

RP-UNDERLAG/beskattning av
fastighetsfonder

Regeringens proposition till riksdagen med förslag till lagar om skattebestämmelser som gäller specialplaceringsfonders fastighetsinvesteringar

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL

I denna proposition föreslås det att beskattningen av inkomster av specialplaceringsfonders fastighetsinvesteringar ändras. I propositionen föreslås det ändringar i inkomstskattelagen, lagen om beskattningsförfarande, lagen om förskottsuppbörd, lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst, lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet och lagen om beskattning av vissa gränsöverskridande hybridarrangemang.

De viktigaste förslagen i propositionen gäller inkomstskattelagen, i vilken det föreslås bestämmelser om den modell med skattemässig transparens som ska tillämpas på specialplaceringsfonder som investerar i fastighetsförmögenhet. Vid tillämpningen av den föreslagna modellen med skattemässig transparens ska en specialplaceringsfonds inkomster beskattas som andelsägarnas inkomst som om de hade förvärvat inkomsterna direkt. Den föreslagna modellen med skattemässig transparens ska tillämpas om en specialplaceringsfond som investerar i fastighetsförmögenhet har färre än 30 andelsägare.

Det föreslås att till lagen om beskattningsförfarande fogas bestämmelser om skyldigheten för en specialplaceringsfond som investerar i fastighetsförmögenhet att lämna Skatteförvaltningen uppgifter om de inkomster som omfattas av modellen med skattemässig transparens. Dessutom fogas till lagen bestämmelser om en specialplaceringsfonds ansvar för den skatt som dess andelsägare påförs för sin andel av fondens inkomster.

Enligt förslaget ändras lagen om förskottsuppbörd så att skyldigheten för fondbolag som förvaltar fonder att verkställa förskottsinnehållning på den vinstandel som en fond delar ut begränsas till det belopp som inte tidigare har beskattats direkt som andelsägares inkomst i enlighet med den föreslagna modellen med skattemässig transparens. I lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst görs motsvarande precisering i fråga om innehållning på källskatt. Dessutom görs det i lagen om förskottsuppbörd vissa justeringar av teknisk natur på grund av att den övriga lagstiftningen ändrats.

Till lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet fogas bestämmelser om att de bestämmelser i inkomstskattelagen som gäller modellen med skattemässig transparens tillämpas vid beräkningen av inkomst av näringsverksamhet. Lagen om beskattning av vissa gränsöverskridande hybridarrangemang kompletteras så att dess bestämmelser om omvända hybridsubjekt kan tillämpas inte bara på näringsammanslutningar utan också på specialplaceringsfonder som investerar i fastighetsförmögenhet och beskattas i enlighet med modellen med skattemässig transparens.

Förslaget hänför sig till rekommendationerna i rapporten från den arbetsgrupp som i enlighet med regeringsprogrammet för statsminister Sanna Marins regering utreder källskatt på viss utdelning och en reform av beskattningen av vinster från fastighetsinvesteringar samt utgör en del av den helhet för att stärka skattebasen som regeringen avtalat om vid budgetförhandlingarna hösten 2021.

Lagarna avses träda i kraft våren 2023. Lagarna ska tillämpas första gången vid beskattningen för 2024.

1.

Lag

om ändring av inkomstskattelagen

I enlighet med riksdagens beslut
ändras i inkomstskattelagen (1535/1992) 55 § 1 mom., sådant det lyder i lag 1132/2021, och
fogas till 9 §, sådan den lyder delvis ändrad i lagarna 1549/1995, 292/2019, 1188/2020 och
1178/2021, ett nytt 10 mom., till lagen en ny 19 a §, till 20 a §, sådan den lyder i lag 528/2019,
ett nytt 8 mom. och till lagen en ny 53 c § som följer:

9 §

Allmän och begränsad skattskyldighet

Med avvikelse från 1 mom. är en i 19 a § 1 mom. avsedd specialplaceringsfond som investerar i fastighetsförmögenhet inte skyldig att betala skatt på inkomst, om inte något annat följer av 8 a § i lagen om beskattning av vissa gränsöverskridande hybridarrangemang.

2 kap.

