



EUROOPAN YHTEISÖJEN KOMISSIO

Bryssel 22.11.2006  
KOM(2006) 728 lopullinen

**KOMISSION TIEDONANTO NEUVOSTOLLE, EUROOPAN PARLAMENTILLE JA  
EUROOPAN TALOUS- JA SOSIAALIKOMITEALLE**

**Verokannustimien tehokkaampi käyttö tutkimus- ja kehitystoiminnan edistämiseksi**

{SEC(2006)1515}

## SISÄLLYSLUETTELO

Johdanto .....	3
1. EU:n lainsäädäntö ja T&K-verokannustimet .....	5
1.1. Perusvapauksien huomioiminen .....	5
1.2. Valtiontukisääntöjen huomioiminen .....	8
2. T&K-verokohtelun ja –kannustimien onnistunut suunnittelu .....	9
3. Yhteisen edun mukaisia toimenpiteitä koskevat periaatteet .....	10
3.1. Laaja-alaisten kansainvälisten T&K-hankkeiden tukeminen .....	11
3.2. Nuoret innovatiiviset yritykset .....	11
3.3. Hyväntekeväisyyteen perustuvan tutkimusrahoituksen edistäminen .....	11
3.4. Tutkijoiden liikkuvuus jäsenvaltioiden välillä .....	12
3.5. T&K-toiminnan ulkomaille ulkoistamisen helpottaminen .....	12
3.6. T&K-toiminnan arvonlisävero .....	13
3.7. T&K-toiminnan verokohtelu yhteisessä yhtenäistetystä yhtiöveropohjassa .....	14
4. Päätelmä .....	14

## JOHDANTO

Jäsenvaltiot ovat sitoutuneet uudistamaan taloutensa rakenteita osana Lissabonin strategiaa<sup>1</sup>. Tässä yhteydessä Eurooppa-neuvosto on asettanut tavoitteeksi, että investoinnit tutkimukseen ja kehitykseen (T&K) kasvaisivat 3 prosenttiin BKT:sta vuoteen 2010 mennessä ja että 2 prosenttia näistä varoista tulisi yksityissektorilta. Tiedonannossa *Tutkimusinvestoinnit: toimintasuunnitelma Euroopalle*<sup>2</sup> korostettiin, että T&K-toiminnalla on tärkeä tehtävä tuottavuuden ja talouskasvun lisäämisessä, mutta investoinnin yhteiskunnallinen hyöty on usein suurempi kun siitä itse investoivalle yritykselle koituva yksityinen tuotto. Tämä markkinaongelma voidaan ratkaista toteuttamalla erilaisia julkisten tukitoimien yhdistelmiä yksityisten T&K-investointien lisäämiseksi. Tällaisia tukitoimia ovat muun muassa avustukset, verokannustimet ja riskinjakomekanismit, joissa otetaan huomioon eri jäsenvaltioiden erityiset toimintaympäristöt ja tavoitteet.

Verokannustimista on viime aikoina tullut useissa jäsenvaltioissa yksi tärkeimmistä välineistä yritysten T&K-toiminnan lisäämiseksi. Samaan aikaan teollisuus on omaksunut avoimen innovaatiotoiminnan mallin, ja rajatylittävä yhteistyö yleistyy erityisesti korkean teknologian alalla. Käytössä olevien järjestelmien tilkkutäkki on kuitenkin johtanut yhä erilaisempiin T&K-investointien verokohtelumalleihin EU:n alueella, mikä haittaa Euroopan laajuista yhteistyötä.

Komissio tukee jäsenvaltioiden sitoumusta luoda EU:sta entistä houkuttelevampi alue yritysten T&K-toiminnalle: se ilmoitti vuonna 2005 antamissaan vero- ja tullipolitiikan merkitystä Lissabonin strategian toteuttamisessa koskevassa tiedonannossaan<sup>3</sup> ja tutkimusta ja innovaatiota koskevaa yhteistä lähestymistapaa käsittelevässä tiedonannossaan<sup>4</sup> aikomuksestaan edistää entistä johdonmukaisemman ja suotuisamman verotusympäristön luomista T&K-toiminnalle. Samalla se on kuitenkin tunnustanut jäsenvaltioiden toimivallan kansallisen veropolitiikan toteuttajana. Tämä T&K-toiminnan verokannustimia (jäljempänä ”T&K-verokannustimet”) koskeva lähestymistapa vahvistetaan ensisijaiseksi tavoitteeksi tiedonannossa, jossa käsitellään tietämyksen muuntamista käytännön toimiksi<sup>5</sup>.

Tässä tiedonannossa annetaankin neuvoja, kuinka jäsenvaltiot voivat parantaa T&K-toiminnan verotuskohtelua ja kehittää yhdessä johdonmukaisia ratkaisuja yhteisiin ongelmiin seuraavin keinoin:

- selventämällä jäsenvaltioiden T&K-verokannustimille EU:n lainsäädännöstä johtuvat oikeudelliset edellytykset, erityisesti tarkastelemalla EY:n tuomioistuimen tällä alalla EU:n perustamissopimuksen vapauksista ja valtioneuvoston päätöksistä vahvistamaa oikeuskäytäntöä,
- tuomalla esiin asiantuntijoiden yksityiskohtaisiin selvityksiin ja hyviin käytäntöihin perustuvia T&K-toiminnan verokohtelun ja -kannustimien yleisiä ominaisuuksia,

---

<sup>1</sup> KOM(2005) 24.

<sup>2</sup> KOM(2003) 226.

<sup>3</sup> KOM(2005) 532.

<sup>4</sup> KOM(2005) 488.

<sup>5</sup> KOM(2006) 502.

- esittelemällä keskustelun käynnistämiseksi erinäisiä mahdollisia tulevia aloitteita, joilla ratkotaan yhteisesti tärkeitä kysymyksiä johdonmukaisella tavalla.

