

Regeringens proposition till riksdagen med förslag till lagstiftning om överföring av mervärdesbeskattningen av varuimport till Skatteförvaltningen

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL

I denna proposition föreslås det att mervärdesskattelagen ändras i enlighet med regeringsprogrammet för statsminister Juha Sipiläs regering så, att mervärdesbeskattningen av import av varor som sköts av Tullen överförs till Skatteförvaltningen till den del det är fråga om att importören är ett företag som har förts in i registret över mervärdesskatteskyldiga. Tullen övervakar dock även till denna del i samband med tillsynen över tullklareringar mervärdesbeskattningens riktighet, och ansvarar för brottsutredningen. Tullen ska fortsättningsvis sköta mervärdesbeskattningen av import när det gäller annan import än sådan som görs av företag som har förts in i registret över mervärdesskatteskyldiga. Tullen svarar även för beskattningen av sådan import som inte anknyter till importörens affärsverksamhet och som görs av fysiska personer samt för beskattningen av import som strider mot tullbestämmelserna.

Vid den mervärdesbeskattning som överförs till Skatteförvaltningen tillämpas de allmänna bestämmelserna om beskattningsförfarande och skatteuppbörd i mervärdesskattelagen, lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ och lagen om skatteuppbörd. Importörerna meddelar på eget initiativ den skatt som ska betalas för importen i sin skattedeklaration på samma sätt som uppgifter om andra transaktioner som hänförs till skatteperioden.

Den skatt som ska betalas på importen ska hänföras till samma månad som det avdrag som görs på skatten, dvs. förtullningsmånaden. Tidpunkterna för skyldigheten att betala skatten och för skatteavdraget sammanfaller alltså. Om de importerade varorna används helt och hållet för ett avdragsgillt syfte, betalas ingen skatt på importen.

Dessutom föreslås att mervärdesskattelagen ändras så att importören är skattskyldig även vid indirekt ombudskap, där ombudet handlar i eget namn för huvudmannens räkning. Den huvudsakliga skattegrunden för sådan import som hör till Skatteförvaltningens beskattningsbehörighet är det tullvärde som Tullen fastställer. Skatteförvaltningen kan bestämma att ett särskilt förfarande ska tillämpas på importen då importören gjort sig skyldig till missbruk eller sannolikt kommer att göra sig skyldig till missbruk.

Till lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ fogas bestämmelser om uppgifter som Tullen ska lämna till Skatteförvaltningen och till lagen om offentlighet och sekretess i fråga om beskattningsuppgifter bestämmelser om uppgifter som Skatteförvaltningen ska lämna till Tullen.

De föreslagna bestämmelserna tillämpas även på import mellan landskapet Åland och det övriga Finland.

Dessutom föreslås det i propositionen att vissa andra ändringar till följd av överföringen av beskattningsuppgifter görs i mervärdesskattelagen, lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ, lagen om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen, tullagen och lagen om Skatteförvaltningen. Samtidigt fogas till lagen om behandling av personuppgifter inom Tullen en bestämmelse om lämnande av uppgifter till finansministeriet, och bestämmelsen i tullagen om provianteringsövervakning ses över.

RP 45/2017 rd

De föreslagna bestämmelserna om överföring av beskattningsuppgiften ska enligt förslaget tillämpas på sådan import för vilken skyldigheten att betala skatt har uppkommit efter ikraftträdandet av lagen. Ärenden som redan är anhängiga överförs alltså inte till Skatteförvaltningen.

Avsikten är att lagarna ska träda i kraft vid ingången av 2018.

INNEHÅLL

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL.....	1
INNEHÅLL	3
ALLMÅN MOTIVERING	5
1 INLEDNING.....	5
2 NULÄGE	5
2.1 Lagstiftning och praxis.....	5
2.1.1 Tullens uppgifter och organisation.....	5
2.1.2 Skatteförvaltningens uppgifter och organisation.....	7
2.1.3 EU:s lagstiftning om momsbeskattning av import.....	9
2.1.4 Finsk lagstiftning och praxis som gäller momsbeskattning av import.....	11
2.1.5 Skatteförvaltningens förfarande vid momsbeskattning.....	20
2.1.6 Kvittning och indrivning av tull och mervärdesskatt	24
2.1.7 Övervakning av proviantering av fartyg i internationell trafik.....	25
2.1.8 Informationsutbyte och annat samarbete mellan Tullen och Skatteförvaltningen	27
2.1.9 Brott och brottsanmälningar i anslutning till momsbeskattning av import	29
2.2 Tillämpning av uppskovsförfarandet i andra EU-medlemsstater.....	30
2.3 Bedömning av nuläget	31
3 MÅLSÄTTNING OCH DE VIKTIGASTE FÖRSLAGEN.....	33
3.1 Målsättning	33
3.2 Modeller som undersökts av VETO-arbetsgruppen.....	33
3.3 De viktigaste förslagen.....	34
3.3.1 Grundläggande bestämmelse om behörigheten när det gäller momsbeskattning av import	34
3.3.2 Beskattningsförfarande, periodisering, skattskyldighet och skattegrund	35
3.3.3 Förslag till tryggnad av övervakningen	38
3.3.4 Införsel mellan Åland och det övriga Finland samt från övriga medlemsstater till Åland.....	47
3.3.5 Övervakning av proviantering av fartyg i internationell trafik.....	48
3.3.6 Övriga förslag.....	49
4 PROPOSITIONENS KONSEKVENSER	49
4.1 Ekonomiska konsekvenser.....	49
4.2 Konsekvenser för personalen.....	51
4.3 Administrativa konsekvenser.....	52
4.4 Andra än ekonomiska konsekvenser för de skattskyldiga	53
5 BEREDNINGEN AV PROPOSITIONEN	55
5.1 Beredningsskeden	55
5.2 Remissyttranden och hur de har beaktats.....	55
DETALJMOTIVERING	57
1 LAGFÖRSLAG	57
1.1 Mervärdesskattelagen.....	57
1.2 Lagen om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen.....	64
1.3 Lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ.....	66
1.4 Tullagen	67
1.5 Lagen om behandling av personuppgifter inom Tullen	68
1.6 Lagen om Skatteförvaltningen.....	68
1.7 Lagen om offentlighet och sekretess i fråga om beskattningsuppgifter	69
2 NÄRMARE BESTÄMMELSER OCH FÖRESKRIFTER	69

RP 45/2017 rd

3	IKRAFTTRÄDANDE OCH ÖVERGÅNGSBESTÄMMELSER	70
	LAGFÖRSLAG	71
	1. Lg om ändring av mervärdesskattelagen.....	71
	2. Lag om ändring av lagen om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen.....	75
	3. Lag om ändring av 29 och 73 § i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ.....	76
	4. Lag om ändring av 10 och 47 § i tullagen.....	77
	5. Lag om ändring av 17 § i lagen om behandling av personuppgifter inom Tullen	78
	6. Lag om ändring av 28 och 30 § i lagen om Skatteförvaltningen.....	79
	7. Lag om ändring av 18 § i lagen om offentlighet och sekretess i fråga om beskattningsuppgifter	80
	BILAGA	81
	PARALLELTEXTER	81
	1. Lag om ändring av mervärdesskattelagen	81
	2. Lag om ändring av lagen om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen.....	86
	3. Lag om ändring av 29 och 73 § i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ.....	88
	4. Lag om ändring av 10 och 47 § i tullagen.....	89
	5. Lag om ändring av 17 § i lagen om behandling av personuppgifter inom Tullen	91
	6. Lag om ändring av 28 och 30 § i lagen om Skatteförvaltningen.....	92
	7. Lag om ändring av 18 § i lagen om offentlighet och sekretess i fråga om beskattningsuppgifter	93

ALLMÄN MOTIVERING

1 Inledning

Enligt de skattepolitiska riktlinjerna i statsminister Juha Sipiläs regeringsprogram ska Tullens ansvar för punktbeskattningen och bilbeskattningen samt för momsbeskattningen av import på ett kontrollerat sätt överföras till Skatteförvaltningen, i syfte att uppnå kostnads- och resursfördelar och minska företagens administrativa börda. I detta syfte tillsatte finansministeriet i september 2015 ett projekt som för planering och genomförande av överföringen enligt en så snabb tidtabell som möjligt och på ett sådant sätt att datasystemen inte integreras i samband med överföringen, med undantag för nödvändiga systemändringar, och så att inte heller några betydande utvecklingsåtgärder vidtas i fråga punkt- och bilbeskattningsprocesserna (VM085:00/2015, VETO-projektet). Enligt tillsättningsbeslutet ska Tullen kvarstå som förundersökningsmyndighet när det gäller brottsbekämpningen i samband med de skatteslag som överförs. Principerna för uppgiftsfördelningen mellan Tullen och Skatteförvaltningen framgår av tillsättningsbeslutets bilaga.

Enligt beslutsbilagan ska frågorna kring punkt- och momsbeskattningen i samband med proviantering samt skattegränsen mellan Åland och Finland utredas separat. Till övriga delar baseras uppgiftsfördelningen enligt bilagan på den arbetsgrupps promemoria som utrett Skatteförvaltningens, Tullens och Fordonsförvaltningscentralens beskattningsfunktioner (VETO-arbetsgruppen, Finansministeriets publikation 11/2010), på arkitekturutredningen av punktbeskattningen 3/2012 och på de där framförda viktigaste förslagen gällande uppgiftsfördelningen. Syftet med VETO-arbetsgruppen som finansministeriet tillsatte i november 2008 var att kartlägga alternativa sätt att omorganisera beskattningen, effektivisera förvaltningen och förbättra verksamhetens genomslag. Arbetsgruppen föreslog att punkt- och bilbeskattningen samt momsbeskattningen av sådana importörers import som införts i registret över mervärdesskattskyldiga, nedan *momsregistret*, överförs från Tullen till Skatteförvaltningen.

I september 2016 avlät regeringen en proposition med förslag om överföring av punkt- och bilbeskattningsuppgifter på Skatteförvaltningen (RP 159/2016 rd). Lagarna stadfästes den 16 december 2016 (1178—1196/2016). Det är i första hand fråga om ändringar som gäller beskattningsbehörigheten. Tullen ska fortsättningsvis sköta övervakningsuppgifterna och brottsutredningen i samband med punkt- och bilbeskattningen. Dessutom ska Tullen också i fortsättningen svara för punktbeskattningen av produkter som importeras av oregistrerade kunder. Reformen trädde i kraft den 1 januari 2017.

Denna proposition behandlar överföringen av beskattningsbehörigheten från Tullen till Skatteförvaltningen när det gäller sådana näringsidkares varuimport vilka registrerats som moms-skyldiga, samt ändringarna i samband därmed. Avsikten är att reformen ska träda i kraft den 1 januari 2018.

2 Nuläge

2.1 Lagstiftning och praxis

2.1.1 Tullens uppgifter och organisation

Tullmyndigheten är underställd finansministeriet och har hela landet som sitt verksamhetsområde. Bestämmelser om Tullens uppgifter, interna behörighet och uppgiftsfördelning finns i lagen om Tullens organisation (960/2012), nedan *tullorganisationslagen* och i statsrådets förordning (1061/2012). Enligt lagens 2 § ska Tullen för det första sköta tullplaneringen och tullbeskattningen och enligt vad som föreskrivs särskilt verkställa punktbeskattning, momsbe-

skattning och annan beskattning samt utföra skattekontroll. Före år 2017 svarade Tullen för punkt- och bilbeskattningen i dess helhet. Enligt 2 § ska Tullen också sköta tullövervakningen av varor som importeras och exporteras och av utlandstrafiken, förhindra och avslöja tullbrott samt sköta andra tullåtgärder. Dessutom ska Tullen sköta statistikföringen av utrikeshandeln, annan statistikföring inom sitt verksamhetsområde och laboratorieundersökningar som behövs i Tullens uppgifter. Utöver de uppgifter som hänför sig till finansministeriets förvaltningsområde har Tullen också övervakningsuppgifter inom andra ministeriers förvaltningsområden, i första hand för att trygga hälsan, miljön och säkerheten. Tullen har också ett nära samarbete med polisen och Gränsbevakningsväsendet för att trygga den inre säkerheten.

För sin huvuduppgift har Tullen tre enheter: utrikeshandels- och beskattningsavdelningen, bevakningsavdelningen och tullkontorsavdelningen. Utrikeshandels- och beskattningsavdelningen svarar för tullplanerings- och beskattningsuppgifter samt för statistikföring. Dessa uppgifter är organiserade i funktioner som verkar och leds nationellt. Bevakningsavdelningen svarar för kontrollverksamhet, förundersökning och annan tullbrottsbekämpning samt för styrning av Tullens övervakningsuppgifter i hela landet. Med tullövervakning avses åtgärder vilkas syfte är att säkerställa att den tullagstiftning och vid behov annan lagstiftning iakttas som ska tillämpas på varor som är föremål för övervakningsåtgärderna. Tullövervakningsfunktionerna består av trafik- och passagerarövervakning, upplagsövervakning samt varugranskning och kontrollgranskning. Övervakningsavdelningen svarar också för riskhantering, riskanalys, objektval och spaningsverksamhet. Tullkontorsavdelningen sköter Tullens övervakningsuppgifter, inklusive uppgifter som krävs för och stöder förundersökning, utfärdande av strafforder, in- och utresekontroller samt tullklarings- och beskattningsuppgifter på lokal nivå. Till tullkontorsavdelningen hör nio tullar med sammanlagt 32 tullkontor. I och med att ärendena i allt större utsträckning hanteras elektroniskt har antalet kundbetjäningstillfällen minskat under de senaste åren. Dessutom har Tullen en förvaltningsavdelning, ett tulllaboratorium till stöd för övervaknings- och beskattningsuppgifterna, en stabsenhet för juridiska och internationella ärenden, en avdelning för bevakning av statens intressen och rättigheter samt en enhet för intern revision. Närmare bestämmelser om bl.a. organisationen och enheterna finns i Tullens arbetsordning som publiceras i författningssamlingen (57/2013).

EU:s tullagstiftning är baserad på Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 om fastställande av en tullkodex för unionen, nedan *tullkodexen*. Tullkodexen kompletteras av kommissionens genomförandeförordning (EU) 2015/2447 om närmare regler för genomförande av vissa bestämmelser i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 om fastställande av en tullkodex för unionen, nedan *genomförandeförordningen* och av kommissionens delegerade förordning (EU) 2015/2446 om komplettering av Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 vad gäller närmare regler avseende vissa bestämmelser i unionens tullkodex, nedan *den delegerade förordningen*. Den nya tullkodexen, som i sin helhet ska tillämpas senast 2020, är en viktig del i det omfattande program för utveckling av tullverksamheten som pågår inom unionen. I programmet ingår utöver en totalrevidering av tullkodexen dessutom ett eTull-projekt vars syfte är att skapa en elektronisk tullmiljö. Deklarationssystemen kommer att successivt förnyas från 2018 till utgången av 2020. Tidtabellen för och innehållet i eTull-projektet kommer i fortsättningen att också styra utvecklingen av den nationella elektroniska miljön. Den nya tullagen som trädde i kraft den 1 maj 2016 (304/2016) innehåller nationella bestämmelser som kompletterar tullkodexen.

I tullagen finns bestämmelser om tullens behörighet och administrativa befogenheter, om indrivning av tullskulder och om ändringssökande samt bestämmelser som kompletterar EU:s regelverk om uppbörd av tullskulder och om andra delområden. De befogenheter som föreskrivs i tullagen får utövas endast i samband med tullåtgärder, om inte något annat anges i tullagen. Befogenheterna avser t.ex. kontroll av varor och granskning av handlingar, stoppande och kontroll av fortskaffningsmedel, stoppande av personer samt genomsökning av personer

och säkerhetsvisitation. Tullen har också rätt att övervaka att tullagstiftningen och annan lagstiftning iakttas på gränsövergångsställen på Finlands riksgrens. Tullen har rätt att kvarhålla en vara som inte har tullklarerats på behörigt sätt eller för att övervaka eller utreda förutsättningarna för införsel, utförsel, överföring eller transitering av varan. I lagen om brottsbekämpning inom Tullen (623/2015), nedan *tullbrottsbekämpningslagen*, föreskrivs närmare om förhindrande, avslöjande och utredning av tullbrott samt om väckande av åtal mot personer som misstänks för tullbrott. I lagen om behandling av personuppgifter inom Tullen (639/2015), nedan *tullregisterlagen*, föreskrivs om Tullens informationssystem och övriga personregister samt om Tullens rätt att få person- och övriga uppgifter.

Tulluppbörden inbringade år 2015 sammanlagt cirka 10,4 miljarder euro, varav 2,4 miljarder euro i mervärdesskatt, 6,8 miljarder euro i punktskatter och 0,9 miljarder euro i bilskatt. Uppskattningsvis 99 procent av mervärdesskatten härrörde från cirka 22 000 företag som införts i momsregistret. Tullskatter och andra avgifter inbringade 0,3 miljarder euro. Tullens skatteuppbörd inbringade sammanlagt cirka en fjärdedel av alla statliga skatter och inkomster av skattenatur. År 2015 fattade Tullen cirka 794 000 förtullningsbeslut på basis av kundernas tulldeklarationer. Uppskattningsvis 42,7 procent av besluten gällde enskilda personer och andra importörer som inte införts i momsregistret. År 2016 tog Tullen ut mervärdesskatt till ett belopp av 2,4 miljarder euro. Tullen fattade år 2014 cirka 4 700 återbäringsbeslut och cirka 4 500 rättelse- och efterbeskattningsbeslut. Återbäringsbesluten innebar att kundernas beskattning minskade med cirka 33 miljoner euro, varav mindre än 8 miljoner de facto återbetalades till kunderna. Andelen som inte återbetalades beror på 100 § i mervärdesskattelagen (1501/1993), nedan *momslagen*, enligt vilken skatt inte återbärs om den har kunnat dras av vid momsbeskattningen.

I slutet av 2015 hade Tullen 2 212 anställda. Den 1 januari 2017 förflyttades 198 tjänstemän till Skatteförvaltningen i samband med överföringen av punkt- och bilbeskattningen. Tullen har inga heltidsanställda för momsbeskattningen av import. Arbetstid som används för momsbeskattning registreras inte separat i Tullens arbetstidsuppföljning.

2.1.2 Skatteförvaltningens uppgifter och organisation

Skatteförvaltningen är liksom Tullen en myndighet som lyder under finansministeriet och vars verksamhetsområde omfattar hela landet. Skatteförvaltningens uppgift är enligt lagen om Skatteförvaltningen (503/2010) att verkställa beskattningen, utöva skattekontroll, uppbära, driva in och redovisa skatter och avgifter samt att bevaka skattetagarnas rätt enligt vad som föreskrivs särskilt. Skatteförvaltningen ska enligt lagen främja en riktig och enhetlig beskattning samt utveckla sin förmåga att tillhandahålla tjänster. Skatteförvaltningen ska också fullgöra de utrednings-, försöks-, uppföljnings- och planeringsuppgifter samt de andra uppgifter som finansministeriet ålägger den eller som den har enligt särskilda bestämmelser eller föreskrifter.

Skatteförvaltningen redovisar skatter till staten och övriga skattetagare, dvs. kommunerna, församlingarna, Folkpensionsanstalten och skogsvårdsföreningarna. I lagen om Skatteförvaltningen föreskrivs om de beskattningskostnader som ska tas ut hos kommunerna, den evangelisk-lutherska kyrkan och Folkpensionsanstalten. Staten ser till att beskattningskostnaderna betalas. Dessa utgörs av de omkostnader för Skatteförvaltningen som anges i den ordinarie statsbudgeten och justeras på grundval av bokslutet för det föregående året. Vid kostnadsberäkningen beaktas även momsutgifterna i anslutning till Skatteförvaltningens ovan nämnda utgifter. Av de årliga kostnaderna tar staten ut sammanlagt 30,8 procent av kommunerna, 3,4 procent av den evangelisk-lutherska kyrkans församlingar och 5,9 procent av Folkpensionsanstalten. Efter överföringen av punkt- och bilbeskattningsuppgifterna den 1 januari 2017 är motsvarande siffror 29,9, 3,3 och 5,7 procent dvs. sammalat 1,2 procentenheter mindre.

RP 45/2017 rd

Skattetagarnas beskattningskostnader påverkas av antalet skatteslag och utfallet per skatteta-
gare.

I statsrådets förordning om enheter inom Skatteförvaltningen (563/2010) finns bestämmelser om enheterna inom Skatteförvaltningen, deras verksamhetsområden och huvudsakliga uppgifter. Närmare bestämmelser finns i Skatteförvaltningens arbetsordning som publiceras i författningssamlingen (1726/2015, i kraft den 1 januari 2016). Beskattningsarbetet är inom Skatteförvaltningen indelat i tre huvudsakliga ansvarsområden, dvs. personbeskattning, företagsbeskattning och skatteuppbörd. Varje ansvarsområde har en styrnings- och utvecklingsenhet i Helsingfors medan de egentliga beskattningsuppgifterna sköts av enheter runtom i Finland. Verkställandet av beskattningen stöds av stabs- och rättsenheten som stöder generaldirektörens och ledningsgruppernas arbete, av förvaltningsenheten, informationsförvaltningsenheten, kommunikationsenheten och av enheten för intern revision. Enheten för utredning av grå ekonomi främjar i samarbete med andra myndigheter bekämpningen av grå ekonomi. Enheten för bevakning av skattetagarnas rätt bevakar skattetagarnas intressen vid beskattningen och vid ändringsökande som gäller beskattningen samt för skattetagarnas talan i egenskap av part i beskattningsärenden. Samtliga enheter har hela landet som sitt verksamhetsområde. Skatteförvaltningen har 52 kontor som betjänar kunder på olika håll i landet, inklusive Åland. Dessutom betjänar Skatteförvaltningen besökskunder på 46 samservicekontor som upprätthålls i samråd med andra myndigheter. Inom Skatteförvaltningen pågår Valmis-projektet som ansvarar för att beskattningens operativa datasystem ersätts med färdigprogram och i samarbete med de andra enheterna planerar nya verksamhetsmodeller och -processer samt ansvarar för att de tas i bruk. Skatteförvaltningen hade 5 089 personer i sin anställning i slutet av 2015. Från Skatteförvaltningen oavhängiga organ är centralskattenämnden som ger förhandsavgöranden och skatterättelsenämnden som behandlar rättelseyrkanden.

Skatteförvaltningen övervakar beskattningsprocessens samtliga delområden. Övervakningen innefattar förutom verkställandet av beskattningen bland annat ställningen som skattskyldig, uppföljning av att registrerings-, deklarations- och betalningsskyldigheterna fullgörs samt handledning och rådgivning. Övervakningen inriktas i huvudsak på företagets omsättning och penningflöden. I enskilda fall baseras den på en övergripande bedömning av skatterisken. Efter att en riskkund har identifierats kan olika åtgärder vidtas i fråga om kundens verksamhet: återbetalningen av negativ mervärdesskatt som kunden deklarerat kan stoppas, kundens deklara- tioner kan granskas av en tjänsteman innan de godkänns och hos kunden kan göras ett inspektionsbesök eller en skattekontroll. Skattegranskningen kan kombineras med en omfattande granskning av bokföring och varulager. När det gäller brottsutredning har Skatteförvaltningen inte någon självständig behörighet. Skatteförvaltningen ber polisen undersöka saken om den i samband med övervakningen eller granskningen upptäcker brott i anslutning till beskattningen.

Enligt statsminister Juha Sipiläs regeringsprogram ska regeringen i fråga om Skatteförvaltningens skatteuppbörd genomföra reformer för att förenhetliga och förenkla beskattnings- och uppbördsförfarandet och likaså besvärsförfarandet och påföljdssystemet samt för att främja elektroniska förfaranden och realtidsbeskattning. Målet är att effektivisera Skatteförvaltningens verksamhet, förbättra de skattskyldigas rättssäkerhet och tillgång till information och minska den administrativa bördan. De reformer som gäller förfarandet är det mest ändamåls- enligt att genomföra parallellt med Valmis-projektet som syftar till att förnya Skatteförvaltningens datasystem. Beskattningsfunktionerna och de olika slag av skatter som Skatteförvaltningen tar ut överförs åren 2016—2019 successivt till det nya datasystemet. I den första fasen som trädde i kraft den 1 januari 2017 samordnas och revideras procedurbestämmelserna om skatter som ska betalas på eget initiativ genom att de sammanställs i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ (768/2016), nedan *skatteinitiativlagen*. I skatteinitiativlagen finns allmänna procedurbestämmelser om skatter som ska betalas på

eget initiativ, exempelvis om deklaration, betalning, påförande och ändringssökande i fråga om mervärdesskatt och arbetsgivarprestationer. I respektive skattelagar föreskrivs om förfarandena och de särskilda förfarandena i samband med skatter och avgifter. Skatteinitiativlagen är uppbyggd på motsvarande sätt som lagen om beskattningsförfarande. Dessutom har den första fasen av den totalrevidering som gäller lagstiftningen om skatteuppbörd genomförts, i och med att bestämmelserna om betalning, återbetalning och indrivning av alla skatter och avgifter som uppbärs av Skatteförvaltningen har sammanställts i den nya lagen om skatteuppbörd (769/2016).

Bestämmelser om handlingar som gäller en enskild skattskyldig och som för verkställande av beskattning har lämnats till Skatteförvaltningen eller satts upp inom den finns i lagen om offentlighet i fråga om beskattningssuppgifter (1346/1999), nedan *skatteoffentlighetslagen*.

Skatteförvaltningen samlade 2015 in sammanlagt 55,1 miljarder euro i skatter. Av detta belopp redovisades till staten 28,7 miljarder, vilket utgjorde cirka två tredjedelar av alla statskatter och avgifter av skattenatur. Skatteförvaltningen tog ut 14,2 miljarder euro i mervärdesskatt som i sin helhet redovisades till staten. Vid utgången av år 2015 hade cirka 575 000 skattskyldiga införts i momsregistret. Av dem tillämpade 49 procent en deklarationsperiod på ett år, 46 procent en deklarationsperiod på en månad och 5 procent en deklarationsperiod på ett kvartal. Cirka 1,3 procent av mervärdesskatten för åren 2014 och 2015 betalades inte i tid. År 2016 tog Skatteförvaltningen ut 14,7 miljarder euro i mervärdesskatt.

2.1.3 EU:s lagstiftning om momsbeskattning av import

I rådets direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt, nedan *momsdirektivet*, föreskrivs om ett momssystem som ska tillämpas inom Europeiska unionen. Mervärdesskatt ska betalas för försäljning av varor och tjänster inom landets territorium, för gemenskapsintern förvärv av varor samt för import av varor. Mervärdesskatten är en allmän konsumtionsskatt som tas ut på konsumtion i medlemsstaterna. Försäljning av varor ut ur en medlemsstat, dvs. försäljning och export inom gemenskapen, är därför befriad från skatt medan inköp av varor till en medlemsstat, dvs. förvärv och import till gemenskapen, ska beskattas.

I samband med tillkomsten den inre marknaden slopades från och med år 1993 gränsformaliteter i varuhandeln mellan EU:s medlemsstater. På den inre marknaden tillämpas inga tullbestämmelser och beskattningen av varuimport har ersatts så att inköp och leveranser av varor från andra medlemsstater beskattas i samband med beskattningen i mottagarlandet och genom övervakning av gränsöverskridande transaktioner så att uppgifterna i säljarnas respektive köparnas deklarationer jämförs med varandra (VIES-systemet). Begreppet import av varor avser enbart import från tredjeländer och tredje territorier utanför EU:s skatteområde. I direktivet föreskrivs om begreppet import av varor, om den medlemsstat där skatten ska betalas, om den beskattningsgrundande händelse och den tidpunkt då mervärdesskatten blir utkrävbar, om beskattningsunderlaget, om valutaomräkning, om tullager och om avdrag av mervärdesskatt på import. Dessa bestämmelser är, med undantag för de som gäller avdrag, i väsentliga avseenden baserade EU:s tulllagstiftning. Exempelvis för import av varor ska beskattningsunderlaget enligt direktivet utgöras av det värde som i enlighet med gällande gemenskapsbestämmelser fastställts som tullvärdet.

Mervärdesskatt ska vid import betalas av den person som har utsetts till eller godtagits som betalningsskyldig av den medlemsstat till vilken varorna importeras. Enligt momsdirektivets artikel 260 ska medlemsstaterna fastställa närmare regler för deklarationen när det gäller import av varor. Enligt det första stycket i artikel 211 ska medlemsstaterna fastställa närmare regler för betalning av mervärdesskatt vid import av varor. Enligt momsdirektivet får sålunda medlemsstaterna själva bestämma reglerna för hur och när momsdeklarationer ska upprättas

och momsens betalas. Varken direktivet eller EU:s tullagstiftning reglerar frågan om utlämnande av varor från tullkontroll ska sammankopplas med betalning av mervärdesskatt eller inte.

Enligt det andra stycket i momsdirektivets artikel 211 får medlemsstaterna bl.a. föreskriva att mervärdesskatt som ska betalas på import av varor vilken företas av beskattningsbara personer, av betalningsskyldiga eller av vissa kategorier av dessa båda inte behöver betalas vid tidpunkten för importen, under förutsättning att skatten anges som sådan i den momsdeklaration som ska lämnas enligt artikel 250, dvs. den normala skattedeklarationen av alla beskattningsbara affärstransaktioner och avdrag. Enligt den sist nämnda artikeln ska varje beskattningsbar person inte en momsdeklaration som innehåller alla uppgifter som behövs för att beräkna den skatt som är utkrävbar och de avdrag som ska göras, däribland och i den mån det är nödvändigt för att fastställa beräkningsgrunden, det sammanlagda beloppet för de transaktioner som hänför sig till skatten och avdraget i fråga samt beloppet för de transaktioner som är undantagna från skatteplikt. Enligt det andra stycket i artikel 211 får medlemsstaterna sålunda tillämpa ett system som innebär att de skatter som ska betalas på import av varor på eget initiativ deklarerar och betalas enligt en normal skattedeklaration på samma sätt som övriga skatter och avdrag. Detta förfarande kan kallas uppskovsförfarandet. Bestämmelsen ska anses gälla endast personer som bedriver momspliktig näringsverksamhet samt personer som är skattskyldiga i hemlandet.

Med begreppet beskattningsgrundande händelse avses enligt momsdirektivet den händelse genom vilken de rättsliga villkoren för att mervärdesskatt ska bli utkrävbar är uppfyllda. Med begreppet mervärdesskattens utkrävbarhet avses att staten enligt lag får rätt att vid en given tidpunkt kräva skatt från den person som är betalningsskyldig för skatten. Detta hindrar inte att betalningstidpunkten får skjutas upp. Vid import ska den beskattningsgrundande händelsen anses inträffa och mervärdesskatten bli utkrävbar vid den tidpunkt då importen av varorna äger rum. Om varorna vid införseln till gemenskapen har hänförts till något av de förfaranden eller någon av de situationer som det hänvisas till i direktivets artikel 71 ska den beskattningsgrundade händelsen anses inträffa och mervärdesskatten bli utkrävbar först när varorna upphör att omfattas av något av dessa förfaranden eller situationer. Om de importerade varorna är föremål för tullar, jordbruksavgifter eller avgifter med motsvarande verkan, ska den beskattningsgrundande händelsen anses inträffa och mervärdesskatten bli utkrävbar när den avgiftsgrundande händelsen för dessa tullar och avgifter inträffar respektive när tullarna eller avgifterna blir utkrävbara. Om de importerade varorna inte är föremål för tullar eller avgifter ska medlemsstaterna tillämpa gällande tullbestämmelser. Dessa bestämmelser ska anses betyda att den beskattningsgrundande händelsen inträffar och mervärdesskatten blir utkrävbar då en tullskuld uppkommer enligt tullagstiftningen. Endast de tullförfaranden som räknas upp i direktivet innebär emellertid vid import att den beskattningsbara händelsen och skattens utkrävbarhet senareläggs. I tullkodexens artiklar 77—79 och 85 föreskrivs om tullskuld. En tullskuld uppkommer i regel vid den tidpunkt då en tulldeklaration för varor som övergått till fri omsättning eller som delvis omfattas av tullfrihet godtas. Avdragsrätt uppkommer däremot då en fordran som avser avdragbar skatt uppkommer. Importskatten ska således hänföras till samma månad som avdraget, på motsvarande sätt som i fråga om gemenskapsinterna förvärv. På importen tas i så fall inte ut någon skatt om varan har importerats för ett ändamål som i sin helhet är avdragbart.

Enligt momsdirektivets artikel 178 ska en beskattningsbar person för att få utöva sin rätt till avdrag inneha ett importdokument som uppger personen som mottagare eller importör och anger, eller medger beräkning av, den mervärdesskatt som ska betalas. För att den skattskyldige ska kunna göra avdrag till rätt belopp ska han eller hon hänföra avdraget till den månad då förtullningsbeslutet fastställs. Enligt direktivet ska varje beskattningsbar person som är betalningsskyldig för mervärdesskatt betala nettobeloppet av denna skatt när den momsdeklaration

ion som avses i artikel 250 lämnas. Medlemsstaterna få dock fastställa en annan förfallodag för betalning av detta belopp eller begära preliminär betalning. Momsdeklarationen ska lämnas inom en av medlemsstaterna fastställd tidsperiod. Denna får inte vara längre än två månader efter utgången av varje beskattningsperiod.

Uppskovsförfarandet ändrar inte det faktum att bestämmelserna om beskattning av varuimport i väsentliga avseenden är baserade på EU:s tullagstiftning och inte heller det faktum att på import av varor ska tillämpas tullformaliteter enligt EU:s tullagstiftning. Beskattningen av import skiljer sig trots tillämpningen av förfarandet med senarelagd beskattning från beskattningen på den inre marknaden även i det avseendet att den inre marknads VIES-system inte kan tillämpas på import.

2.1.4 Finsk lagstiftning och praxis som gäller momsbeskattning av import

Importbegreppet och skattemyndigheten

Enligt momslagen ska mervärdesskatt betalas på rörelsemässig försäljning av varor och tjänster i Finland, på import av varor i Finland och på gemenskapsinterna varuförvärv. Med import av varor avses införsel av varor till gemenskapen, dvs. till det momsområde som avses i Europeiska unionens lagstiftning.

Importen sker i Finland om varan är i Finland när den införs till gemenskapen. Då en vara vid införsel till EU:s tullområde emellertid hänförs till något av följande förfaranden, anses varuimporten ske i Finland om varan är i Finland när den upphör att omfattas av något av följande förfaranden: 1) tillfällig lagring enligt artikel 144 i tullkodexen, 2) förfarande för lagring enligt artikel 237 i tullkodexen, 3) förfarande för aktiv förädling enligt artikel 256 i tullkodexen, 4) förfarande för temporär import med fullständig befrielse från importtullar enligt artikel 250 i tullkodexen och 5) förfarande för extern transitering enligt artikel 226 i tullkodexen. Detta ska tillämpas också på varor som införs från EU:s tullområde men från området utanför gemenskapen, då varorna har hänförts till något av de fyra förstnämnda förfarandena eller till sådant förfarande för intern transitering som avses i artikel 227.

Tullen ansvarar för momsbeskattningen av importerade varor och utövar tillsyn över beskattningen.

På momsbeskattningen av varuimport tillämpas inte bestämmelser som gäller Tullen, om inte så föreskrivs i momslagen. I fråga om förfarandet vid import av varor, betalning, återbäring och återindrivning av skatt samt även om annat förfarande, om uppskov med betalning av skatt, skatteförhöjning, felavgift, efterbeskattning och sökande av ändring samt om sekretess i fråga om uppgifter och om utlämnande och erhållande av sekretessbelagda uppgifter gäller, om inte något annat föreskrivs i momslagen, i tillämpliga delar vad som i tullagstiftningen föreskrivs om tull. På mervärdesskatt som uppbärs för import tillämpas inte skatteinitiativlagen och lagen om skatteuppbörd.

Skattskyldighet och skatteansvar

Enligt momslagen är den deklarant som avses i artikel 5.15 i tullkodexen skyldig att betala skatt på införsel av en vara. Detta tillämpas även på den som har ställning av deklarant om importen sker från EU:s tullområde till gemenskapen. Med deklarant avses enligt tullkodexen bland annat en person som inger en tulldeklaration i eget namn eller den person i vars namn en sådan deklaration eller en sådan anmälan inges. Om en deklaration inges av ett tullombud i eget namn för sin huvudmans räkning, är ett sådant indirekt ombud således deklarant och därmed skattskyldig för importen. Ansvarig för betalningen av skatten är också den som enligt

RP 45/2017 rd

artiklarna 77—80 eller 83—88 i tullkodexen är skyldig att betala den tullskuld som uppkommit. Köparen är skyldig att betala skatten på en vara som sålts på tullauktion.

Uppkomsten av skattebetalningsskyldighet

På tidpunkten för uppkomsten av skyldighet att betala skatt ska enligt momslagen tillämpas artiklarna 77—80 och 83—88 om tidpunkten för uppkomsten av tullskuld. Betalningsskyldigheten uppkommer således i regel då en tulldeklaration godtas för varor som övergått till fri omsättning eller till ett förfarande för tillfällig införsel.

Skattegrund

Grunden för den mervärdesskatt som ska betalas för införsel av varor är det tullvärde som bestäms enligt EU:s tullagstiftning, utökat med skatter, tullar, importavgifter och övriga avgifter som ska uppbäras till staten och EU med anledning av importen av varan, med undantag för mervärdesskatt samt transport- och övriga importrelaterade kostnader till den första destinationen i Finland eller till annan känd destinationsort inom EU:s territorium. I momslagen föreskrivs också om ett antal andra undantag i fråga om tullvärdet. Skattegrunden för en vara som sålts på tullauktion är varans auktionspris.

Skattefrihet

Enligt momslagens 94—95 e § är importen av vissa varor skattefria. Det är för det första fråga om varor som i Finland får säljas skattefritt. Skattefria är regel också varor som enligt tullagstiftningen får importeras tullfritt. Importen av en vara är skattefri också om importtransporten av varan upphör i en annan medlemsstat och om varan vid gemenskapsintern försäljning är skattefri och importören är en näringsidkare. I lagen föreskrivs dessutom om skattefrihet i vissa andra fall.

Kreditkunder

Kreditkund är i detta sammanhang benämning på en kund som har getts möjlighet att ställa en samlad garanti och beviljats betalningsansånd. Det kan också finnas kreditkunder som inte har beviljats betalningsansånd, eftersom de inte har varor som övergår till fri omsättning. Det lönar sig för en importör att ansöka om dessa tillstånd om importören bedriver regelbunden och ekonomiskt betydande import. Vid utgången av år 2015 var antalet kreditkunder 2 087. En samlad garanti kan kombineras med garantier för import, temporär lagring och andra särskilda förfaranden, exempelvis för transitering. Av en samlad garanti för import reserveras i samband med förtullningen en garanti som motsvarar tullskulden. Enligt tullens riktlinjer ska från och med maj 2016 inte längre i första hand av en samlad garanti reserveras en andel för moms-kulden, om detta inte är nödvändigt för att säkerställa indrivningen. Före maj 2016 reserverades för mervärdesskatteskulden beroende på aktörens garantiklass 0—100 procent. För lagring reserveras av den samlade garantin, beroende på lagerhållarens garantiklass, 0—50 procent för moms-varet. Med tanke på särskild användning och förädling reserveras inte garanti för moms-varet, om detta inte behövs för att säkerställa indrivningen.

