

**Hallituksen esitys Eduskunnalle laeiksi rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta annetun lain sekä kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta annetun lain muuttamisesta**

**ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ**

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta annettua lakia ja rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta annettua lakia.

Lakeihin ehdotetaan lisättäväksi säännökset, joiden nojalla Euroopan unionin jäsenvaltioihin maksettavat korot ja rojaltit olisivat eräissä tapauksissa lähdeverovapaita. Samalla poistettaisiin Suomen velvollisuus vähentää jäsenvaltioista Suomeen maksetuista koroista ja rojalteista kyseisessä valtiossa

peritty lähdevero Suomen verosta, kun korko tai rojaltilta suoritetaan etuyhteydessä olevien yhtiöiden tai yhtiöillä toisessa jäsenvaltiossa olevan kiinteän toimipaikan välillä.

Ehdotetut muutokset liittyvät Euroopan unionin neuvoston antamaan kahteen erilliseen direktiiviin.

Lait ovat tarkoitettut tulemaan voimaan 1 päivänä tammikuuta 2004. Niin sanottua säästödirektiiviä koskevia muutoksia sovellettaisiin vuoden 2005 alusta.

**YLEISPERUSTELUT**

**1. Nykytila**

**1.1. Suomesta ulkomaille ja ulkomailta Suomeen maksetun koron ja rojaltilta verotus**

**Korko**

Henkilö, joka ei ole verovuonna asunut Suomessa, sekä ulkomainen yhteisö, ovat tuloverolain (1535/1992) 9 §:n 1 momentin 2 kohdan mukaan velvolliset suorittamaan tuloveroa Suomelle vain Suomesta saamastaan tulosta (*rajoitettu verovelvollisuus*). Ulkomaille maksettu korko katsotaan saman lain 10 §:n 1 momentin 7 kohdan mukaan Suomesta saaduksi silloin, kun velallinen on Suomessa asuva henkilö taikka suomalainen yhteisö, yhtymä, yhteisetuus tai kuolinpesä.

Rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta annetun lain (627/1978) 2 luvun 7 §:n mukaan koron lähdeverokanta on Suomessa 29 prosenttia.

Tuloverolain 9 §:n 2 momentin mukaan rajoitetusti verovelvollinen ei ole verovelvollinen Suomesta saamastaan korkotulosta, joka

on maksettu ulkomaankaupassa syntyneelle tilisaamiselle, pankkiin tai muuhun rahalaitokseen talletetuille varoille, obligaatiolle, debentuurille, muulle joukkovelkakirjalainalle taikka sellaiselle ulkomailta Suomeen otetulle lainalle, jota ei ole katsottava lainansaajan omaan pääomaan rinnastettavaksi pääomansijoitukseksi. Tämän säännöksen perusteella ovat käytännössä lähdeverovapaita lähes kaikki yritysten välisiin saamisiin perustuvat korot ja muut korot pääosin, maksettiinpa ne Suomesta Euroopan unionin jäsenvaltioihin tai muualle.

Suomen verolainsäädännössä ei ole koron määritelmää.

Tuloverosopimusten ne määräykset, joiden mukaan Suomella on oikeus verottaa Suomesta ulkomaille maksettavaa korkoa, ovat Suomen lähdeveron kantamisen kannalta vailla käytännön merkitystä, koska Suomi on tuloverolain 9 §:n 2 momentin nojalla luopunut verottamisoikeudestaan. Lähdeverovapaus on ollut myös Suomen verosopimuspolitiikkana korkojen osalta. Niistä neljästätoista Euroopan unionin jäsenvaltiosta, joiden kanssa Suomella on tällä hetkellä voimassa

verosopimus, seuraavien verosopimusten mukaan korko on lähdeverovapaata: Alankomaat (SopS 84/1995), Irlanti (SopS 88/1993), Iso-Britannia (SopS 2/1970), Itävalta (SopS 18/2001), Luxemburg (SopS 18/1983), Ruotsi (SopS 26/1997), Saksa (SopS 18/1982) ja Tanska (SopS 26/1997). Lopuista kuudesta jäsenvaltiosta Belgian (SopS 66/1978), Espanjan (SopS 67/1968), Kreikan (SopS 58/1981) ja Ranskan (SopS 8/1972) kanssa tehtyjen verosopimusten mukaan lähdevero on enintään 10 prosenttia ja Italian (SopS 55/1983) ja Portugalin (SopS 27/1971) kanssa tehtyjen verosopimusten mukaan se on enintään 15 prosenttia.

Verosopimukseen sisältyvä koron määritelmä on yleensä samansisältöinen. Verosopimukseen sisältyy myös määräys, jonka mukaan koron saajan ja maksajan tai heidän molempien ja kolmannen henkilön välisen erityisen suhteen perusteella maksetusta liian korkeasta korosta normaalikoron ylittävä osa voidaan jättää verottamatta sopimuksessa tarkoitettuna korkona. Lähdevaltion asemassa oleva sopimusvaltio, eli jokin Euroopan unionin jäsenvaltio, voi silloin verottaa ylittävää koron osaa kansallisten säännönsä mukaisesti.

Jäsenvaltiosta toiseen maksettavan koron verottamisesta ei ole yhteisölainsäädäntöä.

Ulkomailta Suomeen maksettava korko on veronalaista tuloa. Jos siitä on kannettu lähdevaltiossa lähdeveroa, Suomen verosopimusten ja kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta annetun lain (1552/1995) säännösten mukaan annettava hyvitys tästä lähdeverosta.

Suomen ja Espanjan välisen verosopimuksen 23 artiklan 3 kappaleen mukaan kumpikin sopimuspuoli, ja Suomen ja Portugalin välisen verosopimuksen 23 artiklan 5 kappaleen mukaan Suomi, on velvollinen myöntämään koron tai rojaltin perusteella hyvityksen lähdeverosta, joka on jätetty kantamatta talouskehityksen edistämiseksi.

#### Rojalti

Ulkomaille maksettu rojalti, lisenssimaksu ja muu niihin rinnastettava hyvitys katsotaan tuloverolain 10 §:n 1 momentin 8 kohdan mukaan Suomesta saaduksi tuloksi, jos hyvi-

tyksen perusteena olevaa omaisuutta tai oikeutta käytetään elinkeinotoiminnassa Suomessa tai jos hyvityksen maksamiseen velvollinen on Suomessa asuva henkilö tai suomalainen yhteisö, yhtymä, yhteisetuus tai kuolinpesä.

Rojaltilla tarkoitetaan rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta annetun lain 3 §:n 3 momentin mukaan korvausta kirjallisen, taiteellisen tai tieteellisen teoksen tekijänoikeuden, valokuvaan perustuvan oikeuden taikka patentin, tavaramerkin, mallin, muotin, piirustuksen, salaisen kaavan tai valmistustavan käyttämisestä tai käyttöoikeudesta taikka teollisia, kaupallisia tai tieteellisiä kokemuksia koskevista tiedoista.

Rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta annetun lain 7 §:n mukaan rojalti sovellettava lähdeverokanta on 29 prosenttia. Vero elokuvafilmin käyttämisestä tai käyttöoikeudesta saadusta korvauksesta määrätään kuitenkin verotusmenetelystä annetun lain (1558/1995) mukaisesti. Tällaisesta rojaltista ei kanneta lähdeveroa lainkaan, vaan se pelkästään vähennetään kuluna verotettava tuloa laskettaessa.

Tuloverosopimukseen sisältyvän, useimpien samanlaisen rojaltin määritelmän mukaan rojaltilla tarkoitetaan kaikkia suorituksia, jotka saadaan korvauksena kirjallisen, taiteellisen tai tieteellisen teoksen, siihen luettuna, elokuvafilmi, tekijänoikeuden sekä patentin, tavaramerkin, mallin tai muotin, piirustuksen, salaisen kaavan tai valmistusmenetelmän käyttämisestä tai käyttöoikeudesta tahi kokemuseräisestä teollis-, kaupallis- tai tieteellisuonteisesta tiedosta. Rojalti voi verosopimuksessa olevan määritelmän mukaan kattaa myös leasingin. Suomen osalta tämä koskee Espanjan, Iso-Britannian, Ranskan, Portugalin ja Saksan kanssa tehtyjä sopimuksia. Verosopimuksissa oleva määritelmä poikkeaa rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta annetun lain 3 §:n 3 momentissa olevasta määritelmästä elokuvafilmin osalta aina, ja leasingin osalta mainittujen maiden sopimuksissa. Määritelmien välillä on myös eräitä teknisiä eroja.

Verosopimuksella lähdevero on poistettu Suomen ja Alankomaiden, Irlannin, Iso-Britannian, Ranskan, Ruotsin ja Tanskan vä-

lillä. Veroa kannetaan pääasiassa muista kuin kirjallisista, taiteellisista ja tieteellisistä teoksista maksetusta rojaltista Belgian, Italian, Luxemburgin ja Saksan ja toisaalta Suomen välillä 5 prosentin verokannan mukaan sekä vastaavasti Kreikan ja Suomen välillä 10 prosentin verokannan mukaan, ja kaikista rojaltista Espanjan ja Itävallan sekä toisaalta Suomen välillä 5 prosentin verokannan mukaan ja Portugalin ja Suomen välillä 10 prosentin verokannan mukaan.

Suomen verosopimuspolitiikkana rojaltien osalta on ollut lähdeverovapaus.

Verosopimuksissa on myös rojaltin osalta määräys, jonka mukaan rojaltin saajan ja maksajan tai heidän molempien ja kolmannen henkilön välisen erityisen suhteen perustella maksetusta liian korkeasta rojaltista voidaan sen normaalirojaltikannan ylittävä osa jättää verottamatta sopimuksessa tarkoitettuna rojaltna ja kyseinen lähdevaltion asemassa oleva sopimusvaltio, eli Euroopan unionin jäsenvaltio, voi verottaa sitä kansallisten säännöstensä mukaan.

Toisesta jäsenvaltiosta toiseen maksettavan rojaltin verottamisesta ei ole yhteisöläinsäädäntöä.

Ulkomailla Suomeen maksettava rojaltn on veronalaista tuloa. Jos siitä on ulkomailla kannettu lähdeveroa, Suomen on verosopimusten ja kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta annetun lain (1552/1995) säännösten mukaan annettava veronhyvitys ulkomailla kannetusta lähdeverosta.

Edellä 1.1 kohdan viimeisessä kappaleessa mainittuja Suomea ja Espanjaa sekä Suomea ja Portugalia koskevia erityismääräyksiä sovelletaan myös rojaltniin.

## **1.2. Eri jäsenvaltioissa sijaitsevien lähiyhtiöiden välisiin korko- ja rojaltnmaksuihin sovellettavaa yhteistä verotusjärjestelmää koskeva direktiivi (korko-rojaltnidirektiivi)**

Euroopan unionin neuvosto on 3 päivänä kesäkuuta 2003 antanut eri jäsenvaltioissa sijaitsevien lähiyhtiöiden välisiin korko- ja rojaltnmaksuihin sovellettavaa yhteistä verotusjärjestelmää koskevan direktiivin 2003/49/EY. Sillä pyritään toteuttamaan yh-

teismarkkinat jäsenvaltiosta toiseen maksettavan koron ja rojaltnin osalta siten, että niitä verotetaan samalla tavalla kuin jonkin jäsenvaltion sisällä maksettavaa korkoa ja rojaltnia, mikä tarkoittaa sitä, että lähdeveroa ei enää kanneta.

### **Yleisperiaate**

Direktiivin 1 artiklan 1 kohdan mukaan jäsenvaltiosta peräisin olevat korko- ja rojaltnmaksut ovat vapaat kaikista niistä veroista, joita siinä valtiossa näistä maksuista kannetaan lähdeveroina tai lopullisessa verotuksessa kannettavina veroina, edellyttäen, että koron tai rojaltnin tosiasiallinen edunsaaja on toisesta jäsenvaltiosta oleva yhtiö tai jostakin jäsenvaltiosta olevan yhtiön toisessa jäsenvaltiossa sijaitseva kiinteä toimipaikka.

### **Maksajaa koskevat säännökset**

Yleisperiaatetta tarkentaa maksajan osalta direktiivin 1 artiklan 2 kohta, jonka mukaan jäsenvaltiosta olevan yhtiön tai jäsenvaltiossa sijaitsevan toisesta jäsenvaltiosta olevan yhtiön kiinteän toimipaikan suorittaman tällaisen maksun katsotaan olevan lähtöisin kyseisestä jäsenvaltiosta eli lähdevaltiosta. Tällaisen yhtiön tai kiinteän toimipaikan suorittaman maksun on siis katsottava kertyneen kyseisestä lähdevaltiosta. Suomen on direktiivin perusteella ja sen mukaisin edellytyksin eräissä siirtymäkauden tapauksissa annettava hyvitys tällaisesta toisessa jäsenvaltiossa maksetusta lähdeverosta.

Kiinteää toimipaikkaa pidetään maksajana vain siltä osin kuin maksut ovat kiinteän toimipaikan verotuksessa vähennyskelpoisia kustannuksia siinä jäsenvaltiossa, jossa kiinteä toimipaikka sijaitsee. Kiinteä toimipaikka saa verosopimuksiin sisältyvän syrjimättömyysperiaatteen mukaisesti yleensä vähentää kustannukset samalla tavalla kuin oikeushenkilön muodossa Suomessa toimiva yritys. Sen tutkiminen, täyttyykö tämä edellytys, saattaisi vaikeuttaa verovapauden toteuttamista lähdeveron perimiseen velvollisten keskuudessa. Tämän vuoksi asiasta ei ehdoteta säädettäväksi laissa.

Direktiivin 1 artiklan 8 kohdan mukaan artiklaa ei sovelleta silloin, kun korot tai rojaltnit

maksaa jäsenvaltiosta olevan yhtiön kolmannessa valtiossa sijaitseva kiinteä toimipaikka ja kun yhtiön liiketoimintaa kokonaan tai osittain harjoitetaan tämän kiinteän toimipaikan kautta. Asiasta on ehdotettu säädettäväksi laissa.