Tämän tiedonannon liitteessä esitetään yksityiskohtaisemmat periaatteet T&K-verokannustimien ominaisuuksista, toteuttamisesta ja arvioinnista.

## 1. EU:N LAINSÄÄDÄNTÖ JA T&K-VEROKANNUSTIMET

Useimmat jäsenvaltioiden tätä nykyä soveltamista T&K-verokannustimista on kaikkien yritysten hyödynnettävissä niiden koosta, toimialasta tai sijainnista riippumatta, joten kannustimia pidetään EU:n lainsäädännön näkökulmasta yleisinä toimenpiteinä. Tietyt T&K-verokannustimista on kuitenkin suunnattu tiettyntyyppisille yrityksille tai aloille taikka tietynlaiseen toimintaan. Tiedonannon tässä luvussa keskitytään käsittelemään kaikkiin T&K-verokannustimiin vaikuttavia oikeudellisia tekijöitä ja annetaan ohjeita kannustimilta edellytettävistä ominaisuuksista, jotta välttyttäisiin niiden alueellisista rajoituksista johtuvalta yhteensopimattomuudelta EU:n lainsäädäntöön nähden. Ominaisuudet, joiden perusteella kannustinta pidetään alueellisesti rajoitettuna, voivat olla joko suoraan tai epäsuoraan ilmaistuja. Epäsuoraan ilmaistussa tapauksessa kannustimeen yleensä liittyy ominaisuuksia, jotka tosiasiallisesti johtavat asianomaisessa jäsenvaltiossa harjoitetun T&K-toiminnan suosimiseen muualla EU:ssa harjoitetun toiminnan kustannuksella.

Kaikissa jäsenvaltioiden soveltamissa T&K-verokannustimissa on noudatettava EY:n perustamissopimuksessa vahvistettuja perusvapauksia ja syrjimättömyyden periaatetta. Erityisesti jos T&K-verokannustimeen sisältyy rajoituksia siitä, missä T&K-toimintaa voidaan harjoittaa (*alueelliset rajoitukset*), kannustinta on tarkasteltava yksityiskohtaisesti, jotta voidaan varmistua sen yhdenmukaisuudesta EY:n perustamissopimuksen 43 artiklaan (sijoittautumisvapaus) ja 49 artiklaan (palvelujen tarjoamisen vapaus) nähden. Komissio tarkastelee parhaillaan jäsenvaltioiden tätä alaa koskevaa lainsäädäntöä ja on havainnut tiettyjä ongelmatapauksia, joista käydään tai on jo käyty neuvonpitoa jäsenvaltioiden kanssa. Yhden jäsenvaltion T&K-verokannustimiin liittyvät alueelliset rajoitukset ovat parhaillaan EY:n tuomioistuimen käsiteltävinä (komissio vastaan Espanja)<sup>6</sup>. Tietyissä muissa jäsenvaltioissa (esim. Alankomaat, Belgia ja Ranska) komission aloitteet ovat jo johtaneet kansallisen verolainsäädännön tai verotuskäytäntöjen muuttamiseen.

On syytä painottaa, että tässä luvussa esitetään komission näkemys vallitsevasta, EY:n tuomioistuimen vahvistamasta oikeuskäytännöstä T&K-verokannustimien alalla. Lisäksi on tähdennettävä sitä, että yksittäisen T&K-verokannustimen yhdenmukaisuuden arvioinnin EU:n lainsäädäntöön nähden on tapahduttava tapauskohtaisesti.

### 1.1. Perusvapauksien huomioiminen

T&K-verokannustimia tarkastellessaan komission lähtökohtana on se, että sekä suoraan että epäsuoraan ilmaistut alueelliset rajoitukset ovat ristiriidassa EY:n perustamissopimuksessa vahvistettujen vapauksien kanssa. Esimerkkinä suoraan ilmaistusta rajoituksesta mainittakoon säännös, jolla T&K-verokannustimesta koituva hyöty rajoitetaan koskemaan ainoastaan kyseisessä jäsenvaltiossa tapahtunutta toimintaa. Alueelliset rajoitukset ovat ristiriidassa sijoittautumisvapauden kanssa, sillä ne estävät yrityksiä harjoittamasta T&K-toimintaa itse toisessa jäsenvaltiossa tai ulkoistamaan toiminnan suoritettavaksi toisessa jäsenvaltiossa.

Suoraan ilmaistu alueellinen rajoitus oli keskeinen kysymys EY:n tuomioistuimen käsittelemässä *Laboratoires Fournier* -yritystä koskevassa tapauksessa (C-39/04), jossa tuomioistuin vahvisti, että Ranskan tuolloin soveltama tutkimustoiminnasta myönnettävä

---

<sup>6</sup> C-248/06.

verohyvitys (*Credit d'Impôt Recherche*) oli EU:n lainsäädännön vastainen. Ranskan silloisen verolain (*Code Général des Impôts*) mukaisesti teollisuus-, liike- ja maatalousyrittäjäille myönnettiin verohyvitys ainoastaan Ranskassa harjoitetusta T&K-toiminnasta syntyneiden kulujen perusteella. EY:n tuomioistuin totesi tuomiossaan, että lainsäädännöllä, jolla rajoitetaan verohyvitys koskemaan ainoastaan kyseisen maan alueella harjoitettua T&K-toimintaa, rikotaan palvelujen tarjoamisen vapauden periaatetta. Tuomion mukaan palveluntarjoajan sijoittautumispaikkaan perustuvalla syrjinnällä saatettiin rajoittaa jäsenvaltion rajan yli tapahtuvaa toimintaa ja se oli täysin ristiriidassa yhteisön T&K-politiikan kanssa, jonka tavoitteena on hyödyntää täysimääräisesti sisämarkkinoiden mahdollisuuksia poistamalla yritysten keskinäistä yhteistyötä haittaavia lainsäädännöstä ja verotuksesta johtuvia esteitä. Ranska poisti nopeasti verokannustimestaan epäkohdat, joihin viitattiin tuomiossa.

