

FINANSUTSKOTTETS BETÄNKANDE 16/2008 rd

Regeringens proposition med förslag till lag om ändring av lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst

INLEDNING

Remiss

Riksdagen remitterade den 19 september 2008 en proposition med förslag till lag om ändring av lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst (RP 113/2008 rd) till finansutskottet för beredning.

Beredning i delegation

Ärendet har beretts i finansutskottets skattedelegation.

Sakkunniga

Skattedelegationen har hört

- lagstiftningsråd Marianne Malmgren, finansministeriet
- överinspektör Mika Nissinen, Skattestyrelsen

- utredningschef Eugen Koev, Akava r.f.
- skatteexpert Virpi Pasanen, Finlands näringsliv
- vice verkställande direktör Pauli K Mattila, Centralhandelskammaren
- direktör Timo Sipilä, Centralförbundet för lant- och skogsbruksproducenter MTK rf
- ekonomisk expert Helena Pentti, Finlands Fackförbunds Centralorganisation FFC rf
- chef för juridiska ärenden Vesa Korpela, Skattebetalarnas Centralförbund r.f.

Skriftligt utlåtande har lämnats av Finansbranschens Centralförbund. Företagarna i Finland rf har meddelat att de inte har något att anmärka i saken.

PROPOSITIONEN

I propositionen föreslås att lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst ska ändras så att bestämmelserna om källskatt på dividend motsvarar EG-rätten och rättspraxis i Europeiska gemenskapernas domstol.

Enligt propositionen ska källskatt inte betalas i Finland på dividend som ett finländskt samfund betalar till ett begränsat skattskyldigt samfund, om dividend som betalas mellan motsvarande inhemska samfund är skattefri. Dessutom bör samfundet ha hemvist inom Europeiska eko-

nomiska samarbetsområdet och rådets direktiv om ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas behöriga myndigheter på direktbeskattningens område eller något annat avtal inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet om handräckning och utbyte av information i skatteärenden ska vara tillämpligt på dividendtagarens hemviststat. Dividendtagaren ska också klarlägga att källskatten i praktiken inte kan gottgöras i dividendtagarens hemviststat.

På dividend som betalas till ett samfund inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet ska under vissa förutsättningar tas ut 19,5 procent källskatt, om aktierna i det utdelande inhemska bolaget ingår i dividendtagarens investeringstillgångar eller om det utdelande inhemska samfundet är ett offentligt noterat bolag och dividendtagaren är ett annat än ett offentligt noterat bolag som inte direkt äger minst tio procent av aktiekapitalet i det utdelande bolaget.

Det föreslås att beskattningen av dividender för fysiska personer som är begränsat skattskyldiga i Finland ändras så att dividenden, om den skattskyldiga så önskar, under vissa förutsättningar beskattas i den ordning som anges i lagen om beskattningsförfarande.

Vidare ska källskatt enligt propositionen intas ut på dividend som betalas till sådant bolag med hemvist i en medlemsstat i Europeiska unionen som avses i rådets direktiv om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater, om bolaget äger minst tio procent av kapitalet i det utdelande bolaget.

Propositionen hänför sig till budgetpropositionen för 2009 och avses bli behandlad i samband med den.

Lagen avses träda i kraft den 1 januari 2009 och tillämpas på dividend som betalas den 1 januari 2009 eller därefter.

UTSKOTTETS ÖVERVÄGANDEN

Allmän motivering

Utskottet tillstyrker propositionen med små tekniska preciseringar.

Syftet med propositionen är att harmonisera de nationella bestämmelserna om källskatt på dividend med EG-rätten och rättspraxis i EG-domstolen. Den bärande tanken är att allmänt och begränsat skattskyldiga dividendtagare ska beskattas på samma sätt i likadana situationer. Källskatt ska därmed inte tas ut på en begränsat skattskyldigs dividend, om dividenden generellt är skattefri för dividendtagaren. Detta ska garantera att rätten till fri etablering och fri rörlighet för kapital enligt EG-fördraget kan fullföljas som avsett.

