

**Regeringens proposition till Riksdagen med förslag till lag om ändring av lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst**

**PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL**

I denna proposition föreslås att lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst ändras så att bestämmelserna om källskatt på dividend motsvarar EG-rätten och Europeiska gemenskapernas domstols rättspraxis.

Enligt propositionen ska källskatt inte betalas i Finland på dividend som ett finländskt samfund betalar till ett begränsat skattskyldigt samfund, om dividend som betalas mellan motsvarande inhemska samfund är skattefri. Dessutom bör samfundet ha hemvist inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet och rådets direktiv om ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas behöriga myndigheter på direktbeskattningens område eller något annat avtal inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet om handräckning och utbyte av information i skatteärenden ska vara tillämpligt på dividendtagarens hemviststat. Dividendtagaren ska också klarlägga att källskatten i praktiken inte kan gottgöras i dividendtagarens hemviststat.

På dividend som betalas till ett samfund inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet ska under vissa förutsättningar tas ut 19,5 procents källskatt, om aktierna i det utdelande inhemska bolaget ingår i dividendta-

garens investeringstillgångar eller om det utdelande inhemska samfundet är ett offentligt noterat bolag och dividendtagaren är ett annat än ett offentligt noterat bolag som inte direkt äger minst tio procent av aktiekapitalet i det utdelande bolaget.

Det föreslås att beskattningen av dividender för fysiska personer som är begränsat skattskyldiga i Finland ändras så att dividend, om den skattskyldiga så önskar, under vissa förutsättningar beskattas i den ordning som anges i lagen om beskattningsförfarande.

Vidare ska källskatt enligt propositionen inte tas ut på dividend som betalas till sådant bolag med hemvist i en medlemsstat i Europeiska unionen som avses i rådets direktiv om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater, om bolaget äger minst tio procent av kapitalet i det utdelande bolaget.

Propositionen hänför sig till budgetpropositionen för 2009 och avses bli behandlad i samband med den.

Lagen avses träda i kraft den 1 januari 2009 och tillämpas på dividend som betalas den 1 januari 2009 eller därefter.

## INNEHÅLL

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL .....	1
INNEHÅLL .....	2
MOTIVERING .....	3
1 Nuläge .....	3
1.1 Lagstiftning och praxis .....	3
1.2 Europeiska gemenskapens lagstiftning .....	4
1.3 Internationell jämförelse .....	6
1.4 Bedömning av nuläget .....	7
2 Föreslagna ändringar .....	8
3 Propositionens konsekvenser .....	11
4 Beredningen av propositionen .....	11
5 Samband med andra propositioner .....	12
6 Ikraftträdande .....	12
LAGFÖRSLAG .....	13
om ändring av lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst .....	13
BILAGA .....	16
PARALLELLTEXT .....	16
om ändring av lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst .....	16

## MOTIVERING

### 1 Nuläge

#### 1.1 Lagstiftning och praxis

Enligt 6 a § 1 mom. i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet (360/1968) är dividend som ett samfund får inte skattepliktig inkomst. I samma lagrum föreskrivs dock att 75 procent av dividend som erhållits för aktier som ingår i investeringstillgångarna, från något annat samfund än ett inhemskt samfund eller från ett samfund enligt rådets direktiv 90/435/EEG om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater, nedan moder- och dotterbolagsdirektivet, av vars aktiekapital dividendtagaren direkt äger minst tio procent eller från ett offentligt noterat bolag under vissa förutsättningar är skattepliktig inkomst. Dividend är enligt 6 a § 2 mom. i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet i sin helhet skattepliktig inkomst, om den har erhållits från ett samfund med vars hemviststat Finland inte har något avtal om undvikande av dubbelbeskattning. Bestämmelserna om beskattning av dividendinkomst i 6 a § 1 mom. i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet tillämpas också bl.a. på ränta som ska betalas på andelskapitalet i andelslag.

Med samfund avses enligt 3 § i inkomstskattelagen (1535/1992) t.ex. aktiebolag, andelslag, sparbanker, ömsesidiga försäkringsbolag samt andra juridiska personer som är jämförbara med de samfund som avses i lagrummet. Som samfund betraktas enligt inkomstskattelagen alltså även utländska samfund som motsvarar finländska samfund.

Enligt 33 d § 4 mom. i inkomstskattelagen utgör dividend som ett aktiebolag, ett andelslag, en sparbank och ett ömsesidigt försäkringsbolag får skattepliktig inkomst så som bestäms i 6 a § i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet då dessa samfunds inkomster beskattas enligt inkomstskattelagen. Dividend som ett annat samfund får och som ska beskattas enligt inkomstskattelagen utgör skattepliktig inkomst i sin helhet.

Gällande bestämmelser i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet och inkomstskattelagen innebär att dividend som ett inhemskt samfund får från ett annat inhemskt samfund ofta är skattefri inkomst.

Enligt 33 a § i inkomstskattelagen utgör 70 procent av dividender som allmänt skattskyldiga får från offentligt noterade bolag kapitalinkomst och 30 procent skattefri inkomst. Enligt 33 b § i inkomstskattelagen är dividender som allmänt skattskyldiga får från bolag som inte är offentligt noterade skattefri inkomst upp till det belopp som motsvarar en årlig nio procents avkastning beräknad på det matematiska värdet för aktierna. Dividendbelopp är skattefria upp till högst 90 000 euro. När det skattefria beloppet om 90 000 euro uppskattas räknas dividender som den skattskyldige under skatteåret får från alla andra än offentligt noterade bolag ihop. Till de delar dividenden överskrider 90 000 euro, men inte en nio procents årlig avkastning, utgör 70 procent av dividenden skattepliktig kapitalinkomst och 30 procent skattefri kapitalinkomst. Av den del som överskrider kapitalinkomstdividenden utgör 70 procent skattepliktig förvärvsinkomst och 30 procent skattefri inkomst.

Enligt 9 § 1 mom. 2 punkten i inkomstskattelagen är personer som under skatteåret inte har varit bosatta i Finland samt utländska samfund begränsat skattskyldiga i Finland. En person anses vara bosatt i Finland om han eller hon har sitt stadigvarande bo och hemvist här eller fortgående vistas här över sex månader i följd. I vedertagen beskattnings- och rättspraxis har man utgått ifrån att ett utländskt samfund är ett i inkomstskattelagen avsett samfund, om det kan jämföras med den i inkomstskattelagen avsedda finska samfundsformen. Ett samfund har ansetts vara inhemskt och i Finland allmänt skattskyldigt om det är grundat enligt finsk lagstiftning eller registrerat här. Begränsat skattskyldiga betalar skatt till Finland endast för inkomst som de förvärvat här enligt inkomstskattelagen. Som inkomst som förvärvats i Finland betraktas enligt 10 § i inkomstskattelagen bl.a. dividend från ett finskt aktiebolag. I avtal som Finland ingått för att undvika

dubbelbeskattning finns bestämmelser som förhindrar Finland att använda beskattningsrätt enligt den interna lagstiftningen på inkomst som förvärvats här.

Enligt 3 § i lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst (627/1978), nedan källskattelagen, ska källskatt betalas på dividend som betalas till begränsat skattskyldiga personer och samfund. Källskatten på dividend är 28 procent. För begränsat skattskyldiga fysiska personer är hela dividenden källskattepliktig och bestämmelserna i 33 a § och 33 b § i inkomstskattelagen om skattefri dividend tillämpas inte i beskattningen.

Källskatt ska inte betalas på dividend som betalas till ett sådant bolag som avses i moder- och dotterbolagsdirektivet och som direkt innehar minst 15 procent av kapitalet i det utdelande bolaget. I övrigt ska källskatt enligt gällande lagstiftning betalas på dividend som betalats till ett samfund med hemvist i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet eller till ett samfund med hemvist i en stat utanför samarbetsområdet, dvs. i en s.k. tredje stat, ifall Finland inte har ingått ett avtal om undvikande av dubbelbeskattning med samfundets hemviststat och källskattens belopp sänkts eller undanröjts i avtalet. Källskatten på portföljinvesteringar varierar 0—20 procent i skatteavtal som Finland ingår och utgör vanligen 15 procent. Dessutom är källskatten på dividend som betalats till förvaltarregistrerade delägare 15 procent när kriterierna enligt 10 b § i källskattelagen uppfylls.

