

Regeringens proposition till Riksdagen med förslag till ändring och temporär ändring av de bestämmelser om försäljningsland och vissa andra bestämmelser som tillämpas i mervärdesbeskattningen

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL

I denna proposition föreslås att mervärdes-skattelagen och lagen om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen ska ändras.

De ändringar som Europeiska gemenskapens direktiv med avseende på platsen för beskattning av tjänster föranleder görs i lagstiftningen om mervärdesskatt.

Tjänster som sålts till näringsidkare beskattas i enlighet med den nya allmänna regeln i direktivet i den stat där köparen är etablerad. Om köparen är etablerad i en annan medlemsstat, tillämpas omvänd skattskyldighet på tjänsterna, dvs. köparen är skattskyldig. Beskattningsplatsen för tjänster som sålts till konsumenter är enligt den allmänna regeln i direktivet på samma sätt som nu den stat där säljaren är etablerad.

De allmänna reglerna kompletteras av specialregler för vissa tjänster. Undantagen från de allmänna reglerna gäller tjänster som avser fastigheter, transporttjänster och anknyttande tjänster, tjänster som avser lös egendom, uthyrning av transportmedel, kultur- och underhållningstjänster, restaurang- och cateringtjänster, resebyråttjänster, immateriella tjänster, radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster och teletjänster samt förmedlingstjänster.

Kontrollsystemet för gemenskapsintern handel med hjälp av vilket gemenskapsintern varuleveranser för närvarande kontrolleras

utvidgas till tjänster. I anslutning till detta ska säljarna av tjänsterna i en sammanställning till den nationella skatteförvaltningen uppge vilka tjänster som beskattas i enlighet med den allmänna regeln och som tillhandahållits näringsidkare som är etablerade i andra medlemsstater.

I mervärdesskattelagen görs de ändringar som direktivet som gäller ett snabbare informationsutbyte i anslutning till gemenskapsintern handel föranleder. Tidsfristen för inlämnande av sammanställningar förkortas från nuvarande tre månader till en månad och tidsfristen för lämnande och förmedling av uppgifter till andra medlemsstater förkortas från nuvarande tre månader till en månad. Sammanställningarna bör i fortsättningen i regel lämnas på elektronisk väg.

I mervärdesskattelagen görs dessutom vissa andra ändringar.

Lagarna avses träda i kraft vid ingången av 2010. Ändringarna av beskattningsplats för kultur- och underhållningstjänster träder dock i kraft först vid ingången av 2011 och de ändringar som gäller långtidsuthyrning av transportmedel till konsumenter vid ingången av 2013.

Propositionen hänför sig till budgetpropositionen för 2010 och avses bli behandlad i samband med den.

INNEHÅLL

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL	1
INNEHÅLL	2
ALLMÅN MOTIVERING	4
1 INLEDNING.....	4
2 NULÄGE	5
2.1 Europeiska gemenskapens lagstiftning före direktivändringarna	5
2.1.1. Reglerna för beskattningsplats för tjänster	5
2.1.2. Informationsutbyte i anslutning till gemenskapsintern handel.....	8
2.2 Nationell lagstiftning.....	9
2.2.1. Mervärdesskattelagen.....	9
2.2.2. Lag om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen	12
3 MÅLSÄTTNING OCH DE VIKTIGASTE FÖRSLAGEN.....	13
3.1 Allmänt.....	13
3.1.1. Reglerna för beskattningsplats för tjänster	13
3.1.2. Informationsutbyte i anslutning till gemenskapsintern handel.....	14
3.1.3. Följdändring	15
3.2 Ändringar som gäller platsen för beskattning av tjänster.....	15
3.2.1. Allmän bestämmelse om tjänster som tillhandahållits näringsidkare.....	15
3.2.2. Allmän bestämmelse om tjänster som tillhandahållits konsumenter.....	16
3.2.3. Förmedlingstjänster	17
3.2.4. Tjänster med anknytning till fast egendom	17
3.2.5. Transporttjänster.....	18
3.2.6. Kultur, underhållning och andra motsvarande tjänster.....	19
3.2.7. Verksamheter som har anknytning till transport samt tjänster som avser lös egendom.	20
3.2.8. Restaurang- och cateringtjänster	21
3.2.9. Uthyrning av transportmedel.....	22
3.2.10. Radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster och teletjänster	23
3.2.11. Immateriella tjänster.....	24
3.2.12. Resebyråtjänster	24
3.2.13. Undvikande av dubbelbeskattning eller utebliven beskattning	24
3.2.14. Omvänd skattskyldighet.	25
3.2.15. Bestämmelser om Åland.....	26
3.2.16. Tillämpningsanvisningar	26
3.3 Ändringar i anknytning till kontrollen av gemenskapsintern handeln	26
3.3.1. Reformen av beskattningsplatsen för tjänster.....	27
3.3.2. Snabbare informationsutbyte.....	28
3.3.3. Elektroniska sammanställningar.....	29
3.3.4. Ändringar i anknytning till tidpunkten för när skatten blir utkrävbar	29
4 PROPOSITIONENS KONSEKVENSER	30
5 BEREDNINGEN AV PROPOSITIONEN	31
6 SAMBAND MED ANDRA PROPOSITIONER.....	31
YKSITYISKOHTAISSET PERUSTELUT	32
1 LAGFÖRSLAG	32

1.1	Mervärdesskattelagen.....	32
1.2	Lag om temporär ändring av mervärdesskattelagen	44
1.3	Lag om ändring av lagen om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen.....	45
1.4	Lag om temporär ändring av lagen om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen.....	47
2	IKRAFTTRÄDANDE	48
	LAGFÖRSLAG	49
	om ändring av mervärdesskattelagen	49
	om temporär ändring av mervärdesskattelagen	56
	om ändring av lagen om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen	57
	om temporär ändring av lagen om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen	58
	BILAGA	59
	PARALLELLTEXTER	59
	om ändring av mervärdesskattelagen	59
	om temporär ändring av mervärdesskattelagen	76
	om ändring av lagen om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen	77
	om temporär ändring av lagen om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen	79

ALLMÄN MOTIVERING

1 Inledning

Europeiska unionens råd antog den 12 februari 2008 ett direktiv och en förordning som gäller platsen för beskattning av tjänster, rådets direktiv 2008/8/EG om ändring av direktiv 2006/112/EG med avseende på platsen för tillhandahållande av tjänster (nedan nya direktivet) samt rådets förordning (EG) nr 143/2008 om ändring av förordning (EG) nr 1798/2003 i fråga om införande av arrangemang för administrativt samarbete och informationsutbyte vad gäller bestämmelserna i fråga om platsen för tillhandahållande av tjänster, de särskilda ordningarna och förfarandet för återbetalning av mervärdesskatt (nedan nya förordningen).

Nya direktivet och nya förordningen gäller behandlingen av tjänster i mervärdesbeskattningen. Genom dessa ändras bestämmelserna om mervärdesskattesystemet i gemenskapen vilka ingår i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (nedan mervärdesskattedirektivet) samt i rådets förordning (EG) nr 1798/2003 av den 7 oktober 2003 om administrativt samarbete i fråga om mervärdesskatt och om upphävande av förordning (EEG) nr 218/92 (nedan förordningen). Genom mervärdesskattedirektivet har upphävt och ersatts rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter — Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (nedan sjätte mervärdesskattedirektivet).

Samtidigt förnyades också förfarandet för återbäring av skatt som ingår i köp som gäller skattskyldiga som är etablerade i en annan medlemsstat. Detta genomfördes genom rådets direktiv 2008/9/EG av den 12 februari 2008 om fastställande av närmare regler för återbäring enligt direktiv 2006/112/EG av mervärdesskatt till beskattningsbara personer som inte är etablerade i den återbetalande medlemsstaten men i en annan medlemsstat samt genom anknytande ändringar i mervärdesskattedirektivet och förordningen. De de-

taljerade regler som tidigare reglerat återbetalningsförfarandet i rådets åttonde direktiv 79/1072/EEG av den 6 december 1979 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter — Regler för återbetalning av mervärdesskatt till skattskyldiga som inte är etablerade inom landets territorium — (nedan åttonde direktivet) upphävdes. Över dessa ändringar ges en separat regeringsproposition.

Nya direktivet och nya förordningen bygger på förslagen av Europeiska gemenskapernas kommission 2003 och 2005. Kommissionens förslag av den 23 december 2003 till ändring av rådets direktiv 77/388/EEG med avseende på platsen för tillhandahållande av tjänster KOM(2003) 822 gällde en ändring av reglerna för platsen för beskattning av tjänster som sålts till skattskyldiga. Kommissionens ändrade förslag av den 20 juli 2005 till rådets direktiv 77/388/EEG med avseende på platsen för tillhandahållande av tjänster KOM(2005) 334 gällde bestämmelserna om platsen för beskattning av tjänster som sålts till konsumenter. De godkända författningarna avviker till vissa delar från kommissionens ursprungliga förslag.

Förslagen anknöt till kommissionens strategi för förbättring av mervärdesskattesystemets funktion inom ramen för den inre marknaden i ett meddelande från kommissionen 2000 KOM(2000) 348. Huvudmålen i strategin är att gällande regler ska förenklas och moderniseras och tillämpas enhetligare. Moderniseringen av reglerna för beskattningsplats för tjänster definierades som en av de primära åtgärderna i strategin.

Syftet med det nya direktivet och den nya förordningen är att modernisera och förenkla reglerna för platsen för beskattning av tjänster och säkerställa att tjänster så ofta som möjligt beskattas i konsumtionslandet.

Europeiska unionens råd antog den 16 december 2008 ett direktiv och en förordning om insamling och utbyte av uppgifter i anknytning till gemenskapsinterna leveranser: rådets direktiv 2008/117/EG om ändring av direktiv 2006/112/EG (nedan nya direktivet om informationsutbyte) samt rådets förord-

ning (EG) nr 37/2009 om ändring av förordning (EG) nr 1798/2003 (nedan nya förordningen om informationsutbyte).

Nya direktivet och nya förordningen om informationsutbyte baserar sig på ett förslag från Europeiska gemenskapernas kommission av den 17 mars 2008 till rådets direktiv om ändring av rådets direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt i syfte att bekämpa skatteundandragande i samband med gemenskapsinterna transaktioner samt på ett förslag till rådets förordning om ändring av förordning (EG) nr 1798/2003 i syfte att bekämpa skatteundandragande i samband med gemenskapsinterna transaktioner KOM(2008) 147. Förslagen anknöt till ett meddelande från kommissionen i maj 2006 KOM(2006) 254 om behovet av att utarbeta en samordnad strategi för att förbättra kampen mot skattebedrägeri.

Syftet med nya direktivet och nya förordningen om informationsutbyte är att förnsabba insamlingen och utbytet av uppgifter vid gemenskapsinterna transaktioner.

Nya direktivet om platsen för beskattning av tjänster och nya direktivet om informationsutbyte förutsätter att lagstiftningen om mervärdesskatt i Finland ändras så att den motsvarar gemenskapens lagstiftning.

2 Nuläge

2.1 Europeiska gemenskapens lagstiftning före direktivändringarna

2.1.1. Reglerna för beskattningsplats för tjänster

Mervärdesskattedirektivet innehåller detaljerade bestämmelser om beskattningsplats i fråga om i vilket land tjänsterna anses vara utförda och var de således ska beskattas. Bestämmelserna om beskattningsplats för tjänster finns huvudsakligen i artiklarna 43—59 i direktivet.

Målet för det gemensamma mervärdesskattesystemet inom Europeiska gemenskaperna har från första början varit att tjänster bör beskattas i konsumtionslandet. I samband med beredningen av det sjätte mervärdesskattedirektivet konstaterades dock att det i praktiken kan vara problematiskt att definiera konsum-

tionsplatsen som beskattningsplats. Därför gick man in för en allmän regel, enligt vilken skatt för tjänster tas ut på den plats där säljaren är etablerad. Flera undantag gjordes dock från denna allmänna regel.

Enligt den allmänna regeln i gällande artikel 43 i mervärdesskattedirektivet har tjänsterna beskattats på den plats där tillhandahållaren är etablerad, dvs. på den plats där säljaren har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet eller har ett fast etableringsställe från vilket tjänsterna tillhandahålls. Den allmänna regeln har gällt tjänster som tillhandahålls både näringsidkare och konsumenter.

Den allmänna regeln har kompletterats av flera undantag, enligt vilka beskattningsplatsen bestäms på grundval av tjänstens art. Undantagen har gällt tjänster med anknytning till fast egendom, transporttjänster och anknyttande tjänster, kultur- och underhållningstjänster, tjänster som avser materiell lös egendom, vissa immateriella tjänster, tele-tjänster, radio- och televisionssändningar och elektroniska tjänster samt förmedlingstjänster. Specialbestämmelserna har i regel gällt tjänster som tillhandahålls både skattskyldiga, dvs. näringsidkare och konsumenter.

Enligt artikel 45 har platsen för tillhandahållande av tjänster med anknytning till fast egendom varit den plats där egendomen är belägen. Som exempel på sådana tjänster nämns i artikeln fastighetsmäklartjänster och experttjänster samt tjänster för förberedelse och samordning av byggnadsarbeten, t.ex. tjänster av arkitekter och av inspektionsföretag.

Bestämmelser om transporttjänster har ingått i artiklarna 46—49 och 51 i direktivet. Platsen för tillhandahållande av transporter har enligt huvudregeln i artikel 46 varit den plats där transporten äger rum, med beaktande av de avstånd som tillryggaläggs. På basis av den har platsen för beskattning av bl.a. person- och varutransporter bestämts med undantag för gemenskapsinterna varutransporter.

Enligt artikel 47 har platsen för tillhandahållande av tjänster som avser gemenskapsintern transport av varor varit den plats från vilken transporten avgår. Definitioner av detta har ingått i artikel 48. Som gemenskapsintern transport av varor har avsetts var-

je transport av varor där avgångsorten och ankomstorten är belägna inom två olika medlemsstaters territorier. Med avgångsort avses den ort där transporten av varorna faktiskt inleds, utan hänsyn till det avstånd som tillryggalagts till den plats där varorna befinner sig, och med ankomstort den ort där transporten av varorna faktiskt avslutas. Med gemenskapsintern transport av varor har enligt artikel 49 likställts en transport av varor där avgångsorten och ankomstorten är belägna inom en och samma medlemsstats territorium, om denna transport är direkt förbunden med en gemenskapsintern transport av varor. Enligt artikel 51 har medlemsstaterna inte behövt beskatta den del av en gemenskapsintern transport av varor som företas över farvatten som inte utgör en del av gemenskapens territorium.

Artikel 52 i mervärdesskattedirektivet har gällt kulturella och underhållningsmässiga tjänster, verksamheter som har samband med transport samt tjänster med anknytning till materiell lös egendom. Platsen för tillhandahållande av dessa tjänster har varit den plats där tjänsten fysiskt utförs. Kulturella och underhållningsmässiga tjänster är kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållningsmässiga och liknande verksamheter, däribland sådana som bedrivs av sådana verksamheters organisatörer och i förekommande fall tillhandahållande av tjänster som har samband med dessa verksamheter. Verksamheter som har samband med transport är lastning, lossning, godshantering och liknande verksamheter. Tjänster med anknytning till materiell lös egendom är värdering av eller arbete på sådan egendom.

Immateriella tjänster har enligt artikel 56 beskattats i den stat där köparen är etablerad när köparen är en skattskyldig som är etablerad i en annan medlemsstat, dvs. en näringsidkare eller en köpare som är etablerad utanför gemenskapen. Enligt artikeln har platsen för tillhandahållande av dessa tjänster varit den plats där köparen har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet eller har ett fast etableringsställe för vilket tillhandahållandet av tjänster görs eller, i avsaknad av ett sådant säte eller fast etableringsställe, den plats där han är bosatt eller stadigvarande vistas. För-

säljning av immateriella tjänster till en konsument som är etablerad i gemenskapen har enligt den allmänna regeln i artikel 43 beskattats i den stat där säljaren är etablerad med undantag för de teletjänster, radio- och televisionssändningar och elektroniska tjänster som beskrivs nedan. Immateriella tjänster är upphovsrätter, patent och motsvarande rättigheter, reklam- och experttjänster, åtaganden att avstå från att utöva en affärsverksamhet, finansierings- och försäkringstransaktioner, uthyrning av personal, uthyrning av materiell lös egendom, med undantag för transportmedel, vissa tjänster med anknytning till naturgas- och elnätet, teletjänster, radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster samt förmedling av ovan nämnda tjänster.

Gällande artikel 44 i mervärdesskattedirektivet har gällt tjänster som tillhandahålls av förmedlare. Enligt bestämmelsen har platsen för tillhandahållande av tjänster av en förmedlare i annans namn och för annans räkning varit den plats där den underliggande transaktionen utförs i enlighet med bestämmelserna i direktivet. Specialbestämmelser om förmedling har också ingått i artiklarna 50, 54 och 56. Platsen för en förmedlares tillhandahållande av gemenskapsintern transport av varor har på basis av artikel 50 varit avgångsorten för transporten och platsen för förmedlarens tillhandahållande av tjänster som har samband med gemenskapsintern varutransport enligt artikel 54 den plats där dessa tjänster faktiskt utförts. Platsen för en förmedlares tillhandahållande av immateriella tjänster har i enlighet med artikel 56 bestämts på motsvarande sätt som platsen där de immateriella tjänsterna tillhandahålls.

Platsen för tillhandahållande av vissa ovan nämnda tjänster har dessutom bestämts enligt registreringsnumret för mervärdesskatt. Beskattningsplatsen har då varit den medlemsstat där köparen har tilldelats det registreringsnummer för mervärdesskatt under vilket tjänsten har köpts. Dessa tjänster har varit de tjänster som tillhandahålls av en förmedlare enligt artikel 44, gemenskapsinterna transporter av varor enligt artikel 47, tjänster för förmedling av gemenskapsinterna transporttjänster enligt artikel 50, tjänster som har samband med gemenskapsinterna transporter av varor enligt artiklarna 53 och 54 och en

förmedlares tillhandahållande av dessa samt tjänster med anknytning till lös egendom enligt artikel 55 då egendomen sedan tjänsterna tillhandahållits transporteras till en annan medlemsstat.

I artikel 57 i mervärdesskattedirektivet föreskrivs om beskattningsplatsen för elektroniska tjänster i en situation då en säljare som är etablerad utanför gemenskapen tillhandahåller en tjänst till konsumenter som är etablerade i en medlemsstat. Beskattningsplatsen har varit den plats där köparen är etablerad eller där köparen är bosatt eller stadigvarande vistas. I artikel 59 har ingått en motsvarande bestämmelse för teletjänster samt radio- och televisionssändningar. Enligt den är platsen för tillhandahållande av teletjänster samt radio- och televisionssändningar till konsumenter som är etablerade i gemenskapen av en säljare som är etablerad utanför gemenskapen den plats där tjänsterna faktiskt konsumeras.

Enligt artikel 58 har medlemsstaterna för att undvika dubbelbeskattning, utebliven beskattning eller snedvridning av konkurrensen i vissa situationer kunnat beskatta immateriella tjänster och uthyrning av transportmedel på den plats där tjänsterna faktiskt konsumeras. Enligt artikeln kan en medlemsstat ange platsen för tillhandahållandet av en sådan tjänst, när den är belägen inom dess territorium, som om den vore belägen utanför gemenskapen, om den faktiska användningen och det faktiska utnyttjandet av tjänsterna äger rum utanför gemenskapen. På motsvarande vis har platsen för tillhandahållandet av dessa tjänster utanför gemenskapen kunnat anges som om den vore belägen inom medlemsstaternas territorium, om den faktiska användningen och det faktiska utnyttjandet av tjänsterna äger rum inom dess territorium.

Avdelning XII kapitel 6 i mervärdesskattedirektivet innehåller bestämmelser om en särskild ordning för elektroniska tjänster. Bestämmelser om det administrativa samarbete mellan medlemsstaterna som den särskilda ordningen förutsätter ingår i rådets förordning. Med hjälp av den särskilda ordningen kan säljare som är etablerade utanför gemenskapen sköta sina betalnings- och anmälningskyldigheter centraliserat med hjälp av skatteförvaltningen i en utvald medlemsstat.

Beskattningsrätten hör dock till de konsumtionsstater, enligt vars regler även den skattesats som ska tillämpas bestäms. Den särskilda ordningen tillämpas när säljare som är etablerade utanför gemenskapen säljer elektroniska tjänster till konsumenter som är etablerade i gemenskapen. Förfarandet tillämpas inte på teletjänster eller radio- och televisionssändningar.

I artiklarna 306—310 föreskrivs om det marginalbeskattningssystem som ska tillämpas på resebyråer. Systemet tillämpas på resebyråtjänster som resebyråer säljer till sina kunder i sitt eget namn och i vilka varor eller tjänster som producerats av andra skattskyldiga används. En bestämmelse om beskattningsplatsen för resebyråtjänster ingår i artikel 307.2. Enligt den beskattas en sådan tjänst i den medlemsstat där säljaren har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet eller har ett fast etableringsställe från vilket tjänsten tillhandahålls.

Bestämmelser om skattskyldighet ingår i artiklarna 193—205. Enligt huvudregeln i artikel 193 är en beskattningsbar person som utför en beskattningsbar leverans av varor eller ett beskattningsbart tillhandahållande av tjänster skyldig att betala mervärdesskatt. I vissa situationer tillämpas omvänd skattskyldighet, då köparen är den betalningsskyldiga. Medlemsstaterna har i artikel 194 getts möjlighet att tillämpa omvänd skattskyldighet när den beskattningsbara leveransen av varor eller det beskattningsbara tillhandahållandet av tjänster utförs av en beskattningsbar person som inte är etablerad i den medlemsstat där skatten ska betalas. Dessutom ska omvänd skattskyldighet på basis av artikel 196 tillämpas på de immateriella tjänster som avses i artikel 56 och säljs till en beskattningsbar person, om tjänsten tillhandahålls av en beskattningsbar person som inte är etablerad i medlemsstaten. Obligatorisk omvänd skattskyldighet enligt artikel 196 gäller också sådana tjänster som avses i artiklarna 44, 47, 50, 53, 54 och 55 och tillhandahålls av en beskattningsbar person som inte är etablerad i medlemsstaten och vars beskattningsplats bestäms enligt köparens registreringsnummer för mervärdesskatt.

Då sjätte mervärdesskattedirektivet gavs ledde reglerna för platsen för beskattning av

tjänster mycket ofta till att skatten togs ut i konsumtionslandet. Den inre marknaden, globaliseringen, avregleringen och teknologins utveckling har dock sammantaget orsakat betydande förändringar i omfattningen och strukturen på handeln med tjänster. Allt fler tjänster kan numera tillhandahållas på distans. På grund av denna utveckling har sjätte mervärdesskattedirektivet ändrats flera gånger, och flera särskilt angivna tjänster beskattas numera där kunden är etablerad.

Ett vanligt problem som den allmänna regeln lett till är att sådana skattskyldiga köpare av tjänster som inte är etablerade i samma land som säljaren har blivit tvungna att ansöka om återbäring av den skatt som ingår i inköpspriset med hjälp av ett specialförfarande. Bestämmelserna om återbäring ingår för näringsidkare som är etablerade inom gemenskapen i det åttonde direktivet och för näringsidkare som inte är etablerade inom gemenskapen i rådets trettonde direktiv 86/560/EEG av den 17 november 1986 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning om omsättningsskatter — Regler om återbetalning av mervärdesskatt till skattskyldiga personer som inte är etablerade i gemenskapens territorium (nedan trettonde direktivet). Återbäringsförfarandet har kunnat vara komplicerat och långsamt.

Beskattningsplatsen enligt den nuvarande allmänna regeln har orsakat problem också när det gäller uthyrning av transportmedel. Förmånliga skatteavdragsregler i den stat där säljaren är etablerad har för skattskyldiga i vissa medlemsstater skapat en skattesporre att hyra ut bilar för företagsbruk från andra medlemsstater.

Beskattning av tjänster med anknytning till materiell lös egendom i den medlemsstat där arbetet utförs har inneburit att det har kunnat krävas att säljaren registrerar sig i denna medlemsstat. För många företag har detta kunnat vara administrativt besvärligt i synnerhet om de haft verksamhet i flera medlemsstater (t.ex. service- och underhållsavtal som täcker hela gemenskapen). Det har kunnat vara besvärligt för skatteförvaltningen att övervaka sådana företag.

Immateriella tjänster definieras detaljerat och uttömmande i artikel 56. Vid tillämpningen av bestämmelsen har det i de enskilda

fallen varit avgörande om tjänsten hör till dess tillämpningsområde eller om den allmänna regeln ska tillämpas på tjänsten. Alla nya tjänster som inte hör till tillämpningsområdet för något undantag har beskattats i den stat där säljaren är etablerad. Detta har automatiskt gällt även sådana tjänster som kan jämföras med immateriella tjänster och som det vore ändamålsenligare att beskatta i den stat där köparen är etablerad.

I de nuvarande reglerna har inte heller tillräckligt beaktats kombinerade tjänster. Sådana tjänster består ofta av flera olika delar, varav specialbestämmelser har kunnat tillämpas på en del.

När det gäller tjänster som säljs till konsumenter har distansförsäljning av tjänster varit ett problem. Den allmänna regeln har kunnat orsaka snedvridning av konkurrensen, eftersom skillnader i skattesats påverkar företagens beslut att omplacera sina verksamheter. Detta gäller i synnerhet teletjänster.

2.1.2. Informationsutbyte i anslutning till gemenskapsintern handel

Bestämmelser om utbyte av uppgifter inom gemenskapsintern handeln finns i avdelning XI kapitel 6 i mervärdesskattedirektivet och i kapitel V i förordningen om administrativt samarbete. Enligt dessa bestämmelser ska den skattskyldige kvartalsvis eller i vissa fall varje månad lämna en sammanställning över gemenskapsintern försäljning inom en tidsperiod och i enlighet med de förfaranden som medlemsstaternas fastställer. Medlemsstaterna ska tillåta, och får kräva, att sammanställningarna lämnas på elektronisk väg, i enlighet med de villkor som de själva fastställer.

Enligt artikel 25 i förordningen som gäller administrativt samarbete ska medlemsstaterna ge andra medlemsstater tillgång till information som samlats in genom sammanställningar senast tre månader efter utgången av det kalenderkvartal som informationen avser.

Reglerna för när skatten blir utkrävbar inverkar på för vilken skatteperiod leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster uppges i skattedeklarationen och sammanställningen. Reglerna för mervärdesskattens utkrävbarhet ingår i avdelning VI i mervärdesskattedirektivet.

Enligt artikel 63 blir mervärdesskatt utkrävbar vid den tidpunkt då leveransen av varorna eller tillhandahållandet av tjänsterna äger rum. Enligt artikel 64 anses leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster, som ger upphov till successiva avräkningar eller successiva betalningar, med undantag för avbetalningsförsäljning av varor i enlighet med artikel 14.2, ha ägt rum vid utgången av de perioder som dessa avräkningar eller betalningar hänför sig till. Medlemsstaterna får i vissa fall föreskriva att tillhandahållanden av tjänster som pågår kontinuerligt över en viss tidsperiod i vissa fall ska anses äga rum åtminstone med ett års intervaller.

I artikel 65 ingår en bestämmelse om när mervärdesskatten på förskottsbetalningen blir utkrävbar. Med stöd av artikel 66 kan medlemsstaterna för vissa transaktioner eller vissa kategorier av beskattningsbara personer föreskriva att mervärdesskatten blir utkrävbar senast när fakturan utfärdas, senast vid mottagandet av betalningen eller, om någon faktura inte har utfärdats, eller om fakturan utfärdas för sent, inom en angiven period från dagen för den beskattningsgrundande händelsen. När det gäller gemenskapsintern försäljning av varor ingår en bestämmelse om när mervärdesskatten blir utkrävbar i artikel 67 och när det gäller gemenskapsinterna förvärv av varor i artiklarna 68 och 69.

2.2 Nationell lagstiftning

2.2.1. Mervärdesskattelagen

Reglerna om försäljningsland

Bestämmelserna om försäljningsland för tjänster i mervärdesskattelagen (1501/1993) motsvarar de bestämmelser om beskattningsplats som varit i kraft i mervärdesskattedirektivet före det nya direktivet.

Enligt den allmänna regeln i 64 § i mervärdesskattelagen har en tjänst sålts i Finland, om den överläts från ett här i landet befintligt fast driftställe. Det att den som säljer tjänsten har fast driftställe i Finland är inte ännu tillräckligt, utan tjänsten måste ha överlåtits här. Vid driftstället ska finnas den tekniska beredskap och personal som behövs för att producera tjänsten. Om tjänsten inte överläts från

ett fast driftställe i Finland eller utomlands, beskattas försäljningen i Finland om säljaren har sin hemort här. Bestämmelsen motsvarar artikel 43 i mervärdesskattedirektivet.

