

Regeringens proposition till Riksdagen med förslag till lag om ändring av lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL

I denna proposition föreslås att lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst ändras så, att bestämmelserna om källskatt som tas ut på inkomst av virkesförsäljning och på ersättning som grundar sig på artisters och sportutövares personliga verksamhet blir förenliga med gemenskapsrätten och rättspraxis i Europeiska gemenskapernas domstol.

Inkomst som en begränsat skattskyldig förvärvar av skogsbruk som bedrivs i Finland ska beskattas enligt lagen om beskattningsförfarande med tillämpande av inkomstskattelagen. På ersättning som har förvärvats ge-

nom en artists eller sportutövares personliga verksamhet i Finland eller ombord på ett finskt fartyg ska även i fortsättningen i princip tas ut 15 procent i källskatt. På yrkande av den skattskyldige ska dock direkta kostnader kunna dras av från inkomsten. Kostnaderna beaktas antingen så att källskattesatsen sänks i det källskattekort som ges av skatteverket eller genom förfarandet för återbäring av källskatt.

Lagen avses träda i kraft den 1 januari 2010. Den ska tillämpas på prestationer som betalas den dag då lagen träder i kraft eller därefter.

INNEHÅLL

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL	1
INNEHÅLL	2
ALLMÄN MOTIVERING	3
1 NULÄGE	3
1.1 Lagstiftning och praxis.....	3
Allmän och begränsad skattskyldighet.....	3
Beskattning av inkomst av skogsbruk som bedrivits i Finland	3
Beskattning av artister och sportutövare	4
1.2 Europeiska gemenskapens lagstiftning	5
1.3 Internationell jämförelse	7
Sverige.....	7
Belgien	7
Tyskland	7
Nederländerna	8
1.4 Bedömning av nuläget	8
Kommissionens överträdelseförfaranden	8
Slutledningar av kommissionens överträdelseförfaranden.....	10
2 MÅLSÄTTNING OCH DE VIKTIGASTE FÖRSLAGEN	10
Inkomst av skogsbruk.....	10
Artister och sportutövare	11
3 PROPOSITIONENS KONSEKVENSER	13
3.1 Ekonomiska konsekvenser	13
Konsekvenser för skatteinkomsterna.....	13
3.2 Konsekvenser i fråga om organisation och personal.....	13
4 BEREDNINGEN AV PROPOSITIONEN	13
DETALJMOTIVERING	13
1 LAGFÖRSLAG	13
2 IKRAFTTRÄDANDE	15
LAGFÖRSLAG	16
om ändring av lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst	16
BILAGA	17
PARALLELLTEXT	17
om ändring av lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst	17

ALLMÄN MOTIVERING

1 Nuläge

1.1 Lagstiftning och praxis

Allmän och begränsad skattskyldighet

Allmänt skattskyldiga, dvs. skyldiga att betala skatt på inkomst som har förvärvats i Finland och annorstädes, är enligt 9 § 1 mom. 1 punkten i inkomstskattelagen (1535/1992) personer som under skatteåret har varit bosatta i Finland, inhemska samfund, samfällda förmåner och dödsbon. Begränsat skattskyldiga är enligt 9 § 1 mom. 2 punkten i inkomstskattelagen personer som under skatteåret inte har varit bosatta i Finland samt utländska samfund. Begränsat skattskyldiga är skyldiga att betala skatt på inkomst endast för inkomst som har förvärvats i Finland.

Enligt huvudregeln i 11 § i inkomstskattelagen är en person bosatt i Finland, om han har sitt stadigvarande bo och hemvist här eller om han vistas här över sex månader i följd, varvid tillfällig frånvaro inte anses medföra avbrott i vistelsen. Allmänt skattskyldiga beskattas enligt det förfarande som anges i lagen om beskattningsförfarande (1558/1995). De beviljas sedvanliga personliga och familjevisa avdrag och kan också göra naturliga avdrag, dvs. utgifter för inkomstens förvärvande och bibehållande. I fråga om inkomster som beskattas som förvärvsinkomst beräknas statsskatten med tillämpande av en progressiv inkomstskatteskala och kommunalskatten enligt hemkommunens skattesats. Kapitalinkomster beskattas enligt en skattesats på 28 procent.

Begränsat skattskyldiga saknar stadigvarande bo och hemvist i Finland. Deras vistelse i Finland varar högst sex månader eller så vistas de här längre än sex månader, men befinner sig utanför landet annat än tillfälligt så, att tidsgränsen sex månader inte överskrids på grund av frånvaron.

Samfund, samfällda förmåner och dödsbon är allmänt skattskyldiga i Finland, om de är inhemska. I skattelagstiftningen definieras inte när ett samfund är inhemskt. I beskattningsspraxis har samfund betraktats som in-

hemska om de är registrerade i Finland eller grundade enligt finsk lagstiftning. Enligt 17 § 4 mom. i inkomstskattelagen är ett dödsbo inhemskt, om arvlåtaren när han avled var bosatt i Finland enligt inkomstskattelagen.

Med beskattningssammanslutning avses enligt 4 § 2 punkten i inkomstskattelagen konsortier som två eller flera personer har bildat för att bruka eller förvalta en fastighet. Enligt 15 § 1 mom. i inkomstskattelagen är beskattningssammanslutningar inte särskilda skattskyldiga. En beskattningssammanslutning är ett beräkningssubjekt, vars inkomster fördelas mellan delägarna och beskattas. Både allmänt skattskyldiga och begränsat skattskyldiga personer kan vara delägare i en beskattningssammanslutning.

Begränsat skattskyldiga är skyldiga att betala skatt endast på inkomster som förvärvats i Finland. Inkomst som förvärvats i Finland är enligt 10 § i inkomstskattelagen bl.a. inkomst av rörelse som har bedrivits, av yrke som har utövats eller av jordbruk eller skogsbruk som har bedrivits här samt inkomst som har förvärvats genom en artists eller sportutövares personliga verksamhet i Finland eller ombord på ett finskt fartyg. Ett ytterligare villkor för beskattning i Finland är att källstatens beskattningsrätt inte hindras i de avtal som Finland har ingått för att förhindra dubbelbeskattning och förhindra kringgående av skatt, nedan *skatteavtal*.

Beskattning av inkomst av skogsbruk som bedrivits i Finland

Inkomst som förvärvats i Finland är enligt 10 § 2 punkten i inkomstskattelagen inkomst av skogsbruk som har bedrivits här. I de skatteavtal som Finland ingått iaktas i fråga om inkomst av fast egendom i allmänhet bestämmelserna i det modellskatteavtal som Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling har utarbetat, nedan *OECD:s modellskatteavtal*. Finland har därmed i egenkap av källstat rätt att beskatta inkomst av skogsbruk. Enligt artikel 6 första punkten i OECD:s modellskatteavtal räknas inkomst av skogsbruk som inkomst av fast egendom.

Bestämmelser om beskattning av inkomst av skogsbruk som bedrivs i Finland av en begränsat skattskyldig finns i lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst (627/1978), nedan *källskattelagen*. Utöver de prestationer som nämns i 3 § 1 mom. i källskattelagen ska källskatt betalas också på andra prestationer för vilka förskottsinnehållning ska verkställas enligt lagen om förskottsuppbörd (1118/1996). Enligt 7 § 1 mom. 4 punkten i källskattelagen utgör källskatten 19 procent på inkomst av virkesförsäljning och enligt 2 punkten 28 procent på betalning som grundar sig på försäkring eller annan betalning som enligt inkomstskattelagen beskattas som kapitalinkomst. Till 7 § i källskattelagen har tillfälligt fogats bestämmelser genom vilka temporär skattesänkning för inkomst av virkesförsäljning och temporär skattefrihet för inkomst av virkesförsäljning, om inkomsten har erhållits av förstagallringsavverkning, utsträcktes till att gälla också inkomster av virkesförsäljning som omfattas av källskatt. När källskatt uppbärs görs inga avdrag från inkomsten. Andra inkomster för en begränsat skattskyldig än de som omfattas av källskatt enligt 3 § i källskattelagen beskattas enligt lagen om beskattningsförfarande.

