

Regeringens proposition till Riksdagen med förslag till lag om skattetillägg och förseningsränta

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL

I denna proposition föreslås att en allmän lag om dröjsmålpåföljder för skatter och avgifter stiftas, dvs. en lag om skattetillägg och förseningsränta. Enligt förslaget skall dröjsmålpåföljderna beräknas på samma sätt för olika skatteslag enligt en årlig räntefot. Räntan skall motsvara Finlands Banks referensränta för dröjsmålsräntan förhöjd med nio procentenheter. Innevarande år är referensräntan sex procentenheter. De dröjsmålpåföljder som uppstår vid försummelse av betalning av skatt på utsatt tid benämns skattetillägg och förseningsränta.

Skattetillägg skall, liksom för närvarande, uppställas när betalningen av skatt som skall betalas på eget initiativ, t.ex. mervärdesskatt och arbetsgivarprestationer, fördröjs. Förseningsränta skall uppställas om betalningen av skatt som en myndighet debiterar fördröjs. I och med att systemet för beräkning av dröjsmålpåföljder förenklas blir det lättare för den betalningsskyldige att själv beräkna beloppet av skattetillägget och förseningsräntan.

Den ränta som motsvarar dröjsmålsränta och som påförs i samband med efterbeskattningen slopas. Även på ränta som debiteras i samband med efterbeskattning skall skattetillägg beräknas.

I en särskild proposition med förslag till lag om beskattningsförfarande och i propositionerna i anslutning till den, t.ex. propositionerna med förslag till lagar om ändring av lagen om förskottsuppbörd, lagen om källskatt på ränteinkomst, lagen om skatt på arv och gåva, lagen om arbetsgivares socialskyddsavgift, fastighetsskattelagen, lotteriskattelagen, lagen angående stämpelskatt, lagen om skatteuppbörd, konjunkturdepositionslagen och lagen om hundskatt, föreslås bl.a. att lagarna till innehållet och ordalydelsen skall motsvara stadgandena i den lag om skattetillägg och förseningsränta som föreslås i denna proposition. Motsvarande ändringar skall också göras i vissa andra skattelagar, om vilka separata propositioner avläts till riksdagen under höstens lopp.

Avsikten är att den föreslagna lagen skall träda i kraft vid ingången av 1996. Genom lagen upphävs lagen om dröjsmålsränta och restavgift på skatt jämte ändringar. Genom lagen ersätts stadgandena i olika skattelagar om storleken på och beräkningssättet för skattetillägg och ränta som motsvarar dröjsmålsränta.

Propositionen ansluter sig till budgetpropositionen för 1996 och avses bli behandlad i samband med den.

ALLMÄN MOTIVERING

1. Nuläge

1.1. Lagstiftning

1.1.1. Dröjsmålpåföljder för skatter som skall betalas på eget initiativ

De skatter som skall betalas enligt lagen

om skatteuppbörd (611/78) kan indelas i skatter som skall betalas på eget initiativ och i skatter som debiteras. Som skatter som skall betalas på eget initiativ betraktas alla de skatter som den skattskyldige eller den som ansvarar för skatten själv beräknar och betalar till länsskatteverket, eller annan myndighet som uppstår skatt, på de i olika skat-

telagar stadgade betalningsdagarna. Beräkningen och betalningen av skatterna sker i första hand utan debiteringsåtgärder. Länskatteverken och andra myndigheter övervakar att prestationerna betalas vid rätt tidpunkt och till rätt belopp. Skatter som skall betalas på eget initiativ är bl.a. förskottsinnehållning som arbetsgivaren verkställer på den lön som han utbetalar, arbetsgivares socialskyddsavgift, mervärdesskatt, skatt på försäkringspremier, lotteriskatt, stämpelskatt, förskottsinnehållning på ränteinkomster och inkomst av virkesförsäljning och fordonsskatt.

För skatter som skall betalas på eget initiativ finns en i respektive skattelag stadgad betalningsdag då skatten senast skall betalas. Den skattskyldige eller den som ansvarar för skatten kan betala skatten till de betalningsställen som avses i finansministeriets beslut om betalningsställen för vissa skatter samt dataöverföring (314/94). Dylika betalningsställen är banker, postanstalter som förmedlar postgirorörelse, länsstyrelser eller statskontoret.

Skattetillägg är en ränteliknande dröjsmålspåföljd som är förknippad med de skatter som skall betalas på eget initiativ och som uppbärs om skatten inte betalas inom den tid som satts ut i lagen. Beloppet av skattetillägget är enligt stadganden en mark för varje belopp av etthundra mark för varje kalendermånad från ingången av den månad inom vilken skatten senast borde ha betalats till utgången av den månad då skatten till slut betalades eller till utgången av månaden före den förfallodag som satts ut vid debitering av skatten. Om beloppet av skattetillägget och betalningen av det stadgas bl.a. i 70 a § 2 och 3 mom., 89 och 100 a §§ lagen angående stämpelskatt (622/43), 22 § 2 och 3 mom. samt 25 § 1 och 2 mom. lagen om förskottsuppbörd (418/59), 10 § 3 mom. lagen om arbetsgivares socialskyddsavgift (366/63) och 183 § 2 och 4 mom. mervärdesskattelagen (1501/93).