I 2 mom. ingår en bestämmelse om uthyrning av transportmateriel. Bestämmelsen baserar sig på artikel 58 i mervärdesskattedirektivet som gäller faktisk användning och faktiskt utnyttjande. Om uthyrningen av transportmateriel faktiskt konsumeras endast i Finland och om den enligt regeln i 1 mom. har sålts utanför gemenskapen, anses uthyrningen av transportmaterielen ändå ha sålts i Finland. På motsvarande vis om uthyrningen av transportmateriel faktiskt konsumeras endast utanför gemenskapen, anses den vara såld utomlands. Med transportmateriel avses förutom egentlig transportmateriel även transporttankar, lastplattformar, släpvagnar och annan transportmateriel.

Enligt 65 § som gäller tjänster som avser fastigheter har tjänster som avser en fastighet sålts i Finland om fastigheten är belägen här. Bestämmelsen lämpar sig för alla tjänster som avser fastigheter. Sådana tjänster är bygg-, reparations-, planerings-, inspektions-, renhållnings- och disponenttjänster, övriga fastighetsinnehavstjänster, fastighetsmäklartjänster, experttjänster med anknytning till fastighet, uthyrning av fastigheter samt andra sådana tjänster. Bestämmelsen motsvarar artikel 45 i mervärdesskattedirektivet.

Enligt 66 § i mervärdesskattelagen har en transporttjänst sålts i Finland om den utförs här. Transporter från Finland direkt utomlands eller från utlandet direkt till Finland samt transiteringar anses emellertid i sin helhet ha sålts utomlands. Bestämmelsen gäller med undantag av gemenskapsinterna varutransporter både varu- och persontransporter och motsvarar artikel 46 i mervärdesskattedirektivet.

Enligt 2 mom. anses förmedling av varutransporttjänster ha sålts i Finland, om transporttjänsterna har sålts här. En varutransporttjänst och förmedlingen av den beskattas således i samma land. Bestämmelsen bygger på artikel 44 i direktivet.

Enligt 66 a § i mervärdesskattelagen har en gemenskapsintern varutransport sålts i Finland om transporten inleds här i landet. Med gemenskapsintern transport avses en varu-

transport från en medlemsstat till en annan och transport av varan i medlemsstaten i direkt samband med en sådan transport. Om köparen av en gemenskapsintern transport av varor vid köpet använder ett mervärdesskattnummer som han fått i någon medlemsstat, anses den gemenskapsinterna transporten ha sålts i Finland, om numret har getts i Finland. Förmedling av gemenskapsinterna varutransporter anses ha sålts i Finland, om varutransporten inleds här. Om den som köpt en förmedlingstjänst för en gemenskapsintern transport vid köpet använder ett mervärdesskattnummer som han fått i någon medlemsstat, anses förmedlingstjänsten ha sålts i Finland, om numret har getts i Finland. Bestämmelserna motsvarar artiklarna 47—50 i mervärdesskattedirektivet.

Enligt 67 § 1 punkten i mervärdesskattelagen har undervisning, vetenskapliga tjänster, kultur-, underhållnings- och idrottsevenemang och andra sådana tjänster samt tjänster som direkt ansluter sig till organiseringen av dem sålts i Finland om de utförs här. Bestämmelsen motsvarar artikel 52 a i mervärdesskattedirektivet. Det som är avgörande när det gäller dessa och andra tjänster som nämns i 67 § är om tjänsterna fysiskt har utförts i Finland.

Enligt 67 § 2 punkten i mervärdesskattelagen har lossning, lastning och andra motsvarande tjänster i samband med varutransport sålts i Finland om de utförs här. Bestämmelsen motsvarar artikel 52 b i mervärdesskattedirektivet.

I 67 a § i mervärdesskattelagen föreskrivs om försäljningslandet för tjänster som har samband med gemenskapsinterna varutransporter och förmedlingen av sådana tjänster. Med tjänster som har anknytning till gemenskapsinterna transporter avses lastnings- och lossningstjänster samt andra motsvarande tjänster som har utförts inom gemenskapen. Om köparen av en tjänst som har anknytning till gemenskapsinterna transporter vid köpet använder ett mervärdesskattnummer som han fått i någon medlemsstat, anses tjänsten ha sålts i Finland, om numret har getts i Finland. Förmedlingen av tjänster som har anknytning till gemenskapsintern transport har sålts i Finland, om den förmedlade tjänsten utförs i Finland. Om köparen av en sådan

förmedlingstjänst vid köpet använder ett mervärdesskattnummer som han fått i någon medlemsstat, anses förmedlingstjänsten ha sålts i Finland, om numret har getts i Finland. Bestämmelserna motsvarar artiklarna 53 och 54 i mervärdesskattedirektivet.

Enligt 67 § 3 och 4 punkten i mervärdesskattelagen har värdering av lös egendom och arbetsprestationer som hänför sig till lös egendom sålts i Finland om de utförs här. Bestämmelserna motsvarar artikel 52 b i mervärdesskattedirektivet.

I 67 b § föreskrivs om försäljningslandet för inom gemenskapen utförd värdering av lös egendom och en inom gemenskapen utförd arbetsprestation som hänför sig till lös egendom. Om köparen av en sådan tjänst vid köpet använder ett mervärdesskattnummer som han fått i någon medlemsstat, anses tjänsten ha sålts i Finland, om numret i fråga har getts i Finland. Detta tillämpas emellertid endast om föremålet transporteras bort från den medlemsstat där tjänsten utfördes. Bestämmelsen motsvarar artikel 55 i mervärdesskattedirektivet.

I 68 § i mervärdesskattelagen definieras när de immateriella tjänster som räknas upp i paragrafen har sålts i Finland. Bestämmelsen ges en vid tolkning i förhållande till den allmänna bestämmelsen i 64 §, eftersom bestämmelsen väl förverkligar principen om konsumtionsland. Bestämmelsen motsvarar artikel 56 i mervärdesskattedirektivet.

En immateriell tjänst har sålts i Finland, om tjänsten överläts till köparens fasta driftställe här i landet. Det att köparen har fast driftställe i Finland är inte ännu tillräckligt, utan tjänsten måste ha överlåtits till det stället. Om köparen har fast driftställe både i Finland och utomlands, har tjänsten sålts utomlands om den överläts till ett etableringsställe utomlands. Om en immateriell tjänst inte överläts till ett fast driftställe i Finland eller utomlands, har tjänsten sålts i Finland om köparen har sin hemort här i landet.

Om köparen av en immateriell tjänst har sin hemort i Finland eller i någon annan medlemsstat, tillämpas paragrafen bara i det fall att köparen är en näringsidkare. Om köparen av en immateriell tjänst är en konsument som har sin hemort inom gemenskapen, är försäljningslandet för tjänsten på basis av den

allmänna regeln i 64 § således säljarens etableringsstat.

De immateriella tjänster som avses i bestämmelsen är

— överlåtelse av upphovsrätt, patent, licens, varumärke och andra sådana rättigheter,

— reklam- och annonstjänster,

— konsult-, produktutvecklings-, planerings-, bokförings-, revisions-, skriv-, rit- och översättningstjänster, juridiska tjänster samt andra sådana tjänster,

— automatisk databehandling samt planering och programmering av dataprogram och system,

— överlåtelse av data,

— notariat, indrivnings- och andra tjänster som ansluter sig till finansieringsverksamhet,

— uthyrning av arbetskraft,

— uthyrning av lös egendom, med undantag för transportmateriel,

— skyldighet att helt eller delvis avhålla sig från utnyttjande av överlåtelse av upphovsrätt, patent, licens, varumärke och andra sådana rättigheter eller från idkande av en viss rörelse,

— tillhandahållande av tillträde till elnät eller naturgasnät, överföring av el och gas i sådana nät samt andra tjänster som direkt hänför sig till dessa funktioner, samt

— förmedling av ovan nämnda tjänster.

I 68 a § i mervärdesskattelagen ingår bestämmelser om försäljningsland för radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster och teletjänster. Bestämmelserna motsvarar artiklarna 56, 57 och 59 i mervärdesskattedirektivet.

Försäljning av radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster och teletjänster från Finland till konsumenter som etablerat sig i andra medlemsstater beskattas i enlighet med den allmänna regeln i 64 § i Finland. På motsvarande sätt tas ingen skatt i Finland ut för försäljning av tjänsterna från en annan medlemsstat till konsumenter som är etablerade i Finland. Försäljningen av dessa tjänster från en annan medlemsstat till näringsidkare som är etablerade i Finland beskattas i Finland i enlighet med principerna i 68 §. På motsvarande sätt har försäljningen från Finland till näringsidkare som etablerat sig i en

annan medlemsstat befriats från skatt i Finland.

Även försäljning av ovan nämnda tjänster från områden utanför gemenskapen till näringsidkare som är etablerade i Finland beskattas i Finland enligt principerna i 68 § och försäljning från Finland till näringsidkare som är etablerade utanför gemenskapen har befriats från skatt i Finland. Försäljningen av en sådan tjänst från områden utanför gemenskapen till en konsument som är etablerad i Finland beskattas i Finland, om köparen här har ett fast driftställe till vilket tjänsten överläts eller, ifall tjänsten inte överläts till ett fast driftställe, om köparen har sin hemort här i landet. På motsvarande sätt har försäljningen av tjänster från Finland till konsumenter som är etablerade utanför gemenskapen befriats från skatt i Finland.

Mervärdesskattelagen innehåller bestämmelser som gäller en särskild ordning för elektroniska tjänster. Med hjälp av den särskilda ordningen kan säljare som är etablerade utanför gemenskapen sköta sina betalnings- och anmälningsskyldigheter centraliserat med hjälp av skatteförvaltningen i en utvald medlemsstat. Den särskilda ordningen tillämpas när säljare som är etablerade utanför gemenskapen säljer elektroniska tjänster till konsumenter som är etablerade i gemenskapen. Förfarandet tillämpas inte på radio- och televisionssändningar. Ordningen baseras sig på artikel 26 c i mervärdesskattedirektivet.

Mervärdesskattelagens 69 § innehåller en allmän bestämmelse om förmedlingstjänster. Enligt den anses förmedlingstjänster ha sålts i Finland, om den förmedlade tjänsten eller varan har sålts här i landet. Om köparen av en sådan förmedlingstjänst vid köpet dock använder ett mervärdesskattenummer som han fått i någon medlemsstat, anses förmedlingstjänsten ha sålts i Finland, om numret har getts i Finland. Paragrafen gäller inte förmedlingstjänster enligt 66 § 2 mom., 66 a § 3 mom., 67 a § 2 mom. och 68 §. Bestämmelsen motsvarar artikel 44 i mervärdesskattedirektivet.

Bestämmelser om omvänd skattskyldighet för säljare som inte är etablerade i Finland ingår i 9 §. Enligt den är köparen skattskyldig för varor och tjänster som sålts av en ut-

länning i Finland, om utlänningen inte har fast driftställe i Finland och inte har ansökt om att bli skattskyldig. Skatten ska inte tas ut om köparen är staten.

Skattskyldig är emellertid alltid säljaren, om köparen är en privatperson eller en utlänning som inte har ett fast driftställe här och inte finns upptagen i registret över mervärdesskattskyldiga. Detsamma gäller persontransport och försäljning av kultur- och underhållningstjänster enligt 67 § 1 punkten. Enligt 10 § avses med utlänning en näringsidkare som har sin hemort utomlands. En fysisk person har sin hemort utomlands, om han är bosatt utanför Finland och inte fortlopande vistas här.

De nuvarande bestämmelserna om försäljningsland för tjänster orsakar såväl Finland som även andra medlemsstater problem av liknande typ som nämns i avsnitt 2.1.1.

Informationsutbyte i anslutning till gemenskapsintern handel

Enligt 162 b § i mervärdesskattelagen ska den skattskyldige för varje kalenderårskvartal avge en sammandragsdeklaration över sin gemenskapsinterna försäljning. Deklarationen ska avges senast den 15 dagen i den andra månaden efter kalenderårskvartalet, och den kan även lämnas på elektronisk väg. Skatteförvaltningen bestämmer närmare om vilka uppgifter som ska lämnas i sammandragsdeklarationen och om hur uppgifterna ska lämnas.

Reglerna för periodiseringen av skatt som ska betalas och skatt som ska avdras i 13 kap. i mervärdesskattelagen inverkar på för vilken skatteperiod försäljning av varor och tjänster uppges i skattedeklarationen och sammandragsdeklarationen. På detta inverkar även reglerna för tidpunkten när skattskyldigheten uppkommer i 15–16 a § i mervärdesskattelagen.

Enligt huvudregeln i 15 § 1 mom. 1 punkten i mervärdesskattelagen uppkommer skyldigheten att betala skatt på försäljning enligt 1 § när den sålda varan har levererats eller tjänsten utförts. Enligt bestämmelsen om förhandsbetalning i 2 punkten uppkommer skyldigheten att betala skatt när vederlaget eller en del av det har inlutit före den i 1 punkten

nämnda tidpunkten. I 15 och 16 § ingår dessutom vissa regler för specialsituationer och i 16 a § en bestämmelse om gemenskapsinternt varuförvärv.

Enligt huvudregeln i 135 § för periodisering av skatt på försäljning ska den hänföras till den kalendermånad under vilken skyldigheten att betala skatten har uppstått enligt 15 och 16 §. Under räkenskapsperioden får dock faktureringsgrunden tillämpas. Enligt 136 § får under räkenskapsperioden, i de situationer som avses i 15 § 1 mom. 1 punkten, skatt som gäller räkenskapsperioden hänföras till den kalendermånad under vilken köparen har debiterats för den levererade varan eller den utförda tjänsten. Om någon debitering inte sker, får skatten hänföras till den kalendermånad under vilken försäljningspriset eller en del av det har inlutit. Enligt 137 § har en skattskyldig som bokföringslagen inte tillämpas på eller som enligt bokföringslagen har rätt att göra upp ett bokslut enligt betalningsprincipen redovisa skatten enligt betalningen. Bestämmelser om periodisering av gemenskapsintern försäljning av en vara ingår i 138 a § och om ett gemenskapsinternt varuförvärv i 138 b §.

Mervärdesskattelagen innehåller inga bestämmelser om sådana kontinuerliga leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som avses i artikel 64.

2.2.2. Lag om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen

Enligt protokoll nr 2 (Ålandsprotokollet) som ingår som bilaga i fördraget om Finlands anslutning till Europeiska unionen (FördrS 103/94) samt artikel 6.1 i mervärdesskattedirektivet räknas inte Åland in i gemenskapens mervärdesskatteområde när det gäller mervärdesskattelagstiftningen i gemenskapen. Undantaget betyder bl.a. att mervärdesskatte-systemet för gemenskapsintern handel mellan medlemsstater inte tillämpas på försäljning av varor mellan gemenskapens skatteområde och Åland. Undantaget inverkar också på hur handeln med tjänster mellan Åland och medlemsstaterna behandlas i fråga om mervärdesskatt bl.a. genom bestämmelserna om beskattningsplats. Specialbestämmelser om hur

handeln mellan Åland och gemenskapen behandlas i mervärdesbeskattningen ingår i lagen om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen (1266/1996), nedan särlagen.

Bestämmelserna i mervärdesskattelagen om försäljningsland för tjänster tillämpas i princip på försäljning på Åland på motsvarande sätt som på försäljning på andra ställen i Finland, om inte något annat föreskrivs om saken. Enligt 1 a § 1 mom. i mervärdesskattelagen hör Åland till Finlands område vid tillämpningen av bestämmelserna i mervärdesskattelagen och enligt den allmänna bestämmelsen i 1 § i särlagen tillämpas mervärdesskatte- och accislagstiftningen på transaktioner som omfattas av beskattningen och gäller landskapet Åland, om inte något annat föreskrivs i särlagen.

Bestämmelserna i särlagen om försäljningsland för tjänster gäller uthyrning av transportmateriel, immateriella tjänster samt radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster och teletjänster.

Bestämmelserna om uthyrningstjänster för transportmateriel ingår i 5 och 7 § i särlagen. Mervärdesskattelagens 64 § 2 mom. gäller endast uthyrning på fastlandet. Enligt motsvarande bestämmelse i särlagen anses uthyrning av transportmateriel såld i Finland, om den faktiskt konsumeras utslutande i landskapet Åland och om den enligt huvudregeln i 64 § i mervärdesskattelagen har sålts i en annan medlemsstat eller utanför gemenskapen. På motsvarande vis om uthyrningen av transportmateriel faktiskt konsumeras utslutande i en annan medlemsstat eller utanför gemenskapen och om den enligt ovan nämnda huvudregel har sålts i landskapet Åland, anses den ha sålts utomlands. Uthyrningstjänsten anses inte ha blivit konsumerad utanför gemenskapen när den konsumeras i landskapet.

I 7 a § i särlagen ingår specialbestämmelser om försäljningsland för immateriella tjänster, radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster och teletjänster för Åland. När det gäller affärstransaktioner i anslutning till Åland bestäms försäljningslandet för nämnda tjänster i huvudsak på grundval av 68 och 68 a § i mervärdesskattelagen. Särlagen innehåller bestämmelser om försäljningsland för för-

säljningen av ovan nämnda tjänster mellan Åland och andra medlemsstater än Finland i sådana fall där köparen är konsument. När ett företag som är etablerat i en annan medlemsstat säljer en sådan tjänst till en konsument som är etablerad på Åland, beskattas försäljningen i Finland. Detta beror på att försäljningen befrias från skatt i säljarens medlemsstat. När säljaren av radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster eller teletjänster är etablerad på Åland och en konsument som är köpare är etablerad i en annan medlemsstat än Finland, tas inte ut skatt i Finland för att förhindra dubbel beskattning av försäljningen.

I 25 b—25 f § i särlagen föreskrivs om en särskild ordning för elektroniska tjänster. Enligt mervärdesskattelagen tillämpas en särskild ordning för elektroniska tjänster på försäljning till konsumenter som är etablerade i gemenskapen. På basis av särlagen kan den särskilda ordningen i tillämpliga delar även tillämpas på försäljning från områden utanför gemenskapen till konsumenter som är etablerade på Åland och på försäljning av säljare som är etablerade i landskapet till konsumenter som är etablerade inom gemenskapen.

3 Målsättning och de viktigaste förslagen

3.1 Allmänt

3.1.1. Reglerna för beskattningsplats för tjänster

Syftet med det nya direktivet är att modernisera och förenkla reglerna för platsen för beskattning av tjänster och ändra dem så att de så ofta som möjligt leder till att skatten tas ut på den plats där tjänsten konsumeras. När det gäller tjänster som säljs till konsumenter är avsikten också att förhindra en nyetablering av företag som beror på de nuvarande bestämmelserna. Målet har varit att hitta en balans mellan skatteförvaltningarnas tillsynsbehov och företagens administrativa förpliktelser.

Enligt den nya allmänna regeln för tjänster som utförs för sådana skattskyldiga som avses i direktivet, dvs. näringsidkare, beskattas tjänsten på den plats där köparen är etable-

rad. Om köparen är etablerad i en annan medlemsstat, tillämpas omvänd skattskyldighet på sådana tjänster, dvs. köparen är skattskyldig. Med anledning av ändringen minskar behovet att använda återbäringsförfarandet i åttonde och trettonde direktivet. Problemet med mångdubbel registrering löser sig i huvudsak, eftersom den allmänna regeln tillämpas även på serviceavtal som är förknippade med arbete på materiell lös egendom. Tolknings- och uppdateringsproblemen kring förteckningen över immateriella tjänster i det gamla direktivet försvinner, eftersom alla nya tjänster automatiskt hör till tillämpningsområdet för den nya allmänna regeln. Även problemen i anslutning till kombinerade tjänster minskar.

Enligt den allmänna regeln för tjänster som tillhandahålls konsumenter bestäms beskattningsplatsen för tjänster fortfarande enligt den plats där säljaren är etablerad. Den nuvarande regeln leder i de flesta fall till att beskattningen sker i konsumtionslandet. Dessutom är det lätt för företagen att tillämpa en sådan regel, eftersom de måste känna till lagstiftningen och skattesatserna endast i sitt eget land.

I de allmänna reglerna har gjorts vissa undantag som delvis motsvarar gällande specialregler. Undantagen gäller bl.a. tjänster som utförs av en förmedlare, tjänster som avser fast egendom, transporttjänster och anknytande tjänster, kultur- och underhållningstjänster, tjänster som avser lös egendom samt immateriella tjänster. De nya specialbestämmelserna gäller bl.a. tillträde till kulturella och underhållningsevenemang, restaurang- och cateringtjänster samt uthyrning av färdmedel. Specialbestämmelserna baserar sig främst på orsaker i anslutning till iakttagandet av principen om konsumtionsplats. En del av bestämmelserna tillämpas på tjänster som tillhandahålls både skattskyldiga och konsumenter och en del endast på tjänster som tillhandahålls antingen skattskyldiga eller konsumenter.

Samtidigt som de nya bestämmelserna om beskattningsplatsen för tjänster träder i kraft, utvidgas det s.k. VIES-systemet, genom vilket gemenskapsinterna varuleveranser nu övervakas, till tjänster. Den som säljer tjänster ska i en sammanställning till den nationel-

la skatteförvaltningen uppge de tjänster som hör till tillämpningsområdet för den allmänna regeln och har sålts till skattskyldiga och på vilka tillämpas omvänd skattskyldighet i köparens stat. Varje skatteförvaltning lämnar uppgifter elektroniskt till köparens medlemsstat, som på basis av dessa uppgifter kan kontrollera att den omvända skattskyldigheten har tillämpats på behörigt sätt.

Enligt det nya direktivet sker det förändringar i beskattningsplatsen för radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster och teletjänster som tillhandahålls konsumenter vid ingången av 2015. Från denna tidpunkt är beskattningsplatsen även för ovan nämnda tjänster som företag som är etablerade i gemenskapen säljer den plats där köparen är etablerad. Att tjänster som sålts till konsumenter beskattas så täckande som möjligt i konsumtionslandet säkerställer att skattesatserna inte påverkar den plats där tjänsten utförs.

Samtidigt införs också en ny särskild ordning för radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster och teletjänster som tillhandahålls av säljare som är etablerade i gemenskapen. Syftet med den nya ordningen är att förenkla de skyldigheter som beror på ändringen av beskattningsplatsen för företag som bedriver gränsöverskridande handel. Ordningen ger företag en möjlighet att fullgöra sina anmälnings- och betalningsskyldigheter inom gemenskapen med hjälp av ett mervärdesskattnummer i sin egen etableringsstat, därifrån uppgifter och betalningar förmedlas till konsumtionsmedlemsstaterna. Samtidigt utvidgas den särskilda ordningen för elektroniska tjänster som säljs av företag som är etablerade utanför gemenskapen till radio- och televisionssändningar och teletjänster.

Det nya direktivet förutsätter att den nationella mervärdesskattelagstiftningen ändras så att den motsvarar direktivets bestämmelser.

3.1.2. Informationsutbyte i anslutning till gemenskapsintern handel

Syftet med det nya direktivet och den nya förordningen om informationsutbyte är att påskynda insamlingen och utbytet av uppgifter vid transaktioner inom gemenskapen för

att bekämpa mervärdesskattebedrägerier. Beskattningsmedlemsstaten ska så snabbt som möjligt ha tillgång till uppgifter om transaktioner inom gemenskapen.

Detta förutsätter att sammanställningsperioden liksom tidsfristen för att lämna in sammanställningen ska förkortas för att de uppgifter som samlats in genom sammanställningarna snabbare än för närvarande kan ställas till de övriga medlemsstaternas förfogande. Dessutom är målet att huvudsakligen övergå till elektronisk sammanställning.

Nya direktivet om informationsutbyte förutsätter att den nationella mervärdesskatte-lagstiftningen ändras så att den motsvarar direktivets bestämmelser.

3.1.3. Följdändring

I 204 § i mervärdesskattelagen finns bestämmelser om s.k. följdändring, som kan göras till den skattskyldiges fördel eller nackdel oberoende av de tidsfrister som fastställts för sökande av ändring eller påförande av skatt. Följdändringen gäller situationer där den skatt som en skattskyldig ska betala eller dra av för en räkenskapsperiod har ändrats genom beslut av skattemyndigheten eller besvärsinstansen på ett sätt som påverkar beloppet av den skatt som ska betalas eller dras av för en annan räkenskapsperiod.

Det föreslås att bestämmelsens tillämpningsområde utvidgas och förenhetligas med 75 § i lagen om beskattningsförfarande (1558/1995) så att rättelseförfarandet också omfattar de fall där en skattskyldigs beskattning har ändrats på ett sätt som inverkar på en annan skattskyldigs beskattning. Följdändringen ska göras i beskattningen för den sistnämnde skattskyldige. Förslaget främjar en felfri beskattning och eliminerar spekulativa besvär, som syftar till att ingen betalar skatt för försäljning eller till att köparen får ett ogrundat avdrag.

3.2 Ändringar som gäller platsen för beskattning av tjänster

I mervärdesskattelagen föreslås de ändringar av platsen för beskattning av tjänster som förutsätts i det nya direktivet. Dessutom

görs de ändringar som föranleds av dessa ändringar i särlagen som gäller Åland.

I enlighet med de nya allmänna reglerna tas mervärdesskatt ut för försäljning av tjänster som tillhandahållits näringsidkare i Finland, om köparen är etablerad här och för försäljning av tjänster som tillhandahållits konsumenter om säljaren är etablerad i Finland. I lagen tas in nya specialbestämmelser som gäller vissa tjänster, och de nuvarande specialbestämmelserna anpassas. Dessutom görs de övriga ändringarna som direktivet förutsätter i lagen.

Merparten av de ovan nämnda ändringarna träder i enlighet med direktivet i kraft vid ingången av 2010. Ändringarna av beskattningsplats som gäller kultur- och underhållningstjänster ska enligt direktivet dock träda i kraft först vid ingången av 2011 och de ändringar som gäller transportmedel som hyrs ut för en lång tid till konsumenterna vid ingången av 2013. Den reglering som förutsätts under övergångsperioden genomförs som temporära ändringar i mervärdesskatte-lagstiftningen.

Ändringarna av beskattningsplatsen för radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster och teletjänster som tillhandahållits konsumenterna samt den anknytande särskilda ordningen för säljare som är etablerade i gemenskapen ska verkställas först vid ingången av 2015. För tydlighetens skull föreslås att dessa ändringar inte genomförs ännu i detta skede. Avsikten är att nödvändiga lagstiftningsändringar ska göras genom en separat proposition som ges senare.

3.2.1. Allmän bestämmelse om tjänster som tillhandahållits näringsidkare

Direktivet

Enligt den allmänna regeln för tjänster som tillhandahålls sådana skattskyldiga som avses i den nya artikel 44 i mervärdesskattedirektivet, dvs. näringsidkare, beskattas tjänsterna i fortsättningen i den stat där köparen är etablerad i stället för den stat där säljaren är etablerad. Genom bestämmelsen har dessutom bestämmandet av beskattningsplats gjorts klarare i en situation där den skattskyldiga har flera etableringsställen.

Enligt den nya bestämmelsen är platsen för tillhandahållande av tjänster till skattskyldiga, som fungerar i denna egenskap, den plats där den skattskyldiga har sätet för sin ekonomiska verksamhet. Om dessa tjänster emellertid tillhandahålls på den skattskyldiges fasta etableringsställe, som finns någon annanstans än sätet för den skattskyldiges ekonomiska verksamhet, är platsen för tillhandahållande av tjänsterna den plats där det aktuella fasta etableringsstället är beläget. Om något sådant säte för ekonomisk verksamhet eller fast etableringsställe inte finns, är platsen för tillhandahållande av tjänsterna den plats där den skattskyldiga som tar emot tjänsterna är bosatt eller stadigvarande vistas.

Den nya allmänna regeln utvidgar jämfört med nuläget det antal tjänster vars beskattningsplats bestäms enligt den plats där köparen är etablerad. Den nya regeln tillämpas t.ex. på förmedlingstjänster, varutransporter och anknytande tjänster samt tjänster som avser materiell lös egendom.

Bestämmelsen tillämpas på tjänster som tillhandahållits skattskyldiga. Med skattskyldig avses den som oavsett på vilken plats, självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet, oberoende av dess syfte eller resultat. Begreppet täcker också personer som bedriver skattefri verksamhet och motsvarar således begreppet näringsidkare i mervärdesskattelagen. Den skattskyldiga definieras noggrannare i artikel 9 i direktivet.

