingsverksamhet i 2 § i hög grad baserar sig på gruppundantagsförordningen. Således kan forskningsverksamheten i den nu föreslagna lagen förstås brett, och det är inte en absolut förutsättning för att lagen ska kunna tillämpas att verksamheten hör till en viss noga avgränsad kategori av forskning, förutsatt att verksamheten till sin karaktär är forsknings- och utvecklingsverksamhet. Kategorierna av forskning kan dock snarare betraktas som tolkningshjälp vid bedömningen av om verksamheten till sin karaktär är forsknings- och utvecklingsverksamhet.

Karaktéristiskt för grundforskningen är enligt definitionerna strävan efter ny kunskap utan att primärt syfta på någon tillämpning. Grundforskning är till exempel analyser av egenskaper, strukturer och beroendeförhållanden, vilkas avsikt är att skapa, testa och förklara nya hypoteser, teorier och lagbundenheter. Vid tillämpad forskning är målet däremot att erhålla ny kunskap med en bestämd praktisk tillämpning. Syftet kan till exempel vara att söka efter tillämpningar av grundforskningens resultat eller skapande av nya metoder och medel för att lösa ett bestämt problem. Med utvecklingsverksamhet avses användning av kunskap som förvärvats med tillhjälp av forskning och/eller praktisk erfarenhet för att åstadkomma nya produkter, tjänster, produktionsprocesser, produktionsmetoder eller väsentliga förbättringar av redan existerande sådana. Statistikcentralens definitioner motsvarar också till denna del i stor utsträckning de beskrivningar av forskningskategorier som ges i Frascatimanualen. I EU:s gruppundantagsförordning beskrivs forskningskategorierna med något annorlunda ord och till exempel används i stället för tillämpad forskning termen industriell forskning. Beskrivningarna är också omfattande och innehåller exempel på specifika åtgärder som kan höra till en viss typ av forskning. Enligt gruppundantagsförordningen avses med:

'grundforskning': experimentellt eller teoretiskt arbete som i första hand syftar till att förvärva ny kunskap om de grundläggande orsakerna till fenomen och iakttagbara fakta, och som inte syftar till någon direkt kommersiell tillämpning eller användning,

'industriell forskning': planerad forskning eller kritisk analys, som syftar till att förvärva ny kunskap och nya färdigheter för att utveckla nya produkter, processer eller tjänster, eller för att markant förbättra befintliga produkter, processer eller tjänster. Detta inbegriper skapandet av komponenter som utgör delar av komplexa system, och kan inbegripa byggande av prototyper i laboratoriemiljö eller i en miljö med simulerade gränssnitt till befintliga system och till pilotverksamhet, om detta är nödvändigt för den industriella forskningen, särskilt för allmän teknikvalidering.

'experimentell utveckling': att förvärva, kombinera, forma och använda befintliga vetenskapliga, tekniska, näringslivsmässiga och andra relevanta kunskaper och färdigheter med syftet att utarbeta nya eller förbättrade produkter, processer eller tjänster. Detta kan också inbegripa till exempel verksamheter som syftar till konceptuell definition, planering och dokumentation av nya produkter, processer eller tjänster. Experimentell utveckling kan inbegripa utformning av prototy-

Lagmotion LM 69/2022 rd

per, demonstration, pilotarbete, testning och validering av nya eller förbättrade produkter, processer eller tjänster i miljöer som motsvarar realistiska driftsförhållanden, där det primära syftet är att göra ytterligare tekniska förbättringar på de produkter, processer eller tjänster som ännu inte är fasta. Detta kan omfatta utveckling av en kommersiellt användbar prototyp eller ett pilotarbete som med nödvändighet är den slutliga kommersiella produkten och som är alltför dyr att producera för att endast användas för demonstration och utvärdering. Experimentell utveckling inbegriper inte rutinmässiga eller återkommande ändringar av befintliga varor, tillverkningsmetoder, tillverkningsprocesser, tjänster eller andra pågående verksamheter även om dessa ändringar kan innebära förbättringar.

'genomförbarhetsstudie': utvärdering och analys av potentialen för ett projekt som syftar till att stödja beslutsprocessen genom att objektivt och rationellt avslöja projektets starka och svaga sidor, möjligheter och risker samt att identifiera de resurser som krävs för att genomföra det, och slutligen utsikterna för att projektet blir en framgång.”

Forsknings- och utvecklingsverksamheten bör särskiljas från stödjande eller närliggande funktioner samt från allmänna funktioner. Att rutinmässigt utveckla produkter, tjänster eller verksamhet utgör exempelvis inte forsknings- och utvecklingsverksamhet. På motsvarande sätt faller inte arbete av allmän administrativ karaktär eller arbete som anknyter till försäljning och marknadsföring in under definitionen av forsknings- och utvecklingsverksamhet. Beroende av syftet med verksamheten kan samma verksamhet i vissa situationer tolkas vara forsknings- och utvecklingsverksamhet, medan den i andra situationer inte är det.

En viktig egenskap hos forsknings- och utvecklingsverksamhet är att verksamheten är systematisk. Forsknings- och utvecklingsverksamhet kan bedrivas inom ramen för särskilda forskningsprojekt eller projekt, men för att få tilläggsavdrag är det dock inte nödvändigt att på ett noga avgränsat sätt specificera ett projekt, om det är så att den mer omfattande kontinuerliga forskningsverksamheten är klart systematisk. Eftersom de föreslagna tilläggsavdragen inte utgör statligt stöd ur EU-rättens perspektiv, är det inte nödvändigt att ställa krav på projektbundenhet för godtagbar verksamhet och inte heller krav på att endast sådana projekt som har inletts först efter lagens ikraftträdande ska kunna omfattas av tilläggsavdragen. Då kommer en större del av forsknings- och utvecklingsverksamheten att omfattas av tilläggsavdragen genast när lagen träder i kraft, vilket bedöms förbättra tilläggsavdragens sporrande effekt.

Forsknings- och utvecklingsverksamhet är ett kreativt arbete som syftar till att frambringa något väsentligen nytt. Det finns emellertid inget sådant villkor för tillämpningen av bestämmelsen och utnyttjandet av tilläggsavdragen att immateriell egendom ska uppkomma som ett resultat av verksamheten. Tilläggsavdragen förutsätter alltså inte att forsknings- och utvecklingsverksamhetens resultat granskas eller att verksamheten är lyckad, utan bara det att forsknings- och utvecklingsverksamhet bedrivs berättigar till avdrag.

Ovan beskrivna principer iakttas också i bedömningen av den forsknings- och utvecklingsverksamhet som bedrivs inom serviceaffärsverksamhet. Forsknings- och utvecklingsverksamheten inom serviceaffärsverksamhet kan vara av många olika slag. Den forsknings- och utvecklingsverksamhet som bedrivs inom serviceaffärsverksamhet kan utöver utveckling av nya tjänster

Lagmotion LM 69/2022 rd

handla om att utveckla till exempel nya forskningsmetoder och mätinstrument för forskning samt elektroniska tjänster eller att klarlägga okända risker i anslutning till affärsverksamheten.

Eftersom begreppet forsknings- och utvecklingsverksamhet inte kan definieras på ett uttömmande sätt, bör man vid bedömningen snarare sträva efter en mer omfattande än snäv tolkning. För att förhindra missbruk, såsom att utgifter anges under en annan benämning, bör man vid tolkningen dock betrakta de grundläggande principer som lyfts fram i definitionen i den föreslagna 2 § som en stark grund för forsknings- och utvecklingsverksamhetens natur: kreativ och systematisk verksamhet och strävan efter något väsentligt nytt; innovativitet. Enbart utveckling, effektivisering eller annan allmän förbättring av verksamheten uppfyller i allmänhet inte kriterierna ovan. Som tolkningshjälp vid bedömningen av om verksamheten till sin karaktär är forsknings- och utvecklingsverksamhet kan betraktas i synnerhet de närmare beskrivningar som finns i den internationellt godkända Frascatimanualen samt sådana förtydliganden i Statistikcentralens definitioner som motsvarar den definition som öppnas upp i Frascatimanualen.

Med lön avses enligt 2 punkten lön som betalas till anställda som utför forsknings- och utvecklingsarbete direkt på grund av detta arbete. Som lön betraktas lön som avses i 13 § i lagen om förskottsuppbörd (1118/1996) och 1 § i lagen om källskatt för löntagare från utlandet (1551/1995), nedan *nyckelpersonlagen*. Dessutom preciseras det i punkten att förmåner som avses i 66—68 § i inkomstskattelagen (1535/1992), dvs. aktieemission på grundval av arbetsförhållande, anställningslån och av arbetsgivaren betalda försäkringspremier, dock inte inräknas i lönen.

Enligt 13 § 1 mom. i lagen om förskottsuppbörd avses med lön varje slag av lön, arvode, förmån och ersättning som fås i arbets- eller tjänsteförhållande, mötesarvode, personligt föreläsnings- eller föredragsarvode, arvode för medlemskap i förvaltningsorgan, verkställande direktörs arvode, lön som lyfts av en bolagsman i ett öppet bolag eller ett kommanditbolag samt ersättning för förtroendeuppdrag. I 3 mom. i den paragrafen föreskrivs det dessutom att till lönen hänförs naturaförmåner, som beräknas på det sätt som anges i inkomstskattelagen, och såsom lön anses även förmåner enligt 66—68 § inkomstskattelagen samt förmåner som avses i lagens 69 § till den del de inte är sedvanliga och skäliga.

Av de poster som nämns i 13 § i lagen om förskottsuppbörd kommer sannolikt främst i 13 § 1 mom. 1 punkten i den lagen avsedda löner, arvoden, förmåner och ersättningar som fås i arbets- eller tjänsteförhållande att beaktas som löneutgifter för forsknings- och utvecklingsverksamhet. Eftersom det i 13 § 3 mom. i lagen om förskottsuppbörd föreskrivs att till lönen hänförs även naturaförmåner, förmåner enligt 66—68 § i inkomstskattelagen samt förmåner som avses i inkomstskattelagens 69 §, dvs. sedvanliga personalförmåner, till den del de inte är sedvanliga och skäliga, föreslås det i den föreslagna lagens definition av begreppet lön ett uttryckligt omnämnande av att förmåner som avses i 66—68 § i inkomstskattelagen ska uteslutas från den definition av lön som avses i den föreslagna lagen. I fråga om dessa i 66—68 § i inkomstskattelagen avsedda inkomster som betraktas som lön finns det vissa särdrag som hänför sig till fastställande, värdering och periodisering av inkomsten, och det är därför motiverat att utelämna dem i syfte att förenkla lagstiftningen. Dessutom är de inkomster som avses i de nämnda paragraferna och som hänför sig till aktieemission på grundval av arbetsförhållande, aktieemission på grundval av anställningsförhållande i annat än offentligt noterat aktiebolag, anställningslån och av arbetsgivaren betalda försäkringspremier till sin karaktär snarare förmåner som hänför sig till anställningsförhållandet än

Lagmotion LM 69/2022 rd

lön som betalas för den egentliga arbetsprestationen, varvid de på grund av sin karaktär inte tydligt hänför sig till utförandet av arbetsuppgifter inom forsknings- och utvecklingsverksamhet, och därför är det också motiverat att de inte ingår i grunden för tilläggsavdragen.

