

**Hallituksen esitys Eduskunnalle laeiksi tuloverolain ja elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta**

**ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ**

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi tuloverolakia ja elinkeinotulon verottamisesta annettua lakia. Tuloverolakiin lisättäisiin säännös eurooppayhtiön rinnastamisesta osakeyhtiöön ja eurooppaosuuskunnan rinnastamisesta osuuskuntaan. Elinkeinotulon verottamisesta annettuun lakiin lisättäisiin eurooppayhtiön ja eurooppaosuuskunnan kotipaikan siirtoa koskevat säännökset.

Muutoksilla selvennettäisiin eurooppayh-

tiön ja eurooppaosuuskunnan oikeudellista asemaa verolainsäädännössä. Samassa yhteydessä täytäntöönpantaisiin Euroopan yhteisön neuvoston yritysjärjestelydirektiiviä koskevan muutospäätöksen säännökset eurooppayhtiötä ja eurooppaosuuskuntaa koskevin osin.

Lait ovat tarkoitetut tulemaan voimaan vuoden 2006 alusta.

**YLEISPERUSTELUT**

**1. Nykytila**

**1.1. Eurooppayhtiöön ja eurooppaosuuskuntaan sovellettava lainsäädäntö**

Eurooppayhtiön (SE) säännöistä annettua neuvoston asetusta (EY) N:o 2157/2001, jäljempänä eurooppayhtiöasetus, on sovellettu jäsenvaltioissa 8 päivästä lokakuuta 2004. Eurooppayhtiö on ylikansallinen yhteisömuoto, joka tarjoaa eri jäsenvaltioissa toimiville yrityksille mahdollisuuden rajat ylittävään yritystoimintaan Euroopan yhteisön alueella.

Eurooppayhtiöasetuksessa on säännöksiä eurooppayhtiön perustamisesta, vähimmäisosakepääomasta, kotipaikasta ja sen siirtämisestä sekä eräistä eurooppayhtiön toimieliiniin liittyvistä seikoista. Asetus on sellaisenaan voimassa Suomessa ja muissa Euroopan talousalueen valtioissa. Asetukseen liittyy eurooppayhtiön sääntöjen täydentämisestä henkilöstöedustuksen osalta annettu neuvoston direktiivi 2001/86/EY, joka on Suomessa pantu täytäntöön henkilöedustuksesta eurooppayhtiössä annetulla lailla (758/2004). Eurooppayhtiölaissa (742/2004) on lisäksi eurooppayhtiöasetusta täydentävät kansalliset säännökset yhtiön perustamisesta, rekiste-

röinnistä, rekisteri- ja muista viranomaisista samoin kuin vähemmistöosakkaiden ja velkojien suojasta yhtiön perustamisen ja kotipaikan siirron yhteydessä. Lisäksi laki sisältää säännökset selvitystilasta ja purkamisesta sekä vahingonkorvaus- ja rikosoikeudellisesta vastuusta.

Suomeen rekisteröitävään eurooppayhtiöön sovelletaan julkisia osakeyhtiöitä koskevia säännöksiä, jollei neuvoston asetuksessa toisin säädetä. Eurooppayhtiöön sovelletaan siten esimerkiksi osakeyhtiölakia (734/1978). Asetuksen piiriin kuulumattomien oikeuden alojen, kuten vero-oikeuden, osalta sovelletaan jäsenvaltioiden kansallisia ja yhteisön lainsäädännön säännöksiä.

Eurooppaosuuskunnan (SCE) säännöistä annetussa neuvoston asetuksessa 1435/2003, jäljempänä eurooppaosuuskunta-asetus, säädetään eurooppaosuuskunnasta vastaavalla tavalla kuin eurooppayhtiöasetuksessa eurooppayhtiöstä. Asetus tulee voimaan 18 päivänä elokuuta 2006. Eurooppaosuuskunta-asetuksen kansallista täytäntöönpanoa koskevia säännöksiä ei ole vielä saatettu voimaan Suomessa, mutta täytäntöönpanon on tapahduttava elokuun 23 päivään 2006 mennessä.

## 1.2. Yritysjärjestelyjä koskevan direktiivin muuttaminen

Eri jäsenvaltioissa olevia yhtiöitä koskeviin sulautumisiin, diffuusioihin, varojensiirtoihin ja osakkeidenvaihtoihin sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä annetulla neuvoston direktiivillä 90/434/ETY, jäljempänä yritys-järjestelydirektiivi, on annettu säännökset yhteisestä verojärjestelmästä, jota sovelletaan eri jäsenvaltioissa olevia yhtiöitä koskeviin sulautumisiin, diffuusioihin, varojensiirtoihin ja osakkeidenvaihtoihin. Direktiivissä asetetut edellytykset täyttävät yritys-järjestelyt voidaan toteuttaa jatkuvuusperiaatteen mukaisesti ilman välittömiä veroseuraamuksia niin yhteisöjen kuin niiden osakkaidenkin verotuksessa. Direktiivissä tarkoitettujen pääomavoittojen verotus lykkääntyy siihen ajankohtaan, jolloin siirtyneet varat tai vastikkeena saadut osakkeet luovutetaan edelleen. Yritys-järjestelydirektiivin säännökset on saatettu voimaan elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968), 52 ja 52 a—52 g §:ssä.

Eri jäsenvaltioissa olevia yhtiöitä koskeviin sulautumisiin, diffuusioihin, varojensiirtoihin ja osakkeidenvaihtoihin sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä annetun direktiivin 90/434/ETY muuttamisesta annetulla neuvoston direktiivillä 2005/19/EY, jäljempänä muutosdirektiivi, on muutettu yritys-järjestelydirektiiviä muun muassa siten, että siihen sisällytettiin säännökset eurooppayhtiön ja eurooppaosuuskunnan sääntömääräisen kotipaikan siirtämisestä. Tavoitteena on soveltaa yritys-järjestelydirektiivissä tarkoitettua pääomavoittojen verotuksen lykkääntymistä samoin kuin verovapaiden varausten sekä tappioiden vähennysoikeuden siirtymismahdollisuutta myös kotipaikan siirtämiseen. Lisäksi on tarkoitettu estää veronalaisten tulojen syntyminen osakkeenomistajille kotipaikan siirron vuoksi.

Yritys-järjestelydirektiivin 3 artiklassa määritellään direktiivin soveltamisalaan kuuluvat yhtiöt ja 3 artiklan liitteessä luetellaan yhtiömuodot, joihin direktiiviä sovelletaan. Muutosdirektiivillä liitteen a kohtaan on lisätty eurooppayhtiö ja eurooppaosuuskunta.

Eurooppayhtiötä ja eurooppaosuuskuntaa koskevat yritys-järjestelydirektiivin muutokset on saatettava voimaan kansallisessa lainsäädännössä viimeistään 1 päivänä tammi-

kuuta 2006.

## 2. Nykytilan arviointi ja keskeiset ehdotukset

### 2.1. Eurooppayhtiön verotusasema yleisesti

Eurooppayhtiöasetuksella ei säännellä eurooppayhtiön verotusta. Asetuksen johdannon 20 kappaleen mukaan asetuksen piiriin ei kuulu muun muassa vero-oikeus. Eurooppayhtiöasetuksen 9 artiklan 1 kohdan c alakohtaan mukaan asetuksessa sääntelemättömien tai vain osittain säänneltyjen asioiden osalta eurooppayhtiöön sovelletaan jäsenvaltioiden lainsäädäntöä, jota sovellettaisiin eurooppayhtiön sääntömääräisen kotipaikan jäsenvaltion lainsäädännön mukaisesti perustettuun julkiseen osakeyhtiöön. Eurooppayhtiöasetuksen 10 artiklan yleissäännön mukaan eurooppayhtiötä on kohdeltava jokaisessa jäsenvaltiossa samalla tavalla kuin yhtiön sääntömääräisen kotipaikan jäsenvaltion lainsäädännön mukaisesti perustettua julkista osakeyhtiötä.