I den nya artikel 43 som fogats till direktivet utvidgas det ovan nämnda begreppet skattskyldig vid tillämpning av bestämmelserna om bestämning av platsen för tillhandahållande av tjänster. Syftet är att förtydliga och förenkla tillämpningen av bestämmelserna om beskattningsplats i transaktioner mellan skattskyldiga. Enligt bestämmelsen ska en beskattningsbar person som även bedriver verksamhet eller genomför transaktioner som inte betraktas som beskattningsbara leveranser av varor eller beskattningsbara tillhandahållanden av tjänster anses som beskattningsbar person för alla tjänster som han kommer i åtnjutande av. Dessutom anses en icke beskattningsbar juridisk person som har ett registreringsnummer för mervärdesskatt som beskattningsbar person.

Enligt nya artikel 196 ska på försäljning enligt den allmänna regeln tillämpas omvänd skattskyldighet när säljaren inte är etablerad i samma medlemsstat som köparen. Detta gäller förutom försäljning till en skattskyldig även försäljning till en sådan icke skattskyldig juridisk person som fått ett registreringsnummer för mervärdesskatt.

Mervärdesskattelagen

Mervärdesskattelagen föreslås bli ändrad så att försäljningslandet för tjänster som tillhandahållits näringsidkare i regel bestäms enligt platsen där köparen är etablerad i enlighet med det nya direktivet. Försäljningslandet för tjänster övergår således till dessa delar från säljarens land till köparens land. Enligt den nya allmänna regeln ska försäljningslandet för tjänster som tillhandahållits näringsidkare vara Finland, om tillhandahållandet görs till en näringsidkare som är etablerad i Finland.

I mervärdesskattelagen ska dessutom tas in en direktivenlig definition på vad som avses med näringsidkare vid tillämpningen av bestämmelserna om försäljningsland för tjänsterna. Definitionen tillämpas också på sådana tjänster som tillhandahållits näringsidkare, om vilka föreskrivs i de specialbestämmelser som beskrivs nedan.

3.2.2. Allmän bestämmelse om tjänster som tillhandahållits konsumenter

Direktivet

En allmän regel om tjänster som tillhandahålls konsumenter, dvs. andra skattskyldiga än sådana som avses i direktivet ingår i nya artikel 45 i direktivet. Den allmänna regeln har inte ändrats, utan platsen för tillhandahållande av tjänster till konsumenter bestäms som nu enligt den plats där säljaren är etablerad. På motsvarande sätt som i artikel 44 som gäller tjänster som tillhandahålls skattskyldiga har bestämmandet av beskattningsplats gjorts klarare i en situation där den skattskyldiga har flera etableringsställen.

Enligt den allmänna regeln är platsen för tillhandahållande av tjänster till beskattningsbara personer den plats där tillhandahållaren har sätet för sin ekonomiska verksam-

het. Om tjänsterna emellertid tillhandahålls från tillhandahållarens fasta etableringsställe som är beläget på en annan plats än där han har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet, ska dock platsen för tillhandahållande av dessa tjänster vara den plats där det fasta etableringsstället är beläget. Om det inte finns något sådant säte eller ett sådant fast etableringsställe, ska platsen för tillhandahållande av tjänster vara den plats där tillhandahållaren är bosatt eller stadigvarande vistas.

Mervärdesskattelagen

I mervärdesskattelagen föreslås bli intaget det nya direktivets allmänna regel för tjänster som tillhandahålls konsumenter, enligt vilken landet för försäljning av tjänster bestäms enligt den plats där säljaren är etablerad. Enligt den nya allmänna regeln ska försäljningslandet för tjänster som tillhandahållits andra än näringsidkare vara Finland när säljaren är etablerad i Finland. Regeln motsvarar den allmänna regeln i 64 § i gällande lag, och därför görs inga ändringar i fråga om försäljningslandet för tjänster.

3.2.3. Förmedlingstjänster

Direktivet

Den nya artikel 46 i mervärdesskattedirektivet gäller tjänster som en förmedlare tillhandahåller konsumenter. Beskattningsplatsen för sådana tjänster är på samma sätt som nu den plats där den underliggande transaktionen utförs.

På tjänster som en förmedlare tillhandahåller skattskyldiga tillämpas den nya allmänna regeln i artikel 44 enligt vilken tjänsten beskattas i den stat där köparen är etablerad. Det nya direktivet innehåller inga specialregler för förmedlingstjänster enligt artikel 44.2, artikel 50, artikel 54 och artikel 56.1 a i gällande direktiv. I praktiken förändras inte platsen för tillhandahållande av tjänster nämnvärt heller till dessa delar. Detta beror på att beskattningsplatsen på basis av nämnda bestämmelser i allmänhet har varit den medlemsstat som har gett köparen ett registreringsnummer för mervärdesskatt.

Mervärdesskattelagen

I mervärdesskattelagen föreslås en direktivvenlig bestämmelse om försäljningsland för förmedlingstjänster som säljs till konsumenter. Enligt den har en förmedlingstjänst på samma sätt nu sålts i Finland, om den förmedlade tjänsten har sålts i Finland. Försäljningslandet för förmedlingstjänster som säljs till näringsidkare är enligt den allmänna regeln Finland, om köparen är etablerad här i landet. Till denna del ändras beskattningsplatsen jämfört med situationen nu på det sätt som beskrivs närmare i detaljmotiveringen.

3.2.4. Tjänster med anknytning till fast egendom

Direktivet

Bestämmelsen om beskattningsplats för tjänster med anknytning till fast egendom ingår i den nya artikel 47 i direktivet. Enligt artikeln ska platsen för tillhandahållande av tjänster med anknytning till fast egendom på samma sätt som nu vara plats där egendomen är belägen. En sådan regel är relativt enkel att tillämpa och på grundval av den tas skatten ut på den plats där tjänsten konsumeras. Dessutom tillämpas inom detta område ofta skattelättnader som påverkar avdragsrätten. Specialbestämmelsen tillämpas på samma sätt som nu på tjänster som säljs till både skattskyldiga och konsumenter. Bestämmelsen har i huvudsak hållits oförändrad jämfört med gällande artikel 45, men för tydlighetens skull har till artikeln fogats ett omnämnande av hotelltjänster och motsvarande logitjänster samt beviljande av rätten att använda fast egendom.

Mervärdesskattelagen

Den specialbestämmelse som gäller tjänster som avser fastigheter och ingår i gällande mervärdesskattelag motsvarar bestämmelsen i det nya direktivet och därför behöver dess innehåll inte ändras. Tjänster som avser fastigheter har således på samma sätt nu sålts i Finland om fastigheten är belägen här.

3.2.5. Transporttjänster

Direktivet

Persontransport

Till mervärdesskattedirektivet har fogats en ny bestämmelse som gäller persontransporttjänster. Enligt nya artikel 48 ska platsen för beskattning av persontransporttjänster vara den plats där transporten äger rum, proportionellt mot de avstånd som tillryggaläggs. Innehållet i bestämmelsen motsvarar artikel 46 som nu tillämpas på dessa tjänster. Regeln säkrar beskattningen i konsumtionsmedlemsstaten. Som även tidigare tillämpas undantaget på tjänster som säljs till både skattskyldiga och konsumenter.

Varutransport

Enligt nya artikel 49 i mervärdesskattedirektivet kvarstår beskattningsplatsen för varutransporttjänster som tillhandahålls konsumenten som förut. Platsen för tillhandahållande av dessa tjänster är den plats där transporten äger rum, proportionellt mot de avstånd som tillryggaläggs. Bestämmelsen gäller inte gemenskapsinterna varutransporter, som regleras särskilt.

Platsen för tillhandahållande av varutransporttjänster till skattskyldiga är enligt den allmänna regeln i artikel 44 den plats där köparen är etablerad. För närvarande tillämpas artikel 46 på dessa tjänster, och därför ändras beskattningsplatsen till dessa delar.

Gemenskapsinterna varutransporter

Enligt nya artikel 50 i mervärdesskattedirektivet ska platsen för tillhandahållande av gemenskapsinterna varutransporttjänster till konsumenter som nu vara transportens avgångsort. Bestämmelsen motsvarar till dessa delar artikel 47. En definition på gemenskapsinterna varutransporter som motsvarar gällande artikel 48 finns i nya artikel 51 i direktivet.

Platsen för tillhandahållande av gemenskapsinterna varutransporttjänster till skattskyldiga är enligt den allmänna regeln i artikel 44 den plats där köparen är etablerad.

Inte heller till dessa delar ändras beskattningsplatsen nämnvärt i praktiken, eftersom beskattningsplatsen för tjänster enligt gällande artikel 47.2 har varit den medlemsstat som har tilldelat köparen ett registreringsnummer för mervärdesskatt.

Med gemenskapsintern varutransport likställs enligt gällande artikel 49 en sådan varutransport där avgångsorten och ankomstorten är belägna inom en och samma medlemsstats territorium, om denna transport är förbunden med en gemenskapsintern transport av varor. Det nya direktivet innehåller inte någon sådan bestämmelse. Enligt de nya bestämmelserna bestäms beskattningsplatsen för sådana transporter i fråga om tjänster som tillhandahållits konsumenter enligt artikel 49 som gäller varutransporttjänster och i fråga om tjänster som tillhandahållits skattskyldiga enligt den allmänna regeln i artikel 44.

I artikel 52 i mervärdesskattedirektivet ingår en bestämmelse som motsvarar artikel 51 i det gamla direktivet, enligt vilken medlemsstaterna inte behöver beskatta den del av en gemenskapsintern transport av varor som företas över farvatten som inte utgör en del av gemenskapens territorium. Bestämmelsens tillämpningsområde är emellertid på grund av de ändringar som gjorts i de övriga bestämmelserna begränsat till tjänster som tillhandahålls konsumenter.

Mervärdesskattelagen

Persontransport

Med anledning av ändringarna i mervärdesskattedirektivet ska en ny bestämmelse som gäller försäljningslandet för persontransporttjänster tas in i mervärdesskattelagen. Enligt den har en transporttjänst sålts i Finland, om den utförs här. Nu bestäms beskattningsplatsen för sådana transporter enligt 66 § som gäller varutransporttjänster och har samma innehåll. Beskattningsplatsen för persontransporttjänster kvarstår med undantag för sådana direkttransporter som beskrivs nedan oförändrad. Den nya bestämmelsen gäller på samma sätt som nu tjänster som tillhandahålls både näringsidkare och konsumenter.

Varutransport

I mervärdesskattelagen föreslås en direktivlig bestämmelse om försäljningsland för varutransporttjänster som tillhandahålls konsumenterna. Enligt den har en varutransporttjänst sålts i Finland om den tillhandahålls här. Beskattningsplatsen kvarstår till dessa delar med undantag för sådana direkttransporter som beskrivs nedan oförändrad.

Beskattningsplatsen för varutransporttjänster som tillhandahållits näringsidkare bestäms enligt de ändrade bestämmelserna i direktivet på grundval av den allmänna regeln. En sådan tjänst har sålts i Finland om den tillhandahålls en köpare som är etablerad i Finland. Nu har även varutransporttjänster som tillhandahållits näringsidkare sålts i Finland om de tillhandahålls här. Till dessa delar ändras alltså beskattningsplatsen.

Gemenskapsinterna varutransporter

I mervärdesskattelagen föreslås en bestämmelse enligt det nya direktivet om försäljningsland för gemenskapsinterna varutransporter som tillhandahålls konsumenterna. Enligt den har en sådan gemenskapsintern varutransport på samma sätt som nu sålts i Finland om transporten inleds här i landet. Bestämmelsen motsvarar till dessa delar gällande 66 a §.

Beskattningsplatsen för gemenskapsinterna varutransporter till näringsidkare bestäms enligt den nya allmänna regeln. En sådan tjänst har sålts i Finland om den tillhandahålls till en köpare som är etablerad i Finland. Beskattningsplatsen ändras i praktiken inte nämnvärt, eftersom en sådan tjänst enligt gällande 66 a § 2 mom. har sålts i Finland om köparen har fått ett mervärdesskattenummer här i landet.

I enlighet med de ändrade bestämmelserna i mervärdesskattedirektivet jämföras varutransporter som har direkt samband med gemenskapsintern transport inte längre med gemenskapsintern transport. Beskattningsplatsen för sådana tjänster med anknytning till transporter bestäms när det gäller tjänster som sålts till konsumenterna enligt huvudregeln för varutransporttjänster och när det gäller

tjänster som sålts till näringsidkare enligt den nya allmänna regeln.

I mervärdesskattelagen tas inte in någon bestämmelse enligt artikel 52 i det nya direktivet om skattefrihet för gemenskapsinterna transporter som företas över farvatten som inte utgör en del av gemenskapens territorium. I lagen finns inte heller nu någon motsvarande bestämmelse.

Skattefrihet för direkttransporter

Gällande bestämmelse i mervärdesskattelagen om försäljningsland för transporttjänster innehåller en specialbestämmelse om direkttransporter. Enligt den anses en transporttjänst som utförs både i Finland och utomlands i sin helhet ha sålts utomlands om transporten sker direkt till eller från utlandet. I praktiken har detta inneburit att sådana direkttransporter av passagerare eller varor är befriade från skatt. Befrielsen baserar sig på artikel 379 i mervärdesskattedirektivet och på del B punkt 10 i bilaga X till direktivet. För att förenhetliga regleringen med direktivet ändras bestämmelsen om försäljningsland för direkttransporter till en bestämmelse om skattefrihet. Skattefriheten gäller inte gemenskapsinterna varutransporter. Den lagtekniska ändringen påverkar inte skattefrihetens omfattning.

3.2.6. Kultur, underhållning och andra motsvarande tjänster

Direktivet

Nya artikel 53 och artikel 54.1 i mervärdesskattedirektivet innehåller bestämmelser om beskattningsplats för kultur och underhållning samt andra motsvarande tjänster.

Enligt nya artikel 54.1 ska beskattningsplatsen för tillhandahållande av tjänster och underordnade tjänster, i samband med kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållningsmässiga eller liknande verksamheter, t.ex. mässor och utställningar, inklusive tillhandahållande av tjänster av sådana verksamheters organisationer vara den plats där dessa verksamheter faktiskt äger rum. Bestämmelsen motsvarar gällande artikel 52 i direktivet. Gällande re-

gel har bevarats, eftersom den leder till att skatten tas ut på konsumtionsplatsen och en ändring av den kunde leda till att försäljarna etablerar sig på en annan plats. Till artikeln har för tydlighetens skull fogats ett omnämnande av mässor och utställningar.

Bestämmelserna om beskattningsplats för kulturella och underhållningsmässiga tjänster samt andra motsvarande tjänster till skattskyldiga ändras. Tidigare har samma regler tillämpats på dessa tjänster som på tjänster som tillhandahålls konsumenter. Enligt nya artikel 53 ska beskattningsplatsen för tjänster som har samband med tillträdet endast till ovan nämnda evenemang samt tjänster i anknytning till tillträdet vara den plats där evenemangen i fråga faktiskt äger rum. Bestämmelsen behövs för att en säljare t.ex. i samband med försäljningen av en inträdesbiljett inte ska behöva ta reda på om köparen är en näringsidkare eller konsument. I övrigt ska platsen för beskattning av tjänster som tillhandahålls skattskyldiga i fortsättningen enligt den allmänna regeln i artikel 44 vara den plats där köparen är etablerad. Detta gäller i synnerhet olika tjänster som utförs för evenemangens arrangörer.

Med avvikelse från de övriga bestämmelserna träder de nya ändringarna av beskattningsplats för kultur- och underhållningstjänster samt andra motsvarande tjänster i kraft först vid ingången av 2011. Fram till utgången av 2010 är beskattningsplatsen för alla sådana tjänster till alla delar på samma sätt som nu den plats där de utövas.

Mervärdesskattelagen

I mervärdesskattelagen tas in bestämmelser om försäljningsland för kultur- och underhållningstjänster samt andra motsvarande tjänster enligt nya direktivet.

Tjänster som tillhandahållits konsumenter och anknyter till undervisning, vetenskapliga tjänster, kulturella, konstnärliga och idrottsliga evenemang, mässor och utställningar och andra liknande tjänster samt arrangerandet av dem har på samma sätt som nu sålts i Finland, om verksamheten utövas här i landet. Den nya regleringen motsvarar till dessa delar 67 § 1 punkten i gällande mervärdesskattelag.

Rätt till inträde till undervisnings-, vetenskaps-, kultur-, underhållnings- och idrotts-evenemang, mässor och utställningar och andra liknande evenemang samt tjänster med direkt anknytning till inträdet som sålts till en näringsidkare har sålts i Finland om evenemangen ordnas här i landet. Försäljningslandet för andra tjänster med anknytning till kultur- och underhållningsevenemang som tillhandahållits näringsidkare är på basis av den allmänna regeln i Finland om de tillhandahålls en köpare som är etablerad här i landet. Tidigare har samma regler tillämpats på dessa tjänster som på tjänster som tillhandahållits konsumenter.

De ovan nämnda nya bestämmelserna om försäljningsland träder i enlighet med direktivet i kraft vid ingången av 2011. Under 2010 bestäms försäljningslandet för alla kultur- och underhållningstjänster och andra motsvarande tjänster på motsvarande sätt som nu på basis av temporära bestämmelser som föreskrivs genom en separat lag

3.2.7. Verksamheter som har anknytning till transport samt tjänster som avser lös egendom.

Direktivet

Enligt nya artikel 54 i mervärdesskattedirektivet ska platsen för tillhandahållande av verksamheter som har anknytning till transport, såsom lastning, lossning, godshantering och liknande verksamhet samt värdering av eller arbeten på materiell lös egendom vara den plats där tjänsterna fysiskt utförs. Bestämmelsen motsvarar artikel 52 b och 52 c i gällande direktiv. Beskattningsplatsen har inte ändrats, eftersom gällande bestämmelser leder till att skatten tas ut på konsumtionsplatsen.

Platsen för utförande av verksamheter med anknytning till transport och arbete på materiell lös egendom är enligt den allmänna regeln i artikel 44 den plats där köparen är etablerad. Inte heller till dessa delar ändras beskattningsplatsen nämnvärt i praktiken, eftersom beskattningsplatsen för dessa tjänster enligt gällande artikel 53 och artikel 55 har varit den medlemsstat som har tilldelat köpa-

ren ett registreringsnummer för mervärdesskatt.

Mervärdesskattelagen

I mervärdesskattelagen tas in bestämmelser enligt nya direktivet om beskattningsplats för tjänster med anknytning till transport och tjänster som avser lös egendom som tillhandahållits konsumenterna. Sådana tjänster har på samma sätt som nu sålts i Finland, om de utförs här i landet. De nya bestämmelserna motsvarar till dessa delar gällande 67 § 2—4 punkten.

Beskattningsplatsen för tjänster som har anknytning till transport och tjänster som avser lös egendom och som tillhandahållits näringsidkare bestäms enligt den nya allmänna regeln för näringsidkare. En sådan tjänst har sålts i Finland, om den tillhandahålls en köpare som är etablerad i Finland. Nu har även ovan nämnda tjänster som tillhandahållits näringsidkare i regel sålts i Finland, om de utförs här i landet. Till dessa delar ändras alltså beskattningsplatsen. Ändringen minskar emellertid av att tjänster med anknytning till gemenskapsintern varutransport och tjänster som hänför sig till lös egendom enligt gällande 67 a och 67 b § under vissa förutsättningar har sålts i Finland om köparen har fått ett mervärdesskattenummer här i landet.

3.2.8. Restaurang- och cateringtjänster

Direktivet

I nya artikel 55 i mervärdesskattedirektivet föreskrivs om beskattningsplatsen för restaurang- och cateringtjänster. Enligt artikel ska platsen för tillhandahållande av dessa tjänster vara den plats där tjänsterna fysiskt utförs. Nu beskattas restaurang- och cateringtjänster enligt den allmänna regeln i artikel 43 i den stat där säljaren är etablerad. Det här är ofta samma som den plats där tjänsten utförs, men i synnerhet i fråga om cateringtjänster dock inte alltid. Platsen där tjänsten fysiskt utförs avspeglar bäst platsen där tjänsterna konsumeras och tryggar likvärdiga verksamhetsbetingelser för tillhandahållare av sådana tjänster. Den nya bestämmelsen tillämpas på

tjänster som säljs till både skattskyldiga och konsumenter för att säljaren inte ska behöva utreda kundens skattskyldighetsstatus.

Det är svårt att slå fast den fysiska platsen för restaurang- och cateringtjänster som säljs ombord på fartyg, luftfartyg eller tåg. Därför har det i nya artikel 57 tagits in en specialbestämmelse som gäller restaurang- och cateringtjänster som fysiskt utförs ombord på fartyg, luftfartyg eller tåg under den del av en persontransport som genomförs i gemenskapen. Platsen för tillhandahållande av sådana tjänster ska vara persontransportens avgångsort. Även denna bestämmelse tillämpas på tjänster som säljs till både skattskyldiga och konsumenter.

Mervärdesskattelagen

I gällande mervärdesskattelag ingår ingen bestämmelse om försäljningsland för restaurang- och cateringtjänster. Nu beskattas dessa tjänster enligt den allmänna regeln i 64 § i Finland, om säljaren är etablerad här i landet. I enlighet med ändringarna i mervärdesskattedirektivet tas i mervärdesskattelagen in en ny bestämmelse om restaurang- och cateringtjänster, enligt vilken dessa tjänster har sålts i Finland om de utförs här i landet. Bestämmelsen gäller tjänster som tillhandahållits både näringsidkare och konsumenter.

I mervärdesskattelagen tas också in en direktivenlig bestämmelse om försäljningsland för restaurang- och cateringtjänster som utförs ombord på fartyg, luftfartyg eller tåg under den del av en persontransport som genomförs i gemenskapen. Försäljningslandet för en sådan tjänst är Finland, om transportens avgångsort finns här i landet. Den nya bestämmelsen tillämpas på tjänster som tillhandahållits både näringsidkare och konsumenter.

Enligt 71 § 3 punkten i mervärdesskattelagen har restaurang- och cateringtjänster som tillhandahålls ombord på fartyg eller luftfartyg i internationell trafik befriats från skatt. Motsvarande befrielse tillämpas även i flera andra medlemsstater, även om skattefriheten inte har någon klar juridisk grund i direktivet. Enligt det protokolluttalande som ingår i direktivet har ändringen som gäller beskattningsplats ingen inverkan på dessa tjänsters

skattefrihet eller beskattningsbarhet. Ovan nämnda bestämmelse om försäljningsland inverkar således inte på skattefriheten för tjänster som sålts i Finland.

3.2.9. Uthyrning av transportmedel

Direktivet

Nu beskattas uthyrning av transportmedel enligt den allmänna regeln i artikel 43 i mervärdesskattedirektivet i alla fall i den stat där uthyraren är etablerad. Denna regel har dock inte i sak säkerställt att skatten tas ut i konsumtionsstaten. I synnerhet när det gäller långtidsuthyrning har den sporrat företag som bedriver biluthyrning att etablera sig i medlemsstater med en låg skattesats på uthyrning eller omfattande avdragsrättigheter för bilar.

Enligt nya artikel 56 som fogats till mervärdesskattedirektivet ska platsen för tillhandahållande av korttidsuthyrning av transportmedel vara den plats där transportmedlet faktiskt ställs till kundens förfogande. Med korttidsuthyrning avses att transportmedlet får innehas eller användas under en sammanhängande period om högst 30 dagar och, när det gäller fartyg, högst 90 dagar. Den nya bestämmelsen tillämpas på tjänster som tillhandahålls både skattskyldiga och konsumenter.

Beskattningsplatsen för långtidsuthyrning av transportmedel till skattskyldiga är enligt nya artikel 44 den plats där kunden är etablerad. På grund av ändringen blir avdragsbestämmelserna i denna medlemsstat tillämpliga och skattesporrarna vid biluthyrning för långvarigt företagsbruk från en annan medlemsstat faller bort.

Beskattningsplatsen för långtidsuthyrning av transportmedel till konsumenter är enligt nya artikel 56 den plats där kunden är etablerad. Uthyrarna måste således betala skatt i varje medlemsstat där de har konsumentkunder. Denna ändring träder i kraft först vid ingången av 2013. Under åren 2010–2012 är beskattningsplatsen enligt den allmänna regeln i nya artikel 45 på samma sätt som nu den plats där uthyraren är etablerad.

Nya artikel 56 i mervärdesskattedirektivet innehåller en specialbestämmelse om långtidsuthyrning av fritidsbåtar till konsumenter.

Platsen för tillhandahållande av en sådan tjänst ska vara den plats där fritidsbåten faktiskt levereras till mottagaren, när tjänsteleverantören faktiskt tillhandahåller denna tjänst från sätet för sin ekonomiska verksamhet eller från ett fast etableringsställe beläget på denna plats. Även denna ändring träder i kraft först vid ingången av 2013. Fram till utgången av 2012 är beskattningsplatsen också för denna tjänst enligt den allmänna regeln i nya artikel 45 på samma sätt som nu den plats där uthyraren är etablerad.

Mervärdesskattelagen

Nu beskattas uthyrning av transportmedel på basis av den allmänna regeln i 64 § i mervärdesskattelagen på den plats där säljaren är etablerad. Med anledning av ändringarna i mervärdesskattedirektivet ska en ny bestämmelse som gäller uthyrning av transportmedel tas in i mervärdesskattelagen.

Enligt de nya bestämmelserna har korttidsuthyrning av transportmedel sålts i Finland, om transportmedlet ställs till köparens förfogande här i landet. Bestämmelsen gäller uthyrning till både näringsidkare och konsumenter.

Långtidsuthyrning av ett transportmedel till en näringsidkare har enligt den nya allmänna regeln sålts i Finland om kunden är etablerad här. Detsamma gäller motsvarande tjänst som tillhandahållits en konsument. I enlighet med direktivet tillämpas denna regel på uthyrning till konsumenter först vid ingången av 2013. Fram till utgången av 2012 ska försäljningslandet för långtidsuthyrning av transportmedel till konsumenter enligt den nya allmänna regeln på samma sätt som nu vara Finland om säljaren är etablerad här i landet.

I lagen ska också tas in en direktivenlig specialbestämmelse om långtidsuthyrning av fritidsbåtar till konsumenter, enligt vilken en sådan tjänst har sålts i Finland om båten levereras till kunden i Finland från säljarens etableringsställe här i landet. Bestämmelsen tillämpas först vid ingången av 2013. Fram till utgången av 2012 ska försäljningslandet också för denna tjänst enligt den nya allmänna regeln på samma sätt som nu vara Finland om säljaren är etablerad här i landet.

Försäljningslandet för långtidsuthyrning av ett transportmedel som levererats till konsumenten under den övergångsperiod som beror på att bestämmelserna i mervärdesskattedirektivet träder i kraft bestäms i vissa situationer på det sätt som beskrivs i avsnitt 3.2.13 enligt den plats där tjänsten faktiskt konsumeras.

3.2.10. Radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster och teletjänster

Direktivet

Enligt gällande bestämmelser i mervärdesskattedirektivet beror beskattningsplatsen för radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster och teletjänster som tillhandahålls konsumenterna som är etablerade i gemenskapen på var säljaren är etablerad. Enligt gällande artikel 43 beskattas tjänster som tillhandahålls av säljare som är etablerade i gemenskapen i den stat där säljaren är etablerad. Säljare som är etablerade utanför gemenskapen betalar enligt artiklarna 57 och 59 skatt i konsumtionsstaten, dvs. i den stat där konsumenten är etablerad och kan i fråga om elektroniska tjänster använda den särskilda ordning som avses i avdelning XII kapitel 6 i direktivet.

De nuvarande reglerna för beskattningsplats för radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster och teletjänster har lett till att de företag som tillhandahåller dem av beskattningsskäl har etablerat sig i medlemsstater med låg skattesats. Därför ändras beskattningsplatsen för ovan nämnda tjänster som tillhandahålls konsumenterna enligt mervärdesskattedirektivets nya artikel 58, som träder i kraft 2015, till den plats där köparen är etablerad även när säljaren är etablerad i gemenskapen. Samtidigt tas i bruk ett system som motsvarar den nuvarande särskilda ordningen för elektronisk handel för säljare som är etablerade i andra medlemsstater. De särskilda ordningarna gäller förutom elektroniska tjänster, radio- och televisionssändningar samt teletjänster.