Enligt 1 § i nyckelpersonlagen är lagen i fråga tillämplig på sådan löneinkomst för en löntagare från utlandet som enligt inkomstskattelagen är inkomst förvärvad i Finland. Tilläggsavdragen kan också omfatta löneinkomster som beskattas enligt lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst (627/1978), nedan *källskattelagen*, eftersom som lön anses enligt 4 § i källskattelagen sådan lön eller sådant arvode som avses i 13 § i lagen om förskottsuppbörd. Sådana särskilda poster som räknas som lön och som nämns i 4 § i källskattelagen, dvs. ersättning för vistelsekostnader samt gottgörelser i ersättningar för andra kostnader för arbetets utförande, ska dock inte räknas in i den löneinkomst som ligger till grund för tilläggsavdragen.

Enligt definitionen i den föreslagna lagen avses med lön endast uttryckligen sådana löner som arbetsgivare betalar till anställda direkt och som avses i 13 § i lagen om förskottsuppbörd och 1 § i nyckelpersonlagen. Således ska till exempel lönebikostnader, såsom arbetsgivarens socialskyddsavgifter, enligt förslaget inte ingå i grunden för tilläggsavdrag.

Enligt 3 punkten avses med köpt tjänst inom forsknings- och utvecklingsverksamhet en tjänst som i syftet att bedriva sådan forsknings- och utvecklingsverksamhet som hänför sig till den skattskyldiges egen verksamhet anskaffats från utomstående och producerats av utomstående personal. Med köpta tjänster avses köp av tjänster som hänför sig till företagets egna projekt inom forsknings- och utvecklingsverksamhet, dvs. sådana tjänster som produceras av personal utanför företaget men som hänför sig till företagets egen forsknings- och utvecklingsverksamhet. Sådana köpta tjänster kan till exempel vara programmeringstjänster, konsulttjänster och andra planeringstjänster.

I definitionen av köpta tjänster beaktas att de köpta tjänsterna i allmänhet inte är forsknings- och utvecklingsverksamhet ur tjänsteleverantörens synvinkel. Denna avgränsning framhävs i den föreslagna lagen på det sätt som beskrivs ovan, eftersom lagens tillämpningsområde har avgränsats till endast sådana utgifter för forsknings- och utvecklingsverksamhet som uttryckligen hänför sig till den närings- eller jordbruksverksamhet som den skattskyldige som begär tilläggsavdrag själv bedriver. I fråga om köpta tjänster görs tilläggsavdraget alltså endast på den skattskyldiges nivå vars verksamhet forsknings- och utvecklingsverksamheten hänför sig till. För det företag som är tjänsteleverantör är det fråga om företagets egentliga verksamhet, där det säljer tjänster som hänför sig till forsknings- och utvecklingsverksamhet till andra, men då är det inte fråga om forskning eller utveckling som hänför sig till företagets egen verksamhet, så det företag som är tjänsteleverantör kan inte göra några tilläggsavdrag på basis av dessa utgifter.

Jämfört med det samarbetsavdrag som avses i 2021—2027 års lag och vars tillämpningsområde är snävt avgränsat endast till sådana fakturor för underentreprenad som skickas av noggrant definierade organisationer för forskning och kunskapsspridning, är den nu föreslagna definitionen av köpta tjänster betydligt bredare. Definitionen kan i praktiken omfatta utgifter av många olika slag som köpts från vem som helst, förutsatt att utgifterna till sin natur gäller sådan forsknings- och utvecklingsverksamhet som uppfyller lagens definition och som producerats av utomstående personal. En väsentlig avgränsning i definitionen enligt 2 § 2 punkten i den föreslagna lagen är att de

Lagmotion LM 69/2022 rd

köpta tjänster som kan ligga till grund för tilläggsavdrag har avgränsats till endast sådana köpta tjänster som produceras av utomstående personal. I praktiken innebär avgränsningen att utgifter för anskaffningar av varor, produkter, material, lokaler eller motsvarande utgiftsposter för forsknings- och utvecklingsverksamhet inte kan ingå i grunden för tilläggsavdrag genom kategorin för köpta tjänster endast genom att anskaffningen av produkten ges formen av en tjänst. Till exempel hyra av lokaler eller leasingavtal för datorer eller andra anordningar skulle annars kunna tolkas som en tjänst som avses i lagen, varvid utgifterna i fråga skulle ingå i grunden för tilläggsavdragen när de skaffas som en tjänst i stället för att köpa lokalerna eller anordningarna själv. Detta skulle kunna locka till att ordna verksamheterna så att utgifter som inte är avsedda att omfattas av lagens tillämpningsområde i och med tjänstefieringen skulle kunna inkluderas i grunden för tilläggsavdraget i strid med lagens syfte.

Syftet med att inkludera köpta tjänster inom forsknings- och utvecklingsverksamhet i grunden för tilläggsavdragen har i förslaget särskilt varit att även sådana mindre aktörer som inte nödvändigtvis har resurser att anställa egen personal inom forsknings- och utvecklingsverksamheten eller att samarbeta med den organisation för forskning och kunskapsspridning som avses i fråga om samarbetsavdraget enligt 2021—2027 års lag ska kunna dra nytta av tilläggsavdragen. I samband med beredningen har det bedömts att det att köpta tjänster inkluderas i grunden för tilläggsavdrag i viss mån kan sporra företag att organisera sin forsknings- och utvecklingsverksamhet snarare genom köpta tjänster än genom anställning av egen personal.

De köpta tjänsterna kan utöver löneutgifter för den utomstående personal som anlitas också omfatta andra utgifter för tjänsteleverantören, vilket särskilt inom koncernstrukturen kan locka aktörerna att prioritera köpta tjänster inom forskningsverksamhet eller koncentrerat av verksamheten till endast ett koncernbolag. Det har dock bedömts att den sporrande effekten för att organisera verksamheten enbart för att få den skattefördel som tilläggsavdragen innebär är relativt liten på grund av de moderata övre gränserna och avdragsprocenten för tilläggsavdragen. Dessutom när det att köpta tjänster får ingå i grunden för tilläggsavdrag samtidigt utvidgar grunden för tilläggsavdrag, och detta har bedömts vara av betydelse särskilt för de minsta aktörerna, har det som helhet trots viss risk för skatteplanering, bedömts som ändamålsenligt att de köpta tjänsterna inom forskning- och utvecklingsverksamhet inkluderas i grunden för tilläggsavdrag.

Det bör noteras att de utgifter för köpta tjänster som omfattas av samarbetsavdraget enligt 2021—2027 års lag kan ingå i och överlappa de köpta tjänster som avses i definitionen i den föreslagna lagen, men enligt 6 § 2 mom. i den föreslagna lagen får avdrag för samma utgifter för tjänster dock inte begäras med stöd av båda lagarna.

3 §. Grund för allmänt och extra tilläggsavdrag. I 3 § i den föreslagna lagen föreslås bestämmelser om grunden för tilläggsavdrag. I 1 mom. föreslås bestämmelser om grunden för allmänt tilläggsavdrag, i 2 och 3 mom. preciseras periodiseringen av löner och köpta tjänster och i 4 mom. föreslås bestämmelser om grunden för extra tilläggsavdrag.

Enligt det föreslagna 1 mom. beräknas allmänt tilläggsavdrag på basis av det sammanlagda beloppet av utgifterna för de löner och köpta tjänster inom forsknings- och utvecklingsverksamhet som avser forsknings- och utvecklingsverksamhet som hänför sig till den skattskyldiges egen näringsverksamhet eller den skattskyldiges eget jordbruk.

Lagmotion LM 69/2022 rd

I 2 mom., som gäller näringsidkare, föreslås bestämmelser om att det vid beräkningen av grunden för allmänt tilläggsavdrag av lönerna under skatteåret beaktas sådana i 8 § 1 mom. 4 punkten i näringskattelagen avsedda löner och sådana utgifter för köpta tjänster inom forsknings- och utvecklingsverksamhet i fråga om vilka betalningsskyldigheten i enlighet med 22 § 1 mom. i näringskattelagen uppstått under skatteåret i fråga. När grunden för tilläggsavdraget bestäms ska alltså en sådan prestationsbaserad periodisering av utgifterna som används vid näringsbeskattningen iaktas. Oberoende av en eventuell periodisering av utgifterna med stöd av 25 § i näringskattelagen, ska i beräkningsgrunderna för respektive skatteår i sin helhet beaktas utgifterna för de löner och köpta tjänster i fråga om vilka betalningsskyldigheten har uppstått under skatteåret i fråga.

I 3 mom. som gäller dem som bedriver jordbruk preciseras å sin sida att vid beräkningen av grunden för allmänt tilläggsavdrag för den som bedriver jordbruk beaktas under skatteåret sådana i 6 § 1 mom. 1 punkten i inkomstskattelagen för gårdsbruk avsedda löner och sådana utgifter för köpta tjänster inom forsknings- och utvecklingsverksamhet som betalats under skatteåret. Inkomstskattelagen för gårdsbruk innehåller ingen sådan motsvarande bestämmelse om prestationsbaserad periodisering av utgifterna som finns i 22 § i näringskattelagen, utan huvudregeln i beskattningen av gårdsbruk är betalningsprincipen, vilket har beaktats i momentets ordalydelse.

Något krav på projektbundenhet har inte ställts på det kombinerade avdraget, dvs. godkännande av utgifter som grund för allmänt tilläggsavdrag förutsätter inte att forsknings- och utvecklingsverksamheten i fråga bedrivs uttryckligen inom ramen för ett visst projekt. Syftet med detta har varit att minska den administrativa bördan i samband med det kombinerade avdraget samt att möjliggöra att genuin forsknings- och utvecklingsverksamhet som uppfyller lagens definition omfattas av incitamentet i så stor utsträckning som möjligt. Dessutom kan det preciseras att även om verksamheten bedrivs i form av ett projekt, utgör det inte något hinder för begäran om kombinerat avdrag att ett visst projekt har inletts redan innan lagen träder i kraft, utan även i fråga om ett sådant projekt är de utgifter som hänför sig till lagens giltighetstid godtagbara som grund för tilläggsavdraget. Om verksamheten till exempel bedrivs i form av ett projekt och projektet har inletts 2021, är de projektutgifter som i övrigt uppfyller förutsättningarna i lagen avdragbara till den del prestationen i fråga om dem eller när det gäller dem som bedriver jordbruk betalningen av dem infaller efter lagens ikraftträdande den 1 januari 2023.