Vaikka vero-oikeus ei kuulukaan eurooppayhtiöasetuksen piiriin, voidaan edellä mainittujen 9 ja 10 artiklassa lausuttujen periaatteiden katsoa soveltuvan myös eurooppayhtiön verokohteluun jäsenvaltioissa. Näin eurooppayhtiötä olisi kohdeltava verotuksessa vastaavasti kuin Suomen osakeyhtiölain mukaisesti perustettua osakeyhtiötä. Kun eurooppayhtiöasetus ei kuitenkaan välittömästi koske eurooppayhtiön verokohtelua jäsenvaltioissa, esityksessä ehdotetaan lisättäväksi tuloverolakiin (1535/1992) säännös, jonka nojalla eurooppayhtiötä pidettäisiin osakeyhtiönä.

Verolainsäädännössä on useissa eri laeissa ja useissa niiden eri kohdissa säännöksiä, jotka koskevat nimenomaisesti osakeyhtiötä. Tämän takia asia on tarkoituksenmukaista ratkaista siten, että tuloverolakiin lisättäisiin säännös, jonka mukaan eurooppayhtiön verotukseen sovelletaan, mitä osakeyhtiöstä säädetään.

Se, mitä edellä on esitetty eurooppayhtiöasetuksesta ja eurooppayhtiöstä, soveltuu vastaavasti eurooppaosuuskunta-asetukseen ja eurooppaosuuskuntaan. Tuloverolakiin ehdotetaan lisättäväksi näin ollen myös sään-

nös, jonka mukaan eurooppaosuuskunnan verotukseen sovelletaan, mitä osuuskunnasta säädetään.

## **2.2. Julkisen osakeyhtiön muuntaminen eurooppayhtiöksi**

Eurooppayhtiöasetuksen 2 artiklan 4 kohdan mukaan jäsenvaltion lainsäädännön mukaisesti perustettu julkinen osakeyhtiö, jonka sääntömääräinen kotipaikka ja pääkonttori ovat yhteisössä, voidaan muuntaa eurooppayhtiöksi. Edellytyksenä on, että sillä on vähintään kahden vuoden ajan ollut tytäryhtiö, joka on muun jäsenvaltion lainsäädännön alainen. Asetuksen 37 artiklan 2 kohdan mukaan julkisen osakeyhtiön muuntaminen eurooppayhtiöksi ei aiheuta yhtiön purkautumista tai uuden oikeushenkilön syntymistä.

Osakeyhtiön muuntamista toisentyypiseksi osakeyhtiöksi ei verotuksessa ole käsitelty purkautumiseen johtavana toimenä, vaan siihen on sovellettu tuloverolain 24 §:n mukaisista jatkuvuusperiaatteista. Julkisen osakeyhtiön muuntamista eurooppayhtiöksi voidaan pitää vastaavantyyppisenä osakeyhtiön muodonmuutoksena, johon voidaan soveltaa tuloverolain 24 §:ssä säädettyjä periaatteita. Tähän on päädytty myös keskusverolautakunnan antamassa ennakkoratkaisussa (KVL 35/2004/26.5.2004).

Koska oikeustilaa voidaan pitää selvänä, ei eurooppayhtiöasetuksen johdosta tältä osin ehdoteta lainsäädännöllisiä toimenpiteitä. Sama koskee eurooppaosuuskunta -asetusta ja osuuskunnan muuttamista eurooppaosuuskunnaksi.

## **2.3. Perustaminen yritysjärjestelyllä**

Eurooppayhtiöasetuksessa säädetään eurooppayhtiön perustamisesta. Perustaminen voidaan toteuttaa muun muassa yritysjärjestelydirektiivissä säädetyillä tavoilla joko sulautumisena, osakevaihtona tai liiketoimintasiirtona.

Elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 52 §:n 2 momentin mukaan yritysjärjestelyjä koskevia 52 a—52 g §:ssä olevia säännöksiä sovelletaan myös silloin, kun yritysjärjestelyn osapuolina on kahdessa tai useammassa Euroopan unionin jäsenvaltiossa asuvia yritysjärjestelydirektiivin 3 artiklassa tarkoitet-

tuja yhtiöitä, jotka ovat velvollisia suorittamaan yhteisöveroa. Yritysjärjestelydirektiivin soveltamisalaa koskevan 3 artiklan a kohdassa tarkoitettuun liitteeseen, jossa mainitaan direktiivin soveltamisalaan kuuluvat yhteisömuodot, lisättiin muutosdirektiivillä eurooppayhtiö ja eurooppaosuuskunta. Eurooppayhtiö ja eurooppaosuuskunta ovat siten elinkeinoverolain 52 §:n 2 momentissa tarkoitettuja yhteisöjä. Yritysjärjestelyä koskevien säännösten mahdollistama jatkuvuusperiaatteen soveltaminen on näin ollen mahdollista, jos eurooppayhtiön tai eurooppaosuuskunnan perustamiseksi toteutettava yritysjärjestely täyttää säännösten soveltamisedellytykset.

Eurooppayhtiön perustamiseen sulautumisella tai osakkeiden merkitsemiseen osakevaihdolla tai liiketoimintasiirtoa vastaan ei liity tarvetta uusiin säännöksiin. Vastaavasti myöskään eurooppaosuuskunnan perustamiseen yritysjärjestelyillä ei liity sääntelytarvetta.

## **2.4. Kotipaikan siirtämisen vaikutus osakkaiden verotuksessa**

Yritysjärjestelydirektiivin 10 d artiklassa edellytetään, ettei eurooppayhtiön sääntömääräisen kotipaikan siirto saa itsessään johtaa osakkeenomistajien tulojen, voittojen tai pääomavoittojen verotukseen. Osakkeenomistajien näkökulmasta eurooppayhtiön kotipaikan siirtäminen Suomeen tai Suomesta pois taikka kahden muun jäsenvaltion välillä ei sinällään ole luovutus, joka realisoisi luovutusvoiton tai -tappion. Tältä osin ei olisi lainsäädännön muutostarvetta. Sama koskee eurooppaosuuskunnan kotipaikan siirron vaikutusta osuuskunnan jäsenten verotukseen.

## **2.5. Osallisuus yritysjärjestelyssä**

Paitsi perustettaessa, eurooppayhtiö tai eurooppaosuuskunta voi olla osallisena myös myöhemmässä yritysjärjestelyssä. Koska yritysjärjestelysäännöksissä viitataan soveltamisalan osalta suoraan yritysjärjestelydirektiiviin, niitä sovelletaan eurooppayhtiöön ja eurooppaosuuskuntaan jo sellaisinaan. Tämän vuoksi yritysjärjestelyiden toteuttaminen ei vaadi lisäsääntelyä.

Yritysjärjestelydirektiivin soveltamisalan

laajentamisen seurauksena direktiivin nimeä on muutettu. Elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 52 §:ssä oleva viittaus direktiiviin muutettaisiin vastaavasti.

## **2.6. Säntömääräisen kotipaikan siirtäminen Suomesta toiseen jäsenvaltioon**

Eurooppayhtiöasetuksen 8 artiklan 1 kohdan mukaan eurooppayhtiö ja eurooppaosuuskunta-asetuksen 7 artiklan 1 kohdan mukaan eurooppaosuuskunta voi siirtää sääntömääräisen kotipaikkansa toiseen Euroopan talousalueen valtioon ilman, että siirrosta seuraisi yhtiön purkautuminen ja uuden oikeushenkilön syntyminen.

