

RP 110/2016 rd

Regeringens proposition till riksdagen med förslag till lagar om ändring av mervärdesskattelagen och av 15 c § i lagen om beskattningsförfarande

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL

I denna proposition föreslås det att mervärdesskattelagen och lagen om beskattningsförfarande ändras.

I mervärdesskattelagen görs de ändringar av definitionen av fastighet som rådets genomförandeförordning förutsätter. Definitionen av fastighet enligt den nya genomförandeförordningen ska införas. Ändringarna inverkar på omfattningen av tillämpningsområdet för beskattningen av eget bruk av byggtjänster och för skattefriheten för fastighetsöverlåtelser, på systemet för justering av fastighetsinvesteringar och på platsen för beskattning av tjänster som avser en fastighet.

I mervärdesskattelagen görs dessutom vissa andra ändringar.

I 15 c § i lagen om beskattningsförfarande görs en ändring till följd av ändringen av mervärdesskattelagen.

Lagarna avses träda i kraft vid ingången av 2017.

INNEHÅLL

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL.....	1
INNEHÅLL	2
ALLMÅN MOTIVERING	3
1 INLEDNING.....	3
2 NULÄGE OCH BEDÖMNING AV NULÄGET.....	3
2.1 Lagstiftningen i Europeiska unionen	3
2.2 Nationell lagstiftning	5
3 MÅLSÄTTNING OCH DE VIKTIGASTE FÖRSLAGEN.....	7
3.1 Målsättning	7
3.2 Begreppet fast egendom.....	7
3.2.1 Genomförandeförordningen	7
3.2.2 Ändringar i mervärdesskattelagen.....	9
3.3 Skattefrihet för fastighetsöverlåtelser	11
3.4 Omvänd mervärdesskattskyldighet i byggbranschen.....	12
3.5 Beskattning av eget bruk av tjänster som avser en fastighet.....	13
3.6 Förfarande för justering av fastighetsinvesteringar.....	14
3.7 Platsen för beskattning av tjänster som avser fast egendom	15
3.8 Rättelse av beskattning till följd av att ett köp hävs.....	16
4 PROPOSITIONENS KONSEKVENSER	18
4.1 Ekonomiska konsekvenser.....	18
4.2 Administrativa konsekvenser.....	18
5 BEREDNINGEN AV PROPOSITIONEN	18
DETALJMOTIVERING	20
1 LAGFÖRSLAG	20
1.1 Mervärdesskattelagen.....	20
1.2 Lagen om beskattningsförfarande.....	25
2 IKRAFTTRÄDANDE	25
LAGFÖRSLAG	26
Lag om ändring av mervärdesskattelagen	26
Lag om ändring av 15 c § i lagen om beskattningsförfarande	29
BILAGA	30
PARALLELTEXT	30
Lag om ändring av mervärdesskattelagen	30
Lag om ändring av 15 c § i lagen om beskattningsförfarande	34

ALLMÄN MOTIVERING

1 Inledning

Bestämmelser om det system för mervärdesskatt som ska tillämpas inom Europeiska unionen finns i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (nedan *mervärdesskattedirektivet*).

Genom rådets omarbetade genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 av den 15 mars 2011 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt (nedan *genomförandeförordningen*), vilken gäller mervärdesskattedirektivet, säkerställs en enhetlig tillämpning av mervärdesskattesystemet i medlemsstaterna. Genomförandeförordningen är bindande och direkt tillämplig i alla medlemsstater.

Europeiska unionens råd antog den 7 oktober 2013 rådets genomförandeförordning (EU) nr 1042/2013 om ändring av genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 vad gäller platsen för tillhandahållande av tjänster (nedan *genomförandeförordning 1042/2013*). Genomförandeförordning 1042/2013 baserar sig på Europeiska kommissionens förslag COM(2012) 763 av den 18 december 2012.

Målet för genomförandeförordning 1042/2013 är bland annat att garantera medlemsstaternas enhetliga skattemässiga behandling av tillhandahållandet av tjänster som anknyter till fast egendom. I förordningen definieras begreppet fast egendom. I förordningen preciseras dessutom på vilka tjänster bestämmelsen i mervärdesskattedirektivet om platsen för beskattning vad gäller tjänster som anknyter till fast egendom ska tillämpas. Bestämmelserna om fast egendom blir tillämpliga vid ingången av 2017.

Det föreslås att mervärdesskattelagen ändras så att bestämmelserna om fastigheter överensstämmer med vad som föreskrivs i genomförandeförordningen.

I mervärdesskattelagen görs också vissa andra ändringar och preciseringar. Det ska i lagen tas in uttryckliga bestämmelser genom vilka grunden för skatt och rättelse av avdrag vid hävning av köp förtydligas.

2 Nuläge och bedömning av nuläget

2.1 Lagstiftningen i Europeiska unionen

I mervärdesskattedirektivet definieras inte fast egendom. Begreppet fast egendom används dock i flera olika sammanhang, t.ex. i bestämmelserna om skattefrihet för överlåtelse av fast egendom och om platsen för beskattning av tjänster som anknyter till fast egendom.

Enligt mervärdesskattedirektivet avses med fast egendom varor. Med leverans av varor avses enligt artikel 14.1 i mervärdesskattedirektivet överföring av rätten att såsom ägare förfoga över materiella tillgångar. Enligt artikel 15.2 får medlemsstaterna som materiella tillgångar betrakta också bland annat vissa rättigheter i fast egendom och sakrätter som ger innehavaren nyttjanderätt till fast egendom.

Bestämmelser om skattefrihet för fast egendom finns i artikel 135 i direktivet. Enligt artikel 135.1 ska medlemsstaterna från skatteplikt undanta leverans av andra byggnader eller delar därav och den mark de står på, utom leverans före första besittningstagandet, leverans av an-

RP 110/2016 rd

nan obebyggd mark än mark för bebyggelse, och utarrendering och uthyrning av fast egendom.

I artikel 135.2 i mervärdesskattedirektivet föreskrivs om undantag som gäller skattefrihet. Enligt artikel omfattar undantaget från skatteplikt för uthyrning av fast egendom inte tillhandahållande av logi inom hotellbranschen eller branscher med liknande funktion, uthyrning av lokaler och platser för parkering av fordon, uthyrning av varaktigt installerad utrustning och maskiner och uthyrning av boxar. Medlemsstaterna får besluta om ytterligare begränsningar av tillämpningsområdet för undantaget som gäller uthyrning av fast egendom.

I enlighet med vad som nämns ovan ska det enligt mervärdesskattedirektivet i regel betalas mervärdesskatt på leverans av en ny byggnad och den mark den står på samt leverans av mark för bebyggelse. Leverans av en gammal byggnad och den mark den står på är befriad från skatt. Finland får enligt anslutningsfördraget fortsätta tillämpa undantag som gäller leverans av nya byggnader och mark för bebyggelse. Enligt artikel 379 i och bilaga X till direktivet får Finland fortsätta att tillämpa undantag från mervärdesskatteplikt för leverans före första besittningstagande av byggnader eller delar av byggnader och den mark de står på samt leverans av mark för bebyggelse.

Medlemsstaterna får enligt artikel 137 i mervärdesskattedirektivet medge beskattningsbara personer rätt till valfrihet för beskattning av bland annat utarrendering och uthyrning av fast egendom. Enligt artikeln får medlemsstaterna också inskränka räckvidden av den rätten.

I mervärdesskattedirektivet finns det bestämmelser om beskattning av eget bruk i artiklarna 16, 18, 26 och 27.

Medlemsstaterna får enligt artikel 27 i direktivet för att hindra snedvridning av konkurrensen med tillhandahållande av tjänster mot ersättning likställa en beskattningsbar persons utförande av tjänster för rörelsens behov, om full avdragsrätt för tjänsterna inte skulle ha varit förelegat om de hade tillhandahållits av en annan beskattningsbar person.

Bestämmelser om omvänd mervärdesskattskyldighet i byggbranschen finns i artikel 199 i direktivet. Enligt artikel 199.1 får medlemsstaterna föreskriva att den betalningsskyldiga personen är den beskattningsbara person åt vilken det tillhandahålls byggtjänster, inbegripet reparations-, rengörings-, underhålls-, ombyggnads- och rivningstjänster avseende fast egendom, samt överlämnande av byggnadsarbeten som betraktas som leverans av varor eller leverans av mark för bebyggelse (led a). Den betalningsskyldiga personen kan också vara den beskattningsbara person som tillhandahålls personal för verksamhet enligt led a (led b). Medlemsstaterna får enligt artikel 199.2 fastställa de leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster och de kategorier av leverantörer, tillhandahållare eller förvärvare på vilka dessa åtgärder får tillämpas.

Bestämmelser om platsen för tillhandahållande av tjänster som anknyter till fast egendom, dvs. platsen för beskattningen, finns i artikel 47 i direktivet. Platsen för tillhandahållande av tjänster som anknyter till fast egendom, däribland experttjänster och fastighetsmäklartjänster, tillhandahållande av logi inom hotellbranschen eller branscher med liknande funktion, såsom semesterbyar eller områden som iordningställts för användning som campingplatser, beviljande av rätten att använda fast egendom samt tjänster för förberedelse och samordning av byggnadsarbeten, såsom tjänster som tillhandahålls av arkitekter och inspektionsföretag, ska enligt artikeln vara den plats där den fasta egendomen är belägen.

Bestämmelser om systemet med justering av avdrag för investeringsvaror som utgör fast egendom finns i artiklarna 187—191 i direktivet.

RP 110/2016 rd

I genomförandeförordning 1042/2013 definieras begreppet fast egendom för att garantera en enhetlig skattemässig behandling. Definitionen finns i artikel 13b i genomförandeförordningen. Bestämmelserna om fast egendom blir tillämpliga vid ingången av 2017.

Kommissionen gav i oktober 2015 efter antagandet av genomförandeförordning 1042/2013 förklarande anmärkningar om EU:s mervärdesskattebestämmelser som träder i kraft 2017 och gäller platsen för tillhandahållande av tjänster som anknyter till fast egendom. Syftet med kommissionens anmärkningar är att göra innehållet i EU-lagstiftningen lättare att förstå och förtydliga den praktiska tillämpningen av lagstiftningen om tjänster i anslutning till fast egendom.

Kommissionens anvisningar är inte rättsligt bindande och de innehåller endast inofficiella praktiska anvisningar om hur EU-lagstiftningen borde tillämpas enligt kommissionens generaldirektorat för skatter och tullar. Anvisningarna representerar inte nödvändigtvis till alla delar medlemsstaternas synpunkter, och hindrar inte medlemsstaterna och skatteförvaltningarna från att meddela nationella anvisningar om samma ämnen.

2.2 Nationell lagstiftning

Enligt mervärdesskattelagen (1501/1993) ska mervärdesskatt betalas till staten på rörelsemässig försäljning av varor och tjänster i Finland. Med vara avses materiella föremål samt elektricitet, gas, värme, kyla och andra med dem jämförbara energinyttigheter. Med tjänst avses allt annat som kan säljas i form av rörelse. Definitionen av vara omfattar fastigheter.

I mervärdesskattelagen har den skattemässiga behandlingen av fastigheter delvis genomförts på ett annat sätt än för andra varor. På försäljning av en fastighet och på överlåtelse av rättigheter som gäller en fastighet betalas i regel ingen mervärdesskatt. På försäljning av byggtjänster, tjänster som avser fastighetsinnehav och vissa tjänster i anslutning till fastigheter betalas dock mervärdesskatt. Dessutom ska mervärdesskatt på byggtjänster och tjänster som avser fastighetsinnehav betalas enligt särskilda beskattningsregler för eget bruk.

I 28 § i mervärdesskattelagen finns en definition av fastighet. Enligt paragrafen avses med fastighet ett jordområde, en byggnad och en bestående konstruktion eller någon del av dem. Maskiner, anordningar och inventarier som används för en särskild verksamhet som bedrivs på fastigheten hör inte till fastigheten. På sådant bostadslösöre som sedvanligt ingår i försäljning eller uthyrning av en fastighet tillämpas vad som är stadgat om fastighet.

I 27 § i lagen finns en allmän bestämmelse om skattefrihet för fastighetsöverlåtelser. Enligt paragrafen betalas skatt inte på försäljning av fastigheter eller på överlåtelse av arrenderätt, hyresrätt, servitutsrätt eller någon annan motsvarande rättighet som gäller en fastighet. Skatt betalas inte heller på överlåtelse av elektricitet, gas, värme, vatten eller någon motsvarande nyttighet i samband med överlåtelse av skattefri nyttjanderätt till en fastighet.

