

RP 41/2010 rd

Regeringens proposition till Riksdagen med förslag till lagar om ändring av mervärdesskattelagen och temporär ändring av mervärdesskattelagen

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL

I denna proposition föreslås att mervärdesskattelagen ändras så att den innehåller bestämmelser om omvänd mervärdesskattskyldighet för byggtjänster och utsläppsräster. Vid tillämpningen av omvänd skattskyldighet är det köparen och inte säljaren som är skattskyldig.

I mervärdesskattelagen föreslås dessutom en teknisk ändring av sättet att beräkna grunden för skatt på resebyråttjänster.

Mervärdesskattelagen föreslås också bli temporärt ändrad på grund av paragrafhänvisningar.

Lagarna avses träda i kraft huvudsakligen vid ingången av april 2011. Den omvända mervärdesskattskyldigheten för utsläppsräster och den tekniska ändringen av sättet att beräkna grunden för skatt på resebyråttjänster träder emellertid i kraft redan vid ingången av juli 2010.

INNEHÅLL

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL	1
INNEHÅLL	2
ALLMÅN MOTIVERING	3
1 INLEDNING	3
2 NULÄGE	3
2.1 Nationell lagstiftning	3
2.2 Europeiska unionens lagstiftning	3
2.2.1 Omvänd mervärdesskatteskyldighet för byggtjänster	3
2.2.2 Omvänd mervärdesskatteskyldighet för utsläppsrätter	4
2.3 Lagstiftningen i andra medlemsstater	4
2.4 Bedömning av nuläget	7
3 MÅLSÄTTNING OCH DE VIKTIGASTE FÖRSLAGEN	11
3.1 Omvänd mervärdesskatteskyldighet för byggtjänster	11
3.2 Omvänd mervärdesskatteskyldighet för utsläppsrätter	13
3.3 Sättet att beräkna grunden för skatt på resebyråttjänster	14
4 PROPOSITIONENS KONSEKVENSER	14
4.1 Omvänd mervärdesskatteskyldighet för byggtjänster	14
4.1.1 Konsekvenser för intäkterna av mervärdesskatt	14
4.1.2 Konsekvenser för den övriga grå ekonomin och konkurrenssituationen	16
4.1.3 Konsekvenser för Skatteförvaltningens kostnader	17
4.1.4 Konsekvenser för företagens administrativa kostnader	17
4.2 Konsekvenser av de övriga förslagen	17
5 BEREDNINGEN AV PROPOSITIONEN	18
DETALJMOTIVERING	18
1 LAGFÖRSLAG	18
1.1 Lag om ändring av mervärdesskattelagen	18
1.2 Lag om temporär ändring av mervärdesskattelagen	21
2 IKRAFTTRÄDANDE	21
LAGFÖRSLAGET	22
om ändring av mervärdesskattelagen	22
om temporär ändring av mervärdesskattelagen	25
BILAGA	27
PARALLELLTEXTER	27
om ändring av mervärdesskattelagen	27
om temporär ändring av mervärdesskattelagen	32

ALLMÄN MOTIVERING

1 Inledning

Den ekonomiska brottsligheten och grå ekonomin orsakar årligen betydande skador i Finland. Den grå ekonomin har börjat öka i byggbranschen under de senaste åren. De ekonomiska brotten i byggbranschen är en stor och resurskrävande utmaning för Skatteförvaltningen, polisen och domstolsväsendet.

För att effektivisera bekämpandet av grå ekonomi och öka konkurrensneutraliteten i byggbranschen inledde Skatteförvaltningen 2008 skattekontrollprojektet Raksa. Kontrollerna har gjorts i de nedre leden i entreprenadkedjorna. Resultaten visar att grå ekonomi förekommer i 35 % av de granskade företagen. Det lyckade valet av kontrollobjekt för projektet har avslöjat mer grå ekonomi än i genomsnitt. Det vanligaste felet i företag med grå ekonomi är användningen av falska fakturor, dvs. påhittade kvitton, för att dra nytta av ogrundade mervärdesskatteavdrag.

Inom professionellt byggande förknippas grå ekonomi ofta med långa underentreprenadkedjor. Underentreprenader för med sig behövlig flexibilitet i en arbetsintensiv byggverksamhet. Huvudentreprenörerna vet inte alltid vilka som arbetar i slutet av kedjan. I långa underentreprenadkedjor kan det hända att en underentreprenör låter bli att betala mervärdesskatterna även om huvudentreprenören i sin egen mervärdebeskattning drar av de mervärdesskatter som underentreprenören fakturerar. En del av mervärdesskatten blir inte betald till staten. Försummelsen av skyldigheterna snedvrider också konkurrensen i branschen.

Enligt uppgifter från flera medlemsstater har det under den senaste tiden börjat förekomma mervärdesskattebedrägerier även i handeln med utsläppsrätter för växthusgaser.

2 Nuläge

2.1 Nationell lagstiftning

I mervärdebeskattningen är säljaren av en vara eller en tjänst skyldig att betala mervär-

desskatt på försäljningen. Säljaren fakturerar köparen med en faktura som innehåller mervärdesskatt och redovisar mervärdesskatten på försäljningen till staten. Köparen har på motsvarande sätt rätt att dra av mervärdesskatten på köpet i sin egen mervärdebeskattning. Mervärdesskatt betalas på så vis i varje försäljningsled, dvs. varje gång varan eller tjänsten säljs vidare, men endast för dess värdeökning i varje enskilt led.

Enligt 1 § i mervärdesskattelagen (1501/1993) betalas mervärdesskatt till staten på rörelsemässig försäljning av varor och tjänster i Finland. Enligt 2 § är den skyldig att betala mervärdesskatt på sådan försäljning som nämns i 1 § och som sålt varorna eller tjänsterna, om inte något annat föreskrivs.

Enligt 29 § 1 mom. 1 punkten i mervärdesskattelagen ska skatt betalas på försäljning av byggtjänster. I 31 och 33 § föreskrivs om att ta en byggtjänst i eget bruk. Enligt 31 § 3 mom. är byggtjänster byggnads- och reparationsarbeten på fastigheter samt överlåtelse av varor som installeras i samband med arbetet och planering, övervakning och motsvarande tjänster i samband med sådant arbete.

Enligt 102 § 1 mom. i mervärdesskattelagen får den skattskyldige för skattepliktig rörelse dra av skatten på en vara eller tjänst som han köper av en annan skattskyldig. Enligt 102 § 2 mom. avses med skattepliktig rörelse verksamhet som enligt denna lag medför skattskyldighet för den som säljer en vara eller en tjänst.

2.2 Europeiska unionens lagstiftning

2.2.1 Omvänd mervärdesskatteskyldighet för byggtjänster

Enligt artikel 2 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (nedan momsdirektivet) ska mervärdesskatt betalas på leverans av varor och tillhandahållande av tjänster mot ersättning som görs inom en medlemsstats territorium av en beskattningsbar person. Enligt artikel 193 i di-

rektivet ska mervärdesskatt betalas av den beskattningsbara person som utför en beskattningsbar leverans av varor eller ett beskattningsbart tillhandahållande av tjänster, utom i de fall då skatten ska betalas av en annan person i enlighet med artiklarna 194–199 och artikel 202.

För att förhindra skattebedrägerier eller kringgående av skatt hade vissa medlemsstater beviljats undantagstillstånd från det gemensamma mervärdesskattesystemet bland annat för tillämpning av omvänd skattskyldighet i byggbranschen. Genom rådets direktiv 2006/69/EG av den 24 juli 2006 ändrades systemet så att vissa enskilda undantag infördes för alla medlemsstater. Enligt artikel 199 får medlemsstaterna föreskriva att den som köper en vara eller en tjänst är skattskyldig i stället för säljaren inom vissa branscher som är känsliga för bedrägeri.

Enligt artikel 199.1 får medlemsstaterna föreskriva att den betalningsskyldiga personen är den beskattningsbara person åt vilken tillhandahålls byggtjänster, inbegripet reparations-, rengörings-, underhålls-, ombyggnads- och rivningstjänster (a) avseende fast egendom eller personal för verksamhet enligt a (b).

Enligt artikel 199.2 får medlemsstaterna fastställa de tillhandahållanden av tjänster och de kategorier av leverantörer, tillhandahållare eller förvärvare på vilka dessa åtgärder får tillämpas.

Enligt artikel 199.3 a får medlemsstaterna föreskriva att en beskattningsbar person som även bedriver verksamhet eller utför transaktioner som inte anses vara beskattningsbar leverans av varor eller beskattningsbart tillhandahållande av tjänster i enlighet med artikel 2 ska betraktas som beskattningsbar person med avseende på leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster som denne erhållit i enlighet med punkt 1 i den här artikeln.

Enligt artikel 199.4 ska medlemsstaterna informera mervärdesskattkommittén om nationella lagstiftningsåtgärder som antagits i enlighet med punkt 1.

2.2.2 Omvänd mervärdesskattskyldighet för utsläppsrätter

Momsdirektivet har ändrats genom direktiv 2010/23/EU av den 16 mars 2010 så att medlemsstaterna tillfälligt får tillämpa omvänd skattskyldighet på överföringar av utsläppsrätter för växthusgaser.

Enligt artikel 199a.1 i momsdirektivet får medlemsstaterna, till och med den 30 juni 2015 och under minst två år, för följande tillhandahållanden föreskriva att den betalningsskyldiga personen är den beskattningsbara person åt vilken tillhandahållandena görs:

a) överlåtelse av utsläppsrätter för växthusgaser enligt definitionen i artikel 3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/87/EG av den 13 oktober 2003 om ett system för handel med utsläppsrätter för växthusgaser inom gemenskapen, vilka kan överlåtas enligt artikel 12 i det direktivet,

b) överlåtelse av andra enheter som verksamhetsutövare kan använda för att följa det direktivet.

Enligt artikel 199a.2 ska medlemsstaterna informera kommissionen om tillämpningen av det förfarande som anges i punkt 1 vid införandet av förfarandet och lämna information till kommissionen om tillämpningsområdet för åtgärden, utvärderingskriterier för att göra det möjligt att jämföra bedrägerier när det gäller dessa tjänster samt bedrägerier när det gäller andra tjänster före och efter tillämpningen av förfarandet liksom om vilket datum åtgärden om tillämpning av förfarandet inleds och vilken period som ska omfattas.

Enligt artikel 199a.3 ska medlemsstater lämna en rapport till kommissionen senast den 30 juni 2014. Rapporten ska innehålla en detaljerad bedömning av åtgärdens samlade verkan och effektivitet.

2.3 Lagstiftningen i andra medlemsstater

Omvänd mervärdesskattskyldighet för byggtjänster

Sju medlemsstater (Nederländerna, Belgien, Tyskland, Österrike, Sverige, Ungern, Irland) tillämpar omvänd skattskyldighet i byggbranschen.

Belgien

I Belgien har omvänd skattskyldighet varit länge i kraft i byggbranschen. Regleringen grundar sig på artikel 394 i mervärdesskatte-direktivet. Enligt denna artikel får en medlemsstat som den 1 januari 1977 tillämpade särskilda åtgärder för att förhindra skatteundandragande behålla dem, om den anmälde detta till kommissionen före den 1 januari 1978.

Nederländerna

I Nederländerna strävar man efter att bekämpa missbruk i anslutning till skatter och avgifter i underentreprenader i byggbranschen med hjälp av metoder som inriktas såväl på förskottsinnehållningarna och socialskyddsavgifterna som på mervärdesskatterna. Inflödet av skatter och avgifter som inte betalas i underentreprenader har i fråga om mervärdesskatter effektiviserats med hjälp av omvänd skattskyldighet. Inflödet av förskottsinnehållningar och socialskyddsavgifter har effektiviserats med hjälp av entreprenörens kedjeansvar, som tillämpas om en underentreprenör eller den som hyr ut arbetskraft försummar avgifterna. Förfarandena har tillämpats sedan 1982.

Omvänd skattskyldighet gäller inte byggtjänster som huvudentreprenören tillhandahåller sin uppdragsgivare, utan de faktureras på normalt sett med skatt. Omvänd skattskyldighet har av tydlighetsskäl inte utsträckts till förhållandet mellan huvudentreprenören och den skattskyldiga uppdragsgivaren, eftersom förvärven inte alltid är avdragsgilla för uppdragsgivaren och eftersom svikligt förfarande i allmänhet inte förekommer i detta förhållande.

Omvänd skattskyldighet tillämpas på underentreprenader och uthyrning av arbetskraft när det är fråga om arbetsprestationer av materiell karaktär i anslutning till fasta föremål. Begreppet ”arbete av materiell karaktär” ges en vid tolkning. Arbete av materiell karaktär är t.ex. vägbyggen, beläggningsarbeten, ledningsarbeten, grundarbeten, städning, underhåll av hus och andra byggnadsverk, golvbeläggning, takmontering, rivning och isärplockning av byggnader, allt slags

reparationsarbete, isoleringsarbete och rör-, murnings- och borrhningsarbeten. Arbete av materiell karaktär är t.ex. inte övervakning av byggnadsområden, uthyrning av enbart byggnadsställningar eller enbart uthyrning av lyftkranar och schaktningsmaskiner.

Österrike

I Österrike har omvänd skattskyldighet varit i kraft i byggbranschen sedan oktober 2002. I Österrike svarar de ca 10 största byggfirmorna för 80 % av byggandet.

Den som köper en byggtjänst är skattskyldig, om han med stöd av ett uppdrag säljer vidare dessa byggtjänster eller om köparen själv producerar byggtjänster. Omvänd skattskyldighet tillämpas också på uthyrning av arbetskraft i byggbranschen. Omvänd skattskyldighet gäller inte tjänster som huvudentreprenören tillhandahåller sin uppdragsgivare, utan de faktureras på normalt sätt med skatt.

Man var medveten om att bestämmelsen skulle föra med sig flera definitionsproblem och gränsdragningsituationer, i synnerhet i definitionen på såväl byggtjänsten som köparens ställning. Detta uppmärksammades när anvisningar utfärdades och i samband med kontrollbesök.

