

Musiikin tekijöiden verokannusteet

Henkilökohtaisten tekijänoikeuskorvausten tulouttaminen tekijän yhtiölle

Säveltäjien Tekijänoikeustoimisto Teosto ry

Säveltäjät ja sanoittajat Elvis ry

Suomen Säveltäjät ry

Suomen Musiikkikustantajat ry

14.6.2013

Sisältö

1	Esityksen tausta ja tarkoitus	3
2	Musiikin tekeminen elinkeinotoimintana	4
2.1	Luovien alojen kasvun linjauksia	4
2.2	Musiikin markkinat suomessa	5
2.3	Musiikin tekijöiden yritystoiminta	6
3	Musiikin tekijöiden verotus	7
3.1	Tekijänoikeustulojen verotus: yleiset säännökset	7
3.2	Tekijänoikeustulojen verotus: tekijöiden yritykset	8
3.3	Tekijänoikeuden käypä arvo	10
3.4	Musiikin tekijöiden verotukselliset tarpeet	10
4	Tekijänoikeuskorvausten tulouttaminen tekijän yhtiölle	12
4.1	Ehdotuksen tavoitteet	12
4.2	Toteuttamiskeinot	12
4.3	Keskeiset muutosesitykset	13
4.4	Taloudelliset ja muut vaikutukset	15
4.5	Suhde ehdotettuun ipr-boksiin	16
5	Kansainvälinen vertailu	17
5.1	Ruotsi	17
5.2	Euroopan unionin oikeus	18

1 Esityksen tausta ja tarkoitus

Musiikin tekeminen – säveltäminen ja sanoittaminen – on yksi perinteisimmistä luovan työn muodoista. Musiikki elämyksenä ei ole vuosisatojenkaan kuluessa kadottanut vetovoimaansa. Yhä uusien teknologisten sovellusten ja kaupallisten markkinoiden jatkumossa musiikki on aina löytänyt paikkansa ensimmäisten markkinoille tulevien tuotteiden joukossa.

Tämän esityksen laatineet suomalaisia musiikin tekijöitä ja kustantajia edustavat järjestöt (jäljempänä yhteisesti ”musiikkijärjestöt”) uskovat, että musiikki on kulttuurisesti ajaton ilmiö, jolla tulee aina olemaan paikkansa ihmisiä viihdyttävänä, koskettavana ja yhdistävänä asiana. Suomalaisen musiikin elinvoimaisuus ja kilpailukyky ei kuitenkaan ole itsestään selvyyttä. Siihen vaikuttavat itse tuotteen laatu ja kiinnostavuus, mutta yhä enemmän myös tuotteen valmistajien kilpailukyky ja toimintaedellytykset. Suomalaisen säveltäjän ja sanoittajan menestyksen taustalla on monta tekijää:

Musiikin tekijän *verotuskohtelun* merkitys on viime vuosina kasvanut monista syistä johtuen. Esimerkiksi tekijöiden liiketoimintaosaamisen kehittyminen on kohdistanut huomiota sopivimman toimintamuodon valintaan ja kansainvälisyyden lisääntyminen on altistanut tekijöiden verotusta ulkomaiseen vertailuun ja kilpailuun. Musiikin tekijän keskeinen tulomuoto on *tekijänoikeuskorvaukset* omien teosten käytöstä kaupallisilla markkinoilla.

Tekijänoikeuskorvausten epäsuotuisa ja tavoitteiltaan selkiytymätön verokohtelu voi merkitä sitä, että

- musiikin tekijän toiminnan organisoiminen yritystoiminnan muotoon estyy kokonaan, koska se ei näytä riittävän houkuttelevalta tai tarkoituksenmukaiselta
- musiikin tekijän yhtiön toiminnan laajentamiseen ja investointeihin ei ole kannusteita, koska esimerkiksi kustannuksia ei voida täysimääräisesti vähentää yhtiön tuotoista
- musiikin tekijän kynnys siirtää toimintansa ulkomaille alenee, koska tekijänoikeuskorvausten verokohtelu tärkeissä kilpailijamaissa, kuten Ruotsissa, on meitä suopeampaa.

Tämä esitys sisältää ehdotuksen musiikin tekijöiden verotuksen uudistamiseksi siten, että *tekijä voisi ohjata tekijänoikeusjärjestöltä saamansa henkilökohtaiset korvaukset määräysvallansa olevan yhtiön elinkeinotuloksi*. Lisäämällä luovan työn kannustavuutta yksilöiden ja pienyritysten tasolla tuotetaan edellytyksiä luovan alan kasvulle ja uudistumiselle. Esityksen näkökulma on musiikin tekijöiden, mutta sen perustelut ja ratkaisut ovat siirrettävissä useimmille muillekin luovan työn aloille.



2 Musiikin tekeminen elinkeinotoimintana

2.1 Luovien alojen kasvun linjauksia

Pääministeri Jyrki Kataisen hallituksen ohjelmassa (22.6.2011) on nostettu yhdeksi kolmesta painopistealueesta *kestävän talouskasvun, työllisyyden ja kilpailukyvyn vahvistaminen*. Tässä yhteydessä todetaan, että ”suomalaista elinkeinorakennetta monipuolistetaan ja vahvistetaan. Perinteisten vahvuuksien, kuten alkutuotannon ja perusteollisuuden kehittämisen lisäksi rakennetaan uusia kasvualoja teollisuudessa, palveluissa ja luovilla aloilla”.

Hallitusohjelmaan on kirjattu seuraavia luovien alojen kasvuun tähtääviä toimenpiteitä:

- Kulttuuriyrittäjyyttä ja luovien alojen työpaikkojen syntymistä tuetaan.
- Kulttuurivientiä ja luovien alojen markkinointiosaamista edistetään.
- Hyvitysmaksujärjestelmää uudistetaan turvaamaan alan toiminnan taloudelliset edellytykset nopean teknologisen kehityksen olosuhteissa.
- Luovien aineistojen luvatonta käyttöä kitketään tiedotuksen keinoin sekä kehittämällä lainsäädäntöä ja tehostamalla sen täytäntöönpanoa.
- Tekijänoikeuslailla säädetään nykyistä tarkemmin tekijänoikeuksien siirtämisen edellytyksenä olevista kohtuullisista ehdoista ja kohtuullisesta korvauksesta.
- Luovilla aloilla toimivien aseman parantamiseksi *selvitetään poikkihallinnollisesti työ-, sosiaaliturva- ja verolainsäädännön uudistustarve*.

Työ- ja elinkeinoministeriö kuvaa luovien alojen tulevaisuuden merkitystä näin:

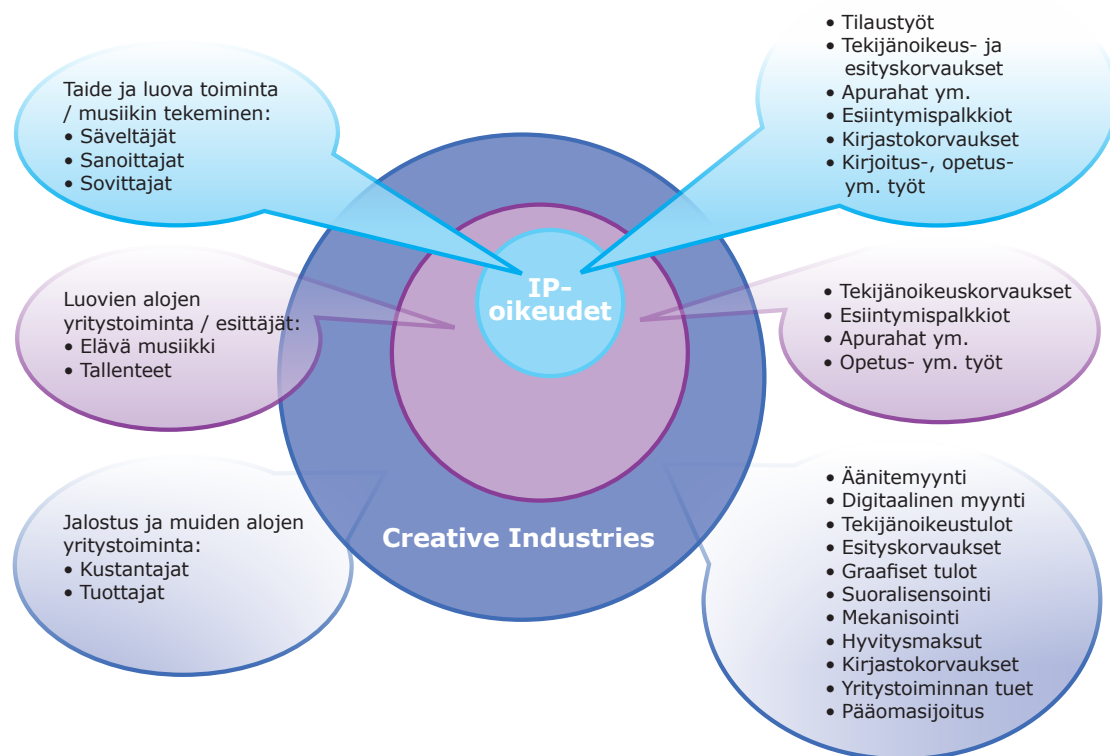
”Luovat alat tuottavat osaamista ja palveluja, joissa luovuudella on keskeinen rooli. Uudistuva talous, digitaalinen toimintaympäristö ja verkottuneet toimintamallit sekä vastuullinen liiketoiminta tarvitsevat uudenlaisia ratkaisuja. Luovien alojen yrityksissä ja alan muissa organisaatioissa luovat yksilöt synnyttävät innovaatioita, esimerkiksi uusia tapoja toimia, palvelukonsepteja, uusia tuotteita ja palveluja sekä brändejä. Yhdessä kaikilla toimialoilla olevien asiakasyritysten kanssa ne muodostavat luovan talouden kentän.”