Om det minsta belopp som skall betalas i skattetillägg finns ett eget stadgande i 70 a § 2 mom. lagen angående stämpelskatt. Det minsta belopp som uppbärs i skattetillägg är 20 mk. I fråga om andra skatter som skall betalas på eget initiativ har inget minsta belopp stadgats för skattetillägget.

Inom rättspraxis har skattetillägget betraktats som avdragbart i inkomstbeskattningen då den skatt på vilken tillägget har beräknats

är avdragbar. Dylika skattetillägg är bl.a. skattetillägg som betalas när betalningen av den förskottsinnehållning som arbetsgivaren verkställer på den lön som han utbetalar, arbetsgivares socialskyddsavgift och mervärdesskatten fördröjs.

I de flesta skattelagar stadgas också om en straffliknande skatteförhöjning som bestäms för skatten vid olika grader av försummad skattskyldighet. Särskilt stadgas att skattetillägg inte uppbärs på skatteförhöjning, t.ex. i 25 b § 4 mom. lagen om förskottsuppbörd och 154 § 2 mom. samt 183 § 7 mom. mervärdesskattelagen.

1.1.2. Dröjsmålspåföljder för debiterade skatter

Som debiterade skatter betraktas skatter som skattemyndigheten ålägger den skattskyldige att betala. Debiterade skatter är t.ex. inkomstskatterna, fastighetsskatten, arvs- och gåvoskatten samt skogsvårdsavgiften. Även alla skatter som skall betalas på eget initiativ blir debiterade skatter när myndigheten eventuellt har debiterat dem. För betalningen av dessa skatter fastställer länskatteverket en förfallodag i enlighet med 6 § finansministeriets beslut om uppbördstiderna och uppbördsraterna för vissa skatter (184/95). Enligt beslutet skall skatter som skall betalas på eget initiativ och som debiteras betalas i en rat senast första dagen i den kalendermånad som börjar närmast efter förloppet av tre veckor från det debiteringsbeslutet fattades.

I lagen om dröjsmålsränta och restavgift på skatt (145/76) stadgas att på debiterad och obetald skatt som förfallit till betalning för varje fullt belopp av etthundra mark uppbärs en dröjsmålsränta om en mark för varje påbörjad kalendermånad, räknat från början av förfallomånaden till slutet av den månad som betalningen skett, dock minst 4 mark. Dessutom uppbärs restavgift om skatten inte betalats under förfallomånaden. På förskottsskatt uppbärs restavgift om den inte har betalats under förfallomånaden eller därpå följande månad. Restavgiften är hälften av dröjsmålsräntans belopp och den uppbärs för högst sex månader. Dröjsmålsränta uppbärs inte vid försummelse av betalning av skattetillägg och inte heller t.ex. vid försummelse av betalning av ränta som motsvarar dröjsmålsränta och som uppbärs i samband med efterbeskattning.

Dröjsmålsränta och restavgift är inte avdragbara i inkomstbeskattningen.

Enligt 83 § beskattninglagen (482/58) skall på inkomstskatt som debiterats genom efterbeskattning betalas ränta som motsvarar dröjsmålsränta. Om betalning av ränta som motsvarar dröjsmålsränta stadgas också i lagen om källskatt på ränteinkomst (1341/90) och i fastighetsskattelagen (654/92) med en hänvisning till stadgandena om efterbeskattning i beskattninglagen. I 42 § beskattningsförordningen (530/59) stadgas om den tid för vilken ränta som motsvarar dröjsmålsränta skall beräknas. Ränta som motsvarar dröjsmålsränta uppbärs på hela det skattebelopp som debiterats genom efterbeskattning från början av det år, som följer närmast efter det år den regelmässiga beskattningen verkställts, till utgången av den månad som föregår den förfallodag, som skall bestämmas för efterskatten. Ränta som motsvarar dröjsmålsränta uppbärs liksom dröjsmålsränta för varje fullt belopp av ett-hundra mark, en mark för varje påbörjad kalendermånad, räknat från början av förfallomånaden, dock minst 4 mark. Ränta som motsvarar dröjsmålsränta uppbärs liksom skattetillägg i samband med debiteringen av skatten.

Ränta som motsvarar dröjsmålsränta är inte avdragbar i inkomstbeskattningen.

Enligt lagen om dröjsmålsränta och restavgift på skatt kan länsskatteverket i enskilda fall lämna dröjsmålsränta och restavgift helt eller delvis ouppburen, om skattebetalningen har fördröjts på grund av någon myndighets förfarande. Avstående från uppbörd förutsätter inte någon ansökan utan ärendet kan behandlas och avgöras i länsskatteverket på ett muntligt eller skriftligt yrkande av den betalnings- eller skattskyldige, på en myndighets anmälan eller på länsskatteverkets eget initiativ.