Efter reformen har man kunnat konstatera att mervärdesskattelagstiftningen följts bättre. Arbetsgivaravgifterna är ändå fortfarande ett problem, eftersom den grå ekonomi som förekommer i fråga om dem, bl.a. påhittade fakturor, illegala arbetstagare, inte fås bort med omvänd skattskyldighet. Det har uppskattats att mervärdesskatteinkomsterna har ökat med ca 200 miljoner euro efter reformen. Det är emellertid svårt att uppskatta skatteförlusterna före och efter reformen.

Tyskland

I Tyskland har omvänd skattskyldighet varit i kraft i byggbranschen sedan april 2004. Förfarandet tillämpas på överlåtelser av fastigheter och på byggtjänster, förutom planerings- och övervakningstjänster. Omvänd skattskyldighet inbegriper byggandet av byggnader och andra byggnadsverk samt re-

parations-, underhålls-, ombyggnads- och rivningsarbeten.

Den som köper en byggtjänst är skattskyldig, om han eller hon är en näringsidkare som tillhandahåller byggtjänster. Bestämmelsen tillämpas på köpare som annat än tillfälligt verkar i byggbranschen. Av enkelhets-skäl har förvaltningen bestämt att annat än tillfälligt avser situationer där över 10 % av transaktionerna året innan har varit byggtjänster.

Ungern

I Ungern har omvänd skattskyldighet varit i kraft i byggbranschen sedan ingången av 2008. Förfarandet tillämpas på överlåtelser av fastigheter och på byggtjänster. Det omvända förfarandet inbegriper byggande av byggnader och andra byggnadsverk, reparations-, ombyggnads- och rivningsarbeten samt uthyrning av arbetskraft i byggbranschen.

Irland

I Irland har omvänd skattskyldighet varit i kraft i byggbranschen sedan september 2008. Förfarandet tillämpas allmänt på byggtjänster. Tillämpningsområdet har definierats genom en hänvisning till det redan befintliga källskattesystemet i byggbranschen.

Sverige

I Sverige har omvänd skattskyldighet tillämpats i byggbranschen sedan juli 2007. Tillämpningen av omvänd skattskyldighet förutsätter att den som köper en tjänst är en näringsidkare som i sin verksamhet annat än tillfälligt säljer de tjänster som avses i bestämmelserna, eller att tjänsten köps av en näringsidkare som säljer sådana tjänster till en näringsidkare av ovan nämnd typ.

Bestämmelserna innebär att omvänd skattskyldighet tillämpas i transaktioner mellan byggföretag i vid bemärkelse. Det krävs inte att köparens verksamhet huvudsakligen ska vara byggverksamhet. Omvänd skattskyldighet är också tillämplig när köparen säljer dessa tjänster som bisyssla. Omvänd skattskyldighet är t.ex. tillämplig på ett företag

vars huvudsakliga verksamhet omfattar vidareförsäljning av byggmaterial, om företaget också har snickare anställda och säljer sådana tjänster. Ett företag som annat än tillfälligt säljer dessa tjänster är skattepliktigt för alla förvärv av dessa tjänster till sin verksamhet. Detta gäller alltså även en situation där en köpt tjänst inte säljs vidare.

Dessutom tillämpas omvänd skattskyldighet när ett företag som inte har verksamhet i byggbranschen tillfälligt tar på sig att som mellanhand sälja de köpta tjänsterna till ett byggföretag. Om t.ex. ett företag som inte bedriver byggverksamhet köper och säljer vidare ett installeringsarbete till ett företag i byggbranschen, tillämpas omvänd skattskyldighet på båda försäljningarna.

Det har ingen betydelse om köparen har en näringsgrensindelning i byggbranschen eller om köparen är ett svenskt eller utländskt företag.

I lagen ställs inga krav på att säljaren bör bedriva någon särskild typ av verksamhet för att omvänd skattskyldighet ska vara tillämplig. Avgörande är däremot tjänstens slag och uppfyllandet av de villkor som ställts på köparen. Omvänd skattskyldighet är också tillämplig när ett företag som normalt inte är verksamt i byggbranschen säljer de aktuella tjänsterna till en köpare som uppfyller förutsättningarna. Säljarens näringsgrensindelning har ingen betydelse. Det har inte heller någon betydelse om säljaren är ett svenskt eller ett utländskt företag.

I byggbranschen är omvänd skattskyldighet tillämplig på tjänster som gäller fastigheter, byggnader eller byggnadsverk och som hänför sig till mark- och grundarbeten, byggarbete, bygginstallation, slutbehandling av en byggnad eller uthyrning av byggmaskiner med förare. Den omfattar dessutom även städning på byggen samt uthyrning av arbetskraft för ovan nämnda tjänster.

Omvänd skattskyldighet gäller endast försäljningen av en tjänst, inte av en vara. Om det även ingår material i byggtjänsten, anses det som en helhet och som försäljning av en byggtjänst. Omvänd skattskyldighet omfattar alltså både själva arbetet och materialet och andra varor som används i arbetet.

Då installation ingår i försäljningen av en vara kan omständigheterna ibland vara såda-

na att hela leveransen anses vara leverans av vara och då tillämpas inte omvänd skattskyldighet. Om installations- och anslutningsarbetena däremot är mycket täckande, anses det vara fråga om försäljning av en tjänst i hela leveransen. Helhetsbedömningen av förhållandena avgör om det i ett enskilt fall är fråga om försäljning av en vara eller en tjänst. Viktiga faktorer är då t.ex. avtalets innehåll, priset, arbetstiden, arbetskostnaderna.

I början av 2008 slopades den direkta kopplingen till gällande näringsgrensindelning (SNI-koder) när det fastställs vilka tjänster som hör till tillämpningsområdet. Målet för ändringen är att tillämpningsområdet ska definieras ur en allmänare synvinkel och enligt begreppets allmänna innehåll. Näringsgrensindelningen kan fortfarande användas som hjälp.

I skattedeklarationen finns särskilda punkter för tillämpning av omvänd skattskyldighet.

Skatteverket i Sverige har gjort en utvärdering av hur omvänd skattskyldighet fungerar i byggsektorn. Utvärderingen blev färdig i slutet av mars 2010. I den utvärderas regleras effektivitet att motverka skatteundandragande och hur mycket den administrativa bördan har ökat. Eventuella behov av ändringar i lagstiftningen utvärderades också. Som en sammanfattning av utvärderingen kan man konstatera följande.

Förfarandet har förebyggt sådant kringgående av skatt i underentreprenadkedjor mellan företag där köparen har dragit av mervärdesskatten men säljaren har underlåtit att betala skatten till staten. I fråga om mera systematiska bedrägerier är det till en viss grad osäkert hur effektivt förfarandet har varit. Totalt sett beräknar Skatteverket att förfarandet haft positiva effekter och skatteinkomsterna beräknas ha ökat med cirka 700 miljoner kronor (ca 72 miljoner euro) år 2008.

Enligt en enkät som genomfördes av den svenska byggbranschen och Skatteverket har den omvända skattskyldigheten ökat företagens administrativa börda. Detta anknyter närmast till svårigheter när det gäller att ange tillämpningsområdet för tjänsten och köparen.

Utredningen ger enligt Skatteverket inte anledning till några lagstiftningsändringar.

Skatteverket konstaterade att frågor gällande de tjänster som omfattas av tillämpningsområdet med tiden har minskat betydligt och att det har börjat bildas beskattnings- och rättspraxis på området. I denna situation skulle en ändring av hur tjänsterna inom tillämpningsområdet anges inte vara lämplig eller ändamålsenlig utan endast medföra nya problem. Det finns inga sådana lämpliga alternativa sätt för byggföretagen att ange köparen, som samtidigt skulle vara säkra också för säljaren, och därför förslår Skatteverket inga ändringar i fråga om detta. Det är inte heller möjligt att konstruera en lagregel som är i överensstämmelse med unionsrätten och uttömmande reglerar skillnaderna mellan försäljningen av en vara eller en tjänst.

2.4 Bedömning av nuläget

Byggbranschen i samhällsekonomin

Byggproduktionen

Byggproduktionens värde 2008 uppgick till 29,5 miljarder euro. Byggandet består av två huvudbranscher som är byggandet av hus (produktionens värde 24,1 miljarder euro) och jord- och vattenbyggande (produktionens värde 5,5 miljarder euro). Största delen av byggverksamheten är husbyggande, vars andel av den totala byggproduktionen 2008 uppgick till 82 %. Husbyggande är egentligen husbyggande, byggnadsinstallation och slutbehandling av byggnader, såsom VVSE-installationer, isolerings-, puts- och måleriarbeten samt verksamhet som betjänar byggande, t.ex. uthyrning av lyftkranar, grävmaskiner och byggmaskiner med förare.

Husbyggnadsproduktionen kan vidare delas in i nybyggnad, vars värde 2008 uppgick till 14,7 miljarder euro samt reparationsbyggande (ombyggnader och underhållsreparationer), vars värde uppgick till 9,4 miljarder. Underhållsreparationer kräver inte bygglov. Största delen av dem är reparationsbyggande som privata ägare själva utför på bostäder och mindre byggnader.

Även jord- och vattenbyggandet delas in i byggande av basinfrastrukturer av investeringstyp, vars värde 2008 uppgick till 4 miljarder euro (motorvägar och andra vägar, ga-

tor, järnvägar, broar, tunnlar, hamnar m.fl.) och underhåll av jord- och vattenbyggen, vars värde uppgick till 1,5 miljarder euro.

Huvudentreprenörer och underentreprenörer i byggbranschen

Största delen av huvudentreprenörerna är stora och medelstora företag som varit länge i branschen, är solida och har gott rykte. I större entreprenader är huvudentreprenören vanligen också ett stort företag. I stora entreprenader som leds av en byggherre är ofta även stora företag underentreprenörer och först deras underentreprenörer är små företag. Som stora företag i husbyggnadsbranschen kan betraktas företag vars omsättning överstiger 50 miljoner euro och som har över 150 anställda.

I små huvudentreprenader som inte intresserar stora företag verkar vanligen också ett litet företag som huvudentreprenör. Som små företag i husbyggnadsbranschen kan betraktas företag vars omsättning understiger 3—5 miljoner euro och som har mindre än 20 anställda. Ett stort antal numerärt små företag är verksamma som huvudentreprenörer. Bland husbyggnadsföretag finns t.ex. endast ca 200 stora eller mellanstora och ca 15 000 små.

Enligt Byggnadsindustrins kalkyl producerar de ca 20—30 största företagen/koncernerna i husbyggnadsbranschen över 50 % av hela omsättningen för husbyggnade. Kalkylen innehåller dock överlappande omsättning, eftersom en stor del av omsättningen för de underentreprenörer som storföretag anlitar ingår även i denna andel. I byggverksamhet, i synnerhet t.ex. i reparationsbyggnade, kan även ett ganska litet företag däremot vara huvudentreprenör. Av dessa skäl är det svårt att uppskatta hur omsättningen av hela byggverksamheten exakt fördelar sig mellan huvudentreprenörernas och underentreprenörernas andel.

Om t.ex. värdet på en husbyggnadsentreprenad är ca 5 miljoner euro, inbegriper det ca 150—200 underleverantörer (underentreprenörer och varuleverantörer). En entreprenad på cirka en miljon har ca 50 underleverantörer.

I jord- och vattenbyggnade finns över 6 000 företag. I huvudsak är företagen ganska små i jord- och vattenbyggnadsbranschen. I jord- och vattenbyggnade är andelen små företag av den totala volymen större än i husbyggnade. Entreprenörerna inom jord- och vattenbyggnade är numerärt i huvudsak verksamma som underentreprenörer. Några stora entreprenörer inom jord- och vattenbyggnade verkar i huvudsak som huvudentreprenörer som åter har många underentreprenörer i sina entreprenader.

Grå ekonomi och ekonomisk brottslighet i byggbranschen

Skador

Ekonomisk brottslighet och grå ekonomi orsakar årligen omfattande skador i Finland. Under de senaste åren har situationen försämrats i synnerhet i arbetsintensiva branscher som är kritiska i fråga om grå ekonomi och ekonomisk brottslighet.

Värdet på dolda arbetsinkomster i byggbranschen 2007 var över 500 miljoner euro och andelen dold sysselsättning motsvarade 9 % av byggarbetskraften och 5 % av produktionen i byggbranschen. Dessutom orsakas skador av dolda företagariinkomster och av förluster av skatter, pensions-, arbetslöshets- och olycksfallsförsäkringsavgifter på grund av dem. Omfattningen av den grå ekonomin i byggbranschen har ökat under de senaste åren och orsakar årligen skador för totalt 400—500 miljoner euro i byggbranschen. De viktigaste myndigheterna som bekämpar grå ekonomi uppskattade i början av 2009 att den ekonomiska konjunkturnedgången ytterligare kommer att öka den grå ekonomins relativa andel. Den skärpta konkurrensen om entreprenader uppmuntrar till prissättning som inte beaktar lagstadgade skatter och avgifter, vilket snedvrider konkurrensen.

Polisens statistik över ekonomisk brottslighet och situationen för undersökning av ekonomisk brottslighet

Andelen dold brottslighet är hög inom ekonomisk brottslighet. Man har upprepade gånger uppskattat att endast 5—10 % av de

ekonomiska brotten kommer till polisens kännedom. Den ekonomiska recessionen ökar också mängden uppdagad brottslighet.

Skattebrott och brott i anknytning till dem utgör 50—60 % av alla ekonomiska brott i Finland. År 2008 gällde 75 % av Skatteförvaltningens polisanmälningar grova skattebedrägerier. Den allmänna observationen bland de ekonomiska brott som undersökts och i synnerhet bland skattebrotten i byggbranschen är att antalet grova skattebedrägerier och grova bokföringsbrott har ökat under hela 2000-talet. Detta vittnar om att de ekonomiska brotten blivit allvarligare och svårare att reda ut.

