

## FINANSUTSKOTTETS BETÄNKANDE 42/2006 rd

### Regeringens proposition med förslag till vissa ändringar i skattelagstiftningen beträffande fö- retagsomstruktureringar

#### INLEDNING

##### **Remiss**

Riksdagen remitterade den 7 november 2006 en proposition med förslag till vissa ändringar i skattelagstiftningen beträffande företagsomstruktureringar (RP 247/2006 rd) till finansutskottet för beredning.

##### **Beredning i delegation**

Ärendet har beretts i finansutskottets skattedelegation.

##### **Sakkunniga**

Skattedelegationen har hört

- specialmedarbetare Jari Salokoski, finansministeriet
- överinspektör Kari Aaltonen, Skattestyrelsen

- ledande skatteexpert Tero Honkavaara, Finlands Näringsliv
- professor Raimo Immonen, Åbo handelshögskola
- direktör Sebastian Kellas, KPMG
- direktör Timo Sipilä, Centralförbundet för lant- och skogsbruksproducenter MTK rf
- specialmedarbetare Annika Suorto, Finlands Kommunförbund
- styrelseordförande Ola Saarinen, Suomen Veroasiantuntijat ry
- skatteexpert Leena Romppainen, Företagarna i Finland rf
- chef för juridiska ärenden Vesa Korpela, Skattebetalarnas Centralförbund r.f.

Dessutom har utskottet fått ett skriftligt utlåtande från Centralhandelskammaren och finansministeriet.

#### PROPOSITIONEN

I propositionen föreslås att lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet får bestämmelser om partiell fission av samfund och att bestämmelserna om fusion och aktiebyte preciseras. Syftet med propositionen är att genomföra bestämmelserna i Europeiska gemenskapernas råds direktiv om ändring av fusionsdirektivet. De skatteförmåner som avses i direktivet föreslås bli utsträckta till att gälla även motsvarande regleringar mellan inhemska samfund.

Enligt förslaget kan partiell fission som uppfyller villkoren i lagen genomföras utan direkta skattepåföljder vid beskattningen av såväl samfunden som deras delägare. Beskattningen skjuts upp till den tidpunkt då de överförda tillgångarna eller de aktier som getts i utbyte överläts vidare.

Inkomstskattelagen föreslås få bestämmelser om avdrag av förlust i samband med fission och partiell fission främst i ett sådant bolag som fort-

sätter att bedriva samma verksamhet som har föranlett förlusten. Dessutom föreslås inkomstskattelagen få bestämmelser som föreskriver att förluster för ett fast driftställe utomlands som har dragits av vid beskattningen av ett finskt bolag ska läggas till bolagets inkomster om det fas-

ta driftstället ombildas till ett utländskt dotterbolag och dotterbolaget fortsätter att bedriva samma driftställes verksamhet.

De föreslagna lagarna avses träda i kraft vid ingången av 2007. Lagarna tillämpas första gången vid beskattningen för 2007.

## UTSKOTTETS ÖVERVÄGANDEN

### *Motivering*

Utskottet tillstyrker förslaget med smärre ändringar.

Syftet med propositionen är att nationellt genomföra EU:s direktiv om företagsomstruktureringar. Den största ändringen gäller partiell fission som ska kunna genomföras när kriterierna uppfylls skatteneutralt i likhet med andra företagsomstruktureringar. På ett praktiskt plan spelar det en roll att partiell fission får en snävare definition i beskattningen än i aktiebolagslagen. Utvidgningen betyder således inte att alla partiella fissioner som är tillåtna i bolagsrättsligt hänseende är skattemässigt neutrala.

De övriga ändringarna består huvudsakligen av preciseringar i frågor som i många fall redan har lösts genom rättspraxis. Exempel på sådana frågor är att inte lämna fusionsersättning när dotter- och systerföretag fusioneras eller att utbyte av aktier godtas också när det övertagande bolaget redan innehar majoriteten av röstetalet i målbolaget. I dessa fall handlar det således om att lyfta upp bestämmelserna på lagnivå.