Dröjsmålsränta och restavgift kan också lämnas ouppburen om myndigheten har förfarit på ett sådant sätt att den skattskyldige till följd av detta förfarande, av orsaker som inte är beroende av honom, de facto är förhindrad att betala skatten vid rätt tidpunkt eller till rätt belopp. I länsskatteverkets beslut får ändring inte sökas genom besvär. I lagen om dröjsmålsränta och restavgift på skatt stadgas dessutom att dröjsmålsränta skall gottskrivas skattetagarna i samma förhållande som själva skatten. Restavgift gottskrivs däremot endast staten.

1.2. Bedömning av nuläget

Det gällande systemet för påföljder, som baserar sig på försummad eller fördröjd skattebetalning, har ansetts oklart eftersom det omfattar flera olika ränteliknande faktorer. Det beräkningssätt för ränteliknande påföljder, skattetillägg, dröjsmålsränta, restavgift och ränta som motsvarar dröjsmålsränta som baserar sig på kalendermånader och hela markbelopp avviker från det beräkningssätt som allmänt används vid beräkning av ränta och som baserar sig på en årlig ränteprocent. Det beräkningssätt som baserar sig på kalendermånader har även lett till i procentuellt hänseende oskäligt stränga påföljder vid korta förseningar. Beräkningssättet har även antagits medföra att skatterna flyter in långsammare än annars, eftersom det har ökat benägenheten att dröja med betalningen av en försenad skatt till slutet av månaden. Ett annat missförhållande med det nuvarande systemet är att dröjsmålspåföljderna sjunker avsevärt om betalningen av skatten fördröjs väsentligt, dvs. över sex månader.

Gällande stadganden om grunderna för fastställande av och beräkningssättet för de dröjsmålspåföljder som uppbärs på skatt finns dessutom i olika skattelagar, och bildar en svåröverskådlig helhet.

När riksdagen godkände lagen om ändring av räntelagen (284/95) samt de 44 andra lagar som var förknippade med den intogs i riksdagens svar ett uttalande enligt vilket det förutsattes att regeringen utreder de samhällseliga verkningarna av dröjsmålspåföljderna i skattelagstiftningen och deras förhållande till andra sanktionsartade dröjsmålspåföljder för skulder och vidtar behövliga åtgärder.

2. Propositionens mål och de viktigaste förslagen

Det viktigaste syftet med propositionen är att förenhetliga systemet för dröjsmålspåföljder vid försummad eller fördröjd skattebetalning och att göra räntepåföljderna vid korta betalningsdröjsmål rimligare. I propositionen föreslås nu att i lag skall fastställas de dröjsmålspåföljder, de skattetillägg och den förseningsränta, som skall påföras när de skatter som uppbärs enligt lagen om skatteuppbörd lämnas obetalda, samt sättet att beräkna dem. I lagarna om de olika skattelagen är det således inte nödvändigt att stadga om

grunderna för fastställande av dröjsmålpåföljderna. Lagen skall även tillämpas på andra skatter och avgifter som skall betalas till staten eller kommunen än sådana som avses i lagen om skatteuppbörd.

Ett enhetligt system för påföljder som gäller olika skatter gör den nuvarande situationen klarare. Genom att en egen lag om dröjsmål i fråga om skatter, avgifter och andra därmed jämfällbara prestationer stiftas, innehållande alla stadganden som behövs för att beräkna dröjsmålpåföljderna för skatt, blir det också för den skattskyldige mycket lättare än tidigare att beräkna priset för betalningsförseningen.

Det föreslås att benämningen skattetillägg skall bibehållas som påföljd vid försummelse av skattebetalning i sådana fall då skatten borde ha betalats på eget initiativ på den lagstadgade betalningsdagen före den förfallodag för debiteringen som myndigheten satt ut. Dröjsmålsränta och restavgift, som för närvarande uppbärs vid dröjsmål med skatt som debiterats och som förfallit till betalning, ersätts med begreppet förseningsränta.

Ränta som motsvarar dröjsmålsränta och som påförs i samband med efterbeskattning slopas. Det föreslås att i inkomst- och förmögenhetsbeskattningen samt i fastighetsbeskattningen skattetillägg skall beräknas i samband med efterbeskattning. För det skattetillägg som påförs i samband med efterbeskattning skall i den föreslagna lagen ingå ett stadgande, motsvarande gällande lagstiftning, om den tidpunkt från vilken skattetillägg uppbärs.

I och med övergången till ett beräkningsätt som baserar sig på en årlig ränteprocent-sats blir den skattskyldige tvungen att betala dröjsmålpåföljder endast för de dagar för vilka betalningen av skatten verkligen har försummats. Samtidigt övergår man till en i lag stadgad ränteprocent-sats, som motsvarar den av Finlands Bank årligen fastställda referensräntan för dröjsmålsräntan, förhöjd med nio procentenheter. Dröjsmålpåföljden för skatteskulder överensstämmer således till strukturen med det system för påföljder som används i andra skuldförbindelser. Enligt 4 § räntelagen är den strängaste påföljden för gäldenären vid försummelse av betalning, om man har avtalat om att ränta skall utgå, innevarande år en procent högre än den föreslagna förseningsräntan för skatteskulder.