Antalet olösta ekonomiska brottmål har klart ökat under 2009 och fortsätter att öka. Relationstalet mellan de anmälningar som kommer till polisen och antalet mål som polisen avgjort har använts som nyckeltal för hur effektiv undersökningen av ekonomisk brottslighet är och är högre än någonsin tidigare, dvs. det har inte längre varit möjligt att fatta beslut i lika många mål som anhängiggjorts. Genomströmningen i undersökningen har mot bakgrunden av nyckeltalen också blivit något långsammare.

Den allt sämre konjunkturen påverkar i vilka former ekonomisk brottslighet förekommer. Redan nu kan man se ett ökat antal konkurser och därmed konkursbrott. Det ökande antalet konkursbrott torde innebära att polisen får svårt att prioritera mellan skattebrottmål som redan väntar på undersökning och undersökning av nya gäldenärsbrott.

Under de senaste tre åren har Skatteförvaltningen gjort ca 1600 polisanmälningar, varav 50 % hänför sig till byggtjänster eller andra arbetsintensiva tjänster. Den största arbetsbördan i undersökningen av ekonomiska brott verkar mot bakgrunden av statistiken orsakas av kvittohandeln i byggbranschen och av undersökningen av svart lönebetaling för byggtjänster eller i andra arbetsintensiva tjänstesektorer.

Strukturen på brott som anmälts av Skatteförvaltningen har under de senaste åren förändrats så att andelen grova skattebedrägerier har ökat och att framställningarna om debitering i skattegranskningar som gällt den ekonomiska gråzonen samtidigt klart har ökat. En ökning har också skett i fråga om bokfö-

ringsbrott, som Skatteförvaltningen i allmänhet polisanmäler samtidigt som skattebedrägerier. Denna ändring av grovhetsgrad har inte ännu märkts i domarna. Undersökningen av omfattande skattebedrägerihärvor upptar i dagens läge en stor del av resurserna för undersökning av ekonomisk brottslighet trots att endast en bråkdel av det verkliga antalet brott kommer till undersökning.

Konsekvenser av kvittohandeln i byggbranschen

Myndigheternas undersökningar lyfter fram allt fler och allt större kvittohandelsfall i dagsljuset. Grundidén i kvittohandel är fortfarande densamma i fallen, men under de senaste åren har kvittohandeln utvecklats och även raffinerats till komplicerade system. Brottslingarna har blivit skickliga och professionella. I de mål som polisen undersöker kommer allt oftare fram kopplingar till kriminella organisationer och även till annan allvarlig brottslighet, som t.ex. narkotikahandeln.

I kvittohandel är det både staten och pensionsförsäkringsbolagen som drabbas. Dessutom uppstår vinning i synnerhet för den som bedriver kvittohandeln. Grovt räknat orsakas ungefär en tredjedel av förlusterna direkt av mervärdesskatteförluster. Kvittohandeln möjliggör en verksamhet som också i fråga om försummelser av andra lagstadgade skyldigheter orsakar stora förluster av förskottsinnehållningar, socialskyddsavgifter och t.ex. pensionsförsäkringar. Detta beror på att en arbetsprestation som skenbart sålts med ett ogrundat kvitto i verkligheten ändå utförs av svart arbetskraft till den underentreprenör som i kedjan kommer före den som handlar med kvitton. Med ett kvitto får underentreprenören sina bokföringskostnader att växa och med de pengar som undanhållits kontroll betalas åter arbetarnas svarta löner och en del går i företagarens egen ficka. Svart arbetskraft döljs genom kvittohandel.

Kvittohandeln har också betydande följdverkningar. Ett ohederligt företag måste inte i sin verksamhet göra en exakt kostnadsberäkning och -uppföljning och företagets verksamhet blir ineffektiv. En ohederlig företaga-

re kan betala bättre löner och få större vinst för sin verksamhet än en hederlig företagare.

Utvecklingsperspektiv

Som en klar trend under de senaste åren har setts att de ekonomiska brott som kommit till myndigheterna för behandling och i synnerhet skattebrotten i byggbranschen har blivit allt grövre. De brott som undersöks har hela tiden blivit allt allvarigare och utredningen och behandlingen av dem torde ytterligare försvåras i alla skeden av rättsprocessen.

Polisens arbete med undersökning av ekonomisk brottslighet och de allmänna åklagarnas arbete består till stor del av ekonomiska brott i byggbranschen. Åklagarväsendet har uppskattat att enbart arbetet med att föra kvittohandelsmål i byggbranschen till en straffprocess i betydande utsträckning sysselsätter de allmänna åklagarna i Finland. När det gäller polisens undersökning av ekonomisk brottslighet har det uppskattats att skattebrott i anslutning till kvittohandel tar upp ungefär hälften av undersökningsstyrkan. De ekonomiska brotten i byggbranschen är en stor och resurskrävande utmaning även för domstolsväsendet och skatteförvaltningen. Hela behandlingsprocessen är för närvarande översysselsatt på grund av de ekonomiska brotten i byggbranschen och genomströmningen av mål håller på att försämrats. Detta blir märkbart i form av längre behandlingstider.

Den ekonomiska recessionen antas öka den grå ekonomin och ekonomiska brottsligheten och försämra ärliga företags ställning och en sund konkurrens. Under den ekonomiska recessionen blir de skador som orsakas av ekonomisk brottslighet och grå ekonomi märkbare. Den snedvridna konkurrensen och den ekonomiska osäkerhet som en instabil marknad orsakar tär på förtroendet för marknaden.

Skattekontrollen i byggbranschen

Utmaningar för skattekontrollen

Det har kontinuerligt inriktats fler skattekontrollåtgärder på byggbranschen än på andra branscher. Möjligheten till skattefusk

har varit stor i byggbranschen. Den grå ekonomin med sina negativa följder har fått fotfäste i branschen. Tröskeln till branschen är låg och få har blivit fast för skattefusk.

Arbetsmetoderna och fenomenen i byggbranschen har märkbart förändrats under de senaste åren. Entreprenaderna länkas samman i många led, inom byggande har man till stor del övergått till en projektledningsmodell där entreprenaderna köps från många håll, vilket gör att det har blivit svårare att utöva kontroll och övervakning över byggarbetsplatserna och entreprenadkedjorna. De stora byggfirmorna har lagt ut sin verksamhet på entreprenad. Rusningstopporna jämnas ut med inhyrd arbetskraft, ofta utländsk.

I och med anslutningen till Europeiska unionen är det fri rörlighet för tjänster och arbetskraft i Finland. Enligt en uppskattning av Byggnadsindustrin RT och Byggnadsförbundet har mängden utländsk arbetskraft i byggbranschen fördubblats på några år och det har inte ännu ordnats någon tillfredsställande systematisk statistikföring över den. En del av den utländska arbetskraften blir utanför beskattningen i både den sändande staten och den stat där de arbetar.

Skatteförvaltningen har tillsammans med Byggnadsindustrin RT försökt bekämpa grå ekonomi genom att utveckla gemensamt godkända tillvägagångssätt för branschen. Dessa är att lämna entreprenaduppgifter till Skatteförvaltningen och en rekommendation om införandet av passertillståndsuppgifter. Dessa metoder fungerar enbart i de övre leden i entreprenadkedjorna.

För att effektivisera bekämpandet av grå ekonomi och utöka konkurrensneutraliteten i byggbranschen startade Skatteförvaltningen skattekontrollprojektet Raksa 2008. Projektet pågår fram till 2011 och i projektet deltar olika myndigheter, bl.a. polisförvaltningen, åklagarväsendet, utökningsmyndigheterna, Migrationsverket, arbetarskyddsdistriktet, FPA, Pensionsskyddscentralen samt arbetsgivar- och arbetstagarförbunden.

Syftet med skattekontrollprojektet Raksa är att utöka konkurrensneutraliteten i branschen, effektivisera skattekontrollen över utländsk arbetskraft, utöka myndighetssamarbetet och utveckla nya arbetsmetoder som gynnar en kontroll i realtid.

Resultat av projektet Raksa

I projektet Raksa granskades fram till utgången av juli 2009 ca 1 100 företag i byggbranschen. Över de skattegranskningar som utförts har gjorts beskattningsförslag för 121 miljoner euro, varav beskattningsförslagen för mervärdesskatt uppgår till 21 miljoner euro, beskattningsförslagen för arbetsgivarprestationer till 26,5 miljoner euro, förslag till näringskatt till 47 miljoner euro, inkomstskatteförslag till 1,4 miljoner euro. Förtäckt dividend har hittats för 25,3 miljoner euro. Löner på vilka inte har verkställts förskotts innehållning har hittats för sammanlagt ca 70 miljoner euro. Cirka 5000 falska fakturor har hittats till ett sammanlagt värde av ca 38 miljoner euro. Polisanmälan har gjorts om 94 kontrollobjekt.

Ca 48 000 företag är verksamma i byggbranschen och därför har ganska få kunnat granskas. Granskningarna har främst gjorts i de nedre leden i entreprenadkedjorna, dvs. i företag med en omsättning på mindre än 2 miljoner euro. Ungefär 80 % av alla granskade företag i byggbranschen har en omsättning på mindre än 2 miljoner euro. Resultaten visar att grå ekonomi förekommer i 35 % av de granskade företagen. Det lyckade valet av kontrollobjekt för projektet avslöjat mer grå ekonomi än i genomsnitt. I den granskade målgruppen var andelen grå ekonomi i företag som valts med neutrala orsakskoder ungefär 17 %. Av debiterings- och efterbeskattningsförslagen hänför sig 2/3 för alla skatleslag till dessa aktörer inom grå ekonomi.

Ett företag anses ha grå ekonomi, om det vid en granskning konstateras att det saknas försäljning, löner har betalats ut utan att förskotts innehållning verkställts eller det förekommer falska fakturor eller bulvaner i bokföringen. Det vanligaste felet i företag med grå ekonomi är användningen av falska fakturor, dvs. påhittade kvitton i värdeökningsförfarandet.

Från ingången av 2008 fram till den 15 augusti 2009 uppgår nettoeffekten av efterbeskattningsförslag gällande moms i granskningar av grå ekonomi till 16,2 miljoner euro, medan nettoeffekten av granskningar som under samma tid gjorts i andra företag i byggbranschen uppgår till 4,7 miljoner euro.

Andra kontrollmetoder i byggbranschen

Byggbranschen och dess intresseorganisationer har länge strävat efter att gallra i den grå ekonomin bl.a. genom att ta i bruk olika frivilliga åtgärder och har också fått bort de mest synliga formerna av grå ekonomi. Även om de stora byggfirmorna inte medvetet använder sig av tjänster inom grå ekonomi, förekommer grå ekonomi de facto i långa entreprenadkedjor. Huvudentreprenören är för närvarande inte ansvariga för att underentreprenörerna försummar sina lagstadgade skyldigheter.

Lagen om beställarens utredningsskyldighet och ansvar vid anlitaandet av utomstående arbetskraft (beställansvarslag) trädde i kraft vid ingången av 2007. Lagens syfte är att bekämpa skadeverkningar till följd av grå ekonomi och osund konkurrens när företag, staten eller kommuner anlitar hyrd arbetskraft eller underleverans. Enligt lagen är den som beställer ett arbete skyldig att utreda avtalsparternas beredskap att sköta sina lagstadgade förpliktelser innan avtalet ingås. Samtidigt strävar man efter att säkerställa att underleverantörer och företag som hyr ut arbetskraft följer sina arbetsgivarförpliktelser. Om beställaren försummar sin utredningsskyldighet, är följden en försummelseavgift.

Det är emellertid lätt att kringgå beställansvarslagen med hjälp av nygrundade eller utomlands registrerade bolag. Detta leder till att aktörerna inom den grå ekonomin kan delta i anbudsförfaranden med företag där det vid tidpunkten för anbudsförfarandet inte ännu har hunnit uppdagas några försummelser av lagstadgade skyldigheter.

3 Målsättning och de viktigaste förslagen

3.1 Omvänd mervärdesskatteskyldighet för byggtjänster

Målet är att minska den mervärdesskatteförlust som beror på ohederliga underentreprenörer och förbättra konkurrenssituationen mellan hederliga och ohederliga skattskyldiga i byggbranschen. Syftet med förslaget är att förebygga sådan skattesmittning i underentreprenadkedjan där köparen drar av den

mervärdesskatt som säljaren underlåter att betala till staten.

I mervärdesbeskattningen är säljaren av en vara eller en tjänst skyldig att betala mervärdesskatt på försäljningen. Mervärdesskatt betalas i varje försäljningsled, men endast på den värdeökning som uppstått i varje led. I underentreprenadkedjor kan det hända att en underentreprenör låter bli att betala mervärdesskatterna även om huvudentreprenören i sin egen mervärdebeskattning drar av de mervärdesskatter som underentreprenören fakturerar. En del av mervärdesskatten blir inte betald till staten.

Målet för systemet med omvänd mervärdesskattskyldighet är att förhindra att mervärdesskatten på underentreprenörens värdeökning försummas. Huvudentreprenören betalar mervärdesskatt på hela byggarbetets värde, också för underentreprenörens värdeökning.

En ändring av systemet skulle inte ha någon omedelbar effekt på antalet skatteförluster eller –bedrägerier som gäller förskottsintehållningar eller annan inkomstbeskattning. Omvänd mervärdesskattskyldighet undanröjer inte heller kvittohandel eller grå ekonomi i byggbranschen. Man kan ändå anta att den indirekt i någon mån skulle påverka den grå ekonomin i byggbranschen rent allmänt och på så vis minska skatteförlusterna även för andra skatteslag, eftersom den totala nyttan av grå ekonomi minskar med ungefär lika mycket som mervärdesskattebeloppet.

För att uppnå ovan nämnda mål föreslås i mervärdesskattelagen en bestämmelse om omvänd mervärdesskattskyldighet för byggtjänster.

Vid tillämpningen av omvänd skattskyldighet är det köparen och inte säljaren som är skattskyldig. I byggbranschen innebär detta i praktiken att mervärdesskatten i underentreprenader betalas av den som köper arbetsprestationen och inte av underentreprenören, dvs. av huvudentreprenören, som också kan dra av den skatt han deklarerat. Huvudentreprenören fakturerar beställaren på normalt sätt med en faktura som innehåller skatt.