## 1.2 Europeiska gemenskapens lagstiftning

### Gemenskapslagstiftningen och rättspraxis

Bland de grundläggande friheterna i EG-fördraget är det främst etableringsfriheten i artiklarna 43 och 48 och den fria rörligheten för kapital i artiklarna 56–60 i EG-domstolens praxis som har påverkat beskattningen av dividendinkomster i källstaten. Etableringsfriheten kan tillämpas endast på fysiska personer och samfund som har hemvist i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet i enlighet med grundfördraget. Fri

rörlighet för kapital kan tillämpas även på stater utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, dvs. s.k. tredje stater.

EG-domstolen har i allmänhet tillämpat etableringsfriheten primärt när den har ansett att t.ex. ett samfund i en annan medlemsstat har bestämmanderätt över ett samfund i en annan medlemsstat. Eftersom etableringsfriheten har ansetts vara primär, har saken inte prövats utifrån de övriga grundläggande friheterna i EG-fördraget. I EG-domstolens dom i målet C-157/05, Holböck, granskade man i Österrike beskattningen av dividend som betalats från Schweiz till Österrike utifrån den fria rörligheten för kapital, trots att en fysisk person som var bosatt i Österrike ägde två tredjedelar av aktiekapitalet i det schweiziska bolaget. Fri rörlighet för kapital har i EG-domstolen tillämpats även när en person i en medlemsstat har bestämmanderätt, om en nationell bestämmelse särskilt omfattas av fri rörlighet för kapital och beskattningen inte är nationellt differentierad enligt ägarandelar. Det har i synnerhet ansetts att dividendbeskattningen omfattas av fri rörlighet för kapital.

I EG-domstolens praxis är det i vissa situationer tillåtet att beskatta allmänt och begränsat skattskyldiga olika. EG-domstolen har i sin dom ansett att det är diskriminering som strider mot EG-fördraget om jämförbara situationer behandlas olika eller olika situationer behandlas lika. En bedömning av i vilken mån situationerna är jämförbara bestämmer om begränsat och allmänt skattskyldiga ska beskattas olika. Begränsat och allmänt skattskyldiga anses inte alltid befinna sig i jämförbara situationer, vilket innebär att även beskattningen kan vara olika. Att beskatta begränsat och allmänt skattskyldiga på olika sätt är diskriminerande, om det inte finns någon objektiv skillnad mellan situationerna som kunde motivera den olika beskattningen. Diskriminerande beskattning är inte tillåten, om diskrimineringen inte kan motiveras med rättfärdigande skäl.

Olika beskattning av begränsat och allmänt skattskyldiga samfunds dividendinkomster togs upp i EG-domstolens dom i målet C-170/05, Denkavit. I målet ansågs allmänt och begränsat skattskyldiga dividendtagare befinna sig i samma ställning. Det var fråga om

diskriminering som stred mot artiklarna 43 och 48 i EG-fördraget som reglerar etableringsfriheten, eftersom skatt inte hade tagits ut för utdelning till ett bolag med hemvist i Frankrike, medan källskatt hade tagits ut på dividender som betalats till ett begränsat skattskyldigt bolag med hemvist i Nederländerna. Domen gällde tiden innan moder- och dotterbolagsdirektivet trädde i kraft. I domen ansågs att beskattningen av det begränsat skattskyldiga bolaget var ogynnsammare än beskattningen av det allmänt skattskyldiga bolaget. Källskattens diskriminerande effekt försvann inte genom ett avtal om undanröjande av dubbelbeskattning mellan Frankrike och Nederländerna, eftersom dividenden var skattefri i Nederländerna och källskatten i Frankrike i praktiken inte hade kunnat gottgöras i Nederländerna. Målet C-379/05, Amurta, gällde källskatt som tagits ut i Nederländerna då ett holländskt bolag betalade dividend till bolaget Amurta SGPS med hemvist i Portugal. Amurta SGPS ägde 14 procent av aktierna i det holländska bolaget. Domstolen granskade hur de nationella bestämmelserna i Nederländerna överensstämde med grundfördraget endast utifrån artiklarna 56 och 57 som reglerar fri rörlighet för kapital. En nationell bestämmelse i Nederländerna ansågs strida mot den fria rörligheten för kapital och innebära att allmänt och begränsat skattskyldiga behandlas olika i jämförbara situationer. Enligt avtalet om undanröjande av dubbelbeskattning mellan Nederländerna och Portugal hade källskatten i Nederländerna kunnat gottgöras i Portugal. Dividenden var dock skattefri enligt de interna bestämmelserna i Portugal och därför beviljades ingen skattegottgörelse. EG-domstolen ansåg att det inte fanns något berättigandeskäl till Nederländernas nationella lagstiftning.

I centralskattenämndens förhandsavgörande CSN 27/2008 ansågs att 15 procents källskatt enligt det nordiska skatteavtalet inte kunde tas ut för dividendutdelningen från ett finskt offentligt icke-noterat bolag till ett svenskt bolag trots att det svenska bolaget ägde cirka nio procent av aktiestocken i det utdelande bolaget. Uppbördens av källskatt ansågs strida mot bestämmelserna om fri rörlighet för kapital i EG-fördraget, då man be-

aktade att det svenska bolaget inte kunde få gottgörelse för källskatten i Sverige. I avgörandet ansågs att begränsat skattskyldiga dividendtagare som får dividendinkomst från Finland inte får beskattas strängare än en allmänt skattskyldig dividendtagare i Finland i motsvarande situation.

Högsta förvaltningsdomstolen har i sitt beslut HFD 2008:23 ansett att källskatt på kapitalinkomstdividend som enligt bestämmelserna i inkomstskattelagen var skattefri och hade betalats till en utländsk fysisk person som var bosatt i Storbritannien och begränsat skattskyldig i Finland inte kunde tas ut i Finland till de delar dividenden inte överskred den årliga avkastningen på nio procent enligt 33 b § i inkomstskattelagen och samtidigt den högsta tillåtna skattefria kapitalinkomsten på 90 000 euro. Enligt beslutet är källskatten enligt gällande lag 28 procent till de delar dividenden inte överskrider nio procent av aktiens matematiska värde, men överskrider 90 000 euro. Skatt påförs då för 70 procent av dividendandelen och 30 procent av denna del av dividenden är skattefri inkomst. För dividendens skattepliktiga förvärvsinkomst, dvs. andelen på 70 procent av förvärvsinkomstdividenden, är källskatten 28 procent. De övriga inkomsterna för aktieägaren som var bosatt i Storbritannien var små enligt uppgifterna i ansökan om förhandsavgörande. I högsta förvaltningsdomstolens beslut ansågs att bestämmelserna i källskattelagen i Finland bl.a. strider mot bestämmelsen om fri rörlighet för kapital i EG-fördraget.

Ändring av lägsta kapitalinnehavskravet i moder- och dotterbolagsdirektivet

Källskatt ska inte betalas på dividend som betalats till ett sådant bolag som nämns i moder- och dotterbolagsdirektivet, om det bolag som är dividendtagare direkt innehar den procentandel som anges i direktivet av kapitalet i det bolag som betalar dividenden. I källskattelagen är procentandelen 15 procent. Genom rådets direktiv 2003/123/EG har lägsta kapitalinnehavskravet ändrats till 10 procent fr.o.m. den 1 januari 2009, vilket förutsätter en lagändring.

