Lag

om beskattning av vissa gränsöverskridande hybridarrangemang

I enlighet med riksdagens beslut föreskrivs:

1 §

Tillämpningsområde

I denna lag föreskrivs om avdragsgillhet för utgifter och skatteplikt för inkomster, när de grundar sig på gränsöverskridande hybridarrangemang. Utgifter är dock avdragsgilla enligt denna lag bara om de skulle vara avdragsgilla enligt inkomstskattelagen (1535/1992), lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet (360/1968) eller inkomstskattelagen för gårdsbruk (543/1967).

Lagen tillämpas på

1) samfund och på i 13 a § i inkomstskattelagen avsedda fasta driftställen som begränsat skattskyldiga har i Finland,

2) öppna bolag och kommanditbolag, med undantag för 5 § 1 mom. och 6 § 2 mom.

Vad som bestäms i 3—5 §, 6 § 1—2 mom. och 7 § 1 mom. tillämpas om hybrid missmatchning uppstår mellan den skattskyldige och ett subjekt, som ingår i samma koncern för affärsredovisningsändamål eller den skattskyldige och en person, som är i intressegemenskap med den skattskyldige. Vad som bestäms i 8 § tillämpas när missmatchningen uppstår mellan personer som är i intressegemenskap med den skattskyldige. En annan person är i intressegemenskap med den skattskyldige i följande fall:

1) den skattskyldige har direkt eller indirekt en andel i form av rösträtt eller kapitalinnehav motsvarande 50 procent eller mer i ett annat subjekt eller har rätt till 50 procent eller mer av vinsterna i det subjektet,

2) en annan person eller ett annat subjekt har direkt eller indirekt en andel på 50 procent eller mer i rösträtt eller kapital i den skattskyldige, eller rätt till 50 procent eller mer av dess vinster,

3) den skattskyldige har samband med ett annat subjekt på den grund att en fysisk person eller ett subjekt direkt eller indirekt har en andel på 50 procent eller mer i båda subjekten; eller

4) den skattskyldige har samband med ett annat subjekt på den grund att den har ett betydande inflytande på förvaltningen av det andra subjektet eller att det andra subjekt har ett betydande inflytande på förvaltningen av den.

Vid tillämpning av 3 mom. ska en person som agerar tillsammans med en annan person när det gäller röster eller kapitalinnehav i ett subjekt anses inneha samtliga röster eller det kapitalinnehav i det subjektet som innehas av den andra personen.

Bestämmelserna i 3—5 §, 6 § 1 och 2 mom., 7 § 1 mom. och 8 § tillämpas dessutom på ett arrangemang där missmatchningen har prissatts i villkoren för arrangemanget eller som har utformats för att leda fram till det resultat som följer på en hybrid missmatchning, såvida inte den skattskyldige eller en person i intressegemenskap inte rimligen kan antas känna till den hybrida missmatchningen och inte heller drar nytta av värdet på den skattefördel som den hybrida missmatchningen gett upphov till.

2 §

Definitioner

I denna lag avses med

1) *subjekt* en juridisk person eller juridisk konstruktion,

2) *hybridsubjekt* ett subjekt eller arrangemang som anses vara en särskild skattskyldig enligt lagstiftningen inom en jurisdiktion och vars inkomster eller utgifter behandlas som en eller flera andra personers inkomster eller utgifter enligt lagstiftningen inom en annan jurisdiktion,

3) *person* en fysisk person eller ett subjekt,

4) *hybrid missmatchning* sådana dubbla avdrag för en utgift och sådana avdrag utan motsvarande inkludering i skattebasen som förekommer i situationer som avses i 3—8 §,

5) *skattskyldig* en aktör som enligt 1 § 2 mom. hör till lagens tillämpningsområde.

3 §

Hybridarrangemang med avseende på ett finansiellt instrument

En utgift enligt ett finansiellt instrument är inte avdragsgill till den del motsvarande inkomst inte inkluderas i skattebasen inom betalningsmottagarens jurisdiktion eller inom en annan jurisdiktion där inkomsten anses ha erhållits. Avdragsrätt för utgiften saknas dock bara om den hybrida missmatchningen är ett resultat av att klassificeringen av det finansiella instrumentet eller av betalningen enligt det är en annan vid beskattningen inom betalningsmottagarens jurisdiktion eller inom den ovan avsedda andra jurisdiktionen än vid beskattningen i Finland.

En betalning anses vara inkluderad i skattebasen, om den inkluderas i skattebasen under en skatteperiod som börjar inom tolv månader efter utgången av det skatteår till vilket betalningen hör i skattskyldiges beskattning.