Som garantier kan godkännas till exempel bankgaranti, fastighetsinteckning eller pantsättning av värdepapper eller bankkonton. En koncern kan på samtliga koncernföretags vägnar ställa endast en gemensam säkerhet. Tullen gör en säkerhetsprövning för att säkerställa att en kund kommer att betala tullar och eventuella andra skatter och avgifter till rätt belopp och i rätt tid samt att ingen kommer åt att missbruka systemet samt för att säkerställa att unionens lagstiftning efterlevs. Säkerhetssystemet stoppar tullklareringen om en kund inte har tillräckliga säkerheter. Tullen har sällan blivit tvungen att realisera en säkerhet. År 2014 realiserades säker-

RP 45/2017 rd

heter i nio fall. Det var då fråga om säkerheter för tull, mervärdesskatt och punktskatt. Tullens utestående moms- och tullfordringar utgjorde år 2015 cirka 0,09 procent och år 2014 cirka 0,36 procent av uppbörden.

Deklarationskyldighet och fastställande av skatt

Momsbeskattningen baseras på en tulldeklaration som enligt tullkodexen ska lämnas in till Tullen. Genom tulldeklarationen hänförs en vara till ett visst tullförfarande och vid behov meddelas samtidigt att särskilda arrangemang eventuellt behöver tillämpas. Tullförfarandena är övergång till fri omsättning, särskilt förfarande och export. Särskilda förfaranden är bland annat tullagerförfarande, aktiv förädling och temporär import.

En tulldeklaration kan lämnas in via webbimporttjänsten, med ett administrativt enhetsdokument dvs. med en SAD-blankett i pappersform, med ett elektroniskt EDI-meddelande eller i vissa fall muntligt. Uppskattningsvis 95 procent av tulldeklarationerna lämnas in elektroniskt. Av de elektroniska deklARATIONERNA lämnas 65 procent som EDI-meddelanden och via direkt meddelandedeklaration. Resten av de elektroniska deklARATIONERNA lämnas in via Tullens webbtjänst. För EDI-meddelanden förutsätts tillstånd som beviljas av Tullen. Kompletterande handlingar, exempelvis fakturor, som förutsätts för tillämpning av bestämmelserna om tullförfarande, ska vara i deklARANTENS besittning och stå till tullmyndigheternas förfogande då tulldeklARATIONEN lämnas in.

Importören kan ansöka om Tullens tillstånd för regelbunden användning av förenklade tulldeklARATIONER och andra förfaranden som förenklar import. En förutsättning för ett sådant tillstånd är att importören uppfyller de i tullkodexen angivna AEO-kriterierna för godkända ekonomiska aktörer. Kriterierna gäller tullkraven samt hantering av kommersiell information och transportinformation. Tillståndshavaren kan lämna en importdeklaration som saknar vissa uppgifter och bilagor och komplettera den i ett senare skede. Tidfristen för kompletteringar anges i tillståndet. En kompletterande deklARATION kan lämnas in också per försändelse eller periodvis. År 2015 tillämpade 74 kunder periodförtullningsförfarandet. I början av en period lämnas en förenklad deklARATION. Under perioden lämnas varorna ut mot det nämnda dokumentet som i allmänhet är en fraktsedel med vederbörliga anteckningar. Efter perioden lämnas en kompletterande, sammanfattande tulldeklARATION över alla varupartier som importerats under perioden. Om varorna förtullas är periodens längd en vecka men om endast mervärdesskatt uppbärs för varorna är perioden en månad. En kompletterande deklARATION ska lämnas inom 10 dagar efter periodens utgång. Förtullningsbeslutet fattas sålunda vid periodförtullning i allmänhet den andra veckan efter utlämningsveckan eller, om tull inte uppbärs, den andra veckan efter utlämningsmånaden. En AEO-aktör kan få tillstånd också för deklARATIONER som innebär att varornas övergång till fri omsättning sker så att varorna bokförs efter att de anlänt till deklARANTENS lokaler. Tidpunkten för denna anteckning är densamma som tidpunkten då tulldeklARATIONEN godtas. Också i detta fall ska en kompletterande deklARATION lämnas per försändelse eller periodvis inom den i tillståndet angivna tiden som räknas från bokföringen.

Enligt tullagen bestämmer Tullen tullbeloppet och enligt momslagen sålunda också mervärdesskattens belopp utifrån deklARATIONEN eller de uppgifter som Tullen på annat sätt har fått ett skaffat. Om en tulldeklARATION inte har lämnats eller om den inte ens kompletterad kan läggas till grund för bestämmande av tull, ska tullen bestämmas enligt uppskattning. I tullbeslutet ska grunderna för uppskattningen anges. Om en omständighet eller en åtgärd har getts en rättslig form som inte motsvarar sakens egentliga natur eller syfte, ska vid förtullningen förfaras som om den riktiga formen hade använts.

TulldeklARATIONEN behandlas enligt Tullens integrerade importförtullningssystem, dvs. ITU-systemet. Tullens process för momsbeskattning av import är i praktiken helt automatiserad. I

tulldeklarationen ska i vissa fall uppges också grunden för mervärdesskatten, utan tull och punktskatt som tas ut hos en kontantkund eller andra avgifter som tas ut i samband med import och läggs till av systemet eller av en tulltjänsteman. Systemet startar förtullningsförfarandet för importerade varor, räknar ut förtullningsvärdet och tullbeloppen samt mervärdesskatten och andra nationella skatter. Vidare klarlägger det förutsättningarna för övergång till fri omsättning och för eventuell säkerhetsreservering. Vid beräkningen av mervärdesskatt och tullbelopp beaktar systemet bestämmelserna om minst skatt och tullbelopp som uppbärs. Det minsta momsbeloppet som uppbärs är 5 euro.

ITU-systemet sänder uppgifter om moms- och tullbelopp till Tullens reskontrasystem. Till tulldeklaranten, dvs. till det indirekta eller direkta ombudet då detta är deklarat, sänds samtidigt via ITU-systemet ett förtullningsbeslut med uppgifter om tull- och skatteskulden. Andra än kreditkunder får förtullningsbeslutet endast som ett pdf-dokument, medan Tullens kreditkunder får beslutet både som ett pdf-dokument och som ett meddelande, i samband med meddelandedeklaration. Av en kreditkunds generella säkerhet reserveras, beroende på kundens säkerhetsklass, en andel på 0—100 procent. När skulden är betald sänder reskontrasystemet ett meddelande om saken till säkerhetssystemet varefter säkerheten frigörs.

Skattebetalning

Tull och sålunda också mervärdesskatt på import ska i regel betalas inom tio dagar från det att förtullningsbeslutet fastställts. Importören kan dock under de förutsättningar som nämns i tullkodexen ansöka om betalningsanstånd hos Tullen. Tillståndshavaren får då en betalningstid på cirka en månad för tull, moms och andra avgifter och varorna lämnas ut till tillståndshavaren innan tullen, momsen och avgifterna är betalda. En förutsättning är att tillståndshavaren ställer säkerhet för tullen. Utöver förtullningsbeslutet ger Tullen kreditkunder en specifikation av skatterna och avgifterna på de varor som lämnats ut per vecka, den tredje veckan efter utlämningsveckan. Periodspecifikationen är juridiskt sett inte en faktura, men utifrån den kan kunden som en summa betala de tullar, skatter och avgifter som förfaller till betalning samtidigt. Över 95 procent av kreditkunderna deklarerar import på sedvanligt sätt per importparti. Förtullningsbesluten fattas då i allmänhet direkt efter utlämningsbesluten. Förfallodagen i fråga om ett förtullningsbeslut fastställs till fredagen den fjärde veckan efter utlämningsveckan. Också vid tillämpning av det förenklade förfarandet med perioddeklaration innebär detta att de importskatter som ska betalas den vecka då varorna lämnas ut förfaller till betalning fredagen den fjärde veckan efter utlämningsveckan, dvs. tio dagar efter dateringen av den veckans periodspecifikation. Om perioden för en kund som tillämpar periodförfarandet är en månad ska mervärdesskatten på varor som utlämnats under denna tid betalas fredagen den fjärde veckan efter den månaden. Betalningsanstånd kan beviljas också separat för varje importtullbelopp och således för varje momsbelopp.

Dröjsmålspåföljder

Enligt momslagen ska på dröjsmålspåföljder i fråga om skatt som ska betalas för införsel av varor tillämpas bestämmelserna i lagen om skattetillägg och förseningsränta (1556/1995), nedan *lagen om förseningsränta*. Räntebestämmelserna i tullagstiftningen är således inte tillämpliga. I samband med efterbeskattning ska skattetillägg dock för enkelhetens skull beräknas för den period för vilken räntan debiteras enligt artikel 114.2 i tullkodexen. Om anstånd beviljas för betalningen av importskatt debiteras en ränta som motsvarar förseningsränta enligt 4 § i lagen om förseningsränta.

Övervakning och efteruppbörd

Processen när det gäller momsbeskattning och skattekontroll har ett nära samband med tullklarering och övervakning samt med tullförfarandena. Tullövervakningen består av förhandsövervakning, realtidsövervakning och efterhandsövervakning. Övervakningen sker framför allt i form av förhandsövervakning och Tullens kundförhållanden är sålunda tillståndsbaserade och bygger på olika former av kompanjonskap och kreditförhållanden, vilket innebär att kundernas processer undersöks och att kunder som valts utifrån riskanalyser kontrolleras. Vid landets gränser övervakas fordons-, passagerar- och varutrafiken i realtid samt kontrolleras importdeklarationer som upprättats på förhand. Dessutom gör tullen efterkontroller av företag, varor och lager samt kontrollerar olika kundkategoriers tillstånd och status. Avsikten med realtidsövervakningen och lagerövervakningen är att varor olovligt eller skattefritt övergår till fri omsättning under transporter och från lager. Den årliga inspektionsplanen baseras på riskanalyser som är gemensamma för tullklareringen och momsbeskattningen. Momskontroller sammankopplas med tullkontroller och andra handelspolitiska åtgärder. I samband med efterhandsgranskningen av företag granskas deras bokföringsmaterial. Sådana granskningar kan också avse varulager och efterlevnaden av tillståndsvillkor. För att förhindra och avslöja brott utnyttjar Tullen sina befogenheter enligt lagen om brottsbekämpning inom Tullen, medan den vid undersökning av tullbrott tillämpar förundersökningslagen och tvångsmedelslagen.

Åren 2012—2015 inbringade efteruppbörden av mervärdesskatt årligen 130—170 miljoner euro.

Enligt artikel 103 i tullkodexen ska gäldenären inte underrättas om någon tullskuld efter utgången av en period om tre år efter den dag då tullskulden uppkom. När tullskulden har uppkommit på grund av en handling som när den utfördes skulle ha kunnat ge upphov till straffrättsliga förfaranden, ska tullskulden enligt tullagen delges fem år efter det att den uppkom.

Skatteförhöjning och felavgift

Enligt momslagens 101 § ska tullagstiftningens bestämmelser om tullförhöjning och felavgift tillämpas också på mervärdesskatt på import.

Enligt tullagen får Tullen höja den tull som påförts eller ska påföras med

- 1) minst 50 och högst 2 500 euro, om en tulldeklaration eller en annan uppgift eller handling som enligt vad som föreskrivs ska lämnas för tullbeskattningen eller som Tullen begärt har lämnats efter föreskriven eller förelagd tid,
- 2) högst 3 500 euro, om den skyldighet som avses i 1 mom. fullgörs först efter Tullens uppmaning,
- 3) högst 30 procent, om en ofullständig eller felaktig tulldeklaration eller annan uppgift eller handling som avses i 1 mom. har lämnats in eller om deklARATIONSSKYLDIGHETEN helt eller delvis har försumrats,
- 4) högst 100 procent, om en ofullständig eller felaktig tulldeklaration eller annan uppgift eller handling som avses i 1 mom. har lämnats in eller om deklARATIONSSKYLDIGHETEN med uppsåt eller av oaktsamhet helt eller delvis har försumrats, och förfarandet hade kunnat leda till att tull inte hade bestämts,
- 5) 100 procent, om en person som kommer till landet med uppsåt eller av grov oaktsamhet försummat sin deklARATIONSSKYLDIGHET när personen fört in eller försökt föra in en större mängd

varor tullfritt till landet än vad han eller hon har rätt till och om ärendet inte ska behandlas som tullbrott.

Om den gärning eller försummelse som avses i 1 mom. har gällt endast en del av varorna, påförs höjning endast i fråga om dessa varor.

I sådana situationer som räknas upp i tullagen kan Tullen också påföra felavgift till exempel om en försening som avses ovan i 1 eller 2 punkten gäller ett tullförfarande där tull inte bestäms eller där tullbeloppet är obetydligt och tullhöjning inte har bestämts, minst 50 och högst 3 500 euro, om en ofullständig felaktighet eller försummelse som avses ovan i 3 eller 4 punkten gäller ett tullförfarande där tull inte bestäms eller där tullbeloppet är obetydligt och tullhöjning inte har bestämts, eller om en ofullständig eller felaktig uppgift eller handling har lämnats i ett ansökningsförfarande eller i avsikt att få tullförmån minst 50 och högst 15 000 euro.

Bestämmandet av en tullhöjning och felavgift grundar sig på en helhetsbedömning. Vid bedömningen av beloppet ska beaktas hur klandervärt förfarandet har varit, huruvida det har upprepats och gärningsmannens ekonomiska ställning. Vid bedömningen ska dessutom tas hänsyn till den vinning som eftersträvats eller den skada som orsakats genom förfarandet, om dessa kan anges, samt gärningsmannens samarbete med Tullen för att utreda ärendet. Tullhöjning eller felavgift bestäms inte om gärningen eller försummelsen som helhet betraktad är obetydlig eller påförande av tullhöjning eller felavgift i övrigt ska betraktas som uppenbart oskäligt.

En tullhöjning och en felavgift förblir i kraft trots att tullskulden upphör eller tullen återbetalas, om de orsaker som ligger till grund för påförandet av tullhöjningen eller felavgiften kvarstår.

Förhandsavgörande

Enligt momslagen kan Tullen på ansökan av en kund ge ett förhandsavgörande om mervärdesskatt på varuimport. I fråga om meddelande av förhandsavgörande och avgörandets giltighet gäller i tillämpliga delar vad som föreskrivs om Skatteförvaltningens förhandsavgöranden.

Ändringssökande och återbäringsränta

Omprövning av Tullens beslut får begäras hos Tullen. Tullens tullombud har rätt att på statens vägnar begära omprövning av Tullens beslut. Ett tullombud får begära omprövning endast när ombudet anser att det behövs med avseende på lagens tillämpning i andra likadana fall eller för en enhetlig beskattnings- eller rättspraxis, eller när ärendet är ekonomiskt betydelsefullt eller om bevakningen av statens rätt annars kräver det. Tidsfristen för begäran om omprövning i ärenden som gäller bestämmande av tull, återbetalning av tull eller eftergift av tull är tre år från delfäendet av tullskulden, dock alltid minst 60 dagar från delfäendet av beslut om återbetalning eller eftergift av tull. Tidsfristen i andra ärenden än de som gäller bestämmande av tull, återbetalning av tull eller eftergift av tull är 30 dagar från delfäendet av beslutet. Tidsfristen för ett tullombud är 30 dagar från beslutet. Omprövningsbegäran ska lämnas till Tullen inom den föreskrivna tiden. Omprövningsbegäran ska behandlas utan ogrundat dröjsmål. Ansökningar om återbetalning och omprövning ska göras i pappersform. Ansökningarna förs in i ITU-datasystemet och besluten fattas i enlighet därmed.

Enligt momslagen får i fråga om ett av Tullen meddelat förhandsavgörande omprövning inte begäras, utan avgörandet ska överklagas genom besvär enligt vad som föreskrivs i tullagen. Besvärstiden är 30 dagar från delfäendet av beslutet och förhandsavgörandet. Omprövning av

RP 45/2017 rd

ett beslut om att inte meddela förhandsavgörande får inte begäras och beslutet får inte heller överklagas genom besvär.

Ett beslut som har meddelats med anledning av begäran om omprövning får överklagas genom besvär hos Helsingfors förvaltningsdomstol. Tullens tullombud har besvärsmålsrätt på statens vägnar. Tullombudet får anföra besvär endast på de grunder som anges ovan. Besvärstiden i ärenden som gäller bestämmande, återbetalning eller eftergift av tull är tre år från delfäendet av tullskulden, dock alltid minst 60 dagar från delfäendet av beslutet om begäran om omprövning. I andra ärenden är besvärstiden 30 dagar från delfäendet av beslutet om begäran om omprövning. För ett tullombud är besvärstiden 30 dagar från beslutet.

I förvaltningsdomstolens beslut får ändring sökas genom besvär hos högsta förvaltningsdomstolen, om högsta förvaltningsdomstolen beviljar besvärstillstånd. Tullens tullombud har besvärsmålsrätt på statens vägnar. Tullombudet får anföra besvär endast på de grunder som anges ovan. Besvär ska anföras inom 60 dagar från delfäendet av förvaltningsdomstolens beslut.

Utöver det som i 34 § 2 mom. i förvaltningsprocesslagen (586/1996) föreskrivs om avgörande av ett ärende utan att en part hörs, kan förvaltningsdomstolen avgöra besvär över ett beslut som gäller förtullning utan att den statliga intressebevakaren hörs, om skattebeloppet med anledning av gäldenärens besvär kan ändras med högst 6 000 euro och ärendet inte lämnar rum för tolkning och inte är oklart.

Om tull har avlyfts eller nedsatts till följd av en begäran om omprövning eller genom förvaltningsdomstolens beslut, ska tull som betalats till ett för stort belopp utan dröjsmål återbetalas trots att ändring har sökts. I momslagens 100 § föreskrivs dock att mervärdesskatten inte återbärs på grund av beslut som gäller återbäring eller annullering av tull enligt tullkodex eller på grund av beslut med anledning av besvär, om den skatt som har betalats på en importerad vara har kunnat dras av eller fås som återbäring.

Om tull har återbetalats till följd av en begäran om omprövning eller besvär, ska ränta betalas på återbetalningsbeloppet. Vid återbetalning av mervärdesskatt på import tillämpas inte tullagstiftningens räntebestämmelser, utan på återbetalningen ska betalas ränta enligt 22 § i den gamla lagen om skatteuppbörd. Räntan ska med tanke på den administrativa enkelheten inte beräknas för samma period som motsvarande ränta på tullbelopp, dvs. från den dag då ändringsbegäran framställdes eller, om skatten har betalats först därefter, från betalningsdagen.

Införsel mellan Åland och det övriga Finland

Enligt protokoll 2 i bilagan till fördraget om Finlands anslutning till Europeiska unionen (FördrS 103/1994) hör Åland inte till Europeiska gemenskapens mervärdesskatteområde men nog till EU:s tullområde. Åland betraktas enligt momsdirektivet i fråga om momsbeskattningen som ett tredje territorium som jämföras med tredje länder, dvs. med länder utanför tullområdet. Import av varor från dessa områden till EU:s skatteområde utgör sålunda vid momsbeskattningen en beskattningsgrundad händelse medan export av varor till dessa områden på motsvarande sätt är befriad från skatt. Enligt momsdirektivet ska på import av varor i fri omsättning från ett tredje territorium som utgör en del av EU:s tullområde och på export av sådana varor till dessa områden tillämpas de formaliteter som föreskrivs i EU:s gällande tullbestämmelser om import och export av varor.

Av skattemässiga skäl måste varutransaktioner mellan Åland och det övriga Finland således övervakas och på dem är det nödvändigt att tillämpa sådana tullförfaranden och övriga tullformaliteter som avses i tullagstiftningen, trots att transaktionerna ur tullrättslig synvinkel varken skulle förutsätta övervakning eller tulluppbörd. Tullkodexen och den delegerade förord-

ning som utfärdats med stöd av den möjliggör emellertid vissa förenklingsåtgärder mellan Åland och det övriga Finland.

Momsdirektivet behöver inte tillämpas på affärstransaktioner som sker på Åland, men enligt momslagen ska på Åland i första hand tillämpas det normala momssystemet enligt moms lagen. Enligt moms lagen avses med Finland i denna lag Finlands mervärdesskatteområde enligt EU:s lagstiftning samt landskapet Åland. Om de undantag som gäller landskapet Åland stadgas i lagen om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen (1266/1996), nedan *undantagslagen*. I undantagslagens 18 § föreskrivs att vad som i 9 kap. i moms lagen stadgas om införsel av varor till gemenskapen ska tillämpas också på införsel av varor till landskapet Åland från en annan del av landet, en annan medlemsstat eller en plats utanför gemenskapen samt på införsel av varor från landskapet Åland till en annan del av landet.

Vid import mellan Åland och det övriga Finland ska för momsbeskattningen i enlighet med tullagstiftningen lämnas en tulldeklaration till Tullen, men alla importörer har rätt att för den andelen tillämpa ett särskilt förenklat förfarande.

Den som regelbundet bedriver handel mellan Åland och det övriga Finland kan registrera sig hos Tullen som skattegränskund för vilken gäller en längre deklara tions- och betalningstid enligt undantagslagens 22 § samt förenklat deklara tions- och hemförtullningsförfarande. Av de cirka 2 200 skattegränskunderna är cirka 600—700 aktiva. Av dessa är cirka 40 hemförtullare. En registrerad skattegränskund ska vid överskridning av Finlands inre skattegräns visa upp en fraktsedel eller motsvarande importdokument som en förenklad skattegränsdeklara tion mot vilken varorna lämnas ut. En registrerad kund kan få tillstånd att använda hemförtullning, vilket innebär att det räcker att i lagerbokföringen, innan varorna transporteras från lagret, förs in samma uppgifter som de som på fraktsedeln. Utöver en fraktsedel över varje varuparti ska för varje kalendermånad ges en kompletterande skattedeklara tion samt en sammanfattande deklara tion av de varor som lämnats ut under månaden i fråga. En skattedeklara tion i pappersform och en elektronisk sammanfattande deklara tion ska enligt undantagslagens 22 § lämnas och mervärdesskatten betalas senast den 15 dagen den andra månaden efter kalendermånaden. Tullens beskattningsbeslut har i praktiken tillkommit så att Tullen efter kontrollen har försett skattedeklara tionen med stämpel och datum. Undantagslagens bestämmelse gäller också införsel från andra EU-länder till Åland, men enligt Tullens anvisningar ska på sådan import tillämpas bestämmelserna om normala tulldeklara tioner.

Också andra än skattegränsregistrerade kunder kan använda kommersiella dokument eller i regel en faktura i stället för en tull- och exportdeklara tion. Av importörens faktura ska då framgå vissa uppgifter. På postförsändelser tillämpas deklara tionsförfarandet för kontantkunder då exportören eller importören är någon annan än en registrerad skattegränskund. Ett postföretag kan vara direkt ombud med säkerhetsansvar för en kontantkund om företaget inte är skattskyldigt för sin kunds import. I så fall ska uppgifterna sändas som ett meddelande till Tullen.

Dessutom kan den som exporterar eller importerar en vara verka som ombud för sin handelspartner, vilket innebär att importdeklara tionen och exportdeklara tionen kan lämnas som en enda deklara tion. Någon särskild fullmakt behövs inte eftersom en faktura, en beställning eller något annat avtalsdokument kan fungera som fullmakt. Näthandelsföretag och andra säljföretag som verkar som ombud för privatpersoner har ansetts vara indirekta ombud och sålunda skattskyldiga för sina huvudmäns import. Dessa ombud har således deklarerat och betalat mervärdesskatt i sitt eget namn, med tillämpning av undantagslagens 22 § om förlängning av deklara tions- och betalningstiden.

Enligt undantagslagens 25 a § ska utan hinder av vad som bestäms i momslagen, vid tillämpning av det i 22 § i undantagslagen avsedda anmälnings- och betalningsförfarandet, avdraget på import för avdragsberättigande affärsverksamhet hänförs till den kalendermånad under vilken skyldigheten att betala skatt på den införda varan har uppkommit, som i regel är den månad under vilken tulldeklarationen har godtagits. Eftersom utlämningsmånaden för varor som beskattas oftast sammanfaller med månaden då den förenklade skattegränsdeklaration som motsvarar en förenklad tulldeklaration godtas, innebär detta att skattegränskunder hänför den skatt som ska betalas på införsel mellan Åland och det övriga Finland och avdrag från skatten till samma månad. Det är emellertid inte fråga om ett senarelagd förfarande eftersom införselskatten ska anmälas till Tullen med en särskild deklaration och de facto också betalas till Tullen, medan avdraget ska anmälas till Skatteförvaltningen i en normal skattedeklaration. Tullen har dessutom fattat ett formellt beslut om beskattningen, trots att skatten i praktiken redan har betalats med stöd av den sammanfattande deklarationen.

Avdragsrätt

En importör som är införd i momsregistret får dra av importmoms på samma sätt som den mervärdesskatt som ingår i priserna på sina övriga förvärv, till den del som varorna har anskaffats för användning som berättigar till avdrag. Avdraget hänförs till förtullningsmånaden. Momsavdraget görs i den normala deklarationen för skatteperioden i fråga. Skattedeklarationen ska lämnas in den 12 dagen i den andra månaden efter skatteperioden, dvs. i normalfall efter förtullningsmånaden.

När det är fråga om kontantkunder ska skatten betalas inom 10 dagar från förtullningsbeslutet. År 2015 fanns det uppskattningsvis 19 900 företagskunder som betalade kontant, men företagen hade lämnat in mindre än en procent av tulldeklarationerna i egenskap av kontantkunder. Merparten av kontantkunderna anlitar ett indirekt ombud med kreditkundsstatus eller ett direkt ombud med säkerhetsansvar, vilket innebär att bestämmelsen om kreditkunders betalningstid tillämpas. Över 98 procent av 2 087 kreditkunders importdeklarationer lämnas på vanligt sätt per importparti, vilket innebär att förtullningsbeslutet i allmänhet fattas omedelbart efter beslutet om utlämning av varorna. Förtullningsbeslutets förfallodag infaller fredagen i den fjärde veckan efter utlämningsveckan, vilket innebär att betalningstiden i medeltal är 30 dagar från förtullningsbeslutet. År 2015 tillämpade 18 periodförtullningskunder veckoperiodsförfarandet medan 56 tillämpade månadsperiodsförfarandet. Vid periodförtullning fattas förtullningsbeslutet i allmänhet den andra veckan efter utlämningsperioden och förfallodagen infaller fredagen i den fjärde veckan efter perioden. När perioden är en vecka kommer betalningstiden efter förtullningsbeslutet sålunda i allmänhet att vara 16 dagar och när perioden är en månad blir betalningstiden i medeltal 45 dagar.

Med beaktande av tidpunkten då förtullningsbeslut i genomsnitt fattas under en kalendermånad respektive tidpunkten för inlämnande av deklaration för att få avdrag gör kontantkunder således avdrag 47 dygn senare, kreditkunder som gör avdrag per importparti 27 dygn senare, kunder som gör avdrag per vecka 41 dygn senare och kunder som gör avdrag per månad 12 dygn senare än mervärdesskatt borde ha betalats till Tullen. Med beaktande av det årliga antalet importdeklarationer som lämnas in av kundkategorierna i fråga blir den genomsnittliga fördröjningen drygt 27 dygn. Den importmoms som ska betalas till Tullen ligger sålunda under den nämnda tiden på Tullens konto och kan sålunda inte disponeras av näringsidkarna. Av 2 352 miljoner euro importmoms som uppbars år 2015 togs uppskattningsvis 91 procent eller 2 326 miljoner ut hos kunder som var införda i momsregistret. Av detta belopp hade uppskattningsvis en procent betalats inom den betalningstid som gäller för kontantkunder, 89 procent inom den betalningstid per importparti som gäller kreditkunder, sju procent inom den betalningstid som gäller vid periodförtullning per vecka och tre procent inom den betalningstid som gäller vid periodförtullning per månad.

2.1.5 Skatteförvaltningens förfarande vid momsbeskattning

Behörighet och registrering av skattskyldiga

Enligt momslagens 157 § svarar Skatteförvaltningen för beskattningen och tillsynen över den på det sätt som föreskrivs särskilt. Skatteförvaltningen har bland annat till uppgift att påföra och återbära skatt, övervaka betalningen av skatt, avge förhandsavgöranden och sköta skatteuppbörden. Det enda undantaget i fråga om Skatteförvaltningens behörighet vid momsbeskattningen är att Tullen har ålagts att sköta och övervaka momsbeskattningen av varuimport.

Den som börjar bedriva verksamhet som är skattepliktig enligt momslagen ska göra en etableringsanmälan enligt företags- och organisationsdatalagen (244/2001). Skatteförvaltningen utför övervakning då den bedömer förutsättningarna för registrering. Skatteförvaltningen för in den skattskyldige i momsregistret från den tidpunkt då den skattepliktiga rörelsen inleds. Den skattskyldige kan likväl införas i registret redan från den tidpunkt då han eller hon börjar skaffa varor och tjänster för en skattepliktig rörelse. Skatteförvaltningen avför den skattskyldige ur registret från den tidpunkt då den skattepliktiga rörelsen har upphört. Vissa säljare och kommuner som är berättigade till skatteåterbäring samt aktörer som gör gemenskapsinterna varuförvärv ska införas i registret också då de inte är skyldiga att betala skatt i Finland. Sådana säljare är till exempel sådana säljare av byggtjänster eller skrot för vilkas transaktioner köparen är skattskyldig. I registret införs inte skattskyldiga som är skyldiga att betala skatt endast för nya transportmedel som förvärvats i en annan medlemsstat.

Förhandsavgörande

Om ärendet är viktigt för sökanden ska Skatteförvaltningen på skriftlig ansökan meddela ett förhandsavgörande om hur lagen ska tillämpas på sökandens transaktioner i fråga om momsbeskattning som hör till Skatteförvaltningens behörighet. Skatteförvaltningen kan också ge den skattskyldige skriftlig handledning. Om det för lagens tillämpning i andra liknande fall eller för en enhetlig rättspraxis är viktigt att få ett avgörande i ärendet eller om det finns något annat synnerligen vägande skäl, kan centralskattenämnden enligt lagen om Skatteförvaltningen på ansökan meddela ett förhandsavgörande om beskattningen.

Deklarering och betalning av skatt samt återbäringsränta

Mervärdesskatt ska betalas på eget initiativ. De skattskyldiga ska på eget initiativ deklarerat och samtidigt per skatteperiod betala skatten på basis av en skattedeklaration som Skatteförvaltningen fastställt i enlighet med skatteinitiativlagen. Några beskattningsbeslut fattas i allmänhet inte. Övervakningen av deklarereringen och betalningen på eget initiativ är automatiserad. I skattedeklarationen uppges bland annat de skatter som ska betalas respektive dras av och som hänförs till kalendermånaderna under skatteperioden i fråga samt den skillnad som ska redovisas som skatt. Om sådant avdrag inte kan göras till fullt belopp vid beräkningen av den skatt som ska redovisas för en skatteperiod, har den skattskyldige rätt att få tillbaka den skatt som inte dragits av för skatteperioden. På återbäringen betalas ränta enligt 32 § i lagen om skatteuppbörd. Den normala skatteperioden är en kalendermånad.

För en fysisk person, ett dödsbo eller en sammanslutning som bedriver primärproduktion eller för en upphovsman till ett konstverk som inte bedriver annan momspliktig verksamhet, är skatteperioden ett kalenderår. En renbeteslagsgrupps skatteperiod vid momsbeskattningen är ett renskötselår. En skattskyldig vars omsättning enligt 4 kap. 1 § i bokföringslagen (1336/1997) eller motsvarande avkastning under ett kalenderår är högst 100 000 euro, kan på ansökan välja ett kalenderårskvartal som skatteperiod. En skattskyldig vars omsättning eller motsvarande avkastning under ett kalenderår är högst 30 000 euro kan på ansökan välja ett ka-

lenderår som skatteperiod. Skatteförvaltningen kan bestämma att som skatteperiod för en moms skyldig eller en betalare som väsentligt försummar eller som på grunder som avses i 26 § 3 mom. i lagen om förskottsuppbörd eller på motsvarande grunder kan antas väsentligt försumma sina skyldigheter vid beskattningen enligt 26 § 2 mom. i den lagen, ska i stället för kalenderåret eller kalenderårskvartalet betraktas kalendermånaden från och med ingången av kalenderåret i fråga. Skatteförvaltningen kan av kontrollorsaker också bestämma att som skatteperiod för ett nytt företag ska betraktas kalendermånaden under högst ett år från det att företaget inleder sin verksamhet.

Skattedeklarationen för skatteperioden ska lämnas in senast på den allmänna förfalldagen i den kalendermånad som följer på skatteperioden. Med allmän förfalldag avses den 12 dagen i varje kalendermånad eller, om den inte är en bankdag, den därpå följande första bankdagen. Om den skattskyldiges skatteperiod är kalenderåret, ska deklarationen för skatteperioden lämnas senast den sista dagen i februari som följer på skatteperioden. Skattedeklaration ska lämnas in även för den tid då verksamheten är avbruten. Från början av 2017 ska skattedeklarationen lämnas in elektroniskt. Skatteförvaltningen kan dock av särskilda skäl godkänna att deklarationen lämnas in på papper. År 2015 lämnades 88 procent av månadsdeklarationerna in elektroniskt.

Den skattskyldige ska rätta ett fel i skattedeklarationen genom att lämna en rättelsedeklaration för skatteperioden i fråga. Den skattskyldige kan dock rätta ett fel som är av ringa ekonomisk betydelse genom att på motsvarande sätt ändra det skattebelopp eller en annan uppgift som ska deklarerats för följande skatteperiod. Skatteförvaltningen kan hänföra rättelsen av felet till rätt skatteperiod, om detta är motiverat av särskilda skäl med hänsyn till skattekontrollens behov. Den skattskyldige ska rätta ett fel i skattedeklarationen inom tre år från ingången av det år som följer på kalenderåret eller efter räkenskapsperiodens utgång.

Påförande av skatt, förseningsavgift och skatteförhöjning

Skatteförvaltningen ålägger den skattskyldige att betala en förseningsavgift, om skattedeklarationen lämnas efter den föreskrivna tidpunkten. Förseningsavgift påförs inte om skatteförhöjning påförs för skatt som deklarerats för sent. Förseningsavgiften är tre euro för varje dag efter den sista inlämningsdagen för skattedeklarationen till den tidpunkt då deklarationen lämnas in, dock högst 135 euro. Om deklarationen lämnas in senare än 45 dagar efter den sista inlämningsdagen, är förseningsavgiften dock nämnda belopp ökat med två procent av den skatt som ska betalas och som deklarerats för sent. Om rättelsedeklarationen lämnas in högst 45 dagar efter den sista inlämningsdagen för deklarationen, påförs dock ingen förseningsavgift. Förseningsavgift som påförs på grundval av skattebeloppet är högst 15 000 euro per skatteperiod och skatteslag.

Skatteförvaltningen ålägger den skattskyldige att betala högst 5 000 euro i försummelseavgift, om denne trots Skatteförvaltningens uppmaning underlåter att fullgöra vissa andra anmälnings- och andra skyldigheter.

Den skattskyldige ska lägga upp sin bokföring så att de uppgifter som behövs för att påföra skatt fås ur den. I fråga om mervärdesskatt ska bokföringen av de affärshändelser som inverkar på beloppet av den skatt som ska betalas och dras av basera sig på sådana verifierationer som avses i bokföringslagen, med ytterligare beaktande av vad som i moms lagen föreskrivs om verifierationer.

Skatteförvaltningens övervakning är i stor utsträckning baserad på deklara tions- och betalningsövervakning. Enligt vissa kriterier vidtas manuella övervakningsåtgärder. Sådana åtgärder är granskning av handlingar och skatteinspektion. Skatteinspektionen kan innebära omfat-

tande granskning av bokföringen och inventering av lager. Skatteförvaltningen kan i samband med sådana åtgärder i undantagsfall hos domstol ansöka om tvångsmedel enligt rättegångsbalken (4/1734), exempelvis föreläggande av vite eller tagande i beslag. Den skattskyldige ska på uppmaning av Skatteförvaltningen för granskning i Finland visa upp sin bokföring och sina anteckningar samt allt det material och all den egendom som hör till verksamheten och annat material och annan egendom som kan behövas för den skattskyldiges beskattning eller vid behandlingen av ändringssökande om gäller den skattskyldiges beskattning. I fråga om material som lagras elektroniskt utomlands räcker det att uppgifterna är fullständigt tillgängliga i realtid genom en datorförbindelse. Den skattskyldige ska ges förhandsmeddelande om platsen för skattegranskningen och om tidpunkten då den inleds, om inte särskilda omständigheter föranleder ett annorlunda förfarande.

Om för litet skatt har deklarerats eller om det av någon annan orsak har blivit för litet skatt att betala, påför Skatteförvaltningen skatt eller rättar beslutet till den skattskyldiges nackdel. Innan skatt påförs till den skattskyldiges nackdel ska Skatteförvaltningen ge den skattskyldige tillfälle att lämna en utredning, om skatten påförs på ett sätt som avviker väsentligt från de uppgifter som den skattskyldige lämnat. Om Skatteförvaltningen rättar ett beslut till den skattskyldiges nackdel, ska den skattskyldige alltid ges tillfälle att lämna en utredning i ärendet. När Skatteförvaltningen påför en skatt ska den pröva erhållna uppgifter och utredningar på ett sätt som är motiverat med hänsyn till ärendets art och omfattning, lika bemötande av de skattskyldiga samt skattekontrollens behov.

Om den skattskyldige helt och hållet har låtit bli att deklarerera skatt eller uppenbart deklarerat för litet i skatt och om den skattskyldige trots uppmaning inte har lämnat de uppgifter som behövs för att påföra skatt, påför Skatteförvaltningen skatt enligt uppskattning. Skatteförvaltningen sänder en uppmaning som innehåller en uppskattning av skattens belopp.

Om ett förhållande eller en åtgärd har getts en rättslig form som inte svarar mot sakens egentliga natur eller syfte ska skatt påföras som om den riktiga formen hade iakttagits. Om vederlaget eller en annan betalning har avtalats eller bestämts till ett belopp som är lägre än vad som kan anses vara rimligt eller om någon annan åtgärd har vidtagits i uppenbart syfte att minska beloppet av den skatt som ska betalas, får det belopp på vilket skatt ska betalas fastställas enligt uppskattning.

Om det felaktigt har betalats för mycket skatt eller om beskattningen innehåller något annat fel till den skattskyldiges nackdel, påför Skatteförvaltningen skatt eller rättar beslutet till den skattskyldiges fördel, antingen på eget initiativ eller på den skattskyldiges begäran. På återbetalningen betalas ränta enligt 32 § i lagen om förkottsuppbörd.

Skatt ska påföras eller ett beslut rättas inom tre år från början av året efter det kalenderår eller utgången av den räkenskapsperiod i vilket den skatteperiod ingår för vilken skatten borde ha deklarerats och betalats. När det är fråga om påförande eller rättelse av skatt till den skattskyldiges nackdel kan Skatteförvaltningen under vissa förutsättningar låta tidsfristen omfatta ytterligare ett år. Skatt kan påföras eller ett beslut rättas till den skattskyldiges nackdel inom sex i stället för tre år, om påförandet eller rättelsen av skatten baserar sig på sådana uppgifter som inverkar på den skattskyldiges beskattning och som har erhållits vid ett annat internationellt utbyte av information än automatiskt informationsutbyte. Skatt får påföras eller ett beslut rättas till den skattskyldiges nackdel, oberoende av tidsfristen på tre år, inom ett år från utgången av det kalenderår under vilket åklagaren har väckt åtal i ett brottmål enligt 29 kap. 1—3 § i strafflagen (39/1889).

Dröjsmålsränta på skatt beräknas enligt lagen om förseningsränta från den dag som följer på förfallodagen enligt skatteinitiativlagen till den dag då skatten betalas.