I 29 § i lagen finns bestämmelser om skattepliktiga överlåtelser av tjänster och rättigheter som gäller en fastighet. Enligt paragrafen ska skatt betalas på försäljning av byggtjänster, på försäljning av rätten att ta mark- och stensubstanser eller av skogsavverkningsrättigheter eller av jakt- eller fiskerätt, i inkvarteringsverksamhet på överlåtelse av nyttjanderätten till rum, campingplatser och andra motsvarande utrymmen, på överlåtelse av nyttjanderätten till konferens-, utställnings- eller idrottslokaliteter eller motsvarande lokaliteter, på upplåtelse av parkeringsplatser i form av parkeringsverksamhet, på upplåtelse av hamnar eller flygfält, på överlåtelse av nyttjanderätten till förvaringsfack och på upplåtelse av annons- eller reklamplatser och platser för förströelse- eller läskedrycksautomater eller andra liknande anordningar eller spel.

RP 110/2016 rd

Enligt mervärdesskattelagen anses maskiner, anordningar och inventarier som används för en särskild verksamhet som bedrivs på en fastighet vara lös materiell egendom. Försäljning och uthyrning av dem är i nuläget skattepliktiga också i samband med skattefri försäljning eller uthyrning av en fastighet.

I 30 § föreskrivs om möjligheten att ansöka om att bli skattskyldig för överlåtelse av nyttjanderätten till en fastighet. Enligt paragrafen betalas för överlåtelse av nyttjanderätten till en fastighet skatt, om överlåtaren ansöker om att bli skattskyldig för denna verksamhet. Skattskyldigheten förutsätter i regel att fastigheten fortlöpande används för verksamhet som berättigar till avdrag.

Den bestämmelse om beskattning av eget bruk av byggtjänster som finns i 31 § i lagen gäller överlåtelse av nybygge, inklusive den mark det står på, och uppförande av byggnader. Enligt paragrafen anses en byggtjänst ha blivit tagen i eget bruk också när en näringsidkare på ett markområde som han innehar uppför eller låter uppföra en byggnad eller bestående konstruktion för försäljning, eller en näringsidkare i samband med ett nybygge säljer en byggtjänst till ett sådant bostads- eller fastighetsaktiebolag där han har bestämmanderätt när entreprenadavtalet ingås. För att undvika svårigheter vid tillsynen beskattas dessa situationer inte som försäljning av en byggtjänst utan som produktion av en byggtjänst för eget bruk. Grunden för skatt är de direkta och indirekta kostnader som byggtjänsten medfört.

I 31 § i lagen definieras begreppet byggtjänst. Enligt paragrafen är byggtjänster byggnads- och reparationsarbeten på fastigheter samt överlåtelse av varor som installeras i samband med arbetet, och planering, övervakning och motsvarande tjänster i samband med dessa arbeten.

Enligt 31 a § i lagen anses en byggtjänst ha blivit tagen i eget bruk också när en näringsidkare som säljer byggtjänster till utomstående eller bedriver verksamhet enligt 31 § utför tjänsten för annan användning än sådan som berättigar till avdrag. Med tanke på neutraliteten och förfarandets tydlighet tillämpas på byggföretag samma bestämmelser i alla de olika situationer som gäller byggande och beskattning av eget bruk. Enligt bestämmelsen måste byggföretagen också när de utför tjänster för skattefri näringsverksamhet betala skatt oberoende av de gränser i euro som anges för beskattningen av eget bruk av tjänster som avser fastighetsinnehav.

I 32 § i lagen föreskrivs det om skatteplikt för tjänster som avser fastighetsinnehav och som har tagits i eget bruk. Utan specialbestämmelserna skulle det vara skattemässigt förmånligare för en fastighetsinnehavare att själv skattefritt producera de tjänster som gäller en fastighet än att köpa dem av utomstående till det skattepliktiga priset, vilket skulle snedvrida konkurrensen. För att minska konkurrensstörningen ska de arbeten som har utförts av fastighetsägarens eller innehavarens egen personal och avser en fastighet som används i verksamhet som inte omfattas av mervärdesbeskattningen beskattas i enlighet med principerna för beskattning av eget bruk. En förutsättning för beskattning av eget bruk av tjänster som avser fastighetsinnehav är för att begränsa antalet skattskyldiga att värdet på de egna arbetena överstiger den nedre gränsen i euro.

Enligt 32 § i lagen anses en tjänst som avser fastighetsinnehav ha tagits i eget bruk också när fastighetens ägare eller innehavare själv utför den tjänst som avser fastigheten, om fastigheten används för något annat syfte än ett sådant som berättigar till avdrag. Fastighetens ägare eller innehavare behöver inte betala skatt om han eller hon huvudsakligen använder fastigheten som sin bostad, eller lönekostnaderna jämte socialkostnader för de tjänster som avser fastighetsinnehav som han eller hon utfört under ett kalenderår inte överstiger 50 000 euro. Tjänster som avser fastighetsinnehav är sådana byggtjänster som nämns i 31 § och renhållning och annan skötsel av fastigheten samt ekonomiska och andra administrativa tjänster som hänför sig till fastigheten.

RP 110/2016 rd

Bestämmelsen i 33 § om beskattning av eget bruk av en byggtjänst gäller de fastigheter som har överlåtits innan den justeringsperiod för justering av avdrag som gäller fastighetsinvesteringar har inletts. Enligt paragrafen anses en byggtjänst i samband med ett nybygge eller ombyggnad av en fastighet ha blivit tagen i eget bruk även då en fastighet överläts innan den tas i bruk efter det att byggtjänsten har utförts. Syftet med bestämmelsen är att de fastighetsinvesteringar som utförts för affärsverksamhet ska omfattas av avdragsrätten i så hög grad som möjligt.

I 67 § i lagen föreskrivs det om platsen för beskattning av tjänster som avser en fastighet, dvs. landet där de har sålts. Enligt bestämmelsen har tjänster som avser en fastighet sålts i Finland om fastigheten är belägen här. Tjänster som avser en fastighet är bland annat expert- och fastighetsmäklartjänster, inkvarteringstjänster, beviljande av nyttjanderätt till fast egendom samt byggtjänster.

I 8 c § föreskrivs det om omvänd mervärdesskattskyldighet i byggbranschen. Förfarandet tillämpas på försäljning av byggtjänster och uthyrning av arbetskraft för dessa tjänster, om köparen är en näringsidkare som annat än tillfälligt säljer tjänster som omfattas av tillämpningsområdet för omvänd skattskyldighet eller utför med dem jämförbara fastighetsöverlåtelser. Omvänd skattskyldighet gäller inte planering, övervakning eller andra motsvarande tjänster i samband med byggarbeten.

Bestämmelser om justering av avdrag som gäller fastighetsinvesteringar finns i 119—121 k § i lagen. Avdrag som gäller fastighetsinvesteringar justeras när fastigheten överläts eller när användningen av en fastighet ändras på så sätt att den avdragsgilla användningens andel minskar eller ökar under justeringsperioden som är tio år. Med fastighetsinvestering avses köp eller eget utförande av byggtjänster i samband med ett nybygge eller ombyggnad av en fastighet.

3 Målsättning och de viktigaste förslagen

3.1 Målsättning

Målet för bestämmelserna om fast egendom i genomförandeförordningen är att garantera medlemsstaternas enhetliga skattemässiga behandling av tillhandahållandet av tjänster som anknyter till fast egendom. I förordningen definieras begreppet fast egendom. Dessutom preciseras det på vilka tjänster den bestämmelse om platsen för beskattning av tjänster som anknyter till fast egendom som avses i artikel 47 i mervärdesskattedirektivet ska tillämpas.

Syftet med regeringens proposition är att harmonisera bestämmelserna om fastigheter i mervärdesskattelagen med definitionen i genomförandeförordningen. Förordningen är direkt tillämplig rätt. Mervärdesskattelagen kan av denna orsak inte innehålla bestämmelser som strider mot förordningen.

För att säkerställa att tolkningen av mervärdesskattelagen överensstämmer med gemenskapslagstiftningen tas det i lagen in uttryckliga bestämmelser om rättelse i situationer där ett köp hävs.

3.2 Begreppet fast egendom

3.2.1 Genomförandeförordningen

I mervärdesskattedirektivet definieras inte fast egendom. I direktivet används begreppet dock i flera olika sammanhang.

RP 110/2016 rd

Begreppet fast egendom definieras i genomförandeförordningen. Definitionen finns i artikel 13b i förordningen. Enligt den artikeln ska vid tillämpningen av mervärdesskattedirektivet med fast egendom avses följande:

- a) varje bestämd del av jorden, på eller under dess yta, som det är möjligt att äga eller besitta,
- b) varje byggnad eller konstruktion som har fästs vid eller i marken, ovan eller under havsnivån, och som varken kan monteras ned eller flyttas med lätthet,
- c) varje föremål som har installerats och ingår som en integrerad del av en byggnad eller konstruktion och utan vilken byggnaden eller konstruktionen är ofullständig, exempelvis dörrar, fönster, tak, trappor och hissar,
- d) varje föremål, utrustning eller maskin som är varaktigt installerad i en byggnad eller konstruktion och som inte kan flyttas utan att byggnaden eller konstruktionen förstörs eller förändras.

Bestämmelserna om fast egendom i genomförandeförordningen blir tillämpliga vid ingången av 2017.

Enligt kommissionens förklarande anmärkningar ska leden i artikel 13b inte uppfattas som att de utesluter varandra. Detta innebär att en tillgång som anses som fast egendom kan omfattas av fler än ett led.

Enligt kommissionens anvisningar har uttrycket jorden i artikel 13b led a en vid betydelse. Det omfattar marken och allt som finns på och under den. Mark avser alla jordområden, också områden som är täckta av vatten, såsom hav, älvar, sjöar och andra insjövattendrag. Egendom kan också vara fäst vid eller i marken eller vara rotad i eller nedgrävd i marken. Således omfattas träd och kulturväxter av denna bestämmelse, om de är fästa i marken. Begreppet mark omfattar också allt som finns under markytan. Oljekällor, grundvatten, mineraler och andra underjordiska resurser anses vara fast egendom. Så länge som dessa inte grävs upp ur marken ska de anses som en del av marken, dvs. som fast egendom.

Definitionen täcker endast sådan fast egendom som det är möjligt att äga eller besitta. Egendom kan anses vara fast trots att ingen har rätt att äga eller besitta den vid tidpunkten för bedömningen. Endast sådan fast egendom som inte kan tillhöra någon omfattas inte av bestämmelsen. Fast egendom som inte kan överlåtas, såsom samhällets egendom, t.ex. sjöar, insjövattendrag, hamnar och allmänna parker omfattas av definitionen, trots att deras äganderätt inte kan överföras.

Enligt kommissionens anvisningar kan en i artikel 13b led b avsedd byggnad definieras som en av människan uppförd konstruktion med tak och väggar, såsom ett hus eller en fabrik. Termen konstruktion har en vidare betydelse och den omfattar också andra konstruktioner som människan har uppfört. Konstruktioner kan vara jord- och vattenbyggnadsobjekt, såsom vägar, broar, flygfält, hamnar, diken, gasledningar eller vattenlednings- och avloppsledningsystem. Byggnader och konstruktioner inklusive alla deras strukturella delar anses som fast egendom. Med uttrycket strukturella delar avses utöver stommen alla delar som installerats i eller utgör en integrerad del av eller är varaktigt installerade i en byggnad eller konstruktion och som utgör en helhet så att byggnaden eller konstruktionen är ofullständig utan dem. För att byggnader och konstruktioner ska kunna anses som fast egendom ska de ha fästs vid eller i marken, ovan eller under havsnivån, och de får inte kunna monteras ned eller flyttas med lätthet.

RP 110/2016 rd

Att det saknas delar som gör en byggnad eller konstruktion lämplig för boende eller lämplig för sitt användningsändamål hindrar inte att de anses som fast egendom. Det som är avgörande vid bedömningen av om en byggnad eller konstruktion utgör fast egendom är om den kan monteras ned eller flyttas med lätthet.

Artikel 13b led b omfattar de delar som i samband med byggande, reovering eller ändring har integrerats i en byggnad eller konstruktion, såsom tegelstenar, cement, betong, pelare och bjälkar. De integrerade delarna är delar som hör till byggnadens eller konstruktionens struktur, bland annat väggar, golv och stommen. De integrerade delarna inbegriper också de delar som utgör en byggnads eller konstruktions infrastruktur eller utrustning, såsom avloppsledningssystem, vattenledningar, aggregat för uppvärmning, nedkylning och luftkonditionering samt kabeldragning för elektriska apparater.

Enligt kommissionens anvisningar omfattar artikel 13b led c de föremål som har installerats i en byggnad eller konstruktion, om föremålen utgör en integrerad del av byggnaden eller konstruktionen. Med integrerad avses att utan delen är byggnaden eller konstruktionen ofullständig. Installerad avser att delen sätts eller fästs på sin plats för att användas i byggnaden eller konstruktionen. En konstruktions användning och användningsändamål bestämmer vilka delar som är integrerade delar av den.