En del av förslagen gäller frågor där det åtminstone i viss mån råder oklarhet om skattereglerna, till exempel hur förluster eller reserver ska behandlas i ett fast driftställe som ingår i företagsomstruktureringen. I detta fall tydliggörs rättsläget via de föreslagna bestämmelserna.

Propositionen följer den linje som anammades när direktivet om företagsomstruktureringar (RP 177/1995 rd) behandlades, att innehållet i direktivet genomförs huvudsakligen som det är. Själva direktivet representerar så kallad minimireglering. På nationell nivå vore det alltså möjligt att på vissa punkter anta bestämmelser som är mer generösa än direktivet. Vårt finländska

vägval bygger på tanken att vi genom vår lösning garanterar samordnade tolkningar i medlemsstaterna vid gränsöverskridande företagsomstruktureringar. Det kan ses som berättigat med avseende på en förutsägbar reglering och rättssäkerheten.

I propositionen ingår likaså principen att bestämmelserna är direkt tillämpliga också på utslutande nationella åtgärder. Det är befogat med avseende på ett tydligt skattesystem. Dessutom garanterar det att bestämmelserna inte kränker diskrimineringsförbudet i EG-fördraget.

Utskottet har ingenting att anmärka mot denna policy i propositionen. Men direktivet innefattar inte vissa av de nationella specialvillkoren. Bland dem märks särskilt aktier som ges i utbyte vid företagsomstruktureringar. Hos oss måste de vara nyemitterade aktier. Principen anammades 1995 och föreslås inte bli ändrad i detta sammanhang. Företagen ska således fortfarande inte kunna ge sina egna aktier i utbyte, trots att de bolagsrättsliga bestämmelserna har ändrats i många hänseenden. Denna fråga liksom en del synpunkter som kom fram vid utfrågningen av de sakkunniga behandlar utskottet nedan.

### *Partiell fission*

Bestämmelsen om partiell fission är alltså mer eller mindre identisk med direktivet om företagsomstruktureringar. Definitionen i direktivet kräver att en eller flera verksamhetsgrenar i det överlåtande bolaget som sådana överförs till det övertagande bolaget. Dessutom måste det övertagande bolaget ha kvar minst en verksamhetsgren.

De sakkunniga kritiserade förslaget framför allt för det snäva perspektivet. Bestämmelserna har också en annan avgränsning än vid total fission där tillgångar och skulder förs över utan extra villkor.

Kritiken beror framför allt på att partiella fissioner huvudsakligen kommer att gälla finländska bolag. Följaktligen bör villkoren ta fasta på våra behov här hemma precis som i aktiebolagslagen.

Utskottet förstår utan vidare bakgrunden till kritiken och är medvetet om följderna av de föreslagna bestämmelserna. Det är av betydelse för en bedömning av frågan att dels utgångspunkterna, dels målen för beskattningen och bolagsrätten inte går hand i hand. Därför kan det vara befoget med en annan typ av bestämmelser.

I skattehänseende är syftet explicit att fullfölja syftet med direktivet, att undanröja skattehindren vid vissa typer av företagsomstruktureringar. Det förutsätter bland annat att kontinuitetsprincipen följs vid omstruktureringar i företag. Det strider mot bestämmelserna om företagsomstruktureringar att medel på olika sätt tas ur företaget och ges till delägarna, till exempel på det sätt som den nuvarande aktiebolagslagen tillåter. Kravet på överföring av verksamhetsgrenar och begränsningarna i beloppet av konstant betalning garanterar att de skattemässiga målen kan nås.

Propositionen kan tillstyrkas också ur det perspektivet att bestämmelserna om företagsomstruktureringar utgör undantag i vår företagsbeskattning som baserar sig på en bred skattebas och en låg skattesats. Målen och effekterna bör därför också bedömas mer generellt ur ett skatteperspektiv.

