

Regeringens proposition till Riksdagen med förslag till lag om ändring av 6 a och 6 b § lagen om gottgörelse för bolagsskatt

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL

I denna proposition föreslås att lagen om gottgörelse för bolagsskatt skall ändras så att den internationella dubbelbeskattning som i samband med bolags vinstutdelning påförs inkomsten för ett bolags utländska fasta driftställe lindras.

Det föreslås att den kompletteringsskattskyldighet som tryggar enkelbeskattningen av utdelad vinst lindras så, att när inkomstskattens minimibelopp uträknas skall 71/29 av den skatt på ett fast driftställes inkomst som betalats i en främmande stat och som skall avräknas i Finland lämnas obeaktad i den dividend som enligt beslut skall delas ut. I den dividend som enligt beslut skall delas ut skall dock inte beaktas mera än de begrän-

sat skattskyldigas andel av bolagets redovisade vinst. Av detta maximibelopp används vid uträkningen av inkomstskattens minimibelopp för skatteåret ett belopp som motsvarar den dividend som delats ut till begränsat skattskyldiga. Den överskjutande delen skall användas under senare skatteår med tillämpning av gällande bestämmelser om dividendöverskott.

Lagen avses träda i kraft vid ingången av 2001. Lagen tillämpas första gången vid beskattningen för 2001.

Propositionen hänför sig till budgetpropositionen för 2001 och avses bli behandlad i samband med den.

MOTIVERING

1. Nuläge

1.1. Beskattning av ett finländskt bolag och dess utländska dotterbolag

I de flesta fall driver företag rörelse i en främmande stat via ett dotterbolag som bildats i staten. Bolaget och dess utländska dotterbolag är separata juridiska personer och separata skattskyldiga. På dotterbolaget tillämpas gällande samfunds-, bokförings- och skattelagstiftning i hemviststaten.

Bolag beskattas i regel i hemviststaten för både sin inkomst där och för den inkomst de får från en annan stat. Dubbelbeskattningen gällande vinst som mellan bolagen delas ut från ett land till ett annat har till stor del undanröjts med stöd av internationella avtal och intern lagstiftning i olika länder. Enligt 6 § 2 mom. lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet (360/1968) är dividend

som ett samfund får från ett utländskt samfund inte skattepliktig inkomst, om hemviststaten för det samfund som betalar dividenden och Finland har ett gällande avtal för att undvika dubbelbeskattning vilket har varit i kraft även den 1 januari 1995 och om de aktier eller andelar som ägs av dividendtagaren medför ett röstetal om minst 10 % av det sammanlagda röstetalet i det samfund som delar ut dividenden eller dividendtagaren direkt innehar minst 25 % av kapitalet i det samfund som delar ut dividenden. I skatteavtal som ingåtts senare är dividender som betalas av ett samfund i den avtalsslutande staten likaså befriade från skatt, om mottagaren direkt förfogar över minst 10 % av röstetalet i det samfund som betalar dividenden.

Kompletteringsskatteförfarandet enligt lagen om gottgörelse för bolagsskatt (1232/1988) syftar till att säkerställa att den vinst som ett bolag delar ut, i Finland har på-

förts skatt åtminstone enligt samfundsskattesatsen. När ett finländskt bolag som fått utländska skattefria dividender delar ut dividend till sina delägare kan det på grund av kompletteringsskattemekanismen påföras kompletteringsskatt. När även det dividendutdelande bolaget i hemlandet har betalt bolagsskatt för sin vinst blir följden s.k. ekonomisk internationell dubbelbeskattning.

I syfte att lindra den internationella dubbelbeskattningen lindrades kompletteringsskatteskyldigheten genom 9 § 2 mom., som trädde i kraft vid ingången av 1995, så, att kompletteringsskatt inte påfördes till den del som beloppet av den dividend som enligt beslut skulle delas ut inte översteg beloppet av sådan dividend som bolaget under skatteåret erhållit från en främmande stat och som var undantagen från finsk skatt och dividendtagaren var ett begränsat skattskyldigt samfund som innehade minst 25 % av kapitalet i det dividendutdelande bolaget.

Dubbelbeskattningen lindrades ytterligare genom 6 a §, som trädde i kraft vid ingången av 2000, så, att vid uträkningen av inkomstskattens minimibelopp hänförs till den dividend som enligt beslut skall delas ut inte dividend som delats ut till begränsat skattskyldiga, om bolaget under skatteåret har erhållit skattefria dividender från en främmande stat till minst motsvarande belopp. Om beloppet av de skattefria dividender som erhållits från en främmande stat är större än beloppet av den dividend som delats ut till begränsat skattskyldiga, skall skillnaden (dividendöverskottet) under de följande åren beaktas i form av en ökning av de från en främmande stat erhållna dividenderna. I enlighet med 6 b § tillämpas bestämmelserna även när ett bolag vidareutdelar dylika dividender inom koncernen till det finländska moderbolaget och när moderbolaget delar ut dividender vidare till sin utländska delägare.

