

Regeringens proposition till Riksdagen med förslag till tonnageskattelag och lag om ändring av 6 § lagen om offentlighet och sekretess i fråga om beskattningsuppgifter

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL

I propositionen föreslås en tonnageskattelag, som skall tillämpas på rederier som bedriver internationell sjöfart med last- eller passagerarfartyg. Rederier föreslås i stället för inkomstbeskattning av vinst av gods- och passagerarbefordran och därmed nära anknuten verksamhet kunna välja tonnagebeskattning baserad på fartygens nettodräktighet. Skattens belopp föreslås vara relativt lågt, eftersom det är fråga om ett statligt stöd som beviljas rederierna via beskattningen.

Enligt förslaget skall ett bolag som uppfyller de föreskrivna villkoren godkännas som tonnageskattskyldigt av Koncernskattecentralen. Bolaget förbinder sig att följa systemet under en tonnageskatteperiod, som föreslås omfatta 10 år. Om bolaget träder ut ur systemet före periodens utgång, debiteras den inkomstskatt som inte har påförts.

Rederiets inkomst av annan än tonnagebeskattad verksamhet beskattas enligt de allmänna bestämmelserna om inkomstbeskattning. Inkomstbeskattningen omfattar till exempel inkomster av försäljning av andra varor och tjänster än sådana som konsumeras ombord, andra än genom bedrivande av sjöfart förvärvade inkomster, finansiella intäkter samt vinster av överlåtelse av fastigheter, byggnader och aktier. Ett rederi kan även i vissa fall åsamkas inkomstskattepåföljder på grund av debitering av skatteskuld som uppstått före övergången till tonnagebeskatt.

Ett tonnagebeskattat bolag beskattas inte för vinst av verksamhet som omfattas av skattelättnaden, så länge vinsten förblir outdelad i bolaget. På dividend som delas ut av ett rederi tillämpas systemet för gottgörelse för bolagsskatt, varvid bolaget vid behov påförs kompletteringsskatt enligt dividendutdelningen. Dividendtagaren har på motsvarande sätt rätt till gottgörelse för bolagsskatt. Förfarandet tillämpas vid beskattningen av bolaget även på sådan utdelning av bolagets tillgångar som sker i annan form än dividendutdelning.

I propositionen föreslås dessutom att lagen om offentlighet och sekretess i fråga om beskattningsuppgifter ändras genom att i lagen tas in bestämmelser om att uppgifter som gäller godkännande som tonnageskattskyldig skall vara offentliga.

Lagarna avses träda i kraft år 2002 efter det att de antagits och blivit stadfästa samt sedan Europeiska gemenskapernas kommission har godkänt det föreslagna skattestödet. Lagarna föreslås träda i kraft vid en tidpunkt som bestäms genom förordning.

Tonnageskattelagen tillämpas första gången vid beskattningen för det skatteår som börjar under kalenderåret 2002. Lagen kan tillämpas vid beskattningen av det skatteår som börjar år 2002 före lagens ikraftträdande, om villkoren för godkännande som tonnageskattskyldig är uppfyllda från början av skatteåret.

INNEHÅLLSFÖRTECKNING

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL	1
INNEHÅLLSFÖRTECKNING	2
ALLMÄN MOTIVERING.....	3
1. Nuläge.....	3
1.1. Lagstiftning och praxis	3
1.2. Den internationella utvecklingen.....	8
1.3. Bedömning av nuläget.....	12
2. Propositionens mål och de viktigaste förslagen.....	13
2.1. Propositionens mål.....	13
2.2. De viktigaste förslagen.....	13
3. Propositionens verkningar	18
3.1. Ekonomiska verkningar.....	18
3.2. Verkningar i fråga om organisation.....	22
3.3. Miljökonsekvenser.....	22
4. Beredningen av propositionen.....	22
5. Andra omständigheter som inverkar på propositionens innehåll.....	22
DETALJMOTIVERING	23
1. Motivering till lagförslagen.....	23
1.1. Tonnageskattelag.....	23
1 kap. Allmänna bestämmelser.....	23
2 kap. Beskattning av tonnagebeskattad verksamhet.....	26
3 kap. Inkomstbeskattning av tonnageskattskyldig under tonnageskattepe- rioden	29
4 kap. Inkomstbeskattning efter tonnageskattskyldighetens upphörande.....	36
5 kap. Godkännande som tonnageskattskyldig och återkallande av godkän- nande	37
6 kap. Verkställande av beskattningen samt deklarationsskyldighet.....	39
7 kap. Särskilda bestämmelser.....	40
1.2. Lag om ändring av 6 § lagen om offentlighet och sekretess i fråga om beskattningsuppgifter.....	42
2. Ikraftträdande	42
LAGFÖRSLAGEN.....	43
Tonnageskattelag.....	43
om ändring av 6 § lagen om offentlighet och sekretess i fråga om beskattningsuppgifter	54
BILAGA	55
PARALLELLTEXTER.....	55
om ändring av 6 § lagen om offentlighet och sekretess i fråga om beskattningsuppgifter	55

ALLMÄN MOTIVERING

1. Nuläge

1.1. Lagstiftning och praxis

Rederibeskattnings och skattestöd

I inkomstbeskattningen beskattas rederier enligt huvudregeln på samma sätt som andra bolag, och betalar 29 procent i bolagsskatt på sin beskattningsbara inkomst. På grund av avskrivningsregeln i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet (360/1968) är den reella effektiva skattesatsen för rederiernas vidkommande emellertid avsevärt lägre än den nominella bolagsskattesatsen. Även om lagen tillämpas som sådan vid all beskattning av näringsverksamhet, medför avskrivningssystemet de facto en avsevärd förmån i det fall att ett företag innehar betydande anläggningstillgångar med lång brukstid. Största delen av rederiernas anläggningstillgångar består av fartyg, vars ekonomiska brukstid kan vara till exempel 30 år. Vid beskattningen görs avskrivningarna som en enda post från utgiftsresten, oberoende av anläggningstillgångarnas ekonomiska brukstid. På anläggningstillgångarnas utgiftsrest får avskrivas högst 25 procent; fram till år 1998 var maximiavskrivningen 30 procent. Tillämpat på anskaffningsutgiften för ett fartyg kan systemet för avskrivning på utgiftsrest innebära att anskaffningen efter fem år redan är avskriven till mer än 76 procent.

Beskattningen av vinster av fartygsöverlåtelse lindras avsevärt av att försäljningspriserna vid beskattningen inte beaktas direkt i den skattepliktiga inkomsten för försäljningsåret, utan dras av från utgiftsresten av lösa anläggningstillgångar. Beskattningen av vinsten av fartygsöverlåtelse framskjuts således till senare år, varvid den minskar de avskrivningar som görs på anläggningstillgångarna under kommande år. Framskjutningen av inkomstföringen av försäljningsvinster samt möjligheten till överavskrivningar enligt systemet för utgiftsrestavskrivning innebär ekonomiskt sett en beskattningssmässig reserv. Storleken på denna reserv anges av den kumulativa avskrivningsdifferensen enligt balansräkningen. Rederiernas sammanlagda avskrivningsdifferens uppgick enligt bokslutssiffrorna för år 2000 till drygt 680 mil-

joner euro, vilket motsvarade 23 procent av rederiernas balansomslutning.

Anskaffning av isförstärkta fartyg stöds genom isavgiftsklassavdrag enligt lagen om skattelättnader för sjöfarten (433/1981). Avdraget motiveras med de extra kostnader som förorsakas av isförstärkning som är nödvändig i finska förhållanden. Avdraget förutsätter att rederiet beställer ett fartyg med en bruttodräktighet om minst 100 registerton i isavgiftsklass I A eller högre för att byggas i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet. Rederiet får då vid beskattningen för det år då fartyget tagits i bruk och för det därpå följande skatteåret från inkomsten av rederirörelsen avdra 3 procent av anskaffningsutgiften för fartyget. Avdragets maxibelopp är således 6 procent av anskaffningsutgiften. Skattelättnaden är tidsbegränsad. Enligt gällande lagstiftning får avdraget göras för fartygsbeställningar som gjorts senast år 2000. Under åren 1994–1999 varierade det årliga avdragsbeloppet från mindre än 1,6 miljoner euro till drygt 21 miljoner euro, beroende på antalet fartygsanskaffningar. Skatteinkomstbortfallet har i motsvarande grad varierat mellan cirka 0,4 miljoner euro och drygt 5,5 miljoner euro.

Tidigare medgavs med stöd av lagen om skattelättnader för sjöfarten även andra avdrag, nämligen fartygsanskaffningsreservering, isavgiftsklassreservering, beställningsavskrivning och klassificeringsreservering. Dessa lättnader slopades emellertid i samband med att man inom bolagsbeskattningen överlag övergick till beskattning baserad på låg skattesats och bred skattebas.

Rederierna har getts en särställning i lagen om beskattning av delägare i utländska bassamfund (1217/1994). Lagens syfte är att förhindra sådant undvikande av finsk beskattning som sker med hjälp av utländska bassamfund och överföring av inkomst till bolag i stater med låg skattebelastning. Bestämmelserna tillämpas på utländska samfund för vilka beskattningens nivå är lägre än 3/5 av ett inhemskt samfunds beskattningsnivå. Enligt lagen anses som bassamfund inte ett samfund vars inkomst enligt utredning huvudsakligen har influtit av industriell produktionsverksamhet eller därmed jämförbar annan produktionsverksamhet som samfun-

det bedrivit i hemviststaten eller försäljnings- eller marknadsföringsverksamhet som direkt tjänar denna verksamhet. Under riksdagsbehandlingen gjordes en ändring i lagen enligt vilken även rederiverksamhet jämföras med den nämnda verksamheten. I ett internationellt perspektiv är det ytterst exceptionellt att rederiverksamheten har lämnats utanför tillämpningsområdet för bassamfundslagstiftningen, vars syfte är att begränsa skadlig skattekonkurrens.

Samfund som i skatteförvaltningens datasystem för näringsbeskattning klassificerats som rederier påfördes för skatteåren 1996—2000 bolagsskatt till ett genomsnittligt belopp av cirka 25 miljoner euro per år.

Annat offentligt stöd till sjöfartsnäringen

Av större betydelse än skattelättnaderna är de direkta stöd till rederierna som beviljas via statsbudgeten. Den viktigaste stödformen är det så kallade bemanningskostnadsstödet som beviljas för lastfartyg. Ägare av lastfartyg inskrivna i handelsfartygsförteckningen enligt lagen om en förteckning över handelsfartyg i utrikesfart (1707/1991) har beviljats statsstöd till beloppet av förskottsinnehållningen och källskatten samt socialskyddsavgifterna på sjöfarens sjöarbetsinkomst. Stödet höjdes från början av juli 2000 så att det även omfattar ett belopp som motsvarar rederiarbetsgivarens utgifter för sjömanspensionsförsäkrings-, arbetslöshetsförsäkrings-, olycksfallsförsäkrings- och grupplivförsäkringspremier samt arbetsgivarens andel av grupplivförsäkringen för framtiden och tilläggsförsäkringen för framtiden. Stödet beviljas finsk fartygsägare som bedriver rederiverksamhet med ett lastfartyg som är infört i det finska fartygsregistret. Ett ytterligare villkor

är att minst 50 procent av de anställda på en finsk arbetsgivares fartyg är medborgare i Finland eller andra länder som är parter till EES-avtalet. På de fartyg som är införda i handelsfartygsförteckningen finns cirka 1 150 fartygsarbetsplatser, som med beaktande av systemen för alterneringsledighet sysselsätter cirka 2 200 personer.

Under den tid som lagen varit i kraft har stödbeloppet och antalet fartyg som omfattas av stödet ökat från 11,7 miljoner euro (72 fartyg) år 1993 till 26,4 miljoner euro (106 fartyg) år 2000. Stödet beräknas år 2001 uppgå till cirka 40,9 miljoner euro, varav höjningen utgör cirka 15,9 miljoner euro.

Ända fram till år 1995 beviljades finska rederier räntestödslån för finansiering av fartygsanskaffning. Lastfartygsrederierna erhöll 3,3 miljoner euro i räntestöd år 1999. År 2001 beräknas räntestödet uppgå till 2,8 miljoner euro. Räntestödets betydelse avtar emellertid emedan det återstående räntestödet för gamla lån är på väg att upphöra och nya räntestödslån inte längre beviljas.

Indirekt stöds sjöfartsnäringen genom det vid stats- och kommunalbeskattningen till ombordanställd personal beviljade sjöarbetsinkomstavgiften, vars ekonomiska verkningar uppgår till cirka 28,5 miljoner euro, och via statens deltagande i finansieringen av sjömanspensioner genom betalning av en tredjedel av sjömanspensionsutgifterna, cirka 28,5 miljoner euro. Av avsevärd ekonomisk betydelse för passagerarfartygsrederierna är den fortsatta skattefria försäljningen på fartyg som går i trafik mellan Finland och Sverige via Åland samt mellan Finland och Estland. Skattefri försäljning till passagerare kan bedrivas även av utländska rederier.

I det följande presenteras en sammanfattning av de uppskattade beloppen av de viktigaste offentliga stöden till sjöfartsnäringen år 2001:

<i>Isavgiftsklassavdrag</i> Alla rederier	1,6 milj. euro (10 mmk)
<i>Räntestöd för fartygsanskaffning</i> Lastfartygsrederier	2,8 milj. euro (17 mmk)
<i>Bemanningskostnadsstöd till lastfartyg</i> Lastfartygsrederier	40,9 milj. euro (243,5 mmk)
<i>Avdrag för sjöarbetsinkomst</i> Sjömän	28,5 milj. euro (170 mmk)
<i>Statsandel för sjömanspensioner</i> Sjömän och rederier	29 milj. euro (173 mmk)
<i>Sammanlagt</i> Sjöfartsnäring	103,2 milj. euro (614 mmk)
<i>Taxfree (Åland och Estland)</i> Passagerarfartygsrederier	cirka 168 milj.euro (cirka 1 mrd mk)

Uppskattningarna grundar sig på en utredning som utförts av finansministeriet, trafikministeriet och Sjöfartsverket (Utredning av beskattning och skatteåtgärder som gäller sjöfartsnäringen, 1998). Uppgifterna har uppdaterats till 2001 års nivå. I beräkningen har inte beaktats den beskattningsmässiga för-

månen av ovan beskrivna överavskrivningar och uppskjutning av beskattning av vinster av fartygsförsäljning. I beräkningen har inte heller beaktats sådana stödformer som indirekt hänför sig till sjöfartsnäringen, såsom varvsindustriestöd samt räntestöd som ingår i fartygsanskaffningslån beviljade av Finlands Exportkredit Ab.

Regeringen har till riksdagen den 28 september 2001 avlåtit proposition om ändring av 1 och 4 § lagen om en förteckning över handelsfartyg (RP 144/2001 rd). Enligt förslaget kan stödet omfatta även sådana finskflaggade passagerarfartyg i utrikesfart som regelbundet trafikerar finsk hamn. Stödets belopp föreslås motsvara 97 procent av den förskotts-innehållning som verkställts på den sjöarbetsinkomst som i Finland allmänt skattskyldiga sjöfarare erhållit från fartyg. Det föreslagna stödets belopp uppgår på årsnivå enligt situationen år 2002 till 27 682 000 euro.

Den finska rederinäringens utveckling under senare tid

Vattentrafikens andel av Finlands bruttonationalprodukt var 1999 cirka 0,6 %. I siffran ingår utöver havsgående sjöfart även kusttrafik och inhemsk insjötrafik. Den faktiska andelen är något större, eftersom siffran inte omfattar företag med annan huvudbransch än rederiverksamhet. Hela samfärdselsektorns andel av bruttonationalprodukten var 8,8 %.

I det följande presenteras vissa nyckeltal för rederinäringens situation och utveckling:

Rederibolagens omsättning, lönsamhet och beloppet av den inkomstskatt de betalat har under de senaste åren utvecklats på följande sätt:

År	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000
Antalet företag							69	44	42	42	47
Milj. euro											
Omsättning	951	1 112	1 189	1 389	1 550	1 553	1 628	1 796	1 882	1 967	2 111
Vinst före boksluts- dispositioner och skatt	47	72	33	64	125	102	82	109	156	147	280
Direkta skatter	14	20	12	10	23	21	15	24	34	37	68
Bokföringsperiodens vinst	40	54	15	39	43	52	28	55	98	100	211

(Källa: Samfärdselsektorns bokslutsuppgifter 1990—2000, Statistikcentralen. De exceptionellt höga siffrorna för år 2000 beror på en ändring av näringsgrensklassificeringen av ett flerbranschföretag med betydande rederiverksamhet. Uppgifterna för år 2000 täcker 97 procent av omsättningen av de företag som klassificerats som rederier.)

Inom Finlands rederinäring är utrikes-sjöfarten i stora drag uppdelad på några stora framgångsrika rederier, främst 4 stora börs-noterade bolag, samt ett tjugotal betydligt mindre rederier och deras dotterbolag. De sistnämnda rederiernas lönsamhet är vanligen avsevärt sämre än de börsnoterade rederiernas, och en väsentlig del av deras verksamhet och resultat utgörs av försäljning av gamla fartyg. De fyra största bolagen står för cirka 90 % av näringens totala omsättning. Av vinsten före reserver och skatter utgör dessa bolags andel cirka 95 %.

Utflagging av fartyg

Under de senaste åren har rederiverksamheten genomgått en omfattande internationalisering. Utvecklingen har främjats av de åtgärder som vidtagits för att skapa en inre europeisk marknad, bland annat bestämmelser som underlättar registreringen av fartyg i fartygsregister i andra stater inom det Europeiska ekonomiska samarbetsområdet. I slutet av år 1999 lindrades även den finska sjölagens bestämmelser om fartygsflagg i syfte att förverkliga den etableringsfrihet som föreskrivs i Fördraget om upprättandet av Europeiska gemenskapen. Enligt bestämmelserna är ett fartyg finskt och berättigat att föra finsk flagg, om det till mer än sex tiondedelar

ägs av finsk medborgare eller juridisk person eller, under förutsättningar som bestäms genom förordning, av en medborgare eller juridisk person i en annan stat inom det Europeiska ekonomiska samarbetsområdet. Genom de nya bestämmelserna underlättas på motsvarande sätt överföring av finska fartyg från det finska registret till ett fartygsregister i en annan stat inom det Europeiska ekonomiska samarbetsområdet. Fartygsregistreringsbestämmelser av motsvarande slag ingår även i lagstiftningen i övriga EES-länder. Ett fartyg i finsk ägo kan således i allmänhet lätt överföras till ett fartygsregister i en annan stat inom det Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

Med utflaggning avses att det rederi som äger ett fartyg registrerar fartyget i ett annat än den egna hemviststatens fartygsregister. Utflaggningens internationella utveckling och dess konsekvenser för OECD-ländernas stödpolitik granskas närmare i punkt 1.2. Den internationella utvecklingen.

Av det av finska rederier eller deras utländska dotterbolag ägda eller på långtidskontrakt befraktade tonnaget hörde år 2000 53 % till det finska fartygsregistret, 18 % till ett fartygsregister i en annan EU-stat och 29 % till ett annat utländskt register.

Antalet fartyg under finsk flagg i utrikes trafik har under de senaste åren utvecklats på

följande sätt: (Källa: Statistikcentralen. Siffrorna för åren 1988—1992 har beräknats på basen av uppgifter av fartygens ägare angående deras användning. Från år 1992 omfattar siffrorna också fartyg antecknade i förteckningen över handelsfartyg i utrikestrafik, fartyg som åtnjuter räntestöd för småtonnaget samt passagerarfartyg och bilfärjor).

År	Antal	Bruttodraktighet, tusen ton
1988	104	845
1989	112	972
1990	107	1094
1991	115	1084
1992	116	1193
1993	114	1376
1994	115	1376
1995	116	1417
1996	116	1417
1997	118	1445
1998	122	1500
1999	125	1525
2000	123	1490
2001	125*	1449*

*Uppgift från slutet av oktober

Finska rederiers utlandsregistrerade fartyg har ofta redan från första början anskaffats till rederiernas utländska dotterbolag och direkt registrerats utomlands av verksamhets- och kostnadsskäl. Den populäraste registreringsorten år 2000 var Bahamas med 14 fartyg, med Sverige på andra plats (11 fartyg) och Tyskland på tredje plats (9 fartyg). En del av fartygen under utländsk flagg går i trafik mellan tredje länder.

Antalet fartyg i utländska register som ägs av finska rederier har utvecklats på följande sätt:

År	Antalet utomlands registrerat tonnage	Bruttodraktighet, tusen ton
1988	64	1120
1989	65	1310
1990	87	1580
1991	91	1630
1992	87	1950
1993	79	1800
1994	73	1730
1995	72	1770
1996	72	1870
1997	67	1710

1998	76	1900
1999	76	1960
2000	61	1330
2001	53*	1150*

*Uppgifter från slutet av oktober

De finska fartygens av sjötransporterna av varor och passagerare mellan Finland och utlandet har under åren 1988—2001 utvecklats på följande sätt:

År	De finska fartygens andel av den fraktade mängden ton, %	De finska fartygens andel av passagerartransporterna, %
1988	43,6	65,3
1989	42,4	64,9
1990	34,6	61,4
1991	34,2	61,9
1992	35,0	59,6
1993	39,2	60,5
1994	38,9	67,0
1995	40,6	68,7
1996	42,2	70,9
1997	42,8	68,8
1999	43,7	67,1
2000	40,1	61,8
2001	37,6*	61,6*

* Uppgifter från slutet av oktober

Införandet av fartyg i det finska fartygsregistret har betydelse framför allt för tillämpningen av finsk arbetslagstiftning. I fråga om beviljande av stöd är flaggstaten av betydelse vid utbetalningen av handelsfartygsförteckningsstöd, emedan stödet endast beviljas finskregistrerade fartyg. Utlandsregistrering av fartyg motiveras vanligen med kostnadsskäl. På utländska fartyg används ofta billigare arbetskraft från länder utanför det Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, vartill rederierna ofta även vinner andra förmåner. Utflaggningen av finska fartyg har i praktiken delvis förhindrats eller fördröjts av de skattepåföljder som gäller vid fartygsförsäljning. Även de karenstider som gäller för andra stödordningar har bidragit till att dämpa utflaggningsivern. Det är till exempel ett villkor för erhållande av räntestöd att fartyget kvarstår i det finska registret under den tid som räntestödet betalas. Även i andra stater ställs ofta som villkor för beviljande av stöd att rederiet och fartyget skall vara inhemska, vilket bidrar till att förhindra att fartyg överförs från ifrågavarande stats register.

Sysselsättning

Under de senaste fem åren har det inte skett några väsentliga förändringar i fråga om antalet sjöfarare. Jämfört med början av 1980-talet har antalet fartygsarbetsplatser däremot minskat med närmare hälften. År 1999 uppgick antalet sjömän på fartyg i utrikestrafik till knappt 8000, mätt i antalet utförda årsverken, varav 30 % inom däcksavdelning och 18 % inom maskinavdelning. Den största gruppen, 52 %, arbetade i restaurang-, serverings- och köksuppgifter. Av sistnämnda personalgrupp arbetade över 80 % på passagerarfartyg och bilfärjor. Av samtliga personer som arbetar inom sjömansyrken är cirka 60 % anställda på passagerarfartyg och bilfärjor. Andelen utländska ombordanställda på finska fartyg är mindre än 2 %, vilket internationellt sett är en ytterst liten andel. Lagstiftningen ställer inga hinder för anställning av utländsk arbetskraft. Nuvarande praxis har utformats genom avtal mellan arbetsgivar- och arbetstagersidan.

Enligt arbetsministeriets statistik uppgick antalet arbetsökande inom sjöfartsbranschen i oktober 2001 till 743, av vilka 413 var arbetslösa. Enligt detta skulle branschen ha en arbetslöshetsnivå på cirka 5 %, jämfört med en arbetslöshetsnivå om 12,9 % för hela landet. För skeppsbefälets del är arbetslösheten troligtvis ännu lägre, emedan det enligt rederierna och Sjöfartsverket under senare tid rentav varit svårt att rekrytera finskt befäl till fartygen.

Sysselsättningsläget inom branschen är emellertid svårt att uppskatta på ett tillförlitligt sätt. För det första innebär branschens säsongbundna karaktär att det är svårt att utreda det verkliga sysselsättningsläget under lågsäsongen för personal på fartyg som endast trafikerar under sommarsäsongen. För det andra är det svårt att uppskatta den faktiska arbetslösheten bland restaurang- och serveringspersonal på passagerarfartyg, eftersom en person som anmält sig söka arbete på fartyg samtidigt kan ha arbete till lands. För befälets vidkommande kompliceras situationen ytterligare av att uppskattningsvis 300—400 personer varje år har anställning på utländska fartyg. En del av dessa personer kan samtidigt söka arbete på finska fartyg.

1.2. Den internationella utvecklingen

Sjöfartsstöd i andra länder

Utflaggning av fartyg

I en internationell jämförelse kan fartygsregistren indelas i tre huvudgrupper: öppna register (open registers), traditionella fartygsregister (traditional registers) och parallellregister (second registers). Utflaggning innebär att ägaren registrerar sitt fartyg i ett främmande lands fartygsregister.

Utmärkande för ett öppet register är där inte ställs krav på betydande ekonomisk eller ägarmässig anknytning mellan fartyg och registreringsstat. De krav på bland annat fartyg och besättning som utgör förutsättning för registrering är ofta tämligen lågt ställda. Valet av ett dylikt register sker ofta i syfte att minska bemanningskostnaderna och undvika hemlandets högre skatter och de strängare kraven enligt hemlandets register. Rederierna har i allt större utsträckning använt sig av öppna register för att uppnå kostnadsinsparingar. Inregistreringen av fartyg i inhemska register har minskat i motsvarande grad. De mest betydande öppna och internationella registren finns i Panama, Liberia, Bahamaöarna, Malta, Cypern, Singapore, Norge, St Vincent, Marshallöarna och Hong Kong. Det har även blivit populärt med arrangemang där fartygen ägs av bolag av en speciell typ (International Business Companies) som etablerats i det land som upprätthåller registret. Förmånstagare i dylika bolag är ofta svåra att spåra upp. De krav på bokföring och revision som ställs på dessa bolag är ofta synnerligen låga eller saknas helt.

Traditionella fartygsregister ställer i allmänhet rätt omfattande krav på till exempel fartygets ägande och besättning. Fartygets ägare skall i allmänhet vara medborgare i ifrågavarande land, eller i en EU-medlemsstat om det är fråga om Europeiska unionen, eller ett samfund med hemvist i ifrågavarande land. Fartygets besättning bör vanligen uppfylla bestämda krav på medborgarskap och kompetens.

Parallellregistren har lånat drag av såväl öppna register som traditionella register. Dessa register har grundats huvudsakligen för att förebygga utflaggning av fartyg med inhemskt ägarskap och för att underlätta repatriering av fartyg som överflyttats till öppna register. Liksom i fråga om det traditionella registret är förutsättningen för införing i parallellregistret vanligen att fartyget har sin

strategiska och ekonomiska ledning i ifrågasatt land, eller att fartyget har ägarmässig anknytning till detta land. På registrering och registeruppgifter ställs vanligen högre krav än i de öppna registren, och vanligen förekommer även krav som gäller besättningens kompetens. De krav som ställs på besättningens kompetens är i allmänhet mindre restriktiva än i traditionella register, vilket för rederiet innebär möjlighet till stora manskapskostnadsinsparningar. Sådana register är bland annat de internationella fartygsregistren i Norge och Danmark, de så kallade NIS- och DIS-registren. Även många andra OECD-länder har tagit i bruk parallellregister.