Man ska lägga märke till att långa underentreprenadkedjor leder till en situation där en del av företagen i mitten av kedjan samtidigt är både entreprenörer och underentre-

prenörer. I det fallet tillämpas omvänd skattskyldighet på alla försäljningar i kedjan och först huvudentreprenörens försäljning till beställaren är skattepliktig. Huvudentreprenören betalar mervärdesskatt på hela byggarbetets värde, också för underentreprenörens värdeökning.

Omvänd skattskyldighet är ett undantag från skattskyldigheten i det allmänna mervärdesskattesystemet. Centrala faktorer för dess tillämpningsområde är definitionen av köparen och tjänsten. Det föreslås att förfarandet ska tillämpas på försäljningen av en byggtjänst och på uthyrning av arbetskraft för byggtjänster då köparen är en näringsidkare som annat än tillfälligt säljer byggtjänster eller gör fastighetsöverlåtelser.

Problemet är obetalda mervärdesskatter i synnerhet i underentreprenader. För att råda bot på detta inriktas tillämpningsområdet för omvänd skattskyldighet på försäljning mellan underentreprenörer och huvudentreprenörer. Det finns inget behov av att allmänt utsträcka omvänd skattskyldighet till försäljningar till alla mervärdesskattskyldiga slutanvändare. Genom att avgränsa den sista försäljningen i kedjan från huvudentreprenören till beställaren blir också den krets som omfattas av undantagssystemet mindre.

I byggbranschen tillämpas inte omvänd skattskyldighet på försäljning mellan vilka mervärdesskattskyldiga som helst utan tillämpningsområdet avgränsas främst till försäljning mellan företag i byggbranschen. Köparen bör vara en näringsidkare som annat än tillfälligt säljer byggtjänster eller fastigheter som omfattas av tillämpningsområdet för omvänd skattskyldighet.

För att tillämpningen av omvänd skattskyldighet inte ska kunna kringgåas med ett företag i mitten av underleveranskedjan som tillfälligt tillhandahåller byggtjänster, föreslås i lagen en bestämmelse om en s.k. mellanhand. Som en köpare som hör till tillämpningsområdet anges också en näringsidkare som säljer vidare en sådan tjänst till en näringsidkare som annat än tillfälligt säljer tjänster eller fastigheter som hör till tillämpningsområdet för omvänd skattskyldighet. Detta motsvarar systemen i Tyskland och Sverige.

Alternativet vore att ange köparen så att omvänd skattskyldighet är tillämplig alltid när köparen är en näringsidkare som säljer vidare de aktuella byggtjänsterna. Denna definition täcker också tillfällig försäljning som bedrivs av andra näringsidkare än sådana som driver en byggfirma. I utlåtandena har detta ändå inte ansetts vara ett bra alternativ, eftersom det skulle leda till att det omvända systemet tillämpas på många sådana företag som inte är verksamma i byggbranschen.

Avsikten är att omvänd skattskyldighet i stor utsträckning ska tillämpas på olika tjänster i byggbranschen i transaktioner mellan byggföretag. Den föreslås bli tillämpad på försäljning av sådana byggtjänster som avses i 31 § 3 mom. 1 punkten i mervärdesskattelagen samt på uthyrning av arbetskraft för byggtjänsterna.

Byggtjänster definieras i 31 § 3 mom. i mervärdesskattelagen. Byggtjänster är byggnads- och reparationsarbeten på fastigheter samt överlåtelse av varor som installeras i samband med arbetet och planering, övervakning och motsvarande tjänster i samband med sådana arbeten. I regeringens proposition med förslag till mervärdesskattelag (RP 88/1993 rd) konstateras att som byggnadsarbete anses både husbyggen och jord- och vattenbyggande. Som byggtjänster anses däremot inte städning som inte ansluter sig till byggnadsarbetet eller annan fastighetskötsel.

Det är inte nödvändigt att utsträcka omvänd skattskyldighet till sådana planerings- och övervakningstjänster vid byggen som avses i 31 § 3 mom. 2 punkten i mervärdesskattelagen. Detta stöds inte heller av ordalydelsen i artikel 199 i momsdirektivet. Detta motsvarar systemen i Sverige och Tyskland.

Systemet med omvänd skattskyldighet ställer inga särskilda krav på säljaren eller hans verksamhet och säljaren behöver därför inte definieras särskilt. Avgörande för systemets tillämplighet är däremot tjänstens slag och att de villkor som ställts på köparen uppfylls. Omvänd skattskyldighet är också tillämplig när ett företag som normalt inte är verksamt i byggbranschen säljer vidare byggtjänster som hör till tillämpningsområdet för omvänd skattskyldighet till en köpare som uppfyller villkoren för omvänd skattskyldighet. Om-

vänd skattskyldighet tillämpas emellertid inte om säljaren inte är mervärdesskatteskyldig på grundval av 3 § i lagen, dvs. affärsverksamhet av ringa betydelse.

Den som säljer en tjänst är berättigad till återbäring för mervärdesskatterna på sina förvärv även om köparen är skattskyldig för försäljningen av tjänsten.

Köparen har rätt att dra av mervärdesskatt som han själv räknar ut och deklarerar för sitt köp av en byggtjänst, förutsatt att villkoren för avdragsrätt uppfylls.

Säljaren är alltid faktureringsansvarig. Detta gäller även situationer där köparen betalar skatt enligt omvänd skattskyldighet. Utöver de allmänna fakturakraven gäller det att komma ihåg att köparens mervärdesskattnummer och uppgift om att köparen är skyldig att betala skatt ska framgå av fakturorna.

Omvänd skattskyldighet förutsätter ändringar i uppgiftsinnehållet i periodskattedeklarationen, dvs. nya punkter i deklarationen. Ändringarna gäller både säljarens och köparens deklaration. Säljaren bör särskilt deklarerera byggtjänster som sålts inom ramen för omvänd skattskyldighet och köparen bör deklarerera byggtjänster som köpts genom förfarandet för omvänd skattskyldighet. Skatteförvaltningen bestämmer närmare vilka uppgifter som behövs för att konstatera skattens riktiga belopp.

3.2 Omvänd mervärdesskatteskyldighet för utsläppsrätter

I handeln med utsläppsrätter för växthusgaser har det under den senaste tiden förekommit omfattande mervärdesskattebedrägerier i vissa medlemsstater och på grund av detta har dessa stater blivit tvungna att ändra sina bestämmelser om mervärdesskatt. Även gemenskapslagstiftningen har ändrats på grund av detta.

I Finland har det tills vidare inte uppdragats några mervärdesskattebedrägerier i samband med utsläppshandel.

I förebyggande syfte föreslås emellertid i mervärdesskattelagen en bestämmelse om omvänd mervärdesskatteskyldighet för utsläppshandel.

Detta ska anses vara ändamålsenligt med hänsyn till de lagstiftningsändringar som re-

dan gjorts eller planeras i de övriga medlemsstaterna, den snabba rytmen i utsläppshandeln och att eventuella bedrägerier kan orsaka betydande förluster av mervärdesskatteintäkter.

Av lagtekniska och ändamålsenlighets skäl föreslås bestämmelsen vara permanent i kraft, även om ändringen av mervärdesskatte direktivet för närvarande är i kraft till utgången av juni 2015. Ifall omvänd mervärdesskatteskyldighet för utsläppshandel slutar tillämpas i gemenskapslagstiftningen, ändras mervärdesskattelagen senare.

Tillämpningen av omvänd skattskyldighet är ett undantag från skattskyldigheten i det allmänna mervärdesskattesystemet. Den ska i fråga om utsläppshandeln gälla väldigt få mervärdesskattskyldiga, och därför kan åtgärden anses vara rimlig med hänsyn till dess mål. Enligt situationen i februari 2010 har det på basis av uppgifterna i utsläppsregistret i Finland funnits 82 innehavare av konton avsedda för överföring av utsläppsrätter och 174 sådana kontoinnehavare som får och skaffar utsläppsrätter för att täcka utsläppen från sin egen produktion. Kontot kan emellertid finnas upptaget också i andra medlemsstaters utsläppsregister.

3.3 Sättet att beräkna grunden för skatt på resebyråttjänster

När en researrangör enligt 80 § i mervärdesskattelagen säljer varor och resor i eget namn som han köpt av en annan näringsidkare för att direkt utnyttjas av en resande, anses researrangören sälja en enda tjänst, en resebyråttjänst. Researrangören får från skattegrunden för försäljningen av resebyråttjänsten dra av 82 % av inköpspriset för tjänster och varor som han förvärvat av andra näringsidkare för att direkt utnyttjas av en resande. I inköpspriset ingår skattens andel.

I 80 § 2 mom. i mervärdesskattelagen beskrivs om beloppet av avdraget från skattegrunden för försäljningen av resebyråttjänsten. På motsvarande sätt som den allmänna skattesatsen på 22 % har researrangören från skattegrunden för resebyråttjänsten fått dra av 82 % av inköpspriset för tjänster och varor som han förvärvat av andra näringsidkare för att direkt utnyttjas av en resande. Det av-

dragbara belopp som motsvarar den allmänna skattesats på 23 % som träder i kraft vid ingången av juli 2010 är 81,3 % och paragrafen bör ändras på motsvarande sätt. Annars får säljaren av en resebyråttjänst en extra mervärdesskattefördel.

För att tekniska ändringar som följer av ändringarna av mervärdesskattesatsen ska kunna undvikas i beloppet av det avdrag som görs från skattegrunden för försäljningen av en resebyråttjänst föreslås att tekniken för bestämmandet av skattegrunden för en resebyråttjänst ska ändras. Vinstmarginalen utan skattens andel föreslås vara grund för skatten.

Trots ändringen av sättet att räkna ut skattegrunden är andelen skatt på vinstmarginalen ändå densamma.

4 Propositionens konsekvenser

4.1 Omvänd mervärdesskatteskyldighet för byggtjänster

Konsekvenserna av omvänd skattskyldighet i byggbranschen för intäkterna av mervärdesskatt, den övriga grå ekonomin och konkurrenssituationen, Skatteförvaltningens och företagens kostnader har uppskattats i finansministeriets utredning från den 30 november 2009.

4.1.1 Konsekvenser för intäkterna av mervärdesskatt

Kritiska faktorer i systemet med omvänd mervärdesskatt för skatteintäkterna

Att koncentrera skatteredovisningarna till huvudentreprenörsnivå bedöms effektivisera inflödet av skatteinkomster, eftersom huvudentreprenörsnivån anses vara klanderfriare och ha en effektivare ekonomiförvaltningskapacitet.

Den mest kritiska punkten i införandet av omvänd skattskyldighet vad gäller skatteintäkterna är ändå huvudentreprenörernas verksamhet. Ohederlig verksamhet kan i fråga om en enskild entreprenad leda till att ingen skatt inflyter för hela byggentreprenaden och det tillhörande materialet. Mervärdesskatteredovisningarna koncentrerar sig till huvudentre-

prenörnivå och risken för stora bedrägerier ökar.

Det är också möjligt att återbärningar på fel grunder till underentreprenörer ökar.

Enligt Byggnadsindustrins uppskattning står huvudentreprenörer själva för ungefär 30 % av omsättningen för byggentreprenader och underentreprenörer för resterande 70 %. En del av huvudentreprenörerna skaffar själva allt material. För en del av underentreprenörerna ingår materialen i underentreprenadens pris. Enligt en uppskattning av Byggnadsindustrin RT utgör materialets andel av huvudentreprenaden i genomsnitt ungefär 35—40 % vid husbyggen. I underentreprenader varierar materialets andel kraftigt beroende på avtalet och området för underentreprenaden.

Vid husbyggen skaffar huvudentreprenören ofta själv största delen av materialet centraliserat från varuleverantörerna. Enligt Byggnadsindustrins uppskattning utgör det material som huvudentreprenören skaffar 20—30 % av entreprenadens värde och underentreprenörens andel resterande ca 5—10 procent.

I entreprenader i jord- och vattenbyggande är materialets andel betydligt mindre än vid husbyggande. I systemet med omvänd mervärdesskatt kan återbärningarna av mervärdesskatt däremot vara stora i jordbyggnadsbranschen, eftersom maskininvesteringarna ofta är stora i förhållande till företagets storlek.

Kalkyl över konsekvenserna av systemet med omvänd mervärdesskatt för mervärdesskatteintäkterna

Företagen i byggbranschen betalade 2008 på eget initiativ sammanlagt 1 835 miljoner euro i mervärdesskatt. Dessutom inflöt 187 miljoner euro via debiteringar. Från byggbranschen har således 2008 influtit sammanlagt 2 022 miljoner euro i skatter betalade på eget initiativ och med hjälp av debiteringar.

Den utestående mervärdesskatten består av två delar, å ena sidan osynlig mervärdesskatt och å andra sidan resterande mervärdesskatt efter debiteringar.

Skatteförvaltningen har uppskattat att osynlig mervärdesskatt 2008 uppgick till 148 miljoner euro, varav underentreprenörernas andel är 116 miljoner euro. Uppskattningen har gjorts utifrån Skatteförvaltningens granskningar av byggbranschen med beaktande av att de i synnerhet gällt grå ekonomi.

Det resterande beloppet efter debiteringar kan konstateras i statistiken över skatteuppbörden. I byggbranschen uppgick det till 66 miljoner euro 2008. Enligt uppskattning är ca 80 % av det underentreprenörernas andel. Summan måste dock delas i ytterligare två delar som består dels av deklarerade skatter, dels av kalkyler som konstaterats genom skattegranskning eller kalkyler som på grund av deklarationsbrister gjorts över grundkontrollen. Som kalkylmässig fördelning har använts 50 %, varvid de mervärdesskatterester som underentreprenörerna deklarerat uppgår till uppskattningsvis 26 miljoner euro.