Skatteförvaltningen påför den skattskyldige skatteförhöjning, om en skattedeclaration eller en annan anmälan eller en annan föreskriven uppgift eller utredning är bristfällig eller felaktig eller över huvud taget inte har lämnats in. Skatteförhöjning behöver inte påföras om försummelsen är ringa eller om det finns en giltig orsak till försummelsen. Om den skattskyldige lämnar skattedeclaration eller rättar skattebeloppet uppenbarligen i syfte att bli befriad från förseningsavgift eller skatteförhöjning, påförs den skattskyldige skatteförhöjning i stället för förseningsavgift. Skatteförhöjningen är tio procent av den skatt som påförts till den skattskyldiges nackdel. Skatteförhöjningen är dock minst 15 procent och högst 50 procent av den skatt som påförts till den skattskyldiges nackdel, om försummelsen är återkommande eller om den skattskyldiges agerande tyder på uppenbar likgiltighet för de förpliktelser som gäller beskattningen. Skatteförhöjningen är 25 procent av ett uppskattat skattebelopp. Om det är fråga om ett ärende som lämnar rum för tolkning eller är oklart eller om en skatteförhöjning skulle vara orimlig av någon annan särskild orsak, är skatteförhöjningen tre procent av den skatt som påförts till den skattskyldiges nackdel. Om ingen skatt påförs är skatteförhöjningen högst 200 euro.

Skatteförvaltningen ska på begäran av Enheten för bevakning av skattetagarnas rätt meddela ett beslut när enheten anser att en skattskyldig borde påföras skatt, dröjsmålspåföljd eller någon annan påföljd.

Ändringssökande

Ändring i Skatteförvaltningens beslut söks hos skatterättelsenämnden genom en skriftlig begäran om omprövning som sänds till Skatteförvaltningen. Skatteförvaltningen kan avgöra begäran om omprövning till den del som begäran godkänns, om den som söker ändring är någon annan än Enheten för bevakning av skattetagarnas rätt. Begäran om omprövning ska framställas inom tre år från början av året efter det kalenderår eller utgången av den räkenskapsperiod som den skatteperiod ingår i för vilken skatten borde ha deklarerats och betalats. Begäran om omprövning kan dock alltid framställas inom 60 dagar från den dag då den skattskyldige har fått del av beslutet. Tidsfristen för Enheten för bevakning av skattetagarnas rätt är 60 dagar från det att beslutet fattades.

Skatteförvaltningens förhandsavgörande och beslut med anledning av Skatteförvaltningens eller skatterättelsenämndens omprövningsbegäran får överklagas genom besvär hos Helsingfors förvaltningsdomstol. Besvär ska anföras inom 60 dagar från delfäende av ett beslut med anledning av en omprövningsbegäran. Besvär över ett förhandsavgörande ska anföras inom 30 dagar från delfäende av beslutet. Besvärstiden för Enheten för bevakning av skattetagarna räknas från det att beslutet fattades. Ändring får inte sökas i Skatteförvaltningens beslut som innebär att förhandsavgörande inte meddelas. Förvaltningsdomstolens beslut får överklagas genom besvär hos högsta förvaltningsdomstolen endast om högsta förvaltningsdomstolen beviljar besvärstillstånd. Ändring i ett beslut av skatterättelsenämnden får sökas hos högsta förvaltningsdomstolen i stället för hos förvaltningsdomstolen, om högsta förvaltningsdomstolen beviljar tillstånd för prejudikatbesvär och om den andra parten i besvärsärendet har gett sitt skriftliga samtycke. Besvärstiden är 60 dagar från delfäendet av beslutet och 30 dagar från delfäendet när det är fråga om förvaltningsdomstolens beslut om förhandsavgörande.

Den skattskyldige eller någon annan som svarar för skatten är, trots att ändring har sökts, skyldig att betala den påförda skatten, dröjsmålspåföljden och annan påföljd. Om skatten genom ett beslut av den myndighet hos vilken ändring sökts blivit avlyft eller nedsatt har den som saken gäller rätt att som återbäring få den skatt som påförts till för högt belopp jämte räntepåföljder. Om den myndighet hos vilken ändring sökts till följd av ändringssökande har ansett att någon är skattskyldig och höjt det skattebelopp som ska betalas, påför Skatteförvaltningen den skattskyldige skatten.

Följdändring

Om beloppet av den skatt som den skattskyldige ska betala eller dra av för någon skatteperiod har ändrats till följd av ett beslut av Skatteförvaltningen eller den myndighet hos vilken ändring söktes eller till följd av den skattskyldiges skattedeclaration eller rättensedeclaration, på ett sätt som inverkar på beloppet av den skatt som ska betalas eller dras av för samma eller en annan skatteperiod, påför eller rättar Skatteförvaltningen den skatt som ska betalas eller dras av för den sistnämnda skatteperioden på ett sätt som motsvarar ändringen. Skatt kan sålunda påföras eller ett beslut rättas trots att tidsfristerna redan gått ut. Detsamma gäller den situationen att en ändring inverkar på det skattebelopp som en annan skattskyldig ska betala eller dra av. En förutsättning för en följdändring till den skattskyldiges fördel är i den sistnämnda situationen den skattskyldiges yrkande. Skatteförvaltningen kan göra en följdändring också då beskattningen i fråga om ett skatteslag har ändrats på ett sätt som påverkar ett annat skatteslag.

2.1.6 Kvittning och indrivning av tull och mervärdesskatt

I tullagen finns bestämmelser som innebär att när tullen återbetalar tull, skatt och dröjsmålspåföljder till en person som ansvarar för en tullräkning som lämnats obetald eller för någon annan betalning får Tullen använda återbetalningen för betalning av tull, skatt eller avgifter som förfallit till betalning. De fordringar som kvittas mot varandra ska vara motstående, av samma slag och indrivbara. För kvittning används inte tullar, skatter eller avgifter som av misstag betalats till ett för stort belopp och en återbetalning används inte heller för betalning av en preskriberad skuld. Konkurs för mottagaren av återbetalningen eller utmätning av återbetalningen hindrar inte att kvittningen verkställs.

Betalaren får enligt tullagen specificera de förtullnings- och efterförtullningsbeslut för vilka en betalning ska användas. Ospecificerade betalningar, återbetalningar som ska användas för kvittningar och medel som fåtts ur garantier används för betalning av fordringar enligt beslutens ordningsföljd, börjande med det viktigaste beslutet. Tull och skatter som drivs in i Finland med stöd av handräkningsavtal tas dock ut sist ur ospecificerade betalningar och medel. Medel som uppburits, kvittats eller drivits in samt erhållits ur garantier används för betalning av en fordran i följande ordning: tull, anståndsrenta, skattetillägg och förseningsrenta, tull-, skatte- eller avgiftshöjning och felavgift samt, till sist, nationella skatter och avgifter. För att trygga en jämlik behandling av skattetagarna får Tullen i enskilda fall även använda medel som kommer från betalningsskyldiga i annan ordning än den som föreskrivs i 2 mom.

På skatter som avses i skatteinitiativlagen tillämpas ett särskilt uppbördsförfarande. Enligt motiveringen till regeringens proposition med förslag till lagstiftning om reformering av beskattningsförfarandet och skatteuppbörden (RP 29/2016 rd) är avsikten att i fortsättningen utvidga förfarandet också till andra skatter. Betalning eller återbäring av skatt ska användas till betalning av skatter från den äldsta till den senaste. Betalningen används dock till skatter som inte har förfallit till betalning tidigast den förfallodag som anges i skatteinitiativlagen. Av varje skatt betalas först förseningsräntorna på skatten. Den skattskyldige får månatligen ett elektroniskt sammandrag av deklARATIONER och betalningar av skatter och avgifter som ska betalas på eget initiativ. Om inga skatter som avses i skatteinitiativlagen är obetalda kan betalning eller återbetalning av sådana skatter användas till Skatteförvaltningens andra fordringar som förfallit till betalning i den ordning som föreskrivs i lagen om skatteuppbörd tidigast den sista dagen i den kalendermånad då betalningen har skett. Om beloppet används för betalning av en skatt senare än på betalningsdagen ska krediteringsränta räknas på beloppet. Skatt som av misstag betalats till ett för stort belopp ska dock inte användas till betalning av en fordran och en återbetalning ska inte användas till betalning av en preskriberad skuld. Konkurs för mottagaren av återbetalning eller utmätning av återbetalningen hindrar inte att kvittning verkställs. I lagen om skatteuppbörd finns inga bestämmelser om intern kvittning hos Skatteförvaltningen, utan

det är fråga om att oberoende av skatteslaget använda en återbetalning till betalning av skatter och Skatteförvaltningens övriga fordringar.

I tullagen och lagen om skatteuppbörd finns mot varandra svarande bestämmelser om användning av en återbetalning till betalning av en annan myndighets fordran.

Då Tullen har tagit ut mervärdesskatt kan den enligt momslagen av särskilda skäl på ansökan nedsätta eller avlyfta sådana mervärdesskatter som har betalats eller ska betalas samt dröjsmålspåföljder och andra påföljder. Enligt lagen om skatteuppbörd kan Skatteförvaltningen på ansökan bevilja befrielse från skatter, dröjsmålspåföljder och andra påföljder. Befrielsen kan vara partiell eller fullständig. Befrielse kan beviljas om den skattskyldiges eller en annan för skatten ansvarigs skattebetalningsförmåga har försämrats väsentligt på grund av sjukdom, arbetslöshet eller underhållsskyldighet eller av någon annan motsvarande orsak eller om det med anledning av den skattskyldiges skuldsanering finns särskilda skäl till befrielse, eller om det av någon annan särskild orsak är uppenbart oskäligt att driva in skatten. Finansministeriet kan överta avgörandet av ett principiellt viktigt ärende som gäller befrielse från skatt och som handläggs av Skatteförvaltningen eller Tullen.

När det gäller indrivning av tull och sålunda också importmoms samt säkerställande av indrivning tillämpas i regel lagen om verkställighet av skatter och avgifter (706/2007), nedan *skatteutsökningslagen*, med undantag för bestämmelserna om grundbesvär, samt lagen om säkerställande av indrivningen av skatter och avgifter (395/1973), om inte något annat föreskrivs i tullagen eller unionslagstiftningen. Detsamma gäller indrivning av tull- och skatteförhöjning samt felavgift. På motsvarande sätt ska på indrivning av skatter som Skatteförvaltningen påfört och på säkerställande av indrivningen tillämpas skatteutsökningslagen, om inte något annat föreskrivs i skatteuppbördslagen. Tullagens och skatteuppbördslagens bestämmelser om indrivning överensstämmer i stort sett med varandra. I tullagen räknas upp vilka åtgärder Tullen kan vidta för att driva in skatter. Tullen kan till exempel använda en säkerhet som den har i sin besittning eller bevilja anstånd med betalningen, dvs. åtgärder som inte nämns i skatteuppbördslagen. Till Tullen kan lämnas in en skriftlig ansökan om anstånd med verkställighet av ett beslut som överklagats. Också i skatteuppbördslagen räknas upp åtgärder som Skatteförvaltningen kan vidta för indrivning av skatter. Uppgifter om en skatteskuld kan antecknas i det skatteskuldsregister som avses i 20 a § i lagen om offentlighet och sekretess i fråga om beskattningssuppgifter, eller publiceras på det sätt som avses i 21 § i den lagen, först efter att till den skattskyldige har sänts en betalningsuppsmaning med hot om utsökning och publicering och med angivande av en tidsfrist inom vilken skatten kan betalas för undvikande av dessa åtgärder.

2.1.7 Övervakning av proviantering av fartyg i internationell trafik

Övervakning av skattefrihet enligt mervärdesskattelagen

Övervakningssuppgifterna när det gäller övervakning av sjö- och luftfartyg i internationell trafik är fördelade mellan Skatteförvaltningen och Tullen.

I momslagen finns bestämmelser om skattefrihet vid försäljning av varor som levereras till sjö- och luftfartyg i internationell trafik samt vid försäljning ombord på sådana fartyg. Bestämmelserna gäller både trafik som sker enbart mellan medlemsstater och trafik utanför EU. Skatt ska emellertid betalas på försäljning av varor till passagerare för att medtas som resgods. I momslagen finns dessutom bestämmelser om skattefrihet för varor som omfattas av tullagerförfarande enligt tullkodexen och som inte ännu har förts in i landet i den mening som avses i momslagen. Överföring av varor till ett sådant förfarande är i princip skattepliktig, men inte när överföringen avser import eller om varorna direkt förs till en destination utanför EU.

Övervakningen av alla sådana skattepliktiga och skattefria försäljningar och överföringar ankommer på Skatteförvaltningen.

I momslagens 94 § 1 mom. 9 och 21 punkten föreskrivs om skattefrihet vid import av varor direkt från tredjeländer eller till sådana fartyg i internationell trafik som hänförs till ett suspensionsförfarande. Enligt den sistnämnda punkten är bland annat sådana tullfria varor skattefria som avses i tullagens 46 § 1 mom. 1—3 punkten och 2 mom. samt sådana varor som avses i 46 § 3 mom. Tullfria är enligt tullagens 46 § 1 mom. 1 punkten vanliga provianteringsförnödenheter samt sådana drivmedel och smörjmedel för fartyg och luftfartyg i yrkesmässig internationell trafik som ett fartyg för med sig till Finlands tullområde eller som levereras till fartyget på Finlands tullområde för dess eget bruk. Tullfriheten gäller även varor som konsumeras ombord på fartyget på Finlands tullområde. Enligt tullagens 47 § meddelar Tullen närmare föreskrifter om det förfarande som ska iakttas när tullfria varor levereras till fortskaffningsmedel och om redovisningsskyldigheterna i anslutning till övervakningen av alkohol- och tobaksprodukter. Tullen har rätt att begränsa mängden tullfria varor som levereras till ett fortskaffningsmedel enligt vad som är behövligt med hänsyn till passagerarantalet, fortskaffningsmedlets storlek, trafikområdet och andra omständigheter. Begränsningsrätten gäller endast varor som importeras. Begränsningarna gäller också befrielse från mervärdesskatt vid import. Punktskattelagens (182/2010) motsvarande bestämmelse om alkohol- och tobaksprodukter och bemyndigande att meddela närmare föreskrifter om förfarandet gäller också unionsvaror, dvs. varor som är i fri omsättning. Kvantitetsbegränsningar gäller närmast alkohol och tobak. Tullförvaltningen övervakar att förutsättningarna för tullfrihet och skattefrihet är uppfyllda vid import.

Enligt tullkodexen ska på leveranser av provianteringsvaror i fri omsättning till fartyg i internationell trafik oberoende av fartygets destination tillämpas de formaliteter som gäller importdeklaration, om dessa leveranser är befriade från moms och punktsskatt. Exportformaliteter ska sålunda tillämpas också på fartyg i trafik mellan medlemsländer. I fråga om andra unionsvaror än sådana som återexporteras ska enligt tullkodexen lämnas en deklaration om återexport, med undantag för bland annat varor som återexporteras direkt från frilager eller tillfälligt lager. Denna bestämmelse har tolkats så att den gäller också varuleveranser till sjö- och luftfartyg i trafik mellan medlemsländerna, då varuimporten är befriad från moms och punktsskatt. Varorna behöver då inte först övergå till fri omsättning och därefter bli föremål för exportförfarande. Enligt Tullens praxis anses det då inte heller vid momsbeskattningen vara fråga om import. Tullen svarar för styrning och tillämpning av förfarandet i samband med sådana fartygsleveranser, dvs. för fartygsleveransförfarandet samt för beviljandet av tillstånd till fartygsleveranser. Tullens godtagande av en export- eller återexportdeklaration, dvs. en fartygsleveransdeklaration, är liktydigt med ett lastningstillstånd. Eftersom skattefrihet är en förutsättning för fartygsleveransförfarandet innebär Tullens övervakning av tullformaliteterna dessutom indirekt övervakning av förutsättningarna för att importen är befriad från tull och moms, trots att några beslut om att importen ska vara befriad från tull och mervärdesskatt inte fattas. Övervakningen inriktas i praktiken framför allt på att varuleveranser till fartyg i kvantitativt och kvalitativt hänseende stämmer överens med deklarationerna. När det är fråga om leverans av punktsskatte- eller tullpliktiga varor till fartyg i trafik inom EU för att säljas till och medtas av passagerare eller då varorna hänförs till ett visst användningsändamål ska de anses ha importerats, vilket innebär att förtullningsbeslut ska fattas.

Proviaanteringsskattelagen

Till följd av ett undantag som beviljades Finland vid anslutningen till EU räknas Åland i skattehänseende som ett tredjeland, vilket innebär att det har kunnat stiftas en undantagslag enligt vilken försäljning av varor till passagerare ombord på fartyg som via Åland går till en annan medlemsstat med vissa begränsningar är befriad från mervärdesskatt.

Syftet med den nordiska provianteringsöverenskommelsen från år 1969 (395/1969 och 396/1969) är att förenkla tullkontrollen av den nordiska resandetrafi ken med passagerarfartyg bland annat genom att begränsa ombordtagande på ett fartyg av varor endast när det gäller tobak alkohol och andra produkter för vilka gäller kvantitativa begränsningar för skattefri införsel och också för dessa produkters vidkommande endast till kvantiteter som en passagerare får föra i land skattefritt. I övrigt får proviantering enligt överenskommelsen endast ske med beskattade varor. Överenskommelsen har i Finland satts i kraft genom proviantskattelagen (397/1969). I motiveringen till regeringens proposition med förslag till proviantskattelagen nämns att syftet med överenskommelsen också är att förhindra att konkurrensen snedvrids samt att trygga skatteinkomsterna.

Provianteringsskattelagen gäller numera i praktiken varor som tas ombord på sjöfartyg som via landskapet Åland trafikerar mellan Finland och Sverige. Enligt lagen ska på så kallade andra varor, dvs. annat än den mängd alkoholdrycker, tobaksvaror, sötsaker och kosmetik som levereras för försäljning till passagerarna på passagerarfartyg som trafikerar den nämnda ruten, i samband med tullklareringen av varorna betalas bland annat mervärdesskatt. Skatt ska emellertid betalas endast om varornas pris per enhet vid leveransen till fartyget överstiger 65 euro. Skatten är inte avdragbar vid momsbeskattningen. Tullen fastställer de skattefria varumängderna med beaktande av fartygets storlek, trafikområde och övriga förhållanden.

Den som tar ombord varorna på ett fartyg är skattskyldig. Den skattskyldige ska vid leveransen av varorna till fartyget ge Tullen en deklaration varav framgår varornas kvalitet och mängd samt andra uppgifter och handlingar som Tullen behöver för beskattningen. Enligt lagens 7 § uppbär Tullen de skatter och avgifter som ska betalas enligt lag. I fråga om betalningen av skatterna och avgifterna samt i fråga om ändringssökande och också annars gäller i tillämpliga delar vad som föreskrivs och bestäms om tull. Enligt Tullens anvisningar behöver endast skattepliktiga leveranser deklarerars. I fråga om varor vilkas värde överstiger 65 euro har som deklaration godtagits en månatlig, på bokföringen baserad och per fartyg upprättad inköpsrapport till Helsingfors tull samt en månatlig sammanfattande deklaration och skattedeklaration som lämnats till Ålands tull. För alkohol- och tobaksleveranser som är befriade från mervärdesskatt gäller dessutom informationsskyldighet enligt tullagens 47 § och punktskattelagens 98 §. Tullen svarar också i övrigt för övervakning i samband med provianteringsskattelagen, till exempel för stickprov- och riskanalyser baserade varukontroller och företagsinspektioner.

2.1.8 Informationsutbyte och annat samarbete mellan Tullen och Skatteförvaltningen

Tullen och Skatteförvaltningen har i allt större utsträckning samarbetat för att bekämpa grå ekonomi t.ex. i fråga om riskhantering, riskanalyser och val av inspektionsobjekt. Samarbetet har blivit aktivare i synnerhet när det gäller utredning och undersökning av momsbedrägerier i anslutning till EU:s inre marknad. Det har skett bland annat genom gemensamma operationer där Skatteförvaltningen har utfört administrativa skattekontroller medan Tullen varit förundersökningsmyndighet. Tullen har till Skatteförvaltningen regelbundet förmedlat statistiska uppgifter om utrikeshandeln och uppgifter om sådana situationer som avses i momsagens 94 b och 100 § samt, på begäran av Skatteförvaltningen, enskilda uppgifter för skattekontrollen. Skatteförvaltningen har för sin del, med tanke på Tullens statistik över EU:s inre marknad, försett Tullen med sammanställningar om periodiska skattedeklarationer och den inre marknaden samt, med tanke på tull- och skatteövervakningen, med uppgifter om enskilda fall.

Enligt 13 § i tullregisterlagen har Tullen utöver vad som föreskrivs någon annanstans i lag och trots sekretessbestämmelserna rätt att i enlighet med vad som avtalas om saken med den registransvariga, ur vissa register och genom teknisk anslutning eller som en datamängd få och i övrigt behandla sådan information som Tullen behöver för att utföra sina uppdrag. Tullen har

bland annat rätt att ur Skatteförvaltningens datasystem få sådana uppgifter inklusive identifieringsuppgifter om den skattskyldige som behövs för beskattning, skattekontroll, indrivning och tullbrottsbekämpning samt för tillståndsprövning behövliga uppgifter om tillståndssökandens fullgörande av sin skattebetalningsskyldighet och betalningsarrangemang i anslutning till tillståndssökandens betalning av skatter samt, när det är ett villkor för beviljande av tillstånd, uppgifter om brott mot tullagstiftningen eller skattelagstiftningen. Tullen har rätt att få uppgifterna avgiftsfritt om inte något annat bestäms i lag. Tullen är skyldig att på begäran ge den registeransvariga information om behandlingen av de personuppgifter som Tullen fått. Om personuppgifter har lämnats ut utan begäran ska Tullen utan dröjsmål kontrollera huruvida uppgifterna behövs för det ändamål för vilket de har lämnats ut.

Med skattekontroll avses i tullregisterlagen utförande av en övervakningsuppgift som gäller ett visst skatteslag och som särskilt föreskrivits för Tullen.

Enligt tullregisterlagens 17 § 1 mom. 1 punkten får Tullen trots sekretessbestämmelserna lämna ut uppgifter ur sina personregister och även genom teknisk anslutning eller som datamängd till Skatteförvaltningen för verkställande av beskattning, indrivning av skatter och avgifter, ändringssökande i skatteärenden och för utsökning samt för bevakning av statens intresse eller rätt. Kvaliteten på de uppgifter som lämnas ut ska bekräftas och uppgifterna ska om möjligt förses med information som gör det möjligt för mottagaren att bedöma hur korrekta, fullständiga, aktuella och tillförlitliga uppgifterna är. Om det framgår att felaktiga uppgifter har lämnats ut eller att uppgifter lämnats ut i strid med lag, ska detta utan dröjsmål meddelas mottagaren.

I skatteinitiativlagens 29 § föreskrivs om utomståendes allmänna skyldighet att lämna uppgifter. Enligt motiveringen gäller bestämmelsen både utomståendes och myndigheternas allmänna skyldighet att lämna uppgifter. På skyldigheten att lämna uppgifter ska enligt bestämmelsen tillämpas 15, 15 a—15 d, 16, 17, 17 a och 18 § i lagen om beskattningsförfarande. I paragrafen och i de bestämmelser i beskattningslagen som det hänvisas till i paragrafen ingår inga särskilda bestämmelser om uppgifter som ska lämnas av Tullen. Enligt paragrafens 3 mom. kan Skatteförvaltningen meddela närmare föreskrifter om de uppgifter som ska lämnas, tidpunkten då uppgifterna ska lämnas och om det sätt på vilket de ska lämnas eller begränsa skyldigheten att lämna uppgifter i situationer som är av ringa ekonomisk betydelse eller av ringa betydelse för skattekontrollen. I skatteinitiativlagens 30 § föreskrivs om utomståendes särskilda skyldighet att lämna uppgifter. På utomståendes särskilda skyldighet att lämna uppgifter tillämpas 19 och 20 § i lagen om beskattningsförfarande. Enligt den sistnämnda paragrafens ska statliga och kommunala myndigheter samt andra offentliga samfund på begäran av Skatteförvaltningen lämna eller för granskning förete sådana uppgifter som kan behövas för beskattning eller ändringssökande och som framgår av handlingar som myndigheten eller det offentliga samfundet har i sin besittning eller annars känner till, om uppgifterna inte gäller en sak i vilken vittnesmål enligt lag inte får avges. Ingen får dock vägra lämna sådana uppgifter om någon annans ekonomiska ställning som inverkar på beskattningen.

Enligt skatteinitiativlagens 31 § ska på utomståendes skyldighet att lämna uppgifter dessutom tillämpas 21, 22, 22 a, 23 och 25 § i lagen om beskattningsförfarande. Den som är skyldig att lämna uppgifter ska sålunda utöver namnet på den som en uppgift gäller ange också dennes personbeteckning eller företags- och organisationsnummer. Uppgifterna ska lämnas trots sekretessbestämmelserna och andra begränsningar som gäller tillgången till information. Skatteförvaltningen kan bestämma att uppgifterna ska lämnas med anlitande av elektronisk dataöverföringsmetod. Uppgifterna kan lämnas med anlitande av en elektronisk dataöverföringsmetod då skyddet av uppgifterna har utretts på det sätt som avses i personuppgiftslagens 32 § 1 mom. Skatteförvaltningen har rätt att få uppgifterna avgiftsfritt. Om en statlig eller kommunal myndighet lämnar ut stora mängder uppgifter i form av massutlämnande till Skatteförvalt-

ningen, ska Skatteförvaltningen till myndigheten betala de kostnader som denna i genomsnitt åsamkas, med undantag av allmänna förvaltningskostnader, kapitalkostnader, hyreskostnader för maskiner och anläggningar samt lokalkostnader.

2.1.9 Brott och brottsanmälningar i anslutning till momsbeskattning av import

I strafflagens 29 § föreskrivs om brott mot den offentliga ekonomin. Enligt kapitlets 1 § kan den dömas för skattebedrägeri som

- 1) genom att för beskattningen ge myndigheterna en oriktig uppgift om någon omständighet som påverkar bestämmande av skatt,
- 2) genom att i en anmälan som lämnas för beskattningen hemlighålla en omständighet som påverkat bestämmande av skatt,
- 3) i syfte att undandra skatt genom att underlåta att fullgöra sådana skyldigheter som föreskrivs för beskattningen och som har betydelse för bestämmandet av skatt, eller
- 4) i övrigt bedrägligt

får till stånd eller försöker få till stånd att ingen eller alltför låg skatt bestäms eller att skatt återbetalas utan grund. Det finns också en grov och en lindrig gärningsform av brottet.

Enligt kapitlets 4 § ska den dömas för skatteförseelse som för att skaffa sig själv eller någon annan ekonomisk vinning eller av någon annan orsak än betalningsoförmåga eller betalningsförbud som grundar sig på domstolsbeslut underlåter att inom utsatt tid betala mervärdesskatt som ska redovisas. Som skatteförseelse betraktas dock inte en mindre försummelse som har rättats utan dröjsmål.

I strafflagens 46 kap. finns bestämmelser om brott som har samband med införsel och utförsel. Enligt kapitlets 6 § ska den som döljer, anskaffar, omhändertar eller förmedlar egendom vilken vid införseln i landet har varit föremål för brott som avses i 1—5 § eller 29 kap. 1—3 §, eller som annars tar befattning med sådan egendom trots att han eller hon vet att egendomen förts in i landet på detta sätt, för olaga befattningstagande med infört gods dömas till böter eller fängelse i högst ett år och sex månader.

För tullredovisningsbrott enligt kapitlets 7 § ska bland annat den dömas som underlåter att fullgöra deklARATIONSSKYLDIGHETEN eller UPPGIFTSKYLDIGHETEN enligt tullagstiftningen eller som vid fullgörandet av en sådan skyldighet lämnar oriktiga eller ofullständiga uppgifter så att gärningen är ägnad att orsaka att ingen skatt påförs eller att skatt påförs till ett alltför lågt belopp eller återbetalas utan grund, att en garanti för en tullskuld bestäms till otillräckligt belopp, eller införsel eller utförsel av en vara i strid med ett förbud eller villkor som föreskrivs i lag eller en bestämmelse som har utfärdats med bestämmelse av lag, om inte gärningen utgör skattebedrägeribrott enligt 29 kap. 1—3 §, regleringsbrott eller smugglingsbrott enligt 46 kap. 1—5 § i detta kapitel eller förseelse mot anmälningsplikten i fråga om kontanta medel enligt 9 § i lagen om kontroller av kontanta medel som förflyttas över Europeiska gemenskapens gräns (653/2007). Det finns också en grov och en lindrig gärningsform av tullredovisningsbrott.

I motiveringen till regeringens proposition med förslag till lagstiftning om tullredovisningsbrott (RP 197/2008 rd) konstateras följande i fråga om tullredovisningsbrott: ”Trots gällande straffbestämmelser har det i rättspraxis framgått att man genom dessa bestämmelser inte i tillräcklig grad förmår ingripa i alla sådana situationer där man i samband med införsel eller utförsel av varor bryter mot uppgiftsskyldigheten eller deklARATIONSSKYLDIGHETEN. T.ex. kan skat-

tebedrägeribestämmelserna bli tillämpliga endast om det går att visa en avsikt att undandra skatt. När det gäller mervärdesskatt kan en sådan avsikt att undandra skatt inte nödvändigtvis visas ännu i samband med införsel. --- Tillägget av förutsättningen om att gärningen ska vara ägnad att orsaka att ingen skatt påförs, skatt påförs till ett för lågt belopp eller återbetalas utan grund, en garanti för en tullskuld bestäms till otillräckligt belopp eller orsakar införsel eller utförsel av en vara i strid med ett villkor eller förbud innebär att det för tullredovisningsbrott inte förutsätts att det faktiskt orsakas fara för det rättsgoda – t.ex. att skatten bestäms till ett korrekt belopp – som skyddas. --- Med avvikelse från vad fallet är i fråga om skattebedrägeri är straffansvaret inte knutet till att beskattningen verkställs. Ett sådant brott mot uppgiftsskyldigheten som typiskt är ägnat att orsaka fara t.ex. för att beskattningen inte verkställs ska vara straffbart. Den abstrakta fara som brottet orsakar ska bedömas ur en i tidshänseende vid synvinkel”.

I tullagens 99 § föreskrivs dessutom om tullförseelse.

Skatteförvaltningen anmäler skattebrott och andra beskattningsrelaterade brott till polisen för förundersökning. I skatteinitiativlagen föreskrivs att om ett skattebedrägeri eller en skatteförseelse med beaktande av skattebeloppet och andra omständigheter är ringa, kan Skatteförvaltningen, även med beaktande av en eventuell skatteförhöjning som påförts, låta bli att göra polisanmälan.

Lagen om brottbekämpning inom Tullen ska, utöver vad som föreskrivs i tullagen, tillämpas på sådana åtgärder för att förhindra, avslöja och utreda tullbrott och väcka åtal mot misstänkta för tullbrott som hör till Tullens uppgifter. Med tullbrott avses enligt den sistnämnda lagen brott som innebär överträdelse av en sådan bestämmelse i tullagen eller någon annan lag vars iakttagande Tullen ska övervaka eller som Tullen ska verkställa samt sådant brott i vilket ingår import, export eller transitering genom Finland av egendom. Eftersom det enligt tullorganisationslagens 1 § och momslagen är Tullen som ska uppbära mervärdesskatt på import, omfattar begreppet tullbrott numera också brott som hänför sig till importmoms. Tullen utför förundersökning när det är fråga om tullbrotsärenden. Förundersökningen kan också utföras av polisen om den har fått kännedom om tullbrott och nämnda myndigheter inte avtalar något annat. I gränsbevakningslagen (578/2005) föreskrivs om gränsbevakningsväsendets rätt att utföra förundersökning i tullbrotsärenden. Tullen ska underrätta polisen om ett misstänkt allvarligt brott som kommit till dess kännedom och om åtgärder som Tullen inlett för att utreda ett sådant brott. Tullen kommer tillsammans med polisen överens om vilka brott som omfattas av anmälningsskyldigheten och om det praktiska förverkligandet av anmälningsskyldigheten.

2.2 Tillämpning av uppskovsförfarandet i andra EU-medlemsstater

Med uppskovsförfarande avses i grundformen att mervärdesskatt på importerade varor inte uppbärs genom Tullens försorg. I stället ska importören själv fastställa skatten samt deklarerar och betala den på normalt sätt enligt hemlandets förfarande med periodiska deklarationer, vilket innebär att tidpunkterna för betalning och avdrag av importskatten sammanfaller. Uppskovsförfarandet kan tillämpas också i en situation där Tullen bestämmer grunden för importmomsen, medan importören deklarerar mervärdesskatten med en periodisk skattedeklaration.

Enligt tillgängliga uppgifter tillämpas olika varianter av uppskovsförfarandet för närvarande i 21 medlemsstater. Dessa medlemsstater kan indelas i två grupper utifrån tillämpningsområdet och förfarandet: ett begränsat uppskovsförfarande tillämpas i sex medlemsstater och ett omfattande i 11 medlemsstater. I fråga om fyra medlemsstater är kriterierna för tillämpningen okända. I tre av medlemsstaterna som tillämpar förfarandet i begränsad utsträckning har kretsen av dem som har rätt att använda förfarandet begränsats till Tullens förenklade förfaranden, till förlängd betalningstid eller till AEO-certifierade aktörer och i tre medlemsstater är det

möjligt att tillämpa förfarandet endast i fråga om mycket begränsade produkter, inom vissa industrigrenar eller om de årliga importmängderna överskrider ett visst värde. Inom gruppen där förfarandet tillämpas i större utsträckning gäller i vissa medlemsstater inte några andra förutsättningar utöver registreringen som moms skyldig, och de förutsättningar som gäller för de övriga medlemsstaterna i denna grupp har närmast samband med iakttagandet av deklara-tions- och betalningsskyldigheten och registreringens längd. Uppskovsförfarandet tillämpas inte i Cypern, Irland, Italien, Tyskland, Storbritannien och uppenbarligen inte heller i Slovenien. I de sistnämnda medlemsstaterna, liksom i de flesta andra medlemsstaterna, har vissa kunders betalningstid för tullar och mervärdesskatt förlängts och till exempel i Tyskland hänförs avdraget redan till importmånaden.

Tillämpningen av förfarandet förutsätter i 15 medlemsstater certifiering som beviljas på vissa kriterier. I Sverige, Tjeckien, Danmark, Luxemburg, Österrike och uppenbarligen i Rumänien förutsätts inte tillstånd och i fyra av dessa är tillämpningen av uppskovsförfarandet uppenbarligen obligatoriskt. I Nederländerna är certifieringsförfarandet huvudregeln men importörer av vissa råvaror och provianteringsvaror för transportmedel behöver inte tillstånd. I Lettland be-hövs inget tillstånd när det är fråga om anläggningstillgångar. I Polen kontrolleras det i sam-band med import att importören inte har några skatteskulder.

I Irland, Storbritannien, Italien, Grekland, Lettland, Litauen, Luxemburg, Portugal, Danmark, Ungern och Estland har tull- och skattemyndigheten sammanslagits till en enda myndighet.

2.3 Bedömning av nuläget

På import av varor till EU:s tullområde tillämpas gränsformaliteter i enlighet med EU:s tullag-stiftning. Momsbeskattningen av varuimport är i fråga om substansen enligt momsdirektivet och momslagen i stor utsträckning bunden till EU:s tullagstiftning om tullbeskattning och tull-förfaranden. Skattskyldigheten, deklara-tions- och betalningsskyldigheten när det gäller skatter och också beskattningsförfarandet i övrigt kan i stor utsträckning bestämmas av medlemssta-terna. Eftersom Tullen i Finland uppbär mervärdesskatt på import har vid momsbeskattningen av importen tillämpats samma beskattningsförfarande som vid tulluppbörden.

Den nuvarande beskattningsprocessen och skattekontrollen när det gäller import är sålunda i väsentliga avseenden sammankopplad med tulluppbörden och tullövervakningen samt med tillämpningen av tullformaliteter i fråga om enskilda importpartier. Tullens övervakning sker på förhand, i realtid och i efterhand. Den momsbeskattning och övervakning av andra affärs-transaktioner som Skatteförvaltningen ansvarar för gäller huvudsakligen övervakning av om-sättningen per skatteperiod, penningflöden och bokföring, inte enskilda varupartier och hur de transporteras, och övervakningen sker huvudsakligen i efterhand.

Den största skillnaden i förfarandet mellan å ena sidan Tullens momsbeskattning av varuim-port och å andra sidan Skatteförvaltningens momsbeskattning av andra affärstransaktioner är att Skatteförvaltningens momsbeskattning avser skatter som ska betalas på eget initiativ, vilket är ett enkelt och kostnadseffektivt förfarande. För alla skatter som ska betalas på eget initiativ gäller i regel enhetliga procedurbestämmelser. Betalningar fram och tillbaka undviks genom att skatteåterbäringar används till betalning av Skatteförvaltningens fordringar i ett normalt uppbördsförfarande som enligt motiveringen till regeringens proposition med förslag till lag-stiftning om reformering av beskattningsförfarandet och skatteuppbörden (RP 29/2016 rd) ska utsträckas till samtliga skatteslag, vilket redan delvis genomförts. Skatter på eget initiativ beta-las i allmänhet enligt en månatlig skattedeklaration med den skattskyldiges personliga refe-rensnummer, vilket avsevärt minskar fel-möjligheterna. Deklara-tions- och betalningskontrollen är automatisk. Både Skatteförvaltningen och den skattskyldige har automatiskt och i realtid tillgång till läget i fråga om den skattskyldiges skatter som ska betalas på eget initiativ, vilket

underlättar kundservicen och effektiviserar skattekontrollen. Avsikten är att lägesbilden i fortsättningen ska omfatta alla skatteslag. Tullen påför med ett förtullningsbeslut importmoms i samband med tull och övriga importavgifter antingen per importparti eller, i fråga om cirka 70 periodförtullningskunder, per vecka eller månad. Trots att Tullen vid momsbeskattning av import alltid fattar ett beskattningsbeslut som ingår i förtullningsbeslutet, medför detta emellertid inga större tilläggskostnader, eftersom mervärdesskatten i regel bestäms enligt samma bestämmelser som tullen och den med tillämpning av en långt automatisk process uppbärs samtidigt.

Under vissa förutsättningar beviljar Tullen på ansökan en del av sina kunder olika slag av tillstånd och kreditkundsstatus, vilket innebär att bland annat särskilda betalnings- och deklarationsförfaranden tillämpas i fråga om dessa kunder. I samband med tillstånden och statusen ställer kunderna säkerheter som tryggar Tullens tull- och skattefordringar. Tullen registrerar inte kontantkunder. Skatteförvaltningen registrerar emellertid alla momsskyldiga på vilka tillämpas samma deklarations- och betalningsförfarande, med undantag för skatteperiodens längd. Inom Skatteförvaltningen har i praktiken inte krävts säkerheter.

En betydande skillnad består också i att Tullens kontantkunder inte får varorna i sin besittning förrän skatten är betald. Också i detta avseende tillämpas på mervärdesskatten samma bestämmelser som på tullen, vilket innebär att det inte uppkommer några egentliga kostnader på grund av att mervärdesskatten måste betalas innan varorna lämnas ut. Dessutom är under en procent av de företagskunder som lämnar importdeklarationer kontantkunder, eftersom kontantkunderna i allmänhet anlitar ett indirekt ombud med kreditkundsstatus eller ett direkt ombud med borgensansvar. År 2015 hade Tullen 2 087 kreditkunder och uppskattningsvis 19 900 företag som kontantkunder.

