

**Regeringens proposition till Riksdagen med förslag till lag om verkställandet av mervärdes- och accisbeskattning i relationerna mellan landskapet Åland och det övriga Finland**

**PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL**

I denna proposition föreslås att Finlands mervärdesskatte- och accislagstiftning utsträcks att gälla fortfarande i relationerna mellan riket och landskapet Åland när Finland blir medlem i Europeiska unionen. Även om det av Finlands anslutningsfördrag följer att på Åland inte skall tillämpas de EG-bestämmelser som avser harmoniseringen av den indirekta beskattningen, bevarar Finland dock också i

fråga om Åland sin behörighet gällande skattelagstiftningen och beskattningen. Enligt förslaget skall de förfaranden som avser landets interna beskattning tillämpas på överföringen och försäljningen av varor samt försäljningen av tjänster även mellan riket och landskapet.

Lagförslaget ansluter sig till Finlands medlemskap i Europeiska unionen och avses träda i kraft samtidigt som medlemskapet.

**ALLMÄN MOTIVERING**

**1. Inledning**

Sedan Finland fattat beslut om anslutning till Europeiska unionen har även Åland, som med stöd av 59 § i sin självstyrelselag (1144/91) har rätt att för sin del inte godkänna anslutningsfördraget, meddelat att landskapet godkänner fördraget, vilket innebär att Åland som en del av Finland kommer att tillhöra Europeiska unionen (EU) och gemenskaperna (EG). Enligt artikel 2 i protokoll nr 2 till anslutningsfördraget kommer landskapet dock att stanna utanför tillämpningen av de EG-bestämmelser som avser en harmonisering av den lagstiftning i medlemsstaterna som gäller omsättningskatter och acciser samt andra former av indirekt beskattning. Åland kommer att tillhöra EG:s tullunion och dess tullområde.

De undantag som enligt ovan nämnda protokoll gäller Åland påverkar inte behörighetsfördelningen mellan landskapet och riket. De ärenden som avser skatter och avgifter, bl.a. mervärdesskatter och acciser, faller i enlighet med 27 § 36 punkten självstyrelselagen alltjämt

under rikets lagstiftningsbehörighet. Av detta följer att Finland, i likhet med vad som var fallet före EU-medlemskapet, för Åland kan stifta mervärdesskatte- och accislagar med samma innehåll som de lagar har som gäller i det övriga Finland. I och med att Finlands skattelagstiftning emellertid skall anpassas i enlighet med direktiven rörande en harmonisering av EG:s beskattning, och om samma lagstiftning utsträcks att omfatta även Åland, kommer harmoniseringen de facto att påverka också beskattningen i landskapet. Enligt ovan nämnda avvikelse skulle Åland dock utgöra ett sådant "tredje område" eller "nationellt territorium" som avses i gemenskapens direktiv om mervärdes- och accisbeskattning, vilket i sin tur innebär att landskapet borde behandlas som ett separat skatteområde.

**2. Nuläge**

Enligt 1 § mervärdesskattelagen (1501/93) skall mervärdeskatt betalas till staten på rörel-

semässig försäljning av varor och tjänster i Finland samt på import av varor. Lagen tillämpas därmed enligt territorialprincipen på sådan försäljning av varor och tjänster som sker i Finland. Också importen av varor är skattepliktig, å andra sidan är försäljningen av vissa tjänster till utlandet skattefri.

Enligt 1 § lagen om påförande av accis (558/74) tillämpas denna lag när accis påförs i landet tillverkade produkter i enlighet med de grunder som stadgas i olika lagar, importerade produkter beskattas i huvudsak med iakttagande av tullbeskattningsförfarandet. Enligt de materiella accislagarna, som är 9 till antalet, skall skatt betalas för produkter som tillverkats och importerats i förtjänstsyfte, bl.a. exportprodukter är i allmänhet skattefria.

På Åland tillämpas för närvarande samma mervärdes- och accisbeskattning som gäller hela riket; Åland utgör en del av Finlands skatteområde. Beskattningen verkställs av statliga myndigheter: mervärdesbeskattningen av länsskatteverket i Åbo och Björneborgs län och accisbeskattningen av Mariehamns distrikts-tullkammare. Överföringen och försäljningen av varor samt försäljningen av tjänster mellan landskapet Åland och det finska fastlandet behandlas skattemässigt på samma sätt som motsvarande transaktioner i det övriga Finland. Skatterna tillfaller staten.