Lisäämällä luovan työn kannustavuutta lisätään samalla uusien innovaatioiden kasvupotentiaalia. Musiikkijärjestöjen mielestä luovien alojen kasvuodotusten lunastaminen vaatii, että luovan työn kannustavuudesta huolehditaan ja että luovien ihmisten potentiaali saadaan käyttöön täysimääräisesti. Verotuksen suotuisat ja kielteiset vaikutukset liittyvät juuri luovan toiminnan kasvuun ja kasvattamiseen: kasvua ja investointeja tukevilla toimilla todennäköisyys potentiaalın realisoitumiseen kasvaa. Niiden laiminlyönti puolestaan johtaa paikallaan polkemiseen ja kasvun ja työllisyyden mahdollisuuksien menettämiseen.

¹ Luovuudesta kasvua ja uudistumista. Työ- ja elinkeinoministeriön julkaisu 40/2012; 16.10.2012.

2.2 Musiikin markkinat Suomessa

Musiikin toimiala voidaan jakaa luovan talouden yleisen mallin mukaisesti kolmeen tasoon²:



Luovan talouden ytimessä tuotetaan se perusmateriaali, josta seuraavan tason toimijat (yleensä yritysmuotoisia) muodostavat liiketoimintaa. Uloimmalla tasolla tämä taas tuo yrityksen ydinliiketoimintaan lisäarvoa. Matkalla ytimestä uloimmille tasoille luovan toiminnan tuotteena syntyneen tuotoksen jalostusarvo kasvaa. Tätä voidaan verrata arvoketjuun, jossa kuvataan minkä tahansa hyödykkeen jalostumista raaka-aineesta valmiiksi tuotteeksi ja jossa jokainen sen vaihe nostaa tuotteen arvoa.

Säveltäminen, sanoittaminen ja sovittaminen on musiikkialan *ydintoimintaa*. Säveltäjät luovat sävellyksiä ja tekevät sovituksia, *sanoittajat* kirjoittavat sanoituksia musiikkiin tai antavat omia tekstejään sävellettäviksi. Molemmat saavat elantonsa luovina tekijöinä tilaustöistä, esitys- ja tallennekorvauksista, esiintymispalkkioista, kirjoitustöistä, lainauskorvauksista, kirjastoapurahoista, opetus- ja muista töistä sekä apurahoista, avustuksista ja

taiteilijaeläkkeistä. Usein säveltäjät ja sanoittajat toimivat myös esittävän taiteilijan roolissa esimerkiksi solistina, kapellimestarina tai bändin jäsenenä.

Teosto kerää musiikin tekijöiden eli säveltäjien, sanoittajien ja sovittajien puolesta tekijänoikeuskorvaukset musiikin käytöstä ja tilittää ne heille. Vuonna 2012 Teosto keräsi tekijänoikeuskorvauksia yh-teensä 46,3 milj. euroa. Samana vuonna tilityksiä sai 10 043 kotimaista oikeudenomistajaa – musiikintekijää, kustantajaa ja perillistä. Tekijöitä tästä määrästä oli 8 642. Noin 800 heistä sai vuoden aikana Teostosta enemmän kuin 5 000 euroa. Vuoden 2012 lopussa Teostoon kuului yhteensä 26 253 tekijäasiakasta.

Esittävän taiteilijan ominaisuudessa monet Teoston musiikintekijäasiakkaat saavat myös Gramex-korvauksia äänitteidensä julkisesta esittämisestä.

² Katsaus musiikkialan rahoitukseen. Leena Hopponia – Soficom Finland 11/2012

2.3 Musiikin tekijöiden yritystoiminta

Musiikkijärjestöt tekivät joulukuussa 2012 web-kyselyn, jossa selvitettiin musiikin tekijöiden aktiivisuutta yritystoiminnassa ja heidän näkemyksiään verotuksesta. Kohderyhmään kuuluivat musiikin tekijöiden toimialajärjestöjen Elvis ry:n ja Suomen Säveltäjät ry:n jäsenet sekä kaikki Teostosta yli 1 000 euroa v. 2011 tekijänoikeuskorvauksia saaneet säveltäjät ja sanoittajat. Kysely toimitettiin 1 845 henkilölle, joista vastanneita oli 322 (17,5 %).

Kyselyyn vastanneista 58 % ilmoitti omistavansa yrityksen tai toiminimen, jolle vastaaja oli siirtänyt musiikkiin liittyvää toimintaa tai jonka kautta hän harjoitti esimerkiksi säveltämiseen, esittämiseen, musiikin kustantamiseen, studiotuomintaan, laitevuokraukseen tai oheistuotekauppaan liittyvää toimintaa. Yleisimmät yritysmuodot olivat osakeyhtiö (45 %) ja toiminimi (42 %).

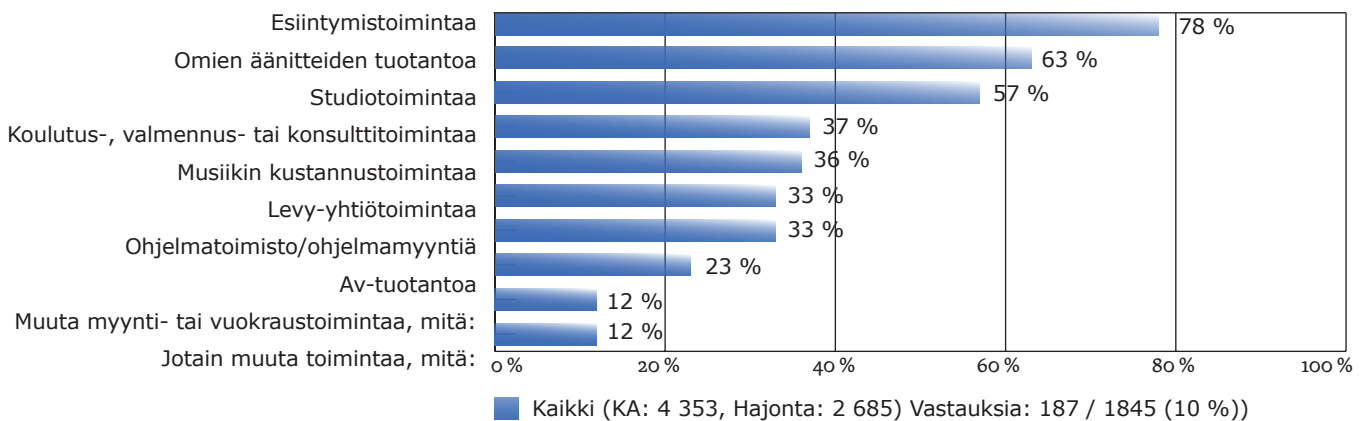
Yrityksen käyttäminen korreloi voimakkaasti ikäryhmän kanssa: kun vanhimmissa ikäluokissa (syntynyt ennen

1950) yritystoimintaa harjoitti 40 % vastanneista, oli vastaava osuus nuorimpien ryhmässä (syntynyt 1980 tai myöhemmin) jo 70 %. Vastaajista, joilla vielä ei ollut yritystoimintaa, 40 % kertoi harkinneensa yrityksen perustamista. Nuorimmissa ikäluokissa heidän osuutensa oli lähes 70 %.

Tärkeimmät syyt yrityksen perustamiselle olivat seuraavat (sai ilmoittaa useita):

- | | |
|--|------|
| 1. mahdollisuus laskuttaa asiakkaita (verokortin sijaan) | 87 % |
| 2. laitteistojen ja materiaalien hankinta | 67 % |
| 3. tulonhankkimiskulujen vähennysoikeus | 53 % |
| 4. verotuksen suunnittelu ja selkeyttäminen | 46 % |

Kyselyyn vastanneiden yrittäjien toiminta oli varsin monipuolista, sillä musiikin tekemisen ohella yrityksen toimintaan kuului mm. seuraavia tekemisiä:



Kyselyyn vastanneista yrittäjistä 96 % ilmoitti saaneensa yritystoiminnan kautta juuri niitä hyötyjä, joita oli tavoitellutkin.

Kyselyn tulokset osoittavat, että neljästä tärkeimmäksi ilmoitetusta yrityksen perustamisen taustatekijästä **kaksi liittyy verotukseen**. Musiikin tekijät siis tunnistavat selvästi verotuksen merkityksen ja mahdollisuudet omassa toiminnassaan.

