

Uusi osakeyhtiölaki ja verotus

Ilkka Kajas
Tax Partner
1.9.2006



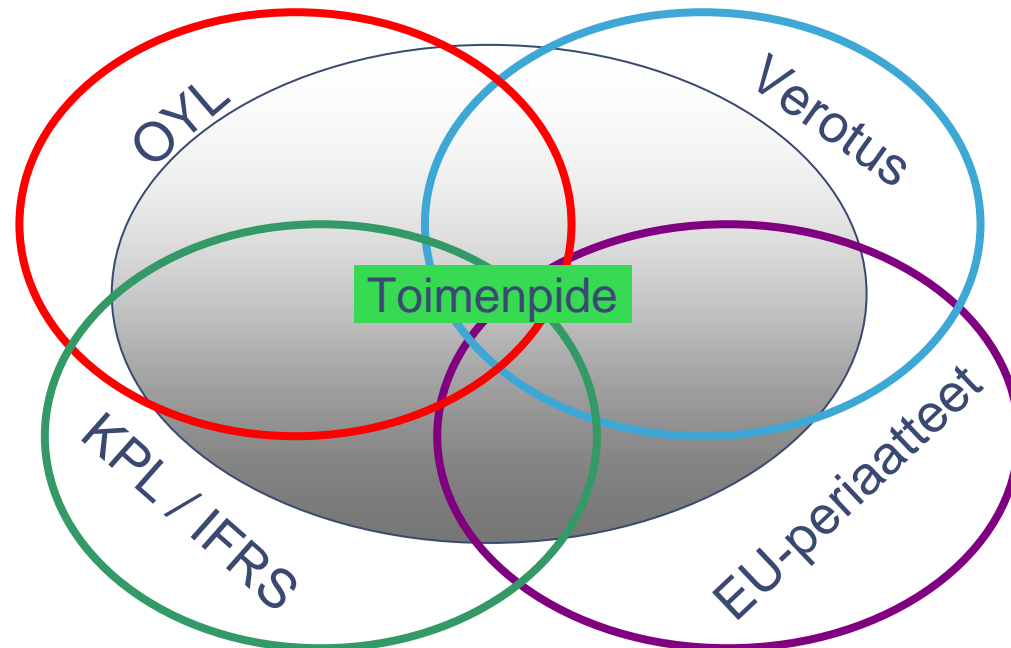
Uusi osakeyhtiölaki ja verotus

- Yleistä
- Varojen jako
- Yritysjärjestelyt



Uusi osakeyhtiölaki ja verotus

- Yrityksen liiketoiminnan kannalta tietty toimenpide/olosuhde on yksi kokonaisuus
 - joudutaan ottamaan huomioon useiden eri lakien vaikutus
 - ovatko säännökset/tulkinta yhteneväiset?



Soveltamisen eroja

- Muodolliset vaatimukset erilaisia
 - esim. fuusio
 - OYL ei aseta rajoituksia fuusiovastikkeelle
 - verotus, uusia osakkeita, antajana vastaanottava yhtiö, käteisvastike max 10 %

 - esim. rajat ylittävät fuusiot
 - OYL ei tunne (vrt. EYT päätös, luxemburgilainen yhtiö fuusioitiin saksalaiseen yhtiöön)
 - verolainsäädäntö tuntee
- Vaikka toimenpide muodollisesti oikein, niin
 - jos jollekin olosuhteelle tai toimenpiteelle on annettu sellainen oikeudellinen muoto...(yleinen veronkiertosäännös Verotus MenL 28 §)