Vissa allmänna stadganden om skattskyldigheten

19 a §

Beskattning av inkomsten för specialplaceringsfonder som investerar i fastighetsförmögenhet som andelsägares inkomst

Specialplaceringsfonder som investerar i fastighetsförmögenhet och har färre än 30 andelsägare är inte särskilda skattskyldiga. En fonds inkomst ska fördelas för beskattning som andelsägarnas inkomst enligt de andelar som dessa har av specialplaceringsfondens inkomst, som om andelsägarna skulle ha fått inkomsten direkt. Inkomsten för en specialplaceringsfond som investerar i fastighetsförmögenhet räknas som andelsägarnas inkomst i enlighet med bestämmelserna om andelsägare i inkomstskattelagen och lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet (360/1968), dock så att lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet tillämpas på periodisering av inkomster.

Från sådan inkomst för en specialplaceringsfond som investerar i fastighetsförmögenhet som räknas som andelsägarnas inkomst kan dras av specialplaceringsfondens utgifter som hänför sig till inkomsten i fråga. Vid beskattningen av en andelsägare ska den andel av en specialplaceringsfonds utgifter dras av som motsvarar andelsägarens andel och som skulle ha varit avdragsgill om utgifterna hade dragits av på specialplaceringsfondens nivå beräknat enligt lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet. I beskattningen av en andelsägare anses en specialplaceringsfond till maximibeloppet ha gjort alla de avdrag som den skulle ha kunnat göra om utgifterna hade dragits av på specialplaceringsfondens nivå. Vid bestämmandet av avdragsgilla utgifter i beskattningen av en andelsägare görs det skatteårsvis sådana

kalkylmässiga avskrivningar på anskaffningsutgiften för en specialplaceringsfonds egendom som motsvarar de belopp som högst kunde ha dragits av i inkomstbeskattningen, om specialplaceringsfonden hade varit skattskyldig för den inkomst den förvärvat.

Med en specialplaceringsfond som investerar i fastighetsförmögenhet avses i denna paragraf en specialplaceringsfond enligt 2 kap. 1 § 2 mom. i lagen om förvaltare av alternativa investeringsfonder, och en motsvarande utländsk specialplaceringsfond som huvudsakligen investerar sina tillgångar i fastigheter och fastighetsvärdepapper på det sätt som avses i 16 a kap. 4 § i den lagen eller av vars totala förmögenhet mer än 50 procent direkt eller indirekt består av fastigheter.

Vad som föreskrivs ovan i denna paragraf tillämpas på en utländsk specialplaceringsfond som investerar i fastighetsförmögenhet endast till den del fonden får i 10 § avsedd inkomst som förvärvats i Finland.

Vad som föreskrivs i denna paragraf tillämpas också på en sådan specialplaceringsfond som investerar i fastighetsförmögenhet och har färre än 30 andelsägare och vars inkomst helt eller delvis består av en andel i inkomsten för en eller flera i 1 mom. avsedda specialplaceringsfonder som investerar i fastighetsförmögenhet.

Om en specialplaceringsfond består av en eller flera delfonder, tillämpas på delfonder som har färre än 30 andelsägare vad som i denna paragraf föreskrivs om specialplaceringsfonder som investerar i fastighetsförmögenhet.

Vid beräkningen av antalet 30 andelsägare tillämpas vad som i 20 a § 6 mom. föreskrivs om en specialplaceringsfond som har inlett sin verksamhet och om en sådan specialplaceringsfond där antalet andelsägare tillfälligt har sjunkit under 30.

Vid beräkningen av antalet 30 andelsägare ska andelsägare som är i intressegemenskap med varandra beaktas som endast en andelsägare. Vid tillämpningen av detta moment är följande aktörer i intressegemenskap med en andelsägare:

- 1) ett subjekt eller en fysisk person som direkt eller indirekt har en andel på minst 50 procent av rösträtten eller kapitalet eller har rätt att ta emot minst 50 procent av vinsterna,
- 2) ett subjekt i vars rösträtt eller kapital den skattskyldige direkt eller indirekt har en andel på minst 50 procent eller av vars vinster den skattskyldige har rätt att ta emot minst 50 procent,
- 3) ett subjekt som har samband med andelsägaren genom att en fysisk person eller ett subjekt direkt eller indirekt har en andel på minst 50 procent i både subjektet och den skattskyldige, och
- 4) om andelsägaren är en fysisk person, en annan fysisk person som hör till andelsägarens närmaste krets.