#### Maksunsaajaa koskevat säännökset

Direktiivin 1 artiklan 4 kohdan mukaan jäsenvaltiosta olevaa yhtiötä pidetään koron tai rojaltin tosiasiallisena edunsaajana vain, jos se saa maksut omaksi hyväkseen eikä välittäjänä, joksi direktiivissä mainitaan toisen henkilön edustaja, uskottu mies tai valtuutettu asiamies. Tällä pyritään varmistamaan se, että direktiiviä sovelletaan vain Euroopan unionin alueella asuviin yhtiöihin. Koska verosopimuksissa on jo kauan käytetty käsitettä tosiasiallinen edunsaaja ja Taloudellisen kehityksen ja yhteistyön järjestön (OECD) malliverosopimuksen kommentaarissa on esitetty sitä koskevia tulkintaohjeita, asiasta ei ole ehdotettu säädettäväksi laissa. Tätä voidaan pitää perusteltuna myös sen vuoksi, että asian korostaminen ja siihen liittyvä tutkimisvelvollisuus vaikeuttaisi verovapauden toteuttamista.

Kiinteää toimipaikkaa pidetään 1 artiklan 5 kohdan mukaan koron tai rojaltin tosiasiallisena edunsaajana kahdella edellytyksellä. Ensinnäkin sen velkasaatavan, oikeuden tai tiedon käytön, josta korko- tai rojalTIMAKSUT syntyvät, pitää tosiasiasa liittyä kyseiseen kiinteään toimipaikkaan. Tälle säännökselle ei ole varsinaista vastinetta OECD:n malliverosopimuksessa, mutta itse periaate on malliverosopimuksen mukainen. Toinen edellytys on se, että nämä maksut ovat kiinteälle toimipaikalle direktiivin 3 artiklan a kohdan iii alakohdassa mainitun veron alaista tuloa siinä jäsenvaltiossa, jossa kiinteä toimipaikka sijaitsee, tai Belgiassa *impôt des non-résidents/belasting der niet-verblfhouders* -veron alaista tuloa tai Espanjassa *Impuesto sobre la Renta de no Residentes* -veron alaista tuloa tai sellaisen veron alaista tuloa, joka on samanlainen tai olennaisesti samanluonteinen ja jota kannetaan direktiivin voimaantulopäivän jälkeen kyseisten tällä hetkellä suoritettavien verojen lisäksi tai niiden asemesta. Nämä kaksi edellytystä on ehdotettu

sisällytettäväksi lakiin sellaisinaan.

Maksajaa koskee myös 1 artiklan 6 kohta, jossa todetaan, että kun jäsenvaltiosta olevan yhtiön kiinteän toimipaikan katsotaan olevan koron tai rojaltin maksaja tai tosiasiallinen edunsaaja, mitään muuta kyseisen yhtiön osaa ei käsitellä kyseisen koron tai rojaltin maksajana tai tosiasiallisena edunsaajana artiklaa sovellettaessa.

Direktiivin 1 artiklan 8 kohdan mukaan artiklaa ei sovelleta silloin, kun korot tai rojaltit maksetaan jäsenvaltiosta olevan yhtiön kolmannessa valtiossa sijaitsevalle kiinteälle toimipaikalle ja kun yhtiön liiketoimintaa kokonaan tai osittain harjoitetaan tästä kiinteästä toimipaikasta, joten tämän mukaisesti jäsenvaltioista olevien yritysten kiinteät toimipaikat, jotka sijaitsevat Euroopan unionin alueen ulkopuolella, eivät kuulu direktiivin piiriin myöskään maksun saajina.

Artiklan 6 ja 8 kohdat on sisällytetty lakiin sellaisinaan.

#### Etuyhteys ja etuyhteydessä oleva yhtiö

Direktiivin 1 artiklan 7 kohdan mukaan artiklaa sovelletaan vain, jos yhtiö, joka on koron tai rojaltin maksaja tai jonka kiinteän toimipaikan katsotaan olevan maksaja, on etuyhteydessä yhtiöön, joka on kyseisen koron tai rojaltin tosiasiallinen edunsaaja tai jonka kiinteän toimipaikan katsotaan olevan kyseisen koron tai rojaltin tosiasiallinen edunsaaja.

Etuyhteys määritellään 3 artiklassa. Siinä todetaan ensiksi, että jäsenvaltiosta oleva yhtiö tarkoittaa direktiivin liitteessä mainitun yhtiötyypin mukaista yhtiötä, Suomen osalta osakeyhtiötä, osuuskuntaa, säästöpankkia ja vakuutusyhtiötä. Yhtiöllä pitää jäsenvaltion verolainsäädännön mukaan olla kotipaikka siinä jäsenvaltiossa, eikä yhtiön kotipaikka saa tämän jäsenvaltion kolmannen valtion kanssa kaksinkertaisen tuloverotuksen välttämiseksi tekemän sopimuksen mukaan olla Euroopan unionin ulkopuolella. Kolmas ehto on se, että yhtiötä koskee, ilman oikeutta verovapauteen, jokin direktiivin 3 artiklan a kohdan iii alakohdassa mainituista veroista, Suomen osalta yhteisöjen tulovero.

Yhtiön katsotaan direktiivin 3 artiklan b kohdan i—iii kohdan mukaan olevan etu-

yhteydessä toiseen yhtiöön (*lähiyhtiö*), jos ensiksi mainittu omistaa välittömästi vähintään 25 prosenttia jälkimmäisen pääomasta tai jälkimmäinen vastaavasti saman määrän ensiksi mainitun pääomasta. Lisäksi etuyhteyks on olemassa silloin, kun kolmas yhtiö omistaa välittömästi vähintään 25 prosenttia sekä ensiksi mainitun että jälkimmäisen pääomasta. Näin ollen direktiivi kattaa, mikäli vähimmäisomistusvaatimus täyttyy, emoytärityhtiösuhteen molempiin suuntiin ja lisäksi tytäryhtiö–tytäryhtiösuhteen. Viimeksi mainittu tapaus kattaa myös yhtiöt, jotka ovat samalla sekä tytäryhtiöitä että emoyhtiöitä.

Pääomaomistusvaatimus yhdistettynä luetteloon eri yhtiötyypeistä merkitsee sitä, että yhtymät jäävät aina direktiivin soveltamisalan ulkopuolelle ja sama koskee tiettyjä yhteisötyyppejä, joita ei ole tarkoitettu käytettäväksi elinkeinotoiminnan harjoittamisessa, kuten säätiöt ja yhdistykset.

Jäsenvaltiolla on 1 artiklan 10 kohdan mukaan mahdollisuus olla soveltamatta direktiiviä toisesta jäsenvaltiosta olevaan yhtiöön tai sellaisen yhtiön kiinteään toimipaikkaan, jos edellä mainitut vähimmäisomistusta koskevat edellytykset eivät ole keskeytyksettä täyttyneet vähintään kahden vuoden ajan. Suomi ei katsonut tarpeelliseksi käyttää tätä mahdollisuutta implementoidessaan 18 päivänä joulukuuta 1994 Euroopan yhteisöjen neuvoston eri jäsenvaltioista olevien emo- ja tytäryhtiöiden yhteisestä verotusjärjestelmästä antaman direktiivin (90/435/ETY) eikä sitä ehdoteta käytettäväksi myöskään nyt.

