

Regeringens proposition till Riksdagen med förslag till lagar om ändring av lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet och lagen om koncernbidrag vid beskattningen

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL

I propositionen föreslås vissa till reformen av beskattningen av kapitalinkomster och företagsbeskattningen anslutna ändringar i syfte att utveckla företagets inkomstbeskattning. Denna proposition innehåller förslag till breddning av skattebasen vid företagsbeskattningen i samband med att skattesatsen sänks. Den mest betydande åtgärden som breddar skattebasen är att lager- och driftsreserveringarna slopas. Upplösningen av reserveringarna får dock inte direkta följder i beskattningshänseende, utan detta kunde ske indirekt så att reserveringarna används för att täcka anskaffningsutgifter för anläggningstillgångar fram till utgången av 1997. Möjligheten att göra en driftsreservering skall finnas kvar för enskilda näringsidkare samt sådana sammanslutningar som endast har fysiska personer som delägare.

Skattebasen skall också breddas så att överlåtelseprisen på fastigheter och värdepapper som hör till anläggningstillgångarna blir skattepliktiga, oberoende av hur länge den skattskyldige har ägt dem, att återanskaffningsreserveringen minskas och att de maximala avskrivningarna på anskaffningsutgiften för byggnader sänks.

Därtill föreslås ändringar i bl.a. avdragbarheten för representationsutgifter och vissa pensionspremier samt i periodiseringen av kursvinster och kursförluster.

Vid beräkning av den beskattningsbara inkomsten föreslås att man i större utsträckning än tidigare följer principerna för den bokföringsmässiga resultaträkningen. Omsättnings- och investeringstillgångarna värderas enligt principen för lägsta bokföringsmässiga värde. Avdrag för värdenedgång på försäljningsfordringar och gardering inför vissa väntade utgifter sker också enligt samma principer som i bokföringen.

Propositionen innehåller också förslag till ändring av beskattningen av inkomst av skogsbruk.

I lagen om koncernbidrag vid beskattningen föreslås vissa tekniska justeringar.

De föreslagna ändringarna avses träda i kraft från början av 1993. Lagarna tillämpas första gången vid beskattningen för 1993.

Propositionen ansluter sig till budgetpropositionen för 1993 och avses bli behandlad i samband med den.

ALLMÄN MOTIVERING

1. Lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet

1.1. Inledning

1.1.1. Bakgrunden till reformen

Det viktigaste målet för de senaste årens

reformer inom företagsbeskattningen har varit att bredda skattebasen och sänka samfundsskattesatsen. Denna utveckling följer samma riktlinjer som de skattereformer som efter mitten av 1980-talet har genomförts i många länder inom Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling (OECD). I Finland har skattesatsen för samfund sänkts så att då

den år 1985 i genomsnitt var 60 %, är den 1992 i genomsnitt 36 %. Samtidigt har skattebasen för samfund breddats bl.a. genom att de maximala reserveringar som godkänns vid beskattningen och skattefriheten för överlåtelsepris för anläggningstillgångar har sänkts samt genom att ett flertal särskilda skattelättnader har slopats eller beskurits.

I samband med de skattereformer som under de senaste åren genomförts i de andra nordiska länderna har skattesatserna sänkts så att den nuvarande skattesatsen i Sverige är 30 % och i Norge 28 %. I Danmark sjunker samfundsskatten 1993 från 38 % till 34 %. Regeringen i Sverige har också tillsatt en kommitté med uppgift att lägga fram förslag till hur skattereformen skall föras vidare så att skattesatsen kan sänkas till 25 %. I samband med att skattesatserna har sänkts har skattebasen vid företagsbeskattningen breddats. Härvid har man gått längst i Norge, där nästan inga realiserade poster är avdragbara vid företagsbeskattningen efter skattereformen.

Trots att Finlands genomsnittliga skattesats för samfund, 36 %, är av medelnivå internationellt sett, är den klart högre än samfundsskattesatsen i t.ex. Sverige och Norge. Den nominella skattesatsen ger dock inte en riktig bild av företagsbeskattningens nivå, för det finska företagsskattesystemet kännetecknas av olika reserveringar och av de många möjligheter till resultatutjämning som de överstora avskrivningarna på anläggningstillgångar innebär. Trots att de maximala reserveringarna har minskats i samband med att företagsbeskattningen har förnyats, har systemet med reserveringar till sin struktur förblivit nästan oförändrat.

1.1.2. Harmonisering av företagsbeskattningen inom Europeiska gemenskaperna

Den direkta beskattningen faller inte inom ramen för avtalet om det Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, varför skattelagstiftningen inte behöver ändras som en direkt följd av att avtalet träder i kraft. Men det är viktigt att företagsbeskattningen utvecklas med tillräcklig hänsyn till de bestämmelser som godkänts eller planerats inom Europeiska gemenskaperna (EG), för att ett eventuellt medlemskap i EG inte skall medföra anpassningsproblem.

På företagsbeskattningens område har EG tills vidare bara två godkända direktiv, av vilka det ena gäller behandlingen i beskattningshänseende av fusioner, diffusioner och andra företagsarrangemang över gränserna, och det andra gäller beskattningen av dividender mellan moder- och dotterbolag som är belägna i olika medlemsländer. För närvarande behandlas också i EG-rådet två nya förslag till direktiv. Det ena gäller möjligheten att dra av förlusten hos ett företag i ett medlemsland från resultatet av ett företag i ett annat medlemsland. I samband med detta torde också det gamla förslaget till direktiv om harmonisering av medlemsländernas förlustutjämningsystem komma upp till ny behandling. Det andra förslaget till direktiv gäller betalningar av räntor och royalties mellan företag i olika medlemsländer.

Behovet att inom EG harmonisera samfundsskattesatserna och skattebasen för företagsbeskattningen har dryftats inom en av EG-kommissionen tillsatt expertgrupp, under ordförandeskap av Hollands tidigare finansminister Onno Ruding (Rudings kommitté). Kommittén publicerade sin rekommendation den 18 mars 1992 (Report of the Committee of Independent Experts on Company Taxation).

Rudings kommitté anser att de nuvarande nationella olikheterna i företagsbeskattningen leder till en snedvriden konkurrens och att de därmed hindrar gemenskapens interna marknad från att fungera på ett smidigt sätt. Kommittén anser att medlemsländerna inte sinsemellan borde konkurrera med låga skattesatser och skattelättnader, utan föreslår att den lägsta skattesatsen inom gemenskapen skall vara 30 % och den högsta 40 %. Samma skattesats skall tillämpas både på vinst som lämnas kvar i bolaget och på vinst som delas ut.

Kommittén föreslår flera harmoniseringsåtgärder i samband med skattebasen. Förslagen gäller bl.a. avskrivningar, lagervärdering, leasingverksamhet och frivilliga pensionssystem. Vidare föreslås en harmonisering av beskattningen av framtida utgifter och förluster, t.ex. kreditförluster, väntade garantiutgifter och kursförluster.

Enligt Rudings kommitté borde man allmänt sträva till att minska skillnaderna mellan beskattningen och den bokföringsmässiga resultaträkningen. Den konstaterar dock att bokslutsreglerna ännu inte till fullo har harmoni-

serats i medlemsländerna. Av de olika målen för beskattningen och bokföringen följer också att det resultat som ligger till grund för beskattningen i allmänhet inte helt överensstämmer med resultatet enligt bokföringen.

I anslutning till Rudings kommittés betänkande godkände EG-kommissionen den 24 juni 1992 ett meddelande om företagsbeskattningen, vilket publicerades som dokument (SEC(92) 1118 final den 26 juni 1992). I sitt meddelande har kommissionen till många delar funnit förslagen i Rudings kommitté onödigt långtgående. Bakom detta ligger ett betonande av den s.k. subsidiaritetsprincipen och det faktum att EG-bestämmelser om beskattning måste godkännas enhälligt. Kommissionen finner också att Rudings kommittés förslag till en minimiskattesats på 30 % är för högt och att det inte behöver fastställas någon maximiskattesats. Meddelandet siktar till en diskussion med medlemsländerna, varefter kommissionen skall framlägga sina mera detaljerade förslag i slutet av 1992.

1.2. Propositionens viktigaste mål

Förslaget till ändring av lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet är en del av reformen av beskattningen av kapitalinkomster och företagsbeskattningen, där målet är att utveckla dessa beskattningsformer så att de blir mera enhetliga och neutrala än tidigare. För bakgrunden till reformen och för dess allmänna mål redogörs närmare i regeringens proposition med förslag till inkomstskattelag samt till lag om ändring av 1 och 6 §§ lagen om skattelättnader för vissa almännnyttiga samfund.

I regeringens proposition med förslag till inkomstskattelag föreslås att inkomstskattesatsen för samfund sänks till 25 %. För att skattesatsen skall kunna sänkas måste skattebasen vid företagsbeskattningen stärkas betydligt. Detta innebär att den inkomst som ligger till grund för beskattningen kommer avsevärt närmare företagets bokföringsmässiga resultat. De viktigaste förslagen som gäller breddande av skattebasen går ut på att de egentliga resultatutjämningsreserveringarna slopas och att den partiella skattefriheten för överlåtelsevinster avskaffas.

Då företagsbeskattningen utvecklas är det också viktigt att skattesystemet inte markant kommer att avvika från den internationella

utvecklingslinjen i fråga om företagsbeskattningen, och att beskattningen inte utgör ett hinder för investeringar i vårt land eller för företag att etablera sig i Finland. Skattesatsen och ett rättlinjigt skattesystem blir därför faktorer av större vikt än tidigare. Det nuvarande finska företagsskattesystemet är svårförståeligt, särskilt för internationella investerare och det medför på grund av sin bindning till bokföringen svårigheter särskilt vid uppgörandet av boksluten för internationella företag. Då den internationella företagsverksamheten ökar är det annars också till förfång om företagsbeskattningen i Finland avsevärt avviker från beskattningen i andra länder. Det finns en risk att t.ex. en i Finland i skattekreditsyfte beviljad skatteförmån helt blir obeskattad här, vilket innebär att en företagsinkomst från Finland inte blir föremål ens för enkel beskattning.

I samband med revideringen av bokföringslagstiftningen framgick det klart att målen för utvecklande av bokföringen inte gick att förena med det gällande skattesystemet. De olika inriktningarna beror dels på de bokföringsbundna allmänna reserveringarna och dels på t.ex. olika sätt att gardera sig inför väntade utgifter och förluster. I beskattningen garderar man sig inför framtida utgifter och förluster genom schablonmässiga reserveringar, vilket inte motsvarar bokföringsprinciperna.

I reformen har man strävat att göra bokföringen och beskattningen mera förenliga så att den beskattningsbara inkomsten i större utsträckning än tidigare skall beräknas enligt samma principer som det bokföringsmässiga resultatet. Enligt förslaget skall man t.ex. vid bestämmande och periodisering av anskaffningsutgiften för en nyttighet och vid värdering av fordringar huvudsakligen följa bokföringens principer. Det största undantaget från den bokföringsmässiga resultaträkningen utgör avskrivningarna på anläggningstillgångar, vilka i beskattningen ännu är större än de planliga avskrivningarna på grundvalen av användningsåldern.

Av de olikartade målen för skattelagstiftningen och bokföringslagstiftningen följer dock att ett resultat som beräknats på ett bokföringsmässigt godtagbart sätt inte alltid som sådant kan läggas till grund för beskattningen. I skattelagstiftningen kan man t.ex. bli tvungen att begränsa den rätt stora valfrihet och den individuella värdering som bokföringsstadgan-

dena i vissa fall tillåter, för att tillgodose skattelagstiftningens krav på exakthet och jämlikhet.

Särskilt då det gäller avskrivningar på realiserade utgifter och förluster förhåller sig skattelagstiftningen i någon mån mera återhållsam än det bokföringsmässiga synsättet. Om realiserade utgifter och förluster i större utsträckning än i dag godkänns som avdragsgilla vid beskattningen krymper skattebasen, vilket strider mot målet att bredda skattebasen, som är en av utgångspunkterna för reformen. Värderingen av framtida utgifter och förluster är därtill ofta förknippad med stor osäkerhet. Den bokföringsskyldigas egna uppfattningar och förväntningar har i praktiken ofta stor betydelse vid värderingen av sådana utgifter och inkomstförväntningarna i samband med dem. Inte heller en internationell jämförelse ger stöd för att realiserade poster i större utsträckning borde bli avdragbara vid beskattningen i detta skede.

1.3. Nuläget och de föreslagna ändringarna

1.3.1. Lagerreservering och driftsreservering

Lagerreserveringen består i att en del av anskaffningsutgiften för omsättningstillgångarna får bokföras som kostnad och avdras i beskattningen redan innan de kunde avdras enligt realiseringsprincipen. Den maximala lagerreserveringen är enligt huvudregeln 25 % av anskaffningsutgiften för omsättningstillgångarna vid skatteårets slut, från vilken först har gjorts ett eventuellt okuransavdrag. För värdepapper och med dem sammanhängande standardiserade optioner är den maximala lagerreserveringen dock högst 10 %. Begränsningen gäller dock inte aktier som berättigar till innehav av lokaliteter.

För anskaffningsutgifterna för skyddsupplag enligt lagen om skyddsupplag (970/82) samt för obligatoriskt upplag enligt lagen om obligatorisk upplagring av importerade bränslen (303/83) och lagen om obligatorisk upplagring av läkemedel (402/84) får göras en lagerreservering på högst 75 %.

Driftsreserveringen får utgöra högst 30 % av summan av de förskotts innehållning underkastade löner som betalats under de 12 månader som föregått räkenskapsperiodens slut. Driftsreserveringen infördes i slutet av 1970-talet som

ett slags motvikt till lagerreserveringen, som till sin användning är bunden till omsättningstillgångarnas storlek. Reserveringen motiverades med behovet att öka särskilt de arbetskraftsintensiva företagens resultatutjämningsmöjligheter. Driftsreserveringen var ända till 1984 bunden till räkenskapsperiodens vinst och ännu 1990 också till lagerreserveringens belopp så att om man gjorde en driftsreservering begränsade det lagerreserveringens maximibelopp.

Lagerreserveringen och driftsreserveringen är i första hand s.k. allmänna reserveringar som görs i syfte att lindra beskattningen, och den skattskyldige kan fritt öka eller lösa upp dessa inom gränserna för de maximibelopp som är fastställda i lag.

De allmänna reserveringarna som ett medel att sänka företagsbeskattningens nivå har varit ett nordiskt särdrag som klart har avvikit från de internationella linjerna. Då skattebasen har breddats i samband med att skattesatserna har sänkts har man också i de nordiska länderna i stor utsträckning frångått dessa reserveringar. Också i Sverige, där man ännu i samband med skattereformen 1991 i stället för de gamla allmänna reserveringarna införde två nya alternativa resultatutjämningsreserveringar (K-SURV och L-SURV) utreder man som bäst vilka möjligheter det finns att gå vidare med skattereformen så att man kan frångå dessa reserveringar och sänka skattesatsen till 25 %.

Också i bokföringen har det varit tillåtet att i förtid ta upp anskaffningsutgiften för omsättningstillgångar som kostnad. I regeringens proposition med förslag till lagar om ändring av bokföringslagen, 11 och 12 kap. lagen om aktiebolag samt lagen om andelslag (reg.prop. 111/1992 rd.) föreslås dock stadgandet om värdering av omsättningstillgångar bli preciserat så att av den aktiverade anskaffningsutgiften bokförs som kostnader det belopp med vilket anskaffningsutgiften överskrider omsättningstillgångarnas sannolika anskaffningsutgift eller överlåtelsepris. De reserveringar som bildas i rent resultatutjämnings syfte upptas i bokslutet som frivilliga reserveringar.

Undervärderingen av omsättningstillgångarna har ursprungligen sin grund i att lager värderas enligt bokföringens försiktighetsprincip. I beskattningen godkändes samma värdering enligt försiktighetsprincipen som i bokföringen. Då lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet och bokföringslagen (655/73) stiftades, preciserades värderingsregeln

så att omsättningstillgångarna både i bokföringen och i beskattningen skulle värderas enligt den s.k. principen för lägsta värde, och därtill tilläts ännu på den återstående anskaffningsutgiften en undervärdering på högst 50 %. I skattelagstiftningen har den maximala lagerreserveringen senare minskats flera gånger.

Lagerreserveringen på omsättningstillgångarna i beskattningen har motiverats bl.a. med att reserveringen under inflationsförhållanden bidrar till att garantera att omsättningstillgångarna bibehåller sitt realvärde. Reserveringen har också ansetts nödvändig för företagets finansiering och för den internationella konkurrensförmågan. För reserveringen har man också kunnat anföra att lagerhållning innebär en risk.

Syftet med den större lagerreserveringen i samband med skyddsupplag och obligatoriska upplag har varit att öka företagets benägenhet till sådan upplagring och att kompensera dem för kostnaderna för lagerhållningen. Reserveringens maximibelopp har förblivit oförändrat trots att maximibeloppet för den allmänna lagerreserveringen har sänkts efter år 1986.

Behovet av de allmänna reserveringarna som ett medel att förbättra företagets finansieringsstruktur och att förbereda sig inför framtida investeringar beror i avgörande grad på den skattesats som tillämpas. Om skattesatsen är tillräckligt låg kan dessa mål uppnås utan skattekreditreserveringar. Lagerreserveringen har därtill betraktats som negativ för företagen och hela samhällsekonomin, eftersom den kan locka företagen att binda medel i en överstor lagerhållning. I propositionen föreslås att man i samband med att samfundsskattesatsen sänks skall frånta samfunden möjligheten att göra lager- och driftsreserveringar. Samtidigt försvinner möjligheten att i samband med skyddsupplag och obligatoriska upplag göra förhöjda lagerreserveringar. För anskaffningsutgiften för skyddsupplag och obligatoriska upplag får man dock ännu 1993 göra en lagerreservering på 30 %.

Sänkningen av samfundsskattesatsen gäller inte enskilda näringsidkare och yrkesutövare som fortfarande omfattas av den progressiva beskattningen. Detsamma gäller öppna bolag och kommanditbolag samt andra samfund där inkomsten enligt regeringens proposition med förslag till inkomstskattelag skall beskattas som delägarnas inkomst. Därför föreslås här att affärsidkare och yrkesutövare samt sådana

dödsbon och sammanslutningar som endast har fysiska personer som delägare även i fortsättningen skall ha möjlighet att på samma sätt som tidigare göra driftsreserveringar. Med stöd av ett övergångsstadgande får också samfund ännu under skatteåret 1993 göra en driftsreservering på 10 %. Däremot får inga näringsidkare göra lagerreserveringar, med undantag av reserveringarna för skyddsupplag och obligatoriska upplag.

1.3.2. Fastställande av tillgångarnas anskaffningsutgift och värdering av omsättningstillgångarna

Bestämmande av anskaffningsutgiften

Enligt lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet anses som anskaffningsutgift för omsättnings-, investerings- och anläggningstillgångar summan av de direkta utgifterna för nyttighetens anskaffning och framställning. Enligt bokföringslagen inräknas i anskaffningsutgiften de rörliga utgifterna för nyttighetens anskaffning och tillverkning. I praktiken har man i allmänhet vid beskattningen godkänt anskaffningsutgiften enligt bokföringen. I bokföringen kan man i vissa fall i anskaffningsutgiften också aktivera fasta utgifter.

I den proposition som gäller förnyande av bokföringslagen föreslås att lagen ändras så att det blir möjligt att i större utsträckning än tidigare i anskaffningsutgiften för en nyttighet inräkna också fasta utgifter som härrör av anskaffningar och tillverkning. Det blir möjligt att aktivera fasta utgifter i anskaffningsutgiften om de fasta utgifterna för anskaffning och tillverkning av en nyttighet är väsentliga och om detta är motiverat med tanke på omfattningen av den bokföringsskyldiges verksamhet.

Med tanke på samordningen av bokförings- och skattelagstiftningen är det inte önskvärt att begreppet anskaffningsutgift har olika innebörd vid beskattningen och i bokföringen. Definitionen av begreppet anskaffningsutgift i skattelagstiftningen bör förenhetligas med definitionen i bokföringen. Därför föreslås lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet bli ändrad så att i anskaffningsutgiften inräknas de rörliga utgifterna för anskaffning eller tillverkning av nyttigheter. Om företaget i sin bokföring efter ändringen av bokföringsla-

gen räknar in fasta utgifter i anskaffningsutgiften på det sätt som bokföringslagen tillåter, godkänns detta förfarande också vid beskattningen.

Värdering av omsättningstillgångarna

Anskaffningsutgiften för omsättningstillgångar utgör i regel kostnad för det skatteår under vilket omsättningstillgångarna har överlåtits, förbrukats eller förlorats. Anskaffningsutgiften för de omsättningstillgångar som den skattskyldige innehar vid skatteårets slut utgör dock kostnad för skatteåret till den del med vilken den överstiger utgiften för anskaffning av motsvarande omsättningstillgångar vid skatteårets slut eller det överlåtelsepris som vid samma tidpunkt sannolikt skulle erhållas för omsättningstillgångarna. Anskaffningsutgiften för den skattskyldiges omsättningstillgångar vid skatteårets slut bestäms, om inte den skattskyldige visar annat, med antagande att tillgångar av samma slag överlåtits eller förbrukats i den ordning i vilken de anskaffats.

Av anskaffningsutgiften för omsättningstillgångarna får utöver det ovan nämnda (1.3.1.) avdraget för värdenedgång på den skattskyldiges yrkande som kostnad räknas den ovan nämnda lagerreserveringen, som i regel har utgjort maximalt 25 %.

Värderingen av omsättningstillgångarna grundar sig i olika länder i allmänhet på beslut som fattats i bokföringen. Härvid förutsätts det dock att värderingen har gjorts på ett bokföringsmässigt godtagbart sätt. I allmänhet värderas omsättningstillgångarna till anskaffningsutgiftens belopp, dock högst det gängse värdet. I de flesta länder är det inte möjligt att göra schablonavdrag eller schablonreserveringar.

I Sverige är värderingen av omsättningstillgångarna i regel bunden till bokföringen så att lagret värderas till minst det högsta värde som bokföringslagen tillåter. I regel värderas omsättningstillgångarna till anskaffningsutgiften eller till ett lägre marknadspris. Denna huvudregel har dock kompletterats med en bestämmelse som tillåter en alternativ schablonmässig värdering av omsättningstillgångarna. Det alternativa förfarandet grundar sig på lagrets totala anskaffningspris, från vilket ett avdrag på 3 % är tillåtet. På fastigheter eller värdepapper kan ett summariskt avdrag inte göras.

I Norge värderas omsättningstillgångarna

efter skattereformen till anskaffningsutgiften ända tills de realiserar. Inte ens på grund av okurans tillåts värdenedgångar före realiseringsögonblicket.

Enligt förslaget skall omsättningstillgångarna vid beskattningen värderas enligt samma principer som i bokföringen. Anskaffningsutgiften för omsättningstillgångarna vid skatteårets slut utgör kostnad till den del som den överstiger den sannolika utgiften för anskaffning av motsvarande omsättningstillgångar eller det sannolika överlåtelsepriset för dem. Det blir inte heller tillåtet att i form av en lagerreservering räkna ytterligare en del av anskaffningsutgiften som kostnad. Detta förslag behandlas ovan i avsnittet om allmänna reserveringar.

Det är i någon mån oklart om värderingen av omsättningstillgångarna i bokföringen skall ske per bokslut så att ett tidigare okuransavdrag återförs till inkomsten om den sannolika anskaffningsutgiften eller det sannolika överlåtelsepriset för de nyttigheter som hör till omsättningstillgångarna i bokslutet är högre än den icke avdragna anskaffningsutgiften. EG:s s.k. fjärde bolagsrättsliga direktiv (78/660/EEG) förutsätter dock att en kostnadsbokning som gjorts med anledning av en värdenedgång återförs om bokningen senare visar sig vara obefogad. Också i fråga om beskattningen är den rättsliga situationen oklar. I allmänhet har man i beskattningen inte krävt återföring av en kostnadsbokning som gjorts med anledning av en värdenedgång. För att klarlägga denna sak föreslås att i skattelagen tas in ett uttryckligt stadgande om återförande av kostnadsbokningar.

1.3.3. Skatteplikt för överlåtelsepris för anläggningstillgångar och återanskaffningsreservering

Enligt den nuvarande lagstiftningen har skattepliktigheten för överlåtelsepriser för anläggningstillgångar begränsats så att 40 % av överlåtelsepriserna och övriga vederlag för fastigheter och övriga värdepapper som hör till anläggningstillgångarna inte utgör skattepliktig inkomst, om den skattskyldige har ägt fastigheten minst 10 och värdepapperet minst 5 år. En återförd avskrivning som tidigare har gjorts på anskaffningsutgiften för värdepapper och godkänts vid beskattningen är dock skattepliktig inkomst också efter 5 år.

Den partiella skattefriheten för överlåtelsepriset gäller också ersättningar som erhållits för en fastighet som hört till anläggningstillgångarna men som inlösts genom tvångsinlösnings eller motsvarande åtgärder eller som hotas av inlösnings. För tillämpningen av stadgandet gäller då inga förutsättningar i fråga om ägotiden.