Erfarenheten har dock visat att grundandet av parallellregister och internationella register inte har varit en tillräckligt effektiv åtgärd för att förhindra en nedgång de traditionella registreringarna. För att förbättra rederiernas konkurrenskraft har många OECD-länder ytterligare tagit i bruk särskilda skattemässiga åtgärder och andra stödformer för att förbygga fortsatt utflaggning och underlätta repatriering av fartyg till sina egna register.

Stöd för bemanningskostnader

En internationellt sett allmänt förekommande form av stöd till sjöfartsnäringen är nedsättning av manskapets löneskatter och socialavgifter eller beviljande av full eller partiell restitution av dessa belopp till rederierna. Avsikten med bemanningskostnadsstödet är att förbättra rederiets konkurrenskraft till den del som rederiet sysselsätter medborgare i det land som beviljar stödet.

De stödåtgärder som beviljas via parallellregistrering och beskattning är inte nödvändigtvis kopplade till varandra, även om de ofta kompletterar varandra. Till exempel NIS- och DIS-registren ges rederier större flexibilitet i fråga om bemanningskostnader och stöd i form av skattelättnader för manskapslöner. I Danmark betalar anställda på fartyg införda i DIS-registret inte skatt på sin lön, utan lönen utbetalas som så kallad nettolön. I Tyskland infördes samtidigt med tonnageskatten i början av 1999 ett system enligt vilket rederierna får 40 % av manskapets löneskatter som stöd av staten.

I Sverige beviljas lastfartygsrederier stöd till ett belopp som motsvarar de skatter som betalats på manskapslöner och en del av social-

kostnaderna. Det sistnämnda stödet utökades 1999. Det nuvarande systemet upphör vid utgången av år 2001. I Sverige upphävdes de särskilda skattereglerna för ombordanställda år 1998, vilket innebär att sådana personer numera betalar full inkomstskatt på sina bruttointkomster.

Sveriges regering avlät maj 2001 till riksdagen proposition om övergång till nettolönesystem på passagerar- och lastfartyg. Ändringen trädde i kraft den 1 oktober 2001. Stödets statsfinansiella verkningar beräknas på årsnivå uppgå till 1,3 miljarder svenska kronor.

Skattestöd till sjöfarten

Den internationella konkurrensen om lokaliseringen av rederiverksamheten har ökat kraftigt under de senaste åren, vilket även har lett till internationell skattekonkurrens i fråga om rederibeskattningen. I många länder har rederinäringen getts en skattemässig särställning. Utvecklingen har lett till en mycket låg reell beskattningsnivå för de rederier som verkar under internationella konkurrensvillkor.

Internationellt allmänt förekommande skattestödsformer är partiell skattefrihet för rederiinkomst, förhöjd avskrivningsrätt, reserver för fartygsanskaffning samt lägre skattesatser. Flera länder har tagit i bruk ett tonnageskattesystem.

Tonnageskattelagstiftning är för närvarande i kraft i fem OECD-stater. Tonnageskatten togs i bruk i Grekland 1975, i Nederländerna och Norge 1996, i Tyskland 1999 och i Storbritannien 2000. Dessutom har Danmarks regering notifierat Europeiska kommissionen om ett förslag till ett danskt tonnageskattesystem. Förutom i Danmark finns även i samtliga länder som infört tonnageskatt särskilda internationella fartygsregister. På fartyg som är införda i dessa register är det möjligt att använda utländsk arbetskraft på flexibla arbetsvillkor.

I ett tonnageskattesystem har den sedvanliga samfundsbeskattningen av rederibolagen ersatts med en särskild skatt baserad på tonnage. I stället för att beskatta rederiets vinst uträknas för bolaget en på dräktigheten av de fartyg som är i bolagets drift baserad kalkylerad beskattningsbar inkomst, på grundval av vilken bolaget påförs *tonnageskatt* enligt bolagsskattesatsen. I vissa länder beräknas tonnageskatten direkt på grundval av fartygens

dräktighet utan fastställning av en fiktiv inkomst. Tonnageskatten beror alltså inte på storleken av bolagets faktiska resultat. Skatt uppbärs således även för sådana år under vilka bolagets verksamhet är förlustbringande. Ett företag som valt tonnageskattning förbinder sig att förbli inom systemet under en hel tonnageskatteperiod, vars längd i allmänhet är 10 år.

Den viktigaste verksamhet som hör till tonnageskattningens tillämpningsområde är gods- och passagerarbefordran i internationell sjöfart. I vissa länder hör även inrikes kusttrafik till området för tonnageskattning. Beroende på de speciella förhållandena i varje land omfattar tillämpningsområdet utöver denna kärnverksamheten i varierande utsträckning även andra verksamheter med nära anknytning till egentlig transportverksamhet. Till tonnageskattningens område hör vanligen inkomst som erhållits genom användning av fartyg i rederiets ägo, liksom inkomst av användning av inhyrda fartyg. Hyresinkomst av uthyrning av fartyg på bare boat-villkor förefaller omfattas av tonnageskattning i ett enda land, och även där endast i begränsad utsträckning och under kort tid.

Tonnageskattningens tillämpningsområde är relativt noga avgränsat från sådan kommersiell verksamhet till havs som inte är transportverksamhet, såsom fiske samt utforskning och utnyttjande av naturtillgångar. Enligt tonnageskattesystemen förutsätts att rederiet har sin verkliga ledning i ifrågasatt land. I många system är regeln att systemet endast gäller fartyg som är införda i landets fartygsregister. Flera länder har dock godkänt att systemet tillämpas även på fartyg registrerade i ett fartygsregister i en annan stat, till exempel i en annan EU-medlemsstat, om fartyget har sin strategiska och ekonomiska ledning i det land som beviljar stödet.

Utmärkande för tonnageskattesystemen är att inga avdrag beviljas från tonnageskatten eller den fiktiva inkomst som den beräknas på. Detta gäller även avdrag för anskaffningsutgift för fartyg och andra anläggningstillgångar. Tonnageskattningen ersätter den normala samfundsskatten med en schablonmässig skatt som är oberoende av fluktuationer i resultatet.

Ett annat utmärkande drag för tonnageskattesystemen är bestämmelserna för att förhindra skattekringgående. Syftet är att vid inkomstbeskattningen av bolaget självt eller av ett

annat bolag begränsa möjligheterna att dra av utgifter för tonnageskattad verksamhet från inkomst av sådan inkomstbeskattad verksamhet som inte omfattas av tonnageskattningen. Systemen uppvisar stora skillnader vad gäller graden av detaljreglering. Det brittiska systemets bestämmelser om anti-avoidance är synnerligen noggrant utarbetade.

Vid övergången till tonnageskatt finns det i praktiken olika modeller för att debitera företagens skatteskuld som ansluter sig till inkomstskattesystemet. Skatteskuldens belopp beror på det avskrivningssystem som gäller i vederbörande land och på beskattningen av vinsten vid överlåtelse av fartyg. Bland de länder som redan tillämpar tonnageskatt, eller som förbereder en sådan, tillämpas ett liknande system med avskrivning av utgiftsresten närmast i Danmark.

I vissa länder har man infört förpliktelser för rederierna i samband med att tonnageskatt tas i bruk, till exempel i Storbritannien en förpliktelse att ge sjömännen utbildning och i Tyskland striktare säkerhetsstandarder. I Danmark planerar man en reform av avskrivningssystemet för fartyg i samband med att en tonnageskattelag stiftas.

Eftersom det i rederibeskattningen i flera länder beviljas många skattelättnader även inom ramen för det normala inkomstskattesystemet, har införandet av tonnageskattesystemen inte nödvändigtvis inneburit att rederierna skulle betala betydligt mindre i skatt inom ramen för ett tonnageskattesystem. Fördelen med tonnageskattesystemen har närmast ansetts vara att skattehänsyn spelar en mindre roll i företagsledningens beslut om företagets verksamhet och investeringar inom tonnageskattesystemet än inom det normala inkomstskattesystemet.

I de nordiska länderna är tonnageskatt i bruk endast i Norge. Det norska tonnageskattesystemet avviker till sina grunder från de ovan nämnda systemen genom att dess tillämpningsområde är betydligt mer begränsat än i de andra länderna. Ett bolag som omfattas av tonnageskattesystemet får inte äga andra tillgångar än fartyg och finansieringstillgångar. Tonnageskattningen omfattar drift och uthyrning av fartyg. Det väsentliga är att ett tonnageskattat bolag inte får ha anställd personal, utan den operativa verksamheten måste överlåtas på ett bolag som inte omfattas av tonnageskattningen. I avtal om fartygsdrift iakttas marknadsmässiga priser, och

avkastningen beskattas hos det bolag som ansvarar för den operativa verksamheten, vilket omfattas av normal bolagsbeskattning. Under det norska tonnageskattesystemet är det således i främsta hand inkomsten av fartygsinvesteringen som är befriad från normal företagsbeskattning. Endast norska bolag som bedriver rederiverksamhet kan omfattas av tonnageskattningen. Däremot krävs det inte att fartyget skall vara registrerat i Norge. Från början av år 2000 har tonnageskattebeloppet höjts, och till lagen har fogats begränsningar i syfte att förhindra skattekrångande.

Europeiska unionens och OECD:s riktlinjer

Tonnageskatt som statsstöd

Statligt stöd till företag, inbegripet stöd som beviljas genom skattesystemet, är i regel förbjudet enligt artiklarna 87—89 i Fördraget om upprättandet av Europeiska gemenskapen. På grund av det internationella konkurrensläget har det dock i fråga om vissa branscher gjorts avkall på denna grundläggande princip. I de riktlinjer för statligt stöd till sjötransport (Revised Guidelines on State Aid to Maritime Transport) som Europeiska kommissionen fastställde våren 1997 utreds förhållandet mellan bestämmelserna om statligt stöd och olika former av stöd till rederiverksamheten. I riktlinjerna erkänns att rederiverksamheten innehar en särställning. Denna särställning beror på att medlemsstaternas rederier tvingas konkurrera med rederier med avsevärt lägre kostnadsnivå som är etablerade i länder utanför gemenskapen. De allmänna målen för riktlinjerna är att förbättra gemenskapsflottornas konkurrenskraft och därigenom bidra till att trygga sysselsättningen inom EG, bevara den know-how i fråga om sjöfart som finns i gemenskapen och utveckla sjöfartskunskaperna, samt förbättra säkerheten.

I kommissionens riktlinjer uppställs vissa villkor för stöd till rederiverksamhet: stödet får inte snedvrida konkurrensen mellan medlemsstaterna, och stödet måste alltid begränsas till det som är nödvändigt för att målet skall nås.

Stödet skall i regel tillämpas på fartyg under gemenskapsstats flagg. Stödet kan i dock undantagsfall även tillämpas på fartyg under tredje lands flagg, om stödet gäller en hel flotta som drivs av ett rederi som är etablerat

inom en medlemsstats territorium och underkastat företagsbeskattning, under förutsättning att det är bestyrkt att all strategisk och ekonomisk förvaltning av alla berörda fartyg faktiskt utförs inom territoriet och att denna verksamhet i stor utsträckning bidrar till den ekonomiska verksamheten och sysselsättningen i gemenskapen.

Enligt riktlinjerna får stöden uppgå högst till beloppet av de skatter och socialavgifter som uppstår inom branschen. Det är således inte tillåtet att bevilja rederinäringen ett nettomässigt stöd. Enligt riktlinjerna är bemaningsstöd, snabbare avskrivning, återanskaffningsreserv och tonnageskatt sådana statliga stöd som i regel är godtagbara. Kommissionens avsikt är att för nya riktlinjer under år 2002.

I sin trafikpolitiska vitbok (Vitbok Den gemensamma transportpolitiken fram till 2010: Vägval inför framtiden. Bryssel, 12/09/2001 COM(2001) 370) som publicerades hösten 2001 hänvisar kommissionen till planer på en harmonisering av tonnageskattningen. I syfte att främja en repatriering av så många fartyg som möjligt har kommissionen för avsikt att upprätta ett direktivförslag om ett tonnagesbaserat beskattningssystem. Kommissionen avser att framlägga sitt förslag under loppet av år 2002.

Tonnageskatt som skattekonkurrensåtgärd

Skattestöd till rederiverksamheten har på EU-nivå även behandlats inom ramen för arbetsgruppen för uppförandekoden för företagsbeskattning (Code of Conduct for Business Taxation) som inrättades genom beslut av Ekofin-rådet i december 1997. Uppförandekodgruppen gavs i uppgift att i första skedet sammanställa en förteckning över de skatteåtgärder i medlemsstaterna som kan tänkas innebära skadlig skattekonkurrens enligt de av Ekofin-rådet fastställda kriterierna. Uppförandekodgruppen lämnade sin rapport om skadliga skatteåtgärder till Ekofin-rådet i november 1999.

När det gällde bedömningen av tonnageskattesystemet gick medlemsstaternas åsikter isär. Bland annat Finland ansåg att tonnageskattesystemen uppfyllde kriterierna för skadlig skattekonkurrens. Majoriteten omfattade dock en bedömning enligt vilken tonnageskatt inte bör klassificeras som skadliga skatteåtgärder. Denna bedömning motiverades med att sjöfarten är en internationell

marknad och att gemenskapen tvingas verka under hård internationell konkurrens. Arbetsgruppens slutrapport har ännu inte behandlats på politisk nivå.

Tonnageskattesystemet har även behandlats inom ramen för OECD. I en rapport (Forum on Harmful Tax Practices, juni 2000) av OECD:s arbetsgrupp för utredning av skadlig skattekongkurrens har tonnageskattesystemet klassificerats som en potentiellt skadlig skatteåtgärd. Det rörde sig emellertid om en preliminär bedömning, vilket innebär att utredningen av olika skatteåtgärders eventuella skadlighet fortgår inom ramen för OECD.

1.3. Bedömning av nuläget

Finland är en liten, öppen ekonomi som är starkt beroende av utrikeshandeln. Handeln riktar sig huvudsakligen västerut och är beroende av fungerande sjöförbindelser. Förutsättningen för att sjöförbindelserna skall fungera året runt är att det finns tillgång till nödvändigt isförstärkt tonnage. Finlands handelsflotta har traditionellt svarat för cirka 40 procent av godsfrakten inom utrikeshandeln. För landets försörjningsberedskap är det viktigt att fartygen kvarstår i det finska fartygsregistret. Lagen om tryggnad av försörjningsberedskapen (1390/1992) syftar till att trygga befolkningens försörjning och sådana ekonomiska verksamheter som är nödvändiga för näringslivet och försvaret i undantagsförhållanden. Statsrådets beslut om målen med försörjningsberedskapen (1440/1995) anger som en viktig målsättning säkerställandet av tillräcklig kapacitet hos transport-, upplägs- och distributionssystem med tanke på krissituationer, med huvudvikt på tryggnad av sjötransporter. För att trygga utrikeshandelstransporterna bör det enligt beslutet upprätthållas ett tillräckligt omfattande isförstärkt fartygsmateriel som är registrerat i Finland.

Om myndigheternas befogenheter i undantagsförhållanden stadgas i beredskapslagen (1080/1991) och lagen om försvarstillstånd (1083/1991). I krissituationer kan åligganden för tryggnad av försörjningsberedskapen endast påföras fartyg som ägs av ett finskt rederi och som är infört i det finska fartygsregistret. Försvarsekonomiska planeringskommissionen har i sin skrivelse till statsrådet den 22 april 1998 fäst särskild uppmärksamhet vid tryggnaden av sjöfartens försörjningsberedskap och framfört att inhemska

handelsfartyg bör garanteras sådana verksamhetsbetingelser som motsvarar nivån i de centrala EU-länderna. Officiellt har inte fastställts något minimikrav på storleken av det finska tonnage som krävs för att trygga försörjningsberedskapen, men det har framförts uppfattningar enligt vilka det finska tonnages andel bör förbli på en nivå som motsvarar minst den nuvarande nivån.

För att säkerställa försörjningsberedskapen samt också för att trygga sjöfartsbranschens sysselsättning och för att bevara yrkeskunskapen har man ansett det viktigt att bibehålla ett fartygsbestånd i finska rederiers ägo och under finsk flagg. En tillräckligt stor inhemsk handelsflotta utgör en garanti för att det i Finland inte uppstår brist på finska sjömän. En yrkeskunnig inhemsk sjömanskår befrämjar också uppnåendet av de mål som uppställts för försörjningsberedskapen, speciellt av den orsaken att finska sjömän bäst behärskar de svåra navigationsförhållanden som gäller i vinter- och skärgårdssjöfarten.

I många konkurrentländer har det offentliga stödet till rederierna ökat under de senaste åren. Av denna anledning har de finska rederiernas konkurrenskraft avsevärt försämrats under senare tid, samtidigt som Östersjötrafiken utsatts för konkurrens från billigare tonnage. Den ur konkurrenssynpunkt viktigaste faktorn är att finska fartyg fortsättningsvis har högre bemanningskostnader än konkurrentländernas fartyg. De största rederierna har hotat flagga ut sina fartyg, främst till något annat EU-land som Sverige, Danmark, Nederländerna eller Tyskland.

Speciellt från de stora börsnoterade rederiernas håll har det med hänvisning till den internationella skattekongkurrensen framförts krav på att den finska inkomstbeskattningen av rederierna bör slopas eller åtminstone avsevärt lindras. Som en speciell nackdel hos det nuvarande skattesystemet har anförts skatten på företagets utdelade vinst, vilken medför skattekostnader för företaget och därigenom försämrar dess lönsamhet och soliditet. Det har även framförts att det bör vara möjligt att förnya fartygsflottan utan skattepåföljder. Av dessa skäl har det finska skattesystemet inte ansetts vara konkurrenskraftigt.

2. Propositionens mål och de viktigaste förslagen

2.1. Propositionens mål

Propositionens mål är att stödja finska rederier med offentliga medel för att minska behovet av utflaggning av skatteskal. Propositionen utgör en del av regeringens beslut från sommaren 2000 att öka sjöfartsstödet. Regeringen fattade då beslut om ibruktagande av tonnageskatt samt utvidgning av bemanningskostnadsstödet. Utvidgningen av bemanningskostnadsstödet har beskrivits i motiveringen till regeringens proposition om ändring av lagen om en förteckning över handelsfartyg i utrikesfart.

Genom skattelättnader till rederier och övriga sjöfartspolitiska lösningar strävar man att medverka till att utrikeshandels export- och importtransporter och passagerartrafiken i så stor utsträckning som möjligt skall kunna skötas med finskägt och finskflaggat tonnage som sysselsätter inhemska sjöfarare. Vissa storrederier har meddelat att de stegvis kommer att flytta hela sitt tonnage utomlands om inte de överenskomna stöden genomförs, vilket på sikt skulle innebära förlust av finska arbetsplatser.

I fråga om lastfartyg har anförts att utflaggningen i första hand riktar sig till stater som tillämpar tonnageskatt. Beträffande passagerarfartyg har anförts att utflaggningen i första hand sker till Sverige.

Målet med den föreslagna tonnageskattelagen är att förbättra de finska rederiernas konkurrenskraft genom att särskilt stödja användningen av finskägda och finskflaggade fartyg för sjötransporter inom utrikeshandeln. Vid sidan av tryggheten av Finlands försörjningsberedskap är målet även att främja sysselsättningen av inhemskt manskap på dessa fartyg. Vid utflaggning av fartyg byter rederier ofta helt eller delvis ut fartygets inhemska manskap mot utländskt manskap i syfte att sänka lönekostnaderna. Ibruktagandet av tonnageskatt tros för sin del bidra till att fartyg i finska rederiers ägo kvarstår under finsk flagg i åtminstone nuvarande utsträckning.

2.2. De viktigaste förslagen

Allmänt

I denna proposition föreslås att det stiftas en lag om tonnageskatt. Enligt förslaget kan ett finskt aktiebolag eller ett fast driftställe till ett bolag med hemvist i en annan av Europeiska unionens medlemsstater som bedriver internationell sjöfart, under bestämda förutsättningar och i fråga om vissa inkomster, i stället för inkomstskatt välja tonnageskatt baserad på fartygens nettotonnage. Vad som i lagen anges om bolag gäller i tillämpliga delar även ett utländskt bolags fasta driftställe.

Enligt förslaget kan tonnageskatt väljas av ett bolag som har sin verkliga ledning i Finland, som bedriver gods- eller passagerarbefordran med tonnagebeskattade fartyg från Finland och som är skattskyldigt för detta i Finland. Dessa villkor är viktiga även för bedömningen av om stödet ur internationell skattekonnkurrenssynpunkt utgör en skadlig skattekonnkurrensåtgärd. Stödets syfte är till exempel inte att locka företag att registrera sig i Finland och överföra fartyg till det finska fartygsregistret enbart för erhållande av skatteförmån i avsaknad av verklig verksamhet i Finland.

Enligt förslaget skall Koncernskattecentralen på ansökan godkänna bolag som uppfyller villkoren för tonnageskattskyldighet. Ett bolag som valt tonnageskatt beskattas inte i inkomstbeskattningen för vinst som erhållits genom tonnagebeskattad verksamhet under en 10 år lång tonnageskatteperiod.

Bolag som bedriver rederiverksamhet när lagen träder i kraft skall ansöka om tonnagebeskattning inom 12 månader från lagens ikraftträdande.

Valet av tonnageskatt gäller för en hel koncern. Om koncernen omfattar flera bolag som uppfyller villkoren för godkännande eller om samma personer har ett bestämmande inflytande i flera sådana bolag, skall alla dessa bolag välja tonnagebeskattning. Inom en koncern är det således inte tillåtet att exempelvis överföra gamla, i beskattningen redan nästan helt avskrivna fartyg till ett bolag som ansöker om tonnagebeskattning, samtidigt som nya fartyg placeras i finska inkomstbeskattade bolag.

Inkomst av tonnagebeskattad verksamhet

Tonnagebeskattningen föreslås omfatta inkomster av gods- och passagerarbefordran med tonnagebeskattat fartyg, inkomster av försäljning ombord av varor och tjänster som är avsedda att konsumeras ombord samt inkomster av verksamheter som är nödvändiga för och nära anknutna till sådan verksamhet. Till tonnagebeskattade inkomster räknas även inkomster av uthyrning av tonnagebeskattat fartyg med besättning, samt inkomster av överlåtelse av tonnagebeskattat fartyg och andra i tonnagebeskattad verksamhet använda förslitning underkastade lösa anläggningstillgångar.

Tonnagebeskattningen föreslås däremot inte omfatta annan rörelse eller tillhandahållande av serviceverksamhet för andra företag i samband med sjötransport som omfattas av tonnagebeskattningen. Om till exempel stuveriverksamhet, övriga hamntjänster, speditorsverksamhet eller marktransport i större utsträckning skulle omfattas av tonnagebeskattning, skulle rederibolagen få en ogrundad konkurrensförmån i förhållande till företagare som bedriver sådan verksamhet som sin huvudsakliga näring.

Tonnagebeskattningen föreslås inte heller omfatta avkastning eller vinst av överlåtelse av finansieringstillgångar, fast egendom, byggnader, aktier och andelar.

Enligt förslaget omfattar tonnagebeskattningen inte heller annan minutförsäljningsverksamhet ombord på fartyg än sådan servering som bedrivs i samband med restaurang- och kaféverksamhet. Annan försäljning av alkohol och tobaksprodukter än sådan som sker i anslutning till servering, liksom försäljning av sötsaker, kosmetik, smycken, småelektronik och andra sådana nyttigheter som inte egentligen är tänkta att konsumeras ombord på fartyget, skall omfattas av normal inkomstbeskattning. Försäljning av sådana varor bedrivs även till lands, där den utan undantag omfattas av inkomstbeskattningen. En dylik befrielse från inkomstskatt skulle innebära en betydande konkurrensförmån för den försäljning som bedrivs ombord på rederiernas fartyg.

Den försäljningsverksamhet som bedrivs i Ålandstrafiken liksom på fartyg som trafikerar mellan Finland och tredje land är så gott som uteslutande baserad på den prissättningsförmån som taxfree-försäljningen erbjuder i förhållande till minutförsäljningen av motsvarande produkter till lands. Möjligheten till taxfree-försäljning grundar sig på

det till fördraget om Finlands anslutning till Europeiska unionen (FördrS 103/1994) hörande protokollet om Ålands särställning, enligt vilket landskapet Åland vid medvärdesbeskattningen betraktas som tredje land och vid accisbeskattningen som ett nationellt område som inte hör till direktivens tillämpningsområde. Enligt protokollet kan Europeiska kommissionen föreslå en ändring av systemet, om den finner att Ålands särställning, bland annat med beaktande av konkurrenssynpunkter, inte längre kan anses motiverad. Syftet med det stöd som ges genom tonnageskattesystemet är att förbättra sjöfartsnäringens konkurrensförmåga, men med bibehållande av normal finsk inkomstskattenivå i fråga om annan kommersiell verksamhet. Denna avgränsning är viktig för att förhindra snedvridning av konkurrensen. Begränsningen beror för sin del på de krav som uppställs i kommissionens riktlinjer om statligt stöd till sjötransport, enligt vilka skatteförmånerna måste begränsas att gälla endast sjöfart. Om ett rederi bedriver annan kommersiell verksamhet än sjöfart, måste det förhindras att stödet "svämmar över" till verksamhet som inte har samband med sjöfart.

Beskattning av övrig inkomst

Bolagets övriga inkomst än inkomst av tonnagebeskattad verksamhet beskattas enligt de allmänna bestämmelserna i inkomstskattelagstiftningen. Från denna inkomst avdras inte utgifter som hänför sig till tonnagebeskattad verksamhet. Bolagets förluster som uppstått före övergången till tonnagebeskattning är inte avdragsgilla.

Inkomstskattepåföljder kan även i vissa fall påföras på grund av upplösning av skatteskuld som vid övergången till tonnageskatt hänför sig till fartyg eller andra förslitning underkastade lösa anläggningstillgångar som hör till tonnagebeskattad verksamhet.

Tonnagebeskattade fartyg

Tonnagebeskattade fartyg föreslås omfatta huvudsakligen för gods- eller passagerarbefordran avsedda fartyg, som har sin strategiska och ekonomiska ledning i Finland och som har en bruttodräktighet om minst 100. Fartygen skall i huvudsak vara i internationell sjöfart.

Eftersom det centrala målet med skattestödet är att hålla kvar fartygen under finsk flagg,

föreslås att tonnageskattestödet i främsta hand skall gälla användningen av finskflaggade fartyg i rederiernas ägo. Tonnageskattesystemet är i första hand avsett för rederier som bedriver operativ verksamhet med sina fartyg.

Tonnagebeskattade fartyg föreslås omfatta, för det första, ett rederis egna passagerarfartyg och sådana till bemanningskostnadsstöd berättigade, i förteckningen över handelsfartyg i utrikesfart införda fartyg, som är i rederiets egen användning eller som det hyr ut med besättning. Sådana fartygs andel av bolagets tonnageskattade tonnage skall utgöra minst 25 procent.

