

RP 95/2013 rd

Regeringens proposition till riksdagen med förslag till lagar om ändring av lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet och inkomstskattelagen för gårdsbruk

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL

I propositionen föreslås det att lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet och inkomstskattelagen för gårdsbruk ändras. Ett extra avdrag ska få göras vid beskattningen av näringsinkomst och jordbruksinkomst. Avdraget bestäms på basis av antalet arbetstagare som deltagit i utbildning och den genomsnittliga dagslönen vid företaget.

Propositionen hänför sig till budgetpropositionen för 2014 och avses bli behandlad i samband med den.

Lagarna avses träda i kraft vid ingången av 2014. Lagarna tillämpas första gången vid beskattningen för 2014.

ALLMÄN MOTIVERING

1 Nuläge

1.1 Lagstiftning

Företagens kostnader för personalutbildningen är i princip helt och hållet avdragbara i beskattningen som utgifter för inkomstens förvärvande enligt 7 § i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet (360/1968, *näringsinkomstlagen*) och 6 § i inkomstskattelagen för gårdsbruk (543/1967). På motsvarande sätt är också den lön som företag betalar till sina arbetstagare för utbildningstiden en utgift som är helt och hållet avdragbar i företagsbeskattningen.

1.2 Bakgrunden till propositionen

Som en del av ramavtalet från hösten 2011 om tryggnad av konkurrenskraften och sysselsättningen i Finland avtalade arbetsmarknadsorganisationerna om att arbetstagarnas möjligheter till uppdatering av yrkeskompetensen och utveckling av kunnandet ska förbättras för att underlätta anpassningen till förändringssituationer, öka produktiviteten i arbetet och förlänga yrkeskarriärerna. Utveckling av yrkeskompetensen på arbetsplatsen ska ske systematiskt utgående från behoven inom företagsverksamheten och den offentliga servicen samt med tanke på arbetstagarnas sysselsättningsmöjligheter på längre sikt.

Regeringen stödde uppnåendet av målen i ramavtalet i och med att den förband sig att inleda förberedelser för att införa ett avdrag för utbildnings- och arbetshälsoverksamhet vid företagsbeskattningen samt för att genomföra ett motsvarande arrangemang inom den offentliga sektorn. Avdraget betraktades som ett sätt att öka arbetsgivarnas åtgärder för utveckling av personalens kompetens. Målet var att arbetstagaren under tre dagar per år på det sätt som arbetsgivaren bestämmer ska kunna delta i utbildning som förbättrar arbetstagarens kompetens. I fråga om arbetstagare som fyllt 55 år ska dagarna också kunna användas till att främja arbetsförmågan och förbättra hälsan i arbetet.

Arbets- och näringsministeriet tillsatte en arbetsgrupp på trepartsbasis med uppgift att utreda möjligheten att införa ett utbildnings- och arbetshälsoavdrag vid företagsbeskattningen och utveckla yrkeskompetensen i arbetslivet. Arbetsgruppens uppgift var bl.a. att fastställa grunden för skatteavdraget, avdragets storlek samt vilket slags utbildning och arbetshälsoverksamhet som skulle ge arbetsgivaren rätt att göra ett skatteavdrag. Arbetsgruppen hade dessutom till uppgift att utreda i vilken form bestämmelser om utbildningsdagar och deltagande i arbetshälsoverksamhet bör utfärdas.

2 Målsättning och de viktigaste förslagen

I propositionen föreslås det att det ska utfärdas bestämmelser om ett extra avdrag som en arbetsgivare får göra vid beskattningen av näringsinkomst eller jordbruksinkomst på basis av arbetstagarnas deltagande i utbildning. Målet med det extra avdraget är att uppmuntra arbetsgivaren att utöka utbildningen för de anställda vid företaget. En bedömning av hur målen för det extra avdraget har nåtts ska göras två år från det att lagarna trädde i kraft. I det sammanhanget ska det också bedömas huruvida det möjligen behövs några ändringar.

I denna proposition föreslås det att en arbetsgivare som bedriver näringsverksamhet eller jordbruk ska ha rätt att på inkomsten av näringsverksamhet eller jordbruk göra ett kalkylmässigt avdrag som kallas utbildningsavdrag. Avdraget är 50 procent av den genomsnittliga dagslönen vid företaget. Rätten till avdrag ska gälla endast arbetsgivare som utarbetat en utbildningsplan enligt lagen om samarbete inom företag (334/2007) eller lagen om ekonomiskt understödd utveckling av yrkeskompetensen (/2013).