Den föreslagna lagen motsvarar till andra delar långt stadgandena i lagen om dröjs-

målsränta och restavgift på skatt. Eftersom frågan om huruvida dröjsmålpåföljderna är avdragbara i beskattningen dock inte borde vara beroende av om de har beräknats för tiden före eller efter förfallodagen för debiteringen föreslås att varken skattetillägg eller förseningsränta skall kunna dras av i beskattningen.

3. Propositionens verkningar

Skattetillägg och förseningsränta är ersättning för skattetagarens ränteförluster och indrivningskostnader. Den föreslagna förseningsräntan, som motsvarar den av Finlands Bank fastställda referensräntan för dröjsmålsräntan förhöjd med nio procentenheter, är lindrigare än de nuvarande dröjsmålpåföljderna i fråga om korta dröjsmål beroende på sättet att beräkna dröjsmålsränta och restavgift. Dröjsmålsränta och restavgift beräknas alltid för varje hel månad oberoende av den verkliga förseningstiden. Inte heller när dröjsmålstiden förlängs blir påföljden i det föreslagna systemet väsentligen strängare än tidigare.

Vid utgången av 1994 fanns det knappt 300 000 personer med skatterester och det obetalda skattebeloppet uppgick till sammanlagt 23,6 mrd. mark. Antalet personer med skatterester sjönk 1994 med 10,4 procent jämfört med föregående år. Skatteresterna består av alla skatter. Även kommunernas andel av de skatteinkomster som inte fås in är betydande. Över hälften av skatteresterna har gått förlorade på grund av att gäldenärerna försatts i konkurs. Även av det återstående skatterestbeloppet är uppskattningsvis hälften sådana skatteskulder beträffande vilka gäller att det på grund av olika indrivningshinder är osäkert om de kommer att inflyta. Antalet konkurser där skatteförvaltningen använde rätten att föra talan sjönk dock med 31,4 % under 1994 och ökningen i antalet rester vände nedåt.

Man kan inte ge någon exakt bedömning av vilka effekter ändringarna av beloppet av och beräkningssättet för skattetillägg och förseningsränta har på avkastningen av skatterna vid rätt tidpunkt och vilka effekter förslaget har i fråga om hur dröjsmålpåföljderna inflyter.

4. Beredningen av propositionen

Propositionen har beretts som tjänsteupp-

drag vid finansministeriet utgående från skattestyrelsens förslag. Skattestyrelsens förslag baserar sig på en promemoria av arbetsgruppen för utvecklande av företagsbeskattningen (FM 1992:29), i vilken ingick ett förslag om att systemet för dröjsmålspåföljder skall förenklas.

I samband med beredningen har bl.a. Veronmaksajain Keskusliitto - Skattebetalarnas Centralförbund ry, Företagarnas Centralförbund i Finland rf, Kommunförbundet och justitieministeriet hörts.

DETALJMOTIVERING

1. Lag om skattetillägg och förseningsränta

1 §. *Tillämpningsområde.* Lagen skall tillämpas på alla skatter, avgifter och andra prestationer som avses i lagen om skatteuppbörd och som den skattskyldige har försummat att betala på utsatt tid. Lagen skall också tillämpas på andra skatter som skall betalas till staten och kommunen. Lagen gäller dröjsmålspåföljder för både sådana skatter och andra prestationer som skall betalas på eget initiativ och sådana som debiteras av skattemyndigheten. Dessa dröjsmålspåföljder är skattetillägg och förseningsränta. Skattetillägg skall beräknas på skatter som skall betalas på eget initiativ och på skatt som debiteras genom efterbeskattning för den tid som betalningen försumrats före den förfallodag som satts ut för debiteringen av skatten. Förseningsränta beräknas för tiden efter förfallodagen för den debiterade skatten.

Om påföljderna av försummad skattebetalning kan i respektive skattelagar stadgas anorlunda än i den föreslagna lagen. Härvid skall stadgandena i respektive skattelag tillämpas. I en speciellag kan vid behov t.ex. stadgas att skattetillägg uppbärs från en senare tidpunkt än vad som förutsätts enligt stadgandena i den föreslagna lagen.

2 §. *Skattetillägg.* Skattetillägget skall beräknas enligt en årlig räntefot så, att den av Finlands Bank fastställda referensräntan för dröjsmålsräntan höjs med nio procentenheter. För varje skatteslag som skall betalas på eget initiativ finns en lagstadgad betalningsdag, då skatten senast skall betalas. T.ex. i 147 § mervärdesskattelagen stadgas att skatt som skall redovisas skall betalas senast den 15 dagen den andra månaden efter kalendermånaden. Enligt 7 § lagen om källskatt på ränteinkomst skall de innehållna beloppen

betalas senast den 10 dagen i kalendermånaden efter den under vilken räntan har erlagts. Enligt 19 § lagen om förskottsuppbörd skall de innehållna medlen inbetalas senast den 10 dagen i kalendermånaden efter den då innehållningen verkställdes. Enligt 5 § lagen om arbetsgivares socialskyddsavgift skall avgiften betalas i samband med betalningen av förskottsinnehållning senast den 10 dagen i kalendermånaden efter löneutbetalningsmånaden. Om den skattskyldige lämnar skatterna eller de därmed jämförbara avgifterna obetalda på de stadgade betalningsdagarna skall han själv beräkna skattetillägget på prestationen i enlighet med den årliga räntefoten. För att det skall vara ekonomiskt och administrativt sett ändamålsenligt att uppbära skattetillägg, uppbärs vid försummelse alltid ett skattetillägg på minst 20 mark. Regeln om det minsta belopp som uppbärs gäller alla skatter och avgifter som skall betalas på eget initiativ eller som påförs i samband med efterbeskattning.