Lindringarna tillämpas i enlighet med 6 c § endast på dividend som delas ut av ett samfund som har hemvist i en sådan skatteavtalsstat, där inkomstskatten för samfund inte på det sätt som avses i 2 § 4 mom. lagen om beskattning av delägare i utländska basfund (1217/1994) i väsentlig grad avviker från den skatt som samfunden betalar i Finland, och samfundet inte har dragit nytta

av hemviststatens lagstiftning om särskilda skattelättnader. Lindringsbestämmelserna kan dock tillämpas om nivån på inkomstbeskattningen för samfundet överstiger 3/5 av beskattningsnivån för ett inhemskt samfund.

1.2. Beskattning av ett finländskt bolag och dess utländska fasta driftställe

Ett bolag kan också driva rörelse i en främmande stat i eget namn från ett fast driftställe utan att bilda ett separat dotterbolag. Ett fast driftställe är inte en självständig juridisk person på samma sätt som ett dotterbolag, utan en osjälvständig del av bolaget.

Bolagets hemviststat har rätt att beskatta bolaget för både den inkomst det förvärvat där och på annat håll. Enligt allmänna folkriktliga principer har staten också rätt att beskatta inkomsten av rörelse som ett utländskt samfund driver på dess territorium oavsett om samfundet har ett fast driftställe där eller inte. Av ändamålsenlighetsskäl utövar staterna denna beskattningsrätt i allmänhet bara om det anses att samfundet har ett fast driftställe där. Den sistnämnda principen står som utgångspunkt för bestämmelserna om beskattning av inkomst av rörelse i den modellskattekonvention gällande inkomst och förmögenhet som godkänts av organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling, OECD, 1992.

Bestämmelser om finländska samfunds skyldighet att i Finland betala skatt på både inkomst som förvärvats här och på annat håll finns i 9 § 1 mom. 1 punkten inkomstskattelagen (1535/1992).

På grund av att Finland har ett omfattande nätverk av skatteavtal tillämpas i allmänhet bestämmelserna i skatteavtalet mellan Finland och den främmande staten i fråga när det gäller att bedöma existensen av ett fast driftställe liksom att fastställa dess inkomst. OECD:s ovan nämnda modellkonvention har allmänt använts som förebild för skatteavtalen, men bestämmelserna i olika avtal avviker i någon mån från varandra.

Samtidig beskattning av samma inkomst i samfundets hemviststat och den stat där ett fast driftställe är beläget undanröjs antingen genom skatteavtal, genom vilka de avtalslu-

tande staterna ömsesidigt avstår från sin beskattningsrätt, eller genom nationell lagstiftning. Dubbelbeskattning undanröjs antingen genom avräkningsmetoden så, att hemviststaten från den skatt som där skall betalas på bolagets inkomst avräknar ett belopp som motsvarar den skatt som det fasta driftstället betalt för samma inkomst i den stat där det är beläget, eller genom undantagandemetoden, varvid bolagets hemviststat avstår från att beskatta det fasta driftställets inkomst. Enligt de flesta skatteavtal som Finland ingått undanröjs dubbelbeskattning av ett fast driftställets inkomst genom avräkningsmetoden.

Om det inte finns något skatteavtal blir undanröjandet av dubbelbeskattningen beroende av lagstiftningen i hemviststaten. I Finland undanröjs dubbelbeskattning av ett fast driftställe då genom avräkningsmetoden enligt lagen om undanröjande av internationell dubbelbeskattning (1552/1995) så, att från de skatter som i Finland skall betalas på inkomst som förvärvats i en främmande stat avräknas beloppet av de skatter som för motsvarande tid betalats i den främmande staten på samma inkomst. Gottgörelsen får inte överstiga beloppet av de skatter som i Finland skall betalas på inkomst som förvärvats i en främmande stat. Lagen tillämpas även i skatteavtalsfall varvid den kompletterar avtalet till den del inte något annat föreskrivs i avtalet.

Vinsten för ett finländskt bolags utländska fasta driftställe fastställs inte särskilt för beskattningen eller bokföringen i Finland, utan den ingår i bolagets totalresultat och kan delas ut till delägarna som en del av bolagets normala vinstutdelning. Bolaget kan då påföras kompletteringsskatt till den del bolaget på grund av undanröjande av dubbelbeskattning inte i Finland har beskattats för det fasta driftställets inkomst.

Vidareutdelningen av inkomsten för ett finländskt bolags utländska fasta driftställe är således förenad med motsvarande problem gällande kompletteringsskatten vilket i fråga om dotterbolag på ovan anförda sätt har lindrats genom bestämmelserna i 6 a – 6 d § lagen om gottgörelse för bolagsskatt. Bestämmelserna tillämpas bara på skattefria dividender från utlandet och lämpar sig inte

för inkomsten för bolags fasta driftställen.

1.3. Bedömning av nuläget

När ett finländskt bolag inrättar ett fast driftställe i en främmande stat i syfte att driva rörelse kan bolaget till följd av kompletteringsskatten åsamkas skattekostnader som inte uppkommer i fråga om dotterbolag. Med tanke på allmänna neutralitetskrav är sakläget inte tillfredsställande.

Inom vissa branscher, i synnerhet finansierings- och försäkringsbranschen, kan det föreligga sådana av skatteaspekter oberoende grunder för att ha en osjälvständig filial i stället för ett dotterbolag som föranleds av bestämmelserna om soliditet och bankhemlighet. När soliditeten undersöks behandlas bolaget och dess utländska filialer som en helhet, vilket minskar mängden bundet kapital jämfört med dotterbolagsstrukturen. Valet av företagsstruktur påverkas också av möjligheten att smidigt överföra kapital och förmedla kunduppgifter mellan olika delar i företaget.