Den andra ändringen är också den gemenskapsrättsliga. Den kommer sig av att en ändring i moder-dotterbolagsdirektivet ska träda i kraft i början av 2009. Ett villkor för direktivets tillämplighet är att det lägsta kapitalinnehavskravet i moderbolag och dotterbolag då minskar från 15 till 10 procent. Ändringen ska beaktas också i den nationella lagen.

Utskottet har ingenting att anmärka mot propositionen till den del det handlar om en ändring som grundar sig på moder-dotterbolagsdirektivet. Propositionen är också i övrigt motiverad

och behovet av ändring oundvikligt. Utskottet vill ändå ta upp en rad enskilda frågor som kom fram vid utfrågningen av sakkunniga. Den föreslagna preciseringen av 3 § 5 mom. motiveras i detaljmotiven.

Villkor för källskattefrihet

Propositionen gäller dividender som betalas till begränsat skattskyldiga fysiska personer och samfund. Villkoren för dividendtagare är i långa stycken likadana. Det gäller (1) dividendtagarens hemvist i en EES-stat, (2) förekomsten av ett avtal om handräckning eller informationsutbyte mellan hemviststaten och Finland och (3) villkoret att källskatten utifrån skatteavtal i verkligheten inte kan gottgöras fullt ut i dividendtagarens hemviststat. För samfund som är dividendtagare gäller dessutom att (4) samfundet ska svara mot ett inhemskt samfund enligt 33 d § 4 mom. i inkomstskattelagen och 6 a § i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet och att dividenden ska vara skattefri för ett inhemskt samfund utifrån de här bestämmelserna.

Beträffande själva källskatteförfarandet är skillnaden den att samfund kan befrias från källskatt när villkoren är uppfyllda. Källskatten tas

däremot ut av fysiska personer på normalt vis, men beskattningen kan på yrkande verkställas enligt lagen om beskattningsförfarande. I de skattefria dividendbeloppen i euro beaktas i så fall bara dividenderna från inhemska samfund.

Sakkunniga som utskottet har hört anser att de föreslagna kriterierna för källskattefrihet är besvärliga och spelar en mindre roll i ett statsekonomiskt perspektiv. Det gäller framför allt dividendtagarens skyldighet att klarlägga att källskatten i verkligheten inte kan gottgöras fullt ut. Därför har det föreslagits att dividendtagare med hemvist inom EES-området helt ska jämföras med finländska dividendtagare.

Utskottet anser ändå att avgränsningarna och villkoren i lagförslaget är motiverade. Syftet är ju att garantera att allmänt och begränsat skattskyldiga dividendtagare beskattas lika utan att någontida gruppen gynnas. Om källskatten avskaffades i större omfattning än vad som föreslagits, skulle Finland avstå från sin beskattningsrätt till förmån för en annan stat. Det skulle strida mot lagens syfte och dessutom mot den redan länge iakttagna internationella beskattningsprincipen att källstaten har rätt att beskatta dividender. Situationen kan bli riktigt problematisk, om principen om källskattefrihet för dividender en dag utsträcks till områden utanför EES-området. De ekonomiska konsekvenserna av en sådan ändring skulle då vara betydligt större än vad man nu räknar med.

Avslutningsvis noterar utskottet att exemplet med Schweiz berättar att återbäringen fungerar också i ett källskattesystem¹.

Investeringstillgångar

Propositionen beaktar alla situationer där samfund betalar skatt på dividend, alltså också situationer där dividenden till samfundet är skattepliktig. I motsvarande situation ska också dividend som betalas till ett begränsat skattskyldigt samfund vara skattepliktig enligt den bärande

tanken bakom lagändringen. En sådan situation uppstår bl.a. när det utdelande bolagets aktier ingår i dividendtagarens investeringstillgångar och det inte handlar om ägande som omfattas av moder-dotterbolagsdirektivet. I så fall är källskatten på dividenden 19,5 procent², om inte skatteavtalet mellan Finland och hemviststaten berättigar till en lägre skattenivå.

