

**Regeringens proposition till Riksdagen med förslag till lag om
ändring av inkomstskattelagen och 6 § lagen om beskattning av
inkomst av näringsverksamhet**

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL

I propositionen föreslås att stadgandena om beskattning av utländska sammanslutningar och deras delägare ändras och att till lagen fogas stadganden om den skattemässiga behandlingen av europeiska ekonomiska intressegrupperingar. Enligt förslaget skall både europeiska ekonomiska intressegrupperingar och utländska sammanslutningar beskattas på delägarnivå.

Propositionen ansluter sig till Finlands eventuella medlemskap i Europeiska unionen. Lagarna avses träda i kraft samtidigt som EU-medlemskapet och de tillämpas första gången vid beskattningen för 1995. Om tidpunkten för ikraftträdandet bestäms genom förordning.

ALLMÄN MOTIVERING

1. Nuläge

Enligt 4 § inkomstskattelagen (1535/92), härnäst ISL, är en sammanslutning antingen en näringsammanslutning eller en beskattningssammanslutning. Till den föregående gruppen räknas partrederier, öppna bolag och kommanditbolag samt sådana konsortier som två eller flera personer har bildat för att bedriva näringsverksamhet och som är avsedda att verka för delägarnas gemensamma räkning, om de inte skall betraktas som samfund. En beskattningssammanslutning är ett konsortium som två eller flera personer har bildat för att bruka eller förvalta en fastighet. Som sammanslutningar betraktas inte konsortier som två eller flera skattskyldiga som idkar näringsverksamhet har bildat för utförande av ett byggnadsarbete eller något annat därmed jämförbart arbete om vilket har överenskommit på förhand.

Enligt 15 och 16 §§ ISL är sammanslutningar inte särskilda skattskyldiga, utan inkomsten fördelas för beskattning som delägarnas inkomst. Sammanslutningens negativa nettoinkomst av förvärvskällor skall fördelas för att dras av mellan delägarna, medan i fråga om en näringsammanslutning förlusterna i förvärvskällorna skall dras av från sammanslutningens inkomst från förvärvskällorna under de följande åren.

Enligt 3 § 5 punkten ISL avses med ett samfund utländska konsortier som skulle betraktas som sammanslutningar eller samfälliga förmåner om de vore inhemska. Beskattningen av utländska sammanslutningar i Finland blir aktuell då den utländska sammanslutningen har ett fast driftställe i Finland eller om det annars förvärvat inkomst som enligt 10 § ISL är inkomst som förvärvats i Finland. Beskattningen hänför sig härvid till den utländska sammanslutningen och inte till dess delägare.

Vinstandelar som en i Finland bosatt delägare i en utländsk sammanslutning får från sammanslutningen är skattepliktig inkomst i Finland under det skatteår då delägaren har förvärvat inkomsten i enlighet med realiseringsprincipen som följs vid beskattningen.

Enligt 6 § 1 mom. 4 punkten lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet är andelen av inkomst som en i Finland bosatt delägare i en utländsk sammanslutning har fått från sammanslutningen inte skattepliktig inkomst till den del som sammanslutningen är skyldig att betala skatt här.

2. Propositionens mål och de viktigaste förslagen

Syftet med propositionen är att reformera stadgandena om beskattningen av internationella sammanslutningar så att de svarar mot de ändringar som gjorts i det finska inkomstskattesystemet, internationell praxis samt bestämmelserna i Europeiska gemenskapernas råds förordning (EEG) nr 2137/85 om europeiska ekonomiska intressegrupperingar.

De inhemska sammanslutningarnas ställning vid beskattningen ändrades i Finland från ingången av 1993 så att beskattningen i alla situationer sker på delägarnivå. Då det i detta sammanhang inte gjordes några ändringar i beskattningen av utländska sammanslutningar, avviker de utländska sammanslutningarnas ställning från de inhemska sammanslutningarnas. En beskattning på sammanslutningsnivå är även ovanlig i internationell jämförelse. För att sammanställa tillämpningen av skattesystemen i olika stater är det en fördel om frågan om skattskyldighet löses på samma sätt i de olika staterna.