Definitionerna av löner och köpta tjänster inom forsknings- och utvecklingsverksamhet ingår i 2 § i den föreslagna lagen och det närmare innehållet i definitionerna motiveras i specialmotiveringen till 2 §.

I 4 mom. föreslås bestämmelser om grunden för extra tilläggsavdrag. Enligt momentet beräknas extra tilläggsavdrag på basis av den faktiska ökningen av det sammanlagda beloppet av alla utgifter för i 1 mom. avsedda poster, dvs. löner och köpta tjänster som uppfyller definitionerna i lagen. I andra meningen i momentet föreslås en precisering av att i beloppet av de utgifter som ligger till grund för det extra tilläggsavdraget anses det ha skett en faktisk ökning på det sätt som avses i lagen, om den skattskyldiges alla utgifter som ligger till grund för det allmänna tilläggsavdraget är större för skatteåret än motsvarande utgifter för det föregående skatteåret. Det extra tilläggsavdraget ska beräknas separat från det allmänna tilläggsavdraget, som ett tillägg till det.

Lagmotion LM 69/2022 rd

Vid beräkningen av grunden för extra tilläggsavdrag ska de totala beloppen av den skattskyldiges alla utgifter som kan ingå i grunden för allmänt tilläggsavdrag jämföras för skatteåret och det föregående skatteåret, oberoende av om till exempel bestämmelsen om maximibeloppet av allmänt tilläggsavdrag har begränsat utnyttjandet av det faktiska totala beloppet i fråga om det allmänna tilläggsavdraget eller om den skattskyldige av någon anledning har begärt allmänt tilläggsavdrag för endast en del av de utgifter som kan ingå i grunden för allmänt tilläggsavdrag. Vid beräkningen av grunden för extra tilläggsavdrag innefattar de belopp som ska jämföras således också sådana utgifter för köpta tjänster för vilka den skattskyldige har begärt eller skulle ha kunnat begära samarbetsavdrag enligt 2021—2027 års lag i stället för allmänt tilläggsavdrag. Samarbetsavdragets förhållande till det kombinerade avdraget beskrivs närmare i motiveringen till 6 §.

I fastställandet av grunden för extra tilläggsavdrag beaktas som utgiftsökning enligt 4 mom. uttryckligen endast den faktiska ökningen av utgifterna. Med faktisk ökning avses att alla utgifter som kan ingå i grunden verkligen har ökat utifrån en bedömning av helheten. För att visa den faktiska ökningen måste den skattskyldige visa det faktiska beloppet av utgifterna också för jämförelseåret, dvs. det totala beloppet av de utgifter som låg till grund för det allmänna tilläggsavdraget, och inte enbart det belopp på basis av vilket det allmänna tilläggsavdraget slutligen beräknades, eftersom detta belopp i väsentlig grad påverkas av bestämmelsen om maximibeloppet av allmänt tilläggsavdrag, av hur stort detta tilläggsavdrag av frivillig karaktär är som den skattskyldige begärt samt av om samarbetsavdrag eventuellt utnyttjas parallellt.

Exempel:

Den skattskyldiges utgifter som godkänns som grund för allmänt tilläggsavdrag år 2023 uppgår till 600 000 euro. Den skattskyldige kan då begära ett allmänt tilläggsavdrag på 300 000 euro.

$$600\,000 \text{ euro} \times 50\% = 300\,000 \text{ euro}$$

Den skattskyldiges utgifter som godkänns som grund för allmänt tilläggsavdrag år 2024 uppgår till 1 000 000 euro. Den skattskyldige kan således år 2024 begära ett allmänt tilläggsavdrag på 500 000 euro, dvs. ett belopp som motsvarar maximibeloppet av allmänt tilläggsavdrag.

$$1\,000\,000 \text{ euro} \times 50\% = 500\,000 \text{ euro}$$

Dessutom, eftersom beloppet av de utgifter som ligger till grunden för det allmänna tilläggsavdraget har ökat jämfört med år 2023, får den skattskyldige år 2024 begära extra tilläggsavdrag i fråga om ökningen av utgifterna. Grunden för extra tilläggsavdrag är det totala beloppet av de utgifter som utgör grund för allmänt tilläggsavdrag år 2024 minskat med det totala beloppet av motsvarande utgifter år 2023, dvs. $(1\,000\,000 - 600\,000 =) 400\,000$ euro. Det extra tilläggsavdraget är 45 procent av detta, dvs. 180 000 euro.

$$(1\,000\,000 - 600\,000) \times 45\% = 180\,000 \text{ euro}$$

Lagmotion LM 69/2022 rd

Beloppet av det kombinerade avdraget för den skattskyldige år 2024 uppgår således till sammanlagt 640 000 euro.

Eftersom grunden för extra tilläggsavdrag fastställs på basis av en faktisk ökning, är det extra tilläggsavdraget för 2024 i en sådan situation som presenteras i exemplet ovan även om den skattskyldige inte alls skulle ha begärt något allmänt tilläggsavdrag år 2023, eller så skulle begäran år 2023 ha gällt ett mindre belopp än det belopp på 600 000 euro som kan godtas som grund, till exempel för att den skattskyldige har begärt samarbetsavdrag på basis av en del av utgifterna för köpta tjänster.

Extra tilläggsavdrag kan således utnyttjas endast när det sammanlagda beloppet av de utgifter för löner och köpta tjänster som kan ingå i grunden för det kombinerade avdraget faktiskt har ökat jämfört med det föregående året.

Om den skattskyldige just har inlett sin forsknings- och utvecklingsverksamhet så att den skattskyldige inte föregående år har haft några utgifter på basis av vilka allmänt tilläggsavdrag skulle ha kunnat begäras, är beloppet av de utgifter som ligger till grund för allmänt tilläggsavdrag noll för detta föregående år. Då är den faktiska ökningen av utgifterna densamma som beloppet av utgifterna för det första år som den skattskyldige bedriver forskningsverksamhet, dvs. grunderna för allmänt och extra tilläggsavdrag är lika stora. Därför har det i enlighet med 9 § föreskrivits att lagen träder i kraft stegvis så att det extra tilläggsavdraget införs först vid ingången av 2024, medan det allmänna tilläggsavdraget träder i kraft redan vid ingången av 2023. Annars skulle alla aktörer som bedrivit forsknings- och utvecklingsverksamhet redan innan lagen träder i kraft, automatiskt år 2023 få extra tilläggsavdrag på basis av hela beloppet av utgifterna för sin forskningsverksamhet, även om det inte skett en faktisk ökning i verksamheten jämfört med föregående år, utan den rentav har kunnat minska.

4 §. Beloppet av allmänt tilläggsavdrag. Enligt 4 § 1 mom. i den föreslagna lagen är beloppet av allmänt tilläggsavdrag 50 procent av det sammanlagda beloppet av löneutgifterna för forsknings- och utvecklingsverksamheten och utgifter för köpta tjänster inom forsknings- och utvecklingsverksamhet. Det föreslås att beloppet av allmänt tilläggsavdrag ska uppgå till 50 procent i synnerhet på grund av konsekvenserna för skatteintäkterna, eftersom en högre tilläggsavdragsprocent alltid leder till en större förlust av skatteintäkter. Såsom det konstateras ovan i avsnitt 5, måste man vid utformningen av skatteincitamentet beakta flera olika aspekter, som ofta är motstridiga. Eftersom det kombinerade avdrag som nu föreslås är allmänt till sitt tillämpningsområde och står till förfogande på samma sätt för alla aktörer som bedriver forsknings- och utvecklingsverksamhet och eftersom tilläggsavdragen baserar sig på såväl löneutgifter som köpta tjänster och grunden för avdrag således är relativt bred, kan den föreslagna tilläggsavdragsprocenten på 50 procent anses motiverad i förhållande till dessa aspekter.

Enligt 2 mom. är maximibeloppet av allmänt tilläggsavdrag under skatteåret 500 000 euro. Också i fråga om den föreslagna övre gränsen på 500 000 euro för allmänt tilläggsavdrag är det framför allt fråga om att begränsa konsekvenserna för skatteintäkterna. I samband med beredningen av propositionen har man utgått från olika alternativ och strävat efter att fastställa tilläggsavdraget maximibelopp liksom även dess procentuella nivå till en sådan nivå att tilläggsavdraget är så sporrande som möjligt, men att det ändå håller sig inom ramen för den budgetkonsekvens på cir-

Lagmotion LM 69/2022 rd

ka hundra miljoner euro som fastställts för skatteincitamentet. Det är rimligt att anta att en sådan relativt låg övre gräns riktar nyttan av skatteincitamentet i högre grad till små och medelstora företag, vars belopp för forsknings- och utvecklingsverksamhet ofta helt eller till en stor del kan antas ligga inom ramen för maximibeloppet. Emellertid kommer även större aktörer som redan bedriver forsknings- och utvecklingsverksamhet i en omfattning som överstiger den fastställda övre gränsen att gynnas av det allmänna tilläggsavdraget upp till maximibeloppet.

I 3 mom. föreslås dessutom bestämmelser om det allmänna tilläggsavdragets minimibelopp, som baserar sig på de administrativa kostnaderna. Det föreslås att allmänt tilläggsavdrag inte beviljas, om det avdragbara beloppet under skatteåret är mindre än 5 000 euro.

Maximi- och minimibeloppen av allmänt tilläggsavdrag fastställs per skatteår och skattskyldig.

5 §. Beloppet av extra tilläggsavdrag. I 1 mom. föreslås det att beloppet av extra tilläggsavdrag är 45 procent. Det extra tilläggsavdraget beräknas på samma sätt som det allmänna tilläggsavdraget utifrån det sammanlagda beloppet av löneutgifterna för forsknings- och utvecklingsverksamheten och utgifterna för köpta tjänster inom forsknings- och utvecklingsverksamheten, men den egentliga grunden för det extra tilläggsavdraget är den skillnad som beskriver den årliga faktiska ökningen av de nämnda utgifterna. Såsom det konstateras i motiveringen till 3 §, när det granskas om den skattskyldiges forsknings- och utvecklingsverksamhet faktiskt har ökat på ett sätt som berättigar till extra tilläggsavdrag, ska det sammanlagda beloppet av alla de utgiftsposter som kan ingå i grunden för det allmänna tilläggsavdraget för den skattskyldige jämföras med det sammanlagda beloppet av motsvarande poster under det föregående skatteåret. Grunden för det extra tilläggsavdraget är enligt förslaget således de samma uppgifter som den skattskyldige ska meddela Skatteförvaltningen också vid begäran om att allmänt tilläggsavdrag ska beaktas i beskattningen. För skatteåret 2023 beräknas inget extra tilläggsavdrag alls, eftersom inget tillförlitligt referensvärde ännu finns att tillgå. Extra tilläggsavdrag kan således begäras första gången vid beskattningen för skatteåret 2024. Såsom det framgår av avsnitten om den internationella jämförelsen kan man i de modeller för skatteincitament som grundar sig på en ökning av utgifterna för forsknings- och utvecklingsverksamhet även använda en längre referensperiod än ett skatteår och jämförelsen kan göras utifrån medelvärdet av beloppet för forsknings- och utvecklingsverksamhet under flera år. Detta skulle dock öka incitamentets administrativa börda och skulle dessutom kunna medföra negativa incitamenteffekter för de skattskyldiga att undvika stora engångsinvesteringar till följd av vilka utnyttjandet av det incitament som grundar sig på en ökning av utgifterna skulle kunna förhindras under hela referensperioden.

