

**Regeringens proposition till Riksdagen med förslag till lag om ändring av 66 § inkomstskattelagen**

**PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL**

I denna proposition föreslås en sådan ändring av inkomstskattelagen att en förmån som uppstår genom en anställningsoption beskattas som förvärvsinkomst för den som ursprungligen erhöll optionsrätten också i det fall att han har gett sin optionsrätt vidare som gåva.

Lagen avses träda i kraft så snart som möjligt efter att den har antagits och blivit stadfäst. Ändringen tillämpas på gåvor eller andra överlåtelse som ges dagen efter att propositionen har avlåtits, dvs. den 8 maj 1997, eller senare.

**MOTIVERING**

**1. Nuläge och föreslagna ändringar**

Den separata regleringen av anställningsoptioner är relativt ny: en bestämmelse om dem togs in i inkomstskattelagen genom en lagändring som trädde i kraft vid ingången av 1995 (1465/1994). Behovet av en ändring föranleddes av de arrangemang med optionslån som blivit allt vanligare bland företagsledningen för börsbolag. Genom dessa arrangemang gavs ledande tjänstemän, ofta på basis av ett formellt lån, en möjlighet att efter t.ex. 3—5 år teckna aktier i arbetsgivarbolaget till den kurs lånet hade vid emissionstidpunkten. Dessa arrangemang avvek inte i sig från internationell praxis, men ett problem och samtidigt en central drivfjäder för optionsarrangemangen visade sig vara den skatteförmån de förde med sig inom det nya differentierade inkomstskattesystemet. Lagens ursprungliga lydelse ledde nämligen till den tolkningen att kursstegring räknades som kapitalinkomst och därmed beskattades enligt den låga skatteprocentsatsen för kapitalinkomster. Denna tolkning motsvarade inte anställningsoptionens verkliga natur som ett klart lönetillägg. Därför bestämdes att den fördel som följer av optionsrätter baserade på ett arbetsförhållande skall beskattas som förvärvsinkomst. Samtidigt skrevs begreppet anställningsoption in i lagen.

Enligt 66 § 3 mom. inkomstskattelagen avses med anställningsoption en på ett ar-

betsförhållande baserad rätt att på grundval av ett konverteringslån, ett optionslån, en optionsrätt eller någon annan med dessa jämförbar överenskommelse eller förbindelse erhålla eller förvärva aktier eller andelar i ett samfund till ett pris som är lägre än det gängse priset.

Vid beredningen av den gällande lagen blev man bl.a. tvungen att ta ställning till på vilket stadium den förmån som uppstår genom optionsarrangemanget skall beskattas och hur förmånens värde skall beräknas. I princip vore det riktigast att beskatta förmånen redan när parterna kommer överens om arrangemanget. Problemet är dock hur förmånen skall värderas, för det är i praktiken både på grund av den outvecklade optionsmarknaden och på grund av särdragen i fråga om optionsarrangemangen för företagens ledning besvärligt att fastställa enbart optionens värde. Därför gick man hos oss in för att beskatta förmånen först när aktier tecknas på grundval av en anställningsoption. Som förmånens värde anses aktiens eller andelens gängse värde vid den tidpunkt när anställningsoptionen används, minskat med det pris som betalats för aktien eller andelen.

Som användning av en anställningsoption räknas vid sidan av aktieteckning också överlåtelse av optionsrätten. Som förmånens värde anses då överlåtelsepriset för optionen eller, om den ges som gåva, dess gängse värde, minskat med det pris som överlåtaren

har betalt för den.

Att förmåner baserade på anställningsoptioner beskattas som förvärvsinkomst har inneburit en avsevärt strängare beskattning av optionsförmånerna jämfört med den situation som rådde tidigare. Därför är det ingen överraskning att folk fortfarande försöker hitta på knep för att undvika beskattning av förvärvsinkomst. Under den senaste tiden har det börjat förekomma arrangemang där innehavaren av en anställningsoption ger sin optionsrätt som gåva till en nära anhörig, som så småningom gör en teckning i anställningsoptionens underliggande egendom. Mottagaren av gåvan kan inte beskattas för förvärvsinkomst vid en eventuell kursstegring, utan för honom är den realiserade optionsvinsten kapitalinkomst. Eftersom en gåva anses utgöra användning av anställningsoptionen, uppkommer för den ursprungliga innehavaren vid det tillfälle då gåvan ges en förmån som skall beskattas som förvärvsinkomst, om teckningspriset för de överlåtna aktierna enligt optionsbeviset understiger aktiernas gängse värde vid tidpunkten för överlåtelser. Som gängse värde avses i detta fall skillnaden mellan aktiernas marknadsvärde vid den tidpunkt då de ges som gåva och teckningspriset. Samma skillnad skall också utgöra gåvans värde vid arvs- och gåvobeskattnig. Förmånen fastställs alltså schematiskt på samma sätt som annars vid användningen av anställningsoptioner. Ges en anställningsoption vidare i form av gåva en kort tid efter att den har erhållits har aktierna vanligen inte hunnit stiga nämnvärt i värde, och då blir skattepåföljderna ringa.