3. Musiikin tekijöiden verotus

3.1 Tekijänoikeustulojen verotus: yleiset säännökset

Tuloverotus

Tuloverolain (30.12.1992/1535) 52 §:n mukaan verovelvollisen saama korvaus patentista, tekijänoikeudesta tai muusta niihin verrattavasta oikeudesta on veronalaista pääomatuloa, jos oikeus on saatu perintönä tai testamentilla taikka hankittu vastiketta vastaan ja muutoin *ansiotuloa*.

Ennakkoperintälain (20.12.1996/1118) 25 §:n 1 momentin 2 kohdan mukaan suorituksen maksajan on toimitettava ennakonpidätys, jos saajaa ei ole merkitty ennakkoperintärekisteriin, *tekijänoikeuden*, valokuvaan perustuvan oikeuden ja teollisoikeuden, kuten patentin tai tavaramerkin käyttämisestä, käyttöoikeudesta tai käyttöoikeuden myynnistä suoritettavasta korvauksesta taikka teollisia, kaupallisia ja tieteellisiä kokemuksia koskevista tiedoista suoritettavasta korvauksesta (käyttökorvaus).

Käyttökorvaus voi olla veronalaista ansio- tai pääomatuloa. Jos tekijänoikeus on siirtynyt perintönä tai testamentilla tai se on hankittu vastiketta vastaan, sen käyttämisestä saatu korvaus on veronalaista pääomatuloa, josta ennakonpidätys on 30 %. Muussa tapauksessa käyttökorvaus on *veronalaista ansiotuloa*, ja ennakonpidätys toimitetaan samalla tavalla kuin työkorvauksista. Ennakonpidätystä ei toimiteta, jos suorituksen saaja kuuluu ennakkoperintärekisteriin. Korvauksen maksajan on annettava Verohallinnolle kausiveroilmoitus ja vuosi-ilmoitus käyttökorvauksista, joista on toimitettu ennakonpidätys. Vuosi-ilmoitus on kuitenkin annettava luonnolliselle henkilölle maksetusta käyttökorvauksesta, vaikka ennakonpidätystä ei olisi toimitettu. Käyttökorvauksesta ei makseta työnantajan sosiaaliturvamaksua.

Arvonlisäverotus

Arvonlisäverolain 45 §:n 3 momentin mukaan *tekijänoikeuden haltijoita edustavan järjestön* oikeuden luovuttamisesta tai oikeuden perusteella saamat tekijänkorvaukset ovat arvonlisäverollisia. Verollisuus koskee kaikkia 1 momentissa tarkoitettuja tekijänkorvauksia.

Tekijänkorvausten verollisuus koskee vain tekijänoikeudenhaltijoita edustavien järjestöjen saamia korvauksia. Arvonlisäverolain 45 §:n muutosta koskevan hallituksen esityksen (HE 159 /2008) perustelujen mukaan tekijänoikeudenhaltijoita edustavia järjestöjä ovat järjestöt, joille tekijät *siirtävät* tekijänoikeuslakiin perustuvia oikeuksiansa tai jotka *edustavat* tekijöitä sillä perusteella, että nämä ovat suoraan tai jäsenjärjestöjensä välityksellä valtuuttaneet järjestön edustamaan tekijöitä oikeuksien hallinnointia koskevissa asioissa. Tekijänoikeudenhaltijoita edustavasta järjestöstä on vastaavalla tavalla kysymys, kun esittävät taiteilijat ovat siirtäneet tekijänoikeuslakiin perustuvia oikeuksiaan järjestölle tai valtuuttaneet järjestön edustamaan esittäviä taiteilijoita oikeuksien hallinnointia koskevissa asioissa. Tekijänoikeudenhaltijoilla tarkoitetaan sekä tekijänoikeuden että tekijänoikeuslaissa tarkoitettujen lähioikeuksien haltijoita. Oikeuksien hallinnointia on muun muassa käyttölupien myöntäminen käyttäjille, korvausten kerääminen käytöstä sekä korvausten tilittäminen edelleen oikeudenhaltijoille tai käytettäväksi tekijänoikeudenhaltijoiden yhteisiin tarkoituksiin.

3.2 Tekijänoikeustulojen verotus: tekijöiden yritykset

Musiikin tekijöiden perustamien yritysten taustalla on tekijän tarve organisoida luovaa toimintaansa itselleen tarkoituksenmukaisella tavalla. Tämä merkitsee esimerkiksi tulovirtojen ohjaamista investointeihin tai arvonlisäverollisiin tuottoihin kohdistuvien kustannusten vähentämistä. Musiikin tekijöiden yritykset eivät ole Teoston kannalta ongelma, mutta tekijän näkökulmasta esteeksi on muodostunut se, ettei *henkilökohtaisia Teostokorvauksia voi tulouttaa yritykselle*.

Tekijänoikeuspalkkioiden siirtämistä yhtiöön koskee kaksi korkeimman hallinto-oikeuden tapausa.

Tapauksessa KHO 24.11.2000/3033 tekijänoikeuspalkkiot oli maksettu jatkuvapäätentisestä tietoteoksesta, jonka tekijä ja ajantasaistaja oli yhtiön pääosakas. Esitettyjen selvitysten mukaan tekijänoikeuspalkkioiden hankinnassa oli jossain määrin käytetty avustajia. Toimintaansa varten yhtiöllä ei ollut toimitiloja eikä ennen verovuotta 1997 käyttöomaisuutta eikä yhtiötä ollut markkinoitu. Päätöksen perusteluissa todetaan, että tekijänoikeus on kirjallisen teoksen luojalle kuuluva oikeus ja perustuu siten tekijän henkilökohtaiseen osaamiseen ja pätevyyteen. Yhtiön tuloon luettujen tekijänoikeuspalkkioiden perusteena olevan teoksen tekijänoikeus kuului yhtiön pääosakkaalle eikä tekijänoikeuteen liittyviä taloudellisia oikeuksia ollut selvitetty siirretyn yhtiölle. Kysymyksessä olevien tekijänoikeuspalkkioiden hankinnassa osakeyhtiömuoto ei ollut tarpeen eikä yhtiön toiminnan harjoittaminen tekijänoikeuspalkkioiden osalta ollut muutenkaan tapahtunut toiminnan laajuuden ja julkisuuden osalta sellaisessa muodossa, että tekijänoikeuspalkkioiden kohdistamiseen yhtiölle olisi ollut perusteita. Näin ollen yhtiön pääosakas on ollut tekijänoikeuspalkkioiden oikea tulonsaaja.

Julkaisemattomassa päätöksessä KHO 14.2.2003/342 oli kysymys siitä, voiko säveltäjä ohjata tekijänoikeustuloja omistamaansa yhtiöön, johon hän on työsuhteessa ja joka maksaa hänelle kuukausipalkkaa. Yhtiön kirjanpidossa ei ollut kirjattu tekijänoikeuksien siirrosta yhtiölle työsopimuksella tapahtunutta luovutustointa, eikä yhtiö ollut maksanut siirrosta erillistä korvausta. KHO:n mukaan säveltäjä, jonka säveltämät musiikkikappaleet ovat tuottaneet huomattavan suuria tekijänoikeuskorvauksia, on kirjallisen työsopimuksen solmimisen jälkeen ilman erillistä korvausta siirtänyt yhtiölle työnsä tuloksena syntyneet tekijänoikeuskorvaukset. Säveltäjä on nostanut yhtiöstä varsin vaatimatonta rahapalkkaa. Palkan määrässä ei ole otettu huomioon hänen tuotantonsa tulosta eikä ilman erillistä korvausta tapahtunutta luovutusta tekijänoikeuksista. Säveltäjän yhtiöstä nostaman palkan määrä ei ole katsottu olevan sillä tasolla, mitä hän ilmeisesti olisi vaatinut vastaavanlaisen sävellystyön tekemisestä ulkopuoliselle työnantajalle. KHO:n mukaan säveltäjän ja yhtiön välisen sopimuksen ehdot ovat näin ollen olleet tavanomaisesta poikkeavat. Luovassa sävellystyössä ei ollut käytetty ulkopuolisia avustajia, joille olisi maksettu palkkoja tai palkkioita. Näissä oloissa, kun sävellystyö perustuu henkilökohtaiseen luovaan työhön, liiketaloudellisia perusteita siirtää tekijänoikeudet työsopimuksella yhtiölle ei ole ollut olemassa. KHO katsoi, että tulot eivät ole yhtiön vaan säveltäjän veronalaista tekijänoikeustuloa, jos tekijänoikeuteen sisältyvien taloudellisten oikeuksien perusteella maksetaan korvauksia yhtiölle ilman nimenomaista sopimusta taloudellisten oikeuksien siirrosta ja jos sanotut oikeudet siirretään säveltäjän yhtiölle pelkästään selostetussa työsopimuksessa sovitulla ehdoilla tai siitä erillisessä sopimuksessa sovitusta korvauksesta.

