

## Finansutskottet

### Regeringens proposition till riksdagen med förslag till lag om ändring av lagen om beskattning av delägare i utländska bassamfund

#### INLEDNING

##### *Remiss*

Regeringens proposition till riksdagen med förslag till lag om ändring av lagen om beskattning av delägare i utländska bassamfund (RP 218/2018 rd): Ärendet har remitterats till finansutskottet för betänkande.

##### *Beredning i delegation*

Ärendet har beretts i finansutskottets skattedelegation.

##### *Sakkunniga*

Skattedelegationen har hört

- finansråd Jari Salokoski, finansministeriet
- konsultativ tjänsteman Jaana Mikkola, finansministeriet
- ledande expert Kari Aaltonen, Skatteförvaltningen
- skattejurist Mona Redsven, Finanssiala ry
- verksamhetsledare Sonja Vartiala, Finnwatch rf
- expert Outi Hakkarainen, Suomalaiset kehitysjärjestöt - Finnish Development NGOs Fingo ry
- direktör Ann-Mari Kemell, Centralhandelskammaren
- ekonomisk expert Antti Koskela, Tjänstemannacentralorganisationen STTK rf
- chef för juridiska ärenden Vesa Korpela, Skattebetalarnas Centralförbund rf
- professor Marjaana Helminen, Helsingfors universitet
- professor Seppo Penttilä, Tammerfors universitet
- biträdande professor Tomi Viitala, Aalto-universitetet
- professor (emeritus) Raimo Immonen.

Skriftligt yttrande har lämnats av

- Finlands näringsliv rf
- Finlands Fackförbunds Centralorganisation FFC rf
- Finlands Advokatförbund
- Företagarna i Finland rf.

Inget yttrande av

## Betänkande FiUB 24/2018 rd

- arbets- och näringsministeriet
- Pääomasijoittajat ry.

### PROPOSITIONEN

I propositionen föreslås det att lagen om beskattning av delägare i utländska bassamfund ändras. Ändringarna grundar sig delvis på direktivet mot skatteflykt.

I propositionen föreslås det att lagen också ska tillämpas på begränsat skattskyldiga i fall där andelen i ett utländskt bassamfund hänför sig till den begränsat skattskyldiges fasta driftställe i Finland. Dessutom föreslås det att en skattskyldigs andelar i ett utländskt bassamfund och de andelar i bassamfundet som innehas av inhemska och utländska aktörer i intressegemenskap med den skattskyldige ska beaktas vid bedömningen av om bestämmande inflytande enligt lagen föreligger. Det ska anses vara fråga om bestämmande inflytande om andelen eller andelarna i bassamfundet uppgår till minst 25 procent.

Enligt förslaget stryks ur lagen det allmänna undantaget för utländska bassamfund inom vissa branscher, undantagen för utländska bassamfund med hemvist i EU-stater eller skatteavtalsstater och bestämmelsen om den förteckning som utfärdats genom förordning av finansministeriet. Det föreslås att det undantag som baseras på ekonomisk verksamhet ändras så att det under vissa förutsättningar gäller också utländska bassamfund med hemvist i andra stater än stater inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet och skatteavtalsstater. Dessutom föreslås ett flertal tekniska ändringar för att de nationella bestämmelserna ska motsvara minimibestämmelserna i direktivet.

Lagen avses träda i kraft vid ingången av 2019. Avsikten är att lagen ska tillämpas första gången vid beskattningen för 2019.

### UTSKOTTETS ÖVERVÄGANDEN

Utskottet tillstyrker propositionen utan ändringar.

#### *Bakgrund*

Propositionen anknyter till rådets direktiv (EU) 2016/1164 av den 12 juli 2016 om fastställande av regler mot skatteflyktsmetoder som direkt inverkar på den inre marknadens funktion (direktivet mot skatteflykt). Syftet med propositionen är att genomföra direktivets bestämmelser om utländska bassamfund. Direktivet anger den miniminivå för regleringen som måste genomföras nationellt, men medlemsstaterna får nationellt föreskriva om strängare bestämmelser. Regleringen ska sättas i kraft senast den 31 december 2018 och ska tillämpas från och med den 1 januari 2019.

Direktivet har sin bakgrund i det av OECD år 2013 startade BEPS-projektet (Base Erosion and Profit Shiftin), vars syfte var att begränsa den urholkning av skattebasen för samfundsskatten som

## Betänkande FiUB 24/2018 rd

följer av aggressiv skatteplanering och skattekonkurrens mellan staterna. Slutrapporten för projektet publicerades i september 2015.

### *Utgångspunkter för propositionen och lagens struktur*

Direktivets bestämmelser om bassamfund ska sättas i kraft genom ändring av lagen om beskattning av delägare i utländska bassamfund, nedan bassamfundslagen. Den nationella bassamfundslagen har varit i kraft sedan 1995. Lagens syfte är inte fiskalt, utan regleringen är avsedd att verka förebyggande. Enligt Skatteförvaltningens statistik hade finländska skattskyldiga cirka 70 bassamfund åren 2013—2014. I det perspektivet har bassamfundslagen haft den önskade förebyggande effekten.