Ovan nämnda ändringar träder i kraft först vid ingången av 2015. Fram till utgången av 2014 beskattas radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster och teletjänster

som av säljare som är etablerade i gemenskapen tillhandahålls konsumenterna som är etablerade i gemenskapen på basis av den allmänna regeln i artikel 45 fortfarande i den stat där säljaren är etablerad.

Beskattningsplatsen för radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster och teletjänster som säljs till konsumenterna som är etablerade utanför gemenskapen är på samma sätt som nu den plats där konsumenten är etablerad. Bestämmelser om detta som motsvarar gällande artikel 56 ingår fram till utgången av 2014 i nya artikel 59 och från ingången av 2015 i nya artikel 58.

Platsen för beskattning av radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster samt teletjänster som tillhandahålls skattskyldiga är enligt de nya bestämmelserna i mervärdesskattedirektivet på grundval av den allmänna regeln i artikel 44 den plats där köparen är etablerad. Nu har beskattningsplatsen för dessa tjänster bestämts på motsvarande sätt på basis av artikel 56 som gäller immateriella tjänster.

Mervärdesskattelagen

I mervärdesskattelagen föreslås de ändringar som direktivet förutsätter i fråga om beskattningsplats för radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster samt teletjänster så att de nya bestämmelserna motsvarar de regler i direktivet som är i kraft till utgången av 2014. De ändringar som träder i kraft från ingången av 2015 genomförs för tydlighetens skull genom en separat lagändring som görs senare.

Radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster och teletjänster som sålts till en konsument som är etablerad i gemenskapen beskattas enligt den nya allmänna regeln på motsvarande sätt som enligt gällande bestämmelser i Finland om säljaren är etablerad här i landet. Tjänster som utförs av en säljare som är etablerad utanför gemenskapen har dock på samma sätt som nu sålts i Finland om konsumenten är etablerad i Finland. Försäljning av ovan nämnda tjänster till en konsument som är etablerad utanför gemenskapen beskattas fortfarande inte i Finland. Till dessa delar sker således inga ändringar i försäljningslandet för tjänster. Inte heller till-

lämpningsområdet för den särskilda ordningen för elektroniska tjänster ändras i det här sammanhanget.

Försäljningslandet för radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster eller teletjänster som säljs till näringsidkare är på grundval av den allmänna regeln i Finland om köparen är etablerad här i landet. Nu bestäms försäljningslandet i sådana fall på motsvarande sätt enligt reglerna för immateriella tjänster i mervärdesskattelagen. Inte heller denna ändring har således någon inverkan på beskattningsplatsen för dessa tjänster.

3.2.11. Immateriella tjänster

Direktivet

Enligt nya artikel 59 i mervärdesskattedirektivet som gäller immateriella tjänster är beskattningsplatsen för tjänster som tillhandahålls en konsument som är etablerad utanför gemenskapen den plats där köparen är etablerad. Bestämmelsen motsvarar till dessa delar gällande artikel 56 i direktivet. Beskattningsplatsen för immateriella tjänster som tillhandahålls en konsument som är etablerad inom gemenskapen är enligt den allmänna regeln i nya artikel 45 på samma sätt som nu den plats där säljaren är etablerad. Beskattningsplatsen för immateriella tjänster som tillhandahålls skattskyldiga är enligt den allmänna regeln i nya artikel 44 den plats där köparen är etablerad oavsett om köparen är etablerad i gemenskapen eller utanför den. Beskattningsplatsen är även till dessa delar oförändrad.

Förteckningen över immateriella tjänster i nya artikel 59 motsvarar i huvudsak gällande artikel 56. Endast förmedling av immateriella tjänster nämns inte längre. Beskattningsplatsen för förmedlingstjänster som tillhandahålls skattskyldiga bestäms i fortsättningen enligt den nya allmänna regeln och beskattningsplatsen för tjänster som tillhandahålls konsumenterna enligt den nya bestämmelsen om förmedlingstjänster.

Mervärdesskattelagen

Mervärdesskattelagen ändras så att på beskattningsplatsen för immateriella tjänster

tillämpas nya bestämmelser enligt mervärdesskattedirektivet. De nya bestämmelserna ändrar emellertid inte beskattningsplatsen för immateriella tjänster.

Försäljningslandet för immateriella tjänster som tillhandahålls konsumenterna som är etablerade i gemenskapen är enligt den nya allmänna regeln i Finland om säljaren är etablerad här i landet. Immateriella tjänster som sålts till konsumenterna som är etablerade utanför gemenskapen beskattas inte i Finland. Försäljningslandet för immateriella tjänster som säljs till näringsidkare är på grundval av den nya allmänna regeln i Finland om köparen är etablerad här i landet.

3.2.12. Resebyråtjänster

Direktivet

Artikel 307.2 i mervärdesskattedirektivet innehåller en specialbestämmelse om beskattningsplats som ska tillämpas på resebyråtjänster. Enligt den beskattas en sådan resebyråtjänst i den medlemsstat där resebyrån har etablerat säte för sin ekonomiska verksamhet eller har ett fast etableringsställe från vilket den har tillhandahållit tjänsten. Denna bestämmelse har inte ändrats genom det nya direktivet.

Mervärdesskattelagen

Bestämmelser om det marginalbeskattningsförfarande som ska tillämpas på resebyråtjänster föreskrivs i 80 § i mervärdesskattelagen. I lagen ingår inte någon separat bestämmelse om försäljningsland för resebyråtjänster utan försäljningslandet för en sådan tjänst bestäms enligt den allmänna bestämmelsen i 64 §. Eftersom den allmänna regeln för tjänster som tillhandahålls näringsidkare ändras enligt det nya direktivet, tas i mervärdesskattelagen in en specialbestämmelse om resebyråtjänster. Enligt den nya bestämmelsen har en resebyråtjänst som tillhandahålls en näringsidkare på samma sätt som nu sålts i Finland om säljaren är etablerad här i landet.

3.2.13. Undvikande av dubbelbeskattning eller utebliven beskattning

Direktivet

Enligt nya artikel 59a i mervärdesskattedirektivet får medlemsstaterna i vissa situationer avvika från reglerna för beskattningsplats och beskatta en tjänst där den i praktiken konsumeras, om detta är nödvändigt för att undvika dubbelbeskattning, utebliven beskattning eller snedvridning av konkurrensen. Denna möjlighet kan tillämpas på tjänster som beskattas på basis av de allmänna reglerna i artiklarna 44 och 45, artikel 56 som gäller uthyrning av transportmedel och artikel 59 som gäller immateriella tjänster. Enligt gällande direktiv har bestämmelsen kunnat tillämpas endast på immateriella tjänster och uthyrning av transportmedel.

Mervärdesskattelagen

I gällande mervärdesskattelag har man utnyttjat möjligheten att definiera försäljningslandet på basis av den plats där tjänsten i praktiken konsumeras endast när det gäller uthyrning av transportmateriel. Enligt 64 § 2 mom. har uthyrning av transportmateriel sålts i Finland om den faktiskt konsumeras endast här och om den enligt den allmänna regeln har sålts utanför gemenskapen. Om uthyrningen av transportmateriel faktiskt konsumeras endast utanför gemenskapen anses den på motsvarande vis utan hinder av den allmänna bestämmelsen ha sålts utomlands.

Mervärdesskattelagens nya bestämmelser om försäljningsland som tillämpas på uthyrning av transportmateriel leder till att skatten på grundval av dem tas ut i konsumtionsstaten. Därför tas inte någon permanent bestämmelse som motsvarar 64 § 2 mom. in i lagen. De nya reglerna för långtidsuthyrning av transportmateriel till konsumenter träder dock i kraft först vid ingången av 2013. Därför tas en temporär bestämmelse om dessa tjänster som motsvarar 64 § 2 mom. in i lagen och är i kraft till utgången av 2012.

När det gäller de övriga tjänsterna behöver inte regeln för faktisk konsumtionsplats tas i bruk.

3.2.14. Omvänd skattskyldighet.

Direktivet

Enligt den allmänna regeln i nya artikel 44 i mervärdesskattedirektivet ändras beskattningsplatsen för tjänster som säljs till skattskyldiga till staten där köparen är etablerad. Enligt nya artikel 196 ska på försäljning enligt den allmänna regeln tillämpas omvänd skattskyldighet när säljaren inte är etablerad i samma medlemsstat som köparen. Detta innebär att det är köparen som är skyldig att betala skatt i stället för säljaren. Tillämpningsområdet för obligatorisk omvänd skattskyldighet utvidgas från nuvarande immateriella tjänster till alla tjänster som ska beskattas enligt den allmänna regeln. Dessutom tillämpas den förutom på skattskyldiga köpare även på sådana icke-skattskyldiga juridiska personer som fått registreringsnummer för mervärdesskatt.

I artikel 192a har tagits in en ny bestämmelse där det preciseras när en säljare inte ska anses vara etablerad i den aktuella medlemsstaten vid tillämpningen av bestämmelserna om omvänd skattskyldighet. Enligt bestämmelsen ska en beskattningsbar person som har ett fast etableringsställe inom den medlemsstats territorium där skatten ska betalas inte på grundval av detta anses vara etablerad inom den medlemsstaten, om inte det aktuella etableringsstället medverkar i denna försäljning. Bestämmelsen tillämpas också på den valfria omvända skattskyldighet som avses i artikel 194.

Mervärdesskattelagen

De nya bestämmelserna om omvänd skattskyldighet i artikel 196 orsakar inga ändringar i mervärdesskattelagen. Enligt 9 i mervärdesskattelagen tillämpas omvänd skattskyldighet i vid utsträckning på försäljning av tjänster och varor när säljaren inte är etablerad i Finland. Den tillämpas redan nu förutom på näringsidkare på sådana juridiska personer som är köpare och som inte är näringsidkare.

I mervärdesskattelagen görs de ändringar som förutsätts i nya artikel 192a i direktivet. Enligt den nya bestämmelse som ska tas in i lagen jämställs en säljare som inte är etablerad i Finland vid tillämpningen av omvänd skattskyldighet med en utländsk säljare som

har fast etableringsställe här i landet om etableringsstället inte medverkar i den aktuella försäljningen.

3.2.15. Bestämmelser om Åland

De nya bestämmelserna om försäljningsland i mervärdesskattelagen tillämpas på samma sätt som nu i regel också på försäljning mellan Åland och andra länder.

I 5, 7 och 7 a § i särlagen som gäller Åland ingår på grund av skattegränsen nu särskilda bestämmelser om försäljningsland för tjänster som hänför sig till landskapet. Bestämmelserna i särlagen gäller uthyrningstjänster för transportmateriel, immateriella tjänster, radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster och teletjänster. I bestämmelserna görs de ändringar som föranleds av ändringarna i mervärdesskattelagen.

3.2.16. Tillämpningsanvisningar

Den rådgivande mervärdesskattekommitté som inrättats med stöd av artikel 398 i mervärdesskattedirektivet för att säkerställa samarbetet mellan medlemsstaterna och kommissionen behandlar frågor som gäller tillämpningen av bestämmelserna i mervärdesskattedirektivet. I anslutning till detta meddelar mervärdesskattekommittén tolkningsrekommendationer.

För säkerställande av en enhetlig tillämpning av mervärdesskattesystemet kan rådet enligt artikel 397 i mervärdesskattedirektivet enhälligt på kommissionens förslag besluta om nödvändiga åtgärder för tillämpningen av mervärdesskattedirektivet. Med hjälp av detta förfarande kan tolkningsrekommendationerna göras om till tillämpningsföreskrifter som är juridiskt bindande för medlemsstaterna.

I anslutning till att det nya direktiv som gäller beskattningsplatsen för tjänster träder i kraft har mervärdesskattekommittén under år 2009 diskuterat vissa frågor som har samband med tillämpningen av direktivet. Kommittén har behandlat bl.a. följande frågor:

— hur kan säljaren försäkra sig om att kunden är näringsidkare eller konsument,

— definitionen av säte för den ekonomiska verksamheten, fast driftställe och stadigvarande hemort,

— fastställande av beskattningsplats när köparen är etablerad i flera stater,

— definitionen av restaurang- och cateringtjänster,

— fastställande av beskattningsplats för restaurang- och cateringtjänster som utförs ombord på fartyg, luftfartyg eller tåg,

— definitionen av kultur- och underhållningstjänster och andra motsvarande tjänster,

— definitionen av transportmedel och gränsdragningen mellan korttids- och långtidsuthyrning,

— beskattningsplatsen för förmedlingstjänster som anknyter till inkvarteringsverksamhet,

— när ett fast driftställe inte deltar i försäljningen.

Avsikten är att få till stånd tolkningsrekommendationer som senare görs om till tillämpningsföreskrifter som är juridiskt bindande för medlemsstaterna. Diskussionerna pågår fortfarande. När tolkningsrekommendationerna har antagits meddelar Skatteförvaltningen närmare anvisningar om dem.

3.3 Ändringar i anknytning till kontrollen av gemenskapsintern handeln

I mervärdesskattelagen förslås de ändringar i anslutning till kontrollen av gemenskapsintern handeln som förutsätts i nya direktivet som gäller beskattningsplats för tjänster och direktivet som gäller informationsutbyte.

Kontrollsystemet för gemenskapsintern handeln med hjälp av vilket man nu övervakar gemenskapsintern varuleveranser utvidgas till tjänster. Säljarna ska i fortsättningen i sin sammanställning för kontrollen över den gemenskapsinterna handeln även uppge de tjänster som sålts till näringsidkare och på vilka omvänd skattskyldighet enligt direktivet ska tillämpas i köparens medlemsstat. Skatteförvaltningen lämnar uppgifterna elektroniskt till köparens medlemsstat.

Perioden för inlämnande av sammanställningar förkortas från nuvarande tre månader till en månad och tidsfristen för lämnande och förmedling av uppgifter till andra medlemsstater förkortas från nuvarande tre må-

nader till en månad. Sammanställningarna bör i fortsättningen i regel lämnas på elektronisk väg. I lagen görs i fråga om tjänster de ändringar i anslutning till tidpunkten för när skatten blir utkrävbar som förutsätts för kontrollen av den gemenskapsinterna handeln. Dessutom tas i lagen in en direktivenlig bestämmelse om tidpunkten för när skatten blir utkrävbar vid kontinuerlig försäljning av en vara eller en tjänst.

Ovan nämnda ändringar ska i enlighet med de nya direktiven träda i kraft vid ingången av 2010.

3.3.1. Reformen av beskattningsplatsen för tjänster

Direktivet

I nya artikel 214 d och 214 e föreskrivs om medlemsstatens skyldighet att registrera köpare och säljare av tjänster som tillhandahållits skattskyldiga som är etablerade i en annan medlemsstat och ska beskattas enligt den allmänna regeln. Medlemsstaterna ska verkställa nödvändiga åtgärder som gör det möjligt att genom ett individuellt nummer identifiera varje skattskyldig som inom medlemsstatens territorium tar emot tjänster för vilka personen är skyldig att betala mervärdesskatt i enlighet med artikel 196. Detsamma gäller en skattskyldig som är etablerad inom en medlemsstats territorium och tillhandahåller tjänster på en annan medlemsstats territorium, för vilka mervärdesskatt ska betalas utslutande av mottagaren i enlighet med artikel 196.

Bestämmelser om lämnande av en sammanställning över de tjänster som den skattskyldiga har tillhandahållit föreskrivs i nya artikel 262 c. En skattskyldig som fått registreringsnummer för mervärdesskatt ska lämna in en sammanställning över de skattskyldiga och de icke-skattskyldiga juridiska personer som tilldelats registreringsnummer för mervärdesskatt och till vilka han har tillhandahållit tjänster för vilka mottagaren är skyldig att betala skatt i enlighet med artikel 196. Sammanställningsskyldigheten gäller inte tjänster som är befriade från skatt i beskattningsmedlemsstaten.

I artikel 264.1 som gäller uppgifter som ska lämnas i sammanställningen har gjorts de ändringar som förutsätts i bestämmelserna om den plats där tjänsterna tillhandahålls. I sammanställningen ska förutom tidigare uppgifter även för varje köpare ingå information om säljarens och köparens registreringsnummer för mervärdesskatt samt det sammanlagda beloppet för de tjänster som utförts av den skattskyldiga.

Förordning

Genom rådets nya förordning utvidgas informationsutbytet mellan medlemsstaternas myndigheter till ovan nämnda tjänster som lämnas av näringsidkare i sammanställningen.

Enligt ändrade artikel 2.9 i förordningen avses med gemenskapsinternt tillhandahållande av tjänster tillhandahållande av tjänster som ska tas upp i den förteckning som avses i artikel 262 i mervärdesskattedirektivet. Med dessa tjänster avses tjänster för vilka mottagaren är skattskyldig enligt artikel 196 i direktivet.

Enligt ändrade artikel 23 första stycket punkt 2 i förordningen ska den behöriga myndigheten i en medlemsstat automatiskt och utan dröjsmål från alla andra medlemsstater som ny information få det sammanlagda värdet av allt gemenskapsinternt tillhandahållande av tjänster till personer med registreringsnummer för mervärdesskatt från alla mervärdesskatteregistrerade aktörer i den medlemsstat som lämnar informationen. Tidigare har denna skyldighet gällt endast det totala värdet av gemenskapsintern leverans av varor.

Tillämpningsområdet för artikel 24 första stycket har utvidgats till gemenskapsinternt tillhandahållande av tjänster förutom gemenskapsinterna förvärv av varor. Enligt den ändrade bestämmelsen ska den behöriga myndigheten i en medlemsstat uteslutande för att förhindra överträdelse av lagstiftningen om mervärdesskatt, när den finner detta nödvändigt för att kontrollera gemenskapsinternt tillhandahållande av tjänster som är beskattningsbara på dess territorium, få registreringsnummer för mervärdesskatt för personer som har tillhandahållit tjänsterna och

det sammanlagda värdet av sådant tillhandahållande av tjänster från varje sådan person till varje person som innehar ett registreringsnummer för mervärdesskatt.

Mervärdesskattelagen

I mervärdesskattelagen görs de ändringar som direktivet förutsätter i bestämmelserna om registrering av skattskyldiga och sammandragsdeklarationer. Sammandragsdeklarationer lämnas förutom om försäljning av varor om försäljning av sådana tjänster till andra medlemsstater för vilka köparen enligt artikel 196 i direktivet är skyldig att betala skatt. I deklarationen ska lämnas uppgifter om säljarens och köparens registreringsnummer för mervärdesskatt samt det sammanlagda värdet av de sålda tjänsterna för varje köpare.

Ändringarna i den nya förordningen är i Finland direkt tillämpbara från ingången av 2010 och verkställs inte separat genom en nationell lag.

3.3.2. Snabbare informationsutbyte

Direktivet

Artikel 263 i mervärdesskattedirektivet har ändrats så att en sammanställning enligt punkt 1 ska upprättas för varje kalendermånad inom en tidsfrist på högst en månad och i enlighet med de förfaranden som medlemsstaterna fastställer.

Enligt artikel 263.1a kan medlemsstaterna emellertid tillåta de beskattningsbara personerna, på villkor och inom gränser som medlemsstaterna får fastställa, att lämna in sammanställningen för varje kalenderkvartal inom en tidsfrist på högst en månad från och med kvartalets utgång, när beloppet för kvartalet, före mervärdesskatt, för de varuleveranser som avses i artiklarna 264.1 d och 265.1 c inte överstiger beloppet 50 000 euro vare sig för det aktuella kvartalet eller för något av de fyra föregående kvartalen. Rätten att tillämpa kalenderkvartal ska upphöra från och med utgången av den månad under vilken det totala beloppet, före mervärdesskatt, för de varuleveranser som avses i artiklarna 264.1 d och 265.1 c för det pågående kvarta-

let överstiger beloppet 50 000 euro. I sådana fall ska det inom en tidsfrist på högst en månad upprättas en sammanställning för den eller de månader som förflutit sedan kvartalets början. Enligt artikel 263.1b kan medlemsstaterna till och med utgången av 2011 fastställa det ovan nämnda beloppet till 100 000 euro.

Enligt artikel 263.1 c kan medlemsstaterna, på villkor och inom gränser som de själva får fastställa, tillåta de beskattningsbara personerna när det gäller de tillhandahållanden av tjänster som avses i artikel 264.1 d att lämna in sammanställningen för varje kalenderkvartal inom en tidsfrist på högst en månad från och med utgången av kvartalet. Medlemsstaterna kan kräva att de beskattningsbara personerna som tillhandahåller både varor och tjänster som avses i artikel 264.1 d lämnar in sammanställningen inom den tidsfrist som följer av tillämpningen av punkterna 1–1b.

Förordning

Artikel 25 i förordningen har ändrats så att en medlemsstat ska ge andra medlemsstater tillgång till information som samlats in genom sammanställningar senast inom en månad efter utgången av den period som informationen avser.

Mervärdesskattelagen

Ett effektivt bekämpande av mervärdesskattebedrägerier förutsätter att beskattningsmedlemsstaten så snabbt som möjligt får tillgång till uppgifter om gemenskapsinterna transaktioner. Detta förutsätter att både perioden för inlämnande av sammandragsdeklarationer förkortas och att uppgifter lämnas snabbare till andra medlemsstater. Det föreslås att mervärdesskattelagen ändras så att perioden för lämnande av sammandragsdeklarationer blir en kalendermånad.

En deklarationsperiod på en månad är effektiv med avseende på målet för ändringen, dvs. snabbare informationsutbyte och bekämpning av skattebedrägerier. Den ökade administrativa bördan för skattskyldiga kan anses vara relativt liten. För tydlighetens och enkelhetens skull förespråkas med tanke på både skattskyldiga och Skatteförvaltningen

en enhetlig deklarationsperiod på en månad för alla som lämnar in sammandragsdeklarationer. Därför föreslås inte att i mervärdesskattelagen tas in en bestämmelse om sammandragsdeklarationer för kalenderkvartal, då det sammanlagda värdet på gemenskaps-interna varuleveranser, före mervärdesskatt, för det pågående kvartalet och de fyra föregående kvartalen uppgår till högst 50 000 euro, och inte heller när det gäller tjänster.

Skatteförvaltningen ska ge andra medlemsstater tillgång till den information som samlats in genom sammandragsdeklarationer senast inom en månad efter utgången av deklarationsperioden, vilket innebär att den period inom vilken sammandragsdeklarationen nu ska lämnas in förkortas. I många medlemsstater tillämpas redan nu en deklARATIONSTID på 10–20 dagar. För att garantera uppgifternas riktighet och minska företagens administrativa börda måste de skattskyldiga ges tillräckligt med tid att lämna in sammandragsdeklaration. Å andra sidan måste också Skatteförvaltningen ges rimligt med tid att behandla sammandragsdeklarationerna och de uppgifter som lämnas i dem. Det föreslås att mervärdesskattelagen ändras så att sammandragsdeklarationer ska lämnas in senast den 20:e i den månad som följer på kalendermånaden.

3.3.3. Elektroniska sammanställningar

Direktivet

Enligt artikel 263.1 ska sammanställningen upprättas i enlighet med de förfaranden som medlemsstaterna fastställer. Artikel 263.2 har ändrats så att en medlemsstat ska tillåta, och får kräva, att sammanställningen lämnas in genom elektronisk filöverföring, i enlighet med villkor som de själva fastställer.

Mervärdesskattelagen

Det föreslås att mervärdesskattelagen ändras så att det blir obligatoriskt att lämna in sammandragsdeklarationen på elektronisk väg. Den kan också lämnas in genom elektronisk filöverföring. I takt med att omvärlden och tillvägagångssätten för de skattskyldiga och förvaltningen utvecklas anser man

det vara möjligt och ändamålsenligt att övergå till elektronisk sammandragsdeklaration och på så vis minska den administrativa börda som deklarationen orsakar. Det överläts fortfarande åt Skatteförvaltningen att besluta närmare om hur elektroniska uppgifter ska lämnas in. Skatteförvaltningen kan dock på begäran tillåta sammandragsdeklarationer på papper. Detta kommer i fråga i situationer då den skattskyldiga av praktiska skäl inte har möjlighet att lämna in deklarationen på elektronisk väg.

3.3.4. Ändringar i anknytning till tidpunkten för när skatten blir utkrävbar

Direktivet

Genom ändringar i direktivet i anslutning till tidpunkten för när skatten blir utkrävbar säkerställs i fråga om tjänster som omfattas av systemet för kontroll över gemenskapsintern handeln att de tillämpliga reglerna är de samma inom hela gemenskapen och att tidpunkten är den samma för både den som säljer och den som köper en tjänst. Detta underlättar kontrollen och korsgranskningen av uppgifterna.

Artikel 64.2 som för närvarande är valfri för medlemsstaterna har ändrats så att de tillhandahållanden av tjänster för vilka skatten i enlighet med artikel 196 ska betalas av köparen av tjänsterna och som pågår kontinuerligt över en tidsperiod som överstiger ett år och inte ger upphov till avräkningar eller betalningar under denna period, ska anses äga rum vid utgången av varje kalenderår, såvida tillhandahållandet av tjänsterna inte upphört. Den nya bestämmelsen är tvingande för medlemsstaterna.

Artikel 66 har ändrats så att den rätt som medlemsstaterna getts i artikeln att göra undantag från de tvingande bestämmelserna om när skatten blir utkrävbar inte tillämpas på tillhandahållanden av tjänster för vilka skatten i enlighet med artikel 196 ska betalas av köparen av tjänsterna.

Mervärdesskattelagen

Det föreslås att bestämmelserna i mervärdesskattelagen om tidpunkten för när skyl-

digheten att betala skatt uppkommer harmoniseras med gällande mervärdesskattedirektiv. I lagen tas in en bestämmelse om sådana leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som pågår kontinuerligt och motsvarar artikel 64.1, enligt vilken skyldigheten att betala skatt på sådan försäljning uppstår vid utgången av varje redovisningsperiod i anslutning till försäljningen.

I enlighet med nya direktivet om informationsutbyte tas i mervärdesskattelagen in en specialbestämmelse om tidpunkten för när skyldigheten att betala skatt uppkommer i en situation då köparen av en tjänst enligt artikel 196 i mervärdesskattedirektivet är skyldig att betala skatt för sådan försäljning av tjänster som pågår kontinuerligt i över ett år och inte ger upphov till avräkningar eller betalningar under denna period. Enligt den nya bestämmelsen anses att en sådan tjänst har tillhandahållits vid utgången av varje kalenderår, tills tillhandahållandet av tjänsten upphör.

Dessutom ändras bestämmelserna om periodisering i mervärdesskattelagen så att skatten, när köparen av en tjänst enligt artikel 196 i mervärdesskattedirektivet är skyldig att betala skatt, alltid inriktas på den månad då skyldigheten att betala skatt uppstår. På sådana tjänster kan således inte längre under redovisningsperioden tillämpas fakturerings- eller betalningsgrunden. Motsvarande bestämmelse som gäller periodisering av försäljning ska gälla säljare av sådana tjänster.

4 Propositionens konsekvenser

Ändringarna i reglerna för beskattningsplats påverkar beskattningsrätten i medlemsstaterna och således även fördelningen av skatteintäkter.

Konsekvenserna för skatteintäkterna av att beskattningsplatsen för tjänster som sålts till näringsidkare ändras är inte stora i Finland, eftersom skatterna på sådana tjänster i regel är avdrags- eller återbäringsgilla för köparen. Ändringen av beskattningsplatsen för långtidsuthyrning av transportmedel undanröjer dock möjligheterna till skattespekulationer i syfte att kringgå avdragsbegränsningarna för personbilar i anslutning till gränsöverskridande uthyrning, som om de blir allmänare

skulle ha betydande statsfinansiella konsekvenser.

Enligt förslaget ska bestämmelserna om beskattningsplatsen för tjänster som sålts till konsumenter i huvudsak kvarstå oförändrade och därför uppstår inga betydande konsekvenser för skatteintäkterna heller till dessa delar. Ändringen av beskattningsplatsen för långtidsuthyrning av transporttjänster från ingången av 2013 till den stat där köparen är etablerad bedöms inte heller orsaka några stora förändringar på grund av verksamhetens obetydliga omfattning.

Störst blir konsekvenserna för radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster och teletjänster som säljs till konsumenter, vars beskattningsplats från ingången av 2015 ändras på basis av en proposition som ges senare. Försäljningen av dessa tjänster från Finland till utlandet och från utlandet till Finland är för närvarande jämförelsevis obetydlig, men deras ekonomiska betydelse kan dock öka betydligt i framtiden. Genom de bestämmelser som träder i kraft 2015 hindras företag att på grund av skillnader i skattenivå etablera sig på nytt i stater med låg skattesats och tryggas skattegrunden i Finland.