I enlighet med 2 mom. föreslås det att maximibeloppet av extra tilläggsavdrag per skatteår och skattskyldig ska vara 500 000 euro, på motsvarande sätt som i fråga om allmänt tilläggsavdrag. Det föreslås inte något minimibelopp för det extra tilläggsavdraget, för att all ökning av forsknings- och utvecklingsverksamhet ska omfattas av extra tilläggsavdrag, vilket ökar det extra tilläggsavdragets incitamenteffekt.

6 §. Särskilda bestämmelser. I 1 mom. föreslås bestämmelser om att allmänt eller extra tilläggsavdrag inte får göras till den del som den skattskyldige har fått direkt statligt stöd eller något annat offentligt stöd för de utgifter som annars skulle godtas som grund för tilläggsavdraget. Med villkoret avses uttryckligen att skattestödet används för exakt samma utgifter för vilka det redan

Lagmotion LM 69/2022 rd

har erhållits direkt stöd eller annat offentligt stöd. En motsvarande bestämmelse om incitamentets förhållande till direkta stöd finns också i 2021—2027 års lag om samarbetsincitamentet.

Att direkt stöd fås för samma forsknings- och utvecklingsverksamhet eller för ett visst forskningsprojekt hindrar dock inte automatiskt att tilläggsavdrag används, om det direkta stödet har använts för andra utgifter för forsknings- och utvecklingsverksamheten än de för vilka tilläggsavdrag söks. Ofta beviljas direkt stöd endast för en del av utgifterna och stödet kan täcka till exempel 45 procent av de totala utgifterna för ett visst forskningsprojekt. Syftet med villkoret är att förhindra tilläggsavdrag för utgifter som inte täckts av den skattskyldiges egna medel, utan med statligt stöd eller någon annan finansiering från den offentliga sektorn eller motsvarande offentligt stöd. I praktiken kan tilläggsavdraget inte utnyttjas om den skattskyldige har fått offentligt stöd uttryckligen för löner eller köpta tjänster för forsknings- och utvecklingsverksamhet så att detta framgår av stödansökan eller stödbeslutet. Om stöd har erhållits för samma forsknings- och utvecklingsverksamhet eller forskningsprojekt, men stödet har beviljats för utgifter på allmän nivå, utan att det specificerats vilka utgifter stödet särskilt riktas till, kan den skattskyldige i syfte att begära tilläggsavdrag rikta det erhållna direkta stödet i första hand till andra utgifter för forsknings- och utvecklingsverksamhet. Om stöd erhållits specifikt för just löneutgifter och utgifter för köpta tjänster, dock så att stödet täcker endast en del av de utgifter enligt den föreslagna lagen som räknas in i grunden för avdraget, kan den skattskyldige dock utnyttja tilläggsavdragen för den del av utgifterna för vilken stöd inte fåtts, förutsatt att denna del i övrigt uppfyller villkoren för avdrag.

Eftersom det föreslagna kombinerade avdraget enligt vad som konstaterats ovan inte är statligt stöd, utgör varken de maximibelopp eller de begränsningar i fråga om stödnivån som hänför sig till reglerna för statligt stöd ett problem när det gäller själva tilläggsavdragen eller annat statligt stöd som den skattskyldige eventuellt får. Således finns det inget behov av att helt utesluta möjligheten att utnyttja tilläggsavdrag för sådan forsknings- och utvecklingsverksamhet för vilken det till någon annan del redan har erhållits annat stöd som räknas som statligt stöd. I samband med beredningen har det också bedömts att om tilläggsavdragen inte alls skulle kunna utnyttjas om den skattskyldige till någon del också har fått direkt stöd för sin forsknings- och utvecklingsverksamhet, skulle detta påverka det kombinerade avdragets sporrande effekt negativt och kunna väsentligt minska utnyttjandet av det kombinerade avdraget och därmed dess verkningfullhet. En motsvarande lösning har man kommit fram till också i 2021—2027 års lag, medan användningen av direkt stöd och skatteincitament för samma forskningsprojekt på grund av reglerna för statligt stöd begränsades i 2013—2014 års lag.

Enligt 2 mom. får det föreslagna allmänna tilläggsavdraget inte heller göras för utgifter för köpta tjänster inom forsknings- och utvecklingsverksamhet till den del tilläggsavdrag har begärts för samma utgifter med stöd av 2021—2027 års lag. Utgifterna för köpta tjänster kan vara sådana att de uppfyller definitionen i vardera lagen. I praktiken uppfyller de utgifter som uppfyller de strängare villkoren för samarbetsavdrag antagligen också definitionen av utgifterna för köpta tjänster i fråga om kombinerat avdrag. De utgifter som omfattas av samarbetsavdrag omfattas således vanligtvis också av kombinerat avdrag, men inte tvärtom. Det bör noteras att också sådana utgifter för vilka det har begärts samarbetsavdrag ändå kommer att beaktas vid fastställandet av grunden för extra tilläggsavdrag enligt det kombinerade avdraget, även om det inte har varit möjligt att för dessa utgifter begära allmänt tilläggsavdrag enligt det kombinerade avdraget, om det i stället har begärts samarbetsavdrag. Beloppet av samarbetsavdraget enligt 2021—2027 års lag

Lagmotion LM 69/2022 rd

uppgår från och med 2022 till 150 procent av de godtagbara kostnaderna, så om villkoren för utnyttjande av samarbetsincitamentet i fråga om vissa köpta tjänster inom forskningsverksamheten uppfylls, är det fördelaktigare för den skattskyldige att för dessa utgifter utnyttja samarbetsavdraget än att utnyttja det allmänna tilläggsavdrag enligt det kombinerade avdraget som avses i den föreslagna lagen.

Den skattskyldige kan samtidigt ha sådana i den föreslagna lagen avsedda utgifter för köpta tjänster för vilka det inte kan begäras samarbetsavdrag samt sådana för vilka samarbetsavdrag kan begäras i stället för allmänt tilläggsavdrag. Då kan den skattskyldige begära såväl samarbetsavdrag på basis av de utgifter för köpta tjänster som uppfyller de strängare villkoren i 2021—2027 års lag som sådant allmänt tilläggsavdrag enligt det kombinerade avdraget som avses i den föreslagna lagen för sådana utgifter för köpta tjänster för vilka samarbetsavdrag inte kan fås till exempel på grund av att tjänsteleverantören inte uppfyller kriterierna för samarbetsavdrag eller maximibeloppet av samarbetsavdraget inte räcker till för att alla utgifter ska kunna beaktas med samarbetsavdraget.

I grunden för samarbetsavdraget enligt 2021—2027 års lag ingår inte alla utgifter för köpta tjänster som avser samarbete som uppfyller den lagens definition, utan i andra meningen i 3 § 2 mom. i den lagen föreskrivs det att ”grunden för tilläggsavdraget är en sådan faktura för underentreprenad för forsknings- och utvecklingsverksamhet som den skattskyldige betalat till en organisation för forskning och kunskapsspridning”. Samarbetsavdraget är ett frivilligt avdrag som den skattskyldige inte är tvungen att begära, även om den skattskyldige skulle ha utgifter som berättigar till tilläggsavdraget. Eftersom grunden för samarbetsavdraget i den lagen uttryckligen är bunden till en viss eller vissa fakturor för underentreprenad, dvs. endast till de fakturor för underentreprenad som den skattskyldige väljer att uppge som grund för det tilläggsavdraget, kan grunden för samarbetsavdraget inte anses omfatta andra än uttryckligen dessa utgifter på basis av vilka den skattskyldige har begärt samarbetsavdrag. I praktiken, i förhållande till det föreslagna allmänna tilläggsavdraget enligt det kombinerade avdraget, ska grunden för samarbetsavdraget alltså tolkas så att den skattskyldige kan begära samarbetsavdrag för sådana utgifter för köpta tjänster som uppfyller definitionerna i 2021—2027 års lag, till exempel i fråga om utgifter för underentreprenad upp till maximibeloppet av samarbetsavdraget, och om den skattskyldige har ännu mer utgifter för köpta tjänster inom forskningsverksamhet, ska dessa dock inte längre räknas in i grunden för samarbetsavdraget, varvid den skattskyldige kan ansöka om allmänt tilläggsavdrag enligt det kombinerade avdraget för dessa utgifter utan att det är fråga om en sådan begäran om överlappande tilläggsavdrag som förbjuds i den föreslagna lagen.

I fråga om det extra tilläggsavdraget ska förhållandet till samarbetsavdraget särskilt beaktas. När grunden för extra tilläggsavdrag fastställs på det sätt som avses i 3 § 4 mom. i den föreslagna lagen genom en jämförelse av alla utgifter som låg till grund för det allmänna tilläggsavdraget under skatteåret och det föregående året i syfte att visa den faktiska ökningen av utgifterna, ska begreppet grunden för allmänt tilläggsavdrag tolkas i vid bemärkelse. Denna grund som ska förstås i vid bemärkelse omfattar till fullt belopp den skattskyldiges alla sådana utgifter för löner och köpta tjänster för forsknings- och utvecklingsverksamhet som uppfyller definitionen i lagen, dvs. också de utgifter för köpta tjänster på basis av vilka den skattskyldige har begärt samarbetsavdrag i stället för allmänt tilläggsavdrag enligt det kombinerade avdraget. För denna grund i vid bemärkelse används i exemplet nedan termen ”det totala beloppet av grunden” för att skilja den från den

Lagmotion LM 69/2022 rd

egentliga grund för det allmänna tilläggsavdraget på basis av vilken det allmänna tilläggsavdraget beräknas. Givetvis ska vid beräkningen av det allmänna tilläggsavdragets belopp från detta totala belopp av grunden dras av den del för vilken samarbetsavdrag har begärts, men när det talas om ”alla de utgifter som ligger till grund för allmänt tilläggsavdrag”, för vilka uppgifter om beloppet behövs vid beräkning av den faktiska ökningen av utgifterna, ingår också de utgifter som omfattas av samarbetsavdraget i detta belopp. Vid beräkningen av grunden för extra tilläggsavdrag, dvs. vid granskningen av om det totala beloppet av den skattskyldiges alla sådana utgifter för löner och köpta tjänster för forsknings- och utvecklingsverksamhet som uppfyller definitionen i lagen faktiskt har ökat jämfört med föregående år, inbegriper dessa belopp som ska jämföras, utöver de utgifter för vilka allmänt tilläggsavdrag inte har kunnat utnyttjas på grund av bestämelsen om maximibeloppet av avdraget, också de utgifter på basis av vilka det i stället för allmänt tilläggsavdrag har begärts samarbetsavdrag.

