

Finansutskottet

Regeringens proposition till riksdagen med förslag till lag om ändring och temporär ändring av lagen om överlåtelseskatt samt till lag om temporär ändring av lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet

INLEDNING

Remiss

Regeringens proposition till riksdagen med förslag till lag om ändring och temporär ändring av lagen om överlåtelseskatt samt till lag om temporär ändring av lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet (RP 40/2023 rd): Ärendet har remitterats till finansutskottet för betänkande.

Beredning i delegation

Ärendet har beretts i finansutskottets skattedelegation.

Sakkunniga

Skattedelegationen har hört

- regeringsråd Ville Koponen, finansministeriet
- lagstiftningsråd Jukka Vanhanen, finansministeriet
- ledande skatteexpert Tiina Pulkkinen, Skatteförvaltningen
- specialsakkunnig Pekka Montell, Finlands Kommunförbund
- advokat Ville Alahuhta, Finlands Advokatförbund
- ledande skattejurist Juha Koponen, Skattebetalarnas Centralförbund rf.

Skattedelegationen har fått skriftligt yttrande av

- Börsstiftelsen i Finland
- Finlands näringsliv rf
- Centralhandelskammaren
- Kiinteistönomistajat ja rakennuttajat Rakli ry
- Suomen Veroasiantuntijat ry.

Inget yttrande av

- Företagarna i Finland rf.

Betänkande FiUB 9/2023 rd

PROPOSITIONEN

I propositionen föreslås det att lagen om överlåtelseskatt ändras permanent och temporärt, och att lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet ändras temporärt.

Enligt förslaget ska lagen om överlåtelseskatt ändras temporärt så att överlåtelseskatt inte ska betalas när en kommun eller en så kallad frivillig samkommun för social- och hälsovården eller räddningsväsendet senast före utgången av 2030 till ett av den ägt bolag mot aktier i bolaget överlåter en fastighet som den hyr ut till ett välfärdsområde och som har använts inom den social- och hälsovård eller det räddningsväsende som kommunen eller samkommunen ordnat, eller aktier som berättigar till besittning av lokaler som har använts inom social- och hälsovården eller räddningsväsendet.

Bestämmelsen om befrielse från överlåtelseskatt vid överlåtelse av en fastighet eller värdepapper vid verksamhetsöverlåtelse ändras på så sätt att kravet på att överlåtelsen ska ske till ett bolag som har bildats för att fortsätta verksamheten slopas.

Definitionen av värdepapper i lagen om överlåtelseskatt ändras så att med värdepapper också avses en lånefordran som överlåtits i samband med överlåtelse av värdepapper och som är riktad mot det samfund som emitterat värdepapperen eller ett till samma koncern som det hörande samfund, när betalningen för lånefordran kommer överlåtare till godo. I lagen föreslås dessutom bestämmelser om omvänd skattskyldighet, som ska tillämpas på vinstutdelning i form av värdepapper, samt en översyn av skattskyldigheten vid inlösenförfarande för minoritetsaktier enligt aktiebolagslagen.

Enligt förslaget ändras lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet temporärt genom att det till den fogas en bestämmelse om bestämmande av anskaffningsutgiften i ett övertagande bolag för sådana lokaler och sådan övrig egendom som en kommun eller samkommun hyr ut till ett välfärdsområde, som överförs till det övertagande bolaget och som används i sådan verksamhet som är skattefri i kommunens inkomstbeskattning.

Propositionen hänför sig till budgetpropositionen för 2024 och avses bli behandlad i samband med den.

Lagarna avses träda i kraft den 1 januari 2024, men till den del de gäller omvänd skattskyldighet vid överlåtelsebeskattning dock den 1 januari 2025. De bestämmelser i lagen om ändring och temporär ändring av lagen om överlåtelseskatt som gäller skattefrihet vid bolagisering av fastigheter som används inom social- och hälsovården eller räddningsväsendet samt de bestämmelser i den lagen som gäller verksamhetsöverlåtelse ska tillämpas på överlåtelser som skett enligt avtal som ingåtts den dag då propositionen överlämnas eller därefter. Lagen om temporär ändring av lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet ska enligt förslaget tillämpas vid beskattningen för 2023—2030.

Betänkande FiUB 9/2023 rd

UTSKOTTETS ÖVERVÄGANDEN

Utskottet tillstyrker propositionen utan ändringar.