I propositionen föreslås inga ändringar i arbetstagarens beskattning. Enligt rådande rättspraxis uppstår det ingen beskattningsbar förmån för arbetstagaren av sådan utbildning som syftar till upprätthållande eller utveckling av yrkeskompetensen som finansieras av arbetsgivaren och som i första hand ligger i

arbetsgivarens intresse. För att förenhetliga beskattningspraxis utarbetar Skatteförvaltningen för närvarande anvisningar om beskattningen av utbildning som finansieras av arbetsgivaren.

Regeringens proposition är en del av ramavtalet från hösten 2011, där arbetsmarknadsorganisationerna avtalade om att arbetstagarnas möjligheter till uppdatering av yrkeskompetensen och utveckling av kunskan- det ska förbättras för att underlätta anpass- ningen till förändringssituationer, öka pro- duktiviteten i arbetet och förlänga yrkeskar- riärerna. I mars 2013 kom arbetsmarknadsor- ganisationerna överens om en modell för kompetensutveckling, enligt vilken det inte uppstår en beskattningsbar förmån för arbets- tagaren av utbildning som finansieras av ar- betsgivaren och som syftar till att upprätthå- lla eller utveckla arbetstagarens yrkeskompe- tens i arbetstagarens nuvarande eller framtida arbetsuppgifter i samma företagsgrupps tjänst.

Syftet med propositionen är att verkställa ramavtalet och modellen för kompetensut- veckling, att utveckla personalens yrkeskom- petens med hjälp av utbildning som tillhan- dahålls eller ordnas av arbetsgivaren och att öka arbetstagarnas möjligheter att delta i ut- bildning som främjar yrkesskickligheten. Ut- bildning enligt denna lag ligger därmed i re- gel i arbetsgivarens intresse, och innebär i allmänhet inte en beskattningsbar förmån för arbetstagaren.

En bedömning av hur detta mål har upp- nåtts med hjälp av Skatteförvaltningens an- visningar samt av behovet av en lagändring om beskattningen av utbildning som finansie- ras av arbetsgivaren görs som en del av den allmänna översynen på trepartsbasis av hur väl hela modellen fungerar. Enligt avtalet görs översynen två år från det att lagstift- ningen om utveckling av kompetensen har trätt i kraft. De eventuella ändringar som be- hövs i lagstiftningen genomförs omedelbart efter att bedömningen gjorts.

3 Propositionens konsekvenser

3.1 Ekonomiska konsekvenser

Enligt statistikcentralen arbetar cirka 1 742 000 personer inom den privata sektorn. Den genomsnittliga arbetskraftskostnaden för dessa beräknat enligt arbetskraftskostnadsin- dex är 52 200 euro. Enligt arbets- och när- ingsministeriets arbetslivsbarometer från hösten 2012 var andelen anställda som deltog i utbildning inom den privata servicesektorn 54 procent och inom industrin 46 procent. Relativt sett var graden av deltagande inom den privata sektorn i genomsnitt 50 procent, och de arbetstagare som deltog i utbildning hade i genomsnitt 4,3 utbildningsdagar per år. Sådant utbildningsavdrag som anges i la- gen om beskattning av inkomst av närings- verksamhet ska få göras för högst tre dagar per anställd. När antalet utbildningsdagar ställs i proportion till det maximala utbild- ningsavdraget för tre dagar, blir det genom- snittliga antalet utbildningsdagar cirka 2,4 dagar.

Det extra avdraget vid beskattningen av näringsinkomst beräknas öka antalet arbets- tagare som deltar i utbildning och den tid som används till utbildning. Om incitamentet ökade andelen arbetstagare som deltar i ut- bildning med 20 procent och det genomsnitt- lica antalet utbildningsdagar med 10 procent, skulle graden av deltagande i utbildning stiga från nuvarande 50 procent till 60 procent och det genomsnittliga antalet utbildningsdagar vara 2,6 dagar.

Det extra avdraget vid beskattningen av näringsinkomst bedöms beröra främst sådana företag som betalar samfundsskatt. Intäkterna av samfundsskatten minskar med cirka 57 miljoner euro till följd av det extra avdra- get. Av dessa ersätts kommunernas och för- samlingarnas andel till fullt belopp genom en ändring av samfundsskattens utdelning.

3.2 Konsekvenser för förvaltningen

Utredningen av huruvida villkoren för det extra avdraget i beskattningen uppfylls ökar i någon mån Skatteförvaltningens arbetsbörda.