UPPSTÄLLNING 1.**Intäktsökning i systemet med omvänd mervärdesskatt på 2008 års nivå**

I. Skatteförluster i det nuvarande systemet på grund av underentreprenörernas försummelser:	Milj. euro
Osynlig mervärdesskatt	116
Deklarerade mervärdesskatterester (0,80 x 66 milj. euro /2)	+ 26
= Underskott i mervärdesskatt från underentreprenörer	142
II. Intäktsökning på grund av omvänd mervärdesskatteskyldighet	Milj. euro
Underskott i mervärdesskatt från underentreprenörer	142
Huvudentreprenörers försummade skatter på underentreprenörens värdeökning (0,20 x 142 milj. euro)	- 28
= Intäktsökning i systemet med omvänd mervärdesskatt	114

Det går inte att helt få bort osynlig mervärdesskatt från underentreprenörer eller resterande mervärdesskatt efter debitering genom omvänd mervärdesskatteskyldighet. Den ökning av skatteinkomsterna som beror på ändringen av systemet minskar ohederligheten eller insolvensen bland huvudentreprenörer som verkar i egenskap av köpare. Enligt kalkylen i uppställningen här bredvid motsvarar den skatt som på grund av huvudentreprenörernas oärlighet uteblir av underentreprenörernas mervärdesskatt i systemet med omvänd skatt ca 20 % (dvs. 28 miljoner euro) av underskottet i mervärdesskatt från underentreprenörer i det nuvarande systemet.

Dessutom kan det hända att man för att undvika skattebetalningen tillfälligt inrättar små bulvaner som agerar huvudentreprenörer och som sedan läggs ned före en eventuell skattegranskning och skatterna i ökande utsträckning blir utestående för underentreprenörernas värdeökning. Dessutom kan underentreprenörer som utan grund ökar beloppet av sina återbärningar ytterligare minska ökningen av ett eventuellt inflöde av mervärdesskatt. Storleken på dessa belopp har inte beaktats i siffrorna i ovanstående kalkyl och därför kan de ökade intäkter som kan uppnås genom omvänd mervärdesskatt på grund av dem vara mindre än vad som uppskattats ovan.

Med hänsyn till olika ovan beskrivna osäkerhetsfaktorer som påverkar mervärdesskatteintäkterna kan man sammanfattningsvis

grovt uppskatta att införandet av systemet med omvänd mervärdesskatt i byggbranschen kan utöka mervärdesskatteintäkterna med 80—120 miljoner euro.

4.1.2 Konsekvenser för den övriga grå ekonomin och konkurrenssituationen

Genom omvänd mervärdesskatteskyldighet kan den problematiska mervärdesskatteförlust som beror på oärlighet bland underentreprenörer minskas. Enligt Skatteförvaltningens projekt Raksa utgör debiteringarna av mervärdesskatt dock ca 1/3 av alla skattedebiteringar och 2/3 härrör från debiteringar av andra skatter. En ändring av systemet har inte någon omedelbar effekt på antalet skatteförluster eller -bedrägerier som gäller förskotts- eller innehållningar eller annan inkomstbeskattning. Omvänd mervärdesskatteskyldighet undanröjer inte heller kvittohandel eller grå ekonomi i byggbranschen.

Man kan ändå anta att omvänd mervärdesskatteskyldighet indirekt i någon mån skulle påverka den grå ekonomin i byggbranschen rent allmänt och på så vis minska skatteförlusterna även för andra skatteslag, eftersom den totala nyttan av grå ekonomi minskar med ett ungefär lika stort belopp som mervärdesskattebeloppet. Den skulle dessutom förbättra konkurrenssituationen mellan hederliga och ohederliga företagare.

Det är ändå klart att omvänd mervärdesskatteskyldighet inte undanröjer kvittohandel

eller grå ekonomi i byggbranschen. Inom det området måste aktiv skattegranskning utföras även i fortsättningen och bl.a. kontrollmetoder och myndigheternas befogenheter utvecklas.

4.1.3 Konsekvenser för Skatteförvaltningens kostnader

Införandet av systemet med omvänd skattskyldighet skulle komplicera systemet och utöka skatteförvaltningens kostnader. Åtgärdens konsekvenser kan inte avgränsas till endast ohederliga företag utan de skulle drabba skattskyldiga rent allmänt.

Det skulle finnas två parallella mervärdesskattesystem i byggbranschen och deras tillämpningsområden måste definieras, vilket gör det ännu svårare att dra gränser i praktiken. För att det nya systemet ska kunna införas krävs att förvaltningen får resurser för att göra upp anvisningar för omvänd skattskyldighet, för kundrådgivning och utbildning. Behovet av handledning skulle vara som mest akut när systemet tas i bruk, men tolknings- och gränsdragningsproblem skulle förekomma också senare.

Införandet av det nya systemet skulle också innebära att skattekontrollen av byggbranschen måste omvärderas. Enligt Skatteförvaltningen skulle det i synnerhet kräva större resurser för grundkontrollen för att huvudentreprenörernas betalningssituation ska kunna följas och obefogade momsåterbärningar förhindras.

Enligt Skatteförvaltningens uppskattning skulle anvisningar, utbildning och grundkontroll som krävs vid införandet av systemet under de tre första åren kräva att 60 årsverken avdelas för ändamålet och därefter 30 årsverken.

Eftersom omvänd skattskyldighet i princip har betydelse endast i fråga om mervärdesskatt, behövs skattegranskningar i specialövervakningen av underentreprenörer fortfarande på grund av andra skatteslag.

Det nya systemet ökar datasystemkostnaderna med uppskattningsvis ca 50 000 euro, eftersom det skulle innebära förändringar i utskriftsmodeller, dataflöden och plattformen för elektronisk ärendehantering.

4.1.4 Konsekvenser för företagens administrativa kostnader

Byggnadsindustrin RT har gjort en kalkyl över hur mycket omvänd skattskyldighet ökar företagets förvaltningskostnader i byggbranschen. Enligt denna skulle förvaltningskostnaderna för egentliga byggföretag öka med ca 30 miljoner euro. Siffran baserar sig på byggföretagens kalkyler över företagets kostnadsökning och Statistikcentralens utredning om hur företagen fördelar sig i storleksklasser enligt omsättning.

Större administrativa kostnader orsakas bl.a. av löneutgifter för nyanställningar med bikostnader (12 miljoner euro, ca 250 årsverken), revisionsbyråernas tilläggsdebiteringar 9 miljoner euro (i genomsnitt ca 200 /företag, över 40 000 företag), konsult- och rådgivningskostnader 6 miljoner euro (i genomsnitt ca 150 €/företag) och övriga förvaltningskostnader, t.ex. ökande revisionskostnader 3 miljoner euro (i genomsnitt ca 75 €/företag). Man ska observera att kostnadsökningen för stora och mellanstora företag är betydligt större än för små företag.

I förfarandet för omvänd skattskyldighet betalar inte köparen skatt till säljaren. Detta innebär i fråga om mervärdesskattebeloppet att den finansiella situationen förändras mellan huvud- och underentreprenören. Jämfört med nuläget för denna förändring i viss utsträckning med sig räntefördelar för huvudentreprenören, medan det åter ur underentreprenörens synvinkel är fråga om en ränteförlust.

4.2 Konsekvenser av de övriga förslagen

En bestämmelse om omvänd skattskyldighet för utsläppsrätter tas in i lagen i förebyggande syfte och avsikten är att med dess hjälp förhindra eventuella mervärdesskatteförluster.

Ändringen av tekniken för beräkning av grunden för skatt på en resebyråtjänst är av teknisk karaktär. Ändringen av det avdragbara beloppet så att det motsvarar den allmänna skattesatsen på 23 % ökar mervärdesskatteintäkterna med ca 0,7 miljoner euro.

5 Beredningen av propositionen

Propositionen har beretts vid finansministeriet och Skatteförvaltningen, och centrala intresseorganisationer i näringslivet har hörts om propositionen.

Grunden för förslaget till omvänd mervärdesskattskyldighet i byggbranschen har varit

finansministeriets utredning av den 30 november 2009 i samarbete med Skatteförvaltningen, projektet för myndighetssamarbete (Virke), Finlands näringsliv och Byggnadsindustrin RT. Kommentarer i de utlåtanden som begärts om utredningen har beaktats i mån av möjlighet.

DETALJMOTIVERING

1 Lagförslag

1.1 Lag om ändring av mervärdesskattelagen

2 §. I paragrafen ingår bestämmelser om skattskyldiga. Skyldig att betala skatt på försäljning då detta sker i form av rörelse är säljaren, om inte något annat föreskrivs. Till 1 mom. fogas en hänvisning till nya 8 b och 8 c § som gäller omvänd skattskyldighet för köpare.

8 b §. I paragrafen föreskrivs om omvänd mervärdesskattskyldighet som ska tillämpas på försäljning av utsläppsrätter. Utsläppsrätt är den rätt som avses i direktivet om utsläppshandel till utsläpp i atmosfären av växthusgaser som motsvarar ett ton koldioxid under en viss tidsperiod. Det kan bedrivas handel med utsläppsrätter. Omvänd skattskyldighet tillämpas när köparen av utsläppsrätter finns upptagen i registret över mervärdesskattskyldiga.

I 2 mom. definieras vad som avses med utsläppsrätt i mervärdesskattelagen. Med utsläppsrätt avses de utsläppsrätter för växthusgaser som definieras i artikel 3 i direktiv 2003/87/EG av den 13 oktober 2003 om ett system för handel med utsläppsrätter för växthusgaser inom gemenskapen och som kan överlätas i enlighet med artikel 12 i nämnda direktiv, samt andra enheter som aktörer kan använda för att följa ovan nämnda direktiv.

Den utsläppsrättsenhet som används i EU:s handel med utsläppsrätter är EUA (European Emission Allowance). EUA under perioden 2008-2012 skiljer sig från rättigheterna under föregående period genom tilläggsanteckningen _AAU. Andra enheter som duger i EU:s system för utsläppshandel är CER (Certified

Emission Reduction), certifierad utsläppsminskning, och ERU (Emission Reduction Unit), utsläppsminskningseenhet. CER uppstår i projekt för mekanismen för ren utveckling som genomförs i u-länder, i CDM-projekt där utsläppen minskas och ERU uppstår i projekt för gemensamt genomförande i i-länder, JI-projekt, där utsläppen minskas.

8 c §. I 1 mom. föreskrivs om omvänd mervärdesskattskyldighet som tillämpas på försäljning av byggtjänster och uthyrning av arbetskraft för byggtjänster. Förfarandet tillämpas när den som köper dessa tjänster är en näringsidkare som annat än tillfälligt säljer byggtjänster som hör till tillämpningsområdet för omvänd skattskyldighet eller gör fastighetsöverlåtelser.

Syftet är att omvänd skattskyldighet ska tillämpas i transaktioner mellan byggföretag. Om köparen undantagsvis och i enstaka situationer säljer byggtjänster, är omvänd skattskyldighet inte tillämplig. Köparens huvudsakliga verksamhetsområde och verksamhet, regelbundenheten i tillhandahållande och försäljning av tjänster samt antalet tjänsteprestationer och deras omfattning påverkar bedömningen av om köparen är en näringsidkare som annat än tillfälligt säljer byggtjänster.

För att förhindra kringgående av skatt tillämpas förfarandet i en situation då köparen är en sådan näringsidkare som säljer vidare den aktuella tjänsten till ovan avsedda utövare av byggverksamhet.

Tillämpningen av förfarandet förutsätter att det är fråga om försäljning av byggtjänster enligt 31 § 3 mom. 1 punkten eller om uthyrning av arbetskraft för dessa byggtjänster.

Omvänd skattskyldighet tillämpas bl.a. på följande tjänster:

— grundarbeten på byggområdet,

— byggande av alla slags byggnader och byggnadsverk, sanering, ombyggnads- och restaureringsarbeten,

— bygginstallationer (elinstallationer, isoleringsarbeten, VVS-installationer),

— slutbehandling av byggnader (byggnadssnickeriarbeten, golv- och väggbeläggningsarbeten, måleri- och glasmästeriarbeten),

— uthyrning av byggmaskiner med förare,

— uthyrning av arbetskraft för ovan nämnda byggtjänster.

Omvänd skattskyldighet tillämpas inte bl.a. på följande tjänster:

— plantering och skötsel av grönområden,

— tjänster i anslutning till fastighetsskötsel,

— arkitekttjänster, byggkonsultation, projektledning

— uthyrning av byggmaskiner utan förare.

Omvänd skattskyldighet ska endast gälla försäljningen av en tjänst, inte av en vara. Om en byggtjänst även inbegriper material, är det fråga om en helhet och om försäljning av en byggtjänst. Om installations- och anslutningsarbetena är mycket täckande, anses hela leveransen vara försäljning av en tjänst. Så är fallet t.ex. i försäljningen av färdigt installerade byggnadselement, dörrar och fönster. Då installation ingår i försäljningen av en vara kan omständigheterna ibland vara sådana att hela leveransen anses vara leverans av vara och då tillämpas inte omvänd skattskyldighet. Så är fallet t.ex. vid försäljningen av ett kylskåp eller en frys, då säljaren levererar och ansluter maskinerna.

I 2 mom. föreskrivs att köparen emellertid inte är skattskyldig, om försäljningen är skattefri vid tillämpningen av 3 §. Omvänd skattskyldighet tillämpas således inte när säljaren inte är skattskyldig, om omsättningen under räkenskapsperioden inklusive nämnda försäljning uppgår till högst 8 500 euro, och han inte enligt egen uppgift är registrerad som skattskyldig.

Skatteförvaltningen meddelar närmare anvisningar för tillämpningen av bestämmelserna.

9 §. I paragrafen föreskrivs om skattskyldighet för utlänningar. Enligt 2 mom. I punkten är säljaren alltid skattskyldig, om köparen är en utlänning som inte har ett fast

driftställe här och inte finns upptagen i registret över mervärdesskattskyldiga. Omvänd skattskyldighet bör emellertid vara tillämplig även på försäljning av byggtjänster mellan två utlänningar. Till paragrafen fogas därför ett nytt 3 mom., enligt vilket det som föreskrivs i 2 mom. 1 punkten inte ska tillämpas i en situation som avses i 8 c §.