Med de föremål som nämns i bestämmelsen avses delar vars installation inte utgör en byggnads eller konstruktions stomme utan med vilka byggnaden eller konstruktionen kompletteras eller utrustas. Som exempel kan nämnas isolering, mellanväggar samt ytbeläggningar på väggar och golv. Det är i fråga om särskilda konstruktioner avgörande om installationen av delen är väsentlig eller mycket nödvändig.

Enligt kommissionens anvisningar omfattar artikel 13b led d varje föremål, utrustning eller maskin som är varaktigt installerad i en byggnad eller konstruktion och som inte kan flyttas utan att byggnaden eller konstruktionen förstörs eller förändras. I bestämmelsen hänvisas det uttryckligen till utrustning och maskiner, men bestämmelsen kan omfatta vilket som helst annat föremål. Avgörande vid tillämpningen är om avlägsnandet av ett föremål som är varaktigt installerat i en byggnad eller konstruktion skadar byggnaden eller konstruktionen. Varaktigt installerade föremål behöver inte vara fästa med fästen, fästnanordningar eller något annat slags fästning. Avlägsnandet av en maskin kan bland annat på grund av maskinens dimensioner och vikt orsaka att byggnaden eller en del av den förstörs.

Att en byggnad eller konstruktion blir förstörd omfattar situationer där avlägsnandet av ett föremål som är varaktigt installerat i en byggnad eller konstruktion orsakar allvarlig skada på byggnaden eller konstruktionen eller en märkbar fysisk förändring. Förändring innebär en mindre förändring. En mindre skada eller förändring räcker dock inte för att led d ska kunna tillämpas. En förutsättning är att en byggnad eller konstruktion förändras väsentligt. Förändringen är betydelselös när avlägsnandet lämnar endast sådana spår i golv eller väggar som är lätta att täcka eller reparera. Det arbete, den tid och de kostnader som reparationen kräver kan vara till nytta när det avgörs om förändringen är betydande. Huruvida avlägsnandet medför skada på själva föremålet kan också vara av betydelse.

3.2.2 Ändringar i mervärdesskattelagen

Enligt 28 § i den gällande mervärdesskattelagen avses med fastighet ett jordområde, en byggnad och en bestående konstruktion eller någon del av dem. Maskiner, anordningar och inventarier som används för en särskild verksamhet som bedrivs på fastigheten hör inte till fastigheten. På sådant bostadslösöre som sedvanligt ingår i försäljning eller uthyrning av en fastighet tillämpas vad som är stadgat om fastighet.

RP 110/2016 rd

Det föreslås att i mervärdesskattelagen görs de ändringar som genomförandeförordningen förutsätter och som gäller begreppet fast egendom. Definitionen av fastighet i 28 § i mervärdesskattelagen ersätts med en hänvisning till begreppet fast egendom enligt artikel 13b i genomförandeförordningen. Genom detta säkerställs det att bestämmelserna om fastigheter i mervärdesskattelagen överensstämmer med genomförandeförordningen.

Enligt artikel 13b led a i förordningen ska med fast egendom avses varje bestämd del av jorden, på eller under dess yta, som det är möjligt att äga eller besitta. Enligt 28 § i den gällande mervärdesskattelagen avses med fastighet ett jordområde. Definitionen av fast egendom i förordningen är till denna del i linje med den nuvarande definitionen av fastighet i mervärdesskattelagen.

Enligt artikel 13b led b i förordningen ska med fast egendom avses varje byggnad eller konstruktion som har fästs vid eller i marken, ovan eller under havsnivån, och som varken kan monteras ned eller flyttas med lätthet. Enligt 28 § i den gällande mervärdesskattelagen avses med fastighet en byggnad och en bestående konstruktion eller någon del av dem. Den nuvarande definitionen av fastighet i mervärdesskattelagen motsvarar också till denna del definitionen av fast egendom i förordningen. Ägandeförhållandena i fråga om en byggnad eller konstruktion har ingen betydelse med tanke på mervärdesbeskattningen. Också en annan byggnad än en byggnad som ägs av ägaren till marken ska liksom i nuläget skattemässigt anses som fastighet.

Enligt artikel 13b led c i förordningen ska med fast egendom avses varje föremål som har installerats och ingår som en integrerad del av en byggnad eller konstruktion och utan vilken byggnaden eller konstruktionen är ofullständig, exempelvis dörrar, fönster, tak, trappor och hissar. Bestämmelserna i den gällande mervärdesskattelagen samt rätts- och beskattningspraxis överensstämmer till denna del med förordningen. Som en del av en fastighet anses i nuläget t.ex. fast inredning som hör till en byggnad eller annan utrustning som betjänar en byggnads allmänna användningsändamål.

Enligt artikel 13b led d i förordningen ska med fast egendom avses varje föremål, utrustning eller maskin som är varaktigt installerad i en byggnad eller konstruktion och som inte kan flyttas utan att byggnaden eller konstruktionen förstörs eller förändras. Enligt 28 § i den gällande mervärdesskattelagen hör maskiner, anordningar och inventarier som används för en särskild verksamhet som bedrivs på fastigheten inte till fastigheten. Dessa maskiner, anordningar och inventarier anses som lös materiell egendom. Försäljning och uthyrning av inventarier som används för en särskild verksamhet som bedrivs på en fastighet är i nuläget skattepliktig också när den sker i samband med skattefri försäljning eller uthyrning av en fastighet.

I enlighet med artikel 13b i genomförandeförordningen ska från ingången av 2017 med fastighet avses också varje maskin, utrustning eller föremål som är varaktigt installerad i en byggnad eller konstruktion och som inte kan flyttas utan att byggnaden eller konstruktionen förstörs eller förändras och som används för en särskild verksamhet som bedrivs på en fastighet. Till följd av ändringen ska på en sådan maskin eller utrustning som är varaktigt installerad på en fastighet tillämpas de bestämmelser som gäller fastigheten.

I enlighet med kommissionens anvisningar är det vid tillämpningen av detta led avgörande huruvida avlägsnandet av ett varaktigt installerat föremål orsakar skada på en byggnad eller konstruktion. Att en byggnad eller konstruktion förstörs omfattar situationer där avlägsnandet orsakar betydande skada på byggnaden eller konstruktionen eller en avsevärd fysisk förändring. Med förändring ska avses att byggnaden eller konstruktionen förändras avsevärt. En mindre skada eller förändring är inte tillräcklig. Förändringen är betydelselös om avlägsnandet av en maskin eller utrustning lämnar endast spår som är lätta att täcka eller reparera. Till ex-

RP 110/2016 rd

empel en maskin som är fäst med bultar i fabriksgolvet så att den inte ska flytta på sig under produktionen kan avlägsnas på så sätt att bultarna lösgörs ur golvet. Lösgörande av bultarna medför förstås att golvet skadas i viss mån, men detta skadar inte byggnaden väsentligt.

Med avvikelse från nuläget ska t.ex. processbehållare och processrör som finns i eller utanför en industribyggnad som används för en särskild verksamhet som bedrivs på fastigheten anses som en fastighet i enlighet med definitionen i artikel 13b i genomförandeförordningen, om de inte kan flyttas utan att byggnaden eller konstruktionen förstörs eller förändras i väsentlig grad.

De transaktioner och situationer som gäller en fastighet kan i praktiken vara mycket varierande och den skattemässiga behandlingen av dem måste till stor del bedömas från fall till fall vid beskattnings- och rättspraxis. Skatteförvaltningen meddelar närmare anvisningar om tillämpningen av de nya bestämmelserna.

Ändringen av definitionen av fastighet inverkar utöver på skattefriheten för fastighetsöverlåtelser också på tillämpningsområdet för beskattningen av eget bruk av byggtjänster, för förfarandet för justering av fastighetsinvesteringar och för bestämmelserna om platsen för beskattning av tjänster som avser en fastighet.

I situationer där en sådan maskin eller utrustning som används för en särskild på en fastighet bedriven verksamhet och som ska anses som fastighet säljs tillsammans med en byggnad eller en bestående konstruktion ska på försäljningen med avvikelse från nuläget inte betalas skatt.

Tillämpningsområdet för bestämmelserna om beskattning av eget bruk av byggtjänster utvidgas så att de gäller maskiner och utrustning som används för en särskild verksamhet som bedrivs på en fastighet där de är varaktigt installerade.

På maskiner och utrustning som ska anses som fastighet ska tillämpas förfarandet för justering av avdrag som gäller fastighetsinvesteringar.

De tjänster som gäller maskiner och utrustning som är varaktigt installerade på en fastighet ska beskattas på platsen där fastigheten är belägen.

Denna ändring inverkar inte på den omvända skattskyldigheten i byggbranschen och inte heller på beskattningen av eget bruk av tjänster som avser fastighetsinnehav.

3.3 Skattefrihet för fastighetsöverlåtelser

Enligt 27 § i mervärdesskattelagen betalas skatt inte på försäljning av fastigheter eller på överlåtelse av arrenderätt, hyresrätt, servitutsrätt eller någon annan motsvarande rättighet som gäller en fastighet. Skatt betalas inte heller på överlåtelse av elektricitet, gas, värme, vatten eller någon motsvarande nyttighet i samband med överlåtelse av skattefri nyttjanderätt till en fastighet. Enligt 28 § i lagen hör maskiner, anordningar och inventarier som används för en särskild verksamhet som bedrivs på fastigheten inte till fastigheten.

I enlighet med artikel 13b i genomförandeförordningen ska från ingången av 2017 med fastighet avses också varje maskin, utrustning eller föremål som är varaktigt installerad i en byggnad eller konstruktion och som inte kan flyttas utan att byggnaden eller konstruktionen förstörs eller förändras och som används för en särskild verksamhet som bedrivs på en fastighet.

Ändringen inverkar på tillämpningsområdet för skattefriheten för fastighetsöverlåtelse. I de situationer där en sådan maskin eller utrustning som används för en särskild på en fastighet bedriven verksamhet och som är varaktigt installerad på fastigheten säljs tillsammans med en byggnad eller en bestående konstruktion ska på försäljningen med avvikelse från nuläget inte betalas skatt.

Ändringen inverkar inte på situationer där en maskin eller utrustning som är varaktigt installerad på en fastighet lösgörs från en byggnad och säljs separat. Denna typ av försäljning av maskiner och utrustning är liksom i nuläget skattepliktig i enlighet med de allmänna bestämmelserna i mervärdesskattelagen, om maskinerna och utrustningen har skaffats för ett ändamål som berättigar till avdrag. Detsamma gäller maskiner och utrustning för vilka det har gjorts ett avdrag enligt förfarandet för justering av fastighetsinvesteringar. På försäljning av maskiner och utrustning som är i delvis avdragsgill användning tillämpas 81 § i mervärdesskattelagen. Den andel som berättigar till avdrag fastställs därmed på basis av anskaffningstidpunkten och andelen avdragsgilla användning under justeringsperioden.

Enligt artikel 135.2 led c i mervärdesskattedirektivet ska undantaget från skatteplikt för uthyrning av fast egendom inte omfatta uthyrning av varaktigt installerad utrustning och maskiner. Till följd av den nya definitionen av fastighet tas det i 29 § i mervärdesskattelagen in en bestämmelse om detta. Uthyrning av varaktigt installerade maskiner och varaktigt installerad utrustning i samband med uthyrning av en byggnad eller konstruktion är således liksom i nuläget skattepliktig. Också uthyrning av lös egendom som används i affärsverksamhet, såsom kontorsmöblemang är liksom i nuläget skattepliktig.

Enligt 28 § i den gällande mervärdesskattelagen tillämpas på sådant bostadslösöre som sedvanligt ingår i försäljning eller uthyrning av en fastighet vad som är stadgat om fastighet. Till följd av den nya definitionen av fastighet ska bestämmelsen upphävas. Ändringen inverkar dock inte på beskattningen av bostadslösöre. I enlighet med anslutningsprincipen är uthyrning av ett möblerat bostadshus eller en möblerad lägenhet liksom i nuläget skattefri i enlighet med den allmänna bestämmelsen om uthyrning av en fastighet. Inte heller på försäljning av bostadslösöre som sedvanligt ingår i försäljning av en fastighet ska det betalas skatt.

3.4 Omvänd mervärdesskattskyldighet i byggbranschen

Bestämmelser om omvänd mervärdesskattskyldighet i byggbranschen finns i 8 c § i mervärdesskattelagen. När omvänd skattskyldighet tillämpas är den skattskyldiga inte försäljaren utan köparen. Förfarandet tillämpas på försäljning av byggtjänster och på uthyrning av arbetskraft för dessa tjänster, om köparen är en näringsidkare som annat än tillfälligt säljer dessa tjänster eller utför med dem jämförbara fastighetsöverlåtelse.