Eftersom Finland redan har en relativt väl fungerande bassamfundslag, anser utskottet att den i propositionen valda modellen är motiverad, det vill säga att direktivet genomförs genom behövliga ändringar i den nationella bassamfundslagen. Det talar också för den i propositionen valda principen att inte i någon avsevärd grad ändra lagens grundläggande struktur och inte försvaga lagens effektivitet och därigenom dess förebyggande verkan. Utskottet ställer sig bakom denna utgångspunkt och de här målen. Principen har också fått erkänsla i ett flertal sakkunnigyttranden.

### *Bestämmande inflytande*

Med beaktande av direktivets minimikaraktär måste den nationella lagstiftningen kompletteras med en bestämmelse om att vinstandel utgör grund för bestämmande inflytande. Till den här delen är ändringsförslaget enligt utskottet motiverat, och sakkunniga har inte heller framfört några ändringsbehov.

Av direktivets minimikaraktär följer likaså att den nationella lagstiftningen måste kompletteras med en definition av närstående företag. I definitionen används enligt förslaget termen subjekt, vilket också ska användas vid definitionen av utländska aktörer. Även om direktivets bestämmelser om bestämmande inflytande endast gäller samfundsskattskyldiga, måste den nationella regleringen också beakta den närmaste kretsen kring fysiska personer, eftersom den gällande och den föreslagna regleringen också beaktar utländska subjekt som ägs av fysiska personer. Den nationella lagstiftningen blir till denna del strängare än direktivet. Utskottet anser att ändringsförslaget är behövligt också till denna del, och det framfördes under sakkunnigutfrågningen inte heller några anmärkningar mot detta.

Däremot har sakkunniga påpekat att den procentgräns som anges för bestämmande inflytande bör ändras. En del av de sakkunniga ansåg att den föreslagna gränsen på 25 procent bör höjas till 50 procent. Ändringsbehovet motiverats med den gällande lagstiftningen och direktivets minimikaraktär. En ytterligare motivering var att regleringen inte bör utvidga tillämpningsområdet för bassamfundslagen.

Vid en granskning av procentgränsen för bestämmande inflytande måste uppmärksamhet fästas vid hur procentandelen beräknas och den föreslagna ändringen av beräkningssättet.

## Betänkande FiUB 24/2018 rd

Enligt direktivet granskas procentandelen med beaktande inte bara av den skattskyldiges andel i det kontrollerade bolaget, utan också av den andel i bolaget som innehas av ett närstående företag, dvs. av en person i intressegemenskap med den skattskyldige. Vid bedömningen av bestämmande inflytande enligt den gällande bassamfundslagen beaktas också andras innehav än de som är i intressegemenskap med varandra. Härvid granskas endast innehav hos allmänt skattskyldiga i Finland.

Den nuvarande nationella lagstiftningen är strängare än direktivet i och med att granskningen beaktar också andras innehav än de som är i intressegemenskap med varandra. Den nationella lagstiftningen är samtidigt ändå lindrigare än direktivet, eftersom bedömningen av bestämmande inflytande inte beaktar de andelar som utländska personer i intressegemenskap har.

På grund av direktivets minimikaraktär måste enligt propositionen den nationella lagstiftningen utökas med en bestämmelse om utländska personers andelar. Samtidigt har det varit nödvändigt att begränsa tillämpningsområdet för bestämmelsen så att bestämmande inflytande betraktas utifrån det sammanlagda innehavet hos den skattskyldige och personer som hör till samma intressegemenskap. I bedömningen beaktas alltså inte andra andelar än de som innehas av skattskyldiga som står i intressegemenskap med varandra.

I fråga om bestämmelsen om bestämmande inflytande måste dessutom den gällande lagens begränsning av beskattningsrätten beaktas. Inkomst från ett bassamfund beskattas inte om andel av bassamfundet som delägaren och personer i intressegemenskap med delägaren har är mindre än 25 procent. Med stöd av den gällande bassamfundslagen har som bassamfund kunnat betraktas ett utländskt subjekt i vilket allmänt skattskyldiga som är oberoende av varandra innehar minst 50 procent. För bassamfundets inkomst har det ändå varit möjligt att beskatta endast en delägare som ensam eller tillsammans med personer i intressegemenskap innehar minst 25 procent i bassamfundet.

I direktivet ingår kravet på beskattning av kontrollerade bolags inkomst på basis av det sammanlagda innehavet hos närstående företag i bestämmelserna om kontroll. Den gällande bassamfundslagen och direktivets regleringsmekanism och beräkningssätt skiljer sig alltså från varandra, vilket försvårar bedömningen av den föreslagna ändringens konsekvenser. I vissa fall leder propositionen till en lindring jämfört med nuläget, medan den i andra fall leder till en åtstramning. I en del situationer förändrar den föreslagna bestämmelsen inte alls nuläget.