De problem som företag verksamma inom branscher där fasta driftställen gynnas åsamkas på grund av den internationella dubbelbeskattningen till följd av kompletteringsskattesystemet är till stor del desamma som låg till grund för att kompletteringsskattepåföljden lindrades genom de bestämmelser som trädde i kraft vid ingången av 2000.

2. Propositionens mål och föreslagna ändringar

2.1. Mål och medel

Allmänt

Syftet med denna proposition är att lindra den av kompletteringsskatten föranledda internationella dubbelbeskattningen av inkomsten för finländska bolags utländska fasta driftställen.

Beräkningsgrund för lättningen

På grund av de väsentliga skillnaderna mellan en dotterbolagsstruktur och en företags-

struktur med fasta driftställen är det inte motiverat att vid lindring av kompletterings-skatteskyldigheten direkt jämställa inkomsten för ett utländskt fast driftställe med den dividend som utdelas av ett utländskt dotterbolag.

I dotterbolagssituationer tillämpas lättnadsbestämmelserna på den del av dotterbolagets vinst som bolagsstämman beslutar att skall delas ut som dividend till moderbolaget. Ett fast driftställes vinst är i sin tur en del av hela bolagets vinst och kan direkt användas för bolagets dividendutdelning. Å andra sidan förutsätts inte att en med dividendutdelning jämförbar överföring av ett fast driftställes vinststillgångar skall äga rum.

När lindring av den kompletteringsskatt som föranleds av utdelningen av ett fast driftställes vinst övervägs, är den grundläggande frågan vilken del av det fasta driftställets inkomst som berättigar till lättnad. Om lättnadsbestämmelserna tillämpas på det fasta driftställets hela inkomst, gynnas en företagsstruktur med fasta driftställen i sådana fall då inkomsten av utländsk rörelse som drivs i bolagsform inte helt och hållet delas ut i form av dividend till moderbolaget. När dotterbolag används kan t.ex. soliditetskraven enligt lagstiftningen i hemviststaten hindra att vinstmedel tas hem.

En idealisk lösning med tanke på neutraliteten vore att tillämpa lättnadsbestämmelserna på den del av det fasta driftställets inkomst som bolaget med användning av dotterbolagsstrukturen skulle lyfta som dividend från sitt utländska dotterbolag. En dylik beräkning kan naturligtvis inte utföras i praktiken.

I detta hänseende bygger förslaget på den naturliga principen att ett bolag i dividend anses dela ut vinsten från olika delområden av sin rörelse i lika stora proportioner, inte i första hand t.ex. ett fast driftställes inkomst. Utgångspunkten är att lättnadsbestämmelserna skall tillämpas bara på den del av ett fast driftställes inkomst som motsvarar den andel som den av bolaget utdelade dividenden har i bolagets redovisade vinst för skatteåret. Om ett bolag under skatteåret bara delar ut en del av sin vinst, uppkommer i enlighet med förslaget ett dividendöverskott, som bolaget kan utnyttja under senare år.

I likhet med lättnadsbestämmelserna i 6 a – 6 d § är syftet att undanröja dubbelbeskattning bara till den del bolaget delar ut dividend till sina begränsat skattskyldiga delägare. Förslaget innebär inte att principen om enkelbeskattning av vinst enligt systemet med gottgörelse för bolagsskatt frångås. Via Finland skall enligt förslaget utan påförande av kompletteringsskatt kunna cirkulera enbart sådan vinst för ett fast driftställe som redan en gång har beskattats i den stat där driftstället är beläget eller i Finland. Inkomsten kan alltså bli föremål för beskattning också i den slutliga dividendtagarens hemviststat. Förslaget innebär att sådana vinster vilkas ursprung eller slutliga mottagare finns i Finland fortfarande skall omfattas av kompletteringsskatten, som säkerställer finländsk enkelbeskattning.

Alternativ för undandring av dubbelbeskattning

Det finns två tänkbara grundläggande alternativ för att lindra dubbelbeskattningen. För det första kan ett förfarande enligt 6 a § gällande dotterbolagsdividender tillämpas så, att till den dividend som enligt beslut skall delas ut för skatteåret inte hänförs ett utländskt fast driftställes inkomst under skatteåret. Det andra alternativet går ut på att dubbelbeskattning undanröjs i fråga om den skatt som i en främmande stat betalats på ett fast driftställes inkomst.

Propositionen baserar sig på det senare alternativet. Det finns många skäl till detta.

Eftersom utgångspunkten är att internationell dubbelbeskattning av inkomsten för ett finländskt bolags utländska fasta driftställe undanröjs genom att den skatt som har betalats i en främmande stat avräknas från den skatt som i Finland skall betalas på samma inkomst, är det naturligt att i fråga om den skatt som betalats till hemviststaten också undanröja den dubbelbeskattning som kompletteringsskatten orsakar.