På inkomst av virkesförsäljning betalas enligt ovan beskrivna bestämmelser 19 procent i källskatt, och någon möjlighet att dra av kostnader finns inte. På inkomsten verkställs förskottsinnehållning enligt lagen om förskottsuppbörd, om den som säljer virket är en finländsk sammanslutning där det finns begränsat skattskyldiga delägare. Sammanslutningen lämnar in en skattedeklaration för skogsbruk. För en begränsat skattskyldig delägare beskattas den utdelning som överensstämmer med ägarandelen enligt lagen om beskattningsförfarande. Skatten är 28 procent på den inkomstandel som beskattas som kapitalinkomst. Även för närvarande är beskattningen för de begränsat skattskyldiga som äger skog som delägare i en sammanslutning likadan som för de allmänt skattskyldiga som får inkomst av virkesförsäljning i Finland, dvs. de kan få de avdrag som föreskrivs i inkomstskattelagen.

Antalet begränsat skattskyldiga som hade haft inkomster av virkesförsäljning och betalt

källskatt uppgick år 2007 till drygt 300 och år 2008 till drygt 400. År 2007 var deras inkomster av virkesförsäljning ca 5,6 miljoner euro och år 2008 ca 5,5 miljoner euro. Både år 2007 och 2008 betalade de ca 1 miljon euro i källskatt på dessa inkomster. Enligt Skatteförvaltningens register finns det sammanlagt ca 5 400 begränsat skattskyldiga skogsägare som skulle bli tvungna att betala källskatt om de sålde virke.

Beskattning av artister och sportutövare

I 10 § 4 b-punkten i inkomstskattelagen sägs att inkomst som har förvärvats genom en artists eller sportutövares personliga verksamhet i Finland eller ombord på ett finskt fartyg är inkomst som förvärvats i Finland. I de skatteavtal som Finland ingått iaktas i fråga om artisters och sportutövares inkomster i regel bestämmelserna i OECD:s modellskatteavtal. Därmed har Finland som källstat rätt att beskatta inkomsten. Enligt artikel 17 punkt 1 i OECD:s modellskatteavtal får inkomst som artister och sportutövare förvärvat i denna egenskap beskattas i den stat där verksamheten utövas och enligt punkt 2 får inkomst av personlig verksamhet, som en artist eller sportutövare bedriver i denna egenskap och som inte tillfaller artisten eller sportutövaren själv utan någon annan person, beskattas i den stat där verksamheten utövas.

Enligt 3 § 1 mom. i källskattelagen ska källskatt betalas på ersättning som grundar sig på personlig verksamhet av artist eller sportutövare, oberoende av om ersättningen ska anses som lön eller ej samt oberoende av om ersättningen betalas till artisten eller sportutövaren själv eller till någon annan. Om ersättning som grundar sig på personlig verksamhet av artist eller sportutövare betalas till ett utländskt samfund eller en person som inte är bosatt i Finland, anses med stöd av 3 § i källskattelagen vid uppbörden av källskatt endast detta samfund eller denna person som skattskyldig. Enligt 7 § 1 mom. 5 punkten i källskattelagen är källskatten 15 procent. Avdrag beviljas inte på inkomsten, men sådana prestationer som anges i 4 § 2 mom. i källskattelagen kan utöver den avtalade lönen betalas till begränsat skattskyldiga

artister och sportutövare utan att källskatt uppställs. Sådana prestationer är kostnader för biljetter och logi baserade på verifikat samt dagtraktamente till den del det motsvarar av Skattestyrelsen fastställt skattefritt dagtraktamente i Finland.

Dessutom kan en fysisk persons förvärvsinkomst i enlighet med 13 § 1 mom. 4 punkten i källskattelagen på yrkande av den skattskyldige beskattas enligt lagen om beskattningsförfarande, om den nettoförvärvsinkomst som den skattskyldige erhållit i Finland under skatteåret utgör minst 75 procent av den nettoförvärvsinkomst som personen under skatteåret sammanlagt erhållit i Finland och någon annanstans.

År 2007 betalades totalt ca 17 miljoner euro i källskattepliktiga ersättningar till begränsat skattskyldiga artister. De var ca 2 150 till antalet. I källskatt uppbars ca 2,4 miljoner euro. Till sportutövare betalades källskattepliktiga ersättningar till ett belopp av ca 3,8 miljoner euro. De var över 900 till antalet. I källskatt uppbars ca 0,6 miljoner euro.

År 2008 betalades totalt ca 20,6 miljoner euro i källskattepliktiga ersättningar till begränsat skattskyldiga artister. De var ca 2 650 till antalet. I källskatt uppbars ca 2,9 miljoner euro. Till ca 850 sportutövare betalades källskattepliktiga ersättningar till ett belopp av ca 3,8 miljoner euro. I källskatt uppbars ca 0,5 miljoner euro.

1.2 Europeiska gemenskapens lagstiftning

Enligt artikel 56 i fördraget om upprättandet av Europeiska gemenskapen, nedan *EG-fördraget*, och enligt artikel 40 i avtalet om Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, nedan *EES-avtalet*, är alla restriktioner för kapitalrörelser förbjudna. Fri rörlighet för kapital kan tillämpas också på stater utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, dvs. s.k. tredjeländer. Det finns ingen definition av begreppet kapitalrörelser i EG-fördraget, men Europeiska gemenskapernas domstol har bl.a. i målet C-256/06, Jäger, konstaterat att den till direktiv 88/361 bilagda nomenklaturen över kapitalrörelser har betydelse som vägledning för vad som ska de-

finieras som kapitalrörelser. I bilagan uppräknas bl.a. utlänningars investeringar i fast egendom i landet, vilket innebär att en utomlands bosatt persons investeringar i skogsfastigheter i Finland kan anses lyda under fri rörlighet för kapital.

I artikel 49 i EG-fördraget förbjuds inskränkningar i friheten att tillhandahålla tjänster inom gemenskapen beträffande medborgare i medlemsstater som har etablerat sig i en annan stat inom gemenskapen än mottagaren av tjänsten. Med tjänster avses enligt artikel 50 i EG-fördraget prestationer som normalt utförs mot ersättning, i den utsträckning de inte faller under bestämmelserna om fri rörlighet för varor, kapital och personer. Enligt artikel 50 i EG-fördraget ska med tjänster särskilt avses verksamhet bl.a. inom fria yrken. Motsvarande bestämmelser finns också i artiklarna 36 och 37 i EES-avtalet.

I Europeiska gemenskapernas domstols praxis har olika beskattning av allmänt skattskyldiga och begränsat skattskyldiga tillåtits i vissa situationer. Europeiska gemenskapernas domstol har i sina domar ansett att det handlar om diskriminering i strid med EG-fördraget då likadana situationer behandlas på olika sätt eller olika situationer behandlas på samma sätt. Huruvida begränsat skattskyldiga och allmänt skattskyldiga beskattas olika är beroende på hur lika situationen bedöms vara. Begränsat skattskyldiga och allmänt skattskyldiga anses inte alltid befinna sig i samma situation, och beskattningen kan därför vara olika. Att begränsat skattskyldiga och allmänt skattskyldiga beskattas på olika sätt är diskriminerande, om det inte föreligger någon sådan objektiv skillnad mellan situationerna att olika beskattning kunde motiveras. Diskriminerande beskattning tillåts inte, om diskriminering inte kan motiveras på legitima grunder.

