

**Regeringens proposition till riksdagen med förslag till lag om ändring av 3 och 7 § i lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst**

**PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL**

I denna proposition föreslås det att lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst ändras så att från det totala beloppet av den dividendinkomst som ett utländskt samfund som motsvarar en inhemsk pensionsanstalt erhåller från Finland ska dras av en sådan andel av den utgift enligt lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet som inhemska pensionsanstalter får dra av på grund av bland annat sina pensionsförbindelser. Ett utländskt samfund ska kunna dra av en sådan andel av den utgiften som motsvarar den andel som den dividend som erhållits i Finland utgör av dividendtagarens omsättning. Avdragsrätten tillämpas endast på dividend på aktier som ingår i investeringstillgångar. Försäkringsanstalter får med stöd av lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet dra av lagbestämda överföringar till ersättnings- och försäkringspremieansvaret, och pensionsstiftelser och andra med dem jämförbara pensionsanstalter får dra av de belopp som enligt försäkringstekniska

grunder behövs för täckning av deras pensionsförbindelser och andra sådana förbindelser. Ändringen ska göras för att den finska lagstiftningen motsvarar EU-rätten.

Det föreslagna avdraget förutsätter att samfundet som är dividendtagare har hemvist inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet. Om denna förutsättning inte uppfylls krävs det för att få avdraget att dividendtagaren direkt innehar mindre än tio procent av aktiekapitalet i det utdelande samfundet, att Finland och dividendtagarens hemviststat har ingått ett avtal om utbyte av information i skatteärenden och att tillräckliga uppgifter för verkställandet av beskattningen fås av dividendtagarens hemviststat. Dividendtagaren ska dessutom för Skatteförvaltningen uppvisa en redogörelse för avdragets belopp och grunder.

Lagen avses träda i kraft den 1 januari 2015 och den ska tillämpas på inkomster som förvärvats den 1 januari 2015 eller därefter.

## INNEHÅLL

|                                                                                                  |    |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL .....                                                       | 1  |
| INNEHÅLL .....                                                                                   | 2  |
| MOTIVERING.....                                                                                  | 3  |
| 1    Nuläge.....                                                                                 | 3  |
| 1.1    Nationell lagstiftning .....                                                              | 3  |
| 1.2    Lagstiftningen i EU .....                                                                 | 4  |
| 2    Föreslagna ändringar .....                                                                  | 6  |
| 3    Propositionens konsekvenser.....                                                            | 8  |
| 4    Beredningen av propositionen .....                                                          | 8  |
| 5    Ikraftträdande.....                                                                         | 8  |
| LAGFÖRSLAG.....                                                                                  | 9  |
| Lag om ändring av 3 och 7 § i lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för<br>inkomst..... | 9  |
| BILAGA .....                                                                                     | 11 |
| PARALLELLTEXT.....                                                                               | 11 |
| Lag om ändring av 3 och 7 § i lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för<br>inkomst..... | 11 |

## MOTIVERING

## 1 Nuläge

## 1.1 Nationell lagstiftning

Enligt 3 § i inkomstskattelagen (1535/1992) avses med samfund bl.a. ömse- sidiga försäkringsbolag, stiftelser, anstalter samt juridiska personer eller för särskilt ändamål förbehållna förmögenhetskomplex som är jämförbara med de samfund som nämns i paragrafen. Inkomstskattelagens 3 § innebär att bl.a. utländska samfund som är jämförbara med inhemska samfund anses som samfund i beskattningen i Finland. Enligt 9 § i inkomstskattelagen är inhemska samfund allmänt skattskyldiga medan utländska samfund är begränsat skattskyldiga i Finland. Ett samfund som grundats i enlighet med finsk lagstiftning och som är registrerat här har ansetts vara ett inhemskt samfund. Övriga än inhemska samfund har ansetts som utländska samfund.

I lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet (360/1968), nedan *närings- skattelagen*, finns bestämmelser om beskattning av inkomster av näringsverksamhetens förvärvskälla. Bestämmelserna tillämpas förutom på samfund också i beskattningen av andra skattskyldiga som idkar näringsverksamhet, om inte tillämpningsområdet för en bestämmelse har begränsats till att gälla t.ex. för en viss verksamhetsform. I 20 § i inkomstskattelagen föreskrivs det om samfund som är befriade från inkomstskatt. Pensionsanstalter har inte angetts som samfund som är befriade från inkomstskatt, varför deras resultat av näringsverksamhet ska räknas ut i enlighet med näringskattelagen.