Gällande 3 mom. blir 4 mom.

80 §. I paragrafen föreskrivs om försäljning av en resebyråttjänst och om grunden för skatten på den. I 2 mom. ändras tekniken för bestämmandet av grunden för skatt på resebyråttjänster för att undvika de ändringar av teknisk karaktär som följer av ändringarna i mervärdesskattesatsen i beloppet av det avdrag som görs från skattegrunden för försäljningen av en resebyråttjänst. Vinstmarginalen utan skattens andel föreslås vara grund för skatten.

Trots ändringen av sättet att räkna ut grunden för skatten är andelen skatt på vinstmarginalen ändå densamma, såsom framgår av följande exempel.

Enligt den nya beräkningsteknik som föreslås bestäms skatten som följer, då den allmänna skattesatsen är 23 % och skattesatsen för en inkvarteringstjänst är 9 %:

Inköpspriset på en inkvarteringstjänst är 200 € (moms 9 %) och researrangörens försäljningspris 300 €

Vinstmarginalen är 300 € — 200 € = 100 €
Skattegrunden är 100 € — (100 € x 23/123 = 18,70 €) = 81,30 €

Beloppet av den skatt som ska redovisas är 23 % x 81,30 € = 18,70 €

Enligt den beräkningsteknik som nu gäller bestäms skatten som följer, då den allmänna skattesatsen är 23 %, skattesatsen för en inkvarteringstjänst är 9 % och 81,3 % får dras av från inköpspriset på tjänster och varor som skaffats från andra näringsidkare:

Inköpspriset på en inkvarteringstjänst är 200 € (moms 9 %) och researrangörens försäljningspris 300 €

Det skattefria försäljningspriset är 300 € — (300 € x 23/123 = 56,10) = 243,90 €

Marginalskatteavdragets belopp $200 \text{ €} \times 81,3 \% = 162,30 \text{ €}$ (beloppet av avdraget från skattegrunden)

Grunden för skatt på försäljningen $243,90 - 162,60 \text{ €} = 81,30 \text{ €}$

Beloppet av den skatt som ska redovisas är $23 \% \times 81,30 \text{ €} = 18,70 \text{ €}$

Paragrafens 3 mom. justeras till följd av den ändring som föreslagits i 2 mom.

94 §. I 94 § 1 mom. 12 punkten föreslås en hänvisningsändring.

102 §. De allmänna bestämmelserna i gällande 102 § om den skattskyldiges rätt att dra av skatten på förvärv han gjort för skattepliktig rörelse.

Till 1 mom. 1 punkten fogas en hänvisning för att en skattskyldig köpare ska kunna dra av skatten på ett köp på grundval av omvänd skattskyldighet enligt nya 8 b och 8 c §.

102 a §. I paragrafen föreskrivs om förutsättningarna för användningen av avdragsrätten.

Till 2 mom. fogas en hänvisning till nya 8 b och 8 c §.

122 §. I paragrafen föreskrivs om utländska näringsidkares rätt att få skatten på förvärv som gjorts i Finland som återbäring.

Till 1 mom. 1 punkten fogas en hänvisning till nya 8 b och 8 c §.

Till paragrafen fogas ett nytt 4 mom., enligt vilket en utländsk näringsidkare inte har rätt till skatteåterbäring enligt 122 § för skatt som han i egenskap av köpare med stöd av 8 c eller 9 § är skyldig att betala för sådana byggtjänster som avses i 8 c §. Han har emellertid rätt att få skatten tillbaka på grundval av 131 §.

131 §. I paragrafen föreskrivs om en näringsidkarens rätt att få återbäring för den skatt som inkluderats i ett förvärv av en vara eller tjänst, om förvärvet har samband med internationell handel samt verksamhet som bedrivits i hemlandet med nollskattesats. Återbäringsrätten motsvarar i omfattning den skattskyldiges rätt enligt 10 kap. att dra av skatten på förvärv för skattepliktig rörelse.

Enligt 1 mom. 3 punkten har en näringsidkare rätt att få återbäring för den skatt som inkluderats i förvärv, om omvänd skattskyldighet på grundval av 8 a § tillämpas på för-

säljningen. Till 1 mom. 3 punkten fogas en hänvisning till nya 8 b och 8 c §.

133 §. Paragrafen innehåller bl.a. specialbestämmelser som tillämpas på personer som har rätt till återbäring enligt 131 §. Enligt gällande 133 § 4 mom. tillämpas inte bestämmelserna om registrering som skattskyldig, deklarationsskyldighet eller andra bestämmelser om förfarandet på en person som i Finland inte bedriver annan försäljning än sådan som berättigar till återbäring enligt 131 § och som inte vill använda sin rätt till återbäring.

Paragrafens 4 mom. ändras så att procedurreglerna i 13–23 kap. tillämpas även på försäljning av en tjänst, om köparen är skattskyldig på basis av nya 8 b och 8 c §. De som säljer dessa tjänster omfattas således av reglerna för registrerings- och deklarationsskyldighet.

140 §. I paragrafen föreskrivs om periodisering av det belopp som ska dras av från skattegrunden för en resebyråtjänst. Paragrafens 1 och 2 mom. justeras till följd av de ändringar som föreslås i 80 §.

Om inköpspriserna för tjänster och varor som köpts av andra näringsidkare för att direkt utnyttjas av den resande under skatteperioden är större än vederlagen för försäljningen av resebyråtjänster, kan en skatt som motsvarar skillnaden, dvs. den negativa marginalen, dras av från skatten på den övriga försäljningen. Om avdraget inte kan göras till fullt belopp när den skatt som ska redovisas för skatteperioden beräknas, har den skattskyldiga enligt 149 § rätt att få det belopp som inte dragits av för skatteperioden som återbäring.

149 a §. I paragrafen föreskrivs om grunderna för bestämmande av lättnad i anslutning till skattskyldighetens nedre gräns. Enligt dess 5 mom. fås lättnad bl.a. inte för skatt som köparen betalat på grundval av omvänd skattskyldighet. Till 5 mom. fogas en hänvisning till nya 8 b och 8 c §.

209 b §. I paragrafen föreskrivs om fakturering och om vilka uppgifter som ska ingå i fakturan. Enligt 2 mom. 11 punkten ska fakturan innehålla grunden för köparens skattskyldighet eller en hänvisning till den aktuella bestämmelsen i denna lag eller i sjätte mervärdesskattedirektivet. Till 2 mom.

11 punkten fogas en hänvisning till nya 8 b och 8 c §.

Ikraftträdandebestämmelse. Lagen träder huvudsakligen i kraft vid ingången av april 2011.

Paragraf 8 b § som gäller omvänd mervärdesskattskyldighet för utsläppsrätter och 80 § 2 och 3 mom. som gäller den tekniska ändringen av sättet att beräkna grunden för skatt på resebyråttjänster samt 140 § 1 och 2 mom. liksom också hänvisningsändringen i 94 § träder emellertid i kraft vid ingången av juli 2010.

Lagen tillämpas när skyldigheten att betala skatt uppkommer efter lagens ikraftträdande. Bestämmelserna om omvänd skattskyldighet i byggverksamhet tillämpas dock inte på sådana tjänster som inte är slutförda vid ikraftträdandet, om utförandet av tjänsterna de facto har inletts innan lagen trädde i kraft. Ikraftträdandebestämmelsen granskas entreprenadvis och så att underentreprenader i en viss helhetsentreprenad granskas särskilt entreprenörsvi.

1.2 Lag om temporär ändring av mervärdesskattelagen

I lagförslaget till en ändring av mervärdesskattelagen föreslås att 8 b och 8 c § träder i

kraft vid olika tidpunkter. På grund av detta innehåller 2, 102, 102 a, 122, 131, 133, 149 a och 209 b § temporärt en hänvisning till den nya 8 b § från ingången av juli 2010 till utgången av mars 2010.

Ikraftträdandebestämmelse. Lagen träder i kraft vid ingången av juli 2010 och är i kraft till utgången av mars 2010.

2 Ikraftträdande

Lagen om ändring av mervärdesskattelagen träder huvudsakligen i kraft vid ingången av 2011. Paragraf 8 b § som gäller omvänd mervärdesskattskyldighet för utsläppsrätter och 80 § 2 och 3 mom. som gäller den tekniska ändringen av sättet att beräkna grunden för skatt på resebyråttjänster samt 140 § 1 och 2 mom. liksom också hänvisningsändringen i 94 § träder emellertid i kraft vid ingången av juli 2010.

Lagen om temporär ändring av mervärdesskattelagen träder i kraft vid ingången av juli 2010 och är i kraft till utgången av mars 2010.

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

1.

Lag**om ändring av mervärdesskattelagen**

I enlighet med riksdagens beslut

ändras i mervärdesskattelagen av den 30 december 1993 (1501/1993) 2 § 1 mom., 80 § 2 och 3 mom., 94 § 1 mom. 12 punkten, 102 § 1 mom. 1 punkten, 102 a § 2 mom., 122 § 1 mom. 1 punkten, 131 § 1 mom. 3 punkten, 133 § 4 mom., 140 § 1 och 2 mom., 149 a § 5 mom. 4 punkten och 209 b § 2 mom. 11 punkten,

sådana de lyder, 2 § 1 mom., 102 § 1 mom. 1 punkten och 131 § 1 mom. 3 punkten i lag 940/1999, 80 § 2 och 3 mom. i lag 1486/1994, 102 a § 2 mom. i lag 605/2009, 94 § 1 mom. 12 punkten och 122 § 1 mom. 1 punkten i lag 1359/2009, 133 § 4 mom. i lag 886/2009, 140 § 1 mom. i lag 1767/1995 och 2 mom. i lag 1071/2002, 149 a § 5 mom. 4 punkten i lag 1301/2003 och 209 b § 2 mom. 11 punkten i lag 325/2003, samt

fogas till lagen nya 8 b och 8 c § samt en ny mellanrubrik före vardera paragrafen, till 9 §, sådan den lyder i nämnda lagar 1486/1994 och 886/2009, ett nytt 3 mom., varvid det nuvarande 3 mom. blir 4 mom. och till 122 §, sådan den lyder i nämnda lag 1359/2009, ett nytt 4 mom., som följer:

2 §

Skyldig att betala mervärdesskatt (skattskyldig) på sådan försäljning som nämns i 1 § är den som sålt varorna eller tjänsterna, om inte något annat föreskrivs i 2 a, 8 a—8 c eller 9 §.

Köpare av utsläppsrätter

8 b §

Skattskyldig för försäljningen av en utsläppsrätt är köparen, om köparen har förts in i registret över mervärdesskattskyldiga.

Med utsläppsrätt avses de utsläppsrätter för växthusgaser som definieras i artikel 3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/87/EG om ett system för handel med utsläppsrätter för växthusgaser inom gemenskapen och som kan överlåtas i enlighet med artikel 12 i nämnda direktiv, samt andra enheter som är gångbara i handel med utsläppsrätter och som aktörerna kan använda för att följa ovan nämnda direktiv.

Köpare av byggtjänster

8 c §

Skattskyldig för försäljningen av sådana byggtjänster som avses i 31 § 3 mom. 1 punkten samt för uthyrning av arbetskraft för dessa tjänster är köparen, om

1) köparen är en näringsidkare som annat än tillfälligt säljer dessa tjänster eller utför fastighetsöverlåtelser enligt 31 § 1 mom. 1 punkten eller 33 §, eller

2) köparen är en sådan näringsidkare som säljer nämnda tjänst till en näringsidkare som nämns i 1 punkten.

Vad som föreskrivs i 1 mom. tillämpas emellertid inte, om försäljningen är skattefri vid tillämpningen av 3 §.

9 §

Vad som föreskrivs i 2 mom. 1 punkten tillämpas dock inte i en situation som avses i 8 c §.

80 §

Grunden för skatt på en resebyråttjänst är vinstmarginalen utan skattens andel. Vinstmarginalen är skillnaden mellan vederlaget för försäljningen av resebyråttjänsten och inköpspriset för tjänster och varor som förvärvats av andra näringsidkare för att direkt utnyttjas av en resande. I inköpspriset ingår skattens andel.

Om en tjänst eller vara vars inköpspris enligt 2 mom. har dragits av när vinstmarginalen beräknats används för annat ändamål än försäljning som resebyråttjänst, ska det belopp som dragits av läggas till vinstmarginalen.

94 §

Skattefri är import av följande varor

12) varor som är tullfria enligt artiklarna 3—22, 54—56, 59, 60—65, 74—103, 106—113 samt varor som är tullfria enligt artikel 43 och som avses i punkt B i bilaga II i rådets förordning (EG) nr 1186/2009 om upprättandet av ett gemenskapssystem för tullbefrielse (*tullfrihetsförordningen*),

102 §

Den skattskyldige får för skattepliktig rörelse dra av

1) skatten på en vara eller tjänst som han köper av en annan skattskyldig eller den skatt på ett köp som ska betalas enligt 8 a—8 c eller 9 §,

102 a §

Om det är fråga om avdrag av skatt som enligt 2 a, 8 a—8 c eller 9 § ska betalas på ett köp eller av skatt som ska betalas på ett gemenskapsinternt förvärv, är en ytterligare förutsättning att den skattskyldige har fullgjort sin deklarationsskyldighet enligt 162 § eller att skatten har påförts. Får den skattskyldige inte en i 1 mom. avsedd faktura av säljaren, förutsätter avdragsrätten att den skattskyldige själv uppgör en verifikation som i tillämpliga delar innehåller de uppgifter som avses i 209 b § 2 mom. samt anger

den skatt som ska betalas och den skattesats som ska tillämpas på köpet eller det gemenskapsinterna förvärvet.