Molemmissa yllä käsitellyissä KHO:n päätöksissä olennaista vaikuttaa olevan, että taloudellisia oikeuksia ei ollut siirretty nimenomaisella sopimuksella yhtiölle. Erityisesti jälkimmäisen tapauksen perusteluista käy myös ilmi se, että oikeuksien siirrosta olisi tullut maksaa käypä korvaus.

Verohallinnon antamissa yhtenäistämishojeissa vuoden 2012 verotuksen toimittamista varten todetaan:

Oikeuskäytännössä ei ole hyväksytty osakkaan palkkatulon ohjaamista osakeyhtiössä verotettavaksi. Tällaista tuloa on ollut mm. esiintyvän taiteilijan palkkatulo (KHO 1982/4277), ...tai toimitusjohtajan ja tämän vaimon perustamalle konsulttiyhtiölle maksettu korvaus, kun toimitusjohtajan tosiasiallinen asema ei ollut muuttunut (KHO 1982 II 571), kehittämistoimitusjohtaja, kun toimeksiantosuhde oli pitkä ja palkkionmaksutapa oli kuukausipalkkaa vastaava korvaus (KHO 1985/1764) sekä tekijänoikeuspalkkiot (KHO 2000/3033).

Verohallinto siis näyttää tulkitsevan varsin kaavamaisesti mainittua tapausta. Oikeustapauksia voitaneen tulkita niin, että tekijänoikeuksien siirto voisi olla mahdollista, jos siirto dokumentoidaan *nimenomaisella sopimuksella ja oikeuksista maksetaan korvaus*. Korvauksen maksamisen lisäksi olennaista olisi, että yhtiö, jolle oikeudet luovutetaan, harjoittaisi laajamuotoisempaa liiketoimintaa musiikin ja siihen liittyvän toiminnan ympärillä. Oikeus-tila voidaan kuitenkin pitää varsin *epäselvänä*. Lisäksi teokseen kohdistuva yksinoikeus ei voi samansisältöisenä olla samaan aikaan luovutettuna sekä tekijänoikeusjärjestölle että tekijän yritykselle. Tekijän pitäisi siten tulla

tekijänoikeusjärjestön asiakkaaksi yrityksensä kautta. Henkilöasiakkaiden korvautuminen yrityksillä olisi kuitenkin ongelmallista tekijänoikeusjärjestöjen toiminnan ja tarkoituksen kannalta. Tekijänoikeusjärjestöjen aatteellinen perusta on tekijöiden muodostama *henkilökollektiivi*, jossa tekijyys ja sen persoonallinen luonne ovat keskeisessä roolissa.

Nykyainsäädännön valossa tekijällä ei ole käytännössä mahdollisuutta luovuttaa oikeuttaan tekijänoikeusjärjestön maksamiin korvauksiin määräysvallassaan olevalle yhtiölle. Vaikka tekijä luovuttaisi oikeutensa tekijänoikeusjärjestön maksamiin korvauksiin yhtiölle, tekijänoikeuskorvauksia *verotettaisiin edelleen tekijän ansiotulona*, joista tekijänoikeusjärjestö olisi velvollinen pidättämään ennakonpidätyksen. Tekijän ja yhtiön välisessä suhteessa tällaista sijoitusta pidettäisiin joko tekijän tekemänä *pääomansijoituksena* yhtiöön tai tekijän yhtiölle antamana *lainana*. Pääomansijoitusta tai lainaa yhtiölle ei katsota yhtiön veronalaiseksi tuloksi. Käytännössä siis tekijä tekisi nettotulostaan pääomansijoituksen tai lainan yhtiöön.

3.3 Tekijänoikeuden käypä arvo

Oikeuksien siirtoon yhtiölle liittyy kiinteästi kysymys *tekijänoikeuden käyvästä arvosta*. Sen määrittelystä sävellysten osalta ei ole olemassa muuta ohjeistusta kuin korkeimman hallinto-oikeuden vanha, vuodelta 1960 oleva ratkaisu (KHO 1960 I 13), jonka mukaan perillisille siirtynyt oikeutta vainajan sävellysteoksiin ei pidetty perintöverolaissa tarkoitettuna omaisuutena, josta olisi suoritettava perintöveroa. Vuonna 2004 KHO on antanut ratkaisun (KHO 25.5.2004/1226) koskien kirjallisia teoksia koskevien kustannussopimusten arvostamisesta perintöverotuksessa. Tässä tapauksessa viitattiin hyvin pitkälle vuoden 1960 tapaukseen, ja siinä vahvistettiin sama periaate, jonka mukaan perillisille siirtynyt oikeutta perittävän kirjallisiin teoksiin ei pidetty sellaisena omaisuutena, josta perintö- ja lahjaverolain 1 §:n nojalla oli suoritettava perintöveroa.

Mainittujen tapausten perusteella perintö- ja kenties myös lahjaverotuksessa *pelkällä tekijänoikeudella* ei sellaisenaan voitane katsoa olevan mitään arvoa. Poikkeuksena ovat kuitenkin tilanteet, joissa tekijänoikeu-

den käyttämisestä on sovittu tai joissa tekijänoikeuden käyttämistä myöhemmin voidaan pitää ainakin jossain määrin todennäköisenä. Ongelman muodostaa se, että ei ole olemassa mitään verohallinnon ohjeistusta mahdollisista menetelmistä, joiden avulla käypää arvoa voitaisiin määrittää. Tekijänoikeuksien arvonmääritys on yleisesti ottaen varsin haastavaa, sillä alalla ei ole *selkeitä, vakiintuneita arvostusperiaatteita*. Tämä käy ilmi mm. TEM raportista 26/2011 (Tekijänoikeuksien arvonmääritys). Tämän johdosta nykytilanteessa käyvän arvon määrittäminen etukäteen luotettavasti on käytännössä mahdotonta varsinkin tilanteessa, jossa on kyse yksittäisen tekijän yksittäisistä teoksista.

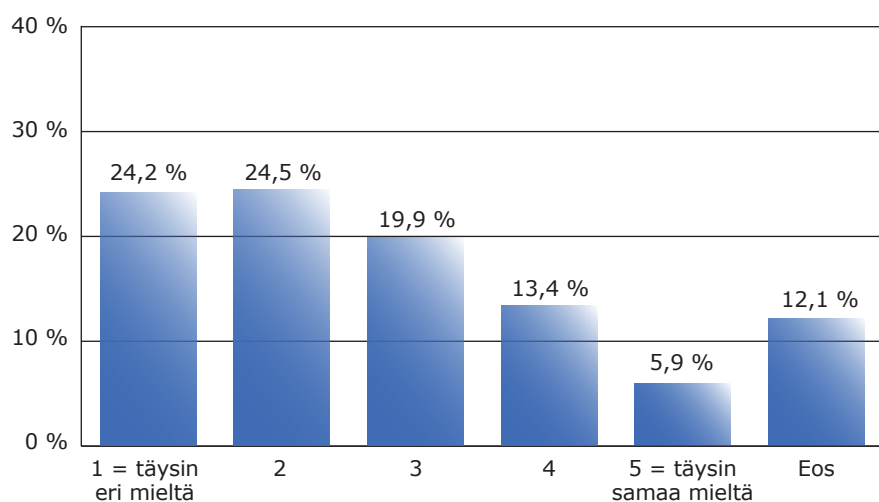
Tilanteessa, jossa tekijä siirtäisi tekijänoikeuden ensin yhtiölleen ja yhtiö edelleen tekijänoikeusjärjestölle, tekijänoikeusjärjestöltä voitaisiin myös tietyissä tilanteissa edellyttää kannanottoja *arvostuskysymyksiin*. Tekijänoikeusjärjestöjen rooli ja tarkoitus huomioon ottaen tätä ei voida pitää tarkoituksenmukaisena.

3.4 Musiikin tekijöiden verotukselliset tarpeet

Edellä mainitun musiikkijärjestöjen joulukuussa 2012 tekemän kyselyn perusteella 53 % kaikista yritystoimintaa harjoittavista musiikin tekijöistä *tulouttaisi Teosto- ja Gramex-korvauksia omalle yhtiölleen*, jos se olisi verotuksellisesti mahdollista. Tämän merkitys kasvaa Teosto-korvausten tason noustessa: tätä mieltä oli peräti 75 % niistä, joille Teosto-korvaukset ovat pääasiallinen tulonlähde. Kysyttäessä arviota Teosto- ja Gramex-korvausten liikevaihto-osuudesta, jos ne siirrettäisiin yrityksen tuloksi, 40 % vastaajista arvioi osuuden vähintään kohtalaiseksi (yli 20 % kokonaisliikevaihdosta). Kolmannes yrittäjistä (35 %) ilmoitti tulouttavansa jo nyt yritykselleen joitain muita tekijänoikeustuloja kuin Teosto- tai Gramex-korvauksia, esimerkiksi kustannus- tai suoraliensiointituloja.