Omistus voi 3 artiklan b kohdan ensimmäisen lauseen mukaan koskea vain yhtiöitä, joiden kotipaikka on yhteisössä, mistä on ehdotettu mainittavaksi laissa.

Direktiivin 3 artiklan b kohdan mukaan jäsenvaltiot saavat korvata pääomaomistuksen vähimmäismäärän perusteen vähimmäisääniosuudella. Tätäkään mahdollisuutta ei nyt, aikaisemman menettelyn mukaisesti, ehdoteta käytettäväksi.

#### Kiinteä toimipaikka

Kiinteä toimipaikka on määritelty 3 artiklan c kohdassa ja sillä tarkoitetaan jäsenvaltiossa sijaitsevaa kiinteää liikepaikkaa, jonka kautta toisesta jäsenvaltiosta olevan yhtiön

liiketoimintaa osaksi tai kokonaan harjoitetaan. Määritelmä vastaa OECD:n malliverosopimuksessa käytetystä määritelmästä vain sen ensimmäistä lausetta, joten kiinteän toimipaikan käsite on OECD:n käyttämää merkittävästi laajempi, mikä seikka luonnollisesti vaikuttaa tulkintaan. Määritelmä poikkeaa myös tuloverolain 13 a §:ssä käytetystä kiinteän toimipaikan määritelmästä. Kiinteän toimipaikan määritelmä on ehdotettu otettavaksi lakiin sellaisenaan.

#### Koron ja rojaltin määritelmä

Koron ja rojaltin määritelmät sisältyvät 2 artiklaan. Korolla tarkoitetaan tuloa "kaikenlaisista velkasaatavista, riippumatta siitä, onko niiden vakuutena kiinnitys ja liittykö niihin oikeus osuuteen velallisen voitosta, ja erityisesti arvopaperien tuottoa ja joukkovelkakirjojen tai obligaatioiden tuottoa mukaan lukien tällaisiin arvopapereihin, joukkovelkakirjoihin tai obligaatioihin liittyvät emissiovoitot ja palkkiot. Maksun viivästymisen johdosta maksettavia sakkomaksuja ei pidetä korkoina." Rojaltilla tarkoitetaan "kaikenlaisia maksuja, jotka saadaan vastikkeeksi kirjallisen, taiteellisen tai tieteellisen teoksen, mukaan lukien elokuvien ja tietokoneohjelmien, tekijänoikeuden, patentin, tavaramerkin, mallin, suunnitelman, salaisen kaavan tai menetelmän käytöstä tai käyttöoikeudesta taikka teollis-, kaupallis- tai tieteellisluonteisesta kokemuseräisestä tiedosta. Maksut teollisten, kaupallisten tai tieteellisten laitteiden käytöstä tai käyttöoikeudesta katsotaan rojalteiksi."

Koron määritelmä on samanlainen kuin OECD:n malliverosopimuksessa. Rojaltin määritelmään on lisätty tietokoneohjelmat. Niistä maksettavia maksuja, samoin kuin kaikkia muitakin rojalteiksi nimitettyjä maksuja, koskee luonnollisesti se yleinen edellytys, että kyseessä todella on rojalte, ei esimerkiksi tavanomainen kauppahinta. Rojaltin määritelmä kattaa myös leasingin. Tämä on poikkeus OECD:n malliverosopimuksesta, jossa leasingista saatavaa tuloa on käsitelty liiketulona, jolloin sen verottaminen lähdevaltiossa aina edellyttää siellä sijaitsevaa kiinteää toimipaikkaa.

Nämä määritelmät on ehdotettu otettavaksi lakiin sellaisinaan.

Direktiivin 4 artiklan mukaan lähdevaltio ei ole velvollinen takaamaan direktiivin suomia etuja tiettyjen maksujen osalta. Niitä ovat 4 artiklan 1 kohdan mukaan maksut, joita käsitellään voitonjakona tai pääoman takaisinmaksuna lähdevaltion lainsäädännön nojalla, maksut velkasaatavista, joihin liittyy oikeus osuuteen velallisen voitoista, maksut velkasaatavista, jotka antavat velkojalle oikeuden vaihtaa oikeutensa korkoon oikeuteen osallistua velallisen voittoihin ja maksut velkasaatavista, joihin ei sisälly määräyksiä pääoman takaisinmaksusta tai joiden takaisinmaksu on määrä suorittaa yli 50 vuoden kuluttua velan antopäivästä. Ulkopuolelle jäisivät siten kaikki sisäisen lainsäädännön mukaan voitonjakona tai pääoman palautuksena käsiteltävät maksut, maksut velkasaatavista, joissa oikeus korkoon tai rojaltiin on kytketty voittoon, maksut sellaisista instrumenteista, jotka antavat oikeuden vaihtaa oikeus korkoon oikeuteen voitto-osuudesta, sekä maksut erittäin pitkäaikaisista saatavista tai saatavista, joiden osalta ei ole määrätty pääoman takaisinmaksusta.

Koska eräiden sekamuotoisten instrumenttien eli hybridi-instrumenttien tuoton on oikeuskäytännössä katsottu olevan korkoa, olisi tarkoituksenmukaista kohdella tuottoa jatkossakin korkona. Toisaalta korko on erikseen määritelty direktiivissä. Sen tulkitseminen, milloin on kyse korosta, voisi lisäksi tehdä verovapauden soveltamisen lähdeveron perimiseen velvollisille vaikeaksi. Näistä syistä lakiin ei ole ehdotettu otettavaksi mitään mainintaa näistä tilanteista, vaan asia jää oikeuskäytännön varaan.

Jos koron tai rojaltin maksajan ja tosiasiallisen edunsaajan välisen tai toisen niistä ja jonkun kolmannen henkilön välisen erityisen suhteen vuoksi korko- tai rojalTIMäärä ylittää sen, mistä maksaja ja tosiasiallinen edunsaaja olisivat tällaisen suhteen puuttuessa sopineet, direktiiviä sovelletaan vain viimeksi mainittuun määrään. Tämä 4 artiklan 2 kohdassa oleva säännös vastaa edellä selostettua OECD:n malliverosopimusta pääpiirteittäin. Säännös on ehdotettu otettavaksi lakiin sellaisenaan.

Koron tai rojaltin verokohtelu vastaanottajamaassa

Direktiivin 1 artiklan 9 kohdan mukaan artiklan säännökset eivät estä jäsenvaltiota verolainsäädäntöään soveltaessaan ottamasta huomioon kyseisestä valtiosta olevien yhtiöiden tai tällaisten yhtiöiden kiinteiden toimipaikkojen tai siinä valtiossa sijaitsevien kiinteiden toimipaikkojen saamia korkoja tai rojalteja. Tämä säännös koskee Suomen kannalta lähinnä kolmea tilannetta eli Suomessa kotipaikan omaavaa yhtiötä, tällaisella yhtiöllä toisessa jäsenvaltiossa olevaa kiinteää toimipaikkaa tai toisessa jäsenvaltiossa kotipaikan omaavan yhtiön Suomessa olevaa kiinteää toimipaikkaa. Kaikissa tapauksissa Suomessa voidaan ottaa rojalti tai korko huomioon, kun määritetään yleisesti verovelvollisen maailmanlaajuisesta tulosta tai Suomessa olevalle kiinteälle toimipaikalle kuuluvaa tuloa. Säännös ei merkitse muutosta nykytilanteeseen, joten sitä ei ole ehdotettu sisällytettäväksi lakiin.