Enligt 7 § i näringskattelagen är utgifter för inkomstens förvärvande och bibehållande samt förluster på grund av det avdragsgilla inom näringsverksamheten. I 8 § i näringskattelagen räknas de avdragsgilla utgifter som avses i 7 § i samma lag upp. I beskattningen av näringsverksamhet riktas inte utgifter och förluster särskilt till vissa skattepliktiga inkomster, såsom inkomster av utdelning, utan utgifter inom näringsinkomst-

källan dras av från inkomstkällans alla inkomster.

Enligt 8 § 1 mom. 10 punkten i näringskattelagen får försäkringsanstalter dra av lagbestämda överföringar till ersättnings- och försäkringspremieansvaret, och pensionsstiftelser och andra med dem jämförbara pensionsanstalter får dra av de belopp som enligt försäkringstekniska grunder behövs för täckning av deras pensionsförbindelser och andra sådana förbindelser. Den avdragsrätt som avses i bestämmelsen gäller all försäkringsverksamhet.

Syftet med avdraget som görs från pensionsanstalternas inkomst enligt 8 § 1 mom. 10 punkten i näringskattelagen är att garantera framtida pensionsutbetalningar. Enligt 2 § 1 mom. 1 punkten i lagen om pension för arbetstagare (395/2006) avses med pensionsanstalt ett arbetspensionsförsäkringsbolag, en försäkringskassa eller en pensionsstiftelse. Avdraget kan basera sig på antingen lagstadgade pensioner, avtalsbaserade tilläggspensioner eller på individuella pensioner. Av pensionsanstalterna kan pensionsstiftelserna och pensionskassorna erbjuda lagstadgade pensioner och avtalsbaserade tilläggspensioner. Pensionsförsäkringsbolagen kan endast erbjuda lagstadgade pensioner men inte avtalsbaserade tilläggspensioner. Pensionsanstalter kan inte erbjuda individuella pensioner.

Pensionsförsäkringsbolag och pensionsstiftelser som avses i lagen om pensionsstiftelser (1774/1995) och därmed jämförbara pensionsanstalter är berättigade till avdrag för lagbestämda pensioner och avtalsbaserade tilläggspensioner enligt 8 § 1 mom. 10 punkten i näringskattelagen. Den avdragsgilla överföringen bestäms utifrån arbetspensionsförsäkringsbolagens och pensionskassornas avsättningar samt beräkningsgrunderna för pensionsstiftelsernas pensionsansvar. Avdragsgrunden och avdragsbeloppet för lagstadgade pensioner, såsom arbetspensioner, baserar sig på den finska arbetspensionslagstiftningen. En ökning av avsättningarna och pensionsansvaret under räkenskapsperioden dras av i beskattningen av inkomst av när-

ingsverksamhet. En minskning av avsättningarna och pensionsansvaret är i sin tur skattepliktig inkomst vid beskattningen av inkomst av näringsverksamhet. Ändringar av avsättningarna och pensionsansvaret ska bokföras.

Enligt 6 a § 3 mom. 1 punkten i näringskattelagen är inkomst av dividend på aktier som ingår i investeringstillgångarna till 75 procent skattepliktig och till 25 procent skattefri inkomst. Dividenden är dock helt skattefri om det utdelande samfundet är ett sådant utländskt bolag som avses i artikel 2 i rådets direktiv 2011/96/EU om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater, nedan *moder- och dotterbolagsdirektivet*, och om dividendtagaren direkt innehar minst tio procent av aktiekapitalet vid dividendutdelningen. Enligt 11 § i näringskattelagen kan endast penninginrättningar och försäkrings- och pensionsanstalter ha investeringstillgångar, och således tillämpas bestämmelsen i 6 a § 3 mom. 1 punkten i näringskattelagen t.ex. på pensionsanstalter. Skatteprocenten på utdelning för pensionsanstalternas investeringstillgångar blir 15 procent med tillämpning av 6 a § 3 mom. 1 punkten i näringskattelagen och med en samfundsskattesats på 20 procent.

Enligt 3 § 1 mom. i lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst (627/1978), nedan *källskattelagen*, ska källskatt alltid betalas på dividendens totala belopp, oberoende av vad som på annat ställe i skattelagstiftningen föreskrivs om skatteplikt på dividend. Enligt 7 § 3 punkten i källskattelagen tas en källskatt på 15 procent ut på dividend som betalats till begränsat skattskyldiga för aktier som ingår i investeringstillgångarna. Enligt 3 § 5 mom. i källskattelagen är en förutsättning för tillämpning av källskatteprocenten bl.a. att samfundet som får utdelning har hemvist inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet och att rådets direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning, eller ett annat avtal om handräckning och utbyte av information i skatteärenden gäller mellan Finland och det mottagande samfundets hemviststat. Rådets direktiv om administrativt samarbete i fråga om beskattning har ersatt direktivet om

ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas behöriga myndigheter på direktbeskattningens område (77/799/EEG). Källskatten enligt 7 § 3 punkten i källskattelagen är lika stor som skatteprocenten enligt 6 a § 3 mom. 1 punkten i näringskattelagen.