Det valda alternativet har betydande fördelar för förvaltningen, eftersom det alternativ som baserar sig på ett fast driftställes inkomst skulle innebära att det fasta driftställets inkomst alltid skall fastställas särskilt i samband med beskattningen. Detta skulle

medföra extra arbete för både förvaltningen och de skattskyldiga. Det föreslagna systemet innefattar på samma sätt som för närvarande att de är nödvändigt att fastställa det fasta driftställets inkomst när den s.k. övre gränsen för den skatt som skall avräknas skall tillämpas.

Det föreslagna alternativet innefattar inte heller liknande negativa sporrande effekter som det alternativ som baserar sig på ett fast driftställes inkomst. I en situation där nivån på bolagsbeskattningen i den stat där det fasta driftstället är beläget är lägre än i Finland kan det vara skattemässigt förmånligt för bolaget att påvisa vinst i den främmande staten i stället för i Finland. Åtgärden sänker inte direkt den totala skatt som bolaget skall betala för inkomsten, men en överföring av inkomsten eller inkomstbringande verksamhet från Finland till ett utländskt fast driftställe innebär att bolagets jämförelseskatt samtidigt ökar och till följd av detta gör bolaget inbesparingar i kompletteringskattkostnaderna när det i dividend delar ut inkomst från annat håll som inte alls eller inte till fullt belopp beskattats i Finland. Det förfarande som föreslås uppmuntrar däremot inte till ett dylikt arrangemang, som inskränker den finländska skattebasen.

Fördelen med en lättnadsmodell som baserar sig på fasta driftställets inkomst är närmast bara att den gör det möjligt att på ett naturligt sätt använda de bestämmelser som redan tillämpas på dotterbolagsdividender. Detta kan dock uppnås även inom ett system som baserar sig på skatt som betalats i en främmande stat genom den metod som föreslås och som baserar sig på användningen av omräkningstal.

2.2. Förslag

I enlighet med vad som anförts ovan skall lättnaden basera sig på den skatt som till hemviststaten betalats på inkomsten för ett bolags fasta driftställe i en främmande stat och som avräknas från den skatt som för skatteåret skall betalas i Finland. Bestämmelserna tillämpas således bara när dubbelbeskattning av ett fast driftställes inkomst undanröjs genom avräkningsmetoden. I enlighet med de skatteavtal som Finland ingått används av-

räkningsmetoden i regel i fråga om fasta driftställen och därför kommer inkomsten för utländska fasta driftställen förhållandevis sällan att falla utanför tillämpningen av lättnadsbestämmelserna.

Det är inte ändamålsenligt att utforma en särskild skatteöverskottsreglering för kompletteringskattelättnaden för fasta driftställen. För att bestämmelserna om dividendöverskott i 6 a § skall kunna utnyttjas vid det föreslagna förfarandet, som baserar sig på beaktande av den avräkningsbara skatten för fasta driftställen, föreslås bli bestämt att 71/29 av den avräkningsbara skatten, dock högst beloppet av den dividend som för skatteåret delats ut till begränsat skattskyldiga, inte skall hänföras till den dividend som enligt beslut skall delas ut under skatteåret eller, i enlighet med regleringen av dividendöverskott, under senare år. Ekonomiskt sett nås då samma slutresultat som genom den metod som står som alternativ och där av den avräkningsbara skatten högst minimibeloppet av inkomstskatten på den dividend som delats ut till begränsat skattskyldiga hänförs till jämförelseskatten.

I enlighet med vad som anförts ovan utgår förslaget från att lättnadsbestämmelserna skall tillämpas enbart på den del av skatten för ett fast driftställe som motsvarar den andel som den dividend som delats ut för skatteåret utgör av den redovisade vinsten för skatteåret. Av praktiska skäl beräknas dock inte det belopp som berättigar till lättnad separat för varje skatteår, utan på basis av beloppet av den utländska skatten och de utländska delägarnas proportionella andel beräknas det maximibelopp som under skatteåret och under senare år vid uträkning av inkomstskattens minimibelopp inte behöver beaktas i den dividend som enligt beslut skall delas ut. Maximibeloppet är det belopp som under skatteåret inte hänförs till den dividend som enligt beslut skall delas ut, om bolaget delar ut hela sin redovisade vinst för skatteåret i dividend. I den dividend som enligt beslut skall delas ut beaktas då inte 71/29 av den skatt som i en främmande stat betalats för det fasta driftställets inkomst och som avräknats i beskattningen av bolaget i Finland, dock högst till ett belopp som motsvarar de begränsat skattskyldiga delägarnas andel av

den vinst som bolagets bokslut för skatteåret uppvisar.

I 3 § 2 mom. lagen om beskattningsförfarande (1558/1995) sägs att skatteåret sammanfaller med kalenderåret eller de räkenskapsperioder som har avslutats under kalenderåret. Om två räkenskapsperioder utgår under skatteåret, beräknas det ovan nämnda beloppet på basis av det sammanlagda resultatet i de fastställda boksluten för räkenskapsperioderna.

De begränsat skattskyldiga delägarnas andel av den redovisade vinst som bokslutet uppvisar beräknas på basis av den andel som dessa delägare har i den vinst som bolaget delar ut. Andelen fås genom att beloppet av den dividend som för skatteåret delats ut till begränsat skattskyldiga divideras med totalbeloppet av den dividend som enligt beslut skall delas ut. Det erhållna beloppet multipliceras med den vinst som bokslutet uppvisar. Om dividend inte delas ut för skatteåret, betraktas som de begränsat skattskyldigas andel i vinsten den andel av bolagets vinst till vilken de aktier de äger berättigar den dag ordinarie bolagsstämma hålls. Vid den ordinarie bolagsstämman besluts bl. a. om fastställandet av bokslutet och utdelningen av vinst.