Med finansiellt instrument avses en hybridöverföring och andra instrument eller andra arrangemang, till den del de ger upphov till finansiella intäkter eller avkastningar av eget kapital som i beskattningen i Finland beskattas i enlighet med bestämmelserna för beskattning av skuld, eget kapital eller derivat. Med hybridöverföring avses ett arrangemang för att överföra ett annat finansiellt instrument där den underliggande avkastningen på det finansiella instrument som överförs, i beskattningshänseende behandlas som om den erhållits samtidigt av fler än en part i detta arrangemang. Ersättning som har betalats utifrån underliggande avkastning på tillgångar som överförts genom en hybridöverföring anses vid tillämpning av denna paragraf vara en utgift som grundar sig på ett finansiellt instrument.

Med avvikelse från vad som föreskrivs i 1 och 3 mom., är en utgift enligt en hybridöverföring ändå avdragsgill till den del

1) hybridöverföringen genomförs på en reglerad marknad; och

2) den skattskyldige är en värdepappershandlare för vilken alla belopp från det överförda finansiella instrumentet utgör skattepliktig inkomst.

Med avvikelse från vad som föreskrivs i 1 § 3 mom. 1—3 punkten anses intressegemenskapen vid tillämpning av denna paragraf grunda sig på en direkt eller indirekt andel i form av rösträtt eller kapitalinnehav motsvarande 25 procent eller mer eller en rätt till 25 procent eller mer av vinsterna.

4 §

Hybridsubjekt som betalningsmottagare

En utgift är inte avdragsgill till den del motsvarande inkomst inte inkluderas i skattebasen inom betalningsmottagarens jurisdiktion eller inom en annan jurisdiktion där inkomsten anses ha förvärvats. Avdragsrätt för utgiften saknas dock bara om den hybrida missmatchningen beror på att en inkomst som motsvarar utgiften inom hybridsubjektets jurisdiktion allokeras till ett annat subjekt än vid beskattningen inom jurisdiktionen för en sådan person som har en andel i hybridsubjektet.

En betalning som ett inom en annan jurisdiktion beläget hybridsubjekt har mottagit och som inte inkluderas i skattebasen inom denna jurisdiktion, är skattepliktig inkomst till den del betalningen motsvarar den skattskyldiges andel i hybridsubjektet och dras av vid beskattningen av ett annat subjekt och avdrag inte nekas inom detta subjekts jurisdiktion. Betalningen är dock skattepliktig inkomst endast om den hybrida missmatchningen beror på att betalningen inom hybridsubjektets jurisdiktion allokeras till ett annat subjekt än vid beskattningen i Finland.

5 §

Hybridsubjekt som betalare

En utgift är inte avdragsgill till den del motsvarande inkomst inte inkluderas i skattebasen inom betalningsmottagarens jurisdiktion eller inom en annan jurisdiktion där inkomsten anses ha förvärvats. Avdragsrätt för utgiften saknas dock bara om den hybrida missmatchningen beror på att den som gjort betalningen är ett hybridsubjekt.

En betalning från ett hybridsubjekt som detta drar av i sin beskattning är skattepliktig inkomst till den del avdrag inte nekas vid beskattningen av hybridsubjektet. Betalningen är skattepliktig inkomst bara om det i denna situation uppstår en hybrid missmatchning som beror på att betalaren är ett hybridsubjekt.

Vad som föreskrivs i 1 och 2 mom. om avdragsgillhet och skatteplikt tillämpas bara till den del som avdraget vid beskattningen inom betalarens jurisdiktion görs från inkomst som inte inkluderas i skattebasen inom betalningsmottagarens jurisdiktion.

6 §

Dubbla avdrag

En utgift är inte avdragsgill till den del samma utgift dras av vid beskattningen av ett annat subjekt inom en annan jurisdiktion. Avdragsrätt för utgiften saknas dock bara till den del den inkomst från vilken avdrag görs inom en annan jurisdiktion inte är skattepliktig inkomst i Finland och om den hybrida missmatchningen beror på att det inom en annan jurisdiktion belägna subjektet är ett hybridsubjekt.

Vad som föreskrivs i 1 mom. om avdragsgillhet, tillämpas också när den hybrida missmatchningen beror på att den skattskyldige är ett hybridsubjekt och avdrag inte nekas inom den andra jurisdiktionen.

En utgift är inte avdragsgill till den del utgiften inom en annan jurisdiktion, där en allmänt skattskyldig i Finland med stöd av lagstiftningen också inom denna andra jurisdiktion är allmänt skattskyldig, avdras från sådan inkomst som inte är skattepliktig i Finland. Om den andra jurisdiktionen är en medlemsstat i Europeiska unionen, tillämpas bestämmelsen dock bara om den skattskyldiges hemvist inte anses vara i Finland, enligt ett mellan Finland och den staten ingånget gällande avtal om undanröjande av dubbelbeskattning.