Direktiiviä sinänsä sovelletaan vain tilanteissa, joissa maksu suoritetaan yli rajan eli jäsenvaltiosta toiseen.

Menettelyä koskevia säännöksiä

Direktiivin 1 artiklan 11—16 kohdissa on säännökset verovapauden toteuttamisessa käytettävästä menettelystä.

Lähdevaltio voi 1 artiklan 11 kohdan mukaan asettaa verovapauden edellytykseksi sen, että 1 ja 3 artiklassa asetettujen edellytysten täyttyminen maksuhetkellä osoitetaan erityisellä todistuksella. Jos sitä ei osoiteta, lähdevaltio voi vaatia lähdeveron kantamista. Lisäksi lähdevaltio voi asettaa vapautuksen ehdoksi sen, että se itse on tehnyt päätöksen, jolla maksuajankohtana myönnetään vapautus 1 ja 3 artiklassa asetettujen edellytysten täyttymisen vahvistavan todistuksen nojalla. Tällainen päätös on annettava kolmen kuukauden kuluessa siitä, kun todistus ja kaikki lähdevaltion kohtuudella vaatimat vahvistustiedot on annettu, ja se on voimassa vähintään vuoden ajan sen tekemisestä. Todistuksessa olevista tiedoista on annettu tarkemmat säännökset 13 kohdassa ja sen mukaan jäsenvaltiot voivat muun muassa edellyttää oi-

keudellista perustetta maksujen osalta, esimerkiksi laina- tai lisenssisopimusta. Lähdevaltio voi edellyttää näitä samoja tietoja myös silloin, kun haetaan kannetun lähdeveron palauttamista.

Jos vapautusta koskevat edellytykset eivät enää ole olemassa, maksun saavan yhtiön tai kiinteän toimipaikan on direktiivin 1 artiklan 14 kohdan mukaan välittömästi ilmoitettava tästä maksun suorittavalle yhtiölle tai kiinteälle toimipaikalle ja jos lähdevaltio niin vaatii, kyseisen valtion toimivaltaiselle viranomaiselle. Tätä säännöstä ei ole ehdotettu sisällytettäväksi lakiin, joten asia jää yleisen verovalvonnan varaan.

Jos lähdeveroa on peritty, sen palauttamista on direktiivin 1 artiklan 15 kohdan mukaan haettava määräajassa, jonka on oltava vähintään kaksi vuotta. Peritty lähdevero on 16 kohdan mukaan palautettava vuoden kuluessa hakemuksen ja kyseistä asiaa koskevien, kohtuudella vaadittavissa olevien vahvistustietojen vastaanottamisesta. Mikäli veroa ei ole tässä ajassa palautettu, veron maksaneella yhtiöllä tai kiinteällä toimipaikalla on oikeus saada tämän vuoden ajan kuluttua verolle korkoa, joka vastaa vastaavissa tapauksissa sovellettavaa kansallista korkokantaa.

Koska todistuksen vaatiminen ja päätös-menettely huomattavasti hankaloittaisivat verovapauden toteuttamista, niistä ei ehdoteta säädettäväksi laissa. Sen sijaan lähdeveron palauttamista koskevat ja koron maksamista koskevat säännökset on ehdotettu sisällytettäväksi lakiin.

#### Vilppiä ja väärinkäyttöä koskevat säännökset

Direktiivin 5 artiklan 1 kohdan mukaan direktiivi ei estä soveltamasta kansallisia säännöksiä tai sopimukseen perustuvia määräyksiä petosten tai väärinkäytösten torjumiseksi. Artiklan 2 kohdan mukaan jäsenvaltiot voivat evätä direktiivin suomat edut tai kieltäytyä soveltamasta direktiiviä sellaisten liiketoimien osalta, joiden pääasiallisena tarkoituksena tai yhtenä pääasiallisena tarkoituksena on veron kiertäminen, veron välttäminen tai väärinkäytökset. Nämä säännökset ovat selventäviä eivätkä edellytä mainintaa kansallisessa verolainsäädännössä, jossa säännöksen

tarkoittamista seikoista säädetään verotusmenettelystä annetun lain 4 luvussa.

Kreikkaa, Espanjaa ja Portugalia koskevat siirtymäsäännökset

Kreikan ja Portugalin osalta direktiivin 6 artiklaan sisältyvät siirtymäsäännöt koskevat sekä korkoa että rojaltia. Ne joutuvat soveltamaan 1 artiklan säännöksiä vasta korkotulojen verotuksesta 3 päivänä kesäkuuta 2003 annetun neuvoston direktiivin 2003/48/EY 17 artiklan 2 ja 3 kohdassa mainittuna ajankohtana eli 1 päivänä tammikuuta 2005. Siitä ajankohdasta alkaa vuonna 2012 päättyvä kahdeksan vuoden siirtymäkausi, jonka neljän ensimmäisen vuoden ajalta ne saavat kantaa sekä korkoa että rojaltia enintään 10 prosentin verokannalla ja neljän viimeisen vuoden ajalta enintään 5 prosentin verokannalla. Mikäli verosopimuksessa oleva verokanta on näitä verokantoja alempi, sovelletaan sopimuksen mukaista verokantaa. Suomen ja Kreikan välisessä sopimuksessa sekä koron että rojaltin lähdevero on 10 prosenttia, joten lähdevero alenee Kreikasta Suomeen tulevan koron ja rojaltin osalta 5 prosenttiin vuonna 2009. Portugalin osalta tilanne on sama rojaltissa, mutta koron lähdevero on tällä hetkellä 15 prosenttia, joten se alenee 10 prosenttiin vuonna 2005 ja 5 prosenttiin vuonna 2009.

Espanjaa koskevat säännökset ovat muutoin samansisältöiset, mutta niitä sovelletaan vain rojaltiin ja siirtymäkausi on kuusi vuotta ilman verokantaporrastusta.

Nämä säännökset eivät edellytä muutoksia verolainsäädäntöön.

Kreikasta, Espanjasta ja Portugalista kertyvästä korosta tai rojaltista on direktiivin 6 artiklan 2 kohdan perusteella myönnettävä hyvitys siinä jäsenvaltiossa, jossa tulon saanut yhtiö tai kiinteä toimipaikka sijaitsee. Suomen on meneteltävä näin verosopimuksenkin perusteella, mutta koska hyvittämisen peruste nyt on toinen, asiasta ehdotetaan säädettäväksi laissa.