I regeringens proposition med förslag till lag om beskattningsförfarande och i den därmed förknippade propositionen med förslag till lag om ändring av lagen om källskatt på ränteinkomst föreslås att, i stället för ränta som motsvarar dröjsmålsränta, ett skattetillägg skall uppbäras i samband med verkställandet av efterbeskattning.

I paragrafens andra moment definieras skatt som skall betalas på eget initiativ.

3 §. *Beräkning av skattetillägg.* Om beräkningen av skattetillägget skall stadgas i detalj eftersom avsikten är att den betalningskyldige skall göra beräkningen själv.

Om den skattskyldige betalar en skatt, som skall betalas på eget initiativ, efter den lagstadgade betalningsdagen, men innan skatten har debiterats av en myndighet, är han skyldig att betala skattetillägg från dagen efter den stadgade betalningsdagen till den verkli-

ga betalningsdagen, sistnämnda dag medräknad.

Om skatt, som skall betalas på eget initiativ, senare debiteras av en myndighet beräknas skattetillägget från dagen efter den lagstadgade betalningsdagen till den förfallodag som satts ut för debiteringen av skatten, förfallodagen medräknad.

Vid efterbeskattning skall skattetillägget beräknas från ingången av den tredje månad som följer på den månad då beskattningen slutförts till den förfallodag som satts ut för den debiterade efterskatten. I samband med efterbeskattningen skall myndigheten beräkna skattetillägget. Skattetillägg på skatter som skall betalas på eget initiativ skall beräknas från den tidpunkt som avses i 1 mom. till den förfallodag som satts ut för den debiterade efterskatten.

4 §. *Förseningsränta.* Förseningsräntan ersätter den dröjsmålsränta och restavgift som avses i lagen om dröjsmålsränta och restavgift på skatt. Förseningsräntan beräknas enligt en årlig räntefot så, att den av Finlands Bank årligen fastställda referensräntan för dröjsmålsräntan höjs med nio procentenheter. Det minsta beloppet på förseningsräntan skall liksom skattetillägget vara 20 mark. Stadgandet om det minsta beloppet tillämpas särskilt på varje delbetalning.

5 §. *Beräkning av förseningsränta.* Förseningsränta skall beräknas på obetald skatt som en myndighet debiterat och som förfallit till betalning. Förseningsräntan skall beräknas för tiden efter den allmänna eller särskilt bestämda förfallodagen till den verkliga betalningsdagen. Även på skatt som skall betalas på eget initiativ skall förseningsränta uppbäras för tiden efter den förfallodag som en myndighet satt ut.

Om den skattskyldige har debiterats för mycket förskott vid förskottsuppbörd enligt lagen om förskottsuppbörd (418/59) och den skattskyldige inte har ansökt om nedsättning, skall förseningsränta uppbäras på det belopp som debiterats för mycket, till den sista inlämningsdagen för skattedeklarationen för samfunds eller samfälliga förmånens del och till sista dagen i mars månad det år som följer på skatteåret för andra skattskyldigas del. På andra obetalda förskottsrater uppbärs förseningsränta till den första förfallodagen för skatteårets kvarskatt. På förseningsränta på förskott som fastställts och debiterats i samband med verkställandet av beskattningen på det sätt som avses ovan, uppbärs inte

förseningsränta för tiden efter förfallodagen. Om förskottsraterna har betalats genom delbetalningar beräknas förseningsränta på de obetalda förskottsraterna från den dag delbetalning skett.

Skatterester kan betalas enligt en särskild betalningsplan eller även på annat sätt i delar. Förseningsräntan beräknas och uppbärs särskilt för sig på varje belopp av skatteskulden som är obetalt vid en viss tidpunkt. Till denna del motsvarar stadgandet 4 § i gällande lag om dröjsmålsränta och restavgift på skatt.

6 §. *Återbäring av förseningsränta.* Upplupen eller betald förseningsränta återbärs utan ansökan till den skattskyldige till den del som skatten t.ex. på grund av sökande av ändring har avlyfts eller sänkts. Stadgandet motsvarar 5 § i gällande lag.

7 §. *Avstående från uppbörd av skattetillägg och förseningsränta.* Skatteförhöjning är en straffliknande påföljd. För närvarande stadgas allmänt i olika skattelagar att inget skattetillägg uppbärs på skatteförhöjning. Inte heller enligt den föreslagna lagen skall skattetillägg uppbäras på skatteförhöjning. Däremot skall förseningsränta uppbäras på skatteförhöjning på samma sätt som nuvarande dröjsmålsränta. Motsvarande stadgandet i de olika skattelagarna slopas såsom obehövliga. Förseningsränta skall inte uppbäras på skattetillägg, eftersom ränta då skulle uppbäras på ränta. Momentet motsvarar 1 § 2 mom. i gällande lag om dröjsmålsränta och restavgift på skatt.