7 §

Fasta driftställen

En utgift är inte avdragsgill till den del motsvarande inkomst inte inkluderas i skattebasen inom betalningsmottagarens jurisdiktion eller inom en annan jurisdiktion där inkomsten anses ha förvärvats. Avdragsrätt för utgiften saknas dock bara om den hybrida missmatchningen beror på att

1) inkomsten allokeras vid beskattningen inom betalningsmottagarens jurisdiktion till dess fasta driftställe inom en annan jurisdiktion och inget fast driftställe anses uppkomma vid beskattningen inom sistnämnda jurisdiktion, eller

2) inkomsten allokeras vid beskattningen inom betalningsmottagarens jurisdiktion till dess fasta driftställe inom en annan jurisdiktion och vid beskattningen inom dess jurisdiktion till huvudkontoret eller till ett annat av betalningsmottagarens fasta driftsställen inom en annan jurisdiktion och vid beskattningen inom sistnämnda jurisdiktion allokeras inkomsten inte till detta fasta driftställe.

En utgift som ett i 1 § 2 mom. 1 punkten avsett fast driftställe anses betala som fiktiv ersättning till huvudkontoret som är beläget inom en annan jurisdiktion eller till ett annat av huvudkontorets fasta driftställen, är inte avdragsgill till den del motsvarande inkomst inte inkluderas i skattebasen för dem. Avdragsrätt för en utgift saknas dock bara till den del den inkomst från vilken avdrag görs i Finland inte inkluderas i skattebasen också inom betalningsmottagarens jurisdiktion.

En utgift är inte avdragsgill till den del samma utgift dras av inom jurisdiktion för den skattskyldiges fasta driftställe. Avdragsrätt för en utgift saknas dock bara till den del den inkomst från vilken avdrag görs inom det fasta driftställets jurisdiktion inte är skattepliktig inkomst i Finland.

En utgift som dragits av i beskattningen läggs till den beskattningsbara inkomsten till den del den enligt 3 mom. senare dras av inom en annan jurisdiktion från inkomst som inte är skattepliktig i Finland. Det icke-avdragsgilla beloppet läggs till inkomsten för det skatteår under vilket avdraget görs inom den andra jurisdiktionen.

En utgift är inte avdragsgill till den del samma utgift vid beskattningen i Finland av ett sådant fast driftställe som avses i 1 § 2 mom. 1 punkten och vid beskattningen av samma subjekt inom en annan jurisdiktion dras av från inkomst som inte inkluderas i skattebasen inom båda jurisdiktionerna och avdrag inte nekas inom denna andra jurisdiktion.

Med avvikelse från vad som bestäms i ett avtal för undvikande av dubbelbeskattning mellan Finland och en annan medlemsstat av Europeiska unionen, är sådan inkomst från ett fast driftställe som, enligt vad som bestäms i avtalet är fri från skatt i Finland, inte skattefri inkomst om den inte beskattas i den annan stat. Bestämmelsen tillämpas dock bara om inkomsten inte beskattas i den andra avtalsstaten på grund av att affärsverksamheten i denna andra stat inte anses ha bedrivits från ett fast driftställe där.

8 §

Kvittning av utgift mot betalning som hänför sig till ett hybridarrangemang

En utgift som betalats till ett subjekt som är beläget inom en jurisdiktion utanför Europeiska unionen är inte avdragsgill till den del motsvarande inkomst direkt eller indirekt kan kvittas mot en sådan utgift som ger upphov till en hybrid missmatchning så som avses i rådets direktiv (EU) 2016/1164 om fastställande av regler mot skatteflyktsmetoder som direkt inverkar på den inre marknadens funktion, sådant direktivet lyder ändrat genom rådets direktiv (EU) 2017/952 om ändring av direktiv (EU) 2016/1164 vad gäller hybrida missmatchningar med tredjeländer.

Vad som föreskrivs i 1 mom. om avdragsgilla utgifter tillämpas inte till den del bestämmelser som motsvarar de i 1 mom. nämnda direktivbestämmelserna tillämpas inom den jurisdiktion där den hybrida missmatchningen uppkommer.

9 §

Ikraftträdande

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2020.
Lagen tillämpas första gången vid beskattningen för år 2020.

Helsingfors den 30 december 2019

Republikens President

Sauli Niinistö

Finansminister Katri Kulmuni