Om överlåtelsepriset för anläggningstillgångar är partiellt skattepliktigt, har avdragen från tillgångarnas anskaffningspris begränsats så att från anskaffningsutgiften får avdras högst överlåtelseprisets skattepliktiga belopp och den del som överstiger hela överlåtelsepriset.

Överlåtelsepriser och övriga vederlag som under skatteåret erhållits för lösa anläggningstillgångar avdras i regel från utgiftsresten. Av den del som inte dragits av från utgiftsresten kan en återanskaffningsreservering bildas.

En återanskaffningsreservering kan bildas inte bara av det belopp som inte dragits av från utgiftsresten för lösa anläggningstillgångar utan också av de skattepliktiga överlåtelsevinster för bl.a. bilar som använts i yrkesmässig trafik, byggnader, konstruktioner, skyddsrum och immateriella rättigheter samt aktier som berättigar till innehav av lokaliteter. En förutsättning för att man skall få bilda en återanskaffningsreservering är att den skattskyldige fortsätter med sin verksamhet och gör sannolikt att han ämnar skaffa eller reparera anläggningstillgångar.

En återanskaffningsreservering kan användas så att den dras av från anskaffningsutgiften för förslitning underkastade anläggningstillgångar eller från utgifterna för iståndsättning av dem. Reserveringen får därtill användas så att den dras av från anskaffningsutgiften för aktier som berättigar till innehav av lokaliteter eller från utgifterna för iståndsättning av lokaliteterna. På det sistnämnda sättet kan reserveringen dock användas endast om den har bildats av det överlåtelsepris eller vederlag som har erhållits för en byggnad som huvudsakligen har använts som lokaliteter eller för aktier som berättigar till innehav av lokaliteter.

Begreppet lokaliteter har vid tillämpningen av stadgandet om återanskaffningsreservering tolkats rätt löst. Som lokaliteter i lagens mening har betraktats lokaler som direkt används för näringsverksamhet, som t.ex. kontors-, butiks-, fabriks-, lager- o.dyl. lokaler. Också en lägenhet som har använts för förhandlingar, möten och representation har i rättspraxis betraktats som lokaliteter. Däremot

har t.ex. en byggnad som använts som personalbostad inte betraktats som lokaliteter. Sådana lokaler som endast indirekt främjar den skattskyldiges näringsverksamhet är inte lokaliteter i direkt användning hos den skattskyldige själv.

Återanskaffningsreserveringen måste användas inom tre skatteår, om inte länsskatteverket av särskilda skäl beviljar förlängning av tiden. Lagen anger ingen gräns för hur lång denna förlängning kan vara.

Överlåtelsevinster betraktas i de flesta EG-länder som en del av inkomsten av rörelsens övriga verksamhet och beskattas enligt skattesatsen för företag. I många länder är det dock möjligt att vänta med att räkna vinsten om inkomst i de fall då företaget ämnar göra en nyinvestering. I de länder där det inte alls är möjligt att beakta nyinvesteringar beskattas försäljningsvinster ofta lindrigare än övriga inkomster.

Den lindrigare behandlingen i beskattningshänseende av fastigheter och värdepapper som hör till anläggningstillgångarna har motiverats med att beskattningen av den på grund av det försämrade penningvärdet ofta nominella vinst företaget får vid försäljning av nyttigheter som det ägt en längre tid inte skall få hindra företaget från att genomföra de moderniseringar som behövs då dess verksamhet utvidgas. Frågan om detta skattelättnadsstadgande behövs är i stor utsträckning beroende inte bara av hur penningvärdet utvecklas utan också av vilken skattesats som tillämpas och av om det finns specialstadganden som tryggar återanskaffningsmöjligheten.

Återanskaffningsreserveringen gör det möjligt att indirekt räkna försäljningsvinsten för anläggningstillgångar och andra överlåtelsevinster som inkomst så att försäljningsvinsten kan dras av från anskaffningsutgiften för tillgångar som anskaffas senare. Systemet med återanskaffningsreserveringar bör fortfarande anses vara befogat med tanke på att man måste trygga nyanskaffningarna av anläggningstillgångar och den fortsatta affärsverksamheten. I sin nuvarande form är systemet med återanskaffningsreserveringar dock så omfattande att det tillåter att redovisningen av försäljningsvinster skjuts upp också i de fall då det inte är nödvändigt för att säkerställa den fortsatta affärsverksamheten. Om det finns omfattande möjligheter till återanskaffningsreserveringar

står detta också i konflikt med målet att bredda skattebasen vid beskattningen av överlåtelsevinster.

Skattebasen föreslås bli breddad så att överlåtelsepriserna för fastigheter och värdepapper som hör till anläggningstillgångarna på samma sätt som andra överlåtelsepris skall vara skattepliktiga, oberoende av hur länge den skattskyldige har ägt dem. Systemet med återanskaffningsreserveringar kvarstår, men med en mera begränsad tillämpning så att det gäller endast överlåtelsevinsterna för byggnader som utgör lokaliteter och aktier som berättigar till innehav av lokaliteter och därtill ersättningar som utbetalas med anledning av en eldsvåda eller ett annat skadefall.

1.3.4. Avskrivningar på anläggningstillgångar

På anskaffningsutgifterna för maskiner, inventarier och andra liknande anläggningstillgångar görs avskrivningarna i en post på utgiftsresten. Avskrivningen per skatteår får utgöra högst 30 % av utgiftsresten. Om det påvisas att det gängse värdet av allt lösöre är lägre än utgiftsresten, får man på utgiftsresten göra en tilläggsavskrivning som minskar den till det gängse värdet.

För sådant lösöre som har en ekonomisk användningstid på högst tre år får anskaffningsutgiften avskrivnas i sin helhet under det skatteår då tillgångarna har anskaffats.

Anskaffningsutgiften för byggnader och konstruktioner avdras genom avskrivningar som fastställs på grundvalen av den oavskrivna delen av anskaffningsutgiften. Den maximala avskrivningsprocenten för skatteåret fastställs enligt byggnadens användningsändamål och byggnadsmaterial. Avskrivningen på en butiks-, lager-, fabriks-, verkstads-, ekonomi-, kraftstations- eller annan motsvarande byggnad av trä får vara högst 10 % av den icke avskrivna anskaffningsutgiften. Avskrivningen på en motsvarande byggnad av sten får vara högst 9 %. Avskrivningen på en bostads-, administrations- e.dyl. byggnad av trä kan vara högst 6 % och på en motsvarande byggnad av sten högst 5 %. I lagen inår därtill ett specialstadgande om t.ex. avskrivningar på byggnader som används för forskningsverksamhet och på anskaffningsutgifterna för vissa cisterner och konstruktioner.

I EG-länderna används allmänt ett system

med avskrivningar som grundar sig på den ekonomiska användningstiden. På byggnader tillämpas mest ett avskrivningssystem med jämnstora avskrivningar. I vissa länder är en restvärdesavskrivning ett alternativ till den jämnstora avskrivningen. För industribyggnader varierar avskrivningsprocenterna vanligen mellan 4 och 8. Kontors- och bostadsbyggnader berättigar inte i alla länder till någon avskrivning alls. Avskrivningssystemen och avskrivningsprocenterna varierar dock mycket i olika länder.

I Sverige avskrivs anskaffningsutgiften för byggnader med jämnstora avskrivningar, på basis av byggnadens ekonomiska användningstid. Riksskatteverkets riktgivande värden för avskrivningsprocenterna är för fabriksbyggnader 3—5. För kontors- och affärsbyggnader varierar avskrivningsprocenten mellan 2 och 3 och för bostadsbyggnader är avskrivningsprocenten 1,5—1,75.

I Norge görs på anskaffningsutgiften både för byggnader och för inventarier och maskiner en restvärdesavskrivning. Avskrivningsprocenten för fabriksbyggnader, hotell, restauranger och motsvarande byggnader är 5. Anskaffningsutgiften för kontorsbyggnader avskrivs i rater om 2 %. Maximiaavskrivningen är dock större om det är frågan om en byggnad i glesbygden eller en byggnad med kort ekonomisk användningstid.

I Danmark tillämpas då det gäller avdrag för anskaffningsutgiften för en byggnad ett system med jämnstora avskrivningar. Maximiaavskrivningen är för industribyggnader 6 och för hotell- och liknande byggnader 4 %. Avskrivningsprocenten minskar då en viss del av anskaffningsutgiften har avskrivits. På kontors- eller bostadsbyggnader kan avskrivningar inte göras.

De avskrivningar på anläggningstillgångarna som avskrivningsstadgandena i näringsbeskattningen tillåter överstiger ofta betydligt de planenliga avskrivningarna på basis av den ekonomiska användningsåldern. Skillnaden mellan de i beskattningen godkända och de planenliga avskrivningarna kan betraktas som en med reserveringar jämförbar post. Systemet med avskrivningar har till sin struktur förblivit oförändrat allt sedan lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet stiftades.

Då man bedömer näringsbeskattningens avskrivningsregler är den väsentliga frågan om man vill dimensionera avskrivningarna så att

de motsvarar den ekonomiska användningstiden eller använda avskrivningarna som en skattesporre. Om avskrivningarna dimensioneras enligt den ekonomiska användningstiden breddas skattebasen och resultaträkningen vid beskattningen kommer närmare resultatet enligt bokföringen. Genom förmånliga avskrivningsrätter vill man å andra sidan sporra företagen till investeringar. Frågan om behovet att vid beskattningen godkänna överstora avskrivningar har ett mycket nära samband med frågan om skattesatsen vid företagsbeskattningen. Om skattesatsen sjunker minskar de överstora avskrivningarnas betydelse som investeringssporre.

För att avskrivningarna på anläggningstillgångarna skall bli ändamålsenliga med tanke på målen för utvecklandet av företagsbeskattningen måste hela avskrivningssystemet omvärderas. I detta skede föreslås därför inga större ändringar i avskrivningssystemet.

De avskrivningar på byggnader som de gällande skattestadgandena tillåter är dock till den grad överdimensionerade i jämförelse med avskrivningsbehovet enligt den ekonomiska användningstiden att dessa avskrivningar föreslås bli sänkta så att avskrivningen på anskaffningsutgiften för en butiks-, lager-, fabriks-, verkstads- eller dylik byggnad blir högst 7 % och för en bostads-, kontors- och liknande byggnad högst 4 %. I syfte att förenkla beskattningen föreslås att maximiavskrivningarna inte längre skall vara beroende av byggnadsmaterialet. Samma maximiavskrivningsprocent gäller således för byggnader av både trä och sten.

Det finns varken tillväxtpolitiska eller andra motiv som talar för överstora avskrivningar på farkoster som används för andra ändamål än sådana som direkt betjänar näringsverksamheten. Därför föreslås att anskaffningsutgiften på dessa får avskrivas med jämnstora avskrivningar på högst 10 %.

1.3.5. Värdenedgång på aktier hörande till anläggningstillgångarna

Om det gängse värdet på värdepapper eller andra förslitning icke underkastade anläggningstillgångar än jordområden vid skatteårets slut är väsentligt lägre än den oavskrivna anskaffningsutgiften, får på anskaffningsutgiften göras en sådan avskrivning som sänker den

icke avskrivna delen av anskaffningsutgiften till det gängse värdet.

Till anläggningstillgångarna räknas värdepapper som är avsedda för bestående bruk i den skattskyldiges näringsverksamhet. Hit hör t.ex. värdepapper som skall göra det lättare att finna avsättning för produkterna eller trygga tillgången på tjänster som är nödvändiga för verksamheten. Dessa värdepappers värde för företaget ligger i deras förmåga att på lång sikt ge företaget inkomst i affärsverksamheten. Här är det ofta frågan om en aktiemajoritet eller en så stor aktiepost att den medför bestämmanderätt i det ägda företaget. Syftet med att äga aktier som hör till anläggningstillgångarna är inte att på kort sikt dra nytta av en värdestegring och aktierna skaffas inte primärt i investeringssyfte.

Den avskrivning på anskaffningsutgiften för värdepappren som gjorts vid beskattningen återförs inte enligt nuvarande bestämmelser till inkomsten om värdet på värdepappren eventuellt stiger. En avskrivning som visar sig ogrundad räknas som inkomst först i samband med en eventuell överlåtelse.

I praktiken har det förekommit problem vid tolkningen av den skattebestämmelse som gäller värdenedgång på aktier som hör till anläggningstillgångarna. Särskilt svårt har det varit att lägga fram bevis på att aktiens värde har sjunkit på det sätt som stadgandet förutsätter. Trots att stadgandet inte uttryckligen förutsätter att värdenedgången skall vara bestående för att avdraget skall få göras, har det i allmänhet inte ansetts att en värdenedgångs avskrivning kan få göras enbart på den grund att den kurs som på bokslutsdagen noterats för aktien är lägre än anskaffningsutgiften. Denna tolkning har grundat sig på att värdet för företaget av de aktier som hör till anläggningstillgångarna inte bestäms enbart enligt köp- och säljkurserna vid en viss tidpunkt.

Förutsättningarna för en avskrivning i bokföringen på aktier som hör till anläggningstillgångarna har behandlats i bokföringsnämndens utlåtande nr 1989/1054. Enligt utlåtandet bestäms avskrivningsbehovet av de inkomstförväntningar som är förknippade med aktierna. På behovet att göra en avskrivning på anskaffningsutgiften för en offentligt noterad aktie som hör till anläggningstillgångarna inverkar i allmänhet också andra faktorer än aktiens prisnivå på värdepappersmarknaden vid räkenskapsperiodens slut. Vid bedömningen av in-

komstförväntningarna anser bokföringsnämnden att det avgörande inte är enbart de förväntade dividendinkomsterna eller de inkomster som realiseras om aktierna säljs. Om inkomstförväntningarna i samband med de aktier som hör till anläggningstillgångarna på ett bestående sätt är väsentligt lägre än anskaffningsutgiften för aktierna, skall anskaffningsutgiften för aktierna till den del som motsvarar de uteblivna inkomstförväntningarna i form av en avskrivning bokföras som en kostnad. I utlåtandet har 20 % av aktiernas anskaffningsutgift ansetts utgöra en väsentlig skillnad.

Att man vid beskattningen godkänner avdrag för en icke realiserad värdenedgång på värdepapper som hör till anläggningstillgångarna är ett särdrag som klart avviker från internationell praxis. Dessa aktier värderas vid beskattningen till anskaffningspris t.ex. i Sverige, Norge, Danmark och Storbritannien. Endast en värdenedgång som konstateras vara definitiv kan dras av vid beskattningen. Att en värdenedgång är definitiv kan konstateras närmast då aktierna säljs, bolaget upplöses eller går i konkurs. Att bolaget t.ex. kontinuerligt går med förlust har inte ansetts vara tillräckligt. Behandlingen i skattehänseende av värdenedgången är symmetrisk med inverkan på beskattningen av en värdestegring på aktierna, för inte heller värdestegringar påverkar beskattningen.

Det faktum att en icke realiserad värdenedgång på aktier som hör till anläggningstillgångarna godkänns som avdrag vid beskattningen medför problem i flera avseenden. Frågan har delvis samband med den mera omfattande frågan om beskattningen inom koncerner, eftersom de aktier som hör till anläggningstillgångar är vanligen aktier i ett annat bolag inom samma koncern. Samma frågekomplex omfattar beskattningen vid koncernutformning, såsom fusioner, uppspjälkningar och upplösning samt reglerna om koncernbidrag. Det finns också ett sakligt samband mellan stadgandet om värdenedgång på aktier och skattestadgandet om avdragbarheten för förluster av finansieringstillgångar. En placering som på villkor av eget kapital gjorts för att stöda ett förlustbringande dotterföretag kan enligt nuvarande praxis dras av under lindrigare förutsättningar än motsvarande stöd som getts på villkor av främmande kapital.

En mera omfattande genomgång av specialfrågorna i samband med koncernbeskattningen

kräver ytterligare beredning. I detta skede föreslås att förutsättningarna för avskrivningar på värdepapper som hör till anläggningstillgångarna förtydligas så att det i skattestadgandet också uttryckligen förutsätts att värdenedgången skall vara bestående för att vara avdragsgill. Detta motsvarar den förutsättning för en avskrivning på aktier som hör till anläggningstillgångarna som utgör en princip i bokföringen.

Därtill föreslås att ett belopp motsvarande avskrivningen skall återföras till den skattepliktiga inkomsten om förutsättningarna för värdenedgången senare upphör. Det är motiverat att återföra ett belopp som motsvarar avskrivningen till inkomsten för att man inte i praktiken genom en värdenedgångsavskrivning skall kunna erhålla en nog så bestående skatteförmån i det fall att grunderna för värdenedgången senare inte mera föreligger.

1.3.6. Avdrag för kreditförluster

Realiserade kreditförluster avdras vid näringsbeskattningen som förluster på finansieringstillgångarna i det skede då de konstaterats vara definitiva. I ett företags fordringar ingår dock ofta också osäkra fordringar, som sannolikt inte kommer att betalas. I beskattningen kan man gardera sig för dessa väntade men ännu inte realiserade förluster på fordringar genom en kreditförlustreservering. För andra företag än depositionsbanker, kreditinrättningar, försäkrings- och pensionsanstalter är den maximala kreditförlustreserveringen 2 % av de sammanlagda affärsfordringarna. Om den skattskyldige visar att det finns risk för en större sannolik kreditförlust, kan den påvisade större kreditförlustrisken avdras. Depositionsbanker, kreditinrättningar samt försäkrings- och pensionsanstalter har rätt att göra en större reservering än den allmänna kreditförlustreserveringen. Eftersom förslag till ändring av stadgandena om dessa inrättnings kreditförlustreserveringar inte ingår i denna proposition granskas nedan endast den allmänna kreditförlustreserveringen.

I bokföringen värderas fordringarna i bokslutet till sitt nominella värde, dock högst till sitt sannolika värde. En nedgång i fordringarnas värde avdras således i bokslutet. Enligt bokföringslagen får reserveringar göras för framtida utgifter eller förluster, och som exem-

pel nämns bl.a. kreditförlustreserveringar. Allmänt anses det dock att en gardering för väntade kreditförluster i form av en kreditförlustreservering inte motsvarar kraven på god bokföringssed, och i stället avdras inte bara de verkliga kreditförlusterna utan också ett belopp motsvarande de väntade kreditförlusterna direkt från fordringarnas belopp. Kreditförlustreserveringen ses då närmast som en reservering som görs endast för beskattningen, och den upptas i bokföringen därför att en förutsättning för avdraget är att det skall vara bundet till bokföringen.

Reserveringspraxis vid företagsbeskattningen i Finland avviker från den allmänna internationella linjen, enligt vilken en förutsättning för att väntade kreditförluster skall vara avdragsgilla är att de i viss utsträckning individualiseras. Kreditförlusterna avdras i allmänhet utgående från en bedömning av de enskilda fordringarna. Realiserade kreditförluster får dras av då det bevisas att fordran gått förlorad. Som bevis godkänns t.ex. gäldenärens konkurs, ackord eller på annat sätt konstaterade insolvens. En väntad kreditförlust skall med skälig säkerhet kunna påvisas innan den godkänns som avdragsgill vid beskattningen. Väntade förluster av fordringar är inte alls avdragsgilla i alla länder. I det fall att garderingen för väntade kreditförluster görs med användning av riktade reserveringar, görs motsvarande korrigering för reserveringens del då kreditförlusten uppkommer.

Kreditförlustreserveringarna enligt den gällande skattelagstiftningen stämmer i allmänhet dåligt överens med de realiserade kreditförlusternas belopp. Begreppet affärsfordran som ligger till grund för kreditförlustreserveringen har i rätts- och beskattningspraxis getts en vid tolkning. Affärsfordringarna har ansetts inbegripa alla de fordringar som hör till företagets rörelsetillgångar. Också säkra fordringar har kunnat läggas till grund för en kreditförlustreservering. Med penningmedel jämförbara poster som t.ex. placeringar i marknadspengar har däremot inte betraktats som affärsfordringar.

Schablonreserveringen är uppbyggd på ett sätt som väsentligt avviker från bokslutets system, där väntade kreditförluster dras av direkt som kostnad då fordringarna värderas till sitt sannolika värde. I praktiken har den olika inriktningen i beskattningen och bokföringen lett till att man ofta i beskattningen yrkar på avdrag inte bara för de slutliga

förlusterna utan också helt eller delvis för fordringarna på den grund att de har blivit osäkra. Kreditförlustreserveringens betydelse vid beskattningen som ett sätt att minska kreditförlustrisken i samband med fordringar har fördunklats.

I propositionen föreslås att en nedgång i försäljningsfordringarnas värde skall godkännas som avdrag i beskattningen. Det krävs inte längre att värdenedgången skall vara definitiv, utan den får dras av under det skatteår då värdenedgången på fordran konstateras vara ett faktum. Enligt förslaget skall den schablonmässiga kreditförlustreserveringen slopas. Ett belopp som motsvarar försäljningsfordringarna har redan upptagits som inkomst av företagets produktion av prestationer. Om en försäljningsfordran går förlorad får detta närmast karaktären av en korrigeringspost i försäljningsintäkterna.

Bland finansieringstillgångarna bokförs utom försäljningsfordringarna också andra fordringar som kan vara av mycket olika karaktär. Bland finansieringstillgångarna har man kunnat bokföra t.ex. lånefordringar på andra företag inom samma koncern. Sådana lån är ofta av en synnerligen långfristig natur och de borde då inte höra till finansieringstillgångarna enligt lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet. En fordran på ett annat koncernbolag kan också grunda sig på något annat än företagets egentliga affärsverksamhet, t.ex. på ett utbetalat koncernbidrag, eller den kan utgöra annat koncernstöd, som kanske inte alls kommer att återkrävas. Till finansieringstillgångarna räknas också t.ex. förhandsbetalningar för optioner och andra derivativinstrument, för vilkas del bokförings- och beskattningspraxis inte ännu till alla delar är etablerad. I detta skede föreslås inga ändringar i avdragen för nedgång i värdet av andra fordringar än försäljningsfordringar. Dessa fordringar får således dras av i beskattningen om förlusten har konstaterats vara definitiv.

Därtill föreslås att ett avdrag som görs på basis av en värdenedgång betraktas som skattepliktigt i form av en korrigeringspost, om värdet på fordran senare stiger. Stadgandet motsvarar till denna del en korrigering för ett avdrag som gjorts på basis av en värdenedgång vid motsvarande värdering av värdepapper som hör till anläggningstillgångarna och omsättningstillgångarna.

1.3.7. Väntade garantiutgifter

Enligt gällande lagstiftning får en skattskyldig som bedriver byggnads-, skeppsbyggnads- eller metallindustriverksamhet och som på grund av en garantiförbindelse ansvarar för fel som framkommit i en nyttighet som han producerat, göra en garantireservering. Garantireserveringen kan gälla en byggnad, bro, kaj, väg, damm eller jämförbar konstruktion, ett luftfartyg, ett fartyg vars skrov har en största längd om minst 10 meter, eller en större maskinenhet.

Garantireserveringen utgör högst 3 % av entreprenadsumman eller de större sannolika garantireparationsutgifter som den skattskyldige påvisat. En reservering som inte har använts för täckande av reparationsutgifter för garantiobjektet räknas som inkomst för det skatteår under vilket garantitiden har utgått.

Den i Finland använda garantireserveringen avviker också avsevärt från praxis i andra länder. Till de delar som det i de länder som granskats överhuvudtaget är möjligt att dra av väntade garantiutgifter, måste avdraget vara grundat på de väntade garantiutgifterna.

I Sverige tillämpades tidigare en schablonmässig garantireservering. Från och med 1992 är procentbaserade avdrag dock inte längre tillåtna. Som framtida garantireparationsutgifter får man nu dra av det belopp som beaktats i bokföringen, dock högst de verkliga realiserade garantireparationsutgifterna under skatteåret. Om den skattskyldige visar att de sannolika utgifterna är avsevärt större, får beloppet enligt huvudregeln överskridas.

Framtida utgifter som sannolikt föranleds av garantireparationer skall beaktas i bokföringen då bokslutet uppgörs. Enligt förslaget till förnyande av bokföringslagstiftningen skall de enligt erfarenhet beräknade utgifterna för garantireparationer dras av från räkenskapsperiodens resultat och upptas i balansräkningen som obligatoriska reserveringar.

Den gällande schablonmässiga garantireserveringen motsvarar dåligt de verkliga garantireparationsutgifterna. Den beaktar inte variationerna mellan olika branscher och företag då det gäller de sannolika garantireparationskostnaderna. I de fall då den maximireservering som skattelagstiftningen tillåter överstiger de väntade garantireparationsutgifterna, har den överskjutande delen närmast karaktären av en allmän reservering. Reserveringens struktur

överensstämmer inte heller med den obligatoriska reservering som har föreslagits bli intagen i bokföringslagstiftningen.

I propositionen föreslås att man frångår den schablonmässiga garantireserveringen och vid beskattningen som avdrag godkänner de väntade garantireparationsutgifter som hänför sig till de i stadgandet nämnda garantiobjekten. Avdraget motsvarar då det belopp som enligt förslaget till revidering av bokföringslagstiftningen skall dras av som en obligatorisk reservering.