#### Rajaamislauseke

Direktiivin 9 artiklan mukaan direktiivi ei vaikuta niiden kansallisten säännösten tai so-

pimukseen perustuvien määräysten soveltamiseen, jotka menevät pidemmälle kuin direktiivin säännökset ja joiden tarkoituksena on korkojen ja rojaltien kaksinkertaisen verotuksen poistaminen tai lieventäminen. Direktiivissä veloitetaan vain toteuttamaan direktiivin mukainen minimiverovapaus, joten jäsenvaltiot voivat sopia pidemmälle menevistä huojennuksista. Tämän mukaisesti esimerkiksi verosopimusten mahdolliset direktiiviä edullisemmat määräykset jäävät edelleen sovellettaviksi. Rajaamislausekkeesta ei ole tarpeen säätää laissa.

#### Täytäntöpano

Direktiivin noudattamisen edellyttämät lait, asetukset ja hallinnolliset määräykset on direktiivin 7 artiklan mukaan saatettava voimaan viimeistään 1 päivänä tammikuuta 2004.

### 1.3. Säästödirektiivi

Euroopan unionin neuvoston säästöjen tuottamien korkotulojen verotuksesta 3 päivänä kesäkuuta 2003 antaman direktiivin (2003/48/EY), jäljempänä *säästödirektiivi*, tarkoituksena on varmistaa yhteisön alueella maksettujen korkojen yksinkertainen verotus yhteisön sisällä. Direktiivin 1 artiklaan sisältyvän lopullisen tavoitteen mukaisesti verotuksen tulisi tapahtua koronsaajan asuinvaltiosta lainnsäädännön mukaisesti.

Ensisijaisesti jäsenvaltiot vaihtavat vuosittain automaattisesti tietoja toisessa jäsenvaltiossa asuvalle yksityishenkilölle maksetuista korkosuorituksista. Verotusoikeus on koronsaajan asuinvaltiolla. Direktiiviin sisältyvän siirtymäkauden ajan Belgialla, Itävallalla ja Luxemburgilla on kuitenkin oikeus periä lähdeveroa toisessa jäsenvaltiossa asuvalle koronsaajalle maksetuista korkosuorituksista.

Säästödirektiivin 14 artiklan mukaan tosiasiallisen edunsaajan verotuksellisen asuinpaikan jäsenvaltion on huolehdittava lähdeveron perimisestä mahdollisesti aiheutuvan kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta. Jos tosiasiallisen edunsaajan saamista koroista on peritty lähdevero maksuasiamiehen jäsenvaltiossa, siinä jäsenvaltiossa, jossa edunsaaja asuu, edunsaajalle myönnetään verohyvitys

lähdeverona maksetusta määrästä kansallisen lainsäädännön nojalla perittävän veron määrään asti. Silloin kun perityn lähdeveron määrä on suurempi kuin kansallisen lainsäädännön perusteella maksettava vero, erotus palautetaan tosiasialliselle edunsaajalle.

## 2. Esityksen tavoitteet ja keskeiset ehdotukset

### 2.1. Korko- ja rojaltidirektiivi

Esityksellä toteutetaan korko-rojaltidirektiivin päätavoite eli lähiyhtiöiden välisten korko- ja rojaltimaksujen verovapaus. Tämä merkitsee samalla sitä, että direktiivin ja Suomen lainsäädännön eroista johtuvat verovapauden esteet poistetaan.

Tärkeimmät lisäykset on tarpeen tehdä rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta annettuun lakiin. Itse verovapaussäännöksen lisäksi lakiin ehdotetaan, direktiivin rakenteesta johtuen, otettavaksi useita määritelmiä. Lisäksi esitetään muutettavaksi kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta annettua lakia, jotta siirtymäkauden aikana Espanjassa, Kreikassa ja Portugalissa kannettava lähdevero hyvitetäisiin Suomessa eikä kaksinkertaista verotusta pääsisi syntymään.

### 2.2. Säästödirektiivi

Säästödirektiivin tavoitteen ja lainsäädäntöön sisältyvien korkoa koskevien määritelmien erojen vuoksi on tarpeen säätää erityisesti säästödirektiivin mukaisten korkojen verovapaudesta. Asiasta säädettäisiin rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta annetussa laissa.

Samalla esitetään muutoksia kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta annetussa laissa oleviin säännöksiin hyvityksen enimmäismäärästä ja käyttämättömästä ulkomaisen veron hyvityksestä. Mahdollisuus verojen ylittävän osuuden vähentämisestä samana verovuonna muusta tulosta määrättävästä verosta lisää hallinnollista tehokkuutta ja vähentää turhaa maksuliikennettä. Se osa hyvityksestä, jota ei voida vähentää, palautettaisiin kuitenkin verovelvolliselle.



### 3. Esityksen vaikutukset

#### 3.1. Korko-rojaltidirektiivi

Lähiyhtiöiden verotus kevenee, koska niiden ei enää tarvitse maksaa korosta tai rojaltista lähdeveroa sen enempää Suomessa kuin muissakaan jäsenvaltioissa. Poikkeuksena ovat, siirtymäkauden ajan, Espanja, Kreikka ja Portugali. Direktiivi tuo lähiyhtiöille myös hallinnollisia etuja.

Vuonna 2002 Suomesta maksettiin muihin jäsenvaltioihin korkoa runsaat 1,3 miljardia euroa. Siitä on kannettu lähdeveroa 35 581 euroa, ilmeisesti osittain luokittelupäselvyyksien vuoksi. Rojaltia maksettiin muihin jäsenvaltioihin 45,3 miljoonaa euroa ja siitä kannettiin lähdeveroa 644 347 euroa. Verokustannus olisi siis enintään noin 680 000 euroa. On lisäksi otettava huomioon, että näissä luvuissa on mukana myös sellaisia eriä, joita direktiivi ei koske.

Tämän vastapainona Suomi joutuu tulevaisuudessa hyvittämään pienemmän määrän jäsenvaltiossa korosta tai rojaltista perittyä lähdeveroa. Palvelujen ulkomaankaupan tiedonkeruun mukaan rojalteina ja lisenssimaksuina saatiin vuonna 2000 palveluviennistä noin 1 miljardi euroa vientituloa. Tämä

summa sisältää myös muista kuin jäsenvaltioista saadut tulot ja myös muiden kuin direktiivin piiriin kuuluvien yhteisöjen saamat tulot. Lisäksi se sisältää tulot, jotka on saatu maista, jotka eivät kannata lähdeveroa korosta tai rojaltista. Kun laskelmia ei voida riittävien tietojen puuttuessa laatia, voidaan vain arvioida määrän olevan vähintään yhtä suuri kuin noin 680 000 euron verokustannus.

Ehdotuksella ei ole merkittäviä organisatorisia vaikutuksia.

#### 3.2. Säästödirektiivi

Yksityishenkilöiden ulkomaille maksamien korkotulojen lähdeverotuksesta luopuminen ei aiheuta merkittäviä taloudellisia vaikutuksia, koska ne ovat jo kauan olleet verovapaista. Hyvityksen enimmäismäärää koskevalla muutoksella ei myöskään odoteta olevan mainittavia vaikutuksia, sillä säästödirektiivin 12 artiklan mukaisesti lähdeveron perinyt jäsenvaltio siirtää perimästään lähdeverosta 75 prosenttia koronsaajan asuinvaltiolle.

### 4. Asian valmistelu

Esitys on valmisteltu virkamiestyönä valtiovarainministeriössä.

## YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

### 1. Lakiehdotusten perustelut

#### 1.1. Laki rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta

3 §. Pykälään ehdotetaan lisättäväksi uusi 7 momentti, jonka nojalla säästödirektiivin mukaiset korot säädettäisiin lähdeverosta vapaiksi.

3 a §. Lakiin lisättäisiin eri jäsenvaltioissa sijaitsevien lähiyhtiöiden välisiin korko- ja rojalTIMaksuihin sovellettavaa yhteistä verotusjärjestelmää koskevan direktiivin edellyttämät säännökset. Lakiin lisättävä uusi 3 a § sisältäisi määritelmät korosta ja rojaltista siinä merkityksessä, kuin niitä käytetään 3 b — 3 e §:ssä.

3 b §. Direktiivin yleisperiaatteen mukainen verovapaus ehdotetaan kirjattavaksi uu-

teen 3 b §:ään. Pykälässä ehdotetaan direktiivin vaatimusten täyttämiseksi mainittavaksi myös lopullinen vero, vaikka tällaista veroa ei erityisenä verona korosta tai rojaltista tällä hetkellä kannetakaan.

Säännöksen piiriin kuuluisivat yhteisöt, joiden laji määräytyisi tarkemmin muiden ehdotettujen säännösten perusteella. Samalla tavalla määräytyisi se, mitä edunsaajalla tarkoitetaan.

3 c §. Lähdeverovapaus myönnettäisiin vain, jos yhtiö, joka on koron tai rojalTIMaksaja tai jonka kiinteän toimipaikan katsotaan olevan maksaja, on etuyhteydessä yhtiöön, joka on kyseisen koron tai rojalTIMin tosiasiallinen edunsaaja tai jonka kiinteän toimipaikan katsotaan olevan kyseisen koron tai rojalTIMin tosiasiallinen edunsaaja.

3 d §. Pykälässä määriteltäisiin etuyhtey-

dessä ole yhtiö. Kriteerinä ehdotetaan käytettäväksi 25 prosentin välitöntä omistusta. Lisäksi ehdotetaan säädettäväksi, että omistus voi koskea vain yhtiöitä, joiden kotipaikka on yhteisössä.

3 e §. Pykälässä määriteltäisiin kiinteä toimipaikka ja se, milloin se on tosiasiallinen edunsaaja. Lisäksi pykälässä säädettäisiin, että vain yksi kiinteä toimipaikka voidaan katsoa maksajaksi ja vastaavasti edunsaajaksi 3 b §:ää sovellettaessa. Lain 3 b §:ää ei sovellettaisi silloin, kun korot tai rojaltit maksaa jäsenvaltiosta olevan yhtiön kolmannessa valtiossa sijaitseva kiinteä toimipaikka tai ne maksetaan sille ja kun yhtiön liiketoimintaa kokonaan tai osittain harjoitetaan tästä kiinteästä toimipaikasta.

3 f §. Pykälä sisältäisi kannetun veron palauttamista koskevat säännökset. Direktiivin edellyttämänä palautuskorkona ehdotetaan käytettäväksi verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 40 §:ssä tarkoitettua yhteisökorkoa.

## 1.2. Laki kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta

3 §. *Ulkomaisen veron hyvitys.* Lain 3 §:ään ehdotetaan lisättäväksi uusi 5 momentti, jossa säädetään siitä, milloin korko- tai rojaltimaksun katsotaan olevan lähtöisin tietyistä jäsenvaltiosta. Kun hyvitystä tällaisesta maksusta myönnetään, on otettava huomioon Euroopan unionin neuvoston eri jäsenvaltioissa sijaitsevien lähiyhtiöiden väliin korko- ja rojaltimaksuihin sovellettavasta

yhteisestä verotusjärjestelmästä antaman direktiivin (2003/49/EY) 6 artiklan 2 kohdan ja 3 kohdan säännökset. Tämä säännös liittyy Kreikkaa, Portugalia ja Espanjaa koskevaan siirtymäkauden järjestelyyn.

4 §. *Hyvityksen enimmäismäärä.* Lain 4 §:n mukaan hyvitys ei voi ylittää vieraasta valtiosta saadusta tulosta Suomessa suoritettavien verojen määrää. Varsinkin siirtymäkauden loppupuolella maksuasiamiehen jäsenvaltiossa perittävä lähdevero 35 prosenttia voi olla suurempi kuin Suomessa perittävän veron määrä, joka tällä hetkellä on 29 prosenttia. Sen vuoksi ehdotetaan 4 §:ään lisättäväksi uusi 4 momentti, jonka mukaan Suomessa hyvitablevä määrä voi ylittää täällä perittävän veron määrän.

5 §. *Käyttämätön ulkomaisen veron hyvitys.* Pykälään ehdotetaan lisättäväksi uusi 2 momentti, jonka nojalla erotus ensisijaisesti hyvitetäisiin samana verovuonna muusta tulosta määrättävästä valtion verosta.

## 2. Voimaantulo

Lait ovat tarkoitettut tulemaan voimaan 1 päivänä tammikuuta 2004. Lakeja sovellettaisiin niiden voimaantulon jälkeen suoritettaviin korko- ja rojaltimaksuihin. Säästödirektiiviin liittyviä muutoksia sovellettaisiin kuitenkin 1 päivästä tammikuuta 2005.

Edellä esitetyn perusteella annetaan Eduskunnan hyväksyttäväksi seuraavat lakiehdotukset:

## 1.

**Laki****rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta annetun lain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

*lisätään* rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta 11 päivänä elokuuta 1978 annetun lain (627/78) 3 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laeissa 1242/1988, 1106/1994, 1550/1995, 1120/1996 ja 1384/1997, uusi 7 momentti ja lakiin uusi 3 a — 3 f § seuraavasti:

## 3 §

Lähdeveroa ei ole suoritettava Euroopan unionin neuvoston säästöjen tuottamien korkotulojen verotuksesta antaman direktiivin (2003/48/EY) soveltamisalaan kuuluvasta korosta, joka maksetaan Euroopan unionin jäsenvaltiossa asuvalle, direktiivin 2 artiklasaa tarkoitetulle tosiasialliselle edunsaajalle.

## 3 a §

Jäljempänä 3 b—3 e §:ssä

1) korolla tarkoitetaan tuloa velkasaatavista, riippumatta siitä, onko niiden vakuutena kiinnitys ja liittykö niihin oikeus osuuteen velallisen voitosta, ja erityisesti arvopaperien tuottoa ja joukkovelkakirjojen tai obligaatioiden tuottoa mukaan lukien tällaisiin arvopapereihin, joukkovelkakirjoihin tai obligatioihin liittyvät emissiovoitot ja palkkiot; maksun viivästymisen johdosta maksettavia sakkomaksuja ei pidetä korkoina.

2) rojaltilla tarkoitetaan maksuja, jotka saadaan vastikkeeksi kirjallisen, taiteellisen tai tieteellisen teoksen, mukaan lukien elokuvien ja tietokoneohjelmien, tekijänoikeuden, patentin, tavaramerkin, mallin, suunnitelman, salaisen kaavan tai menetelmän käytöstä tai käyttöoikeudesta taikka teollis-, kaupallis- tai tieteellisuonteisesta kokemusperäisestä tiedosta; myös maksut teollisten, kaupallisten tai tieteellisten laitteiden käytöstä tai käyttöoikeudesta katsotaan rojalteiksi.