### 3. Ändringar som EU-medlemskapet medför i mervärdesskatte- och accislagstiftningen

Att Finland godkände EU-medlemskapet innebär samtidigt att vi har förbundet oss att tillämpa mervärdesskatte- och accisystemen enligt EG:s rättsakter. Medlemsstaternas nationella skattesystem måste anpassas så att de överensstämmer med de EG-direktiv som reglerar harmoniseringen av de indirekta skatterna. Genom harmoniseringen skapas förutsättningar för slopande av gränsätgärder vid överföring av varor och tjänster samt för i beskattningshänseende rättvisare konkurrensförutsättningar på den inre marknad som gemenskapen bildar. På detta område tillämpas särskilda bestämmelser om beskattning av den inre handeln som avviker från de bestämmelser som gäller handel inom landet och handel med tredje land.

Privatpersoners anskaffningar beskattas på

den inre marknaden i regel enligt bestämmelserna i det land där försäljningen äger rum. Vid mervärdes- och accisbeskattning av kommersiell verksamhet tillämpas mellan medlemsstaterna principen om destinationsland. Varor kan säljas skattefritt från en medlemsstat till en annan, men de beskattas enligt bestämmelserna i destinationslandet. Då det gäller övervakningen av handeln på den inre marknaden måste man inom mervärdesbeskattningen ta i bruk ett särskilt datasystem för handeln på den inre marknaden och inom accisbeskattningen ett s.k. ledsagardokument.

Dessutom måste skattelagarna ändras så att de i materiellt hänseende motsvarar skattesystemen enligt EG:s rättsakter. De ekonomiskt mest betydelsefulla ändringarna gäller breddning av mervärdesskattebasen och de skattesatser som skall tillämpas. De ändringar som på grund av EU-medlemskapet föreslagits i mervärdesskattelagen ingår i regeringens propositioner 222/1994 rd. och 283/1994 rd. och de ändringar som gäller accisbeskattningen i regeringens proposition 237/1994 rd. Propositionerna är under behandling i riksdagen.

Enligt 1 a § i det lagförslag som gäller ändring av mervärdesskattelagen (reg.prop. 283/1994 rd.) och 6 § i den nya lag om påförande av accis som föreslås avses med medlemsstat och gemenskapen medlemsstaternas och gemenskapens skatteområde i enlighet med Europeiska gemenskapens lagstiftning. Undantaget i artikel 2 i protokoll nr 2 till anslutningsfördraget utgör ett undantag från gemenskapens direktiv om mervärdes- och accisbeskattning och därmed hör landskapet Åland inte till EG:s skatteområde.

### 4. Orsakerna till förslaget och dess innehåll

Landskapet Åland har meddelat att det tillsammans med Finland kommer att ansluta sig till Europeiska unionen. I Ålandsprotokollet i Finlands anslutningsfördrag lämnas landskapet Ålands territorium utanför tillämpningsområdet för EG:s direktiv om mervärdes- och acciser. Undantaget gör det möjligt att fortsätta med den skattefria försäljningen i den åländska färjtrafiken också efter juni 1999, när avsikten är att den allmänt skall upphöra i trafiken inom gemenskapen.

Trots att EG:s direktiv om mervärdes- och

accisbeskattning inte tillämpas på landskapet Åland, kan i landskapet tillämpas samma materiella mervärdes- och accislagstiftning som i det övriga Finland. Eftersom landskapet Åland inte hör till EG:s skatteområde, tillämpas på handeln mellan landskapet och den övriga gemenskapen dock inte de bestämmelser som gäller systemet för beskattning av handeln på den inre marknaden. Inom mervärdesbeskattningen anses landskapet ha ställning som s.k. tredje lands territorium, och inom accisbeskattningen som s.k. nationellt territorium. I praktiken innebär detta att alla varor från EG:s territorium och således också från övriga delar av Finland till landskapet Åland skall beskattas, och att exporten på motsvarande sätt skall befrias från de ifrågavarande skatterna. Eftersom Åland inte hör till EG:s skatteområde, är det nödvändigt att tillämpa förfaranden som avviker från EG:s harmoniserade system på export från landskapet till andra medlemsstater än Finland och, på motsvarande sätt, på import från dessa stater till landskapet. Sådan import och export behandlas både inom mervärdes- och inom accisbeskattningen på samma sätt som import från och export till tredje land.