Det är enligt utskottet motiverat att i den nationella lagstiftningen fastställa tröskeln för bestämmande inflytande på samma nivå som för beskattningsrätt, som man har gjort i direktivet. Utskottet anser det inte behövligt att i detta sammanhang ändra den föreslagna regleringen. Det är dock angeläget att finansministeriet bevakar lagändringens konsekvenser för företagens internationalisering och utifrån den inhämtade informationen bedömer behovet av ändringar i lagen.

### *Beskattningsnivån*

Enligt den gällande bassamfundslagen betraktas ett utländskt subjekt, när övriga kriterier uppfylls, som ett bassamfund, om den verkliga nivån på inkomstbeskattningen för subjektet i dess hemviststat är lägre än  $\frac{3}{5}$ , det vill säga 60 procent, av nivån på samfundsbeskattningen i Fin-

## Betänkande FiUB 24/2018 rd

land. Enligt direktivet är den nedre gränsen för beskattningsnivån 50 procent av nivån på bolagsbeskattningen i den aktuella stat som tillämpar bestämmelserna om kontrollerade bolag. I propositionen föreslås det ingen ändring av den gällande beskattningsnivån.

Sakkunniga har föreslagit att den nedre gränsen för beskattningsnivån bör läggas vid 50 procent av nivån på samfundsbeskattningen i Finland, det vill säga i linje med det som direktivet tillåter. En del av de sakkunniga har i stället föreslagit att den nedre gränsen ska fastställas till 75 procent.

Utskottet vill också till denna del framhålla syftena med propositionen. Det främsta syftet med bestämmelserna om bassamfund är att förebygga att inkomster kanaliseras till subjekt i stater med låg beskattning. Det främsta målet med propositionen är att ändringsförslagen inte i onödan ska leda till lindrigare eller strängare bestämmelser än i nuläget. Mot den bakgrunden ser utskottet den i propositionen valda nedre gränsen som motiverad.

### *Undantag som grundar sig på ekonomisk verksamhet*

I den nuvarande nationella bassamfundslagstiftningen föreskrivs det om två olika undantag baserade på ekonomisk verksamhet med stöd av vilka ett utländskt subjekt inte betraktas som ett bassamfund även om de allmänna tillämpningsvillkoren uppfylls.

För det första tillämpas det så kallade branschundantaget på ett subjekt i vilken stat som helst, när dess inkomst huvudsakligen har influtit av industriell produktionsverksamhet, därmed jämförbar annan produktionsverksamhet eller rederiverksamhet som subjektet bedrivit i sin hemviststat eller av sådan försäljnings- eller marknadsföringsverksamhet som bedrivits där och som omedelbart tjänar ett subjekt som bedriver industriell produktionsverksamhet, annan därmed jämförbar produktionsverksamhet eller rederiverksamhet och som huvudsakligen riktar sig till subjektets hemviststats område.

För det andra tillämpas ett undantag som baseras på ekonomisk verksamhet på subjekt som har sin hemvist i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet eller i vissa skatteavtalsstater och som faktiskt har etablerat sig i sin hemviststat och där de facto bedriver ekonomisk verksamhet.

Undantaget baserat på ekonomisk verksamhet ska enligt direktivet tillämpas på subjekt inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, så det är frågan om en obligatorisk minimibestämmelse. Bestämmelser om detta finns i lagförslaget 3 § 1 och 3 mom. Utskottet anser bestämmelserna vara nödvändiga och motiverade.

Under sakkunnigutfrågningen framfördes det att undantaget baserat på ekonomisk verksamhet bör tillämpas på alla utländska subjekt oberoende av hemviststat, och att den föreslagna regleringen till den här delen är ogrundad eller leder till ett grundlöst resultat i fråga om enskilda länder.

I propositionen föreslås det att branschundantaget, med beaktande av tjänsteverksamhet, under vissa kompletterande förutsättningar ska tillämpas på subjekt med hemvist i en stat utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet. Tillämpningen av branschundantaget förutsätter att sub-

## Betänkande FiUB 24/2018 rd

jektet inte har sin hemvist inom en jurisdiktion som i rådets slutsatser klassificerats som icke samarbetsvillig jurisdiktion på skatteområdet. Vidare förutsätts att Finland och den stat där det utländska subjektet är beläget har ingått ett avtal om tillräckligt informationsutbyte i skatteärenden och att informationsutbyte de facto äger rum.

Informationsutbytet kan ske med stöd av EU:s handräckningsdirektivet, OECD:s konvention om ömsesidig handräckning i skatteärenden, ett avtal om förhindrande av dubbelbeskattning eller ett avtal om informationsutbyte i skatteärenden. Med hänsyn till de nämnda metoderna för informationsutbyte och i synnerhet OECD:s konvention om informationsutbyte, måste nätverket för informationsutbyte anses vara mycket väl täckande och omfattar för närvarande bland andra Bermuda, Caymanöarna och Chile.