### 1.3 Internationell jämförelse

#### Storbritannien

I Storbritannien är dividender mellan allmänt skattskyldiga samfund skattefria. I Storbritannien tas inte ut källskatt på dividender oberoende av om dividenden betalas till ett allmänt eller begränsat skattskyldigt bolag eller till en fysisk person. Ett lokalt samfunds utdelning till allmänt eller begränsat skattskyldiga samfund eller fysiska personer beskattas på samma sätt. I Storbritannien görs ingen skillnad i beskattningen mellan dividendutdelning från börsnoterade och icke-börsnoterade bolag till fysiska personer utan alla dividendinkomster beskattas på samma sätt. Uppbörderna av källskatt påverkas inte av i vilken stat dividendtagaren är bosatt.

Inga förändringar i beskattningen av dividendutdelningen till begränsat skattskyldiga är planerade i Storbritannien.

#### Norge

I Norge är dividender mellan allmänt skattskyldiga samfund i allmänhet skattefria. Dividender som betalats till samfund med hemvist i EU- och EES-stater är skattefria, dvs. de beskattas på samma sätt som dividender till allmänt skattskyldiga samfund. Kriteriet för skattefrihet är att bolaget verkligen är etablerat i en EU- eller EES-stat och bedriver verklig ekonomisk verksamhet där. På dividender som betalas till samfund med hemvist utanför EU- eller EES-staterna tas ut källskatt på 25 procent, om inga andra bestämmelser ingår i ett skatteavtal.

Dividenden till en allmänt skattskyldig fysisk person är skattepliktig inkomst till den del den överskrider kapitalets riskfria avkastning. Skatten är 28 procent. Beskattningen av dividendinkomster från andra än offentligt noterade bolag är inte graderad på samma sätt i Norge som i Finland. Källskatten på dividender till begränsat skattskyldiga fysiska personer är 25 procent. En fysisk person som är bosatt i en EU- eller EES-stat får dra av kapitalets riskfria avkastning, men den som är bosatt i tredje stat får inte detta avdrag.

I Norge förekommer alltså skillnader i beskattningen av dividendinkomster på basis av

den begränsat skattskyldigas hemviststat. Samfund och fysiska personer med hemvist i en EU- eller EES-stat beskattas minst på samma sätt som allmänt skattskyldiga dividendtagare. Norges lagstiftning är till dessa delar likadan som den ändring som i Finland föreslås i källskattelagen när det gäller källbeskattningen av dividendinkomster.

I Norge planeras inga ändringar i källbeskattningen av dividender.

#### Sverige

I Sverige är dividender mellan inhemska samfund skattefria, om ägarandelen är minst 10 procent, de ägda aktierna är aktier i ett icke-börsnoterat bolag eller ägs för affärsverksamhet. Skatten på dividend till ett svenskt bolag från något annat än ett icke-börsnoterat bolag för aktieäggande under tio procent är 28 procent, om aktierna inte anses ha ägts för affärsverksamhet.

Skatten på dividend från ett svenskt bolag till ett begränsat skattskyldigt samfund är 30 procent. Dividender till ett begränsat skattskyldigt samfund är dock skattefria under samma förutsättningar som dividender mellan inhemska samfund. I Sverige påverkas beskattningen av dividender till begränsat skattskyldiga i allmänhet inte av det mottagande samfundets eller personens hemviststat i annat fall än när det gäller moder- och dotterbolagsdirektivet eller ett skatteavtal.

Skatten på dividender från svenska samfund till allmänt och begränsat skattskyldiga fysiska personer är 30 procent, om ett skatteavtal inte innehåller några andra bestämmelser. Dividendutdelning från svenska fåmansföretag till allmänt skattskyldiga personer kan även beskattas som lön.

I Sverige har bestämmelserna om beskattning av dividendinkomster inte ändrats på grund av EG-domstolens beslut och det finns inte heller några planer på att ändra dem.

#### Danmark

I Danmark ändrades bestämmelserna om skatt på dividendinkomster den 7 maj 2008. Avsikten har varit att ändra lagstiftningen så att den motsvarar EG-domstolens beslut.

I Danmark är dividender mellan inhemska samfund skattefria, om det mottagande samfundet äger minst 15 procent och fr.o.m. den 1 januari 2009 tio procent av aktiekapitalet i det utdelande bolaget och aktierna har innehafts minst ett år. Av övriga dividender är 66 procent skattepliktigt. Om samfundsskattesatsen är 25 procent är den effektiva skattesatsen för skattepliktiga dividender 16,5 procent. Pensionsanstalter betalar 15 procent i skatt på dividender.

På dividend till en allmänt skattskyldig fysisk person tas graderat enligt dividendbeloppet ut 28, 43 eller 45 procents skatt. På dividender från pensionssystemet betalar en allmänt skattskyldig fysisk person 15 procent i skatt.

Skatten på utdelning till ett begränsat skattskyldigt samfund och en fysisk person är 25 procent. Utdelningen till ett begränsat skattskyldigt samfund är i Danmark skattefri enligt samma förutsättningar som utdelningen mellan danska samfund, dvs. när ett samfund äger minst 15 procent och från den 1 januari 2009 10 procent av aktiekapitalet i ett danskt bolag och har gjort det minst ett år. Dessutom ska Danmark slopa beskattningen av dividender eller sänka den när man kan tillämpa moder- och dotterbolagsdirektivet på dividendbeskattningen. I Danmark betalar en begränsat skattskyldig 15 procent skatt på dividend, när ett begränsat skattskyldigt samfund eller en fysisk person äger mindre än tio procent av aktiekapitalet i ett danskt bolag och bestämmelser om internationellt utbyte av uppgifter kan tillämpas på den begränsat skattskyldigas hemviststat. Ett skatteavtal kan sänka skatten på dividender till begränsat skattskyldiga.

Danmarks lösning kan ha påverkats av att man där kan ta ut skatt på ägarandelar under tio procent vid dividendutdelning till både allmänt och begränsat skattskyldiga. Genom detta har man kunnat trygga vissa skatteinkomster och därför är den regionala tillämpningen av källskattebestämmelserna rätt så vid.

#### 1.4 Bedömning av nuläget

Bestämmelserna i finsk lagstiftning om källskatten på dividend kan anses strida mot

EG-rättens och EG-domstolens praxis för källskatt, eftersom källskatt tas ut i Finland i vissa gränsöverskridande situationer fastän motsvarande skatt inte tas ut i samma nationella situationer. Vid en granskning av ändringsalternativen kan man konstatera att förfarandena i vissa europeiska länder som beskrivs i punkt 1.3 inte som sådana kan tillämpas i Finland, eftersom källbeskattningsförfarandet i allmänhet eller annan nationell lagstiftning avviker från lagstiftningen i Finland.

Sveriges bestämmelser om källskattefrihet för dividender som icke-börsnoterade bolag delar ut till begränsat skattskyldiga bolag liknar delvis de bestämmelser som föreslås i denna proposition. I Sverige är skattefriheten inte bunden till det begränsat skattskyldiga samfundets hemviststat, och därför kan Sveriges regler möjliggöra en överföring av beskattningsbar inkomst till en stat med låg beskattning. Sveriges bestämmelser har inte ändrats på grund av EG-domstolens beslut utan Sverige har från första början har gått in för en annan lösning när det gäller beskattning av dividendutdelning till utlandet än Finland, där källskatt har tagits ut på dividender till utlandet. I Sverige tas ut 30 procents skatt på dividender som delas ut till allmänt skattskyldiga fysiska personer och bestämmelsen tillämpas också på dividendutdelning till begränsat skattskyldiga fysiska personer. I Finland kan en allmänt skattskyldig fysisk person få dividendinkomster skattefritt. Skattefriheten för dividendinkomster inskränks av Finlands möjligheter att ta ut källskatt på motsvarande dividender till begränsat skattskyldiga.

Finlands situation skiljer sig också så från situationen i Danmark att i Finland är skattefriheten för inhemska samfunds nationella dividendutdelning i regel inte bunden vid lägsta kapitalinnehavskravet eller vid tiden för ägandet och i Finland innehåller beskattningen av fysiska personer graderade skattefria delar i synnerhet i dividender från icke-börsnoterade samfund.