Utskottet anser det inte motiverat att jämföra situationen med total fission som är en helt annan åtgärd än partiell fission. Vid total fission upplöses bolaget och upphör att finnas. Då går det inte att kräva att de överförda bolagen ska bilda en verksamhetsgren eftersom bolagen ofta också har tillgångar som inte gäller någon särskild verksamhetsgren. Men också i fråga om fission föreskrivs det att reserver som vid beskattningen godkänns för en viss verksamhet

måste föras över till de bolag dit den verksamhet som motsvarar reserven förs över.

I definitionen av partiell fission anges överföring av verksamhetsgren med att en verksamhetsgren måste föras över *som sådan*. Annars kunde bestämmelsen också tolkas så att den verksamhetsgren som förs över kan delas upp på flera övertagande bolag. Då skulle det inte längre vara någon självständig verksamhetsgren. Meningen är dock att verksamheten vid den överförda verksamhetsgrenen ska fortsätta i sin helhet i det övertagande bolaget.

För tydlighetens skull framhåller utskottet ytterligare att både den verksamhet som förs över och den som blir kvar enligt inkomstskattelagen kan vara en skattepliktig inkomstkälla. Detta gäller dels samfund som beskattas enligt inkomstskattelagen, dels samfund som beskattas enligt näringskattelagen. Den typen av inkomstkälla kan också uppkomma vid partiell fission om den bildar en funktionell helhet.

#### *Verksamhetsgren*

I propositionen ingår begreppet verksamhetsgren i samband med partiell fission. Begreppet används i samma betydelse som i direktivet. Samma begrepp måste också ingå i bestämmelsen om verksamhetsöverlåtelse trots att ändringsdirektivet inte gäller verksamhetsöverlåtelser.

De sakkunniga motsatte sig den föreslagna bestämmelsen med hänvisning till att ett nytt begrepp skapar rättslig osäkerhet kring tolkningen av begreppet verksamhetsgren. Det kan framför allt återverka på verksamhetsöverlåtelser där det tagit lång tid att precisera och avgränsa begreppet. I dagens situation är rättsläget något så när fastslaget, också i de många besluten av central-skattenämnden och högsta förvaltningsdomstolen. Detta rättsläge vill man således inte sätta på spel.

Det nya begreppet motiveras i propositionen med att det är av central betydelse för direktivet vid partiell fission. Därför är det angeläget att det definieras i en skattelag.

Det finska begreppet "*liiketoimintakokonaisuus*" har ansetts bäst motsvara begreppet

"branch of activity" som används i direktivet på engelska. I den finska översättningen av direktivet står det "toimiala". Det viktiga i sammanhanget är att bestämmelsen explicit avser att en verksamhet överförs i sin helhet och till exempel inte vilken del som helst av verksamheten. I den svenska översättningen av direktivet står det "verksamhetsgren".

I motiven till propositionen sägs det att det föreslagna begreppet "liiketoimintakokonaisuus" på finska materiellt sett betyder samma sak som det nuvarande begreppet "liiketoiminnan osa". Vidare sägs att begreppet avser samma sak som i direktivet om företagsomstruktureringar. I och med att begreppet också förekommer i samband med verksamhetsöverlåtelse i enlighet med direktivet bör det i konsekvensens namn också användas i det aktuella lagrummet.

Det handlar således uteslutande om att välja det mest exakta begreppet i relation till direktivet, inte om innebörden i begreppet i sig. Utskottet framhåller för det första att ordet "liiketoimintakokonaisuus" är mer beskrivande än till exempel "liiketoiminnan osa" som ingår i bestämmelsen om verksamhetsöverlåtelse. På sikt kommer det nya begreppet sannolikt att ha större informationsvärde än den nuvarande begreppsbyggnaden. Dessutom bör begreppen för konsekvensens skull vara identiska i fråga om både partiell fission och verksamhetsöverlåtelse. Detta talar för vägvalet i propositionen.