I fråga om stater utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet utgör bestämmelsen ett alternativ som direktivet tillåter. Därmed kan den nationella lagstiftningen vara strängare än direktivet. Det är med tanke på tryggheten av skattebasen motiverat att som krav för tillämpning av undantaget på subjekt utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet lägga till ett sådant tillämpningskriterium baserat på det utländska subjektets verksamhet som liknar det ovan beskrivna nuvarande branschundantaget. Därigenom kan det garanteras att bassamfundslagstiftningen liksom i nuläget tillämpas t.ex. på skattefria eller väldigt lågt beskattade investeringsbolag. I annat fall skulle bestämmelserna om bassamfund bli onödigt begränsade och propositionen leda till en lindring jämfört med nuläget, vilket inte varit avsikten. Utskottet menar därför att regleringen är motiverad och ser inget behov av att på denna punkt ändra lagförslaget.

Sakkunniga har också framfört att enbart förekomsten av ett avtal om informationsutbyte bör betraktas som en tillräcklig förutsättning för branschundantag och att bestämmelsen inte bör ställa upp sådana villkor som den skattskyldige inte själv kan påverka. Likaså har sakkunniga framfört oro över den ökande administrativa börda som påförs den skattskyldige i och med att finansministeriets förordning utgår.

En förutsättning för branschundantag är enligt propositionen att skattemyndigheterna i Finland ska ha en verklig möjlighet att få för tillämpningen av bassamfundslagen relevant information av skattemyndigheterna i bassamfundens hemviststater och att kontrollera de uppgifter som de skattskyldiga lämnat. Likaså föreslås det i propositionen att den så kallade grå listan ska slopas. I den gällande bassamfundslagen finns en bestämmelse enligt vilken finansministeriet genom förordning föreskriver om de skatteavtalsstater där den allmänna samfundsskatten är väsentligt lägre än i Finland. Den lista som utfärdas genom förordning har i många avseenden ansetts vara problematisk. Den har ansetts vara administrativt tungrodd och har varit förknippad med negativa återverkningar för relationerna mellan staterna.

I propositionsmotiven konstateras det att den skattskyldige ska kunna få information om genomförandet av informationsutbytet endast av Skatteförvaltningen. Det är enligt propositionen därför ändamålsenligt att Skatteförvaltningen som en del av sina anvisningar om tillämpningen av lagen upprätthåller en förteckning över jurisdiktioner som uppfyller bestämmelsens krav i fråga om informationsutbyte. Utskottet förordar det föreslagna förfarandet och ser det som angeläget att Skatteförvaltningens anvisning finns tillgänglig för de skattskyldiga så snart som möjligt efter det

## Betänkande FiUB 24/2018 rd

att lagen trätt i kraft. Anvisningen ska dessutom garantera den skattskyldige skydd för förtroende, när de övriga kriterierna för skydd för förtroende uppfylls.

### *Avslutningsvis*

Utskottet understryker vikten av att konsekvenserna av propositionen bevakas. Det är alltså angeläget att finansministeriet tillsammans med Skatteförvaltningen bevakar bestämmelsernas konsekvenser för företagens internationalisering och hur utvidgningen av undantaget som grundar sig på ekonomisk verksamhet påverkar bland annat den digitala serviceproduktionen, och utifrån den inhämtade informationen bedömer behovet av ändringar i lagen.

## FÖRSLAG TILL BESLUT

Finansutskottets förslag till beslut:

*Riksdagen godkänner lagförslaget i proposition RP 218/2018 rd utan ändringar.*

Helsingfors 5.12.2018

I den avgörande behandlingen deltog

ordförande Timo Kalli cent  
vice ordförande Ville Vähämäki saf  
medlem Timo Harakka sd  
medlem Timo Heinonen saml  
medlem Kauko Juhantalo cent (delvis)  
medlem Toimi Kankaanniemi saf  
medlem Pauli Kiuru saml  
medlem Esko Kiviranta cent  
medlem Kari Kulmala blå  
medlem Elina Lepomäki saml (delvis)  
medlem Johanna Ojala-Niemelä sd (delvis)  
medlem Antti Rantakangas cent  
medlem Markku Rossi cent  
medlem Eero Suutari saml  
medlem Maria Tolppanen sd  
medlem Kari Uotila vänst  
medlem Pia Viitanen sd  
medlem Ozan Yanar gröna  
ersättare Li Andersson vänst (delvis)  
ersättare Lasse Hautala cent  
ersättare Reijo Hongisto blå (delvis)  
ersättare Riitta Myller sd (delvis)  
ersättare Joakim Strand sv.

## **Betänkande FiUB 24/2018 rd**

Sekreterare var

utskottsråd Ilkka Lahti.