I de avtal om undanröjande av dubbelbeskattning som Finland ingått bl.a. med stater inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet har Finlands rätt att ta ut källskatt på utdelning sänkts till 0—15 procent. Finland har ingått avtal om undanröjande av dubbelbeskattning med alla stater inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet förutom med Liechtenstein. Det avtal om undvikande av internationell dubbelbeskattning som ingåtts med Cypern tillämpas i beskattningen för 2014 och därefter.

## 1.2 Lagstiftningen i EU

I artikel 63 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, nedan *FEUF*, bestäms om fri rörlighet för kapital. Alla restriktioner för kapitalrörelser mellan medlemsstater samt mellan medlemsstater och tredjestater ska vara förbjudna, i enlighet med huvudprincipen i artikel 63 i FEUF. En bestämmelse om fri rörlighet för kapital finns även i artikel 40 i avtalet om Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, nedan *EES-avtalet*. Bestämmelsen i FEUF tillämpas även på dem som har hemvist i andra stater än i Europeiska unionens medlemsstater eller inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, dvs. med hemvist i tredjestater. Enligt artikel 64 i FEUF får på fri kapitalrörelse som gäller direktinvesteringar dock i fråga om tredjestater tillämpas restriktioner som varit i kraft den 31 december 1993 enligt nationell lagstiftning.

Mål C-342/10, *kommissionen mot Finland*, gällde källskatt i Finland på inkomster av utdelning i Finland till pensionsstiftelser med hemvist i Europeiska unionens medlemsstater och stater inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet. Kommissionen inledde i ärendet först ett överträdelseförfarande mot Finland och väckte senare talan om fördragsbrott i Europeiska unionens domstol. Kommissionen ansåg att den tidigare källskatten

på 19,5 procent som i enlighet med källskattelagen i vissa fall togs ut för utdelning på aktier som ingår i investeringstillgångarna hos pensionsstiftelser utan hemvist i landet, strider mot bestämmelserna om fri rörlighet för kapital i FEUF och EES-avtalet. Enligt källskattelagen är källskatten på dessa aktier numera 15 procent, eftersom samfundsskattesatsen har ändrats flera gånger sedan överträdelseförfarandet inleddes. I talan definierades inte vad som avses med pensionsstiftelser utan hemvist i landet. Enligt kommissionen diskriminerar det finska systemet pensionsstiftelser utan hemvist i landet, eftersom de inte får göra de avdrag från inkomster av utdelning i Finland som avses i 7 § i näringskattelagen och särskilt i 8 § 1 mom. 10 punkten i samma lag. I domen i målet ansåg Europeiska unionens domstol att Finland har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artikel 63 i FEUF och artikel 40 i EES-avtalet. Domstolen ansåg att det finska systemet är diskriminerande och att beskattningen av utdelning som lämnas till pensionsstiftelser utan hemvist i landet även är diskriminerande. Domstolen ansåg att det inte fanns motiveringar av tvingande skäl av allmänintresse för bestämmelserna i den finska källskattelagen. Det fästes ingen vikt vid Finlands territoriella beskattningsrätt eller vid att intäkter från försäljningsvinster på aktier är skattefria för utländska pensionsstiftelser i Finland enligt 10 § i inkomstskattelagen, eller vid att inte heller en minskning av avsättningarna är skattepliktig inkomst för utländska pensionsstiftelser.

Europeiska unionens domstol godkände inte Finlands invändning att det i 8 § 1 mom. 10 punkten i näringskattelagen inte är fråga om en utgift som direkt hänförs sig till förvärvandet av inkomster i samband med utdelning. Enligt domstolen skapar den nationella lagstiftaren ett direkt samband mellan de utgifter som behövs för att täcka pensionsförbindelserna och verksamheten i pensionsanstalter som genererar skattepliktig inkomst. Det direkta sambandet följer av att Finland har valt en "likställandeteknik" i stället för andra tekniker, såsom skattefrihet. Bestämmelserna enligt vilka utdelning till utländska pensionsstiftelser blir föremål för källskatt strider på denna grund mot reglerna om fri

rörlighet för kapital, eftersom avdraget i 8 § 1 mom. 10 punkten i näringskattelagen innebär detsamma som om det hade föreskrivits att inhemska pensionsanstalter är skattefria.