Den förmån som en värdestegring för med sig blir i fråga om gåvor inte på behörigt sätt beskattad som förvärvsinkomst, eftersom det inte går att känna till anställningsoptionens faktiska ekonomiska värde vid det tillfälle då gåvan ges. Gåvor kan därför användas som ett knep att undgå såväl skatt på förvärvsinkomst som arvs- och gåvoskatt till ett riktigt belopp. Det faktum att anställningsoptioner ges som gåva står också i strid med optionsarrangemangets drivfjäderssyfte: syftet med anställningsoptioner är ju att få företagsledningen att binda sig till arbetsgivar-sammanslutningen och arbeta för att bolaget skall vara framgångsrikt. Ett väsentligt led i drivfjädersarrangemanget är att den som erhållit en anställningsoption skall känna att det gagnar honom själv om arbetsgi-

varsammanslutningens aktier stiger i värde. Således ligger det inte heller i företagsägarnas intresse att en chef avstår från sina optioner. Ofta ingår också ett överlåtelseförbud i villkoren för optionsarrangemanget, men förbudet kan frångås genom beslut av bolagsstyrelsen. Det kan mycket väl bli vanligt med sådana avvikelser, om skatteförmånen i samband med gåvor bibehålls.

Eftersom det primära syftet med att ge anställningsoptioner som gåva uppenbart är att undvika beskattning av förvärvsinkomst, kunde man ingripa i saken genom en allmän bestämmelse om förbud mot kringgående av skatt enligt 28 § lagen om beskattningsförfarande (1558/1995). På grund av att det är en både långsam och osäker process att styrka att det är fråga om kringgående av skatt, är det dock enklast att skriva in en separat bestämmelse i lagen. Därför föreslås i propositionen att 66 § 3 mom. inkomstskattelagen utökas med ett omnämmande av att en förmån som erhållits genom en anställningsoption beskattas som förvärvsinkomst för den ursprungliga mottagaren av optionen även om han har gett sin rätt som gåva till någon annan. Alla gåvor skall ha samma ställning, eftersom det i praktiken bara kan vara personer inom den skattskyldiges närmaste krets som är gåvotagare. Att räkna upp dessa personer separat är därför onödigt och kunde leda till konstgjorda lösningar. Det naturliga är att behandla affärer av gåvonatur och andra simulerade rättshandlingar som gåvor. Om gåvorna förbigås i inkomstbeskattningen blir de i praktiken olönsamma, och då avstår man sannolikt från dem. Genom skattebestämmelserna hindras gåvorna i sig däremot inte, och kan inte ens hindras. Innehavaren av en anställningsoption kan också sälja eller annars överlåta optionen till en person eller sammanslutning inom hans intressesfär. I dessa fall föreslås samma förfarande som då en anställningsoption ges som gåva.

## 2. Propositionens verkningar

Anställningsoptioner riktade till ledningen för börsbolag förekommer för närvarande i ca 50 företag. Enligt nuvarande aktiekurser är deras värde ca 2 mrd. mk. Om den ekonomiska utvecklingen är gynnsam också i fortsättningen, kan anställningsoptionernas faktiska värde stiga mångdubbelt. Uppgifter om det antal anställningsoptioner som hittills har getts som gåva finns inte att tillgå, men

det är säkert att arrangemanget blir allmänare om lagen inte ändras. Därför kan propositionen ha en avsevärd betydelse när det gäller att trygga skatteintäkterna, även om inga markbelopp kan räknas ut på grund av att det i arrangemanget ingår så många faktorer som är grundade på uppskattningar. En beräkning försvåras också av att en betydande del av dem som är berättigade till optioner står utanför finländsk beskattningsrätt.

### 3. Beredningen av propositionen

Propositionen har beretts som tjänsteuppdrag vid finansministeriet. Skattestyrelsen har hörts under beredningens gång.

### 4. Ikraftträdande och tillämpning

Lagen föreslås träda i kraft så snart som möjligt efter att den har antagits och blivit stadfäst. För att så få gåvor som möjligt skall hinna ges i avsikt att kringgå skatt innan lagen träder i kraft, föreslås att lagen i dess ändrade lydelse skall gälla gåvor eller andra överlåtelser som ges dagen efter att propositionen har avlåtits eller senare.

