

Hallituksen esitys Eduskunnalle eräitä yritysjärjestelyjä koskeviksi muutoksiksi verolainsäädäntöön

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Esityksessä ehdotetaan, että elinkeinotulon verottamisesta annettuun lakiin lisättäisiin yhteisöjen osittaisjakautumista koskevat säännökset sekä tarkennettaisiin sulautumista ja osakevaihtoa koskevia säännöksiä.

Esityksen tarkoituksena on panna täytäntöön Euroopan yhteisöjen neuvoston yritysjärjestelydirektiiviä koskevan muutosdirektiivin säännökset. Direktiivissä tarkoitetut veroodut ehdotetaan ulotettaviksi koskemaan myös kotimaisten yhteisöjen välisiä vastaavia järjestelyjä.

Ehdotuksen mukaan laissa asetetut edellytykset täyttävät osittaisjakautumiset voitaisiin toteuttaa ilman välittömiä veroseuraamuksia niin yhteisöjen kuin osakkaidenkin verotuksessa. Verotus lykkääntyisi siihen ajankohtaan, jolloin siirtyneet varat tai vastikkeena

saadut osakkeet luovutetaan edelleen.

Tuloverolakiin lisättäisiin säännökset tappioiden vähentämisestä jakautumisen ja osittaisjakautumisen yhteydessä ensisijaisesti siinä yhtiössä, joka jatkaa sitä samaa toimintaa, jossa tappiot ovat syntyneet.

Lisäksi tuloverolakiin otettaisiin säännökset suomalaisen yhtiön verotuksessa vähennyksen ulkomaisen kiinteän toimipaikan tappioiden lisäämisestä yhtiön tuloon siinä tilanteessa, että kiinteä toimipaikka yhtiötään ulkomaiseksi tytäryhtiöksi, joka jatkaa saman toimipaikan toimintaa.

Ehdotetut lait ovat tarkoitetut tulemaan voimaan vuoden 2007 alusta. Niitä sovellettaisiin ensimmäisen kerran vuodelta 2007 toimitettavassa verotuksessa.

YLEISPERUSTELUT

1. Nykytila ja ehdotetut muutokset

1.1. Yritysjärjestelydirektiivin muuttaminen

Direktiivi eri jäsenvaltioissa olevia yhtiöitä koskeviin sulautumisiin, diffuusioihin, varojensiirtoihin ja osakkeidenvaihtoihin sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä (90-434-ETY), jäljempänä yritysjärjestelydirektiivi, koskee kahden tai useamman eri Euroopan unionin jäsenvaltiosta olevan yrityksen yhtiörakenteiden uudelleenjärjestelyjä. Direktiivissä tarkoitetut yritysjärjestelyt ovat sulautuminen, jakautuminen, liiketoimintasiirto ja osakevaihto. Direktiivin liitteenä olevasta luettelosta ilmenee jäsenvaltioittain yhteisömuodot, joihin direktiiviä sovelletaan. Suomen osalta luettelossa mainitaan osakeyhtiö, osuuskunta, säästöpankki ja vakuutusyhtiö. Direktiiviä sovelletaan vain yhtiöihin, jotka maksavat direktiivissä määriteltyä yh-

teisöveroa.

Yritysjärjestelydirektiivin periaatteena on, että sen kattamat järjestelyt voidaan toteuttaa ilman välittömiä veroseuraamuksia. Periaate koskee niin järjestelyihin osallistuvia yrityksiä kuin niiden osakkaitakin. Siten järjestelyyn osallistuvien yritysten ei katsota verotuksessa purkautuvan eikä osakkeenomistajan verotuksessa osakkeiden vaihtumista toisen yhtiön osakkeisiin pidetä luovutuksena. Direktiivissä tarkoitettujen pääomavoittojen verotus toimitetaan vasta silloin, kun järjestelyissä siirretyt varat tai saadut osakkeet luovutetaan edelleen. Edellytyksenä verotuksen lykkääntymiselle on, että sekä järjestelyyn osallistuvien yritysten että niiden osakkaiden verotuksessa noudatetaan niin sanottua jatkuvuusperiaatetta. Tällä tarkoitetaan sitä, että siirrettyjen varojen arvon ja osakkeiden hankintamenojen on seurattava niitä arvoja ja hankintamenoja, jotka olivat voimassa ennen yritysjärjestelyä. Jatkuvuusperiaatteen mu-

kaisesti varojen hankintamenot ja muut siirtyvät menot vähennetään vastaanottavan yrityksen verotuksessa samalla tavalla kuin ne olisi vähennetty varat luovuttaneen yrityksen verotuksessa.

Yritysjärjestelydirektiiviä on muutettu 17 päivänä helmikuuta 2005 annetulla neuvoston direktiivillä 2005-19-EY, eri jäsenvaltioissa olevia yhtiöitä koskeviin sulautumisiin, diffuusioihin, varojensiirtoihin ja osakkeidenvaihtoihin sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä annetun direktiivin 90-434-ETY muuttamisesta, jäljempänä muutodirektiivi.

Muutodirektiivillä yritysjärjestelydirektiiviin on sisällytetty säännökset, jotka koskevat osittaisjakautumista, transparenttien yhtiöiden rinnastamista yhteisömuotoisiin yhtiöihin ja eurooppayhtiön tai eurooppaosuuskunnan sääntömääräisen kotipaikan siirtämistä. Lisäksi muutodirektiivi sisältää joitakin tarkennuksia, joilla selvennetään alkupe räisen direktiivin säännösten tarkoitusta.

Osittaisjakautumisella tarkoitetaan direktiivissä järjestelyä, jolla yhtiö siirtää ilman, että se purkautuu, yhden tai useamman toimialansa yhdelle tai useammalle olemassa olevalle tai uudelle yhtiölle jättäen vähintään yhden toimialan siirtävään yhtiöön ja antaen osakkailleen vastineeksi vastaavassa suhteessa varat ja vastuut vastaanottavien yhtiöiden liikkeeseen laskemia yhtiöpääomaa vastaavia osakkeita ja mahdollisesti käteisvälirahan, jonka määrä ei kuitenkaan saa ylittää 10 prosenttia näiden arvopapereiden nimellisarvosta tai nimellisarvon puuttuessa kirjanpidollisesta vasta-arvosta.

Yritysjärjestelydirektiivin soveltamisalaa on laajennettu muutodirektiivillä siten, että sitä sovelletaan eräisiin muihinkin kuin osakepääomalle perustuviin yhtiöihin sekä rahastoihin ja yhdistyksiin, joilla on kaupallista toimintaa. Uudet yhtiömuodot selviävät jäsenmaittain muutodirektiivin liitteestä. Direktiiviä sovelletaan myös eurooppayhtiöön ja eurooppaosuuskuntaan.

Uusien yhtiömuotojen joukossa saattaa olla yhtiöitä, jotka ovat kotivaltiossaan itsenäisiä verovelvollisia, mutta jossain muussa valtiossa epäitsenäisiä laskentayksikön tyyppisiä transparenteja yhtiömuotoja. Tällaiset yhtiöt ovat yhtymien kaltaisia yhtiöitä, joiden tulo kohdistetaan suoraan yhtiön osakkaille. Yri-

tysjärjestelydirektiivin tarkoittamat veroedut tulee myöntää myös tällaisen transparentin yhtiön osakkaille. Jäsenvaltioilla on muutosdirektiivin mukaan vaihtoehtoisesti mahdollisuus valita menettely, jossa se verottaa transparentin yhtiön osakasta niistä voitoista, jotka yritysjärjestelyssä syntyisivät, ellei niille myönnettäisi direktiivin mukaista veroetua. Tällöin on osakkaalle kuitenkin hyvitetävä hänen yhtiöosuutensa mukainen osa siitä laskennallisesta verosta, jonka yhtiö olisi joutunut suorittamaan kotivaltiossaan, jos kotivaltio ei olisi myöntänyt yritysjärjestelyyn liittyvää veroetua.

Yritysjärjestelydirektiiviä on lisäksi tarkennettu siten, että sen soveltamisala kattaa tilanteen, jossa kiinteään toimipaikkaan liittyvät varat siirretään yritysjärjestelyssä perustettavalle yhtiölle. Muutodirektiivillä on myös laajennettu osakevaihtoa koskevien säännösten soveltamista koskemaan tilanteita, joissa yhtiö on jo aikaisemmin hankkinut osakkeita enemmän kuin puolet niiden tuotamasta äänimäärästä.

Yritysjärjestelydirektiivi sallii jäsenvaltioille mahdollisuuden verottaa luovutusvoittoa sulautumisen, jakautumisen ja osakevaihdon yhteydessä silloin, kun vastaanottavalla yhtiöllä on siirtävästä yhtiöstä pienempi osuus kuin 25 prosenttia. Tätä osuutta on alennettu 10 prosenttiin. Muutoksella ei ole vaikutusta Suomen lainsäädäntöön, sillä Suomessa ei ole käytetty tätä direktiivin sallimaa mahdollisuutta.

Muutodirektiivin edellyttämät muutokset on saatettava voimaan kansallisessa lainsäädännössä kahdessa osassa siten, että eurooppayhtiötä ja eurooppaosuuskuntaa koskevilta osin ne olivat saatettava voimaan viimeistään 1 päivänä tammikuuta 2006 ja muut direktiivin säätelemät asiat on saatettava voimaan viimeistään 1 päivänä tammikuuta 2007.

Suomessa muutodirektiivin eurooppayhtiötä ja eurooppaosuuskuntaa koskevat säännökset saatettiin voimaan vuoden 2006 alusta laeilla tuloverolain ja elinkeinoverolain muuttamisesta (1137/2005).