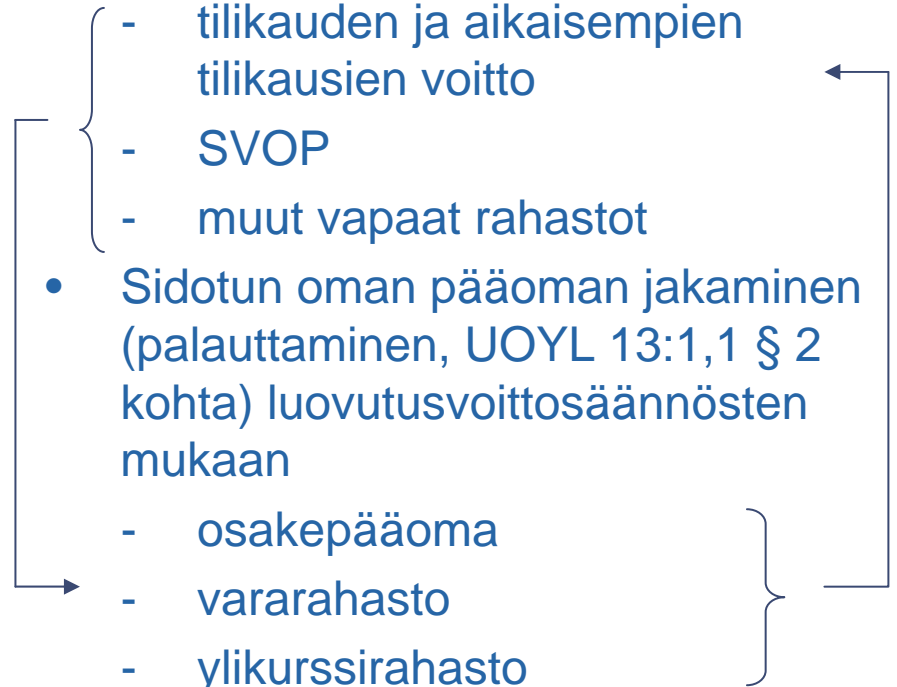
Varojenjaon verotus

UOYL 13:1,1

Yhtiön varoja voidaan jakaa osakkeenomistajille vain sen mukaan kuin tässä laissa säädetään:

1. Voitonjaosta (osinko) ja varojen jakamisesta vapaan oman pääoman rahastosta;
2. 14 luvussa tarkoitetusta osakepääoman alentamisesta;
3. 3 ja 15 luvussa tarkoitetusta omien osakkeiden hankkimisesta ja lunastamisesta; sekä
4. 20 luvussa tarkoitetusta yhtiön purkamisesta ja rekisteristä poistamisesta

- Vapaan oman pääoman jakaminen UOYL 13:1,1 § 1 kohdan mukaan verotettaisiin osinkona
 - tilikauden ja aikaisempien tilikausien voitto
 - SVOP
 - muut vapaat rahastot
- Sidotun oman pääoman jakaminen (palauttaminen, UOYL 13:1,1 § 2 kohta) luovutusvoittosäännösten mukaan
 - osakepääoma
 - vararahasto
 - ylikurssirahasto



Suosivan menettelyn verovaikutukset

Suosiva osingonjako

- UOYL 13:6,4 §: vapaata omaa pääomaa voidaan kaikkien osakkeenomistajien suostumuksella jakaa myös muulla kuin 1 § 1 momentissa tarkoitetulla tavalla, jollei yhtiöjärjestyksestä johdu muuta
 - Mahdollistaa ns. suosivan osingonjaon
- Jos osingon peruste yhtiöjärjestyksessä täsmällisesti määrätty eikä osakkailla ole harkintavaltaa -> kysymys ei ole suosivasta osingonjaosta
- Suosivan osingon verokohtelu: osinkoina jaetut määrät luettaisiin osakkeiden tuloksi sen mukaan, kuin ne ovat olleet osinkoon oikeutettuja lain tai yhtiöjärjestyksen mukaan
- Verotuksessa laista tai yhtiöjärjestyksestä poikkeavalla perusteella saatu tulo ei ole osinkoa
 - Tulon saajan verotus ratkeaisi tilannekohtaisesti

Muu suosiva menettely

- Osakeomistuksen suhteesta poikkeaminen osakkeita luovutettaessa ja hankittaessa
- Verotus tapauskohtaisesti, esim. työsuhde-etuna tai lahjaverotus

Laittoman jaon verotus

- Jakokelvottomien varojen jaosta erilliset veroseuraamukset, jotka kohdistettaisiin osakkaaseen
 - Laittoman varojenjaon yhtiöoikeudellisia seuraamuksia ei yksin ole pidetty riittävänä
- Yhtiön jakaessa varoja jotka eivät ole osakeyhtiölain mukaan jakokelpoisia, jaettu määrä olisi yksityishenkilölle kokonaan veronalaista tuloa
 - Listatusta yhtiöstä pääomatuloa ja
 - Listaamattomasta yhtiöstä ansiotuloa
- Verotuksellisesti laitton jako: jos viimeksi päättyneen tilikauden tilinpäätöksen mukaan ei jakokelpoisia varoja
- Realisoitumattomista arvonnousuista muodostuneiden, tuloksen kautta kirjattujen verottamattomien varojen jakamista ei tulisi sallia
 - Varojen jakoa rajoitettaisiin yhtiöoikeudellisilla säännöksillä

Osingonjako välitilinpäätöksen perusteella

- OYL 13 luvun 3 §
 - Varojen jakaminen perustuu viimeksi vahvistettuun tilintarkastettuun tilinpäätökseen
- HE perustelut mm.
 - Säännös tekee siten mahdolliseksi sekä meneillään olevalta tilikaudelta...
- Arvela II
 - Ei ole selvää, voiko vahvistettu tilinpäätös osakeyhtiöoikeudellisessa käsitteistössä tarkoittaa muuta kuin päättyneeltä tilikaudelta vahvistettua tilinpäätöstä