Syftet med omvänd mervärdesskattskyldighet i byggbranschen är att minska förlusten av mervärdesskatt på grund av ohederliga underentreprenörer och att förbättra konkurrensläget i byggbranschen mellan hederliga och ohederliga skattskyldiga. Avsikten är att i kedjan av underentreprenörer förhindra sådant kringgående av skatt där köparen drar av mervärdesskatt som säljaren inte betalar till staten.

Omvänd skattskyldighet är ett undantag från skattskyldigheten enligt det allmänna systemet med mervärdesskatt. Tillämpningsområdet omfattar den försäljning som sker mellan underentreprenörer och huvudentreprenörer. Det antal aktörer som omfattas av undantaget har minskats genom att den sista försäljningen från huvudentreprenören till beställaren samt företag som inte är verksamma i byggbranschen har lämnats utanför tillämpningsområdet.

Byggtjänster som omfattas av omvänd skattskyldighet är byggnads- och reparationsarbeten på en fastighet och överlåtelse av varor som installerats i samband med arbetet. Omvänd skattskyldighet tillämpas inte på planering, övervakning och motsvarande tjänster i samband med dessa arbeten. Enligt den gällande mervärdesskattelagen hör maskiner, anordningar och inventarier som används för en särskild verksamhet som bedrivs på fastigheten inte till fastigheten. I nuläget tillämpas omvänd skattskyldighet således inte på installation, reparation och underhåll av dem.

I enlighet med artikel 13b i genomförandeförordningen ska med fastighet avses också varje maskin, utrustning eller föremål som är varaktigt installerad i en byggnad eller konstruktion och som inte kan flyttas utan att byggnaden eller konstruktionen förstörs eller förändras och som används för en särskild verksamhet som bedrivs på en fastighet. Utan specialbestämmelser skulle ändringen inverka på tillämpningsområdet för omvänd mervärdesskattskyldighet för byggtjänster. Bestämmelserna om omvänd mervärdesskattskyldighet utvidgas så att de täcker försäljning av byggtjänster som avser en maskin eller utrustning som ska anses som fastighet. Omvänd skattskyldighet tillämpas då på försäljning av varje maskin eller utrustning som är varaktigt installerad samt på installation, reparation och underhåll av dem när de andra förutsättningarna för tillämpning uppfylls.

Tillämpningsområdet för omvänd skattskyldighet i byggbranschen behöver dock inte ändras till följd av genomförandeförordningen. Enligt mervärdesskattedirektivet kan en medlemsstat begränsa förfarandets tillämpningsområde. Syftet med omvänd skattskyldighet i byggbranschen är att den ska gälla endast företag inom byggbranschen. Utvidgningen av tillämpningsområdet skulle orsaka administrativa merkostnader för de företag som börjar omfattas av förfarandet. Dessutom kan de nya gränsdragningarna skapa rättslig osäkerhet eftersom de framtida linjedragningarna av unionens domstol och mervärdesskattekommittén inverkar på tolkningen av bestämmelserna. Nuvarande tillämpningspraxis för omvänd skattskyldighet i byggbranschen är tämligen etablerad.

Med stöd av vad som anförts ovan ska tillämpningsområdet för omvänd skattskyldighet i byggbranschen inte utvidgas till att gälla tjänster som avser maskiner eller utrustning som används för en särskild verksamhet som bedrivs på en fastighet. I lagen tas det in en specialbestämmelse om detta. Tillämpningsområdet för omvänd skattskyldighet i byggbranschen kvarstår således i sin nuvarande omfattning.

Också i 15 c § i lagen om beskattningsförfarande (1558/1995) som gäller skyldigheten för den som beställer att lämna uppgifter ska det göras en justering till följd av att mervärdesskattelagen ändras, så att beställarens skyldighet att lämna uppgifter kvarstår i sin nuvarande omfattning.

3.5 Beskattning av eget bruk av tjänster som avser en fastighet

Bestämmelser om beskattning av eget bruk av byggtjänster och av tjänster som avser fastighetsinnehav finns i 31—33 § i mervärdesskattelagen.

Den bestämmelse om beskattning av eget bruk av byggtjänster som finns i 31 § i lagen gäller överlåtelse av nybygge, inklusive den mark det står på, och uppförande av byggnader.

Enligt 31 a § i lagen anses en byggtjänst ha blivit tagen i eget bruk också när en näringsidkare som säljer byggtjänster till utomstående eller bedriver verksamhet enligt 31 § utför tjänsten för annan användning än sådan som berättigar till avdrag.

RP 110/2016 rd

I 32 § i lagen föreskrivs det om skatteplikt för tjänster som avser fastighetsinnehav och har producerats för eget bruk. Tjänster som avser fastighetsinnehav är byggtjänster och renhållning och annan skötsel av fastigheten samt ekonomiska och andra administrativa tjänster som hänför sig till fastigheten.

Bestämmelsen i 33 § om beskattning av eget bruk av en byggtjänst gäller fastigheter som har överlåtit innan den justeringsperiod för justering av avdrag som gäller fastighetsinvesteringar har inletts.

I enlighet med artikel 13b i genomförandeförordningen ska med fastighet avses också varje maskin, utrustning eller föremål som är varaktigt installerad i en byggnad eller konstruktion och som inte kan flyttas utan att byggnaden eller konstruktionen förstörs eller förändras och som används för en särskild verksamhet som bedrivs på en fastighet. Denna ändring inverkar på tillämpningsområdet för beskattningen av eget bruk av sådana tjänster som avser en fastighet. Bestämmelserna om beskattning av eget bruk av byggtjänster som avser en fastighet i 31, 31 a och 33 § ska av administrativa orsaker och för att säkerställa beskattningen utvidgas så att de täcker byggtjänster som avser maskiner och utrustning som ska anses som fastighet.

Tillämpningsområdet enligt mervärdesskattelagen för beskattning av eget bruk av tjänster som avser fastighetsinnehav behöver inte ändras till följd av genomförandeförordningen. Beskattningen av eget bruk av tjänster som avser fastighetsinnehav är enligt mervärdesskattedirektivet frivillig för medlemsstaterna och de kan själva bestämma dess tillämpningsområde. Syftet med beskattningen av eget bruk av tjänster som avser fastighetsinnehav är att förhindra snedvridning av konkurrensen mellan de tjänster som avser fastighetsinnehav som köpts skattefritt och de tjänster som avser fastighetsinnehav som utförts själv. Konkurrenssynpunkterna förutsätter inte att tillämpningsområdet för beskattningen av eget bruk utvidgas så att det gäller maskiner och utrustning som används för en särskild verksamhet som bedrivs på en fastighet. Utvidgningen av tillämpningsområdet skulle medföra att antalet näringsidkare som omfattas av bestämmelsen ökar och att de orsakas administrativa kostnader.

Med stöd av vad som anförts ovan ska tillämpningsområdet för beskattningen av eget bruk av tjänster som avser fastighetsinnehav inte utvidgas till att gälla tjänster som avser maskiner och utrustning som används för en särskild verksamhet som bedrivs på en fastighet, utan det kvarstår i sin nuvarande omfattning. I lagen tas det in en specialbestämmelse om detta.

3.6 Förfarande för justering av fastighetsinvesteringar

Bestämmelser om förfarandet för justering av fastighetsinvesteringar finns i 119—121 k § i mervärdesskattelagen.

Med fastighetsinvestering avses köp eller eget utförande av byggtjänster i samband med ett nybygge eller ombyggnad av en fastighet. Avdraget för den skatt som ingår i en anskaffning och som gäller en fastighetsinvestering ska justeras, när fastighetens användning ändras på så sätt att den avdragsgilla användningens andel minskar eller ökar, fastigheten avförs från rörelsetillgångarna, fastigheten överlåts eller skattskyldigheten upphör. Ingen justering ska göras när en fastighet rivs, brinner upp eller i övrigt förstörs på ett sådant sätt att den inte längre går att använda.

Avdraget för den skatt som ingår i en anskaffning och som gäller en fastighetsinvestering ska justeras endast om fastighetens användningsändamål ändras eller om fastigheten överlåts under justeringsperioden som är tio år. Rättighet och skyldighet att justera avdrag för den skatt som ingår i en anskaffning och som gäller en fastighetsinvestering kan vid fastighetsöverlåtelser överföras på mottagaren, och då görs ingen justering till följd av överlåtelser.

RP 110/2016 rd

I enlighet med artikel 13b i genomförandeförordningen ska från ingången av 2017 med fastighet avses också varje maskin, utrustning eller föremål som är varaktigt installerad i en byggnad eller konstruktion och som inte kan flyttas utan att byggnaden eller konstruktionen förstörs eller förändras och som används för en särskild verksamhet som bedrivs på en fastighet.

Ändringen inverkar på tillämpningsområdet för förfarandet för justering av fastighetsinvesteringar. Nybygge eller ombyggnad som uppfyller förutsättningarna för tillämpning av justeringsförfarandet och som avser maskiner och utrustning som ska anses som fastighet ska anses som fastighetsinvesteringar för vilka avdraget för den skatt som ingår i en anskaffning ska justeras under justeringsperioden som är tio år.

Med avvikelse från nuläget ska justeringsförfarandet gälla varje maskin och utrustning som varaktigt installeras på en fastighet i samband med nybygge av en fastighet och som inte kan flyttas utan att byggnaden eller konstruktionen förstörs eller förändras och som används för en särskild verksamhet som bedrivs på en fastighet. Anskaffning av dessa maskiner eller denna utrustning till en gammal fastighet ska på motsvarande sätt anses vara en fastighetsinvestering. Också ombyggnad som avser maskiner eller utrustning av detta slag ska anses vara en fastighetsinvestering.

Ombyggnad avser att en fastighets kvalitetsnivå ändras så att den är väsentligt bättre än den ursprungliga nivån. I praktiken anses som ombyggnad alla de utgifter som en ändring eller förbättring medför och som i inkomstbeskattningen måste aktiveras, dvs. vars anskaffningsutgifter inte kan avskrivas under ibruktageåret. Ombyggnad är således t.ex. utvidgning, ändring eller förbättring av en fastighet eller maskiner eller utrustning som hör till den. Annan reparation av en fastighet eller maskiner eller utrustning som hör till den än ombyggnad anses inte vara en fastighetsinvestering.

Den nya definitionen av fastighet föranleder inte justeringar vid situationer där maskiner eller utrustning som varaktigt installerats i en fastighet lösgörs från en byggnad och säljs separat. Rättigheten och skyldigheten att justera avdrag ska inte heller i fråga om dessa maskiner och denna utrustning överföras på mottagaren, och överlåtaren ska inte ge mottagaren en sådan utredning som avses i 209 k § i mervärdesskattelagen. En installation av maskinerna eller utrustningen i mottagarens byggnad kan, om villkoren enligt 119 § uppfylls, utgöra en fastighetsinvestering.

3.7 Platsen för beskattning av tjänster som avser fast egendom

Syftet med bestämmelserna om platsen för beskattning i mervärdesskattedirektivet är att beskattningen av tjänsterna ska ske i konsumtionslandet. Bestämmelserna om platsen för beskattning av tjänster ändrades genom rådets direktiv 2008/8/EG, som antogs 2008, och de ändringar av bestämmelserna om försäljningslandet i mervärdesskattelagen som direktivet förutsatte trädde i kraft vid ingången av 2010 (lag 886/2009).

Bestämmelser om platsen för tillhandahållande av tjänster som avser fast egendom, dvs. platsen för beskattning, finns i artikel 47 i direktivet. Enligt artikeln ska platsen för tillhandahållande av tjänster med som anknyter till fast egendom, däribland experttjänster och fastighetsmäklartjänster, tillhandahållande av logi inom hotellbranschen eller branscher med liknande funktion, såsom semesterbyar eller områden som iordningställts för användning som campingplatser, beviljande av rätten att använda fast egendom samt tjänster för förberedelse och samordning av byggnadsarbeten, såsom tjänster som tillhandahålls av arkitekter och inspektionsföretag, vara den plats där den fasta egendomen är belägen.

RP 110/2016 rd

Enligt 67 § i den gällande mervärdesskattelagen har tjänster som avser en fastighet sålts i Finland om fastigheten är belägen här. Som tjänster som avser fastigheter anses bland annat expert- och fastighetsmäklartjänster, inkvarteringstjänster, beviljande av nyttjanderätt till fast egendom samt byggtjänster.