Yritysjärjestelydirektiivin muutosdirektiiviin on otettu eurooppayhtiön ja eurooppaosuuskunnan kotipaikan siirtoon sovellettavat säännökset. Säännökset mahdollistavat eurooppayhtiön ja eurooppaosuuskunnan kotipaikan siirtämisen jäsenvaltiosta toiseen ilman, että sen varoista ja vastuista laskettuja pääomavoittoja verotettaisiin kotipaikan vaihtumisen johdosta. Yritysjärjestelydirektiivissä pääomavoittojen verottamista jättäminen kotipaikan siirron yhteydessä on kuitenkin rajoitettu niihin varoihin ja vastuisiin, jotka jäävät tosiasiallisesti liittymään eurooppayhtiön tai eurooppaosuuskunnan siinä jäsenvaltiossa sijaitsevaan kiinteään toimipaikkaan, josta kotipaikka on siirretty (10 b artiklan 1 kohta). Yritysjärjestelydirektiivin muutosdirektiivissä edellytetään lisäksi, että eurooppayhtiön tai eurooppaosuuskunnan ennen kotipaikan siirtoa tekemät osittain tai kokonaan verovapaat varaukset, lukuun ottamatta ulkomailla sijaitsevista kiinteistä toimipaikoista aiheutuvia varauksia, ovat vastaavalla tavoin sen jäsenvaltioon jäävän kiinteän toimipaikan käytettävissä (10 c artiklan 1 kohta). Jäsenvaltion on myös sallittava eurooppayhtiön vähennyskelpoisten tappioiden siirtyminen yhtiön jäsenvaltioon jäävälle kiinteälle toimipaikalle, jos yleisesti verovelvollisella yhtiöllä olisi ollut tappioiden vähennysoikeus vastaavissa olosuhteissa (10 c artiklan 2 kohta). Eurooppayhtiön tai eurooppaosuuskunnan kotipaikan siirto ei itsessään saa johtaa osakkeenomistajien tulojen tai voittojen verottamiseen (10 d artiklan 1 kohta).

Suomen verolainsäädäntöön ei sisälly nykyisin säännöksiä, jotka koskisivat yhteisön kotipaikan siirtämistä pois Suomesta. Toisin kuin eurooppayhtiöllä, muilla kotimaisilla yhtiöillä ei ole ollut mahdollisuutta siirtää Suomen verolainsäädännön mukaista kotipaikkaansa pois Suomesta ilman purkautumismenettelyä. Seuraavassa kotipaikan siirtoon liittyviä verokysymyksiä on käsitelty eurooppayhtiön näkökulmasta. Sama tarkastelu koskee soveltuvin osin myös eurooppaosuuskunnan sääntömääräisen kotipaikan siirtoa.

Kun Suomessa rekisteröity eurooppayhtiö siirtää kotipaikkansa pois Suomesta, sitä ei voida enää pitää tuloverolain 9 §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettuna kotimaisena yhteisönä. Eurooppayhtiöasetuksen 8 artiklan 10 kohdan mukaan eurooppayhtiön kotipaikan siirto tulee voimaan sinä päivänä, jona se on rekisteröity uuden kotipaikkansa rekisteriin. Eurooppayhtiötä pidetään siten edellä mainitusta rekisteröintipäivästä alkaen ulkomaisena yhteisönä ja Suomessa rajoitetusti verovelvollisena siitäkkin huolimatta, että yhtiö jatkaisi toimintaansa Suomessa sijaitsevasta kiinteästä toimipaikasta. Jos uuden kotipaikan rekisteröinti tapahtuu verovuoden aikana, eurooppayhtiötä verotetaan tuloverolain 9 §:n 4 momentin mukaisesti rekisteröintiä edeltäneeltä ajalta yleisesti verovelvollisena ja sen jälkeiseltä ajalta rajoitetusti verovelvollisena. Yritys- ja yhteisötietolain 7 §:n mukaan eurooppayhtiön yritys- ja yhteisötunnus lakkaa, kun yhtiön kotipaikka siirretään toiseen valtioon.

Rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta annetun lain (627/1978) 13 §:n mukaan rajoitetusti verovelvollisen yhteisön on suoritettava Suomesta saadusta muusta kuin saman lain 3 §:ssä erikseen luetelluista tuloista yhteisön tuloveroa. Saman lain 16 §:n perusteella tulosta suoritettava vero on rajoitetusti verovelvolliselle määrättävä verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) mukaisessa järjestyksessä. Kirjanpitolain (1336/1997) 1 §:n 1 momentin mukaan jokainen, joka harjoittaa liike- tai ammattitoimintaa, on tästä toiminnastaan kirjanpitovelvollinen. Kirjanpitovelvollisuus koskee siten myös ulkomaisen yhteisön tällä kiinteässä toimipaikassa harjoittamaa liike-toimintaa. Jos toimintaa jatketaan Suomessa

kiinteästä toimipaikasta kotipaikan siirron jälkeen, on Suomen kaupparekisterilain (1336/1997) 3 §:n 1 momentin 4 kohdan mukaan rekisteröitävä sivuliike.

Kun eurooppayhtiö siirtää sääntömääräisen kotipaikkansa pois Suomesta ja sille mahdollisesti muodostuu tänne kiinteä toimipaikka, yhteisön verotusasema muuttuu edellä kerrotulla tavalla yleisesti verovelvollisesta rajoitetusti verovelvolliseksi. Jos sääntömääräisen kotipaikan siirto toteutetaan kesken siirtävän yhteisön verovuoden, syntyy tilanne, jossa eurooppayhtiön verovuoden verotus jakaantuu kahteen ajanjaksoon. Verovuoden alusta sääntömääräisen kotipaikan siirtämishetkeen asti yhteisön verotus toimitetaan yleisesti verovelvollista koskevien säännösten mukaan ja siirron jälkeiseltä ajalta rajoitetusti verovelvollista koskevien säännösten mukaan.

Eurooppayhtiölain 11 §:n mukaan kotipaikan Suomesta siirtävän eurooppayhtiön toimivaltaisen toimielimen on annettava yhtiön osakkeenomistajien kokouksessa lopputilitys, jossa on oltava tilinpäätös ajalta, jolta tilinpäätöstä ei ole vielä esitetty yhtiökokouksessa. Tämän tilinpäätöksen pohjalta on mahdollista toimittaa yhtiön verotus siltä ajanjaksolta, joka päättyy sääntömääräisen kotipaikan siirtoon. Kun lisäksi otetaan huomioon edellä selostetut säännökset ulkomaisen yhteisön Suomessa sijaitsevan kiinteän toimipaikan kirjanpitovelvollisuudesta ja sovellettavasta verotusmenettelystä, voidaan verotuksen toimittamisen kannalta tarkoituksenmukaisimpana ratkaisuna pitää sitä, että sääntömääräisen kotipaikkansa Suomesta toiseen jäsenvaltioon siirtävän eurooppayhtiön ja sille Suomeen muodostuvan kiinteän toimipaikan verotus toimitetaan ja vero määrätään siirtovuodelta molemmille erikseen. Elinkeinotulon verottamisesta annettuun lakiin ehdotetaan otettavaksi asiaa koskeva säännös. Kotipaikkansa siirtävän yhtiön verovuosi päättyisi siihen päivään, jolloin se merkitään uuden kotivaltionsa rekisteriin.