Utskottet understryker att ändringen uteslutande handlar om språkvård, inte om materiella frågor. Den omfattande avgörande praxis som vi har kan därför tillämpas på precis samma sätt som hittills. Detta gäller både centralskatte-nämndens och högsta förvaltningsdomstolens beslut. Lagstiftarens vilja är uppenbar i sammanhanget: ingen enda självständig tolkning är befogad uteslutande av den anledningen att lagstiftningen på finska ändras av språkvårdsskäl. Beskrivande för situationen är att begreppet på svenska, "verksamhetsgren", inte ska ändras. Kontinuiteten i tolkningspraxis måste kunna garanteras i tillämpningen både på finska och svenska.

#### *Aktier i utbyte*

Ovan sägs det att direktivet inte direkt kräver att de aktier som ges i utbyte vid företagsomstruktureringar ska vara nya. Ett sådant villkor togs in i den nationella lagen redan 1995 och ska nu utsträckas till omstruktureringar vid partiell fission.

De sakkunniga anförde kritik mot villkoret med motiveringen att det är onödigt i fiskalt hänseende och stör genomförandet av företagsomstruktureringar. Villkoret kunde alltså strykas och därmed ge företagen bättre villkor. Frågan är också av rent praktisk betydelse för företagen.

Finansministeriet hänvisar till betänkandet (VM:n työryhmämietintö 4/2006) från arbetsgruppen för en översyn av företagsbeskattningen. Betänkandet kom i våras och utreder vilka förändringar det behövs i skattelagstiftningen på grund av den nya aktiebolagslagen. Frågan om aktier som ges i utbyte är en viktig del i förslaget från arbetsgruppen. Arbetsgruppen anser att vinst vid överlåtelse av egna aktier för det överlåtande bolaget inte är skattepliktig inkomst i form av överlåtelsevinst och att överlåtelseförlust inte är en avdragsgill utgift.

Arbetsgruppens förslag baserar sig på att den bolagsrättsliga lagstiftningen har ändrats. Frågan om aktier som ges i utbyte kommer att utredas samtidigt som arbetsgruppens förslag i övrigt utvärderas. Samtidigt behandlas möjligheten att bolagets egna aktier ges i utbyte vid företagsomstruktureringar. Frågan gäller inte bara fusion, utan också utbyte av aktier vid fission och verksamhetsöverlåtelse.

Behovet av lagstiftningsåtgärder kommer alltså att utvärderas nästa år i samband med att förslagen från arbetsgruppen för företagsbeskattning behandlas. Med hänvisning till detta talar utskottet för regeringens förslag. Men frågan måste lösas så snart som möjligt för att undanröja onödiga hinder för företagsomstruktureringar.

#### *Kontant betalning*

De sakkunniga föreslog också allmänt att regeln att den kontanta betalningen får utgöra högst

10 procent av utbytesaktiernas nominella värde respektive parivärde avskaffas.

Utskottet är inte för en sådan ändring. Direktivet om företagsomstruktureringar tillåter en kontantbetalning på högst 10 procent vid företagsomstruktureringar. Begränsningen finns till för att undanta affärstransaktioner från direktivets tillämpningsområde. En kontantbetalning tillför ändå systemet större flexibilitet och är nödvändig till exempel när vissa minoritetsdelägare inte vill bli delägare i det övertagande bolaget. För det här ändamålet behövs det inte någon större kontant betalning.

#### *Kontinuitetsprincipen vid beskattning av fast driftsställe*

Det är tänkt att beskattningen av fast driftsställe ska följa kontinuitetsprincipen i fråga om reserver och förluster också när ett fast driftsställe i samband med en fusion, en fission eller en verksamhetsöverlåtelse blir fast driftsställe för ett annat utländskt bolag.

Bestämmelsen har kommit till för att de gränsöverskridande företagsomstruktureringarna har ökat så mycket. Verksamhetsöverlåtelser och omstruktureringar av Europabolag får redan nu vara gränsöverskridande. Dessutom kan övriga bolag genomföra fusioner och eventuellt också fissioner från medlemsstat till medlemsstat, när EU:s bolagsrättsliga direktiv genomförs senast inom nästa år.

