

SUOMEN SÄÄDÖSKOKOELMA

Julkaistu Helsingissä 27 päivänä joulukuuta 2018

1237/2018

Laki

elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) 18 a §, sellaisena
kuin se on laeissa 983/2012 ja 1238/2013, sekä
lisätään lakiin uusi 18 b § seuraavasti:

II OSA

TULON VERONALAISUUS JA MENON VÄHENNYSKELPOISUUS

2 luku

Menon ja menetyksen vähennyskelpoisuus

18 a §

Yhteisön, avoimen yhtiön ja kommandiittiyhtiön 18 §:n 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettut korot ovat vähennyskelpoisia tässä pykälässä säädetyllä tavalla, jollei 18 b §:ssä toisin säädetä.

Korkomenolla ja korkotulolla tarkoitetaan tässä pykälässä korkoa ja sitä vastaavia muita suorituksia, jotka ovat korvausta vieraasta pääomasta sekä rahoituksen hankinnan yhteydessä kertyviä suorituksia.

Korkomenot ovat vähennyskelpoisia siltä osin kuin ne ovat korkotulojen suuruiset. Korkotuloja suuremmat korkomenot (*nettokorkomenot*) ovat vähennyskelpoisia, jos ne ovat verovuonna enintään 500 000 euroa. Nettokorkomenojen ylittäessä verovuonna edellä mainitun määrän nettokorkomenot eivät ole vähennyskelpoisia siltä osin kuin ne ylittävät 25 prosenttia tämän lain 3 §:ssä tarkoitettusta elinkeinotoiminnan tuloksesta, johon on lisätty korkomenot ja verotuksessa vähennettävät poistot sekä konserniavustuksesta verotuksessa annetussa laissa tarkoitettu saatu konserniavustus ja josta on vähennetty annettu konserniavustus. Muille kuin konserniyhteydessä oleville osapuolille suoritettut nettokorkomenot vähennetään ensin.

Edellä 3 momentissa säädetyistä poiketen nettokorkomenot ovat vähennyskelpoisia siltä osin kuin ne suoritettu muille kuin konserniyhteydessä oleville osapuolille ja:

- 1) niiden määrä on verovuonna suurempi kuin 3 momentissa tarkoitettu prosenttiperusteinen vähennettävä määrä ja enintään 3 000 000 euroa; tai
- 2) verovelvollinen esittää selvityksen siitä, että 1 kohdassa mainitun määrän ylittävät muille kuin konserniyhteydessä oleville osapuolille suoritettut nettokorkomenot:
 - a) kertyvät lainoista, jotka on otettu ennen 17 päivää kesäkuuta 2016 ja jotka eivät perustu lainamäärän tai laina-ajan lisäykseen johtaviin, mainittuna päivämääränä tai sen jälkeen voimaan tulleisiin lainaehtojen muutoksiin;

HE 150/2018
VaVM 21/2018
EV146/2018

Neuvoston direktiivi (EU) 2016/1164 (32016L1164); EUVL L 193, 19.7.2016, s. 1



b) on luettu hyödykkeen hankintamenuon 14 §:n nojalla ennen 1 päivää tammikuuta 2019;

c) on aktivoitu 23 §:n nojalla ennen 1 päivää tammikuuta 2019; tai

d) on aktivoitu 27 c §:n nojalla ennen 1 päivää tammikuuta 2019.