2. Muutodirektiivin täytäntöönpano Suomen lainsäädännössä

Suomen verolainsäädäntöön ei sisälly muita muutodirektiivin edellyttämiä yritysjär-

jestelysäännöksiä kuin edellä mainittu eurooppayhtiön ja eurooppaosuuskunnan sääntömääräisen kotipaikan siirtoa koskeva sääntely.

Lainsäädännöstä puuttuvat direktiivissä tarkoitettua osittaisjakautumista koskevat säännökset. Oikeustila on jossain määrin epäselvä veroseuraamusten syntymisestä muutettaessa kiinteä toimipaikka tytäryhtiöksi yritysjärjestelydirektiivissä tarkoitettulla tavalla. Sama koskee osakevaihtoa koskevien säännösten soveltamista tilanteissa, jossa osakkeet hankkiva yhtiö omistaa jo ennen osakevaihtoa sellaisen osuuden kohdeyhtiön osakkeista, että ne tuottavat enemmistön äänivallasta.

Direktiivin edellyttämän verosääntelyn merkitystä kaventaa merkittävästi se, että jäsenvaltioiden rajat ylittäviä sulautumisia ja jakautumisia koskevia yhtiöoikeudellisia säännöksiä ei tällä hetkellä vielä ole. Direktiivissä tarkoitettujen varojen siirto ja osakkeiden vaihto ovat mahdollisia ilman erityistä niitä koskevaa lainsäädäntöä. Tilanne on muuttunut 1 päivästä tammikuuta 2006 alkaen, jolloin tietyt rajat ylittäviä järjestelyjä on voitu toteuttaa eurooppayhtiön ja eurooppaosuuskunnan puitteissa. Muiden yhtiöiden osalta Suomen lainsäädäntö ei vielä sisällä säännöksiä rajat ylittävistä sulautumisista tai jakautumisista. Tilanne on muuttumassa myös siltä osin, että Euroopan parlamentti ja neuvosto ovat antaneet 26 päivänä lokakuuta 2005 direktiivin 2005/56/EY, pääomayhtiöiden rajat ylittävistä sulautumisista. Jäsenvaltioiden on saatettava tämän direktiivin edellyttämät lait, asetukset ja hallinnolliset määräykset voimaan viimeistään 15 päivänä joulukuuta 2007. Direktiivin voimaan saattamisen jälkeen rajat ylittävät fuusiot tulevat olemaan mahdollisia myös muiden kuin eurooppayhtiön ja eurooppaosuuskunnan osalta. Suomessa lainsäädäntötyö on tältä osin aloitettu. Oikeusministeriö on 11 päivänä heinäkuuta 2006 asettanut Rajat ylittävien sulautumisten yhtiöoikeudellinen sääntely -nimisen työryhmän valmistelemaan tarvittavaa lainsäädäntöä.

Yritysjärjestelydirektiivin edellyttämä sääntely on Suomen kansallisessa verolainsäädännössä ulotettu koskemaan samankaltaisena myös pelkästään Suomessa tapahtuvia järjestelyjä. Tämä on lähtökohtana myös

direktiivin muutoksia täytäntöön pantaessa. Näin ollen ehdotettavat verodudet koskisivat myös Suomen sisäisiä osittaisjakautumisia ja muita yritysjärjestelyjä.

Osittaisjakautuminen

Jakautumiseen sovellettavasta verokohtelusta säädetään elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968), jäljempänä elinkeinoverolaki, 52 c §:ssä. Sääntely koskee kokonaisjakautumista, jossa yhtiö purkautuu selvitysmenettelyttä siten, että sen varat ja velat siirtyvät kahdelle tai useammalle vasta perustetulle tai ennestään olemassa olevalle yhtiölle. Jakautuvan yhtiön osakkeenomistajat saavat järjestelyssä vastaanottavien yhtiöiden liikkeeseen laskemia uusia osakkeita. Vastaanottavat yhtiöt voivat antaa vastikkeena myös rahaa, mutta ei enempää kuin 10 prosenttia vastikkeena annettavien osakkeiden nimellisarvosta. Osakkeenomistajien verotuksessa vastaanottavan yhtiön osakkeiden hankintamenoksi katsotaan pääsääntöisesti se osa jakautuvan yhtiön osakkeiden hankintamenosta, joka vastaa vastaanottavalle yhtiölle siirtynyttä osaa jakautuvan yhtiön nettovarallisuudesta. Jos jatkuvuusperiaatetta noudatetaan, jakautumisesta ei aiheudu veroseuraamuksia järjestelyn osapuolille. Osakkaita voidaan kuitenkin verottaa saadun rahavastikkeen osalta.

Elinkeinoverolain jakautumista koskevaa säännöstä ehdotetaan muutettavaksi siten, että siihen sisällytetään säännökset osittaisjakautumisesta. Osittaisjakautumisen määritelmä vastaisi muutosdirektiivissä säädettyä osittaisjakautumisen määrittelyä. Osittaisjakautumisessa noudatettaisiin jatkuvuusperiaatetta sekä yhtiöiden että niiden osakkaiden verotuksessa.

Muutosdirektiivin suomenkielisen käännöksen mukaan osittaisjakautuminen määritellään järjestelyksi, jossa yhtiö siirtää yhden tai useamman toimialansa yhdelle tai useammalle olemassa olevalle taikka uudelle yhtiölle jättäen vähintään yhden toimialan siirtävään yhtiöön. Direktiivin 2 artiklan i alakohdan mukaan toimialalla tarkoitetaan yhtiön osan kaikkia varoja ja vastuita, jotka hallinnollisesti muodostavat itsenäisen toiminnan, toisin sanoen omavaraiseen toimintaan kykenevän yksikön. Direktiivin suomenok-

nessä käytetyn termin toimiala (englanniksi ”branch of activity”) sijasta osittaisjakautumista koskevassa verosääntelyssä käytettäisiin siirron kohteena olevaa kokonaisuutta paremmin kuvaavaa termiä liiketoimintakokonaisuus. Direktiivin mukainen määritelmä ehdotetaan sisällytettäväksi osittaisjakautumista koskevaan sääntökseen.

Samaa toimialan käsitettä käytetään myös yritysjärjestelydirektiivin varojen siirtoa (transfer of assets) koskevassa sääntelyssä. Elinkeinoverolaisista tästä yritysjärjestelystä käytetään nimitystä liiketoimintasiirto ja siirron kohteena olevasta kokonaisuudesta nimitystä liiketoiminnan osa. Terminologian yhtenäistämiseksi myös liiketoimintasiirtoa koskevassa sääntöksessä käytetty termi liiketoiminnan osa muutettaisiin vastaamaan osittaisjakautumissääntöksessä käytettävää sanontaa. Käsitteen sisältö ei sinänsä muuttuisi, sillä myös liiketoimintasiirtoa koskevan hallituksen esityksen, ”Hallituksen esitys Eduskunnalle yritysjärjestelyjä koskevien elinkeinotulon verottamisesta annetun lain ja eräiden muiden lakien säännösten muuttamisesta” (HE 177/1995 vp), perustelujen mukaan liiketoimintasiirron määritelmä vastaa direktiivin mukaista määritelmää. Perustelujen mukaan siirron kohteena tulee olla itsenäinen toiminnan osa, jolla tarkoitetaan sellaista yhtiön liiketoimintaan liittyvien varojen ja velkojen kokonaisuutta, joka organisatorisesti muodostaa itsenäisesti toimeen tulevan taloudellisen yksikön. Ottaen huomioon käsitteen tulkinnasta muodostunut korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisukäytäntö, terminologian yhtenäistämistä ei näyttäisi aiheutuvan myöskään uusia tulkintaongelmia.

Liiketoimintasiirrossa siirron kohteena olevan liiketoiminnan osan ruotsinkielinen käännös elinkeinoverolain 52 d §:ssä on verksamhetsgren. Ruotsinkielinen termi vastaa hyvin direktiivissä käytettyä sanontaa, eikä sitä tämän vuoksi ehdoteta muutettavaksi.

Fuusiovastike sulautumisen yhteydessä

Elinkeinoverolain 52 a §:n sanamuodon mukaan sulautumisen yhteydessä edellytetään osakevastikkeen antamista sulautuvan yhtiön osakkaille. Jos yhtiön kokonaan omistama tytäryhtiö sulautuu emoyhtiöönsä, ei tarvetta sulautumisvastikkeen antamiseen

ole, koska vastaanottava yhtiö saa sulautumisen yhteydessä sulautuvan yhtiön kaikki varat ja sulautuvan yhtiön olemassaolo lakkaa. Tilanne on vastaavanlainen silloin, kun yhtiön kokonaan omistama yhtiö sulautuu toiseen saman yhtiön kokonaan omistamaan yhtiöön. Tässä tilanteessa sulautuvat yhtiöt omistava yhtiö lakkaa omistamasta sulautuvan yhtiön osakkeita, samalla kun sulautuvan yhtiön kaikki varat ja velat siirtyvät vastaanottavan yhtiön omaisuudeksi. Kun molemmat yhtiöt omistanut emoyhtiö jo omistaa vastaanottavan yhtiön koko osakekannan, omistajan kannalta ei ole tarpeen saada vastaanottavan yhtiön osakkeita sulautumisvastikkeeksi. Tällöin omistajan omistamien osakkeiden lukumäärä vain lisääntyisi, mutta omistaja omistaisi yhtiön edelleen kokonaan.

Oikeuskäytännössä säännöstä on tulkittu siten, että sulautumisvastiketta ei ole edellytetty annettavaksi silloin, kun tytäryhtiö sulautuu emoyhtiöönsä tai emoyhtiön kokonaan omistama yhtiö sulautuu toiseen saman emoyhtiön kokonaan omistamaan yhtiöön.

