

Finansutskottet

Regeringens proposition till riksdagen med förslag till lag om ändring av lagen om höjda avskrivningar på maskiner, inventarier och andra därmed jämförbara lösa anläggningstillgångar skatteåren 2020–2023 samt lagstiftning om utvidgad beskattning av förtäckt dividend

INLEDNING

Remiss

Regeringens proposition till riksdagen med förslag till lag om ändring av lagen om höjda avskrivningar på maskiner, inventarier och andra därmed jämförbara lösa anläggningstillgångar skatteåren 2020–2023 samt lagstiftning om utvidgad beskattning av förtäckt dividend (RP 227/2022 rd): Ärendet har remitterats till finansutskottet för betänkande.

Beredning i delegation

Ärendet har beretts i finansutskottets skattedelegation.

Sakkunniga

Delegationen har hört

- specialsakkunnig Antti Sinkman, finansministeriet
- ledande expert Lauri Luukkonen, Skatteförvaltningen
- överinspektör Antti Tokola, Skatteförvaltningen, Enheten för utredning av grå ekonomi
- utredningschef Olli Ropponen, Näringslivets forskningsinstitut ETLA
- skattepolitisk expert Niko Pankka, Finlands Fackförbunds Centralorganisation FFC rf
- advokat Heikki Vesikansa, Suomen Veroasiantuntijat ry
- chef för juridiska ärenden Kati Malinen, Skattebetalarnas Centralförbund rf
- professor Pekka Nykänen
- arbetslivsprofessor Timo Viherkenttä.

Skriftligt yttrande har lämnats av

- Finlands näringsliv rf
- Företagarna i Finland rf
- Teknologiindustrin rf.

Betänkande FiUB 32/2022 rd

PROPOSITIONEN

Regeringen föreslår ändringar i lagen om höjda avskrivningar på maskiner, inventarier och andra därmed jämförbara lösa anläggningstillgångar skatteåren 2020–2023. Enligt propositionen ska tillämpningstiden för lagen förlängas så att lagen utöver skatteåren 2020–2023 även tillämpas vid beskattningen för skatteåren 2024 och 2025. Jämfört med de ordinarie avskrivningarna får dubbla avskrivningar på nya maskiner, inventarier och andra därmed jämförbara lösa anläggningstillgångar göras under lagens giltighetstid. Höjningen av maximibeloppet av avskrivningar gäller också nya nyttigheter som anskaffats och tagits i bruk 2024 och 2025.

Dessutom föreslås det att lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet, inkomstskattelagen för gårdsbruk och inkomstskattelagen ändras så att förtäckt dividend är skattepliktig inkomst i sin helhet.

Den föreslagna lagen om ändring av lagen om höjda avskrivningar på maskiner, inventarier och andra därmed jämförbara lösa anläggningstillgångar skatteåren 2020–2023 avses träda i kraft vid ingången av 2024 och den tillämpas vid beskattningen för skatteåren 2024 och 2025. De övriga lagarna avses träda i kraft vid ingången av 2023 och de tillämpas första gången vid beskattningen för skatteåret 2023.

UTSKOTTETS ÖVERVÄGANDEN

Utskottet tillstyrker i övrigt propositionen, men föreslår vissa preciseringar i ikraftträdandebestämmelserna i lagförslag 2–4.

I propositionen föreslås det att de höjda avskrivningarna på maskiner, inventarier och andra jämförbara lösa anläggningstillgångar ska förlängas så att de tillämpas inte bara vid beskattningen för skatteåren 2020–2023 utan också vid beskattningen för skatteåren 2024 och 2025. Dessutom föreslås det att förtäckt dividend helt och hållet ska vara skattepliktig inkomst.

Höjda avskrivningar

Syftet med propositionen om höjda avskrivningar är att stödja företagens investeringar. Lagen om höjda avskrivningar på maskiner, inventarier och andra därmed jämförbara lösa anläggningstillgångar skatteåren 2020–2023 har varit i kraft sedan början av 2020, och med stöd av den har skattskyldiga som bedriver närings- eller jordbruksverksamhet rätt att dra av högst 50 procent av anskaffningsutgiften för nya maskiner, inventarier eller andra därmed jämförbara lösa anläggningstillgångar skatteåren 2020–2023 i stället för den normala avskrivningen från utgiftsresten på 25 procent. Nu förlängs möjligheten till höjda avskrivningar till skatteåren 2024 och 2025.