I propositionen föreslås det bestämmelser om bolagisering av social- och hälsovårdens eller räddningsväsendets lokaler samt flera andra enskilda ändringar i lagen om överlåtelseskatt. Dessutom föreslås bestämmelser om de värden på vilka det övertagande bolaget kan göra avskrivningar när uthyrningsverksamheten på social- och hälsovårdsfastigheter och lokaler i och med bolagisering överförs till den normala samfundsbeskattningen. De viktigaste ändringsförslagen behandlas nedan.

Befrielse från överlåtelseskatt vid bolagisering av social- och hälsovårdens eller räddningsväsendets lokaler

I fråga om bolagiseringen av social- och hälsovårdens eller räddningsväsendets lokaler fogas till lagen om överlåtelseskatt en temporär bestämmelse om befrielse från överlåtelseskatt. På samma sätt som enligt tillämpningsvillkoren för näringskattelagens bestämmelse om verksamhetsöverlåtelse kan endast aktier i det övertagande bolaget ges som vederlag till den överlåtande kommunen eller samkommunen. Bestämmelsen föreslås gälla till slutet av 2030.

Från och med ingången av 2023 tog välfärdsområdena och HUS-sammanslutningen, med undantag av Helsingfors, över social- och hälsovårdens och räddningsväsendets uppgifter, som kommunerna tidigare hade ansvaret för att ordna, från kommunerna, sjukvårdsdistrikten och specialomsorgsdistrikten. Kommunerna äger fortsättningsvis de lokaler som används av räddningsväsendet och den social- och hälsovård som ordnades av kommunerna och de så kallade frivilliga samkommunerna själva. Kommunerna har ålagts att hyra ut de här lokalerna till välfärdsområdena fram till utgången av 2025. Välfärdsområdet har rätt att förlänga hyresavtalets giltighetstid med ett år, varefter kommunerna ska bolagisera hyresverksamheten i sina social- och hälsovårdsfastigheter, om avsikten är att fortsätta med uthyrningen. Bolagiseringsskyldigheten gäller situationer där uthyrningsverksamhet enligt kommunallagens bestämmelser om bolagiseringsskyldighet anses bedrivas i ett konkurrensläge på marknaden.

Riksdagen förutsatte i sitt svar RSv 111/2021 rd på regeringens proposition RP 241/2020 rd om social- och hälsovårdsreformen att regeringen genast skulle inleda en bedömning av behovet av en reform gällande överlåtelseskatt och lämnar en proposition med behövliga ändringsförslag till riksdagen på så sätt att ändringarna kan sättas i kraft under övergångsperioden. Vid beredningen av ändringsförslagen ska EU:s regler för statligt stöd beaktas. I sitt utlåtande FiUU 1/2021 rd påpekade finansutskottet att kommunerna efter övergångsperioden ska bolagisera uthyrningsverksamheten i sina social- och hälsovårdsfastigheter om avsikten är att fortsätta med uthyrningen. Utskottet ansåg det vara viktigt att inte heller överföringen av dessa tillgångar ska leda till några inkomst- eller överlåtelseskattepåföljder och ansåg det vara ändamålsenligt att en separat proposition om detta lämnas senare. Utskottet noterade att skyldigheten att bolagisera uthyrningsverksamheten i fastigheterna blir aktuell först efter övergångsperioden, och i det sammanhanget preciseras också vilka arrangemang som överhuvudtaget ska vidtas och vilka olika situationer som ska beaktas när det föreskrivs om befrielse från överlåtelseskatt. Samtidigt är det också möjligt att på behörigt sätt beakta EU:s regler för statligt stöd.

Betänkande FiUB 9/2023 rd

Motsvarande behov av att bolagisera uthyrningen av lokaler gäller enligt propositionen också när

- kommuner har hyrt ut lokaler som de äger till sjukvårdsdistrikt, specialomsorgsdistrikt eller frivilliga samkommuner för social- och hälsovården eller räddningsväsendet och hyresavtalen om dessa lokaler har överförts så att de gäller mellan kommunerna och välfärdsområdena
- frivilliga samkommuner för social- och hälsovården eller räddningsväsendet har hyrt ut lokaler som de äger till sjukvårdsdistrikt eller specialomsorgsdistrikt och hyresavtalen om dessa lokaler har överförts så att de gäller mellan dessa samkommuner och välfärdsområdena, eller
- kommuner eller frivilliga samkommuner för social- och hälsovården eller räddningsväsendet har hyrt ut lokaler som de äger till privata aktörer efter att ha konkurransutsatt de social- och hälsovårds- eller räddningstjänster som produceras i dem, och avtalen om dessa lokaler fortsätter gälla mellan kommunerna eller samkommunerna och de privata aktörerna.