Bestämmelser om tjänster som anknyter till fast egendom finns i artikel 31 a i genomförandeförordningen. Enligt den artikeln ska tjänster som anknyter till fast egendom enligt artikel 47 i direktivet endast omfatta de tjänster som har en tillräckligt direkt anknytning till egendomen. Tjänster ska anses ha en tillräckligt direkt anknytning till fast egendom om de härleds från en fast egendom och egendomen utgör en väsentlig beståndsdel för tjänsten samt är central och absolut nödvändig för den tjänst som tillhandahålls, eller om de tillhandahålls för eller riktas mot en fast egendom och syftar till att åstadkomma en rättslig eller fysisk ändring av den egendomen.

I artikeln finns också exempelförteckningar över transaktioner som omfattas eller inte omfattas av artikel 47 i direktivet.

Mervärdesskattelagens 67 § som gäller försäljningslandet för tjänster som avser en fastighet behöver inte till sitt innehåll ändras till följd av genomförandeförordningen. Ordalydelsen i paragrafen ändras dock för att bättre motsvara direktivets formulering.

I enlighet med artikel 13b i genomförandeförordningen ska med avvikelse från nuläget från ingången av 2017 med fast egendom avses också varje maskin, utrustning eller föremål som är varaktigt installerad i en byggnad eller konstruktion och som inte kan flyttas utan att byggnaden eller konstruktionen förstörs eller förändras och som används för en särskild verksamhet som bedrivs på en fastighet. Denna ändring inverkar på tillämpningsområdet för bestämmelsen om försäljningslandet för tjänster som avser en fastighet.

Tjänster som avser maskiner och utrustning som är varaktigt installerad i en byggnad eller konstruktion och som används för en särskild verksamhet som bedrivs på en fastighet ska med avvikelse från nuläget beskattas på platsen där fastigheten är belägen. Dessa tjänster ska beskattas i Finland om maskinen eller utrustningen är belägen här. Tjänsterna ska på motsvarande sätt inte beskattas i Finland om maskinen eller utrustningen som ska anses som fastighet inte är belägen här. Platsen för beskattning av tjänster som säljs till en näringsidkare och som avser maskiner eller utrustning som används för en särskild verksamhet som bedrivs på en fastighet är i enlighet med den allmänna bestämmelsen i nuläget den plats där köparen är etablerad. Platsen för beskattning av de motsvarande tjänster som säljs till andra än näringsidkare är platsen där tjänsterna tillhandahålls.

3.8 Rättelse av beskattning till följd av att ett köp hävs

Enligt 1 § i mervärdesskattelagen ska mervärdesskatt betalas till staten på rörelsemässig försäljning av varor och tjänster. Skyldigheten att betala skatt på försäljning enligt 1 § uppkommer enligt 15 § 1 mom. 1 punkten när den sålda varan har levererats eller tjänsten utförts och enligt 15 § 1 mom. 2 punkten när vederlaget eller en del av det har influtit före den i 1 punkten nämnda tidpunkten.

Grunden för skatt på försäljning är vederlaget utan skattens andel. Från skattegrunden får enligt 78 § 1 mom. 1 punkten dras av års- och omsättningsrabatter, köp- och försäljningsgottgörelser, överskottsåterbärningar samt andra sådana rättelseposter som har beviljats köparen i samband med skattepliktig försäljning.

RP 110/2016 rd

Den skattskyldige får enligt 102 § 1 mom. 1 punkten i mervärdesskattelagen för skattepliktig rörelse dra av skatten på en vara eller tjänst som den skattskyldige köper av en annan skattskyldig. Enligt 118 § ska om säljaren krediterar köparen med de belopp som avses i 78 § 1 mom. 1 punkten den avdragna skatten rättas i motsvarande mån.

Föremål för mervärdesskatt ska enligt artikel 2 första stycket i mervärdesskattedirektivet vara tillhandahållande av varor och tjänster mot ersättning som görs inom en medlemsstats territorium av en beskattningsbar person när denne agerar i denna egenskap. I artikel 63 i direktivet föreskrivs att den beskattningsgrundande händelsen inträffar och mervärdesskatt blir utkrävbar vid den tidpunkt då leveransen av varorna eller tillhandahållandet av tjänsterna äger rum. Enligt artikel 65 i direktivet ska om förskottsbetalningar görs innan leveransen av varorna eller tillhandahållandet av tjänsterna äger rum, mervärdesskatten på förskottsbetalningen vara utkrävbar vid mottagandet av betalningen och på det mottagna beloppet.

Vid avbeställning, hävning, icke godkännande, helt eller delvis utebliven betalning eller nedsättning av priset efter det att transaktionen ägt rum, ska enligt artikel 90.1 i direktivet beskattningsunderlaget nedsättas i motsvarande omfattning på de villkor som medlemsstaterna bestämmer.

Avdragsrätten ska enligt artikel 167 i direktivet inträda vid den tidpunkt då den avdragsgilla skatten blir utkrävbar. I den mån varorna och tjänsterna används för den beskattningsbara personens beskattade transaktioner ska han eller hon enligt artikel 168 i direktivet ha rätt att dra av mervärdesskatt som ska betalas eller har betalats i medlemsstaten för varor som har levererats, eller kommer att levereras, till honom eller för tjänster som har tillhandahållits, eller kommer att tillhandahållas till honom av en annan beskattningsbar person.

Enligt artikel 184 i direktivet ska det ursprungliga avdraget justeras när det är högre eller lägre än det avdrag som den beskattningsbara personen hade rätt att göra. Justering ska enligt artikel 185.1 särskilt göras när det efter det att mervärdesskattedeklarationen har lämnats inträffar någon förändring i de faktorer som beaktats vid bestämningen av avdragsbeloppet, däribland att köp hävs eller prisnedsättningar erhålls.

Europeiska unionens domstol har i sin dom i mål C-107/13, FIRIN OOD, ansett att enligt mervärdesskattedirektivet ska det avdrag som gjorts för förskottsbetalning för en leverans av varor justeras när leveransen i slutändan inte äger rum, även om leverantören fortsätter att vara betalningsskyldig för denna skatt och inte har betalat tillbaka förskottet.

Högsta förvaltningsdomstolen har i sitt beslut av den 23 december 2014, liggare 4054, ansett att köparen inte var skyldig att rätta det avdrag som köparen gjort i en situation där köpet inte fullföljdes. Enligt högsta förvaltningsdomstolen hade bestämmelserna i artiklarna 184 och 185 i mervärdesskattedirektivet inte till denna del genomförts genom bestämmelsen i 118 § i mervärdesskattelagen och skyldighet att rätta avdragen kunde inte heller baseras på någon annan bestämmelse i mervärdesskattelagen.

Till följd av högsta förvaltningsdomstolens ovannämnda beslut föreslås det att i mervärdesskattelagen ska det tas in uttryckliga bestämmelser om rättelse i situationer där ett köp hävs. Genom bestämmelserna säkerställs det att mervärdesskattelagen tolkas i enlighet med direktivet.

4 Propositionens konsekvenser

4.1 Ekonomiska konsekvenser

I enlighet med artikel 13b i genomförandeförordningen ska från ingången av 2017 med fastighet avses också varje maskin, utrustning eller föremål som är varaktigt installerad i en byggnad eller konstruktion och som inte kan flyttas utan att byggnaden eller konstruktionen förstörs eller förändras och som används för en särskild verksamhet som bedrivs på en fastighet. Denna ändring inverkar på omfattningen av tillämpningsområdet för beskattningen av eget bruk av byggtjänster och för skattefriheten för fastighetsöverlåtelser, på förfarandet för justering av fastighetsinvesteringar och på platsen för beskattning av tjänster som avser en fastighet.

I de situationer där en maskin eller utrustning som är varaktigt installerad på en fastighet säljs tillsammans med en byggnad eller en bestående konstruktion ska på försäljningen med avvikelse från nuläget inte betalas skatt. På dessa maskiner och denna utrustning ska på motsvarande sätt förfarandet för justering av avdrag som gäller fastighetsinvesteringar tillämpas. Specialbestämmelserna om beskattning av eget bruk av byggtjänster som avser en fastighet ska utvidgas så att de täcker byggtjänster med anknytning till maskiner och utrustning som ska avses som fastighet. De ovannämnda ändringarna beräknas inte ha några betydande ekonomiska konsekvenser.

Inte heller ändringarna av platsen för beskattning av tjänster som avser en maskin eller utrustning som är varaktigt installerad på en fastighet beräknas på grund av avdrags- och återbäringsrätten för den skattskyldigas affärsverksamhet ha några betydande konsekvenser för skatteinkomsterna.

De nya bestämmelserna om rättelse i situationer där ett köp hävs och de andra föreslagna justeringarna beräknas inte heller ha några betydande ekonomiska konsekvenser.

4.2 Administrativa konsekvenser

Ändringarna av bestämmelserna om fastigheter medför i den inledande fasen att Skatteförvaltningens uppgifter och kostnader ökar i någon mån. Skatteförvaltningen beräknas inte behöva tilläggsfinansiering till följd av ändringarna.

Att bestämmelserna om fastigheter ändras medför också för företagen administrativa kostnader i ändringsfasen. Kostnaderna beräknas inte vara betydande.

5 Beredningen av propositionen

Propositionen har beretts som tjänsteuppdrag vid finansministeriet, och Skatteförvaltningen och de viktigaste intresseorganisationerna inom näringslivet har hörts om den.

Finlands näringsliv rf, Centralhandelskammaren, Byggnadsindustrin RT rf, Rakli ry, Kyrkostyrelsen för den evangelisk-lutherska kyrkan i Finland, Finlands fastighetsförbund rf, Finlands Revisorer rf, Suomen Veroasiantuntijat ry, Företagarna i Finland rf, Skattebetalarnas Centralförbund rf och Skatteförvaltningen har på begäran av finansministeriet lämnat ett yttrande.

I yttrandena förhöll man sig i huvudsak positiv till propositionen.

RP 110/2016 rd

I yttrandena ansågs det vara bra att tillämpningsområdet för omvänd skattskyldighet inom byggbranschen och beskattningen av eget bruk av tjänster som avser fastighetsinnehav inte utvidgas till att gälla tjänster som avser maskiner eller utrustning som används för en särskild verksamhet som bedrivs på en fastighet.

För att minimera de administrativa kostnaderna för företagen ansågs det i yttrandena viktigt att begränsa tillämpningsområdet för förfarandet för justering av fastighetsinvesteringar under ett övergångsskede, så att justeringsförfarandet inte omfattar maskiner, utrustning och inventarier, anskaffade före 2016, som används för en särskild verksamhet som bedrivs på en fastighet och som enligt de nya bestämmelserna ska anses som fastigheter.

I yttrandena fästes uppmärksamhet vid att Skatteförvaltningen ska ge heltäckande anvisningar där det redogörs noggrannare för bl.a. begreppet fast egendom, förfarandet för justering av fastighetsinvesteringar och platsen för beskattningen.

DETALJMOTIVERING

1 Lagförslag

1.1 Mervärdesskattelagen

1 §. I paragrafen finns bestämmelser om lagens allmänna materiella tillämpningsområde. Enligt 2 mom. betalas skatt på eget bruk av i 32 § nämnda tjänster som avser fastighetsinnehav även då detta inte sker i form av rörelse.

Enligt mervärdesskattedirektivet och rättspraxis ska skatt betalas endast på tjänster som avser fastighetsinnehav och som utförs i form av rörelse. Av denna orsak föreslås det att 2 mom. upphävs.

8 c §. I paragrafen föreskrivs det om omvänd skattskyldighet i byggbranschen.

I enlighet med artikel 13b led d i genomförandeförordningen, som träder i kraft vid ingången av 2017, ska med fast egendom avses också varje föremål, utrustning eller maskin som är varaktigt installerad i en byggnad eller konstruktion och som inte kan flyttas utan att byggnaden eller konstruktionen förstörs eller förändras och som används för en särskild verksamhet som bedrivs på en fastighet.

Till paragrafen fogas ett nytt 3 mom. enligt vilket den omvända skattskyldigheten i byggbranschen inte heller i fortsättningen tillämpas på tjänster som avser maskiner, utrustning eller inventarier som används för en särskild verksamhet som bedrivs på en fastighet.

28 §. I paragrafen definieras begreppet fastighet.

Enligt det gällande 28 § 1 mom. avses med fastighet ett jordområde, en byggnad och en bestående konstruktion eller någon del av dem. Definitionen av fastighet enligt 2 mom. ska preciseras i fråga om industri- och affärsfastigheter samt andra motsvarande fastigheter. Enligt bestämmelsen hör maskiner, anordningar och inventarier som används för en särskild verksamhet som bedrivs på fastigheten inte till fastigheten. Enligt 3 mom. tillämpas på sådant bostadslösöre som sedvanligt ingår i försäljning eller uthyrning av en fastighet vad som är stadgat om fastighet.

Den gällande definitionen av fastighet ska ersättas med en hänvisning till begreppet fast egendom enligt artikel 13b i genomförandeförordningen.