För att alla varor, både sådana som transporterats i kommersiellt syfte och sådana som privatpersoner för med sig, skall omfattas av den gränsbeskattning som skatteområdet förutsätter och för att denna beskattning i praktiken skall kunna säkerställas, borde såväl all godstrafik som all persontrafik mellan Åland och det övriga Finland begränsas och dirigeras till vissa rutter samt via övervaknings- och beskattningsstationer, dvs. i praktiken tullstationer. Hela gränsen borde dessutom övervakas så, att varorna inte passerar förbi övervaknings- och beskattningssystemet. Behovet av övervakning understryks ytterligare av att en privatperson från landskapet till gemenskapens skatteområde, dvs. också till det övriga Finland, skattefritt skulle få föra in endast samma små mängder av bl.a. alkoholvaror och tobaksprodukter samt, till ett begränsat värde, övriga varor som resande som anländer från vilket som helst land utanför gemenskapen. De överskjutande mängderna skulle beskattas, oberoende av om de anskaffats skattefritt eller om skatt betalats för dem.

De arrangemang som beskattningsgränsen skulle förutsätta skulle åsamka samhället betydande kostnader för byggande och underhåll

av övervaknings- och beskattningsstationer och -system. Också handeln mellan landskapet och det övriga Finland skulle i hög grad påverkas negativt liksom även den kommersiella trafiken och persontrafiken på grund av gränsformaliteter och begränsningar i form av val av rutter. Å andra sidan skulle det vara svårt att övervaka gränsen, som kantas av bebodda öar.

I landskapet Åland och i det övriga landet tillämpas samma materiella mervärdesskatte- och accisystem samt samma nationella system för skattekontroll. Då finska staten också alltid är skattetagare, är det inte ändamålsenligt att endast av formella orsaker mellan landskapet Åland och det övriga Finland skapa en skattegräns som orsakar kostnader och onödigt administrativt arbete. Inom den kommersiella importen och exporten är det beskattningsmässiga slutresultatet alltid detsamma. En privatperson kan däremot tvingas betala dubbel skatt för de varor han transporterar, om skattegränsen förverkligas.

Det föreslås att beskattningsförfarandet mellan landskapet Åland och det övriga Finland skall behålla den enkla form det har i dag, utan några hinder orsakade av en skattegräns, genom att det stiftas en separat lag om mervärdes- och accisbeskattning som skall tillämpas i landskapet Åland. I lagen skall stadgas att trots att landskapet Åland i fråga om den harmoniserade indirekta beskattningen har ställning som tredje land i förhållande till gemenskapen, skall vid medlemskapet samma förfaranden som i landets interna beskattning tillämpas på överföring och försäljning av varor samt försäljning av tjänster mellan landskapet Åland och det övriga Finland.

Syftet med skatteundantaget som beviljats i anslutningsfördraget är att bibehålla landskapets lokala ekonomi livskraftig. Om det senare för uppnåendet av detta syfte anses finnas behov till sådana materiella skatteundantag som berör Åland att de inte kan förverkligas utan att samtidigt också i praktiken införa en skattegräns skall arrangemanget enligt denna lag justeras.

## 5. Förhållandet till gemenskapslagstiftningen

I punkt 1 och 3 ovan har redan konstaterats att gemenskapens bestämmelser om harmoniseringen av omsättnings- och accisbeskattning

samt andra indirekta skatter enligt protokoll nr 2 artikel 2 i anslutningsfördraget inte tillämpas på Åland. I artikeln hänvisas till gemenskapens direktiv 77/388/EEG (det s.k. sjätte mervärdes-skattedirektivet) och 92/12/EEG (det s.k. systemdirektivet om accisbeskattning) och konstateras att Åland är ett tredje område som avses i det först nämnda direktivet och ett nationellt område som avses i det sist nämnda direktivet. Dessa områden hör inte till gemenskapens skatteområden och därmed inte heller till dess medlemsländers skatteområden.

