

Regeringens proposition till Riksdagen med förslag till vissa ändringar i skattelagstiftningen beträffande företagsomstruktureringar

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL

I denna proposition föreslås att till lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet fogas bestämmelser om partiell fission av samfund och att bestämmelserna om fusion och aktiebyte preciseras.

Syftet med propositionen är att genomföra bestämmelserna i Europeiska gemenskapernas råds direktiv om ändring av fusionsdirektivet. Det föreslås att de skatteförmåner som avses i direktivet utsträcks till att gälla även motsvarande arrangemang mellan inhemska samfund.

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

hållits som vederlag överläts vidare.

Det föreslås att till inkomstskattelagen fogas bestämmelser om avdrag av förlust i samband med fission och partiell fission främst i ett sådant bolag som fortsätter att bedriva samma verksamhet som har föranlett förlusten.

Dessutom föreslås i inkomstskattelagen bestämmelser enligt vilka sådana förluster för ett fast driftställe utomlands som har dragits av vid beskattningen av ett finskt bolag skall läggas till bolagets inkomster i det fallet då det fasta driftstället ombildas till ett utländskt dotterbolag som fortsätter att bedriva samma driftställes verksamhet.

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

ALLMÄN MOTIVERING

1. Nuläge och föreslagna ändringar

1.1. Ändringen av fusionsdirektivet

Direktivet om ett gemensamt beskattningssystem för fusion, fission, överföring av tillgångar och utbyte av aktier eller andelar som berör bolag i olika medlemsstater (90/434/EEG), nedan fusionsdirektivet, gäller omstrukturering av företag från två eller flera medlemsstater i Europeiska unionen. De i direktivet avsedda företagsomstruktureringarna är fusion, fission, verksamhetsöverlåtelse och utbyte av aktier. Av den förteckning som utgör bilaga till direktivet framgår specifikt för varje medlemsstat på vilka samfundformer direktivet tillämpas. För Finlands del nämns i förteckningen aktiebolag, andelslag, sparbank och försäkringsbolag. Direktivet tillämpas endast på bolag som betalar samfundsskatt som definieras i direktivet.

Principen i fusionsdirektivet är att de omstruktureringar som direktivet omfattar kan genomföras utan direkta skattepåföljder. Principen gäller både de företag som deltar i omstruktureringar och företagens delägare. På så sätt anses vid beskattningen av de företag som deltar i en omstrukturering inte att företagen upplöses, och vid beskattningen av aktieägarna betraktas inte utbyte av aktier mot aktier i ett annat bolag som överlåtelse. Beskattningen av sådana kapitalvinster som avses i direktivet verkställs först när de tillgångar som överförs eller de aktier som erhållits vid omstruktureringen överläts vidare. Ett villkor för uppskov med beskattningen är att kontinuitetsprincipen följs vid beskattningen av såväl de företag som deltar i omstruktureringen som deras delägare. Med detta avses att värdet av de överförda tillgångarna och anskaffningsutgifterna för aktierna måste följa de värden och anskaffningsutgif-

ter som gällde före företagsomstruktureringen. I enlighet med kontinuitetsprincipen dras anskaffningsutgifterna för tillgångarna och andra överförda utgifter av i beskattningen av det övertagande bolaget på samma sätt som de hade avdragits i beskattningen av det företag som överlätit tillgångarna.

Fusionsdirektivet har ändrats genom rådets direktiv 2005/19/EG av den 17 februari 2005 om ändring av direktiv 90/434/EEG om ett gemensamt beskattningssystem för fusion, fission, överföring av tillgångar och utbyte av aktier eller andelar som berör bolag i olika medlemsstater, nedan ändringsdirektivet.

Genom ändringsdirektivet har i fusionsdirektivet tagits in bestämmelser som gäller partiell fission, jämfällande av transparenta bolag med bolag i samfundsform och flyttning av ett europabolag eller en europeisk kooperativ förenings stadgeenliga hemort. Dessutom ingår i ändringsdirektivet vissa preciseringar som klarlägger syftet med bestämmelserna i det ursprungliga direktivet.

Med partiell fission avses i direktivet ett förfarande varigenom ett bolag utan att upplösas överför en eller flera verksamhetsgrenar till ett eller flera befintliga eller nya bolag, varvid åtminstone en verksamhetsgren förblir i det överlåtande bolaget, i utbyte mot att det till dess delägare i proportion till deras innehav utfärdas värdepapper som representerar kapitalet i de bolag som övertar tillgångarna och skulderna, samt, om detta är tillämpligt, att det görs en kontant betalning som inte överstiger 10 procent av det nominella värdet eller, om det inte finns något nominellt värde, av det bokföringsmässiga parivärdet av dessa värdepapper.

Genom ändringsdirektivet har tillämpningsområdet för fusionsdirektivet utvidgats så att direktivet tillämpas även på vissa företag som inte är baserade på aktiekapital, samt på fonder och föreningar med kommersiell verksamhet. De nya associationsformerna framgår specifikt för varje medlemsstat i bilagan av direktivet. Direktivet tillämpas också på europabolag och europeiska kooperativa föreningar.

Bland de nya associationsformerna kan det finnas bolag som i sin hemviststat är självständiga skattesubjekt, men som i en annan stat är icke-självständiga, transparenta, associationsformer med karaktären av redovis-

ningsenhet. Sådana bolag påminner om sammanslutningar, och deras intäkter hänförs direkt till bolagets delägare. De skatteförmåner som avses i fusionsdirektivet skall beviljas även sådana transparenta bolags delägare. Enligt ändringsdirektivet har en medlemsstat också möjlighet att välja ett sådant förfarande enligt vilket den beskattar delägare i transparenta bolag för sådana vinster som skulle uppstå vid företagsomstruktureringen om inte delägarna beviljades skatteförmån enligt direktivet. I det fallet skall delägarna dock gottgöras enligt sina bolagsandelar av den kalkylmässiga skatt som bolaget hade varit tvunget att betala i hemviststaten om hemviststaten inte hade beviljat någon skatteförmån i anslutning till omstruktureringen av företaget.

Fusionsdirektivet har dessutom preciserats så att dess tillämpningsområde täcker sådana situationer där tillgångar som hänför sig till ett fast driftställe överförs till ett bolag som bildas i samband med en företagsomstrukturering. Genom ändringsdirektivet har bestämmelserna gällande aktiebyte utsträckt till att gälla också sådana situationer där bolaget redan tidigare har skaffat aktier som medför mer än hälften av det röstetal som alla aktier i bolaget medför.

Fusionsdirektivet ger medlemsstaterna möjlighet att beskatta överlåtelsevinsten i samband med fusion, fission och aktiebyte när det övertagande bolaget har en mindre andel än 25 procent av det överlåtande bolaget. Denna andel har sänkts till 10 procent. Ändringen har ingen inverkan på finsk lagstiftning eftersom den möjlighet som direktivet ger inte har utnyttjats i Finland.

De ändringar som ändringsdirektivet förutsätter skall sättas i kraft i den nationella lagstiftningen i två steg så att bestämmelserna om europabolag och europeiska kooperativa föreningar träder i kraft senast den 1 januari 2006 och övriga frågor som regleras i direktivet senast den 1 januari 2007.

I Finland genomfördes ändringsdirektivets bestämmelser om europabolag och europeiska kooperativa föreningar genom lagar om ändring av inkomstskattelagen och närings-skattelagen (1137/2005), som trädde i kraft vid ingången av 2006.