## Betänkande FiUB 24/2018 rd Reservation

### RESERVATION

#### Motivering

Genom propositionen ändras beskattningen av delägare i utländska bassamfund. Ändringarna grundar sig delvis på direktivet mot skatteflykt (ATAD) och genomför direktivet nationellt. Direktivet i sin tur är en följd av OECD:s projekt för begränsning av omotiverat vinstöverföring och skattebaserosion (BEPS).

Syftet med lagstiftningen om bassamfund är att motverka aggressiv skatteplanering och stärka staternas skattebas genom att begränsa företags och enskildas möjligheter att omotiverat kanalisera inkomster till jurisdiktioner med låg beskattningsnivå. Lagstiftningen är också ett sätt att dämpa skattekonkurrensen mellan stater.

#### *Definitionen av bassamfund och bestämmande inflytande*

Ett bassamfund är ett bolag i vilket en allmänt skattskyldig i Finland utövar bestämmande inflytande. Typiskt är det frågan om ett så kallat holdingbolag eller ett skrivbordsbolag.

Det anses i propositionen att kriteriet för bestämmande inflytande uppfylls när den skattskyldige eller med denne närstående inhemska eller utländska aktörer innehar mer än 25 procent av bolaget. Utöver samfund beaktas också fysiska personers innehav i utländska subjekt.

I fråga om bestämmande inflytande och gränsen för beskattningsrätt omfattar vi utskottets ståndpunkt och stöder propositionen.

#### *Skattenivå som utgör kriterium för tillämpningen*

I gällande lagstiftning kan bestämmelserna om bassamfund tillämpas på subjekt vars faktiska beskattningsnivå i hemviststaten är mindre än 60 procent av samfundsskatten i Finland. I propositionens lagförslag (2 § 2 mom.) bibehålls denna gräns.

Under utskottets sakkunnigutfrågning har det framförts att den valda procentnivån på 60 procent, med hänsyn till Finlands låga samfundsskattesats, kan leda till en oändamålsenlig begränsning av möjligheterna att tillämpa lagen. Finlands skattesats på 20 procent ligger under medelvärdet i OECD och EU och är klart lägre än i många av de viktigaste jämförelseländerna. Därför leder propositionen till att bestämmelserna om bassamfund kalkylmässigt endast kan tillämpas på subjekt med hemvist i stater där skattesatsen är lägre än 12 procent.

Vi menar att gränsen bör vara 75 procent av beskattningsnivån i Finland. Det höjer tillämpningsgränsen till 15 procent av samfundsskattesatsen, vilket är samma som när den gällande bassamfundslagen stiftades.

**Betänkande FiUB 24/2018 rd**  
**Reservation**

*Lagens tillämpningsområde och dess begränsningar*

Ett utländskt subjekt betraktas enligt propositionen inte som ett bassamfund, om det bedriver sådan ekonomisk verksamhet som avses i 3 § i lagförslaget.

Undantaget för ekonomisk verksamhet (3 § 1 och 3 mom.) kan tillämpas på subjekt som har sin hemvist i EU eller Europeiska ekonomiska samarbetsområdet. Regeringen föreslår att det också ska kunna tillämpas på subjekt med hemvist i tredjeländer, om de uppfyller vissa kriterier. I båda fallen förutsätts att subjektet "faktiskt har etablerat sig" i sin hemviststat och där "de facto" bedriver ekonomisk verksamhet.

Den gällande bassamfundslagen har samma krav på faktisk verksamhet som propositionen. I beskattningspraxis har det räckt att subjektet nominellt eller rentav på konstlad väg har hemvist i en viss stat — exempelvis en enda anställd — för att bestämmelserna om bassamfund inte ska tillämpas. Exempelvis OECD har i en färsk rekommendation fäst uppmärksamheten vid situationer där det till bassamfund med hemvist i en stat med låg beskattning har överförts inkomster som inte anknyter till den verksamhet som bedrivs i den staten.

Propositionen åtgärdar inte detta uppenbara missförhållande i den gällande lagstiftningen och det har inte heller behandlats i utskottets betänkande. Tvärtom har ordalydelsen i lagförslaget gjorts vagare jämfört med det utkast som ministeriet skickade ut på remiss. I utkastet förutsattes att subjekt bedriver betydande ekonomisk verksamhet.

Vill man verkligen begränsa dagens skatteflykt genom bassamfund måste alla subjekt med hemvist i EES och vars inkomster inte huvudsakligen kommer från ekonomisk verksamhet som de facto bedrivs i hemviststaten betraktas som bassamfund, om de övriga kriterierna i bassamfundslagstiftningen uppfylls. Den del av ett bassamfunds inkomst som kommer från verksamhet som de facto bedrivs i hemviststaten bör likväl befrias från skatt i Finland, så att lagen harmonierar med EU-rättens princip om etableringsfrihet.

Direktivet låter EU-medlemsstaterna avgöra om undantagsbestämmelserna ska tillämpas också på stater utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet. Finlands regering har beslutat utnyttja denna möjlighet och breddar därmed tillämpningsområdet för undantaget och möjligheterna till skatteflykt.