I de sistnämnda fallen skall bolaget för beskattningen förete en särskild utredning om de begränsat skattskyldigas rätt till bolagets vinst den dag bolagsstämma hålls. Behövliga uppgifter om den skatt som i en främmande stat betalats på ett fast driftställes inkomst och som skall avräknas i Finland fås i sin tur med stöd av 8 § 1 mom. lagen om undanröjande av internationell dubbelbeskattning (1552/1995).

Bolaget kan samtidigt ha både inkomster av ett utländskt fast driftställe och skattefria dividender som omfattas av tillämpningen av 6 a §. Det belopp som högst beaktas i den dividend som enligt beslut skall delas ut bildas då av det sammanlagda beloppet av det belopp som beräknats på basis av den skatt som i en främmande stat betalats för det fasta driftställets inkomst och av de skattefria dividender som avses i 6 a §. När inkomstskattens minimibelopp för skatteåret uträknas gäller att av detta sammanlagda belopp lämnas obeaktat i den dividend som enligt beslut

skall delas ut högst ett belopp som motsvarar den dividend som delats ut till begränsat skattskyldiga. Den överskjutande delen beaktas under senare år i enlighet med bestämmelserna om dividendöverskott.

Vid uträkning av det högsta belopp som på basis av ett fast driftställes inte skall beaktas i den dividend som enligt beslut skall delas ut, skall från den redovisade vinsten minskas dividend på vilken 6 a § tillämpas. I annat fall kan bolaget erhålla kompletteringsskattelättnad två gånger på basis av samma inkomst.

Det föreslås att gällande 6 a § 1 mom. uppdelas i två skilda moment. Som ett nytt 1 mom. föreslås första meningen i gällande 1 mom., där det sägs att till den dividend som enligt beslut skall delas ut hänförs inte dividend som för skatteåret delats ut till begränsat skattskyldiga.

I 2 mom. föreslås bestämmelser om det belopp som högst skall lämnas obeaktat i den dividend som enligt beslut skall delas ut. I 1 punkten föreslås motsvarande bestämmelse om utländska skattefria dividender som i den senare meningen i gällande 1 mom. I enlighet med vad som anförts ovan föreslås i 2 mom. en bestämmelse om det högsta belopp som på basis av den skatt som betalats på inkomsten för ett utländskt fast driftställe skall lämnas obeaktat i den dividend som enligt beslut skall delas ut.

Gällande 2 mom. om dividendöverskott blir 3 mom. Det föreslås dessutom att bestämmelsen ändras så, att dividendöverskott uppkommer till den del det sammanlagda beloppet av dividender från en främmande stat och beloppet enligt 2 mom. 2 punkten i förslaget är större än beloppet av den dividend som för skatteåret delats ut till begränsat skattskyldiga. Med iakttagande av vad som i lagen föreskrivs om dividendöverskott skall skillnaden under de följande skatteåren beaktas i form av en ökning av de från en främmande stat erhållna skattefria dividenderna.

Gällande 3 och 4 mom. blir nya 4 och 5 mom. Samtidigt som 3 mom. blir 4 mom. ändras bestämmelsens finskspråkiga lydelse.

Det är tekniskt möjligt att tillämpa den förslagna kompletteringsskattelättnaden för fasta driftställes inkomst även i situationer enligt 6 b §, som gäller inhemska koncerners

interna genomgångsdividender. I enlighet med bestämmelserna i 2 mom. om koncernbolags ägartid lämpar bestämmelsen sig i sin nuvarande form bara när dividend från en främmande stat vidareutdelas. Tillämpningen av paragrafen förutsätter att koncernens dividendtagande finländska bolag räknat från den tidpunkt då dividend har fåtts från en främmande stat har varit i lagen om koncernbidrag vid beskattningen (825/1986) avsett moderbolag för det bolag som ursprungligen fått dividenden från en främmande stat. Det föreslås att lagrummet ändras så att 6 b § på motsvarande sätt lämpar sig även vid vidareutdelning av ett fast driftställes inkomst. Det föreslås att i de fall som avses i 6 a § 2 mom. 2 punkten skall ägartiden räknas från början av den räkenskapsperiod för vilken ett bolag som har ett fast driftställe i en främmande stat har betalt skatt på det fasta driftställets inkomst i den främmande staten.

Eftersom utgångspunkten är att ett fast driftställes inkomst påförs skatt som motsvarar minst samfundsskatten i Finland, är det inte nödvändigt att på kompletterings-skattelättnaden för ett fast driftställes inkomst tillämpa 6 c §, genom vilken dividender från stater med låg beskattning har lämnats utanför lättnaden.

Exempel

Under skatteåret har bolaget A inkomster till ett belopp av 100 mk från ett utländskt fast driftställe. Därav betalar A 27 mk i skatt till det fasta driftställets hemviststat. A har dessutom skattefria, i 6 a § avsedda dividendinkomster till ett belopp av 20 mk. A har inga andra inkomster. De begränsat skattskyldigas andel av A:s vinst uppgår till 50 %.