29 §. I paragrafen finns bestämmelser om skattepliktiga överlåtelser av rättigheter som gäller en fastighet.

Enligt 5 punkten ska skatt betalas på upplåtelse av parkeringsplatser i form av parkeringsverksamhet. Enligt artikel 135.2 led b i mervärdesskattedirektivet omfattar undantaget från skatteplikt inte uthyrning av lokaler och platser för parkering av fordon. Det föreslås för tydlighetens skull att ordalydelsen i bestämmelsen i mervärdesskattelagen harmoniseras med ordalydelsen i bestämmelsen i direktivet. Ändringen är av språklig karaktär eftersom avsikten är att mervärdesskattelagen och direktivet ska tolkas på samma sätt.

I 7 punkten tas det in en ny bestämmelse enligt vilken skatt ska betalas på uthyrning av maskiner och utrustning som har installerats varaktigt i en fastighet. Enligt 28 § i den gällande lagen hör maskiner och anordningar som används för en särskild verksamhet som bedrivs på

RP 110/2016 rd

fastigheten inte till fastigheten, och därför är uthyrningen av dem skattepliktig. Enligt artikel 13b i genomförandeförordningen anses som fastighet också varje föremål, utrustning eller maskin som är varaktigt installerad i en byggnad eller konstruktion och som inte kan flyttas utan att byggnaden eller konstruktionen förstörs eller förändras. Enligt artikel 135.2 i mervärdesskattedirektivet omfattar undantaget från skatteplikt för överlåtelse av fast egendom dock inte uthyrning av varaktigt installerad utrustning och maskiner. Till följd av detta tas det i lagen in en bestämmelse som överensstämmer med direktivet. Uthyrning av maskiner och anordningar som används för en särskild verksamhet som bedrivs på en fastighet ska således likasom i nuläget vara skattepliktig.

Den nuvarande 7—9 punkten blir ny 8—10 punkt. Hänvisningen i 2 mom. ska justeras.

32 §. I paragrafen finns en bestämmelse om skatteplikt för tjänster som avser fastighetsinnehav och som tagits i eget bruk.

Enligt 2 mom. 1 punkten behöver fastighetens ägare eller innehavare inte betala skatt om han eller hon huvudsakligen använder fastigheten som sin bostad. Enligt mervärdesskattedirektivet och rättspraxis ska skatt betalas endast på tjänster som avser fastighetsinnehav och som utförts i form av rörelse. Därför ska också 32 § 2 mom. 1 punkten upphävas som onödig.

I enlighet med artikel 13b i genomförandeförordningen ska som fastighet avses också varje maskin, utrustning eller föremål som är varaktigt installerad i en byggnad eller konstruktion och som inte kan flyttas utan att byggnaden eller konstruktionen förstörs eller förändras och som används för en särskild verksamhet som bedrivs på en fastighet.

Tillämpningsområdet enligt mervärdesskattelagen för beskattning av eget bruk av tjänster som avser fastighetsinnehav behöver inte ändras till följd av genomförandeförordningen.

För att nuläget inte ska ändras tas det i paragrafen in ett nytt 4 mom. där det föreskrivs att begreppet tjänster som avser fastighetsinnehav inte omfattar tjänster som avser maskiner, utrustning eller inventarier som används för en särskild verksamhet som bedrivs på en fastighet.

43 §. Enligt paragrafen betraktas som finansiella tjänster inte försäljning eller förmedling av värdepapper som medför rätt att besitta en viss lägenhet eller fastighet eller en del av en fastighet.

Till paragrafen fogas för tydlighetens skull ett omnämnande av att vid tillämpningen av mervärdesskattelagen ska på försäljning och förmedling av värdepapper som medför rätt att besitta en viss lägenhet eller fastighet eller en del av en fastighet tillämpas vad som föreskrivs om försäljning och förmedling av en fastighet.

67 §. I paragrafen finns bestämmelser om försäljningslandet för tjänster som anknyter till fastigheter. Enligt förslaget ska ordalydelsen för tydlighetens skull förenhetligas med ordalydelsen i artikel 47 i mervärdesskattedirektivet.

78 §. Det föreslås att det i 1 mom. 2 punkten tas in en ny bestämmelse enligt vilken rättelseposter som i samband med skattepliktig försäljning har beviljats köparen till följd av ogiltigförklarande, annullering eller hävning av ett avtal får dras av från skattegrunden. Samtidigt blir den nuvarande 2 och 3 punkten 3 och 4 punkt.

Hänvisningen i 2 mom. till 78 § 1 mom. 2 punkten ska justeras så att den till följd av den föreslagna ändringen av 1 mom. gäller 78 § 1 mom. 3 punkten.

118 §. Hänvisningen till 78 § 1 mom. 3 punkten ska justeras så att den till följd av den föreslagna ändringen av 78 § gäller 78 § 1 mom. 4 punkten.

Det föreslås att till paragrafen fogas ett nytt 2 mom. enligt vilket avdragen skatt ska rättas om ett avtal har ogiltigförklarats, annullerats eller hävts efter det att avdraget som gäller anskaffningen har gjorts.

209 b §. Till 3 mom. 2 punkten fogas en hänvisning till 78 § 1 mom. 2 punkten och hänvisningen till 78 § 1 mom. 3 punkten ska justeras så att den gäller 78 § 1 mom. 4 punkten.

Ikraftträdandebestämmelse. Lagen föreslås träda i kraft vid ingången av 2017.

Enligt 1 mom. ska denna lag tillämpas när skattskyldigheten har uppkommit efter lagens ikraftträdande, om inte något annat föreskrivs nedan.

Paragrafens 2 mom. gäller situationer där en byggtjänst som inte är slutförd vid lagens ikraftträdande enligt de nya bestämmelserna ska beskattas som tagande i eget bruk av en byggtjänst på basis av 31, 31 a eller 33 § i mervärdesskattelagen, men enligt de bestämmelser som gällde tidigare ska beskattas som försäljning av varor eller tjänster. En sådan tjänst ska i sin helhet beskattas på basis av de ovannämnda bestämmelserna som gäller beskattning av eget bruk. Skyldighet att betala skatt uppkommer under den månad då lagen träder i kraft till den del en byggtjänst tas i eget bruk före lagens ikraftträdande.

Bestämmelsen är nödvändig eftersom leveranser av de maskiner och den utrustning som används för en på en fastighet bedriven särskild verksamhet och som enligt de nya bestämmelserna ska anses som fastighet utan bestämmelsen inte beskattas till den del installationen av dem utförs före lagens ikraftträdande.

Exempel 1:

En näringsidkare bygger i försäljningssyfte en byggnad på ett jordområde som näringsidkaren innehar. Installationen av en maskin som används för en på fastigheten bedriven särskild verksamhet och som enligt de nya bestämmelserna ska anses som fastighet har inletts 2016 och blir färdig 2017. Enligt de gällande bestämmelserna uppkommer skyldighet att betala skatt på försäljningen av maskinen när varan har levererats. Enligt de nya bestämmelserna uppkommer skyldighet att betala skatt på tagande i eget bruk av en byggtjänst allteftersom den byggtjänst som ägaren eller innehavaren själv utfört blir färdig. På försäljningen av maskinen ska enligt övergångsbestämmelsen betalas skatt i enlighet med bestämmelserna om tagande i eget bruk av byggtjänster. I fråga om de tjänster som utförts före lagens ikraftträdande uppkommer skyldigheten att betala skatt den månad då lagen träder i kraft. På de byggtjänster som utförts 2017 ska skatt betalas med stöd av 16 § i mervärdesskattelagen i takt med att tjänsten blir färdig.

Paragrafens 3 mom. gäller förskottsbetalningar i situationer där en byggtjänst enligt de nya bestämmelserna ska beskattas som tagande i eget bruk av en byggtjänst på basis av 31, 31 a eller 33 § i mervärdesskattelagen och enligt de bestämmelser som gällde tidigare ska beskattas som försäljning av varor eller tjänster. På en förskottsbetalning som avser en ovannämnd byggtjänst och som har influtit före lagens ikraftträdande ska tillämpas de bestämmelser som gällde tidigare.

Bestämmelsen är nödvändig för att förhindra dubbelbeskattning. Skyldighet att betala skatt för de förskottsbetalningar som flutit in före lagens ikraftträdande på försäljning av maskiner och utrustning som används för en på fastigheten bedriven särskild verksamhet och som enligt de

RP 110/2016 rd

nya bestämmelserna ska anses som fastighet uppkommer utan övergångsbestämmelsen på nytt på basis av bestämmelserna om beskattning av eget bruk.

Exempel 2:

En näringsidkare bygger i försäljningssyfte en byggnad på ett jordområde som näringsidkaren innehar. För en maskin som används för en på fastigheten bedriven särskild verksamhet och som enligt de nya bestämmelserna ska anses som fastighet har förskottsbetalning betalats 2016. Installationen av maskinen inleds 2017 och den blir färdig 2018. Enligt de gällande bestämmelserna beskattas leveransen av maskinen som försäljning av en vara och skyldighet att betala skatt på förskottsbetalningen uppkommer när förskottsbetalningen har flutit in. Enligt de nya bestämmelserna uppkommer skyldighet att betala skatt på tagande i eget bruk av en byggtjänst allteftersom en byggtjänst som ägaren eller innehavaren själv utfört blir färdig. Enligt 3 mom. ska på en förskottsbetalning som utförts 2016 tillämpas de bestämmelser som gällde tidigare. Skatt på förskottsbetalningen betalas således inte längre som beskattning av eget bruk. Bestämmelsen gäller också situationer enligt 2 mom.

Enligt 4 mom. i paragrafen ska den nya lagen tillämpas när en fastighet överlåts eller användningen av en fastighet ändras på det sätt som avses i mervärdesskattelagens 120 § som gäller förfarandet för justering av fastighetsinvesteringar efter lagens ikraftträdande.

På sådana överlåtelser av en fastighet eller ändringar av en fastighets användningsändamål som sker efter det att lagen har trätt i kraft ska således förfarandet för justering av fastighetsinvesteringar tillämpas också när en maskin eller utrustning som används för en på fastigheten bedriven särskild verksamhet och som enligt de nya bestämmelserna ska anses som fastighet har skaffats före lagens ikraftträdande.

Enligt 121 a § 2 mom. i mervärdesskattelagen är justeringsperioden tio år från ingången av det kalenderår under vilket en investering har slutförts. Det skulle för näringsidkarna och Skatteförvaltningen vara svårt att i efterhand reda ut den skatt som ingår i en anskaffning av maskiner, utrustning eller inventarier som används för en på fastigheten bedriven särskild verksamhet och som har köpts före lagens ikraftträdande och enligt de nya bestämmelserna ska anses som fastighet samt att beakta tidigare ändringar av användningsändamålet. På grund av detta ska förfarandet förenklas.

Enligt 5 mom. ska avdrag av skatt som ingår i en anskaffning som gäller en fastighetsinvestering inte justeras i fråga om de maskiner och den utrustning som nämns ovan, om de har anskaffats före 2016.

Som andelen av den ursprungliga användning som berättigar till avdrag för maskiner, utrustning och inventarier som anskaffats 2016 ska enligt 6 mom. anses andelen av den användning som berättigar till avdrag under det år som föregår lagens ikraftträdande, när avdraget av den skatt som ingår i en anskaffning som gäller fastighetsinvesteringen justeras efter det att denna lag har trätt i kraft. Som den skatt som ingår i en anskaffning anses den skatt som ingår i anskaffningen eller den skatt som beräknats på basis av det sannolikt lägre överlåtelsepriset för maskiner, utrustning eller inventarier vid tidpunkten för lagens ikraftträdande.

Exempel 3:

En näringsidkare har 2016 för användning som i sin helhet berättigar till avdrag köpt en maskin som används för en på en fastighet bedriven särskild verksamhet och som enligt de nya bestämmelserna ska anses som fastighet. Den skatt som ingick i anskaffningen av maskinen är 100 000 euro. Året före det år då lagen träder i kraft, dvs. 2016, har maskinen använts för

RP 110/2016 rd

verksamhet som i sin helhet berättigar till avdrag. Den skatt som beräknats på basis av maskinens sannolika överlåtelsepris den dag då lagen träder i kraft är 80 000 euro. Justeringsperioden är 10 år från ingången av 2016.

Justeringsår 3 (1.1.—31.12.2018)

Maskinen används under justeringsåret endast till 60 procent i skattepliktig affärsverksamhet. Andelen av den användning som berättigar till avdrag minskar således med 40 procentenheter. Enligt övergångsbestämmelsen ska justeringen göras på basis av skillnaden mellan andelen av den användning som berättigar till avdrag under det år som föregår lagens ikraftträdande och andelen av den användning som berättigar till avdrag under justeringsåret ($100 - 60 = 40$).