I regeringens proposition med förslag till lag om beskattningsförfarande föreslås att både förskottsåterbäring och kvarskatt skall bindas till en ränta. Även samfund skall betala ränta om förskottsskatten inte vid den tidpunkt då deklarationen inlämnas motsvarar det kvarskattebelopp som samfundet själv beräknat. Om det betalda förskottet däremot överstiger skattebeloppet betalas ränta till samfundet. Förseningsränta uppbärs inte på ränta på kvarskatt, på återbäringsränta och inte heller på den samfundsränta som skall betalas eller återbäras.

Om skatten eller debiteringen av förseningsränta har avlyfts eller skatten sänkts uppbärs förseningsränta inte på den skatt som betalats för mycket för tiden före återbetalningen. Något stadgande som motsvarar 3 § i lagen om dröjsmålsränta och restavgift på skatt skall inte längre ingå i den föreslagna lagen.

På belopp som uppbärs vid verkställande av skattekvittning enligt 9 a § lagen om skatteuppbörd uppbärs heller inte förseningsränta, eftersom de medel som används vid kvittning i själva verket har influtit i form av förskotts innehållning och det således inte finns grund för uppbärande av förseningsränta. Även detta stadgande, som motsvarar 3 a § i gällande lag om dröjsmålsränta och restavgift på skatt, kan anses onödigt och tas inte in i den föreslagna lagen.

Länsskatteverket eller annan myndighet som uppbär skatt skall lämna skattetillägg och förseningsränta oppburen eller återbära belopp som uppburits utan grund, om betalningen av skatt har fördröjts på grund av någon myndighets förfarande. Då orsaken till dröjsmålet är känd skall ärendet avgöras som en registreringsåtgärd redan vid behandlingen av betalningen. För befrielse behövs inte någon skriftlig ansökan eller något skriftligt beslut om avgörandet, om inte det yrkande som framställts förkastas. Paragrafen motsvarar 7 b § i nuvarande lag om dröjsmålsränta och restavgift på skatt men ordalydelsen har ändrats så, att den förpliktigar myndigheten. Stadgandet kan även tillämpas på fall av efterbeskattning som fördröjs på grund av en anhopning av ärenden. Avsikten är att förseningsräntan inte heller skall uppbäras med stöd av detta stadgande när det framkommer fall av beskattning i två län. Respektive stadganden har som föräldrade utelämnats ur det lagförslag som gäller beskattningsförfarandet.

I ovan avsedda beslut får ändring alltjämt inte sökas genom besvär. Besvärsförbudet hindrar dock inte att en ny ansökan uppgörs. Stadgandet motsvarar 7 b § 2 mom. i gällande lag om dröjsmålsränta och restavgift på skatt.

Betalningen av skatten kan fördröjas på grund av hinder som inte berott på den skattskyldige, varvid uppbörden av förseningsränta skulle vara oskälig. Dylika exceptionella förhållanden kan t.ex. föranledas av en arbetsstrid bland bank- och postfunktionärer, varvid betalningsställena har varit stängda eller störningar har förekommit i betalningsrörelsen. Finansministeriet kan, liksom för närvarande, bestämma att dröjsmålsränta påföljder härvid inte uppbärs.

8 §. *Indrivning av skattetillägg och förseningsränta.* Uppbörden av skattetillägg och förseningsränta i utsköningsväg skall ske i samband med uppbörden av själva skatten.

Vid uppbörden iaktas vad som stadgas om indrivning av skatt. Liksom skatterna skall också dröjsmålsränta påföljderna i anslutning till försummad skattebetalning uppbäras inom fem år från ingången av det år som följer på det år då de har påförts eller debiterats.

9 §. *Redovisning av skattetillägg och förseningsränta till skattetagarna.* Dröjsmålsränta påföljderna är intimt förknippade med den skatt vars försummade betalning föranlett uppbörden av påföljderna och därför skall påföljderna också redovisas till skattetagarna i samma förhållande som själva skatten. Stadgandet motsvarar 9 § i gällande lag om dröjsmålsränta och restavgift på skatt.

10 §. *Skattetillägg och förseningsränta i inkomstbeskattningen.* I nuvarande rättspraxis har skattetillägg ansetts vara avdragbar då den skatt på vilken skattetillägget har beräknats är avdragbar. Däremot är ränta som motsvarar dröjsmålsränta, dröjsmålsränta och restavgift inte avdragbara enligt gällande lagstiftning. Eftersom det inte är motiverat att frågan om huruvida en dröjsmålsränta påföljd är avdragbar i inkomstbeskattningen skulle vara beroende av om påföljden gäller en skatt som skall betalas på eget initiativ eller en skatt som debiteras av en myndighet, föreslås att det stadgas att varken skattetillägg eller förseningsränta kan dras av i inkomstbeskattningen. Om den uppburna förseningsräntan eller skattetillägget återbärs till den skattskyldige t.ex. på grund av en ansökan om ändring är inte någondera påföljden skattepliktig inkomst i inkomstbeskattningen.