Exempel:

Den skattskyldige har år 2023 sådana utgifter för löner och köpta tjänster för forsknings- och utvecklingsverksamhet som godtas som grund för det kombinerade avdraget som följer:

- 200 000 euro i löneutgifter

- 800 000 euro i utgifter för köpta tjänster, varav 200 000 euro också uppfyller kriterierna för samarbetsavdrag.

Då är det totala beloppet av grunden för det allmänna tilläggsavdraget enligt det kombinerade avdraget 1 000 000 euro.

Om den skattskyldige begär samarbetsavdrag på basis av 200 000 euro, dras detta belopp av från det totala beloppet av grunden för allmänt tilläggsavdrag enligt det kombinerade avdraget innan det allmänna tilläggsavdraget beräknas. Beloppet beaktas dock följande år i det referensvärde som behövs vid beräkningen av grunden för extra tilläggsavdrag, dvs. ”de utgifter som låg till grund för det allmänna tilläggsavdraget föregående skatteår”. Dvs.:

Det totala beloppet av grunden för allmänt tilläggsavdrag: 1 000 000 euro

Den del för vilken samarbetsavdrag begärs dras av: -200 000 euro

Det allmänna tilläggsavdraget år 2023 beräknas på basis av: 800 000 euro

Den skattskyldige kan begära allmänt tilläggsavdrag på denna grund högst till följande belopp: $800\,000 \text{ euro} \times 50\% = 400\,000 \text{ euro}$

Följande år, dvs. 2024, är den jämförelsegrund som används vid fastställandet av grunden för extra tilläggsavdrag dock det totala beloppet av grunden för det allmänna tilläggsavdraget 2023, dvs. 1 000 000 euro (och inte 800 000 euro, på basis av vilket beloppet av det allmänna tilläggsavdraget år 2023 beräknades).

Lagmotion LM 69/2022 rd

I 3 mom. föreslås bestämmelser om att tilläggsavdrag inte får göras på sådant koncernbidrag enligt lagen om koncernbidrag vid beskattningen som anses som inkomst av näringsverksamhet. Tilläggsavdragen görs på sådan inkomst av näringsverksamhet som inte innefattar koncernbidrag som räknas som inkomst. Därför är det möjligt att det uppkommer skattepliktig inkomst för ett företag på grund av ett koncernbidrag som det fått, även om det för samma skatteår på basis av ett tilläggsavdrag skulle fastställas en förlust i näringsverksamheten.

Enligt 4 mom. ska tilläggsavdraget i beskattningen behandlas som en del av näringsverksamhetens och jordbrukets resultat när bestämmelserna om förlustutjämning tillämpas. Den föreslagna bestämmelsen avviker från definitionen av näringsförlust och jordbruksförlust i 119 § 2 mom. i inkomstskattelagen. Tilläggsavdraget ska som en del av skatteårets förlust dras av under de följande skatteåren i enlighet med bestämmelserna om förlustutjämning enligt inkomstskattelagen.

7 §. Tilläggsavdrag för forsknings- och utvecklingsverksamhet som överförs vid företagsomstrukturering. Vid behandlingen av tilläggsavdrag som grundar sig på utgifter för löner och köpta tjänster för sådan forsknings- och utvecklingsverksamhet som överförs i sådana situationer som avses i bestämmelsen eller på en ökning av utgifterna, ska man förfara enligt principerna om kontinuitet så som det föreskrivs i 52 b § i näringskattelagen. Det bolag som övertar eller förvärvar affärsverksamhet ska ha rätt till allmänt tilläggsavdrag på basis av beloppet av löner och köpta tjänster för sådan forsknings- och utvecklingsverksamhet som överförs vid omstruktureringen. Det bolag som övertar eller förvärvar affärsverksamheten ska också ha rätt till extra tilläggsavdrag, om de fusionerande bolagens utgifter för löner och köpta tjänster för forsknings- och utvecklingsverksamhet i sin helhet under skatteåret i fråga har ökat i förhållande till det sammanlagda beloppet av vardera bolagets motsvarande utgifter under det föregående skatteåret. I den jämförelse som ligger till grund för det extra tilläggsavdraget beaktas alltså de utgifter som ska beaktas som grund för de allmänna tilläggsavdragen för vardera bolaget, och ökningen av utgifterna bedöms utifrån dessa sammanlagda utgifter.

I övrigt i de situationer som avses i bestämmelsen ska man också iaktta principen om att de bolag som utgör parter vid omstruktureringen ska behandlas som särskilda skattskyldiga till dess att omstruktureringen har genomförts. Vid en fusion innebär detta att det överlåtande bolaget får göra tilläggsavdrag under det sista skatteåret på det sätt som föreskrivs i denna lag. Det övertagande bolaget får med stöd av 4 och 5 § i den föreslagna lagen göra tilläggsavdrag på basis av de utgifter för löner och köpta tjänster för forsknings- och utvecklingsverksamhet som överförs vid omstruktureringen och som bolaget med beaktande av bestämmelsen i 22 § 1 mom. i näringskattelagen kan dra av under skatteåret i den egna beskattningen.

Vid fastställandet av tilläggsavdrag som på basis av forsknings- och utvecklingsverksamhet som överförs vid företagsomstrukturering beviljas det bolag som övertar eller förvärvar affärsverksamhet ska beloppet av de tilläggsavdrag beaktas som den andra parten i omstruktureringen redan har gjort under skatteåret i sin egen beskattning. I detta fall får det övertagande eller förvärvande bolaget dra av högst den del av tilläggsavdragen som baserar sig på den överförda forsknings- och utvecklingsverksamheten och som under skatteåret ytterligare kunde ha dragits av i beskattningen för det bolag som fusioneras, delas eller överlåter affärsverksamheten, om ingen företagsomstrukturering hade skett. De tilläggsavdrag som det övertagande eller förvärvande bolaget får begränsas emellertid av de maximibelopp av tilläggsavdrag under skatteåret som före-

Lagmotion LM 69/2022 rd

skrivs i 4 och 5 §. Dessutom ska de övriga förutsättningarna för tilläggsavdragen uppfyllas i det övertagande eller förvärvande bolagets beskattning.

Om ett bolag som övertar eller förvärvar affärsverksamhet får göra tilläggsavdrag under skatteåret både på basis av den forsknings- och utvecklingsverksamhet som överförts och på basis av egen forsknings- och utvecklingsverksamhet, ska de maximibelopp som anges i 4—5 § tillämpas på det sammanlagda beloppet av tilläggsavdrag under skatteåret.

8 §. *Förfarande.* Det föreslås att tilläggsavdragen beräknas per skatteår på basis av utgifterna för löner och köpta tjänster för forsknings- och utvecklingsverksamheten under skatteåret i fråga. Tilläggsavdrag ska begäras i samband med skattedeklarationen, innan beskattningen för skatteåret i fråga har slutförts. Tilläggsavdrag begärs på det sätt som Skatteförvaltningen närmare föreskriver.

Den skattskyldige ska ge en tillräcklig redogörelse för att villkoren för beviljande av tilläggsavdragen uppfylls och för de löneutgifter och utgifter för köpta tjänster inom forsknings- och utvecklingsverksamhet som används som grund för beräkning av tilläggsavdragen. Skatteförvaltningen utfärdar närmare föreskrifter om uppgifter som behövs för redogörelsen. Som redogörelse för de löneutgifter som används som grund för beräkning av tilläggsavdrag kan betraktas till exempel en tillförlitlig uppföljningsrapport som beskriver fördelningen av den faktiska arbetstiden och som redogörelse för utgifterna för köpta tjänster tjänsteleverantörens faktura med specifikation.

9 §. *Ikraftträdande.* I 9 § i den föreslagna lagen föreslås uttryckliga bestämmelser om ikraftträdandet av lagen, eftersom ikraftträdandet är förknippat med särskilda bestämmelser. Lagen föreslås träda i kraft den 1 januari 2023. Lagen ska dock tillämpas vid beskattningen för skatteåret 2023 endast till den del det gäller allmänt tilläggsavdrag. Bestämmelserna om extra tilläggsavdrag, dvs. 3 § 4 mom. och 5 § i lagen, ska tillämpas första gången först vid beskattningen för 2024, och extra tilläggsavdrag beviljas inte alls för skatteåret 2023.

Ikraftträdande

Det föreslås att lagen träder i kraft den 1 januari 2023. Lagen ska dock tillämpas vid beskattningen för skatteåret 2023 endast till den del det gäller allmänt tilläggsavdrag. Bestämmelserna om extra tilläggsavdrag ska tillämpas första gången vid beskattningen för 2024.

Förhållande till budgetpropositionen

Lagmotionen hänför sig till budgetpropositionen för 2023 och avses bli behandlad i samband med den.

MOTIVERING TILL FÖRSLAGEN TILL LAGAR OM ÄNDRING AV 12 OCH 12 F § I LAGEN OM SKATTEREDOVISNING OCH 124 OCH 124 B § I INKOMSTSKATTELAGEN SAMT TILL LAGAR SOM HAR SAMBAND MED DEM

De ekonomiska utsikterna har försämrats sedan våren 2022, särskilt till följd av Rysslands anfallskrig mot Ukraina och den ökande inflationen. Statsminister Sanna Marins regering fattade vid

Lagmotion LM 69/2022 rd

budgetmanglingen den 1 september 2022 beslut om att, som en del av regeringens åtgärder för att stödja köpkraften, sänka avgifterna för småbarnspedagogik permanent med 70 miljoner euro och höja vårdtillägget till stödet för privat vård av barn permanent med 100 euro per månad.

Undervisnings- och kulturministeriet har berett en proposition till riksdagen med förslag till lag om ändring av 5 § i lagen om klientavgifter inom småbarnspedagogiken RP 228/2022 rd. Avsikten är att den ändring som gäller sänkningen av avgifterna för småbarnspedagogik ska träda i kraft den 1 mars 2023. Till följd av sänkningen av avgifterna för småbarnspedagogik beräknas kommunernas intäkter från avgifterna minska med 70 miljoner euro per år. Social- och hälsovårdsministeriet har berett en proposition till riksdagen med förslag till lagstiftning om stärkande av köpkraft 2023 och till lag om ändring av lagen om stöd för hemvård och privat vård av barn RP 236/2022 rd. I den propositionen föreslås det att lagen om stöd för hemvård och privat vård av barn ändras från och med den 1 mars 2023. Genom ändringen genomförs en höjning av vårdtillägget till stödet för privat vård av barn, vilket beräknas medföra en kostnad på 1,5 miljoner euro för kommunerna.