Beskattningssuppgifterna om den gällande dubbla avskrivningsrätten 2020–2023 har använts endast delvis när propositionen bereddes. Utifrån de uppgifter som används och med vissa antaganden har det i propositionen uppskattats att den sänkande effekt som en förlängning av den dubbla avskrivningsrätten har på skatteintäkterna är cirka 290 miljoner euro enligt nivån 2024 och 230 miljoner euro skatteåret 2025. Eftersom det är fråga om en ändring som gäller periodiseringen av

Betänkande FiUB 32/2022 rd

beskattningsbar inkomst, förvandlas nedgången i skatteintäkterna 2024 och 2025 till en uppgång från och med 2026. På lång sikt skjuter de tidsbundna höjda avskrivningarna upp beskattningen, och ändringens fiskala inverkan utgörs av räntekonsekvenserna till följd av uppskjutandet.

Sakkunniga har både välkomnat och kritiserat en fortsättning på de höjda avskrivningarna också för 2024 och 2025. Det som i propositionen sägs om konsekvenserna av de höjda avskrivningarna ansågs inte särskilt starkt tala för en förlängning av tiden för höjda avskrivningar, och man betonade de höjda avskrivningarnas storlek och inverkan på skatteintäkterna 2024 och 2025. För förslaget talar att den förlust av skatteintäkter som de höjda avskrivningarna medför är temporär. Utfrågade sakkunniga tog emellertid också upp frågan om ett tidsbundet system på sex år faktiskt kan anses vara temporärt eller om det finns en risk för att det lätt blir permanent.

Vidare framförde sakkunniga att avskrivningar som är snabbare än den ekonomiska värdeminskningen gynnar de företag och branscher som har rikligt med lösa anläggningstillgångar och att avskrivningarnas inverkan på investeringsbeslut över huvud taget inte är särskilt stor enligt den nuvarande samfundsskattesatsen. Det låga samfundsskatteuttaget och den låga räntenivån minskar det investeringsincitament som uppstår genom höjda avskrivningar. Räntehöjningarna under den senaste tiden ökar incitamentet för investeringar. Man lyfte också fram den skattemässiga behandlingen av utdelning från onoterade bolag, där beroendet av bolagets nettoförmögenhet minskar investeringsincitamentet. Totalt uppskattades dock de höjda avskrivningarna öka investeringarna i Finland. Förlängningen av de höjda avskrivningarna sågs också som en del av en helhet som syftar till att stimulera forsknings-, utvecklings- och innovationsverksamheten i Finland.

Sammantaget anser utskottet att det är motiverat att förlänga de höjda avskrivningarna med två år. Utskottet ser det dock som viktigt att regleringens genomslag följs och att dess förhållande till andra åtgärder som syftar till att påverka FoU-finansieringen utvärderas.

Utfrågade sakkunniga föreslog att begränsningen av höjda avskrivningar till ny egendom slopas och att de höjda avskrivningarna utvidgas till att gälla också maskiner, inventarier eller andra jämförbara lösa anläggningstillgångar som skaffats begagnade. Regeringen föreslår att lagen om höjda avskrivningar förlängs med två år. I övrigt görs inga ändringar i lagen. När den ursprungliga lagen (1572/2019) stiftades ställde sig finansutskottet i sitt betänkande FiUB 17/2019 rd bakom avgränsningen att de höjda avskrivningarna gäller nya maskiner och anordningar. Det har ansetts att den valda avgränsningen effektivt förebygger oönskade skatteplaneringsåtgärder som går ut på att köpa, sälja och byta varor mellan företag bara i syfte att göra höjda avskrivningar på dem.

Förtäckt dividend

I propositionen föreslås det att förtäckt dividend i alla situationer framöver ska vara skattepliktig inkomst i sin helhet. Enligt det gällande 33 d § 1 mom. i inkomstskattelagen är 75 procent av den förtäckta dividenden förvärvsinkomst och 25 procent skattefri inkomst. Förtäckt dividend utgör emellertid skattepliktig förvärvsinkomst i sin helhet, om den förtäckta dividenden har erhållits från ett sådant utländskt samfund som avses i 33 c § 3 mom. i inkomstskattelagen. Enligt 6 a § 7 mom. i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet är 75 procent av den förtäckta dividenden skattepliktig inkomst.