Sulautumista koskevien säännösten sanamuotoa ehdotetaan selvyuden vuoksi tarkennettavaksi siten, että sulautumisvastikkeen antamista ei nimenomaisesti edellytetä silloin, kun on kysymys tytär- tai sisaryhtiösulautumisista.

Osakevaihto

Muutosdirektiivillä on muutettu yritysjärjestelydirektiivin osakkeidenvaihtoa koskeva määritelmä muotoon: ”osakkeidenvaihdolla tarkoitetaan liiketointa, jolla yhtiö hankkii toisen yhtiön yhtiöpääomasta itselleen tämän yhtiön ääntenemmistön antavan osuuden, tai jos yhtiöllä on jo ääntenemmistö, se hankkii lisäpääomaa, antaen vaihdossa arvopapereidensa vastineeksi ensiksi mainitun yhtiön liikkeelle laskemia yhtiöpääomaa vastaavia arvopapereita ja mahdollisesti kätevävälirahan, jonka määrä ei kuitenkaan saa ylittää 10 prosenttia vaihdettujen arvopapereiden nimellisarvosta tai nimellisarvon puuttuessa kirjanpidollisesta vasta-arvosta”.

Muutoksen jälkeen osakkeidenvaihtoa koskevaa sääntelyä on sovellettava myös silloin, kun yhtiöllä on jo ääntenemmistö toisessa yhtiössä, josta se hankkii lisäosuuden. Direk-

tiivin muutos tarkoittaa sitä, että osakkeiden vaihtoa koskevia säännöksiä on sovellettava myös lisäosuuksia hankittaessa.

Osakevaihtoa koskevaa säännöstä ehdotetaan muutettavaksi direktiivin vaatimusta vastaavaksi.

Tappioiden vähennysoikeuden siirtyminen jakautumisen, ja osittaisjakautumisen yhteydessä

Elinkeinotoiminnan tappiolla tarkoitetaan tappiollista tulosta, joka on laskettu elinkeinoverolaissa säädetyn mukaisesti. Elinkeinoverolain 2 §:n mukaan verovelvollisen harjoittama liike- ja ammattitoiminta muodostaa elinkeinotoiminnan tulolähteen. Elinkeinotoiminnan tappio vähennetään elinkeinotoiminnan tuloksesta seuraavan 10 vuoden aikana sitä mukaa kuin tuloa syntyy. Tappioiden siirtyminen vähennettäväksi yrityksen seuraavien vuosien voitoista ei ole sidottu siihen mistä yksilöidystä liiketoiminnan osasta tappio on syntynyt.

Yritysjärjestelyjen yhteydessä tappiot siirtyvät eri yritysjärjestelyissä eri tavalla. Sulautumisen yhteydessä tappiot siirtyvät tuloverolain (1535/1992) 123 §:ssä säädettyjen edellytysten täytyessä vastaanottavan yhtiön tuloista vähennettäväksi. Liiketoimintasiirrossa tappiot eivät siirry toiminnan vastaanottavalle yhtiölle. Yhtiöiden jakautuessa tappiot siirtyvät tuloverolain säännösten mukaan uusille vastaanottaville yhtiöille siinä suhteessa kuin jakautuvan yhteisön varojen arvostamisesta verotuksessa annetun lain (1142/2005) 2 luvussa tarkoitettu nettovarallisuus siirtyy vastaanottaville yhteisöille. Yritysjärjestelyissä noudatettavan jatkuvuusperiaatteen mukaan olisi perusteltua, että tappiot siirtyisivät ensisijassa niihin yhtiöihin, joihin tappion aiheuttanut toimintakin siirtyy. Tämän vuoksi tuloverolaissa ehdotetaan säädettäväksi tappioiden vähentämisestä jakautumisen ja osittaisjakautumisen yhteydessä ensisijaisesti sen yhtiön verotuksessa, johon tappion aiheuttanut liiketoimintakokonaisuus siirtyy. Kaikissa tilanteissa tappioiden kohdistaminen tiettyyn toimintaan ei ole mahdollista. Sen vuoksi ehdotetaan säädettäväksi, että tappiot voitaisiin toissijaisesti jakaa vastaanottaville yhtiöille samassa suhteessa kuin siirtävän yhtiön nettovarallisuus siirtyy niille.

Kiinteiden toimipaikkojen varausten ja tappioiden käsittely eräissä rajat ylittävissä yritysjärjestelyissä

Yritysjärjestelydirektiivin 10 artiklan 1 kohta koskee tilannetta, jossa jäsenvaltiossa sijaitsevasta toisesta jäsenvaltiosta kotoisin olevan siirtävän yhtiön kiinteästä toimipaikasta tulee yritysjärjestelyn seurauksena kolmannesta jäsenvaltiosta kotoisin olevan vastaanottavan yhtiön kiinteä toimipaikka. Jäsenvaltion on sallittava kiinteän toimipaikan verotuksessa tehtyjen varausten siirtymisen sekä vahvistettujen käyttämättömien tappioiden vähentäminen kiinteän toimipaikan tulevista voitoista siitä huolimatta, että kiinteä toimipaikka on sulautumisen, jakautumisen, osittaisjakautumisen tai liiketoimintasiirron seurauksena eri yhtiön kiinteä toimipaikka kuin aikaisemmin. Vastaava tilanne voi syntyä silloin, kun kiinteästä toimipaikasta tulee samassa toisessa jäsenvaltiossa olevan toisen vastaanottavan yhtiön kiinteä toimipaikka. Edellä selostettuja tilanteita varten elinkeinoverolakiin ehdotetaan lisättäväksi varausten siirtymistä koskeva säännös ja tuloverolakiin lisättäväksi tappioiden vähentämisoikeutta koskeva säännös.

Toisessa jäsenvaltiossa sijaitseva kiinteä toimipaikka on kansainvälisten yritysjärjestelyjen yhteydessä jäsenvaltioiden verotusoikeuden kannalta ongelmallinen. Erityisesti sellainen tilanne, jossa jäsenvaltiossa sijaitsevan yhteisön toisessa jäsenvaltiossa sijaitseva tappiollinen kiinteä toimipaikka yhtiötetään yhtiön tytäryhtiöksi, aiheuttaa sen, että yhteisön kotivaltio saattaa menettää verotulojaan.

Esimerkiksi silloin kun suomalaisen yhteisön toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevan kiinteän toimipaikan tulo verotetaan osana yhtiön maailmanlaajuista tuloa, toimipaikan tappio vähennetään Suomen verotuksessa osana suomalaisen yhtiön tulonmuodostusta. Kun tällainen kiinteä toimipaikka yhtiötetään tähän toiseen tai kolmanteen jäsenvaltioon perustettuun yhtiöön, sen toiminta siirtyy pois Suomen verotusvallasta ja sen täällä vähennetyt tappiot jäävät lopullisesti rasittamaan Suomessa verotettua tuloa, vaikka mainitun toimipaikan toiminta myöhemmin kääntyisikin voitolliseksi. Perustettuun tytäryhtiöön

samasta toiminnasta myöhemmin syntyvää voittoa ei voida verottaa Suomessa.

Tämä ongelma on otettu huomioon yritys-järjestelydirektiivin 10 artiklassa, jossa mahdollistetaan toisessa valtiossa sijaitsevan kiinteän toimipaikan tappioiden palauttaminen täällä sijaitsevan yhtiön tuloon. Suomessa tätä mahdollisuutta ei ole aikaisemmin ollut. Kun rajat ylittävien yritys-järjestelyiden toteuttaminen tulee yhä useammin myös yhtiöoikeudellisesti mahdolliseksi, asiaa sääntelevää säännöstä on pidettävä Suomen verotusvallan turvaamisen kannalta tarpeellisena. Tuloverolakiin ehdotetaan lisättäväksi säännös toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevan kiinteän toimipaikan yhtiöittämissä yhteydessä tapahtuvasta tappioiden tuloksi lukemisesta.

Varainsiirtoverolain muutos

Varainsiirtoverolakia (931/1996) ehdotetaan muutettavaksi siten, että jakautumisen yhteydessä tapahtuvia osake- ja kiinteistöluovutuksia koskeva vapautus varainsiirtoverosta tulee koskemaan myös osittaisjakautumista.

3. Esityksen vaikutukset

Ehdotetut muutokset merkitsevät yrityksille mahdollisuutta tehdä aikaisempaa laajemmin rakennejärjestelyjä ilman veroseu-

raamuksia, mikä parantaa yritysten toiminta-edellytyksiä ja helpottaa niiden investointien sijaintipaikkaa koskevaa päätöksentekoa. On myös mahdollista, että ulkomaiset yritykset suuntaisivat toimintaansa Suomeen nykyistä enemmän, jolla saattaisi olla myönteisiä vaikutuksia talouteen.

Yritys-järjestelyjen verotusta koskevan direktiivin mukaiset säännökset tulisivat sovellettavaksi nykyistä suurempaan joukkoon ulkomaisia ja kotimaisia yrityksiä. Entistä laajemmalla soveltamisalalla tältä osin ei sinänsä arvioida olevan merkittävää taloudellista vaikutusta, sillä direktiivi periaatteessa turvaa jäsenvaltioiden verotusoikeutta muun muassa kiinteää toimipaikkaa koskevan sääntelyn avulla. Ilman veroseuraamuksia tapahtuvien yritys-järjestelymahdollisuuksien laajentuminen lisää kuitenkin myös erilaisia verosuunnittelumahdollisuuksia.