I enlighet med det beslut som regeringen fattade vid budgetmanglingen kompenseras kommunerna med 100 miljoner euro på skatteårsnivå för konsekvenserna av sänkningen av avgifterna för småbarnspedagogik och höjningen av vårdtillägget till stödet för privat vård av barn genom en ändring av kommunernas utdelning av samfundsskatten. I denna lagmotion ingår de förslag som gäller ändringen i kommunernas utdelning av samfundsskatten och som hänger samman med dessa kompensationer.

I lagmotionen föreslås det att det stiftas en ny lag om tilläggsavdrag baserade på utgifter för forsknings- och utvecklingsverksamhet i beskattningen. Dessutom har regeringen tidigare lämnat en proposition med förslag till lag om ändring av lagen om höjda avskrivningar på maskiner, inventarier och andra därmed jämförbara lösa anläggningstillgångar skatteåren 2020—2023 samt lagstiftning om utvidgad beskattning av förtäckt dividend, RP 227/2022 rd. Det nya skatteincitamentet för forsknings- och utvecklingsverksamhet beräknas minska intäkterna från samfundsskatten med cirka 76 miljoner euro 2023 och med cirka 99 miljoner euro per år från och med 2024 bedömt enligt nivån 2023. Regeringens beslut att förlänga möjligheten till dubbel avskrivning på maskiner, inventarier och andra därmed jämförbara lösa anläggningstillgångar vid beskattningen till att gälla inte bara 2020—2023 utan också 2024 och 2025 beräknas minska intäkterna från samfundsskatten med cirka 275 miljoner euro 2024 och med cirka 218 miljoner euro 2025. Ändringen ökar intäkterna från samfundsskatten med cirka 123 miljoner euro 2026, med cirka 92 miljoner euro 2027, med cirka 69 miljoner euro 2028 och med cirka 52 miljoner euro 2029 bedömt enligt nivån 2024.

I enlighet med programmet för statsminister Sanna Marins regering ska kommunerna kompenseras enligt nettobelopp för sådana ändringar i beskattningsgrunderna som påverkar den kommunala ekonomin. De kompensationer som gäller grunderna för samfundsskatten genomförs genom en ändring av utdelningen av samfundsskatten. I denna motion ingår de förslag som gäller ändringarna i kommunernas utdelning av samfundsskatten och som hänger samman med ändringen i beskattningsgrunden.

Lagmotion LM 69/2022 rd

Syften

Motionen hänför sig till de åtgärder för att stärka köpkraften som regeringen beslutade om vid budgetförhandlingarna. Ett syfte är att kompensera kommunerna för de minskade avgiftsintäkterna till följd av de permanent sänkta avgifterna för småbarnspedagogik samt av kostnaderna för det permanent höjda vårdtillägget till stödet för privat vård av barn. Ett syfte är också att, i enlighet med regeringsprogrammet, kompensera kommunerna för de förändringar i skatteintäkterna från samfundsskatten som följer av ändringarna i beskattningsgrunden för näringsbeskattningen.

De viktigaste förslagen

I motionen föreslås det att de konsekvenser som sänkningen av avgifterna för småbarnspedagogik och höjningen av vårdtillägget till stödet för privat vård av barn har för kommunerna, i enlighet med vad som beslutades vid budgetmanglingen, ska kompenseras med 100 miljoner euro på skatteårsnivå genom utdelningen av samfundsskatt. Kompensationen till kommunerna börjar tillämpas vid ingången av 2023.

Det föreslås i motionen att kommunerna genom en ändring av utdelningen av samfundsskatt kompenseras för de förändringar i intäkterna från samfundsskatten som följer av det nya skatteincitamentet för forsknings- och utvecklingsverksamhet samt av regeringens beslut att förlänga möjligheten till dubbel avskrivning på maskiner, inventarier och andra därmed jämförbara lösa anläggningstillgångar vid beskattningen till att gälla inte bara 2020—2023 utan också 2024 och 2025.

Vilka effekter var och en av de ändringar som kompenseras har för utdelningen av samfundsskatt räknas ut separat utifrån en intäktskalkyl för samfundsskatt där effekten av den ändrade beskattningsgrunden inte har beaktats.

1. Ändring av 12 och 12 f § i lagen om skatteredovisning

I motionen föreslås det att 12 § i lagen om skatteredovisning ändras.

Kommunernas i 12 § avsedda fasta andel av intäkterna från samfundsskatten höjs med 1,52 procentenheter från 21,88 procent till 23,40 procent och att statens utdelning sänks i motsvarande grad från 78,12 procent till 76,60 procent.

Det föreslås också att 12 f § i lagen om skatteredovisning ändras.

Inga ändringar föreslås i 12 f § 1—3 punkten i lagen om skatteredovisning, där det föreskrivs om skattetagargruppernas utdelning skatteåren 2020—2022. Ändringar föreslås i 12 f § 4—8 punkten, som gäller skattetagargruppernas utdelning skatteåren 2023—2027. Till följd av beslutet att förlänga möjligheten till dubbel avskrivning på maskiner, inventarier och andra därmed jämförbara lösa anläggningstillgångar vid beskattningen till att gälla 2024 och 2025 behöver också till lagens 12 f § fogas nya 9 och 10 punkter om skattetagargruppernas utdelning skatteåren 2028 och 2029. I och med de punkter som fogas till paragrafen behöver också rubriken för 12 f § ses över så att den motsvarar ändringen.

Lagmotion LM 69/2022 rd

Lagens 12 f § ändras på det sätt som beskrivs ovan, så att kommunernas andel av intäkterna från samfundsskatten höjs med 1,46 procentenheter och statens utdelning i motsvarande grad sänks vid redovisningarna av samfundsskatt för skatteåret 2023. Vid redovisningarna av samfundsskatt för skatteåret 2024 höjs kommunernas andel av intäkterna från samfundsskatten med 2,22 procentenheter och sänks statens utdelning på motsvarande sätt. Vid redovisningarna av samfundsskatt för skatteåret 2025 höjs kommunernas andel av intäkterna från samfundsskatten med 2,08 procentenheter och sänks statens utdelning på motsvarande sätt. Vid redovisningarna av samfundsskatt för skatteåret 2026 höjs kommunernas andel av intäkterna från samfundsskatten med 1,22 procentenheter och sänks statens utdelning på motsvarande sätt. Vid redovisningarna av samfundsskatt för skatteåret 2027 höjs kommunernas andel av intäkterna från samfundsskatten med 1,29 procentenheter och sänks statens utdelning på motsvarande sätt. Vid redovisningarna av samfundsskatt för skatteåret 2028 höjs kommunernas andel av intäkterna från samfundsskatten med 1,35 procentenheter och sänks statens utdelning på motsvarande sätt. Vid redovisningarna av samfundsskatt för skatteåret 2029 höjs kommunernas andel av intäkterna från samfundsskatten med 1,39 procentenheter och sänks statens utdelning på motsvarande sätt.

Av de ovannämnda höjningarna av kommunernas utdelning av samfundsskatten hänför sig 1,25 procentenheter till kompensationen till kommunerna för sänkningen av avgifterna för småbarns-pedagogik och höjningen av vårdtillägget till stödet för privat vård av barn. De övriga ändringar av utdelningen som gäller skatteåren 2023—2029 hänför sig till kompensationen för effekterna på skatteintäkterna av ändringarna i beskattningsgrunden för näringsbeskattningen.

I tabellerna nedan presenteras den i lag 1262/2021 föreskrivna utdelningen till staten och kommunerna, de effekter som de nya ändringarna i beskattningsgrunderna har på utdelningen och den i propositionen föreslagna utdelningen skatteåret 2023.

Tabell 1. Den utdelning av samfundsskatten till staten som blir permanent och utdelningen per skatteår 2023—2029

Lagmotion LM 69/2022 rd

	Permanent	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029
Den i lag 1262/2021 föreskrivna utdelning som ska träda i kraft 1.1.2023. För 2028 och 2029 görs jämförelsen med den permanenta utdelningen.	78,12	77,55	78,53	78,39	78,30	78,23	78,12	78,12
Ändringar (procentenheter) totalt, varav	-1,52	-1,46	-2,22	-2,08	-1,22	-1,29	-1,35	-1,39
- Det kombinerade avdraget för forsknings- och utvecklingsverksamhet	-0,27	-0,21	-0,27	-0,27	-0,27	-0,27	-0,27	-0,27
- Förlängningen av förhöjda avskrivningar	0	0	-0,70	-0,56	0,30	0,23	0,17	0,13
- Sänkningen av avgifterna för småbarnspedagogik och höjningen av vårdtillägget till stödet för privat vård av barn	-1,25	-1,25	-1,25	-1,25	-1,25	-1,25	-1,25	-1,25
Den föreslagna utdelningen	76,60	76,09	76,31	76,31	77,08	76,94	76,77	76,73

Tabell 2. Den utdelning av samfundsskatten till kommunerna som blir permanent och utdelningen per skatteår 2023—2029

Lagmotion LM 69/2022 rd

	Permanent	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029
Den i lag 1262/2021 föreskrivna utdelning som ska träda i kraft 1.1.2023. För 2028 och 2029 görs jämförelsen med den permanenta utdelningen.	21,88	22,45	21,47	21,61	21,70	21,77	21,88	21,88
Ändringar (procentenheter) totalt, varav	1,52	1,46	2,22	2,08	1,22	1,29	1,35	1,39
- Det kombinerade avdraget för forsknings- och utvecklingsverksamhet	0,27	0,21	0,27	0,27	0,27	0,27	0,27	0,27
- Förlängningen av förhöjda avskrivningar	0	0	0,70	0,56	-0,30	-0,23	-0,17	-0,13
- Sänkningen av avgifterna för småbarnspedagogik och höjningen av vårdtillägget till stödet för privat vård av barn	1,25	1,25	1,25	1,25	1,25	1,25	1,25	1,25
Den föreslagna utdelningen	23,40	23,91	23,69	23,69	22,92	23,06	23,23	23,27

2. Ändring av 124 och 124 b § i inkomstskattelagen

I lagmotionen föreslås en ändring av 124 § 3 mom. och 124 b § i inkomstskattelagen.

Lagmotion LM 69/2022 rd

Med hänvisning till det som beskrivs ovan i avsnitt 1 föreslås det i motionen ändringar i utdelningen av samfundsskatt enligt 12 § i lagen om skatteredovisning och i den temporära utdelningen av samfundsskatt enligt 12 f § i den lagen. Till följd av dessa ändringar föreslås det att 124 § 3 mom. och 124 b § i inkomstskattelagen ändras så att inkomstskattesatsen för den inkomst som delvis skattefria samfund och väglag samt allmännyttiga samfund har erhållit från en fastighet även i fortsättningen ska motsvara kommunernas andel av samfundsskatten. Således görs det en ändring i den i 124 § 3 mom. föreskrivna inkomstskattesatsen och i den i 124 b § 4—8 punkten föreskrivna inkomstskattesatsen för skatteåren 2023—2027. Inga ändringar föreslås i 124 b § 1—3 punkten i inkomstskattelagen, där det föreskrivs om fastställande av skatten för skatteåren 2020—2022. Till 124 b § fogas också nya 9 och 10 punkter som anger inkomstskattesatserna för den inkomst som delvis skattefria samfund, väglag och allmännyttiga samfund har erhållit från en fastighet skatteåren 2028 och 2029. I och med de punkter som fogas till paragrafen behöver också rubriken för 124 b § ses över så att den motsvarar ändringen.