2. Genomförande av ändringsdirektivet i finsk lagstiftning

I finsk lagstiftning ingår inte några andra sådana bestämmelser om företagsomstruktureringar som ändringsdirektivet förutsätter än de ovan nämnda bestämmelserna om flyttning av ett europabolags och en europeisk kooperativ förenings stadgeenliga hemort.

I lagstiftningen fattas bestämmelser om partiell fission som avses i direktivet. Rättsläget är i någon mån oklart då det gäller skattepåföljder som uppstår då ett fast driftställe ombildas till dotterbolag på det sätt som avses i fusionsdirektivet. Detsamma gäller tillämpningen av bestämmelserna om aktiebyte i situationer där det bolag som skaffar aktier redan före utbytet av aktier har en sådan andel av målbolagets aktier att de medför majoriteten av röstetalet.

Betydelsen av den skattereglering som direktivet förutsätter minskar betydligt på grund av att det ännu inte finns bolagsrättsliga bestämmelser om gränsöverskridande fusioner och fissioner. Den överföring av tillgångar och det utbyte av aktier som avses i direktivet är möjliga utan särskild lagstiftning. Situationen ändrades den 1 januari 2006, då vissa gränsöverskridande arrangemang blev möjliga inom ramen för europabolag och europeiska kooperativa föreningar. Då det gäller övriga bolag saknar finsk lagstiftning än så länge bestämmelser om gränsöverskridande fusioner och fissioner. Situationen håller på att ändras även till denna del eftersom Europaparlamentet och rådet den 26 oktober 2005 antog direktiv 2005/56/EG om gränsöverskridande fusioner av bolag med begränsat ansvar. Medlemsstaterna skall sätta i kraft de lagar, förordningar och administrativa föreskrifter som detta direktiv förutsätter senast den 15 december 2007. När direktivet har trätt i kraft kommer gränsöverskridande fusioner att vara möjliga även för andra bolag än europabolag och europeiska kooperativa föreningar. Till denna del har lagstiftningsarbetet inletts i Finland. Justitieministeriet tillsatte den 11 juli 2006 en arbetsgrupp med uppdrag att bereda behövlig lagstiftning om bolagsrättslig reglering som gäller gränsöverskridande fusioner.

Den reglering som fusionsdirektivet förutsätter har i Finlands nationella skattelagstift-

ning utsträckts till att på motsvarande sätt gälla även arrangemang som genomförs endast i Finland. Det är utgångspunkten även då ändringarna i direktivet genomförs. Det innebär att de föreslagna skatteförmånerna gäller även partiell fission och andra företagsomstruktureringar som genomförs i Finland.

Partiell fission

Bestämmelser om det förfarande som i skattehänseende skall iaktas vid fission ingår i 52 c § i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet (360/1968), nedan närings-skattelagen. Regleringen gäller total fission, där ett bolag upplöses utan likvidationsförfarande så att dess tillgångar och skulder överförs till två eller flera nybildade eller befintliga bolag. Aktieägarna i det överlåtande bolaget får nya aktier som emitteras av de övertagande bolagen. De övertagande bolagen kan också lämna pengar som vederlag, dock högst 10 procent av det nominella värdet av de aktier som lämnas som vederlag. Som anskaffningsutgift för aktierna i det övertagande bolaget betraktas i regel vid beskattningen av aktieägarna den del av anskaffningsutgiften för det överlåtande bolagets aktier som motsvarar den del av det överlåtande bolagets nettoförmögenhet som överförs till det övertagande bolaget. Om kontinuitetsprincipen följs föranleder fissionen inga skattepåföljder för parterna i arrangemanget. Delägarna kan dock beskattas för penningvederlaget.

Det föreslås att den bestämmelse i närings-skattelagen som gäller fission ändras så att det i paragrafen tas in bestämmelser om partiell fission. Definitionen på partiell fission motsvarar definitionen på partiell fission i ändringsdirektivet. Avsikten är att vid partiell fission tillämpa kontinuitetsprincipen i beskattningen av såväl bolagen som delägarna.

Enligt den svenska översättningen av ändringsdirektivet avses med partiell fission ett förfarande varigenom ett bolag överför en eller flera verksamhetsgrenar till ett eller flera befintliga eller nya bolag, varvid åtminstone en verksamhetsgren förblir i det överlåtande bolaget. Enligt artikel 2 punkt i i direktivet avses med verksamhetsgren alla tillgångar och skulder i en del av ett bolag som från or-

ganisatorisk synpunkt utgör en oberoende verksamhet, dvs. en enhet som kan fungera på egen hand. Avsikten är att i den skattereglering som gäller partiell fission på finska använda termen "liiketoimintakokonaisuus" i stället för termen "toimiala" (på engelska "branch of activity") som använts i den finska översättningen av direktivet. Termen "liiketoimintakokonaisuus" beskriver bättre den helhet som överförs. Termändringen påverkar inte den svenska termen "verksamhetsgren". Det förslås att den definition som ges i direktivet tas in i bestämmelsen om partiell fission.

Termen "verksamhetsgren" ("toimiala") används även i den reglering som gäller överföring av tillgångar ("transfer of assets") i fusionsdirektivet. I näringskattelagen används för denna företagsomstrukturering termen "verksamhetsöverlåtelse" och för den helhet som överförs termen "verksamhetsgren" ("liiketoiminnan osa"). För att förenhetliga den finska terminologin ändras termen "liiketoiminnan osa" som används i bestämmelsen om verksamhetsöverlåtelse så att den motsvarar den term som används i bestämmelsen om partiell fission. Innehållet i begreppet ändras inte eftersom definitionen på verksamhetsöverlåtelse även i motiveringen till regeringens proposition till Riksdagen med förslag till ändring av de stadganden angående omstruktureringar av företag som ingår i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet och vissa andra lagar (RP 177/1995 rd) motsvarar definitionen i direktivet. Enligt motiveringen skall föremålet för överföringen vara en självständig verksamhetsgren, med vilken avses alla tillgångar och skulder i en del av ett bolag som från organisatorisk synpunkt utgör oberoende verksamhet, dvs. en enhet som kan fungera på egen hand. Med beaktande av den beslutspraxis som blivit vedertagen då det gäller tolkningen av begreppet i högsta förvaltningsdomstolen torde ett förenhetligande av den finska terminologin inte föranleda nya tolkningsproblem.

Vederlag i samband med fusion

Enligt ordalydelsen i 52 a § i näringskattelagen förutsätts i samband med fusion att det överlåtande bolagets delägare lämnas aktie-

vederlag. När ett dotterbolag som helt ägs av bolaget fusioneras med moderbolaget finns det inte något behov av fusionsvederlag eftersom det övertagande bolaget i samband med fusionen erhåller alla tillgångar i det överlåtande bolaget och det överlåtande bolaget upphör att existera. Situationen är densamma när ett bolag som helt ägs av ett visst bolag fusioneras med ett annat bolag som ägs av samma bolag. I denna situation upphör det bolag som äger de överlåtande bolagen att äga aktier i det överlåtande bolaget samtidigt som alla tillgångar och skulder i det överlåtande bolaget överförs i det övertagande bolagets ägo. När det moderbolag som ägt de båda bolagen redan äger hela aktiestocken i det övertagande bolaget är det ur ägarens synvinkel inte nödvändigt att få det övertagande bolagets aktier i fusionsvederlag. Härvid skulle antalet aktier som ägaren äger endast öka medan ägaren fortfarande skulle äga bolaget helt och hållet.