1.3.8. Kursvinster och kursförluster

Enligt den gällande lagstiftningen skall kursförluster på skulder i utländsk valuta avdras som kostnad för det skatteår, under vilket kursen har förändrats, eller om den skattskyldige det yrkar, som kostnad för senare skatteår, dock senast det skatteår under vilket det mot förlusten svarande beloppet har erlagts. Icke realiserade kursvinster som hänför sig till skulderna stadgas inte särskilt vara skattepliktiga.

Det finns inga uttryckliga stadganden om behandlingen i skattehänseende av kursvinster och kursförluster på fordringar i utländsk valuta. Enligt det allmänna stadgandet om förluster i samband med fordringar är värdenedgångar som konstaterats vara definitiva avdragsgilla. Om stadgandet om förluster på fordringar som hör till finansieringstillgångarna tillämpas strikt kan kursförluster som hänför sig till fordringar inte avdras förrän fordran är betald. I praktiken har stadgandena om kursförluster på skuld kunnat tillämpas också på fordringar i utländsk valuta.

I bokföringen har behandlingen av kursskillnader varit oenhetlig. I den ovan nämnda propositionen har bokföringslagstiftningen dock föreslagits bli reviderad så att fordringar liksom också skulder och andra förbindelser i utländsk valuta skall omräknas till finska mark, i regel enligt den kurs som Finlands Bank noterat på bokslutdagen. Om fordringarna eller skulderna eller de andra förbindelserna genom avtal eller på något annat sätt är bundna vid en bestämd kurs får de omräknas till mark enligt denna kurs.

Kursskillnader behandlas på olika sätt vid beskattningen i olika länder. Också i bokföringen behandlas de på mycket varierande sätt.

I många länder värderas fordringar och skulder till bokslutsdagens kurs. I vissa länder kan man göra skillnad mellan kursdifferenserna då det gäller t.ex. kort- och långfristiga fordringar och skulder.

Frågan om kursvinster och kursförluster på skulder och fordringar i utländsk valuta är bristfälligt reglerad i näringsbeskattningen. Det råder osymmetri inte bara mellan kursvinster och kursförluster som hänför sig till skulder utan också mellan kursskillnader mellan skulder och fordringar.

Index- och kursvinster på skulder och fordringar som hänför sig till näringsverksamheten samt på motsvarande sätt index- och kursförluster föreslås bli räknade som intäkter respektive kostnader för det skatteår under vilket den utländska valutakursen eller pris- eller kostnadsindex eller den övriga jämförelsegrund som tillämpas har ändrats.

1.3.9. Representationsutgifter

Enligt lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet betraktas som avdragbara utgifter representationsutgifter som med hänsyn till rörelsens verksamhetsområde samt verksamhetens beskaffenhet och omfattning är skäliga, i enlighet med vad skattestyrelsen närmare bestämmer. Skattestyrelsen har 1971 utfärdat ett beslut om representationsutgifter (31.12.1971/6/72). Dessutom har den utfärdat anvisningar om representationsutgifterna, och där ingår en utredning om de genomsnittliga representationsutgifterna inom olika branscher.

Enligt skattestyrelsens beslut har den skattskyldige rätt att som representationsutgifter dra av utgifter för sedvanlig gästfrihet eller uppmärksamhet gentemot kunder, affärsbekanta eller andra personer som påverkar rörelseidkarens rörelse, då rörelseidkaren genom dessa strävar att skapa nya affärsförbindelser, bibehålla eller förbättra förutvarande förbindelser eller annars främja verksamheten. Sedvanlig representation omfattar traktering, gåvor och representationsresor. Som representationsutgifter betraktas endast utgifter för verksamhet som riktar sig utåt från rörelsen. Som representationsutgifter anses således inte utgifter för personalens rekreation, för förvaltningsorganens sammanträden eller för revision.

Begränsningen av avdragen för representationsutgifter är ett tydligt och genomgående

internationellt utvecklingsdrag. Avdragen för representationsutgifter är begränsade i flera EG-länder och i Förenta Staterna.

I Sverige får utgifter för alkohol inte dras av som representationsutgifter. Riksskatteverket har gett direktiv om de närmare förutsättningarna för att representationsutgifterna skall vara avdragsgilla. Utgifterna skall bl.a. ha direkt samband med affärsverksamheten och vara skäliga. Direktiven anger en övre gräns för representationsutgifterna vid olika typer av evenemang.

I Förenta Staterna är rätten att dra av många representationsutgifter och liknande kostnader begränsad till 80 % av utgifterna, och detsamma gäller för Tyskland. I Nederländerna är utgifterna avdragbara till 75 %. I Danmark är utgifterna avdragbara till 25 %, med undantag av utgifter för resor för att främja exporten av varor eller tjänster. I Belgien är utländsk representation avdragbar i sin helhet, men övriga representationsutgifter får avdras till 50 %. I Storbritannien tilläts inga avdrag för representationsutgifter sedan också avdragen för utländsk representation slopades 1988.

Bakom begränsningarna av avdragsrätten för representationsutgifter ligger synen att representationsutgifterna är av sådan karaktär att de i allmänhet också innehåller en förmån som bör betraktas som levnadskostnad. I Finland är representationsutgifterna i praktiken avdragsgilla i rätt stor utsträckning, trots att avdragsrätten är begränsad till utgifter som med beaktande av företagets verksamhetsområde och verksamhetens beskaffenhet och omfattning är skäliga.

Rätten att avdra representationsutgifter föreslås bli begränsad så att 50 % av de totala representationsutgifterna blir avdragsgilla.

1.3.10. Räknande av långfristiga leveranser som inkomst

Enligt periodiseringsstadgandena i lagen om skatt på inkomst av näringsverksamhet och praxis vid tillämpning av dem skall de överlåtelsepris som inflyter av byggnadsarbeten och serviceprestationer som utgör en viss helhet räknas som inkomst först då överlåtelsen har skett. Utgifterna för halvfärdiga arbeten aktiveras som anskaffningsutgifter för omsättnings-tillgångar.

I regeringens proposition med förslag till revidering av bokföringslagen föreslås att till bokföringslagen fogas ett stadgande enligt vilket den inkomst som uppkommer för en prestation som kräver en lång framställningstid får upptas som intäkt på grundvalen av tillverkningsgraden. Med lång framställningstid avses i förslaget projekt som varar mer än ett år. Den utgift som motsvarar den inkomst som enligt tillverkningsgraden betraktas som intäkt skall bokföras som kostnad. Enligt motiveringen i propositionen skall projektet i förhållande till omfattningen av företagets verksamhet vara sådant att inkomstredovisningen enligt tillverkningsgraden kan motiveras genom att riktiga och tillräckliga uppgifter ges i bokslutet.

I propositionen föreslås också att vid beskattningen skall inkomsten av långsiktiga leveranser räknas som intäkt på grundvalen av tillverkningsgraden i de fall då man i bokföringen har använt det föreslagna förfarandet med partiell intäktsföring. Motsvarande del av anskaffningsutgiften för nyttigheten avdras vid samma tidpunkt.

1.3.11. Avdragbarheten för betalningspåföljder av straffkaraktär

Med stöd av stadgandena om avdragbara utgifter i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet har de ekonomiska påföljderna av lagstridiga gärningar i samband med näringsverksamheten i vissa fall godkänts som avdragbara vid beskattningen. Högsta förvaltningsdomstolen har bl.a. i ett utslag ansett att en överlastavgift som påförts en yrkesbilist skulle betraktas som en avdragbar utgift för näringsverksamheten. Genom högsta förvaltningsdomstolens utslag har som förlust härrörande av inkomstens förvärvande och bibehållande också godkänts ett valutabelopp som dömts förbrutet till staten på grund av brott mot valutabestämmelserna jämte rättegångskostnaderna i brottmål och indrivningskostnaderna. I fråga om rätten att avdra parkeringsböter finns det inga utslag av högsta förvaltningsdomstolen, men på länsrättsnivå har också parkeringsböter godkänts som avdragbara vid näringsbeskattningen.

Riksdagen har i sitt svar på regeringens proposition 124/1990 rd. med förslag till lagar om ändring av lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet och ändring av 1

och 14 §§ lagen om gottgörelse för bolagsskatt förutsatt att regeringen i brådskande ordning reder ut om det är nödvändigt att vidta lagstiftningsåtgärder för att ändra lagarna om inkomstbeskattningen så att påföljder såsom böter, överlastavgifter, parkeringsbot och andra liknande prestationer inte skall kunna dras av vid inkomstbeskattningen. Redan tidigare har riksdagens lagutskott vid riksdagsbehandlingen av lagen om överlastavgift i sitt utlåtande uttryckligen tagit ställning till överlastavgiftens avdragsgillhet. Utskottet konstaterade att överlastavgiften är en avgift av straffkaraktär, avsedd att utgöra en varning för lagstridig verksamhet. En sådan avgift kan inte enligt utskottet godkännas som avdragbar vid beskattningen. Också justitieministeriet har gjort en framställning om att finansministeriet bör vidta lagstiftningsåtgärder för att de ovan nämnda betalningspåföljderna och konfiskationspåföljderna av straffkaraktär som utdöms för lagstridigt förfarande inte skall kunna dras av vid beskattningen.

Det kan inte anses skäligt att de ekonomiska påföljderna för en lagstridig gärning godkänns som avdragbara vid inkomstbeskattningen. Om påföljen är avdragbar minskar dess förebyggande effekt. Avdragsrätten försätter därtill medborgarna i en ojämbördig ställning, eftersom dessa påföljder inte är avdragbara vid all verksamhet för inkomstens förvärvande, utan avdraget har godkänts närmast bara för näringsidkare. Eftersom det av ovan nämnda orsaker inte kan anses skäligt att de här nämnda betalningspåföljderna av straffkaraktär är avdragbara, föreslås i propositionen ett stadgande om att de vid näringsbeskattningen inte skall vara avdragsgilla.

1.3.12. Avdrag för räntan på skuld för finansiering av privatuttag

Ränta på gäld som härrör av näringsverksamheten är i dag i sin helhet avdragbar. I lagen om skatt på inkomst och förmögenhet (1240/88) är avdragsrätten dock begränsad så att för enskilda näringsidkare gäller självrisken på 1 500 mk också räntor för näringsverksamheten. Avdragen för räntor på den privata hushållningens lån begränsas däremot så att endast 75 % av räntorna kan avdras inom gränserna för de fastslagna maximibeloppen. Därmed behandlas räntorna på företagets

skulder i allmänhet i beskattningshänseende betydligt fördelaktigare än räntorna på privata skulder. Detta kan leda till organiseringar i vilka den privata hushållningen finansieras av företagets upptagna lån.

De bolagsrättsliga stadgandena för öppna bolag och kommanditbolag ställer inga hinder för att medel överförs till bolagsmännens privata hushållning. I ett personbolag kan bolagsmännen med undantag av de tysta bolagsmännen ta ut medel ur bolaget som privatuttag också i det fall att bolaget inte har gjort någon vinst. Om en bolagsman tar ett lån av bolaget förutsätts han inte betala ränta på det, i motsats till vad som är fallet i aktiebolag. Privatuttaget, som för bolagsmannen är skattefri inkomst, bokförs med debitering av bolagets eget kapital. En enskild näringsidkare som har dubbel transaktionsbaserad bokföring gör upp sin balansräkning på samma sätt som ett personbolag. De medel som näringsidkaren tagit ut för sin privata hushållning bokförs på samma sätt som privatuttag under det egna kapitalet.

Om företagets eget kapital på grund av privatuttagen blir negativt har det ansetts innebära att privatuttagen inte har kunnat täckas med företagets inkomstfinansiering, utan för att finansiera den privata hushållningen har man använt av företaget upptagna lån. Enligt rättspraxis kan man då under vissa förutsättningar neka att bevilja avdragsrätt för räntorna på dessa företagets skulder. Av de räntor som bokförts som kostnader för näringsverksamheten godkänns i beskattningspraxis i regel inte den relativa andel som motsvarar andelen av de medel som överförts till den privata hushållningen av hela det främmande kapitalet.

I skattelagstiftningen finns dock inte något uttryckligt stadgande enligt vilket rätten att avdra räntor på gäld som bokförts som kostnad för företaget men som använts för finansiering av privatuttag kunde avslås. I rätts- och beskattningspraxis har det dessutom förekommit oklarhet om vilken betydelse som skall tillmätas den inkomstfinansiering som kvarstår i bolaget vid bedömningen av beloppet av de medel som överförts till den privata hushållningen och vid begränsningen av rätten att dra av bolagets räntekostnader. Enligt rättspraxis i fråga om beskattningen av personbolag under den senaste tiden har den inkomstfinansiering som till följd av reserveringar och avskrivning-

ar kvarstår i bolaget ansetts vara disponibel för privatuttag, vilket innebär att det negativa kapital som uppkommit med anledning av privatuttagen har minskats med bolagets reserveringar och avskrivningar.

I det differentierade inkomstskattesystemet avdras räntorna på privata skulder primärt från kapitalinkomsterna. Räntorna för en enskild näringsidkares och ett personbolags näringsverksamhet kan dock bli avdragna enligt den skattesats som tillämpas på förvärvsinkomst, eftersom de räntor som hänför sig till näringsverksamheten dras av innan inkomsten delas upp i förvärvs- och kapitalinkomst. Att räntorna dras av från företagsinkomsten kan således fortsättningsvis vara fördelaktigare än räntorna inom den privata hushållningen. Därför föreslås att i lagen intas ett stadgande om när avdrag för företagets ränteutgifter inte skall godkännas på grund av privatuttag. Förslaget motsvarar regleringen i Sverige och Danmark.

I Sverige har man vid beskattningen strävat att förhindra att personliga skulder överförs på företag, bl.a. genom de s.k. räntefördelningsreglerna. Härvid har man utgått från synsättet att det inte finns något säkert sätt att konstatera om en skuld hänför sig till näringsverksamheten eller inte.

Då beräkningsgrunden för en privat näringsidkares kapitalbaserade resultatutjämningsreservering K-SURV är negativ, läggs till näringsinkomsten en kalkylerad ränteutgift som bestäms så att det negativa egna kapitalet multipliceras med räntan på statslånet i början av skatteåret. Samma kalkylerade ränteutgift dras av från näringsidkarens kapitalinkomster. Räntefördelningsreglerna tillämpas dock endast om beräkningsgrunden för K-SURV är negativ med mer än 50 000 kronor, och till den negativa beräkningsgrunden läggs förlusterna under de föregående skatteåren. För räntefördelningsreglerna finns också övergångsstadganden. I Sverige har räntekorrigeringen i personbolag kopplats samman med anskaffningsutgiften för andelen, vilken fastställs årligen.

I Danmark görs vid en enskild näringsidkares beskattning en räntekorrigering enligt närings-skattelagen (virksomhedsskatteoven) i de fall då saldot för investeringskontot (indskudskonto) är negativt. Företaget anses då ha gett företagaren ett lika stort lån. För lånet bestäms en kalkylerad ränta, som läggs till resultatet av företagets näringsverksamhet och dras av från

företagarens kapitalinkomst. Ränteprocenten bestäms årligen enligt den effektiva räntan för obligationer. Räntekorrigeringen kan högst vara lika stor som företagets nettoräntekostnader.

I propositionen föreslås att till lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet fogas ett uttryckligt stadgande, genom vilket man förhindrar att räntekostnader avdras från näringsverksamhetens resultat till den del som räntekostnaderna har föranletts av en skuld som den enskilda rörelseidkaren eller yrkesutövaren eller en delägare i en sådan näringsammanslutning som avses i propositionen med förslag till inkomstskattelag har tagit för att finansiera sin privata hushållning. Eftersom det i praktiken i allmänhet är omöjligt att visa vilken del av skulderna och räntorna på dem som hänför sig till finansieringen av den privata hushållningen, kommer de icke avdragbara räntekostnaderna att beräknas schablonmässigt.

Sättet att beräkna räntorna på skulder som föranleds av privatuttag förenklas så att som ränteprocent används den ränta som avses i 41 § 3 mom. inkomstskattelag eller Finlands Banks grundränta plus en procentenhet. Sättet att beräkna privatuttagen förenklas så att om kapitalet har blivit negativt på grund av privatuttag korrigeras dess belopp inte för reserveringar och avskrivningar. Detta förfarande motsvarar den ståndpunkt som intagits vid beskattningen av överlåtelsevinster.

De på ovan nämnda sätt schablonmässigt beräknade icke avdragbara räntorna kan vara högst lika stora som de räntor som upptagits som kostnad för näringsverksamheten. Ett belopp som inte dras av vid näringsverksamhetens förvärvskälla avdras från en enskild rörelseidkares eller yrkesutövares kapitalinkomst och från en näringsammanslutnings personliga förvärvskälla.

1.3.13. Begränsande av avdragsgillheten för vissa försäkringspremier

I propositionen föreslås att premierna på frivilliga pensionsförsäkringar som tagits för personer i företagareställning skall få dras av på samma sätt enligt lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet som enligt förslaget till inkomstskattelag. Med företagare avses i detta sammanhang en bolagsman i ett öppet bolag, en ansvarig bolagsman i ett

kommanditbolag samt en sådan funktionär i ledande ställning i ett aktiebolag som antingen ensam eller tillsammans med familjemedlemmar äger mer än hälften av aktiekapitalet eller aktier som medför mer än hälften av det sammanlagda röstetalet i bolaget. Enligt arbetspensionslagstiftningen betraktas en sådan bolagsman eller delägare inte som arbetstagare utan som en företagare enligt lagen om pension för företagare (468/69).

Syftet med förslaget är att förenhetliga behandlingen i skattehänseende av de frivilliga pensionsförsäkringspremierna så att avdragsrätten inte är beroende av om företagaren tar försäkringen själv eller om den tas av det företag där den försäkrade har bestämmanderätt. Det är konsekvent att i de fall då företagaren själv fattar beslut om att ordna sitt eget pensionsskydd, blir behandlingen i skattehänseende densamma oberoende av om försäkringen tas i företagets namn eller som en personlig försäkring. Om pensionsförsäkringspremierna är obegränsat avdragsgilla enligt lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet kunde detta i fall av intressegemenskap leda till att pensionsarrangemangen i skatteplaneringssyfte också används för andra ändamål än för att ordna det egentliga pensionsskyddet.

Det har uppstått oklarhet om avdragbarheten för försäkringspremierna för de s.k. direktörsförsäkringarna vid beskattningen. Med direktörsförsäkring avses en av företaget tecknad livförsäkring, där den försäkrade i allmänhet är en person i ledande ställning inom företaget och företaget äger försäkringen och är förmånstagare. Beskattningspraxis då det gäller avdrag för premierna för sådana försäkringar har varit vacklande då det i många fall är oklart hur utgiften hänför sig till företagets näringsverksamhet. I praktiken verkar direktörsförsäkringarna närmast ha blivit ett smidigt sätt att jämna ut resultatet vid beskattningen, eftersom försäkringen vid behov kan köpas tillbaka av försäkringsbolaget. Användningen av dessa försäkringar som en ren skatteplaneringsmetod skulle kunna öka till följd av de föreslagna breddningarna av skattebasen.

I propositionen föreslås att livförsäkringspremierna inte skall vara avdragbara då företaget självt är förmånstagare. I allmänhet tjänar tecknandet av en sådan försäkring i företagets namn andra syften än främjande av företagets egentliga näringsverksamhet. Om företaget

tecknar en sparlivförsäkring för en anställd räknas premien med stöd av inkomstskattelagen som skattepliktig inkomst för den anställda, varvid den ovan nämnda fördelen av en framskjuten beskattning inte uppkommer.

1.3.14. Förnyande av systemet för skogsbeskattning

Det har föreslagits att skogsbeskattningen skall förnyas så att man från början av 1993 går över från beskattning enligt skogens uppskattade genomsnittliga avkastning till beskattning av den verkliga inkomsten. Detta förslag har närmare behandlats i motiveringen till regeringens proposition med förslag till inkomstskattelag. Inom beskattningen av samfund samt näringssammanslutningar skall övergången till det nya systemet för skogsbeskattning ske utan någon övergångsperiod. Fysiska personer, dödsbon och beskattningssamfund bildade av dessa får dock, om de så önskar, ännu under en övergångsperiod välja att skogsbruket beskattas enligt nettoinkomst.

Inom det föreslagna skattesystemet utgör ett gårdsbruk inte längre en separat förvärvskälla, utan en skogsfastighet hör till näringsverksamhetens förvärvskälla då den enbart eller huvudsakligen används för syften som främjar näringsverksamheten. Hit hör t.ex. skogsfastigheter som ägs av företag bedriver träförädlingsindustri och som används som anskaffning av virkesråvara. Inkomsterna av en fastighet som hör till näringsverksamhetens förvärvskälla och de utgifter som hänförs till dessa inräknas i näringsverksamhetens resultat. Periodiseringen av utgifter och inkomster sker enligt de allmänna periodiseringsstadgandena vid beskattningen av näringsverksamhet. Eftersom en skogsfastighet till sin karaktär är förslitning icke underkastade anläggningstillgångar som bibehåller sitt värde, görs inte regelmässiga avskrivningar på anskaffningsutgiften. De skogsavdrag och utgiftsreserveringar som nämns i inkomstskattelagen tillämpas inte vid beräkning av näringsinkomsten. Då man ur egen skog tar virke för att användas inom företagets egen tillverkning får detta inga skattepåföljder, eftersom det blir frågan om en överföring från anläggningstillgångar till omsättningstillgångar inom samma förvärvskälla. Överlåtelsepriset för en fastighet är skattepliktig näringsinkomst.

En skattskyldig som bedriver närings-

verksamhet kan äga också sådana skogsfastigheter som inte hör till näringsverksamheten, utan närmast utgör investeringar. På beskattningen av skogsinkomst från en sådan fastighet tillämpas stadgandena i inkomstskattelagen. Eftersom de bokföringsskyldigas periodisering av inkomster och utgifter sker i enlighet med lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet, fastställs den beskattningsbara inkomsten också i detta fall i stor utsträckning enligt samma principer som gäller för inkomst av fastigheter som betjänar näringsverksamheten. Inkomster och utgifter av fastigheter som inte hör till näringsverksamheten räknas till den personliga förvärvskällan, varför en förlust för en fastighet som ägs i investerings- syfte inte kan avdras från resultatet av näringsverksamheten. På beskattningen av överlåtelsevinst eller överlåtelseförlust tillämpas stadgandena i inkomstskattelagen.

Enskilda näringsidkare får på samma sätt som andra fysiska personer under övergångsperioden välja mellan beskattning enligt skogsbrukets nettoinkomst och beskattning av den verkliga inkomsten. Om en näringsidkare väljer beskattning enligt den verkliga inkomsten, tillämpas på skogsbruket inom en fastighet som hör till näringsverksamheten de stadganden som gäller för beskattning av näringsverksamhet. Den beskattningsbara inkomsten beräknas då enligt samma principer som gäller för andra skattskyldiga som bedriver näringsverksamhet.

2. Lagen om koncernbidrag vid beskattningen

I lagen om koncernbidrag vid beskattningen (825/88) föreslås vissa justeringar med anledning av ändringar som görs i andra lagar, såsom sloandet av den kommunala beskattningen enligt prövning och ändringen av förlustutjämningsregleringen och lagstiftningen för penninginrättningarna.

3. Propositionens verkningar

3.1. Utvecklingen i fråga om inkomstbeskattningen av samfund

Företagsbeskattningen i Finland verkar

under de två senaste decennierna ha varit rätt lindrig internationellt sett. Enligt nedanstående tabell var intäkterna av inkomstbeskattningen av samfund under 1970- och 1980-talen ca 1,5 % i förhållande till bruttonationalprodukten, då motsvarande siffra i länderna i Västeuropa i genomsnitt var ungefär hälften högre. Denna bild som statistiken över skatteintäkterna ger stöds också av i olika sammanhang framlagda kalkyler över företagens effektiva skattegrad.

Tabell 1. Samfundens inkomstskatt i förhållande till bruttonationalprodukten

	År	
	1970—79 %	1980—89 %
Finland	1,6	1,5
Västeuropa	2,2	2,7

(Källa: OECD)

Den lindriga företagsbeskattningen i Finland förklaras i hög grad av de omfattande resultatregleringsmöjligheter som reserveringssystemet erbjuder och av systemet för beskattning av dividender, där dubbelbeskattningen huvudsakligen lindrades på företagsnivå. Samfundens nominella skattesats var ända fram till början av totalskattereformen rätt hög.

Beloppet av de skatter som påfördes aktiebolagen och andelslagen började stiga i slutet av senaste decennium. Tabellen nedan visar utvecklingen i fråga om de skatter som samfunden betalat på 1980-talet. Skatteökningen återspeglade till stor del företagsverksamhetens förbättrade lönsamhet. Industrieföretagens årliga vinst före reserveringar och skatter var under åren 1988—1990 reallt mer än dubbelt större än under åren 1982—1987. Också de ändringar som gjordes i samband med totalskattereformen höjde beloppet av de skatter som företagen betalat. Under åren 1991—1992 har intäkterna av samfundens inkomstskatt börjat minska. Förändringen beror till stor del på de försämrade konjunkturerna men delvis också på förändringar i skattegrunderna, av vilka de viktigaste var att skattesatsen för samfund sänktes vid statsbeskattningen och att beskattningen enligt prövning av inkomst av rörelse slopades.