3. Lagarna om temporär ändring av lagen om skatteredovisning och inkomstskattelagen

I motionen föreslås det på det sätt som beskrivs ovan i avsnitt 1 och 2 att bestämmelser om skattetagargruppernas utdelning och om inkomstskattesatsen för den inkomst som delvis skattefria samfund och väglag samt allmännyttiga samfund erhållit från en fastighet ska utfärdas också för skatteåren 2028 och 2029 med anledning av beslutet att förlänga möjligheten till dubbel avskrivning på maskiner, inventarier och andra därmed jämförbara lösa anläggningstillgångar vid beskattningen till att gälla 2024 och 2025. Därför förlängs giltighetstiden för lagen om temporär ändring av lagen om skatteredovisning (1573/2019) och lagen om temporär ändring av inkomstskattelagen (1574/2019) med två år.

Huvudsakliga konsekvenser

Lagmotionen bygger på en proposition som beretts vid finansministeriet men inte överlämnats av regeringen och där konsekvenserna av lagändringarna har bedömts på följande sätt:

Kompensation till kommunerna för sänkningen av avgifterna för småbarnspedagogik samt höjningen av vårdtillägget till stödet för privat vård av barn

Höjningen av kommunernas utdelning av samfundsskatten med 1,25 procentenheter för att kompensera sänkningen av avgifterna för småbarnspedagogik och höjningen av vårdtillägget till stödet för privat vård av barn ökar kommunernas intäkter från samfundsskatten med 100 miljoner euro skatteåret 2023. Statens skatteintäkter minskar i motsvarande utsträckning. Den föreslagna ändringen beräknas öka kommunernas redovisningar av samfundsskatt med cirka 90 miljoner euro 2023 och minska statens redovisningar med motsvarande belopp. Ändringen beräknas dessutom öka kommunernas redovisningar av samfundsskatt med cirka 100 miljoner euro 2024 och minska statens redovisningar med motsvarande belopp. Under de följande åren kommer effekten att variera beroende på beloppet av den debiterade samfundsskatten.

Lagmotion LM 69/2022 rd

Kompensation till kommunerna för effekterna på skatteintäkterna av ändringarna i beskattningsgrunderna för näringsbeskattningen

Skatteincitamentet för forsknings- och utvecklingsverksamhet beräknas minska kommunernas intäkter från samfundsskatten med cirka 17 miljoner euro 2023 och med cirka 21 miljoner euro 2024 bedömt enligt nivån 2023. Regeringens beslut att förlänga möjligheten till dubbel avskrivning på maskiner, inventarier och andra därmed jämförbara lösa anläggningstillgångar vid beskattningen till att gälla 2024 och 2025 beräknas minska kommunernas intäkter från samfundsskatten med cirka 59 miljoner euro 2024 och med cirka 47 miljoner euro 2025 bedömt enligt nivån 2024. Ändringen ökar kommunernas intäkter från samfundsskatten med cirka 27 miljoner euro 2026, med cirka 20 miljoner euro 2027, med cirka 15 miljoner euro 2028 och med cirka 11 miljoner euro 2029 bedömt enligt nivån 2024.

De i denna lagmotion föreslagna ändringar av utdelningen som hänför sig till näringsbeskattningen ökar kommunernas intäkter från samfundsskatten 2023—2025 och 2027—2029 och minskar dem 2026 så att de nämnda samfundsskattegrundernas effekter på skatteintäkterna är neutrala för kommunerna. Ändringarna minskar statens intäkter från samfundsskatten 2023—2025 och 2027—2029 och ökar statens skatteintäkter i motsvarande grad 2026. Alla skatteintäktskalkyler har beräknats i enlighet med debiteringskalkylen för samfundsskatten vid tidpunkten för överlämnandet av lagförslagen. De faktiska effekterna på skatteintäkterna per år framgår vid debiteringen av den slutliga samfundsskatten när beskattningen har slutförts vid utgången av oktober det år som följer på skatteåret.

Konsekvenser för enskilda kommuner

Konsekvenserna för enskilda kommuner av kompensationen för sänkningen av avgifterna för småbarnspedagogik och höjningen av vårdtillägget till stödet för privat vård av barn kan inte bedömas exakt, eftersom det när denna bedömning görs inte finns tillgång till exakta uppgifter om hur dessa åtgärder fördelar sig mellan de enskilda kommunerna. Det kan dock bedömas att kompensationen för dessa åtgärder riktar sig ojämnt till enskilda kommuner i förhållande till kostnaderna för sänkningen av avgifterna för småbarnspedagogik och höjningen av vårdtillägget till stödet för privat vård av barn. Avgifterna för småbarnspedagogik bildas i stor utsträckning utifrån storleken på de familjer som bor i kommunen, deras inkomster och tid inom småbarnspedagogiken, medan intäkterna av samfundsskatten bestäms på basis av intäkterna från samfundsskatt samt kommunens utdelning, som i stor utsträckning påverkas av de samfundsskatter som företagen i kommunen betalar. Således kan det bedömas att den relativt sett största andelen av kompensationen går till de kommuner vars inflöde av samfundsskatt per invånare är högre än i andra kommuner.

Ikraftträdande

Lagarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2023.

Ändringen av 12 § i lagen om skatteredovisning ska tillämpas från och med skatteåret 2030 och ändringarna i 12 f § 4—8 punkten samt den nya 9 och 10 punkten tillämpas på redovisningarna av samfundsskatt för skatteåren 2023—2029.

Lagmotion LM 69/2022 rd

Förhållande till andra propositioner

Lagmotionen har samband med regeringens proposition till riksdagen med förslag till lag om ändring av 5 § i lagen om klientavgifter inom småbarnspedagogiken, RP 228/2022 rd, som beretts av undervisnings- och kulturministeriet, och med regeringens proposition till riksdagen med förslag till lagstiftning om stärkande av köpkraft 2023 och till lag om ändring av lagen om stöd för hemvård och privat vård av barn, RP 236/2022 rd, som beretts av social- och hälsovårdsministeriet.

Dessutom har motionen samband med regeringens proposition till riksdagen med förslag till lag om ändring av lagen om höjda avskrivningar på maskiner, inventarier och andra därmed jämförbara lösa anläggningstillgångar skatteåren 2020—2023 samt lagstiftning om utvidgad beskattning av förtäckt dividend, RP 227/2022 rd, vilken beretts av finansministeriet.

Dessutom anknyter de ändringar som föreslås i initiativet till lagen om skatteredovisning och inkomstskattelagen samt lagar som har samband med dem till den föreslagna nya lagen om extra avdrag i beskattningen som grundar sig på utgifter för forsknings- och utvecklingsverksamhet.

Motionen hänför sig också till regeringens proposition RP 257/2022 rd, som är under behandling i riksdagen och som motionen avses ersätta.

Förhållande till budgetpropositionen

Lagmotionen hänför sig till budgetpropositionen för 2023 och avses bli behandlad i samband med den.

Vi föreslår

att riksdagen godkänner följande lagförslag:

1.

Lag

om tilläggsavdrag baserade på utgifter för forsknings- och utvecklingsverksamhet i beskattningen

I enlighet med riksdagens beslut föreskrivs:

1 §

Tillämpningsområde

Denna lag innehåller bestämmelser om rätten för näringsidkare och de som bedriver jordbruk att från sin beskattningsbara inkomst av näringsverksamhet eller jordbruk göra ett allmänt tilläggsavdrag som baserar sig på beloppet av löneutgifter för forsknings- och utvecklingsverksamhet och utgifter för köpta tjänster inom forsknings- och utvecklingsverksamhet samt ett extra tilläggsavdrag som baserar sig på en ökning av beloppet av sådana utgifter.

Rätt till tilläggsavdrag har en skattskyldig som bedriver forsknings- och utvecklingsverksamhet som hänför sig till den egna näringsverksamheten eller det egna jordbruket. Också den som i Finland är begränsat skattskyldig har rätt till tilläggsavdrag på basis av forsknings- och utvecklingsverksamhet som bedrivs vid ett fast driftställe i Finland.

2 §

Definitioner

I denna lag avses med

1) *forsknings- och utvecklingsverksamhet* sådan kreativ och systematisk verksamhet för att öka fonden av vetande eller att utnyttja detta vetande för att hitta nya tillämpningar där kriteriet är att verksamheten strävar efter något väsentligt nytt,

2) *lön* lön som betalas till anställda som utför forsknings- och utvecklingsarbete direkt på grund av detta arbete och som avses i 13 § i lagen om förskottsuppbörd (1118/1996) och 1 § i lagen om källskatt för löntagare från utlandet (1551/1995); dock inte sådana förmåner som avses i 66—68 § i inkomstskattelagen (1535/1992),

3) *köpt tjänst inom forsknings- och utvecklingsverksamhet* en tjänst som i syftet att bedriva sådan forsknings- och utvecklingsverksamhet som hänför sig till den skattskyldiges egen verksamhet anskaffats från en utomstående aktör och producerats av utomstående personal.

Lagmotion LM 69/2022 rd

3 §

Grund för allmänt och extra tilläggsavdrag

Allmänt tilläggsavdrag beräknas utifrån det sammanlagda beloppet av utgifterna för de löner och köpta tjänster inom forsknings- och utvecklingsverksamhet som avser forsknings- och utvecklingsverksamhet som hänför sig till den skattskyldiges egen näringsverksamhet eller den skattskyldiges eget jordbruk.

Vid beräkningen av grunden för allmänt tilläggsavdrag för en näringsidkare beaktas under skatteåret sådana i 8 § 1 mom. 4 punkten i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet (360/1968) avsedda löner och sådana utgifter för köpta tjänster inom forsknings- och utvecklingsverksamhet i fråga om vilka betalningsskyldigheten i enlighet med 22 § 1 mom. i den lagen uppstått under skatteåret i fråga.

Vid beräkningen av grunden för allmänt tilläggsavdrag för den som bedriver jordbruk beaktas under skatteåret sådana i 6 § 1 mom. 1 punkten i inkomstskattelagen för gårdsbruk (543/1967) avsedda löner och sådana utgifter för köpta tjänster inom forsknings- och utvecklingsverksamhet som betalats under skatteåret.

Extra tilläggsavdrag beräknas på grundval av en faktisk ökning av det sammanlagda beloppet av alla de utgifter för löner och köpta tjänster inom forsknings- och utvecklingsverksamhet som avses i 1 mom. I beloppet av de utgifter som ligger till grund för det extra tilläggsavdraget har det skett en faktisk ökning, om den skattskyldiges alla utgifter som ligger till grund för det allmänna tilläggsavdraget är större för skatteåret än motsvarande utgifter för det föregående skatteåret.