Pelkkä eurooppayhtiön verotusaseman muuttuminen yleisestä verovelvollisuudesta rajoitettuun verovelvollisuuteen kotipaikan siirron seurauksena ei sinällään nykyisinkään johda yritysjärjestelydirektiivin 10 b artiklan 1 kohdassa tarkoitettujen pääomavoittojen verottamiseen Suomessa eikä sillä ole vaikutusta yhtiön tekemien varausten tai tappioi-

den käsittelyyn Suomeen jäävän kiinteän toimipaikan verotuksessa. Eurooppayhtiön kotipaikan siirron yhteydessä ei tapahdu sellaista yritysmuodon muutosta, jonka voitaisiin katsoa merkitsevän verovelvollisen identtisuuden muutosta ja siten edellyttävän jatkuvuusperiaatteesta poikkeamista. Asiasta ehdotetaan kuitenkin selvyuden vuoksi säädettäväksi kotipaikan siirtoa koskevassa lainkohdassa, jossa säädettäisiin menojen vähentämisestä, varausten ja oikaisuerien tuloksi lukemisesta, vanhojen vahvistettujen tappioiden vähentämisestä sekä käyttämättömien yhtiöveron hyvitysten hyväksi lukemisesta.

Jos eurooppayhtiön kotipaikan siirron yhteydessä sen sijaan samalla siirretään varoja Suomesta toiseen jäsenvaltioon, varojen siirto katsottaisiin elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 52 e §:n 2 momentin periaatteiden mukaisesti veronalaiseksi luovutukseksi. Eurooppayhtiön kotipaikan siirron yhteydessä varoja pääsääntöisesti siirtyy pois Suomesta, sillä eurooppayhtiöasetuksen 7 artiklan mukaisesti eurooppayhtiön pääkonttorin on sijaittava samassa jäsenvaltiossa kuin sen kotipaikka.

Elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 52 e §:n 2 momentissa säädetään sellaisen Suomesta tapahtuvan varojen siirron aiheuttamista veroseuraamuksista, jotka syntyvät yritysjärjestelyiden yhteydessä. Mainitussa säännöksessä tarkoitettu verotus tulisi sovellettavaksi ensinnäkin sellaisiin varoihin, jotka siirtyvät eurooppayhtiön kotipaikan siirron yhteydessä toiseen jäsenvaltioon. Toiseksi sitä sovellettaisiin, jos Suomessa sijaitsevasta eurooppayhtiön kiinteästä toimipaikasta myöhemmin siirrettäisiin varoja, ja kolmanneksi silloin, kun sen toiminta lopetettaisiin. Säännöksessä säädetään lisäksi kiinteään toimipaikkaan siirtyneiden varausten lukemisesta sen verovuoden tuloksi, jona kiinteä toimipaikka lakkaa, jota vastaavasti sovellettaisiin eurooppayhtiön kiinteän toimipaikan lakkaamiseen.

Tuloverolain 9 §:n 1 momentin 2 kohdan mukaisesti rajoitetusti verovelvollista yhteisöä verotetaan Suomessa ainoastaan Suomesta saaduista tuloista. Jos eurooppayhtiöllä on kiinteä toimipaikka muualla kuin Suomessa, Suomi menettää verotusoikeutensa tällaisen kiinteän toimipaikan tuloon. Samalla myös ulkomailla olevat varat siirtyvät ulkomaisen

yhtiön varoiksi ja pois Suomen verotusval-  
lasta. Tässä tapauksessa siirtyvien varojen  
käypä arvo ja kiinteän toimipaikan tulosta ai-  
kaisemmin verotuksessa vähennetyt varauk-  
set luettaisiin kiinteän toimipaikan veronalai-  
seksi tuloksi Suomessa sinä verovuonna, jona  
eurooppayhtiö siirtää kotipaikkansa. Vastaa-  
vaa menettelyä sovelletaan elinkeinotulon  
verottamisesta annetun lain 52 e §:n 3 mo-  
mentin mukaisesti sulautumisen, jakautumi-  
sen tai liiketoimintasiirron yhteydessä. Mai-  
nitun säännöksen mukaan tulee kuitenkin täl-  
laisessa tilanteessa vähentää Suomessa mää-  
rätystä verosta sellainen vero, joka olisi kiin-  
teän toimipaikan sijaintivaltiossa tullut suo-  
rittaa, jos direktiivi ei olisi estänyt vastaavan  
tulon verottamista jälkimmäisessä valtiossa,  
eli kyse on niin kutsutusta fiktiivisestä hyvi-  
tyksestä. Suomessa on kuitenkin verotusoike-  
us edellä mainittuun tuloon vain, jos Suomen  
ja kiinteän toimipaikan sijaintivaltion vero-  
sopimuksessa on sovittu hyvitysmenetelmän  
soveltamisesta.

Edellä esitetyt ulkomaisen kiinteän toimi-  
paikan siirtoa koskevat säännökset perustuvat  
yritysjärjestelydirektiiviin. Muutosdirektiiv-  
iin ei otettu erityisiä säännöksiä eurooppa-  
yhtiön ulkomaisen kiinteän toimipaikan siir-  
rosta. Eurooppayhtiön kotipaikan siirron yhtey-  
dessä tapahtuvien pääomavoittojen vero-  
tuksen lykkääminen kuitenkin on yritysjär-  
jestelydirektiivin 10 b artiklan 1 kohdan mu-  
kaisesti rajoitettu jäsenvaltiossa sijaitsevaan  
kiinteään toimipaikkaan jääviin varoihin, jo-  
ten Suomelle muodostuisi verotusoikeus ul-  
komaiseen kiinteään toimipaikkaan kuuluvi-  
ta varoista syntyviin pääomavoittoihin. Vaikka  
yritysjärjestelydirektiivi ei sisällä-  
kään erityistä määräystä edellä kuvatun fik-  
tiivisen hyvityksen soveltamisesta euroop-  
payhtiön kotipaikan yhteydessä siirtyvään  
ulkomaiseen kiinteään toimipaikkaan, sitä  
olisi kaksinkertaisen verotuksen estämiseksi  
sovellettava myös tähän tapaukseen. Tämän  
perusteella ehdotetaan, että 52 e §:n 3 mo-  
menttia sovellettaisiin myös eurooppayhtiön  
kotipaikan siirrosta aiheutuviin ulkomaisten  
kiinteiden toimipaikkojen siirtoihin.

Yritysjärjestelydirektiivissä ja sen muutos-  
direktiivissä on niissä säädetyjen yritysjär-  
jestelyiden yhteydessä myönnettävien ve-  
roetujen saamisen edellytykseksi verotukses-  
sa säädetty jatkuvuusperiaatteen noudattami-

nen. Muutosdirektiivi ei sisällä säädöksiä sii-  
tä, miten verotus tulee toimittaa siinä valtios-  
sa, johon eurooppayhtiö siirtää sääntömääräi-  
sen kotipaikkansa toisesta jäsenvaltiossa.  
Esityksessä ehdotetaan elinkeinotulon verot-  
tamisesta annetussa laissa säädettäväksi siitä,  
miten jatkuvuusperiaatetta noudatetaan eu-  
rooppayhtiön siirtäessä sääntömääräisen ko-  
tipaikkansa toisesta jäsenvaltiossa Suomeen.  
Tässä tilanteessa Suomeen siirtyneiden varo-  
jen hankintamenoksi katsotaan niiden vero-  
tuksessa poistamaton hankintameno siinä  
valtiossa, josta kotipaikka siirrettiin Suo-  
meen. Jos tämän valtion verotuksessa on  
Suomeen siirtyneiden varojen käypä arvo lu-  
ettu kotipaikkansa siirtäneen eurooppayhtiön  
tuloksi, katsotaan niiden hankintamenoksi  
Suomessa vastaava arvo.

Edellä esitetty eurooppayhtiön sääntömää-  
räisen kotipaikan siirtoa koskeva verosäänte-  
ly toteutettaisiin lisäämällä säännökset  
52 g §:ään. Sääntely koskisi myös eurooppa-  
osuuskunnan kotipaikan siirtoa.