Tabell 2: Av aktiebolag och andelslag debiterade skatter under åren 1989—1990, mrd. mk (1990 års penningvärde)

1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990
4,5	4,7	4,8	4,8	4,4	4,6	4,3	5,2	6,0	7,1	9,7

(Källa: Skattestyrelsen, Statistikcentralen)

Strukturen i systemet för beskattning av dividender i Finland ändrades från början av 1990. Den dubbla beskattningen av dividender lindrades ända till dess huvudsakligen på samfunds nivå genom systemet med dividendavdrag. Sedan år 1990 har företagen betalat full skatt på utdelad vinst och dubbelbeskattningen har avskaffats i beskattningen av aktieägarna. Till följd av det förändrade systemet för beskattning av dividender är skatteintäkterna under 1990 och senare år inte jämförbara med skatteintäkterna under åren före 1990.

3.2. Reformförslagets verkningar på skatteintäkterna

Frågan om hur reformförslagen kommer att påverka beloppet av de skatter som tas in av samfunden har på uppdrag av finansministeriet utretts vid Statistikcentralen och Statens ekonomiska forskningscentral (VATT). I denna proposition stöder man sig närmast på VATT:s beräkningar, som har utförts med en sampel på 4500 företag plockade ur beskattningsmaterialet för 1990. Sampeln är tämligen täckande då de gäller företagens storlek och branscher. Frågan om hur reformförslagen påverkar skatterna på inkomst av sammanslutningar och inkomst av enskild rörelse och yrkesutövning har behandlats i motiveringen till regeringens proposition med förslag till inkomstskattelag.

I syfte att räkna ut hur reformen skulle påverka skatteintäkterna provbeskattades företagen i sampelmaterialet enligt de skattegrunder som gällt under åren 1990—1992 och enligt de föreslagna nya skattegrunderna. Beräkningarna utvisar ett bestående tillstånd efter övergångsskedet, då de gamla reserveringarna inte längre tas upp som inkomst och därmed inte längre påverkar skatterna. Resultaten av provbeskattningen framgår av följande tabell.

Tabell 3: Samfundens genom provbeskattning beräknade skatter enligt skattegrunderna för de olika åren, mrd. mk. Konjunkturernas inverkan på skatterna har eliminerats.

	År			
	1990*)	1991	1992	1993
	%	%	%	%
Samfund sammanlagt .	7,3	5,0	5,0	6,3
Handel	2,1	1,5	1,5	1,6
Industri	3,3	2,5	2,5	2,9
Övriga branscher	1,9	1,0	1,0	1,8

*) Vad beträffar året 1990 beror skillnaden i förhållande till skattestatistiken på definitionen av begreppet samfund och på att finanssektorn inte är företrädd i den sampl som använts.

Enligt provbeskattningen minskar de skatter som tas in av samfunden med ca en miljard mark från 1990 och ökar med ca 1,3 mrd. mk från nivån under 1991 och 1992. Också inom de olika branscherna blir skatteintäkterna enligt det nya systemet mindre än intäkterna 1990, men större än intäkterna under 1991 och 1992. Branschvis betraktade blir handelns och industrins skatter i genomsnitt närmare nivån under 1991 och 1992, medan skattebeloppen inom andra branscher enligt det nya systemet ökar mer än genomsnittet jämfört med 1991 och 1992. Inom övriga branscher blir dock skatteintäkterna fortfarande under nivån för 1990.

Då man bedömer resultaten av beräkningarna måste man beakta att utgångsmaterialet hänför sig till slutet av högkonjunkturen, till år 1990, då företagen ännu effektivt använde resultatutjämningsmetoder för att minska resultatet. Detta möjliggjordes i sin tur av den höga investeringsgraden och den snabba tillväxten i beräkningsgrunderna för reserveringarna i det skede då ekonomin var i tillväxt. Under ett medelår torde det nya systemet ge skatteintäkter som är närmare nivån för 1991 och 1992, vilket provbeskattningsberäkningarna utvisar.

I beräkningarna har man inte heller beaktat hur reformförslagen eventuellt kommer att påverka beteendet och inte heller de strukturförändringar som följer av den ekonomiska lågkonjunkturen eller av andra omgivande faktorer. Skattebeloppet enligt provbeskattningen för 1993 skall därför inte tolkas som den

förväntade skatteinkomsten för året i fråga. På grund av de försämrade konjunkturerna blir intäkterna avsevärt mindre.

De skatter som upp bärs av samfunden påverkas delvis också av hur drifts- och lagerreserveringarna upplöses i beskattningen. De reserveringar som skall upplösas uppgick 1990 till totalt drygt 50 mrd. mk. Detta belopp beräknas ha gått ned till 30 - 40 mrd. mk innan reformen träder i kraft. Det är att vänta att huvuddelen av de återstående reserveringarna kommer att tas upp som inkomst indirekt, och då fördelas skatteverknigen av inkomsten på t.o.m. flera årtionden. Då blir den årliga ökningen i samfundens inkomstskatt med anledning härav inte särskilt betydande räknat i dagens penningvärde.

3.3. Verknningar i fråga om organisation och personal

Propositionen kommer inte att ha några verknningar då det gäller organisation och personal.

4. Ärendets beredning

Vid finansministeriet inleddes våren 1991 ett projekt för utvecklande av beskattningen av kapitalinkomster och företagsbeskattningen, som skulle utreda möjligheterna att utveckla dessa beskattningsformer enligt de mål som angivits i regeringsprogrammet och utarbeta förslag till detta. I samband härmed tillsattes en expertgrupp som fick i uppgift att framlägga sin syn på den linje enligt vilken beskattningen av kapitalinkomster och företagsbeskattningen borde utvecklas och på vilka frågor som var centrala för inkomstbeskattningsstruktur. Expertgruppen gav sitt betänkande den 2 januari 1992 (VM 1991:28). Sammanlagt 64 olika myndigheter eller organisationer har gett utlåtande om expertgruppens betänkande. Finansministeriets skatteavdelning har utarbetat ett sammandrag av utlåtandena, daterat den 11 mars 1992.

För den fortsatta beredningen av reformerna rörande breddningen av skattebasen vid företagsbeskattningen tillsatte finansministeriet den 28 januari 1992 en arbetsgrupp som gav sitt betänkande den 29 maj 1992 (VM 1992:13).

Arbetsgruppens förslag till lagstiftning följde i huvudsak expertgruppens förslag.

Regeringens proposition grundar sig på de förslag som expertgruppen och arbetsgruppen för företagsbeskattningens skattebas har framlagt, och på de synpunkter som framkommit i utlåtandena om förslagen.

5. Andra omständigheter som inverkat på propositionen

I propositionen hänvisas på många ställen till de revideringar som föreslagits i bokföringslagstiftningen. Regeringens proposition med förslag till lagar om ändring av bokföringslagen, 11 och 12 kap. lagen om aktiebolag samt lagen om andelslag (reg.prop. 111/1992 rd.) är för närvarande under behandling i riksdagen. Om det i de föreslagna stadgandena i bokföringslagen görs ändringar under riksdagsbe-

handlingen kan detta påverka förslagen i denna proposition. I de stadganden som föreslås i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet hänvisas till paragraferna i bokföringslagen sådana de lyder i den ovan nämnda regeringens proposition.

Därtill ansluter sig förslaget till regeringens proposition med förslag till inkomstskattelag samt till lag om ändring av 1 och 6 §§ lagen om skattelättnader för vissa allmännyttiga samfund och regeringens proposition med förslag till lagar om ändring av lagen om depositionsbankernas verksamhet, affärsbankslagen och lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet (reg.prop. 116/1992 rd.).

Ett förslag som gäller ändring av de kreditförlustreserveringar som penninginrättningar, försäkrings- och pensionsanstalter får göra ingår i en proposition som kommer att avlätas separat.

DETALJMOTIVERING

1. Motivering till lagförslagen

1.1. Lag om beskattning av inkomst av näringsverksamhet

1 §. I paragrafen föreslås en teknisk justering på grund av att man frångår den nuvarande separata stats- och kommunalbeskattningen av samfund.

2 §. I det föreslagna inkomstskattesystemet förändras uppdelningen på förvärvskällor på ett väsentligt sätt. Den nya uppdelningen på förvärvskällor motsvarar tillämpningsområdena för inkomstskattelagen, lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet och inkomstskattelagen för gårdsbruk. Den skattskyldiges näringsverksamhet kommer då att utgöra en enda förvärvskälla.

3 §. Paragrafen innehåller en definition av näringsverksamhetens resultat. Beräkningen av detta resultat preciseras så att utöver naturliga avdrag skall också övriga avdragbara poster, såsom räntor som hänför sig till näringsverksamheten, dras av då näringsverksam-

hetens resultat fastställs. Som ett nytt 2 mom. har till paragrafen fogats ett stadgande motsvarande ett stadgande i 56 § i den nuvarande lagen.

5 §. Paragrafens 1 punkt föreslås bli justerad för att motsvara ändringen i 6 §. I 6 § stadgas inte längre om partiell skattefrihet för överlåtelsepriserna av fastigheter och aktier som hör till anläggningstillgångarna.

Med anledning av att skogsbeskattningen förnyas föreslås att till paragrafen som ett förtydligande stadgande fogas en ny 7 punkt. Då man övergår till att beskatta den verkliga inkomsten av skog blir inkomsten för allt virke som överlåtits från skogen liksom också för överlåtelse av avverkningsrätten skattepliktig näringsinkomst i de fall då skogen hör till näringstillgångarna.

5 a §. I denna paragraf föreslås bli stadgat om att värdenedgångar på finansierings-, omställnings- och investeringstillgångar samt att avskrivningar på förslitning icke underkastade anläggningstillgångar skall återföras i det fall att grunderna för dessa avdrag inte mera

föreligger. Det föreslagna stadgandet motsvarar för finansierings- och omsättningstillgångarnas del bokföringens principer. Bokföringsmässigt har dessa dock behandlats på ett oenhetligt sätt.

En avskrivning på anskaffningsutgiften för förslitning icke underkastade anläggningstillgångar återförs endast i det fall att aktiens gängse värde vid skatteårets slut är väsentligt högre än den icke avskrivna anskaffningsutgiften. Stadgandet om förslitning icke underkastade anläggningstillgångar avser i praktiken närmast aktier som hör till anläggningstillgångarna.

6 §. Paragrafens 1 mom. 1 och 1 a-punkt föreslås bli upphävda, eftersom överlåtelsepriserna på fastigheter och värdepapper som hör till anläggningstillgångarna enligt förslaget i sin helhet blir skattepliktiga. Ur 4 mom. upphävs av samma orsak som obehövt stadgandet om när ägotiden för de konvertibla skuldebrev och aktier som nämns i lagrummet har börjat.

8 §. Specialstadgandet i 2 punkten om avdrag för anskaffningsutgiften i de fall då överlåtelsepriset delvis är skattefritt blir obehövt i och med att skattefriheten upphör, och föreslås därför bli slopat.

Till 4 punkten har fogats en hänvisning till de nya 2 och 3 mom., som gäller begränsning av avdragbarheten för vissa försäkringspremier.

Paragrafens 8 punkt föreslås bli ändrad så att representationsutgifter kan avdras endast till halva beloppet.

Till paragrafen föreslås fogad en ny 15 punkt, enligt vilken fastighetsskatten för en fastighet som används i näringsverksamheten är avdragbar från inkomsten av näringsverksamheten till den del som den hänför sig till tillgångar som hör till näringsförvärvskälan.

Då man vid beskattningen av skogsinkomst övergår till att beskatta den verkliga inkomsten blir de utgifter som hänför sig till skog som används inom näringsverksamheten avdragbara som naturliga avdrag i samband med näringsverksamheten. Utgifterna periodiseras enligt lagens allmänna stadganden om periodisering av utgifter. Dessa stadganden ingår i den nya 16 punkt som föreslås bli fogad till paragrafen.

Till paragrafen föreslås bli fogad ett nytt 2 mom., enligt vilket premierna för enfrivillig pensionsförsäkring som tagits för en bolags-

man i ett öppet bolag, en ansvarig bolagsman i ett kommanditbolag och en aktieägare i ledande ställning i ett aktiebolag är avdragbara från näringsinkomsten under samma förutsättningar som motsvarande premier för en pensionsförsäkring som företagaren själv har tagit. Som en aktieägare i ledande ställning i ett aktiebolag betraktas en person som ensam eller tillsammans med familjemedlemmar äger mer än hälften av aktiekapitalet eller aktier som medför mer än hälften av det sammanlagda röstetalet i bolaget. Dessa personer anses inte stå i arbetsförhållande enligt lagen om pension för arbetstagare (395/61) utan de betraktas som företagare enligt lagen om pension för företagare (468/69).

Utgångspunkten för de stadganden som föreslagits i inkomstskattelagen är att pensionsförsäkringspremier i stor utsträckning skall vara avdragsgilla då den försäkrades totala pensionsskydd inte överstiger nivån för ett s.k. normalt pensionsskydd. Premierna kan då i sin helhet dras av upp till 50 000 mark per år. Om det är frågan om en frivillig pensionsförsäkring som överstiger det normala pensionsskyddet blir premierna avdragsgilla till 60 % upp till 50 000 mark av premier.

Till paragrafen föreslås också fogat ett nytt 3 mom., enligt vilket premierna för en livförsäkring blir avdragbara endast då försäkringens förmånstagare är den försäkrade arbetstagaren eller hans anhöriga. Därmed blir premierna för s.k. direktörsförsäkringar inte avdragsgilla.

14 §. Denna paragraf föreslås bli justerad så att man på samma sätt som i bokföringen också i beskattningen i anskaffningsutgifterna i regel räknar in de rörliga utgifterna för anskaffning och tillverkning av nyttigheter.

I överensstämmelse med revideringen av bokföringslagstiftningen skall det också vid beskattningen bli möjligt att i anskaffningsutgiften för en nyttighet aktivera inte bara de rörliga utgifterna utan också den relevanta delen av de fasta utgifterna för anskaffning och tillverkning av nyttigheten. En förutsättning för att bokföringsstadgandet skall få tillämpas är att de fasta utgifter som ansluter sig till anskaffningen och tillverkningen av nyttigheten är väsentliga i förhållande till anskaffningsutgiften och att aktiveringen med tanke på omfattningen av den bokföringsskyldiges verksamhet är motiverad. Enligt motiveringen till regeringens proposition med förslag till ändring av bokföringslagen är stadgandet närmast av-

sett för stora och medelstora företag, som har en för ändamålet tillräckligt utvecklad intern kostnadsberäkning. Om ett företag har valt att definiera anskaffningsutgifterna enligt detta undantagsstadgande skall detta förfarande sedan iakttas kontinuerligt. Definitionen av anskaffningsutgiften skall således hela tiden och för alla nyttigheter ha samma innehåll.

Enligt förslaget blir det möjligt att aktivera fasta utgifter i anskaffningsutgiften också vid beskattningen. Stadgandet är dock tvingande i det avseendet att om den bokföringsskyldiga har övergått till ett förfarande där han i nyttighetens anskaffningsutgift aktiverar fasta utgifter, skall begreppet anskaffningsutgift ha samma innebörd vid beskattningen. Stadgandet gäller utom omsättningstillgångarna också definitionen av anskaffningsutgiften för investerings- och anläggningstillgångar.

16 §. Då byggnadsmarksavgiften i huvudstadsregionen faller bort blir stadgandet i paragrafens 5 punkt onödigt. I stället föreslås här bli intaget ett stadgande enligt vilket böter samt parkeringsböter enligt lagen om parkeringsbot (248/70), överlastavgifter enligt lagen om överlastavgifter (51/82) och andra motsvarande betalningspåföljder av straffkaraktär uttryckligen inte är avdragsgilla. Stadgandets förteckning med exempel på icke avdragsgilla betalningspåföljder är inte uttömmande. Syftet med stadgandet är att omöjliggöra avdrag för alla poster av straffkaraktär som påförts eller kommer att påföras för lagstridiga gärningar. Utom böter enligt strafflagen gäller stadgandet också t.ex. ordningsbot som utdöms enligt ordningsbetslagen (66/83). Inte heller de samfundsböter som eventuellt införs senare kommer att kunna dras av vid beskattningen. Detsamma gäller t.ex. för den konkurrensbegränsningsavgift om vilken det stadgas i lagen om konkurrensbegränsningar (480/92).

Vid tillämpningen av stadgandet saknar det betydelse om den verksamhet som påföljden riktar sig mot har gett upphov till näringsinkomst som skall anses vara skattepliktig. Här avses dock endast sådana påföljder där betalningsskyldigheten gäller näringsidkaren själv. Om t.ex. arbetsgivaren har betalat de påföljder som påförts en arbetstagare kan dessa dras av som löneutgifter, men de blir då i stället en förmån av lönekaraktär för arbetstagaren.

17 §. Denna paragraf föreslås bli ändrad så att värdenedgångar på försäljningsfordringarna får dras av vid beskattningen. För att en

värdenedgång skall godkännas vid beskattningen krävs det således inte längre för dessa fordringars del att förlusten är definitiv, utan fordran kan dras av till de delar som det finns skäl att anta att betalning inte längre skall inflyta. Med försäljningsfordringar avses de fordringar som uppstått vid överlåtelse av prestationer som ansluter sig till den skattskyldiges egentliga verksamhet. Bedömningen av värdenedgången sker skilt för varje fordran. Som bevis på att en fordran har blivit osäker kan man anföra t.ex. att den inte har betalats trots upprepade försök till indrivning.

För att övriga fordringar som hör till finansieringstillgångarna, som låne- och överföringsfordringar samt förhandsbetalningar, skall få dras av vid beskattningen krävs det fortfarande att värdenedgången är definitiv.

Om ett avdrag som gjorts på grundvalen av en värdenedgång senare visar sig vara obefogad betraktas den med stöd av 5 a § som en skattepliktig korrigeringspost.

18 §. Paragrafens 1 mom. 3 punkt föreslås bli kompletterad så att till de avdragsgilla posterna fogas index- och kursförluster på fordringar som härrör av näringsverksamheten. Detta tillägg innebär inte att avdragsrätten utvidgas, för kursförluster som hänför sig till fordringar har också hittills betraktats som avdragbara enligt lagens allmänna principer. Om periodisering av index- och kursförluster som hänför sig till fordringar och skulder stadgas i 26 §.

Som ett 2 mom. föreslås i paragrafen bli intaget ett stadgande enligt vilket som ränta på skuld som härrör av näringsverksamheten inte vid beskattningen av en enskild näringsidkare eller yrkesutövare eller av en näringsammanslutning betraktas den ränta som betalats på ett lån som tagits för att finansiera näringsidkarens eller en delägars privata hushållning. Om företagets eget kapital på grund av privatuttag blir negativt anses detta utvisa att privatuttagen har finansierats med företagets skuld kapital. Paragrafen innehåller därtill detaljerade anvisningar för beräkning av de räntor som inte får dras av.

19 §. Enligt den ändring som föreslagits i 16 § bokföringslagen får inkomsten av en prestation som kräver en lång framställningstid bokföras som intäkt enligt tillverkningsgraden. Med prestationer som kräver lång framställningstid avses i lagrummet närmast långvariga byggnadsentreprenader och planeringsarbeten. Enligt regeringens proposition med förslag till

ändring av bokföringslagen är en förutsättning för att förfarandet med partiell inkomstföring skall kunna tillämpas att den delintäkt som inflyter för prestationen skall kunna förutses på ett tillförlitligt sätt. Den bokföringsskyldige skall då ha en tillförlitlig projektbaserad kostnadsberäkning. En bokföringsskyldig som gått över till förfarandet med delintäktsföring skall följa samma princip då alla ovan avsedda inkomster upptas som intäkt. Bokföringsnämnden skall enligt förslaget ge detaljerade anvisningar om hur förfarandet med delintäktsföring skall genomföras i praktiken.

Enligt förslaget skall ovan nämnda förfarande med delintäktsföring också godkännas i beskattningen, under förutsättning att det tillämpats på det sätt som anges i bokföringslagen.

23 a §. I regeringens proposition till riksdagen med förslag till lagar om ändring av lagen om depositionsbankernas verksamhet, affärsbankslagen och lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet föreslås att till 18 § denna lag fogas en ny 4 punkt, enligt vilken sådan ränta på en i 24 a § lagen om depositionsbankernas verksamhet avsedd kapitalinvestering som har betalats till staten eller statens säkerhetsfond är avdragbar vid beskattningen. Eftersom skyldigheten att betala den ovan nämnda räntan bestäms först på basis av bokslutet för räkenskapsperioden, kan det bli en tolkningsfråga när denna ränteutgift skall avdras. Därför föreslås här uttryckligen bli stadgat att räntan utgör kostnad för det skatteår för vilket den betalas.

26 §. Fordringar och skulder i utländsk valuta värderas vid beskattningen till bokslutsdagens kurs. Av denna anledning föreslås denna paragraf bli ändrad så att index- och kursförluster på skulder och fordringar som härrör av näringsverksamheten dras av som kostnad för det skatteår under vilket valutakursen, pris- eller kostnadsindexet eller den andra jämförelsegrund som tillämpas har förändrats.

28 §. Enligt förslaget slopas möjligheten att i förtid avdra anskaffningsutgiften för omsättningstillgångar. Omsättningstillgångarna värderas vid beskattningen enligt den s.k. principen för lägsta värde. Paragrafens 2 mom. ändras att gälla avdrag för omsättningstillgångar som räknas som inkomst på grundvalen av tillverkningsgraden. Här stadgas att i de fall då inkomsten av en prestation som kräver lång

framställningstid har räknats som intäkt vid beskattningen i enlighet med 19 § 2 mom., skall motsvarande del av anskaffningsutgiften för nyttigheten dras av som kostnad för samma skatteår.

Stadgandet i 3 mom. om förtida avdrag för anskaffningsutgiften för skyddsupplag och obligatoriska upplag upphävs.

29 §. Enligt 1 mom. i denna paragraf iakttas vid periodiseringen av anskaffningsutgifter för investeringstillgångar samma princip som vid avdrag för anskaffningsutgifter för omsättningstillgångar. Från anskaffningsutgiften avdras därmed som kostnad för skatteåret det belopp med vilket den oavskrivna anskaffningsutgiften överstiger den anskaffningsutgift som vid skatteårets slut sannolikt behövs för anskaffning av motsvarande tillgångar eller det överlåtelsepris som sannolikt erhålls för dem.

30 §. Paragrafens 4 mom. föreslås bli ändrat så att en återanskaffningsreservering för lösa förslitning underkastade anläggningstillgångar kan bildas endast om anläggningstillgångarna har förstörts genom en eldsvåda eller ett annat motsvarande skadefall. Den ersättning som erhållits för skador på lösa förslitning underkastade anläggningstillgångar skall i första hand avdras från utgiftsresten för anläggningstillgångarna. Om hela ersättningen inte kan dras av vid uträkningen av utgiftsresten, kan man av den överstigande delen bilda en återanskaffningsreservering.

33 a §. I denna paragraf föreslås bli intaget ett specialstadgande om avdrag för anskaffningsutgiften för andra vattenfarkoster än sådana som direkt betjänar näringsverksamheten (fritidsbåtar). Enligt förslaget skall anskaffningsutgiften för en sådan båt avdras i jämnstora avskrivningar på högst 10 %.

34 §. Stadgandena i 2 mom. om avskrivningar på anskaffningsutgiften för byggnader föreslås bli ändrade så att avskrivningen på en butiks-, lager-, fabriks-, verkstads-, ekonomi-, kraftstations- eller annan motsvarande byggnad får vara högst 7 % oberoende av byggnadsmaterialet. Avskrivningen på en bostads- och administrationsbyggnad och annan motsvarande byggnad får på motsvarande sätt vara högst 4 %.

Paragrafens 3 mom. föreslås bli upphävt eftersom man inte längre i fråga om de byggnader som ingår i anläggningstillgångarna gör skillnad mellan byggnader av trä eller sten.

42 §. Stadgandet om avskrivningar för vär-

denedgång på aktier som hör till anläggningstillgångarna föreslås bli preciserat så att en avskrivning kan göras om värdenedgången skall betraktas som väsentlig och bestående. En avskrivning kan därmed inte göras t.ex. enbart på basis av marknadspriset på värdepapper som hör till anläggningstillgångarna på bokslutsdagen.

43 §. Denna paragraf föreslås bli ändrad så att en återanskaffningsreservering får bildas för det första om anläggningstillgångar har förstörts eller skadats med anledning av en eldsvåda eller ett annat skadefall. En återanskaffningsreservering kan då bildas både av den negativa utgiftsresten för de lösa anläggningstillgångarna och av de ersättningar som överstiger den icke avskrivna anskaffningsutgiften för nyttigheter som hör till anläggningstillgångarna och som behandlats som separata avskrivningsobjekt. En återanskaffningsreservering som bildats på basis av en försäkringsersättning eller en annan ersättning får dras av från anskaffningsutgiften för alla slag av förlitning underkastade anläggningstillgångar och för aktier som berättigar till innehav av lokaliteter.