Förslagen som gäller informationsutbyte inom gemenskapsintern handel påskyndar betydligt insamlingen och utbytet av uppgifter mellan medlemsstaterna i anslutning till gemenskapsintern handel och effektiviserar således bekämpningen av mervärdesskattebedrägerier för att förhindra förluster av skatteintäkter på grund av bedrägerierna.

Ändringen av beskattningsplatsen för tjänster som tillhandahållits näringsidkare till den plats där köparen är etablerad och den anknytande omvända skattskyldigheten minskar företagets administrativa kostnader. Ändringarna förtydligar och förenklar beskattningsreglerna och minskar behovet av att ty sig till förfarandet för återbärning till utlänningar i fråga om den skatt som ingår i anskaffningar. Dessutom minskar de nya reglerna företagets behov av att registrera sig i andra medlemsstater. En utvidgning av skyldigheten att lämna sammandragsdeklarationer till tjänster ökar kostnaderna för företagsverksamhet. Dessutom orsakar ändringsskedet givetvis i någon mån kostnader när företagen måste anpassa sitt bokförings- och fakturerings-

stem till de nya bestämmelserna. I det stora hela antas reformen ändå minska kostnaderna för företagsverksamhet.

De förslag som gäller snabbare informationsutbyte inom gemenskapsintern handel ökar i någon mån företagens administrativa kostnader. De ibruktagnings- och underhållskostnader som föranleds av ändringen varierar från företag till företag, men i det stora hela är de ganska små. Förslagen berör en liten skara företag. I Finland lämnar endast ca 10 000 skattskyldiga för närvarande in sammandragsdeklarationer. Av de sammandragsdeklarationer som säljarna lämnar är 54 % sådana som innehåller bara en eller två rader med information, 10 % sådana som har 16—100 rader med information och endast 1 % sådana som har mer än 100 rader information. Från ingången av 2010 ska i sammandragsdeklarationerna även lämnas uppgifter om sådana tjänster som sålts i köparens medlemsstat som köparen är skyldig att betala skatt för, vilket ändå i någon mån ökar antalet personer som lämnar in sammandragsdeklarationer.

En utvidgning av skyldigheten att lämna sammandragsdeklarationer och VIES-systemet till tjänster ökar Skatteförvaltningens uppgifter och kostnader. Detta bedöms

orsaka Skatteförvaltningen en investeringskostnad av engångskaraktär om ca 340 000 euro. Användningen av systemet ökar i någon mån mängden övervakningsarbete. Även de förslag som gäller snabbare informationsutbyte inom gemenskapsintern handel ökar i någon mån Skatteförvaltningens administrativa kostnader. Kostnaderna för ändringar i skatteförvaltningens datasystem ingår i ovan nämnda summa. Övergången till elektroniska sammandragsdeklarationer minskar den arbetsmängd och de kostnader som förvaltningen annars orsakas av att deklarationsperioden blir kortare.

5 Beredningen av propositionen

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

6 Samband med andra propositioner

Propositionen hänför sig till budgetpropositionen för 2010 och avses bli behandlad i samband med den.

YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

1 Lagförslag**1.1 Mervärdesskattelagen**

9 §. Hänvisningen i 2 mom. 4 punkten till kultur- och underhållningstjänster justeras så att den gäller 69 d §.

Vidare föreslås det ett nytt 3 mom. Där preciseras förutsättningarna för tillämpning av omvänd skattskyldighet i de situationer där ett utländskt företag har fast driftställe i Finland. Denna bestämmelse motsvarar den nya artikel 192a i mervärdesskattedirektivet.

I enlighet med gällande 1 mom. ska omvänd skattskyldighet tillämpas när säljaren är utlänning som inte har fast driftställe i Finland och som inte med stöd av 12 § 2 mom. har ansökt om att bli skattskyldig. Enligt det nya 3 mom. ska ett fast driftställe i Finland emellertid inte förhindra tillämpning av omvänd skattskyldighet, om driftstället inte deltar i försäljningen i fråga. Tidigare har det räckt med att det fasta driftstället finns för att omvänd skattskyldighet inte ska kunna tillämpas.

Enligt 12 § 2 mom. kan en utlänning som inte har fast driftställe här på ansökan bli skattskyldig för sin försäljning i Finland. Denna möjlighet ska också gälla utlänningar med fast driftställe i Finland, om driftstället inte deltar i försäljningen.

10 §. I denna paragraf definieras begreppet utlänning. Den definition av begreppet hemort som bestämmelsen innehåller ändras så att den ligger närmare de begrepp som används i direktivet.

Enligt den gällande bestämmelsen är en utlänning en näringsidkare som har sin hemort utomlands. En fysisk person har sin hemort utomlands, om han är bosatt utanför Finland och inte fortlöpande vistas här.

Definitionen av hemort ska enligt förslaget preciseras så att en näringsidkares hemort avser sätet för den ekonomiska verksamheten, dvs. samma som direktivets allmänna regler om platsen för beskattning.

Europeiska gemenskapernas domstol har senast i domen i mål C-73/06, Planzer Luxembourg Sàrl, av den 28 juni 2007 tagit ställ-

ning till begreppet sätet för den ekonomiska verksamheten. Enligt rättspraxis är sätet för den ekonomiska verksamheten den ort där de väsentliga besluten om den allmänna ledningen av företaget fattas och där företaget har sin centrala förvaltning. För att avgöra var sätet för den ekonomiska verksamheten är beläget måste en mängd faktorer beaktas. I första hand avses här faktorer som det stadgeenliga sätet, orten för den centrala förvaltningen, den ort på vilken bolagsledningen sammanträder och den ort där bolagets allmänna verksamhetslinjer beslutas. Också andra faktorer kan beaktas, såsom bosättningsorten för företagsledarna, orten där bolagsstämman hålls, orten där administrativa handlingar och bokföringshandlingar förvaras och orten där merparten av företagets finansiella transaktioner, framför allt bankförbindelser, sköts.

Om en näringsidkare saknar säte för den ekonomiska verksamheten ska det ställe där näringsidkaren är bosatt eller vistas fortlöpande anses vara hemort.

15 §. Denna paragraf innehåller bestämmelser om tidpunkten när skattskyldigheten uppkommer. Förslaget innebär att nya bestämmelser införs i 2 och 3 mom. De gäller försäljning av varor och tjänster som pågår kontinuerligt. Det gällande 2 mom. blir då 4 mom.

Enligt det nya 2 mom. ska varor och tjänster där försäljningen pågår kontinuerligt anses vara levererade eller utförda vid utgången av redovisningsperioden för den enskilda prestationen. Denna bestämmelse bygger på artikel 64.1 i mervärdesskattedirektivet.

För närvarande tillämpas huvudregeln i 1 mom. på prestationer av kontinuerligt karaktär. Skyldigheten att betala skatt på försäljning uppkommer då allteftersom varor levereras eller tjänster utförs. I praktiken kommer ändringen att gälla situationer där redovisningsperioden för kontinuerlig försäljning är längre än redovisningsperioden för skatt, dvs. en månad. Om exempelvis perioden för hyresbetalning, dvs. redovisningsperioden, är två månader, kommer skyldigheten att betala skatt till skillnad från gällande

läge att uppkomma först när denna betalningsperiod går ut. I fråga om förskottsbetalningar som inlöst före den tidpunkten ska skyldigheten att betala skatt dock liksom nu bestämmas i enlighet med 1 mom. 2 punkten, dvs. utifrån tidpunkten för betalning. Under räkenskapsperioden ska det fortsatt gå att periodisera skatten enligt faktureringsmetoden.

Prestationer av kontinuerlig karaktär avser försäljning som pågår kontinuerligt och där vederlaget bestäms på grundval av tid, exempelvis uthyrning. Däremot är engångsförsäljning där vederlaget betalas i flera poster inte en sådan prestation och inte heller försäljning av kontinuerlig karaktär där vederlaget inte baseras på tid utan på levererad kvantitet. Med andra ord ska bestämmelsen inte gälla till exempel köp på avbetalning eller byggtreprenader.

Det nya 3 mom. avses innehålla bestämmelser om tidpunkten för uppkomsten av skattskyldighet vid sådan försäljning av tjänster där det är köparen som enligt artikel 196 i mervärdesskattedirektivet är skyldig att betala skatt och där tillhandahållandet pågår kontinuerligt i mer än ett år, men som inte ger upphov till avräkningar eller betalningar under den perioden. Enligt den nya bestämmelsen ska en sådan tjänst anses vara utförd vid utgången av varje kalenderår, fram till dess att tillhandahållandet upphört. Bestämmelsen bygger på det nya första stycket i artikel 64.2 i mervärdesskattedirektivet.

Bestämmelsen avses gälla sådana exceptionella situationer där man velat skjuta upp tidpunkten för redovisning av skatten så att man använder redovisnings- eller betalningsperioder som är längre än ett år eller inga faktureringar eller betalningar alls medan kontinuerligt tillhandahållande av tjänster pågår. En sådan situation kan uppstå exempelvis vid uthyrning mellan närstående företag.

26 d §. Det inledande stycket i 1 mom. ska preciseras genom tillägg av en hänvisning till 26 c § i samma lag. Detta påverkar inte bestämmelsens tillämpningsområde.

63 a §. I 5 mom. 1 punkten föreslås en precisering genom tillägg av en hänvisning till 26 d §. Detta påverkar inte bestämmelsens tillämpningsområde.

63 b §. Det föråldrade begreppet länsskatteverk i 5 och 6 mom. ska enligt förslaget bytas ut mot Skatteförvaltningen.

Vidare föreslås det en precisering av 7 mom. 1 punkten genom tillägg av en hänvisning till 26 d §. Detta påverkar inte bestämmelsens tillämpningsområde.

64 §. Förslaget innebär att 64—69 1 § ska innehålla de bestämmelser om landet där tjänster säljs (försäljningslandet) som det nya direktivet kräver. De gällande 64—69 § ska därmed utgå.

Lagens 64 § avses innehålla de definitioner enligt den nya artikel 43 i mervärdesskattedirektivet som utvidgar begreppet näringsidkare. Definitionerna ska bara tillämpas på bestämmelserna om försäljningslandet för tjänster. Dessutom införs en ny mellanrubrik före paragrafen. Den gäller 64—66 §.

Enligt den nya 64 § ska en näringsidkare som också bedriver annan verksamhet än försäljning inom tillämpningsområdet för beskattningen anses vara näringsidkare i fråga om alla tjänster som sålts till honom. Dessutom ska juridiska personer som finns upptagna i registret över mervärdesskattskyldiga anses vara näringsidkare. På tjänsteförsäljning till sådana köpare kommer man således att tillämpa de bestämmelser som gäller tjänster som sålts till näringsidkare.

De nya bestämmelserna ska tillämpas t.ex. på en stat eller kommun som vid sidan av sin myndighetsverksamhet bedriver varu- eller tjänsteförsäljning i form av affärsverksamhet och på allmännyttiga sammanslutningar som inte bedriver försäljning inom tillämpningsområdet för beskattningen men finns upptagna i registret över mervärdesskattskyldiga för gemenskapsinternt varuförvärv. Sådana köpare av tjänster ska anses vara näringsidkare i fråga om alla tjänster som sålts till dem.

De näringsidkare som även bedriver annan verksamhet än försäljning inom tillämpningsområdet för beskattningen jämföras för närvarande med näringsidkare vid tillämpningen av bestämmelserna om försäljningsland. Detta sker på grundval av EG-domstolens dom av den 6 november 2008 i mål C-291/07. På försäljning till juridiska personer som inte är näringsidkare tillämpas däremot för närvarande bestämmelserna om

försäljningsland vid försäljning till konsumenter.

65 §. Denna paragraf avses innehålla en ny allmän regel som gäller tjänster sålda till näringsidkare. Enligt den ska försäljningslandet för en tjänst bestämmas utifrån köparens etableringsort. Enligt den gällande övergripande bestämmelsen om tjänsteförsäljning i 64 § har försäljningslandet för en tjänst varit säljarens etableringsstat i fråga om både tjänster som sålts till näringsidkare och tjänster som sålts till konsumenter. Den nya bestämmelsen bygger på artikel 44 i mervärdesskattedirektivet.

Enligt paragrafen ska försäljningslandet för en tjänst som överlåtits till en näringsidkare anses vara Finland, om den överlåts till ett fast driftställe som köparen har här i landet.

Jämfört med tidigare kommer den nya bestämmelsen att utvidga antalet tjänster vars försäljningsland bestäms utifrån den allmänna bestämmelsen. Till skillnad från nuläget kommer den bestämmelsen att gälla varu-transporttjänster sålda till näringsidkare och tjänster som har samband med sådana, tjänster som gäller lös egendom, immateriella tjänster, radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster, teletjänster och förmedlingstjänster. De gällande specialbestämmelserna har ändå i praktiken ofta lett till samma slutresultat.

Den nya bestämmelsen ska tillämpas på tjänster som den skattskyldige köper i denna egenskap. Om en näringsidkare köper tjänster för privat konsumtion anses det röra sig om försäljning till konsument och då gäller den allmänna bestämmelsen i 66 §. Med privat konsumtion avses då näringsidkarens eller hans anställdas privata konsumtion. Där emot avses inte sådan verksamhet som näringsidkarens bedriver, men som inte omfattas av tillämpningsområdet för beskattningen. På tjänster som köps för sådan verksamhet ska i enlighet med den nya 64 § 1 punkten tillämpas samma regler som på tjänster som köps för affärsverksamhet.

Om näringsidkaren har flera fasta driftställen i olika stater ska tjänsternas försäljningsland på samma sätt som nu fastställas enligt det driftställe som tjänster tillhandahålls till.

Definitionen av fast driftställe ingår i 11 §. Enligt den är ett fast driftställe ett stadigva-

rande affärsställe där rörelsen helt eller delvis bedrivs. Vid byggnads- eller installationsverksamhet betraktas ett entreprenadobjekt eller flera successiva entreprenadobjekt som ett fast driftställe om arbetet har pågått längre tid än 9 månader.

I direktivet används begreppet fast etableringsställe i bestämmelserna om beskattningsplats. Det begreppet ges dock ingen närmare definition. Enligt EG-domstolens vedertagna rättspraxis kräver ett fast etableringsställe en viss minsta storlek och tillräckliga personella och tekniska resurser.

Begreppet fast etableringsställe (driftställe) är ett gemenskapsrättsligt begrepp som bör ges en enhetlig tolkning i de olika medlemsstaterna i syfte att undvika dubbelbeskattning eller utebliven beskattning. Det närmare innehållet i begreppet kommer att fastställas utifrån EG-domstolens nuvarande och framtida rättspraxis.

När en tjänst inte överlåts till ett fast driftställe ska den anses vara såld i Finland, om köparen har sin hemort här. Definitionen av hemort avses ingå i det föreslagna 10 § 2 mom.

Tjänsteförsäljningar som avses i denna paragraf ska på grundval av 9 § omfattas av omvänd skattskyldighet när säljaren inte är etablerad i Finland och inte har ansökt om att bli skattskyldig här.

66 §. Denna paragraf avses innehålla den allmänna bestämmelsen i fråga om tjänster som säljs till konsumenter, dvs. till andra än näringsidkare. Den föreslagna bestämmelsen bygger på artikel 45 i mervärdesskattedirektivet.

Enligt den föreslagna paragrafen ska försäljningslandet för tjänster som överlåts till andra än näringsidkare anses vara Finland, om de överlåts från ett fast driftställe här i landet. Till denna del motsvarar paragrafen den gällande lagens allmänna bestämmelse enligt 64 §.

Om näringsidkaren har flera fasta driftställen i olika stater ska försäljningslandet enligt nuvarande praxis bestämmas enligt det driftställe där tjänsten utförs. Definitionen av fast driftställe finns i 11 §.

När en sådan tjänst inte överlåts från ett fast driftställe i Finland eller utomlands ska den anses vara såld i Finland, om säljaren har

sin hemort här. Definitionen av hemort avses ingå i det föreslagna 10 § 2 mom.

67 §. Särskilda bestämmelser om tjänsternas försäljningsland finns i de föreslagna 67—69 1 §. Flera av dessa bestämmelser motsvarar de gällande specialbestämmelserna. Förslaget innehåller emellertid också vissa helt nya bestämmelser.

Den nya 67 § ska gälla tjänster som avser fastigheter. Den ska tillämpas både på tjänster som säljs till näringsidkare och på tjänster som säljs till konsumenter. Den bygger på artikel 47 i mervärdesskattedirektivet. Förslaget innehåller också en ny mellanrubrik före paragrafen.

Enligt 1 mom. har tjänster som avser en fastighet sålts i Finland om fastigheten är belägen här. Detta tillämpningsområde motsvarar den gällande lagens 65 §, och bestämmelsen ska gälla alla tjänster som avser fastigheter. Med andra ord ska försäljningslandet för exempelvis konstruktions- och konsulttjänster som avser fastigheter bestämmas med stöd av denna bestämmelse och inte med stöd av 65, 66 eller 69 h §.

I enlighet med direktivet ska 2 mom. innehålla exempel på tjänster som avser fastigheter. Sådana tjänster är exempelvis expert- och fastighetsmäklartjänster, hotelltjänster och andra inkvarteringstjänster, beviljande av nyttjanderätt till fast egendom samt byggtjänster. Exempelförteckningen kommer inte att påverka bestämmelsens nuvarande räckvidd.

68 §. Här föreslås en ny bestämmelse om försäljningsland när det gäller persontransporttjänster. Den ska gälla både tjänster som säljs till näringsidkare och tjänster som säljs till konsumenter. Bestämmelsen bygger på artikel 48 i mervärdesskattedirektivet. En ny mellanrubrik har lagts till före paragrafen. Den gäller 68—69 a §.

Enligt den föreslagna paragrafen ska persontransporttjänster liksom nu anses vara sålda i Finland om de utförs här. I detta avseende motsvarar bestämmelsen den nuvarande bestämmelsen i 66 § som gäller transporttjänster i allmänhet.

Den gällande bestämmelsen i 66 § om direkttransporter ska enligt förslaget flyttas till 71 § i enlighet med systematiken i direktivet. Den bestämmelsen innehåller en uppräknings

av de tjänster för vilka ingen skatt betalas vid försäljning.

69 §. I denna paragraf föreslås bestämmelser om försäljningslandet när varutransporttjänster säljs till konsumenter. Den bygger på artikel 49 i mervärdesskattedirektivet.

Enligt förslaget ska varutransporttjänster som överläts till andra än näringsidkare anses vara sålda i Finland om de utförs här. Detta motsvarar med avseende på tjänster som överläts till konsumenter den nuvarande bestämmelsen i 66 § som gäller transporttjänster i allmänhet. I fråga om näringsidkare kommer däremot försäljningslandet i fråga om sådana tjänster att bestämmas på nytt sätt, dvs. enligt den nya allmänna regeln i 65 §.

Den gällande bestämmelsen i 66 § om direkttransporter ska enligt förslaget flyttas till 71 § i enlighet med systematiken i direktivet. Den bestämmelsen innehåller en uppräknings av de tjänster för vilka ingen skatt betalas vid försäljning.

I fråga om försäljningslandet för gemenskapsinterna varutransporter som säljs till konsumenter föreslås särskilda bestämmelser i 69 a §.

69 a §. I denna paragraf föreslås en särskild bestämmelse i fråga om gemenskapsinterna varutransporter som säljs till konsumenter. Den bygger på artikel 50 i mervärdesskattedirektivet.

Enligt paragrafen ska försäljningslandet liksom nu anses vara Finland för gemenskapsinterna varutransporter som säljs till andra än näringsidkare, om transporten inleds här i landet. Med gemenskapsinterna transporter avses varutransporter från en medlemsstat till en annan.

Paragrafen avses innehålla direktivets definition av gemenskapsinterna transporter. Det som är avgörande är liksom nu var transporten av varan i fråga faktiskt inleds och var den faktiskt avslutas.

I fråga om tjänster sålda till konsumenter kommer bestämmelsen i detta avseende att motsvara gällande lag, dvs. 66 a § 1 mom. om gemenskapsinterna varutransporter. Lagen avses emellertid inte innehålla någon bestämmelse som motsvarar den gällande bestämmelse enligt vilken en sådan transport av varan i en medlemsstat som sker i direkt samband med en gemenskapsintern transport

jämställs med en gemenskapsintern transport. Försäljningslandet för en sådan transport i samband med en gemenskapsintern transport ska bestämmas enligt nya 69 §.

När det gäller tjänster som säljs till näringsidkare kommer reglerna om försäljningsland att ändras i förhållande till gällande bestämmelser. Den särskilda regleringen av gemenskapsinterna varustransporter frångås och i stället kommer försäljningslandet för varustransporttjänster också i detta avseende att fastställas på grundval av den nya allmänna bestämmelsen i 65 §.

69 b §. Denna paragraf avses innehålla bestämmelser om försäljningsland i fråga om tjänster som anknyter till transporter och tjänster som gäller lös egendom när de säljs till konsumenter. Den bygger på artikel 54 i mervärdesskattedirektivet.

Enligt den föreslagna paragrafen ska tjänster som avser lastning, godshantering, lossning och andra liknande tjänster med anknytning till varustransport och även tjänster som avser värdering av lös egendom och arbete på sådan egendom anses ha sålts i Finland när de säljs till andra än näringsidkare. Detta gäller om tjänsterna utförs här i landet, vilket betyder att de utförs här rent fysiskt. Med arbete på lös egendom avses liksom för närvarande direkt till sådana föremål hänförligt testnings-, rengörings-, reparations-, installations-, rivnings-, ändrings- och tillverkningsarbete och andra liknande arbeten. När det gäller tjänster sålda till konsumenter motsvarar bestämmelsen till sitt innehåll 67 § 2—4 punkten i den gällande lagen.

I fråga om tjänster som anknyter till transporter eller gäller lös egendom blir försäljningslandet ett annat när tjänsterna överläts till näringsidkare. I den gällande lagen gäller 67 § 2—4 punkten både tjänster som säljs till näringsidkare och tjänster som säljs till konsumenter. Dessutom finns det en särskild bestämmelse om tjänster i samband med gemenskapsinterna varustransporter och tjänster som gäller lös egendom i 67 a § 1 mom. respektive 67 b §. Den säger att tjänsterna i fråga ska anses vara sålda i Finland, om det mervärdesskattenummer som används vid köpet har getts i Finland. Några sådana bestämmelser finns inte i den föreslagna lagen, utan i stället kommer försäljningslandet för

alla de nämnda tjänsterna i fortsättningen att bestämmas på grundval av den nya allmänna bestämmelsen i 65 §.

69 c §. Denna paragraf avses innehålla nya bestämmelser om uthyrning av transportmedel baserade på artikel 56 i mervärdesskattedirektivet.

Enligt den gällande mervärdesskattelagen bestäms försäljningslandet i fråga om transportmateriel i regel enligt den allmänna bestämmelsen i 64 § 1 mom., dvs. utifrån säljarens etableringsort. Enligt 2 mom. i samma paragraf bestäms landet där tjänsten ska anses vara såld ändå på grundval av var den faktiskt konsumeras, om en tjänst som sålts utanför gemenskapen faktiskt konsumeras endast i Finland eller om en tjänst som sålts i Finland faktiskt konsumeras endast utanför gemenskapen. För närvarande gäller samma regler för kortvarig och långvarig uthyrning.

Det nya 69 c § 1 mom. avses gälla korttidsuthyrning av transportmedel. En sådan tjänst ska anses vara såld i Finland, om transportmedlet överläts till köparens förfogande här. Denna bestämmelse avses gälla både tjänster som säljs till näringsidkare och tjänster som säljs till konsumenter. Den nya bestämmelsen innebär att försäljningslandet vid korttidsuthyrning av transportmedel kommer att bestämmas enligt det land där transportmedlet överläts (platsen för leverans) i stället för säljarens etableringsort eller den plats där tjänsten avseende transportmedlet faktiskt konsumeras.

Platsen för leverans av ett transportmedel ska avse den plats där fordonet faktiskt överläts till kunden. När det gäller att fastställa försäljningslandet är det irrelevant exempelvis var hyresavtalet ingås eller bilnycklarna överlämnas.

Begreppet transportmateriel i den gällande lagen ska enligt förslaget ersättas med begreppet transportmedel. Transportmedel ska avse fordon och andra sådana redskap och anordningar som konstruerats och används för transport av personer eller varor och som fordon kan dra eller skjuta framför sig. Till skillnad från nuläget avses containrar inte längre vara transportmedel.

Paragrafens 2 mom. avses gälla långtidsuthyrning av transportmedel till konsumenter. En sådan tjänst ska anses vara såld i Finland,

om den överläts till ett permanent driftställe som köparen har här i landet. Om tjänsten inte överläts till ett permanent driftställe i Finland eller utomlands ska tjänsten anses vara såld i Finland, om köparen har hemort här.

Med permanent driftställe avses i fråga om juridiska personer som inte är näringsidkare det ställe där verksamheten bedrivs och som motsvarar en näringsidkares fasta driftställe och med hemort den ort som motsvarar sätet för en näringsidkares ekonomiska verksamhet. Med en fysisk persons hemort avses den ort där han eller hon är bosatt eller vistas fortlöpande.

Detta moment bygger på den lydelse artikel 56.2 första stycket i direktivet kommer att få med verkan från och med den 1 januari 2013 och föreslås träda i kraft vid nämnda tidpunkt. Avsikten är att reglering som motsvarar nuvarande 64 § ska gälla för långtidsuthyrning av transportmedel till konsumenter 2010—2012. Därför föreslås en särskild lag som ska gälla temporärt om detta.

Försäljningslandet för en tjänst som avser långtidsuthyrning av transportmedel och som sålts till en näringsidkare ska enligt förslaget redan från ingången av 2010 bestämmas på grundval av den nya allmänna bestämmelsen i 65 §. Med andra ord kommer försäljningslandet i fråga om dessa tjänster att bestämmas utifrån köparens etableringsort i stället för säljarens etableringsort eller den plats där tjänsten avseende transportmedlet faktiskt konsumeras.

I 3 och 4 mom. föreslås särskilda bestämmelser om långtidsuthyrning av fritidsbåtar, när sådana tjänster säljs till konsumenter. De avses utgöra ett undantag från bestämmelserna i 2 mom.

Paragrafens 3 mom. innebär att tjänster som avser långtidsuthyrning av fartyg för fritidsbruk till konsumenter ska anses vara sålda i Finland, om ett sådant fartyg överläts till köparens förfogande (levereras) här från säljarens hemort eller fasta driftställe här i landet. Om fritidsbåten överläts till köparens förfogande någon annanstans än i Finland eller någon annanstans än från säljarens driftställe här i landet ska 2 mom. tillämpas på uthyrningen.

Enligt 4 mom. ska långtidsuthyrning av fritidsbåtar till konsumenter inte anses vara en tjänst såld i Finland om fartyget överläts till köparens förfogande i en annan stat från säljarens hemort eller fasta driftställe i den staten. En sådan bestämmelse behövs för att förhindra dubbelbeskattning i situationer där köparen är etablerad i Finland. Utan denna bestämmelse skulle samma tjänst i sådana situationer beskattas i Finland på grundval av 2 mom. och i en annan medlemsstat på grundval av en bestämmelse som motsvarar 3 mom.

Den gällande lagen innehåller inga särskilda bestämmelser om försäljningslandet vid uthyrning av fritidsbåtar. I stället bestäms försäljningslandet för sådana tjänster enligt nuvarande 64 §.

De föreslagna 3 och 4 mom. bygger på den lydelse artikel 56.2 andra stycket i mervärdesskattedirektivet kommer att få med verkan från och med den 1 januari 2013, och de föreslås träda i kraft vid nämnda tidpunkt. Avsikten är att reglering som motsvarar nuvarande 64 § ska gälla för långtidsuthyrning av fritidsbåtar till konsumenter 2010—2012. Därför föreslås en särskild lag som ska gälla temporärt om detta.

Försäljningslandet för en tjänst som avser långtidsuthyrning av fritidsbåtar och som sålts till en näringsidkare ska enligt förslaget redan från ingången av 2010 bestämmas på grundval av den nya allmänna bestämmelsen i 65 §. Med andra ord kommer försäljningslandet i fråga om dessa tjänster att bestämmas utifrån köparens etableringsort i stället för säljarens etableringsort eller den plats där tjänsten avseende transportmedlet faktiskt konsumeras.

I 5 mom. föreslås en definition av korttidsuthyrning. Med korttidsuthyrning avses enligt förslaget att transportmedlet får innehas eller användas under en sammanhängande period om högst 30 dagar och, när det gäller fartyg, högst 90 dagar.