I målet granskades enbart inkomstbeskattningen angående utdelning i Finland till en pensionsstiftelse som är etablerad i en av Europeiska unionens medlemsstater eller inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet. Med hänsyn till att de bakomliggande 6 a § 3 mom. 1 punkten i näringskattelagen och 7 § 3 punkten i källskattelagen är tillämpliga på utdelning där ägarandelen i bolag som avses i moder- och dotterbolagsdirektivet understiger tio procent, kan det anses att domen endast gäller situationer där ägarandelen är mindre än tio procent. Det har i målet inte tagits ställning till beskattning av inkomster av utdelning till pensionsstiftelser som är etablerade i s.k. tredjestater. I målet tillämpades dock artikel 63 i FEUF och artikel 40 i EES-avtalet om fri rörlighet för kapital, som även tillämpas på dem som är etablerade i tredje stater.

I domen i mål C-379/05, *Amurta*, tillämpades bestämmelsen om fri rörlighet för kapital på beskattning av utdelning trots att aktieägaren var bosatt i Portugal och ägde 14 procent av ett bolag med hemvist i Nederländerna. I målet granskades valet av tillämplig frihetsrättighet inte specifikt. I de förenade målen C-436/08, *Haribo*, och C-437/08, *Salinen*, tillämpades bestämmelsen om fri rörlighet för kapital då man prövade beskattningen av utdelning till bolag med hemvist i Österrike från bolag med hemvist utomlands, och där de mottagande bolagens ägarandel av aktiekapitalet understeg tio procent. I domen ansågs fri rörlighet för kapital som tillämplig frihetsrättighet även i beskattningen av inkomst av utdelning, eftersom en ägarandel på mindre än tio procent inte medför klart inflytande över besluten i det utdelande bolaget eller en möjlighet att bestämma över dess verksamhet. I domen konstaterades det att bestämmelserna om etableringsrätt ska tillämpas i situationer med bestämmande inflytande. I domen i mål C-35/11, *Test Claimants in the FII Group Litigation*, prövade man tillämpningen av fri rörlighet för kapital i situationer med bestämmande inflytande på

utdelning från tredjestater. I domen ansågs det att ett bolag, som har hemvist i en medlemsstat och som innehar en andel i ett bolag med hemvist i tredjestat som ger det ett bestämmande inflytande, kan åberopa fri rörlighet för kapital för att ifrågasätta huruvida en lagstiftning i nämnda medlemsstat avseende den skattemässiga behandlingen av utdelning från nämnda tredjestat, vilken inte uteslutande är tillämplig på situationer där moderbolaget utövar ett bestämmande inflytande över det utdelande bolaget, är förenlig med fri rörlighet för kapital. Bestämmande inflytande inverkar på huruvida samma bestämmelser tillämpas både inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet och i förhållande till tredjestater i det fall att nationella bestämmelser tillämpas endast i situationer med bestämmande inflytande.

I rättspraxisen vid Europeiska unionens domstol har det ansetts att bestämmelserna om fri rörlighet för kapital inte behöver tillämpas på tredjestater närmast i det fall att en medlemsstat inte har ett tillräckligt omfattande avtal med tredjestaten om utbyte av information då det inte är fråga om tillämpningen av restriktioner som gällde före den 31 december 1993 enligt nationell lagstiftning. Denna slutsats kan man dra t.ex. av punkt 131 i domen i de förenade målen C-436/08, *Haribo*, och C-437/08, *Salinen*. I de förenade målen granskades beskattningen i Österrike för utdelning från tredjestat till Österrike, och inte källskatten på utdelning i en medlemsstat betald från en medlemsstat till tredjestat. Den del av den finska lagstiftning som granskas här gäller källskatt på utdelning som betalas från Finland till utlandet. I mål C-190/12, *Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company*, ansågs det att bestämmelsen om fri rörlighet för kapital utgör hinder för lagstiftningen i Polen enligt vilken undantagande från skatt inte omfattar utdelning som ett polskt bolag med hemvist i Polen lämnar till en investeringsfond belägen i tredjestat, i den mån det mellan Polen och tredjestaten i fråga föreligger en avtalad skyldighet avseende ömsesidigt administrativt bistånd som ger de nationella myndigheterna möjlighet att kontrollera de uppgifter som investeringsfonden överlämnat.

## 2 Föreslagna ändringar

3 §. Det föreslås att den finska lagstiftningen ändras så att den motsvarar innehållet i domen i mål C-342/10, *kommissionen mot Finland*. Det föreslås att 1 mom. i paragrafen ändras så att källskatt får tas ut även på andra belopp än dividendens totala belopp, om det på ett annat ställe i källskattelagen föreskrivs om det. Genom denna ändring möjliggörs den avdragsrätt som föreslås i 3 § 7 mom.