Den skatt som beräknats på basis av maskinens sannolika överlåtelsepris (1.1.2017) är 80 000 euro. Andelen av den skatt som ingår i anskaffningen och som till följd av ändringen är föremål för justering är 32 000 euro (40 procent x 80 000 euro). Till det justeringsår under vilket användningen ändras riktas en tiondel av 32 000 euro, dvs. 3 200 euro. Det belopp som ska justeras är således 3 200 euro. Justeringen görs så att den skatt som ska dras av minskas med 3 200 euro för justeringsårets sista kalendermånad, dvs. december 2018.

Exempel 4:

En näringsidkare har 2012 för användning som i sin helhet berättigar till avdrag köpt en maskin som används för en på en fastighet bedriven särskild verksamhet och som enligt de nya bestämmelserna ska anses som fastighet. Den skatt som ingick i anskaffningen av maskinen är 100 000 euro. Året före det år då lagen träder i kraft, dvs. 2016, används maskinen till 60 procent för verksamhet som berättigar till avdrag. Den skatt som ska beräknas på basis av maskinens sannolika överlåtelsepris den dag då lagen träder i kraft är 40 000 euro.

Justeringsår 1 (1.1.—31.12.2016)

Maskinen används endast till 60 procent i skattepliktig affärsverksamhet. Andelen av den användning som berättigar till avdrag minskar således med 40 procentenheter. Den skattskyldiga ska betala skatt på eget bruk i enlighet med 21 § i mervärdesskattelagen. Skattegrunden är enligt 74 och 82 § i lagen den del av maskinens sannolika överlåtelsepris som svarar mot det egna brukets andel av maskinens hela användningsändamål (40 procent).

Justeringsår 2 (1.1.—31.12.2017)

Maskinen används under justeringsåret fortfarande till 60 procent i skattepliktig affärsverksamhet. Eftersom andelen av den användning som berättigat till avdrag under justeringsåret inte ändras i förhållande till den ursprungliga andelen, dvs. andelen av den användning som berättigat till avdrag under det år som föregår lagens ikraftträdande, görs ingen justering.

Justeringsår 3 (1.1.—31.12.2018)

Maskinen används under justeringsåret endast till 20 procent i skattepliktig affärsverksamhet. Andelen av den användning som berättigar till avdrag minskar således med 40 procentenheter. Enligt övergångsbestämmelsen ska justeringen göras på basis av skillnaden mellan andelen av den användning som berättigar till avdrag under det år som föregår lagens ikraftträdande och andelen av den användning som berättigar till avdrag under justeringsåret ($60 - 20 = 40$).

Den skatt som ska beräknas på basis av maskinens sannolika överlåtelsepris (1.1.2017) är 80 000 euro. Andelen av den skatt som ingår i anskaffningen och som till följd av ändringen är

RP 110/2016 rd

föremål för justering är 32 000 euro (40 procent x 80 000 euro). Till det justeringsår under vilket användningen ändras riktas en tiondel av 32 000 euro, dvs. 3 200 euro. Det belopp som ska justeras är således 3 200 euro. Justeringen görs så att den skatt som ska dras av minskas med 3 200 euro för justeringsårets sista kalendermånad, dvs. december 2018.

Justeringsår 4 (1.1.—31.12.2019)

Det har skett en ändring i användningen av maskinen. I slutet av justeringsåret konstateras det att andelen av den användning som berättigar till avdrag har varit 80 procent.

Den skatt som ska beräknas på basis av maskinens sannolika överlåtelsepris (1.1.2017) är 80 000 euro. Skillnaden mellan andelen av den användning som berättigar till avdrag under det år som föregår lagens ikraftträdande och andelen av den användning som berättigar till avdrag under justeringsåret är 20 procentenheter (60—80). Andelen av den skatt som ingår i anskaffningen och som till följd av ändringen är föremål för justering är 16 000 euro (20 procent x 80 000 euro). Till justeringsåret riktas en tiondel av 16 000 euro, dvs. 1 600 euro. Det belopp som ska justeras är således 1 600 euro. Justeringen görs i skattedeklarationen för december 2019 genom att 1 600 euro läggs till de skatter som ska dras av under skatteperioden.

1.2 Lagen om beskattningsförfarande

15 c §. Till paragrafen fogas ett nytt 2 mom. enligt vilket skyldigheten att lämna uppgifter, i överensstämmelse med den omvända skattskyldigheten inom byggbranschen, inte ska tillämpas på tjänster som avser maskiner, utrustning eller inventarier som används för en särskild verksamhet som bedrivs på en fastighet. Skyldigheten att lämna uppgifter kvarstår således i sin nuvarande omfattning. Det nuvarande 2 mom. blir ett nytt 3 mom.

2 Ikraftträdande

Lagarna föreslås träda i kraft vid ingången av 2017.

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

1.

Lag

om ändring av mervärdesskattelagen

I enlighet med riksdagens beslut
upphävs i mervärdesskattelagen (1501/1993) 1 § 2 mom.,
ändras 28 och 29 §, 32 § 2 mom., 67 §, mellanrubrik före 67 §, 78 och 118 § samt 209 b § 3 mom.,
av dem 29 § sådan den lyder delvis ändrad i lagarna 1218/1994, 1257/1996 och 1392/2010, 32 § 2 mom. sådant det lyder i lag 905/2010, 67 § och mellanrubriken före 67 § sådana de lyder i lag 886/2009, 78 § sådan den lyder delvis ändrad i lag 1486/1994, 118 § sådan den lyder i lag 1486/1994 och 209 b § 3 mom. sådant det lyder i lag 399/2012, samt
fogas till 8 c §, sådan den lyder i lag 686/2010, ett nytt 3 mom., till 32 §, sådan den lyder delvis ändrad i lag 905/2010, ett nytt 4 mom. och till 43 §, sådan den lyder i lag 1486/1994, ett nytt 2 mom., som följer:

8 c §

Vad som föreskrivs i 1 mom. tillämpas dock inte på tjänster som avser maskiner, utrustning eller inventarier som används för en särskild verksamhet som bedrivs på en fastighet.

28 §

Med fastighet avses fast egendom enligt definitionen i artikel 13b i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt.

29 §

Trots vad som föreskrivs i 27 § ska skatt betalas

- 1) på försäljning av byggtjänster,
- 2) på försäljning av rätten att ta mark- och stensubstanser eller av skogsavverkningsrättigheter eller av jakt- eller fiskerätt,
- 3) i hotell- och campingområdesverksamhet och motsvarande inkvarteringsverksamhet på överlåtelse av nyttjanderätten till rum, campingplatser, stugor och andra motsvarande lokaler,
- 4) på överlåtelse av tillfällig karaktär av nyttjanderätten till konferens-, utställnings- eller idrottslokaler eller andra motsvarande lokaler,
- 5) på uthyrning av platser för parkering av fordon,
- 6) på upplåtelse av hamnar eller flygfält för att användas av fartyg eller luftfartyg,
- 7) på uthyrning av maskiner och utrustning som har installerats varaktigt i en fastighet,
- 8) på överlåtelse av nyttjanderätten till förvaringsfack,
- 9) på upplåtelse av annons- eller reklamplatser på fastigheter och platser för förströelse- eller läskedrycksautomater eller andra liknande anordningar eller spel,
- 10) på överlåtelse av helhetstjänster som gäller allmän väg eller järnväg till staten.

Med helhetstjänst enligt 1 mom. 10 punkten avses en bygg- och underhållstjänst som gäller allmän väg eller järnväg, för vilken vederlaget bestäms enligt trafikmängd eller annan motsva-

rande prestationsmängd som beskriver användningen av vägen eller järnvägen (*trafikprestation*).

32 §

Fastighetens ägare eller innehavare behöver inte betala skatt om lönekostnaderna och socialkostnader för de tjänster som avser fastighetsinnehav som han eller hon utfört under ett kalenderår inte överstiger 50 000 euro.

Tjänster som avser fastighetsinnehav är inte tjänster som avser maskiner, utrustning eller inventarier som används för en särskild verksamhet som bedrivs på en fastighet.

43 §

På försäljning och förmedling av de värdepapper som avses i 1 mom. tillämpas vad som föreskrivs om försäljning och förmedling av fastigheter.

Tjänster som anknyter till fastigheter

67 §

Tjänster som anknyter till en fastighet har sålts i Finland, om fastigheten finns här.
Som tjänster som anknyter till fastigheter betraktas bland annat expert- och fastighetsmäklartjänster, inkvarteringstjänster, beviljande av nyttjanderätt till fast egendom samt byggtjänster.

78 §

Från skattegrunden får dras av

- 1) års- och omsättningsrabatter, köp- och försäljningsgottgörelser, överskottsåterbärningar samt andra sådana rättelseposter som har beviljats köparen i samband med skattepliktig försäljning,
- 2) rättelseposter som i samband med skattepliktig försäljning har beviljats köparen till följd av ogiltigförklarande, annullering eller hävning av ett avtal,
- 3) kreditförlust som hänför sig till försäljning som har uppgivits som skattepliktig,
- 4) ersättning för återsända förpackningar och transportförnödenheter.

Ett senare influtet belopp som dragits av enligt 1 mom. 3 punkten såsom kreditförlust ska läggas till skattegrunden.

Det belopp som avses i 1 och 2 mom. inkluderar inte skattens andel.

118 §

Om säljaren krediterar köparen med de belopp som avses i 78 § 1 mom. 1 eller 4 punkten eller 78 a §, ska den avdragna skatten rättas i motsvarande mån.

Om ett avtal har ogiltigförklarats, annullerats eller hävts efter det att avdraget för en anskaffning har gjorts, ska den avdragna skatten rättas.

209 b §

Vid försäljning som avses i 1 och 2 mom. ska säljaren ge köparen en faktura också för

- 1) förskottbetalningar, dock inte då de gäller gemenskapsintern varuförsäljning,
- 2) rättelseposter och ersättningar som avses i 78 § 1 mom. 1, 2 och 4 punkten samt 78 a §, om de inte har beaktats i tidigare fakturor.

RP 110/2016 rd

Denna lag träder i kraft den 20 .

Denna lag tillämpas, när skattskyldigheten har uppkommit efter lagens ikraftträdande, om inte något annat föreskrivs nedan.

Om en byggtjänst som inte är slutförd vid lagens ikraftträdande ska beskattas som tagande i eget bruk av en tjänst när lagen har trätt i kraft och enligt de bestämmelser som gällde tidigare ska beskattas som försäljning av varor eller tjänster, ska för tjänsten betalas skatt i enlighet med bestämmelserna om tagande i eget bruk. Skyldigheten att betala skatt uppkommer den månad då lagen träder i kraft till den del en byggtjänst tas i eget bruk före lagens ikraftträdande.

På de i 15 § 1 mom. 2 punkten i mervärdesskattelagen avsedda förskottsbetalningar som influtit eller betalats före lagens ikraftträdande och gäller en byggtjänst som när lagen har trätt i kraft ska beskattas som tagande i eget bruk av en tjänst och som enligt de bestämmelser som gällde tidigare skulle ha beskattats som försäljning av varor eller tjänster ska dock de bestämmelser tillämpas som gällde vid ikraftträdandet.

Om inte något annat föreskrivs nedan ska denna lag tillämpas när en fastighet överläts eller dess användning ändras på det sätt som avses i 120 § i mervärdesskattelagen efter det att lagen har trätt i kraft.

Avdraget för den skatt som ingår i en anskaffning och som gäller en fastighetsinvestering justeras inte i fråga om maskiner, utrustning eller inventarier som används för en på en fastighet bedriven särskild verksamhet och som anskaffats före 2016.

När avdraget för den skatt som ingår i en anskaffning och som gäller en fastighetsinvestering efter det att denna lag har trätt i kraft justeras i fråga om maskiner, utrustning eller inventarier som används för en på en fastighet bedriven särskild verksamhet och som anskaffats 2016

1) ska som den i 121 d § 1 mom. i mervärdesskattelagen avsedda andelen av den ursprungliga användning som berättigar till avdrag betraktas andelen av den användning som berättigar till avdrag under det år som föregår lagens ikraftträdande,

2) ska som den skatt som ingår i en anskaffning betraktas den i 121 d § 2 mom. i mervärdesskattelagen avsedda skatt som ingår i en anskaffning eller den skatt som beräknats på basis av det sannolikt lägre överlåtelsepriset för maskiner, utrustning eller inventarier vid tidpunkten för lagens ikraftträdande.

2.

Lag

om ändring av 15 c § i lagen om beskattningsförfarande

I enlighet med riksdagens beslut
fogas till 15 c § i lagen om beskattningsförfarande, sådan paragrafen lyder i lag 363/2013,
ett nytt 2 mom. som följer:

15 c §

Skyldighet för den som beställer byggtjänster att lämna uppgifter om entreprenaden

Vad som föreskrivs i 1 mom. tillämpas dock inte på tjänster som avser maskiner, utrustning
eller inventarier som används för en särskild verksamhet som bedrivs på en fastighet.