Paragrafen avses inte innehålla någon bestämmelse som motsvarar nuvarande 64 § 2 mom. Enligt det momentet bestäms försäljningslandet för uthyrning av transportmedel i vissa fall på grundval av den plats där tjänsten faktiskt konsumeras. Avsikten är ändå att reglering som motsvarar nuvarande 64 §

2 mom. ska gälla för långtidsuthyrning av transportmedel till konsumenter 2010—2012. Därför föreslås en särskild lag som ska gälla temporärt om detta.

Enligt 58 § i mervärdesskattelagen betalas skatt inte på uthyrning av fartyg med en största skrovlängd på minst 10 meter och med en sådan konstruktion att de inte huvudsakligen är avsedda för nöjes- eller sportbruk. Bestämmelserna om försäljningsland vid uthyrning av transportmedel i den nya 69 c § inverkar inte på skattefriheten för uthyrningstjänster som sålts i Finland och gäller sådana fartyg.

69 d §. Denna paragraf avses innehålla bestämmelser om platsen för leverans av kultur- och underhållningstjänster och andra liknande tjänster. Enligt förslaget ska 1 mom. gälla tjänster som överläts till näringsidkare och 2 mom. tjänster som överläts till konsumenter. Bestämmelserna bygger på den lydelse artiklarna 53 och 54.1 i mervärdesskattedirektivet kommer att få med verkan från och med den 1 januari 2011.

Enligt 1 mom. ska försäljningslandet anses vara Finland när näringsidkare ges tillträde till kurser, vetenskaps-, kultur-, underhållnings- och idrottsevenemang, mässor, utställningar och liknande arrangemang och för tjänster i omedelbar anknytning till tillträdet, om evenemangen äger rum här.

Enligt gällande 67 § 1 punkten har undervisning, vetenskapliga tjänster, kultur-, underhållnings- och idrottsevenemang och andra sådana tjänster samt tjänster som direkt ansluter sig till organiseringen av dem sålts i Finland om de utförs här. Bestämmelsen gäller för närvarande både tjänster som sålts till näringsidkare och tjänster som sålts till konsumenter.

Tillämpningsområdet för det nya 69 d § 1 mom. är snävare än för gällande 67 § 1 punkten. Den nya bestämmelsen gäller bara försäljning till näringsidkare och är begränsad till tillträdet till evenemangen och till tjänster i omedelbar anknytning till tillträdet. Försäljningslandet för övriga tjänster sålda till näringsidkare som nu omfattas av 67 § 1 punkten kommer i fortsättningen att bestämmas på grundval av den allmänna bestämmelsen i 65 §. Detta kommer bland annat att gälla olika tjänster i anknytning till

genomförandet av evenemanget som sålts till organisatören, såsom exempelvis organiserings-, scendekorations-, belysnings-, ljudåtergivnings- och övervakningstjänster i samband med ett musikuppträdande. Försäljningslandet för sådana tjänster kommer att bestämmas utifrån köparens etableringsort i stället för den plats där tjänster utförs.

Med evenemang avses tidsmässigt kortvariga verksamheter. Mer långvarig verksamhet som kräver aktivt deltagande omfattas inte av paragrafens räckvidd, vilket innebär att försäljningslandet för sådan verksamhet bestäms på grundval av den allmänna bestämmelsen i 65 §.

Med tjänster i omedelbar anknytning till tillträdet avses exempelvis garderob och toaletter i samband med evenemanget.

Enligt 2 mom. ska försäljningslandet anses vara Finland för tjänster som överläts till konsumenter och som gäller kurser, vetenskapliga tjänster, kultur-, underhållnings- och idrottsevenemang, mässor, utställningar och andra liknande arrangemang och deras organisering, om de utförs här. Detta motsvarar till innehållet den gällande 67 § 1 punkten i fråga om tjänster som säljs till konsumenter. Med andra ord kommer omformuleringen inte att innebära några förändringar i fråga om försäljningsland.

Enligt ikraftträdandebestämmelsen ska denna paragraf i likhet med direktivändringen träda i kraft vid ingången av 2011. Under 2010 ska i stället reglering som motsvarar nuvarande 67 § 1 punkten tillämpas. Bestämmelser om detta ska utfärdas genom en separat temporär lag.

69 e §. Denna paragraf innehåller en ny bestämmelse om restaurang- och cateringtjänster baserad på den nya artikel 55 i mervärdesskattedirektivet. Den avses gälla både tjänster som säljs till näringsidkare och tjänster som säljs till konsumenter. Också en ny mellanrubrik införs. Den gäller 69 e och 69 f §.

Bestämmelsen innebär att restaurang- och cateringtjänster ska anses ha sålts i Finland om de utförs här. Det ska röra sig om platsen där de fysiskt utförs. Med restaurangtjänster menas servering i säljarens lokaler och med cateringtjänster servering i de lokaler som köparen anvisar för ändamålet. Dagens läge

är att försäljningslandet för sådana tjänster i enlighet med den allmänna bestämmelsen i 64 § fastställs utifrån säljarens etableringsort.

Den nya bestämmelsen ska inte gälla restaurang- och cateringtjänster som under en persontransport inom gemenskapen utförs ombord på fartyg, luftfartyg eller tåg. Om de tjänsterna föreskrivs särskilt i 69 f §.

69 f §. Här föreslås en ny bestämmelse om restaurang- och cateringtjänster som under en persontransport inom gemenskapen utförs ombord på fartyg, luftfartyg eller tåg. Den bygger på artikel 57 i mervärdesskattedirektivet. Den avses gälla både tjänster som säljs till näringsidkare och tjänster som säljs till konsumenter.

Enligt den föreslagna paragrafen ska försäljningslandet för restaurang- och cateringtjänster som utförs under en persontransport inom gemenskapen anses vara Finland, om avgångsorten för transporten finns i Finland. Den gällande mervärdesskattelagen innehåller inte någon sådan bestämmelse, utan i stället bestäms försäljningslandet också för dessa tjänster utifrån säljarens etableringsort i enlighet med den allmänna regeln i 64 §.

Paragrafen gäller bara sådana restaurang- och cateringtjänster som tillhandahålls inom gemenskapen under en persontransport. En definition av persontransporter inom gemenskapen finns i gällande 63 c §. Försäljningslandet för tjänster som utförs under persontransporter till en plats utanför gemenskapen eller från en plats utanför gemenskapen till Finland ska fastställas enligt 69 e §.

Enligt 71 § 3 punkten i mervärdesskattelagen betalas skatt inte på försäljning av tjänster ombord på fartyg eller luftfartyg i yrkesmässig internationell trafik till dem som reser utomlands. Bestämmelsen omfattar persontransporter inom gemenskapen och persontransporter till en plats utanför gemenskapen och från en plats utanför gemenskapen till Finland. Den nya bestämmelsen om försäljningsland inverkar således inte på skattefriheten för tjänster som sålts i Finland. När en persontransport inom gemenskapen börjar i en annan medlemsstat, beror frågan om skatt på restaurang- och cateringtjänster som sålts under transporten ska betalas eller inte på lagstiftningen i det land där transporten börjar.

69 g §. Det föreslås att mervärdesskattelagen ska få en ny bestämmelse om platsen för beskattning när det gäller resebyråtjänster. Bestämmelsen bygger på artikel 307 andra stycket i mervärdesskattedirektivet. Den ska enligt förslaget tillämpas på resebyråtjänster som säljs till näringsidkare.

I den föreslagna bestämmelsen sägs det att en resebyråtjänst enligt 80 § som överläts till en näringsidkare liksom nu ska anses vara såld i Finland, om den överläts från ett fast driftställe som är beläget här. När en sådan tjänst inte överläts från ett fast driftställe ska den anses vara såld i Finland, om säljaren har sin hemort här.

Försäljningslandet för resebyråtjänster som överläts till konsumenter ska i enlighet med den allmänna regeln i 66 § liksom för närvarande bestämmas på grundval av säljarens etableringsort.

69 h §. Denna paragraf avses innehålla bestämmelser om beskattningsplatsen för immateriella tjänster som säljs till konsumenter utanför gemenskapen. Bestämmelsen bygger på den nya artikel 59 i mervärdesskattedirektivet.

Paragrafens 1 mom. ska utgöra ett undantag från den allmänna regeln i 66 §, som säger att försäljningslandet för tjänster som säljs till konsumenter bestäms på grundval av säljarens etableringsort. På samma sätt som nu ska immateriella tjänster inte anses vara sålda i Finland, om tjänsten överläts till ett permanent driftställe som köparen har utanför gemenskapen eller, när tjänsten inte överläts till ett permanent driftställe, om köparen har sin hemort utanför gemenskapen. Bestämmelsen motsvarar 68 § i den gällande lagen i fråga om tjänster som säljs till konsumenter.

Försäljningslandet för immateriella tjänster sålda till näringsidkare ska i enlighet med den nya allmänna regeln i 65 §, på samma sätt som för närvarande, bestämmas på grundval av var köparen är etablerad.

Enligt förslaget ska 2 mom. innehålla en förteckning över immateriella tjänster som motsvarar den gällande förteckningen. Det som i förhållande till nuläget saknas i den föreslagna uppräkningslistan är dock förmedlingstjänster som avser immateriella tjänster. Försäljningslandet för sådana tjänster ska i fort-

sättningen bestämmas på grundval av 69 1 § när det gäller tjänster sålda till konsumenter och den allmänna regeln i 65 § när det gäller tjänster sålda till näringsidkare.

69 i §. I denna paragraf föreslås bestämmelser om försäljningsland när det gäller radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster och teletjänster. Paragrafen bygger på artiklarna 58, 59 och 59b i mervärdesskattedirektivet i den lydelse de får med verkan från och med den 1 januari 2010. De ändringar av direktivet som träder i kraft vid ingången av 2015 kommer att genomföras senare genom en separat lagändring.

Det föreslagna 1 mom. utgör ett undantag från den allmänna regeln i 66 §, som säger att försäljningslandet för tjänster som säljs till konsumenter bestäms på grundval av säljarens etableringsort. Det föreslagna momentet innebär att samma regler ska gälla för radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster och teletjänster som säljs till konsumenter som för immateriella tjänster. På samma sätt som nu ska tjänsterna i fråga således inte anses vara sålda i Finland när tjänsten överläts till en köpare etablerad utanför gemenskapen. Detta motsvarar 68 a § 1 mom. i den gällande lagen i fråga om tjänster sålda till konsumenter.

När radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster och teletjänster säljs till näringsidkare bestäms försäljningslandet i enlighet med den nya allmänna regeln i 65 §, dvs. liksom nu på grundval av köparens etableringsort.

Det föreslagna 2 mom. avses innehålla bestämmelser om försäljningsland när radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster och teletjänster sålts till konsumenter från en plats utanför gemenskapen. Här fortsätter gällande praxis: de ska anses vara sålda i Finland, om köparen är etablerad här i landet. Detta motsvarar gällande 68 a § 2 mom.

69 j §. I denna paragraf definieras elektroniska tjänster i enlighet med artikel 58 i och bilaga II till direktivet. Bestämmelsen motsvarar gällande 68 a § 3 och 4 mom.

69 k §. Denna paragraf avses innehålla en definition av elektroniska tjänster i enlighet med definitionen av telekommunikationstjänster i artikel 24.2 i direktivet. Till innehållet motsvarar bestämmelsen gällande 68 a

§ 5 mom., men kompletterad med tillhandahållande av tillgång till globala informationsnät, som nämns i direktivet.

69 l §. Här ingår bestämmelser om försäljningsland när det gäller förmedlingstjänster som säljs till konsumenter. Bestämmelsen motsvarar den nya artikel 46 i mervärdesskattedirektivet.

Enligt gällande 69 § 1 mom. är förmedlingstjänster sålda i Finland, om den förmedlade tjänsten eller varan har sålts i Finland. Vidare säger 69 § 2 mom. att förmedlingstjänsten anses ha sålts i Finland när köparen av en sådan tjänst vid köpet har använt ett mervärdesskattenummer som han fått i en medlemsstat, om numret har getts i Finland. Lagen innehåller också flera särskilda bestämmelser om förmedlingstjänster: försäljningslandet för förmedling av varutransporttjänster bestäms enligt 66 § 2 mom., för förmedling av gemenskapsinternas varutransporter enligt 66 a § 3 mom., för förmedling av tjänster som har samband med gemenskapsinternas varutransporter enligt 67 a § 2 mom. och förmedling av immateriella tjänster enligt 68 §. En bestämmelse som motsvarar 69 § 2 mom. tillämpas på grundval av 66 a § 4 mom. på förmedling av gemenskapsinternas varutransporter och på grundval av 67 a § 3 mom. på förmedling av tjänster som har samband med gemenskapsinternas varutransporter.

Den nya 69 l § ska enligt förslaget innehålla enhetliga bestämmelser om försäljningslandet för alla förmedlingstjänster som säljs till konsumenter. Den säger att försäljningslandet för förmedlingstjänster som överläts till andra än näringsidkare ska anses vara Finland, om den förmedlade tjänsten eller varan har sålts här. Detta motsvarar gällande 69 § 1 mom. i fråga om tjänster sålda till konsumenter. Den nya regleringstekniken kommer i praktiken inte att medföra att platsen för beskattning av förmedlingstjänster sålda till konsumenter ändras.

Platsen för beskattning av förmedlingstjänster som säljs till näringsidkare kommer i fortsättningen att bestämmas i enlighet med den nya allmänna regeln i 65 §, dvs. på grundval av var köparen är etablerad. Försäljningslandet för andra varutransporttjänster än förmedling av gemenskapsinternas va-

rutransporter kommer inte längre att fastställas beroende på var transporten utförs. I fråga om andra förmedlingstjänster kommer den praktiska betydelse som ändringen har att minska till följd av att försäljningslandet för dessa tjänster nu i allmänhet har fastställts utifrån vilken medlemsstat som har utfärdat köparens mervärdesskattnummer.

71 §. Bestämmelserna om skattebefrielse för tjänster i samband med internationell handel ska enligt förslaget ändras i enlighet med de nya bestämmelserna om försäljningsland.

I 10 punkten finns bestämmelser om befrielse från skatt vid gemenskapsinterna varutransporter i samband med transporter till och från Azorerna och Madeira. Regeringens förslag innebär att reglerna för gemenskapsinterna varutransporter i fortsättningen bara ska gälla vid försäljning till konsumenter och att beskattningsplatsen ska bestämmas på grundval av transportens avgångsort. Således kan försäljningslandet för transporter från eller mellan dessa regioner inte längre vara Finland. Ordalydelsen ska därför preciseras i detta avseende.

I 11 punkten föreslås en ny bestämmelse om befrielse från skatt som gäller persontransporttjänster. Enligt den föreslagna bestämmelsen ska skatt inte betalas på försäljning av persontransporttjänster som sker direkt till eller från utlandet.

Till sina verkningar motsvarar den bestämmelsen i fråga om persontransporttjänster den bestämmelse om direkttransporter som finns i gällande 66 § 1 mom. Enligt det momentet ska en transporttjänst som utförs både i Finland och utomlands i sin helhet anses ha sålts utomlands, om transporten sker direkt till eller från utlandet.

Med transporter som sker direkt till utlandet ska i enlighet med rådande praxis avses när ett och samma transportföretag säljer en transporttjänst från den enligt transportavtalet sista avgångsorten i Finland till utlandet. På motsvarande sätt ska en transport direkt från utlandet anses vara en transport som ett och samma transportföretag säljer från utlandet till den första bestämmelseorten i Finland enligt transportavtalet.

Den gällande bestämmelsen om försäljningsland för direkttransporter enligt 66 §

1 mom. gäller också varutransporter. Förslaget innehåller ändå inte någon bestämmelse om skattebefrielse för direkttransporter av varor, eftersom 71 § 1 och 2 punkten innebär befrielse från skatt i fråga om sådana transporter.

Slutligen föreslås nuvarande 11 punkten bli en ny 12 punkt.

72 §. Paragrafen innehåller en bestämmelse som undanröjer dubbelbeskattning i situationer där en immateriell tjänst som en näringsidkare köpt också beskattas i samband med import av vara. Dess nuvarande hänvisning till 68 § ska ersättas med en hänvisning till den föreslagna nya 65 §.

72 b §. I denna paragraf ändras 4 mom. genom ett förtydligande tillägg av en hänvisning till 26 d §. Detta påverkar inte bestämmelsens räckvidd.

133 §. Här finns bland annat specialbestämmelser tillämpliga på dem som har rätt till återbäring enligt 131 §. Nu föreslås det att 4 mom. ska ändras på det sätt som direktivet kräver i fråga om registrerings- och anmälningsskyldighet.

De nya leden d och e i artikel 214 i mervärdesskattedirektivet innehåller bestämmelser om medlemsstaternas skyldighet att registrera säljare och köpare av tjänster som omfattas av den allmänna bestämmelsen och som utförs åt beskattningsbara personer etablerade i en annan medlemsstat. Enligt det nya ledet d gäller registreringsskyldigheten varje beskattningsbar person som inom en medlemsstats territorium köper tjänster för vilka personen är skyldig att betala mervärdesskatt i enlighet med artikel 196. Enligt det nya ledet e gäller detsamma för varje beskattningsbar person som är etablerad inom en medlemsstats territorium och tillhandahåller sådana tjänster på en annan medlemsstats territorium för vilka mervärdesskatt ska betalas av mottagaren i enlighet med artikel 196.

Reglerna i 18 kap. i den gällande lagen täcker in de skattskyldiga som avses i artikel 214 d, och därmed behöver lagen inte ändras i detta avseende.

Den gällande lagen utsträcker inte registreringsskyldigheten till alla säljare som avses i artikel 214 e. Om en sådan säljare inte över huvud taget säljer tjänster i Finland utövar han här verksamhet som ger rätt till återbä-

ring enligt 131 §. Enligt gällande 133 § 4 mom. tillämpas bestämmelserna om registrering av skattskyldig, anmälningsskyldighet och förfarandet i övrigt inte på en person som i Finland inte bedriver annan försäljning än sådan som berättigar till återbäring enligt 131 § och som inte vill använda sin rätt till återbäring.

Nu föreslås det att 133 § 4 mom. ska ändras i enlighet med vad direktivet kräver, dvs. så att förfarandereglererna i 13—23 kap. alltid ska tillämpas på försäljning av tjänster där köparen enligt artikel 196 i mervärdesskattedirektivet är skyldig att betala skatt i en annan medlemsstat.

133 a §. I denna paragraf ändras 1 mom. genom ett förtydligande tillägg av en hänvisning till 26 d §. Detta påverkar inte bestämmelsens räckvidd.

133 d §. Nuvarande 12 a kap. innehåller specialbestämmelser om elektroniska tjänster för skattskyldiga om inte är etablerade inom gemenskapen. Nu förslås sådana ändringar som beror på de nya direktivbestämmelser som träder i kraft den 1 januari 2010. De ändringar av direktivet som träder i kraft vid ingången av 2015 kommer att genomföras senare genom en separat lagändring.

Den hänvisning till mervärdesskattedirektivet som ingår i 2 mom. skrivs om på behövt sätt.

Till 3 mom. föreslås ett förtydligande tillägg om att den särskilda ordningen inte tillämpas på försäljning till juridiska personer i registret över mervärdesskattskyldiga när de inte är näringsidkare.

Enligt 4 mom. ska bestämmelsen i 9 § 1 mom. om omvänd skattskyldighet inte tillämpas på försäljning till sådana juridiska personer i konsumentställning som inte är näringsidkare, när säljaren är en skattskyldig som tillämpar den särskilda ordningen. Enligt förslaget ska ett nytt krav läggas till, nämligen att den juridiska personen inte ska finnas i registret över mervärdesskattskyldiga. Juridiska personer i registret över mervärdesskattskyldiga jämföras således enligt den nya 64 § med näringsidkare och omvänd skattskyldighet gäller även för dem.

133 e §. Hänvisningen i 2 mom. till sjätte mervärdesskattedirektivet ändras så att den gäller mervärdesskattedirektivet.

133 i §. I 1 mom. föreslås ett krav enligt artikel 367 i det nya direktivet om att mervärdesskatten ska betalas med en hänvisning till den skattedeklaration som utgör grund för betalningen.

136 och 137 §. Hänvisningarna i respektive 1 mom. preciseras.

138 §. En ny paragraf föreslås i stället för den upphävda paragrafen. Den avses gälla hur försäljning och skatt ska hänföras tidsmässigt när tjänster säljs och den som köper tjänsten är skattskyldig enligt artikel 196 i mervärdesskattedirektivet.

Enligt 1 mom. ska den skatt som ska betalas för försäljning av en tjänst och som köparen enligt artikel 196 i mervärdesskattedirektivet är skattskyldig för, alltid hänföras till den kalendermånad under vilken skyldigheten att betala skatten har uppstått enligt 15 §. Med andra ord kommer det inte att vara möjligt att tidsmässigt hänföra skatt för sådana tjänster med tillämpning av bestämmelserna i 136 och 137 §.

I 2 mom. föreslås bestämmelser om hur tjänsteförsäljning ska hänföras tidsmässigt när köparen enligt artikel 196 i mervärdesskattedirektivet är skyldig att betala skatt för försäljningen i en annan medlemsstat. Tjänsteförsäljningen ska hänföras till den kalendermånad under vilken skyldigheten att betala skatten skulle ha uppstått enligt 15 §, om försäljningen hade skett i Finland.

Dessa bestämmelser bygger på artikel 64.2 och artikel 66 andra stycket i mervärdesskattedirektivet.

149 §. Ordalydelsen i paragrafen ändras så att den stämmer överens med den nya ordalydelsen i 204 §.

162 e §. Paragrafen innehåller bestämmelser om den sammandragsdeklaration som ska lämnas över gemenskapsintern försäljning. Skyldigheten att lämna en sådan deklaration ska enligt förslaget utvidgas så att den också gäller tjänster som säljs till en annan medlemsstat i enlighet med det nya ledet c i artikel 262 i mervärdesskattedirektivet.

I 1 mom. införs en bestämmelse enligt vilken den skattskyldige ska lämna en sammandragsdeklaration över tjänster som köparen enligt artikel 196 i mervärdesskattedirektivet är skyldig att betala skatt för i en annan medlemsstat. Deklarationsplikten avses gälla så-

dana tjänster sålda till näringsidkare och till juridiska personer införda i registret över mervärdesskattskyldiga vars beskattningsplats enligt den allmänna regeln är köparens etableringsstat och på vilka man därmed tillämpar omvänd skattskyldighet. Tjänster som är befriade från skatt i beskattningsstaten behöver inte deklarerar.

Dessutom ska 1 mom. ändras så sammandragsdeklarationen ska lämnas för varje kalendermånad.

I 3 mom. ändras ordalydelsen i enlighet med den nya deklarationsperioden i 1 mom.

Paragrafens 4 mom. ska enligt förslaget ändras så att sammandragsdeklarationen ska lämnas senast den 20 dagen den månad som följer på den avsedda kalendermånaden.

Enligt 5 mom. utfärdar Skatteförvaltningen närmare föreskrifter om vilka uppgifter som ska lämnas i sammandragsdeklarationen och om hur uppgifterna ska lämnas. I enlighet med de nya bestämmelserna i artikel 264.1 i mervärdesskattedirektivet ska deklarationen innehålla uppgifter som säljarens och köparens mervärdesskattenummer och om det sammanlagda beloppet för de sålda tjänsterna för varje köpare.

163 §. Paragrafen innehåller bestämmelser om deklarering på elektronisk väg.

Enligt det nya 2 mom. ska den sammandragsdeklaration som avses i 162 e § lämnas på elektronisk väg. Skatteförvaltningen får dock på begäran tillåta att deklarationen lämnas i pappersform, om exempelvis den skattskyldige inte har tillgång till datasystem och därför eller av andra praktiska orsaker inte har möjlighet att lämna deklarationen elektroniskt. Den skattskyldige får också lämna deklarationen genom elektronisk filöverföring.

Ändringarna av formuleringarna i 1 mom. beror på ändringarna i 2 mom.

Gällande 2 mom. föreslås bli ett nytt 3 mom. Enligt det utfärdar Skatteförvaltningen närmare bestämmelser om hur elektroniska uppgifter ska lämnas.

Bestämmelserna bygger på artikel 263 i mervärdesskattedirektivet.

165 §. Hänvisningen i 2 mom. ska preciseras.

192 §. Tidsfristen för rättelse i 2 mom. ses över med beaktande av situationer där det

beslut som ska rättas gäller en följdändring enligt 204 §. Om tidsfristen på tre år för ett sådant beslut har gått ut, kan rättelsen göras inom 60 dagar från det att det beslut som ska rättas fattades eller, på yrkande som den skattskyldige framställt inom nämnda tid, också senare.

204 §. Paragrafen innehåller bestämmelser om följdändring. För närvarande gäller den situationer där beloppet av den skatt som en skattskyldig ska betala eller dra av för en räkenskapsperiod har ändrats genom beslut av skattemyndigheten eller besvärinstansen på ett sätt som påverkar beloppet av den skatt som ska betalas eller dras av för en annan räkenskapsperiod. Beloppet av den skatt som ska betalas eller dras av för den sistnämnda perioden rättas då i överensstämmelse med ändringen. Rättelsen kan göras också om tidsfristen för påförande av skatt eller sökande av ändring har gått ut.

Bestämmelserna i 75 § i lagen om beskattningsförfarande tillämpas på följdändringar som görs i den beskattning som ska verkställas enligt den lagen. En sådan rättelse görs när en skattskyldigs beskattning för ett skatteår har ändrats på ett sätt som inverkar på den skattskyldiges beskattning för ett annat skatteår. Det är fråga om en följdändring också då beskattningen har ändrats på ett sätt som inverkar på en annan skattskyldigs beskattning. Då görs en motsvarande ändring i beskattningen för den sistnämnde skattskyldige. Om ändringen av någon särskild orsak är oskälig görs ingen rättelse. Innan ändringen görs ska den skattskyldige om möjligt beredas möjlighet att bli hörd i ärendet, om detta inte är uppenbart onödigt.

Det föreslås att tillämpningsområdet för 204 § i mervärdesskattelagen utvidgas och förenhetligas med 75 § i lagen om beskattningsförfarande. Den nya bestämmelsen omfattar sålunda också följdändringar som föranleds av ändringar som gjorts i en annan skattskyldigs beskattning på basis av ett beslut av skattemyndigheten eller besvärinstansen.

Paragrafens 1 mom. gäller följdändringar som föranleds av ändringar som gjorts i beskattningen för en annan skatteperiod på basis av ett beslut av skattemyndigheten eller besvärinstansen. Bestämmelsen motsvarar

den gällande 204 § där endast vissa ändringar görs i ordalydelsen.

Paragrafens 2 mom. gäller följdändringar som föranleds av ändringar som gjorts i en annan skattskyldigs beskattning på basis av ett beslut av skattemyndigheten eller besvärinstansen. Om en ändring som gjorts i en annan skattskyldigs beskattning inverkar på beloppet av den skatt som den skattskyldige ska betala eller dra av, rättas den sistnämnda beskattningen i överensstämmelse med ändringen. Bestämmelsen kan tillämpas t.ex. i situationer där köparens beskattning har ändrats på grund av att omvänd skattskyldighet har tillämpats felaktigt på försäljning som sker i Finland. Säljaren kan i sådana fall bli skattskyldig för försäljningen. Bestämmelsen kan också tillämpas om säljarens beskattning ändras på grund av att säljaren ogrundat har betalat skatt för försäljningen och köparen av den anledningen har gjort ett ogrundat avdrag för köpet.

Enligt 3 mom. kräver en rättelse till den skattskyldiges fördel ett yrkande från den skattskyldige av praktiska skäl. Den skattskyldige ska framföra sitt yrkande i enlighet med det förfarande som anges i 191 b §.

Enligt 4 mom. ska följdändringarna inte vara bundna till de tidsfrister som anges för påförande av skatt i 179 § eller för återbäring av skatt i 191 b §. På samma sätt som i lagen om beskattningsförfarande ska en följdändring inte göras om den av någon särskild orsak är oskälig.

Enligt 5 mom. ska den skattskyldige innan följdändringen görs beredas möjlighet att bli hörd i ärendet, om detta inte är uppenbart onödigt.

Ikraftträdandebestämmelsen. Lagen avses huvudsakligen träda i kraft i enlighet med direktivet, dvs. den 1 januari 2010. Emellertid kommer 69 c § om uthyrning av transportmedel att träda i kraft vid ingången av 2013 och 69 d § om kultur- och underhållningstjänster vid ingången av 2011.

Enligt förslaget ska lagen tillämpas när skyldigheten att betala skatt uppkommer efter det att lagen har trätt i kraft.