När källskatt tas ut och om vissa villkor uppfylls får enligt det föreslagna 7 mom. från dividendinkomst som lämnas till ett begränsat skattskyldigt utländskt samfund som motsvarar en inhemsk pensionsanstalt i fråga om den utgift som avses i 8 § 1 mom. 10 punkten i näringskattelagen dras av en andel som motsvarar den andel som dividenden som erhållits i Finland utgör av dividendtagarens omsättning. I Finansinspektionens föreskrifter och anvisningar om bokföring, bokslut och verksamhetsberättelse Dnr FIVA 7/01.00/2012 av den 13 december 2012 konstateras det att med omsättning i pensionsanstaltens resultaträkning avses i allmänhet summan av följande poster: premieinkomst före kreditförluster på premiefordringar och återförsäkrarens andel + nettointäkter av placeringsverksamheten i bokföringen + övriga intäkter. I den föreslagna ändringen avses med omsättning det samma som i inhemsk pensionsanstaltens bokslut. Den föreslagna ändringen motsvarar Europeiska unionens domstols dom i vilken det ansågs att det finns ett direkt samband mellan 8 § 1 mom. 10 punkten i näringskattelagen och inkomster av utdelning i Finland. Avdragsrätten tillämpas endast på utdelning på aktier som ingår i investeringstillgångar.

Vid bedömningen av huruvida ett utländskt samfund motsvarar en inhemsk pensionsanstalt ska man beakta arten av verksamheten i det utländska samfundet och att samfundet inte strävar efter vinst och att det inte betalar skatt i hemviststaten. Detta därför att Europeiska unionens domstol i mål C-342/10, *kommissionen mot Finland*, jämställde avdraget enligt 8 § 1 mom. 10 punkten i näringskattelagen med att inhemsk pensionsanstalter inte betalar skatt. När man undersöker om ett utländskt samfund motsvarar en inhemsk

pensionsanstalt bör man dessutom fästa vikt vid t.ex. huruvida det utländska samfundets myndighetstillsyn motsvarar den inhemska pensionsanstaltens. Bedömningen av om ett utländskt samfund motsvarar en inhemsk pensionsanstalt ska göras från fall till fall. En inhemsk pensionsanstalt kan vara ett pensionsförsäkringsbolag, en pensionsstiftelse eller en försäkringskassa, varför verksamheten i ett utländskt samfund bör motsvara den verksamhet som dessa bedriver. När man bedömer om verksamheten i ett utländskt samfund motsvarar verksamheten i en inhemsk pensionsanstalt är en förutsättning att det utländska samfundet inte idkar annan verksamhet än sådan som motsvarar verksamheten i en inhemsk pensionsanstalt, dvs. att erbjuda lagstadgade pensioner och avtalsbaserade tilläggspensioner. Dessa verksamheter ingår i verksamheten i de inhemska pensionsanstalterna även om pensionsförsäkringsbolagen inte kan erbjuda avtalsbaserade tilläggspensioner. Verksamheten kan inte omfatta t.ex. att erbjuda individuella pensionsförsäkringar som i Finland erbjuds av livförsäkringsbolag, eftersom dessa är samfund som strävar efter vinst.

Tillämpning av bestämmelsen kräver att ett utländskt samfund som motsvarar en inhemsk pensionsanstalt har hemvist inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet eller att ett utländskt samfund som tar emot utdelning och motsvarar en inhemsk pensionsanstalt direkt innehar mindre än tio procent av aktiekapitalet i det utdelande samfundet, att Finland har ingått ett avtal om utbyte av information i skatteärenden med dividendtagarens hemviststat och att tillräckliga uppgifter för verkställandet av beskattningen fås från hemviststaten. Finland har ingått särskilda avtal om utbyte av information i skatteärenden med mer än 40 stater. Bestämmelser om utbyte av information i skatteärenden finns dessutom i de avtal om undanröjande av dubbelbeskattning som Finland ingått. Finland har ingått åtminstone avtal om utbyte av information i skatteärenden med alla stater inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet eller så är direktivet om administrativt samarbete i fråga om beskattning tillämpligt mellan staterna.

Ett avtal mellan Finland och dividendtagarens hemviststat om utbyte av information i skatteärenden ger som sådant inte rätt till avdrag, utan en förutsättning är att man av myndigheterna i dividendtagarens hemviststat även får tillräckliga uppgifter för verkställandet av beskattningen. Det ska vara möjligt att få information även enligt den nationella lagstiftningen i hemviststaten och den information som lämnas ska vara tillräckligt omfattande. Med information avses både faktiska uppgifter om ett utländskt samfunds beskattning och t.ex. uppgifter om dess verksamhet och myndighetstillsyn. Genom detta strävar man efter att begränsa risken för kringgående av skatt. I domen i mål C-190/12, *Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company*, ansågs det inte tillräckligt att en utländsk investeringsfond överlämnar uppgifter till en medlemsstats skattemyndigheter, utan de nationella myndigheterna ska utifrån ett avtal om ömsesidigt administrativt bistånd kunna kontrollera de uppgifter som investeringsfonden överlämnat.