A:s beskattningsbara inkomst under skatteåret är 100 mk, på vilken A skall betala 29 mk i skatt till Finland. Beloppet minskas med den skatt, 27 mk, som betalats till det fasta driftställets hemviststat. I Finland påförs alltså 2 mk i skatt. A:s jämförelseskatt för skatteåret blir då också 2 mk. Det antas att skattebasen är densamma enligt lagstiftningen i hemviststaten och i Finland.

Den redovisade vinsten för skatteåret är $100 + 20 - 29 \text{ mk} = 91 \text{ mk}$. A delar ut 80 mk i dividend, för vilket inkomstskattens mot-

svarande minimibelopp är 32,70 mk.

Till den dividend som enligt beslut skall delas ut hänförs dock inte i enlighet med 6 a § i förslaget det belopp som enligt 6 a § 2 mom. 2 punkten uträknats på basis av den utländska skattefria dividenden och den skatt som betalats på det fasta driftställets inkomst, dock högst det belopp som delas ut till begränsat skattskyldiga.

Beloppet enligt 6 a § 2 mom. 2 punkten fås genom att den utländska skatten, 27 mk, multipliceras med koefficienten $71/29$. Resultatet blir 66,10 mk. Maximibeloppet utgörs dock av det belopp som motsvarar de begränsat skattskyldigas andel av den redovisade vinsten, till vilken inte hänförs skattefri dividend, dvs. $50 \% \times 91 = 45,50 \text{ mk}$.

I den dividend som enligt beslut skall delas ut lämnas således obeaktat högst $20 + 35,50 = 55,50 \text{ mk}$. När inkomstskattens minimibelopp för skatteåret uträknas beaktas av detta belopp ett belopp som motsvarar beloppet av den dividend som betalats till begränsat skattskyldiga, dvs. $50 \% \times 80 = 40 \text{ mk}$. Den dividend på vilken inkomstskattens minimibelopp skall verkställas blir då $80 - 40 = 40 \text{ mk}$, och inkomstskattens minimibelopp är 16,40 mk. Eftersom jämförelseskatten var 2 mk påförs A 14,40 mk i kompletteringskatt.

För A uppkommer ett dividendöverskott på $55,50 - 40 = 15,50 \text{ mk}$, som beaktas i samband med dividendutdelning under senare år.

3. Propositionens verkningar

I skatteförvaltningens skattedatasystem samlas inte för närvarande uppgifter om bolagens utländska fasta driftställen. Datatekniskt är det inte heller möjligt att utreda vilken del som hänför sig till fasta driftställen av det sammanlagda beloppet av den skatt på bolagens inkomst som betalats i en främmande stat och som skall avräknas i Finland.

Beskattningen av stora företag och företag med internationell verksamhet har i dag koncentrerats till koncernskattecentralen. I slutet av 1998 hade den 2 954 företag som kunder, vilka hörde till de 200 största koncernerna i Finland. Enligt koncernskattecentralens utredning för 1998, vilken baserar sig på de uppgifter som bolagen uppgett i sina skattekäringar, hade 13 av de bolag som

beskattats där ett fast driftställe i en främmande stat. Enligt utredningen avräknades skatter som från fasta driftställen betalats till utlandet i sju bolags beskattning till ett belopp av sammanlagt ca 750 000 mk. Inget enda av bolagen påfördes kompletterings-skatt för 1998.

Det beräknas att förslagen inte nämnvärt sänker de nuvarande skatteintäkterna. När företagsverksamheten blir allt mera internationell är det dock möjligt att fasta driftställets betydelse för de finländska företagens affärsverksamhet kommer att öka betydligt jämfört med nuläget, i synnerhet inom finansierings- och försäkringsbranschen. I en sådan situation accentueras också de föreslagna ändringarnas betydelse för bolagen liksom för skattetagarna.

Om den internationella dubbelbeskattningen av ett fast driftställes inkomst inte lindras, kan vårt skattesystem å andra sidan leda till att bolagen väljer funktionellt oändamålsenliga företagsstrukturer när de utvidgar sin utländska verksamhet. I yttersta fall kan följden rentav bli att bolaget flyttar sin hemvist från Finland till en sådan stat där vidareutdelning av ett fast driftställes inkomst i dividend inte är förenad med skattekostnader. Då minskar eventuellt också de skatteintäkter av verksamheten som för närvarande inflyter till Finland.

Förslaget förbättrar de finländska bolagens internationella konkurrensförmåga och minskar risken för att bolagen flyttas till andra länder.

Förslaget medför ett visst mått av extra ar-

bete för skatteförvaltningen. Detta gäller i synnerhet i sådana fall där de föreslagna bestämmelserna, på grund av att de uppgifter som behövs för beskattningen inte finns att tillgå när den ordinarie beskattningen slutförs, kan tillämpas först när beskattningen ändras.

4. Beredningen av propositionen

Propositionen har beretts som tjänsteuppdrag vid finansministeriet. Utlåtande om propositionen begärdes av Skattestyrelsen, Koncernskattecentralen, Centralhandelskammaren, Bankföreningen i Finland, Finska Försäkringsbolagens Centralförbund och Industrins och Arbetsgivarnas Centralförbund.