4. Asian valmistelu

Esitys on valmisteltu valtiovarainministeriössä. Esityksestä ovat antaneet lausuntonsa oikeusministeriö, kauppa- ja teollisuusministeriö, Verohallitus, Konserniverokeskus, Elinkeinoelämän Keskusliitto ry, Keskuskauppakamari ja Suomen Yrittäjät ry. Lausunnoissa esitetyt näkökohdat on mahdollisuuksien mukaan otettu huomioon lakiehdotusta viimeisteltäessä.

YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

1. Lakiehdotusten perustelut

1.1. Laki elinkeinotulon verottamisesta

52 a §. Pykälän sanamuotoa täsmennettäisiin siten, että sulautumisvastikkeen vaatimus ei koske niitä tilanteita, joissa tytäryhtiö sulautuu emoyhtiönsä tai emoyhtiön kokonaan omistama tytäryhtiö sulautuu sisaryhtiönsä. Näissä tilanteissa ei ole välttämätöntä vaatia sulautumisvastikkeen suorittamista, koska vastaanottava yhtiö omistaa joko sulautuvan yhtiön tai vastaanottavan ja sulautuvan yhtiön osakekannat kokonaisuudessaan.

52 c §. Pykälän soveltamisalaan sisällytetäisiin yhtiön osittaisjakautuminen. Säännöksen 1 momentissa säädettäisiin, mitä osittais-

jakautumisella tarkoitetaan. Määritelmä vastaisi yritys-järjestelydirektiivin määritelmää. Kun yhtiö jakautuu osittain, se luovuttaa yhden tai useamman liiketoimintakokonaisuutensa ilman, että se samalla purkautuu, sellaisenaan yhdelle tai useammalle olemassa ollevalle tai uudelle yhtiölle ja jättää samalla vähintään yhden liiketoimintakokonaisuutensa siirtävään yhtiöön. Direktiivin suomenkielisessä käännöksessä liiketoimintakokonaisuudesta (branch of activity) käytetään nimitystä toimiala. Liiketoimintakokonaisuuden siirtämistä koskeva edellytys ei koske tilannetta, jossa yhteisö jakaantuu kokonaan.

Pykälän uudessa 2 momentissa määriteltäisiin liiketoimintakokonaisuuden käsite. Liiketoimintakokonaisuudella tarkoitettaisiin

liiketoimintaan liittyvien varojen ja velkojen kokonaisuutta, joka organisatorisesti muodostaa itsenäisesti toimeentulevan taloudellisen yksikön. Itsenäisesti toimeentulevalla taloudellisella yksiköllä tarkoitetaan sellaista varojen ja velkojen kokonaisuutta, joka pysyy harjoittamaan itsenäistä elinkeinotoimintaa. Varoihin katsotaan kuuluvan irtaimen ja kiinteän käyttöomaisuuden lisäksi muut aineelliset ja aineettomat hyödykkeet, jotka ovat toiminnan ylläpitämiseksi tarpeen. Liiketoimintakokonaisuuteen kuuluisivat kaikki aineelliset ja aineettomat tuotannontekijät, jotka ovat tarpeen toiminnan toteuttamiseksi. Säännös ei koskisi esimerkiksi pelkkää varojen siirtämistä ilman, että myös harjoitettava liiketoiminta siirretään. Euroopan yhteisöjen tuomioistuin on ratkaisussaan Andersen og Jensen, C-43-00 ottanut kantaa itsenäisen toiminnan osan käsitteen sisältöön. Mainitun ratkaisun mukaan itsenäisen liiketoiminnan käsitettä on tarkasteltava ensisijaisesti toiminnalliselta kannalta ja toissijaisesti rahoituksen kannalta. Toiminnallinen lähtökohta tarkoittaa tuomioistuimen mukaan sitä, että siirrettyjen varojen on muodostettava siirron hetkellä sellainen kokonaisuus, joka voi toimia itsenäisesti ilman merkittäviä lisäsiijoituksia tai lisävarojen siirtämistä.

Pykälän nykyinen 2 momentti siirrettäisiin 3 momentiksi. Momentissa viitataan sulautumista koskeviin säännöksiin. Myös osittaisjakautumiseen tulisi soveltuvin osin sovellettavaksi, mitä elinkeinoverolain säännöksissä säädetään sulautumisesta. Osittain jakautuvan ja vastaanottavien yhtiöiden verotuksissa tulisivat tällöin sovellettaviksi säännökset käyttöomaisuuden ja muiden pitkävaikutteisten menojen poistojen vähentämisestä verotuksessa, varausten vähentämisestä ja oikaisuerien tuloutumisesta sekä verovelvollisten erillisyydestä jakautumishetkestä alkaen. Luovuttavan yhtiön osakkeiden vaihtoa vastaanottavan yhtiön osakkeisiin ei pidettäisi luovutuksena.

Tuloverolain 28 §:n viittaussäännöksen perusteella osittaisjakautumista koskevat säännökset tulisivat soveltuvin osin sovellettaviksi myös tuloverolain mukaisessa verotuksessa. Osittaisjakautumisen kohteena voisi siten olla myös tuloverolain mukaista toimintaa harjoittava yhtiö, kunhan siirrettävät ja yhtiöön jäävät varojen, velkojen ja muiden vas-

tuiden kokonaisuudet muodostaisivat ehdotetussa elinkeinoverolain 52 c § 2 momentissa tarkoitettua itsenäiseen toimintaan kykenevän toiminnallisen kokonaisuuden.

Pykälän nykyinen 3 momentti siirrettäisiin 4 momentiksi. Momentissa säädetään varausten siirtymisestä jakautumisessa. Momenttia muutetaan teknisesti siten, että siinä säädetään varausten siirtymisestä vastaavalla tavalla myös osittaisjakautumisessa.

Pykälän nykyinen 4 momentti siirrettäisiin 5 momentiksi. Momenttiin lisättäisiin säännökset osakkeiden hankintamenon määräytymisestä osittaisjakautumisen toteuduttua. Hankintameno määräytyisi jatkuvuusperiaatteen mukaisesti vastaavalla tavalla kuin kokonaisjakautumisessakin. Jakoperusteena käytettäisiin osittain jakautuvalle yhtiölle jäävää osaa nettovaroista ja vastaanottavalle tai vastaanottaville yhtiöille siirtynyttä osaa jakautuvan yhtiön nettovaroista. Mikäli tämä jakoperuste poikkeaisi olennaisesti osakkeiden käypien arvojen mukaisesta jakosuhteesta, hankintamenot jaettaisiin käypien arvojen suhteessa.

52 d §. Pykälän 1 momentissa olevaan liiketoimintasiirron määritelmään tehtäisiin tekninen tarkistus. Pykälää tarkistettaisiin siten, että käsitteen liiketoiminnan osa sijasta käytetään elinkeinoverolain 52 c § 2 momentissa säädettyä ehdotettua liiketoimintakokonaisuuden käsitettä. Sekä osittaisjakautumisen että liiketoimintasiirron yhteydessä liiketoimintakokonaisuudella tarkoitettaisiin sisällöltään samanlaista itsenäistä liiketoiminnan osaa.

52 e §. Pykälään lisättäisiin uusi 4 momentti. Momentissa säädetäisiin toisessa jäsenvaltiossa asuvan yhtiön Suomessa sijaitsevan kiinteän toimipaikan verotuksessa hyväksytyjen varausten vähennyskelpoisuuden säilymisestä siinä tilanteessa, että yhtiön Suomessa sijaitsevasta kiinteästä toimipaikasta tulee yritysjärjestelydirektiivissä tarkoitettua yritysjärjestelyn seurauksena uuden, joko tässä toisessa tai kolmannessa Euroopan unionin jäsenvaltiossa asuvan yhtiön kiinteä toimipaikka.

52 f §. Osakevaihtoa koskevaa säännöstä muutettaisiin osakevaihdon määritelmän osalta direktiiviä vastaavaksi. Osakevaihdolla tarkoitettaisiin myös sellaista vaihtoa, jossa hankitaan lisäosakkeita, vaikka osakkeita

hankkivalla yhtiöllä olisi jo hallussaan sellainen osuus osakkeista, että sen omistamat osakkeet tuottavat enemmän kuin puolet toisen yhtiön kaikkien osakkeiden tuottamasta äänimäärästä.

1.2. Tuloverolaki

123 §. Sulautumisen ja jakautumisen vaikutus tappioiden vähentämiseen. Pykälää muutettaisiin siten, että aikaisemmilta vuosilta vahvistetut tappiot siirtyisivät vastaanottaville yhtiöille, säännöksessä tarkemmin säädettyissä olosuhteissa, sulautumisen ja kokonaisjakautumisen lisäksi myös osittaisjakautumisen yhteydessä. Silloin kun olisi ilmeistä, että tappiot ovat syntyneet yrityksen tietyn liiketoimintakokonaisuuden toiminnasta, tappiot siirtyisivät sille vastaanottavalle yhtiölle, joka vastaanottaa kyseisen liiketoimintakokonaisuuden. Mikäli kokonaan jakautuvan tai osittaisjakautuvan yhtiön aikaisempien vuosien tappioita ei olisi toiminnan luonteesta, tappiollisen toiminnan loppumisesta tai muusta syystä johtuen mahdollista kohdistaa siirrettävään liiketoimintakokonaisuuteen, tappiot siirtyisivät vastaanottaville yhteisöille samassa suhteessa kuin yhteisön varojen arvostamisesta verotuksessa annetun lain 2 luvussa tarkoitettu nettovarallisuus siirtyy vastaanottaville yhteisöille. Eri tulolähteiden tappiot siirtyisivät niille yhtiöille, joilla on vastaava tulolähde.