De föreslagna ändringarna gäller bara fusioner, fissioner och verksamhetsöverlåtelser där bara bolag med säte i andra EU-stater än Finland är parter. Direktivet om företagsomstruktureringar kräver att reserver och förluster också i sådana fall förs över på det övertagande bolagets fasta driftsställe i Finland på samma villkor som de hade förts över mellan finländska bolag.

De föreslagna bestämmelserna har ansetts vara nödvändiga för att frågan ska vara entydig. Inom skattepraxis har det dessutom varit osäkert om kontinuitetsprincipen kan tillämpas på ett fast driftställes reserver och förluster när bolaget till exempel går samman med ett bolag i samma stat (CSN 3/2006). Direktivet har inga sådana situationer eftersom företagsomstrukturering-

ar är medlemsstatsinterna. Centralskattenämnden ansåg att bestämmelserna om fusion inte kan tillämpas. Däremot vill nämnden tillämpa de principer som kan läsas ut av bestämmelserna och den typen av situationer omfattas av de föreslagna bestämmelserna.

Utskottet anser preciseringarna vara motiveerade och lämpliga.

#### *Förluster*

*123 a § 1 mom. i inkomstskattelagen.* Förslaget gäller situationer där ett bolag med säte i en annan medlemsstat av ett fast driftsställe i Finland bildar ett självständigt koncernbolag som registreras här. Enligt förslaget kan bolagiseringen göras antingen genom verksamhetsöverlåtelse eller också genom fission. Ändringen är motiverad.

De sakkunniga föreslog också att förluster skulle behandlas på samma sätt när ett fast driftsställe bolagiseras i samband med fission.

Utskottet anser ändringen vara omotiverad eftersom fission inte är samma typ av bolagisering som i fallet ovan. När ett bolag med säte i en annan medlemsstat går samman med ett finländskt bolag upphör det fasta driftsstället att finnas och det blir i stället en del av det övertagande bolaget. I sådana fall är bestämmelserna om överföring av förluster vid fusion i 123 § i inkomstskattelagen direkt tillämpliga. Därför behöver fusion inte nämnas i 123 a § 1 mom.

*123 a § 2 mom. i inkomstskattelagen.* Bestämmelsen gäller överföring av rätten att dra av förluster i samma situationer som 52 e § 4 mom. i näringskattelagen gäller reserver. Bestämmelsen ska också gälla fusion som det sägs i motiven till propositionen. Därför föreslår utskottet att bestämmelsen preciseras och tillämpas på fusion, fission och verksamhetsöverlåtelse.

*123 b § i inkomstskattelagen.* Förluster som ett finländskt bolags fasta driftsställe i utlandet gör ska läggas till det finländska bolagets resultat när det fasta driftsstället bolagiseras och blir ett utländskt dotterbolag, föreskrivs i den föreslagna 123 b §.

De sakkunniga föreslog att fristen på tio år för att åter hänföra förlusterna till inkomsterna sänks till fem år. Det behövs eftersom förluster på fasta driftsställen utomlands inte fastställs extra i beskattningen.

Den föreslagna fristen beror för det första på att den beskattningsbara årliga inkomsten för ett fast driftsställe utomlands vanligen alltid måste redogöras för i den stat där det fasta driftsstället finns. Inland får kostanderna avdras vid beskattningen av finländska bolag endast i enlighet med NärSkL:s bestämmelser. Utifrån regleringar i bokföringen och beskattningen är det möjligt att fastställa årsresultatet för ett fast driftsställe. Skattedeklarationer måste förvaras i tio år och de uppgifter som bestämmelsen kräver kan utredas för samma tidslängd. Den föreslagna fristen är lika lång som den nationella fristen för att göra avdrag för förluster.

*123 § i inkomstskattelagen.* Den föreslagna bestämmelsen i 123 § om överföring av förluster vid företagsomstruktureringar ska också gälla verksamhetsöverlåtelser.

Utskottet anser förslaget vara omotiverat eftersom verksamhetsöverlåtelser i rättsligt hänseende avviker mycket från fusion, fission och partiell fission. En verksamhetsöverlåtelse sker genom nettoapport och jämföras i beskattningen med byte. Det är alltså inte en och samma juridiska person som fortsätter med verksamheten på grund av någon universal succession som vid fusion eller fission. Överföring av förluster är således inte motiverad på samma sätt.