Harmoniseringsdirektiven kan sägas ha tre syften: 1) möjliggöra ett avlägsnande av gränsbeskattningen och sålunda underlätta varornas och tjänsternas rörlighet mellan medlemsstaterna (skapandet av den inre marknaden), 2) skapa en enhetlig skattebas och närma skattesatserna för att skapa möjligast enhetliga konkurrensförhållanden, 3) säkerställa utan men för varornas och tjänsternas fria rörlighet att skatterna uppbärs i rätt mottagarland, i allmänhet konsumtionslandet, och enligt skattesatsen i denna stat. För att uppnå dessa målsättningar stadgas i direktivet relativt vidsträckt och detaljerade bestämmelser om förfarandet. På byte av varor och tjänster mellan tredje länder, häri inbegripna även tredje/nationella områden, tillämpas dock avvikande bestämmelser då dessa länders och områdens beskattning avviker från det harmoniserade systemet. I synnerhet vid mervärdesbeskattningen tillämpas i allmänhet gränsbeskattning, varvid exporten är skattefri och på importen uppbärs ifrågakvarande stats skatt.

Av ovanstående följer, liksom vid punkt 4 redan konstaterats att mervärdesbeskattningen i relationerna mellan Åland och det övriga Finland skall verkställas som gränsbeskattning så som mellan Finland och tredje länder. Så länge som de materiella skattestadgandena som tillämpas i landskapet är de samma som i övriga Finland leder gränsbeskattningen emellertid till samma slutresultat som det som föreslås dvs. ett förfarande som tillämpas på landets interna beskattning.

Fast det är möjligt att uppskatta att det föreslagna förfarandet inte ordagrant överensstämmer med de direktiv som gäller harmonisering av beskattningen förverkligar det deras syfte. Syftet med direktiven är inte att de skall tillämpas direkt utan att ett visst slutresultat uppnås och tryggas. Det har ovan visats att de uppställda målen i detta fall uppnås utan de

förfaranden som förutsätts i direktiven och utan de kostnader som deras tillämpning medför. Syftet med harmoniseringen torde inte vara att göra beskattningssystemet mera komplicerat endast på grund av formella bestämmelser. Det förfarande som föreslås leder utan tvekel till att gräns- och beskattningsformalitetserna som gäller handel och trafik förblir enklare i relationerna mellan landskapet och det övriga Finland än mellan medlemsländerna i gemenskapen i övrigt, i praktiken närmast mellan Sverige och Åland. Systemet kan sålunda anses strida mot den neutralitetsprincip som förutsätts på olika håll i gemenskapslagstiftningen. Gemenskapens tullrätt som inom systemet tillämpas i förhållandet till tredje länder tillåter emellertid sådana ”diskriminerande” förfaranden bl.a. då det är fråga om handel som endast gäller ett medlemsland (gemenskapens tullkodex 97 art., EEG nr 2913/92).

Ovan har redan nämnts att skatteundantaget som gäller Åland möjliggör en fortsatt skattefri försäljning i trafiken på Åland även efter medlet av 1999, vilket ansågs vara den centrala grunden för undantaget vid medlemskapsförhandlingarna. Förslaget förhindrar inte den ovanstående försäljningen i trafiken mellan Sverige och Åland. Däremot blir skattefri försäljning mellan landskapet och Finland inte möjlig. Men fastän skattegränsen och gränsbeskattningen skulle förverkligas har Finland en möjlighet att förhindra skattefri försäljning genom att särskilt stifta skattestadganden som gäller Åland och genom vilka skattefriheten för provianteringsvaror på fartyg som anländer till eller som avgår från landskapet förhindras. — Regeringens ekonomisk-politiska ministerutskott har den 25 oktober 1994 fattat ett principbeslut enligt vilket skattefri försäljning i trafiken på Åland fortgår tillsvidare som för närvarande och att skatteundantaget förverkligas så att inga onödiga gränsformaliteter behövs.

På grund av vad som anförts ovan kan frågan om propositionens förhållande till gemenskapslagstiftningen anses lämna rum för tolkning. Propositionen står enligt regeringens åsikt inte i strid med gemenskapslagstiftningen.