Danmarks bestämmelser om skattepliktiga dividendinkomster skiljer sig från Finlands när dividendtagaren äger mindre än 15 eller från och med 2009 tio procent av det danska bolaget. I Finland är utdelning mellan sam-

fund i dessa situationer i allmänhet skattefria medan man i Danmark tar ut en effektiv ränta på 16,5 procent. Danmarks lösning på källbeskattningen av begränsat skattskyldigas dividender är inte tillämplig i Finland eftersom dividendutdelning mellan samfund här i allmänhet är skattefria oberoende av ägarandelen. Utgångspunkten i gemenskapsrätten är att gränsöverskridande dividender inte kan beskattas strängare än nationella dividender.

En tillämpning av de dividendbeskattningsprinciper för fysiska personer som gäller i Danmark skulle dessutom förutsätta en ändring av dividendskattebestämmelserna i Finlands inkomstskattelag för att både allmänt och begränsat skattskyldiga dividendtagare ska kunna finnas i en jämförbar situation på det sätt som förutsätts i gemenskapsrätten.

## 2 Föreslagna ändringar

Till källskattelagen föreslås bli fogat bestämmelser om skattefrihet för vissa prestationer som betalas till ett utländskt samfund. Med anledning av det tillägg som ska göras till 3 § föreslås att hela paragrafen ändras. Paragrafens 1—4 mom. kvarstår oförändrade. De bestämmelser som föreslås bli fogade till lagen placeras i 5 mom. Innehållet i paragrafens 7 och 8 mom. motsvarar gällande 6 och 7 mom.

Enligt 3 § 5 mom. ska källskatt inte betalas på dividend som betalas till ett sådant begränsat skattskyldigt utländskt samfund som motsvarar ett samfund enligt 33 d § 4 mom. i inkomstskattelagen eller 6 a § i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet. Bestämmelserna föreslås även i enlighet med enligt 6 a § 4 mom. i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet bli tillämpliga på sådan ränta på andelskapital, placeringsandelar och tilläggsandelar som ett andelslag betalar, på vinstandel i och ränta på grundfundsandelar och placeringar i tillskotts-fonder som en inhemsk sparbank betalar samt på ränta på garantikapital som ett ömsesidigt försäkringsbolag och en försäkringsförening betalar.

Ett kriterium för befrielse från källskatt är att dividenden är skattefri enligt ovan nämnda bestämmelser, om den har betalats till ett

allmänt skattskyldigt samfund och om det samfund som är begränsat skattskyldigt dividendtagare har hemvist inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet och om ett avtal om handräckning och utbyte av information i skatteärenden tillämpas mellan Finland och dividendtagarens hemviststat. Dividendtagaren ska också klarlägga att källskatten i praktiken inte i sin helhet kan gottgöras i hemviststaten. Enligt förslaget ska källskatt inte tas ut i fråga om detta kriterium inte ens om gottgörelse för en del av källskatten inte sker i dividendtagarens hemviststat. Frihet från källskatt föreslås gälla endast dividender som är helt skattefria enligt 6 a § mom. i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet. Bestämmelser om källbeskattning av sådan dividend som avses i 6 a § 1 mom. 1 och 3 punkten i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet tas in i den föreslagna 7 § 3 punkten i källskattelagen.

Med gottgörelse av källskatt i dividendtagarens hemviststat avses i enlighet med EG-domstolens praxis att skatten gottgörs i dividendtagarens hemviststat på grundval av ett avtal om undvikande av dubbelbeskattning mellan hemviststaten och Finland. Källskatten ska i praktiken anses ha gottgjorts vid dividendtagarens beskattning i hemviststaten, om den kan dras av skatten i hemviststaten antingen det skatteår då dividenden har beaktats i hemviststaten som beskattningsbar inkomst eller något annat senare skatteår. Källskatten ska inte anses ha blivit gottgjord i praktiken då det dividendtagande samfundets inkomst visar förlust det skatteår då dividenden beskattas som inkomst. I en situation av förlust beaktas bara gottgörelsen av källskatten under förluståret. I Finland påverkas inte uttagandet av källskatt av huruvida källskatten något annat år efter förluståret kan gottgöras vid beskattningen i hemviststaten. Om gottgörelse av källskatten säkerställs först efter det källskatten har tagits ut kan källskatten återbetalas till dividendtagaren enligt 11 § 2 mom. i källskattelagen. En utredning över huruvida källskatten kan gottgöras i hemviststaten betraktas som intyg från skattemyndigheterna i hemviststaten. Intyget kan vara t.ex. ett intyg över verkställd beskatt-



ning utfärdad av skattemyndigheten i dividendtagarens hemviststat.

Bestämmelsen tillämpas endast på samfund med hemvist inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet förutsatt att rådets direktiv om ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas behöriga myndigheter på direktbeskattningens område (77/799/EEG), nedan handräckningsdirektivet, eller ett avtal som Finland ingått om handräckning och utbyte av information i skatteärenden gäller dividendtagarens hemviststat. EG-domstolens beslut har gällt situationer där både den som betalat dividend och dividendtagaren haft hemvist i en av EU:s medlemsstater. Fri rörlighet för kapital kan tolkas på olika sätt när friheten tillämpas på en fysisk person eller ett samfund från tredje stat. En annorlunda tolkning kan grunda sig på att situationen i en tredje stat inte kan betraktas som likadan som mellan medlemsstaterna, vidare rättfärdigande skäl tillåts för inskränkning av den grundläggande friheten än mellan medlemsstaterna eller den nationella lagstiftningen kan tillämpas på grund av övergångsbestämmelsen i artikel 57 i EG-fördraget. Som motivering till en snäv tillämpning av fri rörlighet för kapital har bl.a. föreslagits att tredje stater inte är en del av den gemensamma marknaden.

I EG-domstolens dom i målet C-446/04, *Test Claimants in the FII Group Litigation*, ansågs att ekonomisk verksamhet med gränsöverskridande inslag som bedrivs inom gemenskapen inte alltid är jämförbar med verksamhet som har koppling till förhållandena mellan medlemsstaterna och tredje land. Enligt domen är skälet till detta den grad av integration som för närvarande gäller mellan unionens medlemsstater och i synnerhet handräckningsdirektivet. I direktivet finns bestämmelser om handräckning och utbyte av information mellan myndigheter med hjälp av vilka myndigheterna kan ingripa i skattesmitning. Bland staterna inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet har Finland ett avtal om handräckning och utbyte av information i skatteärenden med Norge och Island. Liechtenstein är den enda staten i Europeiska ekonomiska samarbetsområdet med vilken Finland inte har något avtal om utbyte av information mellan myndigheterna i skatteärenden och som handräckningsdirektivet

inte är tillämpligt på. Den bestämmelse som föreslås i källskattelagen tillämpas i fortsättningen förutom på Liechtenstein på alla begränsat skattskyldiga samfund med hemvist i någon stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet. Tillämpningen av friheten från källskatt inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet förutom på Liechtenstein kan anses vara motiverad på grund av tillämpningsområdet för handräckningsdirektivet samt för undvikande av skattesmitning.

Enligt 3 § 6 mom. är förutsättningen för källskattefrihet en ägarandel om 10 procent i stället för 15 procent som tidigare. Den föreslagna ändringen motsvarar rådets direktiv 2003/123/EG, genom vilket lägsta kapitalinnehavskravet från den 1 januari 2009 har ändrats till tio procent.