I propositionen har man bedömt de föreslagna bestämmelsernas förhållande till EU:s regler om statligt stöd och i anslutning till detta bland annat lyft fram att kommunerna och samkommunerna genom lagstiftning har tvingats till bolagisering utan valmöjlighet samtidigt som den kommunala basservicefunktionen som bedrivs i lokaler som ska bolagiseras likaså genom tvingande lagstiftning har överförts till välfärdsområdena. Det skulle inte finnas någon bolagiseringsskyldighet om kommunerna eller samkommunerna utan den tvingande lagstiftningen skulle ha fortsatt använda lokalerna för social- och hälsovårdens och räddningsväsendets funktioner. Kommunerna har i lag ålagts att hyra ut sina lokaler på en konkurransutsatt marknad, dvs. att bedriva ekonomisk verksamhet, när verksamheten i fastigheterna genom lag har tagits ifrån aktörerna. Den fastighetsegendom som blir kvar hos kommunerna ska enligt lag hyras ut till välfärdsområdena.

Den föreslagna skattefriheten gäller inte bolagisering av uthyrning av lokaler som används för något annat än att producera lagstadgade tjänster som konkurransutsätts av välfärdsområden, tidigare av kommuner eller samkommuner.

Sakkunniga har inte haft någonting att anmärka på förslagen om bolagisering av social- och hälsovårdsfastigheter. Propositionen ansågs svara mot målet att förbättra kommunsektorns finansiella ställning genom slopandet av de överlåtelseskattepåföljder som social- och hälsovårdsreformen och bolagiseringsskyldigheten enligt kommunallagen medför. Det väsentliga ansågs vara att uppfylla kravet på att beakta bestämmelserna om förbjudet statligt stöd. Det välkomnades att propositionen lämnats i ett tidigt skede av övergångsperioden enligt 22 § i införelselagen.

Sammantaget anser utskottet att bestämmelserna om bolagisering av uthyrningen av social- och hälsovårdsfastigheter är motiverade. Enligt rättspraxis kan näringskattelagens bestämmelser om verksamhetsöverlåtelse inte tillämpas på bolagisering av uthyrningsverksamhet i kommunerna, vilket innebär att bolagisering inte kan genomföras skatteneutralt utan separata bestämmelser om saken.

Den reglering som föreslås i propositionen har granskats ingående också med avseende på EU:s regler om statligt stöd. Utskottet har inget att anmärka på regeringens bedömning att kommunernas och samkommunernas fastighets- och lokaluthyrningsverksamhet inte befinner sig i en faktisk och rättslig situation som är jämförbar med företag som besitter och hyr ut fastigheter med avseende på syftena med bestämmelsen om verksamhetsöverlåtelse i lagen om överlåtelseskatt, var-

Betänkande FiUB 9/2023 rd

vid aktörerna inte anses få en selektiv fördel enligt artikel 107 i EUF-fördraget i förhållande till andra företag i fastighets- och lokaluthyrningsbranschen.

Lånefordringar som sålts i samband med överlåtelse av värdepapper

Det föreslås att lagen om överlåtelseskatt ändras så att också lånefordringar som överlåtits i samband med överlåtelse av värdepapper under vissa förutsättningar ska betraktas som värdepapper. Enligt propositionen är syftet att uppnå de utvidgningar av skattebasen som eftersträvades med de ändringar som trädde i kraft 2013, och som i stor utsträckning har ogiltigförklarats i och med senare rättspraxis. Till 20 § 1 mom. i lagen om överlåtelseskatt fogades från och med ingången av 2013 en bestämmelse om att som vederlag betraktas förvärvarens betalningar till någon annan än överlåtaren samt betalningsåtaganden som förvärvaren i enlighet med villkoren i överlåtelseavtalet ansvarar för, om betalningen eller betalningsåtagandet kommer överlåtaren till godo. Ändringens främsta syfte var att utvidga skattebasen så att inte bara den angivna köpeskillingen utan även köparens andra betalningar som är villkor för affären och som kommer säljaren till godo räknas som beskattningsbart vederlag.