## 2.7. Veronkiertosäännös

Yritysjärjestelydirektiiviin 11 artiklaan si-  
sältyvän erityisen veronkiertosäännöksen so-  
veltamisalaa on laajennettu koskemaan myös  
eurooppayhtiön ja eurooppaosuuskunnan ko-  
tipaikan siirtämistä. Direktiiviä vastaava  
muutos ehdotetaan tehtäväksi elinkeinotulon  
verottamisesta annettuun lakiin, jolloin ve-  
ronkiertosäännöstä sovellettaisiin myös eu-  
rooppayhtiön ja eurooppaosuuskunnan sään-  
tömääräisen kotipaikan siirtoon. Samalla tar-  
kennetaan säännöksen sanamuotoa vastaa-  
maan yritysjärjestelydirektiivin 11 artiklan  
sanamuotoa.

## 3. Esityksen vaikutukset

Esityksellä ei ole organisatorisia vaikutuk-  
sia.

Esityksellä ei ole merkittäviä välittömiä ta-  
loudellisia vaikutuksia. Eurooppayhtiön ja  
eurooppaosuuskunnan kotipaikan siirto hel-  
pottaa liiketoimintojen sijoittautumista Eu-  
roopan talousalueella. Mahdolliset vaikutuk-  
set verotulojen määrään riippuvat siitä, missä  
määrin Suomessa harjoitettuja liiketoimintoja

siirretään muualle Euroopan talousalueelle kotipaikan siirtojen yhteydessä.

Rajat ylittävien sulautumisten ja kotipaikan siirtojen yleistyminen saattaa osaltaan vaikeuttaa ja heikentää verovalvontaa. Tältä osin on selvítettävä ilmoittamisvelvollisuuden täsmentämistarpeita muun muassa eurooppayhtiöllä ja eurooppaosuuskunnalla kotipaikan siirtohetkellä olevien varojen osalta.

#### 4. Asian valmistelu

Esitys on valmisteltu valtiovarainministeriössä. Esityksestä ovat antaneet lausuntonsa oikeusministeriö, Verohallitus, Konserniverokeskus, Elinkeinoelämän Keskusliitto ry, Keskuskauppakamari ja Suomen yrittäjät ry. Lausunnoissa esitetyt näkökohdat on mahdollisuuksien mukaan otettu huomioon laakiehdotuksia viimeisteltäessä.

### YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

#### 1. Lakiehdotusten perustelut

##### 1.1. Tuloverolaki

**8 a §.** Tuloverolakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi säännös, jonka nojalla eurooppayhtiö rinnastettaisiin osakeyhtiöön ja eurooppaosuuskunta osuuskuntaan. Säännöksellä selkeytettäisiin nykyistä oikeustilaa. Vastaavasti eurooppayhtiön osakkaaseen sovellettaisiin mitä on säädetty osakeyhtiön osakkaasta ja eurooppaosuuskunnan jäsenen sovellettaisiin mitä on säädetty osuuskunnan jäsenestä.

**28 §.** Pykälässä olevat pykäläviittaukset ehdotetaan muutettaviksi esityksessä ehdotettuja pykälämuutoksia vastaaviksi.

**45 §.** Pykälän 2 momentissa oleva pykäläviittaus ehdotetaan muutettavaksi esityksessä ehdotettuja pykälämuutoksia vastaavaksi.

##### 1.2. Elinkeinotulon verottamisesta annettu laki

**52 §.** Pykälässä olevat pykäläviittaukset ehdotetaan muutettaviksi esityksessä ehdotettuja pykälämuutoksia vastaavaksi. Lisäksi momentissa oleva direktiivi viittaus muutettaisiin viittaukseksi muutettuun direktiiviin.

**52 g §.** Lain 52 g §:ään ehdotetaan sisällytettäväksi eurooppayhtiön sääntömääräisen kotipaikan siirtoa koskeva uusi verosääntely. Eurooppayhtiön lisäksi sääntely koskisi vastaavasti myös eurooppaosuuskunnan sääntömääräisen kotipaikan siirtoa.

Pykälän 1 momentissa määriteltäisiin se, mitä eurooppayhtiön tai eurooppaosuuskunnan sääntömääräisen kotipaikan siirtämisellä tarkoitetaan. Määritelmä vastaisi sanamuoto-

ltaan yritysjärjestelydirektiivin määritelmää.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin verotuksessa noudatettavasta jatkuvuusperiaatteesta silloin, kun sääntömääräisen kotipaikan siirron yhteydessä yhteisölle jää Suomen varoja ja velkoja ja sille muodostuu tänne kiinteä toimipaikka. Tässä tilanteessa verotuksessa vähentämättä olevat hankintamenot ja muut vähennyskelpoiset menot vähennettäisiin sekä varaukset ja oikaisuerät luettaisiin tuloksi Suomeen muodostuvan kiinteän toimipaikan verotuksessa samalla tavalla, kuin ne olisi vähennetty kotipaikkansa toiseen jäsenvaltioon siirtäneen eurooppayhtiön tai eurooppaosuuskunnan verotuksessa. Vastaavasti verotuksessa vähentämättä olevat tappiot ja hyväksi lukematta olevat yhtiöveron hyvitykset siirtyisivät kiinteälle toimipaikalle.

Pykälän 3 momentissa viitattaisiin 52 e §:n 2 momenttiin, jolloin Suomessa veronalaiseksi tuloksi luettaisiin sellaisten varojen todennäköiset luovutushinnat, jotka eivät tosiasiassa jää liittymään Suomeen muodostuvaan kiinteään toimipaikkaan tai jotka myöhemmin lakkaavat liittymästä tähän kiinteään toimipaikkaan. Varoihin luetaan myös ta- seessa näkymättömät aineettomat varat.

Pykälän 3 momentissa viitattaisiin myös 52 e §:n 3 momenttiin, jossa säädetään toisessa Euroopan unionin jäsenvaltiossa sijaitsevaan kiinteään toimipaikkaan liittyvien varojen todennäköisten luovutushintojen sekä kiinteän toimipaikan tulosta verotuksessa vähennettyjen varausten lukemisesta Suomessa veronalaiseksi tuloksi. Lain 52 e §:n 3 momentti tulisi sovellettavaksi, jos Suomesta kotipaikkansa pois siirtävällä eurooppayhtiö-

öllä olisi toisessa Euroopan unionin jäsenvaltiossa sijaitseva kiinteä toimipaikka, johon Suomella oli verotusoikeus ennen kotipaikan siirtoa.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin siitä, miten eurooppayhtiön tai eurooppaosuuskunnan ja sille mahdollisesti Suomeen muodostuvan kiinteän toimipaikan verotukset toimitetaan sinä verovuonna, kun sääntömääräinen kotipaikka siirretään. Eurooppayhtiön tai eurooppaosuuskunnan siirtäessä sääntömääräisen kotipaikkansa pois Suomesta vero määrättäisiin erikseen siirron tehneelle yhteisölle ja sille Suomeen muodostuvalle kiinteälle toimipaikalle.

Samoin 4 momentissa säädettäisiin poistojen enimmäismäärästä sinä verovuonna, jona sääntömääräisen kotipaikan siirto tapahtuu. Eurooppayhtiölle tai eurooppaosuuskunnalle Suomeen muodostuvan kiinteän toimipaikan verotuksessa saataisiin vähentää sille siirtyneen käyttöomaisuuden hankintamenoista ja muista pitkävaikutteisista menoista poistoina enintään määrä, joka vastaisi verovuoden enimmäispoistoja vähennettynä siirtyvää toimintaa harjoittaneen eurooppayhtiön tai eurooppaosuuskunnan verotuksessa verovuonna hyväksyttävien poistojen määrillä. Säännös vastaisi sulautumisiin ja eräisiin tuloverolain 24 §:ssä säädetyihin yritysjärjestelyihin sovellettavaa poistosäännöstä.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin sääntömääräisen kotipaikkansa Suomeen siirtävän eurooppayhtiön tai eurooppaosuuskunnan varojen verotuksessa hyväksyttävistä hankintamenoista. Suomeen siirtyvät varat arvostettaisiin siihen menojäännökseen, mikä niillä on ollut lähtövaltion verotuksessa. Mikäli siirtyvien varojen käypä arvo olisi lähtövaltion verotuksessa luettu tuloksi, katsottaisiin niiden hankintamenoksi käypä arvo.