Vid utfrågningen av sakkunniga uttalades det vissa farhågor för att begreppet investeringstillgångar kan ge upphov till oklarheter med tolkningen, eftersom det är en klassificeringsgrund hos oss. Dessutom kommer bestämmelsen sannolikt inte ofta att vara tillämplig; det är vanligare att aktier i dotterbolaget är anläggningstillgångar i moderbolaget.

I 11 § i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet definieras begreppet investeringstillgångar. De avser värdepapper som tillhör penninginrättningar och försäkrings- och pensionsanstalter och som anskaffats för investering av medel. Meningen är att den nya bestämmelsen ska tillämpas på begränsat skattskyldigas dividender av motsvarande värdepapper i motsvarande inrättningar. I praktiken kan det vara fråga om aktier i investeringstillgångar t.ex. när en begränsat skattskyldig pensionsanstalt med hemvist inom EES-området investerar medel i ett finskt aktiebolag. Det är knappast något ovanligt med detta, och situationen är i regel identifierbar. Trots att investeringstillgångar alltså är ett inhemskt begrepp kan det också tillämpas i gränsöverskridande situationer, precis som många nationella begrepp i olika stater redan nu tillämpas.

Däremot hamnar aktier i dotterbolag ofta utanför bestämmelsens räckvidd, eftersom moderbolagets innehav vanligen är minst tio procent. Då tas källskatt inte ut i situationer som faller under moder-dotterbolagsdirektivet, precis som nu. Frågan om dotterbolagsaktiernas art är inte heller annars särskilt svårtolkad.

Utskottet anser på dessa grunder att den föreslagna bestämmelsen inte behöver ändras.

¹ Schweiz tar först ut källskatt på dividender enligt sin nationella lagstiftning och återbär sedan på ansökan källskatteskillnaden mellan den nationella bestämmelsen och skatteavtalet till dividendtagaren.

² eller en andel motsvarande samfundsskattesatsen (26 %) av det skattepliktiga dividendbeloppet (75 %).

Begreppet samfund i EG-rätten

Det tredje temat som togs upp gäller begreppet samfund och de nya bestämmelsernas tillämpningsområde. Det har visat sig oklart i praktiken hur bestämmelserna ska tillämpas t.ex. på utländska placeringsfonder eller utländska icke vinstdrivande sammanslutningar. Regeringen tar inte ställning till sådana situationer i sin proposition.

Lagens syfte och bärande tanke är klara; likadana behandling i likadana situationer när villkoren i bestämmelserna är uppfyllda. Det är också klart att källskattelagen bara beskriver förfarandet för att ta ut källskatt. De egentliga materiella bestämmelserna omfattas däremot av lagstiftningen om inkomstbeskattning. Därför har de inte behandlats desto närmare i propositionen än vad den tekniska formuleringen av de nya bestämmelserna kräver. I det avseendet är propositionen konsekvent och begriplig.

Propositionen är å andra sidan motiverad också för att likheten mellan ett inhemskt och utländskt samfund ofta kräver klarläggning från fall till fall och materiellträttslig prövning. Olika stater har många olika former av samfund och därför är det inte helt utan problem eller en förnuftigt att dra en allmängiltig och tydlig gräns, också om det i sig skulle göra t.ex. beskattningen bättre förutsebar.

Som exempel kan nämnas att EG-domstolen har för avgörande frågan om huruvida de luxemburgiska SICAV-bolagen och aktiebolag eller placeringsfonder enligt finländsk lagstiftning är sinsemellan jämförbara utifrån högsta förvaltningsdomstolens begäran om förhandsavgörande (HFD: 2007:42). Frågan är alltså öppen.