Till tonnageskattade fartyg föreslås även räknas inhyrda fartyg som är införda i ett fartygsregister i en medlemsstat i Europeiska unionen. Kravet på att fartyget skall höra till en medlemsstats fartygsregister baserar sig på de ovan i avsnitt 1.2. under rubriken "Tonnageskatt som statsstöd" beskrivna kraven på fartygs flagg.

Andelen fartyg inhyrda med besättning får inte överstiga 50 procent av ett bolags totala tonnageskattade tonnage. Kravet sammanhänger med behovet att trygga försörjningsberedskapen. I en krissituation får statsrådet meddela förpliktande föreskrifter endast i fråga om ett finskt bolags fartyg som är införda i det finska fartygsregistret. Möjligheten att bestämma om användningen av utlandsregistrerade fartyg som inhyrts med besättning kan anses vara betydligt mer begränsad. Enligt förslaget skall stödet i främsta hand gälla finskregistrerade fartyg i rederiets ägo samt fartyg inhyrda på bare boat-villkor, i fråga om vilka rederiet i en krissituation i praktiken kan utöva lika omfattande bestämmanderätt som i fråga om finskregistrerade fartyg i rederiets egen ägo. Europeiska kommissionen har godkänt undantag från flaggkravet senast 1998 i samband med godkännandet av tonnageskattesystemet i Storbritannien. Enligt den utredning som framlades i samband med notifieringen uppgick det i brittiska rederiers direkta ägo varande tonnaget till 50 miljoner ton år 1975, varefter nivån sjönk med cirka en femtedel fram till år 1998, så att endast drygt en femtedel av fartygen hörde till ett fartygsregister i Storbritannien eller en annan medlemsstat. Stödåtgärderna väntades leda till en fördubbling av antalet brittiskregistrerade fartyg

inom loppet av tre år.

En tillämpning av det finska tonnageskattesystemet på finska rederibolags tredjelandsregistrerade fartyg skulle inte i någon väsentlig utsträckning bidra till den ekonomiska verksamheten och sysselsättningen i gemenskapen på det sätt som förutsätts enligt riktlinjerna för sjöfartsstödspolitiken.

Ävsikten har varit att anpassa begränsningarna så att de gör det möjligt för rederierna att fortsätta sin verksamhet med nuvarande fartygsflotta, samtidigt som utflaggningen av för närvarande finskägda och finskflaggade fartyg begränsas.

Tonnageskatt

Tonnageskatt påförs på basis av tonnageskattade fartygs nettodräktighet graderad enligt fartygsstorleken, så att skatten upp till 1000 nettoton är 0,4 euro, för den 1000 ton överstigande delen upp till 10 000 ton 0,3 euro, för den 10 000 ton överstigande delen upp till 25 000 ton 0,2 euro, och för den 25 000 ton överstigande delen 0,1 euro per 100 ton per dag.

Vid verkställandet av tonnageskattningen skall enligt förslaget i allt väsentligt åttas de bestämmelser i lagen om beskattningsförfarande (1558/1995) som gäller inkomstbeskattningen. Verkställandet av tonnageskattningen utförs av Koncernskattecentralen.

Begränsning av tonnageskatten till verksamhet som omfattas av stödet

Tonnageskatten innebär en betydande avvikelser från det allmänna företagsskattesystemet och en avsevärd förmån för företaget vid beskattningen av inkomster som omfattas av tonnageskattning. Tonnageskattesystemets integrering med företagsskattesystemet medför vissa problem. Det finns risk att den skatteförmån som beviljas genom tonnageskattesystemet utvidgas till sådana verksamheter som inte är avsedda att omfattas av stödet. Skatteförmånen kan till exempel locka till försök att på konstgjord väg utöka andelen tonnageskattade inkomster inom en koncern, med motsvarande överföring av avdragsrätter för användning i inkomstbeskattade bolag, eller till andra konstgjorda arrangemang för att uppnå skattefördel.

Förutsättningen för att vinst av verksamhet

som inte hör till området för tonnageskattning inte skall komma att omfattas av tonnageskattningen, är att principen om marknadsmässiga villkor tillämpas i koncerninterna transaktioner mellan tonnageskattbolag och andra bolag, och att utgifter och avdrag som härrör från tonnageskattad verksamhet inte får avdras i inkomstbeskattningen.

Bestämmelsen om att finansiella räntor inte är avdragsgilla i tonnageskattbolag skulle kunna fungera som ett incitament till att minimera de finansiella kostnaderna genom att styra skuldfinansieringen i första hand till koncernens inkomstbeskattade bolag. Därför föreslås det att ett tonnageskattbolags inkomst skall höjas med räntan på ett belopp som uträknas på differensen mellan bolagets främmande kapital och dess egna kapital, om beloppet av bolagets främmande kapital understiger hälften av beloppet av bolagets egna kapital.

Emedan tonnageskatten utgör ett alternativ till inkomstbeskattningen, tillämpas på en tonnageskattad verksamhet inte de bestämmelser som gäller inkomsters skattepliktighet och utgifters avdragsgillhet i inkomstbeskattningen. Av denna anledning tillämpas inte till exempel lagen om koncernbidrag vid beskattningen (825/1986), och inte heller bestämmelserna om företagsarrangemang i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet annat än i tillämpliga delar. Det centrala vid tillämpningen av dessa specialbestämmelser är iakttagandet av inkomstbeskattningens neutralitets- och symmetriprincip.

Inkomstbeskattningen av betalare och mottagare av koncernbidrag är nära kopplade till varandra genom att betalaren i sin inkomstbeskattning får avdra motsvarande belopp som räknas som skattepliktig inkomst för mottagaren. Det handlar om en överföring av beskattningsbar vinst för inkomstbeskattning hos ett annat bolag. Denna princip passar illa ihop med beskattningen av i den rederinärlägs inkomster som omfattas av tonnageskatten. Dessutom skulle en tonnageskattepliktig kunna dela ut koncernbidrag endast av sina inkomstbeskattade inkomster. I praktiken skulle koncernbidraget således inte vara av någon större betydelse för rederierna.

Bestämmelserna om företagsarrangemang grundar sig till avgörande del på den kontinuitetsprincip som under givna betingelser iakttas i inkomstbeskattningen. I enlighet

med kontinuitetsprincipen fortgår inkomstbeskattningen av det övertagande bolaget på samma sätt som den skulle ha genomförts i det bolag som överlät tillgångarna, om det sistnämnda bolaget hade fortsatt verksamheten i egen regi. Denna princip uppfylls inte i sådana situationer där en del av parterna i ett företagsarrangemang är tonnageskattskyldiga bolag som inte omfattas av inkomstbeskattningen. Till tonnageskattningens centrala principer hör genomförandet av beskattning vid överföring av tillgångar från tonnageskattningen, och iakttagande av principen om marknadsmässiga villkor i transaktioner mellan inkomstbeskattade bolag och tonnageskattade bolag.

Av ovan anförda orsaker föreslås företagsarrangemang kunna ske utan skattepåföljder endast om de genomförs mellan tonnageskattskyldiga bolag. Enligt förslaget kan fusionering således ske i enlighet med kontinuitetsprincipen, om såväl de överlåtande bolagen som det övertagande bolaget är tonnageskattskyldiga. På motsvarande sätt kan en fission genomföras utan direkta skattepåföljder, om ett tonnageskattskyldigt bolag delas upp i två eller fler tonnageskattskyldiga bolag.

I lagen föreslås även intas en allmän bestämmelse för att förhindra missbruk av tonnageskattesystemet. För att kvarstå inom tonnageskattningen är ett bolag skyldigt att undvika åtgärder som leder till utnyttjande av tonnageskattesystemet för erhållande av sådan skatteförmån som strider mot lagens syfte. Bestämmelsen är tillämplig endast i sådana fall där missbruket är uppenbart och avsiktligt. Bestämmelsen innebär således inte något hot mot företagets rättsskydd. Motsvarande bestämmelser ingår i tonnageskattelagstiftningen även i övriga stater som infört tonnageskatt.

Beskattning av utdelning av tillgångar

Skattestödet föreslås gälla endast ett bolags outdelade vinst. Enligt förslaget skall vinsten beskattas i det skede då den tas ut ur bolaget. Detta föreslås i praktiken ske genom att systemet för gottgörelse för bolagsskatt tillämpas på dividend som delas ut av ett tonnageskattskyldigt bolag. Det innebär att bolaget vid behov betalar kompletteringsskatt när vinst tas ut ur bolaget. För att förhindra möjligheten att undvika skatt genom att dela ut bolagets tillgångar i annan form än dividend,

föreslås att motsvarande skattepåföljd skall gälla även utdelning av tillgångar i annan form än dividendutdelning. För att förhindra uttag av tillgångar genom aktieägarlån eller andra koncerninterna arrangemang i syfte att undvika beskattning av vinstutdelning föreslås att i lagen intas bestämmelser om begränsning av långivning.

Behandling av skatteskuld som uppstått före tonnageskatteperioden

Vid övergången till tonnageskatt blir man tvungen att avgöra behandlingen av skatteskulder som uppstått på grund av skattelättnader enligt det nuvarande systemet. Inkomstskattesystemet erbjuder möjligheter att uppskjuta beskattningen till en senare tidpunkt. Företagen har i varierande utsträckning använt sig av möjligheten att bestämma tidpunkten för betalning av skatt. År 2000 uppgick den sammanlagda skatteskulden för de största lastfartygsrederierna till drygt 90 miljoner euro och för de största passagerarfartygsrederierna till drygt 50 miljoner euro, eller sammanlagt över 140 miljoner euro. I dessa belopp ingår inte den skatteskuld som hänför sig till flerbranschföretags fartyg.

Skatteskulden har uppkommit genom de i beskattningen godkända överavskrivningar som gjorts på fartyg och andra förslitning underkastade lösa anläggningstillgångar, och genom möjligheten att uppskjuta beskattningen av vinst av överlåtelse av fartyg. I inkomstskattesystemet leder överavskrivningar som gjorts under tidigare år till en minskning av avskrivningarna under senare år, vilket således innebär högre skatter för dessa år. Det samma gäller behandlingen av fartygsöverlåtelsevinst inom systemet för avskrivning av utgiftsrest. Emedan överlåtelsepriserna avdras från utgiftsresten, leder de så småningom till en ökning av den beskattningsbara inkomsten under senare år. I praktiken sker detta till exempel om ett rederi säljer ut en avsevärd del av sin fartygsflotta. Fartygen kan emellertid kvarstå i bolagets användning som inhyrda. Om bolaget inte ersätter materialet genom motsvarande nyanskaffning, uppstår vid beskattningen en negativ utgiftsrest och skatteskulden börjar upplösas. Där emot sker ingen beskattning, om ett bolag som har gjort överavskrivningar övergår till tonnageskattesystemet, inom vilket skatt ute-

slutande påförs på basis av nettotonnaget.

Om skatteskulden inte särskilt skulle tas i beaktande vid byte av skattesystem, skulle rederierna i tillägg till den låga tonnageskatten även dra fördel av att den uppskjutning av vinstbeskattningen som inkomstbeskattningens avskrivningssystem möjliggör skulle förvandlas till en slutgiltig skattelättnad. Tonnageskatten skulle i så fall rentav kunna bidra till att främja fartygsöverlåtelser. Eftersom åtminstone de fartyg som säljs utomlands sannolikt inte skulle kvarstå i det finska fartygsregistret, skulle tonnageskatten rentav kunna främja utflaggningen av fartyg, vilket skulle stå i strid med målsättningen för den föreslagna lagen.

Den skatteskuld som hänför sig till fartygsflottan och andra anläggningstillgångar anknyter till systemet för avskrivning av utgiftsrest på så sätt att skatteskuldens belopp motsvarar skattesatsens andel av skillnaden mellan anläggningstillgångarnas gängse värde och den i beskattningen oavdragna utgiftsresten. Emedan det gamla systemet för många rederiers del är förenat med avsevärda skatteskulder, har en obligatorisk debitering av skatteskulden vid övergången till tonnageskatt inte ansetts vara skäligt.

Enligt förslaget börjar skatteskulden upplösas vid överlåtelse av anläggningstillgångar först när de överlåtelsepriser som erhålls för anläggningstillgångar som hör till tonnagebeskattad verksamhet inte längre kan avdras från utgiftsresten. Som skattepliktig inkomst beaktas dock högst det belopp, varmed det sannolika överlåtelsepriset för anläggningstillgångar som hör till utgiftsresten av tonnagebeskattad verksamhet överstiger utgiftsresten vid övergången till tonnagebeskattning. Skatte kredit med tillhörande ränteförmån som uppstått under det gamla systemet kan förbli anknuten till anläggningstillgångarna, i bästa fall under hela tonnageskatteperioden, ifall det inte sker någon avsevärd minskning av bolagets fartygsflotta.

Debitering av inkomstskatt när ett bolag lämnar systemet

Avsikten med systemet är att ett bolag som har valt tonnageskatt förbinder sig att iaktta systemets regler under hela tonnageskatteperioden. Detta åtagande är i kraft oberoende

av om bolagets verkliga resultat under tonnageskatteperioden blir positivt eller negativt. Godkännandet av ett bolag som tonnageskattskyldigt skall återkallas, om bolaget inte längre uppfyller villkoren för godkännande och situationen inte rättas till inom en av Koncernskattecentralen förelagd frist. I sådana fall upphör tonnageskattskyldigheten och bolaget övergår till inkomstbeskattningen. Bolaget påförs dessutom inkomstskatt retroaktivt för den tid under vilken inkomstskatten lämnats opåfordrad.

I praktiken skulle bolaget genom sina egna åtgärder kunna åstadkomma att godkännandet som tonnageskattskyldig måste återkallas, varefter bolaget skulle övergå till normal inkomstbeskattning. Det kan emellertid inte godtas att ett bolag efter eget val skulle ha möjlighet att övergå från ett system till ett annat i syfte att minimera skattekostnaderna. Därför föreslås att bolag i återkallandesituationer ytterligare påförs en skatteförhöjning om 10 procent, eller i vissa fall av missbruk av systemet en skatteförhöjning om 40 procent, av beloppet av den inkomstskatt som skall påföras.

Efter tonnageskatteperiodens slut tillämpas i beskattningen av bolaget återigen de allmänna bestämmelserna om beskattning av inkomst. I inkomstbeskattningen får inte göras sådana avdrag som skulle ha kunnat göras redan under tonnageskatteperioden, om det hade varit inkomstbeskattat vid det tidpunkten i fråga. Efter tonnageskatteperioden kan bolaget dock välja en ny 10 år lång tonnageskatteperiod.

3. Propositionens verkningar

3.1. Ekonomiska verkningar

Inverkan på rederiernas konkurrensförmåga samt utflaggning

Det föreslagna skattestödet tillsammans med övriga offentliga stöd som beviljas av offentliga medel förbättrar de finska lastfartygsrederiernas konkurrenskraft och minskar därmed hotet om utflaggning. Genom att fartygsflottan kvarstår i inhemsk ägo och i det finska fartygsregistret, förhindras en försämring av försörjningsberedskapen och en försämring av branschens inhemska sysselsättningsläge. Vid beredningen av de bestämmelser för

tryggande av fartygs kvarstående i finsk ägo som gäller sammansättningen av den tonnagesbeskattade fartygsflottan, har målet varit att bolagen skall kunna fortsätta sin verksamhet med nuvarande fartygssammansättning. De föreslagna bestämmelserna skulle dock ge många rederier möjlighet att ersätta de fartyg som de för närvarande har i sin ägo med inhyrt materiel som är införd i ett fartygsregister i en annan EU-medlemsstat.

En avsevärd minskning av den fartygsflotta som är i ett bolags ägo kan emellertid leda till debitering av den latent skatteskuld som hänförs till denna fartygsflotta. Detta kan tänkas ha en betydande reell inverkan på ett bolags övervägande när det gäller fördelarna och nackdelarna med utflaggning.

Inverkan på skatteavkastningen

Samfundsskatten och beskattning av dividendutdelning

Förslaget innebär att en tonnageskattskyldig inte betalar inkomstskatt på vinst av tonnagebeskattad verksamhet under tonnageskatteperioden. Inkomst som lämnats obeskattad beskattas dock när tillgångar delas ut av bolaget till aktieägarna. Det är alltså fråga om en uppskjutning av betalningen av skatt. En tonnageskattskyldig skall således i enlighet med systemet för gottgörelse för bolagsskatt betala minst 29/71 i skatt på utdelad vinst. Om den skatt som bolaget betalat för inkomst som omfattas av inkomstbeskattningen understiger nämnda minimibelopp, påförs bolaget så kallad kompletteringsskatt.

Även om ett rederi som väljer tonnagebeskattning uppenbarligen i allmänhet även har viss verksamhet som omfattas av inkomstbeskattningen, fastställs de inkomstskatter som skall påföras i de flesta fall på basis av dividendutdelning.

Utredning av skattelättnader till sjöfarten

Bedömningen av propositionens verkningar baserar sig på en av Statistikcentralen, Statens ekonomiska forskningscentral och finansministeriet år 2000 sammanställd utredning av de fiskala verkningarna av inkomstskattestöd till sjöfarten.

Utredningen grundar sig på företagsmaterialet för vattentrafiknäringen i Statistikcentralens bokslutsstatistik för åren 1997 och 1998. Materialet kompletterades med beskattningsuppgifter som erhöles från skatteförvaltningen. I utredningen analyserades två alternativa modeller: ett reservbaserat skattelättnadssystem och en modell baserad på nedsatt skattesats.

De bolag som ingår i materialet betalade år 1998 sammanlagt 44 miljoner euro i samfundsskatt, varav lastfartygsrederiernas andel var 34 miljoner euro och passagerarfartygsrederiernas andel 10,7 miljoner euro.

För modellen med nedsatt skattesats beräknades verkningarna med en skattesats på 5, 10 respektive 20 procent. Verkningarna motsvarade en skattelättnad enligt det föreslagna systemet för bolag vars effektiva inkomstskattenivå är 5, 10 eller 20 procent när man

beaktar de inkomster som enligt förslaget omfattas av inkomstbeskattning. Kortsiktiga och långsiktiga verkningar beräknades separat. Skatteinkomstbortfallet vid olika skattenivåer framgår av följande tabell.

	Samfundsskatteförändring, milj. euro		
	Effektiv skattenivå		
	5 %	10 %	20 %
Kort sikt	- 24,2	- 22,4	- 10,6
persontrafik	- 24,2	- 22,4	- 10,6
godstrafik	- 27,6	- 21,9	- 10,6
Långt sikt			
persontrafik	- 23,5	21,7	- 10,4
godstrafik	- 19,5	- 17,0	- 10,4

Utredningens användbarhet vid bedömningen av förslagens ekonomiska verkningar kompliceras av att det är svårt att bedöma den tonnagebeskattade verksamhetens andel. Om man antar att de tonnagebeskattade lastfartygsrederiernas genomsnittliga effektiva inkomstskattenivå skulle vara 5 procent, skulle skattelättnaden under det första året innebära en minskning av samfundsskatten med cirka 27 miljoner euro för de godstrafik bedrivande sjöfartsföretag som ingår i materialet. På längre sikt skulle effekten vara knappt 20 miljoner euro per år. Om man på motsvarande sätt räknar med en 20 procents effektiv inkomstskattenivå för passagerarfartygsrederierna, med beaktande av den inkomstbeskattade försäljningen till passagerare, skulle samfundsskatten för dessa rederier minska med 10 miljoner euro. Vid vissa skattesatsantaganden visar kalkylen en skattelättnad som är större än bolagens faktiska skatter för ifrågavarande år. Detta beror på att man i kalkylen har eliminerat effekterna av koncernbidrag. Kalkylerna baserar sig följaktligen på rederibolagens rörelsevinst.

Förslagets inverkan på avkastningen av samfundsskatten

Den ovan refererade utredningen baserar sig på en renodlat statistisk analys, där man utgående från 1998 års uppgifter har räknat ut bolagets samfundsskatt enligt det nuvarande systemet och tonnageskattesystemet. Vid uppskattning av förslagets fiskala verkningar bör beaktas att basuppgifterna delvis grundar sig på schematiska antaganden. I kalkylerna antogs att beloppet av bolagens utdelade dividend motsvarar den av bolagen faktiskt utdelade dividenden. Emedan bolagens samfundsskatt enligt det föreslagna systemet i avgörande grad är beroende av beloppet av deras utdelade dividend, kan bolagen emellertid i väsentlig mån påverka skattebelastningen genom sina egna åtgärder. I materialet ingår inte rederiverksamhet bedriven av flerbranschföretag, emedan uppgifter specifikt om dessas rederiverksamhet inte framgår av de använda uppgiftskällorna. Förslagets verkningar beror således inte bara på hur stor andel av rederibolagen som övergår till tonnagebeskattning, utan även på i vilken utsträckning andra bolag än de som bedriver egentlig rederiverksamhet kommer att söka sig till tonnagebeskattningen. Inte heller har man kunnat beakta de förändringar som förslaget medför för rederiföretagens verksamhet och företagsstrukturer.

Samfundsskatt från lastfartygsrederier

Med beaktande av ovan nämnda osäkerhetsfaktorer beräknas förslaget år 2002 minska avkastningen av bolagsskatten från lastfartygsrederier med cirka 17 miljoner euro, varav statens andel uppgår till cirka 10 miljoner euro samt kommunernas och församlingarnas andel till 7 miljoner euro. Under senare år uppgår effekterna på skatteavkastningen till 17–25 miljoner euro. Om rederiernas verksamhet förblir i det närmaste oförändrad, väntas bolagen inte åsamkas skattepåföljder på grund av debitering av gammal skatteskuld.

Tonnageskatt från lastfartygsrederier

I tonnageskatt beräknas årligen inflyta cirka 0,5 miljoner euro till staten.

Passagerarfartygsrederier

Det finns inte tillgång till tillräckliga uppgifter för en bedömning av förslagets verkningar för passagerarfartygsrederierna. Detta beror på att den försäljningsverksamhet som inte omfattas av tonnageskatten är av väsentlig betydelse för passagerarfartygens inkomstbildning, speciellt för de fartyg som trafikerar mellan Finland och Sverige. Utgående från bolagens boksluts- och beskattningsuppgifter är det inte möjligt att utreda å ena sidan resultatet av försäljningen till passagerare och å andra sidan resultatet av den verksamhet som hör till området för tonnagebeskattningen.

Enligt uppskattningar som framförts av rederinäringen skulle det inte vara ekonomiskt lönsamt för passagerarfartygsrederier med omfattande försäljning till passagerare att ansöka om att omfattas av tonnagebeskattningen, vilket innebär att de inte av denna anledning skulle komma att ansöka om att omfattas av tonnagebeskattning. Förslaget skulle i så fall inte i någon större utsträckning påverka det nuvarande beloppet av skatteinkomster som inflyter från passagerarfartygssektorn.

Propositionen skulle dock lindra beskattningen av sådana bolag där försäljning till passagerare inte utgör en betydande del av inkomstbildningen.

Förslagets verkningar jämfört med utflaggningsalternativet

De ovan anförda uppskattningarna baserar sig på en jämförelse mellan det föreslagna och det nuvarande systemet med utgångspunkt i samma material. Förslagets verkningar kan å andra sidan bedömas genom att jämföra dem med de konsekvenser som en utflaggning skulle få för den offentliga ekonomin.

Utflaggningar påverkar beloppet av den samfundsskatteinkomst som inflyter från rederinäringen, om fartygen överförs till rederiernas utländska dotterbolag. Enligt det nordiska skatteavtalet beskattas inkomst som förvärvas genom användning av fartyg i internationell trafik endast i företagens hemviststat. Ett bolag betalar inte skatt på sin vinst till Finland, om det har sin hemvist i ett annat nordiskt land. Enligt avtalen med Tyskland och Nederländerna tillkommer beskattningsrätten däremot endast den stat där företaget

har sin verkliga ledning.

Utflaggningar påverkar ofta även det skattebelopp som inflyter till Finland från ombordanställdas löneinkomster. Finska sjömän betalar skatt till Finland oberoende av vilken stat fartyget är registrerat i, om inte annat har avtalats genom skatteavtal. Om fartygen överförs till ett register i en stat där sjömanslön till utlänning anställd på fartyg registrerat i ifrågavarande stat påförs källskatt som gottgörs vid beskattning av sjöman i Finland, minskar Finlands skatteinkomster med en andel som motsvarar källskattens belopp. I annat fall medför utflaggningen ingen direkt minskning av beloppet av de löneskatter som inflyter från näringen. Emedan utflaggning vanligen sker i syfte att minska bemanningskostnaderna, vilket ofta medför en ökning av andelen förmånlig utländsk arbetskraft, leder utflaggningar även till en minskning av fartygens finska arbetskraft. Detta kan åtminstone på kort sikt antas leda till bortfall av skatteinkomster.

Lastfartygsrederier

Statens ekonomiska forskningscentral har i den ovan nämnda utredningen av sjöfartsnäringsstöd och ekonomiska verkningar gjort en uppskattning av utflaggningens verkningar för lastfartygsrederierna. Bakgrundsantagandet var att ett bibehållande av bemanningskostnadsstödet på 1999 års nivå skulle leda till utflaggning av hälften av de fartyg som ingår i handelsfartygsförteckningen. Härvid beräknades sysselsättningen förbli oförändrad för befålets del, men försämras något för manskapets del. Sjömännens löneinkomster beräknades minska med cirka 16,8 miljoner euro, vilket skulle medföra ett skatteinkomstbortfall på cirka 5 miljoner euro per år. Rederiernas samfundsskatter skulle minska med cirka 8,4 miljoner euro per år. Utgifterna för arbetslöshetsersättningar skulle öka med högst 3,3 miljoner euro, men minskningen av bemanningskostnadsstödet skulle innebära en inbesparing för staten om cirka 8,4 miljoner euro.

Om förslaget verkningar uppskattas med ovan beskrivna utflaggningssituation som jämförelsepunkt, blir den långsiktiga minskningen av samfundsskatteinkomsterna avse-

värt mindre än ovan anförda 17—25 miljoner euro. Därtill minskar de finska skattetagarnas skatteinkomster från de anställdas löner. På längre sikt skulle förslaget kanske sålunda leda till ett skatteinkomstbortfall som rentav är mindre än ovan för år 2002 anförda 17 miljoner euro.

Emedan stöd för bemanningskostnader beviljas endast i det fall att fartyget hör till det finska fartygsregistret, leder utflaggning till förlust av bemanningskostnadsstöd, vilket minskar statens utgifter.

Om utflaggning sker genom överlåtelse av fartyg till ett utländskt bolag, leder åtgärden till partiell inkomstföring av den latent skatteskulden för fartygsflottan. Den latent skatteskuldens sammanlagda belopp uppgick vid utgången av år 2000 till drygt 500 miljoner mark. Utflaggning av fartyg kan i vissa situationer även anses utgöra försäljning av rörelsetillgångar, vilket i beskattningen leder till inkomstföring av det fulla gängse värdet av rörelsehelheten.