**52 h §.** Nykyisessä 52 g §:ssä oleva säännös ehdotetaan siirrettäväksi uudeksi 52 h §:ksi. Samalla tarkennettaisiin säännöksen sanamuotoa. Säännös koskee sekä rajat ylittäviä että kotimaisia yritysjärjestelyjä ja kotipaikan siirtoa.

Yritysjärjestelydirektiivin 11 artiklaan sisältyvän erityisen veronkiertosäännöksen soveltamisalaa on laajennettu koskemaan myös eurooppayhtiön ja eurooppaosuuskunnan kotipaikan siirtämistä. Tämän vuoksi ehdotetaan, että 52 h §:ssa tarkoitettua veronkiertosäännöstä sovellettaisiin myös eurooppayhtiön ja eurooppaosuuskunnan sääntömääräisen kotipaikan siirtoon. Samalla täsmennetään säännöksen sanamuotoa. Täsmennetty sanamuoto mahdollistaisi veronkiertosäännöksen soveltamisen sellaisissa tilanteissa, joissa veronkiertotarkoitus on yksi järjestelyn pääasiallisista tavoitteista, ilman että joudutaan arvioimaan sitä mikä järjestelyn syistä on tärkein. Direktiivin säännöksen mukaisesti se seikka, että yritysjärjestelyjä ei ole suoritettu pätevistä taloudellisista syistä, kuten liike-toimeen osallistuvien yhtiöiden toimintojen uudelleenjärjestely tai järjeistäminen, saattaa johtaa oletamaan, että liiketoimen pääasiallisena tarkoituksena tai yhtenä pääasiallisista tarkoituksista on veron välttäminen tai veron kiertäminen. Ehdotettu muutos ei käytännössä juurikaan lisänne säännöksen soveltamistapauksia.

## 2. Voimaantulo

Lait ehdotetaan tuleviksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2006.

Edellä esitetyn perusteella annetaan Eduskunnan hyväksyttäväksi seuraavat lakiehdotukset:



## 1.

**Laki****tuloverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* 30 päivänä joulukuuta 1992 annetun tuloverolain (1535/1992) 28 § ja 45 §:n  
 2 momentti,  
 sellaisina kuin ne ovat laissa 1734/1995, sekä  
*lisätään* lakiin uusi 8 a § seuraavasti:

2 luku

sa, mitä mainitun lain 52, 52 c ja 52 h §:ssä säädetään.

**Yleiset määritelmät**

45 §

8 a §

*Luovutusvoiton veronalaisuus**Eurooppayhtiö ja eurooppaosuuskunta*

Tämän lain osakeyhtiötä koskevia säännöksiä sovelletaan myös eurooppayhtiön (SE) säännöistä annetussa neuvoston asetuksessa (EY) N:o 2157/2001 tarkoitettuun eurooppayhtiöön.

Tämän lain osuuskuntia koskevia säännöksiä sovelletaan myös eurooppaosuuskunnan (SCE) säännöistä annetussa neuvoston asetuksessa (EY) N:o 1435/2003 tarkoitettuun eurooppaosuuskuntaan.

28 §

Luovutuksena ei pidetä osakeyhtiölain (734/78) 5 luvun 1 §:ssä mainitun vaihtovelkakirjan vaihtamista yhtiön osakkeisiin eikä siinä mainittuun optiolainaan liittyvän osakkeiden merkintäoikeuden käyttämistä. Tällaista osaketta luovutettaessa omistusaika lasketaan vaihtovelkakirjan tai osakkeiden merkintäoikeuden saannosta. Luovutuksena ei myöskään pidetä elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 52 f §:n 1 momentissa tarkoitettua osakevaihtoa, jollei mainitun lain 52 h §:stä muuta johdu. Lisäksi noudatetaan, mitä 52 f §:n 3 momentissa säädetään.

*Sulautuminen ja jakautuminen*

Yhteisöjen ja yhtymien sulautuessa noudatetaan soveltuvin osin, mitä elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 52—52 b ja 52 h §:ssä säädetään, ja yhteisöjen jakautues-

Tämä laki tulee voimaan \_\_\_\_\_ päivänä \_\_\_\_\_ kuuta 20 \_\_\_\_\_.

## 2.

**Laki****elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* elinkeinotulon verottamisesta 24 päivänä kesäkuuta 1968 annetun lain (360/1968) 52 § ja 52 g §, sellaisina kuin ne ovat laissa 1733/1995, sekä *lisätään* lakiin uusi 52 h § seuraavasti:

## 52 §

Jäljempänä 52 a—52 f §:ssä olevia säännöksiä sovelletaan kotimaisten osakeyhtiöiden sulautumiseen, jakautumiseen, liiketoiminnan siirtoon ja osakkeiden vaihtoon. Lain 52 a—52 e §:ää sovelletaan lisäksi muiden tuloverolain 3 §:ssä tarkoitettujen kotimaisten yhteisöjen kuin osakeyhtiöiden sulautumiseen, jakautumiseen ja liiketoiminnan siirtoon. Se, mitä säädetään osakeyhtiöstä, osakkeesta, osakepääomasta ja osakkeenomistajasta, koskee tällöin muuta yhteisöä, yhteisön osuutta, osakepääomaa vastaavaa pääomaa ja yhteisön osakasta tai jäsentä. Sulautumista koskevia säännöksiä sovelletaan lisäksi kotimaisten elinkeinoyhtymien sulautumiseen. Se, mitä säädetään osakeyhtiöstä, osakkeesta ja osakkeenomistajasta, koskee tällöin yhtymää, yhtymäosuutta ja yhtymän osakasta.

Lain 52 a—52 f §:ää sovelletaan jäljempänä mainituin rajoituksin myös silloin, kun sulautuminen, jakautuminen, liiketoiminnan siirto tai osakkeiden vaihto koskee eri jäsenvaltioissa olevia yhtiöitä koskeviin sulautumisiin, jakautumisiin, osittaisjakautumisiin, varojensiirtoihin ja osakkeidenvaihtoihin sekä eurooppayhtiön (SE) tai eurooppaosuuskunnan (SCE) sääntömääräisen kotipaikan siirtoon jäsenvaltioiden välillä sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä annetun neuvoston direktiivin 90/434/ETY 3 artiklan a kohdassa tarkoitettuja yhteisöjä, jotka ovat velvollisia suorittamaan yhteisöveroa. Yhtiön katsotaan olevan jäsenvaltiossa, jos sen kotipaikka on jäsenvaltion lainsäädännön mukaan tuossa valtiossa eikä sen katsota Euroopan unionin jäsenvaltion ja kolmannen valtion välisen kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevan sopimuksen mukaan olevan

unionin ulkopuolella sijaitseva.

## 52 g §

Tässä laissa tarkoitetaan sääntömääräisen kotipaikan siirrolla liiketointa, jolla eurooppayhtiö tai eurooppaosuuskunta siirtää sääntömääräisen kotipaikkansa yhdestä jäsenvaltiosta toiseen jäsenvaltioon ilman, että se purkautuu tai muodostaa uuden oikeushenkilön.