11 §. *Ändringssökande.* Skattetillägg och förseningsränta som uppburits felaktigt kan på ansökan återbäras av länsskatteverket eller annan myndighet som uppbär skatt. Ansökan kan t.ex. gälla en dröjsmålsränta påföljd som beräknats från fel tidpunkt eller enligt fel ränteprocentsats.

I ovan avsedda beslut kan ändring sökas hos länsrätten. Besvär hos högsta förvaltningsdomstolen är möjliga om besvärstillstånd beviljas.

Skattetillägg eller förseningsränta som betalats till ett för högt belopp återbärs dock inte med stöd av denna paragraf om den betalningsskyldige har skatteskulder. Det belopp som betalats för mycket används i dylika fall, liksom för närvarande, till kvittning mot skatteskulden i enlighet med stadgandena i lagen om skatteuppbörd.

Även för närvarande återbär länskattever-

ket med stöd av 9 § förordningen om skatteuppbörd helt obefogade prestationer utan ansökan. På dessa beslut om återbäring tillämpas stadgandena i lagen om förvaltningsförfarande.

12 §. *Närmare stadganden.* Skattestyrelsen kan meddela närmare föreskrifter om tillämpningen av lagen.

13 §. *Ikraftträdande och övergångsstadganden.* Det föreslås att lagen skall träda i kraft den 1 januari 1996. Lagen om dröjsmålsränta och restavgift på skatt jämte ändringar upphävs, liksom också 37 § lagen om påförande av accis.

Skattetillägget enligt den föreslagna lagen skall beräknas på fördröjda eller försummade prestationer, om den sista betalningsdagen för skatten infaller efter att lagen trätt i kraft. Om den sista betalningsdagen för prestationen infaller innan den föreslagna lagen trätt i kraft tillämpas nu gällande stadganden oberoende av beräkningstidpunkten.

Stadgandena om förseningsränta i den föreslagna lagen tillämpas första gången den 1 januari 1996 på skatteskulder som är obetalda vid denna tidpunkt. För tid som föregår ikraftträdandet av denna lag uppbärs, oberoende av beräkningstidpunkten, dock de dröjsmålspåföljder som avses i lagen om dröjsmålsränta och restavgift på skatt.

På efterskatt som debiteras med stöd av beskattningsslagen, lagen om källskatt på ränteinkomst och fastighetsskattelagen och som gäller skatteåret 1995 eller tidigare år, uppbärs ränta som motsvarar dröjsmålsränta.

2. Närmare stadganden och bestämmelser

Finansministeriets beslut om villkoren för anstånd med betalningen av vissa skatter (1102/94) ändras så, att det motsvarar stadgandena i den föreslagna lagen.

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

Lag om skattetillägg och förseningsränta

I enlighet med riksdagens beslut stadgas:

1 § *Tillämpningsområde*

Vid försummelse att inom utsatt tid betala skatt som avses i 1 § lagen om skatteuppbörd (611/78) och som skall betalas till stat, kommun, församling eller folkpensionsanstalten beräknas skattetillägg och förseningsränta på skatt i enlighet med vad som stadgas i denna lag. Denna lag tillämpas också på andra skatter som skall betalas till stat och kommun och på prestationer som kan jämföras med skatter.

Denna lag tillämpas på påföljderna av försummad eller fördröjd skattebetalning om inte något annat stadgas i lag.

2 § *Skattetillägg*

Om skatt, som skall betalas på eget initiativ, lämnats obetald eller om betalningen fördröjts samt i samband med verkställandet

av efterbeskattning beräknas ett skattetillägg på skatten. Skattetillägget motsvarar den av Finlands Bank årligen fastställda, med nio procentenheter förhöjda referensräntan för dröjsmålsräntan, men uppgår dock till minst 20 mark. Skattetillägget beräknas på skatt i hela mark så, att del som överstiger helt markbelopp inte beaktas.

Med skatt som skall betalas på eget initiativ avses skatt eller avgift som den skattskyldige eller den som ansvarar för skatten är skyldig att själv beräkna och på den lagstadgade betalningsdagen betala till länsskatteverket eller annan myndighet som uppbär skatt.

3 § *Beräkning av skattetillägg*

Skattetillägget beräknas från dagen efter den sista lagstadgade betalningsdagen för skatten till betalningsdagen, sistnämnda dag medräknad.

Om skatt som lämnats obetald debiteras,

beräknas skattetillägget dock till den förfallodag som sätts ut för skatten, sistnämnda dag medräknad.

I samband med verkställande av efterbeskattning av andra skatter än sådana som skall betalas på eget initiativ beräknas skattetillägget från ingången av den tredje månad som följer på den månad då beskattningen slutförts till den förfallodag som satts ut för efterskatten.

4 §

Förseningsränta

På debiterad och obetald skatt som förfallit till betalning beräknas en förseningsränta, som motsvarar den av Finlands Bank årligen fastställda, med nio procentenheter förhöjda referensräntan för dröjsmålsräntan, men som dock uppgår till minst 20 mark. Förseningsräntan uppbärs i hela mark så, att del som överstiger helt markbelopp inte beaktas.