Koska tappioita ei verotuksessa vahvisteta eri liiketoimintojen osille erikseen, tappioiden kohdistaminen vastaanotettuihin liiketoimintakokonaisuuksiin olisi mahdollista esimerkiksi silloin, kun yhtiölle vahvistetut tappiot olisivat selkeästi aiheutuneet yhdestä yhtiön harjoittamasta toimialasta. Tappioiden jakaminen eri toimialoille olisi mahdollista myös silloin, kun tappion kohdistuminen tiettyyn toimintaan olisi ilmeistä yhtiön ylläpitämän toimialakohtaisen tuloksenlaskennan perusteella.

123 a §. Yritysjärjestelyjen vaikutus ulkomaisen yhteisön kiinteän toimipaikan tappioiden vähentämiseen. Pykälän 1 momenttia muutettaisiin siten, että toisessa Euroopan Unionin jäsenvaltiossa asuvan yhteisön Suomessa sijainneen kiinteän toimipaikan tappio olisi vähennyskelpoinen myös silloin, kun tästä kiinteästä toimipaikasta on elinkeinove-

rolain 52 c §:ssä säädettyä jakautumista tai osittaisjakautumista käyttäen muodostettu suomalainen tytäryhtiö. Tappion vähentäminen koskisi tilannetta, jossa kaikki kiinteän toimipaikan toimintaan kohdistuvat varat, velat ja varaukset on siirretty sen toimintaa jatkavalle yhteisölle. Tappio olisi vähennettävissä yleisten tappion vähentämistä koskevien edellytysten mukaisesti. Säännöstä ei sovellettaisi silloin, kun vain osa kiinteän toimipaikan toiminnasta siirtyisi yhteisölle. Tällöin tappio vähennettäisiin edelleen kiinteän toimipaikan tulosta.

Pykälään ehdotetaan lisättäväksi uusi 2 momentti, jossa säädetään kiinteän toimipaikan vahvistettujen tappioiden vähennyskelpoisuuden säilymisestä siinä tilanteessa, että toisessa Euroopan unionin jäsenvaltiossa asuvan yhtiön Suomessa sijaitsevasta kiinteästä toimipaikasta tulee sulautumisen, jakautumisen, osittaisjakautumisen tai liiketoimintasiirron seurauksena toisen, joko tässä toisessa tai kolmannessa Euroopan unionin jäsenvaltiossa asuvan yhtiön kiinteä toimipaikka.

123 b §. Yritysjärjestelyjen vaikutus suomalaisen yhteisön kiinteän toimipaikan tappioiden käsittelyyn. Pykälässä ehdotetaan säädettäväksi tilanteesta, jossa sulautumisen, jakautumisen, osittaisjakautumisen, liiketoimintasiirron tai eurooppayhtiön tai eurooppaosuuskunnan sääntömääräisen kotipaikan siirron yhteydessä toiseen jäsenvaltioon siirrettyyn omaisuuteen kuuluu siirtävän yhtiön kiinteä toimipaikka, joka sijaitsee joko tässä toisessa tai kolmannessa jäsenvaltiossa. Tällainen tilanne syntyy esimerkiksi silloin, kun suomalaisen yhtiön kiinteä toimipaikka yhtiötetään jotakin mainittua yritysjärjestelyä käyttäen. Kiinteästä toimipaikasta tulee tällöin suomalaisen yhtiön toisessa valtiossa asuva tytäryhtiö tai osa Suomesta pois siirtyvää eurooppayhtiötä tai eurooppaosuuskuntaa. Suomen on luovuttava verottamasta tätä kiinteää toimipaikkaa, joka ei sijaitse Suomessa eikä enää ole osa Suomessa asuvaa yhtiötä.

Jos kiinteän toimipaikan liiketoiminta on ollut tappiollista, sen tappiollisuus on otettu huomioon suomalaisen yhtiön täällä toimituissa verotuksissa. Kiinteän toimipaikan varat luovuttaneen yhtiön verotettavaan tuloon lisätään kiinteän toimipaikan sellaiset aika-

semmat tappiot, jotka on vähennetty Suomessa sijaitsevan siirtävän yhtiön verotuksessa ja joita ei ole katettu kiinteän toimipaikan myöhempien vuosien voitoilla. Kattamattomat tappiot voidaan lisätä suomalaisen yhtiön tuloon 10 edeltävältä verovuodelta.

Esimerkki: Suomalaisen yhtiön toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevan kiinteän toimipaikan tappiollisuutta on hyvitysmenetelmän mukaisesti vähennetty aikaisempina verovuosina yhtiön verotettavasta tulosta yhteensä 30 000 euroa. Suomalaisen yhtiön tuloihin on tappion vähentämistä seuranneina verovuosina sisällytynyt kiinteän toimipaikan voittoja yhteensä 20 000 euroa. Yhtiön tuloon voidaan toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevan kiinteän toimipaikan yhtiöittämisen yhteydessä lisätä vanhoja tappioita 10 000 euroa, jota ei vielä ole katettu myöhempien verovuosien voitoilla.

1.3. Varainsiirtoverolaki

4 §. Pykälän 5 momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että varainsiirtoveroa koske-

va vapautus kiinteistön omistusoikeuden luovutuksesta silloin, kun kiinteistö luovutetaan yhteisömuodon muutoksen, sulautumisen tai elinkeinoverolain 52 c §:n mukaisen jakautumisen yhteydessä, ulotettaisiin koskemaan myös osittaisjakautumista. Varainsiirtoverolain 15 §:n 3 momentissa säädetyn viittauksen perusteella vastaava vapautus varainsiirtoverosta tulisi koskemaan myös arvopapereiden luovutuksia.

2. Voimaantulo

Lait ehdotetaan tuleviksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2007. Lakeja sovellettaisiin ensimmäisen kerran vuodelta 2007 toimitettavassa verotuksessa.

Lakeja sovellettaisiin sellaisiin sulautumisiin, jakautumisiin, liiketoimintasiirtoihin ja osakevaihtoihin, jotka ovat tapahtuneet lain voimaantumisen jälkeen.

Edellä esitetyn perusteella annetaan Eduskunnan hyväksyttäväksi seuraavat lakiehdotukset:

1.

Laki**elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan elinkeinotulon verottamisesta 24 päivänä kesäkuuta 1968 annetun lain (360/1968) 52 a §, 52 c §, 52 d §:n 1 momentin suomenkielinen sanamuoto sekä 52 f §:n 1 momentti,
 sellaisina kuin ne ovat 52 a §, 52 d §:n 1 momentin suomenkielinen sanamuoto sekä 52 f §:n 1 momentti laissa 1733/1995 ja 52 c § mainitussa laissa 1733/1995 ja laissa 1146/2005, sekä *lisätään* 52 e §:ään, sellaisena kuin se on mainitussa laissa 1733/1995, uusi 4 momentti seuraavasti:

52 a §

Sulautumisella tarkoitetaan järjestelyä, jossa:

1) yksi tai useampi osakeyhtiö (*sulautuva yhtiö*) purkautuen selvitysmenettelyttä siirtää kaikki varansa ja velkansa toiselle osakeyhtiölle (*vastaanottava yhtiö*) ja jossa sulautuvan yhtiön osakkeenomistajat saavat vastikkeena omistamiensa osakkeiden mukaisessa suhteessa vastaanottavan yhtiön liikkeeseen laskemia uusia osakkeita; vastike saa olla myös rahaa, kuitenkin enintään 10 prosenttia vastikkeena annettavien osakkeiden nimellisarvosta tai nimellisarvon puuttuessa osakkeita vastaavasta osuudesta maksettua osakepääomaa; tai

2) sulautuva yhtiö purkautuen selvitysmenettelyttä siirtää kaikki varansa ja velkansa vastaanottavalle yhtiölle, jonka hallussa ovat kaikki sulautuvan yhtiön osakepääomaa edustavat osakkeet, tai tuollaisen yhtiön kokonaan omistamalle osakeyhtiölle.

52 c §

Jakautumisella tarkoitetaan järjestelyä, jossa:

1) osakeyhtiö purkautuu selvitysmenettelyttä siten, että kaikki sen varat ja velat siirtyvät kahdelle tai useammalle osakeyhtiölle (*kokonaisjakautuminen*); tai

2) osakeyhtiö selvitysmenettelyttä siirtää, ilman että se purkautuu, yhden tai useamman liiketoimintakokonaisuutensa sellaisenaan yhdelle tai useammalle osakeyhtiölle ja jättää

vähintään yhden liiketoimintakokonaisuuden siirtävään yhtiöön (*osittaisjakautuminen*) ja jossa jakautuvan yhtiön osakkeenomistajat saavat vastikkeena omistamiensa osakkeiden mukaisessa suhteessa kunkin vastaanottavan yhtiön liikkeeseen laskemia uusia osakkeita; vastike saa olla myös rahaa, kuitenkin enintään 10 prosenttia vastikkeena annettavien osakkeiden nimellisarvosta tai nimellisarvon puuttuessa osakkeita vastaavasta osuudesta yhtiön maksettua osakepääomaa.

Liiketoimintakokonaisuudella tarkoitetaan yhtiön osan kaikkia varoja ja vastuuta, jotka hallinnollisesti muodostavat itsenäisen toiminnan eli omavaraiseen toimintaan kykenevän yksikön.

Jakautumisessa noudatetaan, mitä 52 b §:ssä säädetään sulautumisesta. Mitä säädetään sulautuvasta yhtiöstä ja sen osakkeenomistajista, sovelletaan jakautuvaan yhtiöön ja sen osakkeenomistajiin, ja mitä säädetään vastaanottavasta yhtiöstä ja sen osakkeenomistajista, sovelletaan vastaanottaviin yhtiöihin ja niiden osakkeenomistajiin.