Tullen vidtar både vid landets yttre gränser och annorstädes också övervakningsåtgärder i fråga om varor, transportmedel och personer, dvs. åtgärder som Skatteförvaltningen varken har behov eller befogenheter att vidta, eftersom dess momsbeskattning i övrigt inte överskrider gränserna för EU:s tullområde eller har något samband med övervakningen i anslutning därtill. Varuströmmarna inom den internationella handeln är föremål för en mängd olika åtgärder och Tullen följer dem därför under hela transportkedjan på basis av de deklarerationer som i olika skeden lämnas av handelsparterna och av parterna i kedjan. En betydande skillnad mellan övervakningsprocesserna består också i att Tullen har befogenheter att utföra förundersökning av skattebrott gällande tullar och skatter som omfattas av dess behörighet.

De som importerar varor för sin affärsverksamhet är Skatteförvaltningens kunder i fråga om momsbeskattningen av sina övriga transaktioner och i fråga om övriga skatteslag. Skatteförvaltningen har sålunda i princip en mera heltäckande bild av denna typ av momsskyldiga än Tullen har.

En momsskyldig importör får i allmänhet dra av skatten på importen. Avdraget ska göras i förhållande till antalet tulldeklarationer för olika kundgrupper och, beroende på hur förtullningen tidsmässigt infaller under kalendermånaden, i genomsnitt 27 dygn senare än mervärdesskatten borde ha betalats till Tullen. Den importmoms som ska betalas till Tullen är under tiden låst på Tullens konto och kan inte disponeras av näringsidkarna. Importmomsen utgör sålunda för de momsskyldiga företagen en kostnad som hänför sig till tiden i fråga. Företagen har haft kostnader också för säkerheterna i anslutning till kreditkundsstatusen. Tullen har emellertid sedan maj 2016 med tanke på den förestående överföringen av uppgifterna i samband med momsbeskattningen ändrat förfarandet så att momsvärdet inte längre inkluderas i den samlade garantin.

Den skatt som ska betalas på gemenskapsförvärv av varor från andra medlemsstater och ska hänföras till samma månad som avdraget och eftersom det är samma företags om betalar och drar av skatten uppkommer i praktiken ingen skatt som ska betalas för varor som förvärvats för ett avdragsberättigande ändamål. När det är fråga om köp av tillgångar inom Finland ska avdraget periodiseras till den månad då tillgångarna togs emot eller, om företaget så önskar, först till faktureringsmånaden. I fråga om förskottsbetalningar som görs före mottagningstidpunkten periodiseras det dock till betalningsmånaden. Köparen gör således avdraget senare än den betalat priset till säljaren, vilket innebär att säljaren i detta avseende får en finansieringsfördel. Skatten på försäljningen hänförs till en kalendermånad enligt samma regler som skatteavdraget, vilket innebär att staten från säljaren får den skatt som ska betalas i princip samtidigt som köparen får dra av skatten. Detta innebär i sin tur att staten inte får någon finansieringsfördel och att det inte uppkommer något dröjsmål i detta avseende.

I de flesta EU-staterna tillämpas uppskovsförfarandet vid momsbeskattning av import. Multinationella företag kan importera varor via en medlemsstat som tillämpar uppskovsförfarandet och därefter skattefritt transportera varorna till Finland. Detta kan få den effekten att handelsinvesteringar riktas till länder som tillämpar uppskovsförfarandet.

3 Målsättning och de viktigaste förslagen

3.1 Målsättning

Punkt- och bilbeskattningsuppgifterna har från början av 2017 i enlighet med regeringsprogrammet överförts från Tullen till Skatteförvaltningen. Syftet med reformen är enligt motiveringen till regeringens proposition (RP 159/2016 rd) att tydligare koncentrera beskattningen till en enda expertorganisation och på så vis göra det möjligt att genomföra samserviceprincipen vid beskattningen. Ändringen gör det möjligt att förenhetliga beskattningsprocesserna och utnyttja Skatteförvaltningens nya färdigprogram även för punkt- och bilbeskattningen.

Denna proposition är en fortsättning på den ovan nämnda reformen. Syftet är att i enlighet med regeringsprogrammet på ett kontrollerat sätt till Skatteförvaltningen överföra Tullens uppgifter i anslutning till momsbeskattningen av import. Överföringen ska för det första göras på ett sådant sätt att deklaraions- och betalningsförfarandet för importmoms förenklas och så att den nuvarande skyldigheten att betala skatten innan den dras av slopas. Målsättningen är dessutom att förverkliga överföringen på ett med tanke på myndigheternas övervakningsmöjligheter så effektivt som möjligt, på ett sådant sätt att skatteresterna och skattebedrägerierna inte ökar till följd av överföringen. Detta förutsätter att Tullen fortfarande har en viktig roll när det gäller kontrollen av momsbeskattningen samt att informationsutbytet och det övriga samarbetet mellan Tullen och Skatteförvaltningen effektiviseras.

3.2 Modeller som undersökts av VETO-arbetsgruppen

VETO-arbetsgruppen behandlade flera alternativa sätt att ändra moms-förfarandet men i promemorian presenterar den endast två grundalternativ. Arbetsgruppen beslöt föreslå en modell enligt vilken momsbeskattningen av import när det gäller operatörer som är införda i momsregistret i sin helhet ska överföras till Skatteförvaltningen, vilket innebär att Skatteförvaltningen också ska fastställa grunden för mervärdesskatten och svara för skattekontrollen. Beskattningen ska enligt det förslaget skötas på eget initiativ inom ramen för skattekontosystemet och dessutom ska bestämmelserna om periodisering av mervärdesskatt ändras så att tidpunkterna för skattebetalningsskyldigheten respektive avdragsrätten sammanfaller. Enligt arbetsgruppens åsikt är det motiverat att överföra beskattningsärendena till Skatteförvaltningen också i det fall att periodiseringsbestämmelserna inte ändras samtidigt. Tullen ska fortfarande sköta den fysiska kontrollen och brottsutredningen i samband med varutrafik. Enligt arbetsgruppens åsikt

kan de ekonomiska och övriga nyttorna maximeras om de beskattningsärenden som Tullen sköter överförs till Skatteförvaltningen. Enligt promemorian förutsätter det förenklade förfarandet att övervakningssituationen och risken för skatteförlust omprövas. Det måste vara möjligt att avlägsna sådana aktörer ur systemet som avsiktligt missbrukar förfarandet. Risken kan vid behov minskas genom parallellt eller selektivt utnyttjande av säkerheter och specialvillkor eller genom begränsning av den krets av importörer som har rätt att tillämpa det förenklade förfarandet.

Enligt den alternativa modell som arbetsgruppen presenterat är det fortfarande Tullen som ska fastställa importmomsens belopp och förfalldag, men Tullen ska inte uppbära skatten utan överföra den till Skatteförvaltningens system för att betalas av importören. Importören får liksom för närvarande räkna sig avdraget till godo först efter att importmomsen har betalats. En kreditkunds tull och importmoms förfaller för närvarande till betalning fredagen i den fjärde veckan efter utlämningsveckan, vilket innebär att det i en månad finns 4–5 förfalldagar. Inom Skatteförvaltningens system förfaller däremot de mervärdesskatter som hänför sig till skatteperioden den 12 dagen iden andra månaden. Enligt arbetsgruppen är det också enligt denna modell möjligt att tidsmässigt förena skattebetalning och skatteavdrag, men detta skulle förutsätta att förfalldagen för importskatten anpassas till ovannämnda förfalldag.

I arbetsgruppens promemoria behandlas i fråga om den alternativa modellen bland annat inte hur den automatiska betalningskontrollen av skatter med olika förfalldagar i praktiken ska genomföras vid Skatteförvaltningen eller hur man ska förfara med Tullens kontantkunder och utlämnandet av deras importvaror. Den alternativa modellen förefaller vara en besvärlig mellanform eftersom den skulle innebära att Skatteförvaltningen uppenbarligen blir tvungen att anpassa sitt system också till de förfaranden som regleras i tullagstiftningen. Dessutom skulle Skatteförvaltningen och Tullen uppenbarligen bli tvungna att kontinuerligt hålla varandra uppdaterade till exempel om kontantkunders betalningar samt om förändringar i efterbeskattnings- och omprövningsprocesserna.

3.3 De viktigaste förslagen

3.3.1 Grundläggande bestämmelse om behörigheten när det gäller momsbeskattning av import

I propositionen föreslås att momslagens 160 § om Tullens behörighet ändras så att momsbeskattningen av importvaror och tillsynen över den överförs på Skatteförvaltningen när det är fråga om importörer som har förts in i momsregistret. Skatteförvaltningen ska i fråga om varor som importerats av sådana operatörer svara bland annat för tillsynen över att skatten deklarerats och betalas, för skatteåterbärningar, skattegranskningar, för påförande av skatt i efterhand, för skriftlig och annan handledning, för förhandsavgöranden, för skattelättnader, för skatteuppbörd och för indrivning. Tullen ska emellertid vid sidan av Skatteförvaltningen övervaka momsbeskattningen och kontrollera importmoms som skett i strid med bestämmelserna, på det sätt som närmare refereras nedan. Dessutom ska Tullen också i fortsättningen svara för brottsbekämpning.

En avgörande tidpunkt när det gäller att fastställa behörigheten är enligt förslaget den tidpunkt då skyldigheten att betala mervärdesskatt uppkommer. Enligt momsdirektivet och momslagen uppkommer skattebetalningsskyldigheten i fråga om import samtidigt som en tullskuld enligt tullkodexen. En tullskuld uppkommer i regel då en tulldeklaration har godtagits för varor som övergått till fri omsättning eller till ett delvis tullfritt temporärt importförfarande. En tulldeklaration godtas då varorna har anmälts och då de uppgifter har lämnats som behövs för tullförfarandet. Denna tidpunkt antecknas i förtullningsbeslutet för att den ska vara lätt att tillämpa. Ett förtullningsbeslut fattas först efter att tulldeklarationen godtagits. I fråga om kreditkunder som tillämpar förenklat förfarande fattas ett förtullningsbeslut först efter att en kompletterande

deklaration har lämnats. Om registreringen av importören inte är klar vid den tidpunkt då tulldeklarationen av importen godtas, ska Tullen enligt förslaget uppbära importskatten.

Tullen har en teknisk anslutning till registret över företags- och organisationsnummer. Enligt förslaget ska Tullens datasystem ändras så att granskningen av importörernas status som moms skyldiga automatiseras.

Tullen föreslås sålunda bli behörig myndighet för momsbeskattningen av import om importören inte har införts i momsregistret vid den tidpunkt då tulldeklarationen godtas. Sådana importörer är närmast privatpersoner och allmännyttiga samfund som inte över huvud taget bedriver momspliktig verksamhet. Dessutom ska Tullen svara för beskattningen av sådana i momsregistret införda fysiska personers importvaror som inte har något samband med deras affärsverksamhet. Det föreslås sålunda att i lagen tas in en specialbestämmelse om fysiska personer. Tullen ger fysiska personer anvisningar om användning av företags- och organisationsnummer i tulldeklarationer när det är fråga om varor som importeras för affärsverksamhet. I andra situationer ska personbeteckning uppges.

I fråga om juridiska personer är det av en avgörande betydelse endast om de vid den tidpunkt då tulldeklarationen godtas är införda i momsregistret, oberoende av för vilket ändamål enskilda varupartier importeras. Detta förenklar förfarandet både från importörens och från förvaltningens synpunkt. Till exempel kommuner behöver enligt förslaget inte vid importtidpunkten specificera varor som importeras för olika ändamål. Bestämmelsen kan i fråga om juridiska personer i princip avgränsas så att den gäller endast varor för privat bruk, men Tullen har i praktiken inga möjligheter att övervaka sådana villkor och det torde vara mycket ovanligt att juridiska personer importerar varor för endast privat bruk. Också orsaken till att en juridisk person är införd i momsregistret saknar betydelse.

I momsregistret kan också införas sådana utländska företag utan etablering i Finland som inte är skattskyldiga i Finland och som i enlighet med momslagens 122 § ansöker om att få återbäring som så kallad utlänningsåterbäring. Till denna kategori hör företag som gör skattefria gemenskapsinterna förvärv samt säljare av investeringsguld, skrot och avfall för vilkas transaktioner köparen är skattskyldig. Sådana företag ska sålunda lämna en skattedeklaration över sin import och sålunda ansöka om att få tillbaka den skatt som de betalt på importen som återbäring enligt 122 §, om de inte i Finland bedriver verksamhet för vilka de själva är skyldiga att betala skatt. Den situationen torde emellertid i praktiken vara sällsynt.

Tullorganisationslagen behöver inte ändras på grund av överföringen av momsbeskattningsuppgifterna, eftersom omfattningen av Tullens behörighet vid momsbeskattningen bestäms med stöd av momslagen. Av samma skäl behöver inte heller de bestämmelserna om Skatteförvaltningens uppgifter ändras, som ingår i lagen om Skatteförvaltningen.

3.3.2 Beskattningsförfarande, periodisering, skattskyldighet och skattegrund

I fråga om importmomsförfarandet som överförs på Skatteförvaltningens ansvar ska enligt förslaget tillämpas momslagens, skatteinitiativlagens och skatteuppbördslagens allmänna bestämmelser om beskattningsförfarande och skatteuppbörd. Importörerna ska på eget initiativ deklarerat skatten på importvaror, liksom övriga uppgifter om affärstransaktioner under skatteperioden. Avsikten är att till den skattedeklarationsblankett som Skatteförvaltningen fastställer ska fogas nya fält för uppgifter om skattegrunden för import och mervärdesskatten på import.

På momsbeskattningen av import som Skatteförvaltningens ansvarar för ska enligt förslaget inte längre tillämpas tullagstiftningens procedurbestämmelser. Tullen ska sålunda till exempel lämna ut importerade varor till kontantkunder som är införda i momsregistret oberoende av

om mervärdesskatten är betald. Inte heller ska mervärdesskattens andel längre inkluderas i värdet av de samlade garantierna. Detta är enligt förslaget motiverat också av den anledningen att betalningen av importmoms i fortsättningen inte kan följas upp separat från annan mervärdesskatt på affärstransaktioner. Säkerheter är föga lämpade när det är fråga om mervärdesskatt som per skatteperiod ska deklarerar och betalas på eget initiativ. Dessutom innebär säkerheter ökade administrativa kostnaderna både för myndigheten och den skattskyldige. Skatterisken kommer inte att öka märkbart på grund av att den samlade garantin inte längre inkluderar mervärdesskatt. Eftersom den skattskyldige samtidigt deklarerar både mervärdesskatten på importen och avdraget och eftersom den icke-avdragbara andelen är obetydlig, blir också kreditrisken synnerligen liten.

Importskatten ska hänföras till den kalendermånad under vilken förtullningsbeslutet har fattats. Eftersom skatteavdraget enligt de gällande bestämmelserna ska periodiseras till förtullningsmånaden, kommer tidpunkterna för skyldigheten att betala mervärdesskatt respektive avdragsrätten att sammanfalla vilket innebär att det så kallade uppskovsförfarandet tillämpas på momsbeskattningen. Om de importerade varorna i sin helhet används för ett ändamål som berättigar till avdrag uppkommer inte i importskedet någon skyldighet att betala skatt. Skatteavdraget för importen ska i skattedeklarationen uppges tillsammans med övriga skatteavdrag.

För närvarande är ett indirekt ombud skattskyldigt för huvudmannens import. Enligt kodexen är både huvudmannen och ombudet tullgäldenärer vid indirekt ombudskap. Enligt momslagens 86 b § 2 mom. är den skattskyldige ansvarigt för betalning av skatten vid sidan av det indirekta ombudet.

Det föreslås att momslagen ändras så att huvudmannen med avvikelse från vad som nu är fallet ska vara skattskyldig när det är fråga om sådant indirekt ombudskap där ombudet i eget namn handlar för huvudmannens räkning. Detta är ändamålsenligt eftersom avdragsrätten gäller endast varuimportören. Bestämmelsen om avdragsrätten har i praktiken tillämpats så att denna rätt har getts en huvudman som anlitat ett indirekt ombud om huvudmannens namn har nämnts i tulldeklarationen. I fortsättningen ska importskatten framgå av den skattskyldiges skattedeklaration. Det skulle vara opraktiskt om ombudet deklarerade skatten i sin egen deklaration medan huvudmannen å sin sida uppgav avdraget i sin deklaration.

Motsvarande ändring av skattskyldigheten ska i fråga om den momsbeskattning av import som Skatteförvaltningen ansvarar för göras också i fråga om den momsbeskattning som Tullen ansvarar för. Det är motiverat att ta in en likalydande bestämmelse om skattskyldigheten såväl för skattskyldigas som för privatpersoners import eftersom det annars är det indirekta ombudet och inte den faktiska importören som bestämmer vilken myndighet som är behörig att avgöra vad som antecknas i momsregistret. Om ändringen inte görs skulle ett ombud som förts in i momsregistret deklarerar importskatten i sin egen skattedeklaration till Skatteförvaltningen också då huvudmannen är en privatperson. Ändringen kan motiveras också av den anledningen att en fysisk person i det skede så tulldeklarationen lämnas i praktiken själv skulle ansvara för kategoriseringen av importen som privatimport eller import för affärsverksamhet. Med anledning av ändringen skulle ombudet också i fortsättningen vid indirekt ombudskap ange huvudmannens personbeteckning i tulldeklarationen, när det är fråga om en fysisk persons privatimport, och i andra situationer huvudmannens företags- och organisationsnummer. Enligt tullagens 53 § ska ett ombud som är indirekt företrädare när han eller hon uppgör skattedeklarationen ge Tullen de behövliga uppgifterna även om den huvudman för vars räkning tulldeklarationen upprättas. Tullen meddelar närmare föreskrifter om de uppgifter som ska ges om huvudmannen.

När Tullen sköter momsbeskattningen är ett indirekt ombud till följd av ansvarsbestämmelsen i momslagens 86 b § emellertid vid sidan av huvudmannen ansvarigt för skatten. I ansvarsbe-

stämelsen föreslås en sådan ändring att ett indirekt ombud inte ska vara ansvarigt för skatten då det är Skatteförvaltningen som sköter beskattningen. Detta förslag förenklar importbeskattningen som hör till Skatteförvaltningens behörighet och är i linje med den övriga momsbeskattningen, där det i normalfall inte förekommer kollektivt skattebetalningsansvar. Det skulle vara ändamålsenligt att ett indirekt ombuds skatteansvar i samband med import fortfarande hänförs till Tullens behörighet, eftersom tull och mervärdesskatt påförs med samma beslut och enligt samma förfarande.

I fråga om den momsbeskattning som överförs på Skatteförvaltningens ansvar ska Tullen liksom tidigare förtulla import men inte längre fastställa mervärdesskatten på den eller bevilja momsbefrielse. Enligt momslagens 88 § är grunden för den skatt som ska betalas för införsel av varor i regel det förtullningsvärde som bestäms i enlighet med EU:s tullagstiftning. Det föreslås att bestämmelsen ändras så att skattegrunden i regel ska vara det tullvärde som Tullen bestämmer i enlighet med EU:s tullagstiftning. Skatteförvaltningen och besvärsinstanserna är sålunda bundna till det tullvärde som Tullen eller en besvärsinstans har bestämt, om förtullningsbeslutet har ändrats. I momslagen föreskrivs om vissa undantag i fråga om tullvärdet, till vilket exempelvis ska fogas transportkostnader samt tull och importavgifter. Dessa undantagsbestämmelser ska givetvis tillämpas också i fortsättningen.

Det är meningen att Tullen ska sända uppgifterna om tullvärden som Tullen fastställt, om tullar och avgifter som uppbärs i samband med förtullningen samt övriga jämförelseuppgifter och ändringar i dem till Skatteförvaltningen. Skatteförvaltningen ska enligt förslaget använda jämförelseuppgifterna för kontroll av skattedeclarationer och ändringar i dem.

Om en ändringsansökan leder till att förtullningsvärdet eller beloppet av tull och importavgifter blir mindre eller större ska importören på eget initiativ med en rättelsedeklaration korrigera skatt som importören har betalat eller dragit av till ett alltför stort belopp. Eftersom importören i nästan samtliga fall skulle ha dragit av skatten har korrigeringen i praktiken inte någon större betydelse. Enligt momslagens 100 § återbärs mervärdesskatten inte på grund av beslut som gäller återbäring eller annullering av tull, om den skatt som har betalats på en importerad vara har kunnat dras av. Bestämmelsen kan i princip utsträckas till att gälla också importskatt som Skatteförvaltningen ansvarar för. Den beskattning som Skatteförvaltningen svarar för sker på eget initiativ. I fortsättningen ska importskatt som betalas och dras av deklarerar i samma deklARATION vilket innebär att det i allmänhet inte uppkommer skatt som återbärs. Det är lätt för den skattskyldige att vid behov lämna in en rättelsedeklaration. I bestämmelsen föreskrivs endast om den situationen att förtullningsvärdet sänks men inte om situationen då värdet höjs. Motsvarande bestämmelse finns inte för andra skattepliktiga transaktioner. Det föreslås sålunda att 100 § ändras så att den i fortsättningen gäller endast momsbeskattning som hör till Tullens behörighet.

Tidsfristen för att rätta fel i skattedeclarationen, bestämma skatter och korrigera beslut är enligt skatteinitiativlagen tre år från början av kalenderåret efter det kalenderår eller den räkenskapsperiod vari den skatteperiod ingår som rättelsen gäller. En skattskyldig som yrkar på sänkning av förtullningsvärdet kan bli tvungen att under besvärsprocessen för säkerhets skull lämna in en rättelsedeklaration eller yrka på omprövning för att bevara sin besvärsrätt. Också Enheten för bevakning av skattetagarnas rätt kan bli tvungen att reagera proaktivt för att säkerställa sin besvärsrätt, om besvärsprocessen leder till att förtullningsvärdena höjs. I syfte att eliminera behovet att reagera proaktivt föreslås att följdändringsbestämmelsen i skatteinitiativlagens 73 § ska gälla också sådana ändringar i förtullningsvärdet, tullar och avgifter som påverkar momsbeskattningen. Skatt kan sålunda återbetalas och påföras eller beslut rättas trots att tidsfristerna för dessa åtgärder redan gått ut.

3.3.3 Förslag till tryggnad av övervakningen

Uppskovsförfarandets betydelse för övervakningen och bedrägerimöjligheterna

För närvarande måste kontantkunder betala tull samt nationella skatter och avgifter till Tullen innan de får varorna i sin besittning och innan momsens på eget initiativ dras av från övriga skatter som ska betalas till Skatteförvaltningen. Eftersom företagskunder som betalar kontant i allmänhet anlitar ett indirekt ombud med kreditkundsstatus eller ett direkt ombud med garantens ansvar, har kontantkunds-förfarandet omfattat mindre än en procent av de importtulldeklara-tioner som företagskunderna lämnat. Kreditkunder får varorna i sin besittning utan att betala mervärdesskatt men de har varit tvungna att ställa säkerhet för tull- och skatteskulder och ris-kerar att förlora sin kreditkundsstatus på grund av eventuella försummelser. Det är emellertid skäl att observera att kreditkunder som anlitat ett indirekt ombud med garantens ansvar får va-rorna i sin besittning innan skatten är betald och utan att uppfylla kriterierna för kreditkunds-status samt utan risk för att förlora sin kreditkundsstatus.

Uppskovsförfarandet innebär att importören får varorna i sin besittning skattefritt på samma sätt som aktörer som gör gemenskapsinterna förvärv på den inre marknaden, vilket har ansetts vara ett reellt incitament till skattebedrägeri.

Beskattningen av gemenskapsinterna förvärv kan kontrolleras genom jämförelse av köparnas uppgifter om förvärvets värde med de köparspecifika värden som framgår av säljarnas sam-manfattande deklarationer. Kontrollen har i praktiken försvårats av bristande jämförbarhet mellan siffrorna. Något jämförelsematerial för import finns inte men importtrafiken övervakas vid gränsen och för jämförelsen kan användas uppgifterna i förtullningsbeslut som fattats uti-från tulldeklarationerna. Tullen och Skatteförvaltningen samarbetar också i andra avseenden. Av dessa skäl kan förebyggandet, avslöjandet och bekämpningen av missbruk vid import an-ses vara effektivare i samband med momsbeskattningen än på EU:s inre marknad.

Skatterna på både gemenskapsinterna förvärv och på importvaror är så gott som helt avdrag-bara, vilket väsentligt minskar risken för skatteförlust.

Ett större problem är sålunda eventuella svart vidareförsäljning av varorna i Finland eller i nå-gon annan medlemsstat. Importören kan emellertid redan nu sälja varor svart, trots att impor-tören betalat importskatt till Tullen och dragit av den i beskattningen. Situationen förändras således egentligen inte i detta avseende om skatteövervakningen och samarbetet mellan Skat-teförvaltningen och Tullen fungerar. Importörens möjlighet att skattefritt få varorna i sin be-sittning kan emellertid fungera som ett incitament till skattebedrägeri. Svartförsäljning i olika former kan jämföras med sådana bedrägerier inom den gemenskapsinterna varuhandeln som innebär att den som förvärvat varorna säljer dem vidare utan att betala skatt på försäljningen. Därefter försvinner säljaren och köparen drar eventuellt av skatten. Man kan redan nu få im-porterade varor i sin besittning skattefritt genom att tillämpa tullförfarande 42 eller 63. Dessa förfaranden gäller en situation där en vara efter import transporteras till annan medlemsstat i samband med skattefri gemenskapsintern försäljning och där både säljaren och köparen är in-förda i momsregistret. Sådan import förekommer i praktiken endast i begränsad utsträckning. Enligt EU:s revisionsrätts särskilda rapport nr 13/2011 har detta förfarande lett till betydande moms-förluster både i importmedlemsstaten och i destinationsmedlemsstaten. Enligt resultaten av revisionsrättens stickprovsgranskning uppgick förlusterna i medlemsstaterna till ett belopp som motsvarar 29 procent av den mervärdesskatt som teoretiskt hade kunnat tas ut på det be-skattningsbara värdet av all import som utfördes i dessa medlemsstater. I Finland har inte kon-staterats några större moms-förluster på grund av förfarandet. Då uppskovsförfarandet tilläm-pas har importören enligt förslaget inte längre något behov av 42-förfarandet eftersom det också i de situationerna tack vare anståndsmetoden i fortsättningen blir lättare att skattefritt få

varorna i sin besittning. Varor kan för närvarande lämnas ut till lagerhållaren utan att betala skatten t.ex. genom att varorna placeras i skatteupplag, med de är då under tullkontroll ända tills de lämnas ut.

För att införandet av uppskovsförfarandet inte ska leda till ett ökat antal skattebedrägerier ska olika metoder för effektivare kontroll användas i så stor utsträckning som möjligt. Dessa metoder bedöms i det följande i samband med import som strider mot tullbestämmelserna, Tullens övervakningsbefogenheter, tillämpningsområdet för uppskovsförfarandet samt informationsutbytet och samarbetet mellan Skatteförvaltningen och Tullen. Dessutom kan det konstateras att uppskovsförfarandet inte eliminerar risken för förlust av kreditkundsstatus, eftersom allvarliga eller upprepade överträdelse av beskattningsbestämmelserna utgör hinder för att behålla statusen.

Import i strid med tullbestämmelserna

Med import av varor avses enligt mervärdesskattelagen och momsdirektivet införsel till EU:s skatteområde av varor som inte är i fri omsättning eller införsel av varor som är i fri omsättning från EU:s tullområde till dess skatteområde. Om en vara hänförs till något av de förfaranden som avses i direktivet och i momsagens 86 a § inträffar den beskattningsgrundande händelsen först när förfarandet inte längre tillämpas på varan. Importen sker i Finland om varan befinner sig här. Dessa förfaranden är tillfälligt lagring, tullagerförfarande, aktiv förädling, fullständig befrielse från importtull och extern transitering. En beskattningsgrundande händelse inträffar vid samma tidpunkt som en tullskuld uppkommer enligt tullagstiftningen, dvs. i regel då tulldeklarationen godtas och varorna övergår till fri omsättning. Varorna övergår till fri omsättning först då de nämnda förfarandena avslutas.

I tullkodexens artikel 79.1 föreskrivs om situationer där en tullskuld uppkommer genom bristande efterlevnad av tullagstiftningen. Som exempel på situationer där en tullskuld uppkommer kan nämnas undandragande av varor från tullager eller från förfarande för extern transitering. Som exempel kan nämnas att transiteringsförfarandet inte har avslutats på rätt sätt och att för avslutande av transiteringen i efterhand har lagts fram förfälskade bevis. Till den del som dessa situationer gäller förfaranden enligt momsagens 86 a § anses förfarandet i fråga vara avslutat enligt momsdirektivet och momsagen. Detta betyder att det vid bristande efterlevnad av tullbestämmelserna vid momsbeskattningen anses vara fråga om import av varor. Detta förutsätter enligt EU-domstolens praxis emellertid att varorna på grund av överträdelse av tullagstiftningen har övergått till fri omsättning inom EU:s skatteområde.

Alla försummelser leder emellertid inte till att det uppkommer en tullskuld. Enligt kodexens artikel 124.1 h ska en tullskuld upphöra om den underlåtelse som medförde att tullskulden uppkom inte hade någon avgörande inverkan på det korrekta genomförandet av det berörda tullförfarandet och inte utgjorde ett försök till bedrägeri och om alla formaliteter som krävs för att varornas situation ska uppfylla gällande krav därefter fullgörs. Enligt artikel 124.1 k ska en tullskuld upphöra också om för tullmyndigheterna lämnas tillfredsställande bevisning för att varorna inte har använts eller förbrukats och har förts ut ur unionens tullområde. Enligt artikel 124.7 ska tullskulden upphöra för sådana personer vars beteende inte varit bedrägligt och som bidragit till kampen mot bedrägeri. I artikel 103 i den delegerade förordningen räknas i överensstämmelse med bemyndigandet i kodexens artikel 126 upp vilka situationer som ska anses som en underlåtenhet som inte har någon avgörande inverkan på ett korrekt genomförande av tullförfarandet.

I tullkodexens artikel 79.2 föreskrivs när en tullskuld ska anses uppkomma i dessa situationer. Tullskulden ska anses uppkomma vid den tidpunkt då den skyldighet som, genom att den inte uppfylls, ger upphov till tullskulden inte uppfylls eller inte längre är uppfylld eller vid den tid-

punkt då en tulldeklaration godtas genom vilken varorna hänförs till ett tullförfarande, om det i efterhand fastställs att ett av villkoren för medförande av varorna till det förfarandet eller för beviljande av tullfrihet eller nedsatt importtullsats på grund av varornas användning för slutändamål i själva verket inte var uppfyllt. Såsom ovan konstateras uppkommer moms skyldigheten vid samma tidpunkt som tullskulden. I artikel 79.3 föreskrivs vilka som är gäldenärer i dessa situationer. Enligt den gällande moms lagen är alla som enligt tullkodexen är ansvariga för tull också ansvariga för mervärdesskatten på import. Den som är skattskyldig eller ansvarig för skatten kan i dessa situationer också vara någon annan än importören, exempelvis lagerhållaren eller transportören. Också den plats där importen sker är i dessa situationer i praktiken bunden till tullmyndigheternas verksamhet. Landet där moms skyldigheten uppkommer respektive landet där tullskulden uppkommer är uppenbarligen i regel detsamma, men så förhåller det sig inte nödvändigtvis i samtliga fall.

Det är Tullen som konstaterar bristande efterlevnad av tullbestämmelserna och uppkomsten av en tullskuld och som också bedömer om en försummelse är tillräckligt väsentlig för att en tullskuld ska anses ha uppkommit eller upphört. Tullen bestämmer tidpunkten då tullskulden uppkommer, förtullningsvärdet samt vilka som är tullskyldiga. Dessa alla omständigheter inverkar i sig på moms beskattningen. Tullen kan givetvis lämna dessa uppgifter till Skatteförvaltningen. Dessutom ska Skatteförvaltningen bestämma om mervärdesskatten har uppkommit i Finland eller inte. Skatteförvaltningen behöver sålunda för kontrollen uppgifter om vilken situation det är fråga om. Om skattemyndigheten är Skatteförvaltningen är det fråga om ett förfarande på eget initiativ, eftersom mervärdesskatten i dessa situationer ska periodiseras till den månad under vilken Tullen har fattat beslut om efteruppbörd. Skatten ska sålunda deklarerats och betalas den 12 dagen i den andra månaden efter Tullens beslut om efteruppbörd. Någon annan än importören kan vara skattskyldig eller skatteansvarig. Enligt Tullen har skatteförhöjningarna i situationer där det varit fråga om uppsåt eller grov oaktsamhet i praktiken varit 30—50 procent. Såsom konstateras ovan i avsnitt 2.1.4 baseras förhöjningen på en helhetsbedömning med beaktande av hur klandervärt förfarandet har varit, huruvida det har upprepats och gärningsmannens ekonomiska ställning samt den vinning som eftersträvats eller den skada som orsakats genom förfarandet och samarbete med Tullen. Tullhöjning eller felavgift bestäms inte om gärningen eller försummelsen som helhet betraktad är obetydlig eller påförande av tullhöjning eller felavgift i övrigt ska betraktas som uppenbart oskäligt. Om Skatteförvaltningen skulle ta ut mervärdesskatt också i dessa situationer skulle några skatteförhöjningar i allmänhet inte påföras. Tullen och Skatteförvaltningen har olika möjligheter att vidta säkerhetsåtgärder. Tullen har exempelvis möjlighet att omhänderta varor.

Skatteförvaltningens bedrägeribekämpning inriktas framför allt på importörer som i importskedet iakttar tullbestämmelserna och i ett senare skede, då varorna omsätts, gör sig skyldiga till skattebedrägeri eller försök till skattebedrägeri. Skatteförvaltningens är behörig att utreda transaktionskedjan samt eventuella skatteförluster och nyttotagare. I ett senare skede omfattar utredningen också situationer där missbruk förekommer redan i importskedet. Tullen och Skatteförvaltningen har sina egna prioriteringar och styrkor i fråga om övervakningen.

Med stöd av det som anförs ovan ska Tullen när det är fråga om import i strid med tullbestämmelserna uppbära mervärdesskatt då ett förfarande enligt moms lagens 86 a § upphör till följd av att tullbestämmelserna inte iakttagits eller då varorna inte över huvud taget har tullklarats. Detta kan i praktiken anses vara den effektivaste lösningen med tanke på beskattningsförfarandet och kontrollen. Beskattningsförfarandet för skatter på eget initiativ faller sig inte särskilt naturligt i en sådan situation eftersom den beskattningsgrundande händelsen inträffar endast om det har skett en överträdelse av tullagstiftningen. Tullens behörighet omfattar endast enskilda importsituationer, vilket innebär att moms beskattningen av importörernas importvaror i övriga avseenden faller inom ramen för Skatteförvaltningens behörighet. Arrangemanget medför inga särskilda ändringsbehov i fråga om datasystemen.

Eftersom Tullen i situationer som nämns ovan uppbär mervärdesskatt ska på beskattningsförfarandet till denna del enligt momslagens 101 § 2 mom. tillämpas tullagstiftningens bestämmelser om tull. I tullkodexens avdelning III kapitel 2 föreskrivs om garanti för en potentiell eller befintlig tullskuld. Enligt tullagens 54 § meddelar Tullen närmare föreskrifter om hur beloppet för sådan garanti som krävs för nationella skatter och avgifter bestäms. Tullen får sålunda överväga i vilken utsträckning den förutsätter att också mervärdesskattens andel ska räknas in i de säkerheter som krävs i samband med sådana särskilda förfaranden som nämns i momslagens 86 b §. Exempelvis den som håller ett tullager och ett tillfälligt lager, och som kan vara också någon annan än importören, ska för närvarande i regel ställa en säkerhet som tryggar tull- och momsfordringar som eventuellt orsakas av varor som försvinner ur lagret utan tullklarering och även förebygga uppkomsten av sådana fordringar. En betryggande säkerhet ska ställas för betalning av tull- och momsskulder som uppkommer till följd av överträdelser. Det är uteslutande Tullen som svarar för förvaltningen av säkerheterna.

Det är deklaranten eller dennas huvudman som enligt vad som anförs ovan är skattskyldig för varuimport. I en situation där skyldigheten att tulldeklarera inte fullgörs finns det ingen deklarant och sålunda inte heller någon skattskyldig. Bestämmelsen om skattskyldighet ska enligt förslaget i fråga om import som strider mot tullbestämmelserna preciseras genom en hänvisning till tullkodexens särskilda bestämmelser om tullgäldenärer. Detta innebär att bland annat att skattskyldigheten utsträcks till personer som skulle ha uppfyllt den i tullagstiftningen föreskrivna skyldighet som åsidosatts. Också någon annan än importören kan bli skattskyldig i sådana situationer. Detta stämmer överens med nuvarande praxis. Enligt den gällande momslagen är alla som är tullskyldiga enligt tullkodexen också ansvariga för på importmoms. Till den del som Tullen fortfarande kommer att vara behörig när det gäller momsbeskattning av import förblir situationen oförändrad till denna del.

Tullens behörighet när det gäller övervakning och förundersökning

Momsbeskattningen av import är enligt momsdirektivet och momslagen, i fråga om importbegreppet, tidpunkten då skyldigheten att betala skatt uppkommer, skattegrunderna och skattefrihet, i stor utsträckning beroende av tullagstiftningen. Momsbeskattningen och övervakningen av den har hos Tullen i praktiken skötts vid sidan av tullbeskattningen och övervakningen i samband med den. Det är således motiverat att Tullen ges omfattande behörighet att kontrollera att momsbeskattningen av import är korrekt, också till den del som momsuppgifterna överförs till Skatteförvaltningen. En bestämmelse om saken föreslås i momslagens 160 § 3 mom. Tullen ska enligt förslaget i samband med företagsgranskningen i anknytning till tullklareringen av varor som ska importeras eller har importerats övervaka riktigheten hos den mervärdesskatt som ska betalas på importen. Tullen får för tillsynen utöva alla de behörigheter som avses i tullagens 3 kap. Tullens befogenheter omfattar utöver företagsgranskning dessutom alla sådana kontrollåtgärder i fråga om tullar som förekommer i Tullens normala verksamhet, exempelvis dokumentgranskning, varugranskning, lagergranskning och fordonsgranskning. Tullens befogenheter sträcker sig naturligtvis endast till kontroll av riktigheten hos mervärdesskatt på import i samband med kontrollåtgärder som gäller tullklarering, däremot inte exempelvis till kontroll av skatteavdrag eller kontroll av skattedeclarationer och -betalningar. Tullen ska enligt förslaget underrätta Skatteförvaltningen om sådana för bedömningen av momsbeskattningens riktighet relevanta iakttagelser som den gjort i samband med övervakningen. Tullens övervakningsbefogenheter inverkar inte på Skatteförvaltningens granskningsrätt eller övriga övervakningsbefogenheter. Tullen och Skatteförvaltningen kan i praktiken också samarbeta när det gäller övervakning.

I 1 kap. 2 § i lagen om brottsbekämpning inom Tullen definieras tullbrott bland annat som brott som innebär överträdelse av en sådan bestämmelse i tullagen eller någon annan lag vars iakttagande Tullen ska övervaka eller som Tullen ska verkställa och i vilket ingår import, ex-

port eller transitering genom Finland av egendom. Eftersom det enligt tullförvaltningslagens 1 § och momslagen är Tullen som ska uppbära momsens på import inbegriper begreppet tullbrott numera också brott som har samband med importmoms. Eftersom Tullen enligt förslaget ges befogenheter att utöva tillsyn av riktigheten hos momsbeskattningen av import i samband med annan tillsyn av tullklareringen också då Skatteförvaltningen sköter beskattningen, ska de bestämmelser i lagen om brottsbekämpning inom Tullen som gäller förhindrande, avslöjande och utredning av tullbrott och väckande av åtal mot misstänkta för tullbrott också i fortsättningen tillämpas på brott som har samband med momsbeskattning av import. Enligt 2 kap. 1 § i den nämnda lagen görs förundersökning av tullbrottmål av Tullen. Förundersökning kan också utföras av polisen om den har fått vetskap om ett tullbrott och nämnda myndigheter inte kommer överens om något annat. Enligt kapitlets 2 § ska Tullen underrätta polisen om ett misstänkt allvarligt brott som har kommit till dess kännedom och om åtgärder som Tullen inlett för att utreda ett sådant brott.