Sääntömääräisen kotipaikkansa Suomesta toiseen jäsenvaltioon siirtäneen eurooppayhtiön tai eurooppaosuuskunnan verotuksessa vähentämättä olevat hankintamenot ja muut menot vähennetään, siltä osin kuin ne tosiasiasa jäävät liittymään Suomeen muodostuvaan kiinteään toimipaikkaan, samalla tavalla kuin ne olisi vähennetty, jos sääntömääräistä kotipaikkaa ei olisi siirretty. Kiinteään toimipaikkaan kohdistuvat varaukset ja oikeusasiat luetaan veronalaiseksi tuloksi samalla tavalla kuin ne olisi luettu tuloksi, jos kotipaikkaa ei olisi siirretty. Kiinteän toimipaikan verotuksessa vähennetään eurooppayhtiön tai eurooppaosuuskunnan vähentämättä olevat aikaisempien vuosien vahvistetut tappiot ja luetaan hyväksi yhtiöveron hyvitykset samalla tavalla kuin ne olisi vähennetty tai luettu hyväksi, jos kotipaikkaa ei olisi siirretty.

Siltä osin kuin sääntömääräisen kotipaikkansa siirtävän eurooppayhtiön tai eurooppaosuuskunnan varat ja varaukset eivät jää tosiasiasa liittymään tai ne lakkaavat tosiasiasa liittymästä yhtiön Suomeen muodostuvaan kiinteään toimipaikkaan, sovelletaan, mitä 52 e §:n 2 ja 3 momentissa säädetään.

Sen verovuoden verotuksessa, jonka aikana eurooppayhtiö tai eurooppaosuuskunta on

siirtänyt sääntömääräisen kotipaikkansa toiseen jäsenvaltioon, kotipaikan siirtäneelle yhteisölle ja sille Suomeen muodostuvalle kiinteälle toimipaikalle määrätään vero erikseen. Kotipaikkansa siirtäneen eurooppayhtiön tai eurooppaosuuskunnan verovuosi päättyy sinä päivänä, jolloin yhteisö on rekisteröity sen uuden kotivaltion rekisteriin. Kiinteään toimipaikkaan liittymään jääneen käyttöomaisuuden hankintamenosta ja muista pitkävaikutteisista menoista saadaan poistoina vähentää enintään määrä, joka vastaa verovuoden enimmäispoistoa vähennettynä sääntömääräisen kotipaikkansa siirtäneen yhteisön verotuksessa verovuonna samasta omaisuudesta hyväksyttävän poiston määrällä.

Sääntömääräisen kotipaikkansa toisesta jäsenvaltiosta Suomeen siirtäneen eurooppayhtiön tai eurooppaosuuskunnan verotuksessa Suomeen siirtyneiden varojen hankintame-

noksi katsotaan niiden hankintamenon poistamatta oleva osa siinä valtiossa, josta sääntömääräinen kotipaikka siirrettiin. Jos siinä valtiossa, josta sääntömääräinen kotipaikka siirrettiin, varojen todennäköinen luovutushinta on luettu veronalaiseksi tuloksi, siirtyneiden varojen hankintamenoksi katsotaan varojen todennäköinen luovutushinta.

52 h §

Lain 52 ja 52 a—52 g §:ssä olevia säännöksiä ei sovelleta, jos on ilmeistä, että järjestelyjen yksinomaisena tai yhtenä pääasiallisista tarkoituksista on ollut veron kiertäminen tai veron välttäminen.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran vuodelta 2006 toimitettavassa verotuksessa.

Helsingissä 11 päivänä marraskuuta 2005

**Tasavallan Presidentti**

**TARJA HALONEN**

Toinen valtiovarainministeri *Ulla-Maj Widenroos*

## 1.

**Laki****tuloverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
muutetaan 30 päivänä joulukuuta 1992 annetun tuloverolain (1535/1992) 28 § ja 45 §:n  
2 momentti,  
sellaisina kuin ne ovat laissa 1734/1995, sekä  
lisätään lakiin uusi 8 a § seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

2 luku

**Yleiset määritelmät**

8 a §

***Eurooppayhtiö ja eurooppaosuuskunta***

*Tämän lain osakeyhtiötä koskevia säännöksiä sovelletaan myös eurooppayhtiön (SE) säännöistä annetussa neuvoston asetuksessa (EY) N:o 2157/2001 tarkoitettuun eurooppayhtiöön.*

*Tämän lain osuuskuntia koskevia säännöksiä sovelletaan myös eurooppaosuuskunnan (SCE) säännöistä annetussa neuvoston asetuksessa (EY) N:o 1435/2003 tarkoitettuun eurooppaosuuskuntaan.*

28 §

28 §

*Sulautuminen ja jakautuminen**Sulautuminen ja jakautuminen*

Yhteisöjen ja yhtymien sulautuessa noudatetaan soveltuvin osin, mitä elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 52—52 b ja 52 g §:ssä säädetään, ja yhteisöjen jakautuessa, mitä mainitun lain 52, 52 c ja 52 g §:ssä säädetään.

Yhteisöjen ja yhtymien sulautuessa noudatetaan soveltuvin osin, mitä elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 52—52 b ja 52 h §:ssä säädetään, ja yhteisöjen jakautuessa, mitä mainitun lain 52, 52 c ja 52 h §:ssä säädetään.

Voimassa oleva laki

45 §

*Luovutusvoiton veronalaisuus*

Luovutuksena ei pidetä osakeyhtiölain (734/78) 5 luvun 1 §:ssä mainitun vaihtovelkakirjan vaihtamista yhtiön osakkeisiin eikä siinä mainittuun optiolainaan liittyvän osakkeiden merkintäoikeuden käyttämistä. Tällaista osaketta luovutettaessa omistusaika lasketaan vaihtovelkakirjan tai osakkeiden merkintäoikeuden saannosta. Luovutuksena ei myöskään pidetä elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 52 f §:n 1 momentissa tarkoitettua osakevaihtoa, jollei mainitun lain 52 g §:stä muuta johdu. Lisäksi noudatetaan, mitä 52 f §:n 3 momentissa säädetään.

45 §

*Luovutusvoiton veronalaisuus*

Luovutuksena ei pidetä osakeyhtiölain (734/78) 5 luvun 1 §:ssä mainitun vaihtovelkakirjan vaihtamista yhtiön osakkeisiin eikä siinä mainittuun optiolainaan liittyvän osakkeiden merkintäoikeuden käyttämistä. Tällaista osaketta luovutettaessa omistusaika lasketaan vaihtovelkakirjan tai osakkeiden merkintäoikeuden saannosta. Luovutuksena ei myöskään pidetä elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 52 f §:n 1 momentissa tarkoitettua osakevaihtoa, jollei mainitun lain 52 h §:stä muuta johdu. Lisäksi noudatetaan, mitä 52 f §:n 3 momentissa säädetään.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

## 2.

### Laki

#### elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti muutetaan elinkeinotulon verottamisesta 24 päivänä kesäkuuta 1968 annetun lain (360/1968) 52 § ja 52 g §, sellaisina kuin ne ovat laissa 1733/1995, sekä lisätään lakiin uusi 52 h § seuraavasti:

Voimassa oleva laki

52 §

Jäljempänä 52 a—52 g §:ssä olevia säännöksiä sovelletaan kotimaisten osakeyhtiöiden sulautumiseen, jakautumiseen, liiketoiminnan siirtoon ja osakkeiden vaihtoon. Lain 52 a—52 e ja 52 g §:ää sovelletaan lisäksi muiden tuloverolain 3 §:ssä tarkoitettujen kotimaisten yhteisöjen kuin osakeyhtiöiden sulautumiseen, jakautumiseen ja liiketoiminnan siirtoon. Se, mitä säädetään osakeyhtiöstä, osakkeesta, osakepääomasta ja osakkeenomistajasta, koskee tällöin muu-

Ehdotus

52 §

Jäljempänä 52 a—52 f §:ssä olevia säännöksiä sovelletaan kotimaisten osakeyhtiöiden sulautumiseen, jakautumiseen, liiketoiminnan siirtoon ja osakkeiden vaihtoon. Lain 52 a—52 e §:ää sovelletaan lisäksi muiden tuloverolain 3 §:ssä tarkoitettujen kotimaisten yhteisöjen kuin osakeyhtiöiden sulautumiseen, jakautumiseen ja liiketoiminnan siirtoon. Se, mitä säädetään osakeyhtiöstä, osakkeesta, osakepääomasta ja osakkeenomistajasta, koskee tällöin muuta

ta yhteisöä, yhteisön osuutta, osakepääomaa vastaavaa pääomaa ja yhteisön osakasta tai jäsentä. Sulautumista koskevia säännöksiä sovelletaan lisäksi kotimaisten elinkeinoyhtymien sulautumiseen. Se, mitä säädetään osakeyhtiöstä, osakkeesta ja osakkeenomistajasta, koskee tällöin yhtymää, yhtymäosuutta ja yhtymän osakasta.