Tillämpning av bestämmelsen kräver dessutom att dividendtagaren för Skatteförvaltningen uppvisar en redogörelse för beloppet av och grunderna för det avdrag som beviljas enligt 8 § 1 mom. 10 punkten i näringskattelagen. Skyldigheten att uppvisa en redogörelse motsvarar i Finland de allmänt skattskyldiga pensionsanstaltarnas utredningsskyldighet. De är skyldiga att lämna in en skattedeklaration som innehåller en utredning av beräkningen av deras beskattningsbara resultat. Ett utländskt samfund som har rätt till avdraget ska redogöra bl.a. för att dess verksamhet är sådan att samfundet är berättigat till avdrag enligt 8 § 1 mom. 10 punkten i näringskattelagen. Ett utländskt samfund ska även redogöra för hur avdraget har beräknats och en hur stor andel av det utländska samfundets omsättning utdelningen i Finland utgör. I praktiken kan utgiften dras av från utdelningen endast genom att visa upp ett källskattkort som avses i 5 § i källskattelagen för dividendutdelaren eller genom att till Skatteförvaltningen lämna en ansökan enligt 11 § 2 mom. i källskattelagen om återbetalning av överstigande källskatt, eftersom avdrag av utgiften skulle kräva tillräckliga uppgifter för

verkställande av beskattningen från dividendtagarens hemviststat och för Skatteförvaltningen uppvisad redogörelse för avdragets belopp och grunder. Endast Skatteförvaltningen har rätt att få uppgifter från dividendtagarens hemviststat. Dividendutdelaren har inte denna rättighet. Den skattskyldige kan i allmänhet inte för Skatteförvaltningen uppvisa en redogörelse för avdragets belopp och grunder i det skede då källskatten tas ut, vilket innebär att den skattskyldige i allmänhet blir tvungen att göra en ansökan om återbetalning av källskatt för att få avdrag.

7 §. Det föreslås att i 3 punkten i paragrafen ändras bestämmelsen om källskatt på dividend på aktier som ingår i investeringstillgångar. Enligt förslaget ska en källskatt på 15 procent tillämpas även på ett utländskt samfund som motsvarar en inhemsk pensionsanstalt och som har hemvist inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet eller som direkt innehar mindre än tio procent av aktiekapitalet i det utdelande samfundet, Finland har ingått ett avtal med dividendtagarens hemviststat om utbyte av information i skatteärenden och tillräckliga uppgifter för verkställandet av beskattningen fås av dividendtagarens hemviststat.

### 3 Propositionens konsekvenser

Enligt de uppgifter som fåtts från Skatteförvaltningen kan man beräkna att utländska pensionsfonder har fått ca 237 miljoner euro i portföljdividender från Finland och betalat källskatt på dessa till ett belopp av ca två miljoner euro 2012. År 2013 beräknas de dividender som betalats till utländska pensionsfonder uppgå till ca 232 miljoner euro och på dessa har betalats källskatt till ett belopp av ca 2,1 miljoner euro. Källskattens andel av betalda dividender var ca 0,88 procent 2012 och 0,14 procent 2013. På källskattens belopp inverkar att Finland i vissa avtal som ingåtts, för undvikande av dubbelbeskattning,

har beviljat endast dividendtagarens hemviststat rätt att beskatta dividender, varvid källskatt inte tas ut i Finland. På basis av ovan nämnda uppgifter kan man beräkna att den föreslagna ändringen innebär att ca två miljoner euro går förlorat i källskatt per år, om en begränsat skattskyldig dividendtagare inte har någon beskattningsbar dividendinkomst efter avdrag av sådan utgift som avses i 8 § 1 mom. 10 punkten i näringskattelagen. Avsikten är att fortfarande ta ut källskatt i viss utsträckning om den utgift som dras av från dividenden är mindre än dividendinkomsten.

Ändringen beräknas inte ha några betydande verkningar på Skatteförvaltningens arbetsvolym eftersom det sannolikt uppstår få sådana situationer på vilka den föreslagna regleringen tillämpas.

### 4 Beredningen av propositionen

Propositionen har beretts vid finansministeriet. Utlåtanden om utkastet till proposition har inhämtats av social- och hälsovårdsministeriet, Skatteförvaltningen, Finlands näringsliv rf, Ålands landskapsregering, Finlands sällan Keskusliitto – Finansbranschens Centralförbund ry, Centralhandelskammaren, Suomen Veroasiantuntijat ry, Företagarna i Finland rf, Skattebetalarnas Centralförbund rf, professor Seppo Penttilä och professor Marjaana Helminen. De kommentarer som har lagts fram i utlåtandena har delvis beaktats i motiveringen till propositionen.