5. Samband med andra propositioner

Propositionen hänför sig till budgetpropositionen för 2001.

6. Ikraftträdande

Lagen föreslås träda i kraft vid ingången av 2001. Lagen tillämpas första gången vid beskattningen för 2001.

Som dividendöverskott beaktas dividendöverskott som uppkommit under skatteåret 2001 och därefter.

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

Lag

om ändring av 6 a och 6 b § lagen om gottgörelse för bolagsskatt

I enlighet med riksdagens beslut

ändras i lagen den 29 december 1988 om gottgörelse för bolagsskatt (1232/1988) 6 a § och 6 b § 2 mom., sådana de lyder i lag 1137/1999, som följer:

6 a §

Vid uträkningen av inkomstskattens minimibelopp hänförs till den dividend som enligt beslut skall delas ut inte dividend som delats ut till begränsat skattskyldiga dividendtagare.

Obeaktat i dividend som enligt beslut skall delas ut lämnas dock högst

1) beloppet av sådana dividender som bolaget under skatteåret fått från en främmande stat och som med stöd av 6 § 2 mom. lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet (360/1968) eller ett skatteavtal som Finland ingått med en främmande stat för undvikande av dubbelbeskattning och som trätt i kraft den 1 januari 1995 eller senare är fria från skatt i Finland, samt

2) ett belopp som motsvarar 71/29 av den skatt som i en främmande stat har betalats på inkomsten av bolagets fasta driftställe där och som skall dras av från den skatt som för skatteåret skall betalas i Finland. Beloppet får dock inte vara större än de begränsat skattskyldiga delägarnas andel av den vinst som bolagets bokslut för skatteåret uppvisar minskad med sådan i 1 punkten avsedd dividend från en främmande stat eller i 6 b § avsedd dividend från ett inhemskt dotterbolag på vilken denna paragraf tillämpas.

Om det sammanlagda beloppet av de dividender som bolaget under skatteåret fått från en främmande stat och som är fria från skatt i Finland och av beloppet enligt 2 mom. 2 punkten är större än beloppet av den dividend som under skatteåret delats ut till begränsat skattskyldiga, skall skillnaden (dividendöverskott) under de följande skatteåren beaktas i form av en ökning av de från en främmande stat erhållna och från skatt i Finland fria dividenderna på det sätt som bestäms i 4 mom.

Dividendöverskotten beaktas för tio år före

skatteåret, räknat från det tidigaste året, tills beloppet av de dividender som bolaget under skatteåret fått från en främmande stat och som är fria från skatt i Finland är lika stort som beloppet av de dividender som delats ut till begränsat skattskyldiga.

Som sådan begränsat skattskyldig dividendtagare som avses ovan anses inte den som har rätt till gottgörelse för bolagsskatt och inte heller samfund över vilket i Finland bosatta personer utövar direkt eller indirekt bestämmanderätt.

6 b §

Bestämmelserna i 1 mom. tillämpas endast om det dividendtagande bolaget har varit det dividendutdelande bolagets i 3 § lagen om koncernbidrag vid beskattningen (825/1986) avsedda moderbolag utan avbrott räknat från den tidpunkt då det dividendutdelande bolaget har fått dividenden från en främmande stat fram till den tidpunkt då det dividendtagande bolaget har fått dividenden. Om det har ansetts att det dividendutdelande bolaget har fått dividenden från en främmande stat med stöd av denna paragraf är en ytterligare förutsättning att moderbolaget vid den tidpunkt då dividenden erhållits från ett utländskt samfund har varit i 3 § lagen om koncernbidrag vid beskattningen avsett moderbolag för det bolag som ursprungligen fått dividenden från ett utländskt samfund. I de fall som avses i 6 a § 2 mom. 2 punkten beräknas ägartiden från början av den räkenskapsperiod för vilken bolaget har betalt skatt på inkomsten av fast driftställe i en främmande stat.

Denna lag träder i kraft den 2001.

Lagen tillämpas första gången vid beskattningen för 2001. Som dividendöverskott som avses i 6 a § 3 mom. beaktas överskott som uppkommit under skatteåret 2001 och därefter.

Helsingfors den 4 september 2000

Republikens President

TARJA HALONEN

Minister Suvi-Anne Siimes

*Bilaga
Parallelltexter*

Lag

om ändring av 6 a och 6 b § lagen om gottgörelse för bolagsskatt

I enlighet med riksdagens beslut
ändras i lagen den 29 december 1988 om gottgörelse för bolagsskatt (1232/1988) 6 a § och 6 b § 2 mom., sådana de lyder i lag 1137/1999, som följer:

Gällande lydelse

6 a §

Vid uträkningen av inkomstskattens minimibelopp hänförs till den dividend som enligt beslut skall delas ut inte dividend som delats ut till begränsat skattskyldiga dividendtagare. Obeaktat i dividend som enligt beslut skall delas ut lämnas dock högst beloppet av sådana dividender som bolaget under skatteåret fått från en främmande stat och som med stöd av 6 § 2 mom. lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet (360/1968) eller ett skatteavtal som Finland ingått med en främmande stat för undvikande av dubbelbeskattning och som trätt i kraft den 1 januari 1995 eller senare är fria från skatt i Finland.