Enligt 28 § i lagen om Skatteförvaltningen har Skatteförvaltningen i fråga om de skatter och avgifter som enligt gällande bestämmelser ska uppbäras av Skatteförvaltningen, rätt att på alla skattetagares vägnar anmäla ett ärende som gäller skattebrott eller något annat brott som hänför sig till beskattning till förundersökningsmyndigheten för undersökning. Eftersom momsbeskattningen av import enligt förslaget i fråga om dem som är införda i momsregistret ska överföras till Skatteförvaltningen, ska denna i fortsättningen göra brottsanmälan till Tullen i ärenden som gäller momsbeskattning av import. Om Tullen i sitt övervakningsuppdrag konstaterar missbruk i fråga om importmoms som ska uppbäras av Skatteförvaltningen ska Tullen enligt momslagens föreslagna 160 § 3 mom. göra en anmälan om saken till Skatteförvaltningen som beslutar om en brottsanmälan ska göras. Tullen ska i varje fall i egenskap av förundersökningsmyndighet inleda förundersökningen utan att vänta på en brottsanmälan. I fall som gäller mervärdesskatt som ska uppbäras av Tullen ska Tullen enligt förslaget liksom för närvarande vara behörig att göra brottsanmälan och inleda undersökningen.

Förslag om tillämpning av uppskovsförfarandet

För att hålla beskattningsförfarandet så enkelt som möjligt och för att olika importörskategorier inte ska behandlas ojämlikt föreslås att uppskovsförfarandet automatiskt ska tillämpas på alla näringsidkare som är införda i momsregistret, utan tillståndsförfarande och särskilda kriterier samt utan att det krävs generella säkerheter.

Tillämpningen av uppskovsförfarandet kan i princip göras beroende av prövning och förfarandet kan tillämpas till exempel endast på företag som uppfyller kriterierna för godkänd ekonomisk aktör enligt artikel 39 i tullkodexen. Enligt kriterierna krävs frånvaro av alla former av allvarliga överträdelser eller upprepade överträdelser av tullagstiftningen och skattereglerna, inbegripet att den sökande inte får vara dömd för allvarliga brott som rör hans eller hennes ekonomiska verksamhet. Vidare krävs att den sökande uppvisar en hög grad av kontroll över dennes transaktioner och av varuflödet, att den sökande är ekonomiskt solvent och har de kunskaper eller yrkeskvalifikationer som direkt avser den verksamhet som utförs samt att lämpliga säkerhets- och skyddsnormer ska anses vara uppfyllda.

Endast en del av Tullens 2 087 kreditkunder uppfyllde AEO-kriterierna i slutet av 2015. Det finns cirka 22 000 momsskyldiga importörer. Genom tillämpning av dessa kriterier kan uppskovsförfarandet sålunda utnyttjas av mindre än en tiondedel av de momsskyldiga importörerna. Det är i princip tänkbart att också andra företag får tillämpa uppskovsförfarandet om de ställer tillräckliga säkerheter. Om tillståndsförfarandet införs och säkerheter krävs innebär detta en ökning av både myndighetens och de skattskyldigas administrativa arbete och säkerhetskravet minskar också företagets ekonomiska förmåner, som är orsaken till den planerade övergången till uppskovsförfarandet. Tullen har inte ofta behövt realisera säkerheter som den

krävt för tull-, moms- och punktskatteskulder. År 2014 realiserades endast nio säkerheter. Betalningen av importmoms kan inte kontrolleras separat från moms på andra affärstransaktioner, vilket innebär att förfarandet med säkerheter inte särskilt bra kan kombineras med momsbeskattning enligt en skattedeclaration som på eget initiativ lämnas per skatteperiod. Eftersom den skattskyldige med samma deklARATION deklarerar både importmoms och momsavdrag och eftersom andelen import som inte berättigar till avdrag är liten, kommer också kreditrisken att var mycket liten. Vid momsbeskattningen krävs i allmänhet inga säkerheter. Ett undantag utgör i detta avseende utländska företag som är etablerade i tredjeländer och ansöker om att bli skattskyldiga samt aktörer som upprätthåller skattefria lager, men i praktiken har säkerheter inte krävts.

Av kriterierna för att bevilja status som godkänd ekonomisk aktör gäller egentligen endast det första kriteriet tidigare missbruk. Detta kriterium kan enligt förslaget beaktas på ett från administrativ synpunkt enklare sätt så att Skatteförvaltningen kan förvägra företag som gjort sig skyldiga till missbruk att tillämpa uppskovsförfarandet.

Ett kriterium för tillämpning av uppskovsförfarandet kunde eventuellt vara att näringsidkaren ska tillämpa en skatteperiod på en kalendermånad. En sådan begränsning föreslås emellertid inte eftersom skatteinitiativlagens bestämmelser om skatteperiodens längd kan anses ge Skatteförvaltningen tillräckliga möjligheter att sköta övervakningen på ett ändamålsenligt sätt. Enligt 15 § 6 mom. i skatteinitiativlagen kan Skatteförvaltningen bestämma att som skatteperiod för en näringsidkare ska tillämpas en skatteperiod på en kalendermånad, om den skattskyldige kan antas väsentligt försumma sina skyldigheter vid beskattningen. Enligt 5 mom. i samma paragraf kan Skatteförvaltningen av kontrollorsaker bestämma att som skatteperiod för ett nytt företag betraktas kalendermånaden under högst ett år från det att företaget inleder sin verksamhet.

För tillämpning av uppskovsförfarandet uppställs inte heller förutsättningen att företaget ska ha varit införd i momsregistret till exempel i minst en månad. En sådan begränsning skulle uppenbarligen tekniskt sett vara lätt att tillämpa i praktiken. Däremot skulle nyttorna av en sådan begränsning kunna ifrågasättas. Ett företag som planerar att kringgå skatt kunde handla på ett oklanderligt sätt under den period som krävs och först därefter skrida till verket. Begränsningen skulle komplicera beskattningsförfarandet för hederliga företag.

En begränsning föreslås inte heller i fråga om utlänningar som inte är etablerade i Finland. Enligt momslagen ska på icke etablerade säljares transaktioner i Finland i regel tillämpas omvänd skattskyldighet, dvs. köparen är skattskyldig i stället för säljaren, då en sådan säljare i allmänhet inte är införd i momsregistret. Om en utlänning är införd i momsregistret av den anledningen att han eller hon i Finland utför skattefria gemenskapsinterna försäljningar eller gemenskapsinterna förvärv eller andra sådana affärstransaktioner som avses i momslagens 133 § 5 mom. och inte har andra skattepliktiga försäljningar i Finland, får han eller hon på ansökan enligt momslagens 122 § tillbaka importskatten som återbäring och kan sålunda inte anses vara föremål för en normal tillämpning av uppskovsförfarandet. Om ett icke-etablerat utländskt företag har ansökt om att bli skattskyldigt i Finland och om företaget är etablerat utanför EU, ska det anlita ett skatteombud med hemort i Finland. Skatteförvaltningen kan då enligt momslagens 173 a § kräva att utlänningen ställer säkerhet för skattebetalningen. Skatteombudet är inte ansvarigt för att skatten betalas.

Däremot föreslås det att i momslagen tas in en bestämmelse om Skatteförvaltningens rätt att förvägra en skattskyldig tillämpning av det normala uppskovsförfarandet. En sådan bestämmelse behövs eftersom den kan ha en förebyggande effekt och eftersom det med hjälp av bestämmelsen är möjligt att i fråga om missbruksbenägna importörer tillämpa ett särskilt förfarande för förhindrande av att varor lämnas ut innan skatten är betald.

Förfarandet kan genomföras på två alternativa sätt. För det första så att den skattskyldige förvägras hela det beskattningsförfarande som föreskrivs i momslagen och skatteinitiativlagen, vilket innebär att Tullen blir uppbördsmyndighet för importören i fråga. Om importören har kreditkundsstatus kan Tullen frånta importören denna status. Dessutom behövs en specialbestämmelse enligt vilken varor inte ska utlämnas till importören innan mervärdesskatten är betald, inte heller i det fall att importören anlitar ett indirekt ombud med kreditkundsstatus eller ett direktombud med borgensansvar. Enligt den alternativa modellen ska den skattskyldige inte förvägras det beskattningsförfarande som avses i momslagen och i skatteinitiativlagen, utan på den skattskyldige ska i stället för det normala uppskovsförfarandet tillämpas ett särskilt förfarande som innebär att företaget ska deklarerat och betala importskatten separat till Skatteförvaltningen och få varorna utlämnade från Tullen först då betalning har skett. Importskatten ska hänföras till den kalendermånad då Tulldeklarationen har godtagits. Enligt denna modell kvarstår Skatteförvaltningen sålunda som skattemyndighet.

Det senare alternativet är naturligare och enklare i administrativt hänseende eftersom den skattskyldiges ärende hela tiden handläggs av samma myndighet och sålunda inte behöver flyttas från en myndighet till en annan. Dessutom förutsätter den förstnämnda modellen att det görs större ändringar både i Skatteförvaltningens VALMIS-program och i Tullens ITU-datasystem. Tullens importförtullningssystem förnyas i sin helhet före utgången av år 2020, vilket innebär att det inte skulle vara ändamålsenligt att genomföra den nya funktionaliteten inom det nuvarande systemet. Den sistnämnda modellen skulle åtminstone tills vidare i stor utsträckning baseras på ett manuellt förfarande, vilket innebär att det inte behöver göras några väsentliga ändringar i Skatteförvaltningens och Tullens datasystem. Av dessa skäl föreslås att förfarandet genomförs i enlighet med det senare alternativet. I ett följande skede övervägs en eventuell automatisering av det valda förfarandet.

Det särskilda förfarandet kan från tullrättslig synpunkt genomföras antingen så att beslut om utlämning av varor sammankopplas med momsbetalningen eller så att ett utlämningsbeslut fattas men Tullen med stöd av en särskild bestämmelse håller varorna i sin besittning till dess att momsen har betalats. Enligt det första alternativet är också förtullningsbeslutet av datasystemrelaterade skäl sammankopplat med momsbetalningen. En fördel med det första alternativet är att importskatten faktiskt måste betalas innan varorna lämnas ut och skatten dras av. Enligt det andra alternativet skulle detta inte vara fallet i situationer då tulldeklarationen godtas och förtullningsbeslutet fattas under samma kalendermånad, dvs. då skatten och avdraget hänförs till samma månad. Det andra alternativet skulle inte inverka på tidpunkten för utlämningsbeslutet eller förtullningsbeslutet. Det senare alternativet skulle vara betydligt mera problematiskt med beaktande av Tullens nuvarande datasystem. Av dessa skäl föreslås att förfarandet genomförs i enlighet med det första alternativet. Alternativet att förtullningsbeslutet sammankopplas med betalningen av mervärdesskatten skulle i praktiken inte medföra några problem. Tullkodexen eller bestämmelserna om redovisning av tullavgifter till EU hindrar inte att det i momslagen tas in bestämmelser om det särskilda förfarande som nämns ovan.

Det föreslås att i lagen tas in bestämmelser om samma kriterier för överföring till ett särskilt förfarande som i skatteinitiativlagens 15 § 6 mom. föreskrivs om överföring till en skatteperiod på en månad, kompletterat med det ovan nämnda kriteriet för beviljande av status som godkänd ekonomisk aktör. Dessa kriterier för överföring till ett månadsbaserat förfarande motsvarar i stor utsträckning kriterierna för avförande ur förskottsuppbörsregistret enligt lagen om förskottsuppbörd. Enligt den föreslagna bestämmelsen har Skatteförvaltningen rätt att överföra en skattskyldig till ett särskilt förfarande, om den skattskyldige väsentligen har försummat eller kan antas väsentligen försumma sina skyldigheter vid beskattningen på det sätt som avses i 26 § 3 mom. i lagen om förskottsuppbörd eller på något annat motsvarande sätt eller om han eller hon har gjort sig skyldig till allvarliga eller upprepade överträdelse av tullagstiftningen. Enligt kriterierna för avförande ur förskottsuppbörsregistret kan också beaktas

försummelse som begåtts av samfund eller sammanslutningar som den skattskyldige tidigare lett eller av ett samfund eller en sammanslutning som på grundval av tidigare försummelse av den som leder samfundet eller sammanslutningen eller tidigare försummelse i andra samfund eller sammanslutningar som denne lett. Under dessa förutsättningar kan tillämpning av normalt uppskovsförfarande förvägras också nya företag. De avförs då för en viss tid enligt ett överklagbart beslut som kan verkställas omedelbart. Avsikten är att förfarandet ska tillämpas endast i undantagsfall.

Skatteförvaltningens beslut att överföra en skattskyldig från normalförfarandet ska enligt förslaget delges den skattskyldige innan beslutet träder i kraft. Skatteförvaltningen registrerar överföringen av kunden till det särskilda förfarandet och sänder ett krypterat e-postmeddelande till Tullen som för in uppgiften i sitt kunddatasystem. När ett företag som anlitar ett särskilt förfarande eller dess ombud lämnar en importtulldeklaration ska Tullens handläggare komplettera Tullens delgivningsmeddelade så att systemet efter att tulldeklarationen godtagits påminner deklaranter om att varorna inte lämnas ut förrän importmomsen är betald. Tullens handläggare överför också det preliminärt fastställda förtullningsvärdet, tullen och övriga avgifter till delgivningsblanketten. Kunden kan på basis av uppgifterna räkna ut det momsbelopp som ska betalas. Tullen sänder ett krypterat e-postmeddelande med förtullningsvärdet och övriga uppgifter också till Skatteförvaltningen. Om importören vill få de importerade varorna i sin besittning så snabbt som möjligt kan han eller hon deklarerar och betala importskatten till Skatteförvaltningen separat så snart tulldeklarationen har godtagits, redan före den normala deklarations- och betalningstiden. Skatteförvaltningen sänder ett krypterat e-postmeddelande till Tullen om att betalningsskyldigheten har fullgjorts och Tullen för då redan in tulldeklarationen i sitt datasystem vilket innebär att beslutet om utlämnande av varorna kan fattas.

Informationsutbyte och annat samarbete mellan Tullen och Skatteförvaltningen

Ett heltäckande informationsutbyte och annat samarbete mellan Skatteförvaltningen och Tullen kommer i fortsättningen att spela en viktig roll för övervakningen av importmomsen.

Enligt momsdirektivet och momslagen är beskattningen i många avseenden sammanbunden med tullagstiftningen. Grunden för importmomsen bestäms i regel på basis av förtullningsvärdet enligt tullagstiftningen, plus tullar och importavgifter samt transportkostnader. Enligt förslagen som gäller momslagen är utgångspunkten för beskattningen uttryckligen det tullvärde som Tullen fastställt. Också beskattningsmedlemsstaten, tidpunkten då skattskyldigheten uppkommer, skattskyldigheten, periodiseringen av skatten och skattefriheterna bestäms helt eller delvis med stöd av tullagstiftningen. Skatteförvaltningen behöver av Tullen få jämförelseuppgifter för kontrollen av de uppgifter som importörerna har lämnat och de skatter som de på eget initiativ har betalt i fråga om import.

Av denna anledning föreslås det att i skatteinitiativlagens 29 § om utomståendes skyldighet att lämna uppgifter ska tas in en bestämmelse om att Tullen till Skatteförvaltningen ska lämna de uppgifter som ingår i tulldeklarationen samt förtullningsbeslutet samt ändringar i uppgifterna. Skatteförvaltningen behöver de uppgifter som ingår i tulldeklarationerna och förtullningsbeslutet bland annat om varuinnehavare, datum då tulldeklarationer godtagits, förtullningsdagar, varukoder och mängder, förtullningsärenden och rättelseposter, tull- och andra avgiftsbelopp samt om tullbehandling. Överlämnande av jämförelseuppgifter gällande införsel mellan Åland och det övriga Finland behandlas i avsnitt 3.3.4.

Enligt 100 a § 1 mom. som föreslås i momslagen kan Skatteförvaltningen bestämma att i fråga om import av en vara ska tillämpas det särskilda förfarande som avses i 2 mom., om den skattskyldige under de senaste 12 månaderna väsentligen har försummat eller om den skattskyldige

kan antas väsentligen försumma sina skyldigheter i fråga om beskattningen eller om den skattskyldige under den tiden har gjort sig skyldig till allvarliga eller upprepade överträdelser av tullagstiftningen. Eftersom tillämpning av särskilda förfaranden förutsätter åtgärder av såväl Skatteförvaltningen som Tullen och informationsutbyte mellan dessa myndigheter, ska i skatteinitiativlagen och skatteoffentlighetslagen införas bestämmelser om detta informationsutbyte.

I skatteinitiativlagens 29 § föreslås en bestämmelse enligt vilken Tullen till Skatteförvaltningen ska lämna de uppgifter om den skattskyldiges allvarliga eller upprepade överträdelser av tullagstiftningen som behövs för tillämpningen av 100 a § i momslagen samt de uppgifter som behövs vid tillämpningen av det särskilda förfarandet enligt bestämmelsen. Uppgifterna ska lämnas med hjälp av en elektronisk dataöverföringsmetod, inklusive utlämnande av uppgifter med teknisk anslutning. Enligt skatteinitiativlagens 29 § 6 mom. kan Skatteförvaltningen meddela närmare föreskrifter om de uppgifter som ska lämnas, tidpunkten då uppgifterna ska lämnas och det sätt på vilket de ska lämnas. Enligt lagens 31 § ska på utomståendes skyldighet att lämna uppgifter dessutom tillämpas 21, 22, 22 a, 23 och 25 § i lagen om beskattningsförfarande. Enligt 22 § 4 mom. i lagen om beskattningsförfarande ska uppgifterna lämnas till Skatteförvaltningen utan hinder av sekretessbestämmelser och andra begränsningar som gäller erhållande av uppgifter.

Enligt förslaget till 160 § 3 mom. i momslagen ges Tullen befogenhet att övervaka riktigheten hos mervärdesskatten i samband med tullklareringen också när Skatteförvaltningen är skattemyndighet för importen i fråga. Eftersom Skatteförvaltningen och Tullen alltså ska samarbeta vid tillsynen av mervärdesbeskattningen av import ska i momslagen och skatteoffentlighetslagen införas bestämmelser om det informationsutbyte mellan dessa myndigheter som samarbetet förutsätter.

I föreslagna 160 § 3 mom. i momslagen föreskrivs att Tullen har rätt att lämna för tillsynen relevanta uppgifter till Skatteförvaltningen trots sekretessbestämmelserna och andra begränsningar som gäller tillgången till information. Uppgifterna kan lämnas med hjälp av en elektronisk dataöverföringsmetod.

I skatteoffentlighetslagens 18 § föreslås en bestämmelse om Skatteförvaltningens rätt att på eget initiativ till Tullen lämna uppgifter som behövs vid tillämpningen av det särskilda förfarandet enligt förslaget till 100 a § i momslagen samt uppgifter om beskattning som gjorts på basis av tillsynsinformation som fås av Tullen med stöd av 160 § 3 mom. i momslagen.

Enligt tullregisterlagens 13 § 1 mom. 2 punkten har Tullen rätt att trots sekretessbestämmelserna och även genom teknisk anslutning få de uppgifter som den behöver bland annat för beskattning, tullövervakning, indrivning och tullbrotsbekämpning. Med tullövervakning avses i tullregisterlagen utförande av ett särskilt reglerat övervakningsuppdrag som gäller ett visst skatteslag. Tullregisterlagens 13 § 1 mom. 2 punkten täcker in de övriga uppgifter som Tullen eventuellt behöver från Skatteförvaltningen när den utövar sina övervakningsbefogenheter enligt föreslagna 160 § 3 mom. i momslagen. Tullen behöver de sistnämnda uppgifterna som feedback över den tillsyn över momsbeskattningen av import som den utövar för skötseln av tillsynsuppgiften enligt momentet.

Eftersom behörighetsfördelningen mellan Tullen och Skatteförvaltningen vid importmomsbeskattningen enligt förslaget ska göras utgående från om importören är införd i momsregistret vid tidpunkten för skattskyldighetens uppkomst, behöver Tullen uppgifter om registreringen av importörer. Tullen har redan nu en teknisk anslutning till det offentliga företags- och organisationsnummerregistret där registreringar kan kontrolleras, vilket innebär att det inte behövs några lagändringar till denna del.

Inom ramen för VETO-projektet har för samarbetet mellan Skatteförvaltningen och Tullen upprättats handlingsmodeller för att så heltäckande som möjligt trygga informationsutbytet och det övriga samarbetet mellan Skatteförvaltningen och Tullen, i synnerhet i fråga om de funktioner som enligt förslaget ska överföras till Skatteförvaltningen. Modeller har upprättats för granskning, informationsutbyte och analys samt för handläggning av brottsärenden. Dessutom har en handlingsmodell upprättats för auktorisering av förvaltningstjänstemän som ska använda datasystemet.

3.3.4 Införsel mellan Åland och det övriga Finland samt från övriga medlemsstater till Åland

För enkelhetens skull och av neutralitetsskäl ska de föreslagna bestämmelserna om uppskovsförfarandet tillämpas också på införsel mellan landskapet Åland och det övriga Finland samt på införsel från övriga länder till Åland. Detta har ingen betydelse för skattegränsen mellan Åland och det övriga Finland, vilket innebär att momsdirektivet inte gör det möjligt att slopa tullformaliteter eller import som en beskattningsgrundande händelse. Vid import av varor ska således trots uppskovsförfarandet tillämpas direktivets särskilda importbestämmelser om tidpunkten då en beskattningsgrundande händelse inträffar och en skattefordran uppkommer, om skattegrunden och skattefriheter samt de tullformaliteter som föreskrivs i tullagstiftningen. Det förenklade förfarande som tillämpats vid utförsel och införsel i varuhandeln mellan landskapet Åland och det övriga Finland ska enligt förslaget bibehållas.

I fortsättningen ska importskatten enligt förslaget inkluderas i den normala skattedeklarationen till Skatteförvaltningen och den ska i allmänhet inte fastställas med ett beskattningsbeslut. Importören eller exportören ska inte längre ge Tullen en kompletterande skattedeklaration och inte heller en sammanfattande deklaration av import som Skatteförvaltningen är behörig att beskatta. Enligt den delegerade förordningen som ska tillämpas från början av maj 2016 räcker det med enbart en faktura eller fraktsedel för att uppfylla tullformaliteter vid import och export inom en medlemsstat mellan tredje områden och medlemsstatens skatteområde. Av fraktsedeln framgår i allmänhet inte varornas värde i pengar. Skatteförvaltningen får sålunda inte, såsom i fråga om annan import, från Tullen andra jämförelseuppgifter för övervakning av importbeskattningen än uppgifterna som framgår av de fraktsedlar och fakturor som i elektronisk form arkiveras hos Tullen. Dessutom skulle Tullen vid handeln mellan Åland och det övriga Finland med det nuvarande informationssystemet kunna lämna uppgifter till Skatteförvaltningen endast på begäran. Avsikten är att Tullen före utgången av 2020 ska ta i bruk ett nytt informationssystem med vilket det ska vara möjligt att behandla tulldeklarationer och regelbundet utbyta information också inom skattegränshandeln. Kommissionen bereder en ändring av bestämmelserna om skattegränshandel inom medlemsstater i den delegerade förordningen. Avsikten är att 29 § 6 mom. om överlämnande av jämförelseuppgifter i lagförslaget gällande skatteinitiativlagen ska preciseras i fråga om införseln mellan Åland och det övriga Finland när nämnda ändring av den delegerade förordningen har godkänts.

Ovannämnda avsaknad av jämförelseuppgifter ska dock inte anses utgöra någon väsentlig risk i övervakningshänseende jämfört med det nuvarande förfarandet. Importskatten är vanligen avdragbar. Importören och exportören överlämnar i allmänhet till Tullen en gemensam förenklad deklaration, Tullen övervakar också i fortsättningen varutransporter över skattegränsen och Skatteförvaltningen kan kontrollera betalningen av importskatt genom efterhandsgranskningar av både exportörer och importörer. Importören ska enligt momslagens 209 n och 209 p § förvara importfakturor och transportdokument som har samband med dem också då importen inte berättigar till avdrag. Med stöd av det som anförs ovan föreskrivs inte om någon annan deklareringskyldighet när det gäller skattegränshandel än normal skattedeklaration som lämnas till Skatteförvaltningen. Denna fråga kan emellertid senare omprövas om det i praktiken uppkommer problem.

Trots att tullar inte heller tas ut på införsel mellan Åland och övriga medlemsstater fattas förtullningsbeslut och importörerna ska med anledning av sådan import enligt de normala bestämmelserna lämna tulldeklarationer till Tullens ITU-datasystem, vilket innebär att Skatteförvaltningen dagligen av Tullen i enlighet med föreslagna 29 § i skatteinitiativlagen får de uppgifter som tulldeklarationerna och förtullningsbesluten innehåller.

I fråga om införsel mellan Åland och det övriga Finland kan skattegrunden inte, liksom i fråga om annan import, bestämmas på basis av ett tullvärde som Tullen fastställt. I undantagslagen föreskrivs att skattegrunden till denna del, liksom för närvarande, bestäms på basis av det tullvärde som tullbestämmelserna anger. Dessutom ska importskatten och avdraget inte periodiseras till förtullningsmånaden utan i stället, liksom enligt nuvarande praxis, till den månad då skattskyldigheten uppkom. I fortsättningen ska enligt förslaget inte fattas några förtullningsbeslut i samband med införsel mellan Åland och det övriga Finland när det gäller den införsel som överförs till Skatteförvaltningens beskattningsbehörighet.

Vid indirekt ombudskap, som innebär att ombudet i sitt eget namn handlar för huvudmannens räkning, blir huvudmannen enligt förslaget som gäller momslagen med avvikelse från vad som nu är fallet skattskyldig både för import som hör till Skatteförvaltningens behörighet och för import som hör till Tullens beskattningsbehörighet. Detta betyder att Tullen ska ta ut skatten om huvudmannen är en privatperson. Vid införsel mellan Åland och det övriga Finland har näthandelsföretag och andra säljföretag ansetts vara indirekta ombud och sålunda skattskyldiga för sina huvudmäns införsel. Dessa ombud har således deklarerat och betalat mervärdesskatt i sitt eget namn, med utnyttjande av sin status som skattegränskund. Eftersom det inte är motiverat att privatpersoner är skattskyldiga vid skattegränshandel görs ett undantag i fråga om införsel mellan Åland och det övriga Finland genom att det i överensstämmelse med nuvarande praxis föreskrivs att indirekta ombud är skattskyldiga i dessa situationer. Eftersom huvudmannen är en privatperson och sålunda inte momsskyldig är det i regel Tullen som ansvarar för momsbeskattningen vid sådan införsel.

Eftersom momsskyldiga registrerades införsel mellan landskapet Åland och det övriga Finland på eget initiativ ska deklarerars till Skatteförvaltningen, behövs i detta avseende inte längre undantagslagens 22 § som gäller tidpunkten för en sådan kompletterande respektive sammanfattande deklaration som ska lämnas till Tullen i förenklat förfarande och tidpunkten för betalning av skatten. Förlängningen av betalningstiden och det förenklade förfarandet har i praktiken varit ett incitament för säljarna att verka som indirekta ombud för tusentals privatimportörer, vilket har underlättat Tullens administrativa börda. De datasystem som Tullen för närvarande tillämpar inom ramen för det förenklade förfarandet är uteslutande baserade på ett förfarande av det slag som avses i den aktuella bestämmelsen. Därför föreslås att en bestämmelse om förlängning av redovisningstiden motsvarande 22 § ska bibehållas med tanke på sådan privatinförsel mellan Åland och det övriga Finland som innebär att registrerade skattegränskunder verkar som indirekta ombud.

3.3.5 Övervakning av proviantering av fartyg i internationell trafik

Eftersom momsbeskattningen av sådana företags import som är införda i momsregistret enligt förslaget som gäller momslagen i regel överförs till Skatteförvaltningens behörighet ska Skatteförvaltningen i fortsättningen svara för momsbeskattningen vid import av utrustning, reservdelar och proviantering för fartyg och luftfartyg i internationell trafik, dvs. skattefri import som avses i momslagens 94 § 1 mom. 9 och 21 punkten.

Tullen ska enligt förslaget fortsättningsvis ansvara för övervakningen i samband med tullformaliteter, exempelvis för tillämpning av tullbestämmelser och anvisningar om fartygsleveranser samt för beviljande av tillstånd för sådana leveranser. Tullen ska också i fortsättningen

svara för övervakning av tullfria varor enligt tullagens 46 § och i anslutning därtill enligt 47 § för redovisningsskyldigheterna i anslutning till övervakningen av provianteringsförfarandet och alkohol- och tobaksprodukter samt för begränsning av provianteringsmängderna.

Tullens befogenheter enligt tullagens 47 § gäller formellt inte momsbeskattning av import, eftersom tullförfarandet enligt momslagens 101 § 2 mom. i fortsättningen ska tillämpas endast på den momsbeskattning av import som hör till Tullens ansvar. Eftersom Tullen också i fortsättningen ska ansvara för övervakningen av tullförfaranden och tullfriheter och eftersom det är fråga om övervakning av samma fartygsleveranser, kommer detta inte att ha någon betydelse i praktiken. En förutsättning för tillämpning av förfarandet för fartygsleveranser är att leveranserna är skattefria, vilket innebär att Tullen redan på denna grund i praktiken indirekt kommer att övervaka skattefriheten i fråga om import och försäljning av provianteringsvaror.

Det är emellertid skäl att uttryckligen ge Tullen befogenhet att begränsa mängden skattefria varor som levereras till fartyg också när det är fråga om unionsvaror, dvs. andra varor än sådana som ska importeras. I tullagen föreslås en ändring som avser detta.

Enligt förslaget som gäller momslagen ska Tullen ha befogenhet att i samband med övervakningen av tullklareringar övervaka momsbetalningen också när det är Skatteförvaltningen som är beskattningsmyndighet. Detta gäller givetvis också proviantering av fartyg i internationell trafik.

Enligt förslaget ska Tullen fortsättningsvis ansvara för skatteuppbörden enligt provianteringskattelagen och för alla uppgifter i samband därmed.

3.3.6 Övriga förslag

I momslagen föreslås också vissa andra smärre preciseringar i anslutning till överföringen av uppgifter som har samband med importbeskattning. Dessutom föreslås vissa hänvisningspreciseringar.

Mervärdesskatten är en skatt som uppbärs till staten. Överföringen av beskattningen av moms-skyldiga registrerade import till Skatteförvaltningen kommer att öka statens andel av Skatteförvaltningens omkostnader och sålunda att ändra skattetagarnas andelar av beskattningskostnaderna. Det är skäl att omdefiniera andelarna i skatteförvaltningslagen. Eurobeloppet av de övriga skattetagarnas kostnader förblir oförändrat.

Det föreslås att till tullregisterlagen fogas en bestämmelse om utlämnande av uppgifter till finansministeriet, för skattelagstiftningen och statsbudgeten.

Överföringen av momsbeskattningsuppgifterna i fråga om import från Tullen till Skatteförvaltningen medför inget behov av ändringar i den straffrättsliga regleringen.

4 Propositionens konsekvenser

4.1 Ekonomiska konsekvenser

Eftersom det i propositionen är fråga om överföring av momsbeskattningen av sådana företags import som är införda i momsregistret från Tullen till Skatteförvaltningen får propositionen inga direkta konsekvenser för skatteintäkterna. Den får emellertid konsekvenser när det gäller betalningstidpunkten för de skatter som företagen ska betala på import, vilket kommer att innebära en engångsminskning av statens skatteintäkter det år då reformen träder i kraft och att orsaka en årlig ränteförlust jämfört med nuvarande praxis.

Syftet med propositionen är att förverkliga överföringen av momsbeskattningsuppgifterna för det första så att deklara- och betalningsförfarandet för importmoms förenklas och företagens skyldighet att betala moms innan den dras av slopas. En importör som är momsskyldig får i allmänhet dra av importskatten. Avdraget hänförs till förtullningsmånaden och deklarerar i den normala deklARATIONEN den 12 dagen i den andra kalendermånaden efter skatteperioden. Avdraget görs, beroende på kundkategorin och förtullningen under kalendermånaden, i medeltal 12—47 dygn senare än momsens borde ha betalats till Tullen. Enligt propositionen ska de i momsregistret införda importörerna i fortsättningen deklarerar importskatten i den normala deklARATIONEN tillsammans med övriga transaktionsskatter och avdrag. Eftersom både importskatten och avdraget enligt förslaget ska hänföras till förtullningsmånaden återstår ingen skatt att betala om de importerade varorna har anskaffats för ett ändamål som är i sin helhet berättigat till avdrag. Detta gäller också kommuners import för andra ändamål än skattepliktig verksamhet, dvs. import som berättigat till skatteåterbäring enligt momslagens 130 §.

År 2015 uppgår Tullen sammanlagt 2 352 miljoner euro i importmoms. Av detta belopp togs 99 procent, dvs. 2 326 miljoner ut hos kunder som var införda i momsregistret. Av beloppet var uppskattningsvis 98,5 procent, dvs. 2 291 miljoner avdragbart. Därav hade uppskattningsvis 1 procent betalats enligt betalningstiden för kontantkunder, 89 procent enligt betalningstiden per importparti för kreditkunder, 7 procent per vecka enligt betalningstiden för periodförtullning och 3 procent enligt betalningstiden för periodförtullning per månad. På denna grund och på basis av de genomsnittliga fördröjningarna i fråga om de kundgrupperns avdrag som refereras i punkt 2.1.4 kan det beräknas att fördröjningen i förhållande till de importskatter som genom förtullningsbeslut fastställs för olika kundkategorier är cirka 26 dygn. Det år reformen träder i kraft kommer motsvarande genomsnittliga andel av skatteintäkterna att överföras till följande år, vilket skulle innebära en engångsminskning av statens skatteintäkter med cirka 189 miljoner euro räknat på 2018 års nivå.

Statsekonomi försvagas också av den ränteförlust som uppkommer på grund av betalningsfördröjningen och som kommer att uppgå till cirka 2 miljoner euro per år. Ränteförlusten har beräknats utifrån en årlig realränta på 1 procent. Förlustens storlek är naturligtvis beroende av den reella räntenivån på statens lån, som för närvarande ligger nära noll eller rentav är negativ.

De skattskyldigas årliga finansiella ställning förbättras således i motsvarande mån på grund av den fördröjda betalningen av importmomsen, vilket ger de skattskyldiga en årlig räntevinst. Företagens finansiella nytta blir eventuellt större än statens förlust, eftersom företagens finansieringskostnader i allmänhet är högre än statens. Företagens finansiella ställning förbättras också av den anledningen att mervärdesskattens andel inte längre behöver räknas in i värdet av de generella säkerheter som Tullen kräver av sina kreditkunder. Tullen har tillämpat detta förfarande sedan maj 2016. På detta sätt förbättras de i Finland verksamma speditörsföretagens och övriga företagens konkurrenskraft.

Uppskovsförfarandet tillämpas i de flesta EU-länderna. Multinationella företag har eventuellt importerat varor via en medlemsstat som tillämpar uppskovsförfarandet och vidaretransporterar därefter varorna skattefritt till Finland. Detta har kunnat ha den effekten att handelsinvesteringar har riktats till länder som tillämpar uppskovsförfarandet. Reformen rättar till detta missförhållande.

Ett annat syfte med reformen är att göra överföringen på ett för myndigheternas övervakningsmöjligheter så effektivt sätt som möjligt, dvs. så att den inte leder till ökade skatterester och skattebedrägerier. Koncentreringen av momsuttaget på import till Skatteförvaltningen, vars uppgifter omfattar också annan momsbeskattnings och uppbörd av andra företagsrelaterade skatter, är ägnad att tillföra övervakningen synergifördelar. Enligt propositionen kommer Tullen fortfarande att ha en stark roll när det gäller övervakningen av momsbeskattningen. In-

formationsutbytet och det övriga samarbetet mellan Tullen och Skatteförvaltningen kommer att effektiviseras. De momsskyldiga importörerna kan så gott som alltid dra av importskatten, vilket innebär att momsens i allmänhet inte ännu i importskedet påverkar statens skatteintäkter. Importörerna kan redan nu få varorna i sin besittning genom att tillämpa tullförfarande 42 eller till exempel genom att hänföra varorna till ett tullförfarande. Det är svårt att bedöma hur propositionen kommer att påverka skatteresternas belopp eller antalet skattebedrägerier. Sådana konsekvenser är emellertid inte sannolika. Det är dock skäl att följa situationen efter det att reformen trätt i kraft.

Mervärdesskatten är en skatt som redovisas till staten, vilket innebär att propositionen inte får några konsekvenser för de beskattningskostnader i euro som betalas av kommunerna, Folkpensionsanstalten och den evangelisk-lutherska kyrkans församlingar. Statens andel av totalkostnaderna kommer i någon mån att öka medan de övriga skattetagarnas andelar i motsvarande mån minskar.

Tullens omkostnader uppgick till cirka 169 miljoner euro och Skatteförvaltningens till cirka 407 miljoner euro år 2016. Överföringen av uppgifterna skulle åren 2016—2017 orsaka såväl Skatteförvaltningen som Tullen engångskostnader dels i form av personal- och andra kostnader för förberedelse av överföringen och dels för ändringar i datasystemen. Skatteförvaltningen har uppskattat dessa kostnader till 542 000 euro varav datasystemkostnadernas andel är 137 000 euro. Datasystemkostnaderna beror på ändringar i GenTax- och MinSkatt-systemen samt på anslutningen som byggs mellan Skatteförvaltningen och Tullen. Tullen har gjort bedömningen att överföringen för dess vidkommande under år 2017 kommer att medföra kostnader på cirka 209 000 euro för ändringar i datasystemen. Beloppet beror på de ändringar som behöver göras i importförtullningssystemet ITU och i datasystemet för införsel mellan Åland och övriga Finland samt på kostnaderna för arbetet med databasen KESTI som orsakas av översändandet av jämförelseuppgifter till Skatteförvaltningen.

Överföringen av uppgifterna i samband med importmomsbeskattningen kommer att innebära att ett helt nytt substansområde hänförs till Skatteförvaltningen. Överföringen av momsuppgifterna kommer enligt Skatteförvaltningens uppskattning att medföra årliga tilläggskostnader på cirka 30 000 euro för datasystemen. Den förnyade processen kommer för Skatteförvaltningen en årlig arbetsmängd på uppskattningsvis 16—22 årsverken, inklusive tre årsverken som överförs från Tullen. Utöver de årsverken som överförs ska Skatteförvaltningen se över sina resurser genom omorganisering av sin verksamhet och inte ansöka om ny tilläggsfinansiering med anledning av överföringen av beskattningsuppgifterna. Merparten av den beräknade ökningen av arbetsmängden beror på uppgifter i samband med skattekontroll och bekämpning av grå ekonomi. Avsikten är att övervakningen utöver importskatten ska inriktas på senare skeden i transaktionskedjan. Genom en bred övervakning ska Skatteförvaltningen ha beredskap för eventuella importrelaterade missbruk och bedrägerier. Enligt Tullens uppskattning kommer dess arbetsuppgifter att minska med tre årsverken till följd av reformen. Denna uppskattning baseras bland annat på att momsbeskattningen huvudsakligen har handhåfts av Tullen vid sidan av tulluppbörden och -övervakningen samt att Tullen fortfarande ska ha uppgifter i anslutning till övervakningen av importmomsbeskattningen också till den del som behörigheten i detta avseende överförs på Skatteförvaltningen.