Den nya 162 e § tillämpas enligt förslaget första gången på sammandragsdeklarationer som lämnas den kalendermånad som börjar den dag då lagen träder i kraft.

De nya bestämmelserna om följdändringar i 204 § tillämpas när det beslut som föranleder en följdändring och gäller en annan skatteperiod eller en annan skattskyldig har vunnit laga kraft efter lagens ikraftträdande. Bestämmelserna i den gamla 204 § tillämpas när det beslut om ändring av beskattningen som föranleder en följdändring har vunnit laga kraft före lagens ikraftträdande.

1.2 Lag om temporär ändring av mervärdesskattelagen

Den föreslagna lagen om temporär ändring av mervärdesskattelagen avses innehålla bestämmelser om försäljningslandet vid uthyrning av transportmedel 2010—2012 och försäljningslandet för kultur- och underhållningstjänster 2010.

69 c §. Bestämmelserna i mervärdesskatte-direktivet om uthyrning av transportmedel träder i kraft i två etapper. Under den första etappen, som startar den 1 januari 2010, gäller en ny artikel 56 om korttidsuthyrning av transportmedel. Beskattningsplatsen för långtidsuthyrning av transportmedel som överläts till näringsidkare bestäms från och med samma tidpunkt enligt den allmänna regeln i artikel 44. Den andra etappen startar vid ingången av 2013 och då träder den nya artikel 56.2 i kraft. Den gäller uthyrning för längre tid av transportmedel till konsumenter.

Det är meningen att man i den nationella lagstiftningen ska genomföra dessa ändringar så att man genom lagen om ändring av mervärdesskattelagen vid ingången av 2013 sätter i kraft den permanenta reglering om uthyrning av transportmedel som införs vid ingången av det året. Genom en lag om temporär ändring av mervärdesskattelagen införs däremot nu en ny 69 c § med bestämmelser om försäljningslandet för sådana tjänster 2010—2012.

Paragrafens 1 mom. ska enligt förslaget innehålla den bestämmelse om försäljningslandet vid korttidsuthyrning av transportmedel som till innehållet motsvarar det permanenta 69 c § 1 mom. som träder i kraft den 1 januari 2013.

Under 2010—2012 kommer försäljningslandet vid långtidsuthyrning av transportmedel till konsumenter i enlighet med den nya

allmänna regeln i 66 § liksom nu att bestämmas på grundval av var säljaren är etablerad. Enligt det nya 69 c § 2 mom. ska försäljningslandet för sådana tjänster ändå i vissa fall fastställas utifrån den plats där tjänsten faktiskt konsumeras. Försäljningslandet för tjänsten ska anses vara Finland om den faktiskt konsumeras enbart här i landet och om den med tillämpning av den allmänna bestämmelsen skulle anses vara såld utanför gemenskapen. På motsvarande sätt ska tjänsten anses vara såld någon annanstans än i Finland om den faktiskt konsumeras enbart utanför gemenskapen. I detta avseende kommer bestämmelsen att motsvara gällande 64 § 2 mom. Reglerna om försäljningsland vid långtidsuthyrning av transportmedel till konsumenter kommer således att kvarstå oförändrade fram till utgången av 2012.

I 3 mom. föreslås en definition av korttidsuthyrning som till innehållet motsvarar det 69 c § 5 mom. som träder i kraft permanent vid ingången av 2013.

69 d §. De ändringar i mervärdesskattedirektivet som gäller kultur, underhållning och andra liknande tjänster kommer att träda i kraft vid ingången av 2011. Dessa ändringar ska enligt förslaget genomföras genom lagen om ändring av mervärdesskattelagen, och de tjänsterna ska omfattas av bestämmelserna om försäljningsland i 69 d § i den nya lagen. I lagen om temporär ändring av mervärdesskattelagen ska enligt förslaget en ny 69 d § med begränsad giltighetstid införas i mervärdesskattelagen. Den paragrafen avses innehålla bestämmelser om försäljningsland för tjänsterna i fråga under 2010. Den gäller såväl tjänster som överläts till näringsidkare som tjänster som överläts till konsumenter och bygger på den artikel 53 i mervärdesskattedirektivet som träder i kraft vid ingången av 2010.

Enligt den föreslagna paragrafen ska försäljningslandet i fråga om kurser, vetenskapliga tjänster, kultur-, underhållnings- och idrottsevenemang, mässor och utställningar och andra sådana tjänster samt tjänster i anknytning till organiseringen av dem, i likhet med gällande praxis, anses vara Finland, om tjänsterna utförs här. Detta motsvarar gällande 67 § 1 punkten men med tillägg av mässor och utställningar i förteckningen över de be-

rörda tjänsterna. Med andra ord kommer försäljningslandet för dessa tjänster trots omformuleringen att vara detsamma fram till 2011.

Ikraftträdandebestämmelsen. Lagen avses träda i kraft den 1 januari 2010. Av de föreslagna bestämmelserna ska 69 c § gälla till utgången av 2012 och 69 d § till utgången av 2010.

Lagen avses gälla tjänster för vilka skyldigheten att betala skatt på grundval av 15 § uppkommer under lagens giltighetstid.

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

Mervärdesskattelagens nya bestämmelser om försäljningslandet för tjänster ska i regel liksom nu också tillämpas på försäljning mellan Åland och andra länder. Bestämmelserna ska fortsatt inte ha praktisk betydelse när det gäller handel mellan Åland och övriga Finland, eftersom det inte i detta avseende finns något behov att hålla i sär försäljning på Åland och försäljning i övriga Finland. Mervärdesskattelagens nya 69 a § om gemenskapsinterna varutransporter ska inte tillämpas på transporter som inleds eller avslutas på Åland.

I 5, 7 och 7 a § i särlagen för Åland ingår de särskilda bestämmelser i fråga om försäljningsland för tjänster som gäller Åland på grund av skattegränsen. Det föreslås nu att de ska ändras till följd av att mervärdesskattelagen ändras. Dessutom föreslås vissa omformuleringar.

5 §. Den gällande paragrafen innehåller bestämmelser om tillämpningen på Åland av vissa bestämmelser om försäljningsland i mervärdesskattelagen. Exempelvis anses landskapet Åland vid tillämpning av bland annat mervärdesskattelagens 64 § 2 mom. om platsen för faktiskt konsumtion vid uthyrning av transportmateriel för närvarande inte höra till Finland. Eftersom de permanenta bestämmelserna i mervärdesskattelagen inte avses innehålla en bestämmelse som skulle motsvara gällande 64 § 2 mom. föreslås det att hänvisningen till den bestämmelsen utgår.

7 §. I gällande 7 § ingår specialbestämmelserna för Åland när det gäller platsen för faktisk konsumtion av tjänsten vid uthyrning av transportmateriel. Dessa bestämmelser behövs på grund av den gällande lydelsen i 64 § 2 mom. i mervärdesskattelagen.

Eftersom de permanenta bestämmelserna i mervärdesskattelagen i fortsättningen inte avses innehålla en bestämmelse som skulle motsvara gällande 64 § 2 mom. föreslås det att denna bestämmelse i särlagen ska utgå. Den behövs nämligen inte längre. På försäljning mellan Åland och andra länder ska man i fortsättningen tillämpa bestämmelserna i mervärdesskattelagen om försäljningslandet vid uthyrning av transportmedel. För långtidsuthyrning av transportmedel till konsumenter ska emellertid 2010—2012 en temporär bestämmelse i särlagen gälla.

Enligt förslaget ska bestämmelserna i gällande 7 a § införas i den här paragrafen.

Gällande 7 a § innehåller specialbestämmelserna för Åland när det gäller försäljningsland i fråga om immateriella tjänster, radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster och teletjänster. Bestämmelserna ska enligt förslaget ändras på det sätt som ändringarna av mervärdesskattelagens bestämmelser om försäljningslandet i fråga om dessa tjänster kräver.

För närvarande bestäms försäljningslandet i fråga om immateriella tjänster samt radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster och teletjänster för Ålands del huvudsakligen på grundval av 68 respektive 68 a § i mervärdesskattelagen. De bestämmelserna tillämpas på försäljning mellan tredjeländer och Åland på samma sätt som på handel mellan tredjeländer och det finländska fastlandet. Försäljning av sådana tjänster till näringsidkare från en plats utanför gemenskapen och försäljning från en plats utanför gemenskapen av radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster och teletjänster till konsumenter etablerade på Åland ska beskattas i Finland, och för försäljning av tjänster till en plats utanför gemenskapen uppbärs ingen skatt i Finland. Bestämmelserna i mervärdesskattelagen tillämpas också på försäljning mellan Åland och andra medlemsstater än Finland på samma sätt som på handel mellan det finländska fastlandet och en annan med-

lemsstat när köparen är näringsidkare. Försäljning till en annan medlemsstat beskattas i köparens hemstat och försäljning från en annan medlemsstat till Åland beskattas i Finland med tillämpning av omvänd skattskyldighet.

Efter de ändringar som nu föreslås i mervärdesskattelagen i fråga om försäljningsland kommer försäljningslandet för Ålands vidkommande för de berörda tjänsterna fortsatt att bestämmas på grundval av mervärdesskattelagen. De bestämmelser som tillämpas på tjänsterna kommer att vara de nya 65, 66, 69 h och 69 i § i stället för de gällande 68 och 68 a § i mervärdesskattelagen. Detta kommer emellertid inte att förändra de beskattningsprinciper som nu följs.

Enligt de nya 69 h och 69 i § i mervärdesskattelagen ska immateriella tjänster, radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster och teletjänster som överlåtits till konsumenter etablerade utanför gemenskapen inte anses vara sålda i Finland. I syfte att se till att tjänster som en i Finland etablerad säljare säljer till konsumenter etablerade i landskapet Åland inte förblir obeskattade föreslås lagförslagets 7 § 1 mom. innehålla bestämmelser om att man vid tillämpningen av de bestämmelserna i mervärdesskattelagen inte ska anse att Åland ligger utanför gemenskapen.

Gällande 7 a § i särlagen innehåller bestämmelserna om försäljningsland när det gäller försäljning av immateriella tjänster, radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster och teletjänster mellan Åland och andra medlemsstater än Finland i de fall där köparen är konsument. Paragrafens 1 mom. gäller situationer där ett företag etablerat i en annan medlemsstat säljer en sådan tjänst till en köpare etablerad på Åland. I syfte att förhindra utebliven beskattning ska sådan försäljning beskattas i Finland. Eftersom Åland är en region utanför gemenskapens skatteområde ska sådana prestationer befrias från skatt i säljarens hemmedlemsstat. Paragrafens 2 mom. gäller situationer där den som säljer radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster och teletjänster är etablerad på Åland och köparen i en annan medlemsstat än Finland. I syfte att undvika dubbelbe-

skattning ska man i Finland inte uppbära skatt på sådan försäljning.

Efter de ändringar som nu föreslås i mervärdesskattelagen i fråga om försäljningsland för tjänster kommer försäljningslandet för de berörda tjänsterna fortsatt att bestämmas på samma sätt som tidigare. Bestämmelser om detta ska enligt förslaget överföras till 7 § 2 och 3 mom. i särlagen. De nuvarande hänvisningarna i 7 a § till mervärdesskattelagens 68 och 68 a § ska ersättas med hänvisningar till de nya 66 §, 69 h § 2 mom. och 69 i § i samma lag.

Ikraftträdandebestämmelsen. Lagen kommer huvudsakligen att träda i kraft vid ingången av 2010. Men 5 § avses dock träda i kraft först vid ingången av 2013. Enligt förslaget ska lagen tillämpas på tjänster där skyldigheten att betala skatt enligt 15 § i mervärdesskattelagen uppkommer efter det att lagen har trätt i kraft.

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

I denna lag föreslås de temporära ändringar i särlagen för Åland som behövs till följd av att mervärdesskattelagen och särlagen träder i kraft etappvis.

5 §. Paragrafen innehåller bestämmelser om hur vissa bestämmelser om försäljningsland i mervärdesskattelagen ska tillämpas på Åland. Här föreslås en ändring som beror på den temporära ändringen av mervärdesskattelagens bestämmelser om försäljningsland för tjänster som gäller uthyrning av transportmedel.

Enligt den gällande paragrafen anses landskapet Åland inte höra till Finland vid tillämpning av exempelvis regeln i mervärdesskattelagens 64 § 2 mom. om den faktiska platsen för konsumtion vid uthyrning av transportmateriel. Den bestämmelsen gäller således bara försäljning och konsumtion med anknytning till det finländska fastlandet. Bestämmelser om försäljning och konsumtion när det gäller Åland finns i 7 § i särlagen.

De nya permanenta bestämmelserna i mervärdesskattelagen avses inte innehålla en bestämmelse som skulle motsvara gällande

64 § 2 mom. På långtidsuthyrning av transportmedel till konsumenter 2010—2012 ska man ändå enligt förslaget temporärt tillämpa 69 c § 2 mom. med motsvarande innehåll. Detta innebär att hänvisningen i särlagens 5 § till 64 § 2 mom. i mervärdesskattelagen ska ersättas med en hänvisning till 69 c § 2 mom. i samma lag.

7 a §. I gällande 7 § i särlagen ingår specialbestämmelserna för Åland när det gäller platsen för faktisk konsumtion av tjänsten vid uthyrning av transportmateriel. Lagen föreslås få en ny 7 a § med motsvarande temporära bestämmelser, dvs. så att de ska innehålla de ändringar som behövs till följd av de temporära ändringarna av bestämmelserna om försäljningsland i mervärdesskattelagen.

Enligt 7 § i den gällande särlagen ska en tjänst som gäller uthyrning av transportmateriel anses ha sålts i Finland, om den faktiskt konsumeras uteslutande i landskapet Åland och om den med tillämpning av huvudregeln i 64 § i mervärdesskattelagen skulle anses vara såld i en annan medlemsstat eller utanför gemenskapen. På motsvarande sätt ska en uthyrningstjänst som gäller transportmateriel anses vara såld utomlands, om den faktiskt konsumeras uteslutande i en annan medlemsstat eller på någon annan plats utanför gemenskapen än i landskapet Åland.

De nya permanenta bestämmelserna i mervärdesskattelagen avses inte innehålla en bestämmelse som skulle motsvara gällande 64 § 2 mom. På långtidsuthyrning av transportmedel till konsumenter 2010—2012 ska man ändå enligt förslaget temporärt tillämpa 69 c § 2 mom. med motsvarande innehåll. Därför avses nya 7 a § i särlagen innehålla en bestämmelse som motsvarar gällande 7 §, men med den ändringen att den bara ska gälla långtidsuthyrning av transportmedel till konsumenter. I övrigt ska bestämmelserna om försäljningsland vid uthyrning av transportmedel i mervärdesskattelagen tillämpas på försäljning mellan Åland och andra länder. Dessutom ska behövliga ändringar av hänvisningarna göras i den bestämmelsen.

Ikraftträdandebestämmelsen. Lagen avses träda i kraft vid ingången av 2010 och den avses gälla till utgången av 2012. Lagen ska tillämpas på tjänster för vilka skyldigheten att betala skatt enligt 15 i mervärdesskat-

telagen uppkommer under den tid lagen är i kraft.

2 Ikraftträdande

Lagarna avses huvudsakligen träda i kraft vid ingången av 2010.

Den nya 69 c § i lagen om ändring av mervärdesskattelagen, som gäller försäljningslandet vid uthyrning av transportmedel, avses träda i kraft vid ingången av 2013 och den nya 69 d § i samma lag, som gäller försäljningslandet för kultur- och underhållningstjänster, vid ingången av 2011. För tiden före

det ska försäljningslandet för de tjänsterna fastställas på grundval av 69 c och 69 d § i lagen om temporär ändring av mervärdesskattelagen.

Det är meningen att de särskilda reglerna om försäljningsland vid uthyrning av transportmedel i särlagen för Åland slutligt ska frångås vid ingången av 2013. För tiden före det ska försäljningslandet för sådana tjänster fastställas på grundval av 5 och 7 a § i lagen om temporär ändring av särlagen.

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

1.

Lag**om ändring av mervärdesskattelagen**

I enlighet med riksdagens beslut

upphävs i mervärdesskattelagen av den 30 december 1993 (1501/1993) mellanrubriken före 65 §, mellanrubriken före 66 § samt 66 a, 67 a, 67 b och 68 a § och mellanrubriken före 68 a § samt mellanrubriken före 69 §,

sådana de lyder, mellanrubriken före 65 §, mellanrubriken före 66 § och mellanrubriken före 69 § i lag 1486/1994, 66 a § i nämnda lag 1486/1994 och i lag 1767/1995, 67 a § i nämnda lag 1486/1994 och i lag 1264/1996, 67 b § i nämnda lag 1264/1996 samt 68 a § och mellanrubriken före den i lag 971/2002,

ändras 9 § 2 mom., 10 §, det inledande stycket i 26 d § 1 mom., 63 a § 5 mom. 1 punkten, 63 b § 5 och 6 mom. samt 7 mom. 1 punkten, 64 § och mellanrubriken före den, 65 och 66 §, 67 § och mellanrubriken före den, 68 § och mellanrubriken före den, 69 §, 71 § 10 punkten, 72 §, 72 b § 4 mom., 133 § 4 mom., 133 a § 1 mom., 133 d § 2—4 mom., 133 e § 2 mom., 133 i § 1 mom., 136 § 1 mom., 137 § 1 mom., 149 d §, 162 e § 1, 3 och 4 mom., 163 §, 165 § 2 mom., 192 § 2 mom. och 204 §,

av dem 9 § 2 mom., det inledande stycket i 26 d § 1 mom., 63 a § 5 mom. 1 punkten, 63 b § 5 och 6 mom. samt 7 mom. 1 punkten, 64 § och mellanrubriken före den, mellanrubriken före 67 §, mellanrubriken före 68 § samt 69 § och 133 a § 1 mom. sådana de lyder i nämnda lag 1486/1994, 66 § sådan den lyder i nämnda lagar 1486/1994 och 1767/1995, 67 § sådan den lyder delvis ändrad i nämnda lag 1767/1995, 68 § sådan den lyder delvis ändrad i nämnda lag 1486/1994 och i lag 935/2004, 71 § 10 punkten sådan den lyder i lag 585/1997, 72 b § 4 mom. sådant det lyder i nämnda lag 1767/1995, 133 § 4 mom. sådant det lyder i lag 940/1999, 133 d § 2—4 mom., 133 e § 2 mom. och 133 i § 1 mom. sådana de lyder i nämnda lag 971/2002 och 149 d §, 162 e § 1, 3 och 4 mom., 163 §, 165 § 2 mom. och 204 § sådana de lyder i lag 605/2009, samt

fogas till 9 §, sådan den lyder i nämnda lag 1486/1994, ett nytt 3 mom., till 15 §, sådan den lyder delvis ändrad i lag 1257/1996, nya 2 och 3 mom., varvid det nuvarande 2 mom. blir 4 mom., till lagen en ny 69 a §, nya 69 b—69 i § och en ny mellanrubrik före var och en av dem, till lagen nya 69 j, 69 k och 69 l § och en ny mellanrubrik före 69 l § till 71 §, sådan den lyder i nämnda lagar 1486/1994, 1767/1995 och 585/1997, en ny 11 punkt, varvid den nuvarande 11 punkten blir 12 punkt, och till lagen en ny 138 § i stället för den 138 § som upphävts genom lag 1218/1994 som följer:

9 §

Säljaren är dock alltid skattskyldig, om

- 1) köparen är en utlänning som inte här har ett fast driftställe och inte finns upptagen i registret över mervärdesskattskyldiga,
- 2) köparen är en privatperson,
- 3) det är fråga om försäljning av varor som avses i 63 a §, eller
- 4) det är fråga om persontransporttjänster eller tjänster som avses i 69 d §.

Vad som sägs i 1 mom. tillämpas trots att en utlänning har fast driftställe i Finland om driftstället inte deltar i försäljningen i fråga.

10 §

Med *utlänning* avses en näringsidkare som har sin hemort utomlands.

Med en näringsidkares hemort avses sätet för den ekonomiska verksamheten eller, i avsaknad av ett sådant säte, platsen där denne är bosatt eller vistas fortlöpande.

15 §

Varor och tjänster där försäljningen pågår kontinuerligt anses vara levererade eller utförda enligt 1 mom. 1 punkten vid utgången av redovisningsperioden för den enskilda prestationen.

Sådan försäljning av tjänster enligt 65 § där köparen, då denne är en näringsidkare eller en juridisk person som finns upptagen i registret över mervärdesskattskyldiga men inte är näringsidkare, är skyldig att betala skatt enligt 9 § 1 mom. och där tillhandahållandet pågår kontinuerligt i mer än ett år, men som inte ger upphov till avräkningar eller betalningar under den perioden, ska på det sätt som avses i 1 mom. 1 punkten anses vara utförd vid utgången av varje kalenderår, fram till dess att tillhandahållandet upphört.

26 d §

Med transportmedel avses i 26 c § för person- eller varutransporter avsedda

63 a §

Vad som stadgas ovan i denna paragraf tillämpas inte

1) på försäljning av sådana nya transportmedel som avses i 26 d §,

63 b §

Paragrafens 1 mom. tillämpas dock oberoende av försäljningsbeloppet, om säljaren har gjort en ansökan enligt 6 mom. till Skatteförvaltningen.

Skatteförvaltningen beslutar på ansökan av säljaren att sådan försäljning av varor som nämns i denna paragraf ska beskattas i den stat där transporten upphör i stället för i Finland, även om försäljningsbeloppet blir lägre än den undre gräns som nämns i 4 mom. Beslutet är i kraft under den tid säljaren uppgett i sin ansökan, dock minst två kalenderår.

Vad som stadgas ovan i denna paragraf tillämpas inte på

1) försäljning av sådana nya transportmedel som avses i 26 d §,

Allmänna bestämmelser om försäljning av tjänster

64 §

När bestämmelserna om försäljningslandet för en tjänst tillämpas ska

1) en näringsidkare som också bedriver annan verksamhet än varu- och tjänsteförsäljning i form av affärsverksamhet anses vara näringsidkare i fråga om alla tjänster som överläts till honom,

2) en juridisk person som finns upptagen i registret över mervärdesskattskyldiga anses vara näringsidkare.

65 §

Försäljningslandet för en tjänst som överläts till en näringsidkare som agerar i denna egenskap ska anses vara Finland, om tjänsten överläts till köparens fasta driftställe här i landet, såvida inte något annat anges nedan. Överläts en sådan tjänst inte till ett fast driftställe anses den ha sålts i Finland, om köparen har sin hemort här.

66 §

Försäljningslandet för tjänster som överläts till andra än näringsidkare ska anses vara Finland, om de överläts från ett fast driftställe i Finland, såvida inte något annat anges nedan. Överläts en sådan tjänst inte från ett fast driftställe, anses den ha sålts i Finland, om säljaren har sin hemort här.

Tjänster som avser fastigheter

67 §

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

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

Transporttjänster

68 §

Persontransporttjänster ska anses vara sålda i Finland om de utförs här.

69 §

Varutransporttjänster som överläts till andra än näringsidkare ska anses vara sålda i Finland, om de utförs här.

69 a §

Gemenskapinterna varutransporter som överläts till andra än näringsidkare ska med avvikelse från 69 § anses vara sålda i Finland om transportens avgångsort är i Finland.

Med *gemenskapsintern varutransport* avses en transport av varor där avgångsorten och ankomstorten är belägna i två olika medlemsstater.

Med *avgångsort* avses den ort där varutransporten inleds, utan hänsyn till den sträcka som tillryggalagts till den plats där varorna befinner sig. Med *ankomstort* avses den ort där transporten av varorna avslutas.

Tjänster som anknyter till transporter och tjänster som gäller lös egendom

69 b §

Försäljningslandet för följande tjänster som överläts till någon annan än en näringsidkare ska anses vara Finland, om de utförs här:

- 1) lastning, godshantering, lossning och andra liknande tjänster med anknytning till varutransport,
- 2) värdering av lös egendom och arbete på sådan egendom.

Uthyrning av transportmedel

69 c §

Försäljningslandet för korttidsuthyrning av transportmedel ska anses vara Finland, om transportmedlet överläts till köparens förfogande här.

Försäljningslandet ska anses vara Finland om transportmedlet hyrs ut till någon annan än en näringsidkare, utom i fråga om korttidsuthyrning, om tjänsten överläts till ett permanent driftställe som köparen har här i landet eller, när tjänsten inte överläts till ett permanent driftställe, om köparen har sin hemort här.

När ett fartyg avsett för fritidsbruk överläts till någon annan än en näringsidkare är försäljningslandet Finland, utom vid korttidsuthyrning, om fartyget överläts till köparens

förfogande här och det överläts från säljarens här belägna hemort eller fasta driftställe.

Försäljningslandet är inte Finland när fartyg avsedda för fritidsbruk överläts till andra än näringsidkare, utom i fråga om korttidsuthyrning, om ett sådant fartyg överläts till köparens förfogande från säljarens hemort eller fasta driftställe i en annan stat och det överläts i den staten.

Med *korttidsuthyrning* avses i denna paragraf att transportmedlet får innehas eller användas under en sammanhängande period om högst 30 dagar och, när det gäller fartyg, högst 90 dagar.

Kultur, underhållning och andra liknande tjänster

69 d §

Försäljningslandet ska anses vara Finland när näringsidkare ges tillträde till kurser, vetenskaps-, kultur-, underhållnings- och idrottsevenemang, mässor, utställningar och liknande arrangemang och för tjänster i omedelbar anknytning till tillträdet, om evenemangen äger rum här.

Tjänster som överläts till någon annan än en näringsidkare och som gäller kurser, vetenskapliga tjänster, kultur-, underhållnings- och idrottsevenemang, mässor, utställningar och andra liknande arrangemang och deras organisering ska anses ha sålts i Finland, om verksamheten äger rum här.

Restaurang- och cateringtjänster

69 e §

Restaurang- och cateringtjänster ska anses vara sålda i Finland när de utförs här, om inte något annat föreskrivs i 69 f §.

69 f §

Försäljningslandet ska anses vara Finland när restaurang- och cateringtjänster som under en persontransport inom gemenskapen utförs ombord på fartyg, luftfartyg eller tåg, om transportens avgångsort är belägen i Finland.

Resebyråttjänster

69 g §

En resebyråttjänst enligt 80 § som överläts till en näringsidkare ska anses vara såld i Finland, om den överläts från ett fast driftställe som är beläget här. När en sådan tjänst inte överläts från ett fast driftställe ska den anses vara såld i Finland, om säljaren har sin hemort här i landet.

Immateriella tjänster

69 h §

Immaterielltjänster som överläts till någon annan än en näringsidkare ska inte anses vara sålda i Finland, om de överläts till ett permanent driftställe som köparen har utanför gemenskapen eller, när tjänsterna inte överläts till ett permanent driftställe, om köparen har sin hemort utanför gemenskapen.

Tjänster som avses i 1 mom. är

- 1) överlåtelse av upphovsrätt, patent, licens, varumärke och andra sådana rättigheter,
- 2) reklam- och annonstjänster,
- 3) konsult-, produktutvecklings-, planerings-, bokförings-, revisions-, skriv-, rit- och översättningstjänster, juridiska tjänster och andra sådana tjänster,
- 4) automatisk databehandling och planering av dataprogram och datasystem och programmering,
- 5) överlåtelse av data,
- 6) finansierings- och försäkringstransaktioner, med undantag för uthyrning av bankfack,
- 7) uthyrning av arbetskraft,
- 8) uthyrning av lös egendom, med undantag för transportmedel,
- 9) skyldighet att helt eller delvis avhålla sig från utnyttjande av en rättighet som avses i 1 punkten eller från idkande av en viss affärsverksamhet,
- 10) tillhandahållande av tillträde till elnät eller naturgasnät, överföring av el och gas i sådana nät och andra tjänster som direkt hänförs till dessa funktioner.

Radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster och teletjänster

69 i §

Bestämmelserna i 69 h § 1 mom. tillämpas också på radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster och teletjänster som överläts till andra än näringsidkare.

En i 1 mom. avsedd tjänst ska anses ha sålts i Finland om också när

- 1) säljarens fasta driftställe som tjänsten överläts från eller, om tjänsten inte överläts från ett fast driftställe, säljarens hemort finns utanför gemenskapen,
- 2) köparen är någon annan än en näringsidkare, och
- 3) tjänsten överläts till köparens permanenta driftställe i Finland eller, om tjänsten inte överläts till ett permanent driftställe, köparens hemort finns i Finland.