Passagerarfartygsrederier

Verkningarna av utflaggning har bedömts i regeringens proposition till riksdagen om ändring av 1 och 4 § lagen om en förteckning över handelsfartyg i utrikesfart. I nämnda proposition uppskattas att utflaggningen medför ett skatteinkomstbortfall om 28 miljoner euro (cirka 165 miljoner mark).

Utflaggning genom överlåtelse av fartyg till ett rederis utländska dotterbolag skulle å andra sidan leda till inkomstföring av latent skatteskuld, vilket som mest skulle ge skattetagarna ett samfundsskattetillskott på över 50 miljoner euro.

Om utflaggning däremot genomförs genom att hyra ut fartyg på bare boat-villkor till ett utländskt dotterbolag i ett land i vars fartygsregister ett sådant fartyg kan införas, sker ingen inkomstföring av den latent skatteskulden på grund av utflaggningen. För det bolag som äger de finska fartygen uppstår dock i sådana fall hyresinkomster som beskattas i Finland.

Förslagets verkningar för kommunernas och landskapet Ålands ekonomi

Förslaget har särskild betydelse för kommunerna i landskapet Åland liksom för vissa andra kustkommuner där rederinäringen utgör en viktig näringsgren.

De enskilda kommunernas och församlingarnas fördelningsandelar av samfundsskattens avkastning fastställs enligt 13 § lagen om skatteredovisning på grundvalen av den samfundsskatt som betalats av samfund som verkar på kommunens område. Om ett samfund har driftställe endast i en kommun, läggs samfundets skatt till denna kommuns kalkyleringspost. Om samfundet har driftställen i flera kommuner, läggs samfundets skatt till dessa kommuners kalkyleringsposter i förhållande till antalet anställda vid samfundets driftställen per kommun. Skatterna för samfund som står i koncernförhållande fördelas likaså mellan kommunerna i förhållande till antalet anställda.

Motsvarande fördelningsförfarande iakttas även i landskapet Åland med stöd av ifrågavarande landskapslag.

Kommunernas inkomstskatter från lastfartygsrederier som verkar på kommunernas område och som övergår till tonnagebeskattningen minskar med uppskattningsvis 7 miljoner euro per år. Samfundsskatt inflyter från bolagens vinst av annan verksamhet än tonnagebeskattad verksamhet samt på grundval av dividendutdelning i form av kompletteringsskatt.

Sjöfartstödsåtgärderna som helhet tagna främjar emellertid sysselsättningen och näringslivet i främsta hand i de kommuner vars skatteinkomster minskar på grund av övergången till tonnagebeskattning.

3.2. Verknningar i fråga om organisation

Tonnageskattesystemet medför betydande merarbete både för de ansökande bolagen och Koncernskattecentralen vid beskattningen av dessa bolag. Merarbete förorsakas speciellt av isärhållandet av tonnagebeskattade och inkomstbeskattade inkomster och utgifter, tillgångar och skulder samt av det dubbla beskattningsarbetet. Förslagen innehåller även flera sådana från det allmänna företagsskattesystemet avvikande specialbestämmelser, vilkas tillämpning likaledes medför merarbete. Verkställandet av lagstiftningen beräknas förutsätta en resursökning om minst 2—3 årsverken.

Merarbete beräknas under övergångsfasen förorsakas av bland annat behandling av ärenden som gäller ansökan om tonnage-

skattskyldighet och avgörande av villkoren för godkännande.

3.3. Miljökonsekvenser

Propositionen har inte några direkta miljökonsekvenser.

4. Beredningen av propositionen

Lagförslaget har beretts som tjänsteuppdrag vid finansministeriet. Utlåtande om förslaget har erhållits av kommunikationsministeriet, handels- och industriministeriet, Skattestyrelsen, Koncernskattecentralen, Konkurrensverket, Ålands landskapsstyrelse, Auto- ja kuljetusalan työntekijäliitto AKT ry, Centralhandelskammaren, Finlands Dagligvaruhandel rf, Fraktfartygsföreningen rf, Finlands Fackförbunds Centralorganisation FFC r.f., Finlands Speditörförbund r.f., Finlands Maskinbefälsförbund r.f., Finlands Kommunförbund, Finlands Lastbilsförbund rf, Finlands Skeppsbefälsförbund r.f., Sjömanspensionskassan, Finlands Sjömans-Union r.f., Finlands Hamnförbund r.f., Finlands Rederiförening r.f., Industrins och Arbetsgivarnas Centralförbund samt Ålands Redarförening r.f.

De centrala ändringsförslag som framförts i utlåtandena gäller behandlingen av den skatteskuld som uppstått före övergången till tonnageskatt samt kvarlämnandet inom inkomstbeskattningen av annan försäljningsverksamhet än försäljning av varor och tjänster för konsumtion ombord. En del remissinstanser anser att det leder till konkurrenssnedvridningar om stuveriverksamheten hör till tonnagebeskattningen.

5. Andra omständigheter som inverkar på propositionens innehåll

I förslaget till tonnageskattelag har man strävat att beakta Europeiska gemenskapens bestämmelser om statligt stöd samt de ovan beskrivna riktlinjer för statligt stöd till sjötransport som fastställts av Europeiska kommissionen våren 1997. Avsikten har varit att begränsa skattestödet i enlighet med de begränsningar som anges i riktlinjerna. Innan tonnageskattelagen sätts i kraft skall den tillställas kommissionen för statsstödsbehandling. Om tidpunkten för ikraftträdandet av

denna lag bestäms i en förordning efter det att kommissionen har godkänt det föreslagna

statsstödet.

DETALJMOTIVERING

1. Motivering till lagförslagen

1.1. Tonnageskattelag

1 kap. Allmänna bestämmelser

1 §. *Tonnageskatt.* I paragrafen konstateras lagens allmänna tillämpningsområde. I sak innebär tonnagebeskattningen en lindring av inkomstbeskattningen. Ett rederi som bedriver internationell sjöfart kan, om de villkor som anges i lagen är uppfyllda, välja tonnagebeskattning i stället för inkomstbeskattning av vinst förvärvat genom bedrivandet av internationell sjöfart. Tonnageskatten fastställs schablonmässigt på grundval av fartygens nettodräktighet.

Tonnagebeskattning kan enligt 1 mom. väljas av ett i Finland allmänt skattskyldigt aktiebolag. Enligt 2 mom. kan tonnagebeskattning även väljas av ett fast driftställe för ett samfund med hemvist i en annan av Europeiska unionens medlemsstater. Ett villkor för tillämpningen av tonnagebeskattning är å andra sidan enligt 2 § 3 mom. 2 punkten att bolaget är skattskyldigt för sin sjöfartsverksamhet i Finland. Emedan de skatteavtal som Finland ingått med de nuvarande EU-staterna inte ger Finland rätt att beskatta ett utländskt bolags i Finland belägna fasta driftställes vinst av bedrivande av internationell fartygstrafik, kommer systemet dock i praktiken inte att bli tillämpligt vid beskattningen av i Finland belägna fasta driftställen för samfund med hemvist i någon av de nuvarande medlemsstaterna.

2 §. *Skattskyldighet.* Skattskyldigt är ett aktiebolag som godkänts som tonnageskattskyldigt. Godkännandet, liksom verkställandet av beskattningen, hör till Koncernskattecentralens uppgifter. Bestämmelser om ansökningsförfarandet, villkoren för godkännande och ikraftvarandet av godkännandet ingår i 5 kap.

I paragrafens 2 mom. definieras tonnageskattskyldighetens begynnelse och upphörande. Skattskyldigheten är kopplad till tonnageskatteperioden. Bestämmelser om tonnageskatteperiodens begynnelse och upphö-

rande ingår i 5 §.

I paragrafens 3 mom. 1 och 2 punkten ingår bestämmelser om de allmänna krav som ställs på bolaget och som utgör villkor för tonnagebeskattningens tillämpning.

Förutsättningen är att bolaget har sin verkliga ledning i Finland, bedriver sjöfartsverksamhet med tonnagebeskattade fartyg från Finland och är skattskyldigt för detta i Finland. Syftet med dessa krav är att bidra till att säkerställa att skatteförmån inte beviljas företag som saknar verklig ekonomisk verksamhet eller närvaro i Finland.

I momentets 3 punkt ingår bestämmelser om de krav som ställs på sammansättningen av bolagets fartygsflotta. Andelen fartyg som bolaget äger och själv använder i trafik eller hyr ut med besättning får inte understiga 25 procent av bolagets tonnagebeskattade fartygs sammanlagda dräktighet. Dessutom krävs att andelen fartyg som bolaget hyr in med besättning inte överstiger 50 procent av bolagets tonnagebeskattade tonnage.

I paragrafens 4 mom. ingår en bestämmelse om hur de i 3 mom. 3 punkten avsedda procentandelarna skall beräknas i det fall att bolaget är en del av en koncern eller står i ett i 3 § 2 mom. avsett förhållande till ett annat rederi. Procentandelen beräknas i sådana fall på det sammanlagda tonnaget för samtliga bolag i koncernen som uppfyller de krav som anges i 3 mom. 1 och 2 punkten.

3 §. *Skattskyldighet i koncern.* Valet av tonnagebeskattning sker samfällt för hela koncernen, så att ett bolag kan vara tonnageskattskyldigt endast om samtliga koncernbolag som uppfyller villkoren för godkännande är tonnageskattskyldiga. Detta gäller även situationer där en koncern till vilken hör ett tonnagebeskattat bolag senare utökas med ett bolag som uppfyller villkoren för godkännande. Det nya bolaget skall i så fall ansöka om tonnageskattskyldighet. Om detta dock inte sker inom en i 4 § avsedd frist, uppfyller de bolag som hörde till koncernen inte längre de villkor som anges i 3 §, och deras godkännande som tonnageskattskyldiga skall återkallas.

Det i pragrafen angivna kravet att alla kon-

cernfartyg som uppfyller villkoren för godkännande skall omfattas av tonnageskattning gäller på motsvarande sätt även situationer där ett bolag som godkänts som tonnageskattskyldigt blir del av en rederikoncern där de rederibolag som hör till koncernen inte är tonnageskattskyldiga. De sistnämnda bolagen har enligt 4 § möjlighet att ansöka om tonnageskattskyldighet inom den i 4 § 1 mom. angivna fristen, det vill säga inom 12 månader efter lagens ikraftträdande. Om bolagen inte ansöker eller inte kan ansöka om tonnageskattskyldighet inom denna frist, uppfylls inte det villkor som anges i 3 §, vilket leder till återkallande av bolagets godkännande som tonnageskattskyldig. Alla bolag skall dessutom ha samma räkenskapsperiod.

Att snävt tillämpa principen om samfällt val av tonnageskattning endast på sådana fall där bolagen står i ett i aktiebolagslagen avsett koncernförhållande till varandra är inte motiverat med tanke på situationer där samma fysiska personer har ett bestämmande inflytande i två rederibolag. Enligt paragrafens 2 mom. gäller kravet på samfällt val även bolag i vilka samma fysiska personer, ensamma eller tillsammans med juridiska personer, har ett bestämmande inflytande som motsvarar det som avses i aktiebolagslagen.

4 §. *Ansökan om tonnageskattskyldighet.* I paragrafen ingår bestämmelser om frister för ansökan som gäller godkännande som tonnageskattskyldig. Fristen är 12 månader räknat från lagens ikraftträdande. Om bolaget har grundats efter lagens ikraftträdande, är fristen 3 månader räknat från bolagets registrering.

Om flera bolag som uppfyller villkoren för godkännande står i ett i 3 § 2 mom. avsett förhållande till varandra, skall samtliga bolag ansöka om godkännande samtidigt.

I paragrafens 3 mom. ingår ett undantag från huvudregeln i 1 mom. enligt vilken ansökan om tonnageskattskyldighet skall ske inom en viss tid från lagens ikraftträdande eller bolagets grundande. Utan hinder av nämnda frister kan ett bolag bli tonnageskattskyldigt om det senare etablerar ett i 3 § avsett förhållande till en tonnageskattskyldig. Ansökningsfristen är i sådana fall 3 månader räknat från etableringen av det i 3 § avsedda förhållandet. Denna bestämmelse innebär att koncernbolagen saknar förutsättningar att omfattas av tonnageskattningen, om det bolag som

upptas i koncernen och uppfyller villkoren för godkännande inte ansöker om att bli tonnageskattskyldigt. Ett tonnageskattskyldigt bolag förlorar likaledes sina förutsättningar att omfattas av tonnageskattningen, om det blir del av en koncern vars rederibolag har lämnat sig utanför tonnageskattningen. Härvid blir lagens 28 och 29 § tillämpliga, varvid godkännandet som tonnageskattskyldig skall återkallas i fråga om samtliga till koncernen hörande tonnageskattskyldiga bolag. Detsamma gäller på motsvarande sätt bolag som står i ett i 3 § 2 mom. avsett förhållande till varandra.

Dessa bestämmelser innebär att lagen inte kan tillämpas om ett gammalt bolag skaffar ett tonnageskattat fartyg eller i övrigt uppfyller tillämpningsförutsättningarna först över 12 månader efter lagens ikraftträdande, utan att verksamheten måste påbörjas i ett nytt bolag.

5 §. *Tonnageskatteperiod.*

Tonnageskatteperioden börjar enligt 1 mom. vid ingången av följande skatteår efter det att ansökan gjorts. Det här gäller även om ansökan lämnats in så sent att Koncernskattecentralen inte hinner behandla den före följande skatteårs början. Det är skäl för bolagen att lämna in sina ansökningar i tillräckligt god tid för att undvika den ovisshet som eventuellt kan bli följden om avgörandet uppskjuts till följande räkenskapsperiod.

Om ett bolag har grundats efter det att lagen trätt i kraft, börjar tonnageskatteperioden direkt vid ingången av bolagets första skatteår.

I fall där ett bolag etablerar ett i 3 § avsett förhållande till ett bolag som tidigare godkänts som tonnageskattskyldigt, börjar tonnageskatteperioden vid ingången av följande skatteår efter det skatteår under vilket det i 3 § avsedda förhållandet har etablerats.

I paragrafens 2 mom. ingår bestämmelser om tonnageskatteperiodens upphörande. Tonnageskatteperiodens ordinarie längd är 10 kalenderår. Om tioårsperioden slutar mitt under ett skatteår, upphör tonnageskatteperioden vid skatteårets slut.

Enligt paragrafens 3 mom. upphör tonnageskatteperioden för samtliga i 3 § avsedda bolag vid utgången av den tonnageskatteperiod som upphör sist. Tonnageskatteperioden för ett bolag som godkänts som tonnageskattskyldigt kan således förlängas om bolaget till

exempel förvärvar ett bolag som tidigare godkänts som tonnageskattskyldigt och som har en annan tonnageskatteperiod än de andra bolagen. Principen tillämpas även i fusionssituationer, om de fusionerande bolagens tonnageskatteperioder upphör vid olika tidpunkter.

I paragrafens 4 mom. ingår bestämmelser om tonnageskatteperiodens upphörande i återkallandesituationer.

Tonnageskatteperioden upphör härvid vid utgången av det skatteår under vilket beslutet om återkallande har fattats. Det är inte förenligt med lagens syfte att ett rederi utan påföljder kan avbryta tonnageskatteperioden efter eget val. Ett avbrytande av tonnageskatteperioden medför av denna anledning att inkomstbeskattningen träder i kraft retroaktivt i enlighet med 24 §.

I paragrafens 5 mom. ingår bestämmelser om tonnageskatteperiodens begynnelse ifall ett bolag ansöker om förnyad tonnageskattskyldighet efter utgången av den första tonnageskatteperioden. Den nya perioden börjar härvid direkt efter utgången av den föregående perioden. Det är således inte möjligt för en tonnageskattskyldig att vid tonnageskatteperiodens slut övergå till normal inkomstbeskattning, för att på nytt ansöka om tonnageskattskyldighet vid en senare tidpunkt.

6 §. *Tonnagebeskattningens förhållande till inkomstbeskattningen.* Paragrafen anger den huvudregel som gäller tonnagebeskattningens förhållande till inkomstbeskattningen. Inkomster av tonnagebeskattad verksamhet är inte skattepliktiga i inkomstbeskattningen av ett rederi som godkänts som tonnageskattskyldigt. På motsvarande sätt är avdrag som hänför sig till dessa inkomster inte avdragsgilla. Inkomster av annan än tonnagebeskattad verksamhet inkomstbeskattas enligt bestämmelserna i 3 kap. Bolaget kan även påföras skattepåföljder i enlighet med 15 § i samband med överlåtelse av anläggningstillgångar, om det för bolaget före övergången till tonnagebeskattning har uppstått en latent skatteskuld för lösa anläggningstillgångar som omfattas av tonnagebeskattningen.

I undantagsfall kan ett rederi bli tvunget att retroaktivt betala inkomstskatt för tonnageskatteperioden även för sådan inkomst som omfattas av tonnagebeskattning, om rederiet inte längre uppfyller villkoren för godkän-

nande eller om rederiet måste avföras ur systemet under tonnageskatteperioden på grunder som anges i 28 §. Bestämmelser om inkomstbeskattningen i sådana situationer ingår i 24 §.

Utöver ovan nämnda skattepåföljder påförs bolaget även inkomstskatt i form av kompletteringsskatt enligt 19 § i anslutning till dividendutdelning eller annan utdelning av tillgångar.

Enligt paragrafens 2 mom. är förluster som uppstått före tonnageskatteperioden inte avdragsgilla i beskattningen. Detta gäller även förlust av annan verksamhet än rederiverksamhet.

I paragrafens 3 mom. ingår bestämmelser om avräkning av skatt som betalats i främmande stat för tonnagebeskattad verksamhet. Enligt 1 § 3 mom. lagen om undanröjande av internationell dubbelbeskattning (1552/1995) tillämpas lagen på de statliga inkomstskatterna, kommunalskatten, kyrkoskatten, inkomstskatten för samfund samt förmögenhetsskatten. Bestämmelsen kan komma till tillämpning om inkomst av tonnagebeskattad verksamhet som förvärvats i en främmande stat som Finland inte har ingått skatteavtal med och som enligt sin interna lagstiftning kan beskatta inkomst av sådan verksamhet, samt i en skatteavtalssituation ifall beskattningsrätten undantagsvis även tillkommer en annan stat.

I paragrafens 3 mom. föreskrivs för tydlighetens skull att skatt som skall betalas i en främmande stat för tonnagebeskattad verksamhet inte avräknas från skatt som skall betalas i Finland. Undantag utgör situationer där godkännande som tonnageskattskyldig har återkallats och inkomstbeskattning av bolaget med stöd av 24 § verkställs retroaktivt med tillämpning av bestämmelserna i den allmänna inkomstskattelagstiftningen. Skatt som påförts i främmande stat för annan än tonnagebeskattad verksamhet föreslås även under tonnageskatteperioden i enlighet med allmänt gällande principer kunna avräknas från skatt som i Finland skall betalas på samma inkomst enligt lagen om undanröjande av internationell dubbelbeskattning.

I praktiken torde det knappast förekomma sådana situationer där denna bestämmelse kan komma till tillämpning. Enligt förslaget kan en främmande stat beskatta finskt bolags inkomst av fartygstrafik närmast i sådana fall

där bolaget anses ha ett fast driftställe i den främmande staten och Finland inte har ingått skatteavtal med denna stat. Fartyg tillhörigt ett fast driftställe i en främmande stat kan dock inte anses uppfylla det i 8 § angivna kravet att fartyget bör ha sin ekonomiska och strategiska ledning i Finland.

Inte heller i skatteavtalssituationer torde bestämmelsen kunna komma att bli tillämplig, emedan ett i Finland allmänt skattskyldigt bolag, utom i vissa undantagsfall, inte är skyldigt att betala skatt på inkomst som bolaget förvärvat genom tonnagebeskattad verksamhet i en främmande stat.

2 kap. Beskattning av tonnagebeskattad verksamhet

7 §. *Beskattning av inkomst av tonnagebeskattad verksamhet.* I paragrafen definieras de inkomster som omfattas av tonnagebeskattningen.

I paragrafens 1 mom. 1 punkten beskrivs den tonnagebeskattade verksamhetens kärnområde, dvs. inkomster som förvärvas genom gods- och passagerarbefordran med i 8 § avsett tonnagebeskattat fartyg.

Tonnagebeskattningen omfattar enligt 1 mom. 2 punkten även inkomster av försäljning av varor och tjänster som är avsedda att konsumeras ombord. Med försäljning av varor och tjänster som är avsedda att konsumeras ombord avses detsamma som enligt mervärdesskatte- och accislagstiftningen. Sådan verksamhet omfattar i främsta hand servering i samband med restaurang- eller kaféverksamhet. Övrig varuförsäljningsverksamhet, såsom tax free-försäljning i särskilda butiksutrymmen, omfattas däremot av inkomstbeskattningen.

Enligt paragrafens 1 mom. 3 punkten omfattar tonnagebeskattningen inkomster av verksamheter som är nödvändiga för verksamhet som avses i 1 punkten och har nära anknytning därtill. I bestämmelsen uppräknas några exempel på sådana inkomster. Tonnagebeskattningen omfattar bland annat transport av last och passagerare på hamnområdet, lastning och lossning, samt sådan tillfällig uppläggning av gods som hanteringen av lasten kräver. Inkomster av övriga transporter omfattas inte av tonnagebeskattningen, med undantag för sådana fall av vidarefakturerings av persontransporter som avses i 2 mom.

Enligt paragrafens 1 mom. 4 punkten omfattar tonnagebeskattningen även inkomster av uthyrning av fartyg med besättning. Villkoret är att den som hyr in fartyget använder det för sådan verksamhet som är eller skulle kunna vara tonnagebeskattad verksamhet om den bedrevs av uthyraren. För att fartyget i en uthyrningssituation skall kvarstå som tonnagebeskattat och för att hyresinkomsterna skall omfattas av tonnagebeskattningen förutsätts alltså att bland annat de i 8 § 1 mom. inledningsstycket nämnda kraven på fartygets användning och ledning är uppfyllda när fartyget är uthyrt.

Enligt momentets 5 punkt omfattar tonnagebeskattningen överlåtelse av fartyg, maskiner, materiel och andra därmed jämförbara lösa anläggningstillgångar som används i tonnagebeskattad verksamhet. Däremot hör till exempel inkomster av överlåtelse av aktier och andelar, byggnader samt fast egendom till området för inkomstbeskattningen i enlighet med 10 §. Paragrafens 2 mom. innehåller undantag från 1 mom. 3 punkten i fråga om persontransport till lands. Passagerarrederier säljer ofta kombinerade resor som förutom fartygsresan även omfattar busstransport från orter i inlandet till avgångshamnen. Marktransportens kostnadsandel beaktas härvid inte fullt ut i prissättningen, vilket gör det svårt att fastställa hur stor del av inkomsten av biljettpriset som inte omfattas av tonnagebeskattningen.

Huvudregeln är att skattefördelen inte gäller marktrafik. Om emellertid marktransportdelen är inköpt från ett utomstående företag, drar parterna ingen fördel av att tonnagebeskattningen även omfattar inkomst av marktransport, eftersom tjänstens pris inte är avdragsgill i inkomstbeskattningen av den tonnageskattskyldige. Enligt förslaget skall i sådana fall rederiets inkomst av kombinerad transport i sin helhet omfattas av tonnagebeskattningen.

Till inkomst av tonnagebeskattad verksamhet räknas även försäkrings- och andra ersättningar som hänför sig till tonnagebeskattad verksamhet. Ersättningar som erhålls på grund av skada som vid till exempel fartygshaveri drabbar en nytthet som används i bolagets verksamhet jämfställs med överlåtelsepriser i enlighet med allmänna beskatt-

ningsprinciper.

I paragrafens 3 § ingår en bestämmelse om avdragsogillhet för utgifter för förvärvande och bibehållande av inkomst av i paragrafen avsedd tonnagebeskattad verksamhet. Till exempel utgifter för fartygets drift skall anses hänföra sig till inkomster av egentlig transportverksamhet som avses i paragrafens 1 mom. 1 punkten, och kan således inte avdras från inkomst av den tonnageskattskyldiges inkomstbeskattade verksamhet, inte ens i de fall där denna verksamhet bedrivs på fartyget.

8 §. *Tonnagebeskattat fartyg.* I paragrafen definieras de fartyg som hör till tillämpningsområdet för tonnageskatten. Inkomstskatt lämnas opåfordrad på i 7 § avsedd inkomst av användningen av tonnagebeskattat fartyg och annan inkomst av därtill anknuten tonnagebeskattad verksamhet.

Tonnagebeskattade fartyg är i paragrafens 1 mom. 1—3 punkten avsedda, huvudsakligen i 2 mom. avsedd internationell sjöfart varande last- och passagerarfartyg med en bruttodräktighet om minst 100.

Enligt 1 mom. inledningsstycket skall den strategiska och ekonomiska ledning för fartyget finnas i Finland. Kravet ansluter till de krav som fastställts i Europeiska kommissionens riktlinjer för statligt stöd till sjötransport.

Detta krav är fristående och självständigt i förhållande till de krav som enligt 3 § ställs på bolaget och dess ledning. Tonnagebeskattningen omfattar således inte fartyg som har sin ledning annanstans än i Finland, trots att bolaget har sin ledning i Finland och är skattskyldigt i Finland.

Fartygets ekonomiska ledning omfattar bland annat ruttplanering, försäljning av frakter och persontransporter, proviantering samt företagsledning i anslutning till för verksamheten erforderlig upplags-, terminaltjänst-, personalförvaltnings- och underhållsverksamhet. Med strategisk ledning avses den högre företagsledningen för fartyget.

Enligt inledningsstycket skall fartyget dessutom vara avsett huvudsakligen för gods- eller passagerbefordran. Med lastfartyg avses enligt förordningen om besiktning av fartyg (1123/1999) alla fartyg som inte är passagerfartyg. Av fartyg som besiktigats som lastfartyg hör endast sådana fartyg som huvudsakligen är avsedda för godsbefordran till till-

lämpningsområdet för tonnagebeskattningen. Likaså förutsätts att fartygen huvudsakligen används i internationell sjöfart. Dessa krav utgör även villkor för införande av fartyget i förteckningen över handelsfartyg i utrikesfart. Fartyg som är införda i denna förteckning och är i den tonnageskattskyldiges ägo omfattas enligt punkt 1 av tonnagebeskattningen. Oberoende av det strukturella kravet på fartygets användningssyfte förutsätts dessutom att fartyget de facto används huvudsakligen för gods- eller passagerarbefordran.

Ovan nämnda krav skall enligt förslaget gälla även andra fartyg än sådana som är införda i förteckningen över handelsfartyg i utrikesfart, till exempel fartyg införda i en annan stats fartygsregister vilka inhyrts av rederiet.

Tonnagebeskattningen omfattar inte till exempel fiskefartyg, fartyg avsedda för utförande av arbeten i vattendrag (till exempel mudderverk), fartyg som används för utläggning av kablar, eller isbrytare, trots att användningen av fartyget även kan inbegripa godsbefordran. En bogserbåt som transporterar lastpråmar i utrikesfart och som kan införas i handelsfartygsförteckningen kan emellertid vara tonnagebeskattad, om de övriga villkoren är uppfyllda.