Olika beskattning av begränsat skattskyldiga och allmänt skattskyldiga när det gäller rätten att dra av utgifter för inkomstens förvärvande behandlades i Europeiska gemenskapernas domstols dom i målet C-234/01, Gerritse, där det var fråga om beskattningen av en arbetsinsats som trumslagare i en stat där denna yrkesutövare betraktades som begränsat skattskyldig. I målet

ansågs de allmänt skattskyldiga och begränsat skattskyldiga befinna sig i samma ställning, eftersom utgifterna för inkomstens förvärvande var direkt kopplade till den verksamhet som givit upphov till inkomster som är skattepliktiga. Det var fråga om diskriminering i strid med de artiklar i EG-fördraget som reglerar friheten att tillhandahålla tjänster, eftersom bruttoinkomster utan avdrag för utgifter för inkomstens förvärvande som regel lades till grund för beskattningen av personer som är bosatta utanför landet, medan allmänt skattskyldiga personer som är bosatta i landet beskattades för sina nettoinkomster efter avdrag för utgifter för inkomstens förvärvande. Artiklarna i fråga utgjorde däremot inte hinder för att det skattefria belopp som hänför sig till en progressiv skatteskala tillämpades endast på personer bosatta i landet.

Förhållandet mellan principen om frihet att tillhandahålla tjänster och källbeskattningen behandlades också i Europeiska gemenskapernas domstols dom i målet c-290/04, FKP Scorpio Konzertproduktionen GmbH. Det var där fråga om ersättningar som ett bolag, som arrangerar konserter och har säte i en medlemsstat, hade betalt till en fysisk person bosatt i en annan stat med firma, vilken tillhandahöll denne arrangör en musikgrupps tjänster. På ersättningar till begränsat skattskyldiga för kultur- och konstframträdanden innehölls en 15 procents källskatt i samband med utbetalningen och några avdrag för inkomstens förvärvande fick inte göras. Ansvarig för att innehålla och redovisa skatt var utbetalaren. De allmänt skattskyldiga var för sin del skyldiga att inlämna en inkomstdeklaration för motsvarande inkomster. Utbetalaren av ersättningen var inte skyldig att göra förskottsinnehållning och inte heller ansvarig för den inkomstskatt som ska betalas av mottagaren. EG-domstolen ansåg att skyldigheten att innehålla källskatt och det därtill anslutna skatteansvaret begränsar friheten att tillhandahålla tjänster, men ansåg att det dock kan rättfärdigas för att säkerställa en effektiv uppbörd av inkomstskatt. Domstolen erinrade dock om att det vid den tidpunkt då de omständigheter som är aktuella i målet inträffade inte fanns något gemenskapsdirektiv som reglerar ömsesidigt bistånd rörande skat-

teuppbörd mellan medlemsstaterna i fråga. Domstolen konstaterade att den redan i sin dom i målet C-234/01 Gerritse svarat att i landet hemmahörande personer och i landet icke-hemmahörande personer befinner sig i jämförbara situationer till den del det är fråga om utgifter för inkomstens förvärvande som har ett direkt samband med den verksamhet som hade genererat de skattepliktiga inkomsterna och att olika behandling i fråga om rätten att dra av utgifter för inkomstens förvärvande i regel strider mot EG-fördraget. När det gäller tidpunkten för beaktande av utgifterna konstaterade domstolen att bestämmelserna i EG-fördraget utgör hinder för en nationell lagstiftning som innebär att den som erhåller tjänsterna, tillika den som skall betala ersättning till en i landet ej hemmahörande tillhandahållare av dessa tjänster, inte vid sitt innehållande av källskatt får göra avdrag för de utgifter för inkomstens förvärvande som har ett direkt samband med den verksamhet som den i landet ej hemmahörande tillhandahållaren av tjänsterna har bedrivit i den medlemsstat där tjänsten tillhandahålls, medan en tillhandahållare av tjänster som är hemmahörande i landet bara inkomstbeskattas på sin nettoinkomst, dvs. inkomst efter avdrag för inkomstens förvärvande. Domstolen konstaterade dessutom att de artiklar i EG-fördraget som reglerar friheten att tillhandahålla tjänster ska tolkas så att de inte utgör hinder för en nationell lagstiftning enligt vilken det endast är de utgifter för inkomstens förvärvande som har ett direkt samband med den verksamhet som genererat den skattepliktiga inkomsten och som bedrivs i den medlemsstat där tjänsten tillhandahålls och om vilka den i en annan medlemsstat hemmahörande tillhandahållaren av tjänsterna har underrättat den som ska utge ersättningen dras av vid den tidpunkt då källskatten innehålls, och enligt vilken andra eventuella utgifter som inte har något direkt samband med nämnda rörelse i förekommande fall kan beaktas inom ramen för ett senare återbetalningsförfarande. Nämnda artiklar i EG-fördraget ska tolkas så att de inte utgör hinder för att undantag från skatteplikt inte kan beaktas annat än om den behöriga skattemyndigheten i skattebefrielseintyg anger att de villkor som fastställts i skatteavtalet är uppfyllda för till-

handahållaren av tjänsterna. EG-fördraget ska också tolkas så, att det inte är tillämpligt till förmån för en tillhandahållare av tjänster som är medborgare i tredjeland.

I Europeiska gemenskapernas domstols dom i målet C-345/04, Centro Equestre da Lezíria Grande Lda, handlade det om huruvida en begränsning av rätten att dra av utgifter för inkomstens förvärvande enbart till utgifter som har ett direkt ekonomiskt samband med inkomster som har förvärvats i en verksamhet som bedrivits inom den berörda statens territorium står i strid med fördragets bestämmelser om frihet att tillhandahålla tjänster. Enligt domstolen står begränsningen inte i strid med nämnda bestämmelser i grundfördraget, såvitt alla utgifter som inte kan skiljas från denna verksamhet, oavsett var och när de burits, ska anses som sådana. Med utgifter som har ett direkt samband med inkomsterna ska enligt domen förstås sådana utgifter som har ett direkt ekonomiskt samband med det tillhandahållande som har gett upphov till beskattningen i staten i fråga och som alltså inte kan skiljas från detta tillhandahållande, exempelvis utgifter för resor och för kost och logi. Det saknar också betydelse var och när utgifterna uppstår. Domstolen preciserade att gemenskapsrätten inte utgör något hinder mot att en medlemsstat går längre genom att även beakta sådana utgifter som inte har ett sådant samband. Det var fråga om hur ett kapitalbolag beläget i en medlemsstat beskattas i en annan stat, där det ordnade uppvisningar och lektioner i hästdressyr.

1.3 Internationell jämförelse

Sverige

Europeiska gemenskapernas kommission överlämnade i juni 2008 en formell underrättelse till Sveriges regering angående den svenska lagstiftningen om beskattning av utomlands bosatta artister och sportutövare. Enligt kommissionen kan den svenska lagstiftningen innebära att artister och idrottsmän bosatta utomlands beskattas högre än artister och idrottsmän bosatta i Sverige. Av begränsat skattskyldiga konstnärer och

idrottsmän uppbärs i Sverige en definitiv källskatt på 15 procent. Skatten uppbärs på bruttointkomsten och någon rätt till avdrag för kostnader föreligger inte.

Den 8 april 2009 överlämnade Sveriges regering en regeringsproposition 2008/09:182, där det föreslås att lagstiftningen ändras så, att begränsat skattskyldiga artister, idrottsmän och artistföretag i stället för att påföras källskatt på begäran ska kunna bli beskattade enligt inkomstkattelagen för de inkomster som förvärvats under skatteåret. Detta innebär rätt att dra av utgifter för inkomstens förvärvande och för fysiska personer rätt till vissa avdrag, som inte är reserverade enbart för allmänt skattskyldiga.