122 §

En utländsk näringsidkare har rätt att få återbäring för den i förvärvet inkluderade mervärdesskatten för en vara eller en tjänst, om näringsidkaren inte har fast driftställe i Finland från vilket affärstransaktioner genomförs och om han inte i form av affärsverksamhet bedriver annan säljning av varor och tjänster i Finland än

1) försäljning enligt 8 a—8 c eller 9 § för vilken köparen är skattskyldig eller där staten är köpare och

En utländsk näringsidkare har dock inte rätt till återbäring när det är fråga om sådana tjänster som avses i 8 c § och han i egenskap av köpare är skattskyldig för dessa tjänster enligt 8 c eller 9 §.

131 §

En näringsidkare har rätt att få återbäring för den skatt som inkluderats i ett förvärv av en vara eller tjänst, om förvärvet har samband med

3) verksamhet för vilken köparen är skattskyldig enligt 8 a—8 c §, eller

133 §

Vad som bestäms i 3 mom. tillämpas på en person som i Finland inte bedriver annan försäljning än sådan som berättigar till återbäring enligt 131 § och som inte vill använda sin rätt till återbäring endast, om det är fråga om följande försäljningar:

1) försäljning av investeringsguld som avses i 43 b §,

2) försäljning som avses i 72 a §,

3) försäljning av tjänst som beskattas enligt en bestämmelse som motsvarar 65 § där köparen, då denne är en näringsidkare eller en juridisk person som finns upptagen i registret över mervärdesskattskyldiga men inte är näringsidkare, är skyldig att betala skatt i en an-

nan medlemsstat enligt en bestämmelse som motsvarar 9 § 1 mom., eller

4) försäljning av en tjänst för vilken köparen är skattskyldig enligt 8 b eller 8 c §.

140 §

Det inköpspris som avses i 79 k § 2 mom. för en vara som anskaffats under skatteperioden och det inköpspris som avses i 80 § 2 mom. för en vara eller en tjänst som köpts för att direkt utnyttjas av den resande hänförs till den kalendermånad under vilken tjänsten eller varan har tagits emot.

Ett tillägg som enligt 79 k § 4 mom. eller 80 § 3 mom. ska göras till vinstmarginalen hänförs till den kalendermånad under vilken tjänsten eller varan har tagits i annat bruk eller under vilken köparen har debiterats för en vara som avses i 79 h §.

149 a §

Lättnad fås inte

4) i skatt som köpare ska betala enligt 2 a, 8 a—8 c och 9 §, eller

209 b §

En faktura ska innehålla följande uppgifter:

11) när skatt inte ska betalas på försäljningen eller när köparen i enlighet med 2 a, 8 a—8 c eller 9 § är skyldig att betala skatt, en hänvisning till grunden för skattefriheten eller köparens skattskyldighet, eller en hänvisning till den relevanta bestämmelsen i denna lag eller i momsdirektivet.

Denna lag träder i kraft den 1 april 2011, dock så, att 8 b §, 80 § 2 och 3 mom., 94 § 1 mom. 12 punkten samt 140 § 1 och 2 mom. träder i kraft den 1 juli 2010.

Denna lag tillämpas när skyldigheten att betala skatt uppkommer efter lagens ikraftträdande. Denna lag tillämpas dock inte på en tjänst enligt 8 c § som inte är slutförd vid ikraftträdandet och som de facto har börjat utföras innan lagen trädde i kraft, utan på den tillämpas de bestämmelser som gäller vid ikraftträdandet.

2.

Lag**om temporär ändring av mervärdesskattelagen**

I enlighet med riksdagens beslut

ändras i mervärdesskattelagen av den 30 december 1993 (1501/1993) 2 § 1 mom., 102 § 1 mom. 1 punkten, 102 a § 2 mom., 122 § 1 mom. 1 punkten, 131 § 1 mom. 3 punkten, 133 § 4 mom., 149 a § 5 mom. 4 punkten och 209 b § 2 mom. 11 punkten,

sådana de lyder, 2 § 1 mom., 102 § 1 mom. 1 punkten och 131 § 1 mom. 3 punkten i lag 940/1999, 102 a § 2 mom. i lag 605/2009, 122 § 1 mom. 1 punkten i lag 1359/2009, 133 § 4 mom. i lag 886/2009, 149 a § 5 mom. 4 punkten i lag 1301/2003 och 209 b § 2 mom. 11 punkten i lag 325/2003, som följer:

2 §

Skyldig att betala mervärdesskatt (skattskyldig) på sådan försäljning som nämns i 1 § är den som sålt varorna eller tjänsterna, om inte något annat föreskrivs i 2 a, 8 a, 8 b eller 9 §.

102 §

Den skattskyldige får för skattepliktig rörelse dra av

1) skatten på en vara eller tjänst som han köper av en annan skattskyldig eller den skatt på ett köp som ska betalas enligt 8 a, 8 b eller 9 §.

102 a §

Om det är fråga om avdrag av skatt som enligt 2 a, 8 a, 8 b eller 9 § ska betalas på ett köp eller av skatt som ska betalas på ett gemenskapsinternt förvärv, är en ytterligare förutsättning att den skattskyldige har fullgjort sin deklarationsskyldighet enligt 162 § eller att skatten har påförts. Får den skattskyldige inte en i 1 mom. avsedd faktura av säljaren, förutsätter avdragsrätten att den skattskyldige själv uppgör en verifikation som i tillämpliga delar innehåller de uppgifter som avses i 209 b § 2 mom. samt anger den skatt som ska betalas och den skattesats som ska tillämpas på köpet eller det gemenskapsinterna förvärvet.

122 §

En utländsk näringsidkare har rätt att få återbäring för den i förvärvet inkluderade mervärdesskatten för en vara eller en tjänst, om näringsidkaren inte har fast driftställe i Finland från vilket affärstransaktioner genomförs och om han inte i form av affärsverksamhet bedriver annan säljning av varor och tjänster i Finland än

1) försäljning enligt 8 a, 8 b eller 9 § för vilken köparen är skattskyldig eller där staten är köpare och

131 §

En näringsidkare har rätt att få återbäring för den skatt som inkluderats i ett förvärv av en vara eller tjänst, om förvärvet har samband med

3) verksamhet för vilken köparen är skattskyldig enligt 8 a eller 8 b §, eller

133 §

Vad som bestäms i 3 mom. tillämpas på en person som i Finland inte bedriver annan försäljning än sådan som berättigar till återbäring enligt 131 § och som inte vill använda sin rätt till återbäring endast, om det är fråga om följande försäljningar:

1) försäljning av investeringsguld som avses i 43 b §,

2) försäljning som avses i 72 a §,

3) försäljning av tjänst som beskattas enligt en bestämmelse som motsvarar 65 § där köparen, då denne är en näringsidkare eller en juridisk person som finns upptagen i registret över mervärdesskattskyldiga men inte är näringsidkare, är skyldig att betala skatt i en annan medlemsstat enligt en bestämmelse som motsvarar 9 § 1 mom., eller

4) försäljning av en tjänst för vilken köparen är skattskyldig enligt 8 b §.

149 a §

Lättnad fås inte

4) i skatt som köpare ska betala enligt 2 a, 8 a, 8 b och 9 §, eller

209 b §

En faktura ska innehålla följande uppgifter:

11) när skatt inte ska betalas på försäljningen eller när köparen i enlighet med 2 a, 8 a, 8 b eller 9 § är skyldig att betala skatt, en hänvisning till grunden för skattefriheten eller köparens skattskyldighet, eller en hänvisning till den relevanta bestämmelsen i denna lag eller i momsdirektivet.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2010 och är i kraft till den 31 mars 2011.

Helsingfors den 9 april 2010

Republikens President

TARJA HALONEN

Finansminister *Jyrki Katainen*

1.

Lag**om ändring av mervärdesskattelagen**

I enlighet med riksdagens beslut

ändras i mervärdesskattelagen av den 30 december 1993 (1501/1993) 2 § 1 mom., 80 § 2 och 3 mom., 94 § 1 mom. 12 punkten, 102 § 1 mom. 1 punkten, 102 a § 2 mom., 122 § 1 mom. 1 punkten, 131 § 1 mom. 3 punkten, 133 § 4 mom., 140 § 1 och 2 mom., 149 a § 5 mom. 4 punkten och 209 b § 2 mom. 11 punkten,

sådana de lyder, 2 § 1 mom., 102 § 1 mom. 1 punkten och 131 § 1 mom. 3 punkten i lag 940/1999, 80 § 2 och 3 mom. i lag 1486/1994, 102 a § 2 mom. i lag 605/2009, 94 § 1 mom. 12 punkten och 122 § 1 mom. 1 punkten i lag 1359/2009, 133 § 4 mom. i lag 886/2009, 140 § 1 mom. i lag 1767/1995 och 2 mom. i lag 1071/2002, 149 a § 5 mom. 4 punkten i lag 1301/2003 och 209 b § 2 mom. 11 punkten i lag 325/2003, samt

fogas till lagen nya 8 b och 8 c § samt en ny mellanrubrik före vardera paragrafen, till 9 §, sådan den lyder i nämnda lagar 1486/1994 och 886/2009, ett nytt 3 mom., varvid det nuvarande 3 mom. blir 4 mom. och till 122 §, sådan den lyder i nämnda lag 1359/2009, ett nytt 4 mom., som följer:

Gällande lydelse

2 §

Skyldig att betala mervärdesskatt (*skattskyldig*) på sådan försäljning som nämns i 1 § är den som sålt varorna eller tjänsterna, om inte något annat föreskrivs i 2 a, 8 a eller 9 §.

Föreslagen lydelse

2 §

Skyldig att betala mervärdesskatt (*skattskyldig*) på sådan försäljning som nämns i 1 § är den som sålt varorna eller tjänsterna, om inte något annat föreskrivs i 2 a, 8 a–8 c eller 9 §.

Köpare av utsläppsrätter

8 b §

Skattskyldig för försäljningen av en utsläppsrätt är köparen, om köparen har förts in i registret över mervärdesskattskyldiga.

Med utsläppsrätt avses de utsläppsrätter för växthusgaser som definieras i artikel 3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/87/EG om ett system för handel med utsläppsrätter för växthusgaser inom gemenskapen och som kan överlätas i enlighet med artikel 12 i nämnda direktiv, samt andra enheter som är gångbara i handel med utsläppsrätter och som aktörerna kan använda för att följa ovan nämnda direktiv.

Köpare av byggtjänster

8 c §

Skattskyldig för försäljningen av sådana byggtjänster som avses i 31 § 3 mom. 1 punkten samt för uthyrning av arbetskraft för dessa tjänster är köparen, om

1) köparen är en näringsidkare som annat än tillfälligt säljer dessa tjänster eller utför fastighetsöverlåtelse enligt 31 § 1 mom. 1 punkten eller 33 §, eller

2) köparen är en sådan näringsidkare som säljer nämnda tjänst till en näringsidkare som nämns i 1 punkten.

Vad som föreskrivs i 1 mom. tillämpas emellertid inte, om försäljningen är skattefri vid tillämpningen av 3 §.

9 §

9 §

Vad som föreskrivs i 2 mom. 1 punkten tillämpas dock inte i en situation som avses i 8 c §.

80 §

80 §

Researrangören får från skattegrunden för försäljningen av resebyråtjänsten dra av 82 procent av inköpspriset för tjänster och varor som han förvärvat av andra näringsidkare för att direkt utnyttjas av en resande. I inköpspriset ingår skattens andel.

Om en tjänst eller vara från vilken avdrag enligt 2 mom. har gjorts används för annat ändamål än försäljning som resebyråtjänst, skall det belopp som dragits av läggas till skattegrunden.

Grunden för skatt på en resebyråtjänst är vinstmarginalen utan skattens andel. Vinstmarginalen är skillnaden mellan vederlaget för försäljningen av resebyråtjänsten och inköpspriset för tjänster och varor som förvärvats av andra näringsidkare för att direkt utnyttjas av en resande. I inköpspriset ingår skattens andel.

Om en tjänst eller vara vars inköpspris enligt 2 mom. har dragits av när vinstmarginalen beräknats används för annat ändamål än försäljning som resebyråtjänst, ska det belopp som dragits av läggas till vinstmarginalen.

94 §

Skattefri är import av följande varor

12) varor som är tullfria enligt artiklarna 3—24, 54—56, 59, 60—65, 74—103, 106—113 samt varor som är tullfria enligt artikel

94 §

Skattefri är import av följande varor

12) varor som är tullfria enligt artiklarna 3—22, 54—56, 59, 60—65, 74—103, 106—113 samt varor som är tullfria enligt artikel

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

43 och som avses i punkt B i bilaga 2 i rådets förordning (EG) nr 1186/2009 om upprättandet av ett gemenskapssystem för tullbefrielse (*tullfrihetsförordningen*),

43 och som avses i punkt B i bilaga 2 i rådets förordning (EG) nr 1186/2009 om upprättandet av ett gemenskapssystem för tullbefrielse (*tullfrihetsförordningen*),

102 §

Den skattskyldige får för skattepliktig rörelse dra av

1) skatten på en vara eller tjänst som han köper av en annan skattskyldig eller den skatt på ett köp som skall betalas enligt 8 a eller 9 §,

102 §

Den skattskyldige får för skattepliktig rörelse dra av

1) skatten på en vara eller tjänst som han köper av en annan skattskyldig eller den skatt på ett köp som ska betalas enligt 8 a—8 c eller 9 §,

102 a §

Om det är fråga om avdrag av skatt som enligt 2 a, 8 a eller 9 § ska betalas på ett köp eller av skatt som ska betalas på ett gemenskapsinternt förvärv, är en ytterligare förutsättning att den skattskyldige har fullgjort sin deklarationsskyldighet enligt 162 § eller att skatten har påförts. Får den skattskyldige inte en i 1 mom. avsedd faktura av säljaren, förutsätter avdragsrätten att den skattskyldige själv uppgör en verifikation som i tillämpliga delar innehåller de uppgifter som avses i 209 b § 2 mom. samt anger den skatt som ska betalas och den skattesats som ska tillämpas på köpet eller det gemenskapsinterna förvärvet.