#### *Ikraftträdelsebestämmelserna*

Meningen är att de nya bestämmelserna ska tillämpas första gången vid beskattningen för 2007. De kommer således att tillämpas på fissioner som görs den 1 januari 2007 eller senare. Därmed avses den tidpunkt då verkställigheten av fissionen har registrerats. Det är samma regler som 1995.

Dessutom föreslår utskottet att bestämmelsen om överföring av förluster får en egen ikraftträdelsebestämmelse om eventuella pågående fissioner. Gamla bestämmelser tillämpas med stöd

av den också på fissioner för vilka delningsplanen har antecknats i handelsregistret före den 1 januari 2007.

#### *Överlåtelseskatt*

Befrielsen från överlåtelseskatt är tänkt att också gälla partiella fissioner enligt 52 c § i näringskattelagen. En del av de sakkunniga föreslog att skattefriheten ska gälla alla fissioner inom ramen för bolagslagstiftningen.

Utskottet tillstyrker propositionen eftersom den stämmer överens med det generella syftet i direktivet om företagsomstruktureringar. Om skattefrihet tillåts i samtliga fall inom ramen för bolagslagstiftningen kan tendensen bli att företagsaffärer görs med hjälp av fissioner. Det finns alltså ingen anledning att införa skattefrihet till exempel vid omstruktureringar som är uppenbara företagsaffärer trots att de eventuellt genomförs som fissioner enligt den bolagsrättsliga lagstiftningen.

För tydlighetens skull påpekar utskottet dessutom att bestämmelsen trots den preciserade formuleringen också kan tillämpas på fissioner och partiella fissioner enligt 28 § i inkomstskattelagen, förutsatt att de görs enligt de allmänna villkoren för verksamhetsgren, utbyte av aktier, kontanta betalningar m.m.

#### *Särskilda frågor*

Vid utfrågningen av de sakkunniga lyftes överensstämmelsen med gemensapsrätten fram när det gäller bestämmelsen om så kallad exit tax trots att bestämmelsen i sig inte är öppen i propositionen. Enligt bestämmelsen kan en person som vid utbyte av aktier har fått nya aktier eventuellt beskattas för överlåtelsevinst, om han eller hon flyttar bort från Finland inom tre år efter bytet av aktier.

Bestämmelsen stämmer överens med direktivet om företagsomstruktureringar och det finns inget akut behov att ändra den. EG-domstolens rättspraxis är inte entydig på den här punkten. En ändring blir aktuell först om domstolen slår fast att bestämmelsen klart och tydligt strider mot Europarätten.

*Tidsplanen för behandlingen*

Avslutningsvis vill utskottet påpeka att propositionen lämnades till riksdagen efter den tidsfrist som statsrådet och riksdagen hade kommit överens om. Förslaget innehåller principiellt viktiga frågor som utskottet borde ha haft tillräckligt tid på sig att behandla. Det var inte möjligt, utan frågan måste på grund av tidsfristen för genomförandet av direktivet behandlas i mycket snabb takt under den brådaste tiden under riksdagens höstsession.

Utskottet anser det extra viktigt att den förestående fortsatta behandlingen ända från början är brett upplagd för att belysa olika synpunkter på saken. Nästa propositioner måste också lämnas till riksdagen i så god tid att utskottet har tid på sig att behandla frågan.

***Förslag till beslut***

Med stöd av det ovan anförda föreslår finansutskottet

*att lagförslag 1 och 3 godkänns utan ändringar och*

*att lagförslag 2 godkänns enligt propositionen i övrigt men 123 a § och ikraftträdandebestämmelsen med följande ändringar:*

***Utskottets ändringsförslag***

***Lagförslag 2***

123 a §

*Företagsomstruktureringars inverkan på avdrag för ett utländskt samfunds fasta driftställes förluster*

(1 mom. som i RP)

Om det fasta driftstället i Finland för ett samfund med hemort i en annan medlemsstat i Europeiska unionen i samband med fusion, fission eller partiell fission blir fast driftställe för ett annat samfund med hemort i en annan eller en tredje medlemsstat i Europeiska unionen har detta samfund vid beskattningen av det fasta driftstället rätt att från sin inkomst avdra den förlust som fastställts i beskattningen för det fasta driftstället på det sätt som föreskrivs i 1 mom.