Belgien

Av begränsat skattskyldiga artister och sportutövare uppbärs en källskatt på 18 procent på inkomsten, från vilken det gjorts ett fast kostnadsavdrag, medan allmänt skattskyldiga artister och sportutövare beskattades enligt en progressiv inkomstkatteskala och hade rätt att avdra de faktiska kostnaderna. Efter att kommissionen i februari 2008 uppmanat Belgien att upphöra med denna diskriminerande behandling, ändrade Belgien sin lagstiftning så att begränsat skattskyldiga artister och sportutövare om de så vill kan bli beskattade enligt samma regler som personer bosatta i Belgien.

Tyskland

På inkomst för begränsat skattskyldiga artister och sportutövare uppbärs 15 procent i källskatt. Om inkomsttagaren är medborgare i en stat som hör till Europeiska ekonomiska samarbetsområdet och bor på nämnda område kan han eller hon dock välja att dra av de utgifter som direkt hänför sig till inkomstens förvärvande när källskatten innehålls, om det kan bevisas att utgifterna existerar. I detta fall är källskatten 30 procent av nettointkomsten, om inkomsttagaren är en fysisk person. Även ett bolag som är beläget i en stat som hör till Europeiska ekonomiska samarbetsområdet kan välja att dra av utgifter, och skattesatsen är då 15 procent.

Nederländerna

I Nederländerna beskattas inte sådana begränsat skattskyldiga artister och sportutövare som uppträder i Nederländerna och för vilka ett skatteavtal har ingåtts mellan hemviststaten och Nederländerna.

1.4 Bedömning av nuläget

Kommissionens överträdelseförfaranden

Beskattningen av begränsat skattskyldiga för inkomst av skogsbruk som bedrivs i Finland

Kommissionen överlämnade i juni 2008 en formell underrättelse till Finland (Kommissionens skrivelse 6.6.2008 SG-Greffe (2008)D/203661). Enligt kommissionen kan vissa bestämmelser i den finska skattelagstiftningen om beskattning av inkomst av skogsbruk vara oförenliga med EG-fördraget.

Även om skattesatsen för personer med begränsad skattskyldighet bara är 19 procent, medan skattesatsen för personer med obegränsad skattskyldighet är 28 procent, kan avsaknaden av avdragsrätt enligt kommissionen under vissa omständigheter medföra att personer med begränsad skattskyldighet, som inte kan åtnjuta fördelen av avdrag, beskattas hårdare och följaktligen befinner sig i en mindre förmånlig situation än personer med obegränsad skattskyldighet. Kommissionen anser att detta utgör en restriktion för kapitalets fria rörlighet i den mening som avses i artikel 56 i EG-fördraget. Denna restriktion kan inte motiveras av de skäl som anges i artikel 58 i EG-fördraget, eftersom situationerna för personer med begränsad respektive obegränsad skattskyldighet enligt kommissionens uppfattning är objektivt jämförbara, och en annorlunda behandling följaktligen utgör en godtycklig diskriminering i den mening som avses i den artikeln.

I Finlands svar av den 4 augusti 2008 fästes uppmärksamhet på tre omständigheter. För det första fästes uppmärksamhet på den rättspraxis i EG-domstolen enligt vilken en skillnad i behandlingen av personer som är bosatta i olika medlemsstater i princip inte är diskriminerande, eftersom de situationer personerna befinner sig i inte är likadana. För

det andra fästes i svaret uppmärksamhet på att inkomster av virkesförsäljning för allmänt skattskyldiga respektive begränsat skattskyldiga normalt sett beskattas på samma nivå i Finland och att ett uttryck för detta är att den källskatt som betalas av begränsat skattskyldiga (19 procent) är lika stor som den förskottsinnehållningsprocent som bestäms i förordningen om förskottsuppbörd när det gäller inkomst av virkesförsäljning för allmänt skattskyldiga. För det tredje bör det beaktas att EG-domstolen i sin rättspraxis har ansett att en medlemsstat kan se till att dess skyldigheter enligt EG-fördraget fullgörs genom att det ingås ett avtal för att förhindra dubbelbeskattning med en annan medlemsstat. De skatteavtal som Finland har ingått kan undanröja eventuella restriktioner för kapitalets fria rörlighet i samband med källskatt som uppburits på inkomst av virkesförsäljning i Finland, om det sker kompensation för källskatten i hemviststaten, såsom fastställs i skatteavtalet.

Kommissionen överlämnade i februari 2009 ett motiverat yttrande till Finland (Kommissionens skrivelse 2.2.2009 SG-Greffe(2009)D/549) där de argument som framfördes i den formella underrättelsen tas upp på nytt och där kommissionen tar ställning till de frågor som hade lyfts fram i Finlands svar. Kommissionen anser att i Finland bosatta personer och utomlands bosatta befinner sig i objektivt sett jämförbara situationer när det gäller utgifter för de beskattningsbara inkomsternas förvärvande i samband med skogsbruk i Finland. Enligt kommissionens åsikt hindrar systemet i Finland inte godtycklig diskriminering i fall där de faktiska utgifterna överskrider de kalkylerade utgifter på 30 procent som har beaktats i källskatten (19 procent). Inte heller de skatteavtal som Finland har ingått kan helt undanröja Finlands diskriminerande beskattning, om den skatt som tas ut i Finland är högre än skatten i hemviststaten.

I Finlands svar av den 25 mars 2009 sades att Finland kommer att ändra sin lagstiftning om beskattning av inkomst av virkesförsäljning så, att man vid beskattningen av inkomster av virkesförsäljning för begränsat skattskyldiga övergår till samma beskattning enligt lagen om beskattningsförfarande som

tillämpas vid beskattningen av inkomst av virkesförsäljning för allmänt skattskyldiga. En regeringsproposition med förslag till ändring av lagen skulle överlämnas till riksdagen senast juni 2009. Bestämmelserna väntades träda i kraft den 1 januari 2010.

Beskattningen av begränsat skattskyldiga artister och sportutövare

Kommissionen överlämnade i juni 2008 en formell underrättelse till Finland (Kommissionens skrivelse 27.6.2008 SG-Grefte (2008)D/204181), där den ville fästa uppmärksamheten på att den finländska skattelagstiftningen om beskattningen av utomlands bosatta artister och sportutövare kan vara oförenlig med artiklarna 49 och 50 i EG-fördraget samt artiklarna 36 och 37 i EES-avtalet. Kommissionen anser att olika behandling av artister och sportutövare bosatta i Finland respektive utomlands kan leda till att utomlands bosatta artister och sportutövare beskattas hårdare. Kommissionen hänvisar också till EG-domstolens dom i målet C-234/01 (Gerritse).

I sitt svar av den 25 augusti 2008 ansåg Finland att den källbeskattning som tillämpas på artister och sportutövare bosatta utomlands inte står i strid med bestämmelserna om fri rörlighet för tjänster i EG-fördraget eller i EES-avtalet. I Finlands svar hänvisades till EG-domstolens rättspraxis, enligt vilken situationerna i fråga om direkta skatter för inom landet respektive utom landet bosatta normalt inte är jämförbara. Detta beror på att den inkomst som en utomlands bosatt person får i medlemsstaten oftast utgör endast en del av dennes totala inkomster, som personen huvudsakligen förvärfvar på sin bostadsort, samt på att en i staten icke bosatt persons skatteförmåga, vilken ska fastställas med beaktande av dennes samtliga inkomster samt personliga förhållanden och familjesituation, lättast bedöms på den plats där denne har centrum för sina levnadsintressen. Denna plats motsvaras i allmänhet av den plats där den skattskyldige är bosatt.