Enligt 7 § 3 punkten i källskattelagen ska källskatten på dividend för begränsat skattskyldiga samfund med hemvist i en sådan stat som avses i 3 § 5 mom. vara 19,5 procent. Den föreslås bli tillämpad då aktierna i ett inhemskt samfund ingår i en begränsat skattskyldig dividendtagares investeringstillgångar och dividendtagarsamfundet inte är ett sådant bolag som avses i moder- och dotterbolagsdirektivet som direkt innehar minst än 10 procent av aktiekapitalet i det utdelande samfundet. Med investeringstillgångar avses sådana i 11 § i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet nämnda penninginrättningarna samt försäkrings- och pensionsanstalterna tillhöriga värdepapper som anskaffats för investering av medel. Huruvida aktier som hör till begränsat skattskyldiga är investeringstillgångar bedöms på samma sätt som allmänt skattskyldigas aktier bedöms som investeringstillgångar. Bedömningen av huruvida aktierna är investeringsstillgångar ska göras enligt finsk lagstiftning. Enligt förslaget ska dividendtagaren lägga fram de fakta som behövs för att klarlägga aktiernas karaktär som investeringstillgångar för den som betalar dividend eller för skatteförvaltningen, eftersom dividendtagaren vanligen också ska påvisa att kriterierna för tillämpning av källskattelagen uppfylls.

Källskatteprocenten ska vara 19,5 procent även när ett inhemskt samfund som delar ut dividend är ett offentligt noterat bolag och det begränsat skattskyldiga samfund som är

dividendtagare enligt det föreslagna 3 § 5 mom. är ett annat än ett offentligt noterat samfund som inte direkt innehar minst tio procent av det utdelande samfundet.

Den föreslagna ändringen innebär att ett sådant begränsat skattskyldigt samfund som avses i 3 § 5 mom. jämföras i beskattningen med ett inhemskt samfund som är dividendtagare. Om ett begränsat skattskyldigt samfund befriades helt från källskatt i sådana situationer som räknas upp i 6 a § 1 mom. 1 och 3 punkten i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet, skulle det kunna uppmuntra inhemska samfund att överföra ägandet i sådana bolag som nämns i lagrummet på ett begränsat skattskyldigt samfund för att minska den dividendskatt som ska betalas i hemviststaten. En sådan effekt av skattefriheten i källskattelagen på innehavsstrukturerna kan inte anses vara önskvärd.

Den föreslagna källskatteprocenten grundar sig på 6 a § 1 mom. 1 och 3 punkten i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet. Enligt 1 punkten i momentet är 75 procent av dividend som ett inhemskt samfund får skattepliktig inkomst och 25 procent skattefri inkomst, om dividenden har erhållits för investeringstillgångarna och det samfund som delar ut dividenden inte är ett sådant samfund som avses i moder- och dotterbolagsdirektivet, av vars aktiekapital dividendtagaren äger minst tio procent. I 6 § 1 mom. 3 punkten föreskrivs om beskattning av dividend som ett offentligt noterat bolag delar ut till ett annat samfund än ett offentligt noterat bolag. Av dividenden är 75 procent skattepliktig inkomst och 25 procent skattefri inkomst, om dividendtagaren inte vid dividendutdelningen äger minst 10 procent av kapitalet i det bolag som delar ut dividenden.

Den föreslagna källskatten på 19,5 procent motsvarar skatt som uträknats med en samfundsskattesats om 26 procent på en dividend, varav 75 procent är skattepliktig inkomst.

Avsikten är att det skattepliktiga beloppet av dividenden till en begränsat skattskyldig fysisk person under vissa förutsättningar kan bestämmas minst på samma sätt som det skattepliktiga beloppet av dividenden till en allmänt skattskyldig fysisk person anges i inkomstskattelagen eller någon annanstans i

finsk lagstiftning. Detta garanterar att begränsat skattskyldiga betalar högst lika mycket dividendskatt som allmänt skattskyldiga.

En begränsat skattskyldig fysisk person som har sitt hemvist i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet kan enligt den föreslagna 13 § 1 mom. 3 punkten i beskattningen av dividendinkomster från ett finländskt samfund välja antingen beskattning enligt en källskatt på 28 procent eller beskattning enligt lagen om beskattningsförfarande. Källskatteprocenten kan redan med stöd av gällande 1 och 10 § i källskattelagen vara lägre än 28 procent. I skatteavtalsituationer föreslås källbeskattningen även i fortsättningen vara den samma som nu, dvs. källskatt enligt skatteavtalet tas ut på dividendens totalbelopp i enlighet med skatteavtalsbestämmelserna, om dividendtagaren inte väljer beskattning enligt lagen om beskattningsförfarande. När källskatt tas ut beaktas inte sådana bestämmelser om skatteplikt för dividend som finns någon annanstans i skattelagstiftningen, utan källskatten ska tas ut på dividendens totala belopp.

Beskattning av dividendinkomster enligt lagen om beskattningsförfarande (1558/1995) föreslås bli tillämplad på begränsat skattskyldiga fysiska personer med hemvist inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet. Dessutom ska det vara möjligt att på en begränsat skattskyldig fysisk persons hemviststat tillämpa handräckningsdirektivet eller något annat avtal inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet om handräckning och utbyte av information i skatteärenden som Finland ingått. På samma sätt som i fråga om begränsat skattskyldiga samfund kan ändringen av källskatten på dividender inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet tillämpas på begränsat skattskyldiga dividendtagare som har sitt hemvist i andra stater än Liechtenstein. Det kan anses vara motiverat att tillämpa beskattning av fysiska personer enligt lagen om beskattningsförfarande på personer med hemvist inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet bl.a. på grund av handräckningsdirektivet och för undvikande av skattesmitning.

Beskattningen av dividendinkomster enligt lagen om beskattningsförfarande ska enligt

förslaget dessutom förutsätta att skatt som tas ut på dividend i praktiken inte kan gottgöras i sin helhet i dividendtagarens hemviststat på grundval av ett avtal om undanröjande av dubbelbeskattning mellan Finland och dividendtagarens hemviststat. Kriteriet ska vara detsamma som i det föreslagna 3 § 5 mom. för samfundens vidkommande. När gottgörelsen av källskatten i sin helhet bedöms i praktiken ska samma principer tillämpas som för beskattning av dividender som betalats till begränsat skattskyldiga samfund.

Vid beskattning enligt lagen om beskattningsförfarande beskattas begränsat skattskyldigas dividendinkomst i enlighet med principerna i inkomstskattelagen. Beskattningen föreslås bli tillämpad på dividender från både börsnoterade och icke-börsnoterade bolag. En sådan andel av dividender från andra än offentligt noterade bolag som motsvarar en årlig nio procents avkastning, dock högst 90 000 euro, är skattefri. Enligt det föreslagna 13 § 4 mom. beaktas vid granskningen av det skattefria eurobeloppet endast dividender som den begränsat skattskyldiga under skatteåret får från inhemska bolag. Även annars vid beskattning av dividendinkomst i enlighet med lagen om beskattningsförfarande beaktas vid uträkningen av skattefria eurobelopp för dividender som föreskrivs någon annanstans i skattelagstiftningen dividendinkomster endast från inhemska bolag. På 70 procent av den del av dividenden som överstiger 90 000 euro enligt 33 a § i inkomstskattelagen, men inte en årlig nio procents avkastning, tas ut 28 procent i skatt enligt 15 § 1 mom. i källskattelagen. För den skattepliktiga förvärvsinkomstdelen tas ut skatt i enlighet med 15 § 2 mom. i källskattelagen.

Beskattningen av dividendinkomst enligt lagen om beskattningsförfarande ska i allmänhet kunna genomföras för andra än listade bolag först sedan dividenden betalats ut, eftersom aktiens matematiska värde som ligger till grund för uträkningen av kapitalinkomstandelen, räknas på basis av dividendtagarens bolags balansräkning för året före skatteåret. Det matematiska värdet fastställs först då beskattningen för det dividendutdelande samfundet är klar. Dividenden kan enligt dividendutdelningsbeslutet betalas ut re-

dan innan det matematiska värdet har fastställts för aktien. Krav på beskattning enligt lagen om beskattningsförfarande ska kunna ställas så länge det är möjligt att rätta beskattningen. När dividend betalas tas källskatt ut på dividendens totalbelopp i enlighet med källskattelagen eller ett skatteavtal.

### 3 Propositionens konsekvenser

I propositionen föreslås både skattefrihet för dividender och att källbeskattningen av vissa dividender som betalats till samfund ska sänkas.