Det rättsläge som eftersträvades genom ändringen förblev oförverkligat i och med högsta förvaltningsdomstolens avgöranden 2019. Beslut HFD 2019:121 gällde en situation där ägarna till de aktier som skulle överlåtas hade beviljat lån till målbolaget. Högsta förvaltningsdomstolen konstaterade att delägarlånen inte var sådana värdepapper som är objekt för överlåtelseskatt. En situation där köparen i samband med köpet av målbolagets aktier av aktieöverlåtarna också hade köpt de fordringar överlåtarna hade på målbolaget, kunde inte anses innebära ett ansvar för betalningsåtagandet. Tillämpningsförutsättningarna enligt ordalydelsen i 20 § 1 mom. i lagen om överlåtelseskatt uppfylldes således inte, och överlåtelseskatt skulle inte erläggas till den del köpesumman skulle anses gälla delägarlånen.

Enligt bedömningen i propositionen innebär förslaget en principiell ändring av skattebasen för överlåtelsebeskattning, men är motiverat för att det ursprungliga syftet med bestämmelserna om betalningar och betalningsåtaganden som räknas som vederlag ska kunna uppnås, av neutralitets-skäl och som ett sätt att bekämpa artificiella skatteplaneringsarrangemang.

Vid utskottets sakkunnigutfrågning framfördes kritik särskilt mot hur ändringen genomförs, dvs. att lånefordran räknas in i begreppet värdepapper. Å andra sidan ansågs den föreslagna ändringen också vara godtagbar eller förståelig, även om den ansågs komplicera överlåtelsebeskattningen. För att undvika oklarheter i tolkningen efterlystes det vid utfrågningen också preciseringar i den föreslagna bestämmelsen, till exempel i fråga om tidsintervallet och begreppet helhet av överlåtelse. En utvidgning av skattebasen på det föreslagna sättet fick också motstånd, eftersom ändringen ansågs öka kostnaden för överlåtelseskatt vid fastighetsköp avsevärt när de strukturer som är typiska för fastighetsägande utnyttjas.

Sammantaget sett anser utskottet att den föreslagna ändringen behövs och är angelägen. Bakgrunden till ändringen är högsta förvaltningsdomstolens avgörande, där det tillmäts betydelse att lånefordran inte är ett sådant värdepapper som avses i lagen om överlåtelseskatt. Även om regleringen lämnar rum för tolkning, anser utskottet att den föreslagna formuleringen är motiverad

Betänkande FiUB 9/2023 rd

med tanke på sina syften. Den skattskyldige kan vid behov genom ett förhandsavgörande av Skatteförvaltningen försäkra sig om att tolkningen är riktig.

Vid utfrågningen aktualiserades också oklarheten i fråga om den föreslagna regleringens förhållande till utländska samfund. Till denna del konstaterar utskottet att den föreslagna regleringen med beaktande av 18 § 1 mom. i lagen om överlåtelseskatt gäller överlåtelse av en lånefordran hos ett inhemskt samfund i samband med överlåtelse av ett inhemskt bolags värdepapper. Med inhemska samfunds värdepapper jämföras enligt 18 § 2 mom. sådana till skattebasen hörande värdepapper som har emitterats av ett sådant utländskt samfund vars verksamhet huvudsakligen på det sätt som avses i bestämmelsen omfattar direkt eller indirekt ägande eller innehav av fast egendom i Finland.

Övriga föreslagna ändringar

Det föreslås att kravet på att överlåtelsen ska ske till ett bolag som har bildats för att fortsätta verksamheten stryks i 43 § om befrielse från överlåtelseskatt vid *verksamhetsöverlåtelse*. Samtidigt slopas det anknytande återbäringsförfarandet. I överensstämmelse med näringsskattelagens 52 d § om verksamhetsöverlåtelse kan överlåtelsen således ske till ett redan existerande bolag som fortsätter med verksamheten. Vid utfrågningen av de sakkunniga understöddes den föreslagna ändringen, även om det också framfördes att kravet på att det övertagande bolaget ska fortsätta verksamheten bör strykas ur lagen. Här konstaterar utskottet att 43 § i lagen om överlåtelseskatt har en direkt koppling till förutsättningarna för tillämpning av näringsskattelagens 52 d § om verksamhetsöverlåtelse, som också enligt sin ordalydelse gäller överföring av medel till det bolag som fortsätter med verksamheten.