### 5 Ikraftträdande

Lagen föreslås träda i kraft den 1 januari 2015. Lagen ska tillämpas på inkomst som förvärvats den 1 januari 2015 eller därefter.

Med stöd av vad som anförts ovan föreläggs riksdagen följande lagförslag:



## Lagförslag

**Lag****om ändring av 3 och 7 § i lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst**

I enlighet med riksdagens beslut  
*ändras* i lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst (627/1978) 3 § 1 mom. och 7 § 3 punkten,  
 sådana de lyder, 3 § 1 mom. i lag 814/2008 och 7 § 3 punkten i lag 1240/2013, och  
*fogas* till 3 §, sådan den lyder i lagarna 814/2008, 577/2013 och 1240/2013, ett nytt 7 mom.,  
 varvid det nuvarande 7 och 8 mom. blir 8 och 9 mom., som följer:

## 3 §

Om inte annat föreskrivs någon annanstans, ska källskatt betalas på dividend, ränta och royalty samt lön och fondandel som en personalfond betalar och överskott som en personalfond delar ut till sina medlemmar samt på annan betalning för vilken förskottsinnehållning ska verkställas enligt lagen om förskottsuppbörd. Källskatt ska betalas även på ersättning som grundar sig på personlig verksamhet av artist eller sportutövare, oberoende av om ersättningen ska anses som lön eller inte samt oberoende av om ersättningen betalas till artisten eller sportutövaren själv eller till någon annan. Källskatt ska betalas på dividendens totala belopp, oberoende av vad som på annat ställe i skattelagstiftningen föreskrivs om skatteplikt på dividend, om inte något annat föreskrivs nedan i denna lag.

När källskatt för dividend tas ut ska från det totala beloppet av dividend på aktier som ingår i investeringstillgångarna dras av en sådan andel av utgiften enligt 8 § 1 mom. 10 punkten i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet som motsvarar den andel som de dividender som erhållits från Finland utgör av dividendtagarens omsättning, när dividend betalas till ett utländskt samfund som motsvarar en inhemsk pensionsanstalt. En förutsättning för avdraget är att dividendtagaren har sin hemvist inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, eller att dividendtagaren direkt innehar mindre än tio procent av aktiekapitalet i det utdelande samfundet, Finland har ingått ett avtal med dividendtagarens hemviststat om utbyte av

information i skatteärenden och tillräckliga uppgifter för verkställande av beskattningen fås av dividendtagarens hemviststat. Dessutom förutsätts det att dividendtagaren lägger fram en redogörelse för avdragets belopp och grunder för Skatteförvaltningen.

## 7 §

Källskatten redovisas i sin helhet till staten. Källskatten utgör

3) 15 procent på dividend när aktierna i det utdelande samfundet ingår i dividendtagarens investeringstillgångar, om

a) dividendtagaren är ett sådant begränsat skattskyldigt samfund som avses i 3 § 5 mom. och dividendtagaren inte är ett sådant bolag enligt moder- och dotterbolagsdirektivet som direkt innehar minst tio procent av aktiekapitalet i det utdelande samfundet vid utbetalningen av dividenden,

b) dividendtagaren är ett utländskt samfund som motsvarar en inhemsk pensionsanstalt och har sin hemvist inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, och dividendtagaren inte är ett sådant bolag enligt moder- och dotterbolagsdirektivet som direkt innehar minst tio procent av aktiekapitalet i det utdelande samfundet vid utbetalningen av dividenden, eller

c) dividendtagaren är ett utländskt samfund som motsvarar en inhemsk pensionsanstalt och som direkt innehar mindre än tio procent av aktiekapitalet i det utdelande samfundet, Finland har ingått ett avtal med dividendtagarens hemviststat om utbyte av information i

skatteärenden och tillräckliga uppgifter för  
verkställande av beskattningen fås av divi-  
dendtagarens hemviststat,  
\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_ Denna lag träder i kraft den 20 .  
Lagen tillämpas på inkomst som förvärvats  
den 1 januari 2015 eller därefter.