Det är svårt att uppskatta vilka de ekonomiska konsekvenserna blir, eftersom de bl.a. påverkas av storleken på delägarnas ägarandelar i det finländska samfundet och det årliga dividendbeloppet. Enligt uppgifter från skatteförvaltningen uppgick de dividender som betalades till mottagare med hemvist i EU- och EFTA-stater under skatteåret 2006 till ca 1 279 miljoner euro och under skatteåret 2007 till ca 5 422 miljoner euro. Källskatterna 2006 uppgick till drygt 20 miljoner euro och 2007 till något över 12 miljoner euro. En motsvarande förlust av källskatter kommer troligen att uppstå efter lagändringen.

Lagändringen minskar förvaltningens arbete. De ändringar av källbeskattningen av dividendinkomsten som förutsätts av EG-domstolens avgöranden kommer i fortsättningen att ingå i lag, vilket gör att tolkningssvårigheterna minskar jämfört med nuläget.

### 4 Beredningen av propositionen

Propositionen har beretts vid finansministeriet. Utlåtande om propositionen begärdes av Skattestyrelsen, Koncernskattecentralen, Finlands näringsliv rf, Centralhandelskammaren, Suomen Veroasiantuntijat ry, Finanssialan Keskusliitto – Finansbranschens Centralförbund ry, Företagarna i Finland rf, Skattebetalarnas centralförbund rf samt professor Marjaana Helminen och professor Seppo Penttilä.

**5 Samband med andra propositioner**

Propositionen hänför sig till budgetpropositionen för 2009 och avses bli behandlad i samband med den.

**6 Ikraftträdande**

Lagen föreslås träda i kraft den 1 januari 2009. Lagen tillämpas på dividend som betalas den 1 januari 2009 eller därefter.

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

## Lagförslag

**Lag****om ändring av lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst**

I enlighet med riksdagens beslut *ändras* i lagen av den 11 augusti 1978 om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst (627/1978) 3, 7 och 13 §, sådana de lyder, 3 § delvis ändrad i lagarna 1242/1988, 1550/1995, 1282/2003, 856/2005, 1042/2006 och 225/2007, 7 § i lag 1226/2006 samt 13 § i nämnda lag 856/2005 och i lag 1143/2007, 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 förskottsintehållning 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.

Angående ränta på andelskapital, vinstandel av placeringsfond, i 31 § 5 mom. i inkomstskattelagen avsedd dividendersättning samt i 29 § i lagen om beskattningsförfarande avsedd förtäckt dividend och enligt 31 § bestämd förmån till delägare i form av förhöjd inkomst gäller på motsvarande sätt vad som i denna lag bestäms om dividend.

Med royalty avses ersättning för nyttjande av eller för rätten att nyttja upphovsrätt till litterärt, konstnärligt eller vetenskapligt verk, rättighet som grundar sig på fotografi eller patent, varumärke, mönster, modell, ritning, hemligt recept eller hemlig tillverkningsmetod eller för upplysningar om industriella, kommersiella eller vetenskapliga erfarenhetsrön.

Med pension avses även livränta.

Källskatt ska inte betalas på dividend som betalas till ett i Finland begränsat skattskyl-

digt samfund som motsvarar ett samfund enligt 33 d § 4 mom. i inkomstskattelagen eller 6 a § i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet (360/1968) och dividenden är skattefri enligt dessa bestämmelser, om den betalas till ett inhemskt samfund. Samfundet ska inte heller betala källskatt på sådan ränta på andelskapital, placeringsandelar och tilläggsandelar som ett andelslag betalar, på vinstandel i och ränta på grundfundsandelar och placeringar i tillskotts-fonder som en inhemsk sparbank betalar samt på ränta på garantikapital som ett ömsesidigt försäkringsbolag och en försäkringsförening betalar. Ett kriterium för skattefrihet är att samfundet har hemvist inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet och att rådets direktiv 77/799/EEG om ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas behöriga myndigheter på direktbeskattningens område eller ett avtal om handräckning och utbyte av information i skatteärenden inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet gäller dividendtagarens hemviststat. Ett annat kriterium är att källskatt enligt dividendtagarens utredning i praktiken inte i sin helhet kan gottgöras i dividendtagarens hemviststat på grundval av ett avtal om undanröjande av dubbelbeskattning mellan Finland och dividendtagarens hemviststat.

Källskatt ska inte betalas på dividend som betalas till ett sådant bolag som avses i artikel 2 i rådets direktiv 90/435/EEG om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater, nedan moder- och dotterbolagsdirektivet, om bolaget direkt innehar

minst tio procent av kapitalet i det bolag som betalar dividenden.

Om ersättning genom personlig verksamhet av artist eller sportutövare betalas till ett utländskt samfund eller en person som inte är bosatt i Finland, anses vid uppbörderna av källskatt endast detta samfund eller denna person som skattskyldig.

Källskatt ska inte betalas på ränta som hör till tillämpningsområdet för rådets direktiv 2003/48/EG om beskattning av inkomster från sparande i form av räntebetalningar och som betalas till en sådan faktisk betalningsmottagare med hemvist i en medlemsstat i Europeiska unionen som avses i artikel 2 i direktivet.

#### 7 §

Källskatten redovisas i sin helhet till staten. Källskatten utgör

1) 35 procent på lön, personalfonders fondandelar och överskott samt på sådan ersättning för arbete som avses i 25 § i lagen om förskottsuppbörd och på förtäckt dividend till fysisk person liksom även på annan betalning som enligt inkomstskattelagen beskattas som förvärvsinkomst,

2) 28 procent på dividend, ränta och royaltysamt betalning som grundar sig på försäkring eller annan betalning som enligt inkomstskattelagen beskattas som kapitalinkomst,

3) 19,5 procent på dividend, om dividendtagaren är ett sådant begränsat skattskyldigt samfund som avses i 3 § 5 mom. och

a) 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, eller

b) det utdelande samfundet är ett sådant offentligt noterat bolag som avses i 33 a § 2 mom. i inkomstskattelagen och dividendtagaren är ett annat än ett offentligt noterat samfund, som vid dividendutdelningen direkt innehar mindre än tio procent av aktiekapitalet i det utdelande samfundet.

4) 19 procent på inkomst av virkesförsäljning,

5) 15 procent på sådan ersättning som grundar sig på verksamhet av artist eller sportutövare som avses i 3 § 1 mom.,

6) 13 procent på annan än i 5 punkten avsedd ersättning för arbete som betalats till samfund, samfälliga förmåner och sammanslutningar.

#### 13 §

Följande inkomster beskattas enligt lagen om beskattningsförfarande:

1) andra än i 3 § nämnda inkomster som omfattas av källskatt,

2) pension,

3) på yrkande av en begränsat skattskyldig fysisk person som är bosatt i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet dividend, om:

a) rådets direktiv 77/799/EEG om ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas behöriga myndigheter på direktbeskattningsområdet eller ett avtal inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet om handräckning och utbyte av information i skatteärenden inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet gäller dividendtagarens hemviststat, och

b) källskatten på dividenden i praktiken inte i sin helhet kan gottgöras i dividendtagarens hemviststat på grundval av ett avtal om undanröjande av dubbelbeskattning mellan Finland och dividendtagarens hemviststat,

4) på yrkande av en begränsat skattskyldig som är bosatt i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet även annan förvärvsinkomst, om den nettoförvärvsinkomst som den skattskyldige erhållit i Finland under skatteåret utgör minst 75 procent av den nettoförvärvsinkomst som personen under skatteåret sammanlagt erhållit i Finland och någon annanstans,

5) på yrkande av innehavaren av ett uppehållstillstånd som avses i rådets direktiv 2005/71/EG om ett särskilt förfarande för tredjelandsmedborgares inresa och vistelse i forskningssyfte, om innehavaren är begränsat skattskyldig i Finland, även annan förvärvsinkomst, om den nettoförvärvsinkomst som den skattskyldige erhållit i Finland under skatteåret utgör minst 75 procent av den nettoförvärvsinkomst som personen under skatteåret sammanlagt erhållit i Finland och någon annanstans,

6) ersättning för användning av eller rätten att använda biograffilm.