I rättspraxis har bestämmelsen tolkats så att man inte har krävt att fusionsvederlag lämnas när ett dotterbolag fusioneras med moderbolaget eller ett bolag som helt ägs av moderbolaget fusioneras med ett annat bolag som helt ägs av samma moderbolag.

Det föreslås att ordalydelsen i bestämmelserna om fusion för tydlighetens skull preciseras så att fusionsvederlag uttryckligen inte behöver lämnas när det är fråga om dotter- eller systerbolag som fusioneras.

Utbyte av aktier

Genom ändringsdirektivet har definitionen på utbyte av aktier i fusionsdirektivet ändrats som följer: "utbyte av aktier eller andelar: ett förfarande varigenom ett bolag förvärvar en sådan andel i ett annat bolags kapital att det erhåller röstmajoritet i det bolaget eller, om det redan har en sådan majoritet, förvärvar ytterligare andelar i utbyte mot att det till det senare bolagets delägare, i utbyte mot deras värdepapper, utfärdas värdepapper som representerar kapitalet i det förra bolaget samt, i tillämpliga fall, att det görs en kontant betalning som inte överstiger 10 procent av det nominella värdet eller, om det inte finns något nominellt värde, av det bokföringsmässiga parivärdet av de värdepapper som utfärdats i utbyte".

Efter ändringen skall regleringen av aktiebyte tillämpas även när ett bolag redan har röstmajoriteten i ett annat bolag i vilket det skaffar ytterligare andelar. Ändringen av direktivet innebär att bestämmelserna om aktiebyte skall tillämpas även vid anskaffning av ytterligare andelar.

Det föreslås att bestämmelserna om utbyte av aktier ändras så att det motsvarar kraven i direktivet.

Överföring av rätt att dra av förluster i samband med fission och partiell fission

Med näringsförlust avses ett förlustresultat som har räknats ut enligt näringskattelagen. Enligt 2 § i näringskattelagen utgör den skattskyldiges rörelse och yrkesutövning näringsverksamhetens förvärvskälla. Näringsförlust dras av från näringsverksamhetens resultat under de tio följande åren, i den mån resultat uppkommer. Överföring av förlust så att förlusten dras av från företagets vinster under följande år är inte bunden till den specifika del av affärsverksamheten där förlusten har uppstått.

Vid företagsomstruktureringar överförs förlusten på olika sätt vid olika slag av omstruktureringar. Vid fusion överförs förlusten då villkoren i 123 § i inkomstskattelagen (1535/1992) uppfylls till det övertagande bolaget att avdras från dess vinst. Vid verksamhetsöverlåtelse överförs inte förlusten till det övertagande bolaget. Vid fission av företag överförs förlusterna enligt bestämmelserna i inkomstskattelagen till nya övertagande bolag i samma proportion som den nettoförmögenhet som avses i 2 kap. i lagen om värdering av tillgångar vid beskattningen (1142/2005) överförs till övertagande samfund. Enligt den kontinuitetsprincip som skall iakttas i samband med företagsomstruktureringar är det motiverat att förlusterna överförs i första hand till de bolag dit också den förlustbringande verksamheten överförs. På grund av detta föreslås att det i inkomstskattelagen föreskrivs om avdrag av förluster i samband med fission och partiell fission i första hand vid beskattningen av det bolag dit också den förlustbringande verksamhetsgrenen överförs. Det är dock inte alltid möjligt att i alla situationer hänföra förlusterna till en viss verksamhet. Därför föreslås att det före-

skrivs att förlusterna i andra hand kan fördelas på de övertagande bolagen i samma proportion som överlåtande bolagets nettoförmögenhet överförs.

Behandling av fasta driftställens reserver och förluster vid vissa gränsöverskridande företagsomstruktureringar

Artikel 10.1 i fusionsdirektivet gäller en situation där det fasta driftstället i en medlemsstat för ett överförande bolag med hemort i en annan medlemsstat på grund av en företagsomstrukturering blir fast driftställe för ett övertagande bolag med hemort i en tredje medlemsstat. Medlemsstaten bör tillåta att de reserver som gjorts i beskattningen av det fasta driftstället överförs och att fastställda oanvända förluster dras av från det fasta driftställets kommande vinster oberoende av att det fasta driftstället till följd av fusion, fission, partiell fission eller verksamhetsöverlåtelse är fast driftställe för ett annat bolag än tidigare. Motsvarande situation kan uppstå när ett fast driftställe blir fast driftställe för ett annat övertagande bolag i denna andra medlemsstat. Med tanke på de ovan nämnda situationerna föreslås att till näringskattelagen fogas en bestämmelse om överföring av reserver och till inkomstskattelagen en bestämmelse om rätt att dra av förluster.

Ett förlustbringande fast driftställe som ligger i en annan medlemsstat är i samband med internationella företagsomstruktureringar problematiskt med tanke på medlemsstaternas beskattningsrätt. I synnerhet kan en sådan situation där ett i en annan medlemsstat beläget förlustbringande fast driftställe för ett samfund i medlemsstaten genom bolagisering blir bolagets dotterbolag leda till att samfundets hemviststat går miste om sina skatteintäkter.

T.ex. då inkomsten för ett finskt samfunds fasta driftställe som ligger i en annan medlemsstat beskattas som en del av bolagets globala inkomster avdras driftställets förlust i beskattningen i Finland som en del av det finska bolagets inkomstbildning. Då ett sådant fast driftställe bolagiseras med ett bolag som bildats i en andra eller tredje medlemsstat flyttar dess verksamhet utanför Finlands beskattningsmakt och de förluster som bolaget dragit av här blir kvar och belastar den

inkomst som beskattats i Finland, även om det fasta driftställets verksamhet senare ger vinst. Det bildade dotterbolagets senare vinst från samma verksamhet kan inte beskattas i Finland.

Det här problemet har beaktats i artikel 10 i fusionsdirektivet. I enlighet med artikeln kan förluster hos ett fast driftställe i en annan medlemsstat återföras till inkomsten för ett bolag i Finland. Denna möjlighet har inte tidigare funnits i Finland. När gränsöverskridande företagsomstruktureringar allt oftare blir möjliga även bolagsrättsligt sett bör en bestämmelse som reglerar detta anses vara nödvändig med tanke på tryggheten av Finlands beskattningsmakt. Det föreslås att till inkomstskattelagen fogas en bestämmelse om rätt att räkna förluster som uppstår i samband med bolagiseringen av ett fast driftställe i en annan medlemsstat som inkomst.

Ändring av lagen om överlåtelseskatt

Det föreslås att lagen om överlåtelseskatt (931/1996) ändras så att den befrielse från överlåtelseskatt som beviljas vid aktie- och fastighetsöverlåtelser i samband med fission gäller även partiell fission.

3. Propositionens konsekvenser

De föreslagna ändringarna innebär att företagen får möjlighet att göra omstrukturering-

ar utan skattepåföljder i större utsträckning än tidigare, vilket förbättrar företagens verksamhetsbetingelser och underlättar beslut om var investeringar skall placeras. Det är också möjligt att utländska företag riktar sin verksamhet till Finland i större utsträckning än för närvarande, vilket kan ha en positiv inverkan på ekonomin.