(1 mom. som i RP)

Lagen tillämpas första gången vid beskattningen för 2007. Lagen tillämpas på de fissioner som genomförs den 1 januari 2007 eller därefter. Det 123 § 1 mom. som gällde när denna lag trädde i kraft tillämpas, om delningsplanen vid en fission har antecknats i handelsregistret före den 1 januari 2007.

**FiUB 42/2006 rd — RP 247/2006 rd**

Helsingfors den 12 december 2006

I den avgörande behandlingen deltog

ordf. Markku Koski /cent  
vordf. Matti Ahde /sd  
medl. Christina Gestrin /sv  
Kyösti Karjula /cent (delvis)  
Jari Koskinen /saml  
Pekka Kuosmanen /saml  
Reijo Laitinen /sd  
Maija-Liisa Lindqvist /cent  
Pekka Nousiainen /cent  
Virpa Puisto /sd

Markku Rossi /cent  
Matti Saarinen /sd  
Anni Sinnemäki /gröna  
Jukka Vihriälä /cent  
ers. Jyri Häkämies /saml (delvis)  
Timo Kalli /cent (delvis)  
Bjarne Kallis /kd  
Mikko Kuoppa /vänst  
Olli Nepponen /saml.

Sekreterare i delegationen var

utskottsråd Maarit Pekkanen.



## RESERVATION

### *Motivering*

I sitt betänkande rättar inte finansutskottet till alla problem med propositionen som kom fram vid utfrågningen av de sakkunniga. Därför föreslår samlingspartiet att 52 a, 52 b, 52 c och 52 f § i näringskattelagen ändras när det gäller kravet i fråga om nya aktier.

Som i bestämmelserna från 1996 föreslår regeringen (RP 247/2006 rd) att det fortfarande ska krävas att de aktier som ges i utbyte ska vara nya, det vill säga bolaget måste emittera helt nya aktier som ges i utbyte. Det är ett extra krav på skattemässig neutralitet som uteslutande finns i Finland och ingår inte i till exempel direktivet om företagsomstruktureringar. Enligt den nya aktiebolagslagen handlar det om aktieemission dels när ett bolag emitterar nya aktier, dels när ett bolag avyttrar egna aktier som det innehar (9 kap. 1 § aktiebolagslagen).

När direktivet genomförs nationellt kan staten lägga till egna villkor, men de får inte begränsa etableringsrätten eller den fria rörligheten för kapitalet utom när det är motiverat med hänvisning till EG-domstolens rättspraxis och särskilt när allmänintresset kräver det och när begränsningar är nödvändiga och lämpliga för att tillgodose den här typen av primära krav.

Kravet på att aktierna ska vara nya har inte tidigare motiverats och motiveras inte heller nu på något sätt. Det tjänar inga fiskala syften och kan därför inte vara förenligt med den så kallade proportionalitetsprincipen. Tvärtom begränsas företagets verksamhet av kravet för det vore betydligt lättare för företagen att ge befintliga aktier i utbyte. Det inverkar inte på skattetagarens situation om kravet på nya aktier stryks.

Enligt 52 b § 4 mom. i den gällande näringskattelagen betraktas överlåtelse av aktier som fusion vid beskattningen av aktieägarna i det överlåtande bolaget om pengar ges som fusionsvederlag. Bestämmelsen kunde gärna preciseras till att överlåtelse av aktier betraktas som fusion om fusionsvederlaget består av något annat än pengar.