Esimerkkeinä epäsuoraan ilmaistuista alueellisista rajoituksista mainittakoon (1) verokannustin, jolla myönnetään hyvitys missä tahansa EU:n alueella harjoitetusta T&K-toiminnasta, mutta kannustimeen liitetyllä viranomaisten hyväksynnällä suositetaan asianomaisen jäsenvaltion T&K-toimijoita muualle sijoittautuneiden T&K-palvelujen tarjoajien kustannuksella esimerkiksi tapauksissa, joissa edellytetään viranomaishyväksyntää ainoastaan toisessa jäsenvaltiossa syntyneille T&K-kuluille tai joissa hallinnollinen taakka on raskaampi toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneille yrityksille; ja (2) verokannustin, jota voidaan soveltaa ulkoistetun T&K-toiminnan kuluihin, mutta jossa rajoitetaan sitä T&K-toiminnan osuutta, joka voidaan ulkoistaa toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneille toimijoille. Verokannustin, jolla rajataan sellaisen T&K-toiminnan osuus, joka voidaan ulkoistaa tekemättä eroa kotimaisen ja ulkomaisen alihankkijan välillä, olisi kuitenkin hyväksyttävissä.

EY:n tuomioistuin on periaatteessa tunnustanut, että verokannustimien soveltamisalaan tehdyt rajoitukset voisivat joissain erityistapauksissa olla perusteltuja joko sellaisen poikkeuksen nojalla, josta nimenomaisesti määrätään EY:n perustamissopimuksessa<sup>7</sup>, tai sellaisten perusteiden nojalla, joita EY:n tuomioistuin pitää *yleiseen etuun liittyvinä pakottavina syinä*. EY:n tuomioistuin hyväksyy tällaisen rajoituksen kuitenkin vain silloin, kun on varmaa, että asetettua tavoitetta ei voida saavuttaa vähemmän rajoittavalla toimenpiteellä (suhteellisuusperiaate). Jäsenvaltiot ovat puolustaneet alueellisia rajoituksiaan EY:n tuomioistuimessa aikojen kuluessa erinäisin perusteluin:

#### a) Verovalvonta

Jäsenvaltiot ovat väittäneet, että tehokkaan verovalvonnan tarve on yleiseen etuun liittyvä pakottava syy, joka oikeuttaa alueellisen rajoituksen käyttöön. EY:n tuomioistuimen kantana on ollut se, että jäsenvaltiolla on periaatteessa oikeus tarkastaa tutkimuskuluina vähennettävien kulujen määrä (Baxter<sup>8</sup> ja Fournier). Jäsenvaltio voi myös vaatia verovelvollista, jonka verotuksellinen kotipaikka ei ole kyseisessä valtiossa, osoittamaan selvästi ja täsmällisesti, että tämän ilmoittamat tappiot vastaavat todellisia tappioita kyseisen jäsenvaltion tulojen ja tappioiden laskemista koskevien kansallisten säännösten mukaisesti (Futura ja Singer<sup>9</sup>). EY:n tuomioistuin on kuitenkin tähän mennessä todennut (Baxter, Futura ja Singer sekä Fournier), että näissä yksittäisissä tapauksissa rajoitukset eivät ole olleet oikeassa suhteessa asetettuun tavoitteeseen nähden. Esimerkiksi asioissa Baxter ja Fournier

<sup>7</sup> EY:n perustamissopimuksen 46 ja 55 artikla.

<sup>8</sup> C-254/97.

<sup>9</sup> C-250/95.

EY:n tuomioistuin totesi, että kansallista lainsäädäntöä, jossa ei hyväksytä verovelvollisen antamaa näyttöä toisessa jäsenvaltiossa harjoitetusta T&K-toiminnasta, ei voida perustella tehokkaan verovalvonnan tarpeella. Kyseisissä tapauksissa viitataan keskinäisestä avusta annettuun direktiiviin<sup>10</sup> ja siihen, että jäsenvaltioiden pitäisi voida hankkia asiaa koskeva ja tarvittava tieto kyseisen direktiivin tai kahdenvälisten verosopimusten nojalla<sup>11</sup>.

#### *b) Verotulojen menetys*

Jäsenvaltiot ovat väittäneet useissa tapauksissa, että rajoituksen käyttöönottoa voitaisiin perustella verotulojen menetyksen ehkäisemisellä. EY:n tuomioistuin on kuitenkin tähän asti ilmaissut selkeänä kantanaan, että valtiontaloudellisia perusteluja ei voida hyväksyä kyseisinä pakottavina syinä<sup>12</sup>.

#### *c) Veron välttämisen estäminen*

EY:n tuomioistuin on periaatteessa tunnustanut, että veron välttämisen estämistä voitaisiin pitää oikeutuksena perusvapauksien rajoittamiseen. Nykyisen oikeuskäytännön perusteella voidaan kuitenkin päätellä, että EY:n tuomioistuin ei hyväksyisi yleistä alueellista rajoitusta vaan pikemminkin suosisi lainsäädäntöä, jolla estetään tapauskohtaisesti täysin keinotekoiset järjestelyt<sup>13</sup>. EY:n tuomioistuin on lisäksi viitannut jäsenvaltion mahdollisuuteen soveltaa keskinäisestä avusta annettua direktiiviä veron välttämisen ehkäisemiseksi.

#### *d) Kansallisen T&K-toiminnan ja kilpailukyyn edistäminen*

EY:n tuomioistuin totesi asiassa Fournier, että T&K-toiminnan edistämistä voidaan pitää yleiseen etuun liittyvänä pakottavana syynä, joka saattaa oikeuttaa perusvapauksien käytön rajoittamiseen. Tuomioistuin huomautti kuitenkin, että se, että jäsenvaltio kieltäytyy myöntämästä T&K-toimintaa koskevaa verohelpotusta siitä syystä, että kyseinen toiminta on tapahtunut toisessa jäsenvaltiossa, on ristiriidassa yhteisön T&K-politiikan tavoitteiden kanssa, sillä EY:n perustamissopimuksen 163 artiklan 1 kohdan mukaisesti kyseisen politiikan tavoitteena on *lujittaa yhteisön teollisuuden tieteellistä ja teknologista perustaa sekä suosia yhteisön teollisuuden kansainvälisen kilpailukyyn kehittämistä*.