## 6. Propositionens verkningar

Om gränsbeskattning skulle införas vid handeln mellan landskapet Åland och det övriga

Finland, skulle detta omedelbart åsamka staten merkostnader om uppskattningsvis 5—10 milj. mk på grund av byggandet av nya gränstationer. Bemanningen av dessa stationer skulle kräva uppskattningsvis 10 årsverken och innebära personalkostnader om ca 2 milj. mk per år. Dessutom skulle gränsbeskattningen medföra extra kostnader för de företag som bedriver handel. Till Åland kommer från det finska fastlandet årligen ca 150 000 postorderförsändelser, och antalet övriga kommersiella försändelser mellan landskapet och det övriga Finland är ca 100 000 per år. Dessa varor, som består såväl av varor som transporteras av privatpersoner som av andra varor har beskattats i samband med den normala interna mervärdes- och accisbeskattningen. Nu skulle de överföras till tullverket för beskattning i samband med överföringen, och en del av dem skulle beskattas på nytt i sådana fall där de inte på basis av export har befriats från skatt. Ur den skattskyldiges synvinkel är en gränsbeskattning i sig inte märkbart tyngre, men kravet på att underkasta varor gränskontroll och tillåtelse av transporter endast längs med vissa rutter försvårar och fördröjer transporterna märkbart. De allra största belastningarna och kostnaderna förorsakas förvaltningen som handhar beskattningen och övervakningen.

Syftet med denna proposition är att förhindra uppkomsten av ovan nämnda utgifter samt av onödigt arbete för förvaltningen och före-

tagen liksom även ett försvårande av den fria rörligheten av varor och personer. Genom de föreslagna stadgandena förblir förfarandet vid mervärdesbeskattningen samt accisbeskattningen av export- och importhändelser mellan landskapet Åland och Finland det samma som landet i övrigt.

## 7. Beredningen av propositionen

Propositionen har beretts som tjänsteuppdrag vid finansministeriet.

Ålands landskapsstyrelse har givit sitt uttalande i ärendet. Landskapsstyrelsen föreslår att skattefri försäljning möjliggörs på vissa fartygsrutter mellan landskapet och det finska fastlandet. Ålands ställning som separat skatteområde borde också framgå av lagtexten. De flesta ändringar som föreslagits till motiveringarna har iakttagits.

## 8. Samband med internationella fördrag och andra propositioner

Propositionen ansluter sig till Finlands medlemskap i Europeiska unionen och till de ändringar som i samband därmed skall göras i skattelagstiftningen. De ändringar som gäller mervärdes- och accisbeskattningen ingår i ovannämnda regeringens propositioner.

## DETALJMOTIVERING

### 1. Motivering till lagförslaget

1 §. Med stöd av 1 § mervärdesskattelagen skall mervärdesskattelagen tillämpas också på försäljning av varor i och import till landskapet Åland. För att man efter att Finland har blivit medlem i EU i fråga om försäljning av varor mellan landskapet Åland och det övriga Finland inte skall tvingas tillämpa gränsbeskattning mellan dessa territorier, föreslås att i 1 § tas in ett uttryckligt stadgande om detta. Enligt det föreslagna stadgandet skall vid försäljning som äger rum från landskapet till övriga delar av landet och från övriga delar av landet till landskapet tillämpas de stadganden i mervär-

desskattelagen som gäller försäljning av varor och tjänster i Finland. Stadgandet möjliggör att en enhetlig mervärdesbeskattning liksom i dag tillämpas på konsumtion av varor och tjänster inom hela Finlands område. På grund av det föreslagna stadgandet kommer stadgandena om försäljningsland i 5 kap. och stadgandena om skattefrihet i anslutning till internationell handel i 6 kap. mervärdesskattelagen inte att tillämpas på handel mellan Finland och landskapet Åland.

Den föreslagna regleringen inverkar bl.a. på den skattemässiga behandlingen av den föreslagna skattefria försäljningen till resande. Enligt 70 § 7 punkten i det lagförslag som gäller

ändring av mervärdesskattelagen (RP 283/1994 rd.) betalas skatt inte på försäljning av varor till en person som inte är bosatt inom Europeiska gemenskapen, om det utreds att han enligt vad som stadgas genom förordning själv har fört ut varorna från gemenskapen utan att använda dem här. Stadgandet gäller skattefri försäljning till personer som är bosatta utanför Europeiska gemenskapens skatteområde. Enligt det föreslagna stadgandet skall det ovan nämnda stadgandet inte tillämpas vid sådan försäljning av varor till personer som är bosatta i landskapet Åland som äger rum i Åland eller Finland. Försäljning till personer från övriga delar av landet som äger rum i landskapet Åland är inte skattefri, eftersom dessa köpare är bosatta inom gemenskapen.