Enligt propositionen kan undantaget för ekonomisk verksamhet tillämpas också på subjekt med hemvist utanför EES, om de uppfyller tre kriterier: 1) De bedriver verksamhet inom en bransch som anges i lagen. 2) De har hemvist i en jurisdiktion som av Europeiska unionens råd inte har klassificerats som en icke-samarbetsvillig jurisdiktion på skatteområdet. 3) Finland har med den jurisdiktionen avtalat om ett sådant informationsutbyte i skatteärenden mellan myndigheterna som möjliggör ett tillräckligt informationsutbyte och informationsutbytet med jurisdiktionen äger de facto rum.

Undantaget för vissa branscher kan enligt propositionen med vissa begränsningar tillämpas på ett subjekt vars inkomst har influtit av industriell produktionsverksamhet, rederiverksamhet, försäljnings- eller marknadsföringsverksamhet eller tjänsteverksamhet. Propositionen breddar

## **Betänkande FiUB 24/2018 rd**

### **Reservation**

branschundantaget också till tjänsteverksamhet, vilket erbjuder nya möjligheter till skatteflykt och ökat rum för tolkning.

Som icke samarbetsvilliga betraktas endast de jurisdiktioner som tas upp på rådets lista över skatteparadis. Listan över skatteparadis lämpar sig inte för lagens syfte, eftersom merparten av världens skatteoaser inte finns upptagna på listan. Finland har dessutom avtalat om informationsutbyte med många kända skatteoaser, så lagen tillämpas inte nödvändigtvis på subjekt med hemvist i dem. Till dessa jurisdiktioner hör bland andra Bermuda, Caymanöarna, Guernsey och Jersey som nämndes under utfrågningen av sakkunniga.

Tillämpningen av undantaget i fråga om faktisk verksamhet på samfund med hemvist i stater utanför EES kan leda till särskilt orättvisa situationer i den så kallade globala södern. Det finns genom åren många belägg på hur multinationella koncerner har krävt särskilda skatteförmåner som motprestation för att de förlägger verksamhet eller investeringar till en viss stat. När det gäller fattiga stater är förhandlingsläget ofta mycket asymmetriskt: de internationella företagen har överlägsna personalresurser och deras ekonomiska tyngd så stor att de kan låta staterna konkurrera med varandra och rentav krama ut skattelättnader som försvagar statens skattebas. Värdet av de skattefriheter och skattesemestrar som fattiga stater beviljar uppgår till hundratals miljarder euro per år. Genom utvidgningen av bassamfundslagens undantagsbestämmelse blir denna typ av verksamhet än mer lockande. Resultatet följer inte heller den linje Finland antagit för de yttre förbindelserna på det ekonomiska området. Ett av de främsta målen med exempelvis utvecklingspolitiken är att stärka skattebasen i fattiga stater.

En tillämpning av branschundantaget till stater utanför EES kan också uppmuntra finländska företag att flytta verksamheten till lågskatteländer. Om bassamfundslagen skulle tillämpas på dem skulle de inte få någon skattefordel av att flytta verksamheten.

Vi anser därför att bassamfundslagen också utanför EES-området bör gälla alla lågt beskattade subjekt oberoende av bransch. Det förenklar också tolkningen av lagen och ställer de skattskyldiga i en jämlikare ställning än vad propositionen gör.

#### *Avslutningsvis*

Sammanfattningsvis kan det konstateras att propositionen medför smärre förbättringar i den finländska lagstiftningen om bassamfund. De främsta förbättringarna är att förutsättningen för så kallade särskilda skattelättnader har slopats och att gränsen för bestämmande inflytande sänks från 50 till 25 procent.

Lagförslaget underlåter dock att rätta till ett flertal brister i nuläget, och till vissa delar leder det till en försämring av det rådande läget.

Utnyttjandet av skatteparadisbolag som medel för aggressiv skatteplanering kunde också begränsas på många andra sätt utöver bassamfundslagen.

En åtgärd som påverkar samma fenomen är att i inkomstskattelagen fastställa att ett samfund är skattskyldigt i Finland om det de facto leds från Finland. Därigenom skulle ett utländskt sam-

## Betänkande FiUB 24/2018 rd Reservation

funds inkomst beskattas i Finland exempelvis när all dess verksamhet finns i Finland. Dessutom bör Finland införa den av kommissionen rekommenderade bestämmelsen om övergång från befrielsemetoden till gottgörelsemetoden (s.k. switch-over-klausul). Det skulle säkerställa att vinster från lågskatteländer beskattas åtminstone en gång.

Den allmänna bestämmelsen om skatteflykt bör preciseras så att man med stöd av den kan ingripa mot vilken som helst aggressiv skatteplanering vars motiv är att undvika skatt och inte bygger på genuina företagsekonomiska grunder.