Nykyinen oikeuskäytäntö sisältää vahvan ja johdonmukaisen näytön siitä, että on epätodennäköistä, että EY:n tuomioistuin hyväksyisi alueellisten rajoitusten käytön T&K-toimintaa koskevia verokannustimia sovellettaessa. Jäsenvaltioiden olisi T&K-verokannustimia suunnitellessaan huomioitava se, että kaikkia suoraan ilmaistuja ja joissain tapauksissa myös epäsuoraan ilmaistuja alueellisten rajoitusten muotoja pidetään EY:n perustamissopimuksen vastaisina. Tämä ei kuitenkaan sulje pois sellaisia alueellisia rajoituksia, joilla pelkästään määritellään jäsenvaltioiden verotusta koskevan toimivallan alueelliset rajat. Esimerkiksi T&K-henkilöstön tuloverotusta ja sosiaaliturvaa koskeva kannustin voitaisiin luonteensa perusteella rajoittaa tosiasiallisesti koskemaan henkilöitä, jotka harjoittavat T&K-toimintaa jäsenvaltiossa, johon he maksavat veronsa ja sosiaaliturvamaksunsa.

---

<sup>10</sup> Neuvoston direktiivi 77/799/ETY, sellaisena kuin se on muutettuna direktiivillä 2004/56/EY.

<sup>11</sup> Vestergaard C-55/98, Futura ja Singer C- 250/95 sekä Danner C-136/00.

<sup>12</sup> Danner C-136/00, X & Y C-436/00 ja ICI C-264/96, De Groot C-385/00, Bosal C-169/01, Saint-Gobain C-307/97 sekä Skandia C-422/01.

<sup>13</sup> X & Y C-436/00 ja Danner C-136/00.

## 1.2. Valtiontukisääntöjen huomioiminen

Jäsenvaltioiden T&K-verokannustimissa on noudatettava paitsi EY:n perustamissopimuksessa määrättyistä vapauksista johtuvia oikeudellisia rajoituksia myös yhteisön valtiontukisääntöjä. Perustamissopimuksen 87 artiklan 1 kohdassa määrätään, että *jäsenvaltion myöntämä taikka valtion varoista muodossa tai toisessa myönnetty tuki, joka vääristää tai uhkaa vääristää kilpailua suosimalla jotakin yritystä tai tuotannonalaa, ei sovellu yhteismarkkinoille, siltä osin kuin se vaikuttaa jäsenvaltioiden väliseen kauppaan*. Valtiontukisääntöjä sovelletaan periaatteessa tuen muodosta riippumatta. Niinpä T&K-verokannustimet saattaisivat olla valtiontukea, jos perustamissopimuksen 87 artiklan 1 kohdan asiaa koskevat perusteet ja EY:n tuomioistuimen oikeuskäytäntö siitä, millä edellytyksin T&K-verotoimenpiteet katsotaan valtiontueksi, täyttyvät, ja edellyttäen että tuki ei kuulu vähämerkityksistä tukea (*de minimis*) koskevan asetuksen<sup>14</sup> soveltamisalaan. Näitä edellytyksiä arvioidaan yksityiskohtaisesti komission vuonna 1998 antamassa tiedonannossa valtiontukisääntöjen soveltamisesta yritysten välittömään verotukseen<sup>15</sup>, ja siinä annetaan lisäksi yksityiskohtaisia ohjeita. Yksi tärkeimmistä perusteista on T&K-verokannustimen valikoivuus. T&K-verokannustinta pidetään valikoivana, jos sen mahdollisten edunsaajien ryhmää rajoitetaan erityisesti edunsaajan koon (esim. pk-yritykset), sijainnin tai toimialan perusteella ja jos kannustin sinällään katsotaan todennäköisesti valtiontueksi.

Tukholmassa ja Barcelonassa kokoontunut Eurooppa-neuvosto kehotti päätelmissään jatkuviin toimiin valtiontuen yleisen tason alentamiseksi ja korosti tarvetta suunnata tukea uudelleen laaja-alaisiin yhteistä etua koskeviin tavoitteisiin, kuten taloudelliseen ja sosiaaliseen yhteenkuuluvuuteen, sekä kohdentamaan tukea markkinoilla havaittuihin ongelma-kohtiin.

Lisäksi todettakoon, että välittömään verotukseen liittyvissä toimenpiteissä, joita toteutetaan yleisten talouspoliittisten tavoitteiden saavuttamiseksi tiettyihin tuotantokuluihin liittyvän verorasitteen keventämiseksi (T&K-kulut mukaan luettuna), ei yleensä ole kyse valtiontuesta, jos niitä sovelletaan tasapuolisesti kaikkiin yrityksiin ja kaikkien tavaroiden ja palvelujen tuotantoon. Se, että joissakin, varsinkin T&K-toimintaan voimakkaasti panostavilla aloilla toimivissa yrityksissä T&K-menot ovat toisia yrityksiä korkeammat, mistä syystä ne hyötyvät enemmän T&K-verotoimenpiteistä, ei välttämättä tarkoita sitä, että toimenpiteet ovat valikoivia.

Valtiontueksi luokiteltavat T&K-verokannustimet voivat olla tietyissä tapauksissa perustamissopimuksen mukaisia sen 87 artiklan 3 kohdan nojalla. Komissio on myös vahvistanut uudet tarkistetut tutkimus-, kehitys- ja innovaatiotoimintaan myönnettävää valtiontukea koskevat yhteisön puitteet (jäljempänä ”T&K&I-puitteet”<sup>16</sup>), joiden mukaisesti komissio arvioi sille tiedoksi annettuja T&K&I-toiminnan valtiotukitoimia kuten T&K-verokannustimien muodossa toteutettavia toimenpiteitä.