4 Beredningen av propositionen

Propositionen baserar sig på det arbete som utförts i en arbetsgrupp på trepartsbasis som tillsattes av arbetsminister Ihalainen den 16 december 2011. I arbetsgruppen ingick företrädare för finansministeriet, arbets- och näringsministeriet, social- och hälsovårdsministeriet, undervisnings- och kulturministeriet, Finlands Fackförbunds Centralorganisation r.f. (FFC), Tjänstemannacentralorganisationen rf (FTFC), Akava ry, Finlands Näringsliv rf, Företagarna i Finland rf, kommunala arbetsmarknadsverket, Statens arbetsmarknadsverk och kyrkans arbetsmarknadsverk.

Propositionen har beretts vid finansministeriet i samarbete med arbets- och näringsministeriet samt social- och hälsovårdsministeriet utgående från de riktlinjer som arbetsgruppen hade dragit upp.

Utlåtande om propositionen har begärts av Skatteförvaltningen, Centralhandelskammaren och Familjeföretagens förbund rf.

5 Samband med andra propositioner

Propositionen hänför sig till regeringens proposition till riksdagen med förslag till lag om utveckling av yrkeskompetensen i arbetslivet och vissa lagar som har samband med den och är avsedd att bli behandlad i samband med den.

Kommunerna och församlingarna ska ersättas till fullt belopp för den förlust av intäkter av samfundsskatten som följer av det föreslagna avdraget genom en ändring av samfundsskattens utdelning. När det gäller kommunernas och församlingarnas utdelning ska det lämnas en separat regeringsproposition som är avsedd att bli behandlad i samband med budgetpropositionen för 2014.

Propositionen hänför sig till budgetpropositionen för 2014 och avses bli behandlad i samband med den.

DETALJMOTIVERING

1 Lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet

56 §. I 1 mom. föreslås bestämmelser om rätten för en arbetsgivare som bedriver näringsverksamhet att vid beskattningen göra ett kalkylmässigt extra avdrag som kallas utbildningsavdrag. Närmare bestämmelser om grunderna för avdraget finns i 2—4 mom.

Rätten till det extra avdraget grundar sig på sådan utbildning som arbetsgivaren ordnar för arbetstagare inom näringsverksamheten och som upprätthåller och främjar arbetstagarnas yrkeskunnande. Som sådan utbildning som berättigar till avdrag betraktas utbildning som hänför sig till arbetstagares nuvarande eller framtida arbetsuppgifter hos den nuvarande arbetsgivaren. Med utbildning avses exempelvis utbildning i kursform, seminarier och konferenser som arrangeras av en utomstående part samt intern utbildning inom företaget. Introduktion i arbetet eller arbetshandledning berättigar däremot inte till utbildningsavdrag.

Ett villkor för att rätt till avdrag uppstår är att den utbildning som arbetsgivaren ordnar ingår i en utbildningsplan som arbetsgivaren utarbetat enligt 16 § i lagen om samarbete inom företag eller enligt 3 § i lagen ekonomiskt understödd utveckling av yrkeskompetensen (/2013). Om arbetsgivaren inte har utarbetat någon utbildningsplan för hela personalen, uppstår ingen rätt till avdrag även om utbildningen i övrigt uppfyller villkoren. Utbildningsavdraget ska inte påverka arbetstagarnas rätt att dra av kostnader som orsakas av utbildning, vilken också fortsättningsvis ska regleras i 7 § i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet.

När paragrafen tillämpas betraktas som arbetsgivare en arbetsgivare som avses i 14 § i lagen om förskottsuppbörd (1118/1996), och som arbetstagare betraktas en arbetstagare som avses i 1 kap. 1 § i arbetsavtalslagen (55/2001).

Enligt 1 mom. 1 punkten är ett villkor för sådan utbildning som berättigar till utbildningsavdrag att utbildningen pågår oavbrutet i minst en timme. Utbildning som berättigar till avdrag skulle således kunna vara exem-

pelvis språkutbildning som arbetsgivaren ordnar och i vilken arbetstagaren deltar i perioder på minst en timme.

Enligt 1 mom. 2 punkten är villkoret för utbildningsavdrag att arbetstagaren får lön för utbildningstiden. Något utbildningsavdrag får inte göras för utbildning som en arbetstagare deltar i under sin semester eller fritid.