4.2 Konsekvenser för personalen

I slutet av 2015 hade Tullen 2 212 anställda. I början av 2017 överfördes med stöd av tjänstemannalagen 198 personer till Skatteförvaltningen i samband med överföringen av punkt- och bilbeskattningsuppgifterna. Tullen har ingen heltidspersonal för importmomsbeskattningen och den arbetstid som används för momsbeskattningen har inte separat registrerats i Tullens arbetstidsuppföljning. År 2015 hade Skatteförvaltningen 5 087 anställda. Enligt Skatteförvalt-

ningens uppskattning kommer den årliga arbetsmängden till följd av överföringen av moms-uppgifterna att öka med 16—22 årsverken. Tullen har gjort bedömningen att dess arbetsuppgifter minskar med tre årsverken. En närmare redogörelse för dessa bedömningar finns i slutet av föregående avsnitt.

Uppskattningsvis tre personer överförs från Tullen till Skatteförvaltningen.

Det är fråga om en omorganisering av statsförvaltningens funktioner då momsbeskattningen av momsskyldiga registrerade importörers import överförs från Tullen till Skatteförvaltningen. De som sköter beskattningsuppgifterna som föreslås bli överförda till Skatteförvaltningen är hos Tullen anställda i tjänsteförhållande, vilket innebär att på personalens ställning vid överföringen ska tillämpas statstjänstemannalagens (750/1994) 5 a och 5 c § om tjänstemannens ställning i samband med omstrukturering av funktioner inom statsförvaltningen. Huvudregeln är den att tjänsterna och de tjänstemän som utnämns till dem förflyttas till samma ämbetsverk som de överförda uppgifterna. I fråga om de personalpolitiska riktlinjerna för överföringen ska utöver statstjänstemannalagen iakttas statsrådets principbeslut från år 2012 om ordnande av statsanställdas ställning vid organisationsförändringar. De personella konsekvenserna av förändringen ska inom Tullen och Skatteförvaltningen behandlas i enlighet med lagen om samarbete inom statens ämbetsverk och inrättningar (1233/2013).

Förflyttningen av personal med stöd av statstjänstemannalagens 5 a § ska kartläggas inom ramen för VETO-projektet. Personalens egna önskemål ska utredas på ett opartiskt sätt. Tullen ska i egenskap av arbetsgivare välja de personer som förflyttas till Skatteförvaltningen i samband med överföringen av uppgifterna. Avsikten är att de som förflyttas ska väljas ut så att de under en så kort tid som möjligt svävar i ovisshet om sin situation. Eftersom Skatteförvaltningen har ett stort nät av verksamhetsställen kan överföringen genomföras på ett sådant sätt att de nya arbetsplatserna för de personer som förflyttas finns inom deras pendlingsregion. Tjänster kan sålunda överföras utan tjänstemännens samtycke. Om tjänsteuppgifterna väsentligt förändras i samband med överföringen ska i stället inrättas en ny tjänst vid Skatteförvaltningen. Den nya tjänsten kan då den tillsätts första gången med stöd av statstjänstemannalagens 5 c § utan att den förklaras ledig tillsätts med en tjänsteman som utnämns till en tjänst vid Tullen. På de personers lön som förflyttas till Skatteförvaltningen ska från och med förflyttningstidpunkten tillämpas Skatteförvaltningens lönesystem. I fråga om personer som förflyttas med stöd av statstjänstemannalagens 5 a § gäller de lönebestämmelser som avses i underteckningsprotokollet till statens tjänste- och arbetskollektivavtal och dess bilaga. De övriga anställningsvillkoren som är baserade på tjänstekollektivavtalet bestäms enligt de tjänstekollektivavtal som är tillämpliga inom Skatteförvaltningen.

4.3 Administrativa konsekvenser

Enligt propositionen kommer beskattningen att tydligare än för närvarande koncentreras till Skatteförvaltningen. Skatteförvaltningen uppbär efter överföringen av punkt- och bilbeskattningsuppgifterna från början av år 2017 cirka 90 procent av statens skatter och avgifter av skattenatur medan Tullens andel är cirka 7 procent. Efter överföringen av importmomsbeskattningen kommer Skatteförvaltningens andel att öka till uppskattningsvis 96 procent. År 2015 var uppskattningsvis 22 000 importörer införda i momsregistret och deras andel av importtulldeklarationerna var uppskattningsvis 57 procent. Andelen av importmomsen var uppskattningsvis 99 procent. Överföringen av uppgifterna i samband med importmomsbeskattningen är ägnad att öka synergieffekterna när det gäller Skatteförvaltningens skattekontroll. Skatteförvaltningen har en bättre helhetsbild av de skattskyldigas affärsverksamhet eftersom skattegrunden deklarerar och importskatten betalas på eget initiativ.

Tullen ska enligt förslaget i anslutning till övervakningen av tullklareringen kontrollera momsbeskattningens riktighet också till den del som beskattningsbehörigheten överförs till Skatteförvaltningen samt också i fortsättningen svara för förundersökning och momsbeskattning av import som strider mot tullbestämmelserna. Skatteförvaltningen och Tullen ska bedriva ett effektivt informationsutbyte och samarbete inom ramen för övervakningen.

Tullen ska fortsättningsvis ansvara för beskattningen av andra än momsskyldiga registrerade importörers import samt för fysiska personers import som inte har något samband med deras affärsverksamhet. På den beskattning som Tullen fortsättningsvis ansvarar för ska tillämpas det nuvarande beskattningsförfarandet som huvudsakligen är baserat på tullagstiftningen.

Skatteförvaltningen ansvarar i detta avseende bland annat för muntlig och skriftlig handledning, förhandsavgöranden, deklarations- och betalningsövervakning, skatteåterbäring, påförande av skatt, skattelättnader och indrivning.

Reformen föranleder inga ändringar i fråga om Tullens och Skatteförvaltningens antal verksamhetsställen eller -orter och den orsakar inte heller andra organisatoriska förändringar.

Reformen förutsätter vissa ändringar i både Skatteförvaltningens och i Tullens datasystem och kundanvisningar.

4.4 Andra än ekonomiska konsekvenser för de skattskyldiga

Från de skattskyldigas synpunkt innebär överföringen av uppgifterna till Skatteförvaltningen att de som är införda i momsregistret i fortsättningen när det gäller momsbeskattningsärenden ska vända sig till samma myndighet som i övriga skatteärenden. Vid momsbeskattningen av import ska enligt förslaget tillämpas samma beskattningsförfarande som vid annan momsbeskattning och i allmänhet vid beskattning på eget initiativ. Förfarandet som innebär att alla momsärenden kommer att handläggas hos en och samma myndighet är ägnat att göra det lättare för de skattskyldiga att sköta och följa upp sina skatteärenden. Deklarationsblanketten för skatter som ska betalas på eget initiativ får två nya uppgiftsfält, vilket kan innebära att de skattskyldiga måste ändra sina bokföringssystem. I tulldeklarationen ska inte längre uppges enbart momsrelaterade uppgifter. Tullen ska enligt förslaget inte med ett förtullningsbeslut fastställa momsgrunden eller momsbeloppet utan den skattskyldige ska själv räkna ut beloppet på basis av det förtullningsvärde som Tullen fastställt samt tullar och transportkostnader. Den skattskyldige ska också i fortsättningen förvara förtullningsbeslutet med tillhörande handlingar som grund för den skatt som ska betalas och dras av. Om någon tull inte ska betalas behöver importören enligt förslaget inte längre separat sköta momsbetalningen till Tullen. I fråga om den importbeskattning som fortsättningsvis ska handhas av Tullen tillämpas det nuvarande förfarandet.

Överföringen föranleder sålunda inga betydande ändringar i de skattskyldigas förfaranden jämfört med momsbeskattningen i övrigt. Däremot finns det betydande skillnader mellan Tullens momsförfarande och det beskattningsförfarande baserat på eget initiativ som Skatteförvaltningen tillämpar. Dessa förfaranden beskrivs ovan i avsnitten 2.1.4—2.1.6 och 3.1.

Tullens deklarations- och betalningsförfarande för importmoms varierar beroende på tullkundernas status, och skatten betalas först efter att den fastställts med ett uttryckligt beskattningsbeslut. Skatteförvaltningens förfarande innebär att skatten för varje skatteperiod deklarerar och betalas på eget initiativ den 12 dagen den andra månaden efter skatteperioden och att den skattskyldige också är skyldig att på eget initiativ rätta en felaktig deklaration med en rättelse-deklaration. Skattedeklarationen ska lämnas elektroniskt, om inte särskilda skäl föreligger. Omprövning av Skatteförvaltningens beslut kan sökas hos skattenämnden medan omprövning

av Tullens beslut kan sökas hos Tullen. Förhandsavgöranden som avser momsbeskattning inom Skatteförvaltningens ansvarsområde kan sökas också hos centralskattenämnden.

Tidsfristerna för påförande av skatt och ändringssökande är i stort sett desamma i fråga om Tullens respektive Skatteförvaltningens beskattningsförfaranden. När det gäller Tullens förfarande räknas tidsfristen på tre år emellertid i fråga om påförandet från den dag då tullskulden uppkom och i fråga om rättelseyrkande från den dag då den skattskyldige fick vetskap om tullskulden, medan tidsfristen i fråga om Skatteförvaltningens förfarande räknas från början av året efter kalenderårets eller räkenskapsperiodens utgång, vilket innebär att tidsfristen för påförande och rättelseyrkande är något längre för Skatteförvaltningens vidkommande. En begäran om omprövning av Skatteförvaltningens beslut om försummelseavgift, registrering och skatteperiodens längd ska göras inom 60 dagar efter delfäendet av beslutet, medan rättelseyrkande- och besvärstiden gällande Tullens beslut om påförande, återbetalning eller eftergift av tull är 30 dagar från delfäendet. För Tullens vidkommande är efterbeskattningstiden fem år när tullskulden har uppkommit på grund av en handling som när den utfördes skulle ha kunnat ge upphov till straffrättsliga förfaranden. När det gäller Skatteförvaltningens förfarande kan tiden på tre år för påförande av skatt under vissa förutsättningar förlängas med ett år. Om den information som lett till påförandet av skatten har fåtts i samband med internationellt informationsutbyte är tidsfristen sex år. När Tullens rättelsebeslut överklagas till Helsingfors förvaltningsdomstol är besvärstiden tre år från uppkomsten av tullskulden eller 60 dagar från delfäendet av beslutet, medan besvärstiden när det gäller Skatteförvaltningens beslut med anledning av ett rättelseyrkande är 60 dagar från delfäendet. Besvärstiderna för förhandsavgöranden är desamma.

Dröjsmålspåföljderna och återbäringsräntorna motsvarar varandra men tullförhöjningarna och felavgifterna enligt tullagen är betydligt högre än skatteförhöjningarna och förseningsavgifterna enligt skatteinitiativlagen. Till följd av att importskatt som betalas och dras av enligt det beskattningsförfarande för skatter på eget initiativ som Skatteförvaltningens tillämpar ska periodiseras till samma månad, ska på skatt som betalats för sent eller till ett alltför litet belopp inte påföras skatteförhöjning och i förseningsavgift får påföras högst 135 euro om importen har skett för ett ändamål som i sin helhet berättigar till avdrag. Då Tullen för närvarande separerat uppbär importmoms bestäms dröjsmålspåföljder och skatteförhöjningar oberoende av avdragsrätten. Eftersom uppbörden av moms på import som strider mot tullbestämmelserna enligt förslaget också i fortsättningen kommer att höra till Tullens behörighet, ska Tullen till denna del oberoende av avdragsrätten påföra dröjsmålspåföljder och skatteförhöjningar i enlighet med tullagstiftningen.

Huvudmannen blir momsskyldig vid importmomsbeskattning som hör till både Tullens och Skatteförvaltningens behörighet när huvudmannen anlitar ett indirekt ombud, men ombudet kommer inte längre att ansvara för att skatt betalas på import som hör till Skatteförvaltningens behörighet. Detta innebär en minskning av ombudens ekonomiska risker. Både direkta och indirekta ombud ska i fortsättningen ta reda på om importören är införd i momsregistret eller inte och, i fråga om fysiska personer, dessutom om importen har samband med importörens affärsverksamhet eller inte.

När Skatteförvaltningen är skattemyndighet är skattegrunden det förtullningsvärde som Tullen fastställt utökat med bland annat tull- och importavgifter, vilket innebär att ändrade förtullningsvärden, tullar och importavgifter i princip leder till behov att ändra också momsbeskattningen som hör till Skatteförvaltningens behörighet. Eftersom skatten i allmänhet i sin helhet är avdragbar kommer dessa ändringar dock i praktiken inte att ha någon betydelse för momsbeskattningen. Inte heller i fråga om icke-avdragbar import åsamkas de skattskyldiga rättsförluster på grund av att besvärstiden löpt ut, eftersom skatteinitiativlagens bestämmelse om följändringar i fortsättningen kommer att gälla också sådana situationer.

Eftersom Tullen ska sköta ärenden som när lagen träder i kraft redan har inletts enligt det beskattningsförfarande som föreskrivs i tullagstiftningen och eftersom tullagstiftningen ska tillämpas också på ändringssökande, bedöms det inte att uppstå problem för kunderna i övergångsskedet.

Den föreslagna reformen orsakar inga ändringar när det gäller antalet verksamhetsställen eller -orter där Tullen och Skatteförvaltningen ger kundservice i momsärenden.

Enligt den kommunikationsplan som upprättats inom ramen för VETO-projektet ska information om ändringarna och deras inverkan på kundernas och referensgruppernas verksamhet ges bland annat på Skatteförvaltningens och Tullens webbsidor samt genom pressmeddelanden. Också elektroniska nyhetsbrev är en viktig del av informationen till kunderna. Med hjälp av Tullens e-postlistor nås enligt förslaget en betydande del av de kunder som berörs av överföringen av beskattningssuppgifterna. Också sociala media ska enligt förslaget utnyttjas aktivt för kommunikationen.

5 Beredningen av propositionen

5.1 Beredningsskeden

Propositionen har samband med statsminister Juha Sipiläs regeringsprogram och dess skattepolitiska riktlinjer som innebär att Tullens uppgifter i samband med punktbekattningen, bilbeskattningen och momsbeskattningen av import ska överföras till Skatteförvaltningen.

Propositionen har beretts vid finansministeriet i samarbete med Tullen och Skatteförvaltningen. Beredningen har skett i samband med VETO-projektet inom vilket Skatteförvaltningen och Tullen i samråd har planerat och berett överföringen i fråga om processerna, organisationen, datasystemen och personalärendena.

5.2 Remissyttranden och hur de har beaktats

Propositionsutkastet sändes på remiss till 31 instanser. Följande inkom med yttranden: inrikesministeriet, Polisstyrelsen, Tullen, Skatteförvaltningen, Ålands landskapsregering, Näringslivets centralförbund EK, Finsk Handel rf, Finlands Fackförbunds Centralorganisation FFC rf, Finlands Speditions- och Logistikförbund rf, Finlands Hamnförbund rf, Finlands Revisorer rf, Företagarna i Finland rf, Tullförbundet rf, Tulltjänstemannaförbundet rf och Skatte-tjänstemännens förbund rf. I synnerhet näringslivets organisationer understödde förslaget att på det föreslagna sättet flytta momsbeskattningen av import från Tullen till Skatteförvaltningen. Det ansågs att förslaget bland annat förenklade förfarandet för momsdeklarering och -betalning, förbättrade företagens finansiella ställning samt minskade företagens administrativa börda och kostnader. I fyra yttranden föreslogs ändringar i anslutning till momsbeskattningen av import som strider mot tullagstiftningen. I ett yttrande ansågs det att övervakningsgränssnitten mellan Tullen och Skatteförvaltningen måste definieras noggrannare. Löntagarorganisationerna tar i sina yttranden upp resursfrågor som gäller vardera myndigheten samt utvärderingen av hur målsättningarna uppnåtts. Tullen och Tullförbundet rf anser att den nya modellen innebär en risk för ökade skatterester eftersom det enligt förslaget inte längre behöver ställas säkerhet för momsbetalning. Inrikesministeriet och Polisstyrelsen understödde förslagen gällande förundersökning, brottanmälningar och informationsutbyte. Tullen har föreslagit precisering av utkastet gällande momslagens 190 § om förhandsavgörande och undantagslagens 22 § samt Skatteförvaltningen av utkastet till skatteoffentlighetslagens 18 §. I vissa yttranden framförs synpunkter på verkställigheten av reformen.

RP 45/2017 rd

Tullens förslag till precisering av momslagens 190 § och undantagslagens 22 § har beaktats. Skatteförvaltningens förslag att precisera förslaget gällande 18 § 1 mom. 11 punkten i skatteoffentlighetslagen har inte beaktats som sådant, men förslaget till bestämmelse har förtydligats. Inte heller den föreslagna bestämmelsen om Skatteförvaltningens och Tullens övervakningsbehörighet har ändrats, eftersom avsikten uttryckligen är att den på författningsnivå delvis ska vara överlappande i syfte att trygga övervakningens effektivitet. Skatteförvaltningens respektive Tullens övervakning har sina egna prioriteringar och styrkor. Avsikten med de handlingsmodeller som tillkommit i samband med VETO-projektet är att trygga och koordinera samarbetet. Den föreslagna bestämmelsen om behörigheten när det gäller momsbeskattning av import som strider mot tullagstiftningen har, på de grunder som refereras i punkt 3.3.3 inte ändrats med anledning av yttrandena, utan de gällande bestämmelserna kommer till denna del att tillämpas också i fortsättningen. Vissa detaljer i propositionsutkastets motiveringsavsnitt har preciserats med anledning av yttrandena.

DETALJMOTIVERING

1 Lagförslag

1.1 Mervärdesskattelagen

9 kap. Import av varor

Skyldighet att betala skatt

86 b §. Enligt paragrafens 1 mom. är deklaranter som avses i tullkodexens artikel 5.15 skyldiga att betala skatt på import av varor. Denna bestämmelse ska tillämpas också på den som har ställning av deklarant då importen sker från Europeiska unionens tullområde till gemenskapen. Enligt paragrafens 2 mom. är dessutom den ansvarig för att skatten betalas som enligt tullkodexens artiklar 77—80 eller 83—88 är skyldig att betala den tullskuld som uppkommit.

Enligt tullkodexens artikel 5.15 avses med deklarant den person som inger en tulldeklaration, en deklaration för tillfällig lagring, en summarisk införseldeklaration, en summarisk utförseldeklaration, en deklaration om återexport eller en anmälan om återexport i eget namn eller den person i vars namn en sådan deklaration eller en sådan anmälan inges. Enligt tullkodexens artikel 170 får en tulldeklaration, utan att det påverkar tillämpningen av artikel 167.1, inges av varje person som kan lämna alla de uppgifter som krävs för tillämpningen av bestämmelserna om ett tullförfarande för vilket varorna deklarerar. Denna person ska även vara i stånd att anmäla eller låta anmäla varornas ankomst till Tullen. Om det faktum att en tulldeklaration godtas innebär att en bestämd person får särskilda skyldigheter, ska den deklarationen emellertid inges av denna person eller av dennas representant.

I en situation där skyldigheten att lämna en tulldeklaration försummas finns det ingen deklarant och i princip inte heller någon skattskyldig. Detta har för närvarande i praktiken inte haft någon betydelse eftersom man då tillämpat ansvarsbestämmelsen i paragrafens 2 mom.

I tullkodexens artikel 79 föreskrivs om tullskuld som uppkommer genom bristande efterlevnad. Artikel 79.1 a gäller den situationen att en tullskuld vid import uppkommer genom bristande efterlevnad av en skyldighet enligt tullagstiftningen som rör införsel av icke-unionsvaror i unionens tullområde, undandragande från tullövervakning eller befordran, förädling, tillfällig lagring, tillfällig införsel eller bortskaffande av sådana varor inom det området. Artikel 79.1 c gäller den situationen att det är fråga om bristande efterlevnad av ett villkor som rör hänförande av icke-unionsvaror till ett tullförfarande eller beviljande av tullfrihet eller nedsatt importtullsats på grund av varornas slutanvändning. Enligt artikel 79.3 ska i de fall som avses i punkt 1 a någon av följande personer vara gäldenär:

- a) varje person som var skyldig att fullgöra de berörda skyldigheterna,
- b) varje person som var medveten om eller rimligen borde ha varit medveten om att skyldigheten enligt tullagstiftningen inte var fullgjord och som agerar för den persons räkning som var skyldig att fullgöra skyldigheten eller som medverkat i den handling som ledde till att skyldigheten inte fullgjordes,
- c) varje person som förvärvat eller tagit hand om varorna i fråga och som vid förvärvet eller mottagandet av varorna var medveten om eller rimligen borde ha varit medveten om att en skyldighet enligt tullagstiftningen inte var fullgjord.

I artikel 79.4 föreskrivs att i de fall som avses i punkt 1 c ska gäldenären vara den person som är skyldig att uppfylla villkoren för att hänföra varorna till ett tullförfarande, eller tulldeklarationen för de varor som hänförs till det tullförfarandet.

Det föreslås att paragrafens 1 mom. ändras för det första så att när det är fråga om import som strider mot tullkodexens bestämmelser ska det hänvisas till den som är skattskyldig enligt tullkodexens artikel 79.3 a och artikel 79.4 a första stycket. Detta innebär att en person som ska uppfylla en försummad skyldighet eller förutsättning sålunda blir skyldig att betala mervärdesskatt. I dessa situationer kan således också någon annan aktör än importören, exempelvis en lagerhållare eller ett transportföretag, bli skattskyldig. Ändringen motsvarar gällande praxis.

När det är fråga om indirekt ombudskap, vilket innebär att ett ombud i eget namn handlar för importörens räkning, är ombudet deklarat och därmed skattskyldigt för importen. I paragrafens 1 mom. föreslås en sådan ändring att huvudmannen är skattskyldig i sådana fall då deklaranter är ett ombud. Detta ska gälla både import som hör till Skatteförvaltningens beskattningsbehörighet och import som hör till Tullens beskattningsbehörighet. I samband med privatpersoners införsel mellan landskapet Åland och det övriga Finland ska emellertid till denna del göras undantag i det förslag som avser undantagslagen.

Enligt tullkodexens artikel 77.3 är både ombudet och huvudmannen tullgäldenärer när det är fråga om indirekt ombudskap. Tullgäldenärerna kan vara flera till antalet också i situationer där det är fråga om import som strider mot tullbestämmelserna. Om flera personer är ansvariga för betalningen av samma tullskuld ska de enligt artikel 84 solidariskt ansvara för betalningen av det beloppet.

Skatteansvarsbestämmelsen i gällande 2 mom. ska enligt förslaget bli 3 mom. med den ändringen att den gäller endast av importmomsbeskattning som hör till Tullens behörighet. Enligt lagförslagets 160 § 2 mom. är Tullen behörig att momsbeskatta import som strider mot tullbestämmelserna i sådana situationer som avses i bestämmelsen. Behörigheten omfattar inte nödvändigtvis alla sådana situationer som enligt tullkodexen strider mot tullbestämmelserna och där också någon annan än deklaranter kan vara tullskyldig, exempelvis en situation där den bristande överensstämmelsen beror på förfarandet i fråga om ett visst användningsändamål. Vid sådan importmomsbeskattning som Skatteförvaltningen ansvarar för kan andra aktörer än den skattskyldige inte vara ansvariga för betalningen av skatten.

Det föreslås att skatteansvarsbestämmelsens överflödiga hänvisningar till tullkodexens bestämmelser stryks och att hänvisningen till artikel 84 ersätts med ett omnämnande om solidariskt ansvar.

Den sista meningen i gällande 1 mom. ska enligt förslaget överföras till paragrafens 2 mom. och gällande 3 mom. om tullaktion föreslås bli 4 mom.

Skattegrunden

88 §. I denna paragraf föreskrivs om grunden för den skatt som ska betalas på import av varor, med en hänvisning till tullvärdet som bestäms enligt vissa bestämmelser i EU:s lagstiftning, med de undantag som föreskrivs i moms lagen. Det föreslås att paragrafens 1 mom. ändras så att skattegrunden i regel är det förtullningsvärde som Tullen fastställt i enlighet med dessa bestämmelser. Skatteförvaltningen och besvärinstanserna är sålunda i detta avseende bundna till det förtullningsvärde som fastställts av Tullen eller besvärinstanserna. Detta gäller naturligtvis inte skattegrunderna vid import, till den del som det är fråga om de undantag i fråga om förtullningsvärdet som föreskrivs i moms lagen.

Enligt paragrafens 2 mom. är varans auktionspris skattegrunden när det är fråga om en vara som sålts på tullauktion. Denna bestämmelse behöver inte ändras på grund av överföringen av importmomsuppgifterna. Enligt tullagens 82 § 3 mom. ska priset för en vara som säljs på tullauktion eller annars säljs till lägsta godtagbara anbud täcka tull- punktskatter och behandlingsavgifter som på basis av försäljningen ska tas ut för den vara som säljs eller som eventuellt är obetalda. Enligt momslagens 101 § 2 mom. ska till auktionspriset för närvarande adderas beloppet av den mervärdesskatt som ska betalas för import. Det föreslås att denna bestämmelse ändras så att den gäller endast importmomsbeskattning som Tullen ansvarar för. Vid den momsbeskattning av import som Skatteförvaltningen ansvarar för ska inte tillämpas tullagstiftningen och till auktionspriset ska sålunda i fråga om sådan import inte adderas mervärdesskattens andel. Köpare som förts in i momsregistret, fysiska personer dock endast i fråga om import som hänför sig till affärsverksamheten, ska sålunda på normalt sätt på eget initiativ betala mervärdesskatt på varor som de köpt på tullauktion genom att lämna in en skattedeklaration till Skatteförvaltningen. Tullen ska innan den bestämmer priset utreda vilkendera myndigheten som är behörig i fråga om momsbeskattningen av importen.

Särskilda stadganden

100 §. I paragrafen föreskrivs att mervärdesskatten inte återbärs på grund av beslut som gäller återbäring eller annullering av tull, om skatten har kunnat dras av eller fås som återbäring enligt momslagen. I momentet föreslås en sådan ändring att det ska gälla endast importmomsbeskattning som hör till Tullens behörighetsområde. Eftersom momsbeskattningen av sådana importörers import som är införda i momsregistret i regel hör till Skatteförvaltningens behörighet, ska bestämmelsen i praktiken gälla endast undantagssituationer.

100 a §. Det föreslås att till lagen fogas en ny 100 a § där det föreskrivs om Skatteförvaltningens rätt att enligt vad som nämns i slutet av avsnitt 3.3.2 överföra en importör till sådant särskilt förfarande som avses i paragrafens 2 mom.

För överföring av en skattskyldig till särskilt förfarande förutsätts att den skattskyldige under de 12 senaste månaderna väsentligt har försummat eller på en grund enligt 26 § 3 mom. i lagen om förskottsuppbörd kan antas väsentligen försumma sina skyldigheter i fråga om beskattning enligt 26 § 2 mom. i lagen om förskottsuppbörd, eller att den skattskyldige under den tiden har gjort sig skyldig till allvarliga eller upprepade överträdelser av tullagstiftningen.

Enligt förskottsuppbördslagens 26 § 2 mom. kan Skatteförvaltningen avföra den ur förskottsuppbördsregistret eller vägra den registrering som väsentligen försummar skattebetalningen, bokföringsskyldigheten, den deklarations- eller anteckningsskyldighet som gäller beskattningen eller sina andra skyldigheter i fråga om beskattningen. Enligt 3 mom. i samma paragraf kan ur förskottsuppbördsregistret också avföras eller registrering vägras

1) den som på grundval av sina tidigare försummelser eller försummelser av samfund eller sammanslutningar som denne lett kan antas väsentligen försumma sin skyldighet enligt 2 mom.,

2) ett samfund eller en sammanslutning som på grundval av tidigare försummelser av den som leder samfundet eller sammanslutningen eller tidigare försummelser av andra samfund eller sammanslutningar som denne lett kan antas väsentligen försumma sin skyldighet enligt 2 mom.

Med ledning avses enligt förslaget också den faktiska ledningen, enligt den tolkning som i praktiken har gjorts av denna bestämmelse i förskottsuppbördslagen.

I fråga om tillstånd som Tullen beviljat i enlighet med flera av tullkodexens bestämmelser är en förutsättning att sökanden inte gjort sig skyldig till allvarliga eller upprepade överträdelse av tullagstiftningen. Tullen ger kontinuerligt akt på att detta kriterium uppfylls. Detta ska enligt förslaget också vara ett kriterium för överföring till sådant särskilt förfarande som avses i paragrafen. Tullen ska enligt förslaget till 29 § 6 mom. i skatteinitiativlagen underrätta Skatteförvaltningen om de kunder som inte uppfyller nämnda kriterium.

Skatteförvaltningens överklagbara beslut om överföring till särskilt förfarande ska delges den skattskyldige innan beslutet träder i kraft och den skattskyldige ska beredas tillfälle att inkomma med utredning. Ändring i beslutet kan i enlighet med skatteinitiativlagens 62 § 5 mom. sökas inom 60 dagar från delfäendet. Beslutet kan enligt 31 § 2 mom. i förvaltningsprocesslagen (586/1996) verkställas trots att det har överklagats.

Enligt paragrafens 2 mom. överlåter Tullen i det särskilda förfarandet de importerade varorna till fri omsättning eller till någon annan särskild användning än införsel enligt avdelning VII kapitel 4 i tullkodexen helt och hållet utan importtull först efter det att den skattskyldige har uppfyllt sin deklarations- och betalningsskyldighet i fråga om den mervärdesskatt som ska betalas på importen. De i momsagens 86 a § uppräknade situationerna som skjuter upp importen när det gäller mervärdesskatten täcker inte alla de särskilda förfaranden som avses i tullkodexen. Utlämnande av varan till annat förfarande för särskild användning än förfarande för temporär import med fullständigt befrielse från importtullar skjuter inte upp importen när det gäller momsbeskattningen. Dessa förfaranden för särskild användning är temporär import med partiell befrielse från importtullar samt slutanvändning. Av denna anledning ska i bestämmelsen utöver överlåtelse till fri omsättning nämnas också dessa situationer.

Det föreslås att momsagens 135 a § 2 mom. ändras så att importskatt som ska betalas till Skatteförvaltningen hänförs till den kalendermånad under vilken skyldigheten att betala skatt har uppkommit, dvs. i allmänhet till den månad då tulldeklarationen har godtagits. Om en sådan importör vill få varorna i sin besittning så snart som möjligt kan importören deklarera och betala importskatten till Skatteförvaltningen separat så snart tulldeklarationen har godtagits, redan före den normala deklarations- och betalningstiden. Om tulldeklarationen godkänns exempelvis i maj, ska importören hänföra importen till en skattedeklaration som ges från maj men kan lämna en separat skattedeklaration för importen redan i maj, så snart tulldeklarationen har godtagits, och samtidigt betala skatten med sitt vanliga referensnummer. I skattedeklarationen kan då inte ännu tas in sådana skatter eller avdrag i samband med andra transaktioner som ska periodiseras till maj månad. Övriga skatter och avdrag som hänför sig till maj förs in i en rättensedeklaration som ges senast den 12 juli och som också innehåller de importskatter som redan deklarerats. Avdrag på importskatt som betalas separat ska på normalt sätt hänföras till den kalendermånad under vilken förtullningsbeslutet har fattats. I praktiken kan inget förtullningsbeslut fattas förrän importmomsen har betalats, vilket innebär att importören i särskilt förfarande inte får räkna sig avdraget till godo förrän skatten faktiskt är betald. Importören får inte kvitta momsskulden genom att ställa säkerhet, eftersom bestämmelserna om säkerheter i försättningen inte kommer att gälla sådan importmomsbeskattning som Skatteförvaltningen ansvarar för.

Skatteförvaltningen följer manuellt upp betalningar från företag som tillämpar särskilt förfarande efter att från Tullen ha fått ett meddelande med identifieringsuppgifter om importören och för beräkning av det skattebelopp som ska betalas för importen. För Tullens meddelanden skapas en särskild e-postlåda som ska underlätta uppföljningen. Med manuell uppföljning avses i detta sammanhang att en tjänsteman regelbundet med hjälp av systemet jämför företagets betalningar och deklarerationer. Ett företag som tillämpar särskilt förfarande har alltid möjlighet att separat underrätta Skatteförvaltningen om importmomsbetalningar. Företaget behöver då inte vänta på att Skatteförvaltningen identifierar betalningen genom egna jämförelser.

101 §. I paragrafens 2 mom. föreskrivs om tillämpning av det beskattningsförfarande som avses i tullagstiftningen på momsbeskattning av varuimport. I momentet föreslås för det första en sådan ändring att tullagstiftningens procedurbestämmelser ska tillämpas endast vid sådan momsbeskattning av import som Tullen ansvarar för. Vid beskattningen av import som Skatteförvaltningen ansvarar för tillämpas de normala procedurbestämmelserna i moms lagen, skatteinitiativlagen och skatteuppbördslagen.

Till bestämmelsen ska enligt förslaget dessutom fogas ett omnämnande om säkerheter. Ändringen stämmer överens med nuläget.

101 b §. I paragrafens 1 mom. föreskrivs om minsta belopp som uppbärs vid momsbeskattning av varuimport. Det föreslås att momentet ändras så att bestämmelsen ska tillämpas endast på sådan momsbeskattning av import som Tullen ansvarar för.

Vid sådan beskattning av import som Tullen ansvarar för ska enligt förslaget tillämpas skatteinitiativlagens och skatteuppbördslagens normala procedurbestämmelser som i fråga om skatter som ska betalas på eget initiativ inte reglerar minsta belopp som uppbärs.

101 c §. I paragrafens 1 mom. hänvisas i fråga om dröjsmålspåföljder i samband med importskatt till lagen om skattetillägg och förseningsränta och föreskrivs om undantag i fråga om beräkningsperioden för skattetillägg enligt 3 § 3 mom. i den sist nämnda lagen. I paragrafens 2 mom. föreskrivs om sådan förseningsränta enligt 4 § i lagen om skattetillägg och förseningsränta som ska tas ut med anledning av uppskov med betalningen av skatt på import.

Det föreslås att båda momenten ändras så att de ska tillämpas endast vid momsbeskattning av import som Tullen ansvarar för. Vid beskattningen av import som Skatteförvaltningen ansvarar för ska lagen om skattetillägg och förseningsränta tillämpas direkt med stöd av lagen i fråga, liksom vid annan normal momsbeskattning. Bestämmelserna om skattetillägg och förseningsränta ska inte tillämpas på mervärdesskatt som Skatteförvaltningen uppbär i normalt förfarande. På obetald mervärdesskatt ska räknas förseningsränta enligt 5 a och 5 b § i lagen om skattetillägg och förseningsränta. Räntan är emellertid lika stor som skattetillägget och förseningsräntan, utom att sistnämnda belopp är minst 3 euro.

101 d §. I denna paragraf hänvisas i fråga om ränta på skatteåterbäring i samband med import till skatteuppbördslagens 22 § och föreskrivs som undantag i fråga om tidpunkten för beräkning av ränta.

I paragrafen föreslås för det första en sådan ändring att hänvisningen till 22 § i den gamla lagen om förskottsuppbörd (609/2005) ska ersättas med en hänvisning till 32 § i den nya lagen om skatteuppbörd som trädde i kraft den 1 januari 2017. Dessutom föreslås i 101 d § en sådan ändring att den ska tillämpas endast vid importmomsbeskattning som Tullen ansvarar för. Vid importmomsbeskattning som Skatteförvaltningen ansvarar för och likaså vid annan momsbeskattning ska direkt med stöd av 32 § i lagen om skatteuppbörd tas ut ränta med stöd av paragrafen i fråga.

13 kap. **Periodisering**

135 §. Denna paragraf innehåller en allmän bestämmelse om periodisering. Det föreslås att paragrafen ändras så att till den fogas ett omnämnande om importskatt som ska betalas till Skatteförvaltningen och på vilken tillämpas det normala beskattningsförfarandet för skatter som ska betalas på eget initiativ.

135 a §. I denna paragraf föreskrivs om periodisering av skatt på försäljning.

Det föreslås att till paragrafen fogas ett nytt 2 mom. där det föreskrivs om periodisering av importmoms som efter överföringen ska uppbäras av Skatteförvaltningen. Skatten ska hänföras till den kalendermånad under vilken förtullningsbeslutet gällande importen har getts. Importskatten ska sålunda periodiseras till samma kalendermånad som respektive avdrag enligt 141 § 1 mom. 4 punkten. Den skattskyldige har då tillgång till ett förtullningsbeslut varav förtullningsvärdet och förtullningsdagen framgår.

I fråga om importörer som överförs till det särskilda förfarande som avses i lagförslagets 100 a § ska importskatten emellertid hänföras redan till den månad då skattskyldigheten uppkommer, dvs. i allmänhet till den månad då tulldeklarationen godtas. Importören kan enligt förslaget betala importmomsen till Skatteförvaltningen så snart tulldeklarationen har godtagits. Tullens datasystem ska efter att tulldeklarationen mottagits ge importörerna en påminnelse om att varorna inte lämnas ut förrän momsens är betald och samtidigt också om tullvärdet, tullen och de preliminära importavgifterna. Tullen fattar förtullningsbeslutet först då importmomsen har betalats.

Det nya momentet gäller naturligtvis endast importmoms som Skatteförvaltningen tar ut. I samband med importmoms som Tullen uppbär ska enligt förslaget inte tillämpas beskattningsförfarandet i fråga om skatter som ska betalas på eget initiativ utan, liksom för närvarande, det förfarande som regleras i tullagstiftningen.

141 §. Ordalydelsen i paragrafens 1 mom. 4 punkten preciseras i överensstämmelse med lagförslagets 135 a § 2 mom.

13 a kap. **Det allmänna beskattningsförfarandet och sökande av ändring**

147 §. Enligt denna paragraf ska den skattskyldige på det sätt som anges i 6 kap. i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ till staten betala skillnaden mellan de skatter som ska betalas respektive de som ska dras av (skatt som ska redovisas) och som i enlighet med momslagens 13 kap. hänförs till de kalendermånader som omfattas av de skatteperioder som avses i skatteinitiativlagens 11 och 12 §. Enligt skatteinitiativlagens 32 § 2 mom. ska mervärdesskatt betalas senast på den allmänna förfallodagen i den andra kalendermånad som följer på skatteperioden. Den allmänna förfallodagen är enligt skatteinitiativlagen kalendermånadens 12 dag.

Deklarationen för skatteperioden i fråga kan ges och den skatt som ska betalas för den försäljning som hänför sig till skatteperioden kan betalas redan före förfallodagen. Den skattskyldige kan ge deklARATIONEN på förhand endast för vissa transaktioner och också betala skatten för dem på förhand. Den skattskyldige ska då ge en rättelsedeklaration över alla händelser som hänför sig till skatteperioden och betala det återstående skattebeloppet senast på den allmänna förfallodagen i den andra månaden som följer på kalendermånaden i fråga. Det föreslås att till paragrafen fogas ett nytt 2 mom. där det av tydlighetsskäl uttryckligen konstateras att de som omfattas av det särskilda förfarandet enligt lagförslagets 100 a § kan betala importskatten separat efter det att skattskyldigheten har uppkommit.

Näringsidkare som inte är etablerade inom gemenskapen

150 §. Det föreslås att ordalydelsen i paragrafens 4 mom. 2 punkten preciseras i överensstämmelse med lagförslagets 135 a § 2 mom.

156 b §. Det föreslås att ordalydelsen i paragrafens 2 mom. 2 punkten preciseras i överensstämmelse med lagförslagets 135 a § 2 mom.