Lain 52 a—52 g §:ssä olevia säännöksiä sovelletaan jäljempänä mainituin rajoituksin myös silloin, kun sulautuminen, jakautuminen, liiketoiminnan siirto tai osakkeiden vaihto koskee *kahdessa tai useammasa Euroopan unionin* eri jäsenvaltiossa asuvia yhtiöitä koskeviin sulautumisiin, jakautumisiin, varojen siirtoihin ja osakkeiden vaihtoihin sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä annetun Euroopan yhteisöjen neuvoston direktiivin (90/434/ETY) 3 artiklan a kohdassa tarkoitettuja yhteisöjä, jotka ovat velvollisia suorittamaan yhteisöveroa. Yhtiön katsotaan asuvan jäsenvaltiossa, jos sen kotipaikka on jäsenvaltion lainsäädännön mukaan tuossa valtiossa eikä sen katsota Euroopan unionin jäsenvaltion ja kolmannen valtion välisen kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevan sopimuksen mukaan olevan unionin ulkopuolella asuva.

## 52 g §

Lain 52—52 f §:ssä olevia säännöksiä ei sovelleta, jos on ilmeistä, että järjestelyjen yksinomaisena tai pääasiallisena tarkoituksena on ollut veron kiertäminen tai veron välttäminen.

yhteisöä, yhteisön osuutta, osakepääomaa vastaavaa pääomaa ja yhteisön osakasta tai jäsentä. Sulautumista koskevia säännöksiä sovelletaan lisäksi kotimaisten elinkeinoyhtymien sulautumiseen. Se, mitä säädetään osakeyhtiöstä, osakkeesta ja osakkeenomistajasta, koskee tällöin yhtymää, yhtymäosuutta ja yhtymän osakasta.

Lain 52 a—52 f §:ää sovelletaan jäljempänä mainituin rajoituksin myös silloin, kun sulautuminen, jakautuminen, liiketoiminnan siirto tai osakkeiden vaihto koskee eri jäsenvaltiossa *olevia* yhtiöitä koskeviin sulautumisiin, jakautumisiin, *osittaisjakautumisiin*, varojensiiirtoihin ja osakkeidenvaihtoihin *sekä eurooppayhtiön (SE) tai eurooppaosuuskunnan (SCE) sääntömääräisen kotipaikan siirtoon jäsenvaltioiden välillä* sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä annetun neuvoston direktiivin 90/434/ETY 3 artiklan a kohdassa tarkoitettuja yhteisöjä, jotka ovat velvollisia suorittamaan yhteisöveroa. Yhtiön katsotaan *olevan* jäsenvaltiossa, jos sen kotipaikka on jäsenvaltion lainsäädännön mukaan tuossa valtiossa eikä sen katsota Euroopan unionin jäsenvaltion ja kolmannen valtion välisen kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevan sopimuksen mukaan olevan unionin ulkopuolella sijaitseva.

## 52 g §

*Tässä laissa tarkoitetaan sääntömääräisen kotipaikan siirrolla liiketoiminta, jolla eurooppayhtiö tai eurooppaosuuskunta siirtää sääntömääräisen kotipaikkansa yhdestä jäsenvaltiosta toiseen jäsenvaltioon ilman, että se purkautuu tai muodostaa uuden oikeushenkilön.*

*Sääntömääräisen kotipaikkansa Suomesta toiseen jäsenvaltioon siirtäneen eurooppayhtiön tai eurooppaosuuskunnan verotuksessa vähentämättä olevat hankintamenot ja muut menot vähennetään, siltä osin kuin ne tosiasiasa jäävät liittymään Suomeen muodostuvaan kiinteään toimipaikkaan, samalla tavalla kuin ne olisi vähennetty, jos sääntömääräistä kotipaikkaa ei olisi siirretty. Kiinteään toimipaikkaan kohdistuvat varaukset ja oikaisuerät luetaan veronalaiseksi tuloksi samalla tavalla kuin ne olisi luettu tuloksi, jos kotipaikkaa ei olisi siir-*

retty. Kiinteän toimipaikan verotuksessa vähennetään eurooppayhtiön tai eurooppaosuuskunnan vähentämättä olevat aikaisempien vuosien vahvistetut tappiot ja luetaan hyväksi yhtiöveron hyvitykset samalla tavalla kuin ne olisi vähennetty tai luettu hyväksi, jos kotipaikkaa ei olisi siirretty.

Siltä osin kuin sääntömääräisen kotipaikkansa siirtävän eurooppayhtiön tai eurooppaosuuskunnan varat ja varaukset eivät jää tosiasiasa liittymään tai ne lakkaavat tosiasiasa liittymästä yhtiön Suomeen muodostuvaan kiinteään toimipaikkaan, sovelletaan, mitä 52 e §:n 2 ja 3 momentissa säädetään.

Sen verovuoden verotuksessa, jonka aikana eurooppayhtiö tai eurooppaosuuskunta on siirtänyt sääntömääräisen kotipaikkansa toiseen jäsenvaltioon, kotipaikan siirtäneelle yhteisölle ja sille Suomeen muodostuvalle kiinteälle toimipaikalle määrätään vero erikseen. Kotipaikkansa siirtäneen eurooppayhtiön ja eurooppaosuuskunnan verovuosi päättyy sinä päivänä, jolloin yhteisö on rekisteröity sen uuden kotivaltion rekisteriin. Kiinteään toimipaikkaan liittymään jääneen käyttöomaisuuden hankintamenoista ja muista pitkävaikutteisista menoista saadaan poistoina vähentää enintään määrä, joka vastaa verovuoden enimmäispoistoa vähennettynä sääntömääräisen kotipaikkansa siirtäneen yhteisön verotuksessa verovuonna samasta omaisuudesta hyväksyttävän poiston määrällä.

Sääntömääräisen kotipaikkansa toisesta jäsenvaltiosta Suomeen siirtäneen eurooppayhtiön tai eurooppaosuuskunnan verotuksessa Suomeen siirtyneiden varojen hankintamenoksi katsotaan niiden hankintamennon poistamatta oleva osa siinä valtiossa, josta sääntömääräinen kotipaikka siirrettiin. Jos siinä valtiossa, josta sääntömääräinen kotipaikka siirrettiin, varojen todennäköinen luovutushinta on luettu veronalaiseksi tuloksi, siirtyneiden varojen hankintamenoksi katsotaan varojen todennäköinen luovutushinta.

#### 52 h §

Lain 52 ja 52 a—52 g §:ssä olevia säännöksiä ei sovelleta, jos on ilmeistä, että järjestelyjen yksinomaisena tai yhtenä pääasi-

*allisista tarkoituksista on ollut veron kiertäminen tai veron välttäminen.*

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuu-  
ta 20 .*

*Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran  
vuodelta 2006 toimitettavassa verotuksessa.*