I 1 mom. 3 punkten föreskrivs som villkor för det extra avdraget att ingen lönesubvention enligt 7 kap. 1 § i lagen om offentlig arbetskrafts- och företagservice (916/2012) under skatteåret har beviljats för arbetstagarens lönekostnader.

I 2 mom. föreslås bestämmelser om utbildningsavdragets belopp och beräkningsgrund. För att det extra avdraget ska kunna beräknas multipliceras den genomsnittliga dagslönen för de anställda vid företaget med antalet avdragsberättigande utbildningsdagar för samtliga anställda under skatteåret. Den produkt som fås på detta sätt divideras med två.

Enligt 3 mom. beräknas den genomsnittliga dagslönen så att den lönesumma under skatteåret som enligt 19 a § i lagen om finansiering av arbetslöshetsförmåner (555/1998) utgör grunden för arbetsgivarens arbetslöshetsförsäkringspremie divideras med det genomsnittliga antal arbetstagare och kvoten divideras med talet 200. Enligt lagen om finansiering av arbetslöshetsförmåner betraktas lön, resultatpremie eller något annat vederlag som erhållits i ett anställnings- eller tjänsteförhållande och som har betalats eller avtalats att betalas som ersättning för arbete som lön som utgör grund för löntagares arbetslöshetsförsäkringspremie. Som lön betraktas dock inte t.ex. en ränteförmån för ett lån som erhållits på grundval av ett anställningsförhållande eller en i 66 § i inkomstskattelagen (1535/1992) avsedd förmån som uppkommer genom användning av en anställningsoption. Som divisor används talet 200 i stället för de 258 vardagar som ett år innehåller, vilket motsvarar en höjning av lönesumman med cirka 25 procent. Denna höjning ska i medeltal motsvara arbetsgivarens genomsnittliga socialförsäkringsavgifter, vilka består av arbetsgivarens arbetspensionsförsäkrings-, ar-

betslöshetsförsäkrings-, sjukförsäkrings- och olycksfallsförsäkringspremier. Om skatteårets längd avviker från 12 månader anpassas talet 200 som används som divisor på motsvarande sätt. Om t.ex. räkenskapsperioden är 15 månader räknas summan av lönerna för 15 månader och som divisor används talet 250 ($200/12*15$).

I 4 mom. föreskrivs om den maximala rätten till avdrag. Det högsta antalet utbildningsdagar som berättigar till avdrag föreslås vara tre dagar per arbetstagare och skatteår. Rätten till det extra avdraget grundar sig på det faktiska deltagandet av var och en av arbetstagarna, och avdraget ska beräknas utgående från antalet hela utbildningsdagar.

Exempel: Företaget har två anställda, av vilka den ena har deltagit i utbildning 10 dagar och den andra har deltagit i utbildning en dag under skatteåret. Antalet utbildningsdagar som berättigar till avdrag är fyra (3+1).

I 5 mom. föreskrivs att arbetsgivaren ska utarbeta en skriftlig redogörelse för hur villkoren för avdraget uppfylls i fråga om var och en av arbetstagarna. Någon rätt till avdrag ska alltså inte uppstå endast på basis av en utbildningsplan som omfattar hela perso-

nalen, utan det krävs arbetstagerspecifik uppföljning av hur planen genomförts.

2 Inkomstskattelagen för gårdsbruk

10 f §. Till lagen fogas en ny 10 f § där det föreskrivs om ett extra avdrag, motsvarande det avdrag som föreslås i 56 § i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet, som får göras av en arbetsgivare som bedriver verksamhet i enlighet med inkomstskattelagen för gårdsbruk vid beräkningen av nettoinkomsten för skatteåret. Avdraget får göras för de arbetstagare som under skatteåret har arbetat inom jordbruket.

3 Ikraftträdande

Lagarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2014.

Lagarnas tillämpas första gången vid beskattningen för 2014.

Med stöd av vad som anförts ovan föreläggs riksdagen följande lagförslag:

Lagförslag

1.

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

I enlighet med riksdagens beslut
fogas till lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet (360/1968) en ny 56 §, i stället för den 56 § som upphävts genom lag 1539/1992, som följer:

56 §

Arbetsgivaren får utöver vad som föreskrivs i 7 § för utbildning av en arbetstagare som arbetat inom näringsverksamheten göra ett utbildningsavdrag enligt 2—4 mom. när utbildningen baserar sig på en utbildningsplan som avses i 16 § i lagen om samarbete inom företag (334/2007) eller i 3 § i lagen om ekonomiskt understödd utveckling av yrkeskompetensen (/2013), om

1) utbildningen pågår oavbrutet i minst en timme,

2) arbetsgivaren betalar lön till arbetstagaren för utbildningstiden, och

3) ingen lönesubvention enligt 7 kap. 1 § i lagen om offentlig arbetskrafts- och företagservice (916/2012) under skatteåret har beviljats för kostnaderna för avlöning av arbetstagaren.

