VALTIOVARAINMINISTERIÖ

HE 68/2019
Hybridijärjestelyjen verotus

Verojaosto 6.11.2019
Anu Rajamäki
Valtiovarainministeriö, vero-osasto



Sääntelyn tausta, tavoitteet, lähtökohdat

- Anti-Tax Avoidance –direktiivi 2 (ATAD2), OECD BEPS 2
- Taustalla veropohjan turvaaminen
- Direktiivi on minimisäännös
- Direktiivissä hyvin vähän optioita
- Soveltaminen alkaa 2020 alusta
- Nykyisin jo EVL 6a § 9-10 mom.

Kansallinen täytäntöönpano

- HE 68/2019 laiksi eräiden rajat ylittävien hybridijärjestelyjen verotuksesta, ”hybridilaki” ja liitännäiset muutokset
  - EVL, TVL ja MVL: viittaukset hybridilakiin
  - Hybridilaki on poikkeus menon vähennyskelpoisuutta ja tulon veronalaisuutta koskeviin sääntöihin
  - Kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen poistamista koskevan lain muutos
- Jatkossa
  - Hybridilaki ensisijainen lain soveltamisalaan kuuluvissa tilanteissa

Soveltamisala

- Hybridijärjestely on yleisnimitys hybridisäännösten soveltamisalaan kuuluville tilanteille
- Menon vähennyskelpoisuus ja tulon veronalaisuus, kun kyse
  - Rahoitusvälineeseen perustuvasta suorituksesta
  - Hybridiyksikön maksamasta tai saamasta suorituksesta
  - Kiinteän toimipaikan verotuksesta
  - Kaksoisasujan maksamasta suorituksesta
- Lähdeveron hyvityksen määrä
  - Ns. hybridisiirto -tilanteet
- Kansainvälinen ulottuvuus ja tietty ”hybridielementti”

Soveltamisalan rajaukset

- Sovelletaan yhteisöihin, kommandiitti- ja avoimiin yhtiöihin
  - Myös kiinteät toimipaikat
  - Ei sovelleta luonnollisiin henkilöihin
- Etuyhteystilanteet
  - 50 %:n suora tai välillinen omistus tai
  - Yhdessä toimiminen, vaikutusvalta tai kirjanpidollinen konserni
- Strukturoidut järjestelyt
  - Järjestelyn ehtoihin hinnoiteltu verokohtelun eroavuus tai
  - Järjestely on suunniteltu tuottamaan tietty verokohtelu

Soveltamisalan rajaukset jatk.

- Verokohtelun eroavuus
  - Tuloa jää verottamatta (D/NI, ”deduction no inclusion”) tai
  - Samoja menoja (DD, ”double deduction”) tai lähdeveroja vähennetään kahteen kertaan
- Hybridielementti
  - Hybridijärjestelyyn osallistuvan toimijan tai järjestelyyn liittyvän instrumentin tai suorituksen erilainen verotuksellinen luokittelu, suorituksen allokointi tai kaksinkertainen vähennys niissä valtioissa, joihin järjestelyllä on liityntä
- Verokohtelun eroavuus perustuu em. hybridielementtiin
  - Jos ei perustu hybridielementtiin, sääntely ei sovellu

Hybridijärjestelyjen verotus

- D/NI-tilanne, ensisijainen sääntö
  - Rajataan menon vähennyskelpoisuus siihen määrään, joka vastaavasta tulosta luetaan veropohjaan
  - Suorituksen maksajan verotus
- D/NI-tilanne, toissijainen sääntö
  - Tulo luetaan veronalaiseksi vähennystä vastaavan määrän osalta, jos suorituksenmaksajan verotuksessa ei sovelleta ensisijaista sääntöä
  - Suorituksensaajan ja hybridiyksikön osakkaan verotus
- DD-tilanne, ensi- ja toissijainen sääntö
  - Rajataan menon vähennyskelpoinen määrä kahteen kertaan veropohjaan luettavan tulon määrään
  - Suorituksen maksajan ja kaksoisasujan verotus

Esimerkkitilanteita

- Suomessa vähennetään hybridilainaan perustuva korkomeno ja suorituksensaajan valtiossa korkosuoritusta pidetään verotuksessa verovapaana osinkona.
- Suomessa vähennetään korkomeno ja suorituksensaaja on läpivirtaava yhtiö, jolloin korkosuoritus kohdistetaan sen omistajalle. Omistajaa ei kuitenkaan veroteta tästä tulosta, koska suorituksensaajaa pidetään omistajan valtiossa itsenäisenä verovelvollisena.
- Suomalaisen yhtiön ulkomaisen kiinteän toimipaikan tappio vähennetään Suomessa. Lisäksi se vähennetään kiinteän toimipaikan sijaintivaltiossa toisen konserniyhtiön tuloksesta esim. tuloksen-/tappiontasausjärjestelmässä.

VALTIOVARAINMINISTERIÖ

Anu Rajamäki
Puh. 0295 16001 (vaihde)
etunimi.sukunimi@vm.fi
www.vm.fi