Luovien alojen ammatinharjoittamisessa ja yritystoiminnassa *suuret tulonvaihtelut* ovat tyypillisiä. Musiikkijärjestöjen kyselyyn vastanneista yrittäjistä 73 % ilmoitti sävellys-, sanoitus- ja sovitustyöstä saaduissa tuloissa olevan suuria vuosittaisia vaihteluja. Kuitenkin vain 7 % kaikista vastanneista oli hyödyntänyt verotuksessaan *tulontasausta* eli isosta kertatulosta maksettavan veron lieventämistä jaksottamalla tulo useammalle vuodelle. Tämä havainnollistaa tulovaihteluiden *satunnaisuutta*: luovilla aloilla on usein etukäteen vaikea arvioida menestystä ja sen tuottamaa tuloa. Hyvää vuotta voi seurata useita heikompia tai myös useita parempia vuosia. Tulontasauksen ”huippuvuoden” valinta on siten yleensä haasteellista.

Kaikkien kyselyyn vastanneiden (n = 322) kesken mieliteet väitteestä ”musiikintekijöiden verokohtelu on tasa-arvoista muiden ammatinharjoittajien kanssa” jakautuivat seuraavasti:



Musiikintekijöiden verokohtelu on tasa-arvoista muiden ammatinharjoittajien kanssa

Vastaajista, jotka ilmoittivat Teosto-korvaukset pääasialliseksi tulolähteekseen, täysin tai jokseenkin eri mieltä väitteen kanssa oli 79 %.

Musiikkijärjestöjen tekemän yritys- ja verokyselyn tulokset osoittavat, että

- verotuksen tuottamat *mahdollisuudet* ammattitai yritystoiminnan harjoittamisessa ovat keskeinen selittäjä musiikin tekijän oman yrityksen perustamiselle
- Teosto- ja Gramex-korvaukset edustaisivat *merkittävää osaa* tekijöiden yritysten liikevaihdosta, jos ne voitaisiin tulouttaa suoraan yritykselle
- yli puolet yritystoimintaa harjoittavista musiikin tekijöistä *tulouttaisi Teosto- ja Gramex-korvauksia* omalle yhtiölleen, jos se olisi verotuksellisesti mahdollista.

Kysely osoittaa myös sen, että oman yrityksen hyödyntäminen musiikin tekemisen ydintoiminnassa sekä sen ympärille rakentuvassa muussa toiminnassa on *kasvava trendi*. Nuorimmat ikäluokat ovat pisimmällä toiminnan yritysmaisessa organisoinnissa tai sen suunnittelussa. Verotuksen keskeinen merkitys yritystoiminnassa *ymmärretään* myös selvästi. Musiikin tekijän henkilökohtaisten tekijänoikeuskorvausten verotuskäytäntö poikkeaa selvästi yleiskuvasta ja sulkee tekijöiden *yritystoiminnan ulkopuolelle* merkittävän tulolähteen.

4 Tekijänoikeuskorvausten tulouttaminen tekijän yhtiölle

4.1 Ehdotuksen tavoitteet

Ehdotuksen tavoitteena on lisätä suomalaisten luovien alojen, erityisesti *musiikin toimialan kasvua, työllisyyttä ja hyvinvointivaikutuksia* panostamalla luovan työn kannustavuuteen. Tekijänoikeusjärjestön tilittämien tekijänoikeuskorvausten nykyinen verokohtelu Suomessa muodostaa *kasvavan kilpailukykyongelman*, joka ehdotuksen avulla voidaan pitkälti ratkaista. Kilpailukykyinen verotus mahdollistaa menestyneimpien tekijöiden pysymisen suomalaisten tekijänoikeusjärjestöjen asiakaina, ja heidän teostensa *tekijänoikeustuottojen kotiuttamisen Suomeen*. Ehdotuksen tavoitteena on kannustaa

investointeihin ohjaamalla tekijöiden yrityksiin tuottoja, joita voidaan käyttää *yritystoiminnan kasvattamiseen ja monipuolistamiseen*. Sen avulla pienet ja keskisuuret luovan alan yritykset pystyisivät hyödyttämään omista jiansa *IPR-pääomaa nykyistä tehokkaammin*. Tekijöiden kannalta suotuisa verotus mahdollistaa myös *muiden kuin suomalaisten tekijöiden houkuttelemisen* suomalaisten tekijänoikeusjärjestöjen asiakkaiksi. Ehdotus on valmisteltu musiikin tekijöiden ja heidän tekijänoikeuksiensa kollektiivihallinnon näkökulmasta, mutta se soveltunee myös muiden alojen kollektiivihallinnon tilityksiin.

4.2 Toteuttamisvaihtoehdot

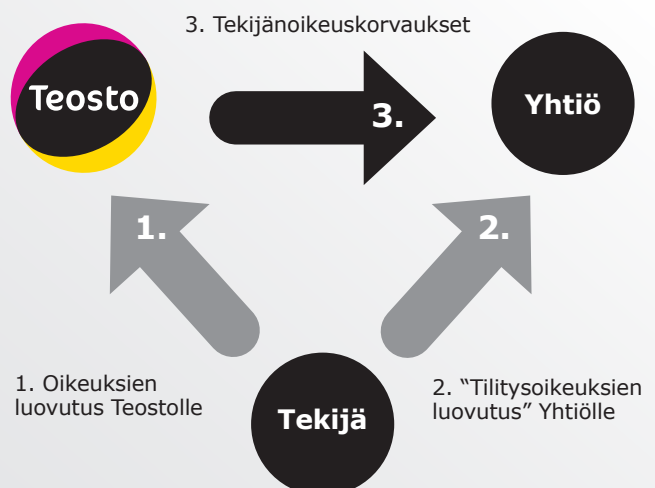
Kuten edellä jaksossa 3.2 on selostettu, tekijä voisi luovuttaa tekijänoikeutensa ensin määräysvallassaan olevalle yhtiölle. Yhtiö puolestaan voisi luovuttaa saamansa oikeudet tekijänoikeusjärjestölle. Tekijänoikeuden luovutukseen yhtiölle liittyy kuitenkin *merkittäviä arvostusongelmia*. Luovutus voitaisiin säätää veroneutraaliksi, jolloin arvostusongelmilta vältyttäisiin ensi vaiheessa. Arvostusongelmiin törmättäisiin kuitenkin silloin, kun *verotus realisoituisi* tekijälle esimerkiksi hänen myydessään yhtiön osakkeet. Lisäksi teokseen kohdistuva yksinoikeus *ei voi samansisältöisenä* olla samaan aikaan luovutettuna sekä tekijänoikeusjärjestölle että tekijän yritykselle. Tekijän pitäisi siten tulla tekijänoikeusjärjestön asiakkaaksi yrityksensä kautta. Henkilöasiakkaiden korvautuminen yrityksillä olisi kuitenkin ongelmallista

tekijänoikeusjärjestöjen toiminnan ja tarkoituksen kannalta. Tekijänoikeusjärjestöjen aatteellinen perusta on tekijöiden muodostama henkilökollektiivi, jossa tekijäisyys ja sen persoonallinen luonne ovat keskeisessä roolissa.

Tämän johdosta ehdotettavassa mallissa lähdetään siitä, että ensi vaiheessa *tekijä luovuttaisi tekijänoikeutensa tekijänoikeusjärjestön hallinnoitavaksi* kuten tälläkin hetkellä. Hänellä olisi kuitenkin mahdollisuus *luovuttaa oikeus tekijänoikeusjärjestön maksamiin korvauksiin määräysvallassaan olevalle yhtiölle*. Tämä korvausoikeuksien luovutus säädettäisiin veroneutraaliksi tietyin edellytyksin. Valittu malli muistuttaisi Ruotsissa käytössä olevaa mallia (ks. jäljempänä jakso 5.1).

“Tilitysoikeuksien luovutus” Yhtiölle

- Oikeuksien luovutus Teostolle yksinoikeudella nykykäytännön mukaisesti
Teostolla ei erityistä harkintavaltaa tai velvollisuutta kontrolloida siirron edellytyksiä (kilpailuoikeudelliset aspektit).
- Tekijän luovuttaessa oikeuden tekijänoikeusjärjestön maksamiin korvauksiin määräysvallassaan olevalle Yhtiölle, verotus lykkääntyisi (eli siirto ei realisoisi veroa).
Verotus realisoituisi tekijälle esim. jos:
 - tekijä luopuu Yhtiön määräysvallasta
 - Yhtiö myy/luovuttaa oikeudet edelleen
- Teosto ei pidätä ennakonpidätystä
Tekijänoikeuskorvaukset Yhtiön elinkeinotuloa
Mahdollistaa investoinnit ja tulon jaksottamisen



4.3 Keskeiset muutosesitykset

Tuloverolaki

Tuloverolakia (30.12.1992/1535) ehdotetaan muutettavaksi siten, että siihen otetaan säännös, jonka mukaan tekijänoikeudenhaltija voisi luovuttaa oikeuden suomalaisen tekijänoikeusjärjestön maksamiin korvauksiin määräysvallassaan olevalle suomalaiselle osakeyhtiölle ("yhtiölle"). Tekijä pysyisi edelleen tekijänoikeusjärjestön oikeudenhaltija-asiakkaana, mutta hän luovuttaisi määräysvallassaan olevalle yhtiölle oikeuden tekijänoikeusjärjestön tulevaisuudessa tekemiin tilityksiin. Korvausoikeuksia luovuttaneen tekijänoikeudenhaltijan verotuksessa luovutuksessa ei katsottaisi syntyvän veronalaista tuloa eikä vähennyskelpoista tappiota. Tekijänoikeusjärjestön maksaessa korvauksia yhtiölle, tuloa ei katsottaisi tekijän ansiotuloksi vaan *yhtiön elinkeinotuloksi*.