Utbildningsavdragets belopp räknas så att den genomsnittliga dagslönen för de anställda vid företaget multipliceras med antalet avdragsberättigande utbildningsdagar och produkten divideras med talet 2.

Den genomsnittliga dagslönen beräknas så att den lönesumma under skatteåret som enligt 19 a § i lagen om finansiering av arbetslöshetsförmåner (555/1998) utgör grunden

för arbetsgivarens arbetslöshetsförsäkringspremie divideras med det genomsnittliga antal arbetstagare under skatteåret och kvoten divideras med talet 200. Om skatteårets längd avviker från 12 månader, anpassas det tal som används som divisor enligt skatteårets längd.

Med utbildningsdag avses en dag under vilken utbildning pågått i minst sex timmar. En utbildningsdag kan även bestå av flera utbildningar eller utbildningsperioder vars sammanräknade längd under ett skatteår är minst sex timmar. Utbildningsavdrag får under skatteåret göras för högst tre utbildningsdagar per arbetstagare.

Arbetsgivaren ska utarbeta en skriftlig redogörelse för grunderna för beräkning av utbildningsavdraget och för att de förutsättningar för utbildningsavdrag som anges i 1—4 mom. är uppfyllda. Uppgifterna i redogörelsen för att förutsättningarna för utbildningsavdrag är uppfyllda ska anges per anställd.

Denna lag träder i kraft den 20 .

Lagen tillämpas första gången vid beskattningen för skatteåret 2014.

2.

Lag**om ändring av inkomstskattelagen för gårdsbruk**

I enlighet med riksdagens beslut
fogas till inkomstskattelagen för gårdsbruk (543/1967) en ny 10 f § som följer:

10 f §

Arbetsgivaren får utöver vad som föreskrivs i 6 § för utbildning av en arbetstagare som arbetat inom jordbruket göra ett utbildningsavdrag enligt 2—4 mom. när utbildningen baserar sig på en utbildningsplan som avses i 16 § i lagen om samarbete inom företag (334/2007) eller i 3 § i lagen om ekonomiskt understödd utveckling av yrkeskompetensen (/2013), om

1) utbildningen pågår oavbrutet i minst en timme,

2) arbetsgivaren betalar lön till arbetstagaren för utbildningstiden, och

3) ingen lönesubvention enligt 7 kap. 1 § i lagen om offentlig arbetskrafts- och företagservice (916/2012) under skatteåret har beviljats för kostnaderna för avlöning av arbetstagaren.

Utbildningsavdragets belopp räknas så att den genomsnittliga dagslönen för de anställda vid företaget multipliceras med antalet avdragsberättigande utbildningsdagar och produkten divideras med talet 2.

Den genomsnittliga dagslönen beräknas så att den lönesumma under skatteåret som enligt 19 a § i lagen om finansiering av arbetslöshetsförmåner (555/1998) utgör grunden

för arbetsgivarens arbetslöshetsförsäkringspremie divideras med det genomsnittliga antal arbetstagare under skatteåret och kvoten divideras med talet 200. Om skatteårets längd avviker från 12 månader, anpassas det tal som används som divisor enligt skatteårets längd.

Med utbildningsdag avses en dag under vilken utbildning pågått i minst sex timmar. En utbildningsdag kan även bestå av flera utbildningar eller utbildningsperioder vars sammanräknade längd under ett skatteår är minst sex timmar. Utbildningsavdrag får under skatteåret göras för högst tre utbildningsdagar per arbetstagare.

Arbetsgivaren ska utarbeta en skriftlig redogörelse för grunderna för beräkning av utbildningsavdraget och för att de förutsättningar för utbildningsavdrag som anges i 1—4 mom. är uppfyllda. Uppgifterna i redogörelsen för att förutsättningarna för utbildningsavdrag är uppfyllda ska anges per anställd.

Denna lag träder i kraft den 20 .

Lagen tillämpas första gången vid beskattningen för skatteåret 2014.

Helsingfors den 5 september 2013

Statsminister

JYRKI KATAINEN

Utrikesminister *Erkki Tuomioja*