De bestämmelser enligt direktivet som gäller beskattning av företagsomstruktureringar skall tillämpas på ett större antal utländska och inhemska företag än för närvarande. Ett vidare tillämpningsområde till denna del beräknas i sig inte ha några betydande ekonomiska konsekvenser, eftersom direktivet i princip tryggar medlemsstaternas beskattningsrätt bl.a. genom den reglering som gäller fasta driftställen. De utvidgade möjligheterna till företagsomstruktureringar utan skattepåföljder ökar dock även möjligheterna till olika slag av skatteplanering.

4. Beredningen av propositionen

Propositionen har beretts vid finansministeriet. Utlåtanden om propositionen har getts av justitieministeriet, handels- och industriministeriet, Skattestyrelsen, Koncernskattecentralen, Finlands näringsliv rf, Centralhandelskammaren och Företagarna i Finland rf. De synpunkter som framförts i utlåtandena har i mån av möjlighet beaktats vid finslipningen av lagförslaget.

DETALJMOTIVERING

1. Lagförslag

1.1. Lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet

52 a §. Det föreslås att ordalydelsen i paragrafen preciseras så att kravet på fusionsvederlag inte gäller de situationer då ett dotterbolag fusioneras med moderbolaget eller då ett dotterbolag som helt och hållet ägs av moderbolaget fusioneras med ett systerbolag. I sådana situationer är det inte nödvändigt att kräva betalning av fusionsvederlag eftersom det övertagande bolaget äger antingen det överlåtande bolaget eller hela aktiestocken i det övertagande och överlåtande bolaget.

52 c §. Det föreslås att paragrafens tillämp-

ningsområde skall gälla också partiell fission av bolag. Avsikten är att i 1 mom. föreskriva vad som avses med partiell fission. Definitionen motsvarar definitionen i fusionsdirektivet. Vid partiell fission överlåter ett bolag, utan att upplösas, en eller flera verksamhetsgrenar som sådana till ett eller flera befintliga eller nya bolag, varvid åtminstone en verksamhetsgren förblir i det överlåtande bolaget. Villkoret för överföring av en verksamhetsgren gäller inte de fall då ett samfund fissioneras helt och hållet.

I det nya 2 mom. föreslås en definition av termen ”verksamhetsgren”. Med verksamhetsgren avses en helhet som består av tillgångar och skulder i anslutning till affärsverksamhet och som organisatoriskt sett bil-

dar en oberoende ekonomisk enhet. Med en oberoende ekonomisk enhet avses en sådan helhet av tillgångar och skulder på basis av vilken en självständig näringsverksamhet kan bedrivas. Till tillgångarna räknas lösa och fasta anläggningstillgångar och dessutom övriga materiella och immateriella tillgångar som är nödvändiga för upprätthållande av verksamheten. Till verksamhetsgrenen avses höra alla materiella och immateriella produktionsfaktorer som är nödvändiga för genomförande av verksamheten. Bestämmelsen skall enligt förslaget t.ex. inte gälla endast överföring av tillgångar utan att den affärsverksamhet som bedrivs också överförs. Europeiska gemenskapernas domstol har i sitt avgörande Andersen og Jensen, C-43/00 tagit ställning till innehållet i begreppet "oberoende verksamhet". Enligt avgörandet skall begreppet "oberoende verksamhet" i första hand bedömas ur funktionell synvinkel och i andra hand utgående från finansieringen. En funktionell utgångspunkt innebär enligt domstolen att de överförda tillgångarna vid tidpunkten för överföringen skall bilda en sådan helhet som kan fungera självständigt utan ytterligare investeringar eller överföringar.

Paragrafens nuvarande 2 mom. föreslås bli 3 mom. I momentet hänvisas till bestämmelserna om fusion. Också i fråga om partiell fission skall i tillämpliga delar iaktas vad som i näringskattelagen föreskrivs om fusion. Vid beskattningen av partiellt överlåtande och övertagande bolag skall härvid tillämpas bestämmelserna om avdrag av avskrivningar av anläggningstillgångar och av andra utgifter med lång verkningstid, avdrag av reserver och räknande av korrigeringsposter som inkomst samt särskiljande av skattskyldiga från och med fissionstidpunkten. Utbytet av aktier i det överlåtande bolaget mot aktier i det övertagande bolaget skall inte betraktas som överlåtelse.

Med stöd av hänvisningen i 28 § i inkomstskattelagen skall bestämmelserna om partiell fission i tillämpliga delar iaktas också i fråga om beskattning enligt inkomstskattelagen. Således kan ett bolag som bedriver verksamhet enligt inkomstskattelagen också vara föremål för partiell fission, så länge de tillgångar, skulder och andra ansvarsförbindelser som överförs eller stannar kvar i bolaget tillsammans bildar en funktionell helhet som

avses i 52 c § 2 mom. i näringskattelagen och som kan fungera på egen hand.

Paragrafens nuvarande 3 mom. föreslås bli 4 mom. I momentet föreskrivs om överföring av reserver vid fission. I momentet görs en sådan teknisk ändring att där föreskrivs att reserverna överförs på motsvarande sätt också vid partiell fission.

Paragrafens nuvarande 4 mom. föreslås bli 5 mom. Momentet utökas med bestämmelser om hur anskaffningsutgiften för aktierna bestäms när en partiell fission har genomförts. Enligt förslaget skall anskaffningsutgiften i enlighet med kontinuitetsprincipen bestämmas på motsvarande sätt som vid total fission. Som fördelningsgrund skall användas den del av det partiellt överlåtande bolagets nettotillgångar som blir kvar i bolaget och den del av det överlåtande bolagets nettotillgångar som överförs till det övertagande bolaget eller de övertagande bolagen. Om denna fördelningsgrund väsentligt avviker från fördelningsförhållandet enligt aktiernas gängse värde, skall anskaffningsutgifterna fördelas i förhållande till det gängse värdet.

52 d §. Det föreslås en teknisk översyn av definitionen av verksamhetsöverlåtelse i 1 mom. i den finska texten. Paragrafen föreslås bli ändrad på så sätt att man i stället för termen "liiketoiminnan osa" använder termen "liiketoimintakokonaisuus", som föreslås i 52 c § 2 mom. i näringskattelagen. Detta påverkar inte termen "verksamhetsgren" i den svenska texten. Vid såväl partiell fission som verksamhetsöverlåtelse skall med verksamhetsgren avses en till innehållet likadan oberoende del av affärsverksamheten.

52 e §. Det föreslås att ett nytt 4 mom. fogas till paragrafen. I momentet föreskrivs att bolag som har hemort i en annan medlemsstat fortfarande skall ha rätt att i beskattningen av fast driftställe i Finland dra av godkända reserver i det fallet att bolagets fasta driftställe i Finland till följd av företagsomstruktureringar enligt fusionsdirektivet blir fast driftställe för ett nytt bolag med hemort antingen i denna andra medlemsstat eller i en tredje medlemsstat i Europeiska unionen.

52 f §. Det föreslås att definitionen av aktiebyte i bestämmelsen ändras så att den motsvarar direktivet. Med aktiebyte avses enligt förslaget även byte med vilket tilläggsaktier förvärvas trots att det bolag som förvärvar

aktierna redan har en sådan aktieandel att de aktier som bolaget äger medför mer än hälften av det röstetal som alla aktier i det andra bolaget medför.