Uusi säännös voisi olla esimerkiksi seuraavankaltainen (ehdotukset kursivoitu):

52 § Eräät aineettomiin oikeuksiin perustuvat korvaukset

Verovelvollisen saama korvaus patentista, tekijänoikeudesta tai muusta niihin verrattavasta oikeudesta on veronalaista pääomatuloa, jos oikeus on saatu perintönä tai testamentilla taikka hankittu vastiketta vastaan ja muutoin ansiotuloa.

Verovelvollisen ei kuitenkaan katsota saavan tekijänoikeudesta veronalaista pääoma- tai ansiotuloa silloin, jos yleisesti verovelvollinen tekijänoikeudenhaltija luovuttaa oikeutensa suomalaisen tekijänoikeusjärjestön maksamiin korvauksiin määräysvallassaan olevalle suomalaiselle elinkeinotoimintaa harjoittavalle osakeyhtiölle. Tekijänoikeudenhaltijalla katsotaan olevan määräysvalta yhtiössä silloin, kun hän omistaa yli 50 % yhtiön osakkeista ja äänistä.

Yhtiön myydessä tai muuten luovuttaessa 2 momentin nojalla saamansa korvausoikeudet, yhtiön saama korvaus verotetaan tekijänoikeudenhaltijan pääoma- tai ansiotulona. Tekijänoikeudenhaltijan menettäessä määräysvallan yhtiössä, johon hän on 2 momentin nojalla luovuttanut oikeutensa suomalaisen tekijänoikeusjärjestön maksamiin korvauksiin, yhtiön saamat korvaukset katsotaan tekijänoikeudenhaltijan pääoma- tai ansio-

tuloksi siitä hetkestä alkaen, jolloin määräysvalta on menetetty.

Tekijänoikeudenhaltijalla olisi määräysvalta yhtiössä silloin, kun hän omistaisi *yli 50 % yhtiön osakkeista ja äänimäärästä*. Vain välitön omistus otettaisiin huomioon, välillistä omistusta (eli omistusta toisen yhtiön kautta) ei. Määräysvallan lisäksi edellytettäisiin, että tekijänoikeudenhaltija on *siirtänyt tekijänoikeuksien hallinnon suomalaiselle tekijänoikeusjärjestölle ja suomalaiselle yhtiölle luovutetaan korvausoikeudet* tekijänoikeusjärjestön tulevaisuudessa maksamista korvauksista. Tekijänoikeusjärjestön osalta viitattaisiin arvonlisäverolain 45 §:n mukaiseen tekijänoikeusjärjestön määritelmään. Tekijänoikeudenhaltijoita edustavia järjestöjä ovat järjestöt, joille tekijät siirtävät tekijänoikeuslakiin perustuvia oikeuksiansa tai jotka edustavat tekijöitä sillä perusteella, että nämä ovat suoraan tai jäsenjärjestöjensä välityksellä valtuuttaneet järjestön edustamaan tekijöitä oikeuksien hallinnointia koskevissa asioissa. Tekijänoikeudenhaltijoita edustavasta järjestöstä on vastaavalla tavalla kysymys, kun esittävät taiteilijat ovat siirtäneet tekijänoikeuslakiin perustuvia oikeuksiaan järjestölle tai valtuuttaneet järjestön edustamaan esittäviä taiteilijoita oikeuksien hallinnointia koskevissa asioissa.

Verotus realisoituisi silloin, jos tekijän määräysvallassa oleva yhtiö *myisi tai muuten luovuttaisi* saamansa korvausoikeudet. Yhtiön myydessä tai muuten luovuttaessa korvausoikeudet, yhtiön saama korvaus verotettaisiin tekijän *ansiotulona*. Jos tekijä menettäisi määräysvallan yhtiöönsä, tekijänoikeusjärjestön maksamia korvauksia alettaisiin verottaa tekijän ansiotulona siitä hetkestä alkaen, jolloin yhtiö lakkasi olemasta tekijän määräysvallassa.

Laki elinkeinotulon verottamisesta

Mikäli tekijän määräysvallassa oleva yhtiö on rekisteröity ennakkoperintärekisteriin, tekijänoikeusjärjestöllä ei ennakkoperintälain perusteella olisi ennakonpidätysvelvollisuutta yhtiölle maksamistaan tekijänoikeuskorvauksista. Saadut tekijänoikeuskorvaukset katsottaisiin yhtiön elinkeinotuloksi ja mahdollinen voitto verotettaisiin normaalilla yhteisöverokannalla. Tätä selventävä säännös elinkeinotulon verottamisesta annettuun lakiin (24.6.1968/360) voisi olla seuraava (ehdotus kursivoitu):

5 § (30.12.2008/1077)

Edellä 4 §:ssä tarkoitettuja veronalaisia elinkeinotuloja ovat muun ohessa:

...

14) tuloverolain 52 §:n 2 momentissa tarkoitettujen tekijänoikeudenhaltijan määräysvallassaan olevalle elinkeinotoimintaa harjoittavalle yhtiölle siirtämien korvausoikeuksien perusteella saatu tulo.

Ennakkoperintälaki

Ennakkoperintälakiin (20.12.1996/1118) ei välttämättä tarvittaisi muutoksia. Tekijänoikeuden käyttämisestä suoritettavasta korvauksesta (käyttökorvaus) ei ole suoritettava ennakonpidätystä, jos saaja on merkitty ennakkoperintärekisteriin. Jos muutoksia haluttaisiin, se voisi olla seuraavan kaltainen *täsmennys* EPL 25 §:ään siitä, että tekijänoikeustulon saajana pidettäisiin TVL 52 §:n 2 momentissa tarkoitettussa tapauksessa tekijänoikeudenhaltijan määräysvallassa olevaa yhtiötä (ehdotus kursivoitu):

25 § Ennakkoperintärekisteri

Suorituksen maksajan on toimitettava ennakonpidätys, jos saajaa ei ole merkitty ennakkoperintärekisteriin:

...

2) tekijänoikeuden, valokuvaan perustuvan oikeuden ja teollisoikeuden, kuten patentin tai tavaramerkin käyttämisestä, käyttöoikeudesta tai käyttöoikeuden myynnistä suoritettavasta korvauksesta, tekijänoikeusjärjestön TVL 52 §:n 2 momentissa tarkoitettussa tapauksessa tekijänoikeudenhaltijan määräysvallassa olevalle osakeyhtiölle maksettavasta korvauksesta taikka teollisia, kaupallisia ja tieteellisiä kokemuksia koskevista tiedoista suoritettavasta korvauksesta (käyttökorvaus).

Poismuuttoverotuksen mahdollinen sääntely

Jos veroedun saanut tekijänoikeudenhaltija Suomen lainsäädännön tai kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevan sopimuksen mukaan siirtyy asuvaksi muussa valtiossa kuin Euroopan talousalueeseen kuuluvassa valtiossa ennen kuin viisi vuotta on kulunut sen verovuoden päättymisestä, jonka aikana korvausoikeuksien siirto on tehty, tekijänoikeudenhaltijan ja yhtiön verotusta korjataan niiltä vuosilta, jonka aikana veroetu on saatu, sellaiseksi kuin tilanne olisi ollut jos korvausoikeuksien siirtoa ei olisi tehty. Sama koskee tilannetta, jossa luonnollinen henkilö on veroedun saamisen jälkeen siirtynyt toisessa Euroopan talousalueeseen kuuluvassa valtiossa asuvaksi ja henkilö tuon valtion kansallisen lainsäädännön tai valtion solmiman kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevan sopimuksen mukaan siirtyy asuvaksi muussa valtiossa kuin Euroopan talousalueeseen kuuluvassa valtiossa ennen kuin viisi vuotta on kulunut sen verovuoden päättymisestä, jonka aikana korvausoikeuksien siirto on tehty. Edellä sanottua koskeva säännös olisi mahdollista ottaa edellä ehdotettujen tuloverolain 52 §:n 2 ja 3 momentin jälkeen pykälän 4 momentiksi:

Jos 2 momentissa tarkoitettun veroedun saanut tekijänoikeudenhaltija Suomen lainsäädännön tai kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevan sopimuksen mukaan siirtyy asuvaksi muussa valtiossa kuin Euroopan talousalueeseen kuuluvassa valtiossa ennen kuin viisi vuotta on kulunut sen verovuoden päättymisestä, jonka aikana korvausoikeuksien siirto on tehty, tekijänoikeudenhaltijan ja yhtiön verotusta korjataan niiltä vuosilta, jonka aikana veroetu on saatu, sellaiseksi kuin tilanne olisi ollut jos korvausoikeuksien siirtoa ei olisi tehty.