Det föreslås att bestämmelserna om skattskyldighet ändras så att överlåtaren är skattskyldig i stället för förvärvaren *när värdepapper överläts som vinstutdelning*. Förslaget innebär en övergång till omvänd skattskyldighet, som möjliggör att det vinstutdelande bolaget kan sköta de skyldigheter i samband med överlåtelsebeskattningen som annars skulle vara förvärvarens skyldigheter. Det tidigare förfarandet, där det bolag som delar ut vinst i form av värdepapper kunde betala och deklarerar skatten för mottagarnas räkning på en gång, förhindrades enligt utredning 2019 på grund av en översyn av Skatteförvaltningens datasystem. Den nu föreslagna ändringen bygger på ett initiativ av Skatteförvaltningen. Även sakkunniga har välkomnat den föreslagna ändringen. Utskottet anser att ändringen är motiverad. Den gör vinstutdelningen i form av värdepapper mer flexibel.

Vid utfrågningen fästes uppmärksamhet vid 30 § 1 mom. i lagen om överlåtelseskatt, enligt vilket den skattskyldige inom utsatt tid ska lämna Skatteförvaltningen uppgifter om överlåtelse av värdepapper, bland annat om parterna i överlåtelsen. Om överlåtaren i situationer med omvänd skattskyldighet då ska specificera alla mottagare, minskar inte den administrativa bördan som planerat i och med lagändringen. Enligt utskottets uppfattning möjliggör uttrycket "parter" i bestämmelsen också en tolkning enligt vilken det är utdelningsmottagarna som ska anmälas som mottagare av överlåtelsen. Eftersom det bolag som delar ut vinst ska uppge utdelningsmottagarna i årsanmälan, finns det inget tillsynsrelaterat behov av att specificera mottagarna av överlåtelsen i överlåtelseskattedeklarationen.

Betänkande FiUB 9/2023 rd

Dessutom föreslås det i förslaget att skattskyldigheten preciseras vid *inlösen av minoritetsaktier* i aktiebolagslagen. Enligt den gällande lagen gäller skattefriheten för överlåtelse på en reglerad marknad inte bland annat överlåtelse för fullgörande av inlösningskyldigheten enligt 18 § 6 mom. i aktiebolagslagen. Till denna del förtydligas bestämmelsen så att skattefrihet över huvud taget inte är tillämplig, om vederlaget bestäms i ett skiljeförfarande enligt 18 kap. i aktiebolagslagen. I övrigt har utskottet inget att anmärka på den föreslagna ändringen. Ändringen förtydligar regleringen och undanröjer eventuella tolkningsfrågor.

Enligt utskottet är det motiverat att *temporärt ändra lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet*. Lagen får en bestämmelse om bestämmande av anskaffningsutgiften i ett övertagande bolag för sådana lokaler och sådan övrig egendom som en kommun eller samkommun hyr ut till ett välfärdsområde och som överförs till det övertagande bolaget och som används i sådan verksamhet som är skattefri i kommunens inkomstbeskattning. Som anskaffningsutgift för egendom betraktas bokföringsvärden i stället för verkligt värde på det sätt som närmare anges i lagen. Bestämmelserna ska tillämpas vid beskattningen för skatteåren 2023—2030. Under skatteåret 2023 ska bestämmelsen tillämpas på bolagisering som en kommun eller samkommun gör under 2023 efter det att propositionen lämnades.

FÖRSLAG TILL BESLUT

Finansutskottets förslag till beslut:

Riksdagen godkänner lagförslag 1 och 2 i proposition RP 40/2023 rd utan ändringar.

Betänkande FiUB 9/2023 rd

Helsingfors 24.11.2023

I den avgörande behandlingen deltog

ordförande Markus Lohi cent
vice ordförande Saara Hyrkkö gröna
medlem Otto Andersson sv
medlem Markku Eestilä saml
medlem Seppo Eskelinen sd
medlem Janne Heikkinen saml
medlem Timo Heinonen saml
medlem Jari Koskela saf
medlem Aki Lindén sd
medlem Joonas Räsänen sd
medlem Hanna Sarkkinen vänst
medlem Sami Savio saf
medlem Ville Valkonen saml
medlem Pia Viitanen sd
medlem Timo Vornanen saf
medlem Ville Vähämäki saf
ersättare Hannu Hoskonen cent
ersättare Janne Jukkola saml
ersättare Jari Ronkainen saf.

Sekreterare var

utskottsråd Tarja Järvinen.