1.2. Inkomstskattelagen

123 §. Fusioners och fissioners inverkan på rätten att dra av förluster. Det föreslås att paragrafen ändras så att förluster som fastställts för tidigare år överförs till de övertagande bolagen under förhållanden som närmare anges i bestämmelsen, inte bara i samband med fusion och total fission utan också i samband med partiell fission. Om det är uppenbart att förlusterna har uppstått på grund av verksamheten inom en viss verksamhetsgren av bolaget, skall förlusterna överföras till det övertagande bolag som tar emot verksamhetsgrenen i fråga. Om de förluster som för tidigare år fastställts för ett bolag som genomgår total fission eller partiell fission på grund av verksamhetens beskaffenhet, på grund av att den förlustbringande verksamheten har upphört eller av någon annan anledning inte kan hänföras till den verksamhetsgren som överförs, skall förlusterna överföras till de övertagande samfundet i samma proportion som samfundets nettoförmögenhet enligt 2 kap. i lagen om värdering av tillgångar vid beskattningen överförs till övertagande samfund. Förluster för olika inkomstkällor skall överföras till de bolag som har motsvarande inkomstkälla.

Eftersom förluster inte i beskattningen fastställs separat för olika delar av affärsverksamheten, är det möjligt att överföra förlusterna till de verksamhetsgrenar som övertagits t.ex. i de fall då de förluster som fastställts för bolaget tydligen beror på en gren av bolagets verksamhet. Förlusterna kan fördelas mellan olika verksamhetsområden också då det utgående från bolagets beräkning av resultatet för de olika verksamhetsområdena är uppenbart att förlusten hänförs till en viss verksamhet.

123 a §. Företagsomstruktureringars inverkan på avdrag för ett utländskt samfunds fasta driftställes förluster. Det föreslås att paragrafens 1 mom. ändras så att ett samfund med hemort i någon annan av Europeiska unionens medlemsstater har rätt att dra av förlust för ett fast driftställe i Finland även då

detta fasta driftställe har ombildats till ett finskt dotterbolag genom fission eller partiell fission enligt 52 c § i näringskattelagen. Rätten att dra av förlust gäller situationer där alla tillgångar, skulder och reserver som gäller verksamheten vid det fasta driftstället har överförts till det samfund som fortsätter dess verksamhet. Förlusten kan dras av i enlighet med de allmänna villkoren för avdrag av förluster. Bestämmelsen tillämpas inte när endast en del av det fasta driftställets verksamhet överförs till samfundet. Då skall förlusten fortfarande dras av från det fasta driftställets inkomster.

Det föreslås att till paragrafen fogas ett nytt 2 mom. i vilket föreskrivs att ett fast driftställes fastställda förluster fortfarande får dras av i det fallet att det fasta driftstället i Finland för ett bolag med hemort i en annan av Europeiska unionens medlemsstater i samband med fusion, fission, partiell fission eller verksamhetsöverlåtelse blir fast driftställe för ett annat bolag med hemort antingen i denna andra medlemsstat eller i en tredje medlemsstat i Europeiska unionen.

123 b §. Företagsomstruktureringars inverkan på behandling av ett finskt samfunds fasta driftställes förluster. Det föreslås att i denna nya paragraf föreskrivs om situationer där det till tillgångar som i samband med fusion, fission, partiell fission, verksamhetsöverlåtelse eller flyttning av ett europabolags eller en europeisk kooperativ förenings stadgeenliga hemort har överförts till en annan medlemsstat hör det överlåtande bolagets fasta driftställe som ligger antingen i den andra medlemsstaten eller i en tredje medlemsstat. En sådan situation uppstår t.ex. när ett finskt bolags fasta driftställe bolagiseras med hjälp av någon av de nämnda formerna av företagsomstrukturering. Det fasta driftstället blir då det finska bolagets dotterbolag med hemort i en annan stat, eller en del av det europabolag eller den europeiska kooperativa förening som flyttar från Finland. Finland måste låta bli att beskatta detta fasta driftställe som inte ligger i Finland och som inte längre är en del av ett bolag med hemort i Finland.

Om det fasta driftställets affärsverksamhet har varit förlustbringande, har förlusten beaktats vid beskattningen av det finska bolaget i Finland. Till den beskattningsbara inkomsten

för det bolag som överfört det fasta driftställets tillgångar läggs det fasta driftställets sådana tidigare förluster som har dragits av vid beskattningen av det överlåtande bolaget i Finland och som inte har täckts med det fasta driftställets vinster under senare år. Förluster som saknar täckning kan läggas till det finska bolagets inkomster under de 10 föregående skatteåren.

Exempel: Förlusterna för ett finskt bolags fasta driftställe i en annan medlemsstat har i enlighet med avräkningsmetoden under tidigare skatteår dragits av från bolagets beskattningsbara inkomster till ett sammanlagt belopp av 30 000 euro. I det finska bolagets inkomster har under skatteåren efter det att förlusten drogs av ingått vinster på sammanlagt 20 000 euro för det fasta driftstället. Till bolagets inkomster kan i samband med bolagiseringen av det fasta driftstället i en annan medlemsstat läggas de gamla förluster på 10 000 euro som ännu inte har täckts med vinster under senare skatteår.

1.3. Lagen om överlåtelseskatt

4 §. I paragrafens 5 mom. föreslås en sådan ändring att befrielsen från överlåtelseskatt vid överlåtelse av äganderätten till en fastighet när fastigheten överlåts i samband med ändring av samfundsform, fusion eller i 52 c § i näringskattelagen avsedd fission skall utvidgas till att omfatta också partiell fission. Med stöd av hänvisningen i 15 § 3 mom. i lagen om överlåtelseskatt skall motsvarande befrielse från överlåtelseskatt gälla också överlåtelse av värdepapper.

2. Ikraftträdande

Lagarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2007. Lagarna tillämpas första gången vid beskattningen för 2007.

Lagarna är avsedda att tillämpas på de fusioner, fissioner, verksamhetsöverlåtelser och aktiebyten som genomförs efter lagens ikraftträdande.

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
ändras i lagen av den 24 juni 1968 om beskattning av inkomst av näringsverksamhet (360/1968) 52 a §, 52 c §, den finska språkdräkten i 52 d § 1 mom. samt 52 f § 1 mom., av dem 52 a §, den finska språkdräkten i 52 d § 1 mom. samt 52 f § 1 mom. sådana de lyder i lag 1733/1995 och 52 c § sådan den lyder i nämnda lag 1733/1995 och i lag 1146/2005, samt *fogas* till 52 e §, sådan den lyder i nämnda lag 1733/1995, ett nytt 4 mom., som följer:

52 a §

Med fusion avses arrangemang där

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

2) ett överlåtande bolag genom upplösning utan likvidationsförfarande överför alla sina tillgångar och skulder till ett övertagande bolag, som innehar alla aktier som representerar det överlåtande bolagets aktiekapital eller till ett aktiebolag som helt ägs av ett sådant bolag.

52 c §

Med fission avses arrangemang där

1) ett aktiebolag upplöses utan likvidationsförfarande så att dess tillgångar och skulder överförs till två eller flera aktiebolag (*total fission*) eller

2) ett aktiebolag utan likvidationsförfarande och utan att det upplöses överför en eller flera verksamhetsgrenar som sådana till en eller flera aktiebolag och lämnar åtminstone en verksamhetsgren i det överlåtande bolaget (*partiell fission*) och där aktieägarna i det

överlåtande bolaget, i förhållande till sina andelar, som vederlag får nya aktier som emitteras i vart och ett av de övertagande bolagen. Som vederlag får också lämnas pengar, dock högst 10 procent av det nominella värdet av de aktier som lämnas som vederlag eller, om nominellt värde saknas, av den del av det inbetalade aktiekapitalet i bolaget som motsvarar aktierna.