Denna lag träder i kraft den 20 . _____

Helsingfors den 29 juni 2016

Statsministerns ställföreträdare, utrikesminister

Timo Soini

Finansminister Petteri Orpo

Lag

om ändring av mervärdesskattelagen

I enlighet med riksdagens beslut
upphävs i mervärdesskattelagen (1501/1993) 1 § 2 mom.,
ändras 28 och 29 §, 32 § 2 mom., 67 §, mellanrubriken före 67 §, 78 och 118 § samt 209 b §
3 mom.,
av dem 29 § sådan den lyder delvis ändrad i lagarna 1218/1994, 1257/1996 och 1392/2010,
32 § 2 mom. sådant det lyder i lag 905/2010, 67 § och mellanrubriken före 67 § sådana de ly-
der i lag 886/2009, 78 § sådan den lyder delvis ändrad i lag 1486/1994, 118 § sådan den lyder
i lag 1486/1994 och 209 b § 3 mom. sådant det lyder i lag 399/2012, samt
fogas till 8 c §, sådan den lyder i lag 686/2010, ett nytt 3 mom., till 32 §, sådan den lyder
delvis ändrad i lag 905/2010, ett nytt 4 mom. och till 43 §, sådan den lyder i lag 1486/1994, ett
nytt 2 mom., som följer:

Gällande lydelse

1 §

Skatt betalas på eget bruk av i 32 § nämnda
tjänster som avser fastighetsinnehav även då
detta inte sker i form av rörelse.

8 c §

28 §
Med fastighet avses ett jordområde, en
byggnad och en bestående konstruktion eller
någon del av dem.

Maskiner, anordningar och inventarier som
används för en särskild verksamhet som bed-
rivs på fastigheten hör inte till fastigheten.

På sådant bostadslösöre som sedvanligt in-
går i försäljning eller uthyrning av en fastig-
het tillämpas vad som är stadgat om fastig-
het.

Föreslagen lydelse

1 §

(2 mom. upphävs)

8 c §

Vad som föreskrivs i 1 mom. tillämpas dock
inte på tjänster som avser maskiner, utrust-
ning eller inventarier som används för en
särskild verksamhet som bedrivs på en fas-
tighet.

28 §
Med fastighet avses fast egendom enligt
definitionen i artikel 13b i rådets genomfö-
randeförordning (EU) nr 282/2011 om fast-
ställande av tillämpningsföreskrifter för di-
rektiv 2006/112/EG om ett gemensamt system
för mervärdesskatt.

29 §

Utän hinder av 27 § skall skatt betalas

- 1) på försäljning av byggtjänster,
- 2) på försäljning av rätten att ta mark- och stensubstanser eller av skogsavverkningsrättigheter eller av jakt- eller fiskerätt,
- 3) i hotell- och campingområdesverksamhet och motsvarande inkvarteringsverksamhet på överlåtelse av nyttjanderätten till rum, campingplatser, stugor och andra motsvarande utrymmen,
- 4) på överlåtelse av tillfällig karaktär av nyttjanderätten till konferens-, utställnings- eller idrottslokaler eller motsvarande lokaler,
- 5) på upplåtelse av parkeringsplatser i form av parkeringsverksamhet,
- 6) på upplåtelse av hamnar eller flygfält för att användas av fartyg eller luftfartyg,
- 7) på överlåtelse av nyttjanderätten till förvaringsfack,
- 8) på upplåtelse av annons- eller reklamp-latser på fastigheter och platser för förströelse- eller läskedrycksautomater eller andra liknande anordningar eller spel,
- 9) på överlåtelse av helhetstjänster som gäller allmän väg eller järnväg till staten.

Med helhetstjänst enligt 1 mom. 9 punkten avses en bygg- och underhållstjänst som gäller allmän väg eller järnväg, för vilken vederlaget bestäms enligt trafikmängd eller annan motsvarande prestationsmängd som beskriver användningen av vägen eller järnvägen (*trafikprestation*).

32 §

Fastighetens ägare eller innehavare behöver inte betala skatt om

- 1) han eller hon huvudsakligen använder fastigheten som sin bostad, eller
- 2) lönekostnaderna jämte socialkostnader för de tjänster som avser fastighetsinnehav som han utfört under ett kalenderår inte överstiger 50 000 euro.

29 §

Trots vad som föreskrivs i 27 § ska skatt betalas

- 1) på försäljning av byggtjänster,
 - 2) på försäljning av rätten att ta mark- och stensubstanser eller av skogsavverkningsrättigheter eller av jakt- eller fiskerätt,
 - 3) i hotell- och campingområdesverksamhet och motsvarande inkvarteringsverksamhet på överlåtelse av nyttjanderätten till rum, campingplatser, stugor och andra motsvarande lokaler,
 - 4) på överlåtelse av tillfällig karaktär av nyttjanderätten till konferens-, utställnings- eller idrottslokaler eller andra motsvarande lokaler,
 - 5) på uthyrning av platser för parkering av fordon,
 - 6) på upplåtelse av hamnar eller flygfält för att användas av fartyg eller luftfartyg,
 - 7) på uthyrning av maskiner och utrustning som har installerats varaktigt i en fastighet,
 - 8) på överlåtelse av nyttjanderätten till förvaringsfack,
 - 9) på upplåtelse av annons- eller reklamp-latser på fastigheter och platser för förströelse- eller läskedrycksautomater eller andra liknande anordningar eller spel,
 - 10) på överlåtelse av helhetstjänster som gäller allmän väg eller järnväg till staten.
- Med helhetstjänst enligt 1 mom. 10 punkten avses en bygg- och underhållstjänst som gäller allmän väg eller järnväg, för vilken vederlaget bestäms enligt trafikmängd eller annan motsvarande prestationsmängd som beskriver användningen av vägen eller järnvägen (*trafikprestation*).

32 §

Fastighetens ägare eller innehavare behöver inte betala skatt om lönekostnaderna och socialkostnader för de tjänster som avser fastighetsinnehav som han eller hon utfört under ett kalenderår inte överstiger 50 000 euro.

43 §

Tjänster som anknyter till fastigheter

67 §

Tjänster som avser en fastighet har sålts i Finland om fastigheten är belägen här.

Som tjänster som avser fastigheter anses bland annat expert- och fastighetsmäklartjänster, inkvarteringstjänster, beviljande av nyttjanderätt till fast egendom samt byggtjänster.

78 §

Från skattegrunden får dras av

1) års- och omsättningsrabatter, köp- och försäljningsgottgörelser, överskottsåterbärningar samt andra sådana rättelseposter som har beviljats köparen i samband med skattepliktig försäljning,

2) kreditförlust som hänför sig till försäljning som har uppgivits som skattepliktig,

3) ersättning för återsända förpackningar och transportförnödenheter.

Ett senare influtet belopp som dragits av enligt 1 mom. 2 punkten såsom kreditförlust skall läggas till skattegrunden.

Det belopp som avses i 1 och 2 mom. inkluderar inte skattens andel.

118 §

Om säljaren krediterar köparen med de belopp som avses i 78 § 1 mom. 1 eller 3 punkten eller 78 a §, skall den avdragna skatten

Tjänster som avser fastighetsinnehav är inte tjänster som avser maskiner, utrustning eller inventarier som används för en särskild verksamhet som bedrivs på en fastighet.
43 §

Tjänster som anknyter till fastigheter

67 §

Tjänster som *anknyter till* en fastighet har sålts i Finland, om fastigheten finns här.

Som tjänster som *anknyter till* fastigheter betraktas bland annat expert- och fastighetsmäklartjänster, inkvarteringstjänster, beviljande av nyttjanderätt till fast egendom samt byggtjänster.

78 §

Från skattegrunden får dras av

1) års- och omsättningsrabatter, köp- och försäljningsgottgörelser, överskottsåterbärningar samt andra sådana rättelseposter som har beviljats köparen i samband med skattepliktig försäljning,

2) *rättelseposter som i samband med skattepliktig försäljning har beviljats köparen till följd av ogiltigförklaring, annullering eller hävning av ett avtal,*

3) kreditförlust som hänför sig till försäljning som har uppgivits som skattepliktig,

4) ersättning för återsända förpackningar och transportförnödenheter.

Ett senare influtet belopp som dragits av enligt 1 mom. 3 punkten såsom kreditförlust ska läggas till skattegrunden.

Det belopp som avses i 1 och 2 mom. inkluderar inte skattens andel.

118 §

Om säljaren krediterar köparen med de belopp som avses i 78 § 1 mom. 1 eller 4 punkten eller 78 a §, ska den avdragna skatten rät-

rättas i motsvarande mån.

tas i motsvarande mån.

Om ett avtal har ogiltigförklarats, annullerats eller hävts efter det att avdraget för en anskaffning har gjorts, ska den avdragna skatten rättas.

209 b §

209 b §

Vid försäljning som avses i 1 och 2 mom. ska säljaren ge köparen en faktura även för

1) förskottsbetalningar, dock inte då de gäller gemenskapsintern varuförsäljning,

2) rättelseposter och ersättningar som avses i 78 § 1 mom. 1 och 3 punkten samt 78 a §, om de inte har beaktats i tidigare fakturor.

Vid försäljning som avses i 1 och 2 mom. ska säljaren ge köparen en faktura också för

1) förskottsbetalningar, dock inte då de gäller gemenskapsintern varuförsäljning,

2) rättelseposter och ersättningar som avses i 78 § 1 mom. 1, 2 och 4 punkten samt 78 a §, om de inte har beaktats i tidigare fakturor.

Denna lag träder i kraft den 20 .

Denna lag tillämpas, när skattskyldigheten har uppkommit efter lagens ikraftträdande, om inte något annat föreskrivs nedan.

Om en byggtjänst som inte är slutförd vid lagens ikraftträdande ska beskattas som tagande i eget bruk av en tjänst när lagen har trätt i kraft och enligt de bestämmelser som gällde tidigare ska beskattas som försäljning av varor eller tjänster, ska för tjänsten betalas skatt i enlighet med bestämmelserna om tagande i eget bruk. Skyldigheten att betala skatt uppkommer den månad då lagen träder i kraft till den del en byggtjänst tas i eget bruk före lagens ikraftträdande.

På de i 15 § 1 mom. 2 punkten i mervärdesskattelagen avsedda förskottsbetalningar som influtit eller betalats före lagens ikraftträdande och gäller en byggtjänst som när lagen har trätt i kraft ska beskattas som tagande i eget bruk av en tjänst och som enligt de bestämmelser som gällde tidigare skulle ha beskattats som försäljning av varor eller tjänster ska dock de bestämmelser tillämpas som gällde vid ikraftträdandet.

Om inte något annat föreskrivs nedan ska denna lag tillämpas när en fastighet överläts eller dess användning ändras på det sätt som avses i 120 § i mervärdesskattelagen efter det att lagen har trätt i kraft.

Avdraget för den skatt som ingår i en anskaffning och som gäller en fastighetsinvestering justeras inte i fråga om maskiner, utrustning eller inventarier som används för en

på en fastighet bedriven särskild verksamhet och som anskaffats före 2016.

När avdraget för den skatt som ingår i en anskaffning och som gäller en fastighetsinvestering efter det att denna lag har trätt i kraft justeras i fråga om maskiner, utrustning eller inventarier som används för en på en fastighet bedriven särskild verksamhet och som anskaffats 2016.

1) ska som den i 121 d § 1 mom. i mervärdesskattelagen avsedda andelen av den ursprungliga användning som berättigar till avdrag betraktas andelen av den användning som berättigar till avdrag under det år som föregår lagens ikraftträdande,

2) ska som den skatt som ingår i en anskaffning betraktas den i 121 d § 2 mom. i mervärdesskattelagen avsedda skatt som ingår i en anskaffning eller den skatt som beräknats på basis av det sannolikt lägre överlåtelsepriset för maskiner, utrustning eller inventarier vid tidpunkten för lagens ikraftträdande.

2.

Lag

om ändring av 15 c § i lagen om beskattningsförfarande

I enlighet med riksdagens beslut fogas till 15 c § i lagen om beskattningsförfarande, sådan paragrafen lyder i lag 363/2013, ett nytt 2 mom. som följer:

15 §

Skyldighet för den som beställer byggtjänster att lämna uppgifter om entreprenaden

15 c §

Skyldighet för den som beställer byggtjänster att lämna uppgifter om entreprenaden

Vad som föreskrivs i 1 mom. tillämpas dock inte på tjänster som avser maskiner, utrustning eller inventarier som används för en särskild verksamhet som bedrivs på en fastighet.

Denna lag träder i kraft den 20 .

RP 110/2016 rd