Jos verovelvollisella on korkotuloja tai korkomenoja toiminnasta, jonka tulos lasketaan maatilatalouden tuloverolain (543/1967) tai tuloverolain (1535/1992) nojalla, 3 momentissa tarkoitettujen nettokorkomenojen määrä muodostuu verovelvollisen kaikkien korkotulojen ja korkomenojen perusteella. Nettokorkomenojen vähennyskelvoton osuus lasketaan tällöin tästä yhteismäärästä. Edellä 3 momentissa tarkoitettua prosenttiperusteista määrää laskettaessa käytetään tällöin 3 §:ssä tarkoitettua elinkeinotoiminnan tuloksen lisäksi maatilatalouden tuloverolain 1 §:ssä tarkoitettua maatalouden tulosta ja tuloverolain nojalla laskettua tuloa, jotka lasketaan kaikki yhteen. Nettokorkomenojen vähennyskelvottomasta määrästä kohdistetaan kuhunkin tulolähteeseen määrä, joka vastaa tulolähteen suhteellista osuutta nettokorkomenojen yhteismäärästä. Jos nettokorkomenojen vähennyskelvoton määrä sisältää sekä muille kuin konserniyhteysosapuolille suoritettuja nettokorkomenoja että konserniyhteysosapuolille suoritettuja nettokorkomenoja, kunkin tulolähteen suhteellinen osuus lasketaan ottaen huomioon tulolähteen osuus kumpaankin ryhmään kuuluvien nettokorkomenojen yhteismäärästä. Siltä osin kuin nettokorkomenot ovat vähennyskelpoisia 4 momentin 2 kohdan nojalla, ne kohdistetaan siihen tulolähteeseen, johon mainituissa 2 kohdassa tarkoitettut korkomenot kuuluvat.

Osapuolet ovat tässä pykälässä tarkoitettulla tavalla konserniyhteydessä toisiinsa, jos osapuolella on toisessa osapuolella määräsvalta tai kolmannella osapuolella on yksin tai yhdessä lähipiirinsä kanssa määräsvalta velkasuhteen molemmissa osapuolissa verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 31 §:n 2 momentissa tarkoitettulla tavalla. Muilla kuin konserniyhteydessä olevilla osapuolilla tarkoitetaan velkasuhteen osapuolia, joiden välillä tässä momentissa tarkoitettu määräsvaltaa koskeva edellytys ei täyty. Velkasuhteen osapuolilla tarkoitetaan koron maksajaa ja korkomenoa vastaavan tulon tosiasiallista edunsaajaa.

Jos koron perusteena oleva velka on otettu muulta kuin konserniyhteydessä olevalta osapuolelta, velkaa pidetään konserniyhteydessä olevalta osapuolelta otettuna velkana siltä osin kuin:

1) konserniyhteydessä olevalta osapuolelta on saatava muulta kuin konserniyhteydessä olevalta osapuolelta ja saatavalla on yhteys velkaan; tai

2) velan vakuutena on konserniyhteysosapuolen saatava.

Nettokorkomenot, jotka ovat 3 ja 4 momentin mukaan vähennyskelvottomia (*vähennyskelvottomat nettokorkomenot*), voidaan vähentää seuraavien vuosien tuloista kunkin verovuoden vähennyskelpoisten korkomenojen määrään saakka. Jos verovuonna vähennetään nettokorkomenoja 3 momentissa tarkoitettua prosenttiperusteisen määrän perusteella, vähennyskelvottomia nettokorkomenoja ei voi vähentää 4 momentin 1 kohdassa tarkoitettua määrän perusteella. Jos verovuonna vähennetään nettokorkomenoja 4 momentin 1 kohdassa tarkoitettua määrän perusteella, vähennyskelvottomia nettokorkomenoja ei voida vähentää 3 momentissa tarkoitettua prosenttiperusteisen määrän perusteella. Verovuoden vähennettävän nettokorkomenon määrä ja vähennyskelvottomien muille kuin konserniyhteydessä oleville osapuolille suoritettujen nettokorkomenojen vähennettävä määrä on enintään 3 000 000 euroa ellei 3 momentissa tarkoitettu verovuoden prosenttiperusteinen määrä ole tätä suurempi. Vähennyskelvottomista nettokorkomenoista vähennetään ensin muille kuin konserniyhteysosapuolille suoritettuja nettokorkomenoja. Jos verovelvollisella on myös 5 momentin nojalla maatilatalouden tuloverolain tai tuloverolain mukaan verotettavaan toimintaan kohdistettuja vähennyskelvottomia nettokorkomenoja, näitä voidaan vähentää seuraavina vuosina kyseisen tulolähteen tuloista kunkin verovuoden vähennyskelpoisten nettokorkomenojen määrään saakka noudattaen, mitä

tässä momentissa ja 5 momentissa säädetään. Verovelvollisen on vaadittava vähennyskelvottomien nettokorkomenojen vähentämistä ja selvitettävä vähennyksen perusteet.