Till behandlingen av utländska sammanslutningar hänför sig problem av olika slag. Det är bland annat oklart när en i Finland bosatt delägare i en utländsk sammanslutning anses få inkomst från sammanslutningen på det sätt att inkomsten realiseras för beskattning. Även avlägsnandet av internationell dubbelbeskattning kan vara besvärligt eftersom den i Finland bosatta delägaren i en utländsk sammanslutning i de flesta fall beskattas i utlandet då sammanslutningen förvärvat inkomst och i Finland då delägaren förvärvat inkomsten. Å

andra sidan kan behandlingen av en utländsk sammanslutning som ett samfund förenkla beskattningen av inkomst som en sådan sammanslutning får från Finland.

Det egentliga syftet med en sammanslutning som avses i förordningen om europeiska ekonomiska intressegrupperingar är inte att bringa in vinst utan att främja den ekonomiska verksamheten för dess medlemmar. I en intressegruppering kan emellertid uppkomma även inkomst eller förlust. Enligt artikel 40 i förordningen skall beskattningen av intressegrupperingen ske på delägarnivå. Finlands nuvarande skattestadganden är inte i överensstämmelse med förordningen då förordningen förhindrar en beskattning på sammanslutningsnivå, medan en utländsk sammanslutning enligt de finska stadgandena är skattskyldig om den får inkomst från Finland.

I propositionen föreslås att vid den skattemässiga behandlingen av utländska sammanslutningar allmänt övergås till delägarbeskattning. Reglerna tillämpas även på delägare i europeiska ekonomiska intressegrupperingar. En utländsk sammanslutnings förlust kan i regel inte dras av från en i Finland bosatt delägars övriga inkomst, utan förlusten överförs för att dras av från delägens andel i sammanslutningens inkomst under de följande åren. En andel i en europeisk ekonomisk intressegrupperings förlust kan emellertid dras av från delägens övriga inkomst, eftersom förordningen kan anses förutsätta detta. Att genomgående behandla inkomster och förluster på delägarnivå grundar sig på att en intressegruppering till sin natur närmast är ett medel för organiseringen av medlemmarnas gemensam verksamhet än en självständig enhet som strävar efter vinst.

3. Propositionens verkningar

Propositionens verkningar är allt som allt små då internationell företagsverksamhet i rätt snäv utsträckning utövas i form av sammanslutning. Att i fråga om europeiska ekonomiska intressegrupperingar lämna stadgandena i den form de har i dag skulle emellertid få oanade följder, eftersom beskattningen av inkomst från Finland inte synes kunna komma i fråga vare sig på sammanslutnings- eller del-

ägarnivå. Allt som allt har ca 600 europeiska ekonomiska intressegrupperingar registrerats i EU-stater vid utgången av maj 1994.

4. Ärendets beredning

Propositionen har beretts som tjänsteuppdrag vid finansministeriet. Frågan har behandlats även av arbetsgruppen för reformeringen av den internationella beskattningen

som tillsatts av finansministeriet den 28 januari 1994.

5. Samband med andra propositioner och internationella fördrag

Propositionen ansluter sig till Finlands eventuella medlemskap i EU. Propositionen ansluter sig direkt till regeringens proposition med förslag till lag om europeiska ekonomiska intressegrupperingar (EEIG) och vissa lagar som har samband med den (RP 229/1994 rd.).

DETALJMOTIVERING

1. Propositionens motivering

1.1. Lag om ändring av inkomstskattelagen

16 a §. Enligt propositionen skall till inkomstskattelagen fogas en ny 16 a § i vilken ingår stadganden om beskattningen av delägare i utländska sammanslutningar samt i europeiska ekonomiska intressegrupperingar. Samtidigt skall 3 § 5 punkten ISL enligt vilken utländska sammanslutningar och intressegrupperingar anses som samfund vid inkomstbeskattningen upphävas.