4 §

Beloppet av allmänt tilläggsavdrag

Beloppet av allmänt tilläggsavdrag är 50 procent av det i 3 § 1 mom. avsedda sammanlagda beloppet av löneutgifterna för forsknings- och utvecklingsverksamheten och utgifterna för de köpta tjänsterna inom forsknings- och utvecklingsverksamheten.

Maximibeloppet av allmänt tilläggsavdrag under skatteåret är 500 000 euro.

Allmänt tilläggsavdrag beviljas inte, om det avdragbara beloppet under skatteåret är mindre än 5 000 euro.

5 §

Beloppet av extra tilläggsavdrag

Beloppet av extra tilläggsavdrag är 45 procent av det i 3 § 4 mom. avsedda beloppet av den faktiska ökningen av löneutgifterna för forsknings- och utvecklingsverksamheten och utgifterna för de köpta tjänsterna inom forsknings- och utvecklingsverksamheten.

Maximibeloppet av extra tilläggsavdrag under skatteåret är 500 000 euro.

Lagmotion LM 69/2022 rd

6 §

Särskilda bestämmelser

Tilläggsavdrag får inte göras till den del som den skattskyldige har fått direkt statligt stöd eller något annat offentligt stöd för de utgifter som annars skulle godtas som grund för tilläggsavdragen.

Allmänt tilläggsavdrag får inte göras på basis av utgifter för köpta tjänster inom forsknings- och utvecklingsverksamhet till den del som tilläggsavdrag har begärts för samma utgifter med stöd av lagen om ett tilläggsavdrag för forsknings- och utvecklingsverksamhet under skatteåren 2021—2027 (1078/2020).

Tilläggsavdrag får inte göras på sådant koncernbidrag som anses som inkomst av näringsverksamhet och som avses i lagen om koncernbidrag vid beskattningen (825/1986).

Med avvikelse från 119 § 2 mom. i inkomstskattelagen räknas tilläggsavdragen in i näringsverksamhetens eller jordbrukets förlustresultat.

7 §

Tilläggsavdrag för forsknings- och utvecklingsverksamhet som överförs vid företagsomstrukturering

I samband med en fusion enligt 52 a § i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet avdras vid det övertagande bolagets beskattning, på basis av löner och köpta tjänster för sådan forsknings- och utvecklingsverksamhet som överförs vid fusionen, högst de belopp som föreskrivs i 4 och 5 § i denna lag med avdrag för de belopp som dragits av vid det överlåtande bolagets beskattning under skatteåret.

Vad som i 1 mom. föreskrivs om fusion tillämpas också i samband med fission som avses i 52 c § i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet och verksamhetsöverlåtelse som avses i 52 d § i den lagen samt i samband med beskattningen av det förvärvande bolaget i samband med förvärv av affärsverksamhet.

8 §

Förfarande

Tilläggsavdrag ska begäras innan beskattningen har slutförts. Den skattskyldige ska ge en tillräcklig redogörelse för att villkoren för beviljande av tilläggsavdragen uppfylls och för de löneutgifter och utgifter för köpta tjänster inom forsknings- och utvecklingsverksamhet som används som grund för beräkning av tilläggsavdragen. Skatteförvaltningen utfärdar närmare föreskrifter om uppgifter som behövs för redogörelsen.

I övrigt tillämpas lagen om beskattningsförfarande (1558/1995) på tilläggsavdragen.

Lagmotion LM 69/2022 rd

9 §

Ikraftträdande

Denna lag träder i kraft den 20 .

Denna lag tillämpas första gången vid beskattningen för skatteåret 2023. Bestämmelserna i 3 § 4 mom. och 5 § tillämpas dock första gången vid beskattningen för skatteåret 2024.

2.

Lag

om ändring av ikraftträdandebestämmelsen i en lag om temporär ändring av lagen om skatteredovisning

I enlighet med riksdagens beslut
ändras ikraftträdandebestämmelsen i lagen om temporär ändring av lagen om skatteredovisning (1573/2019) som följer:

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2020 och gäller till och med den 31 december 2029.

Lagen tillämpas vid redovisningar av samfundsskatten för skatteåren 2020—2029.

Denna lag träder i kraft den 20 .

Lagmotion LM 69/2022 rd

3.

Lag

om ändring av ikraftträdandebestämmelsen i en lag om temporär ändring av inkomstskattelagen

I enlighet med riksdagens beslut
ändras ikraftträdandebestämmelsen i lagen om temporär ändring av inkomstskattelagen (1574/2019) som följer:

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2020 och gäller till och med den 31 december 2029.

Denna lag träder i kraft den _____ 20 ____ .

4.

Lag

om ändring av 12 och 12 f § i lagen om skatteredovisning

I enlighet med riksdagens beslut
ändras i lagen om skatteredovisning (532/1998) 12 och 12 f §, sådana de lyder, 12 § i lag 1262/2021 och 12 f § i lagarna 1573/2019, 559/2020, 1073/2020 och 1262/2021, som följer:

12 §

Skattetagargruppernas utdelning

Samfundsskatten fördelas så att statens utdelning är 76,60 procent och kommunernas utdelning 23,40 procent.

12 f §

Skattetagargruppernas utdelning skatteåren 2020—2029

Med avvikelse från 12 § fördelas samfundsskatten så att

Lagmotion LM 69/2022 rd

- 1) statens utdelning skatteåret 2020 är 57,87 procent och kommunernas utdelning 42,13 procent,
- 2) statens utdelning skatteåret 2021 är 55,66 procent och kommunernas utdelning 44,34 procent,
- 3) statens utdelning skatteåret 2022 är 66,24 procent och kommunernas utdelning 33,76 procent,
- 4) statens utdelning skatteåret 2023 är 76,09 procent och kommunernas utdelning 23,91 procent,
- 5) statens utdelning skatteåret 2024 är 76,31 procent och kommunernas utdelning 23,69 procent,
- 6) statens utdelning skatteåret 2025 är 76,31 procent och kommunernas utdelning 23,69 procent,
- 7) statens utdelning skatteåret 2026 är 77,08 procent och kommunernas utdelning 22,92 procent,
- 8) statens utdelning skatteåret 2027 är 76,94 procent och kommunernas utdelning 23,06 procent,
- 9) statens utdelning skatteåret 2028 är 76,77 procent och kommunernas utdelning 23,23 procent,
- 10) statens utdelning skatteåret 2029 är 76,73 procent och kommunernas utdelning 23,27 procent.

Denna lag träder i kraft den _____ 20 .
Bestämmelserna i 12 § tillämpas från och med skatteåret 2030 och bestämmelserna i 12 f § 4—10 punkten vid redovisningar av samfundsskatt för skatteåren 2023—2029.

5.

Lag

om ändring av 124 och 124 b § i inkomstskattelagen

I enlighet med riksdagens beslut
ändras i inkomstskattelagen (1535/1992) 124 § 3 mom. och 124 b §, sådana de lyder, 124 § 3 mom. i lag 1264/2021 och 124 b § i lagarna 1574/2019, 560/2020, 1074/2020 och 1264/2021, som följer:

Lagmotion LM 69/2022 rd

124 §

Fastställande av skatten

Inkomstskattesatsen för den inkomst som delvis skattefria samfund enligt 21 § 1 mom. och väglag enligt 18 § 3 mom. samt allmännyttiga samfund har erhållit från en fastighet är 4,68 procent.

124 b §

Fastställande av skatten för skatteåren 2020—2029

Med avvikelse från 124 § 3 mom. är

- 1) inkomstskattesatsen år 2020 för den inkomst som delvis skattefria samfund enligt 21 § 1 mom. och väglag samt allmännyttiga samfund har erhållit från en fastighet 8,43 procent,
- 2) inkomstskattesatsen år 2021 för den inkomst som delvis skattefria samfund enligt 21 § 1 mom. och väglag samt allmännyttiga samfund har erhållit från en fastighet 8,87 procent,
- 3) inkomstskattesatsen år 2022 för den inkomst som delvis skattefria samfund enligt 21 § 1 mom. och väglag samt allmännyttiga samfund har erhållit från en fastighet 6,75 procent,
- 4) inkomstskattesatsen år 2023 för den inkomst som delvis skattefria samfund enligt 21 § 1 mom. och väglag samt allmännyttiga samfund har erhållit från en fastighet 4,78 procent,
- 5) inkomstskattesatsen år 2024 för den inkomst som delvis skattefria samfund enligt 21 § 1 mom. och väglag samt allmännyttiga samfund har erhållit från en fastighet 4,74 procent,
- 6) inkomstskattesatsen år 2025 för den inkomst som delvis skattefria samfund enligt 21 § 1 mom. och väglag samt allmännyttiga samfund har erhållit från en fastighet 4,74 procent,
- 7) inkomstskattesatsen år 2026 för den inkomst som delvis skattefria samfund enligt 21 § 1 mom. och väglag samt allmännyttiga samfund har erhållit från en fastighet 4,58 procent,
- 8) inkomstskattesatsen år 2027 för den inkomst som delvis skattefria samfund enligt 21 § 1 mom. och väglag samt allmännyttiga samfund har erhållit från en fastighet 4,61 procent,
- 9) inkomstskattesatsen år 2028 för den inkomst som delvis skattefria samfund enligt 21 § 1 mom. och väglag samt allmännyttiga samfund har erhållit från en fastighet 4,65 procent,
- 10) inkomstskattesatsen år 2029 för den inkomst som delvis skattefria samfund enligt 21 § 1 mom. och väglag samt allmännyttiga samfund har erhållit från en fastighet är 4,65 procent.

Denna lag träder i kraft den

20 .

Lagmotion LM 69/2022 rd

Helsingfors 25.11.2022

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

Lagmotion LM 69/2022 rd

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

Lagmotion LM 69/2022 rd

Jari Koskela saf
Lulu Ranne saf
Jussi Wihonen saf
Olli Immonen saf
Riikka Slunga-Poutsalo saf
Riikka Purra saf
Juha Mäenpää saf
Sheikki Laakso saf
Veikko Vallin saf
Sebastian Tynkkynen saf
Pekka Aittakumpu cent
Juha Sipilä cent
Hilkka Kemppi cent
Jouni Ovaska cent
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 Väätäinen 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 saf
Eveliina Heinäluoma sd
Suna Kymäläinen sd
Mats Löfström sv
Iiris Suomela gröna
Outi Alanko-Kahiluoto gröna
Sandra Bergqvist sv
Anders Norrback sv
Merja Kyllönen vänst
Atte Harjanne gröna
Satu Hassi gröna
Hanna Holopainen gröna
Inka Hopsu gröna
Tiina Elo gröna

Lagmotion LM 69/2022 rd

Mirka Soinikoski gröna
Veronica Rehn-Kivi sv
Pia Lohikoski vänst
Mari Holopainen gröna
Jenni Pitko gröna
Mikko Ollikainen sv