5 §

Beräkning av förseningsränta

Förseningsräntan beräknas från dagen efter den förfallodag som satts ut för skatten till betalningsdagen, sistnämnda dag medräknad.

Om kvarskatt uppbärs hos den skattskyldige på grund av att förskott lämnats obetalt beräknas förseningsräntan på detta belopp till den dag skatten förfaller, nämnda dag medräknad. På delvis obetalda förskottsrate beräknas förseningsräntan från den dag delbetalning skett. Om förskott som debiterats vid uppbörd är större än den skatt som skall påföras uppbärs förseningsräntan på den del av förskottet som debiterats för mycket till den sista inlämningsdagen för skattedeklarationen för samfunds och samfällda förmåners del och till sista dagen i mars månad det år som följer på skatteåret för andra skattskyldigas del.

Om skatt som lämnats obetald betalas genom delbetalningar, beräknas förseningsräntan särskilt för sig på varje obetalt belopp.

6 §

Återbäring av förseningsränta

Om skatt genom beslut av myndighet i ett annat ärende än ett skattelättnadsärende har sänkts eller avlyfts, skall förseningsränta som uppkommit på det sänkta eller avlyfta beloppet återbäras.

7 §

Avstående från uppbörd av skattetillägg och förseningsränta

På skatteförhöjningar eller andra poster som fogas till skattekapitalet vid debitering av skatt uppbärs inte skattetillägg. På skattetillägg uppbärs inte förseningsränta.

Länsskatteverket eller annan myndighet som uppbär skatt skall lämna skattetillägg och förseningsränta helt eller delvis ouppuren, om betalningen av skatt har fördröjts på grund av någon myndighets förfarande. I beslut som fattats i ett dylikt ärende får ändring inte sökas genom besvär.

Finansministeriet kan bestämma att skattetillägg och förseningsränta inte skall uppbäras för den tid skattebetalning varit fördröjd på grund av hinder som inte berott på den betalningsskyldige.

8 §

Indrivning av skattetillägg och förseningsränta

Vid indrivning av skattetillägg och förseningsränta i utsökningsväg iakttas lagen om indrivning av skatter och avgifter i utsökningsväg (367/61).

9 §

Redovisning av skattetillägg och förseningsränta till skattetagarna

Skattetillägg och förseningsränta skall redovisas till skattetagarna i samma förhållande som den skatt, vars försenade eller försummade betalning föranlett uppbörden av skattetillägget eller förseningsräntan.

10 §

Skattetillägg och förseningsränta i inkomstbeskattningen

Skattetillägg och förseningsränta är inte skattepliktig inkomst i inkomstbeskattningen, inte heller avdragbar utgift.

11 §

Ändringsökande

Länsskatteverket eller annan myndighet som uppburit skatt återbär på ansökan skattetillägg och förseningsränta som uppburits felaktigt. Skattetillägg och förseningsränta som myndigheten annars konstaterar vara

obefogade återbärs utan ansökan förutsatt att skattetillägget eller förseningsräntan inte skall användas till avkortning av skatteskuld i enlighet med lagen om skatteuppbörd.

I beslut som fattats med stöd av 1 mom. får ändring sökas hos länsrätten genom besvär. Vid sökande av ändring iaktas stadgandena i lagen om ändringssökande i förvaltningsärenden (154/50).

I länsrättens beslut får ändring sökas genom besvär hos högsta förvaltningsdomstolen, om högsta förvaltningsdomstolen beviljar besvärstillstånd. Härvid iaktas 70 och 71 §§ lagen om beskattningsförfarande (/).

12 §

Närmare stadganden

Skattestyrelsen kan meddela närmare föreskrifter om tillämpningen av lagen.

13 §

Ikraftträdande och övergångsstadganden

Denna lag träder i kraft den 1996.
Genom denna lag upphävs lagen den 13

februari 1976 om dröjsmålsränta och restavgift på skatt (145/76) jämte ändringar samt 37 § lagen om påförande av accis (1469/94).

Stadgandena om skattetillägg i denna lag tillämpas då den sista betalningsdagen för skatten infaller den dag lagen träder i kraft eller därefter. Om den sista betalningsdagen för skatten infaller innan lagen träder i kraft, tillämpas stadgandena i den lag som gällde innan denna lag trädde i kraft.

Stadgandena om förseningsränta i denna lag tillämpas på skatteskulder som är obetalda då denna lag träder i kraft. Förseningsränta på förskott som lämnats obetalt för skatteåret 1995 beräknas dock till slutet av den månad som föregått den månad då beskattningen slutförts. För den tid som föregår ikraftträdandet av denna lag uppbärs de dröjsmålspåföljder som avses i lagen om dröjsmålsränta och restavgift på skatt.

På efterskatt som debiteras i enlighet med beskattningslagen (482/58), lagen om källskatt på ränteinkomst (1341/90) eller fastighetsskattelagen (654/92) och som gäller skatteåret 1995 eller tidigare skatteår, uppbärs ränta som motsvarar dröjsmålsränta med iakttagande av de stadganden som gällde då denna lag trädde i kraft.

Helsingfors den 29 september 1995

Republikens President

MARTTI AHTISAARI

Minister *Arja Aho*