Betänkande FiUB 32/2022 rd

Bestämmelserna om förtäckt dividend har länge ingått i Finlands skattelagstiftning och det sätt på vilket förtäckt dividend har beskattats i mottagarens beskattning har varierat vid olika tidpunkter beroende bland annat på det dividendskattesystem som tillämpas vid tidpunkten i fråga. Det ursprungliga syftet med bestämmelserna om förtäckt dividend var att säkerställa dubbel beskattning av aktiebolagets utdelade vinst. Vid övergången till systemet med gottgörelse för bolagsskatt 1990 slopades dubbel beskattning av utdelningar och man övergick till enkel beskattning av utdelningar. Enligt systemet med gottgörelse för bolagsskatt berättigade förtäckt dividend före år 1999 ändå inte till gottgörelse för bolagsskatt, vilket ledde till dubbel beskattning av förtäckt dividend. Regleringen ändrades vid ingången av 1999 så att också förtäckt dividend berättigade till gottgörelse för bolagsskatt, varvid den förtäckta dividenden beskattades enkelt. Då bedömdes det att påföljderna för förtäckt dividend på grund av dubbelbeskattning är exceptionellt stränga och kan anses vara av sanktionskaraktär (RP 26/1998 rd).

Systemet med gottgörelse för bolagsskatt slopades i slutet av 2004 och man övergick till den nuvarande partiella dubbelbeskattningen av den utdelning som aktiebolaget delar ut. Beskattningen av dividendinkomst är dubbel när bolaget betalar skatt på sitt resultat och en delägare betalar skatt på dividendinkomst som delas ut på detta resultat. Dubbelbeskattningen har lindrats exempelvis genom att det i fråga om fysiska personer föreskrivs om lindring av utdelning för företagare. Nivån på beskattningen av utdelning varierar beroende på utdelningsbolaget och dividendtagaren.

Regeringens proposition till riksdagen med förslag om ändring av företags- och kapitalbeskattningen (RP 92/2004 rd) ledde till att systemet med gottgörelse för bolagsskatt slopades. I den föreslogs det att förtäckt dividend ska vara skattepliktig förvärvsinkomst till 100 procent. Då bedömde regeringen att en förtäckt dividend under inga omständigheter får leda till lindrigare beskattning än en öppen dividend och konstaterade bland annat att förtäckt dividend är jämförbar med andra förmåner med penningvärde som delägare erhåller av ett bolag och att inkomster i form av förmåner med penningvärde är skattepliktiga till sitt fulla värde för mottagaren. Finansutskottet konstaterade i sitt betänkande FiUB 12/2004 rd om propositionen bland annat att det är nödvändigt att hitta en ny modell för beskattningen av förtäckt dividend på grund av slopandet av systemet med gottgörelse för bolagsskatt och att avsikten således inte är att utvidga eller strama upp tillämpningspraxis. Dessutom slog utskottet fast att förtäckt vinstutdelning inte handlar om utdelning av bolagets beskattningsbara vinst utan om annan inkomst som delägaren får. Utskottet hänvisade också till att begreppet förtäckt dividend har införts uttryckligen för att dubbel beskattning av dividend inte ska kringgåas med andra medel. Därför ansåg utskottet det inte motiverat att beskatta förtäckt dividend på samma sätt som öppen dividend. Eftersom påföljderna av förtäckt vinstutdelning dock i sin helhet ofta är relativt stränga, föreslog utskottet att endast 70 procent av den förtäckta dividenden ska vara skattepliktig. Det innebär att situationen i praktiken förblir oförändrad jämfört med tidigare.

När samfundsskattesatsen sänktes i början av 2014 höjdes samtidigt skattskyldigheten för öppen dividend från 70 till 75 procent. Samtidigt ändrades skattskyldigheten för förtäckt dividend så att den motsvarade skattskyldigheten för öppen dividend. För att beskattningen av förtäckt dividend inte skulle bli förmånligare än den öppna dividenden, föreskrevs det då att den förtäckta dividenden helt och hållet skulle vara skattepliktig förvärvsinkomst i vissa situationer där också öppen dividend från ett utländskt samfund helt och hållet är skattepliktig förvärvsinkomst.

Betänkande FiUB 32/2022 rd

Enligt propositionen upptäcks merparten av den förtäckta dividenden vid skatterevisioner, och enligt opublicerad statistik från Skatteförvaltningen uppgick förtäckt dividend till cirka 26 miljoner euro om året i genomsnitt enligt skatterevisioner 2016–2020. Förtäckt dividend som upptäckts när beskattningen verkställs har uppgått till 3 miljoner euro om året i genomsnitt under denna tidsperiod.