### *Förslag*

Vi föreslår

att riksdagen godkänner lagförslaget med följande ändringar (*Reservationens ändringsförslag*) och

att riksdagen godkänner tre uttalanden. (*Reservationens förslag till uttalanden*)

### *Reservationens ändringsförslag*

## Lag

### om ändring av lagen om beskattning av delägare i utländska bassamfund

I enlighet med riksdagens beslut  
*upphävs* i lagen om beskattning av delägare i utländska bassamfund (1217/1994) 2 a § sådan den lyder i lagarna 680/2008 och 1491/2016, och  
*ändras* 1, 2, 3 och 4 § samt 6 § 1 mom.  
av dem 2 § sådan den lyder delvis ändrad i lagarna 1091/1998 och 680/2008, 4 § sådan den lyder delvis ändrad i lag 680/2008 och 6 § 1 mom. sådant det lyder i lag 1361/2009, som följer:

1 §  
(Som i FiUB)

2 §

#### *Utländskt bassamfund*

Ett utländskt subjekt anses vara ett i denna lag avsett utländskt bassamfund, om

1) den skattskyldige ensam eller tillsammans med ett subjekt eller en fysisk person som är i intressegemenskap med den skattskyldige direkt eller indirekt innehar en andel på minst 25 procent av rösträtten i subjektet, direkt eller indirekt äger minst 25 procent av subjektets kapital eller har

## Betänkande FiUB 24/2018 rd Reservation

rätt att ta emot minst 25 procent av subjektets vinst eller av avkastningen på subjektets tillgångar, och

2) den verkliga beskattningsnivån för subjektet inom den jurisdiktion där det har sin skatterättsliga hemvist är lägre än 3/4 av beskattningsnivån i Finland för ett samfund med hemvist här.

Med ett utländskt bassamfund jämföras ett utländskt subjektets fasta driftställe i utlandet som, om det vore ett självständigt subjekt, skulle uppfylla villkoren i denna lag. Dessutom förutsätts att det fasta driftstället är beläget inom en annan jurisdiktion än det utländska subjektet och att den inkomst som hänförs till driftstället inte har beskattats inom den jurisdiktion där subjektet är beläget.

Vid fastställandet av beskattningsnivån för ett utländskt bassamfund beaktas inte

1) bassamfundets fasta driftställe, om driftstället inte är skattepliktigt eller om det är befriat från skatt inom det utländska bassamfundets jurisdiktion, eller

2) dividend som bassamfundet har erhållit från ett annat bassamfund och som delats ut av vinst som för något av de fem skatteår som omedelbart föregår dividendutdelningen har beaktats i Finland vid bedömningen av nivån på inkomstbeskattningen för det sistnämnda bassamfundet.

I intressegemenskap med den skattskyldige på det sätt som avses i 1 mom. är

1) ett subjekt eller en fysisk person som direkt eller indirekt har en andel på minst 25 procent av rösträtten i den skattskyldige eller av den skattskyldiges kapital eller har rätt att ta emot minst 25 procent av den skattskyldiges vinster,

2) ett subjekt i vars rösträtt eller kapital den skattskyldige direkt eller indirekt har en andel på minst 25 procent eller av vars vinster den skattskyldige har rätt att ta emot minst 25 procent,

3) ett subjekt som har samband med den skattskyldige genom att en fysisk person eller ett subjekt direkt eller indirekt har en andel på minst 25 procent i både subjektet och den skattskyldige, och

4) om den skattskyldige är en fysisk person, en annan fysisk person som hör till den skattskyldiges närmaste krets.

### 3 §

#### *Ekonomisk verksamhet*

Trots vad som föreskrivs i 2 § betraktas som utländskt bassamfund inte ett utländskt subjekt som har sin hemvist i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet och som faktiskt har etablerat sig i sin hemviststat och där de facto bedriver faktisk ekonomisk verksamhet och vars inkomst enligt utredning huvudsakligen har influtit av ekonomisk verksamhet som de facto har bedrivits i hemviststaten.

~~Bestämmelsen i 1 mom. tillämpas även på subjekt som har sin skatterättsliga hemvist inom en jurisdiktion utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, om~~

~~1) jurisdiktionen i de slutsatser som antagits av Europeiska unionens råd inte anges som en icke-samarbetsvillig jurisdiktion på skatteområdet, varken vid utgången av den skattskyldiges skatteår eller vid utgången av det skatteår som föregår skatteåret,~~

~~2) det med jurisdiktionen har avtalats om ett sådant informationsutbyte i skatteärenden mellan myndigheterna som möjliggör ett tillräckligt informationsutbyte för tillämpningen av denna lag och informationsutbytet med jurisdiktionen de facto äger rum, och~~

~~3) subjektets inkomst enligt utredning huvudsakligen har influtit av industriell produktionsverksamhet, därmed jämförbar annan produktions- eller tjänsteverksamhet eller rederiverksam-~~