Enligt den föreslagna 16 a § skall andelen av sammanslutningens inkomst för en i Finland bosatt delägare i en utländsk sammanslutning fastställas på grundval av sammanslutningens inkomst och delägarans andel i sammanslutningen. Denna andel räknas i Finland som skattepliktig inkomst för delägaren. Om sammanslutningen bedriver verksamhet som hänför sig till olika förvärvskällor skall andelen av varje förvärvskällas inkomst fastställas skilt. Inkomstens fördelning i inkomstkällor och inkomstslag fastställs enligt finsk skattelagstiftning.

En i Finland bosatt delägare i en utländsk sammanslutning kan ofta beskattas även i sammanslutningens hemviststat. Dubbelbeskattningen avlägsnas härvid i Finland antingen enligt skatteavtalet i fråga eller skatteavräkningslagen (341/81).

För en i Finland bosatt delägare i en utländsk sammanslutning fastställs även en

andel av sammanslutningens varje förvärvskällas förlust. Förlusterna dras av från delägarans andel av sammanslutningens förvärvskällors inkomster under de följande skatteåren med beaktande i tillämpliga delar vad som stadgas i ISL V avd. om avdrag av förluster.

I 2 mom. skall intas specialstadganden om beskattningen av europeiska ekonomiska intressegrupperingar. Lika litet som en inhemsk intressegruppering skall en utländsk intressegruppering vara särskild skattskyldig, utan intressegrupperingens inkomst fördelas för beskattning som delägarnas inkomst. Vid beskattningen av inkomsten tillämpas de allmänna stadgandena om beskattning av sammanslutningar. En andel av en intressegrupperings förlust dras emellertid av från delägarans inkomst från förvärvskällan i fråga redan under förluståret. Detta gäller i Finland bosatta delägare i både utländska och inhemska intressegrupperingar. Även för utländska delägare i intressegrupperingar som är bosatta i Finland skall förlusten fastställas skilt för varje delägare. Vid beskattningen av en i Finland bosatt delägare i en utländsk sammanslutning skall förlust emellertid inte enligt ISL 135 § 3 mom. dras av, om befrielsemetoden i enlighet med ett skatteavtal tillämpas på motsvarande inkomst.

1.2. Lag om ändring av 6 § lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet

6 § 1 mom. 4 punkten. I paragrafens 1 mom.

4 punkten stadgas bland annat att andelar som en i Finland bosatt delägare i en utländsk sammanslutning har i sammanslutningens inkomst inte är skattepliktig inkomst till den del sammanslutningen skall betala skatt här. Detta omnämnande skall avlägsnas från stadgandet då en utländsk sammanslutning inte längre är en särskild skattskyldig.

2. Ikraftträdande

Lagarna avses träda i kraft samtidigt som EU-medlemskapet. Stadgandena tillämpas första gången vid beskattningen för 1995.

Med stöd av vad som anförts ovan föreläggs Riksdagen följande lagförslag:

1.

Lag

om ändring av inkomstskattelagen

I enlighet med Riksdagens beslut

upphävs 3 § 5 punkten inkomstskattelagen av den 30 december 1992 (1535/92) samt *fogas* till lagen en ny 16 a §, som följer:

16 a §

Beskattning av utländska sammanslutningar, europeiska ekonomiska intressegrupperingar och deras delägare

För en i Finland bosatta delägare i en utländsk sammanslutning fastställs en andel av resultatet av sammanslutningens näringsverksamhet, resultatet av jordbruk och inkomsten från övrig verksamhet. Dessa beskattas som inkomst för delägaren efter att från dessa dragits av delägarens andel av tidigare skatteårs förluster från sammanslutningens näringsverksamhet, jordbruk och övrig verksamhet. Delägarens andelar av förlusterna dras av

från delägarens andelar av de följande skatteårens resultat av näringsverksamhet, resultat av jordbruk och resultat av övrig verksamhet i tillämpliga delar så som stadgas i V avd.

Inkomst för europeiska ekonomiska intressegrupperingar fördelas för beskattning av delägaren så som i denna lag stadgas om sammanslutningars inkomst. En delägars andel av en europeisk ekonomisk intressegrupperings förlust dras av från delägarens inkomst för skatteåret.

Denna lag träder i kraft vid en tidpunkt som bestäms genom förordning. Lagen tillämpas första gången vid beskattningen för 1995.