16 kap. **Skattemyndigheter**

160 §. I denna paragraf föreskrivs om undantag i fråga om Skatteförvaltningens behörighet enligt 157 §. Enligt paragrafen svarar Tullen för beskattningen av varuimport samt för tillsynen, enligt vad som särskilt föreskrivs om saken. Det föreslås att i paragrafen görs de ändringar i anslutning till överföringen av de importrelaterade beskattningsuppgifterna till Skatteförvaltningen som refereras i avsnitten 3.3.1 och 3.3.3.

I paragrafens 1 mom. föreslås en sådan ändring att Tullen ska svara för beskattningen av varuimport samt för tillsynen, om den skattskyldige inte vid den tidpunkt då skyldigheten att betala skatt uppkommer är införd i momsregistret. I fråga om uppkomsttidpunkten för skattskyldigheten ska i enlighet med 87 § tillämpas vad som i tullkodexens artiklar 77—80 och 83—88 föreskrivs om uppkomsttidpunkten för en tullskuld. En tullskuld uppkommer i regel vid den tidpunkt då en tulldeklaration godtas för varor som övergått till fri omsättning eller som delvis omfattas av tullfrihet.

Enligt momslagens 173 § inför Skatteförvaltningen den skattskyldige i registret från den tidpunkt då den skattepliktiga rörelsen inleds. Den skattskyldige kan likväl införas i registret redan från den tidpunkt då han eller hon börjar skaffa varor och tjänster för en skattepliktig rörelse. Om den skattskyldige retroaktivt införs i eller avförs ur registret har detta inte någon betydelse för vilken myndighet som är behörig. Om importören inte är införd i registret vid tidpunkten för importen förblir Tullen skattemyndighet för importen i fråga, oberoende av om den skattskyldige eventuellt retroaktivt har införts i eller avförts ur registret.

Tullen ansvarar för momsbeskattningen av fysiska personers import också då personen i fråga har förts in i momsregistret, om importen inte har något samband med importörens rörelse. Importören ska i en sådan situation i stället för företags- och organisationsnummer ange sin personbeteckning i tulldeklarationen. Den avgörande omständigheten i fråga om juridiska personer är om de är införda i momsregistret eller inte.

I paragrafens 2 mom. föreskrivs om Tullens beskattningsbehörighet vid import som strider mot tullbestämmelserna.

I tullkodexens artikel 79.1 föreskrivs om situationer där en tullskuld uppkommer på grund av bristande efterlevnad. Enligt artikel 79.1 a uppkommer en tullskuld genom bristande efterlevnad av en skyldighet enligt tullagstiftningen som rör införsel av icke-unionsvaror i unionens tullområde, undandragande från tullövervakning eller befordran, förädling, tillfällig lagring, tillfällig införsel eller bortskaffande av sådana varor inom det området. Enligt artikel 79.1 c uppkommer en tullskuld genom bristande efterlevnad av ett villkor som rör hänförande av icke-unionsvaror till ett tullförfarande eller beviljande av tullfrihet eller nedsatt importtullsats på grund av varornas slutanvändning. Om en vara hänförs till något av de förfaranden som avses i momslagens 86 a § 3 mom., sker importen först då inget av de förfaranden som nämns ovan längre tillämpas på varan. Dessa förfaranden är tillfällig lagring, lagring, aktiv förädling, temporär import med fullständig befrielse från importtullar och extern transitering.

Tullens behörighet gäller enligt förslaget för de första situationer där ett förfarande enligt momslagens 86 a § 3 mom. anses upphöra till följd av en sådan situation som avses i tullkodexens artikel 79.1. Dessutom omfattar behörigheten sådana mot bestämmelserna stridande situationer enligt den nämnda artikeln där varor inte över huvud taget har anmälts till Tullen. Bestämmelsen ska tillämpas också på sådana situationer som avses i 86 a § 4 mom., dvs. då varor införs från EU:s tullområde.

Det föreslås att i paragrafens 3 mom. föreskrivs om Tullens granskningsbehörighet i fråga om momsbeskattning av sådan varuimport om omfattas av Skatteförvaltningens beskattningsbehörighet och om överlämnande av därtill anslutna uppgifter till Skatteförvaltningen. Enligt förslaget ska Tullen i samband med företagsgranskning höra importören med anledning av utkastet till granskningsberättelse också i fråga om momsbeskattningen och sända berättelsen till Skatteförvaltningen, som efter att ha hört den skattskyldige med anledning av sitt förslag till beskattning ska påföra skatt som inte har betalats samt eventuella dröjsmålspåföljder och skatteförhöjningar som ska betalas av den skattskyldige.

I skatteoffentlighetslagens 18 § 1 mom. 10 punkten föreskrivs om Skatteförvaltningens rätt att till Tullen lämna ut uppgifter för beskattning som den utför med stöd av övervakningsuppgifter som den fått från Tullen.

20 kap. **Handledning och förhandsavgörande**

190 §. I denna paragraf föreskrivs om förhandsavgörande. Enligt paragrafens 5 mom. meddelar Tullen förhandsavgöranden om skatt på import av varor. I momentet föreslås en sådan ändring att Tullen ska ge ett förhandsavgörande om sökanden inte vid ansökningstidpunkten för förhandsavgörandet träder i kraft är införd i momsregistret.

Den föreslagna bestämmelsen kan således för det första leda till den situationen att sökanden avförs ur registret under den tid som Skatteförvaltningens förhandsavgörande är i kraft eller redan innan förhandsavgörandet ges. Det kan också uppkomma en situation där Tullen meddelar ett förhandsavgörande men sökanden införs i momsregistret under den tid som förhandsavgörandet är i kraft eller redan innan avgörandet ges. Registreringssituationen vid ansökningstidpunkten avgör också då vilken myndighet som är behörig. Förhandsavgörandet skulle emellertid också i dessa situationer vara bindande under förutsättning att de för rättsfrågan relevanta omständigheterna är oförändrade. Frågan om registrering eller avregistrering av sökanden har i praktiken ingen betydelse för förhandsavgörandets bindande verkan, eftersom de materiella bestämmelserna om beskattning av import är desamma oberoende av om det är Tullen eller Skatteförvaltningen som svarar för skatteuppbörden.

1.2 Lagen om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen

Import av varor

18 §. Enligt paragrafen ska momsagens 9 kap. om införsel av varor till gemenskapen tillämpas också på införsel av varor till landskapet Åland från en annan del av landet, en annan medlemsstat eller en plats utanför gemenskapen samt på införsel av varor från landskapet Åland till en annan del av Finland. Vid införsel från en annan del av Finland eller från en annan medlemsstat till landskapet Åland och från Åland till en annan del av Finland bestäms skattegrunden sålunda i enlighet med momsagens 88—93 a §, med de undantag som föreskrivs i undantagslagen. Enligt momsagens 88 § är grunden för den skatt som ska betalas för införsel av varor det tullvärde som bestäms enligt tullkodexen, den delegerade förordningen och tillämpningsförordningen, om inte något annat föreskrivs i momsagen.

I momsagens 88 § föreslås en sådan ändring att det tullvärde som Tullen bestämt med stöd av EU:s tullagstiftning, med de undantag som föreskrivs i momsagen ska läggas till grund för skatten. Eftersom Tullen inte i samband med skattegränsinförsel fastställer något tullvärde och i fortsättningen i fråga om import som överförs till Skatteförvaltningens behörighet inte ens fastställer någon momsgrund, föreslås att till undantagslagens 18 § fogas ett nytt 2 mom. enligt vilket vid införsel från det övriga Finland till landskapet Åland eller från landskapet Åland

till det övriga Finland ska skattegrunden vara tullvärdet enligt EU:s tullagstiftning med de undantag som föreskrivs i momslagen och undantagslagen. Ändringen stämmer överens med nuläget.

22 §. Enligt denna paragraf har en importör rätt att till Tullen på en gång anmäla varor som under en kalendermånad införts från landskapet Åland till det övriga Finland eller från det övriga Finland till landskapet lämna in en deklaration och betala mervärdesskatten senast den 15 dagen den andra månaden efter kalendermånaden. Syftet med bestämmelsen är att av praktiska skäl göra det möjligt att redovisa skatten för införsel mellan Åland och det övriga Finland enligt samma tidpunkt som vid momsbeskattningen i hemlandet. Av neutralitetsskäl har förlängningen av redovisningstiden utsträckts till att gälla också införsel till andra medlemsstater än Åland. Kunder som tillämpar månatlig periodförtullning betalar vid normal införsel momsskulden i genomsnitt 45 dagar efter förtullningsbeslutet.

I paragrafen föreslås de ändringar som refereras i avsnitt 3.3.4.

Enligt föreslagna 86 b § 1 mom. i momslagen är huvudmannen med undantag från nuläget huvudman när det är fråga om sådant indirekt ombudskap där ombudet i eget namn handlar för huvudmannens räkning. Eftersom det vid skattegränshandel och av datasystemskäl inte är motiverat att som skattskyldiga betrakta privatpersoner och sådana juridiska personer som inte är införda i momsregistret, som anlitar ett närhandelsföretag eller någon annan aktör som indirekt ombud, föreslås det att paragrafen ändras så att i dess 1 mom. föreskrivs om ett undantag i detta avseende. Huvudmannen ska enligt föreslagna 86 b § 3 mom. i momslagen vid sidan av den skattskyldige, liksom för närvarande, ansvara för att skatten betalas.

Enligt föreslagna 160 § 1 mom. i momslagen bestäms Tullens beskattningsbehörighet när det gäller importmomsbeskattning i regel med beaktande av om den som är skattskyldig för importen är införd i momsregistret. Därför föreslås i undantagslagens 22 § 2 mom. att det föreskrivs om ett undantag i detta avseende när det gäller den situationen att ett indirekt ombud handlar i en privatpersons eller i en annan i 1 mom. avsedd persons räkning.

Eftersom momsbeskattningen av sådana importörers import som är införda i momsregistret, enligt de bestämmelser som föreslås i momslagen, ska överföras till Skatteförvaltningens behörighet behövs gällande 22 § inte längre till andra delar än i situationer där det är fråga om indirekt ombudskap och huvudmannen är en privatperson eller en sådan juridisk person som inte är införd i momsregistret. I paragrafens 3 mom. föreslås en mot gällande 22 § svarande bestämmelse om begränsad förlängning av redovisningsperioden till sådana situationer som avses i den föreslagna paragrafens 1 mom. Redovisningsperioden förlängs i överensstämmelse med den ändrade deklarations- och betalningstidpunkten för transaktioner i hemlandet. Om huvudmannen för ett indirekt ombud är ett företag som är införd i momsregistret ska de normala momsbestämmelserna enligt lagförslaget tillämpas, vilket innebär att det då är huvudmannen som är skattskyldig och Skatteförvaltningen som uppbär skatten.

Gällande 22 § har i praktiken inte tillämpats på införsel från andra medlemsstater till Åland. Enligt de bestämmelser som föreslås i momslagen är det huvudmannen som är skattskyldig för sådan import, men ombudet ansvarar vid sidan av huvudmannen för att skatten betalas. Momsbeskattningen av sådan import hör till Tullens behörighet liksom i fråga om motsvarande införsel mellan Åland och det övriga Finland. Tulldeklarationer som gäller införsel från andra medlemsstater ska också i fortsättningen i enlighet med de normala bestämmelserna lämnas in till Tullens allmänna förtullningssystem med tillämpning av de deklarations- och betalningstider som deklarerantens status förutsätter. Exempelvis för deklareranter som tillämpar månatlig periodförtullning är betalningstiden i genomsnitt 45 dagar räknat från Tullens beskattningsbeslut. Dessa betalningstider är kortare än den genomsnittliga betalningstiden på

57 dagar enligt undantagslagens 22 §. Enligt EU:s tullagstiftning måste det emellertid vara möjligt att tillämpa ett enklare förfarande när det är fråga om en medlemsstats interna skattegränshandel. Det föreslås att bestämmelsens omnämnande av införsel från andra medlemsstater stryks, vilket motsvarar nuvarande praxis.

Tidsmässigt hänförande

25 a §. I denna paragraf föreskrivs om periodisering av avdrag på skatten för import när det gäller importörer som tillämpar deklara-tions- och betalningsförfarandet enligt 22 §.

Eftersom deklara-tions- och betalningsförfarandet som avses i 22 § enligt lagförslaget i fortsättningen gäller endast situationer där privatpersoner och sådana juridiska personer som inte är införda i momsregistret i egenskap av importörer anlita indirekta ombud, behövs inte längre bestämmelsen om periodisering av avdrag på skatt för sådan import.

Däremot föreskrivs i paragrafen att när det gäller införsel från landskapet Åland till det övriga Finland eller från det övriga Finland till landskapet Åland ska skatten på införseln hänföras till Skatteförvaltningen. Eftersom vid införsel mellan Åland och det övriga Finland inte uppbärs tull och eftersom det i fortsättningen är Skatteförvaltningen som uppbär moms på momsregistrerade skattskyldigas import, ska Tullen inte fatta förtullningsbeslut och i fortsättningen inte heller beskattningsbeslut som gäller sådan import. Skatt som ska betalas eller dras av kan sålunda i fortsättningen inte längre hänföras till förtullningsmånaden, utan i stället till den kalendermånad under vilken betalningsskyldigheten enligt moms-lagens 87 § har uppkommit.

1.3 Lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ

5 kap. Utomståendes skyldighet att lämna uppgifter

29 §. *Utomståendes allmänna skyldighet att lämna uppgifter.* Paragrafens gällande 6 mom. blir 7 mom. och i paragrafens 6 mom. föreskrivs att Tullen på eget initiativ ska lämna uppgifter i anslutning till momsbeskattningen av varuimport.

Enligt föreslagna 160 § 1 mom. i moms-lagen ska momsbeskattningen av momsregistrerade importörers import i fortsättningen enligt huvudregeln höra till Skatteförvaltningens behörighet. Enligt skatteinitiativlagens 29 § 6 mom. ska Tullen till Skatteförvaltningen lämna uppgifter som behövs för tillsynen av momsbeskattningen och som ingår i tulldeklara-tioner och förtullningsbeslut. Skyldigheten att lämna uppgifter ska inte gälla införsel mellan landskapet Åland och det övriga Finland, eftersom det i denna införsel inte fattas förtullningsbeslut och anmälningsskyldigheten fullgörs med fraktsedel eller faktura. Frågan har behandlats mer ingående under avsnitt 3.3.4.

Enligt 100 a § i moms-lagförslaget kan Skatteförvaltningen bestämma att på en skattskyldigs import ska tillämpas ett särskilt förfarande bland annat om den skattskyldige har gjort sig skyldig till allvarliga eller upprepade överträdelsen av tullagstiftningen. Tillämpningen av detta särskilda förfarande innebär att Tullen ger Skatteförvaltningen uppgifter om preliminärt fastställda tullvärden, tullar och övriga avgifter. I skatteinitiativlagens 29 § 6 mom. föreskrivs med tanke på tillämpningen av det särskilda förfarandet om sådana uppgifter gällande upprepade eller allvarliga överträdelse-r och andra uppgifter som behövs för tillämpningen av paragrafen, som på eget initiativ ska lämnas till Skatteförvaltningen.

Uppgifterna ska lämnas med hjälp av en elektronisk dataöverföringsmetod. Enligt 4 § 1 punkten i lagen om elektronisk kommunikation i myndigheternas verksamhet (13/2003) avses med elektroniskt dataöverföringsmetod telefax och teletjänster, såsom elektroniska blanketter,

elektronisk post och rätten att använda elektroniska datasystem, samt andra på elektronisk teknik baserade metoder där data förmedlas via en trådlös överföringskanal eller kabel, dock inte telefonsamtal. Begreppet innefattar sålunda också lämnande av uppgifter med elektroniskt anslutning.

73 §. Följdändring. I paragrafens 1 mom. föreskrivs att om beloppet av den skatt som den skattskyldige ska betala eller dra av för någon skatteperiod har ändrats till följd av ett beslut av Skatteförvaltningen eller den myndighet hos vilken ändring sökts eller till följd av den skattskyldiges skattedeclaration eller rättelsedeclaration, på ett sätt som inverkar på beloppet av den skatt som ska betalas eller dras av för samma eller en annan skatteperiod, påför eller rättar Skatteförvaltningen den skatt som ska betalas eller dras av för den sistnämnda skatteperioden på ett sätt som motsvarar ändringen. Enligt paragrafens 3 mom. kan Skatteförvaltningen göra en följdändring också när beskattningen av ett skatteslag enligt skatteinitiativlagen eller någon annan lag har ändrats på ett sätt som påverkar beloppet av ett skatteslag. I paragrafens 5 mom. föreskrivs att en följdändring inte behöver göras om ändringen är oskäligen av särskilda orsaker.

I paragrafens 3 mom. föreslås en ändring som refereras i det sista stycket i avsnitt 3.3.2. Skatteförvaltningen kan således i en sådan situation som avses i bestämmelsen på begäran av den skattskyldige eller på eget initiativ återbära överbetald skatt också efter tidsfristen, och på motsvarande sätt om det betalade skattebeloppet är alltför litet, bestämma att hela beloppet ska betalas. Bestämmelsen gäller i praktiken endast situationer där skatten inte har kunnat dras av i sin helhet.

1.4 Tullagen

10 §. Kvarhållande av varor. I denna paragraf föreskrivs om Tullens rätt att kvarhålla en vara som inte har tullklarats på behörigt sätt eller för att övervaka eller utreda förutsättningarna för införsel, utförsel, överföring eller transitering av varan.

Enligt föreslagna 100 a § i momslagen kan Skatteförvaltningen bestämma att på skattskyldigas import ska tillämpas ett särskilt förfarande som avses i 2 mom. om den skattskyldige väsentligen har försummat eller kan antas väsentligen försumma sina skyldigheter i fråga om beskattningen eller om den skattskyldige har gjort sig skyldig till allvarliga eller upprepade överträdelser av tullagstiftningen. Detta särskilda förfarande innebär att Tullen lämnar ut importerade varor till importören först när momsen på importen är betald. Det föreslås att tullagens 10 § ändras så att Tullen ska ha rätt att kvarhålla varor också för att utreda de förutsättningar som avses i 100 a § 2 mom. i momslagen. På detta sätt har man beredskap för den situationen att någon innan skatten är betald försöker transportera bort varorna från tullövervakningen, trots ett sådant särskilt förfarande som avses i 100 a §. Tullen har enligt förslaget rätt att kvarhålla varor redan för att utreda om ett sådant särskilt förfarande som avses i momslagen ska tillämpas på varorna eller inte.

47 §. Leverans av provianteringsförnödenheter till fortskaffningsmedel. Enligt paragrafen meddelar Tullen närmare föreskrifter om det förfarande som ska iaktas när tullfria varor som avses i 46 § levereras till fortskaffningsmedel och om redovisningsskyldigheterna i anslutning till övervakningen av alkohol- och tobaksprodukter. Tullen har rätt att begränsa mängden tullfria varor som levereras till ett fortskaffningsmedel enligt vad som är behövligt med hänsyn till passagerarantalet, fortskaffningsmedlets storlek, trafikområdet och andra omständigheter. Tullens möjlighet att begränsa sådana varukvantiteter gäller för närvarande endast varor som importerats från länder utanför EU.

Skattefri är enligt momslagens 70 § 1 mom. 6 punkten bland annat försäljning av reservdelar eller utrustning till ett luftfartyg eller försäljning av varor för att utrusta ett luftfartyg för att

användas av en näringsidkare som mot betalning bedriver huvudsakligen internationell flygtrafik. Skattefri är enligt momentets 7 punkt bland annat försäljning av varor för försäljning ombord på ett fartyg eller luftfartyg i yrkesmässig internationell trafik. Skattefri är enligt momentets 8 punkt försäljning av varor för att utrusta ett fartyg i yrkesmässig internationell trafik. Momsbefriade eller punktskattebefriade är en enligt tullkodexen varor som levererats till luftfartyg eller fartyg, oavsett luftfartygets eller fartygets destination, och för vilka leveransbevis krävs. Tullen svarar för förfarandet när det gäller sådana fartygsleveranser, dvs. för styrningen och tillämpningen av leveransförfarandet samt för beviljandet av tillstånd till fartygsleveranser. Tullens godkännande av exportdeklarationen utgör tillstånd att lasta ombord varorna. Eftersom skattefriheten är en förutsättning för fartygsleveransförfarandet utgör Tullens övervakning, utöver iakttagandet av tullformaliteter, indirekt också övervakning av momsfrihet. En förutsättning för skattefriheten i dessa fall är visserligen inte att säljaren levererar varorna till fartyget, eftersom varorna kan levereras till rederiets eller flygbolagets lager i Finland, men dessa varor ska användas ombord på fartyget för sådana ändamål som nämns ovan.

I bestämmelsen föreslås en sådan ändring att Tullens möjlighet att begränsa mängden varor som levereras till fortskaffningsmedel även gäller sådana i momslagen avsedda varor som nämns ovan. I bestämmelsens rubrik föreslås också en sådan ändring att omnämmandet om tullfrihet stryks. Tullens begränsningsmöjlighet gäller enligt förslaget inte andra varor som avses i momslagens 70 § 1 mom. 6 och 7 punkten än sådana som nämns i den föreslagna bestämmelsen.

1.5 Lagen om behandling av personuppgifter inom Tullen

17 §. Utlämnande av uppgifter till andra myndigheter. Till paragrafens 1 mom. 1 punkt fogas en informativ hänvisning till de särskilda bestämmelserna om lämnande av uppgifter till Skatteförvaltningen i 160 § 3 mom. i mervärdesskattelagen och 29 § 6 mom. i skatteinitiativlagen. De föreslagna bestämmelserna gäller också utlämnande av personuppgifter ur personregister. Dessutom föreslås att till paragrafen fogas en ny 18 punkt om utlämnande av uppgifter till finansministeriet. I skatteoffentlighetslagens 16 § finns en motsvarande bestämmelse som gäller Skatteförvaltningen.

1.6 Lagen om Skatteförvaltningen

28 §. Förfarandet i brottmål. I paragrafens 1 mom. föreskrivs bland annat att brottsanmälningar som gäller bilskatt, bränsleavgift som betalats för privata fritidsbåtar, skatter som omfattas av punktskattelagens (182/2010) tillämpningsområde och mervärdesskatt på import av varor ska göras till Tullen och samtidigt delges polisen.

Enligt förslaget till ändring av momslagen ska behörigheten i fråga om importmoms i regel överföras från Tullen till Skatteförvaltningen när det är fråga om momsregistrerade importörens import. För att utredningen av misstänkta skattebrott i anslutning till den momsbeskattning som enligt förslaget överförs på Skatteförvaltningens ansvar ska kunna utföras hos Tullen, som har de resurser och det kunnande som behövs för förundersökningen, föreslås i paragrafens 1 mom. en sådan ändring att Skatteförvaltningen ska rikta också sådana brottsanmälningar till Tullen som gäller mervärdesskatt på import. För att säkerställa att polisen, som är den allmänna myndigheten för brottsbekämpning, får information i realtid ska brottsanmälningarna till Tullen samtidigt delges också polisen för kännedom. Om Skatteförvaltningen gör brottsanmälningar som avser olika skatteslag men samma skattskyldig såväl till polisen som till Tullen, ska Skatteförvaltningen i brottsanmälningarna uppge detta för att förundersökningsmyndigheterna ska kunna beakta eventuella behov att avtala om samarbete eller koncentring av utredningen.

30 §. Beskattningskostnaderna och deras fördelning. I paragrafens 2 mom. föreskrivs om de andelar av de årliga beskattningskostnaderna som staten tar ut hos övriga skattetagare. Enligt de förslag som avser momslagen ska beskattningsbehörigheten när det gäller varuimport i regel överförs från Tullen och Skatteförvaltningens till den del som det är fråga om momsregistrerade importörers import. Mervärdesskatten är en skatt som i sin helhet redovisas till staten, vilket innebär att statens procentuella andel av beskattningskostnaderna ökar. I momentet föreslås således att kostnadsandelarna justeras.

1.7 Lagen om offentlighet och sekretess i fråga om beskattningsuppgifter

18 §. Skatteförvaltningens rätt att på eget initiativ lämna ut uppgifter. Enligt paragrafens 1 mom. kan Skatteförvaltningen trots bestämmelserna om sekretess på eget initiativ lämna ut beskattningsuppgifter om den skattskyldige i sådana situationer som räknas upp i momentet.

Enligt det 160 § 1 mom. som föreslås i momslagen ska momsbeskattningen av sådana importörers import som är införda i momsregistret i fortsättningen i regel höra till Skatteförvaltningens behörighet. I förslaget till 100 a § i momslagen föreskrivs i anslutning härtill om Skatteförvaltningens rätt att bestämma att ett särskilt förfarande ska tillämpas på import som utförs av en skattskyldig som gjort sig skyldig till eller sannolikt kommer att göra sig skyldig till missbruk. Tillämpningen av detta särskilda förfarande innebär att Skatteförvaltningen ger Tullen uppgifter om saken samt om den importrelaterade deklarations- och betalningsskyldigheten. Av denna anledning föreslås att till paragrafens 1 mom. fogas en ny 11 punkt om lämnande av uppgifter i sådana fall. I förslaget till skatteinitiativlagens 29 § 6 mom. föreskrivs om lämnande av uppgifter från Tullen till Skatteförvaltningen i samband med tillämpningen av det särskilda förfarandet.

I den nya 11 punkten föreskrivs dessutom om lämnande av sådana uppgifter om beskattningen till Tullen som med stöd av momslagens föreslagna 160 § 3 mom. har erhållits från Tullen på basis av övervakningsuppgifter. Enligt den sistnämnda förslaget ska Tullen ges behörighet att övervaka riktigheten hos den mervärdesskatt som betalas på importen också då Skatteförvaltningen är skattemyndighet för importen i fråga. Tullen behöver uppgifter om beskattning som verkställts på basis av dess iakttagelser som feedback över den skattetillsyn som Tullen utövar för skötseln av tillsynsuppgiften enligt momentet, såsom den riksanalys som ansluter till denna verksamhet. Enligt förslaget till 160 § 3 mom. i momslagen ska Tullen ha rätt att trots sekretessbestämmelserna lämna motsvarande uppgifter om sina iakttagelser i samband med övervakningen till Skatteförvaltningen.

2 Närmare bestämmelser och föreskrifter

Det föreslås att finansministeriets förordning om behöriga myndigheter i det administrativa samarbetet mellan Europeiska unionens medlemsstater i fråga om mervärdesskatt (1013/2010) ändras till följd av förslaget om överföring av uppgifter som avser momsbeskattning i samband med import.

Den skattedeklarationsblankett som Skatteförvaltningen fastställer bör ändras. Skatteförvaltningen ska med stöd av bemyndigandet i 29 § i skatteinitiativlagen vid behov meddela närmare föreskrifter med anledning av den skyldighet att lämna uppgifter som föreskrivs i 6 mom. i den paragrafen.

Tullagens 53 § enligt vilken Tullen meddelar närmare föreskrifter om de uppgifter som ska ges om huvudmannen föreslås bli ändrad i anslutning till ändringsförslaget som gäller momslagens bestämmelser om skattskyldighet.

3 Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

Det föreslås att lagarna träder i kraft den 1 januari 2018.

Momslagens ändrade 160 § om myndigheternas behörighet ska enligt förslaget tillämpas på import som blivit skattepliktig efter lagens ikraftträdande. Skatteförvaltningen tar således ut moms på import som blir skattepliktig från och med den dag då lagen träder i kraft och som verkställs av importörer som är införda i momsregistret. Beskattningsuppgifterna i samband med momsregistrerade fysiska personers import ska enligt förslaget kvarstå hos Tullen om importen inte har samband med importörens affärsverksamhet. I fråga om den beskattning som överförs på Skatteförvaltningen ska enligt förslaget tillämpas procedurbestämmelserna i skatteinitiativlagen och skatteuppbördslagen, medan på beskattningen som hör till Tullens behörighet tillämpas momslagens gällande procedurbestämmelser om import. Ärenden som redan inletts ska enligt förslaget inte överföras från Tullen till Skatteförvaltningen och Tullen ska ansvara för rättelse av beslut som den fattat samt för efterbeskattning.

Tidpunkten då skattskyldigheten uppkommer är också avgörande för tillämpningen av den föreslagna ändringen av momslagens 86 b § om skattskyldighet och skatteansvar, den föreslagna ändringen av undantagslagens 22 § om skattskyldighet och beskattningsbehörighet samt skatteinitiativlagens 73 § 3 mom. om följdändring. Förslaget till ändring av 30 § 2 mom. i lagen om Skatteförvaltningen ska första gången tillämpas på beskattningskostnaderna för kalenderåret 2018.

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

1.

Lag

om ändring av mervärdesskattelagen

I enlighet med riksdagens beslut

ändras i mervärdesskattelagen (1501/1993) 86 b §, 88 § 1 mom., 100 §, 101 § 2 mom., 101 b § 1 mom., 101 c och 101 d §, 135 §, 141 § 1 mom. 4 punkten, 150 § 4 mom. 2 punkten, 156 b § 2 mom. 2 punkten, 160 § och 190 § 5 mom.,

av dem 86 b § sådan den lyder i lagarna 1486/1994 och 305/2016, 88 § 1 mom. samt 101 c och 101 d § sådana de lyder i lag 305/2016, 100 § sådan den lyder i lag 1486/1994, 101 § 2 mom. sådant det lyder i lag 877/2012, 101 b § 1 mom. sådant det lyder i lag 267/2011, 135 § sådan den lyder i lag 505/2014, 150 § 4 mom. 2 punkten och 156 b § 2 mom. 2 punkten sådana de lyder i lag 1359/2009 samt 160 § och 190 § 5 mom. sådana de lyder i lag 962/2012, samt

fogas till lagen en ny 100 a §, till 135 a §, sådan den lyder i lag 505/2014, ett nytt 2 mom. och till 147 §, sådan den lyder i lag 773/2016, ett nytt 2 mom. som följer:

86 b §

Den deklarant som avses i artikel 5.15 i tullkodexen är skyldig att betala skatt på import av en vara. Om deklaranten är ett ombud, är deklarantens huvudman skattskyldig. I de fall som avses i artikel 79.1 a eller 79.1 c i tullkodexen är den person som avses i artikel 79.3 a eller artikel 79.4 första stycket skattskyldig.

Bestämmelserna i 1 mom. tillämpas också på den som har ställning av deklarant eller som dennas huvudman om införseln sker från Europeiska unionens tullområde till gemenskapen.

Utöver vad som föreskrivs i 1 mom. är den som enligt artikel 77.3, 78.3 eller 79.3 b eller 79.3 c eller artikel 79.4 andra stycket i tullkodexen är skyldig att betala den tullskuld som uppkommit solidariskt ansvarig för betalning av en sådan skatt som Tullen tar ut i enlighet med 160 §.

Köparen är skyldig att betala skatten på en vara som sålts på tullauktion.

88 §

Grunden för den skatt som ska betalas för import av varor är det tullvärde som Tullen bestämmer enligt artiklarna 69—76 i tullkodexen, artikel 71 i kommissionens delegerade förordning (EU) 2015/2446 om komplettering av Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 vad gäller närmare regler avseende vissa bestämmelser i unionens tullkodex och artiklarna 127—146 i kommissionens genomförandeförordning (EU) 2015/2447 om närmare regler för genomförande av vissa bestämmelser i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 om fastställande av en tullkodex för unionen, om inte något annat föreskrivs i denna lag.

100 §

Mervärdesskatt som Tullen tagit ut med stöd av 160 § återbärs inte på basis av beslut som gäller återbäring eller annullering av tull enligt tullkodexen eller på basis av beslut med anledning av besvär, om den skatt som har betalats på en importerad vara har kunnat dras av enligt 10 kap. eller fås som återbäring enligt 122, 130 eller 131 §.

RP 45/2017 rd

100 a §

Skatteförvaltningen kan till den del det är fråga om sådan import av en vara som omfattas av dess beskattningsbehörighet bestämma att det särskilda förfarandet enligt 2 mom. ska tillämpas på en skattskyldigs import under en föreskriven tid om högst 36 månader, om den skattskyldige under de 12 månader som föregår den tiden, på en grund enligt 26 § 3 mom. i lagen om förskottsuppbörd väsentligen försummat eller på någon annan motsvarande grund kan antas väsentligen försumma sina skyldigheter enligt 2 mom. i den paragrafen, eller om den skattskyldige under den föreskrivna tiden återkommande eller allvarligt brutit mot tullagstiftningen.

I det särskilda förfarandet överläter Tullen de importerade varorna till fri omsättning eller till någon annan särskild användning enligt avdelning VII kap. 4 i tullkodexen än tillfällig import helt och hållet utan importtull först efter det att den skattskyldige har fullgjort sin anmälnings- och betalningsskyldighet i fråga om den mervärdesskatt som ska betalas på importen.

Skatteförvaltningen meddelar beslut i ärendet. Ändring i beslutet söks på det sätt som föreskrivs i 62 § 5 mom. i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ.

101 §

Till den del det gäller mervärdesbeskattning som Tullen ansvarar för i enlighet med 160 § 1 och 2 mom., tillämpas på förfarandet vid import av varor, betalning, återbäring och återinledning av skatt samt på annat förfarande, på uppskov med betalning av skatt, säkerheter, skatteförhöjning, felavgift, efterbeskattning och sökande av ändring samt på sekretess i fråga om uppgifter och på utlämnande och erhållande av sekretessbelagda uppgifter, vad som i tullagstiftningen föreskrivs om tull, om inte något annat föreskrivs i denna lag.

101 b §

Vid sådan mervärdesbeskattning av varuimport som Tullen ansvarar för i enlighet med 160 § 1 och 2 mom. är det minsta skattebelopp som tas ut eller indrivs 5 euro.

101 c §

På dröjsmålsföljder i fråga om betalning av sådan skatt för import av varor som Tullen ska ta ut i enlighet med 160 § 1 och 2 mom. tillämpas bestämmelserna i lagen om skattetillägg och förseningsränta (1556/1995). När 3 § 3 mom. i den lagen tillämpas, ska skattetillägget beräknas för den tidsperiod för vilken den i artikel 114. 2 i tullkodexen avsedda räntan beräknas.

Om Tullen beviljar uppskov med betalningen av den skatt som ska betalas för importen, tas ränta ut i enlighet med 4 § i lagen om skattetillägg och förseningsränta.

101 d §

Vid återbetalning av sådan skatt för import som Tullen tar ut i enlighet med 160 § 1 och 2 mom., betalas ränta enligt 32 § i lagen om skatteuppbörd. Räntan beräknas från den tidpunkt som avses i 93 § 3 mom. i tullagen.

135 §

Skatt som ska betalas på försäljning och gemenskapsinternt varuförvärv samt skatt som ska betalas till Skatteförvaltningen för varuimport, skatt som ska avdras och affärshändelser som ska anmälas ska för redovisning av skatten och anmälan av affärshändelser hänföras till en kalendermånad i enlighet med detta kapitel.

RP 45/2017 rd

135 a §

Sådan skatt på import som ska betalas till Skatteförvaltningen ska hänföras till den kalendermånad under vilken förtullningsbeslutet har getts. Om det i 100 a § avsedda särskilda förfarandet tillämpas på den skattskyldiges import, hänförs skatten dock till den kalendermånad under vilken skyldigheten att betala skatt har uppkommit.

141 §

Avdrag enligt 10 kap. skall hänföras till den kalendermånad under vilken

4) ett förtullningsbeslut som gäller en importerad vara har getts.

147 §

De som omfattas av det särskilda förfarande som avses i 100 a § kan betala skatt på varuimport separat från och med den tidpunkt när skyldigheten att betala skatt har uppkommit.

150 §

Den skatt som ingår i en anskaffning ska hänföras till den period under vilken

2) ett förtullningsbeslut som gäller en importerad vara har getts.

156 b §

Den skatt som ingår i en anskaffning ska hänföras till den period under vilken

2) ett förtullningsbeslut som gäller en importerad vara har getts.

160 §

Tullen svarar för beskattningen av och tillsynen över import av varor, om den som är skattskyldig för importen inte är införd i registret över mervärdesskatteskyldiga vid den tidpunkt då skyldigheten att betala skatt uppkommer. Tullen är skattemyndighet också när den skattskyldige är en fysisk person och importen inte anknyter till den skattskyldiges affärsverksamhet.

Om importen av varor sker när ett tullförfarande enligt 86 a § upphör till följd av en sådan situation som avses i artikel 79.1 a eller 79.1 c i tullkodexen, eller om importerade varorna i en sådan situation, som avses i ovannämnda bestämmelser inte har anmälts hos Tullen, tar Tullen dock ut skatt på importen i fråga.

I samband med den företagsgranskning som Tullen genomför i anknytning till tullklareringen av varor som ska importeras eller som har importerats och i samband med annan tillsyn över tullklarering, utövar Tullen också tillsyn över riktigheten hos den mervärdesskatt som betalas på importen även när Skatteförvaltningen är skattemyndighet för importen i fråga. Tullen har rätt att lämna sådana uppgifter om iakttagelser i samband med tillsynen som är betydelsefulla med tanke på bedömningen av riktigheten hos mervärdesbeskattningen till Skatteförvaltningen trots sekretessbestämmelserna och andra begränsningar som gäller erhållande av uppgifter. Uppgifterna kan lämnas med hjälp av elektronisk dataöverföring.

190 §

Tullen meddelar ett förhandsavgörande om skatt på import av varor om sökanden inte är införd i registret över mervärdesskatteskyldiga vid den tidpunkt då ansökan för förhandsavgö-

RP 45/2017 rd

randet blir anhängig. Tullen meddelar dock förhandsavgörandet om sökanden är en fysisk person och den import som ansökan avser inte anknyter till hans eller hennes affärsverksamhet. I fråga om meddelande av förhandsavgörande och förhandsavgörandets giltighetstid gäller vad som föreskrivs om förhandsavgöranden som meddelas av Skatteförvaltningen.

Denna lag träder i kraft den 20 .

På sådan import av varor för vilken skyldigheten att betala skatt har uppkommit före ikraftträdandet av denna lag tillämpas 86 b och 160 § i den lydelse de hade vid lagens ikraftträdande.

2.

Lag

om ändring av lagen om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen

I enlighet med riksdagens beslut
ändras i lagen om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen (1266/1996) 22 och 25 a §, av dem 25 a § sådan den lyder i lag 586/1997, och *fogas* till 18 § ett nytt 2 mom. som följer:

18 §

Med avvikelse från vad som föreskrivs i 88 § 1 mom. i mervärdesskattelagen är grunden för den skatt som ska betalas för införsel av varor vid införsel från en annan del av Finland till landskapet Åland, eller från landskapet Åland till en annan del av Finland, det tullvärde som anges i den tullagstiftning som avses i det momentet, om inte något annat föreskrivs någon annanstans i mervärdesskattelagen eller i denna lag.

22 §

Trots vad som föreskrivs i 86 b § i mervärdesskattelagen är ett ombud som är en sådan deklarat som avses i artikel 5.15 i tullkodexen skyldig att betala skatt på införsel av en vara från landskapet Åland till en annan del av Finland eller från en annan del av Finland till landskapet, om ombudets huvudman är en fysisk person till vars eventuella affärsverksamhet införseln inte har anknytning eller en juridisk person som inte är införd i registret över mervärdesskattskyldiga då skattebetalningsskyldigheten uppkommer.

Trots vad som föreskrivs i 160 § 1 mom. i mervärdesskattelagen svarar Tullen för beskattningen och tillsynen över sådan införsel som avses i 1 mom.

När en deklarat i de situationer som avses i 1 mom. har rätt att till Tullen på en gång anmäla varor som under en kalendermånad införts från landskapet Åland till en annan del av Finland eller från en annan del av Finland till landskapet, ska anmälan lämnas och mervärdesskatten betalas senast den 12 dagen den andra månaden efter kalendermånaden.