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

## Lag

### om ändring av 66 § inkomstskattelagen

I enlighet med riksdagens beslut  
ändras i inkomstskattelagen av den 30 december 1992 (1535/1992) 66 § 3 mom., sådant det lyder i lag 1465/1994, som följer:

#### 66 §

#### *Aktieemission på grundval av arbetsförhållande*

Skattepliktig förvärvsinkomst utgör också en på ett arbetsförhållande baserad rätt att på grundval av ett konverteringslån, ett optionslån, en optionsrätt eller någon annan med dessa jämförbar överenskommelse eller förbindelse erhålla eller förvärva aktier eller andelar i ett samfund till ett pris som är lägre än det gängse priset (*anställningsoption*). Som förmånens värde anses aktiens eller andelens gängse värde vid den tidpunkt när anställningsoptionen används, minskat med det sammanlagda pris som den skattskyldige har betalt för aktien eller andelen och optionen. Förmånen betraktas som inkomst för det skatteår under vilket anställningsoptionen

används. Anställningsoptionen anses bli använd när den skattskyldige erhåller eller förvärvar de aktier eller andelar som den gäller. Överlåtelse av anställningsoptionen jämföras med användning. Som förmånens värde anses då överlåtelsepriset för optionen, minskat med det pris som överlåtaren har betalt för den. En förmån som erhållits genom en anställningsoption räknas som skattepliktig förvärvsinkomst för den ursprungliga mottagaren av optionen även om han har avstått från sin rätt genom att ge anställningsoptionen vidare som gåva eller annars har överlåtit optionen till någon inom hans intressefär.

Denna lag träder i kraft den 1997.  
Lagen tillämpas på gåvor eller andra överlåtelser som ges den 8 maj 1997 eller senare.

Helsingfors den 7 maj 1997

**Republikens President**

**MARTTI AHTISAARI**

Minister *Arja Alho*

## Lag

### om ändring av 66 § inkomstskattelagen

I enlighet med riksdagens beslut  
*ändras* i inkomstskattelagen av den 30 december 1992 (1535/1992) 66 § 3 mom., sådant det lyder i lag 1465/1994, som följer:

*Gällande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

#### 66 §

#### *Aktieemission på grundval av arbetsförhållande*

Skattepliktig förvärvsinkomst utgör också en på ett arbetsförhållande baserad rätt att på grundval av ett konverteringslån, ett optionslån, en optionsrätt eller någon annan med dessa jämförbar överenskommelse eller förbindelse erhålla eller förvärva aktier eller andelar i ett samfund till ett pris som är lägre än det gängse priset (*anställningsoption*). Som förmånens värde anses aktiens eller andelens gängse värde vid den tidpunkt när anställningsoptionen används, minskat med det sammanlagda pris som den skattskyldige har betalt för aktien eller andelen och optionen. Förmånen betraktas som inkomst för det skatteår under vilket anställningsoptionen används. Anställningsoptionen anses bli använd när den skattskyldige erhåller eller förvärvar de aktier eller andelar som den gäller. Överlåtelse av anställningsoptionen jämställs med användning. Som förmånens värde anses då överlåtelsepriset för optionen, eller, om den doneras, dess gängse värde, minskat med det pris som överlåtaren har betalt för den.

Skattepliktig förvärvsinkomst utgör också en på ett arbetsförhållande baserad rätt att på grundval av ett konverteringslån, ett optionslån, en optionsrätt eller någon annan med dessa jämförbar överenskommelse eller förbindelse erhålla eller förvärva aktier eller andelar i ett samfund till ett pris som är lägre än det gängse priset (*anställningsoption*). Som förmånens värde anses aktiens eller andelens gängse värde vid den tidpunkt när anställningsoptionen används, minskat med det sammanlagda pris som den skattskyldige har betalt för aktien eller andelen och optionen. Förmånen betraktas som inkomst för det skatteår under vilket anställningsoptionen används. Anställningsoptionen anses bli använd när den skattskyldige erhåller eller förvärvar de aktier eller andelar som den gäller. Överlåtelse av anställningsoptionen jämställs med användning. Som förmånens värde anses då överlåtelsepriset för optionen, minskat med det pris som överlåtaren har betalt för den. *En förmån som erhållits genom en anställningsoption räknas som skattepliktig förvärvsinkomst för den ursprungliga mottagaren av optionen även om han har avstått från sin rätt genom att ge anställningsoptionen vidare som gåva eller annars har överlåtit optionen till någon inom hans intressesfär.*

Denna lag träder i kraft den 1997.  
Lagen tillämpas på gåvor eller andra överlåtelser som ges den 8 maj 1997 eller senare.