102 a §

Om det är fråga om avdrag av skatt som enligt 2 a, 8 a—8 c eller 9 § ska betalas på ett köp eller av skatt som ska betalas på ett gemenskapsinternt förvärv, är en ytterligare förutsättning att den skattskyldige har fullgjort sin deklarationsskyldighet enligt 162 § eller att skatten har påförts. Får den skattskyldige inte en i 1 mom. avsedd faktura av säljaren, förutsätter avdragsrätten att den skattskyldige själv uppgör en verifikation som i tillämpliga delar innehåller de uppgifter som avses i 209 b § 2 mom. samt anger den skatt som ska betalas och den skattesats som ska tillämpas på köpet eller det gemenskapsinterna förvärvet.

122 §

En utländsk näringsidkare har rätt att få återbäring för den i förvärvet inkluderade mervärdesskatten för en vara eller en tjänst, om näringsidkaren inte har fast driftställe i Finland från vilket affärstransaktioner genomförs och om han inte i form av affärsverksamhet bedriver annan säljning av varor och tjänster i Finland än

1) försäljning enligt 8 a eller 9 § för vilken köparen är skattskyldig eller där staten är köpare och

122 §

En utländsk näringsidkare har rätt att få återbäring för den i förvärvet inkluderade mervärdesskatten för en vara eller en tjänst, om näringsidkaren inte har fast driftställe i Finland från vilket affärstransaktioner genomförs och om han inte i form av affärsverksamhet bedriver annan säljning av varor och tjänster i Finland än

1) försäljning enligt 8 a—8 c eller 9 § för vilken köparen är skattskyldig eller där staten är köpare och

En utländsk näringsidkare har dock inte rätt till återbäring när det är fråga om såda-

*na tjänster som avses i 8 c § och han i egen-
skap av köpare är skattskyldig för dessa
tjänster enligt 8 c eller 9 §.*

131 §

En näringsidkare har rätt att få återbäring för den skatt som inkluderats i ett förvärv av en vara eller tjänst, om förvärvet har samband med

3) verksamhet för vilken köparen är skattskyldig enligt 8 a §, eller

131 §

En näringsidkare har rätt att få återbäring för den skatt som inkluderats i ett förvärv av en vara eller tjänst, om förvärvet har samband med

3) verksamhet för vilken köparen är skattskyldig enligt 8 a—8 c §, eller

133 §

Vad som bestäms i 3 mom. tillämpas inte på en person som i Finland inte bedriver annan försäljning än sådan som berättigar till återbäring enligt 131 § och som inte vill använda sin rätt till återbäring. Vad som sägs i 3 mom. ska dock tillämpas, om det är fråga om försäljning av investeringsguld som avses i 43 b § eller försäljning som avses i 72 a § eller försäljning av tjänst som beskattas enligt en bestämmelse som motsvarar 65 § där köparen, då denne är en näringsidkare eller en juridisk person som finns upptagen i registret över mervärdesskattskyldiga men inte är näringsidkare, är skyldig att betala skatt i en annan medlemsstat enligt en bestämmelse som motsvarar 9 § 1 mom.

133 §

Vad som bestäms i 3 mom. tillämpas på en person som i Finland inte bedriver annan försäljning än sådan som berättigar till återbäring enligt 131 § och som inte vill använda sin rätt till återbäring endast, om det är fråga om följande försäljningar:

1) försäljning av investeringsguld som avses i 43 b §,

2) försäljning som avses i 72 a §,

3) försäljning av tjänst som beskattas enligt en bestämmelse som motsvarar 65 § där köparen, då denne är en näringsidkare eller en juridisk person som finns upptagen i registret över mervärdesskattskyldiga men inte är näringsidkare, är skyldig att betala skatt i en annan medlemsstat enligt en bestämmelse som motsvarar 9 § 1 mom., eller

4) försäljning av en tjänst för vilken köparen är skattskyldig enligt 8 b eller 8 c §.

140 §

Ett belopp som avses i 80 § 2 mom. och som skall dras av från skattegrunden och det inköpspris som avses i 79 k § 2 mom. för en vara som anskaffats under skatteperioden hänförs till den kalendermånad under vilken tjänsten eller varan har tagits emot.

Ett tillägg som enligt 80 § 3 mom. skall göras till skattegrunden eller som enligt 79 k § 4 mom. skall göras till vinstmarginalen hänförs till den kalendermånad under vilken tjänsten eller varan har tagits i annat bruk el-

140 §

Det inköpspris som avses i 79 k § 2 mom. för en vara som anskaffats under skatteperioden och det inköpspris som avses i 80 § 2 mom. för en vara eller en tjänst som köpts för att direkt utnyttjas av den resande hänförs till den kalendermånad under vilken tjänsten eller varan har tagits emot.

Ett tillägg som enligt 79 k § 4 mom. eller 80 § 3 mom. ska göras till vinstmarginalen hänförs till den kalendermånad under vilken tjänsten eller varan har tagits i annat bruk el-

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

ler under vilken köparen har debiterats för en vara som avses i 79 h §.

ler under vilken köparen har debiterats för en vara som avses i 79 h §.

149 a §

Lättnad fås inte

4) i skatt som köpare skall betala enligt 2 a, 8 a och 9 §, eller

149 a §

Lättnad fås inte

4) i skatt som köpare ska betala enligt 2 a, 8 a—8 c och 9 §, eller

209 b §

En faktura skall innehålla följande uppgifter:

11) när skatt inte skall betalas på försäljningen eller när köparen i enlighet med 2 a, 8 a eller 9 § är skyldig att betala skatt, en hänvisning till grunden för skattefriheten eller köparens skattskyldighet, eller en hänvisning till den relevanta bestämmelsen i denna lag eller i *Europeiska gemenskapernas råds sjätte direktiv (77/388/EEG) om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter — Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund, nedan sjätte momsdirektivet*,

209 b §

En faktura ska innehålla följande uppgifter:

11) när skatt inte ska betalas på försäljningen eller när köparen i enlighet med 2 a, 8 a—8 c eller 9 § är skyldig att betala skatt, en hänvisning till grunden för skattefriheten eller köparens skattskyldighet, eller en hänvisning till den relevanta bestämmelsen i denna lag eller i *momsdirektivet*.

Denna lag träder i kraft den 1 april 2011, dock så, att 8 b §, 80 § 2 och 3 mom., 94 § 1 mom. 12 punkten samt 140 § 1 och 2 mom. träder i kraft den 1 juli 2010. Denna lag tillämpas när skyldigheten att betala skatt uppkommer efter lagens ikraftträdande. Denna lag tillämpas dock inte på en tjänst enligt 8 c § som inte är slutförd vid ikraftträdandet och som de facto har börjat utföras innan lagen trädde i kraft, utan på den tillämpas de bestämmelser som gäller vid ikraftträdandet.

2.

Lag**om temporär ändring av mervärdesskattelagen**

I enlighet med riksdagens beslut

ändras i mervärdesskattelagen av den 30 december 1993 (1501/1993) 2 § 1 mom., 102 § 1 mom. 1 punkten, 102 a § 2 mom., 122 § 1 mom. 1 punkten, 131 § 1 mom. 3 punkten, 133 § 4 mom., 149 a § 5 mom. 4 punkten och 209 b § 2 mom. 11 punkten,

sådana de lyder, 2 § 1 mom., 102 § 1 mom. 1 punkten och 131 § 1 mom. 3 punkten i lag 940/1999, 102 a § 2 mom. i lag 605/2009, 122 § 1 mom. 1 punkten i lag 1359/2009, 133 § 4 mom. i lag 886/2009, 149 a § 5 mom. 4 punkten i lag 1301/2003 och 209 b § 2 mom. 11 punkten i lag 325/2003, som följer:

Gällande lydelse

2 §

Skyldig att betala mervärdesskatt (*skattskyldig*) på sådan försäljning som nämns i 1 § är den som sålt varorna eller tjänsterna, om inte något annat föreskrivs i 2 a, 8 a eller 9 §.

Föreslagen lydelse

2 §

Skyldig att betala mervärdesskatt (*skattskyldig*) på sådan försäljning som nämns i 1 § är den som sålt varorna eller tjänsterna, om inte något annat föreskrivs i 2 a, 8 a, 8 b eller 9 §.

102 §

Den skattskyldige får för skattepliktig rörelse dra av

1) skatten på en vara eller tjänst som han köper av en annan skattskyldig eller den skatt på ett köp som skall betalas enligt 8 a eller 9 §,

102 §

Den skattskyldige får för skattepliktig rörelse dra av

1) skatten på en vara eller tjänst som han köper av en annan skattskyldig eller den skatt på ett köp som ska betalas enligt 8 a, 8 b eller 9 §.

102 a §

Om det är fråga om avdrag av skatt som enligt 2 a, 8 a eller 9 § ska betalas på ett köp eller av skatt som ska betalas på ett gemenskapsinternt förvärv, är en ytterligare förutsättning att den skattskyldige har fullgjort sin deklARATIONSSKYLDIGHET enligt 162 § eller att skatten har påförts. Får den skattskyldige inte en i 1 mom. avsedd faktura av säljaren, förutsätter avdragsrätten att den skattskyldige själv uppgör en verifikation som i tillämpliga delar innehåller de uppgifter som avses i

102 a §

Om det är fråga om avdrag av skatt som enligt 2 a, 8 a, 8 b eller 9 § ska betalas på ett köp eller av skatt som ska betalas på ett gemenskapsinternt förvärv, är en ytterligare förutsättning att den skattskyldige har fullgjort sin deklARATIONSSKYLDIGHET enligt 162 § eller att skatten har påförts. Får den skattskyldige inte en i 1 mom. avsedd faktura av säljaren, förutsätter avdragsrätten att den skattskyldige själv uppgör en verifikation som i tillämpliga delar innehåller de uppgif-

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

209 b § 2 mom. samt anger den skatt som ska betalas och den skattesats som ska tillämpas på köpet eller det gemenskapsinterna förvärvet.

ter som avses i 209 b § 2 mom. samt anger den skatt som ska betalas och den skattesats som ska tillämpas på köpet eller det gemenskapsinterna förvärvet.

122 §

En utländsk näringsidkare har rätt att få återbäring för den i förvärvet inkluderade mervärdesskatten för en vara eller en tjänst, om näringsidkaren inte har fast driftställe i Finland från vilket affärstransaktioner genomförs och om han inte i form av affärsverksamhet bedriver annan säljning av varor och tjänster i Finland än

1) försäljning enligt 8 a eller 9 § för vilken köparen är skattskyldig eller där staten är köpare och

122 §

En utländsk näringsidkare har rätt att få återbäring för den i förvärvet inkluderade mervärdesskatten för en vara eller en tjänst, om näringsidkaren inte har fast driftställe i Finland från vilket affärstransaktioner genomförs och om han inte i form av affärsverksamhet bedriver annan säljning av varor och tjänster i Finland än

1) försäljning enligt 8 a, 8 b eller 9 § för vilken köparen är skattskyldig eller där staten är köpare och

131 §

En näringsidkare har rätt att få återbäring för den skatt som inkluderats i ett förvärv av en vara eller tjänst, om förvärvet har samband med

3) verksamhet för vilken köparen är skattskyldig enligt 8 a §, eller

131 §

En näringsidkare har rätt att få återbäring för den skatt som inkluderats i ett förvärv av en vara eller tjänst, om förvärvet har samband med

3) verksamhet för vilken köparen är skattskyldig enligt 8 a eller 8 b §, eller

133 §

Vad som bestäms i 3 mom. tillämpas *inte* på en person som i Finland inte bedriver annan försäljning än sådan som berättigar till återbäring enligt 131 § och som inte vill använda sin rätt till återbäring. Vad som sägs i 3 mom. ska dock tillämpas, om det är fråga om försäljning av investeringsguld som avses i 43 b § eller försäljning som avses i 72 a § eller försäljning av tjänst som beskattas enligt en bestämmelse som motsvarar 65 § där köparen, då denne är en näringsidkare eller en juridisk person som finns upptagen i registret över mervärdesskattskyldiga men inte är näringsidkare, är skyldig att betala skatt i en annan medlemsstat enligt en bestämmelse som motsvarar 9 § 1 mom.

133 §

Vad som bestäms i 3 mom. tillämpas *på* en person som i Finland inte bedriver annan försäljning än sådan som berättigar till återbäring enligt 131 § och som inte vill använda sin rätt till återbäring endast, om det är fråga om följande försäljningar:

1) försäljning av investeringsguld som avses i 43 b §,

2) försäljning som avses i 72 a §,

3) försäljning av tjänst som beskattas enligt en bestämmelse som motsvarar 65 § där köparen, då denne är en näringsidkare eller en juridisk person som finns upptagen i registret över mervärdesskattskyldiga men inte är näringsidkare, är skyldig att betala skatt i en annan medlemsstat enligt en bestämmelse som motsvarar 9 § 1 mom., eller

4) försäljning av en tjänst för vilken köparen är skattskyldig enligt 8 b §.

149 a §

Lättnad fås inte

4) i skatt som köpare skall betala enligt 2 a, 8 a och 9 §, eller

149 a §

Lättnad fås inte

4) i skatt som köpare ska betala enligt 2 a, 8 a, 8 b och 9 §, eller

209 b §

En faktura skall innehålla följande uppgifter:

11) när skatt inte skall betalas på försäljningen eller när köparen i enlighet med 2 a, 8 a eller 9 § är skyldig att betala skatt, en hänvisning till grunden för skattefriheten eller köparens skattskyldighet, eller en hänvisning till den relevanta bestämmelsen i denna lag eller i Europeiska gemenskapernas råds sjätte direktiv (77/388/EEG) om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter — Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund, nedan sjätte momsdirektivet,

209 b §

En faktura ska innehålla följande uppgifter:

11) när skatt inte ska betalas på försäljningen eller när köparen i enlighet med 2 a, 8 a, 8 b eller 9 § är skyldig att betala skatt, en hänvisning till grunden för skattefriheten eller köparens skattskyldighet, eller en hänvisning till den relevanta bestämmelsen i denna lag eller i momsdirektivet.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2010 och är i kraft till den 31 mars 2011.