Jäsenvaltioiden olisi otettava T&K-verokannustimia suunnitellessaan huomioon edellä mainitut komission tiedonanto ja T&K&I-puitteet. Ensimmäiseksi on määriteltävä, voidaanko T&K-verokannustinta pitää yleisenä toimenpiteenä. Useimmissa tapauksissa T&K-verokannustimia, jotka ovat kaikkien yritysten hyödynnettävissä niiden koosta, toimialasta tai

<sup>14</sup> Komission asetus (EY) N:o 69/2001 tai sitä seuraava asetus.

<sup>15</sup> EYVL C 384, 10.12.1998, s. 3.

<sup>16</sup> RDI Framework



sijainnista riippumatta, pidetään yleisinä toimenpiteinä, jotka eivät kuulu T&K&I-puitteiden soveltamisalaan.

Arvioidessaan EY:n perustamissopimuksen 87 artiklan 1 kohdan mukaisesti valtiontueksi luokiteltavaa T&K-verokannustinta komissio tarkastelee erityisesti seuraavia asioita:

- T&K-verokannustin koskee yhtä tai useampaa T&K&I-puitteissa määriteltyä T&K-luokkaa, joita ovat perustutkimus, teollinen tutkimus ja kokeellinen kehittämistyö,
- T&K-verokannustin koskee pelkästään tiettyjä T&K&I-puitteissa lueteltuja veroetuun oikeuttavia T&K-kuluja, ja
- T&K-verokannustimen tuki-intensiteetti voidaan määrittää ja se ei ylitä T&K&I-puitteissa vahvistettua enimmäisrajaa.

T&K&I-puitteissa todetaan lisäksi, että tuki-intensiteettiä määrittäessään komissio pitää lähtökohtanaan jäsenvaltioiden esittämien arviointiselvitysten perusteella sitä, että T&K-verokannustimien vaikutuksena on saada yritykset investoimaan entistä enemmän T&K-toimintaan.

Huomioon on lisäksi otettava asiaan liittyvät kumulaatiosäännöt, joiden perusteella määräytyy, onko yritys oikeutettu tukeen eri toimenpiteiden nojalla.

On myös arvioitava, kuuluvatko verotoimenpiteet ryhmäpoikkeusasetusten soveltamisalaan.

## **2. T&K-VEROKOHTELUN JA –KANNUSTIMIEN ONNISTUNUT SUUNNITTELU**

Viime vuosina yhä useammat jäsenvaltiot ovat mukauttaneet tai ottaneet käyttöön T&K-verokannustimia T&K-investointien lisäämiseksi<sup>17</sup>. Tätä nykyä 15 jäsenvaltiota käyttää niitä osana julkisen tuen välinevalikoimaa. Tieteen ja tekniikan tutkimuskomitean (CREST)<sup>18</sup> asiantuntijaraportit<sup>19</sup> sisältävät avoimen koordinoitimenetelmän mukaisesti yleiskatsauksen ja yksityiskohtaisen arvioinnin jäsenvaltioiden ja muiden asianomaisten maiden soveltamista eri T&K-verokannustimista. Raporteissa tuodaan esille verokannustimien eri tyypit ja ominaisuudet ottaen huomioon asianomaisissa maissa vallitsevat erilaiset olosuhteet (yleinen veropolitiikka, elinkeinoelämän rakenne, yksityissektorin T&K-investoinnit). Ei ole olemassa yksiselitteistä vastausta siihen, miten T&K-verokannustimia pitäisi suunnitella, toteuttaa ja arvioida.

Eri järjestelmien yksityiskohtaisten asiantuntija-arviointien ja muiden tehtyjen arviointien perusteella voidaan pääperiaatteina esittää joukko perusvaihtoehtoja ja -ominaisuuksia sekä muuttuvia tekijöitä, jotka luetellaan liitteessä<sup>20</sup>. Verokannustimissa olisi muun muassa toteuduttava seuraavat pääperiaatteet:

---

<sup>17</sup> International Bureau of Fiscal Documentation -verotutkimuslaitoksen (IBFD) vuodelta 2004 oleva raportti T&K-kulujen verokohtelusta.

<sup>18</sup> Eurooppa-neuvoston ja komission tieteellinen neuvoa-antava komitea.

<sup>19</sup> CREST-raportit.

<sup>20</sup> SEC(2006) XXX.

- niiden olisi koskettava entistä useampia yrityksiä, niissä olisi maksimoitava yritysten T&K-menojen (BERD) kasvupotentiaali ja minimoitava markkinahäiriöt sekä toteutettava yleisiä toimenpiteitä parhaalla mahdollisella tavalla,
- niissä olisi laskettava mukaan kaikki juoksevat kulut ja huomioitava tietyn tyyppiset T&K-toimintaan liittyvät pääomakulut,
- niissä olisi keskityttävä varmistamaan verokannustimien suora vaikutus ja niiden vaikutus yritysten toimintatapojen muutokseen (*behavioural additionality*),
- niissä olisi huomioitava arviointiperusteet ja suunnitteluvaiheesta peräisin olevat tiedot,
- niiden yhteydessä olisi tarkasteltava, ovatko verokannustimet täyttäneet tavoitteensa, onko niiden toteutus ja hallinnointi ollut tehokasta ja onko niillä ollut kauaskantoisempia yhteiskunnallisia vaikutuksia.