Utskottet konstaterar emellertid att om ett utländskt samfund kan jämföras med ett inhemskt skattefritt samfund med stöd av inkomstskattelagen *och* om dividenden skulle vara skat-

tefri inkomst för båda, behöver källskattelagen inte tillämpas. Då kan man anse att källskatt enligt källskattelagen inte behöver betalas på en dividend, eftersom dividendtagaren enligt inkomstskattelagen är befriad från skatt.

Detaljmotivering

3 § 5 mom. Ett villkor för källskattefrihet för samfund som är dividendtagare är att samfundet svarar mot ett inhemskt samfund enligt 33 d § 4 mom. i inkomstskattelagen och 6 a § lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet *och att* dividenden med stöd av de här bestämmelserna är skattefri för det inhemska samfundet. I den finska bestämmelsen finns en delvis oriktig hänvisning som kan leda till missförstånd. Utskottet föreslår att den finska bestämmelsen kompletteras med ordet *och*, som riktar hänvisningen på den dividend som ska betalas, som meningen är. Ändringen påverkar inte den svenska bestämmelsen.

Förslag till beslut

Finansutskottet föreslår

att lagförslaget i övrigt godkänns i enlighet med propositionen men 3 § 5 mom. med följande ändringar:

Utskottets ändringsförslag

3 §

— — — — —
(Som i RP)

(Den svenska texten påverkas inte av ändringen i den finska texten.)
— — — — —

Helsingfors den 4 november 2008

I den avgörande behandlingen deltog

ordf. Hannes Manninen /cent
medl. Christina Gestrin /sv
Pertti Hemmilä /saml
Kyösti Karjula /cent (delvis)
Esko Kiviranta /cent
Jari Koskinen /saml
Mikko Kuoppa /vänst
Reijo Laitinen /sd
Olli Nepponen /saml
Kirsi Ojansuu /gröna
Markku Rossi /cent (delvis)
Matti Saarinen /sd

Minna Sirnö /vänst (delvis)
ers. Esko Ahonen /cent (delvis)
Hanna-Leena Hemming /saml
Reijo Kallio /sd
Matti Kauppila /vänst (delvis)
Inkeri Kerola /cent (delvis)
Katri Komi /cent (delvis)
Lauri Kähkönen /sd
Reijo Paajanen /saml
Heli Paasio /sd
Antti Rantakangas /cent.

Sekreterare i delegationen var

utskottsråd Maarit Pekkanen.

RESERVATION

Motivering

Vi kan inte acceptera att beskattningen av kapitalinkomster som betalas utomlands åter lindras, när man i stället kunde ha beslutat att avskaffa de orättmätiga lättnaderna för inhemska dividendtagare.

EG-lagstiftningen kräver likabehandling, inte lindrigare beskattning av kapital. Likabehandling står att söka på annat håll.

Under de senaste åren har beskattningen av kapitalinkomster lindrats på olika sätt, förmögenhetsskatten har avskaffats och dessutom vill regeringen ytterligare lindra arvsskatten på företagsförmögenhet, medan löntagarna har en mycket strängare beskattning både på sina inkomster och t.ex. på typiska löntagararv, dvs. bostäder. För rättvisans skull borde skatt tas ut

progressivt efter betalningskapacitet utan att gynna vissa inkomstslag, som kapitalinkomster, och bestraffa andra (löne- och förmånsinkomster).

Utifrån Skattestyrelsens uppgifter uppgick utdelning som betalades till personer bosatta i EU- och EFTA-länder till omkring 1 279 miljoner euro skatteåret 2006 och omkring 5 422 miljoner euro 2007. Källskatterna 2006 var drygt 20 miljoner euro och något över 12 miljoner euro 2007. Man kan räkna ut att källskatterna går förlorade med lagändringen.

Förslag

Vi föreslår

att lagförslaget förkastas.

Helsingfors den 4 november 2008

Mikko Kuoppa /vänst
Minna Sirnö /vänst
Matti Kauppila /vänst