### *Förslag*

Med stöd av det ovan anförda föreslår vi

*att lagförslag 2 och 3 godkänns i enlighet med utskottets betänkande och*

*att lagförslag 1 godkänns med ändringar (**Reservationens ändringsförslag**).*

*Reservationens ändringsförslag*

1.

**Lag**

**om ändring av lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet**

I enlighet med riksdagens beslut  
*ändras* i lagen av den 24 juni 1968 om beskattning av inkomst av näringsverksamhet (360/1968) 52 a §, 52 b § 4 mom., 52 c §, den finska språkdräkten i 52 d § 1 mom. samt 52 f § 1 mom., av dem 52 a §, 52 b § 4 mom., den finska språkdräkten i 52 d § 1 mom. samt 52 f § 1 mom. sådana de lyder i lag 1733/1995 och 52 c § sådan den lyder i nämnda lag 1733/1995 och i lag 1146/2005, samt

*fogas* till 52 e §, sådan den lyder i nämnda lag 1733/1995, ett nytt 4 mom., som följer:

52 a §

*Med fusion* avses arrangemang där

1) ett eller flera aktiebolag (*överlåtande bolag*) genom upplösning utan likvidationsförfarande överför alla sina tillgångar och skulder till ett annat aktiebolag (*övertagande bolag*) och där aktieägarna i det överlåtande bolaget som vederlag får (*utesl.*) aktier i det övertagande bolaget *eller någon annan ersättning*, i förhållande till de aktier de ägde; som vederlag får också lämnas pengar, dock högst 10 procent av det sammanlagda nominella värdet av de aktier som lämnas som vederlag eller, om nominellt värde saknas, av den del av det inbetalade aktiekapitalet som motsvarar aktierna,

(2 punkten som i FiUB)

52 b

— — — — —  
Vid beskattningen av aktieägarna i det överlåtande bolaget betraktas inte utbytet av aktier mot aktier i det övertagande bolaget som överlåtelse av aktier. Som anskaffningsutgift för aktier som erhållits som fusionsvederlag räknas ett belopp som motsvarar anskaffningsutgiften för aktier i det överlåtande bolaget. Till den del som *något annat än aktier* erhålls som fusionsvederlag betraktas fusionen som överlåtelse av aktier.

52 c §

*Med fission* avses arrangemang där

(1 punkten som i FiUB)

2) ett aktiebolag utan likvidationsförfarande och utan att det upplöses överför en eller flera verksamhetsgrenar som sådana till en eller flera aktiebolag och lämnar åtminstone en verksamhetsgren i det överlåtande bolaget (*partiell fission*) och där aktieägarna i det överlåtande bolaget, i förhållande till sina andelar, som vederlag får (*utesl.*) aktier (*utesl.*) i vart och ett av de övertagande bolagen *eller någon annan ersättning*. Som vederlag får också lämnas pengar, dock högst 10 procent av det nominella värdet av de aktier som lämnas som vederlag eller, om nominellt värde saknas, av den del av det inbetalade aktiekapitalet i bolaget som motsvarar aktierna.

(2—5 mom. som i FiUB)

52 d och 52 e §

(Som i FiUB)

52 f §

*Med aktiebyte* avses ett arrangemang där ett aktiebolag skaffar en sådan andel av aktierna i ett annat aktiebolag att de aktier det förstnämnda bolaget äger medför mera än hälften av det röstetal som alla aktier i det andra bolaget medför eller om aktiebolaget redan har mera än hälft-

ten av röstetalet, skaffar flera aktier i detta bolag och som vederlag till aktieägarna i det andra bolaget ger *sina* aktier eller *någon annan ersättning*. Som vederlag får också lämnas pengar, dock inte mera än 10 procent av det nominella värdet av de aktier som givits som vederlag eller, om nominellt värde saknas, av den del av det

inbetalade aktiekapitalet som motsvarar aktierna.

— — — — —

Ikraftträdandebestämmelsen  
(Som i FiUB)

Helsingfors den 12 december 2006

Jari Koskinen /saml  
Pekka Kuosmanen /saml

Bjarne Kallis /kd  
Olli Nepponen /saml