Jakautuvan yhtiön verotuksessa vähennetyt varaukset, jotka kohdistuvat tiettyyn toimintaan, siirtyvät sille vastaanottavalle yhtiölle, jolle siirrettyyn toimintaan varaus kohdistuu. Kokonaisjakautumisessa muut varaukset siirtyvät vastaanottaville yhtiöille samassa suhteessa kuin jakautuvan yhtiön nettovarallisuus siirtyy vastaanottaville yhtiöille. Osittaisjakautumisessa muut varaukset siirtyvät jakautuvalle yhtiölle ja vastaanottavalle yhtiölle samassa suhteessa kuin jakautuvan yhtiö-

ön nettovarallisuus jakautuu näille yhtiöille. Nettovarallisuudella tarkoitetaan yhtiön varojen arvostamisesta verotuksessa annetun lain (1142/2005) 2 luvussa tarkoitettua nettovarallisuutta jakautumisajankohtana.

Vastaanottavan yhtiön osakkeiden hankintamenoksi katsotaan se osa jakautuvan yhtiön osakkeiden hankintamenosta, joka vastaa vastaanottavalle yhtiölle siirtynyttä osaa jakautuvan yhtiön nettovarallisuudesta. Osittaisjakautumisessa jakautuneen yhtiön osakkeiden hankintamenoksi katsotaan se osa jakautuvan yhtiön osakkeiden hankintamenosta, joka vastaa sille jäänyttä osaa jakautuvan yhtiön nettovarallisuudesta. Jos kuitenkin on ilmeistä, että kokonaisjakautumisessa vastaanottaville yhtiöille siirtyvien nettovarallisuuksien tai osittaisjakautumisessa jakautuvalla yhtiölle jäävän ja vastaanottavalle yhtiölle siirtyvän nettovarallisuuden suhde ole-naisesti poikkeaa näiden yhtiöiden osakkeiden käypien arvojen suhteesta, hankintamenon jakoperusteena käytetään osakkeiden käypien arvojen suhdetta.

52 d §

Liiketoimintasiirrolla tarkoitetaan järjestelyä, jossa osakeyhtiö (*siirtävä yhtiö*) luovuttaa joko kaikki taikka yhteen tai useampaan liiketoimintakokonaisuuteensa kohdistuvat varat, siirtyviin varoihin kohdistuvat velat ja siirtyvään toimintaan kohdistuvat varaukset siirtyvää toimintaa jatkavalle osakeyhtiölle (*vastaanottava yhtiö*) saaden vastikkeeksi vastaanottavan yhtiön liikkeeseen laskemia uusia osakkeita.

52 e §

Jos sulautumisen, jakautumisen, tai liike-toimintasiirron yhteydessä toisessa Euroopan unionin jäsenvaltiossa asuvan yhtiön Suomessa sijaitsevasta kiinteästä toimipaikasta muodostuu tässä toisessa tai kolmannessa Euroopan unionin jäsenvaltiossa asuvan toisen yhtiön kiinteä toimipaikka, tähän kiinteään toimipaikkaan kohdistuvat varaukset luetaan veronalaiseksi tuloksi samalla tavalla kuin ne olisi luettu tuloksi, jos yritysjärjestelyä ei olisi tapahtunut.

52 f §

Osakevaihdon tarkoitetaan järjestelyä, jossa osakeyhtiö hankkii sellaisen osuuden toisen osakeyhtiön osakkeista, että sen omistamat osakkeet tuottavat enemmän kuin puolet toisen yhtiön kaikkien osakkeiden tuottamasta äänimäärästä, tai, jos osakeyhtiöllä jo on enemmän kuin puolet äänimäärästä, hankkii lisää tämän yhtiön osakkeita ja antaa vastikkeena toisen yhtiön osakkeenomistajille liikkeeseen laskemia uusia osakkeita. Vastike saa olla myös rahaa, ei kuitenkaan enempää kuin 10 prosenttia vastikkeena annettujen osakkeiden nimellisarvosta tai nimellisarvon puuttuessa osakkeita vastaavasta osuudesta maksettua osakepääomaa.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran vuodelta 2007 toimitettavassa verotuksessa. Lakia sovelletaan osittaisjakautumiseen, joka on tapahtunut 1 päivänä tammikuuta 2007 tai sen jälkeen.

2.

Laki**tuloverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan 30 päivänä joulukuuta 1992 annetun tuloverolain (1535/1992) 123 §:n 1 momentti ja 123 a §,
 sellaisina kuin ne ovat, 123 §:n 1 momentti laissa 1143/2005 sekä 123 a § laissa 927/1996,
 ja
lisätään lakiin uusi 123 b § seuraavasti:

123 §

Sulautumisen ja jakautumisen vaikutus tappioiden vähentämiseen

Yhteisön jakauduttua jakautuvan yhteisön tappiot siirtyvät vastaanottavalle yhteisölle siltä osin kuin on ilmeistä, että tappiot ovat syntyneet vastaanottavalle yhteisölle siirtyneessä toiminnassa. Muilta osin tappiot siirtyvät samassa suhteessa kuin jakautuvan yhteisön varojen arvostamisesta verotuksessa annetun lain (1142/2005) 2 luvussa tarkoitettu nettovarallisuus siirtyy vastaanottaville yhteisöille. Jos jakautuvan yhteisön verotuksessa on useita tulolähteitä, tulolähteen vahvistetut tappiot siirtyvät niille vastaanottaville yhtiöille, joilla on vastaava tulolähde.

123 a §

Yritysjärjestelyjen vaikutus ulkomaisen yhteisön kiinteän toimipaikan tappioiden vähentämiseen

Yhteisöllä, joka on jakautumisen tai elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 52 d §:ssä tarkoitetun liiketoimintasiirron yhteydessä perustettu jatkamaan toisessa Euroopan unionin jäsenvaltiossa asuvan yhteisön Suomessa olevassa kiinteässä toimipaikassa harjoittamaa toimintaa, on oikeus vähentää tulostaan kiinteän toimipaikan verotuksessa vahvistettu tappio 119 ja 122 §:ssä säädetyllä tavalla.

Jos 1 momentissa mainitun järjestelyn yhteydessä toisessa Euroopan unionin jäsenvaltiossa asuvan yhteisön Suomessa sijaitsevasta kiinteästä toimipaikasta muodostuu tässä toisessa tai kolmannessa Euroopan unionin jäsenvaltiossa asuvan toisen yhteisön kiinteä toimipaikka, on tällä yhteisöllä tämän kiinteän toimipaikan verotuksessa oikeus vähentää tulostaan kiinteän toimipaikan verotuksessa vahvistettu tappio 1 momentissa säädetyllä tavalla.

123 b §

Yritysjärjestelyjen vaikutus suomalaisen yhteisön kiinteän toimipaikan tappioiden käsittelyyn

Jos sulautumisen, jakautumisen, elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 52 d §:ssä tarkoitetun liiketoimintasiirron tai saman lain 52 g §:ssä tarkoitetun eurooppayhtiön tai eurooppaosuuskunnan sääntömääräisen kotipaikan siirron yhteydessä toiseen jäsenvaltioon siirtyviin varoihin kuuluu siirtävän yhteisön kiinteä toimipaikka, joka sijaitsee tässä toisessa tai kolmannessa Euroopan Unionin jäsenvaltiossa, varat luovuttaneen yhteisön verotettavaan tuloon lisätään kiinteän toimipaikan sellaiset tappiot, jotka on vähennetty Suomessa sijaitsevan yhteisön verotuksessa ja joita ei ole katettu mainitun kiinteän toimipaikan myöhempien verovuosien voitoilla. Tappiot lisätään Suomessa sijaitsevan yhteisön tuloon 10 edeltävän verovuoden ajalta.

Tämä laki tulee voimaan _____ päivänä _____ kuuta _____
20 . _____
Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran vuo- _____
vuodelta 2007 toimitettavassa verotuksessa.
Lakia sovelletaan jakautumiseen, joka on ta-
pahtunut 1 päivänä tammikuuta 2007 tai sen
jälkeen.

3.

Laki**varainsiirtoverolain 4 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan 29 päivänä marraskuuta 1996 annetun varainsiirtoverolain (931/1996) 4 §:n 5 momentti, sellaisena kuin se on laissa 1516/2001, seuraavasti:

4 §

Veron kohde ja verovelvollinen

 Veroa ei ole suoritettava siirrettäessä kiinteistö toimintaa jatkavalle yhteisölle yhteisömuodon muutoksen, sulautumisen ja elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) 52 c §:n mukaisen jakautumisen perusteella, jos järjestely toteutetaan asianomaista yhteisöä koskevan lainsäädännön mukaisesti. Mitä edellä tässä momentissa säädetään, sovelletaan myös siirrettäessä

kiinteistö säästöpankkilain (1502/2001) 90—92 §:ssä tai osuuspankeista ja muista osuus-kuntamuotoisista luottolaitoksista annetun lain (1504/2001) 31 ja 32 §:ssä tarkoitetuissa tapauksissa toimintaa jatkamaan perustettavalle luottolaitokselle.

 Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran vuodelta 2007 toimitettavassa verotuksessa niihin sulautumisiin ja jakautumisiin, jotka tapahtuvat 1 päivänä tammikuuta 2007 tai sen jälkeen.

Helsingissä 3 päivänä marraskuuta 2006

Tasavallan Presidentti

TARJA HALONEN

Ministeri *Jan-Erik Enestam*

1.