Enligt EG-domstolens rättspraxis har personer bosatta i vissa stater och utomlands ansetts befinna sig i samma situation i de fall då den utomlands bosatte inte har någon

närnäm värd inkomst i hemviststaten, utan har tjänat in alla, eller nästan alla, sina beskattningsbara inkomster i källstaten. Enligt Finlands åsikt kan den skattemässiga behandlingen av begränsat skattskyldiga artister och sportutövare i princip inte vara diskriminerande utom i fall då personen i fråga har tjänat in alla, eller nästan alla, sina inkomster i Finland. Enligt det finska systemet beskattas inkomsterna i sådana situationer på den begränsat skattskyldiges begäran enligt lagen om beskattningsförfarande. Inkomster som en begränsat skattskyldig får i Finland kan på yrkande av den skattskyldige beskattas enligt lagen om beskattningsförfarande, om den nettoförvärvsinkomst som den skattskyldige erhållit i Finland under skatteåret utgör minst 75 procent av den nettoförvärvsinkomst som personen under skatteåret sammanlagt erhållit i Finland och någon annan stans. Finland hävdade dessutom att källskatten på 15 procent generellt sett inte överstiger den skatt som betalas av en allmänt skattskyldig och att ett kalkylerat kostnadsavdrag redan kan anses ingå i skatten.

I februari 2009 sände kommissionen Finland ett motiverat yttrande (Kommissionens skrivelse 24.2.2009 SG-Grefte (2009)D/1113) där samma argument som i den formella underrättelsen tas upp på nytt och där kommissionen tar ställning till de frågor som lyfts fram i Finlands svar. Kommissionen anser att både inom och utom landet bosatta befinner sig i en objektivt jämförbar situation när det gäller utgifterna för inkomstens förvärvande i samband med verksamheten som artist eller sportutövare och hänvisar till domen i målet C-234/01 Gerritse, där det konstateras att situationerna är jämförbara till den del det är fråga om utgifter för inkomstens förvärvande som är direkt kopplade till den verksamhet som givit upphov till inkomster som är skattepliktiga. Enligt kommissionen förhindrar det nuvarande finska systemet inte godtycklig diskriminering i fall där utomlands bosatta skattebetalare åsamkas höga faktiska utgifter. Att utgifter som bedöms vara nödvändiga har beaktats vid fastställande av procentsatsen för källskatteavdraget och att en utomlands bosatt får göra avdrag för vissa utgifter, såsom logi, transporter och dagtraktamenten,

kan enligt kommissionen inte anses vara tillräckligt för att förhindra godtycklig diskriminering i fall där de faktiska utgifterna överstiger den beaktade nivån.

I Finlands svar av den 16 april 2008 sades att Finland kommer att precisera sin lagstiftning om beskattningen av utomlands bosatta artister och sportutövare så, att artister och sportutövare som är bosatta i stater inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet ges möjlighet att välja mellan beskattning enligt källskattelagen eller den beskattning enligt lagen om beskattningsförfarande som tillämpas på allmänt skattskyldiga artister och sportutövare i Finland. Rätten att välja ska gälla alla oavsett hur stor del av den skattskyldiges totala inkomster förvärvsinkomsten i Finland utgör. De som efter ändringen har övergått till beskattning enligt lagen om beskattningsförfarande kan dra av de faktiska utgifterna för inkomstens förvärvande från sina inkomster. När det gäller rätten att dra av andra utgifter än direkta utgifter för inkomstens förvärvande är avsikten att i lagstiftningen bibehålla en begränsning där det sägs att ett villkor för avdragsrätt är att den nettoförvärvsinkomst som den skattskyldige erhållit i Finland under skatteåret utgör minst 75 procent av den nettoförvärvsinkomst som personen under skatteåret sammanlagt erhållit i Finland och någon annanstans. En regeringsproposition med förslag till ändring av lagstiftningen skulle överlämnas till riksdagen senast juni 2009. Bestämmelserna väntades träda i kraft den 1 januari 2010.

Slutledningar av kommissionens överträdelseförfaranden

En ändring av bestämmelserna i finsk lagstiftning om källbeskattning av inkomst av virkesförsäljning och av ersättningar som grundar sig på verksamhet av artister och sportutövare är påkallad för att de finska bestämmelserna ska vara förenliga med gemenskapsrätten och Europeiska gemenskapernas domstols beslutspraxis, eftersom den källskatt som tas ut i Finland i vissa situationer kan bli högre än beskattningen av allmänt skattskyldiga. Kommissionens ovan beskrivna överträdelseförfaranden kan bedömas leda till att Finland tvingas svara inför EG-

domstolen, om inte det nuvarande systemet ändras. Kravet på ett neutralt system förutsätter i praktiken att begränsat skattskyldiga och allmänt skattskyldiga som befinner sig i jämförbara situationer beskattas på samma sätt.

2 Målsättning och de viktigaste förslagen

Inkomst av skogsbruk

Till följd av det överträdelseförfarande som kommissionen inlett ska lagstiftningen ändras så, att begränsat skattskyldiga och allmänt skattskyldiga som befinner sig i jämförbara situationer ska beskattas på samma sätt. I det nuvarande systemet är den fasta källskattesatsen på 19 procent ogynnsam för dem vars kostnader för skogsbruket överstiger 30 procent av inkomsten av skogsbruket. Å andra sidan är det nuvarande systemet gynnsamt för dem som inte har kostnader att dra av, eftersom motsvarande inkomst för en allmänt skattskyldig ska beskattas enligt en skattesats på 28 procent eller, om inkomsttagaren är ett samfund, enligt en skattesats på 26 procent. De begränsat skattskyldiga som erhåller inkomst av skogsbruk som delägare i en sammanslutning beskattas redan i dagens läge enligt lagen om beskattningsförfarande med tillämpande av inkomstskattelagen.

I propositionen föreslås att den inkomst som begränsat skattskyldiga får av skogsbruk ska beskattas enligt lagen om beskattningsförfarande. Ändringen ska gälla inkomster av skogsbruk som såväl begränsat skattskyldiga fysiska personer som samfund förvärfvar samt utöver inkomster av virkesförsäljning även alla andra poster som ingår i skogsbruksinkomsten. Samma bestämmelser om avdrag ska tillämpas på inkomster av skogsbruk både för begränsat skattskyldiga och för allmänt skattskyldiga.

I samband med ändringen gäller det också att lösa frågan om personer med inkomster av skogsbruk ska behandlas på samma sätt i alla länder eller om t.ex. utövare av skogsbruk bosatta inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet ska behandlas på annat sätt än de som är bosatta i tredjeländer. När denna fråga prövas måste man ta hänsyn till att bestämmelserna om kapitalets fria rör-

lighet kan tillämpas också på länder utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, dvs. s.k. tredjeländer. Det nuvarande systemet har tillämpats oberoende av den skattskyldiges hemviststat, och delägare i en sammanslutning bosatta utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet blir därför redan för närvarande beskattade för nettoinkomsten av skogsbruket. Att inte utsträcka reformen till dem som bor utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet skulle komplicera beskattningen i synnerhet för dem som äger skog via en sammanslutning. För att uppnå ett enkelt och logiskt system är det därför ändamålsenligt att låta den föreslagna ändringen omfatta alla begränsat skattskyldiga oavsett hemviststat. En sådan lösning kan anses enklare ur administrativ synvinkel.