Helsingfors den 18 september 2014

**Statsminister**

**ALEXANDER STUBB**

Finansminister *Antti Rinne*

*Bilaga  
Parallelltext*

## Lag

### om ändring av 3 och 7 § i lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst

I enlighet med riksdagens beslut  
*ändras* i lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst (627/1978) 3 § 1 mom.  
och 7 § 3 punkten,  
sådana de lyder, 3 § 1 mom. i lag 814/2008 och 7 § 3 punkten i lag 1240/2013, och  
*fogas* till 3 §, sådan den lyder i lagarna 814/2008, 577/2013 och 1240/2013, ett nytt 7 mom.,  
varvid det nuvarande 7 och 8 mom. blir 8 och 9 mom., som följer:

#### *Gällande lydelse*

##### 3 §

Om inte annat föreskrivs någon annanstans, ska källskatt betalas på dividend, ränta och royalty samt lön och fondandel som en personalfond betalar och överskott som en personalfond delar ut till sina medlemmar samt på annan betalning för vilken förskottsinnehållning ska verkställas enligt lagen om förskottsuppbörd. Källskatt ska betalas även på ersättning som grundar sig på personlig verksamhet av artist eller sportutövare, oberoende av om ersättningen ska anses som lön eller ej samt oberoende av om ersättningen betalas till artisten eller sportutövaren själv eller till någon annan. Källskatt ska *alltid* betalas på dividendens totala belopp, utan hinder av vad som på annat ställe i skattelagstiftningen föreskrivs om skatteplikt på dividend.

#### *Föreslagen lydelse*

##### 3 §

Om inte annat föreskrivs någon annanstans, ska källskatt betalas på dividend, ränta och royalty samt lön och fondandel som en personalfond betalar och överskott som en personalfond delar ut till sina medlemmar samt på annan betalning för vilken förskottsinnehållning ska verkställas enligt lagen om förskottsuppbörd. Källskatt ska betalas även på ersättning som grundar sig på personlig verksamhet av artist eller sportutövare, oberoende av om ersättningen ska anses som lön eller inte samt oberoende av om ersättningen betalas till artisten eller sportutövaren själv eller till någon annan. Källskatt ska betalas på dividendens totala belopp, oberoende av vad som på annat ställe i skattelagstiftningen föreskrivs om skatteplikt på dividend, *om inte något annat föreskrivs nedan i denna lag.*

*När källskatt för dividend tas ut ska från det totala beloppet av dividend på aktier som ingår i investeringstillgångarna dras av en sådan andel av utgiften enligt 8 § 1 mom. 10 punkten i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet som motsvarar den andel som de dividender som erhållits från Finland utgör av dividendtagarens omsättning, när dividend betalas till ett utländskt samfund som motsvarar en inhemsk pensionsanstalt. En förutsättning för avdraget är att dividendtagaren har sin hemvist inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, eller att dividendtagaren direkt innehar mindre än tio procent av aktiekapitalet i det utdelande samfundet, Finland har ingått ett*

*avtal med dividendtagarens hemviststat om utbyte av information i skatteärenden och tillräckliga uppgifter för verkställande av beskattningen fås av dividendtagarens hemviststat. Dessutom förutsätts det att dividendtagaren lägger fram en redogörelse för avdragets belopp och grunder för Skatteförvaltningen.*

-----

## 7 §

Källskatten redovisas i sin helhet till staten.  
Källskatten utgör

-----

3) 15 procent på dividend, om dividendtagaren är ett sådant begränsat skattskyldigt samfund som avses i 3 § 5 mom. och aktierna i det utdelande samfundet ingår i dividendtagarens investeringstillgångar och dividendtagaren inte är ett sådant bolag som avses i moder- och dotterbolagsdirektivet som direkt innehar minst tio procent av aktiekapitalet i det utdelande samfundet vid utbetalningen av dividenden,

-----

## 7 §

Källskatten redovisas i sin helhet till staten.  
Källskatten utgör

-----

3) 15 procent på dividend när aktierna i det utdelande samfundet ingår i dividendtagarens investeringstillgångar, om

a) dividendtagaren är ett sådant begränsat skattskyldigt samfund som avses i 3 § 5 mom. och dividendtagaren inte är ett sådant bolag enligt moder- och dotterbolagsdirektivet som direkt innehar minst tio procent av aktiekapitalet i det utdelande samfundet vid utbetalningen av dividenden,

b) dividendtagaren är ett utländskt samfund som motsvarar en inhemsk pensionsanstalt och har sin hemvist inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, och dividendtagaren inte är ett sådant bolag enligt moder- och dotterbolagsdirektivet som direkt innehar minst tio procent av aktiekapitalet i det utdelande samfundet vid utbetalningen av dividenden, eller

c) dividendtagaren är ett utländskt samfund som motsvarar en inhemsk pensionsanstalt och som direkt innehar mindre än tio procent av aktiekapitalet i det utdelande samfundet, Finland har ingått ett avtal med dividendtagarens hemviststat om utbyte av information i skatteärenden och tillräckliga uppgifter för verkställande av beskattningen fås av dividendtagarens hemviststat,

-----

Denna lag träder i kraft den 20 .

Lagen tillämpas på inkomst som förvärvats den 1 januari 2015 eller därefter.

-----