Vid tillämpningen av 1 mom. 4 och 5 punkten

1) anses också i 13 § i inkomstskattelagen avsedd löneinkomst som inkomst förvärvad i Finland,

2) beaktas som inkomst förvärvad i Finland inte den inkomst som till följd av ett internationellt avtal inte kan beskattas i Finland,

3) beaktas dividend inte som inkomst,

4) anses som annanstans erhållen nettoförvärvsinkomst även lön och pension samt betalningar som grundar sig på socialskyddet och vilka med avdrag av utgifterna för inkomstens förvärvande och bibehållande är skattepliktig inkomst i den skattskyldiges hemviststat.

Vid uträkning av de i 1 mom. 4 och 5 punkten avsedda andelarna beaktas samtliga de förvärvsinkomster under skatteåret som en sådan skattskyldig har som endast en del av skatteåret har varit begränsat skattskyldig.

Vid tillämpningen av 1 mom. 3 punkten beaktas endast dividender från inhemska samfund vid uträkning av skattefria eurobellopp för dividender enligt vad som föreskrivs någon annanstans i lagstiftningen.

Har en begränsat skattskyldig drivit rörelse eller utövat yrke från fast driftställe i Finland, bestäms skatt även på inkomst som avses i 3 § enligt 1 mom. i denna paragraf, om inkomsten kan hänföras till det fasta driftstället.

Den skattskyldige ska för skatteverket visa upp ett intyg utfärdat av skattemyndigheterna i hemviststaten om att sådan källskatt som avses i 1 mom. 3 punkten inte gottgörs i hemviststaten. Den skattskyldige ska för skatteverket visa upp ett motsvarande intyg över de inkomster och avdrag som avses i 2 mom. 4 punkten.

Denna lag träder i kraft den \_\_\_\_\_ 20 .  
Lagen tillämpas på dividend som betalas den \_\_\_\_\_ 20 eller därefter.

Helsingfors den 15 september 2008

**Republikens President**

**TARJA HALONEN**

*Finansminister Jyrki Katainen*

## Lag

### om ändring av lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst

I enlighet med riksdagens beslut  
ändras i lagen av den 11 augusti 1978 om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst (627/1978) 3, 7 och 13 §,  
sådana de lyder, 3 § delvis ändrad i lagarna 1242/1988, 1550/1995, 1282/2003, 856/2005, 1042/2006 och 225/2007, 7 § i lag 1226/2006 samt 13 § i nämnda lag 856/2005 och i lag 1143/2007, som följer:

#### *Gällande lydelse*

##### 3 §

Om inte annat föreskrivs någon annanstans, skall 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 skall verkställas enligt lagen om förskottsuppbörd. Källskatt skall betalas även på ersättning som grundar sig på personlig verksamhet av artist eller sportutövare, oberoende av om ersättningen skall anses som lön eller ej samt oberoende av om ersättningen betalas till artisten eller sportutövaren själv eller till någon annan. Källskatt skall alltid betalas på dividendens totala belopp, utan hinder av vad som på annat ställe i skattelagstiftningen föreskrivs om skatteplikt på dividend.

Angående ränta på andelskapital, vinstandel av placeringsfond, i 31 § 5 mom. i inkomstskattelagen avsedd dividendersättning samt i 29 § i lagen om beskattningsförfarande avsedd förtäckt dividend och enligt 31 § bestämd förmån till delägare i form av förhöjd inkomst gäller på motsvarande sätt vad som i denna lag bestäms om dividend.

Med royalty avses ersättning för nyttjande av eller för rätten att nyttja upphovsrätt till litterärt, konstnärligt eller vetenskapligt verk, rättighet som grundar sig på fotografi eller patent, varumärke, mönster, modell, ritning, hemligt recept eller hemlig tillverkningsmetod eller för upplysningar om industriella, kommersiella eller vetenskapliga erfarenhetsrön.

Med pension avses även livränta.

#### *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 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.

Angående ränta på andelskapital, vinstandel av placeringsfond, i 31 § 5 mom. i inkomstskattelagen avsedd dividendersättning samt i 29 § i lagen om beskattningsförfarande avsedd förtäckt dividend och enligt 31 § bestämd förmån till delägare i form av förhöjd inkomst gäller på motsvarande sätt vad som i denna lag bestäms om dividend.

Med royalty avses ersättning för nyttjande av eller för rätten att nyttja upphovsrätt till litterärt, konstnärligt eller vetenskapligt verk, rättighet som grundar sig på fotografi eller patent, varumärke, mönster, modell, ritning, hemligt recept eller hemlig tillverkningsmetod eller för upplysningar om industriella, kommersiella eller vetenskapliga erfarenhetsrön.

Med pension avses även livränta.



*Källskatt ska inte betalas på dividend som betalas till ett i Finland begränsat skattskyldigt samfund som motsvarar ett samfund enligt 33 d § 4 mom. i inkomstskattelagen eller 6 a § i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet (360/1968) och dividenden är skattefri enligt dessa bestämmelser, om den betalas till ett inhemskt samfund. Samfundet ska inte heller betala källskatt på sådan ränta på andelskapital, placeringsandelar och tilläggsandelar som ett andelslag betalar, på vinstandel i och ränta på grundfundsandelar och placeringar i tillskottsfonder som en inhemsk sparbank betalar samt på ränta på garantikapital som ett ömsesidigt försäkringsbolag och en försäkringsförening betalar. Ett kriterium för skattefrihet är att samfundet har hemvist inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet och att rådets direktiv 77/799/EEG om ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas behöriga myndigheter på direktbeskattningens område eller ett avtal om handräckning och utbyte av information i skatteärenden inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet gäller dividendtagarens hemviststat. Ett annat kriterium är att källskatt enligt dividendtagarens utredning i praktiken inte i sin helhet kan gottgöras i dividendtagarens hemviststat på grundval av ett avtal om undanröjande av dubbelbeskattning mellan Finland och dividendtagarens hemviststat.*

Källskatt skall inte betalas på dividend som betalas till ett sådant bolag som avses i artikel 2 i Europeiska gemenskapernas råds direktiv 90/435/EEG om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater, om bolaget direkt innehar minst 15 procent av kapitalet i det bolag som betalar dividenden.

Om ersättning genom personlig verksamhet av artist eller sportutövare betalas till ett utländskt samfund eller en person som inte är bosatt i Finland, anses vid uppböörden av källskatt endast detta samfund eller denna person som skattskyldig.

Källskatt skall inte betalas på ränta som hör till tillämpningsområdet för Europeiska unionens råds direktiv 2003/48/EG om beskattning av inkomster från sparande i form av räntebetalningar och som betalas till en sådan faktisk betalningsmottagare med hemvist i en

Källskatt ska inte betalas på dividend som betalas till ett sådant bolag som avses i artikel 2 i rådets direktiv 90/435/EEG om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater, nedan *moder- och dotterbolagsdirektivet*, om bolaget direkt innehar minst tio procent av kapitalet i det bolag som betalar dividenden.

Om ersättning genom personlig verksamhet av artist eller sportutövare betalas till ett utländskt samfund eller en person som inte är bosatt i Finland, anses vid uppböörden av källskatt endast detta samfund eller denna person som skattskyldig.

Källskatt ska inte betalas på ränta som hör till tillämpningsområdet för *rådets* direktiv 2003/48/EG om beskattning av inkomster från sparande i form av räntebetalningar och som betalas till en sådan faktisk betalnings-

medlemsstat i Europeiska unionen som avses i artikel 2 i direktivet.

mottagare med hemvist i en medlemsstat i Europeiska unionen som avses i artikel 2 i direktivet.