Med stöd av 7 § 3 mom. i lagen om beskattningsförfarande ska en skattskyldig som bedriver skogsbruk lämna in en skattedeklaration för skogsbruk. Ingen skattedeklaration behöver dock lämnas in för skogsbruk, om den skattskyldige under skatteåret inte har haft inkomst av eller avdrag för skogsbruket eller andra uppgifter som påverkar beskattningen. Samma deklarationsskyldighet ska gälla för begränsat skattskyldiga och allmänt skattskyldiga. Även andra bestämmelser i lagen i beskattningsförfarande ska tillämpas, såsom bestämmelsen om anteckningsskyldighet i lagens 12 §.

I fråga om förskottsinnehållning på inkomst av skogsbruk ska lagen om förskotts- och uppbörd tillämpas också på begränsat skattskyldiga. När det t.ex. gäller inkomster av virkesförsäljning och försäkringsersättningar som betalas för skador på skog ska förskottsinnehållning verkställas enligt lagen och förordningen om förskottsuppbörd. Förskottsinnehållningen på inkomster av virkesförsäljning och försäkringsersättningar för skador på skog som överskrider 100 euro ska utgöra 19 procent och på leveransköp som överstiger 100 euro 13 procent.

En övergång från källskatteförfarande till det förfarande som anges i lagen om beskattningsförfarande ska ske den 1 januari 2010. Vid beskattningen av kapitalinkomst av skogsbruk beskattas enligt 110 § 1 mom. i inkomstskattelagen inkomst av virkesför-

säljning som inkomst för det skatteår under vilket den har lyfts eller antecknats på den skattskyldiges konto eller under vilket den skattskyldige annars har kunnat förfoga över den. Enligt det allmänna stadgandet om periodisering av utgifter i 113 § i inkomstskattelagen avdras i allmänhet även utgifterna för skogsbruk det skatteår under vilket betalningen erlades.

De skattelindringar i fråga om källskatt på inkomst av virkesförsäljning som avses i lagen om temporär ändring av 7 § i lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst (1086/2008) ska genomföras med lika stora skattemässiga konsekvenser för de skattskyldiga också vid beskattningen av kapitalinkomst av skogsbruk. Om en begränsat skattskyldig skogsägare efter den 1 april 2008 har gjort virkesaffärer och på basis av detta t.ex. under 2009 mottagit betalningar på vilka nedsatt källskatt på 10 procent tagits ut med stöd av 7 § 3 mom. i källskattelagen, ska den skattefrihet på 50 procent som avses i 43 b § i inkomstskattelagen och den nedsatta förskottsinnehållningen på 10 procent tillämpas 2010 på en betalning som skogsägaren fått på basis av samma virkesaffärer.

Artister och sportutövare

Till följd av det överträdelseförfarande som kommissionen inlett finns det behov att ändra bestämmelserna om beskattning av begränsat skattskyldiga artister och sportutövare. För att gemenskapsrättens krav ska kunna uppfyllas bör det bli möjligt att dra av utgifter som direkt hänför sig till inkomst som bygger på personlig verksamhet av begränsat skattskyldiga sportutövare och artister i sådana fall då beskattningen trots en källskattesats på 15 procent och skattefria ersättningar för rese- och logiutgifter blir hårdare än beskattningen för allmänt skattskyldiga artister eller sportutövare i motsvarande situation.

Bakom källskattesystemet ligger krav på effektivitet samt krav på enkelhet och klarhet, vilket är nödvändigt ur den skattskyldiges synvinkel. Med beaktande av dessa krav föreslås inga ändringar i det nuvarande förfarandet, dvs. att en källskatt på 15 procent uppbärs, utan detta ska fortfarande vara det sätt på vilket beskattningen i princip verk-

ställs. För att gemenskapsrättens krav ska uppfyllas föreslås dock att källskattelagen ändras så, att det ska vara möjligt att avvika från källskatten på 15 procent i sådana fall då en begränsat skattskyldig sportutövare eller artist fordrar avdrag för utgifter som direkt hänför sig till inkomst av personlig verksamhet.

I samband med svaret till kommissionen planerades avdraget för utgifter som direkt hänför sig till inkomst som bygger på personlig verksamhet av artister eller sportutövare bli genomfört så, att utgifterna dras av enligt lagen om beskattningsförfarande. På basis av uppgifter från Skatteförvaltningen kan man dock göra bedömningen att detta alternativ skulle medföra betydande kostnader när det gäller datasystemen. Som ett mer kostnadseffektivt och ur den skattskyldiges synvinkel enklare alternativ föreslås att beskattningen även i fortsättningen ska verkställas som källbeskattning. Avdrag av kostnader som har ett direkt ekonomiskt samband med inkomsten ska verkställas på den skattskyldiges ansökan antingen så att den skattskyldige beviljas ett källskattekort där kostnaderna har beaktats i den angivna skattesatsen, eller som återbäring av källskatten. Också en kombination av förfarandena skall vara möjlig t.ex. i sådana situationer då den skattskyldiges alla direkta kostnader inte är kända då skattekort söks. Detta alternativ skulle uppfylla det krav som framkommer i Europeiska gemenskapernas domstols rättspraxis och enligt vilket utgifter som har ett direkt ekonomiskt samband med den beskattningsbara inkomsten ska kunna avdras av begränsat skattskyldiga i samma utsträckning som de är avdragsgilla för allmänt skattskyldiga.

Bestämmelserna om frihet att tillhandahålla tjänster i EG-fördraget eller i EES-avtalet sträcker sig inte utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet. Det föreslås därför att ändringen endast ska gälla begränsat skattskyldiga artister och sportutövare som är bosatta inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet. En likadan lösning har gjorts också i 13 § 1 mom. 4 punkten i källskattelagen, där möjligheten att ansöka om beskattning enligt lagen om beskattningsförfarande endast gäller begränsat skattskyldiga som är

bosatta i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

Från den ersättning som en begränsat skattskyldig erhållit och som bygger på personlig verksamhet av artist eller sportutövare ska på yrkande av den begränsat skattskyldige sådana utgifter avdras som har ett direkt ekonomiskt samband med inkomsten.

Källskatten ska överensstämma med vad som föreskrivs 15 § i källskattelagen. Enligt förslaget ska källskatten på beskattningsbar ersättning som fysiska personer får i form av kapitalinkomst vara 28 procent. När det gäller beskattningsbar ersättning i form av förvärvsinkomst ska källskatten överensstämma med den genomsnittliga kommunala inkomstskattesats och den progressiva inkomstskatteskala vid statsbeskattningen som avses i 15 § 2 mom. i källskattelagen. Källskatten på beskattningsbar ersättning som ett samfund får som inkomst föreslås vara 26 procent.

Ett yrkande på kostnadsavdrag ska kunna inlämnas till skatteverket innan källskatt tas ut. Den begränsat skattskyldige kan då ge en redogörelse för utgifterna redan i samband med ansökan om källskattekort och utgifterna kan beaktas i den skattesats som anges på källskattekortet. Ett yrkande ska kunna läggas fram för skatteverket också efter att källskatt tagits ut. Det blir då fråga om ett sådant förfarande för återbäring av källskatt som anges i 11 § 2 mom. i källskattelagen. Ett yrkande i ärendet kan framställas så länge det är möjligt att rätta källskatten.

I propositionen föreslås inga ändringar i 13 § 1 mom. 4 punkten, där det föreskrivs om en möjlighet att ansöka om beskattning enligt lagen om beskattningsförfarande. Fysiska personer ska därmed även i fortsättningen kunna välja beskattning enligt lagen om beskattningsförfarande, om den nettoförvärvsinkomst som den skattskyldige erhållit i Finland under skatteåret utgör minst 75 procent av den nettoförvärvsinkomst som personen under skatteåret sammanlagt erhållit i Finland och någon annanstans. På den skattskyldige ska då i fråga om alla avdrag tillämpas samma bestämmelser i inkomstskattelagen som på allmänt skattskyldiga. Bestämmelsen ska fortfarande kunna tillämpas också på

begränsat skattskyldiga artister och sportutövare.