Kravet att fartyget huvudsakligen skall användas i internationell sjöfart innebär att tonnagebeskattningen inte omfattar fartyg i kust- och insjötrafik samt bland annat sådana för sjöfart lämpliga fartyg som används för restaurang- och logiändamål eller som lagerutrymmen och vilka under långa tider eller permanent är förtöjda vid land.

Det är i allmänhet motiverat att bedöma fartygets huvudsakliga användning enligt tidsanvändning i de fall då fartyget används för annan verksamhet utöver transportverksamhet. Om fartyget i och för sig har använts uteslutande för transportverksamhet, varav en del avser inrikes transport, utgör den av fartyget tillryggalagda distansen en användbar grund för bedömningen av fartygets huvudsakliga användning. Om fartyget vid sidan av internationell sjöfart även använts i inrikes trafik, och fartyget dessutom har använts i annan ekonomisk verksamhet än transportverksamhet, skall bedömningen göras som en totalbedömning med tillämpning av nämnda bedömningsgrunder. Bedömningen av huvudsaklig användning görs med iakttagande av de nämnda principerna separat för

varje skatteår för vilket tonnageskattning verkställs.

Tonnageskattade fartyg är enligt paragrafens 1 mom. 1 punkten sådana i bolagets ägo varande passagerarfartyg som är införda i det finska fartygsregistret, och sådana i förteckningen över handelsfartyg i utrikesfart införda lastfartyg som används i trafik av bolaget. Tonnageskattningen omfattar även i 1 punkten avsedda fartyg som bolaget hyr ut med besättning. Även i uthyrningssituationer förutsätts att de villkor som anges i paragrafens inledningsstycke är uppfyllda. Fartyg skall således huvudsakligen vara i internationell sjöfart även under den tid de är uthyrda. Uthyraren måste känna till fartygets användningssyfte för att kunna bedöma om det uppfyller de villkor som ställs enligt tonnageskattesystemet. Uthyraren skall därför inhämta utredning för beskattningen om fartygets användning.

Tonnageskattningen omfattar däremot inte fartyg som hyrts ut utan besättning på bare boat-villkor. Vid befaktning på bare boat-villkor har fartygsägaren i allmänhet närmast ställningen av finansör, medan den egentliga sjöfarten bedrivs av inhyraren som svarar för fartygets bemanning och drift.

I momentets 2 och 3 punkt ingår bestämmelser om inhyrda fartyg. Tonnageskattningen omfattar sådana av bolaget på bare boat-villkor utan besättning inhyrda fartyg som bolaget utrustar och använder i trafik, liksom även av bolaget med besättning inhyrda fartyg i bolagets drift. Inhyrda fartyg skall vara införda i ett fartygsregister i en medlemsstat i Europeiska unionen.

I paragrafens 2 mom. definieras internationell sjöfart. Vid tillämpningen av denna bestämmelse skall ett fartyg anses vara i internationell sjöfart även i det fall att det på sin rutt mellan en finsk hamn och en utländsk hamn anlöper en annan finsk hamn, till exempel när ett passagerarfartyg med destination Stockholm anlöper Mariehamn för att lämna av passagerare. Detsamma gäller om ett fartyg med last från en utländsk hamn lossar sin last i flera finska hamnar, och därvid transporterar lasten från en finsk hamn till en annan.

Ett fartyg anses inte vara i internationell trafik om det går i trafik uteslutande mellan två hamnar i en och samma främmande stat. Tillämpningen av tonnageskattning på fartyg

i sådan trafik skulle vara problematisk, eftersom skatteavtalens bestämmelser om beskattning av inkomst av användningen av fartyg i internationell trafik inte är tillämpliga på sådana situationer. Vanligen kan sådana fartyg i praktiken inte heller ha sin ekonomiska och strategiska ledning i Finland på det sätt som förutsätts enligt 8 § 1 mom.

När ett fartyg klassificeras som tonnageskattat innebär det att tonnageskatt påförs på basis av fartygets dräktighet. Klassificeringen har även betydelse för tillämpningen av 3 §, som förutsätter att samtliga bolag som uppfyller villkoren för tonnageskattning skall välja tonnageskattning.

Klassificeringen avgör däremot inte direkt om den verksamhet som bedrivs på fartyget skall omfattas av tonnageskattningen eller inkomstbeskattningen. Ett tonnageskattat fartyg kan delvis användas även för annan än tonnageskattad verksamhet, till exempel när en tonnageskattad bogserbåt utför annan bogsering än lasttransport, eller när ett passagerarfartyg används som inkvarteringsutrymme på motsvarande sätt som ett hotell till lands, till exempel för att uppfylla ett tillfälligt lokalt behov av extra inkvarteringsplatser. Verksamheten anknyter till dessa delar inte till passagerar- eller godsbefordran, varför det således inte är fråga om tonnageskattad verksamhet som definierats i 7 §.

Å andra sidan kan även fartyg som inte är tonnageskattade användas för tonnageskattad verksamhet, varvid de kostnader som föranleds av fartygets användning inte är avdragsgilla i inkomstbeskattningen. Användningen av annat än tonnageskattat fartyg kan omfattas av tonnageskattning endast om fartyget i enlighet med 7 § 1 mom. 3 punkten används för verksamhet som är nödvändig för och nära anknuten till den transportverksamhet som bedrivs med bolagets tonnageskattade fartyg. Sådana fartyg kan vara till exempel olika fartyg som används i service- eller hjälpuppgifter. Dylika fartyg som delvis även används för tonnageskattad verksamhet skall vid sidan av egentliga tonnageskattade fartyg upptas i utgiftsresten av tonnageskattad verksamhet. Avskrivningar på denna utgiftsrest är inte avdragsgilla vid uträkningen av bolagets beskattningsbara inkomst.

Eftersom bedömningen av förutsättningarna sker skatteårsvis, kan det hända att ett tonnageskattat fartyg senare huvudsakligen är i annan användning än i internationell sjöfart eller att de villkor som anges i 8 § inte längre uppfylls. Fartyget påförs inte tonnageskatt för ett sådant skatteår, och anses övergå från tonnageskattad verksamhet till inkomstbeskattad verksamhet med i 12 § 4 mom. angivna skattepåföljder.

9 §. *Tonnageskattens belopp.* Tonnageskatt påförs fartygsvis enligt nettodräktigheten av de fartyg på vilka tonnageskatten baseras.

Begreppet nettoton har definierats i den år 1969 ingångna internationella skeppsmätningsskonventionen som infördes i Finland genom förordningen om ikraftträdelse av den internationella skeppsmätningsskonventionen av den 24 juni 1982 (501/1982, FördrS 31/1982). Konventionen har varit i kraft sedan 1984, och dess tillämpning är obligatorisk i fråga om samtliga fartyg sedan 1994. Fartygets nettodräktighet liksom bruttodräktigheten, som även är av betydelse vid tillämpningen av lagen, framgår av fartygets internationella mätbrev.

Tonnageskattens belopp graderas så att skattebeloppet per dag och 100 ton är 0,4 euro upp till 1000 ton, 0,3 euro från 1000 ton till 10 000 ton, 0,2 euro från 10 000 ton till 25 000 ton och 0,1 euro per dag och 100 ton för den del som överstiger 25 000 ton.

Till exempel för ett fartyg med en nettodräktighet om 20 000 ton uträknas skatten för en dag på följande sätt: $0,4 \text{ euro} \times 1000 \text{ ton} / 100 \text{ ton} + 0,3 \text{ euro} \times (10\,000 - 1000) / 100 + 0,2 \text{ euro} \times (20\,000 - 10\,000) / 100 = 51 \text{ euro}$. För ett år blir skatten 18 615 euro (ca 110 000 mark).

Skatten uträknas per dag med beaktande av eventuella ändringar i bolagets fartygsflotta. Tonnageskattningen verkställs skatteårsvis i enlighet med 31 § 3 mom., och uppbärs i enlighet med 33 § vid förskottsuppbörden med iakttagande av bestämmelserna i lagen om förskottsuppbörd (1118/1996). Enligt skattestyrelsens beslut om den undre gränsen och uppbördsraterna för förskott (1191/1999) sker uppbörden av förskott i högst 12 uppbördsposter.

Tonnageskatt påförs även för de dagar då fartyget till exempel på grund av dockning inte har kunnat användas för sjöfart.

Eftersom tonnageskattningen omfattar både ägda, inhyrda och uthyrda fartyg som avses i 8 §, kan samma fartyg samtidigt ingå

i tonnageskatteberäkningsgrunden för två tonnageskattade bolag.

3 kap. Inkomstbeskattning av tonnageskattskyldig under tonnageskatteperioden

10 §. *Skattepliktiga inkomster.* I paragrafen definieras de inkomster som omfattas av normal inkomstbeskattning. Huvudregeln är att andra än i 7 § angivna inkomster av tonnageskattad verksamhet är inkomstbeskattade inkomster. Dessa inkomster beskattas med tillämpning av bestämmelserna i inkomstskattelagstiftningen.

Som bolagets i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet avsedda resultat av näringsverksamhet i inkomstbeskattningen beaktas skillnaden mellan de som intäkter respektive kostnader för skatteåret periodiserade inkomstbeskattade inkomsterna och därtill hänförliga utgifterna. Om bolagets resultat av inkomstbeskattad verksamhet är negativt, fastställs för bolaget en förlust av näringsverksamhet, som avdras från resultatet av näringsverksamheten för senare år i enlighet med bestämmelserna i inkomstskattelagen.

I paragrafens 2 och 3 mom. preciseras området av skattepliktiga inkomster i fråga om vissa andra inkomster, vilka i annat fall eventuellt hade kunnat ge upphov till tolkningsfrågor.

Till inkomstbeskattade inkomster hör enligt 2 mom. 1 punkten i första hand alla andra inkomster av och överlåtelsepriser för lösa anläggningstillgångar än sådan inkomst av överlåtelse av tonnageskattat fartyg och andra i tonnageskattad verksamhet använda lösa anläggningstillgångar som uttryckligen angetts som tonnageskattad inkomst i 7 § 1 mom. 5 punkten.

Som inkomstbeskattade inkomster nämns i 2 mom. 2 och 3 punkten även inkomster av annan fast egendom och andra aktier och andelar samt andra därmed jämförbara tillgångar än sådana som hör till anläggningstillgångar, liksom räntor och andra inkomster av finansieringstillgångar och andra fordringar. Inkomster som nämns i 2 mom. omfattas av inkomstbeskattningen oberoende av om nyttigheterna har använts i tonnageskattad verksamhet och oberoende av vilken verksamhet som tillgångarna härrör från.

11 §. *Avdragsgilla utgifter.* Avdragsgilla vid inkomstbeskattning av tonnageskattskyldig är enligt paragrafens 1 mom. utgifter för förvärvande av inkomstbeskattade inkomster och andra avdragsgilla poster, med vissa undantag. Eftersom utgifter hänförliga till tonnagebeskattad verksamhet inte är avdragsgilla, får givetvis inte heller förlust av tonnagebeskattad verksamhet avdras från inkomstbeskattad inkomst.

Om en utgift hänför sig såväl till inkomstbeskattad som tonnagebeskattad verksamhet, är den del avdragsgill som hänför sig till den inkomstbeskattade verksamheten. En del av utgifterna är sådana utgifter av allmän natur som inte direkt kan hänföras till någon viss verksamhet. Sådana är bland annat bolagets förvaltningsutgifter, till exempel förvaltningens löner och kontorshyror. Om den skattskyldiges egentliga verksamhet uteslutande består av tonnagebeskattad sjötrafik, kan de nämnda utgifterna i sin helhet anses hänföra sig till denna verksamhet. I sådana fall är det inte meningen att utgifterna ens delvis skall hänföras till bolagets inkomstbeskattade inkomster.

Den principiella utgångspunkten, enligt vilken den del av de för inkomstbeskattad och tonnagebeskattad verksamhet gemensamma utgifterna som hänför sig till den inkomstbeskattade verksamheten är avdragsgill, tillämpas dock inte som sådan på avdrag för anskaffningsutgift för anläggningstillgångar eller avdrag av ränteutgifter. Vid avdrag av anskaffningsutgift för anläggningstillgångar är utgångspunkten att anskaffningsutgiften är avdragsgill endast om tillgångarna används uteslutande i inkomstbeskattad verksamhet. Bestämmelser om avdrag av anskaffningsutgift för anläggningstillgångar ingår i 12 §.

I paragrafens 3 mom. ingår bestämmelser om räntors och kursförlusters avdragsgillhet. Ränteutgifter kan ofta inte klart påvisas hänföra sig till antingen tonnagebeskattad eller inkomstbeskattad verksamhet. Även i de fall där räntorna kan påvisas hänföra sig till en bestämd verksamhet, kan bolaget vanligen självt välja finansieringssätt och således påverka fördelningen av ränteutgifterna mellan tonnagebeskattad och annan verksamhet. Räntornas avdragsgillhet föreslås därför avgöras enligt den schablonmässiga kalkylregel som anges i 3 mom. Ränteutgifter är av-

dragsgilla i inkomstbeskattningen till den del som motsvarar den andel av bolagets totala tillgångar som utgörs av tillgångar i samband med annan än tonnagebeskattad verksamhet. Samma princip tillämpas i fråga om kursförluster. Tillgångar i samband med tonnagebeskattad verksamhet är bland annat tonnagebeskattade fartyg och andra anläggningstillgångar som helt eller delvis tjänar tonnagebeskattad verksamhet samt omsättnings- och finansieringstillgångar som hänför sig till tonnagebeskattad verksamhet.

12 §. *Avdrag för anskaffningsutgift för anläggningstillgångar.* Anskaffningsutgiften för anläggningstillgångar är enligt 1 och 2 mom. avdragsgill endast om tillgångarna under skatteåret används uteslutande för inkomstbeskattad verksamhet. Anskaffningsutgiften för sådana anläggningstillgångar avskrivs och överlåtelsepriser beaktas som inkomst i enlighet med bestämmelserna i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet.

Anskaffningsutgiften för anläggningstillgångar som hör till tonnagebeskattad verksamhet kan dock enligt 1 mom. avdras från överlåtelsepriset, om överlåtelsepriset i enlighet med 10 § utgör skattepliktig inkomst. Avdragsgillt är anskaffningsutgiftens belopp efter avdrag av kalkylerade avskrivningar enligt 14 § 2 mom. För att bestämmelserna skall kunna tillämpas på anläggningstillgångar vars anskaffningsutgift avdras enligt systemet för avskrivning av utgiftsrest, förutsätts det att utgiftsresten uträknas separat för inkomstbeskattad och tonnagebeskattad verksamhet. Den tonnageskattskyldiges utgiftsrest enligt 30 § lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet fördelas därför enligt 3 mom. på en utgiftsrest av inkomstbeskattad verksamhet och en utgiftsrest av tonnagebeskattad verksamhet. Till utgiftsresten av inkomstbeskattad verksamhet hör anskaffningsutgiften för tillgångar som uteslutande använts i inkomstbeskattad verksamhet, varifrån avdras överlåtelsepriser för dessa tillgångar och avskrivningar för skatteåret. Andra tillgångar hör till utgiftsresten av tonnagebeskattad verksamhet.

Utgiftsresten av den tonnagebeskattade verksamheten under tonnageskatteperioden uträknas enligt 14 §.

Vid övergången till tonnagebeskattning för-

delas utgiftsresten på de nämnda utgiftsresterna enligt 13 §.

I paragrafens 4 mom. ingår bestämmelser om överföring av anläggningstillgångar från inkomstbeskattad verksamhet till tonnagebeskattad verksamhet och från tonnagebeskattad verksamhet till inkomstbeskattad verksamhet. Tillgångarna överförs till tonnagebeskattad verksamhet till sitt vid beskattningen oavskrivna värde och till inkomstbeskattad verksamhet till värdet av den oavskrivna delen av anskaffningsutgiften uträknad enligt 14 §.

13 §. *Fördelning av utgiftsresten vid ingången av tonnageskatteperioden.* I paragrafen ingår bestämmelser om hur ett som tonnageskattskyldigt godkänt rederibolags utgiftsrest av lösa anläggningstillgångar skall fördelas på de i 12 § avsedda utgiftsresterna vid ingången av tonnageskatteperioden. I princip skall fördelningen av utgiftsresten genomföras så att de utgiftsrester som uppstår så noga som möjligt motsvarar de utgiftsrester som skulle ha existerat vid ingången av tonnageskatteperioden, om utgiftsresten redan från första början hade räknats ut separat för anläggningstillgångar som hör till tonnagebeskattad verksamhet och anläggningstillgångar som hör till inkomstbeskattad verksamhet. Eftersom det dock i praktiken vanligen är i det närmaste omöjligt att räkna ut utgiftsresten på detta sätt, anges i paragrafen att utgiftsresten skall fördelas på ett schablonmässigt sätt. Fördelningen sker i proportion till de i bokföringen oavskrivna anskaffningsutgifterna för anläggningstillgångar som hör till utgiftsresten av tonnagebeskattad verksamhet och anläggningstillgångar som hör till utgiftsresten av inkomstbeskattad verksamhet.

Koncernskattecentralen fastställer enligt 31 § beloppet av utgiftsresterna i samband med den beskattning som verkställs för det första skatteåret under tonnageskatteperioden. Ändring i beslutet kan sökas genom besvär över denna beskattning.

14 §. *Uppföljning av anläggningstillgångar som hör till tonnagebeskattad verksamhet under tonnageskatteperioden.* Trots att anskaffningsutgiften för anläggningstillgångar som används i tonnagebeskattad verksamhet inte kan avdras, är det nödvändigt att utgiftsresten räknas ut för att man skall kunna fast-

ställa den anskaffningsutgift som är oavdragen när tonnageskatteperioden upphör och bolaget övergår till inkomstbeskattningen. Anskaffningsutgiften måste fastställas även i samband med att användningssyftet för anläggningstillgångar ändras genom att bolaget tar en tidigare i tonnagebeskattad verksamhet använd nytthet i bruk även i inkomstbeskattad verksamhet.

Uträkningen av utgiftsresten av tonnagebeskattad verksamhet görs enligt 1 mom. med iakttagande av principerna i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet. Utgiftsresten utökas med anskaffningsutgifterna för de under skatteåret anskaffade anläggningstillgångarna och minskas med överlåtelsepriser och andra vederlag för överlåtna nyttheter som hör till anläggningstillgångarna. Från utgiftsresten vid skatteårets utgång görs avskrivningar enligt högsta avskrivningsprocent. Det sålunda uträknade värdet utgör utgiftsresten vid ingången av följande skatteår.

Från anskaffningsutgift för andra anläggningstillgångar än sådana som hör till tonnagebeskattad verksamhet görs årligen på motsvarande sätt avskrivningar till maximibelopp enligt 2 mom.

I paragrafens 3 mom. ingår bestämmelser om utredningsskyldighet i samband med uträkning av utgiftsrest.

15 §. *Skatteskuld som uppstått före övergången till tonnagebeskattning.* I paragrafen ingår bestämmelser om debitering av skatteskuld som uppstått före övergången till tonnagebeskattning. En sådan skatteskuld har uppstått genom obeskattade försäljningsvinster av anläggningstillgångar (speciellt fartyg) som överlätits före övergången till tonnagebeskattningen, och genom avskrivningar som i beskattningen avdragits från anskaffningsutgiften för anläggningstillgångar som överförs till tonnagebeskattning, till den del de överstigit avskrivningar baserade på anläggningstillgångarnas ekonomiska brukstid.

Enligt paragrafens 1 mom. skall i enlighet med den princip som uttrycks i 30 § lagen om beskattning av näringsinkomst som skattepliktig inkomst för skatteåret beaktas den del av under skatteåret erhållna överlåtelsepriser och övriga vederlag för anläggningstillgångar som överstiger utgiftsresten och som inte har kunnat dras av vid uträkningen av utgiftsresten av den tonnagebeskattade

verksamheten vid skatteårets slut.

Som skattepliktig inkomst beaktas under tonnageskatteperioden dock sammanlagt högst det i 2 mom. definierade beloppet som betraktas som latent skatteskuld. Som inkomst beaktas högst det belopp, varmed det sannolika överlåtelsepriset för anläggningstillgångar som hör till utgiftsresten av tonnagebeskattad verksamhet överstiger den enligt 13 § uträknade utgiftsresten av den tonnagebeskattade verksamheten vid övergången till tonnageskattning.

I praktiken kan ett bolag förvärva skattepliktig inkomst genom överlåtelse av tonnagebeskattade anläggningstillgångar närmast i sådana fall där rederiet överlåter en betydande del av sin fartygsflotta.

I paragrafens 3 och 4 mom. ingår bestämmelser om återanskaffningsreserv, som förhindrar att skatteskulden debiteras i sådana fall där utgiftsresten på grund av överlåtelse av anläggningstillgångar endast tillfälligt är negativ. Förutsättningen för inrättandet av en återanskaffningsreserv är att den tonnageskattskyldige med hjälp av bindande beställningsavtal eller på annat tillförlitligt sätt bestyrker sin avsikt att i stället för de överlåtna tillgångarna anskaffa anläggningstillgångar som beaktas i utgiftsresten av tonnagebeskattad verksamhet till ett belopp som motsvarar minst beloppet av återanskaffningsreserven. Om den skattskyldige inom loppet av tre år efter överlåtelseåret ersätter de överlåtna anläggningstillgångarna genom anskaffning av anläggningstillgångar som beaktas i utgiftsresten av den tonnagebeskattade verksamheten, täcker återanskaffningsreserven anskaffningsutgiften för dessa tillgångar. Om emellertid anskaffning inte sker inom nämnda tid, skall det belopp som på grund av återanskaffningsreserven lämnats obeaktat som skattepliktig inkomst beaktas som skattepliktig inkomst med förhöjning.

Exempel

Ett bolag har en tonnagebeskattad utgiftsrest på 10 miljoner euro, och det sannolika överlåtelsepriset för de anläggningstillgångar som omfattas av utgiftsresten är 25 miljoner euro vid övergången till tonnageskattning 2002. Det belopp som enligt 15 § 2 mom. högst skall beaktas i bolagets inkomst är således 15

miljoner euro.

Bolaget säljer fartyget efter övergången till tonnageskattning för 18 miljoner euro 2002, vilket innebär att det belopp som skall beaktas som skattepliktigt överlåtelsepris är 8 miljoner euro. Bolaget inrättar inte en återanskaffningsreserv, och beloppet beaktas i sin helhet som skattepliktig inkomst eftersom det högsta belopp som beaktas i inkomsten, 15 miljoner euro, inte överskrids. Utgiftsresten blir 0 euro.

År 2003 säljer bolaget ett annat fartyg för 9 miljoner euro. Eftersom utgiftsresten är 0 euro blir överlåtelsepriset oavdraget från utgiftsresten, och hela beloppet utgör skattepliktig inkomst. Som inkomst beaktas med stöd av spärregeln i 15 § 3 mom. dock endast 7 miljoner euro, varvid som inkomst för år 2002 och 2003 sammanlagt beaktats 15 miljoner euro. Som inkomst lämnas obeaktat 2 miljoner euro, vilket belopp enligt 2 mom. andra meningen dras av från senare uppkomna anskaffningsutgifter för anläggningstillgångar som hör till tonnagebeskattad verksamhet.

Beloppet på 7 miljoner euro beaktas inte som skattepliktig inkomst, om bolaget bestyrker sin avsikt att anskaffa ett nytt fartyg under år 2004, 2005 eller 2006. För bolaget uppkommer en återanskaffningsreserv om 7 miljoner euro.

Om bolaget 2004 i enlighet med sin plan skaffar ett nytt fartyg, avdras enligt 3 mom. återanskaffningsreserven om 7 miljoner euro från fartygets anskaffningspris. Även det ovan nämnda beloppet på 2 miljoner euro dras av, om det inte har avdragits från anskaffningsutgiften för tidigare anskaffade tonnagebeskattade anläggningstillgångar.

Om bolaget inte gör nämnda nyanskaffning år 2004, 2005 eller 2006, skall som skattepliktig inkomst 2006 beaktas beloppet av återanskaffningsreserven om 7 miljoner euro. Om det ovan nämnda beloppet om 2 miljoner euro inte kan avdras av den anledningen att bolaget under tonnageskatteperioden inte skaffar anläggningstillgångar från vars anskaffningsutgift beloppet skulle kunna avdras, avdras beloppet i samband med övergången till inkomstbeskattning från det sammanlagda beloppet av utgiftsresten av tonnagebeskattad verksamhet och utgiftsresten av inkomstbeskattad verksamhet, eller beaktas som skattepliktig inkomst i enlighet med 25 § 2 mom.

Det i 2 mom. avsedda högsta belopp som beaktas som inkomst fastställs av Koncernskattecentralen enligt 31 § 4 mom. i samband med den beskattning som verkställs för det första skatteåret under tonnageskatteperioden.

16 §. *Principen om marknadsmässiga villkor.* I paragrafen ingår bestämmelser om skyldigheten att iaktta principen om marknadsmässiga villkor i transaktioner mellan en tonnageskattskyldig och andra skattskyldiga.

De så kallade internprisbestämmelserna i 31 § lagen om beskattningsförfarande tillämpas normalt på transaktioner mellan en finsk och en utländsk skattskyldig. Syftet är att transaktionerna i beskattningen skall behandlas som om de hade genomförts med iakttagande av principen om marknadsmässiga villkor (armslängdsprincipen).

Principen om marknadsmässiga villkor måste anses gälla även relationer mellan inhemska bolag, trots att vår lagstiftning saknar ett uttryckligt stadgande om detta. Bestämmelsen om skattekringgående i 28 § lagen om beskattningsförfarande uttrycker emellertid för sin del den nämnda principen; enligt bestämmelsen kan den beskattningsbara inkomsten och förmögenheten uppskattas, om köpesumma, annat vederlag eller prestationstid i ett köpe- eller annat avtal bestämts eller annan åtgärd vidtagits uppenbarligen i syfte att uppnå befrielse från skatt.

Principen om marknadsmässiga villkor finns uttryckligen angiven i många länders inkomstskattelagstiftning, i motsats till vad som är fallet i det finska skattesystemet. Flera av de länder som tillämpar tonnagebeskattning har specifikt tagit in denna princip i de bestämmelser som gäller tonnageskatt.

Tillämpningen av principen om marknadsmässiga villkor är speciellt viktig i situationer där det är möjligt att inom samma intressesfär bedriva såväl normalbeskattad som skattemässigt stödd verksamhet. Det föreslås därför att det i lagen intas en uttrycklig bestämmelse om iakttagandet av marknadsmässiga villkor i en tonnageskattskyldigs transaktioner med vissa företag som står i ett nära förhållande till den tonnageskattskyldige. Förslagets syfte är inte att i övriga avseenden påverka tillämpningspraxis i fråga om den allmänna principen om marknadsmässiga

villkor eller den allmänna bestämmelsen om skattekringgående.

Bestämmelsens syfte är att förhindra att inkomst överförs till tonnagebeskattning utan grund och att avdrag görs utan grund i inkomstbeskattningen. Bestämmelsen tjänar i första hand säkerställandet av en korrekt beskattning av det företag som är motpart till den tonnageskattskyldige.