Laki

elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan elinkeinotulon verottamisesta 24 päivänä kesäkuuta 1968 annetun lain (360/1968) 52 a §, 52 c §, 52 d §:n 1 momentin suomenkielinen sanamuoto sekä 52 f §:n 1 momentti,
 sellaisina kuin ne ovat 52 a §, 52 d §:n 1 momentin suomenkielinen sanamuoto sekä 52 f §:n 1 momentti laissa 1733/1995 ja 52 c § mainitussa laissa 1733/1995 ja laissa 1146/2005, sekä
lisätään 52 e §:ään, sellaisena kuin se on mainitussa laissa 1733/1995, uusi 4 momentti seuraavasti:

Voimassa oleva laki

52 a §

Tämän lain sulautumista koskevia säännöksiä sovelletaan järjestelyihin, joissa yksi tai useampi osakeyhtiö (*sulautuva yhtiö*) purkautuen selvitysmenettelyttä siirtää kaikki varansa ja velkansa toiselle osakeyhtiölle (*vastaanottava yhtiö*) ja joissa sulautuvan yhtiön osakkeenomistajat saavat vastikkeena omistamiensa osakkeiden mukaisessa suhteessa vastaanottavan yhtiön liikkeeseen laskemia uusia osakkeita. Vastike saa olla myös rahaa, kuitenkin enintään 10 prosenttia vastikkeena annettavien osakkeiden yhteenlasketusta nimellisarvosta tai nimellisarvon puuttuessa osakkeita vastaavasta osuudesta maksettua osakepääomaa.

52 c §

Tämän lain jakautumista koskevia säännöksiä sovelletaan järjestelyihin, joissa osakeyhtiö (*jakautuva yhtiö*) purkautuu selvitysmenettelyttä siten, että sen varat ja velat siirtyvät kahdelle tai useammalle osakeyhtiölle (*vastaanottavat yhtiöt*) jakautuvan yh-

Ehdotus

52 a §

Sulautumisella tarkoitetaan järjestelyä, jossa:

1) yksi tai useampi osakeyhtiö (**sulautuva yhtiö**) purkautuen selvitysmenettelyttä siirtää kaikki varansa ja velkansa toiselle osakeyhtiölle (**vastaanottava yhtiö**) ja jossa sulautuvan yhtiön osakkeenomistajat saavat vastikkeena omistamiensa osakkeiden mukaisessa suhteessa vastaanottavan yhtiön liikkeeseen laskemia uusia osakkeita; vastike saa olla myös rahaa, kuitenkin enintään 10 prosenttia vastikkeena annettavien osakkeiden yhteenlasketusta nimellisarvosta tai nimellisarvon puuttuessa osakkeita vastaavasta osuudesta maksettua osakepääomaa; tai

2) sulautuva yhtiö purkautuen selvitysmenettelyttä siirtää kaikki varansa ja velkansa vastaanottavalle yhtiölle, jonka hallussa ovat kaikki sulautuvan yhtiön osakepääomaa edustavat osakkeet, tai tuollaisen yhtiön kokonaan omistamalle osakeyhtiölle.

52 c §

Jakautumisella tarkoitetaan järjestelyä, jossa:

1) osakeyhtiö purkautuu selvitysmenettelyttä siten, että kaikki sen varat ja velat siirtyvät kahdelle tai useammalle osakeyhtiölle (**kokonaisjakautuminen**); tai

tiön osakkeenomistajien saadessa osuksiensa mukaisessa suhteessa vastikkeena kunkin vastaanottavan yhtiön liikkeeseen laskemia uusia osakkeita. Vastike saa olla myös rahaa, kuitenkin enintään 10 prosenttia vastikkeena annettavien osakkeiden nimellisarvosta tai nimellisarvon puuttuessa osakkeita vastaavasta osuudesta yhtiön maksettua osakepääomaa.

Jakautumisessa noudatetaan, mitä 52 b §:ssä säädetään sulautumisesta. Mitä säädetään sulautuvasta yhtiöstä ja sen osakkeenomistajista, sovelletaan jakautuvaan yhtiöön ja sen osakkeenomistajiin, ja mitä säädetään vastaanottavasta yhtiöstä ja sen osakkeenomistajista, sovelletaan vastaanottaviin yhtiöihin ja niiden osakkeenomistajiin.

Jakautuvan yhtiön verotuksessa vähennetyt varaukset, jotka kohdistuvat tiettyyn toimintaan, siirtyvät sille vastaanottavalle yhtiölle, jolle siirrettyyn toimintaan varaus kohdistuu. Muut varaukset siirtyvät vastaanottaville yhtiöille samassa suhteessa kuin jakautuvan yhtiön nettovarallisuus siirtyy vastaanottaville yhtiöille. Nettovarallisuudella tarkoitetaan yhtiön varojen arvostamisesta verotuksessa annetun lain (1142/2005) 2 luvussa tarkoitettua nettovarallisuutta jakautumisajankohtana.

Vastaanottavan yhtiön osakkeiden hankintamenoksi katsotaan se osa jakautuvan yhtiön osakkeiden hankintamenosta, joka vastaa vastaanottavalle yhtiölle siirtynyttä osaa jakautuvan yhtiön nettovarallisuudesta. Jos kuitenkin on ilmeistä, että vastaanotta-

2) osakeyhtiö selvitysmenettelyttä siirtää, ilman että se purkautuu, yhden tai useamman liiketoimintakokonaisuutensa sellaisenaan yhdelle tai useammalle osakeyhtiölle ja jättää vähintään yhden liiketoimintakokonaisuuden siirtävään yhtiöön (**osittaisjakautuminen**) ja jossa jakautuvan yhtiön osakkeenomistajat saavat vastikkeena omistamiensa osakkeiden mukaisessa suhteessa kunkin vastaanottavan yhtiön liikkeeseen laskemia uusia osakkeita; vastike saa olla myös rahaa, kuitenkin enintään 10 prosenttia vastikkeena annettavien osakkeiden nimellisarvosta tai nimellisarvon puuttuessa osakkeita vastaavasta osuudesta yhtiön maksettua osakepääomaa.

Liiketoimintakokonaisuudella tarkoitetaan yhtiön osan kaikkia varoja ja vastuita, jotka hallinnollisesti muodostavat itsenäisen toiminnan eli omavaraiseen toimintaan kykenevän yksikön.

Jakautumisessa noudatetaan, mitä 52 b §:ssä säädetään sulautumisesta. Mitä säädetään sulautuvasta yhtiöstä ja sen osakkeenomistajista, sovelletaan jakautuvaan yhtiöön ja sen osakkeenomistajiin, ja mitä säädetään vastaanottavasta yhtiöstä ja sen osakkeenomistajista, sovelletaan vastaanottaviin yhtiöihin ja niiden osakkeenomistajiin.

Jakautuvan yhtiön verotuksessa vähennetyt varaukset, jotka kohdistuvat tiettyyn toimintaan, siirtyvät sille vastaanottavalle yhtiölle, jolle siirrettyyn toimintaan varaus kohdistuu. *Kokonaisjakautumisessa muut varaukset siirtyvät vastaanottaville yhtiöille samassa suhteessa kuin jakautuvan yhtiön nettovarallisuus siirtyy vastaanottaville yhtiöille. Osittaisjakautumisessa muut varaukset siirtyvät jakautuvalle yhtiölle ja vastaanottavalle yhtiölle samassa suhteessa kuin jakautuvan yhtiön nettovarallisuus jakautuu näille yhtiöille.* Nettovarallisuudella tarkoitetaan yhtiön varojen arvostamisesta verotuksessa annetun lain (1142/2005) 2 luvussa tarkoitettua nettovarallisuutta jakautumisajankohtana.

Vastaanottavan yhtiön osakkeiden hankintamenoksi katsotaan se osa jakautuvan yhtiön osakkeiden hankintamenosta, joka vastaa vastaanottavalle yhtiölle siirtynyttä osaa jakautuvan yhtiön nettovarallisuudesta. *Osittaisjakautumisessa jakautuneen yhtiön*

Voimassa oleva laki

ville yhtiöille siirtyvien nettovarallisuuksien suhde olennaisesti poikkeaa näiden yhtiöiden osakkeiden käypien arvojen suhteesta, hankintamenon jakoperusteena käytetään osakkeiden käypien arvojen suhdetta.

52 d §

Liiketoimintasiirrolla tarkoitetaan järjestelyä, jossa osakeyhtiö (*siirtävä yhtiö*) luovuttaa joko kaikki taikka yhteen tai useampaan liiketoimintansa osaan kohdistuvat varat, siirtyviin varoihin kohdistuvat velat ja siirtyvään toimintaan kohdistuvat varaukset siirtyvää toimintaa jatkavalle osakeyhtiölle (*vastaanottava yhtiö*) saaden vastikkeeksi vastaanottavan yhtiön liikkeeseen laskemia uusia osakkeita.

52 e §

52 f §

Osakevaihhdolla tarkoitetaan järjestelyä, jossa osakeyhtiö hankkii sellaisen osuuden toisen osakeyhtiön osakkeista, että sen omistamat osakkeet tuottavat enemmän kuin puolet toisen yhtiön kaikkien osakkeiden tuottamasta äänimäärästä ja antaa vastikkeena toisen yhtiön osakkeenomistajille liikkeeseen laskemiaan uusia osakkeitaan.

Ehdotus

osakkeiden hankintamenoksi katsotaan se osa jakautuvan yhtiön osakkeiden hankintamenosta, joka vastaa sille jäänyttä osaa jakautuvan yhtiön nettovarallisuudesta. Jos kuitenkin on ilmeistä, että kokonaisjakautumisessa vastaanottaville yhtiöille siirtyvien nettovarallisuuksien tai osittaisjakautumisessa jakautuvalle yhtiölle jäävän ja vastaanottavalle yhtiölle siirtyvän nettovarallisuuden suhde olennaisesti poikkeaa näiden yhtiöiden osakkeiden käypien arvojen suhteesta, hankintamenon jakoperusteena käytetään osakkeiden käypien arvojen suhdetta.