Yhteisön sulaututtua sulautuvan yhteisön aikaisemmilta vuosilta siirtyvät vähennyskelvottomat nettokorkomenot siirtyvät vastaanottavalle yhteisölle. Yhteisön jakaututtua jakautuvan yhteisön aikaisemmilta vuosilta siirtyvät vähennyskelvottomat nettokorkomenot siirtyvät vastaanottavalle yhteisölle siltä osin kuin on ilmeistä, että vähennyskelvoton nettokorkomeno on syntynyt vastaanottavalle yhteisölle siirtyneessä toiminnassa. Muilta osin vähennyskelvottomat nettokorkomenot siirtyvät samassa suhteessa kuin jakautuvan yhteisön varojen arvostamisesta verotuksessa annetun lain (1142/2005) 2 luvussa tarkoitettu nettovarallisuus siirtyy vastaanottavalle yhteisölle.

18 b §

Tämän lain 18 a §:ää ei sovelleta:

- 1) yhteisöön, avoimeen yhtiöön tai kommandiittiyhtiöön, joka on itsenäinen yritys;
- 2) rahoitusalan yritykseen;
- 3) korkomenoihin, jotka kertyvät lainoista, joilla rahoitetaan 4 momentissa tarkoitettuja ja pitkän aikavälin julkisia infrastruktuurihankkeita edellyttäen, että hankkeen toteuttaja, vieraan pääoman menot, varat ja tulot ovat kaikki Euroopan unionissa;
- 4) jos verovelvollinen esittää 5 momentissa tarkoitettulla tavalla selvityksen siitä, että verovelvollisen oman pääoman suhde vahvistetun tilinpäätöksen mukaiseen taseen loppusummaan on korkeampi tai yhtä suuri kuin vahvistetun konsernitaseen vastaava suhdeluku verovuoden lopussa.

Edellä 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettuna itsenäisenä yrityksenä ei pidetä yhteisöä, avointa yhtiötä tai kommandiittiyhtiötä:

- 1) joka on osa liikekirjanpidollista konsernia;
- 2) jolla on verotuksellinen kiinteä toimipaikka ulkomailla;
- 3) jolla on suoraan tai välillisesti vähintään 25 prosentin osuus toisen yksikön äänioikeuksista tai pääomasta tai oikeus saada vähintään 25 prosenttia toisen yksikön voitoista;
- 4) jonka äänioikeuksista, pääomasta tai voitoista luonnollisella henkilöllä tai toisella yksiköllä on suoraan tai välillisesti vähintään 25 prosentin osuus; tai
- 5) jolla on yhteys yhteen tai useampaan toiseen yksikköön sen perusteella, että luonnollisella henkilöllä tai jollain yksiköllä suoraan tai välillisesti on sekä siitä että toisesta yksiköstä vähintään 25 prosentin osuus.

Rahoitusalan yrityksellä tarkoitetaan 1 momentin 2 kohdassa:

- 1) luottolaitostoiminnasta annetussa laissa tarkoitettua luottolaitosta;
- 2) sijoituspalvelulaissa tarkoitettua sijoituspalveluyritystä;
- 3) vaihtoehtorahastojen hoitajista annetussa laissa (162/2014) tarkoitettua vaihtoehtorahaston hoitajaa;
- 4) sijoitusrahastolaissa (48/1999) tarkoitettua rahastoyhtiötä;
- 5) vakuutusyhtiölaissa tarkoitettua toimiluvan saanutta vakuutusyhtiötä tai jälleenvakuutusyhtiötä;
- 6) vakuutusyhdistyslaissa (1250/1987) tarkoitettua vakuutusyhdistystä;
- 7) vakuutuskassalaissa tarkoitettua eläkekassaa, joka harjoittaa lisäeläke-toimintaa ja kuuluu ammatillisia lisäeläkkeitä tarjoavien laitosten toiminnasta ja valvonnasta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2003/41/EY soveltamisalan piiriin sekä vakuutuskassalaissa tarkoitettua omaisuudenhoitajaa;
- 8) eläkesäätiölaissa tarkoitettua eläkesäätiötä, joka harjoittaa lisäeläke-toimintaa ja kuuluu 7 kohdassa mainitun direktiivin soveltamisalan piiriin sekä eläkesäätiölaissa tarkoitettua omaisuudenhoitajaa;
- 9) työeläkelakien mukaista työeläkelaitosta sekä sellaista oikeushenkilöä, jotka on perustettu tällaisten järjestelmien sijoituksia varten;

10) vaihtoehtorahastojen hoitajista annetussa laissa tarkoitettua vaihtoehtorahastoa, jonka hoidosta vastaa samassa laissa tarkoitettu vaihtoehtorahaston hoitaja;

11) sijoitusrahastolaissa tarkoitettua sijoitusrahastoa;

12) arvo-osuusjärjestelmästä ja selvitystoiminnasta annetussa laissa tarkoitettua keskusvasta-puolta;

13) arvo-osuusjärjestelmästä ja selvitystoiminnasta annetussa laissa tarkoitettua arvo-paperikeskusta.

Pitkän aikavälin julkisena infrastruktuurihankkeena pidetään asuntojen uudisrakentamista, perusparantamista tai hankintaa, jota varten on saatu lainaa tai korkotukea jonkin seuraavista laeista perusteella:

1) vuokra-asuntolainojen ja asumisoikeustalolainojen korkotuesta annettu laki (604/2001);

2) aravalaki (1189/1993);

3) aravarajoituslain (1190/1993) 2 §:n 1 momentin 1 kohdassa mainittu laki;

4) vuokra-asuntolainojen korkotuesta annettu laki (867/1980);

5) asumisoikeustalolainojen korkotuesta annettu laki (1205/1993);

6) vuokratalojen rakentamislainojen lyhytaikaisesta korkotuesta annettu laki (574/2016).

Edellä 1 momentin 4 kohdassa tarkoitettu tase on laadittava Euroopan unionin jäsenvaltiossa, Euroopan talousalueella olevassa valtiossa tai valtiossa, jonka kanssa Suomella on voimassa oleva kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskeva sopimus. Taseella tarkoitetaan kirjanpitolain 7 a luvun 1 §:ssä tarkoitettujen kansainvälisten tilinpäätösstandardien mukaista tasetta. Jos kansainvälisten tilinpäätösstandardien mukaista tasetta ei ole laadittu, käytetään tasetta, joka on Euroopan unionin jäsenvaltion tai Euroopan talousalueeseen kuuluvan valtion kirjanpitolainsäädännön ja näiden puuttuessa vastaavien säännösten mukainen. Jos konsernitase on laadittu käyttäen kokonaan tai osin eri säännöstöä kuin verovelvollisen tase, vertailu voidaan tehdä vain, jos verovelvollinen esittää vahvistetun konsernitaseen sellaisena kuin se olisi ollut, jos se olisi laadittu käyttäen samaa säännöstöä kuin verovelvollisen tase tai jos verovelvollinen esittää oman taseensa sellaisena kuin se olisi ollut, jos se olisi laadittu käyttäen samaa säännöstöä kuin konsernitase.

Tämä laki tulee voimaan 1 päivänä tammikuuta 2019.

Helsingissä 19 päivänä joulukuuta 2018

Tasavallan Presidentti

Sauli Niinistö

Valtiovarainministeri Petteri Orpo