## 3 b §

Lähdeveroa tai lopullisessa verotuksessa kannettavaa veroa ei ole suoritettava korosta

ja rojaltista edellyttäen, että

1) koron ja rojaltin tosiasiallinen edunsaaja on toisesta Euroopan unionin jäsenvaltiosta oleva yhtiö tai jostakin jäsenvaltiosta olevan yhtiön toisessa jäsenvaltiossa sijaitseva kiinteä toimipaikka, ja

2) yhtiö, joka on koron tai rojaltin maksaja tai jonka kiinteän toimipaikan katsotaan olevan maksaja, on etuyhteydessä yhtiöön, joka on kyseisen koron tai rojaltin tosiasiallinen edunsaaja tai jonka kiinteän toimipaikan katsotaan olevan kyseisen koron tai rojaltin tosiasiallinen edunsaaja.

## 3 c §

Edellä 3 b §:ssä mainitulla toisesta Euroopan unionin jäsenvaltiosta olevalla yhtiöllä tarkoitetaan Euroopan unionin neuvoston eri jäsenvaltioissa sijaitsevien lähiyhtiöiden väliin korko- ja rojaltimaksuihin sovellettavasta yhteisestä verotusjärjestelmä antaman direktiivin 2003/49/EY liitteessä mainittua yhtiötä, jota koskee, ilman oikeutta verovapautteen, direktiivin 3 artiklan a kohdan iii alakohdassa tarkoitettu vero ja jonka kotipaikka kyseessä olevan jäsenvaltion verolainsäädännön mukaan on tässä jäsenvaltiossa ja jonka verotuksellisen kotipaikan ei katsota tämän jäsenvaltion kolmannen valtion kanssa kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tekemän sopimuksen mukaan olevan yhteisön ulkopuolella.

## 3 d §

Kahden edellä 3 b §:ssä mainitun yhtiön katsotaan olevan keskenään etuyhteydessä, jos toinen yhtiö omistaa välittömästi vähin-

tään 25 prosenttia toisen yhtiön pääomasta, tai kolmas yhtiö omistaa välittömästi vähintään 25 prosenttia kummankin yhtiön pääomasta.

Omistus voi koskea vain yhtiöitä, joiden kotipaikka on yhteisön alueella.

### 3 e §

Edellä 3 b §:ssä mainitulla kiinteällä toimipaikalla tarkoitetaan jäsenvaltiossa sijaitsevaa kiinteää liikepaikkaa, josta toisesta jäsenvaltiosta olevan yhtiön liiketoimintaa osaksi tai kokonaan harjoitetaan.

Kiinteää toimipaikkaa pidetään koron tai rojaltin tosiasiallisena edunsaajana,

1) jos se velkasaatava, oikeus tai tiedon käyttö, josta korko- tai rojaltimaksut syntyvät, tosiasiaassa liittyy kyseiseen kiinteään toimipaikkaan; ja

2) jos korko- tai rojaltimaksut kiinteälle toimipaikalle ovat 3 c §:ssä mainitun direktiivin 1 artiklan 5 b kohdassa tarkoitettujen tai mainittujen verojen alaista tuloa siinä jäsenvaltiossa, jossa kiinteä toimipaikka sijaitsee, tai sellaisen veron alaista tuloa, joka on samanlainen tai olennaisesti samanluonteinen ja jota kannetaan tämän direktiivin voimaan-

tulopäivän jälkeen tällä hetkellä suoritettavien verojen lisäksi tai niiden asemesta.

Jos jäsenvaltiosta olevan yhtiön kiinteän toimipaikan katsotaan olevan koron tai rojaltin maksaja tai tosiasiallinen edunsaaja, sellaiseksi ei katsota mitään muuta kyseisen yhtiön osaa 3 b §:ää sovellettaessa.

Lain 3 b §:ää ei sovelleta, jos korot tai rojaltit maksaa jäsenvaltiosta olevan yhtiön kolmannessa valtiossa sijaitseva kiinteä toimipaikka tai ne maksetaan sille ja jos yhtiön liiketoimintaa kokonaan tai osittain harjoitetaan tämän kiinteän toimipaikan kautta.

### 3 f §

Edellä 3 b §:ssä tarkoitettu lähdevero tai lopullinen vero on palautettava vuoden kuluessa sen jälkeen, kun hakemus ja asiaa koskevat kohtuudella vaadittavissa olevat vahvistustiedot on saatu. Mikäli veroa ei ole palautettu tämän ajan kuluessa, saajayhtiöllä tai kiinteällä toimipaikalla on oikeus saada palautetulle verolle korkoa verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 40 §:ssä tarkoitettun yhteisökoron suuruista korkoa.

Tämä laki tulee voimaan 1 päivänä tammi-kuuta 2004.

## 2.

**Laki****kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta annetun lain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

*lisätään* kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta 18 päivänä joulukuuta 1995 annetun lain (1552/1995) 3 §:ään uusi 5 momentti, 4 §:ään uusi 4 momentti ja 5 §:ään uusi 2 momentti seuraavasti:

## 3 §

*Ulkomaisen veron hyvitys*

-----  
Euroopan unionin jäsenvaltiosta olevan yhtiön tai jäsenvaltiossa sijaitsevan toisesta jäsenvaltiosta olevan yhtiön kiinteän toimipaikan suorittaman korko- tai rojalTIMaksun katsotaan olevan lähtöisin kyseisestä jäsenvaltiosta. Hyvitystä myönnettäessä on otettava huomioon eri jäsenvaltioissa sijaitsevien lähiyhtiöiden välisiin korko- ja rojalTIMaksuihin sovellettavasta yhteisestä verotusjärjestelmästä annetun Euroopan unionin neuvoston direktiivin (2003/49/EY) 6 artiklan 2 ja 3 kohdan säännökset.

## 4 §

*Hyvityksen enimmäismäärä*

-----  
Sen estämättä, mitä 1 momentissa sääde-

tään, voi hyvitys säästöjen tuottamien korkotulojen verotuksesta annetun Euroopan unionin direktiivin (2003/48/EY) soveltamisalaan kuuluvien korkojen osalta olla suurempi kuin Suomessa suoritettavien verojen määrä.

## 5 §

*Käyttämätön ulkomaisen veron hyvitys*

-----  
Edellä 4 §:n 4 momentissa tarkoitettujen korkojen osalta Suomessa samasta tulosta suoritettavien verojen ylittävä osuus hyvityksestä voidaan vähentää samana verovuonna muusta tulosta määrättävästä valtion verosta. Se määrä, jota ei voida vähentää, palautetaan verovelvolliselle.

-----  
Tämä laki tulee voimaan 1 päivänä tammikuuta 2004.

Lakia sovelletaan 1 päivästä tammikuuta 2005.

Helsingissä 14 päivänä marraskuuta 2003

**Tasavallan Presidentti**

**TARJA HALONEN**

Valtiovarainministeri *Antti Kalliomäki*