52 d §

Liiketoimintasiirrolla tarkoitetaan järjestelyä, jossa osakeyhtiö (*siirtävä yhtiö*) luovuttaa joko kaikki taikka yhteen tai useampaan liiketoimintakokonaisuuteensa kohdistuvat varat, siirtyviin varoihin kohdistuvat velat ja siirtyvään toimintaan kohdistuvat varaukset siirtyvää toimintaa jatkavalle osakeyhtiölle (*vastaanottava yhtiö*) saaden vastikkeeksi vastaanottavan yhtiön liikkeeseen laskemia uusia osakkeita.

52 e §

Jos sulautumisen, jakautumisen, tai liiketoimintasiirron yhteydessä toisessa Euroopan unionin jäsenvaltiossa asuvan yhtiön Suomessa sijaitsevasta kiinteästä toimipaikasta muodostuu tässä toisessa tai kolmannessa Euroopan unionin jäsenvaltiossa asuvan toisen yhtiön kiinteä toimipaikka, tähän kiinteään toimipaikkaan kohdistuvat varaukset luetaan veronalaiseksi tuloksi samalla tavalla kuin ne olisi luettu tuloksi, jos yritysjärjestelyä ei olisi tapahtunut.

52 f §

Osakevaihhdolla tarkoitetaan järjestelyä, jossa osakeyhtiö hankkii sellaisen osuuden toisen osakeyhtiön osakkeista, että sen omistamat osakkeet tuottavat enemmän kuin puolet toisen yhtiön kaikkien osakkeiden tuottamasta äänimäärästä, tai, jos osakeyhtiöllä jo on enemmän kuin puolet äänimäärästä, hankkii lisää tämän yhtiön osak-

Vastike saa olla myös rahaa, ei kuitenkaan enempää kuin 10 prosenttia vastikkeena annettujen osakkeiden nimellisarvosta tai nimellisarvon puuttuessa osakkeita vastaavasta osuudesta maksettua osakepääomaa.

keita ja antaa vastikkeena toisen yhtiön osakkeenomistajille liikkeeseen laskemiaan uusia osakkeitaan. Vastike saa olla myös rahaa, ei kuitenkaan enempää kuin 10 prosenttia vastikkeena annettujen osakkeiden nimellisarvosta tai nimellisarvon puuttuessa osakkeita vastaavasta osuudesta maksettua osakepääomaa.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran vuodelta 2007 toimitettavassa verotuksessa. Lakia sovelletaan osittaisjakautumiseen, joka on tapahtunut 1 päivänä tammikuuta 2007 tai sen jälkeen.

2.

Laki

tuloverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti muutetaan 30 päivänä joulukuuta 1992 annetun tuloverolain (1535/1992) 123 §:n 1 momentti ja 123 a §, sellaisina kuin ne ovat, 123 §:n 1 momentti laissa 1143/2005 sekä 123 a § laissa 927/1996, ja lisätään lakiin uusi 123 b § seuraavasti:

Voimassa oleva laki

123 §

Sulautumisen ja jakautumisen vaikutus tappioiden vähentämiseen

Yhteisön jakauduttua jakautuvan yhteisön tappiot siirtyvät vastaanottaville yhteisöille samassa suhteessa kuin jakautuvan yhteisön varojen arvostamisesta verotuksessa annetun lain 2 luvussa tarkoitettu nettovarallisuus siirtyy vastaanottaville yhteisöille. Jos jakautuvan yhteisön verotuksessa on useita tulolähteitä, tulolähteen vahvistetut tappiot siirtyvät niille vastaanottaville yhtiöille, joilla on vastaava tulolähde.

Ehdotus

123 §

Sulautumisen ja jakautumisen vaikutus tappioiden vähentämiseen

Yhteisön jakauduttua jakautuvan yhteisön tappiot siirtyvät vastaanottavalle yhteisölle siltä osin kuin on ilmeistä, että tappiot ovat syntyneet vastaanottavalle yhteisölle siirtyneessä toiminnassa. Muilta osin tappiot siirtyvät samassa suhteessa kuin jakautuvan yhteisön varojen arvostamisesta verotuksessa annetun lain (1142/2005) 2 luvussa tarkoitettu nettovarallisuus siirtyy vastaanottaville yhteisöille. Jos jakautuvan yhteisön verotuksessa on useita tulolähteitä, tulo-

lähteen vahvistetut tappiot siirtyvät niille vastaanottaville yhtiöille, joilla on vastaava tulolähde.

123 a §

Liiketoimintasiirron vaikutus ulkomaisen yhtiön kiinteän toimipaikan tappion vähentämiseen

Yhteisöllä, joka on elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 52 d §:ssä tarkoitetun liiketoimintasiirron yhteydessä perustettu jatkamaan toisessa Euroopan unionin jäsenvaltiossa asuvan yhteisön Suomessa olevassa kiinteässä toimipaikassa harjoittamaa toimintaa, on oikeus vähentää tulostaan kiinteän toimipaikan verotuksessa vahvistettu tappio 119 ja 122 §:ssä säädetyllä tavalla.

123 a §

Yritysjärjestelyjen vaikutus ulkomaisen yhteisön kiinteän toimipaikan tappioiden vähentämiseen

Yhteisöllä, joka on *jakautumisen tai elinkeinotulon verottamisesta* annetun lain 52 d §:ssä tarkoitetun liiketoimintasiirron yhteydessä perustettu jatkamaan toisessa Euroopan unionin jäsenvaltiossa asuvan yhteisön Suomessa olevassa kiinteässä toimipaikassa harjoittamaa toimintaa, on oikeus vähentää tulostaan kiinteän toimipaikan verotuksessa vahvistettu tappio 119 ja 122 §:ssä säädetyllä tavalla.

Jos 1 momentissa mainitun järjestelyn yhteydessä toisessa Euroopan unionin jäsenvaltiossa asuvan yhteisön Suomessa sijaitsevasta kiinteästä toimipaikasta muodostuu tässä toisessa tai kolmannessa Euroopan unionin jäsenvaltiossa asuvan toisen yhteisön kiinteä toimipaikka, on tällä yhteisöllä tämän kiinteän toimipaikan verotuksessa oikeus vähentää tulostaan kiinteän toimipaikan verotuksessa vahvistettu tappio 1 momentissa säädetyllä tavalla.

123 b §

Yritysjärjestelyjen vaikutus suomalaisen yhteisön kiinteän toimipaikan tappioiden käsittelyyn

Jos sulautumisen, jakautumisen, elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 52 d §:ssä tarkoitetun liiketoimintasiirron tai saman lain 52 g §:ssä tarkoitetun airooppayhtiön tai eurooppaosuuskunnan sääntömääräisen kotipaikan siirron yhteydessä toiseen jäsenvaltioon siirtyviin varoihin kuuluu siirtävän yhteisön kiinteä toimipaikka, joka sijaitsee tässä toisessa tai kolmannessa Euroopan Unionin jäsenvaltiossa, varat luovuttaneen yhteisön verotettavaan tuloon lisätään kiinteän toimipaikan

sellaiset tappiot, jotka on vähennetty Suomessa sijaitsevan yhteisön verotuksessa ja joita ei ole katettu mainitun kiinteän toimipaikan myöhempien verovuosien voitoilla. Tappiot lisätään Suomessa sijaitsevan yhteisön tuloon 10 edeltävän verovuoden ajalta.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran vuodelta 2007 toimitettavassa verotuksessa. Lakia sovelletaan jakautumiseen, joka on tapahtunut 1 päivänä tammikuuta 2007 tai sen jälkeen.

3.

Laki

varainsiirtoverolain 4 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti muutetaan 29 päivänä marraskuuta 1996 annetun varainsiirtoverolain (931/1996) 4 §:n 5 momentti, sellaisena kuin se on laissa 1516/2001, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

4 §

4 §

Veron kohde ja verovelvollinen

Veron kohde ja verovelvollinen

Veroa ei ole suoritettava siirrettäessä kiinteistö toimintaa jatkavalle yhteisölle yhteisömuodon muutoksen, sulautumisen tai sellaisen jakautumisen perusteella, jossa jakautuva yhteisö purkautuu, jos järjestely toteutetaan asianomaista yhteisöä koskevan lainsäädännön mukaisesti. Mitä edellä tässä momentissa säädetään, sovelletaan myös siirrettäessä kiinteistö säästöpankkilain (1502/2001) 90—92 §:ssä tai osuuspankeista ja muista osuuskuntamuotoisista luottolaitoksista annetun lain (1504/2001) 31 ja 32 §:ssä tarkoitetuissa tapauksissa toimintaa jatkamaan perustettavalle luottolaitokselle.

Veroa ei ole suoritettava siirrettäessä kiinteistö toimintaa jatkavalle yhteisölle yhteisömuodon muutoksen, sulautumisen ja elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) 52 c §:n mukaisen jakautumisen perusteella, jos järjestely toteutetaan asianomaista yhteisöä koskevan lainsäädännön mukaisesti. Mitä edellä tässä momentissa säädetään, sovelletaan myös siirrettäessä kiinteistö säästöpankkilain (1502/2001) 90—92 §:ssä tai osuuspankeista ja muista osuuskuntamuotoisista luottolaitoksista annetun lain (1504/2001) 31 ja 32 §:ssä tarkoitetuissa tapauksissa toimintaa jatkamaan perustettavalle luottolaitokselle.

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuu-
ta 20 .*

*Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran
vuodelta 2007 toimitettavassa verotuksessa
niihin sulautumisiin ja jakautumisiin, jotka
tapahtuvat 1 päivänä tammikuuta 2007 tai
sen jälkeen.*