25 a §

När det är fråga om införsel från landskapet Åland till en annan del av Finland eller från en annan del av Finland till landskapet Åland, hänförs den skatt som till Skatteförvaltningen ska betalas på införseln oberoende av bestämmelserna i 135 a § 2 mom. i mervärdesskattelagen till den kalendermånad under vilken skyldigheten att betala skatt har uppkommit enligt 87 § i mervärdesskattelagen.

Trots vad som föreskrivs i 141 § 4 punkten i mervärdesskattelagen, hänförs avdraget för den skatt som avses i 1 mom. till den kalendermånad under vilken skyldigheten att betala skatt har uppkommit.

Denna lag träder i kraft den 20 .

På införsel av varor i fråga om vilka skyldigheten att betala skatt har uppkommit enligt 87 § i mervärdesskattelagen före ikraftträdandet av denna lag, tillämpas 22 § i den lydelse den hade vid lagens ikraftträdande.

3.

Lag

om ändring av 29 och 73 § i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ

I enlighet med riksdagens beslut
ändras i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ (768/2016) 29 § 6 mom. och 73 § 3 mom. samt
fogas till 29 § ett nytt 7 mom. som följer:

29 §

Utomståendes allmänna skyldighet att lämna uppgifter

Tullen ska till Skatteförvaltningen dagligen lämna de uppgifter i tulldeklarationer och förtullningsbeslut som är behövliga för tillsynen över den mervärdesbeskattning av varuimport som Skatteförvaltningen svarar för enligt 157 och 160 § i mervärdesskattelagen samt ändringar i uppgifterna. Detta gäller dock inte införsel mellan landskapet Åland och en annan del av Finland. Tullen ska också lämna uppgifter om sådana allvarliga eller återkommande överträdelser av tullagstiftningen som den skattskyldige gjort sig skyldig till och som behövs för tillämpningen av 100 a § i mervärdesskattelagen samt de uppgifter som behövs vid tillämpningen av det särskilda förfarandet enligt paragrafen. Uppgifterna lämnas med hjälp av elektronisk dataöverföring.

Skatteförvaltningen får meddela närmare föreskrifter om de uppgifter som ska lämnas, tidpunkten då uppgifterna ska lämnas och det sätt på vilket de ska lämnas samt begränsa skyldigheten att lämna uppgifter i situationer som är av ringa ekonomisk betydelse eller av ringa betydelse för skattekontrollen.

73 §

Följdändring

Skatteförvaltningen kan göra en följdändring också när beskattningen av ett skatteslag enligt denna lag eller någon annan lag eller en förtullning som Tullen fastställt har ändrats på ett sätt som påverkar beloppet av ett annat skatteslag.

Denna lag träder i kraft den 20 .

På import av varor i fråga om vilka skyldigheten att betala skatt har uppkommit enligt 87 § i mervärdesskattelagen före ikraftträdandet av denna lag tillämpas 73 § 7 mom. i den lydelse det hade vid lagens ikraftträdande.

4.

Lag

om ändring av 10 och 47 § i tullagen

I enlighet med riksdagens beslut
ändras i tullagen (304/2016) 10 och 47 § som följer:

10 §

Kvarhållande av varor

Tullen har rätt att kvarhålla en vara som inte har tullklarats på behörigt sätt eller för att övervaka eller utreda att förutsättningarna för införsel, utförsel, överföring eller transitering av varan uppfylls, eller för att utreda att de förutsättningar som avses i 100 a § 2 mom. i mervärdesskattelagen (1501/1993) uppfylls.

Kvarhållandet av varan upphör när

- 1) varan hänförs till ett tullförfarande i enlighet med kodexen,
- 2) varan frigörs, eftersom det har kunnat konstateras att de förutsättningar som med hjälp av kvarhållandet övervakades eller utreddes har uppfyllts,
- 3) det beslutas att Tullen eller någon annan behörig myndighet omhändertar varan med stöd av denna eller någon annan lag,
- 4) varan tas i beslag med stöd av tvångsmedelslagen (806/2011),
- 5) varan överläts till staten,
- 6) varan förs ut ur landet på ett lagligt sätt.

47 §

Leverans av provianteringsförnödenheter till fortskaffningsmedel

Tullen meddelar närmare föreskrifter om det förfarande som ska iakttas när sådana tullfria varor som avses i 46 § levereras till fortskaffningsmedel och om redovisningsskyldigheterna i anslutning till övervakningen av alkohol- och tobaksprodukter. Tullen har rätt att begränsa mängden tullfria varor som levereras till ett fortskaffningsmedel enligt vad som är behövligt med hänsyn till passagerarantalet, fortskaffningsmedlets storlek, trafikområdet och andra omständigheter. Rätten att begränsa mängden varor som levereras till ett fortskaffningsmedel gäller även sådana varor enligt 70 § 1 mom. 6 punkten i mervärdesskattelagen som sålts för att utrusta ett luftfartyg samt varor enligt 7 punkten som sålts för försäljning ombord på ett fartyg och varor enligt 8 punkten i det momentet.

Denna lag träder i kraft den 20 . _____

5.

Lag

om ändring av 17 § i lagen om behandling av personuppgifter inom Tullen

I enlighet med riksdagens beslut
ändras i lagen om behandling av personuppgifter inom Tullen (639/2015) 17 § 1 mom. 1 och 17 punkten, av dem 17 § 1 mom. 1 punkten sådan den lyder i lag 1194/2016, och
fogas till 17 § 1 mom., sådant det lyder delvis ändrat i lagarna 939/2016 och 1194/2016, en ny 18 punkt som följer:

17 §

Utlämnande av uppgifter till andra myndigheter

Trots sekretessbestämmelserna får Tullen lämna ut behövliga uppgifter ur sina personregister och även genom teknisk anslutning eller som en datamängd enligt följande:

1) till Skatteförvaltningen för verkställande av beskattning, indrivning av skatter och avgifter, ändringssökande i skatteärenden och för utsökning eller för bevakning av statens intresse eller rätt; bestämmelser om utlämnande av uppgifter till Skatteförvaltningen i vissa fall finns i 160 § 3 mom. i mervärdesskattelagen (1501/1993) och i 29 § 6 mom. i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ (768/2016),

17) till de myndigheter som avses i lagen om transport av farliga ämnen (719/1994) för övervakning av transport av farliga ämnen,

18) till finansministeriet för beredning av skattelagstiftning och uppföljning av verkställigheten av den samt för uppgörande av statsbudgeten.

Denna lag träder i kraft den 20 .

6.

Lag

om ändring av 28 och 30 § i lagen om Skatteförvaltningen

I enlighet med riksdagens beslut
ändras i lagen om Skatteförvaltningen (503/2010) 28 § 1 mom. och 30 § 2 mom., sådana de lyder i lag 1195/2016, som följer:

28 §

Förfarandet i brottmål

I fråga om de skatter och avgifter som enligt gällande bestämmelser ska tas ut av Skatteförvaltningen har Skatteförvaltningen rätt att på alla skattetagares vägnar anmäla ett ärende som gäller skattebrott eller något annat brott som hänför sig till beskattningen till förundersökningsmyndigheten för undersökning, och att genom ett ombud som Skatteförvaltningen förordnat föra talan i brottmål samt i ärenden som gäller skadestånd på grund av brott. Anmälningar om brott som gäller bilskatt, bränsleavgift som betalas för privata fritidsbåtar, skatter som omfattas av punktskattelagens (182/2010) tillämpningsområde och mervärdesskatt på import av varor görs till Tullen och delges samtidigt polisen.

30 §

Beskattningskostnaderna och deras fördelning

Av de årliga kostnader som avses i 1 mom. tar staten ut sammanlagt 28,9 procent av kommunerna, sammanlagt 3,2 procent av den evangelisk-lutherska kyrkans församlingar och 5,6 procent av Folkpensionsanstalten.

Denna lag träder i kraft den 20 .

Lagens 30 § 2 mom. tillämpas första gången när de årliga beskattningskostnaderna för kalenderåret 2018 tas ut. När de årliga beskattningskostnaderna för kalenderåret 2017 tas ut tillämpas 30 § 2 mom. i den lydelse det hade vid lagens ikraftträdande.

7.

Lag

om ändring av 18 § i lagen om offentlighet och sekretess i fråga om beskattningsuppgifter

I enlighet med riksdagens beslut
ändras i lagen om offentlighet och sekretess i fråga om beskattningsuppgifter (1346/1999)
18 § 1 mom. 10 punkten, sådan den lyder i lag 1146/2015, och
fogas till 18 § 1 mom., sådant det lyder i lagarna 1108/2006, 504/2008, 525/2009,
1500/2011, 988/2012, 499/2015 och 1146/2015, en ny 11 punkt som följer:

18 §

Skatteförvaltningens rätt att på eget initiativ lämna ut uppgifter

Skatteförvaltningen kan trots bestämmelserna om sekretess på eget initiativ lämna ut beskattningsuppgifter jämte identifieringsuppgifter om den skattskyldige

10) till Revisionstillsynen vid Patent- och registerstyrelsen om omständigheter som under skattekontroll eller annars iakttagits i fråga om revisorer, revisorers verksamhet och andra skattskyldiga och som kan ha betydelse för tillsynen över revisorerna,

11) till Tullen sådana uppgifter som behövs vid tillämpningen av det särskilda förfarandet enligt 100 a § i mervärdesskattelagen och avser en sådan skattskyldig på vars import det särskilda förfarandet tillämpas, samt uppgifter om beskattning som verkställts på basis av tillsynsinformation som fås av Tullen med stöd av 160 § 3 mom. i mervärdesskattelagen för skötseln av tillsynsuppgifterna enligt det momentet.

Denna lag träder i kraft den 20 .

Borgå den 4 maj 2017

Statsminister

Juha Sipilä

Finansminister Petteri Orpo

1.

Lag

om ändring av mervärdesskattelagen

I enlighet med riksdagens beslut

ändras i mervärdesskattelagen (1501/1993) 86 b §, 88 § 1 mom., 100 §, 101 § 2 mom., 101 b § 1 mom., 101 c och 101 d §, 135 §, 141 § 1 mom. 4 punkten, 150 § 4 mom. 2 punkten, 156 b § 2 mom. 2 punkten, 160 § och 190 § 5 mom.,

av dem 86 b § sådan den lyder i lagarna 1486/1994 och 305/2016, 88 § 1 mom. samt 101 c och 101 d § sådana de lyder i lag 305/2016, 100 § sådan den lyder i lag 1486/1994, 101 § 2 mom. sådant det lyder i lag 877/2012, 101 b § 1 mom. sådant det lyder i lag 267/2011, 135 § sådan den lyder i lag 505/2014, 150 § 4 mom. 2 punkten och 156 b § 2 mom. 2 punkten sådana de lyder i lag 1359/2009 samt 160 § och 190 § 5 mom. sådana de lyder i lag 962/2012, samt

fogas till lagen en ny 100 a §, till 135 a §, sådan den lyder i lag 505/2014, ett nytt 2 mom. och till 147 §, sådan den lyder i lag 773/2016, ett nytt 2 mom. som följer:

Gällande lydelse

86 b §

Den deklarant som avses i artikel 5.15 i tullkodexen är skyldig att betala skatt på införsel av en vara. Detta tillämpas även på den som har ställning av deklarant om importen sker från Europeiska unionens tullområde till gemenskapen.

Ansvarig för att skatten betalas är utöver vad som föreskrivs i 1 mom. den som enligt artiklarna 77—80 eller 83—88 i tullkodexen är skyldig att betala en uppkommen tullskuld.

Skyldig att betala skatten på en vara som sålts på tullauktion är köparen.

88 §

Grunden för den skatt som ska betalas för införsel av varor är det tullvärde som bestäms

Föreslagen lydelse

86 b §

Den deklarant som avses i artikel 5.15 i tullkodexen är skyldig att betala skatt på import av en vara. *Om deklaranten är ett ombud, är deklarantens huvudman skattskyldig. I de fall som avses i artikel 79.1 a eller 79.1 c i tullkodexen är den person som avses i artikel 79.3 a eller artikel 79.4 första stycket skattskyldig.*

Bestämmelserna i 1 mom. tillämpas också på den som har ställning av deklarant eller som dennas huvudman om införseln sker från Europeiska unionens tullområde till gemenskapen.

Utöver vad som föreskrivs i 1 mom. är den som enligt artikel 77.3, 78.3 eller 79.3 b eller 79.3 c eller artikel 79.4 andra stycket i tullkodexen är skyldig att betala den tullskuld som uppkommit solidariskt ansvarig för betalning av en sådan skatt som Tullen tar ut i enlighet med 160 §.

Köparen är skyldig att betala skatten på en vara som sålts på tullauktion.

88 §

Grunden för den skatt som ska betalas för import av varor är det tullvärde som Tullen

Gällande lydelse

enligt artiklarna 69—76 i tullkodexen, artikel 71 i kommissionens delegerade förordning (EU) 2015/2446 om komplettering av Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 vad gäller närmare regler avseende vissa bestämmelser i unionens tullkodex och artiklarna 127—146 i kommissionens genomförandeförordning (EU) 2015/2447 om närmare regler för genomförande av vissa bestämmelser i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 om fastställande av en tullkodex för unionen, om inte något annat föreskrivs i denna lag.

Föreslagen lydelse

bestämmer enligt artiklarna 69—76 i tullkodex, artikel 71 i kommissionens delegerade förordning (EU) 2015/2446 om komplettering av Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 vad gäller närmare regler avseende vissa bestämmelser i unionens tullkodex och artiklarna 127—146 i kommissionens genomförandeförordning (EU) 2015/2447 om närmare regler för genomförande av vissa bestämmelser i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 om fastställande av en tullkodex för unionen, om inte något annat föreskrivs i denna lag.

100 §

Mervärdesskatten återbärs inte på grund av beslut som gäller återbäring eller annullering av tull enligt tullkodex eller på grund av beslut med anledning av besvär, om den skatt som har betalats på en importerad vara har kunnat dras av enligt 10 kap. eller fås som återbäring enligt 122, 130 eller 131 §.

100 §

Mervärdesskatt som Tullen tagit ut med stöd av 160 § återbärs inte på basis av beslut som gäller återbäring eller annullering av tull enligt tullkodexen eller på basis av beslut med anledning av besvär, om den skatt som har betalats på en importerad vara har kunnat dras av enligt 10 kap. eller fås som återbäring enligt 122, 130 eller 131 §.

100 a §

Skatteförvaltningen kan till den del det är fråga om sådan import av en vara som omfattas av dess beskattningsbehörighet bestämma att det särskilda förfarandet enligt 2 mom. ska tillämpas på en skattskyldigs import under en föreskriven tid om högst 36 månader, om den skattskyldige under de 12 månader som föregår den tiden, på en grund enligt 26 § 3 mom. i lagen om förskottsuppbörd väsentligen försummat eller på någon annan motsvarande grund kan antas väsentligen försumma sina skyldigheter enligt 2 mom. i den paragrafen, eller om den skattskyldige under den föreskrivna tiden återkommande eller allvarligt brutit mot tullagstiftningen.

I det särskilda förfarandet överlåter Tullen de importerade varorna till fri omsättning eller till någon annan särskild användning enligt avdelning VII kap. 4 i tullkodexen än tillfällig import helt och hållet utan importtull först efter det att den skattskyldige har fullgjort sin anmälnings- och betalningsskyldighet i fråga om den mervärdesskatt som ska

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

101 §

I fråga om förfarandet vid import av varor, betalning, återbäring och återindrivning av skatt samt även om annat förfarande, om uppskov med betalning av skatt, skatteförhöjning, felavgift, efterbeskattning och sökande av ändring samt om sekretess i fråga om uppgifter och om utlämnande och erhållande av sekretessbelagda uppgifter gäller, om inte något annat föreskrivs i denna lag, i tillämpliga delar vad som i tullagstiftningen föreskrivs om tull.

101 b §

Vid mervärdesbeskattningen av varuimport är det minsta skattebelopp som uppbärs eller indrivs 5 euro.

101 c §

På dröjsmålspåföljder i fråga om skatt som ska betalas för införsel av varor tillämpas bestämmelserna i lagen om skattetillägg och förseningsränta (1556/1995). När 3 § 3 mom. i den lagen tillämpas ska skattetillägget beräknas för den tidsperiod för vilken ränta enligt artikel 114.2 i tullkodexen beräknas.

Om uppskov med betalningen beviljas för den skatt som ska betalas för införseln, tas ränta ut i enlighet med 4 § i lagen om skattetillägg och förseningsränta.

101 d §

Vid återbetalning av skatt som ska betalas för införsel betalas ränta enligt 22 § i lagen

101 §

betalas på importen.

Skatteförvaltningen meddelar beslut i ärendet. Ändring i beslutet söks på det sätt som föreskrivs i 62 § 5 mom. i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ.

Till den del det gäller mervärdesbeskattning som Tullen ansvarar för i enlighet med 160 § 1 och 2 mom., tillämpas på förfarandet vid import av varor, betalning, återbäring och återindrivning av skatt samt på annat förfarande, på uppskov med betalning av skatt, säkerheter, skatteförhöjning, felavgift, efterbeskattning och sökande av ändring samt på sekretess i fråga om uppgifter och på utlämnande och erhållande av sekretessbelagda uppgifter, vad som i tullagstiftningen föreskrivs om tull om inte något annat föreskrivs i denna lag.

101 b §

Vid mervärdesbeskattning av varuimport som Tullen ansvarar för i enlighet med 160 § 1 och 2 mom. är det minsta skattebelopp som tas ut eller indrivs 5 euro.

101 c §

På dröjsmålspåföljder i fråga om betalning av sådan skatt för import av varor som Tullen ska ta ut i enlighet med 160 § 1 och 2 mom. tillämpas bestämmelserna i lagen om skattetillägg och förseningsränta (1556/1995). När 3 § 3 mom. i den lagen tillämpas, ska skattetillägget beräknas för den tidsperiod för vilken den i artikel 114. 2 i tullkodexen avsedda räntan beräknas.

Om Tullen beviljar uppskov med betalningen av den skatt som ska betalas för importen, tas ränta ut i enlighet med 4 § i lagen om skattetillägg och förseningsränta.

101 d §

Vid återbetalning av sådan skatt för import som Tullen tar ut i enlighet med 160 § 1 och

RP 45/2017 rd

Gällande lydelse

om skatteuppbörd. Räntan beräknas från den tidpunkt som avses i 93 § 3 mom. i tullagen.

135 §

Skatt som ska betalas på försäljning och gemenskapsinternt varuförvärv, skatt som ska avdras och affärshändelser som ska anmälas periodiseras för redovisning av skatten och anmälan av affärshändelser till en kalendermånad i enlighet med detta kapitel.

135 a §

141 §

Avdrag enligt 10 kap. skall hänföras till den kalendermånad under vilken

4) en importerad vara har förtullats,

147 §

150 §

Den skatt som ingår i en anskaffning ska hänföras till den period under vilken

2) en importerad vara har förtullats.

Föreslagen lydelse

2 mom., betalas ränta enligt 32 § i lagen om skatteuppbörd. Räntan beräknas från den tidpunkt som avses i 93 § 3 mom. i tullagen.

135 §

Skatt som ska betalas på försäljning och gemenskapsinternt varuförvärv *samt skatt som ska betalas till Skatteförvaltningen för varuimport*, skatt som ska avdras och affärshändelser som ska anmälas *ska* för redovisning av skatten och anmälan av affärshändelser *hänförs* till en kalendermånad i enlighet med detta kapitel.

135 a §

Sådan skatt på import som ska betalas till Skatteförvaltningen ska hänföras till den kalendermånad under vilken förtullningsbeslutet har getts. Om det i 100 a § avsedda särskilda förfarandet tillämpas på den skattskyldiges import, hänförs skatten dock till den kalendermånad under vilken skyldigheten att betala skatt har uppkommit.

141 §

Avdrag enligt 10 kap. skall hänföras till den kalendermånad under vilken

4) *ett förtullningsbeslut som gäller en importerad vara har getts.*

147 §

De som omfattas av det särskilda förfarande som avses i 100 a § kan betala skatt på varuimport separat från och med den tidpunkt när skyldigheten att betala skatt har uppkommit.

150 §

Den skatt som ingår i en anskaffning ska hänföras till den period under vilken

2) *ett förtullningsbeslut som gäller en importerad vara har getts.*

RP 45/2017 rd

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

156 b §

Den skatt som ingår i en anskaffning ska hänföras till den period under vilken

2) en importerad vara har förtullats.

156 b §

Den skatt som ingår i en anskaffning ska hänföras till den period under vilken

2) ett förtullningsbeslut som gäller en importerad vara har getts.

160 §

Tullen ansvarar för beskattningen av importerade varor och utövar tillsyn över beskattningen enligt vad som föreskrivs särskilt.

160 §

Tullen svarar för beskattningen av och tillsynen över import av varor, om den som är skattskyldig för importen inte är införd i registret över mervärdesskattskyldiga vid den tidpunkt då skyldigheten att betala skatt uppkommer. Tullen är skattemyndighet också när den skattskyldige är en fysisk person och importen inte anknyter till den skattskyldiges affärsverksamhet.

Om importen av varor sker när ett tullförfarande enligt 86 a § upphör till följd av en sådan situation som avses i artikel 79.1 a eller 79.1 c i tullkodexen, eller om importerade varorna i en sådan situation, som avses i ovan nämnda bestämmelser inte har anmälts hos Tullen, tar Tullen dock ut skatt på importen i fråga.

I samband med den företagsgranskning som Tullen genomför i anknytning till tullklareringen av varor som ska importeras eller som har importerats och i samband med annan tillsyn över tullklarering, utövar Tullen också tillsyn över riktigheten hos den mervärdesskatt som betalas på importen även när Skatteförvaltningen är skattemyndighet för importen i fråga. Tullen har rätt att lämna sådana uppgifter om iakttagelser i samband med tillsynen som är betydelsefulla med tanke på bedömningen av riktigheten hos mervärdesbeskattningen till Skatteförvaltningen trots sekretessbestämmelserna och andra begränsningar som gäller erhållande av uppgifter. Uppgifterna kan lämnas med hjälp av elektronisk dataöverföring.

190 §

Förhandsavgörande som gäller skatten på import av en vara meddelas av Tullen. I fråga

190 §

Tullen meddelar ett förhandsavgörande om skatt på import av varor om sökanden inte är

RP 45/2017 rd

Gällande lydelse

om meddelande av förhandsavgörande och om dess giltighetstid gäller i tillämpliga delar vad som bestäms om förhandsavgörande som Skatteförvaltningen meddelat.

Föreslagen lydelse

införd i registret över mervärdesskatteskyltiga vid den tidpunkt då ansökan för förhandsavgörandet blir anhängig. Tullen meddelar dock förhandsavgörandet om sökanden är en fysisk person och den import som ansökan avser inte anknyter till hans eller hennes affärsverksamhet. I fråga om meddelande av förhandsavgörande och förhandsavgörandets giltighetstid gäller vad som föreskrivs om förhandsavgöranden som meddelas av Skatteförvaltningen.

Denna lag träder i kraft den 20 .

På sådan import av varor för vilken skyldigheten att betala skatt har uppkommit före ikraftträdandet av denna lag tillämpas 86 b och 160 § i den lydelse de hade vid lagens ikraftträdande.

2.

Lag

om ändring av lagen om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen

I enlighet med riksdagens beslut ändras i lagen om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen (1266/1996) 22 och 25 a §, av dem 25 a § sådan den lyder i lag 586/1997, och fogas till 18 § ett nytt 2 mom. som följer:

Gällande lydelse

18 §

Föreslagen lydelse

18 §

Med avvikelse från vad som föreskrivs i 88 § 1 mom. i mervärdesskattelagen är grunden för den skatt som ska betalas för införsel av varor vid införsel från en annan del av Finland till landskapet Åland, eller från landskapet Åland till en annan del av Finland, det tullvärde som anges i den tullagstiftning som avses i det momentet, om inte något annat föreskrivs någon annanstans i mervärdesskattelagen eller i denna lag.

Gällande lydelse

22 §

När en importör har rätt att till tullmyndigheten på en gång anmäla varor som under en kalendermånad införts från landskapet Åland till en annan del av landet eller från en annan del av landet eller från en annan medlemsstat till landskapet, skall anmälan lämnas och mervärdesskatten betalas senast den 15 dagen den andra månaden efter kalendermånaden.

25 a §

Utan hinder av vad som bestäms i 141 § 4 punkten mervärdesskattelagen, hänförs vid tillämpning av det i 22 § i denna lag avsedda anmälnings- och betalningsförfarandet avdraget för en införd vara till den kalendermånad under vilken skyldigheten att betala skatt på den införda varan har uppkommit.

Föreslagen lydelse

22 §

Trots vad som föreskrivs i 86 b § i mervärdesskattelagen är ett ombud som är en sådan deklaratant som avses i artikel 5.15 i tullkodexen skyldig att betala skatt på införsel av en vara från landskapet Åland till en annan del av Finland eller från en annan del av Finland till landskapet, om ombudets huvudman är en fysisk person till vars eventuella affärsverksamhet införseln inte har anknytning eller en juridisk person som inte är införd i registret över mervärdesskattskyldiga då skattebetalningsskyldigheten uppkommer.

Trots vad som föreskrivs i 160 § 1 mom. i mervärdesskattelagen svarar Tullen för beskattningen och tillsynen över sådan införsel som avses i 1 mom.

När en deklaratant i de situationer som avses i 1 mom. har rätt att till Tullen på en gång anmäla varor som under en kalendermånad införts från landskapet Åland till en annan del av Finland eller från en annan del av Finland till landskapet, ska anmälan lämnas och mervärdesskatten betalas senast den 12 dagen den andra månaden efter kalendermånaden.

25 a §

När det är fråga om införsel från landskapet Åland till en annan del av Finland eller från en annan del av Finland till landskapet Åland, hänförs den skatt som till Skatteförvaltningen ska betalas på införseln oberoende av bestämmelserna i 135 a § 2 mom. i mervärdesskattelagen till den kalendermånad under vilken skyldigheten att betala skatt har uppkommit enligt 87 § i mervärdesskattelagen.

Trots vad som föreskrivs i 141 § 4 punkten i mervärdesskattelagen, hänförs avdraget för den skatt som avses i 1 mom. till den kalendermånad under vilken skyldigheten att betala skatt har uppkommit.

Denna lag träder i kraft den 20 .

På införsel av varor i fråga om vilka skyldigheten att betala skatt har uppkommit enligt 87 § i mervärdesskattelagen före ikraftträdandet av denna lag, tillämpas 22 § i den lydelse den hade vid lagens ikraftträdande.

3.

Lag

om ändring av 29 och 73 § i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ

I enlighet med riksdagens beslut
ändras i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ (768/2016) 29 § 6 mom. och 73 § 3 mom. samt fogas till 29 § ett nytt 7 mom. som följer:

Gällande lydelse

29 §

Utomståendes allmänna skyldighet att lämna uppgifter

Skatteförvaltningen får meddela närmare föreskrifter om de uppgifter som ska lämnas, tidpunkten då uppgifterna ska lämnas och det sätt på vilket de ska lämnas eller begränsa skyldigheten att lämna uppgifter i situationer som är av ringa ekonomisk betydelse eller av ringa betydelse för skattekontrollen.

Föreslagen lydelse

29 §

Utomståendes allmänna skyldighet att lämna uppgifter

Tullen ska till Skatteförvaltningen dagligen lämna de uppgifter i tulldeklarationer och förtullningsbeslut som är behövliga för tillsynen över den mervärdesbeskattning av varuimport som Skatteförvaltningen svarar för enligt 157 och 160 § i mervärdesskattelagen samt ändringar i uppgifterna. Detta gäller dock inte införsel mellan landskapet Åland och en annan del av Finland. Tullen ska också lämna uppgifter om sådana allvarliga eller återkommande överträdelser av tullagstiftningen som den skattskyldige gjort sig skyldig till och som behövs för tillämpningen av 100 a § i mervärdesskattelagen samt de uppgifter som behövs vid tillämpningen av det särskilda förfarandet enligt paragrafen. Uppgifterna lämnas med hjälp av elektronisk dataöverföring.

Skatteförvaltningen får meddela närmare föreskrifter om de uppgifter som ska lämnas, tidpunkten då uppgifterna ska lämnas och det sätt på vilket de ska lämnas *samt* begränsa skyldigheten att lämna uppgifter i situationer som är av ringa ekonomisk betydelse eller av ringa betydelse för skattekontrollen.

RP 45/2017 rd

Gällande lydelse

73 §

Följdändring

Skatteförvaltningen kan göra en följdändring också när beskattningen av ett skatteslag enligt denna lag eller någon annan lag har ändrats på ett sätt som påverkar beloppet av ett annat skatteslag.

Föreslagen lydelse

73 §

Följdändring

Skatteförvaltningen kan göra en följdändring också när beskattningen av ett skatteslag enligt denna lag eller någon annan lag *eller en förtullning som Tullen fastställt* har ändrats på ett sätt som påverkar beloppet av ett annat skatteslag.

Denna lag träder i kraft den 20 .

På import av varor i fråga om vilka skyldigheten att betala skatt har uppkommit enligt 87 § i mervärdesskattelagen före ikraftträdandet av denna lag tillämpas 73 § 7 mom. i den lydelse det hade vid lagens ikraftträdande.

4.

Lag

om ändring av 10 och 47 § i tullagen

I enlighet med riksdagens beslut ändras i tullagen (304/2016) 10 och 47 § som följer:

Gällande lydelse

10 §

Kvarhållande av varor

Tullen har rätt att kvarhålla en vara som inte har tullklarerats på behörigt sätt eller för att övervaka eller utreda förutsättningarna för införsel, utförsel, överföring eller transitering av varan.

Kvarhållandet av varan upphör när

- 1) varan hänförs till ett tullförfarande i enlighet med kodexen,
- 2) varan frigörs, eftersom det har kunnat

Föreslagen lydelse

10 §

Kvarhållande av varor

Tullen har rätt att kvarhålla en vara som inte har tullklarerats på behörigt sätt eller för att övervaka eller utreda *att* förutsättningarna för införsel, utförsel, överföring eller transitering av varan *uppfylls, eller för att utreda att de förutsättningar som avses i 100 a § 2 mom. i mervärdesskattelagen (1501/1993) uppfylls.*

Kvarhållandet av varan upphör när

- 1) varan hänförs till ett tullförfarande i enlighet med kodexen,
- 2) varan frigörs, eftersom det har kunnat

RP 45/2017 rd

Gällande lydelse

konstateras att de förutsättningar för införsel, utförsel, överföring eller transitering som med hjälp av kvarhållandet övervakades eller utreddes har uppfyllts,

3) det beslutas att Tullen eller någon annan behörig myndighet omhändertar varan med stöd av denna eller någon annan lag,

4) varan tas i beslag med stöd av tvångsmedelslagen (806/2011),

5) varan överläts till staten,

6) varan förs ut ur landet på ett lagligt sätt.

47 §

Leverans av **tullfria** provianteringsförnödenheter till fortskaffningsmedel

Tullen meddelar närmare föreskrifter om det förfarande som ska iaktas när sådana tullfria varor som avses i 46 § levereras till fortskaffningsmedel och om redovisnings-skyldigheterna i anslutning till övervakningen av alkohol- och tobaksprodukter. Tullen har rätt att begränsa mängden tullfria varor som levereras till ett fortskaffningsmedel enligt vad som är behövligt med hänsyn till passagerarantalet, fortskaffningsmedlets storlek, trafikområdet och andra omständigheter.

Föreslagen lydelse

konstateras att de förutsättningar som med hjälp av kvarhållandet övervakades eller utreddes har uppfyllts,

3) det beslutas att Tullen eller någon annan behörig myndighet omhändertar varan med stöd av denna eller någon annan lag,

4) varan tas i beslag med stöd av tvångsmedelslagen (806/2011),

5) varan överläts till staten,

6) varan förs ut ur landet på ett lagligt sätt.

47 §

Leverans av provianteringsförnödenheter till fortskaffningsmedel

Tullen meddelar närmare föreskrifter om det förfarande som ska iaktas när sådana tullfria varor som avses i 46 § levereras till fortskaffningsmedel och om redovisnings-skyldigheterna i anslutning till övervakningen av alkohol- och tobaksprodukter. Tullen har rätt att begränsa mängden tullfria varor som levereras till ett fortskaffningsmedel enligt vad som är behövligt med hänsyn till passagerarantalet, fortskaffningsmedlets storlek, trafikområdet och andra omständigheter. *Rätten att begränsa mängden varor som levereras till ett fortskaffningsmedel gäller även sådana varor enligt 70 § 1 mom. 6 punkten i mervärdesskattelagen som sålts för att utrusta ett luftfartyg samt varor enligt 7 punkten som sålts för försäljning ombord på ett fartyg och varor enligt 8 punkten i det momentet.*

Denna lag träder i kraft den 20 .

5.

Lag

om ändring av 17 § i lagen om behandling av personuppgifter inom Tullen

I enlighet med riksdagens beslut *ändras* i lagen om behandling av personuppgifter inom Tullen (639/2015) 17 § 1 mom. 1 och 17 punkten, av dem 17 § 1 mom. 1 punkten sådan den lyder i lag 1194/2016, och *fogas* till 17 § 1 mom., sådant det lyder delvis ändrat i lagarna 939/2016 och 1194/2016, en ny 18 punkt som följer:

Gällande lydelse

17 §

Utlämnande av uppgifter till andra myndigheter

Trots sekretessbestämmelserna får Tullen lämna ut behövliga uppgifter ur sina personregister och även genom teknisk anslutning eller som en datamängd enligt följande:

1) till Skatteförvaltningen för verkställande av beskattning, indrivning av skatter och avgifter, ändringssökande i skatteärenden och för utsökning eller för bevakning av statens intresse eller rätt,

17) till de myndigheter som avses i lagen om transport av farliga ämnen (719/1994) för övervakning av transport av farliga ämnen.

Föreslagen lydelse

17 §

Utlämnande av uppgifter till andra myndigheter

Trots sekretessbestämmelserna får Tullen lämna ut behövliga uppgifter ur sina personregister och även genom teknisk anslutning eller som en datamängd enligt följande:

1) till Skatteförvaltningen för verkställande av beskattning, indrivning av skatter och avgifter, ändringssökande i skatteärenden och för utsökning eller för bevakning av statens intresse eller rätt; *bestämmelser om utlämnande av uppgifter till Skatteförvaltningen i vissa fall finns i 160 § 3 mom. i mervärdesskattelagen (1501/1993) och i 29 § 6 mom. i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ (768/2016),*

17) till de myndigheter som avses i lagen om transport av farliga ämnen (719/1994) för övervakning av transport av farliga ämnen,

18) till finansministeriet för beredning av skattelagstiftning och uppföljning av verkställigheten av den samt för uppgörande av statsbudgeten.

Denna lag träder i kraft den 20 .

6.

Lag

om ändring av 28 och 30 § i lagen om Skatteförvaltningen

I enlighet med riksdagens beslut *ändras* i lagen om Skatteförvaltningen (503/2010) 28 § 1 mom. och 30 § 2 mom., sådana de lyder i lag 1195/2016, som följer:

Gällande lydelse

28 §

Förfarandet i brottmål

I fråga om de skatter och avgifter som enligt gällande bestämmelser ska uppbäras av Skatteförvaltningen har Skatteförvaltningen rätt att på alla skattetagares vägnar anmäla ett ärende som gäller skattebrott eller något annat brott som hänför sig till beskattning till förundersökningsmyndigheten för undersökning och att genom ett ombud som Skatteförvaltningen förordnat föra talan i brottmål och i ärenden som gäller skadestånd på grund av brott. Anmälningar om brott som gäller bilskatt, bränsleavgift som betalas för privata fritidsbåtar *och* skatter som omfattas av punktskattelagens (182/2010) tillämpningsområde görs till Tullen och delges samtidigt polisen.

30 §

Beskattningskostnaderna och deras fördelning

Av de årliga kostnader som avses i 1 mom. tar staten ut sammanlagt 29,9 procent av kommunerna, sammanlagt 3,3 procent av den evangelisk-lutherska kyrkans församlingar och 5,7 procent av Folkpensionsanstalten.

Föreslagen lydelse

28 §

Förfarandet i brottmål

I fråga om de skatter och avgifter som enligt gällande bestämmelser ska *tas ut* av Skatteförvaltningen har Skatteförvaltningen rätt att på alla skattetagares vägnar anmäla ett ärende som gäller skattebrott eller något annat brott som hänför sig till beskattningen till förundersökningsmyndigheten för undersökning, och att genom ett ombud som Skatteförvaltningen förordnat föra talan i brottmål *samt* i ärenden som gäller skadestånd på grund av brott. Anmälningar om brott som gäller bilskatt, bränsleavgift som betalas för privata fritidsbåtar, skatter som omfattas av punktskattelagens (182/2010) tillämpningsområde *och mervärdesskatt på import av varor* görs till Tullen och delges samtidigt polisen.

30 §

Beskattningskostnaderna och deras fördelning

Av de årliga kostnader som avses i 1 mom. tar staten ut sammanlagt 28,9 procent av kommunerna, sammanlagt 3,2 procent av den evangelisk-lutherska kyrkans församlingar och 5,6 procent av Folkpensionsanstalten.

Denna lag träder i kraft den 20 .

Lagens 30 § 2 mom. tillämpas första gången när de årliga beskattningskostnaderna för kalenderåret 2018 tas ut. När de årliga beskattningskostnaderna för kalenderå-

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

ret 2017 tas ut tillämpas 30 § 2 mom. i den lydelse det hade vid lagens ikraftträdande.

7.

Lag

om ändring av 18 § i lagen om offentlighet och sekretess i fråga om beskattningsuppgifter

I enlighet med riksdagens beslut ändras i lagen om offentlighet och sekretess i fråga om beskattningsuppgifter (1346/1999) 18 § 1 mom. 10 punkten, sådan den lyder i lag 1146/2015, och fogas till 18 § 1 mom., sådant det lyder i lagarna 1108/2006, 504/2008, 525/2009, 1500/2011, 988/2012, 499/2015 och 1146/2015, en ny 11 punkt som följer:

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

18 §

18 §

Skatteförvaltningens rätt att på eget initiativ lämna ut uppgifter

Skatteförvaltningens rätt att på eget initiativ lämna ut uppgifter

Skatteförvaltningen kan trots bestämmelserna om sekretess på eget initiativ lämna ut beskattningsuppgifter jämte identifieringsuppgifter om den skattskyldige

Skatteförvaltningen kan trots bestämmelserna om sekretess på eget initiativ lämna ut beskattningsuppgifter jämte identifieringsuppgifter om den skattskyldige

10) till Revisionstillsynen vid Patent- och registerstyrelsen om omständigheter som under skattekontroll eller annars iakttagits i fråga om revisorer, revisorers verksamhet och andra skattskyldiga och som kan ha betydelse för tillsynen över revisorerna.

10) till Revisionstillsynen vid Patent- och registerstyrelsen om omständigheter som under skattekontroll eller annars iakttagits i fråga om revisorer, revisorers verksamhet och andra skattskyldiga och som kan ha betydelse för tillsynen över revisorerna,

11) till Tullen sådana uppgifter som behövs vid tillämpningen av det särskilda förfarandet enligt 100 a § i mervärdesskattelagen och avser en sådan skattskyldig på vars import det särskilda förfarandet tillämpas, samt uppgifter om beskattning som verkställts på basis av tillsynsinformation som fås av Tullen med stöd av 160 § 3 mom. i mervärdesskattelagen för skötseln av tillsynsuppgifterna enligt det momentet.

Denna lag träder i kraft den 20 .