2.

L a g**om ändring av lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet**

I enlighet med Riksdagens beslut

ändras 6 § 1 mom. 4 punkten lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet av den 24 juni 1968 (360/68), sådant detta lagrum lyder i lag av den 21 december 1990 (1164/90), som följer:

6 §

Skattepliktig inkomst är inte:

4) andel av inkomsten för ett dödsbo som skall beskattas såsom en särskild skattskyldig, en delägares andel av en sammanslutnings vinst vid sidan av den andel av inkomsten som skall anses som skattepliktig inkomst för honom eller vad en i Finland bosatt ägare i ett

utländskt dödsbo har fått i andel av dödsboets inkomst till den del dödsboet skall betala skatt här för nämnda inkomst,

Denna lag träder i kraft vid en tidpunkt som bestäms genom förordning. Lagen tillämpas första gången vid beskattningen för 1995.

Helsingfors den 21 oktober 1994

Republikens President

MARTTI AHTISAARI

Minister *Ilkka Kanerva*

1.

Lag**om ändring av inkomstskattelagen**

I enlighet med Riksdagens beslut
upphävs 3 § 5 punkten inkomstskattelagen av den 30 december 1992 (1535/92) samt
fogas till lagen en ny 16 a §, som följer:

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

3 §

Samfund

Med samfund avses i denna lag

5) utländska konsortier som skulle betraktas
som sammanslutningar eller samfällda förmåner
om de vore inhemska.

(5 punkten upphävs)

16 a §

*Beskattning av utländska sammanslutningar,
europeiska ekonomiska intressegrupperingar
och deras delägare*

För en i Finland bosatta delägare i en utländsk sammanslutning fastställs en andel av resultatet av sammanslutningens näringsverksamhet, resultatet av jordbruk och inkomsten från övrig verksamhet. Dessa beskattas som inkomst för delägaren efter att från dessa dragits av delägarrens andel av tidigare års förluster från sammanslutningens näringsverksamhet, jordbruk och övrig verksamhet. Delägarrens andelar av förluster dras av från delägarrens andelar av de följande skatteårens resultat av näringsverksamhet, resultat av jordbruk och resultat av övrig verksamhet i tillämpliga delar så som stadgas i V avd.

Inkomst för europeiska ekonomiska intressegrupperingar fördelas för beskattning av delägarren så som i denna lag stadgas om sammanslutningars inkomst. En delägarrens andel av en europeisk ekonomisk intressegrupperings förlust dras av från delägarrens inkomst för skatteåret.

Denna lag träder i kraft vid en tidpunkt som bestäms genom förordning. Lagen tillämpas första gången vid beskattningen för 1995.

2.

Lag

om ändring av lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet

I enlighet med Riksdagens beslut

ändras 6 § 1 mom. 4 punkten lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet av den 24 juni 1968 (360/68), sådant detta lagrum lyder i lag av den 21 december 1990 (1164/90), som följer:

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

6 §

Skattepliktig inkomst är inte:

4) andel av inkomsten för ett dödsbo som skall beskattas såsom en särskild skattskyldig, en delägares andel av en sammanslutnings vinst vid sidan av den andel av inkomsten som skall anses som skattepliktig inkomst för honom eller vad en i Finland bosatt *delägare i en utländsk sammanslutning eller ett utländskt dödsbo* har fått i andel av *sammanslutningens eller dödsboets* inkomst till den del *sammanslutningen eller dödsboet* skall betala skatt här för nämnda inkomst, *ej heller*

4) andel av inkomsten för ett dödsbo som skall beskattas såsom en särskild skattskyldig, en delägares andel av en sammanslutnings vinst vid sidan av den andel av inkomsten som skall anses som skattepliktig inkomst för honom eller vad en i Finland bosatt ägare i ett utländskt dödsbo har fått i andel av dödsboets inkomst till den del dödsboet skall betala skatt här för nämnda inkomst,

Denna lag träder i kraft vid en tidpunkt som bestäms genom förordning. Lagen tillämpas första gången vid beskattningen för 1995.