3 Propositionens konsekvenser

3.1 Ekonomiska konsekvenser

Konsekvenser för skatteinkomsterna

De föreslagna ändringarna har inga betydande konsekvenser för skatteinkomsterna.

Konsekvenser för utövare av skogsbruk

För de begränsat skattskyldiga utövare av skogsbruk för vilka de vid beskattningen avdragsgilla utgifterna i anslutning till skogsbruket utgör ca 30 procent, kvarstår beskattningen på nuvarande nivå. Beskattningen lindras för de begränsat skattskyldiga utövare av skogsbruk som vid beskattningen har mer avdragsgilla utgifter än vad som ingått i det kalkylerade kostnadsavdraget i källskatten på 19 procent. Om de avdragsgilla utgifterna vid beskattningen är små, blir beskattningen av begränsat skattskyldiga utövare av skogsbruk lika hård som för en allmänt skattskyldig i samma situation.

I och med de föreslagna ändringarna ska skattskyldiga utövare av skogsbruk vara skyldiga att deklarerat och anteckna sina inkomster av skogsbruket i enlighet med lagen om beskattningsförfarande.

Konsekvenser för artister och sportutövare

För de artister och sportutövare som inte yrkar på kostnadsavdrag blir beskattningen 15 procent såsom för närvarande. Beskattningen lindras för de artister och sportutövare vars direkta utgifter är så stora att en 15-procents skatt på bruttoinkomsten överstiger den genomsnittliga kommunalskatten och den

progressiva förvärvsinkomstskatten eller samfunds inkomstskatt på nettoinkomsten.

3.2 Konsekvenser i fråga om organisation och personal

De föreslagna ändringarna bedöms inte ha några konsekvenser för Skatteförvaltningens organisation. Ändringarna kan dock eventuellt medföra ökad arbetsmängd för Skatteförvaltningen.

Att inkomst av skogsbruk inte längre ska beröras av källskatt utan beskattas enligt lagen om beskattningsförfarande innebär att Skatteförvaltningen i fortsättningen sänder begränsat skattskyldiga utövare av skogsbruk en skattedeklaration för skogsbruk, en förhandsifylld skattedeklaration med beskattningsbeslut och ett eventuellt beslut om korrigerering av beskattningen. Skatteförvaltningen bedöms få extra arbete och kostnader till följd av ändringar i datasystemen, utsändande av deklARATIONER och behandling av inkommande deklARATIONER samt rådgivning. Skatteförvaltningen blir tvungen att granska eventuella ansökningar från begränsat skattskyldiga artister och sportutövare bosatta inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, med ökad administrativ arbetsmängd som följd.

4 Beredningen av propositionen

Propositionen har beretts vid finansministeriet, i samarbete med Skatteförvaltningen. Utlåtanden om förslaget har begärts av undervisningsministeriet, jord- och skogsbruksministeriet, Skatteförvaltningen, Finland Festivals ry, Finlands näringsliv rf, Centralhandelskammaren, Finlands Idrott rf, Suomen Veroasiantuntijat ry, Suomen veronmaksajat ry samt av professor Marjaana Helminen och professor Seppo Penttilä.

DETALJMOTIVERING

1 Lagförslag

7 §. Det föreslås att 1 mom. 4 punkten upphävs. Källskatt ska inte längre uppbäras för inkomst av virkesförsäljning. Med stöd av den ändring som görs i 13 § 1 mom. ska

denna inkomst beskattas enligt lagen om beskattningsförfarande.

Paragrafens 3 mom., som temporärt fogats till paragrafen genom lag 1086/2008 och är i kraft från den 1 januari 2009 till den 31 december 2011, föreslås bli upphävt. Paragraf-

ens 2 mom., som temporärt fogats till paragrafen genom lag 1086/2008 och är i kraft från den 1 januari 2009 till den 31 december 2009, behöver inte upphävas, eftersom det upphör att gälla den 31 december 2009 och de nu aktuella ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2010. I paragrafens 2 och 3 mom. föreskrivs om sänkning av källskatten på samma sätt som det föreskrivits om sänkning av förskottsinnehållningen för allmänt skattskyldiga när det gäller temporär skattefrihet för inkomst av virkesförsäljning, om inkomsten har erhållits av förstagallring-savverkning, och temporär partiell skattefrihet för inkomst av virkesförsäljning. Eftersom källskatt inte längre ska uppbäras för inkomst av virkesförsäljning är det inte heller nödvändigt att föreskriva om temporära lägre källskattesatser. Dessutom blir de temporära bestämmelserna om sänkt förskottsinnehållning i lagen och förordningen om förskottsuppbörd tillämpliga också på begränsat skattskyldiga i och med den föreslagna ändringen av 16 § 4 mom. i källskattelagen.

7 a §. Det föreslås att en ny 7 a § tas in i lagen. I den ska föreskrivas om en möjlighet för den skattskyldige att yrka att skatteverket vid källbeskattningen från den ersättning som bygger på personlig verksamhet av artist eller sportutövare drar av de kostnader som har ett direkt ekonomiskt samband med verksamheten. Dessa kostnader dras av antingen så att den skattskyldige på ansökan ges ett källskattekort enligt 5 § där kostnaderna är beaktade i den angivna källskattesatsen eller via det förfarande för återbäring av källskatt som föreskrivs i 11 § 2 mom. i källskattelagen. Ett yrkande på kostnadsavdrag ska således alltid riktas till skattemyndigheterna. Bestämmelsen ska endast gälla begränsat skattskyldiga som är bosatta i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet. Med utgifter med ett direkt ekonomiskt samband avses sådana utgifter som anges som avdragsgilla i inkomstskattelagen eller i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet och som har ett direkt ekonomiskt samband till den tjänst, dvs. den personliga verksamhet av artist eller sportutövare, som har beskattats i Finland och som alltså inte kan skiljas från denna tjänst, såsom utgifter för resor och logi. För möjligheten att dra av kostnaderna

saknar det betydelse var och när kostnaderna uppstår. En skattskyldigs yrkande ska anses gälla alla ersättningar som bygger på personlig verksamhet av artist eller sportutövare i Finland under skatteåret, vilket innebär att ett yrkande inte ska kunna hänföras till en enskild ersättning.

Källskatten ska enligt 15 § 1 mom. i källskattelagen vara 28 procent när det gäller kapitalinkomster för fysiska personer medan den på förvärvsinkomster ska överensstämma med den genomsnittliga kommunala inkomstskattesats och den progressiva inkomstskatteskala vid statsbeskattningen som avses i 15 § 2 mom. i källskattelagen. Skatten för samfund ska enligt 15 § 3 mom. i källskattelagen vara 26 procent.

Enligt 2 mom. ska sådana kostnader som den skattskyldige redan har fått ersättning för och som enligt 4 § 2 mom. i källskattelagen inte har hänförts till lön, inte kunna dras av.

13 §. Det föreslås att det i förteckningen i 1 mom. över inkomster som beskattas enligt lagen om beskattningsförfarande tas in en ny 7 punkt, som gäller inkomst av skogsbruk. Inkomster av jordbruk som förvärvats av såväl begränsat skattskyldiga fysiska personer som samfund ska beskattas enligt lagen om beskattningsförfarande, oberoende av den skattskyldiges hemviststat.