Bestämmelsen tillämpas på transaktioner mellan en tonnageskattskyldig och företag som hör till samma koncern eller står i ett i 3 § 2 mom. avsett förhållande till den tonnageskattskyldige. Bestämmelsen tillämpas även på transaktioner mellan en tonnageskattskyldig och ett annat bolag, om någotdera företaget eller ett i 3 § avsett förhållande till detta stående företag är det andra företags eller dess i ett i 3 avsett förhållande till detta stående företags i bokföringslagen avsedda intresseföretag eller ägarintresseföretag.

Enligt paragrafens 2 mom. är en tonnageskattskyldig skyldig att meddela om godkännande som tonnageskattskyldig till de företag till vilka den tonnageskattskyldige står i ett i 1 mom. avsett förhållande. Bestämmelsen är motiverad av rättssäkerhetsskäl, eftersom rättelseåtgärder föranledda av avvikelser från marknadsvillkor i regel medför skattepåföljder för ett för sina inkomster allmänt skattskyldigt bolag som är den andra parten i transaktionen.

Den tonnageskattskyldige skall enligt paragrafens 3 mom. upprätta en skriftlig utredning över iakttagna prissättningsprinciper.

Paragrafen tillämpas endast på transaktioner mellan företag som hör till samma intressesfär. Även mellan oberoende parter kan emellertid förekomma sådana avvikelser från marknadsmässig prissättning som resulterar i skatteförmån, till exempel om en oberoende varuleverantör vid försäljning av nyttigheter för användning i tonnagebeskattad verksamhet iakttar andra prissättningsprinciper än de som iakttas vid försäljning av nyttigheter för användning i inkomstbeskattad verksamhet av samma bolag eller ett annat bolag inom samma koncern. I sådana situationer är det möjligt att ingripa med stöd av den allmänna bestämmelsen om skattekringgående i 28 § lagen om beskattningsförfarande. Förfarandet kan även leda till återkallande av godkännande som tonnageskattskyldig med stöd av

den föreslagna 28 § 1 punkten.

17 §. *Utredning av inkomster och utgifter.* Paragrafens 1 mom. påför bolag skyldighet att utreda de inkomster, utgifter, tillgångar och skulder som hänför sig till tonnageskattad och inkomstbeskattad verksamhet.

I praktiken förutsätter detta separat bokföring i stil med sidobokföring över till exempel inkomstbeskattad försäljningsverksamhet som bolaget bedriver ombord på fartyget. Separat bokföring behövs däremot inte till exempel om bolagets inkomstbeskattade inkomst består av hyresinkomster, om de till verksamheten hänförliga inkomsterna och utgifterna i övrigt kan specificeras.

Bolaget skall förvara bokföringsmaterial som avses i 2 kap. 10 § bokföringslagen i minst 15 år efter utgången av det år under vilket räkenskapsperioden gått till ända. De perioder för förvaring av bokföringsmaterial som bokföringslagen föreskriver, till exempel 6 år i fråga om förvaringen av verifikationer, är alltför korta med beaktande av verkställandet av inkomstbeskattningen av en tonnageskattskyldig. Det här gäller speciellt i de fall där man blir tvungen att återkalla godkännandet som tonnageskattskyldig nära slutet av tonnageskatteperioden.

Paragrafens 2 mom. påför tonnageskattskyldiga skyldigheten att upprätta en utredning över de interna redovisningsprinciper som bolaget iakttar vid fördelningen av bolagets inkomster och utgifter mellan bolagets tonnageskattade verksamhet och dess övriga verksamhet.

18 §. *Inkomstföring av kalkylerad ränta.* Paragrafen innehåller en bestämmelse om så kallad överkapitalisering av ett tonnageskattat bolag. Eftersom ränteutgifter inte är avdragsgilla i tonnageskattningen kan en rederikoncern lockas att styra skuldfinansiering i första hand till koncernens inkomstbeskattade bolag, vilka kan dra av ränteutgifter i sin inkomstbeskattning. Om beloppet av det främmande kapitalet uppgår till mindre än halva beloppet av det egna kapitalet, skall bolagets inkomst enligt förslaget höjas med ett räntebelopp beräknat på skillnaden mellan det egna kapitalet och det dubbla beloppet av det främmande kapitalet. Som räntesats används den i lagen om vissa referensräntor (996/1998) avsedda grundräntesatsen plus en procentenhet. Referensräntan låg under första halvåret 2001 på 5,25 procent.

19 §. *Tillämpning av systemet för gottgörelse för bolagsskatt samt beskattning av annan utdelning av tillgångar.* I paragrafen ingår bestämmelser om beskattning av tonnageskattskyldigs utdelning av vinst.

Enligt 2 § lagen om gottgörelse för bolagsskatt skall lagen inte tillämpas på samfund som är fria från inkomstskatt, delvis skattefria samfund och allmännyttiga samfund eller på dividend som erhållits från dem. Tonnageskattning innebär att rederibolag befrias från den normala skatt som skall betalas på grundval av inkomst. Enligt tonnageskattesystemet är huvudregeln emellertid att skattestödet tillämpas på vinst av tonnageskattad verksamhet endast så länge som tillgångar inte delas ut ur bolaget. Av denna anledning tillämpas systemet för gottgörelse för bolagsskatt i enlighet med 1 mom. på dividender som bolaget delar ut och på dividender som bolaget erhåller.

Om bolaget delar ut vinst till sina aktieägare skall den av bolaget utdelade vinsten påföras skatt enligt bolagsskattesatsen. Detta säkerställs genom kompletteringsskatteförfarandet enligt systemet för gottgörelse för bolagsskatt. Dividendtagaren å sin sida har i normal ordning rätt till gottgörelse för bolagsskatt enligt den dividend som han erhållit från den tonnageskattskyldige.

Vid uträkning av kompletteringsskattens belopp skall som jämförelseskatt beaktas den inkomstskatt som enligt 7 § 1 mom. lagen om gottgörelse för bolagsskatt skall debiteras bolaget på grundval av bolagets beskattningsbara inkomst. I jämförelseskatten beaktas således även den skatt som bolaget påförs på grundval av poster som beaktas som inkomst med stöd av tonnageskattelagens specialbestämmelser om inkomstbeskattning av tonnageskattskyldig. I jämförelseskatten beaktas inte tonnageskatt. Om den tonnageskattskyldige delar ut tillgångar till sina aktieägare annat än som dividend, skall det utdelade beloppet enligt 2 mom. vid beskattningen av bolaget jämföras med utdelad dividend.

Dessutom tillämpas bestämmelserna om förtäckt dividendutdelning enligt 29 § lagen om beskattningsförfarande. Syftet är inte att utvidga eller ändra tillämpningsområdet för beskattning av förtäckt dividendutdelning, utan att förtydliga att bestämmelserna om förtäckt dividendutdelning kan tillämpas utan hinder av tonnageskattelagens specialbestämmelse

om utdelning av tillgångar.

Enligt lagen om beskattningsförfarande beaktas värdet av förtäckt dividendutdelning som mottagarens skattepliktiga inkomst. Om mottagaren är en fysisk person eller ett dödsbo, beaktas förtäckt dividendutdelning som förvärvsinkomst.

20 §. *Fusion*. I paragrafens 1 mom. definieras under vilka villkor en tonnageskattskyldig utan direkta skattepåföljder kan fusioneras med iakttagande av den så kallade kontinuitetsprincipen. Kontinuitetsprincipen iaktas vid fusionering, om de fusionerande bolagen är tonnageskattskyldiga. Vidare förutsätts att villkoren för fusion enligt 52 a § lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet är uppfyllda.

Om fusionen genomförs som en så kallad kombinationsfusion, där bolagen fusioneras genom grundande av ett nytt bolag, skall det nya bolaget ansöka om godkännande som tonnageskattskyldig enligt 4 § 1 mom. inom 3 månader från registreringen. Om ett tonnageskattskyldigt bolag fusioneras med ett annat bolag i en vanlig dotterbolagsfusion, bibehåller det övertagande bolaget sin tonnageskattskyldighet.

I fråga om inkomster och utgifter som hänförs till en tonnageskattskyldigs inkomstbeskattade verksamhet tillämpas vid beskattningen bestämmelserna om fusion i 52 b § lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet. Dessutom tillämpas bestämmelsen i nämnda paragrafs 4 mom. om beskattning av aktieägare. Därtill kan även bestämmelsen i 52 g § i den nämnda lagen komma till tillämpning.

I paragrafens 2 mom. ingår bestämmelser om överföring av utgiftsrest av tonnagebeskattad verksamhet och utgiftsrest av inkomstbeskattad verksamhet i samband med fusion.

Enligt paragrafens 3 mom. skall som det högsta belopp, som vid beskattningen av det övertagande bolaget med stöd av 15 § 2 mom. skall beaktas i bolagets inkomst på grund av överlåtelse av anläggningstillgångar som hör till tonnagebeskattad verksamhet, betraktas det sammanlagda beloppet av de belopp som fastställts vid beskattningen av de fusionerade bolagen. Från detta belopp avdras dock enligt 15 § de belopp som tidigare beaktats i de fusionerande bolagens inkomst.

21 §. *Fission*. Enligt paragrafens 1 mom.

iaktas kontinuitetsprincipen vid fission på motsvarande sätt som vid fusion, när både det överlåtande bolaget och de övertagande bolagen är tonnageskattskyldiga. Eftersom de bolag som uppstår som resultat av fissionen är juridiska personer som är fristående från det överlåtande bolaget, bör bolagen var för sig ansöka om godkännande som tonnageskattskyldiga inom 3 månader efter registreringen.

Vidare krävs att de allmänna villkor som vid inkomstbeskattningen ställs på en fission är uppfyllda. På bolagets inkomstbeskattade del tillämpas därvid motsvarande bestämmelser om inkomstbeskattning.

Enligt paragrafens 2 mom. överförs utgiftsresten av tonnagebeskattad verksamhet till de övertagande bolagen i samma proportion som motsvarande anläggningstillgångar överförs till de övertagande bolagen. Vid utdelningen anses värde av anläggningstillgångar vara de i bokföringen icke avskrivna värdena.

Enligt paragrafens 3 mom. skall det belopp, som vid beskattningen med stöd av 15 § 2 mom. fastställts som det högsta belopp som skall beaktas i inkomsten på grund av överlåtelse av tonnagebeskattade anläggningstillgångar, fördelas på de övertagande bolagen i ovan i 2 mom. avsedd proportion.

22 §. *Upplösning av bolag*. Upplösning av ett bolag medför samma skattepåföljder som återkallande av godkännande som tonnageskattskyldig enligt 24 §. I samband med upplösning tillämpas dessutom bestämmelserna i 51 d § lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet.

Om en tonnageskattskyldig fusioneras eller fissioneras på annat sätt än i enlighet med 20 eller 21 §, anses att bolaget upplöses, och även i detta fall tillämpas bestämmelserna i 24 §.

23 §. *Koncernbidrag*. Lagen om koncernbidrag vid beskattningen (825/1986) tillämpas varken på koncernbidrag som den tonnageskattskyldige fått eller koncernbidrag som den tonnageskattskyldige gett. Lagen tillämpas inte i någonda partens beskattning. Om en tonnageskattskyldig ger koncernbidrag, tillämpas bestämmelserna i 19 § om utdelning av bolagets tillgångar.

4 kap. Inkomstbeskattning efter tonnageskattskyldighetens upphörande

24 §. *Inkomstbeskattning av tonnageskattskyldig på grund av återkallande av tonnageskattskyldighet.* I paragrafen ingår bestämmelser om skattepåföljderna vid återkallande av godkännande som tonnageskattskyldig.

Enligt paragrafens 1 mom. är påföljden att bolaget påförs den inkomstskatt som lämnats opåförd under tonnageskatteperioden. Beskattningen verkställs med iakttagande av den lagstiftning som var i kraft under ifrågavarande skatteår, såsom bestämmelser om skattesats, beräkning av inkomst samt internationella avtal.

För företaget fastställs beskattningsbar inkomst av tonnagebeskattad verksamhet, i tillägg till den inkomst som tidigare fastställts för inkomstbeskattad verksamhet. Om bolaget på grundval av dividendutdelning har påförts kompletteringsskatt, tas den i beaktande på samma sätt som vid korrigering av bolags beskattningsbara inkomst genom skatterättelse.

Inkomstbeskattningen verkställs retroaktivt för tonnageskatteperioden, vars ordinarie längd är 10 år. Bolagets tonnageskatteperiod kan i enlighet med 5 § 3 mom. vara längre i fusionssituationer, liksom i situationer där koncernen till exempel genom företagsförvärv utökats med bolag som blivit tonnageskattskyldiga vid annan tidpunkt. Enligt paragrafens 2 mom. påförs inkomstskatt i sådana situationer högst för de skatteår som utgått under de 10 kalenderår som föregick tonnageskatteperiodens upphörande.

Enligt paragrafens 3 mom. anses bolaget från sin inkomst av tonnagebeskattad verksamhet ha gjort alla de avdrag till maximibelopp som det skulle ha kunnat göra om verksamheten vid tidpunkten i fråga varit normalt inkomstbeskattad.

Det i 6 § 2 mom. i lagförslaget angivna förbudet att avdra förluster som uppstått före övergången till tonnagebeskattning tillämpas inte i återkallandesituationer, utan dessa förluster avdras vid beskattning som verkställs i enlighet med denna paragraf.

Bestämmelser om verkställande av beskattning samt bestämmelser om skatteförhöjning ingår i 32 §.

25 §. *Beskattning av bolag efter tonnageskatteperiodens utgång.* Enligt paragrafens 1 mom. tillämpas efter tonnageskatteperiodens slut i beskattningen av bolaget återigen de

allmänna bestämmelserna om beskattning av inkomst. I inkomstbeskattningen får dock inte göras sådana avdrag som skulle ha kunnat göras redan under tonnageskatteperioden, om bolaget hade varit inkomstbeskattat vid tidpunkten i fråga. Inga av dessa avdrag överförs till inkomstbeskattningen för att göras efter tonnageskatteperiodens slut. Till dessa avdrag hör till exempel avskrivningar och sådana andra avdrag som hänför sig till tonnagebeskattad verksamhet, vilka görs efter den skattskyldiges val inom ramen för ett fastställt maximibelopp, eller som görs på den skattskyldiges yrkande. Avdragsgilla är inte heller räntor som hänför sig till tonnageskatteperioden eller avdrag av rättelsetyp som hänför sig till tonnageskatteperioden.

I paragrafens 2 mom. ingår särskilda bestämmelser om hur den i beskattningen avdragsgilla utgiftsresten av lösa förslitning underkastade anläggningstillgångar uträknas vid övergången till inkomstbeskattning. Utgiftsresten vid ingången av det första skatteåret utgörs av det sammanlagda beloppet av utgiftsresten av den inkomstbeskattade verksamheten och den enligt 14 § uträknade utgiftsresten av tonnagebeskattad verksamhet.

Från den sålunda uträknade utgiftsresten avdras det belopp som på grund av spärregeln i 15 § 2 mom. har lämnats oavdragen från utgiftsresten och som inte heller har kunnat dras av från nya anskaffningsutgifter för anläggningstillgångar som anskaffats under tonnageperioden. Om bolaget vid övergången till inkomstbeskattning har oanvänd återanskaffningsreserv som avses i 15 § 3 mom., avdras denna reserv från utgiftsresten.

Den ingående utgiftsresten kan som följd av ovan beskrivna uträkning i vissa fall bli negativ. Detta medför dock inte nödvändigtvis några direkta skattepåföljder. På utgiftsresten tillämpas därefter till alla delar bestämmelserna i 30 § lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet. Utgiftsresten skall således utökas med anskaffningsutgifterna för under skatteåret anskaffade anläggningstillgångar och minskas med överlåtelse som skett under skatteåret. Om utgiftsresten vid utgången av skatteåret är negativ, tillämpas bestämmelserna i 30 § 4 mom. lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet om beaktande som skattepliktig och om tillämpning i vissa fall av återanskaffningsre-

serv.

Vid övergången till inkomstbeskattning skall enligt 3 mom. som oavskriven anskaffningsutgift för andra till tonnagebeskattad verksamhet hörande anläggningstillgångar på motsvarande sätt betraktas ett belopp minskat med maximiavdrag enligt 14 § 2 mom.

5 kap. **Godkännande som tonnageskattskyldig och återkallande av godkännande**

26 §. *Ansökan om godkännande som tonnageskattskyldig.* Om godkännande som tonnageskattskyldig beslutar Koncernskattecentralen, till vars uppgifter enligt 31 § även hör verkställandet av tonnagebeskattningen och inkomstbeskattningen av tonnageskattskyldiga. Ansökan om godkännande skall göras skriftligt inom frist som anges i 4 §.

Om ett bolag som godkänts som tonnageskattskyldigt önskar fortsätta sin verksamhet inom ramen för tonnagebeskattningen efter utgången av den ordinarie tonnageskatteperioden om 10 år, skall bolaget lämna in ansökan före tonnageskatteperiodens slut.

I paragrafens 3 mom. ingår bestämmelser om de uppgifter som skall lämnas i ansökan. Utöver uppgifter som gäller bolagets verksamhet och är nödvändiga för bedömningen av förutsättningarna för godkännande som tonnageskattskyldig, skall sökanden även lämna sådana av Koncernskattecentralen särskilt inbegärda uppgifter och handlingar som behövs för att avgöra ärendet.

27 §. *Godkännande som tonnageskattskyldig.* En sökande som uppfyller de i 2 och 3 § angivna villkoren skall godkännas som tonnageskattskyldig. Koncernskattecentralen skall upprätthålla en förteckning över de tonnageskattskyldiga. Bestämmelser om tonnagebeskattningsuppgifters offentlighet ingår i det förslag till ändring av lagen om offentlighet och sekretess i fråga om beskattningsuppgifter (1346/1999) som ingår i denna proposition.

I paragrafens 2 mom. ingår ett tilläggskrav för att ett bolag som grundats före lagens ikraftträdande skall kunna godkännas som tonnageskattskyldig efter utgången av den ordinarie ansökningstiden.

Enligt huvudregeln skall bolag som grundats före lagens ikraftträdande ansöka om tonnagebeskattning inom ett år efter det att lagen trätt i kraft, och bolag som grundats efter lagens ikraftträdande inom 3 månader efter grundandet. Ett bolag som blir del av en koncern som sedan tidigare omfattar tonnagebeskattade bolag kan undantagsvis ansöka om tonnageskattskyldighet även vid en senare tidpunkt enligt 4 §. Ansökan skall härvid inlämnas inom 3 månader från det att det i 3 § avsedda förhållandet till ett tonnageskattskyldigt bolag har etablerats. Syftet är att tillåta sedvanlig utvidgning av rederiverksamheten genom företagsförvärv. Utan den i 4 § 3 mom. angivna tilläggsbestämmelsen skulle ett rederi ha möjlighet att för valbar tid lämna sig utanför tonnageskattesystemet när systemet träder i kraft, och senare efter eget val ansöka om tonnagebeskattning genom att utnyttja ett tonnagebeskattat smårederi i vars ägo det förstnämnda rederiet överförs. För att förebygga dylika mot systemets målsättning stridande förfaranden och andra förfaranden av motsvarande typ har som villkor för godkännande av ansökan uppställts att arrangemanget inte skall ha vidtagits för att kringgå bestämmelsen i 4 § 1 mom.

28 §. *Villkor för tonnageskattskyldighetens ikraftvarande.* I paragrafen anges de skyldigheter utöver de i 2 och 3 § angivna villkoren för godkännande som bolaget skall uppfylla under sin verksamhet för att kvarstå inom ramen för tonnagebeskattningen. Om bolaget försummar sina skyldigheter eller inte längre uppfyller nämnda villkor, återkallas bolagets godkännande som tonnageskattskyldig i enlighet med 29 §, varvid tonnageskattskyldigheten upphör.

Tonnageskattskyldighetens ikraftvarande förutsätter att bolaget inte är delaktigt i sådana missbrukssituationer som anges i 1 punkt.

I paragrafens 2 punkt ingår ett förbud för bolaget att bevilja penninglån till sina aktieägare eller till bolag som avses i 3 §. Även avtal om villkor som väsentligt avviker från normala avtalsvillkor i samband med andra former av finansiering är förbjudet. Möjligheten att utan restriktioner kunna bevilja penninglån till aktieägare, koncernbolag eller deras aktieägare skulle ge tillfälle att undvika utdelning och betalning av därtill hörande kompletteringsskatt under tonnageskatteperioden, vilket inte kan anses vara acceptabelt.

För att kvarstå som tonnageskattskyldigt skall bolaget enligt 3 punkten dessutom iaktta de i lagen fastställda bestämmelserna om deklarationsskyldighet, samt enligt 4 punkten utreda inkomster, utgifter och tillgångar för den tonnageskattade och inkomstbeskattade verksamheten, allokeringen av inkomster och utgifter samt deras fördelning på nämnda verksamheter enligt 17 §.

29 §. *Återkallande av godkännande.* I paragrafen ingår bestämmelser om avförande från tonnageskattesystemet under tonnageskatteperioden.

Koncernskattecentralen skall återkalla godkännande som tonnageskattskyldig, om de i 2 och 3 § angivna förutsättningarna för godkännande har upphört att gälla, och bolaget inte inom en i 2 mom. avsedd frist åter satt förutsättningarna i kraft.

Före återkallande skall bolaget enligt 2 mom. beredas tillfälle att bli hört och undanröja bristen. För undanröjande av bristen skall föreläggas en skälig frist inom vilken det med beaktande av felets art ges rimlig möjlighet att rätta till sakläget. Om det redan när bristen uppdragas är uppenbart att den inte kommer att rättas till, kan godkännandet återkallas omedelbart utan föreläggande av frist. Meddelande om återkallande skall på förhand ges även till bolagets moderbolag och tonnageskattskyldiga bolag som står i ett i 3 § avsett förhållande till bolaget.

Enligt paragrafens 3 mom. skall missbruk av systemet som avses i 28 § 1 punkten dock alltid leda till återkallande av godkännande, om förfarandet är planmässigt eller syftar till betydande ekonomisk fördel.

Om godkännande som tonnageskattskyldig har återkallats, skall bolaget enligt 4 mom. avföras ur Koncernskattecentralens förteckning över tonnageskattskyldiga, och kan enligt 5 mom. inte på nytt godkännas som tonnageskattskyldigt. Begränsningen gäller även ett juridiskt fristående bolag som anses fortsätta bolagets verksamhet inom samma koncern eller som står i ett i 3 § avsett förhållande till bolaget.

30 §. *Avstående från att återkalla godkännande i vissa fall.* Syftet med lagförslaget 3 § är att valet av tonnagebeskattning skall gälla en hel koncern, så att en rederikoncern inte kan välja att låta ett eller flera rederibolag omfattas av tonnageskattesystemet medan andra lämnas utanför systemet. Det samfälliga valet gäller även bolag som senare blir del av

koncernen.

Om de villkor som anges i 3 § inte längre är uppfyllda, skall godkännandet som tonnageskattskyldig återkallas. Detta kan ske till exempel om en rederikoncern som inbegriper tonnageskattskyldiga bolag utökas med ett icke tonnageskattskyldigt bolag som inte ansöker om att omfattas av tonnagebeskattningen, trots att det uppfyller de villkor som anges i 1 § och 2 § 3 mom. Härvid återkallas godkännandet av de bolag som står i ett i 3 § avsett förhållande till det bolag som lämnar sig utanför tonnagebeskattningen.

Avsikten är dock inte att hålla fast vid kravet på samfällt val enligt 3 § även ifall det faktum att nämnda villkor inte uppfylls inte beror på de till koncernen hörande bolagens val utan på att Koncernskattecentralen har återkallat godkännandet som tonnageskattskyldig för något av koncernens bolag. I paragrafens 1 mom. ingår därför en bestämmelse om att Koncernskattecentralen i detta fall skulle kunna avstå från att återkalla godkännandet. Vid tillämpningen av detta stadgande skall särskild uppmärksamhet fästas vid orsakerna till att Koncernskattecentralen har blivit tvungen att återkalla ovannämnda godkännande. Återkallande av godkännande som tonnageskattskyldig för ett koncernbolags del kan dock i praktiken leda till återkallande av godkännande även för övriga bolags del. Detta kan inträffa om återkallande av godkännandet för ett bolags del leder till att den i 2 § 3 mom. 3 punkten avsedda procentandelen, som enligt samma paragraf 4 mom. beräknas för hela koncernen, inte heller för koncernens övriga tonnageskattade bolags del längre är uppfyllda.

I paragrafens 2 mom. ges Koncernskattecentralen rätt att avstå från att återkalla godkännande. Undantaget gäller den i 2 § 3 mom. 3 punkten angivna begränsningen av andelen fartyg som hyrts in på viss tid eller för viss resa. Andelen av dessa fartyg får inte överstiga 50 procent av ett bolags eller flera i ett i 3 § avsett förhållande stående bolags tonnageskattade fartygsflotta.

Enligt detta moment kan Koncernskattecentralen avstå från att återkalla godkännandet, om nämnda procentandel tillfälligt överskrids på grund av utvidgning av fartygsflottan. Avsikten är att underlätta speciellt smårederiers

möjligheter att utvidga sin verksamhet i situationer där bolaget inte har förutsättningar att köpa ett nytt fartyg, och inhyrningsalternativet medför att femtioprocentströmsgränsen för inhyrt tonnage överskrids.

Koncernskattecentralen kan avstå från att återkalla godkännande, om kravet på begränsning uppfylls inom en av Koncernskattecentralen förelagd skälig frist. Ett bolag som utvidgar sin verksamhet kan förbättra sitt finansiella läge med tanke på nyförvärv av fartyg genom att använda sig av ett större inhyrt materiel än normalt under den tid som tillåts inom ramen för det föreslagna undantagsarrangemanget.

Närmare bestämmelser om förfarandet vid tillämpningen av 30 § föreslås inte intas i lagen. I praktiken förutsätter tillämpningen av bestämmelsen att bolaget tar initiativ i saken och företer utredning över att förutsättningarna för tillämpningen av bestämmelsen är uppfyllda. Bolaget skall på ett tillförlitligt sätt bestyrka att det inhyrda materielets andel av tonnaget endast tillfälligt överstiger 50 procent av det totala tonnaget, att överskridningen sammanhänger med en utvidgning av bolagets verksamhet, och att bolaget bland annat med beaktande av sitt finansiella läge har ett välmotiverat behov att tillfälligt använda sig av inhyrt materiel utöver den föreskrivna maximigränsen.

Avgörandet om att avstå från att återkalla godkännande ankommer på Koncernskattecentralens prövning. Undantagsförfarandet är inte motiverat om ett bolag till exempel vid lämpligt tillfälle hyr in tonnage för viss tid utan avsikt att genomföra någon bestående utvidgning av verksamheten. Bolaget måste alltså på ett trovärdigt sätt bestyrka sin avsikt att förvärva nytt tonnage.

Godkännande skall återkallas, om femtioprocentsvillkoret inte uppfylls före fristens utgång. Vid utsättande av fristen skall även tidpunkten för tonnageskatteperiodens utgång tas i beaktande. I regel skall fristen inte utsträckas till utgången av tonnageskatteperioden. Undantag kan göras om bolaget ansöker om tonnageskattskyldighet för en ny tonnageskatteperiod.