Liitteessä annetaan yksityiskohtaisia ohjeita verokannustimien yleisestä suunnittelusta ja täytäntöönpanosta edellä esitettyjen periaatteiden mukaisesti; tämän lisäksi liitteessä annetaan ohjeita eri järjestelmistä ja helpotuksista sekä kannustimien käyttöön oikeuttavista T&K-kuluista. Liitteessä esitetään vaihtoehtoja T&K-verokohtelun parantamiseksi eri politiikan aloilla tarkastelemalla erityisesti useamman politiikan alan yhteisvaikutuksia sekä sitä, millainen hyöty saadaan yleisesti T&K-toimintaa suosivasta verotusympäristöstä verrattuna tilanteeseen, jossa käytetään yleisiä yhtiöverokannustimia tai annetaan valikoidusti tukea nuorille innovatiivisille pk-yrityksille. Jäsenvaltioita kehoitetaan huomioimaan nämä ohjeet ottaessaan käyttöön uusia tai tarkistaessaan jo käytössä olevia T&K-verokannustimiaan.

T&K-verokannustimien entistä tehokkaamman käytön varmistamiseksi on tärkeää, että niiden vaikutuksia arvioidaan järjestelmällisesti ja johdonmukaisesti sekä yrityskohtaisesti että laajemmin koko talouden kannalta. Tähän mennessä on kuitenkin tehty vain vähän arviointiselvityksiä ja niissä on usein käytetty toisistaan eroavia menetelmiä, minkä vuoksi tuloksia on vaikea vertailla keskenään. Jäsenvaltioita kehoitetaan ottamaan käyttöön järjestelmälliset ja johdonmukaiset arviointimenetelmät liitteessä määriteltyjen periaatteiden mukaisesti.

Ehdotettuun menetelmään sisältyvät T&K-verokannustimien odotettujen vaikutusten ennakoarviointi ja jälkiarvioinnin valmistelu jo suunnitteluvaiheessa. Komissio tukee kokemusten ja hyvien käytäntöjen vaihtoa perustamalla kansallisten asiantuntijoiden verkoston.

### **3. YHTEISEN EDUN MUKAISIA TOIMENPITEITÄ KOSKEVAT PERIAATTEET**

Jotta T&K-verokannustimien käyttöä voidaan tehostaa ja T&K-toiminnan verotuskohtelua parantaa EU:ssa, on tarpeen ottaa johdonmukaisesti huomioon myös joukko muita verokysymyksiä edellä lueteltujen peruseriaatteiden lisäksi (yhdenmukaisuus EU-lainsäädäntöön nähden ja muiden jäsenvaltioiden hyvien käytäntöjen hyödyntäminen). Jotkut näistä kysymyksistä koskevat yleisen verojärjestelmän tutkimustoimintaan liittyviä näkökohtia tai yhteisen edun mukaisia T&K-kysymyksiä.

Tässä luvussa ehdotettujen aloitteiden yhteisenä tavoitteena on varmistaa, että veropolitiikalla tuetaan entistä enemmän osaamistalouden toteutumista ottamalla käyttöön johdonmukainen

kehys, joka on omiaan lisäämään T&K-investointeja ja parantamaan sisämarkkinoiden toimivuutta.

Jäsenvaltioita pyydetään keskustelemaan tässä luvussa ehdotetuista aloitteista EU-tasolla ja ottamaan ne huomioon tarkistaessaan veropolitiikkansa.

### **3.1. Laaja-alaisten kansainvälisten T&K-hankkeiden tukeminen**

Tiedon yhä lisääntyvä globaalistuminen ja tutkimus- ja innovaatiotoiminnan kansainvälistyminen ovat tällä hetkellä merkittäviä suuntauksia. Tätä kehitystä vauhdittavat tieto- ja viestintäteknologian saavutukset sekä globalisaation ja kansainvälisen yhteistyön tiedon tuotannolle ja levittämiselle antama huomattava lisäarvo. Eureka-hankkeesta ja muista kansainvälisistä tutkimushankkeista saadut kokemukset ovat osoittaneet, että laaja-alaisilla kansainvälisillä hankkeilla on suuria vaikeuksia varmistaa oikea-aikainen ja synkronoitu monivuotinen rahoitus, kun rahoitus tulee usealta jäsenvaltiolta. Nämä vaikeudet johtuvat usein jäsenvaltioiden noudattamista erilaisista hyväksymismenettelyistä. Vaikka kansainvälisiin hankkeisiin olisi periaatteessa kannustettava niiden huomattavan tuottavuuden, opettavuuden ja tietämyksen siirron vuoksi, edellä mainituista syistä saattaa käydä niin, että kyseisiä hankkeita pyritään välttämään. Näiden ongelmien ratkaisemiseksi saattaa olla aiheellista soveltaa erityisiä T&K-verokannustimia, sillä ne ovat oikea-aikaisia ja niiden vaikutus on ennakoitavissa koko tutkimushankkeen keston ajan sen sijaan, että hankkeet rahoitettaisiin yksinomaan avustuksilla.

Tästä syystä jäsenvaltioita kehoitetaan yhdessä Euroopan komission kanssa poistamaan kansainvälisiin tutkimushankkeisiin liittyviä esteitä esimerkiksi parantamalla laaja-alaisiin kansainvälisiin T&K-hankkeisiin osallistuville teollisuuden toimijoille myönnettävien verokannustimien käyttöä ja koordinointia.

Koska tällainen julkinen tuki on valikoivaa, se luokitellaan valtiontueksi, mistä syystä sen on noudatettava tarkistettujen T&K&I-puiteiden määräyksiä ja EY:n perustamissopimuksen 87 artiklan 3 kohdassa tarkoitettuja Euroopan yhteistä etua koskevia tärkeitä hankkeita koskevaa määrystä.

### **3.2. Nuoret innovatiiviset yritykset**

Jotkut jäsenvaltiot ovat ottaneet käyttöön nuorille innovatiivisille yrityksille<sup>21</sup> suunnattuja verokannustimia, joilla saattaa olla myönteinen vaikutus T&K-toimintaan ja kyseisten yritysten kasvuun. Tällainen kannustin voi olla esimerkiksi vapautus yhtiöverosta tai määräaikainen vapautus erittäin pätevän henkilöstön, kuten tutkijoiden ja asiantuntijoiden, palkkaamiseen liittyvien sosiaaliturvamaksujen maksamisesta, millä alennetaan nuorten T&K-toimintaan panostavien yritysten kuluja. Jäsenvaltioita kehoitetaan harkitsemaan erityisten verokannustimien tarjoamista tälle strategisesti tärkeälle yritysryhmälle.