Vid beskattningen av begränsat skattskyldiga tillämpas enligt förslaget inkomstskattelagens bestämmelser om beskattning av inkomst av skogsbruk, vilket innebär att utgifter som hänför sig till skogsbruk ska dras av enligt vad som föreskrivs i inkomstskattelagen. Begränsat skattskyldiga ska också kunna göra t.ex. skogsavdrag och utgiftreservering, om villkoren i inkomstskattelagen uppfylls.

Skatten för kapitalinkomst av skogsbruk för en begränsat skattskyldig ska enligt 15 § 1 mom. i källskattelagen vara 28 procent, men om inkomsten förvärvas av ett begränsat skattskyldigt samfund ska skatten enligt 15 § 3 mom. i källskattelagen vara 26 procent. I fråga om förvärvsinkomst ska skatten överensstämma med bestämmelserna i 15 § 2 mom. i källskattelagen. En person som hela skatteåret beskattas som begränsat skattskyldig ska således betala skatt enligt den progressiva inkomstskatteskalen vid statsbeskatt-

ningen och den genomsnittliga kommunala inkomstskattesatsen.

16 §. Paragrafens 4 mom. föreslås bli ändrat så att bestämmelserna om förskottsinnehållning i lagen om förskottsuppbörd på samma sätt som för allmänt skattskyldiga ska tillämpas också på inkomster av skogsbruk. Förskottsinnehållning ska verkställas t.ex. på inkomst av virkesförsäljning och försäkringsersättningar som betalas för skador på skog.

2 Ikraftträdande

Lagen föreslås träda i kraft den 1 januari 2010. Lagen ska tillämpas på inkomster som betalas den dag då lagen träder i kraft eller därefter.

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

Lagförslag

Lag**om ändring av lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst**

I enlighet med riksdagens beslut

upphävs i lagen av den 11 augusti 1978 om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst (627/1978) 7 § 1 mom. 4 punkten och 3 mom., sådana de lyder, 7 § 1 mom. 4 punkten i lag 814/2008 och 3 mom. i lag 1086/2008,

ändras 13 § 1 mom. 6 punkten och 16 § 4 mom.,

sådana de lyder, 13 § 1 mom. 6 punkten i nämnda lag 814/2008 och 16 § 4 mom. i lag 856/2005, samt

fogas till lagen en ny 7 a § och till 13 § 1 mom., sådant det lyder i nämnda lag 814/2008, en ny 7 punkt som följer:

7 a §

Då ett källskattkort enligt 5 § ges ut avdras från ersättning som grundar sig på personlig verksamhet av artist eller sportutövare enligt 3 § 1 mom. de kostnader som har ett direkt ekonomiskt samband med ersättningen, om en begränsat skattskyldig som är bosatt i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet yrkar det. Om de direkta kostnaderna inte har dragits av vid uttag av källskatt, kan den skattskyldige genom rättelseyrkande enligt 11 § 2 mom. begära att källskatt som har betalats till ett för stort belopp återbärs. Storleken på källskatten anges i 15 §.

Om den skattskyldige har yrkat avdrag för direkta kostnader, tillämpas 1 mom. på alla ersättningar för personlig verksamhet som en artist eller sportutövare har fått i Finland under skatteåret. Sådana kostnadsersättningar till den skattskyldige som enligt 4 § 2 mom. inte hänförs till lön dras inte av.

13 §

Följande inkomster beskattas enligt lagen om beskattningsförfarande:

- 6) ersättning för användning av eller rätten att använda biograffilm,
7) inkomst av skogsbruk.

16 §

För betalning av skatter som avses i 1 mom. verkställs förskottsuppbörd på det sätt som föreskrivs i lagen om förskottsuppbörd. Lagen om förskottsuppbörd tillämpas även på förskottsinnehållning som verkställs på pensionsinkomst och inkomst av skogsbruk.

Denna lag träder i kraft den 20 .

Lagen tillämpas på inkomster som betalas den dag då lagen träder i kraft eller därefter.

Helsingfors den 2 oktober 2009

Republikens President

TARJA HALONEN

Finansminister *Jyrki Katainen*

Bilaga
Parallelltext

Lag

om ändring av lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst

I enlighet med riksdagens beslut
upphävs i lagen av den 11 augusti 1978 om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst (627/1978) 7 § 1 mom. 4 punkten och 3 mom., sådana de lyder, 7 § 1 mom. 4 punkten i lag 814/2008 och 3 mom. i lag 1086/2008,
ändras 13 § 1 mom. 6 punkten och 16 § 4 mom.,
sådana de lyder, 13 § 1 mom. 6 punkten i nämnda lag 814/2008 och 16 § 4 mom. i lag 856/2005, samt
fogas till lagen en ny 7 a § och till 13 § 1 mom., sådant det lyder i nämnda lag 814/2008, en ny 7 punkt som följer:

Gällande lydelse

7 §
Källskatten redovisas i sin helhet till staten.
Källskatten utgör

4) 19 procent på inkomst av virkesförsäljning,

Med avvikelse från 1 mom. 3 punkten utgör källskatten på den inkomst av virkesförsäljning som avses i 43 b § i inkomstskattelagen

1) 10 procent av sådan inkomst av virkesförsäljning som baserar sig på köp gjort under tiden den 1 april 2008 — 31 december 2009 och som erhålls under tiden den 1 april 2008 — 31 december 2010,

2) 15 procent av sådan inkomst av virkesförsäljning som baserar sig på köp enligt 1 punkten och som erhålls under tiden den 1 januari — 31 december 2011, och

3) 15 procent av sådan inkomst av virkesförsäljning som baserar sig på köp gjort under tiden den 1 januari — 31 december 2010 och som erhålls under tiden den 1 januari 2010 — 31 december 2011.

Föreslagen lydelse

7 §
Källskatten redovisas i sin helhet till staten.
Källskatten utgör

(4 punkten upphävs)

(3 mom. upphävs)

7 a §

Då ett källskattekort enligt 5 § ges ut avdras från ersättning som grundar sig på personlig verksamhet av artist eller sportutövare enligt 3 § 1 mom. de kostnader som har ett direkt ekonomiskt samband med ersättningen, om en begränsat skattskyldig som är bo-

satt i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet yrkar det. Om de direkta kostnaderna inte har dragits av vid uttag av källskatt, kan den skattskyldige genom rättelseyrkande enligt 11 § 2 mom. begära att källskatt som har betalats till ett för stort belopp återbärs. Storleken på källskatten anges i 15 §.

Om den skattskyldige har yrkat avdrag för direkta kostnader, tillämpas 1 mom. på alla ersättningar för personlig verksamhet som en artist eller sportutövare har fått i Finland under skatteåret. Sådana kostnadsersättningar till den skattskyldige som enligt 4 § 2 mom. inte hänförs till lön dras inte av.

13 §

Följande inkomster beskattas enligt lagen om beskattningsförfarande:

6) ersättning för användning av eller rätten att använda biografilm.

13 §

Följande inkomster beskattas enligt lagen om beskattningsförfarande:

6) ersättning för användning av eller rätten att använda biografilm,
7) inkomst av skogsbruk.

16 §

För betalning av skatter som avses i 1 mom. verkställs förskottsuppbörd på det sätt som föreskrivs i lagen om förskottsuppbörd. Lagen om förskottsuppbörd tillämpas även på förskottsinnehållning som verkställs på pensionsinkomst.

16 §

För betalning av skatter som avses i 1 mom. verkställs förskottsuppbörd på det sätt som föreskrivs i lagen om förskottsuppbörd. Lagen om förskottsuppbörd tillämpas även på förskottsinnehållning som verkställs på pensionsinkomst och inkomst av skogsbruk.

*Denna lag träder i kraft den 20 .
Lagen tillämpas på inkomster som betalas den dag då lagen träder i kraft eller därefter.*