## Betänkande FiUB 24/2018 rd

### Reservation

~~het som subjektet bedrivit inom sin jurisdiktion eller av sådan försäljnings- eller marknadsföringsverksamhet som bedrivits där och som omedelbart tjänar ett subjekt som bedriver industriell produktionsverksamhet, annan därmed jämförbar produktions- eller tjänsteverksamhet eller redriververksamhet, eller från betalningar erlagda av ett sådant subjekt, inom samma i 8 kap. 12 § i aktiebolagslagen (624/2006) avsedda koncern, vilket har sin hemvist inom denna jurisdiktion och där bedriver sådan verksamhet.~~

Ett utländskt subjekt har på det sätt som avses i 1 mom. etablerat sig inom den jurisdiktion där det har sin skatterättsliga hemvist och bedriver **faktisk** ekonomisk verksamhet där när subjektet med beaktande av verksamhetens art

- 1) inom den jurisdiktion där det är beläget förfogar över sådana lokaler och sådan utrustning som behövs för verksamheten samt över tillgångar,
- 2) inom den jurisdiktion där det är beläget förfogar över en tillräcklig personal som är behörig att självständigt bedriva subjektets affärsverksamhet, och
- 3) har en personal som självständigt fattar beslut om subjektets dagliga verksamhet.

#### 4 §

#### *Skattepliktig inkomst*

Skattepliktig inkomst är den andel av ett utländskt bassamfunds inkomst som svarar mot den skattskyldiges direkta och utländska indirekta ägoandel eller mot dennes ställning som förmånsstagare. Om ett utländskt bassamfund har sin hemvist i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet ska som skattepliktig inkomst dock inte räknas den skattskyldiges andel av bassamfundets inkomst till den del inkomsten enligt utredning har influtit av ekonomisk verksamhet som de facto har bedrivits i hemviststaten. Till den del som en i 9 § i inkomstskattelagen (1535/1992) avsedd begränsat skattskyldig är skyldig att betala skatt på ett bassamfunds inkomst med stöd av 10 § i inkomstskattelagen, räknas inkomsten inte som en allmänt skattskyldigs skattepliktiga inkomst. Dividend som delats ut av vinst beaktad enligt 2 § 3 mom. 2 punkten betraktas inte som skattepliktig inkomst.

Dividend eller annan vinstutdelning som delägare som avses i 1 mom. fått från ett utländskt bassamfund utgör skattepliktig inkomst endast till den del den överstiger det belopp som under samma skatteår eller de fem föregående skatteåren enligt 1 mom. har räknats som skattepliktig inkomst för delägaren.

Sådan inkomst som en i 1 mom. avsedd delägare fått från ett utländskt bassamfund och som uppstått när den skattskyldige överlätit sin andel i bassamfundet utgör skattepliktig inkomst endast till den del den överstiger det belopp som tidigare med stöd av denna lag har räknats som skattepliktig inkomst. Från det belopp som tidigare med stöd av denna lag har räknats som skattepliktig inkomst ska den i 2 mom. avsedda vinstutdelning som inte varit skattepliktig inkomst då dras av.

En andel av ett bassamfunds inkomst räknas som inkomst från den förvärvskälla till vilken bassamfundets aktier hör. Skattepliktig inkomst bibehåller också sitt ursprungliga inkomstslag vid beskattningen av delägaren.

Vid beskattningen av delägaren beaktas ett bassamfunds inkomst under skatteåret för utgången av det utländska bassamfundets skatteår.

**Betänkande FiUB 24/2018 rd**  
**Reservation**

6 §  
(Som i FiUB)

-----

Ikraftträdande  
(Som i FiUB)

-----

***Reservationens förslag till uttalanden***

- 1. Riksdagen förutsätter att regeringen utan dröjsmål lämnar en proposition om att samfund ska betraktas som inhemska enligt 9 § 1 mom. i inkomstskattelagen om samfundet har bildats i enlighet med finsk lagstiftning, samfundet har registrerad hemvist i Finland eller dess faktiska ledning finns i Finland.*
- 2. Riksdagen förutsätter att regeringen utan dröjsmål lämnar en proposition om precisering av bestämmelserna om kringgående av skatt i 28 § i lagen om beskattningsförfarande, så att bestämmelsen gör det möjligt att ingripa mot skatteflyktsarrangemang vars företagsekonomiska motiv är mycket ringa i förhållande till skattepåföljderna.*
- 3. Riksdagen förutsätter att regeringen utan dröjsmål lämnar en proposition om en övergång från befrielsemetoden till gottgörelsemetoden (s.k. switch-over-klausul), som bland annat kommissionen har rekommenderat som komplement till bassamfundslagstiftningen i kampen mot skadlig skattekonkurrens och aggressiv skatteplanering.*

Helsingfors 5.12.2018

Timo Harakka sd  
Ville Vähämäki saf  
Ozan Yanar gröna  
Kari Uotila vänst  
Pia Viitanen sd  
Toimi Kankaanniemi saf  
Maria Tolppanen sd  
Li Andersson vänst  
Johanna Ojala-Niemelä sd