## 7 §

Källskatten redovisas i sin helhet till staten. Källskatten utgör

1) 35 procent på lön, personalfonders fondandelar och överskott samt på sådan ersättning för arbete som avses i 25 § i lagen om förskottsuppbörd och på förtäckt dividend till fysisk person liksom även på annan betalning som enligt inkomstskattelagen beskattas som förvärvsinkomst,

2) 28 procent på dividend, ränta och royalty samt betalning som grundar sig på försäkring eller annan betalning som enligt inkomstskattelagen beskattas som kapitalinkomst,

3) 19 procent på inkomst av virkesförsäljning,

4) 15 procent på sådan ersättning som grundar sig på verksamhet av artist eller sportutövare som avses i 3 § 1 mom.,

5) 13 procent på annan än i 4 punkten avsedd ersättning för arbete som betalats till samfund, samfällda förmåner och sammanslutningar.

## 13 §

Nedannämnda inkomster beskattas enligt lagen om beskattningsförfarande:

1) andra än i 3 § nämnda inkomster som omfattas av källskatt,

## 7 §

Källskatten redovisas i sin helhet till staten. Källskatten utgör

1) 35 procent på lön, personalfonders fondandelar och överskott samt på sådan ersättning för arbete som avses i 25 § i lagen om förskottsuppbörd och på förtäckt dividend till fysisk person liksom även på annan betalning som enligt inkomstskattelagen beskattas som förvärvsinkomst,

2) 28 procent på dividend, ränta och royalty samt betalning som grundar sig på försäkring eller annan betalning som enligt inkomstskattelagen beskattas som kapitalinkomst,

3) 19,5 procent på dividend, om dividendtagaren är ett sådant begränsat skattskyldigt samfund som avses i 3 § 5 mom. och

a) 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, eller

b) det utdelande samfundet är ett sådant offentligt noterat bolag som avses i 33 a § 2 mom. i inkomstskattelagen och dividendtagaren är ett annat än ett offentligt noterat samfund, som vid dividendutdelningen direkt innehar mindre än tio procent av aktiekapitalet i det utdelande samfundet.

4) 19 procent på inkomst av virkesförsäljning,

5) 15 procent på sådan ersättning som grundar sig på verksamhet av artist eller sportutövare som avses i 3 § 1 mom.,

6) 13 procent på annan än i 5 punkten avsedd ersättning för arbete som betalats till samfund, samfällda förmåner och sammanslutningar.

## 13 §

Följande inkomster beskattas enligt lagen om beskattningsförfarande:

1) andra än i 3 § nämnda inkomster som omfattas av källskatt,

## Gällande lydelse

## Föreslagen lydelse

2) pension,

3) på yrkande av en begränsat skattskyldig som är bosatt i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet även annan förvärvsinkomst, om den nettoförvärvsinkomst som den skattskyldige erhållit i Finland under skatteåret utgör minst 75 procent av den nettoförvärvsinkomst som personen under skatteåret sammanlagt erhållit i Finland och någon annanstans,

4) på yrkande av innehavaren av ett uppehållstillstånd som avses i rådets direktiv 2005/71/EG om ett särskilt förfarande för tredjelandsmedborgares inresa och vistelse i forskningssyfte, om innehavaren är begränsat skattskyldig i Finland, även annan förvärvsinkomst, om den nettoförvärvsinkomst som den skattskyldige erhållit i Finland under skatteåret utgör minst 75 procent av den nettoförvärvsinkomst som personen under skatteåret sammanlagt erhållit i Finland och någon annanstans,

5) ersättning för användning av eller rätten att använda biografilm.

Vid tillämpningen av 1 mom. 3 och 4 punkten

1) anses också i 13 § i inkomstskattelagen avsedd löneinkomst som inkomst förvärvad i Finland,

2) beaktas som inkomst förvärvad i Finland inte den inkomst som till följd av ett internationellt avtal inte kan beskattas i Finland,

3) beaktas dividend inte som inkomst,

4) anses som annanstans erhållen nettoförvärvsinkomst även lön och pension samt be-

2) pension,

3) på yrkande av en begränsat skattskyldig fysisk person som är bosatt i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet dividend, om:

a) rådets direktiv 77/799/EEG om ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas behöriga myndigheter på direktbeskattningens område eller ett avtal inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet om handräckning och utbyte av information i skatteärenden inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet gäller dividendtagarens hemviststat, och

b) källskatten på dividenden i praktiken inte i sin helhet kan gottgöras i dividendtagarens hemviststat på grundval av ett avtal om undanröjande av dubbelbeskattning mellan Finland och dividendtagarens hemviststat,

4) på yrkande av en begränsat skattskyldig som är bosatt i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet även annan förvärvsinkomst, om den nettoförvärvsinkomst som den skattskyldige erhållit i Finland under skatteåret utgör minst 75 procent av den nettoförvärvsinkomst som personen under skatteåret sammanlagt erhållit i Finland och någon annanstans,

5) på yrkande av innehavaren av ett uppehållstillstånd som avses i rådets direktiv 2005/71/EG om ett särskilt förfarande för tredjelandsmedborgares inresa och vistelse i forskningssyfte, om innehavaren är begränsat skattskyldig i Finland, även annan förvärvsinkomst, om den nettoförvärvsinkomst som den skattskyldige erhållit i Finland under skatteåret utgör minst 75 procent av den nettoförvärvsinkomst som personen under skatteåret sammanlagt erhållit i Finland och någon annanstans,

6) ersättning för användning av eller rätten att använda biografilm.

Vid tillämpningen av 1 mom. 4 och 5 punkten

1) anses också i 13 § i inkomstskattelagen avsedd löneinkomst som inkomst förvärvad i Finland,

2) beaktas som inkomst förvärvad i Finland inte den inkomst som till följd av ett internationellt avtal inte kan beskattas i Finland,

3) beaktas dividend inte som inkomst,

4) anses som annanstans erhållen nettoförvärvsinkomst även lön och pension samt be-

talningar som grundar sig på socialskyddet och vilka med avdrag av utgifterna för inkomstens förvärvande och bibehållande är skattepliktig inkomst i den skattskyldiges hemviststat.

Vid uträkning av de i 1 mom. 3 och 4 punkten avsedda andelarna beaktas samtliga de förvärvsinkomster under skatteåret som en sådan skattskyldig har som endast en del av skatteåret har varit begränsat skattskyldig.

Har en begränsat skattskyldig drivit rörelse eller utövat yrke från fast driftställe i Finland, bestäms skatt även på inkomst som avses i 3 § enligt 1 mom. i denna paragraf, om inkomsten kan hänföras till det fasta driftstället.

Den skattskyldige skall som utredning över de inkomster och avdrag som avses i 2 mom. 4 punkten för skatteverket visa upp ett intyg utfärdat av skattemyndigheterna i hemviststaten.

talningar som grundar sig på socialskyddet och vilka med avdrag av utgifterna för inkomstens förvärvande och bibehållande är skattepliktig inkomst i den skattskyldiges hemviststat.

Vid uträkning av de i 1 mom. 4 och 5 punkten avsedda andelarna beaktas samtliga de förvärvsinkomster under skatteåret som en sådan skattskyldig har som endast en del av skatteåret har varit begränsat skattskyldig.

*Vid tillämpningen av 1 mom. 3 punkten beaktas endast dividender från inhemska samfund vid uträkning av skattefria eurobelopp för dividender enligt vad som föreskrivs någon annanstans i lagstiftningen.*

Har en begränsat skattskyldig drivit rörelse eller utövat yrke från fast driftställe i Finland, bestäms skatt även på inkomst som avses i 3 § enligt 1 mom. i denna paragraf, om inkomsten kan hänföras till det fasta driftstället.

*Den skattskyldige ska för skatteverket visa upp ett intyg utfärdat av skattemyndigheterna i hemviststaten om att sådan källskatt som avses i 1 mom. 3 punkten inte gottgörs i hemviststaten.* Den skattskyldige ska för skatteverket visa upp ett motsvarande intyg över de inkomster och avdrag som avses i 2 mom. 4 punkten.

*Denna lag träder i kraft den 20 .  
Lagen tillämpas på dividend som betalas den 20 eller därefter.*