20 a §

Placeringsfonder, specialplaceringsfonder och delfonder

Denna paragraf tillämpas dock inte på inkomster som hänför sig till situationer som avses i 8 a § i lagen om beskattning av vissa gränsöverskridande hybridarrangemang.

2 kap.

Skatteplikt för kapitalinkomst

53 c §

Beskattning av inkomster som hänför sig till ägande av specialplaceringsfondandelar

En specialplaceringsfonds vinstandel eller annan vinstutdelning utgör en andelsägars skattepliktiga inkomst endast till den del andelen eller utdelningen överstiger det belopp som under samma skatteår eller tidigare har räknats som andelsägars skattepliktiga inkomst med stöd av 19 a §.

Vinsten av överlåtelsen av en andel i en specialplaceringsfond som avses i 19 a § utgör andelsägars skattepliktiga kapitalinkomst endast till den del vinsten överstiger det belopp som under skatteåret eller tidigare har räknats som andelsägars skattepliktiga inkomst. Från det belopp som under skatteåret eller tidigare har räknats som en andelsägars skattepliktiga inkomst ska då dras av den i 1 mom. avsedda vinstandel eller andra vinstutdelning som inte har varit skattepliktig inkomst.

En andelsägars andel av en specialplaceringsfonds förluster på inkomster som avses i 19 a § dras av från andelsägars beskattningsbara andel av samma specialplaceringsfonds förlust på inkomst under det året och de därpå följande 10 skatteåren allteftersom inkomst uppkommer.

55 §

Skogsavdrag

Fysiska personer, dödsbon och av dem bildade beskattningssammanslutningar samt samfällda förmåner har rätt att före de avdrag som avses i 56 § göra skogsavdrag från den kapitalinkomst av skogsbruk som de förvärvat från en fastighet som ska anses som en gårdsbruksenhet. Samfällda skogar har dock rätt att göra skogsavdrag på basis av skog som förvärvats under skatteåret 2022 eller därefter endast om minst hälften av andelarna i dess delägarlag vid utgången av skatteåret ägs av fysiska personer och dödsbon och deras ägande inte baserar sig på en placering som gjorts i en sådan placeringsfond eller AIF-fond som föreskrivs i lagen om placeringsfonder eller lagen om förvaltare av alternativa investeringsfonder. En andelsägare i en specialplaceringsfond som avses i 19 § har dock inte rätt att göra skogsavdrag från den andel av specialplaceringsfondens kapitalinkomst av skogsbruk som räknas som andelsägars inkomst.

Denna lag träder i kraft den 20 .

Lagen tillämpas första gången vid beskattningen för 2024.

Vid beräkning av det i 19 a § 2 mom. avsedda belopp av en fonds utgifter vilket ska dras av vid beskattningen av en andelsägare betraktas som det icke avskrivna beloppet vid beskattningen av anskaffningsutgiften för den egendom som en specialplaceringsfond har vid ingången av skatteåret 2024 den anskaffningsutgift som räknats ut i enlighet med 14 § i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet.

2.

Lag

om ändring av lagen om beskattningsförfarande

I enlighet med riksdagens beslut
ändras i lagen om beskattningsförfarande (1558/1995) 7 § 6 mom., 52 § 1 mom. 5 och 6 punkten samt 62 § 1 och 2 mom.,
sådana de lyder, 7 § 6 mom. i lag 1145/2005, 52 § 1 mom. 5 och 6 punkten i lag 1142/2007 och 62 § 1 och 2 mom. i lag 772/2016, och
fogas till 2 §, sådan den lyder delvis ändrad i lagarna 997/1996 och 15/2018, ett nytt 4 mom. och till 52 § 1 mom., sådant det lyder delvis ändrat i lag 1142/2007, en ny 7 punkt som följer:

2 §

Precisering av tillämpningsområdet

Vad som i denna lag föreskrivs om skattskyldiga gäller i tillämpliga delar också en specialplaceringsfond som investerar i fastighetsförmögenhet även till den del dess inkomst beskattas direkt som dess andelsägares inkomst med stöd av 19 a § i inkomstskattelagen.