En återanskaffningsreservering får också bildas då den skattskyldige överlåter en byggnad som han använder som lokalitet eller aktier som berättigar till innehav av lokaliteter. En återanskaffningsreservering som bildats på basis av överlåtelse av lokaliteter får dras av endast från anskaffningsutgiften för en byggnad som används som lokalitet eller aktier som berättigar till innehav av lokaliteter eller från utgifter för iståndsättning av lokaliteterna.

En förutsättning för att en återanskaffningsreservering skall få bildas är inte längre att den skattskyldige lägger fram en utredning där han gör sannolikt att han ämnar skaffa eller reparera anläggningstillgångar. Däremot föreslås att det belopp som räknas som inkomst höjs i det fall att återanskaffningsreserveringen inte har använts inom den fastställda tiden av två år. Det belopp som inte dragits av betraktas då, höjt med 20 %, som skattepliktig inkomst. Syftet med förhöjningen är att förebygga att en återanvändningsreservering används enbart för att skaffa en räntefri skattekredit i de fall då den skattskyldige inte har för avsikt att använda reserveringen för att skaffa anläggningstillgångar.

Länsskatteverket skall fortfarande ha rätt att av särskilda skäl bevilja förlängning av den tid

under vilken återanvändningsreserveringen kan användas. För denna förlängning föreslås dock en bakre gräns på tre år. Det är meningen att förlängning skall beviljas bara i exceptionella situationer, då den skattskyldige av orsaker som är oberoende av honom själv inte kan skaffa nya anläggningstillgångar inom två år. Det kan t.ex. vara frågan om att leveransen av en stor maskinenhet eller ett fartyg fördröjs eller om att de planeändringar som krävs i samband med byggande drar ut på tiden. Om investeringen inte görs ens inom den förlängda tiden, betraktas det icke avdragna beloppet förhöjt med 40 % som skattepliktig inkomst.

44 §. Denna paragraf gäller statsrådets rätt att höja de vid statsbeskattningen godtagbara avskrivningarnas belopp. Eftersom man efter reformen inte för samfund fastställer den beskattningsbara inkomsten separat vid statsbeskattningen och kommunalbeskattningen, föreslås stadgandet bli upphävt. Det har också i praktiken visat sig obehövt, för statsrådet har inte en enda gång under den tid lagen varit i kraft utnyttjat den möjlighet att bevilja undantag som lagrummet medger.

46 §. Paragrafens 1 mom. föreslås bli upphävt, för kreditförluster avdras enligt de stadganden i 17 § som gäller värdenedgång på finansieringstillgångarna.

46 a §. Enligt denna paragraf kvarstår möjligheten att bilda en driftsreservering endast för dem som idkar rörelse eller utövar ett yrke samt för sådana sammanslutningar och dödsbon som endast har fysiska personer som delägare. För dessa skattskyldiga blir driftsreserveringens storlek oförändrad. Driftsreserveringarna räknas som skattepliktig inkomst om den skattskyldiges status senare förändras så att den inte längre är berättigad att bilda en reservering.

47 §. Paragrafen föreslås bli ändrad så att man vid beskattningen i stället för den nuvarande schablonmässiga garanti-reserveringen som avdrag skall godkänna de garantiutgifter som är att vänta i samband med garantiobjekten. Här avses sådana framtida reparationsutgifter som hänför sig till ett överlåtet garantiobjekt och för vilka en obligatorisk reservering måste göras enligt 16 a § bokföringslagen. De väntade garantiutgifterna kan beräknas t.ex. enligt de genomsnittliga garantiutgifterna under skatteåret och tidigare år, om det inte har inträffat väsentliga förändringar i verksamheten.

De garantireparationsutgifter för vilka en motsvarande garantireservering har avdragits är inte avdragbara då de betalas ut. Den del av en med stöd av detta lagrum avdragen garantireservering som överstiger de uppkomna garantiutgifterna räknas som skattepliktig inkomst för det skatteår under vilket garantitiden har upphört.

51 §. För tydlighetens skull föreslås att till paragrafen fogas ett stadgande enligt vilket en överföring av virke från ett slag av tillgångar till ett annat inom samma näringsförvärvskälla inte leder till skattepåföljder. I det fall att den skog som näringsidkaren äger har beskattats på basis av skogsbrukets nettoinkomst betraktas dock rotvärdet som anskaffningspris.

51 a §. Med anledning av den förändrade skogsbeskattningen föreslås att till paragrafen fogas stadganden om överföringar mellan förvärvskällor då det gäller virke som tagits ur egen skog. Som skattepliktigt överlåtelsepris för virke som den skattskyldige ur en skog som hör till näringsförvärvskällan har tagit för att användas vid en annan förvärvskälla betraktas virkets gängse värde. På samma sätt räknas det gängse värdet som avdragbart anskaffningspris för virke som den skattskyldige överfört till näringsverksamheten från skog som han äger men som inte hör till näringsverksamheten.

52 §. I paragrafens 4 mom. föreslås en teknisk justering med anledning av att den partiella skattefriheten för överlåtelsepris för anläggningstillgångar slopas.

53 §. Denna paragraf föreslås bli ändrad med anledning av att den nuvarande uppdelningen på förvärvskällor slopas. Tidigare stadgades här bl.a. om hur resultatet av näringsverksamheten till de delar som motsvarade de beräknade intäkterna av fastigheten skulle beskattas i den kommun där fastigheten var belägen.

56 §. Stadgandet i den gällande paragrafen om att resultatet av näringsverksamheten skall beaktas då beskattningen verkställs har överförts till 3 §. Paragrafens stadgande om avdragande av förlust vid statsbeskattningen motsvarar inte heller de nya reglerna om avdrag för förluster, varför paragrafen föreslås bli upphävd.

61 §. I regeringens proposition med förslag till inkomstskattelag föreslås att man frångår den nuvarande separata stats- och kommunalbeskattningen av samfund. För samfund uträknas en enda beskattningsbar inkomst, på vilken inkomstskatt betalas enligt en fast skattesats på

25 %. Inkomstskatten delas mellan staten, kommunerna och församlingarna så att staten får 12,96, kommunen 11,20 och församlingen 0,84 % av inkomstskatten.

I paragrafen föreslås att dividendutdelningssavdraget, som har godkänts endast vid statsbeskattningen, skall få göras vid inkomstbeskattningen av samfund. Dividendutdelningssavdraget föreslås bli halverat, vilket ger en oförändrad skatteeffekt. Ett motsvarande stadgande om halvering av tillägg och avdrag som tidigare har gjorts endast vid statsbeskattningen av samfund eller sammanslutningar eller endast vid kommunalbeskattningen ingår också i regeringens proposition med förslag till inkomstskattelag.

1.2. Lag om koncernbidrag vid beskattningen

3 §. Då beskattningen enligt prövning av affärsinkomst försvinner, föreslås detta stadgande bli ändrat så att hänvisningen till ett belopp som fastställts genom prövning, vilken begränsar avdraget för koncernbidrag, slopas.

6 §. Eftersom systemet med förlustutjämning ändrats föreslås denna paragraf bli ändrad så att den förhindrar att resultatet av näringsverksamheten blir negativt på grund av koncernbidrag. Till sin innebörd motsvarar stadgandet det tidigare stadgandet.

6 a §. Då kommunalbeskattningen inte längre kan verkställas enligt prövning föreslås att detta stadgande upphävs som obehövligt.

7 §. Termen penninginrättning som förekommer i paragrafens 3 punkt föreslås bli ändrad till depositionsbank och kreditinrättning, vilka är de termer som används i den nuvarande civillagstiftningen.

2. Ikraftträdande

Lagarna föreslås träda i kraft den 1 januari 1993. De tillämpas första gången vid beskattningen för 1993, med de undantag som anges i övergångsstadgandena.

På köp och andra överlåtelse av fastigheter och aktier hörande till anläggningstillgångarna som har ägt rum innan denna lag träder i kraft tillämpas de stadganden som gällde före ikraftträdandet.

Om den skattskyldige i anskaffningsutgiften för en nyttighet som han tillverkat börjar aktivera också den del av de fasta utgifterna som hänför sig till nyttigheten, inräknas dessa fasta utgifter som uppkommit under skatteåret 1993 eller senare enligt 14 § 1 mom. i anskaffningsutgiften också vid beskattningen. Då systemet förändras kan det leda till att resultatet av näringsverksamheten ökar det skatteår då man har övergått till det nya systemet, eftersom dessa fasta utgifter dittills i allmänhet har dragits av som årliga kostnader. För att förändringen inte skall föra med sig att den beskattningsbara inkomsten i vissa fall under övergångsåret ökar kännbart, får resultatökningen till följd av övergången enligt detta stadgande periodiseras i lika stora rater på övergångsåret och de två följande skatteåren. En ytterligare förutsättning för detta är att motsvarande bokningar har gjorts i den skattskyldiges bokföring.

Stadgandet i 33 a § tillämpas inte på avskrivning av anskaffningsutgiften för sådana fartyg som har anskaffats före skatteåret 1993.

Vid periodisering av index- och kursvinster samt index- och kursförluster tillämpas under skatteåret 1993 de stadganden som var i kraft före denna lags ikraftträdande.

Vid beskattningen för skatteåret 1993 kvarstår ännu rätten att i förtid avdra 30 % av anskaffningsutgiften för omsättningstillgångar som hör till skyddsupplag eller obligatoriska upplag.

Vid beskattningen för skatteåret 1993 har samfund som hörde till tillämpningsområdet för driftsreserveringsstadgandet samt de företag som enligt 46 a § i det första lagförslaget inte längre får göra driftsreserveringar ännu rätt att bilda en driftsreservering på 10 %.

Allmänna lagerreserveringar får inte längre bildas vid beskattningen för år 1993. Att bilda driftsreserveringar blir tillåtet bara för enskilda näringsidkare och samfund med endast fysiska personer som delägare. Också övriga näringsidkare kan bilda driftsreserveringar på högst 10 % ännu under skatteåret 1993. Tidigare bildade lagerreserveringar och den del av driftsreserveringarna som överstiger den för skatteåret 1993 tillåtna driftsreserveringen räknas som skattepliktig inkomst för 1993.

Enligt förslaget får den skattskyldige dock vid beskattningen för skatteåret 1993 bilda en övergångsreservering till ett maximibelopp som fastställs enligt samma grunder som de nuva-

rande lagerreserveringarna och driftsreserveringarna. Syftet med detta stadgande är att förhindra att lagändringen skall ha som följd att reserveringarna räknas som inkomst vid beskattningen 1993. Eftersom lagändringen inte kan ha till följd att större belopp räknas som inkomst än vad som under skatteåret 1992 har godkänts som reserveringar vid beskattningen, begränsar också detta belopp övergångsreserveringens storlek. I övergångsreserveringen inräknas också den del av driftsreserveringarna som på motsvarande sätt upplöses under skatteåret 1994, då övergångsstadgandet på 10 % inte längre är i kraft.

Den skattskyldige får själv välja om övergångsreserveringen skall räknas som skattepliktig inkomst eller användas på samma sätt som en investeringsreservering för att täcka anskaffningsutgifter för anläggningstillgångar som avses i 9 § lagen om investeringsreserveringar och övriga utgifter. De utgifter som reserveringen används för att täcka skall hänföra sig till företagets egen näringsverksamhet. Detta stadgande behövs bl.a. därför att en reservering som avdragits vid beskattningen i Finland inte skall kunna användas t.ex. för att bygga en fastighet i utlandet, för då kommer reserveringen i praktiken inte att intäktsföras indirekt vid beskattningen i Finland.

Eftersom värdenedgångar på försäljningsfordringar enligt förslaget skall avdras som kostnad, räknas kreditförlustrreserveringarna som skattepliktig inkomst.

På återanskaffningsreserveringar och garantireserveringar som bildats innan denna lag träder i kraft tillämpas de stadganden som var i kraft före ikraftträdandet.

Som avdrag för utgifter vid näringsförvärvskällan kommer i fortsättningen att behandlas de utgifter för anskaffning av maskiner och materiel som har med skogsskötsel att göra samt anskaffningsutgifterna för byggnader och konstruktioner som har samband med skogens skötsel och förvaltning, om dessa vid den arealbaserade beskattningen har beaktats då det genomsnittliga avdraget har beräknats. Den icke avskrivna anskaffningsutgiften för de ovan nämnda anläggningstillgångarna beaktas först från och med skatteåret 1991, för därförinnan beaktades utgifterna som årsutgifter då det genomsnittliga avdraget beräknades. En annan post som beaktas i form av en överförd utgiftsrest är den vid beskattningen inte avdragna delen av sådana utgifter för skogsdik-

ning och för anläggande av skogsbilvägar som sedan skatteåret 1991 har kunnat dras av separat från skogsbrukets nettoinkomst. Stadsgandet gäller utgifter som hänför sig till skogar som hör till näringsverksamhetens förvärvskäl-

la och som beskattas på basis av den verkliga inkomsten.

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

1.

Lag

om ändring av lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet

I enlighet med riksdagens beslut

upphävs i lagen den 24 juni 1968 om beskattning av inkomst av näringsverksamhet (360/68) 6 § 1 mom. 1 och 1 a-punkten, 28 § 3 mom., 34 § 3 mom., 44 §, 46 § 1 mom. och 56 §,

sådana de lyder, 6 § 1 mom. 1 punkten i lag av den 29 december 1989 (1339/89), 6 § 1 mom. 1 a-punkten i lag av den 14 juli 1989 (661/89), 28 § 3 mom. i lag av den 21 november 1986 (819/86) och 46 § 1 mom. i lag av den 30 december 1991 (1677/91),

ändras 1, 2 och 3 §§, 5 § 1, 5 och 6 punkten, 6 § 4 mom., 8 § 2, 4, 8, 13 och 14 punkten, 14 § 1 mom., 16 § 5 punkten, 17 § 2 punkten, 18 § 3 punkten, 26 §, 28 § 2 mom., 29 § 1 mom., 30 § 4 mom., 34 § 2 mom., 42 § 1 mom., 43, 46 a, 47 och 51 a §§, 52 § 4 mom. samt 53 och 61 §§,

sådana de lyder, 2 § delvis ändrad genom lag av den 21 januari 1983 (71/83), 5 § 5 punkten ändrad i nämnda lag av den 14 juli 1989 och 6 punkten ändrad i lag av den 23 december 1977 (1001/77), 6 § 4 mom., 8 § 2 och 4 punkten, 29 § 1 mom. 51 a § och 52 § 4 mom. i nämnda lag av den 14 juli 1989, 8 § 8 punkten i lag av den 18 juli 1971 (525/71), 8 § 13 och 14 punkten, 28 § 2 mom., 30 § 4 mom. och 43 § i nämnda lag av den 29 december 1989, 16 § 5 punkten och 18 § 3 punkten i lag av den 21 december 1990 (1164/90), 26 § i lag av den 29 december 1976 (1094/76), 46 a § ändrad genom lagar av den 11 december 1981 och den 31 december 1985 (859/81 och 1112/85), 47 § delvis ändrad genom nämnda lag av den 23 december 1977 och 61 § ändrad genom lag av den 12 december 1986 (901/86) och genom nämnda lag av den 21 december 1990, samt

fogas till lagen nya 5 a, 23 a och 33 a §§ samt till 5 §, sådan den lyder ändrad genom nämnda lagar av den 23 december 1977, den 14 juli 1989 och den 21 december 1990, en ny 7 punkt, till 8 §, sådan den lyder delvis ändrad genom nämnda lagar av den 18 juni 1971, den 23 december 1977, den 14 juli 1989 och den 29 december 1989 samt genom lagar av den 21 november 1986 och den 28 december 1990 (824/86 och 1289/90), nya 15 och 16 punkter och nya 1 och 3 mom., till 18 §, sådan den lyder delvis ändrad genom nämnda lagar av den 21 januari 1983 och den 21 december 1990, ett nytt 2 mom., till 19 §, sådan den lyder i nämnda lag av den 11 december 1981, ett nytt 2 mom. och till 51 §, sådan den lyder i nämnda lag av den 14 juli 1989, ett nytt 2 mom. som följer:

1 §

Resultatet av näringsverksamhet beräknas vid verkställande av inkomstbeskattningen på det sätt som denna lag stadgar. Med näringsverksamhet avses rörelse och yrkesutövning.

2 §

Den skattskyldiges rörelse och yrkesutövning utgör näringsverksamhetens förvärvskälla.

3 §

Vid verkställande av beskattningen periodiseras skattepliktiga inkomster och avdragbara utgifter samt övriga nedan stadgade avdragbara poster till intäkter och kostnader för ettvarit skatteår. Näringsverksamhetens resultat är skillnaden mellan intäkterna och kostnaderna för skatteåret.

Resultatet av den skattskyldiges näringsverksamhet beaktas vid beräkning av skatte-

årets inkomst på det sätt som stadgas i inkomstskattelagen (/).

5 §

Ovan i 4 § avsedda skattepliktiga näringsin-
komster äro bland andra:

1) överlåtelsepris och övriga vederlag för omsättnings-, investerings- och anläggningstillgångar samt för andra i näringen använda materiella och immateriella nyttigheter,

5) vinster på finansieringstillgångar,

6) i inhemska försäkringsbolags, ömsesidiga skadeförsäkringsföreningars, understöds-
kassors och andra därmed jämförbara försäkrings-
anstalters bokföring gjorda uppskrivningar av investeringstillgångar, samt

7) inkomst av överlåtelse av virke samt av rätten att avverka stamvirke.

5 a §

Skattepliktiga är också följande korrigerings-
poster:

1) ett belopp motsvarande ett avdrag som med stöd av 17 § 2 punkten gjorts från finansieringstillgångarna, till de delar som tillgångarnas gängse värde vid skatteårets slut är högre än deras icke avdragna värde,

2) ett belopp motsvarande ett avdrag som med stöd av 28 § 1 mom. gjorts från anskaffningsutgiften för omsättningstillgångarna, till de delar som nyttighetens sannolika anskaffningsutgift eller överlåtelsepris vid skatteårets slut överstiger den återstående anskaffningsutgiften för den,

3) ett belopp motsvarande ett avdrag som med stöd av 29 § 1 mom. gjorts från anskaffningsutgiften för investeringstillgångarna, till de delar som nyttighetens sannolika anskaffningsutgift eller överlåtelsepris vid skatteårets slut överstiger den återstående anskaffningsutgiften för den,

4) ett belopp motsvarande ett avdrag som med stöd av 42 § 1 mom. gjorts från anskaffningsutgiften för anläggningstillgångarna, till de delar som aktiens gängse värde vid skatteårets slut är väsentligt högre än den icke avskrivna anskaffningsutgiften för den.

6 §

Såsom överlåtelse anses inte utbyte av ett i 5 kap. 1 § lagen om aktiebolag (734/78) nämnt konvertibelt skuldebrev mot aktier i bolaget

eller utnyttjande av rätten att teckna aktier i anslutning till ett i nämnda lagrum angivet optionslån.

8 §

Ovan i 7 § avsedda avdragbara utgifter äro bland andra:

2) utgifter för anskaffning av anläggningstillgångar; om den skattskyldige för anskaffning av en nyttighet har erhållit understöd av ett offentligt samfund eller om någon annan i sin näringsverksamhet har deltagit i anskaffningsutgiften, skall till den avdragbara anskaffningsutgiften dock inte räknas detta understöd eller den del av utgiften som motsvarar den andres andel,

4) löner till personer som har arbetat i näringsverksamheten, deras och deras anhörigas pensioner och på arbetsförhållandet baserade understöd samt försäkringspremier och andra sådana avgifter för ordnande av de anställdas och deras anhörigas pensions-, sjukersättnings-, invalidersättnings- och andra med dem jämförliga rättigheter och förmåner, med de undantag som stadgas i 2 och 3 mom.; premierna till en självständig pensionsanstalt eller pensionsstiftelse som arbetsgivaren har grundat är dock avdragbara endast till det belopp som enligt försäkringstekniska grunder krävs för täckande av det ansvar som följer av stiftelsens eller anstaltens pensionsförbindelser eller övriga motsvarande förbindelser,

8) 50 procent av representationsutgifternas belopp,

13) avgift för kärnavfallshantering enligt kärnenergilagen (990/87),

14) vinstpremieandel som avses i personalfondslagen (814/89),

15) fastighetsskatt som skall betalas med stöd av fastighetsskattelagen (654/92), till den del som den hänför sig till fastigheter som används i näringsverksamheten, samt

16) utgifter för skogsförnyelse samt för skogsskötsel och drivning.

Premierna för en frivillig pensionsförsäkring som tagits för en bolagsman i ett öppet bolag och för en ansvarig bolagsman i ett kommanditbolag samt för en sådan aktieägare i ett aktiebolag som inte enligt 2 § 6 mom. lagen om pension för arbetstagare (395/61) vid tillämp-

ningen av lagen skall anses stå i arbetsförhållande till bolaget, är avdragbara med samma begränsningar som enligt 96 § inkomstskattelagen gäller för rätten för en skattskyldig att avdra premierna för en livförsäkring som han tagit för sig själv.

Livförsäkringspremier är avdragbara endast då försäkringens förmånstagare är den försäkrade arbetstagaren eller hans anhöriga enligt 34 § 2 mom. inkomstskattelagen.

14 §

Som anskaffningsutgift för omsättnings-, investerings- och anläggningstillgångar anses summan av de rörliga utgifterna för anskaffning och framställning av nyttigheten. Om den skattskyldige i enlighet med 13 § 2 mom. bokföringslagen också har inräknat fasta utgifter i anskaffningsutgiften, inräknas i anskaffningsutgiften utöver de rörliga utgifterna den del av de fasta utgifterna som avses i nämnda stadgande.

16 §

Såsom utgifter förinkomstens förvärvande eller bibehållande anses inte:

5) böter eller parkeringsbot, överlastavgifter eller andra motsvarande betalningspåföljder av straffkaraktär.

17 §

Ovan i 7 § avsedda avdragbara förluster äro bland andra:

2) värdenedgångar på försäljningsfordringar samt slutliga konstaterade värdenedgångar på övriga finansieringstillgångar.

18 §

Avdragbara utgifter äro även:

3) index- och kursförluster på skuld eller fordran som härrör av näringsverksamheten,

Från näringsverksamheten anses dock inte härröra den del av räntorna som motsvarar den negativa återstod av det egna kapitalet som uppkommit på grund av privatuttag som från en enskild rörelse eller ett enskilt yrke eller från en näringsammanslutning lyfts under olika år, multiplicerad med den ränteprocent som avses i 41 § 3 mom. inkomstskattelagen. Den negati-

va återstoden beräknas så att från det negativa kapitalet enligt balansräkningen för skatteåret avdras de uppkomna förluster som inte kan täckas med influtna vinstmedel, och till det läggs gjorda uppskrivningar samt i kommanditbolag de tysta bolagsmännens kapitalinsatser.

19 §

Om den skattskyldige på det sätt som avses i 16 § 2 mom. bokföringslagen i sitt bokslut har upptagit en inkomst av en prestation som kräver lång framställningstid som intäkt på grundvalen av tillverkningsgraden, skall den inkomst som avses i det nämnda stadgandet räknas som intäkt för skatteåret.

23 a §

Den i 18 § 1 mom. 4 punkten avsedda räntan på en kapitalinvestering som har gjorts av staten eller statens säkerhetsfond utgör kostnad för det skatteår för vilket den betalas.

26 §

Kurs- och indexvinster på skulder och fordringar som härrör av näringsverksamheten räknas som intäkt och index- och kursförluster avdras som kostnad för det skatteår under vilket kursen på den utländska valutan eller pris- eller kostnadsindexet eller den andra jämförelsegrund som tillämpas har förändrats.

28 §

Om inkomsten av en prestation som kräver lång framställningstid har räknats som intäkt för skatteåret på det sätt som avses i 19 § 2 mom., skall motsvarande del av anskaffningsutgiften för nyttigheten avdras som kostnad för skatteåret.

29 §

Anskaffningsutgiften för investeringstillgångar samt en uppskrivning som avses i 5 § 6 punkten utgör kostnad för det skatteår under vilket investeringstillgångarna har överlåtits eller gått förlorade. Anskaffningsutgiften för investeringstillgångarna vid skatteårets slut samt den ovan nämnda uppskrivningen utgör dock kostnad för skatteåret till den del med vilken de överstiger den sannolika utgiften för anskaffning av motsvarande investeringstillgångar vid skatteårets slut eller det överlåtel-

sepris som vid samma tidpunkt sannolikt skulle erhållas för investeringstillgångarna i fråga.

30 §

Har vid beräkning av utgiftsresten någon del av de överlåtelsepriser och övriga vederlag som under skatteåret erhållits för lösa anläggningstillgångar inte avdragits, betraktas denna del som skattepliktig intäkt för skatteåret. På försäkringsersättning eller annat vederlag som erhållits med anledning av eldsvåda eller annat skadefall tillämpas dock stadgandena i 43 §.

33 a §

Med avvikelse från vad som stadgas i 30 § avdras anskaffningsutgiften för andra vattenfarkoster än sådana som direkt används inom näringsverksamheten genom årliga avskrivningar på högst 10 procent.