4.4 Taloudelliset ja muut vaikutukset

Tällä hetkellä Teosto pidättää veroennakot musiikin tekijöiden henkilökohtaisista Teosto-korvauksista. Ennakonpidätyksen kokonaismäärä vuonna 2012 oli 5,1 milj. euroa. Saman vuoden tilitysnetto kotimaisille oikeudenhaltijoille oli 17,4 milj. euroa.

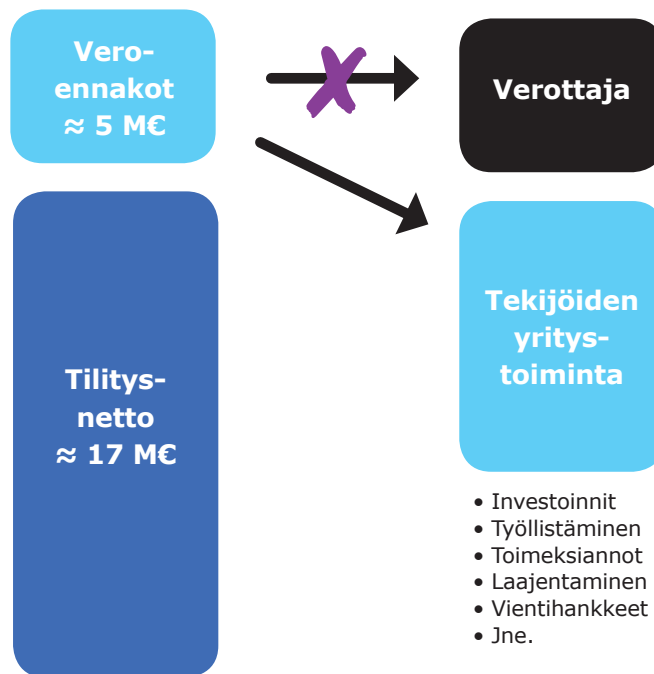
Kuten edellä on selostettu, Teosto ei voi maksaa musiikin tekijöiden korvauksia bruttona tekijöiden yrityksille, koska lainsäädännön ja verotuskäytännön linjan mukaan kyse on tekijän ansiotulosta, ei yrityksen tulosta. Jotta kyse olisi yrityksen tulosta, tekijän pitäisi siirtää teosten oikeudet yritykselleen. Tällöin hän ei kuitenkaan voisi enää jatkaa Teoston oikeudenhaltija-asiakkaana, koska tekijä ei voi antaa yritykselle siirtämiään yksinoikeuksia samanaikaisesti Teoston hallinnoitaviksi.

Teosto-korvausten tilityksille on tyypillistä voimakas *keskittyminen*: vuonna 2012 tilityksiä sai 10 040 kotimaista oikeudenhaltijaa, joista

- yli 20 000 euroa sai 235 oikeudenhaltijaa
- 5 000 – 20 000 euroa sai 552 oikeudenhaltijaa
- 1 000 – 5 000 euroa sai 1 608 oikeudenhaltijaa
- alle 1 000 euroa sai 7 648 oikeudenhaltijaa

Tilitysten keskittyminen merkitsee, että myös *veroennakoiden painopiste* kohdistuu aktiivisimpien oikeudenhaltijoiden joukkoon. Siihen kuuluvilla on jo oma yritys tai potentiaalia yritystoimintaan ryhtymiseen. Valtaosa edellä mainitusta ennakonpidätyksen 5 miljoonan euron kokonaismäärästä pidätetään siis heidän tekijänoikeuskorvauksistaan.

Jos nämä varat – useita miljoonia euroja – ohjattaisiin musiikin tekijöiden yrityksiin, ne voitaisiin käyttää *yritysten investointeihin, työllistämiseen, toiminnan laajentamiseen, vientihankkeisiin* jne. Tekijänoikeustulon ennakonpidätysvelvollisuutta ei olisi tarpeen kokonaan kumota, vaan edellä luonnosteltu poikkeussäännös olisi riittävä. Se



Teoston tilitykset kotimaisille oikeudenhaltijoille

määritteli ehdot, milloin tekijänoikeusjärjestö voi maksaa korvauksen musiikin tekijän yhtiölle bruttotulona siten, että tekijä voi edelleen pysyä järjestön oikeudenhaltija-asiakkaana.

Kyseessä olisi toimialan kokoon nähden *merkittävä luovan talouden kehittämiseen suunnattu rahoituspanos*, joka ei edellyttäisi valtiolta aktiivista lisärahoitusta. Myöskään verotuloja ei pidemmällä tähtäimellä menetettäisi, vaan niitä saataisiin takaisin mm. palkka-, yhtiö- ja osinkoverotuksen muodossa.

4.5 Suhde ehdotettuun IPR-boksiin

Työ- ja elinkeinoministeriö julkaisi 13.12.2012 selvityksen aineettomien oikeuksien verokannustimesta.³ Selvityksen mukaan ”osaamisperusteisen kasvustrategian tukemiseksi Suomen tulisi täydentää innovaatiojärjestelmäänsä tutkimus-, kehitys- ja innovaatiotoiminnan (T&K&I) tulosten kaupallistamisvaiheen verokannustimella”. Selvityksessä ehdotetaan, että Suomen tulisi ottaa käyttöön ns. IPR-boksi, jonka tavoitteena olisi ”kannustaa yrityksiä säilyttämään nykyinen T&K&I-toiminta ja IPR:ien hyödyntäminen Suomessa sekä kannustaa yrityksiä perustamaan uutta T&K&I-toimintaa Suomeen”. IPR-boksi tarkoittaisi, että patenteista, tavaramerkeistä, tietokoneohjelmistojen tekijänoikeuksien sekä eräiden muiden oikeuksien *lisensioinnista saatavasta rojaltilulosta myönnettäisiin 50 %:n verohuojennus*.

Selvityksessä arvioidaan, että ”laajan soveltamisalansa johdosta IPR-boksi kohdistuisi merkittävään joukkoon

T&K&I-toimintaa harjoittavia yrityksiä”. Sen ulkopuolelle jäisivät kuitenkin esimerkiksi musiikin tekijöiden yritykset, koska musiikin tekijänoikeudet eivät ole rekisteröitävissä. Selvityksen mukaan muiden kuin rekisteröitävissä olevien oikeuksien mukaan ottaminen olisi ongelmallista määrittely- ja tunnistusongelmien vuoksi, eikä tekijänoikeuksiin myöskään kohdistu verokilpailua vastaavalla tavalla kuin esimerkiksi patenteihin. Nämä rajoitukset eivät kuitenkaan päde tässä ehdotuksessa tarkoitettuihin musiikin tekijänoikeuksiin: *niiden tiedetään* olevan peräisin teoksen alkuperäiseltä säveltäjältä tai sanoittajalta, ja niistä saatavien korvausten *tiedetään* olevan kansainvälisen verokilpailun kohteena. Koska IPR-boksin ei ole tarkoituskaan tuottaa ratkaisuja ja insentiivejä tälle kohderyhmälle, ts. musiikin tekijöille, tarvitaan muita verokannusteita, joiden tähtäimessä on *pienimuotoisempi, tekijänoikeuksien hyödyntämiseen perustuva tekijöiden elinkeinotoiminta*.

³TEM raportteja 32/2012: Aineettomien oikeuksien verokannustin; Kansainvälinen vertailu ja Suomen malli; Tomi Viitala, Laura Peni

5 Kansainvälinen vertailu

5.1 Ruotsi

Musiikin tekijänoikeudenhaltijat ovat usein olleet eturivissä silloin, kun tekijänoikeuksien siirtoon liittyvät ongelmat ovat realisoituneet. Tämän johdosta vertailukohdaksi on otettu Ruotsin vastine Teostolle, eli Svenska Tonsättares Internationella Musikbyrån ("STIM"). STIMin lähtökohta on, että maksuja oikeudenhaltijoille käsitellään ja verotetaan heidän ansiotulonaan ('Inkomst av tjänst'). STIM suorittaa maksut siis lähtökohtaisesti suoraan oikeudenhaltijoille ja toimittaa Ruotsin verohallinnolle vuosi-ilmoituksen ('kontrolluppgifter') tekemistään maksuista.

STIM ei pidätä oikeudenhaltijoille maksettavista tilityksistä ennakonpidätystä, koska STIM ei katso tilitysten olevan korvausta oikeudenhaltijan tekemästä työstä vaan rojaltimaksuja tekijänoikeuden käyttämisestä. Ruotsin lainsäädännön mukaan vain työstä maksettavasta korvauksesta on perittävä ennakonpidätys (Skattebetalningslag (1997:483) 5 kap 1-2 § ja "Skatteverkets Handledning för skattebetalning 2010" s. 140-141).

STIM ei myöskään maksa mitään sosiaaliturvamaksuja oikeudenhaltijoille maksettavien korvausten perusteella, koska STIM ja Ruotsin verohallinto eivät pidä maksuja sellaisina maksuina, joista tulisi maksaa sosiaaliturvamaksuja (Socialavgiftslag (2000:980) 2 kap 10 § ja "Skatteverkets Handledning för skattebetalning 2010" s. 282-283).