### **3.3. Hyväntekeväisyyteen perustuvan tutkimusrahoituksen edistäminen**

Yksi keino lisätä eurooppalaisia T&K-investointeja voisi olla parantaa tutkimustoimintaa rahoittavien hyväntekeväisyysyhteisöjen, kuten säätiöiden ja hyväntekeväisyysjärjestöjen (jäljempänä ”tutkimussäätiöt”) verokohtelua. Tutkimussäätiöt ovat yksityisiä yhteisöjä, joiden

---

<sup>21</sup> Ks. T&K&I-puiteissa annettu määritelmä.

tavoitteena on lisätä tieteellistä tietoa rahoittamalla yliopistojen ja julkisten tutkimuskeskusten kaltaisten yleishyödyllisten laitosten T&K-toimintaa. Vaikka on olemassa joitakin suuria tutkimussäätiöitä<sup>22</sup>, tätä rahoituslähdetä hyödynnetään Euroopassa liian vähän Yhdysvaltoihin verrattuna. Lisäksi on olemassa tiettyjä virallisia ja epävirallisia esteitä, jotka toisaalta estävät yksityishenkilöitä ja yrityksiä antamasta lahjoituksia ja toisaalta estävät varojen suuntaamista tutkimustoimintaan.

Tämän vuoksi on tarpeen parantaa rajatylittävien lahjoitusten ja säätiöiden toiminnan verokohtelua tasavertaisten toimintaedellytysten luomiseksi EU:ssa. Se, että sovittaisiin yhteisestä määritelmästä käsitteelle ”yleishyödylliset yhteisöt” tai että tunnustettaisiin vastavuoroisesti verohelpotuksiin oikeutetut yleishyödylliset yhteisöt, olisi tärkeä edistysaskel rajatylittävän rahoituksen helpottamiseksi. Vastaava perusajatus löytyy European Foundation Centre -järjestön ehdotuksesta eurooppalaiseksi säätiöitä koskevaksi perussäännöksi, jossa vastaavalla tavalla puolustetaan tällaisten säätiöiden sekä niiden rahoittajien ja edunsaajien syrjimätöntä verokohtelua.

Jäsenvaltioita pyydetään tukemaan yhteistä lähestymistapaa, joka koskee i) itse säätiöiden verokohtelua riippumatta niiden sijoittautumispaikasta EU:ssa, ja ii) yleishyödyllisten yhteisöjen määritelmää.

Komissio tukee *eurooppalaisen hyväntekeväisyyttä ja tutkimusrahoitusta käsittelevän foorumin* perustamista; se olisi paikka, jossa voitaisiin jakaa kokemuksia, tarkastella parhaita käytäntöjä ja edistää yhteistyötä.

### **3.4. Tutkijoiden liikkuvuus jäsenvaltioiden välillä**

Jotta tutkijoiden liikkuvuutta EU:n alueella voitaisiin helpottaa, olipa kyse tutkijoiden pitempiaikaisesta oleskelusta toisessa jäsenvaltiossa tai heidän tekemästään lyhyemmästä työmatkasta, jäsenvaltioita kehoitetaan helpottamaan verosääntöjä, joita tutkijoiden ja heitä palkkaavien laitosten on noudatettava, ja sallittava verottomien avustusten käyttö uuteen työpaikkaan siirtymisestä tosiasiallisesti aiheutuneiden kustannusten kuten matkakulujen korvaamiseksi.

Jäsenvaltioiden ja tutkimushenkilöstöä palkkaavien laitosten olisi lisäksi tehostettava tiedottamista sellaisista erityisistä verokannustimista, jotka saattavat olla myös tutkijoiden käytettävissä (esim. ulkomaisen henkilöstön veroedut). Jäsenvaltioita kehoitetaan myös selvittämään, millä edellytyksin tutkijat voisivat säilyttää verotuksellisen kotipaikkansa alkuperäisessä kotimaassaan tietyn määräajan. Jäsenvaltioiden olisi joka tapauksessa vältettävä kaksinkertaista verotusta esimerkiksi parantamalla tiedottamista ja tiedon saatavuutta niistä kahdenvälisen verosopimusten määräyksistä ja kansallisen lainsäädännön säännöksistä, joita sovelletaan ulkomaisiin tutkijoihin.

### **3.5. T&K-toiminnan ulkomaille ulkoistamisen helpottaminen**

Joissain jäsenvaltioissa, kuten Ranskassa ja Espanjassa, yrityksillä on mahdollisuus hakea todistus siitä, että niillä on valmiudet harjoittaa T&K-toimintaa. Tällaiset todistukset helpottavat T&K-verokannustimien soveltamista ja ne ovat voimassa useita vuosia. Tällaisia todistuksia käyttävät veroviranomaiset verohelpotushakemusten käsittelyn nopeuttamiseksi. Jotta voitaisiin välttyä alueelliselta syrjinnältä tapauksissa, joissa T&K-toiminta on ulkoistettu

---

<sup>22</sup> The Wellcome Trust, Volkswagen Stiftung, Fondazione Cariplo ja Champalimaud Foundation.

toiseen jäsenvaltioon, tällaisia todistusmenettelyjä noudattavia jäsenvaltioita kehoitetaan laajentamaan todistusten käyttö koskemaan myös toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneita T&K-toimintaa harjoittavia yrityksiä.

Jäsenvaltioita, joita asia koskee, kehoitetaan sopimaan tällaisten todistusten sisällöstä niiden vastavuoroisen tunnustamisen helpottamiseksi ja EU:n alueella toimivien yritysten hallinnollisen taakan vähentämiseksi. Komissio aikoo antaa ehdotuksen kyseisen todistuksen mahdollisesta rakenteesta keskustelun käynnistämiseksi.