Utfrågade sakkunniga har ansett att det är för strängt att höja skatteplikten för förtäckt dividend till 100 procent bland annat för att det inte alltid är fråga om den skattskyldiges klandervärda förfarande, utan den förtäckta dividenden kan också bero på ett oavsiktligt prissättningsfel och på att det finns betydande rum för tolkning vid den praktiska tillämpningen. Dessutom anses de ekonomiska påföljderna av förtäckt dividend redan nu vara strama med beaktande av att påföljden nästan utan undantag också är skatteförhöjningar och dröjsmålsföljder. Vid utfrågningen aktualiserades också propositionens förhållande till förbudet mot dubbel straffbarhet enligt Europakonventionen. Å ena sidan påpekade vissa av dem som hördes att förslaget eventuellt står i strid med förbudet mot dubbel straffbarhet, å andra sidan ansåg vissa att det också är klart att det inte finns någon sådan konflikt, eftersom det inte är fråga om en påföljd av sanktionskaraktär, även om förtäckt dividend skulle leda till strängare påföljder än öppen dividend. Den egentliga administrativa sanktionen föranleds av en skatteförhöjning som i allmänhet hänför sig till förtäckt dividend. Dessutom framfördes det att saken bör avgöras som en skattepolitisk ändamålsenlighetsfråga.

Sammantaget anser utskottet det motiverat att förtäckt dividend i enlighet med regeringsprogrammet betraktas som helt och hållet skattepliktig inkomst. Förtäckt dividend är i allmänhet en följd av olaglig utdelning av medel till delägaren. Med hänsyn till detta anser utskottet det inte motiverat att förtäckt dividend beskattas på samma sätt som öppen dividend. Trots att det i den gällande lagen finns ett samband i fråga om den skattemässiga behandlingen av öppen och förtäckt dividend – den skattesats på 75 procent som överstiger den årliga avkastning som beräknas på det matematiska värdet på en aktie i öppen dividend och som motsvarar den nuvarande skattesatsen för förtäckt dividend – finns det redan nu skillnader i den skattemässiga behandlingen av dem. Särskilt skatteuttaget på öppen dividend från ett onoterat bolag kan variera avsevärt och den skattemässiga behandlingen av förtäckt dividend följer inte till alla delar den skattemässiga behandlingen av öppen dividend. Den skattepliktiga andelen av förtäckt dividend är alltid beskattningsbar förvärvsinkomst för fysiska personer, medan öppen dividend också kan vara kapitalinkomst. Dessutom är 25 procent av den så kallade företagarlindrade utdelningen från ett onoterat bolag skattepliktig kapitalinkomst, medan den förtäckta dividenden är 75 procent skattepliktig förvärvsinkomst. I vissa internationella situationer är både öppen och förtäckt dividend också för närvarande skattepliktig till 100 procent. Med beaktande också av regleringens förebyggande effekt ser utskottet det som ändamålsenligt att förtäckt dividend betraktas som skattepliktig inkomst i sin helhet. Enligt utskottets uppfattning kan det inte anses vara en administrativ sanktion att föreskriva om skattepliktig inkomst.

Förtäckt dividend till näringsidkare eller lantbruksidkare

En näringsidkare eller lantbruksidkare kan få förtäckt dividend på basis av innehav av aktier som hör till näringsverksamhetens eller jordbrukets förvärvskälla. På förtäckt dividend tillämpas principerna i 33 d § i inkomstskattelagen och 6 a § i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet. Enligt nuvarande beskattningspraxis är 75 procent av den förtäckta dividenden förvärvs-

Betänkande FiUB 32/2022 rd

inkomst och 25 procent skattefri inkomst, och den delas inte ut som förvärvs- och kapitalinkomst i samband med annan utdelning av företagsinkomst. Avsikten är inte att ändra denna beskattningspraxis, där förtäckt dividend inte delas ut som förvärvs- och kapitalinkomst.

Övrigt

Ikraftträdandebestämmelserna i lagförslag 2–4 preciseras så att lagarna tillämpas första gången vid beskattningen för skatteåret 2023.

FÖRSLAG TILL BESLUT

Finansutskottets förslag till beslut:

Riksdagen godkänner lagförslag 1 i proposition RP 227/2022 rd utan ändringar.

Riksdagen godkänner lagförslag 2–4 i proposition RP 227/2022 rd med ändringar. (Utskottets ändringsförslag)

Utskottets ändringsförslag

1.