Med verksamhetsgren avses alla tillgångar och ansvarsförbindelser i en del av ett bolag som från organisatorisk synpunkt utgör en oberoende verksamhet, dvs. en enhet som kan fungera på egen hand.

Vid fission iakttas vad som i 52 b § föreskrivs om fusion. Vad som föreskrivs om överlåtande bolag och deras aktieägare vid fusion tillämpas på överlåtande bolag och deras aktieägare vid fission och vad som föreskrivs om övertagande bolag och deras aktieägare tillämpas på övertagande bolag och deras aktieägare.

Reserver som dragits av vid beskattningen av det överlåtande bolaget och som hänför sig till en viss verksamhet överförs till det övertagande bolag som har övertagit den verksamhet som reserven hänför sig till. Vid total fission överförs övriga reserver till de övertagande bolagen i samma proportion som det överlåtande bolagets nettoförmögenhet överförs till de övertagande bolagen. Vid partiell fission överförs övriga reserver till det överlåtande bolaget och det övertagande bolaget i samma proportion som det överlåtande bolagets nettoförmögenhet överförs till dessa bolag. Med nettoförmögenhet avses

bolagets nettoförmögenhet enligt 2 kap. i lagen om värdering av tillgångar vid beskattningen (1142/2005) vid fissionsögonblicket.

Som anskaffningsutgift för aktierna i det övertagande bolaget betraktas den del av anskaffningsutgiften för det överlåtande bolagets aktier som motsvarar den del av det överlåtande bolagets nettoförmögenhet som överförs till det övertagande bolaget. Vid partiell fission betraktas som anskaffningsutgift för aktierna i det överlåtande bolaget den del av anskaffningsutgiften för det överlåtande bolagets aktier som motsvarar den del av det överlåtande bolagets nettoförmögenhet som blivit kvar i bolaget. Om det dock är uppenbart att förhållandet mellan de nettoförmögenheter som vid total fission överförs till de övertagande bolagen, eller förhållandet mellan de nettoförmögenheter som vid partiell fission blir kvar i det överlåtande bolaget och de nettoförmögenheter som överförs till det övertagande bolaget väsentligt avviker från förhållandet mellan det gängse värdet av dessa bolags aktier, används som fördelningsgrund för anskaffningsutgiften förhållandet mellan aktiernas gängse värde.

52 e §

Om det fasta driftstället i Finland för ett bolag som har hemort i en annan medlemsstat i Europeiska unionen i samband med fu-

sion, fission eller verksamhetsöverlåtelser blir det fasta driftstället för ett bolag som har hemort i denna andra eller i en tredje medlemsstat i Europeiska unionen räknas de reserver som hänför sig till det fasta driftstället som skattepliktig inkomst på samma sätt som de hade räknats som inkomst om företagsomstruktureringarna inte hade skett.

52 f §

Med aktiebyte avses ett arrangemang där ett aktiebolag skaffar en sådan andel av aktierna i ett annat aktiebolag att de aktier det förstnämnda bolaget äger medför mera än hälften av det röstetal som alla aktier i det andra bolaget medför eller om aktiebolaget redan har mera än hälften av röstetalet, skaffar flera aktier i detta bolag och som vederlag till aktieägarna i det andra bolaget ger nya aktier som det emitterar. Som vederlag får också lämnas pengar, dock inte mera än 10 procent av det nominella värdet av de aktier som givits som vederlag eller, om nominellt värde saknas, av den del av det inbetalade aktiekapitalet som motsvarar aktierna.

Denna lag träder i kraft den 20 .

Lagen tillämpas första gången vid beskattningen för 2007. Lagen tillämpas på de partiella fissioner som genomförs den 1 januari 2007 eller därefter.

2.

Lag**om ändring av inkomstskattelagen**

I enlighet med riksdagens beslut *ändras* i inkomstskattelagen av den 30 december 1992 (1535/1992) 123 § 1 mom. och 123 a §, sådana de lyder, 123 § 1 mom. i lag 1143/2005 samt 123 a § i lag 927/1996, och *fogas* till lagen en ny 123 b § som följer:

123 §

Fusioners och fissioners inverkan på rätten att dra av förluster

Vid fission av samfund överförs samfundets förluster till det övertagande samfundet till den del det är uppenbart att förlusterna har uppstått i den verksamhet som överförs till det övertagande samfundet. Till övriga delar överförs förlusterna i samma proportion som de överlåtande samfundens nettoförmögenhet enligt 2 kap. i lagen om värdering av tillgångar vid beskattningen (1142/2005) överförs till de övertagande samfunden. Om det i det överlåtande samfundets beskattning finns flera inkomstkällor, överförs de förluster som har fastställts för en viss inkomstkälla till de övertagande bolag som har motsvarande inkomstkälla.

123 a §

Företagsomstruktureringars inverkan på avdrag för ett utländskt samfunds fasta driftställes förluster

Ett samfund som i samband med fission eller en verksamhetsöverlåtelse som avses i 52 d § i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet har bildats för att fortsätta den verksamhet som ett samfund med hemort i någon annan av Europeiska unionens medlemsstater har bedrivit vid ett fast driftställe i Finland, har rätt att från sin inkomst så som bestäms i 119 och 122 § dra av en förlust

som fastställts vid beskattningen av det fasta driftstället.

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

123 b §

Företagsomstruktureringars inverkan på behandlingen av ett finskt samfunds fasta driftställes förluster

Om i samband med fusion, fission, verksamhetsöverlåtelse som avses i 52 d § i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet eller i samband med flyttning av ett europabolags eller en europeisk kooperativ förenings stadgeenliga hemort i enlighet med 52 g § i samma lag till tillgångar som överförs till en annan medlemsstat hör det överlåtande samfundets fasta driftställe som ligger i den andra medlemsstaten eller en tredje medlemsstat i Europeiska unionen, läggs till den beskattningsbara inkomsten för det samfund som överfört tillgångarna sådana till det fasta driftstället hörande förluster som har avdragits vid beskattningen av det i Finland belägna samfundet och som inte har täckts med det fasta driftställets vinster under senare skatte-

år. Förlusterna läggs till det i Finland belägna samfundets inkomster under de 10 föregående skatteåren.

Lagen tillämpas första gången vid beskattningen för 2007. Lagen tillämpas på de fissioner som genomförs den 1 januari 2007 eller därefter.

Denna lag träder i kraft den _____ 20 .

3.

Lag**om ändring av 4 § i lagen om överlåtelseskatt**

I enlighet med riksdagens beslut
ändras i lagen av den 29 november 1996 om överlåtelseskatt (931/1996) 4 § 5 mom.,
sådant det lyder i lag 1516/2001, som följer:

4 §

Skatteobjekt och skattskyldig

Skatt skall inte betalas för överlåtelse av fastighet till ett samfund som fortsätter den överförda verksamheten då det grundar sig på ändring av samfundsform eller på fusion eller på fission i enlighet med 52 c § i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet (360/1968), om arrangemanget genomförs enligt lagstiftningen för ifrågavarande samfund. Vad som föreskrivs ovan i

detta moment tillämpas också på överlåtelse av fastighet till ett i 90—92 § i sparbankslagen (1502/2001) eller ett i 31 och 32 § i lagen om andelsbanker och andra kreditinstitut i andelslagsform (1504/2001) avsett kreditinstitut som skall bildas för att fortsätta verksamheten.

Denna lag träder i kraft den 20 .