34 §

Skatteårets avskrivning får uppgå till högst

1) 7 procent av den icke avskrivna anskaffningsutgiften, om byggnaden är en butiks-, lager-, fabriks-, verkstads-, ekonomi-, kraftstations- eller annan därmed jämförlig byggnad,

2) 4 procent av den icke avskrivna anskaffningsutgiften, om byggnaden är en bostads-, administrations- eller annan med dem jämförlig byggnad,

3) 20 procent av den icke avskrivna anskaffningsutgiften för cisterner för flytande bränsle och syror samt övriga sådana av metall eller annat därmed jämförligt material uppförda lagerbyggnader och konstruktioner,

4) 20 procent av den icke avskrivna anskaffningsutgiften för lätta konstruktioner av trä eller därmed jämförligt material, samt

5) 20 procent av den icke avskrivna anskaffningsutgiften för sådan byggnad eller konstruktion eller del av byggnad eller konstruktion, som användes enbart vid forskningsverksamhet, som avser främjande av rörelsen.

42 §

Visar den skattskyldige, att det gängse värdet av värdepapper eller en annan förslitning icke underkastad anläggningstillgång än ett jordområde vid skatteårets slut på ett bestående sätt är väsentligt lägre än anskaffningsutgiften eller den med avskrivningar enligt detta stadgande

tidigare minskade anskaffningsutgiften, får på anskaffningsutgiften göras en sådan avskrivning att anskaffningsutgiftens oavskrivna del motsvarar tillgångens gängse värde.

43 §

Om anläggningstillgångarna har förstörts eller skadats genom en eldsvåda eller ett annat skadefall, avdras vid beräkning av den utgiftsrest som avses i 30 § den icke avdragna delen samt den försäkringsersättning eller det andra vederlag som erhållits för de förslitning underkastade anläggningstillgångar som avses i 33 § 1 mom. 2 punkten och 34, 36 och 39 §§, med undantag av den del som motsvarar den icke avskrivna anskaffningsutgiften, från anskaffningsutgiften för de förslitning underkastade anläggningstillgångar som den skattskyldige tagit i bruk under skatteåret eller de två följande skatteåren eller för aktier som berättigar till innehav av lokaliteter eller från utgifterna för iståndsättande av tillgångarna (*återanskaffningsreservering för förslitning underkastade anläggningstillgångar*).

Om den skattskyldige överlåter en byggnad som han använder som lokalitet eller aktier som berättigar till innehav av lokaliteter, skall överlåtelsepriset, med undantag av den del som motsvarar den icke avskrivna anskaffningsutgiften, avdras från anskaffningsutgiften för en byggnad som utgör den skattskyldiges lokaliteter och som denna tagit i bruk under skatteåret eller de två följande skatteåren eller för aktier som berättigar till innehav av lokaliteter eller från utgifterna för iståndsättande av sådana lokaliteter (*återanskaffningsreservering för lokaliteter*).

En återanskaffningsreservering bildas på yrkande av den skattskyldige. En förutsättning för att en återanskaffningsreservering skall kunna bildas är att den skattskyldige fortsätter med sin näringsverksamhet och har gjort motsvarande reservering i sin bokföring.

Om överlåtelsepriset eller ett annat vederlag eller någon del av dessa inte har avdragits på det sätt som avses i 1 eller 2 mom., räknas det icke avskrivna beloppet förhöjt med 20 procent som skattepliktig inkomst för det skatteår under vilket avdraget senast borde gjorts.

Länsskatteverket i det län där den skattskyldige har sin hemort kan på ansökan av den skattskyldige av särskilda skäl förlänga den

ovan i 1 och 2 mom. avsedda tiden med högst tre år. Om överlåtelsepriset eller vederlaget eller någon del av dem inte har avdragits heller under den förlängda tiden, räknas det icke avdragna beloppet förhöjt med 40 procent som skattepliktig inkomst för det skatteår under vilket avdraget senast borde ha gjorts.

46 a §

En enskild näringsidkare och yrkesutövare samt en sammanslutning och ett dödsbo som endast har fysiska personer som delägare, får avdra en under skatteåret gjord driftsreservering. De sammanlagda under skatteåret och tidigare gjorda, icke upplösta driftsreserveringarna får dock inte överstiga 30 procent av summan av de förskottsinnehållning underkastade löner vilka betalats under de 12 månader som omedelbart föregått utgången av räkenskapsperioden.

Den del av driftsreserveringarna som överstiger det i 1 mom. nämnda maximibeloppet för driftsreserveringar, räknas som skattepliktig inkomst för det skatteår under vilket maximibeloppet har överskridits.

Om den skattskyldige upphör med sin näringsverksamhet, om sammanslutningen eller dödsboet inte längre uppfyller förutsättningarna enligt 1 mom., om sammanslutningen ombildas till ett samfund, eller om rörelsen eller yrket eller sammanslutningens eller dödsboets näringsverksamhet i fortsättningen på det sätt som avses i 24 § inkomstskattelagen bedrivs i form av ett aktiebolag, räknas driftsreserveringarna som skattepliktig inkomst för det skatteår under vilket verksamheten har upphört eller en annan sådan förändring som avses i detta moment har inträffat.

47 §

Skattskyldig som bedriver byggnads-, skeppsbyggnads- eller metallindustriverksamhet och som på grund av en garantiförbindelse eller annan motsvarande förpliktelse ansvarar för framkomna fel i en av honom producerad byggnad, bro, kaj, väg, damm eller med dessa jämförbar konstruktion, ett luftfartyg, ett fartyg vars skrov har en största längd om minst 10 meter, eller en större maskinenhet, avdra en garantireservering som motsvarar de förväntade utgifterna för garantireparationer på en nyttighet som han överlätit under skatteåret.

En utgift som motsvaras av en garantireservering och som har avdragits med stöd av 1

mom. är inte avdragbar vid beskattningen. Den del av garantireserveringen som överstiger utgifterna för garantireparationer räknas som skattepliktig inkomst för det skatteår under vilket garantitiden har utgått.

51 §

Då den skattskyldige ur egen skog som hör till näringsförvärvskällan tar virke för att användas inom näringsverksamheten räknas virkets gängse värde varken som skattepliktig inkomst eller som avdragbar utgift. Som anskaffningsutgift för virke som tagits ur skog som beskattas enligt inkomstskattelagen för gårdsbruk räknas virkets rotvärde.

51 a §

Såsom det skattepliktiga överlåtelsepriset för finansierings-, omsättnings- och investeringstillgångar som den skattskyldige överför från en förvärvskälla till en annan betraktas den ursprungliga anskaffningsutgiften för tillgången eller ett lägre, sannolikt överlåtelsepris, och såsom överlåtelsepris för anläggningstillgångar den vid beskattningen oavskrivna delen av anskaffningsutgiften. Såsom överlåtelsepris för virke som den skattskyldige överfört från egen skog betraktas dock virkets gängse värde. Om uttag av tillgångar för att användas inom den skattskyldiges privata hushållning stadgas i 51 b §.

Såsom anskaffningsutgift för tillgångar som den skattskyldige överfört från en förvärvskälla till näringsverksamhetens förvärvskälla betraktas den vid beskattningen oavskrivna delen av anskaffningsutgiften eller det högre belopp som skall betraktas såsom skattepliktigt överlåtelsepris vid den andra förvärvskällan. Som anskaffningsutgift för virke som den skattskyldige ur egen skog har överfört till sin näringsverksamhet betraktas det gängse värdet.

Som anskaffningsutgift för nyttigheter som den skattskyldige från sin privata hushållning har överfört till sin näringsverksamhet anses den ursprungliga anskaffningsutgiften eller ett lägre sannolikt överlåtelsepris för nyttigheten vid tidpunkten för överlåtelsen.

52 §

Det överlåtande samfundet eller den överlåtande sammanslutningen anses vid beskattningen inte bli upplöst. Det överlåtande sam-

fundets eller den överlåtande sammanslutningens avdragbara utgifter, som inte har dragits av vid beskattningen, dras av från det övertagande samfundets eller den övertagande sammanslutningens inkomster som om de hade dragits av från det överlåtande samfundets eller den överlåtande sammanslutningens inkomster.

53 §

Om en fastighet uteslutande eller huvudsakligen används för ändamål som direkt eller indirekt främjar näringsverksamheten, såsom för fabriks-, verkstads-, affärs- eller förvaltningsändamål eller för personalens boende- eller sociala ändamål, hör fastigheten till näringsverksamhetens förvärvskälla.

61 §

Vid beskattningen av samfund anses halva beloppet av dividend eller ränta på aktie- eller andelskapital, som enligt beslut därom skall utdelas på det av aktieägare eller medlemmar inbetalda aktie- eller andelskapitalet i sådant aktiebolag eller andelslag som under tiden 1.1.1969—31.12.1988 anmälts till registrering, eller på placering i sådan sparbanks eller andelsbanks tillskottsfond som under nämnda tid har anmälts till registrering, eller på betald ökning av aktie- eller andelskapital eller på placering i tillskottsfond, vilken under samma tid registrerats eller influtit, såsom avdragbar utgift under registrerings- eller betalningsåret och de fem därpå följande åren, likväl under ett skatteår inte mera än 20 procent av det aktie- eller andelskapital som betalats till aktiebolaget eller andelslaget för aktierna eller andelarna eller av placering i tillskottsfond som betalats till sparbanks eller andelsbanks. Såvida beslut har fattats om att på nytt aktie- eller andelskapital eller på ny placering i tillskottsfond utdela större dividend eller ränta än på det övriga aktie- eller andelskapitalet eller övriga placeringar i tillskottsfond och utdelningen kan antas ha skett för undvikande av beskattning, anses som avdragbar utgift hälften av dividenden eller räntan i enlighet med den lägsta dividend- eller ränteprocenten.

1. Denna lag träder i kraft den 1993. Lagen tillämpas första gången vid beskattningen för år 1993, med nedan stadgade undantag.

2. På köp och andra överlåtelser av fastig-

heter och aktier hörande till anläggnings-tillgångarna som ägt rum innan denna lag träder i kraft tillämpas de stadganden som vid ikraftträdandet gällde i fråga om skattepliktighet för överlåtelsepris och avdragbarhet för anskaffningsutgifter.

3. Om den skattskyldige under skatteåret på det sätt som avses i 14 § 1 mom. har börjat inräkna också fasta utgifter i anskaffningsutgiften för en nyttighet, räknas den härav följande ökningen av näringsverksamhetens resultat på den skattskyldiges yrkande i lika stora årliga rater som intäkter för skatteåret och de två följande skatteåren, under förutsättning att den skattskyldige har gjort motsvarande bokningar i sin bokföring.

4. Stadgandet i 33 a § tillämpas på avskrivning av anskaffningsutgiften för sådana vattenfarkoster som har anskaffats under skatteåret 1993 eller därefter.

5. Med avvikelse från vad som stadgas i 26 § iakttas vid beskattningen för 1993 de stadganden om periodisering av kursvinster och kursförluster som gällde före ikraftträdandet.

6. Med avvikelse från vad som stadgas i 28 § om räknande av anskaffningsutgift för omsättningstillgångar som kostnad, utgör därtill högst 30 procent av anskaffningsutgiften för skyddsupplag enligt lagen om skyddsupplag (970/82) samt obligatoriska upplag enligt lagen om obligatorisk upplagring av importerade bränslen (303/83) och lagen om obligatorisk upplagring av läkemedel (402/84) kostnad vid beskattningen för skatteåret 1993, om den skattskyldige så yrkar.

7. Beloppet av de driftsreserveringar som godkänts med stöd av lag som var i kraft före denna lags ikraftträdande räknas som skattepliktig inkomst för skatteåret 1993, med de undantag som stadgas i 46 a § och nedan.

8. En annan än en i 46 a § avsedd skattskyldig, med undantag av depositionsbanker, kreditinrättningar, samt försäkrings- och pensionsanstalter, får vid beskattningen för 1993 dra av en driftsreservering som de gjort. Det sammanlagda beloppet av under skatteåret och tidigare bildade, icke upplösta driftsreserveringar får dock inte överstiga 10 procent av beloppet av de förskottsinnehållning underkastade löner som utbetalats under de 12 månader som föregått räkenskapsperiodens slut. De driftsreserveringar som avdragits med stöd av detta stadgande räknas som skattepliktig inkomst för skatteåret 1994.

9. Den skattskyldige har rätt att vid beskattningen för skatteåret 1993 avdra en övergångsreservering som maximalt uppgår till:

a) 25 procent av anskaffningsutgiften för vid utgången av skatteåret 1993 befintliga andra omsättningstillgångar än sådana som avses i b och c punkten, till den del anskaffningsutgiften inte enligt 28 § 1 mom. skall räknas som kostnad, dock högst det belopp som vid beskattningen för skatteåret 1992 har godkänts som avdrag med stöd av motsvarande stadgande av 28 § 2 mom.,

b) 10 procent av till omsättningstillgångarna vid utgången av skatteåret 1993 hörande

b1) andra värdepapper än aktier i bostadsaktiebolag och andra sådana bolag som berättigar till innehav av en viss lokalitet i en byggnad som bolaget äger, samt

b2) sådana standardiserade optioner som avser värdepapper eller prestationer som beräknas på grundvalen av en förändring i ett nyckeltal som beskriver utvecklingen i värdepapprens pris,

till den del anskaffningsutgiften inte med stöd av 28 § 1 mom. skall räknas som kostnad, dock högst det belopp som vid beskattningen för skatteåret 1992 har godkänts som avdrag med stöd av motsvarande stadgande av 28 § 2 mom. vid beskattningen,

c) 75 procent av anskaffningsutgiften för vid utgången av skatteåret 1993 befintliga skyddsupplag enligt lagen om skyddsupplag (970/82) samt obligatoriska upplag enligt lagen om obligatorisk upplagring av importerade bränslen (303/83) och lagen om obligatorisk upplagring av läkemedel (402/84), till den del som anskaffningsutgiften inte med stöd av stadgandena i 28 § 1 mom. skall räknas som kostnad, dock högst det belopp som vid beskattningen för skatteåret 1992 med stöd av stadgandet i 28 § 3 mom. har godkänts som avdrag vid beskattningen om inte annat följer av 11 mom.,

d) 5 procent av investeringstillgångarna vid utgången av skatteåret 1993 och den uppskrivning som avses i 5 § 6 punkten, till den del dessa inte med stöd av 29 § 1 mom. skall räknas om kostnad, dock högst det belopp som vid beskattningen för skatteåret 1992 har godkänts som avdrag med stöd av sista meningen i 29 §,

e) för andra skattskyldiga än de som avses i 46 a §, 30 procent av de förskottsinnehållning underkastade löner vilka betalats som under de 12 månaderna som föregått räkenskapsperiodens slut vid utgången av skatteåret 1993, dock

högst de sammanlagda driftsreserveringar som godkänts vid beskattningen för skatteåret 1992 om inte annat följer av 12 mom.

10. Om den skattskyldige inte har avslutat någon räkenskapsperiod under skatteåret 1992, används som jämförelsegrund enligt 9 mom. motsvarande värden för skatteåret 1991 i stället för skatteåret 1992.

11. Om den skattskyldige med stöd av ikraftträdelsestadgandets 6 mom. som kostnad har räknat högst 30 procent av anskaffningsutgiften för omsättningstillgångarna under skatteåret 1993, är dock övergångsreserveringen enligt ikraftträdelsestadgandets 9 mom. c-punkt maximalt det i den nämnda punkten avsedda maximibeloppet minus det avdrag som gjorts med stöd av 6 mom. I övergångsreserveringen får då under skatteåret 1994 därtill inräknas en lika stor procentuell andel som den som godkänts skatteåret 1993 av anskaffningsutgiften för skyddsupplag och obligatoriska upplag under skatteåret 1994, dock högst det belopp som med stöd av 6 mom har godkänts som avdrag under skatteåret 1993.

12. Om den skattskyldige med stöd av ikraftträdelsestadgandets 8 mom. har bildat en driftsreservering i beskattningen för skatteåret 1993, är dock övergångsreserveringen enligt ikraftträdelsestadgandets 9 mom. e-punkt maximalt det i den nämnda punkten avsedda maximibeloppet minus de reserveringar som godkänts med stöd av 8 mom. I övergångsreserveringen får då under skatteåret 1994 därtill inräknas en lika stor procentuell andel som den som skatteåret 1993 godkänts för reserveringarna, av de förskottsinnehållning underkastade löner som utbetalats under de 12 månader som föregått utgången av skatteåret 1994, dock högst beloppet av de reserveringar som med stöd av 8 mom. har godkänts som avdrag under skatteåret 1993.

13. Övergångsreserveringen får räknas som inkomst senast skatteåret 1997 eller användas inom den skattskyldiges omedelbara näringsverksamhet för täckande av anskaffningsutgifterna för anläggningstillgångar som avses i 9 § lagen om investeringsreserveringar och som anskaffas under skatteåren 1994—1997 och för täckande av andra utgifter som avses i nämnda lagrum, till de delar som skyldigheten att betala dessa utgifter har uppkommit före utgången av skatteåret 1997.

14. En utgift eller en del av en utgift som har täckts med användande av övergångsreserve-

ringen är inte avdragbar vid beskattningen. Om övergångsreserveringen har använts för att täcka en anskaffningsutgift för anläggningstillgångar eller en annan sådan utgift som vid beskattningen avdras genom årliga avskrivningar, godkänns avskrivningarna på skillnaden mellan anskaffningsutgiften eller den övriga ovan avsedda utgiften och det belopp av övergångsreserveringen som använts för att täcka den. En skattskyldig som under skatteåret har använt av övergångsreserveringen skall ge en utredning om användningen av reserveringen.

15. Om den skattskyldige inte har använt övergångsreserveringen eller den inte har räknats som skattepliktig inkomst senast under skatteåret 1997, räknas den oanvända eller som inkomst inte upptagna delen av övergångsreserveringen som skattepliktig inkomst för skatteåret 1997. Om den skattskyldige upphör med sin näringsverksamhet räknas övergångsreserveringen som skattepliktig inkomst för det år då verksamheten upphörde.

16. De kreditförlustrereserveringar som bildats med stöd av 46 § 1 mom., sådant det lydte innan denna lag trädde i kraft, räknas som skattepliktig inkomst för skatteåret 1993.

17. På återanskaffningsreserveringar som bildats med stöd av stadganden som var i kraft före denna lags ikraftträdande tillämpas i fråga

om användning och räknande som skattepliktig inkomst de stadganden som gällde före ikraftträdandet.

18. På garantireserveringar som bildats med stöd av stadganden som var i kraft före denna lags ikraftträdande tillämpas de stadganden som gällde före ikraftträdandet.

19. Från anläggningstillgångar som används inom skogsbruket och som anskaffats före år 1993 och från andra utgifter med lång verkningstid inom skogsbruket, vilka uppkommit före skatteåret 1993 får andra skattskyldiga än de som beskattas enligt skogsbrukets nettoinkomst avdra:

a) den vid beskattningen icke avskrivna delen av anskaffningsutgiften för anläggningstillgångar som skatteåret 1991 eller senare tagits i bruk för att användas vid skogens skötsel och administration. Som den icke avskrivna delen av anskaffningsutgiften anses den ursprungliga anskaffningsutgiften för anläggningstillgångarna minus en 25 procents avskrivning på den icke avskrivna anskaffningsutgiften för varje år som förflutit sedan det år då de nämnda nyttigheterna togs i bruk,

b) den vid beskattningen icke avskrivna delen av utgifter för anläggande av en skogsväg som blivit färdig skatteåret 1991 eller senare och för skogsdikning.

2.

Lag

om koncernbidrag vid beskattningen

I enlighet med riksdagens beslut

upphävs i lagen den 21 november 1986 om koncernbidrag vid beskattningen (825/86) 6 a §, sådan den lyder i lag av den 29 december 1988 (1249/88), och

ändras 3 § 1 mom., 6 § och 7 § 3 punkten,

sådana de lyder, 3 § 1 mom. i nämnda lag av den 29 december 1988 samt 6 § och 7 § 3 punkt ändrade genom lag av den 29 december 1988 (1234/88), som följer

3 §

Om ett inhemskt aktiebolag eller andelslag (modersamfund) äger minst nio tiondelar av aktiekapitalet i ett annat inhemskt aktiebolag eller av andelarna i ett annat inhemskt andelslag (dottersamfund), får modersamfundet från sin skattepliktiga näringsinkomst dra av ett

koncernbidrag som betalats till dottersamfundet. Det betalda koncernbidraget betraktas som skattepliktig näringsinkomst för dottersamfundet.

6 §

Ett koncernbidrag får inte överstiga närings-

verksamhetens resultat före avdrag för koncernbidraget.

7 §

För att ett bidrag skall behandlas som koncernbidrag förutsätts det dessutom

3) att varken givaren eller mottagaren är en

depositionsbank, en kreditinrättning eller en försäkrings- eller pensionsanstalt som avses i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet.

Denna lag träder i kraft den 1993 och den tillämpas första gången vid beskattningen för 1993.

Helsingfors den 25 september 1992

Republikens President

MAUNO KOIVISTO

Finansminister Iiro Viinanen

1.

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

I enlighet med riksdagens beslut

upphävs i lagen den 24 juni 1968 om beskattning av inkomst av näringsverksamhet (360/68) 6 § 1 mom. 1 och 1 a-punkten, 28 § 3 mom., 34 § 3 mom., 44 §, 46 § 1 mom. och 56 §, sådana de lyder, 6 § 1 mom. 1 punkten i lag av den 29 december 1989 (1339/89), 6 § 1 mom. 1 a-punkten i lag av den 14 juli 1989 (661/89), 28 § 3 mom. i lag av den 21 november 1986 (819/86) och 46 § 1 mom. i lag av den 30 december 1991 (1677/91),

ändras 1, 2 och 3 §§, 5 § 1, 5 och 6 punkten, 6 § 4 mom., 8 § 2, 4, 8, 13 och 14 punkten, 14 § 1 mom., 16 § 5 punkten, 17 § 2 punkten, 18 § 3 punkten, 26 §, 28 § 2 mom., 29 § 1 mom., 30 § 4 mom., 34 § 2 mom., 42 § 1 mom., 43, 46 a, 47 och 51 a §§, 52 § 4 mom. samt 53 och 61 §§,

sådana de lyder, 2 § delvis ändrad genom lag av den 21 januari 1983 (71/83), 5 § 5 punkten ändrad i nämnda lag av den 14 juli 1989 och 6 punkten ändrad i lag av den 23 december 1977 (1001/77), 6 § 4 mom., 8 § 2 och 4 punkten, 29 § 1 mom. 51 a § och 52 § 4 mom. i nämnda lag av den 14 juli 1989, 8 § 8 punkten i lag av den 18 juli 1971 (525/71), 8 § 13 och 14 punkten, 28 § 2 mom., 30 § 4 mom. och 43 § i nämnda lag av den 29 december 1989, 16 § 5 punkten och 18 § 3 punkten i lag av den 21 december 1990 (1164/90), 26 § i lag av den 29 december 1976 (1094/76), 46 a § ändrad genom lagar av den 11 december 1981 och den 31 december 1985 (859/81 och 1112/85), 47 § delvis ändrad genom nämnda lag av den 23 december 1977 och 61 § ändrad genom lag av den 12 december 1986 (901/86) och genom nämnda lag av den 21 december 1990, samt *fogas* till lagen nya 5 a, 23 a och 33 a §§ samt till 5 §, sådan den lyder ändrad genom nämnda lagar av den 23 december 1977, den 14 juli 1989 och den 21 december 1990, en ny 7 punkt, till 8 §, sådan den lyder delvis ändrad genom nämnda lagar av den 18 juni 1971, den 23 december 1977, den 14 juli 1989 och den 29 december 1989 samt genom lagar av den 21 november 1986 och den 28 december 1990 (824/86 och 1289/90), nya 15 och 16 punkter och nya 1 och 3 mom., till 18 §, sådan den lyder delvis ändrad genom nämnda lagar av den 21 januari 1983 och den 21 december 1990, ett nytt 2 mom., till 19 §, sådan den lyder i nämnda lag av den 11 december 1981, ett nytt 2 mom. och till 51 §, sådan den lyder i nämnda lag av den 14 juli 1989, ett nytt 2 mom. som följer:

Gällande lydelse

1 §

Resultatet av näringsverksamhet fastställs vid verkställande av stats- och jommunalbeskattning på sätt som i denna lag stadgas.

Med näringsverksamhet avses rörelse och yrkesutövning.

2 §

Resultatet av envar av den skattskyldiges förvärvskällor fastställs särskilt.

All rörelse som skattskyldig bedriver utgör en och samma förvärvskälla. *Varje självständigt yrke utgör en särskild förvärvskälla.*

Föreslagen lydelse

1 §

Resultatet av näringsverksamhet *beräknas vid verkställande av inkomstbeskattningen* på det sätt som denna lag stadgar. Med näringsverksamhet avses rörelse och yrkesutövning.

2 §

Den skattskyldiges rörelse och yrkesutövning utgör näringsverksamhetens förvärvskälla.

Gällande lydelse

3 §

Vid verkställande av beskattningen periodiseras skattepliktiga inkomster och avdragbara utgifter till intäkter och kostnader för ettvarit skatteår. Förvärvskallans resultat är skillnaden mellan intäkterna och kostnaderna för skatteåret.