Ansiotuloja verotetaan Ruotsissa progressiivisen asteikon mukaisesti 30 - 58 %:n verokannalla. Koska STIM:llä ei ole velvollisuutta maksaa sosiaaliturvamaksuja, oikeudenhaltijoiden on maksettava ne itse. Sosiaaliturvamaksujen määrä on noin 30 % ansiotulojen määrästä. Sosiaaliturvamaksut ovat vähennyskelpoisia laskettaessa oikeudenhaltijoiden verorasitusta, joten maksimiveron määrä Ruotsissa on noin 65 %.

Oikeudenhaltijoille maksettavia korvauksia voidaan verottaa oikeudenhaltijoiden liiketulona vain, jos oikeudenhaltija on siirtänyt oikeutensa rekisteröidylle toimi-

nimelle ('enskild näringsverksamhet / enskild firma'). Rekisteröity toiminimi ei ole erillinen juridinen henkilö, vaan sen tarkoituksena on vain osoittaa, että henkilö harjoittaa liiketoimintaa omissa nimissään. Toiminimen saamia tuloja verotetaan täysin samoin kuin ansiotuloja.

Jos oikeudenhaltija siirtää ('överläter') tai luovuttaa ('upplåter') oikeutensa STIMin tulevaisuudessa maksamiin korvauksiin ruotsalaiselle osakeyhtiölle, STIM maksaa tulevaisuudessa kertyvät korvaukset yhtiölle oikeudenhaltijan sijasta. STIM ohjaa maksut osakeyhtiölle heti, kun se on saanut kopiot allekirjoitetuista lomakkeista "Överlåtelse och Försäkran" tai "Upplåtelsehandling". Lomake "Överlåtelse och Försäkran" viittaa tilanteeseen, jossa oikeudenhaltija on siirtänyt oikeutensa STIMin maksamiin korvauksiin itseltään omistamalleen osakeyhtiölle. Lomake "Upplåtelsehandling" taas liittyy tilanteeseen, jossa oikeudenhaltija on luovuttanut oikeutensa korvauksiin itseltään osakeyhtiölle, josta hän ei omista kaikkia osakkeita tai osakkeita ollenkaan. Ruotsissa siis luovutus on mahdollista tehdä myös sellaiselle yhtiölle, josta oikeudenhaltija ei omista mitään. STIM ei esitä mitään kysymyksiä korvausoikeuksien siirrossa käytetyistä hinnasta. STIM ei myöskään vaadi edellä mainittujen lomakkeiden lisäksi mitään muuta todisteita korvausoikeuksien siirrosta.

Ruotsalaisessa osakeyhtiössä tekijänoikeuskorvauksia käsitellään normaalina liiketulona ja yhtiön tekemää voittoa verotetaan normaalilla yhteisöverokannalla. Ruotsissa ei ole suoraan soveltuva verolainsäädäntöä tai oikeuskäytäntöä, joka koskisi korvausoikeuksien siirtoa yhtiölle. Tietyissä tilanteissa lainsäädäntöä on ilmeisesti mahdollista tulkita niin, että korvauksien siirrosta ei tarvitsisi maksaa erillistä korvausta. Ruotsissa vallitseva käytäntö näyttää kuitenkin perustuvan enemmänkin omaksuttuun ja pitkään vallinneeseen toimintatapaan ja laveaan lainsäädännön tulkintaan kuin vankkaan lainsäädännölliseen pohjaan.

5.2 Euroopan unionin oikeus

Euroopan unionin oikeudessa verrataan keskenään vertailukelpoista kansallista ja rajat ylittävää tilannetta, kun arvioidaan tilanteiden yhdenvertaista kohtelua ja sitä, ovatko kansalliset säännökset ristiriidassa Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen (SEUT) tai ETA-sopimuksen kanssa. Yleisesti ja rajoitetusti verovelvollisten verotus voi Euroopan unionin tuomio-istuimen oikeuskäytännön mukaan olla erilainen. Jos yleisesti ja rajoitetusti verovelvollisten tilanne kuitenkin on samanlainen, myös verotuksen pitää olla yhdenvertainen. Silloinkin kun tilanteet ovat samanlaiset ja verotuksen pitäisi olla samanlainen, erilainen verotus voi olla sallittua EU-tuomioistuimen hyväksymän *oikeuttamisperusteen* nojalla. Oikeuttamisperusteen pitää olla *suhteellisuusperiaatteen* mukainen. EU:n perusvapautta rajoittavalla säännöksellä pitää saavuttaa tavoiteltu päämäärä ja sen pitää olla oikeassa suhteessa tavoiteltuun päämäärään.

SEUT 107 ja 108 artikla kieltävät sellaiset verolait ja verotuskäytännön, jotka merkitsevät EU-valtioiden väliseen kilpailuun ja kauppaan vaikuttavaa valtiontukea tietyille toiminnoille. Perussopimuksessa ei ole varsinaisesti määritelty valtiontuen käsitettä. Valtiontuella on oltava vaikutus EU-valtioiden väliseen kauppaan, ja tuen on lisäksi vääristettävä tai uhattava vääristää kilpailua suosimalla tiettyjä yrityksiä tai tuotteita.

Suomalainen osakeyhtiö

Edellä jaksossa 4.3 esitetyn lainsäädäntöehdotuksen mukaan Suomessa yleisesti verovelvollinen tekijä voisi luovuttaa oikeuden tekijänoikeusjärjestön maksamiin korvauksiin määräysvallassa olevalla suomalaiselle osakeyhtiölle. Kohdeyhtiön on oltava listaamaton yhtiö. Tekijällä pitää lisäksi olla määräysvalta kohdeyhtiössä.

Säännös on EU:n valtioneuvoston näkökulmasta katsottuna erityinen tai valikoiva, koska se suosii osakeyhtiömuotoisia yrityksiä ja muodostaa poikkeuksen yleisesti sovellettavasta verojärjestelmästä. Säännöksellä pyritään kuitenkin edistämään sellaisten *luovaa työtä tekevien henkilöiden* asemaa, joiden verotettavat vuositulot voivat vaihdella huomattavasti. Valikoivat säännökset voivat tulla kysymykseen, jos tuki ei muuta kilpailun

edellytyksiä Euroopan unionissa yhteisen edun kanssa ristiriitaisella tavalla. Koska tekijöiden määräysvallassa oleviin yhtiöihin ohjattaisiin tuloa vuosittain enintään muutaman miljoonan euron edestä, suunniteltua tukea on pidettävä EU:n yhteismarkkinoille soveltuvana toimenpiteenä. Kysymyksessä on pienimuotoinen tuki (de minimis).

Tekijänoikeusjärjestö

Tekijänoikeusjärjestöllä tarkoitetaan Suomen tekijänoikeuslainsäädännön mukaista tekijänoikeusjärjestöä. Tällainen säännös on valikoiva ja periaatteessa EU:n valtioneuvoston vastainen. *Kulttuurin ja kulttuuriperinnön* edistämiseen tarkoitettu tuki voidaan kuitenkin katsoa yhteismarkkinoille soveltuvaksi, koska kysymyksessä on pienimuotoinen tuki (de minimis).

Poismuuttoverotus

Jos tekijä Suomen lainsäädännön tai tuloverosopimuksen mukaan siirtyy muussa valtiossa kuin ETA-valtiossa asuvaksi ennen kuin on kulunut viisi vuotta sen verovuoden päättymisestä jonka aikana tekijänoikeuskorvaukset ohjattiin tekijän määräysvallassa olevalle yhtiölle, tekijänoikeudenhaltijan ja yhtiön verotusta korjataan niiltä vuosilta, jonka aikana veroetu on saatu, sellaiseksi kuin tilanne olisi ollut jos korvausoikeuksien siirtoa ei olisi tehty (exit tax).

Poismuuttoverotus rajoittaa Suomessa asuvan verovelvollisen oikeutta vapaaseen liikkumiseen. Suunniteltua säännöstä voidaan pitää EU-oikeuden mukaisena. Säännös rajoittaa yleisesti verovelvollisten vapaata sijoittautumista ETA-alueen ulkopuolelle. SEUT-sopimukseen perustuvaa vapaata liikkumisoikeutta voidaan helpommin rajoittaa EU-valtioiden ja kolmansien valtioiden välillä kuin EU:n sisäisissä suhteissa. Perintöverotuksessa noudatettavat exit tax -säännöt voivat EU-tuomioistuimen antaman tuomion van Hilten (C-513/03) mukaan hankaloittaa verovelvollisen kotipaikan siirtoa Alankomaista Sveitsiin ilman, että kysymyksessä olisi SEUT 63 artiklan (aikaisemmin EY 56 artikla) vastainen rajoitus.



Säveltäjien Tekijänoikeustoimisto Teosto ry

Lauttasaarentie 1, 00200 Helsinki

puh. 09 681 011

www.teosto.fi • www.facebook.com/musiikintekijoidenjarjesto • [twitter@Teosto_ry](https://twitter.com/Teosto_ry)