Peitellyn osingon verotus

- Edestakaisiin keinotekoisiiin järjestelyihin, joilla osingonjaolla pyritään pienentämän luovutusvoittoa, voidaan työryhmän mielestä puuttua veronkiertosäännöksen nojalla
 - Yleissäännön mukaan vapaan oman pääoman jakaminen verotetaan osinkona ja sidottujen varojen palauttaminen luovutusvoittona
- Työryhmän mielestä on syytä selvittää, voitaisiinko peitelty osinko joissain tapauksissa lukea kokonaan ansiotuloksi
 - Lähinnä tapauksissa, joissa yhtiön tuloon ei peitellyn osingon vuoksi tehdä lisäystä
 - Nykyisin peitelystä osingosta ansiotuloa 70 % (yksityishenkilöiden verotuksessa)
- VML 29 § 2 momentti: Peiteltyllä osingolla tarkoitetaan myös omia osakkeita hankkimalla tai lunastamalla taikka osakepääomaa, vararahastoa tai ylikurssirahastoa alentamalla osingosta menevän veron välttämiseksi jaettuina varoja
 - VML 29 § 2 momenttia sovellettaisiin vain silloin, kun osakkaat pyrkivät välttämään toimenpiteen johdosta ansiotulon verotusta
- Arvela II:n ajatuksia ei toteutettane vuoden 2007 alusta

Sulautuminen

UOYL 16:1 §: Osakeyhtiö (sulautuva yhtiö) voi sulautua toiseen osakeyhtiöön (vastaanottava yhtiö), jolloin sulautuvan yhtiön varat ja velat siirtyvät vastaanottavalle yhtiölle ja sulautuvan yhtiön osakkeenomistajat saavat sulautumisvastikkeena vastaanottavan yhtiön osakkeita. Sulautumisvastike saa olla myös rahaa, muuta omaisuutta ja sitoumuksia

EVL 52a §: yksi tai useampi osakeyhtiö (sulautuva yhtiö) purkautuen selvitysmenettelyttä siirtää kaikki varansa ja velkansa toiselle osakeyhtiölle (vastaanottava yhtiö) ja jossa sulautuvan yhtiön osakkeenomistajat saavat omistamiensa osakkeiden mukaisessa suhteessa vastaanottavan yhtiön liikkeeseen laskemia uusia osakkeita. Vastike saa olla myös rahaa, kuitenkin enintään 10 prosenttia vastikkeena annettavien osakkeiden nimellisarvosta

- Arvela II:
 - Jatkuvuusperiaatteen noudattamista kirjanpidossa ei edellytetä
 - Ei lausuta mahdollisuudesta käyttää fuusiovastikkeena olemassa olevia osakkeita.
 - Ei lausuta mahdollisuudesta toteuttaa veroneutraali kolmikantafuusio

Jakautuminen

UOYL 17:1: Osakeyhtiö (jakautuva yhtiö) voi jakautua siten, että jakautuvan yhtiön varat ja velat osittain tai kokonaan siirtyvät yhdelle tai useammalle osakeyhtiölle (vastaanottava yhtiö) ja jakautuvan yhtiön osakkeenomistajat saavat jakautumisvastikkeena vastaanottavan yhtiön osakkeita.

Jakautumisvastike saa olla myös rahaa, muuta omaisuutta tai sitoumuksia

EVL 52c §: jakautuva yhtiö purkautuu selvitysmenettelyttä siten, että sen varat ja velat siirtyvät kahdelle tai useammalle osakeyhtiölle jakautuvan yhtiön osakkeenomistajien saadessa osuuksiensa mukaisessa suhteessa vastikkeena kunkin vastaanottavan yhtiön liikkeeseen laskemia uusia osakkeita. Vastike saa olla myös rahaa, kuitenkin enintään 10 prosenttia vastikkeena annettavien osakkeiden nimellisarvosta

- Arvela II:
 - Jatkuvuusperiaatteen noudattamista kirjanpidossa ei edellytetä
 - Ei lausuta mahdollisuudesta antaa olemassa olevia osakkeita jakautumisvastikkeena

Osittaisjakautuminen

- NDir 2005/19/EY: veroneutraali osittaisjakautuminen tehtävä mahdolliseksi
- Siirretään yksi tai useampi toimiala vastaanottavaan yhtiöön ja jätetään yksi tai useampi toimiala jakautuvaan yhtiöön
- Direktiivin määräykset saatettava voimaan 1.1.2007 lukien
- Direktiivi säätää ”minimiedellytykset”, kansallinen lainsäädäntö voi olla lievempi
 - Hallituksen esitystä ei ole vielä annettu
 - Ei tiedossa, miten esimerkiksi toimialojen käsite määritellään