Lag

om ändring av lagen om höjda avskrivningar på maskiner, inventarier och andra därmed jämförbara lösa anläggningstillgångar skatteåren 2020–2023

I enlighet med riksdagens beslut

ändras i lagen om höjda avskrivningar på maskiner, inventarier och andra därmed jämförbara lösa anläggningstillgångar skatteåren 2020–2023 (1572/2019) lagens rubrik, 1 §, 2 § 1 mom. och 4 § 2 mom. som följer:

Lag

om höjda avskrivningar på maskiner, inventarier och andra därmed jämförbara lösa anläggningstillgångar skatteåren 2020–2025

Betänkande FiUB 32/2022 rd

1 §

Tillämpningsområde

Skattskyldiga som bedriver näringsverksamhet eller jordbruk har rätt att vid beskattningen, på det sätt som föreskrivs i denna lag, dra av anskaffningsutgifterna för sådana maskiner, inventarier eller därmed jämförbara lösa anläggningstillgångar enligt 2 § som används i näringsverksamhet eller jordbruk och som de tagit i bruk under kalenderåren 2020–2025.

2 §

Höjd avskrivning på maskiner, inventarier och andra därmed jämförbara lösa anläggningstillgångar

Med avvikelse från 30 § i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet (360/1968) och 8 § i inkomstskattelagen för gårdsbruk (543/1967) får de avskrivningar som skatteåren 2020–2025 görs på anskaffningsutgiften för nya maskiner, inventarier eller andra därmed jämförbara lösa anläggningstillgångar vara högst 50 procent av den oavskrivna anskaffningsutgiften för maskinen eller anläggningen.

4 §

Ikraftträdande

Lagen tillämpas vid beskattningen för skatteåren 2020–2025.

Denna lag träder i kraft den 20 .

2.

Lag

om ändring av 33 d § i inkomstskattelagen

I enlighet med riksdagens beslut
ändras i inkomstskattelagen (1535/1992) 33 d § 1 mom., sådant det lyder i lag 1237/2013, som följer:

33 d §

Andra bestämmelser om dividendinkomst

Förtäckt dividend enligt 29 § i lagen om beskattningsförfarande (1558/1995) utgör skattepliktig förvärvsinkomst.

Denna lag träder i kraft den 20 . Lagen tillämpas **första gången** vid beskattningen för skatteåret 2023.

3.

Lag

om ändring av 6 a § i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet

I enlighet med riksdagens beslut
ändras i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet (360/1968) 6 a § 7 mom., sådant det lyder i lag 1238/2013, som följer:

6 a §

Förtäckt dividend är skattepliktig inkomst.

Betänkande FiUB 32/2022 rd

Denna lag träder i kraft den 20 . Lagen tillämpas första gången vid beskattningen för skatteåret 2023.

4.

Lag

om ändring av 5 § i inkomstskattelagen för gårdsbruk

I enlighet med riksdagens beslut
ändras i inkomstskattelagen för gårdsbruk (543/1967) 5 § 1 mom. 17 punkten, sådan den lyder i lag 1401/2014, och
fogas till 5 § 1 mom., sådant det lyder delvis ändrat i lagarna 847/1970, 718/1990, 1541/1992 och 1401/2014, en ny 18 punkt som följer:

5 §

I 4 § angivna skattepliktiga inkomster av jordbruket under skatteåret är bland andra:

17) i 18 § 4 mom. i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet avsedd överskott-såterbäring från ett andelslag som är avdragbar för andelslaget,
18) förtäckt dividend.

Denna lag träder i kraft den 20 . Lagen tillämpas första gången vid beskattningen för skatteåret 2023.

Betänkande FiUB 32/2022 rd

Helsingfors 25.11.2022

I den avgörande behandlingen deltog

vice ordförande Arto Pirttilahti cent
medlem Anders Adlercreutz sv
medlem Tarja Filatov sd
medlem Timo Heinonen saml
medlem Katja Hänninen vänst
medlem Vilhelm Junnila saf
medlem Esko Kiviranta cent
medlem Jari Koskela saf
medlem Pia Lohikoski vänst
medlem Matias Marttinen saml
medlem Sari Multala saml
medlem Riitta Mäkinen sd
medlem Raimo Piirainen sd
medlem Sari Sarkomaa saml
medlem Sami Savio saf
medlem Iris Suomela gröna
medlem Pia Viitanen sd
medlem Ville Vähämäki saf
ersättare Anne Kalmari cent.

Sekreterare var

utskottsråd Tarja Järvinen.