5 §

Ovan i 4 § avsedda skattepliktiga näringsinkomster äro bland andra:

1) överlåtelsepris och övriga vederlag för omsättnings-, investerings- och anläggningstillgångar samt för andra i näringen använda materiella och immateriella nyttigheter, *med i 6 § stadgade undantag*,

5) vinster på finansieringstillgångar samt

6) i inhemska försäkringsbolags, ömsesidiga skadeförsäkringsföreningars, understödskasors och andra därmed jämförbara försäkringsanstalters bokföring gjorda uppskrivningar av investeringstillgångar.

Föreslagen lydelse

3 §

Vid verkställande av beskattningen periodiseras skattepliktiga inkomster och avdragbara utgifter samt övriga nedan stadgade avdragbara poster till intäkter och kostnader för ettvarit skatteår. Näringsverksamhetens resultat är skillnaden mellan intäkterna och kostnaderna för skatteåret.

Resultatet av den skattskyldiges näringsverksamhet beaktas vid beräkning av skatteårets inkomst på det sätt som stadgas i inkomstskattelagen (/).

5 §

Ovan i 4 § avsedda skattepliktiga näringsinkomster äro bland andra:

1) överlåtelsepris och övriga vederlag för omsättnings-, investerings- och anläggningstillgångar samt för andra i näringen använda materiella och immateriella nyttigheter,

5) vinster på finansieringstillgångar,

6) i inhemska försäkringsbolags, ömsesidiga skadeförsäkringsföreningars, understödskasors och andra därmed jämförbara försäkringsanstalters bokföring gjorda uppskrivningar av investeringstillgångar, samt

7) *inkomst av överlåtelse av virke samt av rätten att avverka stamvirke.*

5 a §

Skattepliktiga är också följande korrigeringsposter:

1) *ett belopp motsvarande ett avdrag som med stöd av 17 § 2 punkten gjorts från finansieringstillgångarna, till de delar som tillgångarnas gängse värde vid skatteårets slut är högre än deras icke avdragna värde,*

2) *ett belopp motsvarande ett avdrag som med stöd av 28 § 1 mom. gjorts från anskaffningsutgiften för omsättningstillgångarna, till de delar som nyttighetens sannolika anskaffningsutgift eller överlåtelsepris vid skatteårets slut överstiger den återstående anskaffningsutgiften för den,*

3) *ett belopp motsvarande ett avdrag som med stöd av 29 § 1 mom. gjorts från anskaffningsutgiften för investeringstillgångarna, till de delar som nyttighetens sannolika anskaffningsutgift eller överlåtelsepris vid skatteårets slut överstiger den återstående anskaffningsutgiften för den,*

4) *ett belopp motsvarande ett avdrag som med*

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

stöd av 42 § 1 mom. gjorts från anskaffningsutgiften för anläggningstillgångarna, till de delar som aktiens gängse värde vid skatteårets slut är väsentligt högre än den icke avskrivna anskaffningsutgiften för den.

6 §

Skattepliktig inkomst äro icke:

(upphävs)

1) 40 procent av överlåtelsepriserna och övriga vederlag för fastigheter och värdepapper som hör till anläggningstillgångarna, om den skattskyldige har ägt fastigheten minst 10 och värdepapperet minst 5 år, dock så att återvunnen avskrivning, som tidigare har gjorts på anskaffningsutgiften för värdepapper och godkänts vid beskattningen med stöd av 42 § 1 mom., samt det belopp som med stöd av 43 § avdragits från anskaffningsutgiften för aktier utgör skattepliktig inkomst också efter nämnda tid om 5 år,

(upphävs)

1 a) 40 procent av överlåtelsepriset eller annat vederlag för en fastighet som hör till anläggningstillgångarna och som den skattskyldige inte har förvärvat i uppenbart spekulationssyfte, om fastigheten har överlåtits genom ett förfarande enligt lagen om inlösen av fast egendom och särskilda rättigheter (603/77) eller genom något annat därmed jämförligt förfarande eller om fastigheten, utan att ett ovan nämnt förfarande har inletts, genom köp eller annars sedan förfarandet inletts frivilligt har överlåtits för ett ändamål för vilket mottagaren har rätt att lösa in fast egendom eller förvärva varaktig nyttjanderätt till egendomen genom nämnda förfarande, eller om den skattskyldige för uppdämning eller reglering av vattendrag till en kraftverksägare som drar nytta av åtgärden frivilligt har överlåtits fastigheten för ett ändamål för vilket staten har givits inlösningsrätt;

Såsom överlåtelse anses inte utbyte av ett i 5 kap. 1 § lagen om aktiebolag (734/78) nämnt konvertibelt skuldebrev mot aktier i bolaget eller utnyttjande av rätten att teckna aktier i anslutning till ett i nämnda lagrum angivet optionslån. När sådana aktier överläts räknas den i 1 mom. 1 punkten angivna ägotiden från fångnet av det konvertibla skuldebrevet eller rätten att teckna aktierna.

Såsom överlåtelse anses inte utbyte av ett i 5 kap. 1 § lagen om aktiebolag (734/78) nämnt konvertibelt skuldebrev mot aktier i bolaget eller utnyttjande av rätten att teckna aktier i anslutning till ett i nämnda lagrum angivet optionslån.

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

8 §

Ovan i 7 § avsedda avdragbara utgifter äro
bland andra:

2) utgifter för anskaffning av anläggningstillgångar, dock så att om det överlåtelsepris som erhållits för egendomen enligt 6 § 1 mom. 1 eller 1 a-punkten endast delvis är skattepliktigt, får av anskaffningsutgiften för värdepapper och av den oavskrivna delen av anskaffningsutgiften för andra tillgångar endast det skattepliktiga beloppet av överlåtelsepriset respektive den del som överstiger hela överlåtelsepriset dras av. Har den skattskyldige för anskaffning av nyttigheten erhållit understöd av ett offentligt samfund eller har någon annan i sin näringsverksamhet deltagit i anskaffningsutgiften, skall till den avdragbara anskaffningsutgiften inte räknas understödet eller den del av utgiften som motsvarar den andres andel,

4) löner till personer som har arbetat i näringsverksamheten, deras och deras anhörigas pensioner och på arbetsförhållandet baserade understöd samt försäkringspremier och andra sådana avgifter för ordnande av de anställda och deras anhörigas pensions-, sjuksättnings-, invalidersättnings- och andra med dem jämförliga rättigheter och förmåner, dock så att premierna till en självständig pensionsanstalt eller pensionstiftelse som arbetsgivaren har grundat är avdragbara endast till det belopp som enligt försäkringstekniska grunder krävs för täckande av det ansvar som följer av stiftelsens eller anstaltens pensionsförbindelser eller övriga motsvarande förbindelser,

8) representationsutgifter, som med hänsyn till rörelsens verksamhetsområde samt verksamhetens beskaffenhet och omfattning äro skäligen, i enlighet med vad skattestyrelsen närmare bestämmer,

13) avgift för kärnavfallshantering enligt kärnenergilagen (990/87) samt

14) vinstpremieandel som avses i personalfondslagen (814/89).

2) utgifter för anskaffning av anläggningstillgångar; om den skattskyldige för anskaffning av en nyttighet har erhållit understöd av ett offentligt samfund eller om någon annan i sin näringsverksamhet har deltagit i anskaffningsutgiften, skall till den avdragbara anskaffningsutgiften dock inte räknas detta understöd eller den del av utgiften som motsvarar den andres andel,

4) löner till personer som har arbetat i näringsverksamheten, deras och deras anhörigas pensioner och på arbetsförhållandet baserade understöd samt försäkringspremier och andra sådana avgifter för ordnande av de anställda och deras anhörigas pensions-, sjuksättnings-, invalidersättnings- och andra med dem jämförliga rättigheter och förmåner, med de undantag som stadgas i 2 och 3 mom.; premierna till en självständig pensionsanstalt eller pensionsstiftelse som arbetsgivaren har grundat är dock avdragbara endast till det belopp som enligt försäkringstekniska grunder krävs för täckande av det ansvar som följer av stiftelsens eller anstaltens pensionsförbindelser eller övriga motsvarande förbindelser,

8) 50 procent av representationsutgifternas belopp,

13) avgift för kärnavfallshantering enligt kärnenergilagen (990/87),

14) vinstpremieandel som avses i personalfondslagen (814/89),

15) fastighetsskatt som skall betalas med stöd av fastighetsskattelagen (654/92), till den del som den hänförs till fastigheter som används i näringsverksamheten, samt

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

Premierna för en frivillig pensionsförsäkring som tagits för en bolagsman i ett öppet bolag och för en ansvarig bolagsman i ett kommanditbolag samt för en sådan aktieägare i ett aktiebolag som inte enligt 2 § 6 mom. lagen om pension för arbetstagare (395/61) vid tillämpningen av lagen skall anses stå i arbetsförhållande, är avdragbara med samma begränsningar som enligt 96 § inkomstskattelagen gäller för rätten för en skattskyldig att avdra premierna för en livförsäkring som han tagit för sig själv.

Livförsäkringspremier är avdragbara endast då försäkringens förmånstagare är den försäkrade arbetstagaren eller hans anhöriga enligt 34 § 2 mom. inkomstskattelagen.

14 §

Som anskaffningsutgift för omsättnings-, investerings- och anläggningstillgångar anses summan av de direkta utgifterna för nyttighetens anskaffning och framställning.

14 §

Som anskaffningsutgift för omsättnings-, investerings- och anläggningstillgångar anses summan av de rörliga utgifterna för anskaffning och framställning av nyttigheten. Om den skattskyldige i enlighet med 13 § 2 mom. bokföringslagen också har inräknat fasta utgifter i anskaffningsutgiften, inräknas i anskaffningsutgiften utöver de rörliga utgifterna den del av de fasta utgifterna som avses i nämnda stadgande.

16 §

Såsom utgifter för inkomstens förvärvande eller bibehållande anses inte:

5) den byggnadsmarksavgift som avses i lagen om byggnadsmarksavgift i huvudstadsregionen (1061/88).

5) böter eller parkeringsbot, överlastavgifter eller andra motsvarande betalningspåföljder av straffkaraktär.

17 §

Ovan i 7 § avsedda avdragbara förluster äro bland andra:

2) slutligt konstaterad värdenedgång å finansieringstillgångar.

2) värdenedgångar på försäljningsfordringar samt slutliga konstaterade värdenedgångar på övriga finansieringstillgångar.

18 §

Avdragbara utgifter äro även:

3) index- och kursförluster på skuld som härrör av näringsverksamheten.

3) index- och kursförluster på skuld eller fordran som härrör av näringsverksamheten,

Från näringsverksamheten anses dock inte härröra den del av räntorna som motsvarar den

Gällande lydelse

26 §
Kurs- och indexförluster på gäld, vilka här-
röra av näringsverksamhet, avdragas såsom
kostnad för det skatteår, varunder kursen på
utländsk valuta eller pris- eller kostnadsindex
eller annan jämförelsegrund förändrats, eller,
om skattskyldig det yrkar, såsom kostnad för
senare skatteår, likväl så, att nämnda förluster
skola avdragas senast från intäkterna för det
skatteår, varunder det mot förlusten svarande
beloppet erlagts.

28 §

Såsom kostnad för skatteåret betraktas dess-
utom på den skattskyldiges yrkande högst 25
procent av den del av anskaffningsutgiften för
omsättningstillgångar som inte enligt 1 mom.
har ansetts som kostnad. Med avvikelse från
vad som här stadgas om de maximala procent-
talen är kostnad för skatteåret högst 10 procent
1) av anskaffningsutgiften för andra värde-
papper än aktier i bostadsaktiebolag och andra

Föreslagen lydelse

negativa återstod av det egna kapitalet som
uppkommit på grund av privatuttag som från en
enskild rörelse eller ett enskilt yrke eller från en
näringsammanslutning lyfts under olika år, mul-
tiplicerad med den ränteprocent som avses i 41 §
3 mom. inkomstskattelagen. Den negativa åter-
stoden beräknas så att från det negativa kapita-
let enligt balansräkningen för skatteåret avdras
de uppkomna förluster som inte kan täckas med
influtna vinstmedel, och till det läggs gjorda
uppskrifningar samt i kommanditbolag de tysta
bolagsmännens kapitalinsatser.

19 §

Om den skattskyldige på det sätt som avses i
16 § 2 mom. bokföringslagen i sitt bokslut har
upptagit en inkomst av en prestation som kräver
lång framställningstid som intäkt på grundvalen
av tillverkningsgraden, skall den inkomst som
avses i det nämnda stadgandet räknas som intäkt
för skatteåret.

23 a §

Den i 18 § 1 mom. 4 punkten avsedda räntan
på en kapitalinvestering som har gjorts av staten
eller statens säkerhetsfond utgör kostnad för det
skatteår för vilket den betalas.

26 §

Kurs- och indexvinster på skulder och ford-
ringar som härrör av näringsverksamheten räk-
nas som intäkt och index- och kursförluster
avdragas som kostnad för det skatteår under
vilket kursen på den utländska valutan eller
pris- eller kostnadsindexet eller den andra
jämförelsegrund som tillämpas har förändrats.

Om inkomsten av en prestation som kräver
lång framställningstid har räknats som intäkt för
skatteåret på det sätt som avses i 19 § 2 mom.,
skall motsvarande del av anskaffningsutgiften för
nyttigheten avdragas som kostnad för skatteåret.

Gällande lydelse

sådana bolagsaktier som berättigar till besittning av en viss lokalitet i en byggnad som bolaget äger, samt

2) av anskaffningsutgiften för sådana standardiserade optioner som gäller värdepapper eller prestationer, vilka beräknas på grundvalen av ett index som beskriver utvecklingen av värdepapperspriserna.

Med avvikelse från vad som stadgas i 2 mom. om vissa maximiprocenttal utgör högst 75 procent av anskaffningsutgiften för skyddsupplag som avses i lagen om skyddsupplag (970/82) samt för obligatoriskt upplag som avses i lagen om obligatorisk upplagring av importerade bränslen (303/83) och i lagen om obligatorisk upplagring av läkemedel (402/84) kostnad för skatteåret.

29 §

Anskaffningsutgiften för investeringstillgångar samt uppskrivning som avses i 5 § 6 punkten utgör kostnad för det skatteår under vilket investeringstillgångarna har överlåtits eller gått förlorade. Anskaffningsutgiften för de investeringstillgångar som en penninginrättning eller en försäkrings- eller pensionsanstalt innehar vid skatteårets utgång samt uppskrivningen utgör dock kostnad för skatteåret till den del med vilken de överstiger den sannolika utgiften för anskaffning av motsvarande investeringstillgångar vid skatteårets utgång eller det överlåtelsepris som vid samma tidpunkt sannolikt skulle erhållas för investeringstillgångarna i fråga. På den skattskyldiges yrkande betraktas såsom kostnad för skatteåret ytterligare högst 5 procent av den del av anskaffningsutgiften eller uppskrivningen som enligt denna paragraf inte har betraktats såsom kostnad.

Föreslagen lydelse

(3 mom. upphävs)

29 §

Anskaffningsutgiften för investeringstillgångar samt en uppskrivning som avses i 5 § 6 punkten utgör kostnad för det skatteår under vilket investeringstillgångarna har överlåtits eller gått förlorade. Anskaffningsutgiften för investeringstillgångarna vid skatteårets slut samt den ovan nämnda uppskrivningen utgör dock kostnad för skatteåret till den del med vilken de överstiger den sannolika utgiften för anskaffning av motsvarande investeringstillgångar vid skatteårets slut eller det överlåtelsepris som vid samma tidpunkt sannolikt skulle erhållas för investeringstillgångarna i fråga.

30 §

Har vid beräkning av utgiftsresten en del av de överlåtelsepriser och övriga vederlag som under skatteåret erhållits för lösa anläggningstillgångar inte avdragits, betraktas denna del som skattepliktig intäkt för skatteåret med de undantag som anges i 43 §.

Har vid beräkning av utgiftsresten någon del av de överlåtelsepriser och övriga vederlag som under skatteåret erhållits för lösa anläggningstillgångar inte avdragits, betraktas denna del som skattepliktig intäkt för skatteåret. På försäkringssättning eller annat vederlag som erhållits med anledning av eldsvåda eller annat skadefall tillämpas dock stadgandena i 43 §.

Gällande lydelse

Skatteårets avskrivning får stiga till högst
1) 10 procent av den icke avskrivna anskaffningsutgiften, ifall byggnaden är en butiks-, lager-, fabriks-, verkstads-, ekonomi-, kraftstations- eller annan därmed jämförlig byggnad av trä,

2) 9 procent av den icke avskrivna anskaffningsutgiften, om byggnaden är en butiks-, lager-, fabriks-, verkstads-, ekonomi-, kraftstations- eller annan därmed jämförlig byggnad av sten eller bergsskydd, som används för dylikt ändamål, eller ock bergsförråd för flytande bränsle,

3) 6 procent av den icke avskrivna anskaffningsutgiften, ifall byggnaden är en bostads-, administrations- eller annan med dem jämförlig byggnad av trä,

4) 5 procent av den icke avskrivna anskaffningsutgiften, ifall byggnaden är en bostads-, administrations- eller annan med dem jämförlig byggnad av sten,

5) 20 procent av den icke avskrivna anskaffningsutgiften för cisterner för flytande bränsle och syror samt övriga sådana av metall eller annat därmed jämförligt material uppförda lagerbyggnader och konstruktioner,

6) 20 procent av den icke avskrivna anskaffningsutgiften för lätta konstruktioner av trä eller därmed jämförligt material, samt

7) 20 procent av den icke avskrivna anskaffningsutgiften för sådan byggnad eller konstruktion eller del av byggnad eller konstruktion, som användes enbart vid forskningsverksamhet, som avser främjande av rörelsen.

Är byggnad eller konstruktion icke av trä eller sten, hänförs den till den grupp den med avseende på sin hållbarhet närmast motsvarar.

42 §

Visar den skattskyldige, att det gängse värdet av värdepapper eller annan förslitning icke underkastad anläggningstillgång än jordområde vid skatteårets utgång är väsentligt lägre än

Föreslagen lydelse

33 a §

Med avvikelse från vad som stadgas i 30 § avdras anskaffningsutgiften för andra vattenfarkoster än sådana som direkt används inom näringsverksamheten genom årliga avskrivningar på högst 10 procent.

34 §

Skatteårets avskrivning får uppgå till högst

1) 7 procent av den icke avskrivna anskaffningsutgiften, om byggnaden är en butiks-, lager-, fabriks-, verkstads-, ekonomi-, kraftstations- eller annan därmed jämförlig byggnad,

2) 4 procent av den icke avskrivna anskaffningsutgiften, om byggnaden är en bostads-, administrations- eller annan med dem jämförlig byggnad,

3) 20 procent av den icke avskrivna anskaffningsutgiften för cisterner för flytande bränsle och syror samt övriga sådana av metall eller annat därmed jämförligt material uppförda lagerbyggnade och konstruktioner,

4) 20 procent av den icke avskrivna anskaffningsutgiften för lätta konstruktioner av trä eller därmed jämförligt material, samt

5) 20 procent av den icke avskrivna anskaffningsutgiften för sådan byggnad eller konstruktion eller del av byggnad eller konstruktion, som användes enbart vid forskningsverksamhet, som avser främjande av rörelsen.

(3 mom. upphävs)

42 §

Visar den skattskyldige, att det gängse värdet av värdepapper eller en annan förslitning icke underkastad anläggningstillgång än ett jordområde vid skatteårets slut på ett bestående sätt är

Gällande lydelse

anskaffningsutgiften eller den med avskrivningar enligt detta stadgande tidigare minskade anskaffningsutgiften, får anskaffningsutgiften minskas med en sådan avskrivning, att anskaffningsutgiftens oavskrivna del blir lika stor som tillgångens gängse värde.

43 §

På yrkande av en skattskyldig avdras den post, som inte avdragits vid beräkningen av den utgiftsrest som avses i 30 §, samt det skattepliktiga överlåtelsepris eller det vederlag av annat slag som erhållits för anläggningstillgångar som avses i 33 § 1 mom. 2 punkten samt i 34, 36, 37, 38 och 39 §§ och för aktier som berättigar till innehav av lokaliteter som används av den skattskyldige, med undantag av den del som motsvarar den oavdragna anskaffningsutgiften, från anskaffningsutgiften eller iståndsättningsutgiften för förslitning underkastade anläggningstillgångar som har tagits i bruk under skatteåret.

På yrkande av en skattskyldig avdras det skattepliktiga överlåtelsepris eller andra vederlag, som erhållits för en byggnad som används huvudsakligen som den skattskyldiges lokalitet eller som erhållits för aktier som berättigar till innehav av lokaliteter som används av den skattskyldige, med undantag av den del som motsvarar den avdragbara anskaffningsutgiften, från anskaffningsutgifterna för sådana aktier som berättigar till innehav av lokaliteter som används av den skattskyldige och från iståndsättningsutgifterna för lokaliteterna.

Om en skattskyldig fortsätter med sin näringsverksamhet och gör sannolikt att han ämnar anskaffa eller reparera förslitning underkastade anläggningstillgångar, betraktas av det i 1 mom. angivna belopp, som inte har avdragits under skatteåret enligt 1 eller 2 mom., den i bokföringen upptagna återanskaffningsreserveringen för förslitning underkastade anläggningstillgångar såsom inkomst, genom att det dras av från anskaffningsutgiften för de förslitning underkastade anläggningstillgångar som har tagits i bruk senast under det tredje skatteåret, eller från iståndsättningsutgifterna för anläggningstillgångarna.

Föreslagen lydelse

väsentligt lägre än anskaffningsutgiften eller den med avskrivningar enligt detta stadgande tidigare minskade anskaffningsutgiften, får på anskaffningsutgiften göras en sådan avskrivning att anskaffningsutgiftens oavskrivna del motsvarar tillgångens gängse värde.

43 §

Om anläggningstillgångarna har förstörts eller skadats genom en eldsvåda eller ett annat skadefall, avdras vid beräkning av den utgiftsrest som avses i 30 § den icke avdragna delen samt den försäkringsersättning eller det andra vederlag som erhållits för de förslitning underkastade anläggningstillgångar som avses i 33 § 1 mom. 2 punkten och 34, 36 och 39 §§, med undantag av den del som motsvarar den icke avskrivna anskaffningsutgiften, från anskaffningsutgiften för de förslitning underkastade anläggningstillgångar som den skattskyldige tagit i bruk under skatteåret eller de två följande skatteåren eller för aktier som berättigar till innehav av lokaliteter eller från utgifterna för iståndsättande av tillgångarna (återanskaffningsreservering för förslitning underkastade anläggningstillgångar).

Om den skattskyldige överlåter en byggnad som han använder som lokalitet eller aktier som berättigar till innehav av lokaliteter, skall överlåtelsepriset, med undantag av den del som motsvarar den icke avskrivna anskaffningsutgiften, avdras från anskaffningsutgiften för en byggnad som utgör den skattskyldiges lokaliteter och som denna tagit i bruk under skatteåret eller de två följande skatteåren eller för aktier som berättigar till innehav av lokaliteter eller från utgifterna för iståndsättande av sådana lokaliteter (återanskaffningsreservering för lokaliteter).

En återanskaffningsreservering bildas på yrkande av den skattskyldige. En förutsättning för att en återanskaffningsreservering skall kunna bildas är att den skattskyldige fortsätter med sin näringsverksamhet och har gjort motsvarande reservering i sin bokföring.

Gällande lydelse

Om en skattskyldig fortsätter med sin näringsverksamhet och gör sannolikt att han ämnar anskaffa eller reparera anläggningstillgångar, betraktas såsom intäkt av det i 2 mom. angivna belopp som inte har avdragits under skatteåret enligt 1 eller 2 mom., den i bokföringen upptagna återanskaffningsreserveringen för lokaliteter genom att det dras av från anskaffningsutgiften för de anläggningstillgångar som avses i 1 och 2 mom. och som tagits i bruk senast under det tredje skatteåret, eller från iståndsättningsutgifterna för anläggningstillgångarna.

Om reserveringarna inte har använts på det sätt som anges ovan, betraktas de som skattepliktig inkomst för det skatteår under vilket de senast borde ha avdragits från anskaffningsutgifterna för anläggningstillgångarna. Länsskatteverket i det län där den skattskyldige har sin hemort kan dock av särskilda skäl på begäran av den skattskyldige bevilja förlängning av den ovan angivna tiden.

44 §

Där särskilda skäl det kräva, må statsrådet på villkor, som det fastställer, bevilja skattskyldig rätt att under vissa år vid statsbeskattningen göra större avskrivningar än normalt på anskaffningsutgifterna för anläggningstillgångar, som avses i 34, 36, 37 och 39 §§.

46 §

En skattskyldig, med undantag för en depositionsbank, ett kreditinstitut samt en försäkrings- och en pensionsanstalt, får dra av en under skatteåret gjord kreditförlustreservering, om summan av kreditförlustreserveringarna inte överstiger 2 procent av summan av affärsfordringarna eller den sannolika större risk för kreditförluster som den skattskyldige visar föreligga.