6 kap. Verkställande av beskattningen samt deklarationsskyldighet

31 §. *Verkställande av beskattningen.* Verk-

ställandet av tonnageskatteperioden handhas enligt 1 mom. av Koncernskattecentralen. Även inkomstbeskattningen av tonnageskattskyldiga under tonnageskatteperioden hör enligt 2 mom. till Koncernskattecentralen. Om godkännande som tonnageskattskyldig återkallas, skall Koncernskattecentralen verkställa beskattningen för de skatteår som infaller under tiden från godkännandets ikraftträdande till dess återkallande.

Bestämmelsen i 2 mom. begränsar inte skattestyrelsens rätt att med stöd av 13 § lagen om skatteförvaltningen (1557/1995) förordna att Koncernskattecentralen skall vara behörigt skatteverk även i fråga om övriga skatteår och övriga skatteslag.

Vid tonnageskatteperiodsförfarandet iakttas enligt 3 mom. i tillämpliga delar bestämmelserna i lagen om beskattningsförfarande.

Inkomstbeskattningen av ett tonnageskattebolag sker även utan särskild bestämmelse i enlighet med nämnda lag.

I paragrafens 4 mom. ingår bestämmelse om fastställande av utgiftsrest av tonnageskattebolagets verksamhet och utgiftsrest av inkomstbeskattebolagets verksamhet samt det högsta belopp som enligt 15 § skall beaktas i bolagets inkomst vid överlåtelse av anläggningstillgångar.

32 §. *Verkställande av beskattningen efter återkallande av godkännande som tonnageskattskyldig eller upplösning av bolag.* I återkallandesituationer skall efter utgången av det sista skatteåret under tonnageskatteperioden verkställas inkomstbeskattning för alla de skatteår som omfattas av tonnageskatteperioden. Enligt förslaget skall beskattningen verkställas på ovan beskrivna sätt med avvikelse från bestämmelserna i övrig lagstiftning om inkomstbeskattning. De i 55—57 § lagen om beskattningsförfarande angivna fristerna för ändring av beskattningen begränsar således inte verkställandet av beskattning som avses i denna paragraf i fråga om de första åren av tonnageskatteperioden, även om återkallandet görs under slutet av tonnageskatteperioden. Beskattningen slutförs för alla ifrågavarande skatteårs vidkommande vid en tidpunkt som fastställs av skattestyrelsen, dock senast före utgången av oktober månad under kalenderåret efter utgången av det sista skatteåret under tonnageskatteperioden.

Enligt paragrafens 2 mom. skall den skatt

som påförs fastställas med 10 procents förhöjning. Om avförande grundar sig på sådant missbruk av tonnageskattesystemet som avses i 28 § 1 punkten eller på väsentlig försummelse av deklarationsskyldighet som avses i 28 § 3 punkten, påförs skatten med 40 procents förhöjning. Därutöver påförs bolaget normal samfundsränta enligt paragrafens 3 mom. Räntan uträknas skatteårsvis från den dag skattedeklarationen för ifrågavarande skatteår senast skulle ha inlämnats till den första förfallodagen för den skatt som debiterats.

Tonnageskatt som betalats för tonnageskatteperioden återbetalas inte på grund av återkallande.

33 §. *Förskottsuppbörd av tonnageskatt.* Tonnageskatten verkställs vid förskottsuppbörden med iakttagande av bestämmelserna i lagen om förskottsuppbörd (1118/1996).

34 §. *Deklarationsskyldighet i fråga om inkomstbeskattning.* Enligt 1 mom. skall bolaget lämna in separata skattedeklarationer för sin tonnagebeskattade verksamhet och för sin inkomstbeskattad verksamhet.

Enligt 2 mom. skall bolaget dessutom lämna sådana övriga uppgifter och utredningar som behövs för verkställandet av inkomstbeskattningen i enlighet med bestämmelserna som anges i förordning av finansministeriet. Bolaget skall dessutom i enlighet med nämnda förordning lämna sådana uppgifter och utredningar som är nödvändiga för utredandet av inkomster och utgifter av tonnagebeskattad verksamhet, även om någon egentlig inkomstbeskattning av denna verksamhet inte verkställs under skatteåret i fråga. Finansministeriets nugällande bestämmelser om deklarationsskyldighet ingår i finansministeriets beslut om deklarationsskyldighet (1760/1995).

35 §. *Uppgifter som skall lämnas för tonnagebeskattning.* Bolaget skall för påförande av tonnageskatt lämna de uppgifter som anges i finansministeriets förordning.

I paragrafens 2 mom. påförs bolag skyldighet att meddela Koncernskattecentralen även sådana omständigheter som inverkar på återkallande av godkännande.

7 kap. Särskilda bestämmelser

36 §. *Uppföljning av skattelättnad.* Trots att

en tonnageskattskyldig inte påförs inkomstskatt för inkomst av tonnagebeskattad verksamhet, skall Koncernskattecentralen enligt 1 mom. räkna ut bolagets inkomst för skatteåret som om bolaget inte var tonnageskattskyldigt. Inkomsten för skatteåret uträknas med iakttagande i tillämpliga delar av den lagstiftning som gäller inkomstbeskattning samt internationella avtal. Uträkningen av inkomsten för skatteåret tjänar i främsta hand uppföljningen av skattestödets verkningar och rapporteringen till Europeiska gemenskapernas kommission, varför uträkningen inte i alla avseenden nödvändigtvis behöver utföras på samma sätt som en normal inkomstbeskattning. Detta gäller till exempel bestämmelser som förpliktar skatteverket att i vissa fall höra den skattskyldige vid verkställandet av beskattningen, samt bestämmelser om avdrag som normalt görs enbart på den skattskyldiges yrkande.

I paragrafens 2 mom. ingår bestämmelser om de avdrag som görs vid upprättandet av uträkningen. Bolaget anses ha gjort alla de avdrag det skulle ha kunnat göra. Avskrivningarna anses ha gjorts till sitt högsta tillåtna belopp.

Koncernskattecentralen är inte bunden av en i denna paragraf avsedd uträkning av skatteårets inkomst när ett bolag efter tonnageskatteperiodens slut övergår till inkomstbeskattningen. Uträkningen har inte heller någon inverkan i situationer där godkännande återkallas, då beskattningen av bolaget verkställs retroaktivt i fråga om inkomst som avkastats av tonnagebeskattad verksamhet. Av denna anledning är det inte heller möjligt att söka ändring i fråga om en sådan uträkning.

Uträkningen kommer i praktiken till användning i den första beskattning som verkställs efter tonnageskatteperiodens upphörande. Uträkningen är dock inte bindande, utan de avgöranden som påverkar beskattningen görs slutgiltigt först i det nämnda sammanhanget. Den skattskyldige har rätt att i enlighet med bestämmelserna i lagen om beskattningsförfarande ansöka om ändring i denna beskattning som verkställs för ett senare skatteår, varvid även riktigheten hos periodiseringslösningar gällande räkenskapsperioder under tonnageskatteperioden kan komma att höra till de sakfrågor som skall avgöras, vilket innebär att det ur rättssäkerhetsynpunkt inte är nödvändigt med en särskild ändringsökningsrätt i fråga om en uträkning som tjänar

rapporteringen om skattestöd.

37 §. *Beskattningsvärdet för aktierna i ett bolag.* Paragrafen innehåller erforderliga bestämmelser om uträknandet av beloppet av ett tonnageskattskyldigt bolags nettoförmögenhet i fråga om egendomsposter som omfattas av tonnagebeskattningen.

Enligt 26 § förmögenhetsskattelagen är beskattningsvärdet för ett offentligt noterat värdepapper 70 procent av gängse värdet. Enligt 27 § nämnda lag uträknas beskattningsvärdet för andra bolag på basis av bolagets nettotillgångar. Vid uträkning av nettotillgångarna beaktas de avskrivningar och nedskrivningar som gjorts i beskattningen av olika egendomsposter i enlighet med finansministeriets förordning om grunderna för beskattningsvärdet av affärsaktier (52/2001)

Nämnda bestämmelser är inte direkt tillämpliga vid uträkningen av värdet av egendomsposter som omfattas av tonnagebeskattningen. Enligt paragrafen anses vid fastställandet av dessa tillgångars värde att avdragen har gjorts till det belopp som avses i en uträkning enligt 36 §.

Förbudet att söka ändring i en uträkning enligt 36 § begränsar inte rätten att söka ändring i en akties beskattningsvärde som fastställts i enlighet med denna paragraf.

38 §. *Förhandsavgörande.* Förhandsavgörande i ärende som gäller tonnageskatt meddelas av Koncernskattecentralen. Bestämmelserna om förfarandet enligt 1—4 mom. motsvarar i stora drag de i vissa skattelagar intagna bestämmelserna om förhandsavgöranden som meddelas av skatteverk.

Koncernskattecentralen föreslås även ha behörighet att meddela förhandsavgörande om tillämpningen av de bestämmelser i tonnage-skattelagen som gäller inkomstbeskattning. Förslaget innebär ett undantag från den behörighetsfördelning mellan skatteverken och centralskattenämnden som iaktas i fråga om förhandsavgöranden i ärenden som gäller inkomstbeskattning. Enligt 84 § lagen om beskattningsförfarande meddelas förhandsavgöranden i ärenden som gäller inkomstbeskattning av centralskattenämnden. Skatteverken får enligt 85 § nämnda lag för sin del meddela förhandsbesked, vilka avviker från bindande förhandsavgöranden i främsta hand genom att ett förhandsbesked är bindande för beskattningen enbart om skatteombudet inte i samband med förfarandet förbehåller sig rät-

ten att anföra besvär över beskattning som verkställs i enlighet med förhandsbeskedet.

Emedan det inte är ändamålsenligt att förhandsavgöranden om tonnageskatt förs till centralskattenämnden för avgörande, föreslås att behörigheten även i fråga om tonnage-skattelagens tillämpning vid inkomstbeskattning uteslutande skall tillhöra Koncernskattecentralen.

Eftersom Koncernskattecentralen meddelar förhandsavgörande om inkomstbeskattningen, och det inte är motiverat att samma myndighet meddelar två olika slag av förhandsställningstaganden, föreslås att det i paragrafens 5 mom. intas en bestämmelse om att förhandsbesked som avses i 85 § lagen om beskattningsförfarande inte skall meddelas om tonnageskatte-lagens tillämpning vid inkomstbeskattning.

39 §. *Ändringssökande.* Enligt paragrafens 1 mom. skall i fråga om ändringssökande tillämpas bestämmelserna i lagen om beskattningsförfarande. Besvär behandlas i skatterättelsenämnden, och för besvär till högsta förvaltningsdomstolen krävs tillstånd.

Denna besvärsväg föreslås gälla den årliga tonnagebeskattningen samt bolagets inkomstbeskattning och i anslutning därtill även till exempel det i samband med den första inkomstbeskattningen fastställda beloppet av tonnagebeskattad och inkomstbeskattad utgiftsrest och det i 15 § avsedda beloppet som högst skall beaktas i den beskattningsbar inkomsten. Besvärsvägen föreslås även gälla beskattning som på grund av återkallande av godkännande verkställs med stöd av 24 § och därvid påförda förhöjningar enligt 32 §.

Beslut om godkännande som tonnageskattskyldig eller återkallande av godkännande fattas genom ett från beskattningen fristående förvaltningsbeslut. Ändring i sådant beslut söks enligt 2 mom. i enlighet med förvaltningsprocesslagen. Tillstånd krävs således inte för besvär till högsta förvaltningsdomstolen.

I paragrafens 3 mom. ingår bestämmelser om förhandsavgörande. Med avvikelse från de allmänna bestämmelser i lagen om beskattningsförfarande som gäller ändringssökande i förhandsavgörande behandlas besvären inte i skatterättelsenämnden.

40 §. *Ikraftträdande.* Lagen föreslås träda i kraft vid en tidpunkt som bestäms genom förordning efter det att kommissionen har

godkänt skattestödet. Lagen tillämpas första gången redan i den beskattning som verkställs för det skatteår som börjar under kalenderåret 2002. Lagen kan således tillämpas retroaktivt.

I paragrafens 3 mom. ingår bestämmelser som tillämpas under övergångsskedet i fråga om tonnageskatteperiodens begynnelse. Om ett bolag uppfyllde villkoren för godkännande som tonnageskattskyldig redan vid ingången av det skatteår som börjar under kalenderåret 2002, börjar bolagets tonnageskatteperiod på bolagets yrkande från ingången av nämnda skatteår. Om bolaget inte framför yrkande eller om villkoren för godkännande inte var uppfyllda vid den nämnda tidpunkten, börjar tonnageskatteperioden i enlighet med 5 § 1 mom. vid ingången av följande skatteår efter det att ansökan gjorts.

1.2. Lag om ändring av 6 § lagen om offentlighet och sekretess i fråga om beskattningsuppgifter

6 §. *Offentliga fastighetsbeskattningsuppgifter och vissa andra offentliga beskattningsuppgifter.* I paragrafens 1 mom. 1—4 punkter ingår bestämmelser om vissa offentliga beskattningsuppgifter.

Godkännande som tonnageskattskyldig har i vissa fall betydelse förutom för bolaget självt även för beskattningen av andra bolag som hör till samma koncern som bolaget. Uppgift om tonnageskattskyldighet föreslås därför

vara offentlig.

Till momentet fogas en ny punkt 5, enligt vilken uppgifter som gäller bolags godkännande som tonnageskattskyldigt och ikraftträdande av godkännande är offentliga. Även uppgifter om återkallande av tonnageskattskyldighet föreslås vara offentliga. Beslut varigenom ansökan om godkännande som tonnageskattskyldig har avslagits föreslås däremot inte vara offentligt.

I lagen föreslås inte intas någon särskild bestämmelse om att uppgift om tonnageskattens belopp skall vara offentlig uppgift. Den föreslagna tonnageskatten belopp ingår emellertid i det sammanlagda beloppet av skatter som debiterats bolaget, vilket utgör offentlig uppgift enligt 5 § 2 mom.

2. Ikraftträdande

Lagarna föreslås träda i kraft vid en tidpunkt som fastställs genom statsrådets förordning. Avsikten är att statsrådets förordning om lagarnas ikraftträdande ges omedelbart efter det att lagarna antagits och blivit stadfästa samt kommissionens beslut om stödets godtagbarhet erhållits.

Tonnageskattelagen tillämpas första gången vid beskattningen för skatteåret 2002 i enlighet med vad som ovan anges i detaljmotiveringen till tonnageskattelagen. Med stöd av vad som anförts ovan föreläggs Riksdagen följande lagförslag:

Tonnageskattelag

I enlighet med beslut av riksdagen föreskrivs:

1 kap.

Allmänna bestämmelser

1 §

Tonnageskatt

Ett i Finland allmänt skattskyldigt aktiebolag som bedriver internationell sjöfart kan för en tonnageskatteperiod i stället för beskattning av vinst av tonnagebeskattad verksamhet välja tonnagebeskattning baserad på fartygens dräktighet i enlighet med bestämmelserna i denna lag.

Vad som i denna lag anges om ett i Finland allmänt skattskyldigt aktiebolag gäller i tillämpliga delar även ett sådant fast driftställe för ett samfund med hemvist i en annan medlemsstat i Europeiska unionen som bedriver internationell sjöfart. Tonnageskatten betalas till staten.

2 §

Skattskyldighet

Skyldigt att betala tonnageskatt är ett bolag som i enlighet med denna lag på ansökan har godkänts som tonnageskattskyldigt. Tonnageskattskyldigheten börjar vid ingången av tonnageskatteperioden och upphör vid utgången av tonnageskatteperioden.

Tonnagebeskattning kan väljas av ett bolag

1) som i verkligheten leds från Finland,

2) som bedriver gods- eller passagerarbefordran med i 8 § avsett fartyg från Finland och är skattskyldigt för detta i Finland, och

3) vars i 8 § 1 mom. 1 punkten avsedda fartygs bruttodräktighet utgör minst 25 procent, och i nämnda moment 3 punkten avsedda fartygs bruttodräktighet är högst 50 procent, av bruttodräktigheten av bolagets samtliga i 8 § avsedda fartyg.

Om bolaget står i ett i 3 § avsett förhållande till ett eller fler bolag som uppfyller de

villkor som anges i 3 mom. 1 och 2 punkten i denna paragraf, beräknas de i 3 mom. 3 punkten avsedda andelarna på det sammanlagda tonnaget för alla de bolag som står i ett i 3 § avsett förhållande till varandra.

3 §

Skattskyldighet inom koncern

Ett bolag som hör till en i 1 kap. 3 § lagen om aktiebolag (734/1978) avsedd koncern kan vara tonnageskattskyldigt endast om alla de till samma koncern hörande bolag som uppfyller de i 1 § och 2 § 3 mom. avsedda villkoren är tonnageskattskyldiga och bolagen har samma räkenskapsperiod.

Bestämmelserna i 1 mom. gäller på motsvarande sätt bolag vilka en eller fler fysiska personer, juridiska personer eller dessa tillsammans har ett inflytande som motsvarar ett i 1 kap. 3 § lagen om aktiebolag avsett inflytande.

4 §

Ansökan om tonnageskattskyldighet

Bolag skall, med de undantag som nämns i 3 mom., ansöka om godkännande som tonnageskattskyldig inom 12 månader från det att lagen trätt i kraft, eller om bolaget grundats efter det att lagen trätt i kraft, inom 3 månader från det att bolaget registrerats.

Bolag som står i ett i 3 § avsett förhållande till varandra skall ansöka om godkännande samtidigt.

Ett bolag som etablerar ett i 3 § avsett förhållande till ett bolag som redan godkänts som tonnageskattskyldigt skall ansöka om godkännande inom 3 månader från den tidpunkt vid vilken det i 3 § avsedda förhållandet har etablerats.

5 §

Tonnageskatteperiod

Tonnageskatteperioden börjar vid ingången av följande skatteår efter det att ansökan gjorts eller, om bolaget har grundats efter det att lagen trätt i kraft, vid ingången av bolagets första skatteår. I situationer som avses i 4 § 3 mom. börjar tonnageskatteperioden vid ingången av följande skatteår efter det under vilket det i 3 § avsedda förhållandet har etablerats.

Tonnageskatteperioden upphör 10 kalenderår efter tonnageskatteperiodens början eller, om utgången av denna tidrymd infaller under ett skatteår, vid utgången av nämnda skatteår.

Om tonnageskatteperioden för två eller fler bolag som står i ett i 3 § avsett förhållande till varandra har börjat vid olika tidpunkter, upphör tonnageskatteperioden för alla dessa bolag vid samma tidpunkt som den av dessa bolags tonnageskatteperioder som upphör sist. Vid fusionering av bolag upphör det övertagande bolagets tonnageskatteperiod vid samma tidpunkt som den av de fusionerande bolagens tonnageskatteperioder som upphör sist.

Om ett bolags godkännande som tonnageskattskyldig återkallas, upphör tonnageskatteperioden vid utgången av det skatteår under vilket beslutet om återkallande har fattats.

Om ett bolag ansöker om godkännande som tonnageskattskyldig för en ny tonnageskatteperiod, börjar den nya tonnageskatteperioden omedelbart efter utgången av den föregående tonnageskatteperioden.

6 §

Tonnageskattens förhållande till inkomstbeskattningen

Inkomst av tonnagebeskattad verksamhet är inte skattepliktig i inkomstbeskattningen. Vid beskattningen av en tonnageskattskyldigs övriga inkomst än inkomst av tonnagebeskattad verksamhet tillämpas lagstiftningen om inkomstbeskattning.

Förluster som uppstått före tonnageskatteperiodens början är inte avdragsgilla i beskattningen.

Skatt som i en främmande stat betalats på inkomst av tonnagebeskattad verksamhet avräknas inte från skatt som skall betalas i Finland.

2 kap.

Beskattning av tonnagebeskattad verksamhet

7 §

Beskattning av inkomst av tonnagebeskattad verksamhet

Med inkomster av tonnagebeskattad verksamhet avses inkomster av

1) gods- och passagerarbefordran med tonnagebeskattat fartyg,

2) försäljning ombord av varor och tjänster som är avsedda att konsumeras ombord,

3) bolagets verksamheter som är nödvändiga för och nära anknutna till bedrivandet av ovan i punkt 1 avsedd verksamhet, såsom transport av last och passagerare på hamnområdet till och från fartyget, lastning och lossning av fartyget samt tillfällig uppläggning av gods vid lastning och lossning, vilka ingår i priset för ovan i punkt 1 avsedd transporttjänst.

4) uthyrning av tonnagebeskattat fartyg med besättning, förutsatt att inhyraren använder det för sådan verksamhet som skulle vara tonnagebeskattad om den bedrevs av uthyraren,

5) överlåtelse av fartyg, maskiner, materiel och andra därmed jämförbara lösa anläggningstillgångar som används i tonnagebeskattad verksamhet.

Som inkomst av tonnagebeskattad verksamhet avses även inkomst av sådan persontransport utanför hamnområdet som ingår i transporttjänstens pris, om den tonnageskattskyldige har köpt persontransporten från ett annat företag.

Utgifter för förvärvande och bibehållande av ovan i 1 och 2 mom. avsedda inkomster är inte avdragsgilla i beskattningen.

8 §

Tonnagebeskattat fartyg

Tonnageskatt betalas för följande huvudsakligen i internationell sjöfart varande och huvudsakligen för gods- eller passagerarbefordran avsedda och använda fartyg (*tonnagebeskattat fartyg*) som har sin strategiska och ekonomiska ledning i Finland och som har en bruttodräktighet om minst 100:

1) i bolagets ägo varande passagerarfartyg som är infört i det finska fartygsregistret och

lastfartyg som är infört i den i lagen om en förteckning över handelsfartyg i utrikesfart (1707/1991)

avsedda handelsfartygsförteckningen, och som används av bolaget i trafik eller som bolaget hyrt ut med besättning,

2) av bolaget utan besättning inhyrt fartyg som är infört i ett fartygsregister i en medlemsstat i Europeiska unionen, och som av bolaget utrustas och används i trafik, och

3) av bolaget med besättning inhyrt fartyg som är infört i ett fartygsregister i en medlemsstat i Europeiska unionen.

Ett fartyg anses vara i internationell sjöfart när det trafikerar mellan finsk och utländsk hamn, mellan utländska hamnar eller mellan utländsk hamn och öppna havet, dock inte om fartyget uteslutande trafikerar mellan två hamnar i samma stat.

9 §

Tonnageskattens belopp

I tonnageskatt påförs på basis av nettodräktigheten av ett i 8 § avsett fartyg för varje 100 ton ett belopp om 0,4 euro per dag upp till 1 000 ton, 0,3 euro per dag för den del som överstiger 1 000 ton upp till 10 000 ton, 0,2 euro per dag för den del som överstiger 10 000 ton upp till 25 000 ton och 0,1 euro per dag för den del som överstiger 25 000 ton.

Skatt skall betalas även för de dagar fartyget inte har varit i trafik.

3 kap.

Inkomstbeskattning av tonnageskattskyldig under tonnageskatteperioden

10 §

Skattepliktiga inkomster

Vid beskattningen av en tonnageskattskyldigs inkomster av annan än tonnagebeskattad verksamhet tillämpas vad som i den övriga lagstiftningen föreskrivs om beskattning av inkomst.

Inkomstbeskattade inkomster är bland annat:

1) överlåtelsepriser för och andra inkomster av andra än ovan i 7 § 1 mom. 5 punkten avsedda lösa anläggningstillgångar,

2) överlåtelsepriser för och andra inkomster av fast egendom, byggnader, aktier, andelar och andra därmed jämförbara tillgångar, samt

3) räntor och andra inkomster av finansieringstillgångar och andra fordringar.

Inkomster som avses i 2 mom. 2 och 3 punkten är skattepliktiga även i det fall att nyttigheterna helt eller delvis använts i tonnagebeskattad verksamhet eller finansieringstillgångar eller andra fordringar härrör från tonnagebeskattad verksamhet.

11 §

Avdragsgilla utgifter

Utgifter för förvärvande och bibehållande av inkomstbeskattade inkomster och andra därtill hänförliga avdragsgilla poster avdras i enlighet med bestämmelserna i den övriga lagstiftningen, med nedan angivna undantag. Bestämmelser om avdrag av anskaffningsutgift för anläggningstillgångar ingår i 12 §.

Ränteutgifter och kursförluster är avdragsgilla till den del som motsvarar den andel av bolagets totala tillgångar som utgörs av tillgångar i samband med annan än tonnagebeskattad verksamhet. Tillgångarna värderas enligt sina bokföringsvärden.

12 §

Avdrag för anskaffningsutgift för anläggningstillgångar

Till anläggningstillgångar som hör till tonnagebeskattad verksamhet hör sådana anläggningstillgångar som under skatteåret uteslutande eller delvis används i tonnagebeskattad verksamhet.

Anskaffningsutgiften för sådana anläggningstillgångar är inte avdragsgill i inkomstbeskattningen. Av överlåtelsepriset för ovan i 10 § 2 mom. 2 punkten avsedda nyttigheter avdras dock det i enlighet med 14 § 2 mom. uträknade anskaffningsutgiftens anskaffningsutgiftens oavskrivna beloppet.

Anskaffningsutgiften för andra anläggningstillgångar än de som avses i 1 mom. avdras i enlighet med bestämmelserna i den övriga lagstiftningen.

I 30 § lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet (360/1968) avsedd utgiftsrest av anläggningstillgångar uträknas separat för tillgångar som avses i 1 mom. (*utgiftsrest av tonnagebeskattad verksamhet*) och för tillgångar som avses i 2 mom. (*utgiftsrest av inkomstbeskattad verksamhet*).

På utgiftsrest av tonnagebeskattad verksamhet tillämpas bestämmelserna i 14 § 1 mom. På utgiftsrest av inkomstbeskattad verksamhet tillämpas bestämmelserna i 30 § lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet.

Anläggningstillgångar överförs från bolagets tonnagebeskattad verksamhet till inkomstbeskattad verksamhet till ett värde motsvarande den oavskrivna delen av anskaffningsutgiften uträknad på det sätt som anges i 14 §, och från inkomstbeskattad verksamhet till tonnagebeskattad verksamhet till sitt i inkomstbeskattningen oavskrivna värde.

13 §

Fördelning av utgiftsresten vid ingången av tonnageskatteperioden

Om bolaget före tonnageskatteperiodens början har i 30 § lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet avsedda anläggningstillgångar som hör till såväl tonnagebeskattad som inkomstbeskattad verksamhet, fördelas utgiftsresten vid övergången till tonnagebeskattning på en

utgiftsrest av tonnagebeskattad verksamhet och en utgiftsrest av inkomstbeskattad verksamhet. Fördelningen görs i proportion till de i bokföringen oavskrivna anskaffningsutgifterna för anläggningstillgångar som hör till tonnagebeskattad verksamhet respektive inkomstbeskattad verksamhet.

14 §

Uppföljning av anläggningstillgångar som hör till tonnagebeskattad verksamhet under tonnageskatteperioden

Vid uträkning av utgiftsresten av tonnagebeskattad verksamhet iakttas de bestämmelser i 30 § lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet som gäller ökning och minskning av utgiftsrest. Som avskrivningar avdras ett belopp som motsvarar det högsta avskrivningsbeloppet enligt nämnda lagrum.