Försäljning mellan landskapet Åland och det övriga Finland beskattas i samband med den inhemska beskattningen genom länsskattebyråernas försorg. Skattebasen och de skattesatser som tillämpas är desamma. Transporter mellan landskapet Åland och det övriga landet är skattepliktiga, liksom även t.ex. försäljning ombord på fartyg som trafikerar där. Transporter till utlandet är skattefria liksom även taxfreeförsäljning på flygplatser och ombord på fartyg för dem som reser mellan Finland och utlandet.

2 §. Enligt anslutningsfördraget skall Åland utgöra ett i direktiven om accisbeskattning avsett s.k. nationellt territorium, som inte ingår i gemenskapens skatteområde. Med medlemsstat och gemenskapen avses enligt 6 § i den föreslagna lagen om påförande av accis medlemsstaten och gemenskapen samt deras accisområden enligt Europeiska gemenskapens lagstiftning. Av detta förslag följer att Åland inte skulle tillhöra nämnda skatteområden. Trots att den nya lagen om påförande av accis tillämpas i Finland och även om den inhemska beskattningen i enlighet med denna inte avviker väsentligt från det övriga förfarande som skall tillämpas vid utrikeshandeln, skulle Ålands

särställning föranleda åtminstone ett behov av dels övervakning av all varutrafik, dels gränsbeskattning av framför allt sådana varor som privatpersoner transporterar med sig. För undvikande av närmast härav föranledda problem och onödigt tilläggsarbete föreslås att också på överföring av varor mellan landskapet Åland och övriga delar av landet tillämpas de inhemska stadgandena om accisbeskattning.

3 §. Enligt både 221 § mervärdesskattelagen och 74 § i den föreslagna lagen om påförande av accis kan närmare stadganden om verkställigheten av dessa lagar utfärdas genom förordning. Eftersom det i fråga om särskilt förfarandena samt i synnerhet samordningen av förfarandet enligt olika lagar även vad gäller verkställigheten av denna lag kan uppstå behov av att utfärda närmare stadganden, föreslås att en sådan fullmakt ges i denna paragraf.

4 §. Med hänvisning till punkt 3 nedan föreslås att denna lag skall träda i kraft vid en tidpunkt som bestäms genom förordning.

## 2. Lagstiftningsordning

Förslaget innehåller inte några stadganden som skulle stå i strid med grundlagen. Fastän det förfarande som föreslås ur anslutningsfördragets och gemenskapens skattedirektivs synvinkel kan anses lämna rum för tolkning står det enligt regeringens åsikt emellertid inte i strid med dessa. Detta faktum torde enligt den finska rättsordningen inte ha någon inverkan på lagstiftningsordningen.

## 3. Ikraftträdande

Lagförslaget avses träda i kraft samtidigt som medlemskapet. Om tidpunkten för ikraftträdandet stadgas genom förordning.

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

## Lag

### om verkställandet av mervärdes- och accisbeskattning i relationerna mellan landskapet Åland och det övriga Finland

I enlighet med riksdagens beslut stadgas:

#### 1 §

På försäljning och annan överföring av varor från landskapet Åland till övriga delar av landet och försäljning från övriga delar av landet till landskapet Åland tillämpas de stadganden i mervärdesskattelagen (1501/93) som gäller försäljning av varor och tjänster i Finland.

Åland och övriga delar av landet tillämpas de interna stadgandena om accisbeskattning.

#### 3 §

Närmare stadganden om verkställigheten av denna lag kan utfärdas genom förordning.

#### 2 §

På överföring av varor mellan landskapet

#### 4 §

Denna lag träder i kraft vid en tidpunkt som bestäms genom förordning.

Helsingfors den 16 december 1994

**Republikens President**  
**MARTTI AHTISAARI**

Finansminister *Iiro Viinanen*