46 a §

Skattskyldig, med undantag för penninginrättningsamt försäkrings- och pensionsanstalt, får avdra under skatteåret gjord driftsreservering, dock så att det sammanlagda beloppet av de under skatteåret och tidigare gjorda, icke upplösta driftsreserveringarna inte får överstiga 30 procent av summan av de förskottsinnehåll-

Föreslagen lydelse

Om överlåtelsepriset eller ett annat vederlag eller någon del av dessa inte har avdragits på det sätt som avses i 1 eller 2 mom., räknas det icke avskrivna beloppet förhöjt med 20 procent som skattepliktig inkomst för det skatteår under vilket avdraget senast borde gjorts.

Länsskatteverket i det län där den skattskyldige har sin hemort kan på ansökan av den skattskyldige av särskilda skäl förlänga den ovan i 1 och 2 mom. avsedda tiden med högst tre år. Om överlåtelsepriset eller vederlaget eller någon del av dem inte har avdragits heller under den förlängda tiden, räknas det icke avdragna beloppet förhöjt med 40 procent som skattepliktig inkomst för det skatteår under vilket avdraget senast borde ha gjorts.

(44 § upphävs)

46 §

(1 mom. upphävs)

46 a §

En enskild näringsidkare och yrkesutövare samt en sammanslutning och ett dödsbo som endast har fysiska personer som delägare, får avdra en under skatteåret gjord driftsreservering. De sammanlagda under skatteåret och tidigare gjorda, icke upplösta driftsreserveringarna får dock inte överstiga 30 procent av

Gällande lydelse

ning underkastade löner vilka betalats under de 12 månader som omedelbart föregått utgången av räkenskapsperioden.

Den del av beloppet av driftsreserveringar som överstiger det i 1 mom. avsedda maximibeloppet av driftsreserveringar skall betraktas som intäkt för det skatteår under vilket maximibeloppet överskridits. *Om den skattskyldige upphör med sin verksamhet, betraktas driftsreserveringarna som skattepliktig inkomst för det år under vilket verksamheten upphör.*

47 §

Skattskyldig, som bedriver byggnads-, skeppsbyggnads- eller metallindustriverksamhet och som på grund av garantiförbindelse eller annan motsvarande förpliktelse ansvarar för framkomna fel i av honom producerad byggnad, bro, kaj, väg, damm eller med dessa jämförbar konstruktion, luftfartyg, sådana fartyg, vilkas skrov har en största längd om minst 10 meter, eller större maskinenhet, får under det skatteår, varunder han överlåtit arbetsresultatet till beställaren, avdraga gjord garanti-reservering, som icke överstiger 3 procent av entreprenadsumman eller sådant större belopp i sannolika garantireparationsutgifter, som den skattskyldige visat.

Garantireservering, som ej använts för täckande av reparations- och andra utgifter för framkomna fel i arbetsresultatet, bör beaktas som intäkt för det skatteår, varunder garantitiden utgått.

Föreslagen lydelse

summan av de förskottsinnehållning underkastade löner vilka betalats under de 12 månader som omedelbart föregått utgången av räkenskapsperioden.

Den del av driftsreserveringarna som överstiger det i 1 mom. nämnda maximibeloppet för driftsreserveringar, räknas som skattepliktig inkomst för det skatteår under vilket maximibeloppet har överskridits.

Om den skattskyldige upphör med sin näringsverksamhet, om sammanslutningen eller dödsboet inte längre uppfyller förutsättningarna enligt 1 mom., om sammanslutningen ombildas till ett samfund, eller om rörelsen eller yrket eller sammanslutningens eller dödsboets näringsverksamhet i fortsättningen på det sätt som avses i 24 § inkomstskattelagen bedrivs i form av ett aktiebolag, räknas driftsreserveringarna som skattepliktig inkomst för det skatteår under vilket verksamheten har upphört eller en annan sådan förändring som avses i detta moment har inträffat.

47 §

Skattskyldig som bedriver byggnads-, skeppsbyggnads- eller metallindustriverksamhet och som på grund av en garantiförbindelse eller annan motsvarande förpliktelse ansvarar för framkomna fel i en av honom producerad byggnad, bro, kaj, väg, damm eller med dessa jämförbar konstruktion, ett luftfartyg, ett fartyg vars skrov har en största längd om minst 10 meter, eller en större maskinenhet, avdra en garantireservering som motsvarar de förväntade utgifterna för garantireparationer på en nyttighet som han överlåtit under skatteåret.

En utgift som motsvaras av en garantireservering och som har avdragits med stöd av 1 mom. är inte avdragbar vid beskattningen. Den del av garantireserveringen som överstiger utgifterna för garantireparationer räknas som skattepliktig inkomst för det skatteår under vilket garantitiden har utgått.

51 §

Då den skattskyldige ur egen skog som hör till näringsförvärvskällan tar virke för att användas inom näringsverksamheten räknas virkets gängse

Gällande lydelse

51 a §

Såsom det skattepliktiga överlåtelsepriset för finansierings-, omsättnings- och investeringstillgångar som den skattskyldige överför från en näringsförvärvskälla till en annan förvärvskälla betraktas den ursprungliga anskaffningsutgiften för tillgången eller ett lägre, sannolikt överlåtelsepris, och såsom det *skattepliktiga* överlåtelsepriset för anläggningstillgångar den vid beskattningen oavskrivna delen av anskaffningsutgiften. Om uttag av tillgångar för den skattskyldiges privata hushåll stadgas i 51 b §.

Såsom anskaffningsutgift för tillgångar som den skattskyldige överför från en annan förvärvskälla till en näringsförvärvskälla betraktas den vid beskattningen oavskrivna delen av anskaffningsutgiften eller det högre belopp som skall betraktas såsom skattepliktigt överlåtelsepris i den andra förvärvskällan. Såsom anskaffningsutgift för nyttigheter som den skattskyldige har överfört från sin privata hushållning betraktas den ursprungliga anskaffningsutgiften eller det lägre, sannolika överlåtelsepriset på nyttigheten vid tidpunkten för överföringen. *Såsom anskaffningsutgift för produkter som överförs från gårdsbruk betraktas det sannolika överlåtelsepriset på produkterna vid tidpunkten för överföringen.*

Föreslagen lydelse

51 a §

Såsom det skattepliktiga överlåtelsepriset för finansierings-, omsättnings- och investeringstillgångar som den skattskyldige överför från en förvärvskälla till en annan betraktas den ursprungliga anskaffningsutgiften för tillgången eller ett lägre, sannolikt överlåtelsepris, och såsom överlåtelsepris för anläggningstillgångar den vid beskattningen oavskrivna delen av anskaffningsutgiften. Såsom överlåtelsepris för virke som den skattskyldige överfört från egen skog betraktas dock virkets gängse värde. Om uttag av tillgångar för att användas inom den skattskyldiges privata hushållning stadgas i 51 b §.

Såsom anskaffningsutgift för tillgångar som den skattskyldige överfört från en förvärvskälla till näringsverksamhetens förvärvskälla betraktas den vid beskattningen oavskrivna delen av anskaffningsutgiften eller det högre belopp som skall betraktas såsom skattepliktigt överlåtelsepris vid den andra förvärvskällan. Som anskaffningsutgift för virke som den skattskyldige ur egen skog har överfört till sin näringsverksamhet betraktas det gängse värdet.

Som anskaffningsutgift för nyttigheter som den skattskyldige från sin privata hushållning har överfört till sin näringsverksamhet anses den ursprungliga anskaffningsutgiften eller ett lägre sannolikt överlåtelsepris för nyttigheten vid tidpunkten för överlåtelsen.

52 §

Det överlåtande samfundet eller den överlåtande sammanslutningen anses vid beskattningen inte bli upplöst. Det överlåtande samfundets eller den överlåtande sammanslutningens avdragbara utgifter, som inte har dragits av vid beskattningen, dras av från det övertagande samfundets eller den övertagande sammanslutningens inkomster som om de hade dragits av från det överlåtande samfundets eller den överlåtande sammanslutningens inkomster. *Vid överlåtelsen av de tillgångar som övergår vid fusionen räknas de i 6 § 1 mom. 1 punkten*

Det överlåtande samfundet eller den överlåtande sammanslutningen anses vid beskattningen inte bli upplöst. Det överlåtande samfundets eller den överlåtande sammanslutningens avdragbara utgifter, som inte har dragits av vid beskattningen, dras av från det övertagande samfundets eller den övertagande sammanslutningens inkomster som om de hade dragits av från det överlåtande samfundets eller den överlåtande sammanslutningens inkomster.

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

nämnda ägotiderna från det överlåtande samfundets eller den överlåtande sammanslutningen fång.

53 §

Användes annan fastighet än jordlägenhet uteslutande eller huvudsakligen för ändamål, som direkt eller indirekt främja näringsverksamheten, såsom för fabriks-, verkstads-, affärs- eller förvaltningsändamål eller för personalens bostads- eller sociala ändamål, hör fastigheten till den av rörelsen eller yrket bildade förvärvskällan. Vid kommunalbeskattningen anses dock en mot fastighetens uppskattade avkastning svarande del av förvärvskällans resultat som inkomst av fastighet och beskattas i den kommun, där fastigheten är belägen.

Gårdsbruk, som bedrivs på jordlägenhet, vilken utgör en självständig ekonomisk enhet, anses såsom en särskild inkomstkälla.

56 §

Det i denna lag avsedda resultatet av skattskyldigs näringsverksamhet skall beaktas såsom inkomst av förvärvskälla på sätt som i beskattningslagen stadgas.

Vid statsbeskattningen får förlust inom en förvärvskälla avdragas från vinst av annan förvärvskälla.

61 §

Med avvikelse från vad som stadgas i 18 § 4 punkten anses vid statsbeskattningen hela beloppet av dividend eller ränta på aktie- eller andelskapital, som enligt beslut därom skall utdelas på det av aktieägare eller medlemmar inbetalda aktie- eller andelskapitalet i sådant aktiebolag eller andelslag som under tiden 1.1.1969—31.12.1988 anmälts till registrering, eller på placering i sådan sparbank eller andelsbanks tillskottsfond som under nämnda tid anmälts till registrering, eller på betald ökning av aktie- eller andelskapital eller på placering i tillskottsfond, vilken under samma tid registrerats eller influtit, såsom avdragbar utgift under registrerings- eller betalningsåret och de fem därpå följande åren, likväl inte under ett skatteår mera än 20 procent av det aktie- eller andelskapital som betalats till aktiebolaget eller andelslaget för aktierna eller andelarna eller av placering i tillskottsfond som

53 §

Om en fastighet uteslutande eller huvudsakligen används för ändamål som direkt eller indirekt främjar näringsverksamheten, såsom för fabriks-, verkstads-, affärs- eller förvaltningsändamål eller för personalens boende- eller sociala ändamål, hör fastigheten till näringsverksamhetens förvärvskälla.

(56 § upphävs)

61 §

Vid beskattningen av samfund anses halva beloppet av dividend eller ränta på aktie- eller andelskapital, som enligt beslut därom skall utdelas på det av aktieägare eller medlemmar inbetalda aktie- eller andelskapitalet i sådant aktiebolag eller andelslag som under tiden 1.1.1969—31.12.1988 anmälts till registrering, eller på placering i sådan sparbank eller andelsbanks tillskottsfond som under nämnda tid har anmälts till registrering, eller på betald ökning av aktie- eller andelskapital eller på placering i tillskottsfond, vilken under samma tid registrerats eller influtit, såsom avdragbar utgift under registrerings- eller betalningsåret och de fem därpå följande åren, likväl under ett skatteår inte mera än 20 procent av det aktie- eller andelskapital som betalats till aktiebolaget eller andelslaget för aktierna eller andelarna eller av placering i tillskottsfond som betalats till sparbank eller andelsbank. Såvida beslut har

Gällande lydelse

betalts till en sparbank eller andelsbank. Såvida beslut fattats om att på nytt aktie- eller andelskapital eller på ny placering i tillskottsfond utdela större dividend eller ränta än på det övriga aktie- eller andelskapitalet eller övriga placeringar i tillskottsfond och utdelningen kan antas ha skett för undvikande av beskattning, avdras med stöd av detta moment endast dividend eller ränta i enlighet med den lägsta dividend- eller ränteprocenten.

Föreslagen lydelse

fattats om att på nytt aktie- eller andelskapital eller på ny placering i tillskottsfond utdela större dividend eller ränta än på det övriga aktie- eller andelskapitalet eller övriga placeringar i tillskottsfond och utdelningen kan antas ha skett för undvikande av beskattning, *anses som avdragbar utgift hälften av dividenden eller räntan i enlighet med den lägsta dividend- eller ränteprocenten.*

1. Denna lag träder i kraft den 1993. Lagen tillämpas första gången vid beskattningen för år 1993, med nedan stadgade undantag.

2. På köp och andra överlåtelser av fastigheter och aktier hörande till anläggningstillgångarna som ägt rum innan denna lag träder i kraft tillämpas de stadganden som vid ikraftträdandet gällde i fråga om skattepliktighet för överlåtelsepris och avdragbarhet för anskaffningsutgifter.

3. Om den skattskyldige under skatteåret på det sätt som avses i 14 § 1 mom. har börjat inräkna också fasta utgifter i anskaffningsutgiften för en nyttighet, räknas den härav följande ökningen av näringsverksamhetens resultat på den skattskyldiges yrkande i lika stora årliga rater som intäkter för skatteåret och de två följande skatteåren, under förutsättning att den skattskyldige har gjort motsvarande bokningar i sin bokföring.

4. Stadgandet i 33 a § tillämpas på avskrivning av anskaffningsutgiften för sådana vattenfarkoster som har anskaffats under skatteåret 1993 eller därefter.

5. Med avvikelse från vad som stadgas i 26 § iakttas vid beskattningen för 1993 de stadganden om periodisering av kursvinster och kursförluster som gällde före ikraftträdandet.

6. Med avvikelse från vad som stadgas i 28 § om räknande av anskaffningsutgift för omsättningstillgångar som kostnad, utgör därtill högst 30 procent av anskaffningsutgiften för skyddsupplag enligt lagen om skyddsupplag (970/82) samt obligatoriska upplag enligt lagen om obligatorisk upplagring av importerade bränslen (303/83) och lagen om obligatorisk upplagring av läkemedel (402/84) kostnad vid beskattningen för skatteåret 1993, om den skattskyldige så yrkar.

7. Beloppet av de driftsreserveringar som godkänts med stöd av lag som var i kraft före

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

denna lags ikraftträdande räknas som skattepliktig inkomst för skatteåret 1993, med de undantag som stadgas i 46 a § och nedan.

8. En annan än en i 46 a § avsedd skattskyldig, med undantag av depositionsbanker, krediträttningar, samt försäkrings- och pensionsanstalter, får vid beskattningen för 1993 dra av en driftsreservering som de gjort. Det sammanlagda beloppet av under skatteåret och tidigare bildade, icke upplösta driftsreserveringar får dock inte överstiga 10 procent av beloppet av de förskotts-innehållning underkastade löner som utbetalats under de 12 månader som föregått räkenskapsperiodens slut. De driftsreserveringar som avdragits med stöd av detta stadgande räknas som skattepliktig inkomst för skatteåret 1994.

9. Den skattskyldige har rätt att vid beskattningen för skatteåret 1993 avdra en övergångsreservering som maximalt uppgår till:

a) 25 procent av anskaffningsutgiften för vid utgången av skatteåret 1993 befintliga andra omsättningstillgångar än sådana som avses i b och c punkten, till den del anskaffningsutgiften inte enligt 28 § 1 mom. skall räknas som kostnad, dock högst det belopp som vid beskattningen för skatteåret 1992 har godkänts som avdrag med stöd av motsvarande stadgande av 28 § 2 mom.,

b) 10 procent av till omsättningstillgångarna vid utgången av skatteåret 1993 hörande

b1) andra värdepapper än aktier i bostadsaktiebolag och andra sådana bolag som berättigar till innehav av en viss lokalitet i en byggnad som bolaget äger, samt

b2) sådana standardiserade optioner som avser värdepapper eller prestationer som beräknas på grundvalen av en förändring i ett nyckeltal som beskriver utvecklingen i värdepapprens pris, till den del anskaffningsutgiften inte med stöd av 28 § 1 mom. skall räknas som kostnad, dock högst det belopp som vid beskattningen för skatteåret 1992 har godkänts som avdrag med stöd av motsvarande stadgande av 28 § 2 mom. vid beskattningen,

c) 75 procent av anskaffningsutgiften för vid utgången av skatteåret 1993 befintliga skydds-upplag enligt lagen om skyddsupplag (970/82) samt obligatoriska upplag enligt lagen om obligatorisk upplagring av importerade bränslen (303/83) och lagen om obligatorisk upplagring av läkemedel (402/84), till den del som anskaffningsutgiften inte med stöd av stadgandena i 28 § 1 mom. skall räknas som kostnad, dock

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

högst det belopp som vid beskattningen för skatteåret 1992 med stöd av stadgandet i 28 § 3 mom. har godkänts som avdrag vid beskattningen om inte annat följer av 11 mom.

d) 5 procent av investeringstillgångarna vid utgången av skatteåret 1993 och den uppskrivning som avses i 5 § 6 punkten, till den del dessa inte med stöd av 29 § 1 mom. skall räknas om kostnad, dock högst det belopp som vid beskattningen för skatteåret 1992 har godkänts som avdrag med stöd av sista meningen i 29 §,

e) för andra skattskyldiga än de som avses i 46 a §, 30 procent av de förskotts innehållning underkastade löner vilka betalats som under de 12 månaderna som föregått räkenskapsperiodens slut vid utgången av skatteåret 1993, dock högst de sammanlagda driftsreserveringar som godkänts vid beskattningen för skatteåret 1992 om inte annat följer av 12 mom.,

10. Om den skattskyldige inte har avslutat någon räkenskapsperiod under skatteåret 1992, används som jämförelsegrund enligt 9 mom. motsvarande värden för skatteåret 1991 i stället för skatteåret 1992,

11. Om den skattskyldige med stöd av ikraftträdelsestadgandets 6 mom. som kostnad har räknat högst 30 procent av anskaffningsutgiften för omsättningstillgångarna under skatteåret 1993, är dock övergångsreserveringen enligt ikraftträdelsestadgandets 9 mom. c-punkt maximalt det i den nämnda punkten avsedda maximibeloppet minus det avdrag som gjorts med stöd av 6 mom. I övergångsreserveringen får då under skatteåret 1994 därtill inräknas en lika stor procentuell andel som den som godkänts skatteåret 1993 av anskaffningsutgiften för skyddsupplag och obligatoriska upplag under skatteåret 1994, dock högst det belopp som med stöd av 6 mom har godkänts som avdrag under skatteåret 1993.

12. Om den skattskyldige med stöd av ikraftträdelsestadgandets 8 mom. har bildat en driftsreservering i beskattningen för skatteåret 1993, är dock övergångsreserveringen enligt ikraftträdelsestadgandets 9 mom. e-punkt maximalt det i den nämnda punkten avsedda maximibeloppet minus de reserveringar som godkänts med stöd av 8 mom. I övergångsreserveringen får då under skatteåret 1994 därtill inräknas en lika stor procentuell andel som den som skatteåret 1993 godkänts för reserveringarna, av de förskotts innehållning underkastade löner som utbetalats under de 12 månader som föregått utgången av

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

skatteåret 1994, dock högst beloppet av de reserveringar som med stöd av 8 mom. har godkänts som avdrag under skatteåret 1993.

13. Övergångsreserveringen får räknas som inkomst senast skatteåret 1997 eller användas inom den skattskyldiges omedelbara näringsverksamhet för täckande av anskaffningsutgifterna för anläggningstillgångar som avses i 9 § lagen om investeringsreserveringar och som anskaffas under skatteåren 1994-1997 och för täckande av andra utgifter som avses i nämnda lagrum, till de delar som skyldigheten att betala dessa utgifter har uppkommit före utgången av skatteåret 1997.

14. En utgift eller en del av en utgift som har täckts med användande av övergångsreserveringen är inte avdragbar vid beskattningen. Om övergångsreserveringen har använts för att täcka en anskaffningsutgift för anläggningstillgångar eller en annan sådan utgift som vid beskattningen avdras genom årliga avskrivningar, godkänns avskrivningarna på skillnaden mellan anskaffningsutgiften eller den övriga ovan avsedda utgiften och det belopp av övergångsreserveringen som använts för att täcka den. En skattskyldig som under skatteåret har använt av övergångsreserveringen skall ge en utredning om användningen av reserveringen.

15. Om den skattskyldige inte har använt övergångsreserveringen eller den inte har räknats som skattepliktig inkomst senast under skatteåret 1997, räknas den oanvända eller som inkomst inte upptagna delen av övergångsreserveringen som skattepliktig inkomst för skatteåret 1997. Om den skattskyldige upphör med sin näringsverksamhet räknas övergångsreserveringen som skattepliktig inkomst för det år då verksamheten upphörde.

16. De kreditförlustreserveringar som bildats med stöd av 46 § 1 mom., sådant det lydde innan denna lag trädde i kraft, räknas som skattepliktig inkomst för skatteåret 1993.

17. På återanskaffningsreserveringar som bildats med stöd av stadganden som var i kraft före denna lags ikraftträdande tillämpas i fråga om användning och räknande som skattepliktig inkomst de stadganden som gällde före ikraftträdandet.

18. På garantireserveringar som bildats med stöd av stadganden som var i kraft före denna lags ikraftträdande tillämpas de stadganden som gällde före ikraftträdandet.

*Gällande lydelse**Föreslagen lydelse*

19. Från anläggningstillgångar som används inom skogsbruket och som anskaffats före år 1993 och från andra utgifter med lång verkningstid inom skogsbruket, vilka uppkommit före skatteåret 1993 får andra skattskyldiga än de som beskattas enligt skogsbrukets nettoinkomst avdra:

a) den vid beskattningen icke avskrivna delen av anskaffningsutgiften för anläggningstillgångar som skatteåret 1991 eller senare tagits i bruk för att användas vid skogens skötsel och administration. Som den icke avskrivna delen av anskaffningsutgiften anses den ursprungliga anskaffningsutgiften för anläggningstillgångarna minus en 25 procents avskrivning på den icke avskrivna anskaffningsutgiften för varje år som förflutit sedan det år då de nämnda nyttigheterna togs i bruk,

b) den vid beskattningen icke avskrivna delen av utgifter för anläggande av en skogsväg som blivit färdig skatteåret 1991 eller senare och för skogsdikning.

2.

Lag

om koncernbidrag vid beskattningen

I enlighet med riksdagens beslut
 upphävs i lagen den 21 november 1986 om koncernbidrag vid beskattningen (825/86) 6 a §, sådan den lyder i lag av den 29 december 1988 (1249/88), och
 ändras 3 § 1 mom., 6 § och 7 § 3 punkten,
 sådana de lyder, 3 § 1 mom. i nämnda lag av den 29 december 1988 samt 6 § och 7 § 3 punkt ändrade genom lag av den 29 december 1988 (1234/88), som följer:

Gällande lydelse

3 §

Om ett inhemskt aktiebolag eller andelslag (*modersamfund*) äger minst nio tiondedelar av aktiekapitalet i ett annat inhemskt aktiebolag eller av andelarna i ett annat inhemskt andelslag (*dottersamfund*), får modersamfundet från sin skattepliktiga rörelseinkomst dra av ett koncernbidrag som betalats till dottersamfundet. Vid kommunalbeskattningen får koncernbidraget dock inte dras av från det belopp som fastställts genom prövning enligt 72 § 1 mom. 4 punkten beskattningslagen. Det betalda koncernbidraget betraktas såsom skattepliktig rörelseinkomst för dottersamfundet.

6 §

Koncernbidraga beaktas inte vid fastställande av sådan förlust för bidragsgivaren som avses i lagen om förlustutjämning vid inkomstbeskattningen (362/68).

6 a §

Såsom inkomst på grundval av vilken det avgörs om beskattning enligt prövning skall verkställas betraktas den inkomst från förvärvskällan från vilken koncernbidraget har dragits av.

7 §

För att ett bidrag skall behandlas som koncernbidrag förutsätts det dessutom

3) att varken givaren eller mottagaren är en penninginrättning, en försäkringsanstalt eller en pensionsanstalt som avses i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet.

Föreslagen lydelse

3 §

Om ett inhemskt aktiebolag eller andelslag (*modersamfund*) äger minst nio tiondelar av aktiekapitalet i ett annat inhemskt aktiebolag eller av andelarna i ett annat inhemskt andelslag (*dottersamfund*), får modersamfundet från sin skattepliktiga näringsinkomst dra av ett koncernbidrag som betalats till dottersamfundet. Det betalda koncernbidraget betraktas som skattepliktig näringsinkomst för dottersamfundet.

6 §

Ett koncernbidrag får inte överstiga näringsverksamhetens resultat före avdrag för koncernbidraget.

(6 a § upphävs)

3) att varken givaren eller mottagaren är en *depositionsbank*, en *kreditinrättning* eller en försäkrings- eller pensionsanstalt som avses i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet.

Denna lag träder i kraft den 1993 och den tillämpas första gången vid beskattningen för 1993.