Föreslagen lydelse

6 a §

Vid uträkningen av inkomstskattens minimibelopp hänförs till den dividend som enligt beslut skall delas ut inte dividend som delats ut till begränsat skattskyldiga dividendtagare.

Obeaktat i dividend som enligt beslut skall delas ut lämnas dock högst

1) beloppet av sådana dividender som bolaget under skatteåret fått från en främmande stat och som med stöd av 6 § 2 mom. lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet (360/1968) eller ett skatteavtal som Finland ingått med en främmande stat för undvikande av dubbelbeskattning och som trätt i kraft den 1 januari 1995 eller senare är fria från skatt i Finland, samt

2) ett belopp som motsvarar 71/29 av den skatt som i en främmande stat har betalats på inkomsten av bolagets fasta driftställe där och som skall dras av från den skatt som för skatteåret skall betalas i Finland. Beloppet får dock inte vara större än de begränsat skattskyldiga delägarnas andel av den vinst som bolagets bokslut för skatteåret uppvisar minskad med sådan i 1 punkten avsedd dividend från en främmande stat eller i 6 b § avsedd dividend från ett inhemskt dotterbo-

Gällande lydelse

Om beloppet av dividender som bolaget under skatteåret fått från en främmande stat och som är fria från skatt i Finland är större än beloppet av den dividend som under skatteåret delats ut till begränsat skattskyldiga, skall skillnaden (*dividendöverskott*) under de följande skatteåren beaktas i form av en ökning av de från en främmande stat erhållna och från skatt i Finland fria dividenderna på det sätt som bestäms i 3 mom.

Dividendöverskotten beaktas för tio år före skatteåret, räknat från det tidigaste året, tills beloppet av de dividender som bolaget under skatteåret fått från en främmande stat och som är fria från skatt i Finland är lika stort som beloppet av de dividender som delats ut till begränsat skattskyldiga.

Som sådan begränsat skattskyldig dividendtagare som avses ovan anses inte den som har rätt till gottgörelse för bolagsskatt och inte heller samfund över vilket i Finland bosatta personer utövar direkt eller indirekt bestämmanderätt.

Föreslagen lydelse

lag på vilken denna paragraf tillämpas.

Om det *sammanlagda* beloppet av de dividender som bolaget under skatteåret fått från en främmande stat och som är fria från skatt i Finland *och av beloppet enligt 2 mom. 2 punkten* är större än beloppet av den dividend som under skatteåret delats ut till begränsat skattskyldiga, skall skillnaden (*dividendöverskott*) under de följande skatteåren beaktas i form av en ökning av de från en främmande stat erhållna och från skatt i Finland fria dividenderna på det sätt som bestäms i 4 mom.

Dividendöverskotten beaktas för tio år före skatteåret, räknat från det tidigaste året, tills beloppet av de dividender som bolaget under skatteåret fått från en främmande stat och som är fria från skatt i Finland är lika stort som beloppet av de dividender som delats ut till begränsat skattskyldiga.

Som sådan begränsat skattskyldig dividendtagare som avses ovan anses inte den som har rätt till gottgörelse för bolagsskatt och inte heller samfund över vilket i Finland bosatta personer utövar direkt eller indirekt bestämmanderätt.

6 b §

Bestämmelserna i 1 mom. tillämpas endast om det dividendtagande bolaget har varit det dividendutdelande bolagets i 3 § lagen om koncernbidrag vid beskattningen (825/1986) avsedda moderbolag utan avbrott räknat från den tidpunkt då det dividendutdelande bolaget har fått dividenden från en främmande stat fram till den tidpunkt då det dividendtagande bolaget har fått dividenden. Om det har ansetts att det dividendutdelande bolaget har fått dividenden från en främmande stat med stöd av denna paragraf är en ytterligare förutsättning att moderbolaget vid den tidpunkt då dividenden erhållits från ett utländskt samfund har varit i 3 § lagen om koncernbidrag vid beskattningen avsett moderbolag för det bolag som ursprungligen fått dividenden från ett utländskt samfund.

Bestämmelserna i 1 mom. tillämpas endast om det dividendtagande bolaget har varit det dividendutdelande bolagets i 3 § lagen om koncernbidrag vid beskattningen (825/1986) avsedda moderbolag utan avbrott räknat från den tidpunkt då det dividendutdelande bolaget har fått dividenden från en främmande stat fram till den tidpunkt då det dividendtagande bolaget har fått dividenden. Om det har ansetts att det dividendutdelande bolaget har fått dividenden från en främmande stat med stöd av denna paragraf är en ytterligare förutsättning att moderbolaget vid den tidpunkt då dividenden erhållits från ett utländskt samfund har varit i 3 § lagen om koncernbidrag vid beskattningen avsett moderbolag för det bolag som ursprungligen fått dividenden från ett utländskt samfund. *I de fall som avses i 6 a § 2 mom. 2 punkten beräknas ägartiden från början av den räkenskapsperiod för*

*Gällande lydelse**Föreslagen lydelse*

vilken bolaget har betalt skatt på inkomsten av fast driftställe i en främmande stat.

*Denna lag träder i kraft den 2001.
Lagen tillämpas första gången vid beskattningen för 2001. Som dividendöverskott som avses i 6 a § 3 mom. beaktas överskott som uppkommit under skatteåret 2001 och därefter.*