Joissain jäsenvaltioissa myönnetään tällainen todistus automaattisesti T&K-toimintaa harjoittaville julkisyhteisöille. Jotta välttyttäisiin alueelliselta syrjinnältä tapauksissa, joissa T&K-toiminta ulkoistetaan toiseen jäsenvaltioon, toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneita vastaavanlaisia julkisyhteisöjä olisi kohdeltava yhdenmukaisesti oman maan julkisyhteisöihin verrattuna. Komissio on laatinut luettelon sellaisista EU:n alueelle sijoittautuneista T&K-toimintaa harjoittavista julkisyhteisöistä, jotka ovat osallistuneet tutkimuksen puiteohjelmaan. Luettelo julkaistaan Internetissä, ja sen avulla asianomaisilla jäsenvaltioilla on mahdollisuus soveltaa T&K-verokannustimiaan syrjimättömällä tavalla. Komissiolla on tarkoitus saattaa luettelon tiedot ajan tasalle säännöllisesti, mistä syystä kaikkia jäsenvaltioita pyydetään tarkistamaan luettelo ja tarvittaessa toimittamaan tiedot luetteloon lisättävistä muista julkisyhteisöistä.

### **3.6. T&K-toiminnan arvonlisävero**

Verovelvolliselle aiheutuneista T&K-kuluista maksettu arvonlisävero (alv) on vähennyskelpoinen, kun kyseisiä tavaroita ja palveluja käytetään arvonlisäverollisissa liiketoimissa. Kuudennen alv-direktiivin verovapautuksia, viranomaisia ja tukia koskevat voimassa olevat säännöt saattavat vaikuttaa tähän vähennysoikeuteen, millä rasitetaan tarpeettomasti tietynlaista tutkimustoimintaa. Komissio on sitoutunut tarkastelemaan näitä kolmea ajanmukaistamista kaipaavaa kysymystä<sup>23</sup>. Lainsäädäntöä tarkastellessaan komissio tutkii kriittisesti T&K-kuluihin kohdistuvan alv:n palauttamiseen liittyviä rajoituksia. Se myös tutkii, missä määrin nykyiset viranomaisiin ja tukiin sovellettavat säännöt haittaavat julkisen ja yksityisen sektorin yhteistyöhankkeita ja kulujen jakamista. Tämä tarkastelu kattaa myös tutkimusalan, jolla tällaisia järjestelyjä käytetään yhä useammin sellaisen T&K-toiminnan toteuttamiseksi, joka edellyttää yksityisen ja julkisen sektorin rahoituksen yhdistämistä ja yksityisten tahojen harjoittaman tutkimustoiminnan ulkoistamista julkisyhteisöille (sopimustutkimus). Nykyisten alv-sääntöjen soveltaminen julkisyhteisöihin on monimutkaista, mistä syystä jäsenvaltiot soveltavat sääntöjä epä johdonmukaisesti. Julkisiin ja yksityisiin yhteisöihin sovellettava eri alv-kohtelu vääristää kilpailua, aiheuttaa taloudellista tehottomuutta ja houkuttelee veron välttämiseen. Komissio aikoo tarkastella tapoja yksinkertaistaa näitä sääntöjä ja helpottaa niiden entistä yhdenmukaisempaa soveltamista kaikkialla yhteisössä. Tällä voidaan varmistaa tasavertaiset toimintaedellytykset sellaisissa toiminnoissa kuten sopimustutkimustoiminta, joihin sekä julkiset että yksityiset yhteisöt osallistuvat.

Verovapautuksia, viranomaisia ja tukia koskevat ongelmat liittyvät tiiviisti toisiinsa, joten niitä käsitellään yhtenä kokonaisuutena. Mahdollisen säädösehdotuksen sosiaaliset ja taloudelliset vaikutukset arvioidaan ennen kuin ehdotus annetaan vuonna 2008.

---

<sup>23</sup> KOM(2000) 348.

### **3.7. T&K-toiminnan verokohtelu yhteisessä yhtenäistetyssä yhtiöveropohjassa**

Pidemmällä aikavälillä on suotavaa laatia T&K- ja innovaatiotoiminnalle EU:n laajuinen vero-oikeudellinen määritelmä ja soveltaa tällaisiin kuluihin suotuisaa verokohtelua yhteisessä yhtenäistetyssä yhtiöveropohjassa. Komissio aikoo ottaa tämän kysymyksen esille jäsenvaltioiden kanssa asiaa käsittelevässä työryhmässä, jotta voidaan löytää johdonmukainen ja tasapainoinen ratkaisu, joka on sopusoinnussa yhteisen yhtenäistetyn yhtiöveropohjan muiden mahdollisten kannustimien kanssa.

## **4. PÄÄTELMÄ**

Komissio on tietoinen monissa jäsenvaltioissa parhaillaan vallitsevasta suuntauksesta parantaa T&K-toiminnan verokohtelua ja suhtautuu siihen myönteisesti keinona lisätä yritysten T&K-investointeja. Erilaisten T&K-verokannustimien määrän kasvu uhkaa kuitenkin pirstoa Euroopan yhtiöverotusympäristöä, mistä syystä osa kannustimien tarjoamista mahdollisuuksista saattaa jäädä hyödyntämättä rajatylittävässä T&K-toiminnassa. Tästä syystä T&K-verokannustimien käyttöä on tietyssä määrin koordinoitava, millä edistetään niiden tehokasta käyttöä EU:n alueella ja tehostetaan kansainvälistä tutkimusyhteistyötä T&K-toiminnan globaalistumisen jatkuessa. Tässä tiedonannossa ja sen liitteessä esitetään oikeudelliset edellytykset ja vaihtoehdot, joiden avulla jäsenvaltiot voivat parantaa T&K-toimintaan soveltamaansa verokohtelua.