7 §

Skyldighet att lämna in skattedeklaration eller annan deklARATION

Samfund, sammanslutningar och alla andra skattskyldiga som under skatteåret har haft skattepliktig inkomst eller tillgångar eller skulder eller som har andra uppgifter som påverkar beskattningen, ska för beskattningen utan uppmaning lämna in en skattedeklaration. Samfund som avses i 20–22 § i inkomstskattelagen, samfällda förmåner, bostadsaktiebolag samt sådana fastighetsaktiebolag och bostadsandelslag vars aktier eller andelar medför rätt att besitta en viss lägenhet behöver dock inte utan uppmaning lämna in en skattedeklaration enbart över sina tillgångar och skulder, om det inte är fråga om uppgifter som förändrats under skatteåret och som inverkar på fastighetsbeskattningen. En i 19 a § i inkomstskattelagen avsedd specialplaceringsfond som investerar i fastighetsförmögenhet ska dock lämna in en skattedeklaration över de inkomster som beskattas direkt som dess andelsägares inkomst med stöd av 19 a § i inkomstskattelagen. Vad som föreskrivs i detta moment gäller inte fysiska personer eller dödsbon.

52 §

Ansvariga för skatt

Ansvariga för skatt är,

5) en sådan företrädare som avses i lagen angående rättighet att idka näring (122/1919), för skatt som har påförts en person som är bosatt utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet,

6) för skatt som har påförts ett kreditinstitut som har sitt säte utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet och som har en filial i Finland, chefen för filialen, och

7) en specialplaceringsfond som investerar i fastighetsförmögenhet, för skatt som med stöd av 19 a § i inkomstskattelagen påförs andelsägarna på basis av fondens inkomster.

62 §

Rätt till ändringssökande

Ändring i beskattningen får sökas av den skattskyldige själv samt av varje annan vars eget skattebelopp beskattningen direkt kan påverka eller som är ansvarig för betalningen av skatten. Också en sammanslutning får söka ändring i fastställandet av dess inkomst och fördelningen av den på delägarna. En specialplaceringsfond som investerar i fastighetsförmögenhet får söka ändring i beslutet om beskattning av specialplaceringsfondens inkomster som dess andelsägares inkomst samt i beloppet av dess inkomster och därmed anslutna avdragsgilla utgifter och fördelningen av dem på andelsägarna.

Enheten för bevakning av skattetagarnas rätt och kommunen får söka ändring i beskattningen samt i fastställandet av sammanslutningens inkomst och fördelningen av den. Enheten för bevakning av skattetagarnas rätt får söka ändring också i beslutet om beskattning av inkomsterna för en specialplaceringsfond som investerar i fastighetsförmögenhet som dess andelsägares inkomst samt i beloppet av dess inkomster och därmed anslutna avdragsgilla utgifter och fördelningen av dem på andelsägarna. Församlingen får söka ändring i kyrkobeskattningen och Folkpensionsanstalten i en försäkrads sjukförsäkringspremie.

Denna lag träder i kraft den 20 .

Lagen tillämpas första gången vid beskattningen för 2024.

3.

Lag

om ändring av 9 § i lagen om förskottsuppbörd

I enlighet med riksdagens beslut
ändras i lagen om förskottsuppbörd (1118/1996) 9 § 5 mom., sådant det lyder i lag 1499/2011,
som följer:

9 §

Skyldighet att verkställa förskottsinnehållning

Fondbolag som förvaltar placeringsfonder som inrättats i Finland med stöd av lagen om placeringsfonder (213/2019) och förvaltare av alternativa investeringsfonder som förvaltar specialplaceringsfonder som inrättats i Finland med stöd av lagen om förvaltare av alternativa investeringsfonder (162/2014) är skyldiga att verkställa förskottsinnehållning på vinstandelar i placeringsfonder eller specialplaceringsfonder som de förvaltar. Förskottsinnehållning verkställs endast till den del vinstandelen överskrider det belopp som under samma skatteår eller tidigare har räknats som en andelsägares skattepliktiga inkomst med stöd av 19 a § i inkomstskattelagen.

Denna lag träder i kraft den 20 .

Lagen tillämpas på vinstandelar som betalas den 1 januari 2024 eller därefter.

4.

Lag

om ändring av 3 och 13 § i lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst

I enlighet med riksdagens beslut

fogas till 3 § i lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst (627/1978), sådan paragrafen lyder i lagarna 814/2008, 975/2014, 1402/2014, 532/2016, 1490/2016, 529/2019 och 734/2019, ett nytt 12 mom. och till 13 §, sådan den lyder i lagarna 887/2013 och 1490/2016, ett nytt 6 mom. som följer:

3 §

Källskatt ska betalas på en specialplaceringsfonds vinstandel endast till den del vinstandelen överskrider det belopp som under samma skatteår eller tidigare har räknats som en andelsägares skattepliktiga inkomst med stöd av 19 a § i inkomstskattelagen.