Lagen tillämpas första gången vid beskattningen för år 2007 på de fusioner och fissioner som genomförs den 1 januari 2007 eller därefter.

Helsingfors den 3 november 2006

Republikens President

TARJA HALONEN

Minister Jan-Erik Enestam

1.

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

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

Gällande lydelse

52 a §

Stadgandena om *fusion* i denna lag tillämpas på arrangemang där ett eller flera aktiebolag (*överlåtande bolag*) genom upplösning utan likvidationsförfarande överför alla sina tillgångar och skulder till ett annat aktiebolag (*övertagande bolag*) och där aktieägarna i det överlåtande bolaget som vederlag får nya aktier, som emitteras av det övertagande bolaget, i förhållande till de aktier de ägde. Som vederlag får också lämnas pengar, dock högst 10 procent av det sammanlagda nominella värdet av de aktier som lämnas som vederlag eller, om nominellt värde saknas, av den del av det inbetalade aktiekapitalet som motsvarar aktierna.

52 c §

Stadgandena om *fission* i denna lag tillämpas på arrangemang där ett aktiebolag (*överlåtande bolag*) upplöses utan likvidationsförfarande så att dess tillgångar och skulder överförs till två eller flera aktiebolag (*övertagande bolag*) och så att aktieägarna i det överlåtande bolaget som vederlag får nya aktier, som emitteras av vart och ett av

Föreslagen lydelse

52 a §

Med fusion avses arrangemang där
1) ett eller flera aktiebolag (**överlåtande bolag**) genom upplösning utan likvidationsförfarande överför alla sina tillgångar och skulder till ett annat aktiebolag (**övertagande bolag**) och där aktieägarna i det överlåtande bolaget som vederlag får nya aktier, som emitteras av det övertagande bolaget, i förhållande till de aktier de ägde; som vederlag får också lämnas pengar, dock högst 10 procent av det sammanlagda nominella värdet av de aktier som lämnas som vederlag eller, om nominellt värde saknas, av den del av det inbetalade aktiekapitalet som motsvarar aktierna,
2) ett överlåtande bolag genom upplösning utan likvidationsförfarande överför alla sina tillgångar och skulder till ett övertagande bolag, som innehar alla aktier som representerar det överlåtande bolagets aktiekapital eller till ett aktiebolag som helt ägs av ett sådant bolag.

52 c §

Med fission avses arrangemang där
1) ett aktiebolag upplöses utan likvidationsförfarande så att dess tillgångar och skulder överförs till två eller flera aktiebolag (**total fission**) eller
2) ett aktiebolag utan likvidationsförfarande och utan att det upplöses överför en eller flera verksamhetsgrenar som sådana

de övertagande bolagen, i förhållande till sina andelar. Som vederlag får också lämnas pengar, dock högst 10 procent av det nominella värdet av de andelar som lämnas som vederlag eller, om nominellt värde saknas, av den del av det inbetalade aktiekapitalet i bolaget som motsvarar aktierna.

Vid fission iakttas vad 52 b § stadgar om fusion. Vad som stadgas om överlåtande bolag och deras aktieägare vid fusion tillämpas på överlåtande bolag och deras aktieägare vid fission och vad som stadgas om övertagande bolag och deras aktieägare tillämpas på övertagande bolag och deras aktieägare.

Reserver som dragits av vid beskattningen av det överlåtande bolaget och som hänförs till en viss verksamhet överförs till det övertagande bolag som har övertagit den verksamhet som reserven hänförs till. Övriga reserver överförs till de övertagande bolagen i samma proportion som det överlåtande bolagets nettoförmögenhet överförs till de övertagande bolagen. Med nettoförmögenhet avses bolagets nettoförmögenhet enligt 2 kap. i lagen om värdering av tillgångar vid beskattningen (1142/2005) vid fissionsögonblicket.

Som anskaffningsutgift för aktierna i det övertagande bolaget betraktas den del av anskaffningsutgiften för det överlåtande bolagets aktier som motsvarar den del av det överlåtande bolagets nettoförmögenhet som överförts till det övertagande bolaget. Om det dock är uppenbart att förhållandet mellan de nettoförmögenheter som överförs till de övertagande bolagen väsentligt avviker

till en eller flera aktiebolag och lämnar åtminstone en verksamhetsgren i det överlåtande bolaget (**partiell fission**) och där aktieägarna i det överlåtande bolaget, i förhållande till sina andelar, som vederlag får nya aktier som emitteras i vart och ett av de övertagande bolagen. Som vederlag får också lämnas pengar, dock högst 10 procent av det nominella värdet av de aktier som lämnas som vederlag eller, om nominellt värde saknas, av den del av det inbetalade aktiekapitalet i bolaget som motsvarar aktierna.

Med verksamhetsgren avses alla tillgångar och ansvarsförbindelser i en del av ett bolag som från organisatorisk synpunkt utgör en oberoende verksamhet, dvs. en enhet som kan fungera på egen hand.

Vid fission iakttas vad som i 52 b § föreskrivs om fusion. Vad som föreskrivs om överlåtande bolag och deras aktieägare vid fusion tillämpas på överlåtande bolag och deras aktieägare vid fission och vad som föreskrivs om övertagande bolag och deras aktieägare tillämpas på övertagande bolag och deras aktieägare.

Reserver som dragits av vid beskattningen av det överlåtande bolaget och som hänförs till en viss verksamhet överförs till det övertagande bolag som har övertagit den verksamhet som reserven hänförs till. *Vid total fission överförs övriga reserver till de övertagande bolagen i samma proportion som det överlåtande bolagets nettoförmögenhet överförs till de övertagande bolagen. Vid partiell fission överförs övriga reserver till det överlåtande bolaget och det övertagande bolaget i samma proportion som det överlåtande bolagets nettoförmögenhet överförs till dessa bolag.* Med nettoförmögenhet avses bolagets nettoförmögenhet enligt 2 kap. i lagen om värdering av tillgångar vid beskattningen (1142/2005) vid fissionsögonblicket.

Som anskaffningsutgift för aktierna i det övertagande bolaget betraktas den del av anskaffningsutgiften för det överlåtande bolagets aktier som motsvarar den del av det överlåtande bolagets nettoförmögenhet som överförts till det övertagande bolaget. *Vid partiell fission betraktas som anskaffningsutgift för aktierna i det överlåtande bolaget den del av anskaffningsutgiften för det över-*

Gällande lydelse

från förhållandet mellan det gängse värdet av dessa bolags aktier, används som fördelningsgrund för anskaffningsutgiften förhållandet mellan aktiernas gängse värde.

52 e §

52 f §

Med *aktiebyte* avses ett arrangemang där ett aktiebolag skaffar en sådan andel av aktierna i ett annat aktiebolag att de aktier det förstnämnda bolaget äger medför mera än hälften av det röstetal som alla aktier i det andra bolaget medför, och som vederlag till aktieägarna i det andra bolaget ger nya aktier som det emitterar. Som vederlag får också lämnas pengar, dock inte mera än 10 procent av det nominella värdet av de aktier som givits som vederlag eller, om nominellt värde saknas, av den del av det inbetalade aktiekapitalet som motsvarar aktierna.

Föreslagen lydelse

låtande bolagets aktier som motsvarar den del av det överlåtande bolagets nettoförmögenhet som blivit kvar i bolaget. Om det dock är uppenbart att förhållandet mellan de nettoförmögenheter som vid total fission överförs till de övertagande bolagen, eller förhållandet mellan de nettoförmögenheter som vid partiell fission blir kvar i det överlåtande bolaget och de nettoförmögenheter som överförs till det övertagande bolaget väsentligt avviker från förhållandet mellan det gängse värdet av dessa bolags aktier, används som fördelningsgrund för anskaffningsutgiften förhållandet mellan aktiernas gängse värde.