Från andra än i 1 mom. avsedda anläggningstillgångar som hör till tonnagebeskattad verksamhet görs skatteårsvis på motsvarande sätt en kalkylerad avskrivning som motsvarar det belopp som maximalt skulle ha kunnat dras av i inkomstbeskattningen.

Bolaget skall årligen lämna en utredning över öknings, minskningar och avskrivningar av tonnagebeskattade anläggningstillgångar under skatteåret samt oavskrivna anskaffningsutgifter och utgiftsresten eller det belopp som förblivit oavdraget från utgiftsresten vid utgången av skatteåret.

15 §

Skatteskuld som uppstått före övergången till tonnageskatteperioden

Som skattepliktig inkomst för skatteåret beaktas den del av de under skatteåret för anläggningstillgångar som hör till tonnagebeskattad verksamhet erhållna överlåtelsepriser och andra vederlag som förblivit oavdragen vid uträkningen av utgiftsresten av den tonnagebeskattade verksamheten.

Som skattepliktig inkomst beaktas dock under tonnageskatteperioden sammanlagt högst det belopp, varmed det sannolika överlåtelsepriset för anläggningstillgångar som hör till utgiftsresten av tonnagebeskattad

verksamhet överstiger utgiftsresten av tonnagebeskattad verksamhet vid övergången till tonnagebeskattning. Det belopp som på denna grund lämnats obeaktat som inkomst dras under de följande skatteåren av från anskaffningsutgifter för anläggningstillgångar som beaktas i utgiftsresten av tonnagebeskattad verksamhet efter hand som anskaffningsutgifter uppkommer.

Om den tonnageskattskyldige med hjälp av bindande beställningsavtal eller på annat tillförlitligt sätt bestyrker sin avsikt att inom loppet av tre skatteår efter överlåtelseåret anskaffa förslitning underkastade anläggningstillgångar som beaktas i utgiftsresten av tonnagebeskattad verksamhet, skall det belopp som med stöd av 1 och 2 mom. beaktas som skattepliktig inkomst avdras från anskaffningsutgifterna för de förslitning underkastade anläggningstillgångar som beaktas i utgiftsresten (*återanskaffningsreserv för tonnagebeskattad verksamhet*).

Om återanskaffningsreserv för tonnagebeskattad verksamhet inte i sin helhet har använts på ovan i 3 mom. avsett sätt, skall det belopp som lämnats oanvänt med 20 procents förhöjning beaktas som skattepliktig inkomst för det skatteår inom vilket avdraget senast borde ha gjorts.

16 §

Principen om marknadsmässiga villkor

I transaktioner mellan en tonnageskattskyldig och ett till denne i ett i 3 § avsett förhållande stående företag skall iakttas sådana villkor som skulle ha iakttagits mellan oberoende parter. I händelse av avvikelse från detta skall vid verkställandet av beskattningen vid beskattningen av parterna förfaras som om marknadsmässiga värden hade tillämpats. Detsamma gäller transaktioner mellan en tonnageskattskyldig och ett annat företag, om den ena parten eller ett till denna i ett i 3 § avsett förhållande stående företag är den andra partens eller ett till denna i ett i 3 § avsett förhållande stående företags i bokföringslagen (1336/1997) avsedda ägarintresseföretag eller intresseföretag.

Den tonnageskattskyldige skall ofördröjligen underrätta till denne i ett i 1 mom. avsett förhållande stående företag om godkännande som tonnageskattskyldig och tidpunkten för

godkännandets ikraftträdande.

Den tonnageskattskyldige skall över de prissättningsprinciper som iakttas vid ovan i 1 mom. avsedda transaktioner upprätta en skriftlig utredning som skall hållas ajour.

17 §

Utredning av inkomster och utgifter

Den tonnageskattskyldige skall separat utreda inkomster av tonnagebeskattad verksamhet och inkomstbeskattade inkomster samt därtill hänförliga utgifter och andra avdrag, liksom även tillgångar och skulder som hänför sig till de nämnda verksamheterna. Bolaget skall dessutom bevara bokföringsmaterial som avses i 2 kap. 10 § bokföringslagen på det sätt som avses i nämnda lagrum i minst 15 år efter utgången av det år under vilket räkenskapsperioden gått till ända.

Den tonnageskattskyldige skall dessutom upprätta en utredning över de redovisningsprinciper som bolaget iakttar vid fördelningen mellan bolagets tonnagebeskattade verksamhet och dess övriga verksamhet av bolagets inkomster samt därtill hänförliga utgifter och räntor i samband med bedrivandet av verksamheten.

18 §

Inkomstföring av kalkylerad ränta

Om vid utgången av skatteåret beloppet av det främmande kapitalet i den tonnageskattskyldiges balansräkning är mindre än hälften av beloppet av det egna kapitalet i bolagets balansräkning, skall som skattepliktig inkomst för skatteåret beaktas ett belopp som erhålls genom att från beloppet av det egna kapitalet dra av det dubbla beloppet av det främmande kapitalet och multiplicera det sålunda erhållna beloppet med en räntesats motsvarande den i lagen om vissa referensräntor (996/1998) avsedda grundräntan höjd med en procentenhet.

19 §

Tillämpning av systemet för gottgörelse för bolagsskatt samt beskattning av annan utdelning av tillgångar

På dividender som en tonnageskattskyldig delar ut och erhåller tillämpas lagen om gottgörelse för bolagsskatt (1232/1988). Som jämförelseskatt beaktas inte tonnageskatt.

Om en tonnageskattskyldig delar ut tillgångar till sina aktieägare på annat än ovan i 1 mom. avsett sätt, skall på det utdelade beloppet vid beskattningen av bolaget tillämpas bestämmelserna i 1 mom. om dividendutdelning. Dessutom tillämpas bestämmelserna om förtäckt dividendutdelning i 29 § lagen om beskattningsförfarande (1558/1995).

20 §

Fusion

En tonnageskattskyldig anses inte upplösas vid beskattningen om den fusioneras med ett annat tonnageskattskyldigt bolag eller om två tonnageskattskyldiga bolag fusioneras genom att grunda ett nytt bolag som skall godkännas som tonnageskattskyldigt, förutsatt att villkoren för fusion enligt 52 a § lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet uppfylls. Vid fusion iaktas i tillämpliga delar bestämmelserna i 52 b § och 52 g § lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet.

Som det övertagande bolagets utgiftsrest av tonnagebeskattad verksamhet och utgiftsrest av inkomstbeskattad verksamhet betraktas de sammanlagda beloppen av de fusionerande bolagens motsvarande utgiftsrester.

Det högsta belopp som enligt 15 § 2 mom. skall beaktas i det övertagande bolagets inkomst är det sammanlagda beloppet av de vid beskattningen av de fusionerande bolagen fastställda belopp som avses i 15 § 2 mom., efter avdrag av de belopp som med stöd av 15 § beaktats i bolagens inkomst före fusionen.

21 §

Fission

En tonnageskattskyldig anses inte upplösas vid beskattningen om den fissioneras i två eller fler tonnageskattskyldiga bolag, om de villkor som avses i 52 c § 1 mom. lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet uppfylls. Vid fission iaktas i tillämpliga delar bestämmelserna i 52 c § och 52 g § lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet.

Det överlåtande bolagets utgiftsrest av tonnagebeskattad verksamhet och utgiftsrest av inkomstbeskattad verksamhet överförs till de övertagande bolagen i samma proportion som motsvarande tillgångar, värderade till det i bokföringen icke avskrivna värdet, överförs till de övertagande bolagen.

Som de högsta belopp som med stöd av 15 § 2 mom. skall beaktas i de övertagande bolagens inkomst betraktas de belopp som erhålls genom att från det vid beskattningen av det överlåtande bolaget fastställda belopp som avses i 15 § 2 mom. avdra det belopp som med stöd av 15 § beaktats i bolagets inkomst före fissionen och fördela det sålunda erhållna beloppet på de övertagande bolagen i den proportion som avses i 2 mom.

22 §

Upplösning av bolag

Vid upplösning av ett tonnageskattskyldigt bolag tillämpas bestämmelserna i 24 §. Vid beskattningen av ett bolag som upplöses tillämpas dessutom bestämmelserna i 51 d § lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet om de belopp som skall beaktas i det skattepliktiga överlåtelsepriset för ett bolag som upplöses.

Bestämmelserna i 1 mom. tillämpas även på annan än i 20 § avsedd fusion och på annan än i 21 § avsedd fission.

23 §

Koncernbidrag

På prestation som en tonnageskattskyldig har gett eller mottagit tillämpas inte lagen om koncernbidrag vid beskattningen (825/1986), varken i givarens eller mottagarens beskattning.

4 kap.

Inkomstbeskattning efter tonnageskattskyldighetens upphörande

24 §

Inkomstbeskattning av tonnageskattskyldig på grund av återkallande av tonnageskattskyldighet

Om godkännande som tonnageskattskyldig återkallas i enlighet med 29 §, påförs bolaget inkomstskatt för den vinst som den tonnagebeskattade verksamheten avkastat under tonnageskatteperioden, med iakttagande av de bestämmelser i den inkomstskattelagstiftning och de internationella avtal som tillämpas vid verkställandet av beskattningen för dessa skatteår.

Om bolagets tonnageskatteperiod på grund av 5 § 3 mom. upphör senare än vid den i 5 § 2 mom. avsedda tidpunkten efter tonnageskatteperiodens början, påförs inkomstskatt högst för de skatteår som utgått under de tio kalenderår som föregick tonnageskatteperiodens upphörande.

Vid beskattningar som verkställs med stöd av denna paragraf anses bolaget ha gjort alla de avdrag det maximalt hade kunnat göra. Bolagets förluster som uppstått före och under tonnageskatteperioden avdras på det sätt som anges i inkomstskattelagen (1535/1992).

Bestämmelser om verkställande av beskattning i enlighet med denna paragraf samt skatteförhöjning ingår i 32 §.

25 §

Beskattning av bolag efter tonnageskatteperiodens utgång

Beskattningen av bolag verkställs från ingången av skatteåret efter tonnageskatteperiodens slut med iakttagande av de bestämmelser som gäller inkomstbeskattning. Avdragsgilla i inkomstbeskattningen är inte sådana av tonnagebeskattad verksamhet föranledda utgifter, räntor och förluster som skulle ha kunnat dras av i bolagets beskattning under tonnageskatteperioden, om bolaget då hade beskattats enligt de bestämmelser som gäller

inkomstbeskattning.

Vid uträkning av utgiftsrest som avses i 30 § lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet skall som utgiftsrest vid ingången av ovan i 1 mom. avsett skatteår beaktas det sammanlagda beloppet av utgiftsresten av inkomstbeskattad verksamhet och utgiftsresten av tonnagebeskattad verksamhet vid tonnageskatteperiodens slut. Från utgiftsresten avdras det belopp som ännu inte dragits av med stöd av 15 § 2 mom. och beloppet av ovan i 15 § 3 mom. avsedd återanskaffningsreserv.

Som oavskriven anskaffningsutgift vid tonnageskatteperiodens slut för annan än i 2 mom. avsedd till tonnagebeskattad verksamhet hörande nyttighet som hör till anläggningstillgångarna betraktas en anskaffningsutgift uträknad på det sätt som anges i 14 § 2 mom.

5 kap.

Godkännande som tonnageskattskyldig och återkallande av godkännande

26 §

Ansökan om godkännande som tonnageskattskyldig

Om godkännande som tonnageskattskyldig ansöks för en tonnageskatteperiod genom skriftlig ansökan hos Koncernskattecentralen. Ansökan skall göras inom tidsfrist som anges i 4 §. I de fall som avses i 5 § 5 mom. skall ansökan om godkännande göras före utgången av tonnageskatteperioden.

Ansökan skall innehålla nödvändiga uppgifter och handlingar om bolagets verksamhet och omständigheter som inverkar på bedömningen av förutsättningarna för godkännande som tonnageskattskyldig. På Koncernskattecentralens begäran skall sökanden dessutom lämna andra uppgifter och handlingar som behövs för att avgöra ärendet.

27 §

Godkännande som tonnageskattskyldig

Koncernskattecentralen godkänner ett bolag som uppfyller de villkor för tonnageskattskyldighet som anges i 2 och 3 §, och för in bolaget i den av

Koncernskattecentralen upprätthålla förteckningen över tonnageskattskyldiga. Ett bolag godkänns inte som tonnageskattskyldigt i ovan i 4 § 3 mom. avsedda fall, om arrangemanget har vidtagits i syfte att kringgå bestämmelserna i 4 § 1 mom.

28 §

Villkor för tonnageskattskyldighetens ikraftvarande

För att tonnageskattskyldigheten skall vara i kraft förutsätts, utöver de villkor som anges i 2 och 3 §, att bolaget

- 1) inte är part i en transaktion eller ett arrangemang som syftar till att på konstgjord väg minska grunden för beräkning av tonnageskatt eller som uppenbarligen har vidtagits i syfte att uppnå befrielse från inkomstskatt eller tonnageskatt,
- 2) inte beviljar penninglån till sina aktieägare eller till samfund som står i ett i 3 § avsett förhållande till bolaget och inte heller till dessa samfunds aktieägare, och inte i fråga om sin till nämnda instanser beviljade annan finansiering avviker från de villkor som bolaget iakttar i transaktioner mellan oberoende parter,
- 3) iakttar bestämmelserna om deklarationsskyldighet, och
- 4) iakttar bestämmelserna i 17 §.

29 §

Återkallande av godkännande

Koncernskattecentralen skall återkalla beslut om godkännande som tonnageskattskyldig, om de villkor som anges i 2, 3 och 28 § inte uppfylls.

Före återkallandet skall den tonnageskattskyldige beredas tillfälle att bli hörd. Den tonnageskattskyldige skall även ges tillfälle att inom en av Koncernskattecentralen förelagd skälig tidsfrist undanröja brist som avses i 1 mom. Frist föreläggs inte, om det är uppenbart att de villkor som avses i 1 mom. inte kommer att uppfyllas. Meddelande om återkallande skall delges även bolagets moderbolag och tonnageskattskyldiga som står i ett i 3 § avsett förhållande till bolaget.

Om en tonnageskattskyldigs förfarande i strid med 28 § 1 punkten är planmässigt eller

syftat till betydande ekonomisk fördel, skall godkännandet återkallas oberoende av om den tonnageskattskyldige undanröjer bristen i enlighet med 2 mom. i denna paragraf.

När godkännandet av ett bolag som tonnageskattskyldigt återkallas eller ett tonnageskattskyldigt bolag upplöses, skall Koncernskattecentralen avföra bolaget ur förteckningen över tonnageskattskyldiga.

Om godkännandet av ett bolag som tonnageskattskyldigt har återkallats, kan bolaget inte på nytt godkännas som tonnageskattskyldigt. Detsamma gäller ett bolag som fortsätter bolagets verksamhet och som står i ett i 3 § avsett förhållande till bolaget.

30 §

Avstående från att återkalla godkännande i vissa fall

Koncernskattecentralen kan avstå från att återkalla ett bolags godkännande som tonnageskattskyldig trots att de villkor som anges i 3 § inte uppfylls, om orsaken till att villkoren inte uppfylls är att Koncernskattecentralen har återkallat ett eller fler till samma koncern hörande bolags godkännande som tonnageskattskyldig.

Godkännande som tonnageskattskyldig kan lämnas oåterkallat, utan hinder av att de av ett bolag eller av i ett i 3 § avsett förhållande till varandra stående bolag på viss tid eller för viss resa inhyrda fartygens andel av bolagens tonnagebeskattade tonnage efter godkännande som tonnageskattskyldig på grund av utvidgning av verksamheten tillfälligt överstiger 50 procent, om de villkor som anges i 2 § i övrigt är uppfyllda. Godkännandet skall dock återkallas, om villkoren inte uppfylls inom en av Koncernskattecentralen förelagd skälig frist.

6 kap.

Verkställande av beskattningen samt deklarationsskyldighet

31 §

Verkställande av beskattningen

Tonnagebeskattningen		av
tonnageskattskyldig	verkställs	av
Koncernskattecentralen.		

Koncernskattecentralen verkställer inkomstbeskattning av tonnageskattskyldig för de skatteår som omfattas av tonnageskatteperioden. Om godkännandet som tonnageskattskyldig återkallas eller ett tonnagebeskattat bolag upplöses, skall Koncernskattecentralen verkställa inkomstbeskattning av bolaget för de skatteår som avses i 32 §.

Tonnagebeskattning verkställs för skatteår som avses i 3 § lagen om beskattningsförfarande. I fråga om verkställande av beskattning, slutförande av beskattning, skattegranskning, skatterättelse, efterbeskattning, skatteförhöjning och följdändring gäller i tillämpliga delar bestämmelserna i lagen om beskattningsförfarande.

Koncernskattecentralen fastställer i samband med den beskattning som verkställs för det första skatteåret under tonnageskatteperioden de i 13 § avsedda utgiftsresternas belopp samt det i 15 § 2 mom. avsedda högsta belopp som beaktas som skattepliktig inkomst.

32 §

Verkställande av beskattningen efter återkallande av godkännande som tonnageskattskyldig eller upplösning av bolag

Med avvikelse från bestämmelserna i den övriga lagstiftningen om inkomstbeskattning verkställs ovan i 24 § avsedd beskattning efter tonnageskatteperiodens upphörande för alla de skatteår som omfattas av tonnageskatteperioden. Beskattningen slutförs vid en av Skattestyrelsen fastställd tidpunkt, dock senast före utgången av oktober månad under kalenderåret efter tonnageskatteperiodens upphörande.

Skatt som avses i 24 § påförs med 10 procents förhöjning eller, om godkännandet återkallats på grund av bolagets förfarande i strid med 28 § 1 punkten eller väsentlig försummelse av deklarationsskyldighet som avses i nämnda paragrafs 3 punkten, med 40 procents förhöjning. Om den skattskyldige bestyrker att återkallandet av godkännandet som tonnageskattskyldig eller upplösningen av bolaget föranletts av tvingande anledning eller av den skattskyldige oberoende skäl, kan Koncernskattecentralen nedsätta förhöjningen eller helt avstå från att påföra

den. Förhöjningen kan nedsättas eller lämnas opåförd även i det fall att godkännandet som tonnageskattskyldig återkallas på grund av att bolaget upphört att bedriva tonnagebeskattad verksamhet, och verksamheten inte har fortsatt inom ett annat bolag.

På skatt som skall betalas skall erläggas samfundsränta i enlighet med bestämmelserna om samfundsränta. Samfundsräntan uträknas för vart och ett av de skatteår för vilka skatt påförs från dagen efter den sista dagen för inlämning av skattedeklarationen till den första förfallodagen för skatten.

Tonnageskatt som betalats återbetalas inte.

33 §

Förskottsuppbörd av tonnageskatt

Tonnageskatten verkställs vid förskottsuppbörden med iakttagande i tillämpliga delar av bestämmelserna i lagen om förskottsuppbörd (1118/1996).

34 §

Deklarationsskyldighet i fråga om inkomstbeskattning

Den tonnageskattskyldige är skyldig att lämna in separata skattedeklarationer över tonnagebeskattad verksamhet och inkomstbeskattad verksamhet, med iakttagande i tillämpliga delar av bestämmelserna om deklarationsskyldighet i lagen om beskattningsförfarande.

Bolaget skall dessutom lämna för verkställandet av inkomstbeskattningen erforderliga uppgifter och utredningar med iakttagande av bestämmelserna i förordning av finansministeriet.

35 §

Uppgifter som skall lämnas för tonnagebeskattning

Den tonnageskattskyldige skall lämna för påförandet av tonnageskatt erforderliga uppgifter och utredningar med iakttagande av bestämmelserna i förordning av finansministeriet.

Den tonnageskattskyldige skall utan dröjsmål meddela Koncernskattecentralen om

ändringar som är av betydelse för bedömningen av de i 29 § 1 mom. avsedda förutsättningarna för återkallande.

7 kap.

Särskilda bestämmelser

36 §

Uppföljning av skattelättnad

För uppföljning av skattelättnad enligt denna lag skall Koncernskattecentralen räkna ut resultatet av den tonnageskattskyldiges tonnageskattade verksamhet med iakttagande i tillämpliga delar av lagstiftningen om inkomstbeskattning och de internationella avtal som är förpliktande för Finland.

Vid upprättandet av uträkningen anses den tonnageskattskyldige ha gjort alla de avdrag den maximalt hade kunnat göra. Anskaffningsutgifter för anläggningstillgångar som hör till tonnageskattad verksamhet avdras i uträkningen på det sätt som anges i 14 §.

Ändring kan inte sökas i fråga om en uträkning som avses i denna paragraf. Vid verkställandet av beskattning som avses i 25 eller 32 § kan Koncernskattecentralen utan hinder av lagen om beskattningsförfarande eller annan inkomstskattelagstiftning avvika från en uträkning enligt denna paragraf.

37 §

Beskattningsvärdet för aktierna i ett bolag

Vid uträklandet av beloppet av ett bolags nettoförmögenhet som avses i 27 § förmögenhetsskattelagen (1537/1992) och vid värderingen av egendomsposter som hör till nettoförmögenheten anses avdrag från egendomsposter i fråga om tillgångar som hör till tonnageskattad verksamhet ha gjorts till det belopp som anges i 36 § i denna lag.

38 §

Förhandsavgörande

Koncernskattecentralen får på skriftlig ansökan av en skattskyldig meddela förhandsavgörande om tillämpningen av denna lag. Med avvikelse från bestämmelserna i 84 § lagen om beskattningsförfarande meddelar centralskattenämnden inte förhandsavgörande om tillämpningen av denna lag vid inkomstbeskattningen.

I ansökan skall individualiseras den fråga i vilken förhandsavgörande söks och framläggas den utredning som behövs för avgörande av ärendet.

Ett förhandsavgörande som vunnit laga kraft skall på den sökandes yrkande iaktas som bindande så som anges i förhandsavgörandet. Ett ärende som gäller förhandsavgörande skall behandlas i brådslande ordning i Koncernskattecentralen, förvaltningsdomstolen och högsta förvaltningsdomstolen.

Förhandsbesked som avses i 85 § lagen om beskattningsförfarande meddelas inte i ovan i 1 mom. avsett ärende.

39 §

Ändringssökande

Ändring i beskattning som verkställts av Koncernskattecentralen med stöd av denna lag söks med iakttagande av bestämmelserna i lagen om beskattningsförfarande.

I beslut som gäller godkännande som tonnageskattskyldig eller återkallande av godkännande söks ändring genom besvär hos Helsingfors förvaltningsdomstol med iakttagande av bestämmelserna om

ändringssökande i förvaltningsprocesslagen (586/1996). Besvär skall behandlas i brådska ordning.

Besvär över Koncernskattecentralens förhandsavgörande får anföras hos Helsingfors förvaltningsdomstol av den skattskyldige eller annan som har rätt att söka ändring. I fråga om ändringssökande gäller i övrigt i tillämpliga delar bestämmelserna om ändringssökande i lagen om beskattningsförfarande. Besvärstiden är 30 dagar från delfåendet. Ändring får inte sökas genom besvär i beslut att vägra meddela förhandsavgörande.

40 §

Ikraftträdande

Denna lag träder i kraft vid en tidpunkt som bestäms genom statsrådets förordning.

Lagen tillämpas första gången vid beskattningen som verkställs för det skatteår som börjar under kalenderåret 2002.

Tonnageskatteperioden börjar med avvikelse från 5 § 1 mom. vid ingången av det skatteår som inleds vid ingången av 2002 under vilken lagen trätt i kraft, om bolaget framställer yrkande som gäller detta i en ansökan som gjorts inom den tidsfrist som anges i 4 § 1 mom. och om villkoren för godkännande som tonnageskattskyldig har varit uppfyllda från ingången av skatteåret.

2.

Lag

om ändring av 6 § lagen om offentlighet och sekretess i fråga om beskattningsuppgifter

I enlighet med riksdagens beslut

ändras 6 § 1 mom. lagen om offentlighet och sekretess i fråga om beskattningsuppgifter (1346/1999) som följer:

6 §

Offentliga fastighetsbeskattningsuppgifter och vissa andra offentliga beskattningsuppgifter

Offentliga är uppgifterna om

- 1) den kalkylerade fastighetsskatten för en fastighet samt den fastighetsskattskyldiges namn,
- 2) de handlingar om skatteklassificering som enligt 67 § beskattningslagen (482/1958) har framlagts till påseende, jämte uppdateringsanteckningar,
- 3) beskattningsvärdena för aktier, andelar och andra värdepapper som avses i 26—29 § förmögenhetsskattelagen (1537/1992),

4) namnet på samfund som beviljats skattelättnader med stöd av lagen om skattelättnader för vissa allmännyttiga samfund (680/1976) samt vilka skatteår skattelättnaden gäller,

5) namnet på bolag som godkänts som tonnageskattskyldigt med stöd av tonnageskattelagen (/), begynnelsen av tonnageskatteperiod samt återkallandet av godkännande.

—————
Denna lag träder i kraft vid en tidpunkt som bestäms genom statsrådets förordning.

Helsingfors den 13 december 2001

Republikens President

TARJA HALONEN

Minister Suvi-Anne Siimes

2.

Lag

om ändring av 6 § lagen om offentlighet och sekretess i fråga om beskattningsuppgifter

I enlighet med riksdagens beslut
ändras 6 § 1 mom. lagen om offentlighet och sekretess i fråga om beskattningsuppgifter
(1346/1999) som följer:

Gällande lydelse

6 §

Offentliga fastighetsbeskattningsuppgifter och vissa andra offentliga beskattningsuppgifter

Offentliga är uppgifterna om

- 1) den kalkylerade fastighetsskatten för en fastighet samt den fastighetsskattskyldiges namn,
- 2) de handlingar om skatteklassificering som enligt 67 § beskattningslagen (482/1958) har framlagts till påseende, jämte uppdateringsanteckningar,
- 3) beskattningsvärdena för aktier, andelar och andra värdepapper som avses i 26—29 § förmögenhetsskattelagen (1537/1992),
- 4) namnet på samfund som beviljats skattelättnader med stöd av lagen om skattelättnader för vissa allmännyttiga samfund (680/1976) samt vilka skatteår skattelättnaden gäller.

Föreslagen lydelse

6 §

Offentliga fastighetsbeskattningsuppgifter och vissa andra offentliga beskattningsuppgifter

Offentliga är uppgifterna om

- 1) den kalkylerade fastighetsskatten för en fastighet samt den fastighetsskattskyldiges namn,
- 2) de handlingar om skatteklassificering som enligt 67 § beskattningslagen (482/1958) har framlagts till påseende, jämte uppdateringsanteckningar,
- 3) beskattningsvärdena för aktier, andelar och andra värdepapper som avses i 26—29 § förmögenhetsskattelagen (1537/1992),
- 4) namnet på samfund som beviljats skattelättnader med stöd av lagen om skattelättnader för vissa allmännyttiga samfund (680/1976) samt vilka skatteår skattelättnaden gäller,
- 5) namnet på bolag som godkänts som tonnageskattskyldigt med stöd av tonnageskattelagen (/), begynnelsen av tonnageskatteperiod samt återkallandet av godkännande.

Denna lag träder i kraft vid en tidpunkt som bestäms genom statsrådets förordning.