13 §

En begränsat skattskyldigs andel av inkomsterna för en i 19 a § 1 mom. i inkomstskattelagen avsedd specialplaceringsfond som investerar i fastighetsförmögenhet beskattas i den ordning som anges i lagen om beskattningsförfarande också till den del inkomsterna innehåller inkomster som avses i 3 §.

Denna lag träder i kraft den 20 .

Lagen tillämpas första gången vid beskattningen för 2024.

5.

Lag

om ändring av 4 och 7 § i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet

I enlighet med riksdagens beslut
fogas till 4 § i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet (360/1968), sådan paragrafen lyder delvis ändrad i lag 1569/2019, ett nytt 3 mom. och till 7 §, sådan den lyder delvis ändrad i lagarna 308/2019 och 1569/2019, ett nytt 4 mom. som följer:

4 §

En specialplaceringsfonds vinstandel och överlåtelsevinst av en specialplaceringsfondandel är dock skattepliktiga på det sätt som föreskrivs i 53 c § i inkomstskattelagen.

7 §

En specialplaceringsfonds andelsägares andel av förluster för en i 19 a § i inkomstskattelagen avsedd specialplaceringsfond som investerar i fastighetsförmögenhet är avdragsgill på det sätt som föreskrivs i 53 c § 3 mom. i inkomstskattelagen.

Denna lag träder i kraft den 20 .

Lagen tillämpas första gången vid beskattningen för 2024.

6.

Lag

om ändring av lagen om beskattning av vissa gränsöverskridande hybridarrangemang

I enlighet med riksdagens beslut
ändras i lagen om beskattning av vissa gränsöverskridande hybridarrangemang (1567/2019)
1 § 2 mom. 3 punkten och 2 § 6 punkten, sådana de lyder i lag 1177/2021, och
fogas till 1 § 2 mom., sådant det lyder delvis ändrat i lag 1177/2021, en ny 4 punkt och till 8
a §, sådan den lyder i lag 1177/2021, ett nytt 8 mom. som följer:

1 §

Tillämpningsområde

Lagen tillämpas på

3) begränsat skattskyldiga subjekt som direkt eller indirekt har en andel i ett omvänt
hybridssubjekt,

4) i 19 a § 1 mom. i inkomstskattelagen avsedda inhemska specialplaceringsfonder som
investerar i fastighetsförmögenhet, om det är fråga om en situation som avses i 8 a § i denna
lag.

2 §

Definitioner

I denna lag avses med

6) *omvänt hybridssubjekt* en i 4 § 1 mom. 1 punkten i inkomstskattelagen avsedd
näringsammanslutning eller en i 19 a § 1 mom. i inkomstskattelagen avsedd inhemsk
specialplaceringsfond som investerar i fastighetsförmögenhet.

8 a §

Situationer med anknytning till ett omvänt hybridssubjekt

När ett omvänt hybridssubjekt är en i 19 a § 1 mom. i inkomstskattelagen avsedd inhemsk
specialplaceringsfond som investerar i fastighetsförmögenhet, ska vad som i denna paragraf
föreskrivs om en sammanslutning, dess begränsat skattskyldiga bolagsmän och inkomstandel
tillämpas på en inhemsk specialplaceringsfond, dess begränsat skattskyldiga andelsägare och på
den inkomst för specialplaceringsfonder som med stöd av 19 a § i inkomstskattelagen beskattas
som andelsägares inkomst. Med avvikelse från denna paragraf ska dock, när ett omvänt
hybridssubjekt är en i 19 a § 1 mom. i inkomstskattelagen avsedd inhemsk specialplaceringsfond
som investerar i fastighetsförmögenhet, en begränsat skattskyldig andelsägares andel av
specialplaceringsfondens inkomst beskattas som specialplaceringsfondens inkomst i stället för
som den begränsat skattskyldiga andelsägares inkomst.

Denna lag träder i kraft den 20 .
Lagen tillämpas första gången vid beskattningen för 2024.

Helsingfors den 20 .

Statsminister

Sanna Marin

Finansminister Annika Saarikko