52 e §

52 f §

Om det fasta driftstället i Finland för ett bolag som har hemort i en annan medlemsstat i Europeiska unionen i samband med fusion, fission eller verksamhetsöverlåtelse blir det fasta driftstället för ett bolag som har hemort i denna andra eller i en tredje medlemsstat i Europeiska unionen räknas de reserver som hänför sig till det fasta driftstället som skattepliktig inkomst på samma sätt som de hade räknats som inkomst om företagsomstruktureringarna inte hade skett.

Med *aktiebyte* avses ett arrangemang där ett aktiebolag skaffar en sådan andel av aktierna i ett annat aktiebolag att de aktier det förstnämnda bolaget äger medför mera än hälften av det röstetal som alla aktier i det andra bolaget medför *eller om aktiebolaget redan har mera än hälften av röstetalet, skaffar flera aktier i detta bolag* och som vederlag till aktieägarna i det andra bolaget ger nya aktier som det emitterar. Som vederlag får också lämnas pengar, dock inte mera än 10 procent av det nominella värdet av de aktier som givits som vederlag eller, om nominellt värde saknas, av den del av det inbetalade aktiekapitalet som motsvarar aktierna.

Lagen tillämpas första gången vid beskattningen för 2007. Lagen tillämpas på de partiella fissioner som genomförs den 1 januari 2007 eller därefter.

2.

Lag

om ändring av inkomstskattelagen

I enlighet med riksdagens beslut *ändras* i inkomstskattelagen av den 30 december 1992 (1535/1992) 123 § 1 mom. och 123 a §, sådana de lyder, 123 § 1 mom. i lag 1143/2005 samt 123 a § i lag 927/1996, och *fogas* till lagen en ny 123 b § som följer:

Gällande lydelse

123 §

Fusioners och fissioners inverkan på rätten att dra av förluster

Vid fission av samfund överförs det överlåtande samfundets förluster till de övertagande samfunden i samma proportion som det överlåtande samfundets nettoförmögenhet enligt 2 kap. i lagen om värdering av tillgångar vid beskattningen överförs till de övertagande samfunden. Om det i det överlåtande samfundets beskattning finns flera inkomstkällor, överförs de förluster som har fastställts för en viss inkomstkälla till de övertagande bolag som har motsvarande inkomstkälla.

Förslagen lydelse

123 §

Fusioners och fissioners inverkan på rätten att dra av förluster

Vid fission av samfund överförs samfundets förluster till det övertagande samfundet *till den del det är uppenbart att förlusterna har uppstått i den verksamhet som överförs till det övertagande samfundet. Till övriga delar överförs förlusterna i samma proportion som de överlåtande samfundens nettoförmögenhet enligt 2 kap. i lagen om värdering av tillgångar vid beskattningen (1142/2005) överförs till de övertagande samfunden.* Om det i det överlåtande samfundets beskattning finns flera inkomstkällor, överförs de förluster som har fastställts för en viss inkomstkälla till de övertagande bolag som har motsvarande inkomstkälla.

123 a §

Verksamhetsöverlåtelses inverkan på avdrag för ett utländskt bolags fasta driftställes förlust

Ett samfund som i samband med en verk-

123 a §

Företagsomstruktureringars inverkan på avdrag för ett utländskt samfunds fasta driftställes förluster

Ett samfund som i samband med fission

Gällande lydelse

samhetsöverlåtelse som avses i 52 d § lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet har bildats för att fortsätta den verksamhet som ett samfund med hemort i någon annan av Europeiska unionens medlemsstater har bedrivit vid ett fast driftställe i Finland, har rätt att från sin inkomst så som stadgas i 119 och 112 §§ dra av en förlust som fastställts vid beskattningen av det fasta driftstället.

Föreslagen lydelse

eller en verksamhetsöverlåtelse som avses i 52 d § i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet har bildats för att fortsätta den verksamhet som ett samfund med hemort i någon annan av Europeiska unionens medlemsstater har bedrivit vid ett fast driftställe i Finland, har rätt att från sin inkomst så som bestäms i 119 och 122 § dra av en förlust som fastställts vid beskattningen av det fasta driftstället.

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

123 b §

Företagsomstruktureringars inverkan på behandlingen av ett finskt samfunds fasta driftställes förluster

Om i samband med fusion, fission, verksamhetsöverlåtelse som avses i 52 d § i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet eller i samband med flyttning av ett europabolags eller en europeisk kooperativ förenings stadgeenliga hemort i enlighet med 52 g § i samma lag till tillgångar som överförs till en annan medlemsstat hör det överlåtande samfundets fasta driftställe som ligger i den andra medlemsstaten eller en tredje medlemsstat i Europeiska unionen, läggs till den beskattningsbara inkomsten för det samfund som överfört tillgångarna sådana till det fasta driftstället hörande förluster som har avdragits vid beskattningen av det i Finland belägna samfundet och som inte har täckts med det fasta driftställets vinster under senare skatteår. Förlusterna läggs till det i Finland belägna samfundets inkomster under de 10 föregående skatteåren.

—————
Denna lag träder i kraft den 20 .
Lagen tillämpas första gången vid be-

skattningen för 2007. Lagen tillämpas på de fissioner som genomförs den 1 januari 2007 eller därefter.

3.

Lag

om ändring av 4 § i lagen om överlåtelseskatt

I enlighet med riksdagens beslut
ändras i lagen av den 29 november 1996 om överlåtelseskatt (931/1996) 4 § 5 mom.,
sådant det lyder i lag 1516/2001, som följer:

Gällande lydelse

4 §

Skatteobjekt och skattskyldig

Föreslagen lydelse

4 §

Skatteobjekt och skattskyldig

Skatt skall inte betalas för överlåtelse av fastighet till ett samfund som fortsätter den överförda verksamheten då det grundar sig på ändring av samfundsform eller på fusion eller sådan fission av samfund som innebär att det fissionerande samfundet upplöses om arrangemanget genomförs enligt lagstiftningen för ifrågavarande samfund. Vad som föreskrivs ovan i detta moment tillämpas också på överlåtelse av fastighet till ett i 90—92 § sparbankslagen (1502/2001) eller ett i 31 och 32 § lagen om andelsbanker och andra kreditinstitut i andelslagsform (1504/2001) avsett kreditinstitut som skall bildas för att fortsätta verksamheten.

Skatt skall inte betalas för överlåtelse av fastighet till ett samfund som fortsätter den överförda verksamheten då det grundar sig på ändring av samfundsform eller på fusion eller *på fission i enlighet med 52 c § i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet (360/1968)*, om arrangemanget genomförs enligt lagstiftningen för ifrågavarande samfund. Vad som föreskrivs ovan i detta moment tillämpas också på överlåtelse av fastighet till ett i 90—92 § i sparbankslagen (1502/2001) eller ett i 31 och 32 § i lagen om andelsbanker och andra kreditinstitut i andelslagsform (1504/2001) avsett kreditinstitut som skall bildas för att fortsätta verksamheten.

*Denna lag träder i kraft den 20 .
Lagen tillämpas första gången vid beskattningen för år 2007 på de fusioner och fissioner som genomförs den 1 januari 2007 eller därefter.*