69 j §

Med *elektroniska tjänster* avses följande tjänster som utförs på elektronisk väg:

- 1) överlåtelse av webbplatser, hysande av webbsidor (webbhotell) och distansunderhåll av programvara och utrustning,
- 2) överlåtelse av programvara och uppdatering av denna,
- 3) överlåtelse av bilder, texter och uppgifter och av databasåtkomst,
- 4) tillhandahållande av musik, filmer och spel, inbegripet hasardspel och spel om pengar, och av politiska, kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga eller underhållningsbetonade sändningar eller evenemang,
- 5) tillhandahållande av distansundervisning,
- 6) tjänster liknande dem som avses i 1—5 punkten.

En tjänst anses inte utgöra en elektronisk tjänst enbart av den orsaken att säljaren och köparen kommunicerar med varandra via e-post.

69 k §

Med *teletjänster* avses tjänster för förmedling, sändning och mottagning av signaler, text- eller bildmeddelanden, ljudmeddelanden eller data via ledningar, radiovågor, optiskt eller med andra elektromagnetiska me-

toder och beviljande eller överföring av rätten att använda en sådan förmedlings-, sändnings- eller mottagningskapacitet, inbegripet tillhandahållande av tillgång till globala informationsnät.

Förmedlingstjänster

69 1 §

Försäljningslandet för förmedlingstjänster som överlåts till andra än näringsidkare ska anses vara Finland, om den förmedlade tjänsten eller varan har sålts här.

Försäljning av tjänster

71 §

Skatt betalas inte på följande slag av försäljning:

10) i 69 a § avsedd gemenskapsintern transport i samband med transporter av varor till Azorerna eller Madeira,

11) persontransporttjänster, när transporten sker direkt till eller från utlandet,

72 §

Köparen ska inte betala skatt för andra sådana tjänster som avses i 65 § än uthyrningstjänster, om han har betalat skatt för importen av den vara som omknyter sig till tjänsten.

72 b §

Försäljningen av nya transportmedel som avses i 26 d § betraktas som gemenskapsintern försäljning även när det är fråga om en situation som avses i 3 mom. eller när köparen är en enskild person.

133 §

Vad som bestäms i 3 mom. tillämpas inte på en person som i Finland inte bedriver annan försäljning än sådan som berättigar till återbäring enligt 131 § och som inte vill använda sin rätt till återbäring. Vad som sägs i 3 mom. ska tillämpas, om det är fråga om försäljning av investeringsguld som avses i 43 b § eller försäljning som avses i 72 a § el-

ler försäljning av tjänst som beskattas enligt en bestämmelse som motsvarar 65 § där köparen, då denne är en näringsidkare eller en juridisk person som finns upptagen i registret över mervärdesskattskyldiga men inte är näringsidkare, är skyldig att betala skatt i en annan medlemsstat enligt en bestämmelse som motsvarar 9 § 1 mom.

133 a §

När ett sådant nytt transportmedel enligt 26 d § som förvärvats för något annat ändamål än ett sådant som berättigar till avdrag säljs så att säljaren, köparen eller någon annan för deras räkning transporterar transportmedlet från Finland till en annan medlemsstat, får säljaren i återbäring den skatt som inkluderats i förvärvet av transportmedlet. Återbäring betalas dock inte till den del som skatten överstiger den skatt som säljaren skulle vara skyldig att betala om försäljningen var skattepliktig.

133 d §

Med *skattskyldig som inte är etablerad inom gemenskapen* avses en näringsidkare som inte har hemort eller fast driftställe inom gemenskapen och som inte med stöd av artikel 214 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (nedan mervärdesskatte-direktivet) är skyldig att på annat sätt än för denna särskilda ordning registrera sig som skattskyldig inom gemenskapen.

Den särskilda ordningen tillämpas på all i 1 mom. avsedd försäljning när säljaren är en skattskyldig som använder ordningen. Detta tillämpas dock inte på försäljning till juridiska personer som finns i registret över mervärdesskattskyldiga men inte är näringsidkare.

Bestämmelserna i 9 § 1 mom. ska inte tillämpas på ovan i 1 mom. avsedd försäljning till juridiska personer som inte är näringsidkare och som inte finns i registret över mervärdesskattskyldiga, när säljaren är en skattskyldig som tillämpar den särskilda ordningen.

133 e §

Med *konsumtionsmedlemsstat* avses den medlemsstat där elektroniska tjänster utförs enligt artikel 58 i mervärdesskattedirektivet.

133 i §

Det i 133 h § 2 mom. 3 punkten avsedda sammanlagda beloppet av den skatt som ska redovisas för en skatteperiod ska betalas av en skattskyldig som avses i 133 h § 1 mom. senast den 20 dagen i den kalendermånad som följer efter skatteperioden. I samband med betalningen ska hänvisning göras till den skattedeklaration som utgör grund för betalningen. Skatten ska betalas till ett bankkonto i euro som Skatteförvaltningen bestämmer.

136 §

Under räkenskapsperioden får, i de situationer som avses i 15 § 1 mom. 1 punkten, skatt som enligt 135 § gäller den perioden hänföras till den kalendermånad under vilken köparen har debiterats för den levererade varan eller den utförda tjänsten. Om någon debitering inte sker, får skatten hänföras till den kalendermånad under vilken försäljningspriset eller en del av det har inlutit.

137 §

En skattskyldig som bokföringslagen inte tillämpas på eller som enligt den lagen har rätt att göra upp ett bokslut enligt betalningsprincipen får i de situationer som nämns i 15 § 1 mom. 1 punkten hänföra skatt på försäljning till den kalendermånad under vilken försäljningspriset eller en del av det har inlutit.

138 §

Med avvikelse från 136 och 137 § ska sådan skatt för försäljning av en tjänst enligt 65 § som köparen, då denne är en näringsidkare eller en juridisk person som finns upptagen i registret över mervärdesskattskyldiga men inte är näringsidkare, ska betala enligt 9 § 1 mom. hänföras till den kalendermånad

under vilken skyldigheten att betala skatt har uppstått enligt 15 §.

Försäljning av en tjänst, som beskattas enligt en bestämmelse som motsvarar 65 §, som köparen, då denne är en näringsidkare eller en juridisk person som finns upptagen i registret över mervärdesskattskyldiga men inte är näringsidkare, ska betala skatt för i en annan medlemsstat enligt en bestämmelse som motsvarar 9 § 1 mom. ska hänföras till den kalendermånad under vilken skyldigheten att betala skatt skulle ha uppstått enligt 15 §, om försäljningen skulle ske i Finland.

149 d §

Om en för stor eller för liten lättnad har betalats till en skattskyldig på grund av ett beslut av skattemyndigheten eller ett beslut med anledning av att ändring söks som gäller beloppet av den skatt som den skattskyldige ska betala eller dra av för en räkenskapsperiod, ska lättnaden rättas. Rättelsen kan göras även om den tidsfrist som avses i 149 b § 4 mom. eller 149 c har gått ut.

162 e §

Den skattskyldige ska för varje kalendermånad lämna in en sammandragsdeklaration

1) över sina gemenskapsinterna försäljningar enligt 72 b och 72 c §,

2) över försäljningar av tjänster som beskattas enligt en bestämmelse som motsvarar 65 §, som köparen, då denne är en näringsidkare eller en juridisk person som finns upptagen i registret över mervärdesskattskyldiga men inte är näringsidkare är skyldig att betala skatt för i en annan medlemsstat enligt en bestämmelse som motsvarar 9 § 1 mom., med undantag för tjänsteförsäljning som är befriade från skatt i beskattningsstaten.

Års- och omsättningsrabatter, köp- och försäljningskrediteringar, överskottsåterbäringar och andra motsvarande korrigeringsposter, som beviljats köparen och som gäller sådan försäljning som uppgetts i sammandragsdeklarationen eller annan förändring i fråga om försäljningen uppges i sammandragsdeklarationen för den kalendermånad under vilken posten enligt god bokföringssed ska upptas i bokföringen.

Deklarationen ska avges senast den 20 dagen den månaden som följer på den berörda kalendermånaden.

163 §

De etablerings-, ändrings- eller nedläggningsanmälningar som avses i 161 § får också lämnas på elektronisk väg.

Sammandragsdeklarationer enligt 162 e § ska lämnas på elektronisk väg. Skatteförvaltningen får på begäran tillåta att en sådan deklaration lämnas i pappersform. Deklarationen får lämnas genom elektronisk filöverföring.

Skatteförvaltningen utfärdar närmare bestämmelser om hur elektroniska uppgifter ska lämnas.

165 §

Deklarationer enligt 162 e § och andra handlingar som får lämnas in till skattemyndigheten på elektronisk väg och som ska signeras ska certifieras på det sätt som anges i *lagen om stark autentisering och elektroniska signaturer (617/2009) på avancerad elektronisk signatur* eller på något annat godtagbart sätt.

192 §

Rättelse kan göras inom tre år från utgången av den räkenskapsperiod som det beslut som ska rättas avser eller, om det beslut som ska rättas hänför sig till flera räkenskapsperioder, från utgången av den sista av dem eller inom 60 dagar från det att det beslut som ska rättas fattades eller, på yrkande som den skattskyldige har framställt inom nämnda tid, även senare.

204 §

Om beloppet av den skatt som en skattskyldig ska betala eller dra av för en skatte-

period, på grund av ett beslut av skattemyndigheten eller på grund av att ändring sökts, har ändrats på ett sätt som påverkar beloppet av den skatt som ska betalas eller dras av för en annan skatteperiod, ska beloppet av den skatt som ska betalas eller dras av för den sistnämnda perioden rättas i överensstämmelse med ändringen.

Om beloppet av den skatt som en skattskyldig ska betala eller dra av, på grund av ett beslut av skattemyndigheten eller på grund av att ändring sökts, har ändrats på ett sätt som påverkar beloppet av den skatt som en annan skattskyldig ska betala eller dra av, ska det sistnämnda skattebeloppet rättas i överensstämmelse med ändringen.

En i 2 mom. avsedd rättelse till den skattskyldiges fördel kräver ett yrkande från den skattskyldige. Den skattskyldige ska framföra sitt yrkande i enlighet med det förfarande som anges i 191 b §.

En rättelse som avses i 1 eller 2 mom. kan göras även om den tidsfrist som anges i 179 eller 191 b § har gått ut. Om ändringen av någon särskild orsak är oskäligen behöver ingen rättelse göras.

Innan en rättelse görs ska den skattskyldige om möjligt beredas möjlighet att bli hörd i ärendet, om detta inte är uppenbart onödigt.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010, dock så att 69 c § träder i kraft den 1 januari 2013 och 69 d § den 1 januari 2011.

Denna lag tillämpas när skyldigheten att betala skatt uppkommer efter lagens ikraftträdande.

Lagens 162 e § tillämpas första gången på sammandragsdeklarationer som lämnas den kalendermånad som börjar den dag då lagen träder i kraft.

Lagens 204 § tillämpas när det beslut som föranleder en rättelse enligt paragrafen och gäller en annan skatteperiod eller en annan skattskyldig har vunnit laga kraft efter lagens ikraftträdande.

2.

Lag**om temporär ändring av mervärdesskattelagen**

I enlighet med riksdagens beslut
fogas temporärt till mervärdesskattelagen av den 30 december 1993 (1501/1993) nya 69 c och 69 d § samt en ny mellanrubrik före vardera paragrafen som följer:

Uthyrning av transportmedel

69 c §

Försäljningslandet för korttidsuthyrning av transportmedel ska anses vara Finland, om transportmedlet överlåts till köparens förfogande här.

Försäljningslandet ska trots 66 § anses vara Finland om transportmedlet hyrs ut till någon annan än en näringsidkare, utom i fråga om korttidsuthyrning, om tjänsten i fråga faktiskt konsumeras enbart här i landet och om den med tillämpning av 66 § skulle anses vara såld utanför gemenskapen. Om en sådan tjänst faktiskt konsumeras enbart utanför gemenskapen, ska den anses vara såld någon annanstans än i Finland.

Med *korttidsuthyrning* avses i denna paragraf att transportmedlet får innehas eller användas under en sammanhängande period om

högst 30 dagar och, när det gäller fartyg, högst 90 dagar.

Kultur, underhållning och andra liknande tjänster

69 d §

Undervisning, vetenskapliga tjänster, kultur-, underhållnings- och idrottsevenemang, mässor och utställningar och andra sådana tjänster samt tjänster i anknytning till organisationen av dem ska anses vara sålda i Finland, om de utförs här.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010. Lagens 69 c § gäller till och med den 31 december 2012 och 69 d § till och med den 31 december 2010.

Denna lag tillämpas när skyldigheten att betala skatt uppkommer under lagens giltighetstid.

3.

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

I enlighet med riksdagens beslut

upphävs i lagen av den 30 december 1996 om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen (1266/1996) 7 a §, sådan den lyder i lag 586/1997, och

ändras 5 och 7 §, av dem 5 § sådan den lyder i lag 936/2004, som följer:

5 §

Vid tillämpning av 63, 63 a, 63 b, 63 d, 63 e och 63 g § i mervärdesskattelagen anses landskapet Åland inte höra till Finland.

7 §

Vid tillämpning av 69 h och 69 i § i mervärdesskattelagen anses landskapet Åland inte ligga utanför gemenskapen.

Trots vad som föreskrivs i 66 § i mervärdesskattelagen ska de tjänster som avses i 69 h § 2 mom. och 69 i § i den lagen anses vara sålda i Finland även då

1) säljarens fasta driftställe från vilket tjänsten överläts eller, om tjänsten inte överläts från ett fast driftställe, säljarens hemort finns i en annan medlemsstat,

2) köparen är någon annan än en näringsidkare, och

3) tjänsten överläts till köparens permanenta driftställe i landskapet Åland eller, om tjänsten inte överläts till ett permanent drift-

ställe, köparens hemort finns i landskapet Åland.

Trots vad som föreskrivs i 66 § i mervärdesskattelagen ska tjänster som avses i 69 i § i den lagen inte anses vara sålda i Finland då

1) säljarens fasta driftställe från vilket tjänsten överläts eller, om tjänsten inte överläts från ett fast driftställe, säljarens hemort finns i landskapet Åland,

2) köparen är någon annan än en näringsidkare, och

3) tjänsten överläts till köparens permanenta driftställe i en annan medlemsstat eller, om tjänsten inte överläts till ett permanent driftställe, köparens hemort finns i en annan medlemsstat.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010, dock så att 5 § träder i kraft den 1 januari 2013.

Lagen tillämpas när skyldigheten att betala skatt uppkommer efter lagens ikraftträdande.

4.

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

I enlighet med riksdagens beslut

ändras temporärt i lagen av den 30 december 1996 om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen (1266/1996) 5 §, sådan den lyder i lag 936/2004, och

fogas temporärt till lagen en ny 7 a §, i stället för den 7 a § som upphävts genom lag (/), som följer:

5 §

Vid tillämpning av 63, 63 a, 63 b, 63 d, 63 e och 63 g § samt 69 c § 2 mom. i mervärdesskattelagen anses landskapet Åland inte höra till Finland.

7 a §

Försäljningslandet ska trots 66 § anses vara Finland om ett transportmedel hyrs ut till någon annan än en näringsidkare, utom i fråga om korttidsuthyrning, om tjänsten i fråga faktiskt konsumeras enbart i landskapet Åland och om den med tillämpning av den bestämmelsen skulle anses vara såld i en annan medlemsstat eller utanför gemenskapen.

Om en uthyrningstjänst som gäller transportmedel som överläts till någon annan än en näringsidkare faktiskt konsumeras utestående i en annan medlemsstat eller på någon

annan plats utanför gemenskapen än i landskapet Åland och den med tillämpning av regeln i 66 § i mervärdesskattelagen skulle anses vara såld i landskapet, ska den, utom i fråga om korttidsuthyrning, anses ha sålts utomlands trots vad som sägs i den bestämmelsen.

Vid tillämpning av 67 f § 2 mom. i mervärdesskattelagen ska en uthyrningstjänst som gäller transportmateriel inte anses ha blivit konsumerad utanför gemenskapen när den konsumeras i landskapet Åland

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010, och den gäller till och med den 31 december 2012.

Lagen tillämpas när skyldigheten att betala skatt uppkommer efter lagens ikraftträdande.

Helsingfors den 15 september 2009

Republikens President

TARJA HALONEN

Finansminister *Jyrki Katainen*

1.

Lag**om ändring av mervärdesskattelagen**

I enlighet med riksdagens beslut

upphävs i mervärdesskattelagen av den 30 december 1993 (1501/1993) mellanrubriken före 65 §, mellanrubriken före 66 § samt 66 a, 67 a, 67 b och 68 a § och mellanrubriken före 68 a § samt mellanrubriken före 69 §,

sådana de lyder, mellanrubriken före 65 §, mellanrubriken före 66 § och mellanrubriken före 69 § i lag 1486/1994, 66 a § i nämnda lag 1486/1994 och i lag 1767/1995, 67 a § i nämnda lag 1486/1994 och i lag 1264/1996, 67 b § i nämnda lag 1264/1996 samt 68 a § och mellanrubriken före den i lag 971/2002,

ändras 9 § 2 mom., 10 §, det inledande stycket i 26 d § 1 mom., 63 a § 5 mom. 1 punkten, 63 b § 5 och 6 mom. samt 7 mom. 1 punkten, 64 § och mellanrubriken före den, 65 och 66 §, 67 § och mellanrubriken före den, 68 § och mellanrubriken före den, 69 §, 71 § 10 punkten, 72 §, 72 b § 4 mom., 133 § 4 mom., 133 a § 1 mom., 133 d § 2—4 mom., 133 e § 2 mom., 133 i § 1 mom., 136 § 1 mom., 137 § 1 mom., 149 d §, 162 e § 1, 3 och 4 mom., 163 §, 165 § 2 mom., 192 § 2 mom. och 204 §,

av dem 9 § 2 mom., det inledande stycket i 26 d § 1 mom., 63 a § 5 mom. 1 punkten, 63 b § 5 och 6 mom. samt 7 mom. 1 punkten, 64 § och mellanrubriken före den, mellanrubriken före 67 §, mellanrubriken före 68 § samt 69 § och 133 a § 1 mom. sådana de lyder i nämnda lag 1486/1994, 66 § sådan den lyder i nämnda lagar 1486/1994 och 1767/1995, 67 § sådan den lyder delvis ändrad i nämnda lag 1767/1995, 68 § sådan den lyder delvis ändrad i nämnda lag 1486/1994 och i lag 935/2004, 71 § 10 punkten sådan den lyder i lag 585/1997, 72 b § 4 mom. sådant det lyder i nämnda lag 1767/1995, 133 § 4 mom. sådant det lyder i lag 940/1999, 133 d § 2—4 mom., 133 e § 2 mom. och 133 i § 1 mom. sådana de lyder i nämnda lag 971/2002 och 149 d §, 162 e § 1, 3 och 4 mom., 163 §, 165 § 2 mom. och 204 § sådana de lyder i lag 605/2009, samt

fogas till 9 §, sådan den lyder i nämnda lag 1486/1994, ett nytt 3 mom., till 15 §, sådan den lyder delvis ändrad i lag 1257/1996, nya 2 och 3 mom., varvid det nuvarande 2 mom. blir 4 mom., till lagen en ny 69 a §, nya 69 b—69 i § och en ny mellanrubrik före var och en av dem, till lagen nya 69 j, 69 k och 69 l § och en ny mellanrubrik före 69 l § till 71 §, sådan den lyder i nämnda lagar 1486/1994, 1767/1995 och 585/1997, en ny 11 punkt, varvid den nuvarande 11 punkten blir 12 punkt, och till lagen en ny 138 § i stället för den 138 § som upphävts genom lag 1218/1994 som följer:

Gällande lydelse

9 §

Säljaren är dock alltid skattskyldig, om

- 1) köparen är en utlänning som inte här har ett fast driftställe och inte finns upptagen i registret över mervärdesskattskyldiga,
- 2) köparen är en privatperson,
- 3) det är fråga om försäljning av varor som avses i 63 a §, eller

Föreslagen lydelse

9 §

Säljaren är dock alltid skattskyldig, om

- 1) köparen är en utlänning som inte här har ett fast driftställe och inte finns upptagen i registret över mervärdesskattskyldiga,
- 2) köparen är en privatperson,
- 3) det är fråga om försäljning av varor som avses i 63 a §, eller

4) det är fråga om persontransporttjänster eller tjänster som avses i 67 § 1 punkten.

4) det är fråga om persontransporttjänster eller tjänster som avses i 69 d §.

Vad som sägs i 1 mom. tillämpas trots att en utlänning har fast driftställe i Finland om driftstället inte deltar i försäljningen i fråga.

10 §

Med utlänning avses en näringsidkare som har sin hemort utomlands. *En fysisk person har sin hemort utomlands, om han är bosatt utanför Finland och inte fortlöpande vistas här.*

10 §

Med utlänning avses en näringsidkare som har sin hemort utomlands.

Med en näringsidkares hemort avses sätet för den ekonomiska verksamheten eller, i avsaknad av ett sådant säte, platsen där denne är bosatt eller vistas fortlöpande.

15 §

15 §

Varor och tjänster där försäljningen pågår kontinuerligt anses vara levererade eller utförda enligt 1 mom. 1 punkten vid utgången av redovisningsperioden för den enskilda prestationen.

Sådan försäljning av tjänster enligt 65 § där köparen, då denne är en näringsidkare eller en juridisk person som finns upptagen i registret över mervärdesskattskyldiga men inte är näringsidkare, är skyldig att betala skatt enligt 9 § 1 mom. och där tillhandahållandet pågår kontinuerligt i mer än ett år, men som inte ger upphov till avräkningar eller betalningar under den perioden, ska på det sätt som avses i 1 mom. 1 punkten anses vara utförd vid utgången av varje kalenderår, fram till dess att tillhandahållandet upphört.

26 d §

Med transportmedel avses för person- eller varutransporter avsedda

26 d §

Med transportmedel avses i 26 c § för person- eller varutransporter avsedda

63 a §

Vad som stadgas ovan i denna paragraf tillämpas inte

1) på försäljning av nya transportmedel,

63 a §

Vad som stadgas ovan i denna paragraf tillämpas inte

1) på försäljning av sådana nya transportmedel som avses i 26 d §,

63 b §

Paragrafens 1 mom. tillämpas dock oberoende av försäljningsbeloppet, om säljaren till länskatteverket har gjort en ansökan enligt 6 mom.

Länskatteverket beslutar på ansökan av säljaren att sådan försäljning av varor som nämns i detta lagrum skall beskattas i den stat där transporten upphör i stället för i Finland, även om försäljningsbeloppet blir lägre än den undre gräns som nämns i 4 mom. Beslutet är i kraft under den tid säljaren uppgett i sin ansökan, dock minst två kalenderår.

Vad som stadgas ovan i denna paragraf tillämpas inte på

- 1) försäljning av nya transportmedel,

63 b §

Paragrafens 1 mom. tillämpas dock oberoende av försäljningsbeloppet, om säljaren har gjort en ansökan enligt 6 mom. till *Skatteförvaltningen*.

Skatteförvaltningen beslutar på ansökan av säljaren att sådan försäljning av varor som nämns i *denna paragraf* ska beskattas i den stat där transporten upphör i stället för i Finland, även om försäljningsbeloppet blir lägre än den undre gräns som nämns i 4 mom. Beslutet är i kraft under den tid säljaren uppgett i sin ansökan, dock minst två kalenderår.

Vad som stadgas ovan i denna paragraf tillämpas inte på

- 1) försäljning av *sådana* nya transportmedel som avses i 26 d §,

Allmänt stadgande om försäljning av tjänster

64 §

En tjänst, med undantag för tjänster som avses i 65—69 §§, anses ha sålts i Finland om den överläts från ett här i landet befintligt fast driftställe. Om en sådan tjänst inte överläts från ett fast driftställe i Finland eller utomlands, anses den ha sålts i Finland om säljaren har sin hemort här.

Uthyrning av transportmateriel anses utan hinder av 1 mom. ha sålts i Finland om den faktiskt endast konsumeras här och om den med tillämpning av bestämmelsen i 1 mom. hade sålts utanför gemenskapen. Om uthyrningstjänsten som gäller transportmateriel faktiskt konsumeras endast utanför gemenskapen anses den utan hinder av 1 mom. ha sålts utomlands.

Tjänster som avser fastigheter

65 §

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

Allmänna bestämmelser om försäljning av tjänster

64 §

När bestämmelserna om försäljningslandet för en tjänst tillämpas ska

1) *en näringsidkare som också bedriver annan verksamhet än varu- och tjänsteförsäljning i form av affärsverksamhet anses vara näringsidkare i fråga om alla tjänster som överläts till honom,*

2) *en juridisk person som finns upptagen i registret över mervärdesskattskyldiga anses vara näringsidkare.*

(upphävs)

65 §

Försäljningslandet för en tjänst som överläts till en näringsidkare som agerar i denna egenskap ska anses vara Finland, om tjänsten överläts till köparens fasta driftställe här i landet, såvida inte något annat anges ned-

an. Överlåts en sådan tjänst inte till ett fast driftställe anses den ha sålts i Finland, om köparen har sin hemort här.

Transporttjänster

(upphävs)

66 §

En transporttjänst har sålts i Finland om den utförs här, om inte något annat stadgas i 66 a § 1 mom. En transporttjänst som utförs både i Finland och utomlands anses emellertid i sin helhet ha sålts utomlands om transporten sker direkt till eller från utlandet, om inte något annat stadgas i 66 a § 1 mom.

Förmedling av varutransporttjänster anses ha sålts i Finland, om transporttjänsterna har sålts här, om inte något annat stadgas i 66 a § 3 mom.

66 §

Försäljningslandet för tjänster som överlåts till andra än näringsidkare ska anses vara Finland, om de överlåts från ett fast driftställe i Finland, såvida inte något annat anges nedan. Överlåts en sådan tjänst inte från ett fast driftställe, anses den ha sålts i Finland, om säljaren har sin hemort här.

66 a §

En gemenskapsintern varutransport har sålts i Finland om transporten inleds här i landet, om inte något annat stadgas i 2 mom. Med gemenskapsintern transport avses en varutransport från en medlemsstat till en annan och transport av varan i medlemsstaten i direkt samband med en sådan transport.

Om köparen av en gemenskapsintern transport av varor vid köpet använder ett mervärdesskattenummer som han fått i någon medlemsstat, anses den gemenskapsintern transporten ha sålts i Finland, om numret har getts i Finland.

Förmedling av gemenskapsintern varutransporter anses ha sålts i Finland, om varutransporten inleds här, om inte något annat stadgas i 4 mom.

Om den som köpt en förmedlingstjänst för en gemenskapsintern transport vid köpet använder ett mervärdesskattenummer som han fått i någon medlemsstat, anses förmedlingstjänsten ha sålts i Finland, om numret har getts i Finland.

(upphävs)

66 a §

Vissa andra tjänster

Tjänster som avser fastigheter

67 §

Följande tjänster har sålts i Finland om de utförs här, om inte något annat stadgas i

67 §

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

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

67 a § 1 mom. eller 67 b §,

1) undervisning, vetenskapliga tjänster, kultur-, underhållnings- och idrottsevenemang och andra sådana tjänster samt tjänster som direkt ansluter sig till organiseringen av dem,

2) lossning, lastning och andra motsvarande tjänster i samband med varustransport,

3) värdering av lös egendom,

4) arbetsprestationer som hänför sig till lös egendom.

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

67 a §

En lastnings- och lossningstjänst samt annan motsvarande tjänst i samband med en gemenskapsintern varustransport som utförts inom gemenskapen anses vara såld i Finland, om köparen vid köpet använder ett mervärdesskattenummer som han fått i någon medlemsstat, och numret i fråga har getts i Finland.

Förmedlingen av en sådan tjänst som nämns i 1 mom. anses ha sålts i Finland om den förmedlade tjänsten utförs i Finland, om inte något annat stadgas i 3 mom.

Om köparen av en sådan förmedlingstjänst som nämns i 2 mom. vid köpet använder ett mervärdesskattenummer som han fått i någon medlemsstat, anses förmedlingstjänsten ha sålts i Finland, om numret har getts i Finland.

(upphävs)

67 a §

67 b §

Inom gemenskapen utförd värdering av lös egendom och en inom gemenskapen utförd arbetsprestation som hänför sig till lös egendom anses vara såld i Finland om köparen vid köpet använder ett mervärdesskattenummer som han fått i någon medlemsstat, och numret i fråga har getts i Finland. Detta tillämpas emellertid endast om föremålet transporterats bort från den medlemsstat där tjänsten utfördes.

(upphävs)

67 b §

Immateriella tjänster

68 §

Tjänster som avses i denna paragrafs 2 mom. har sålts i Finland om köparen här har ett fast driftställe till vilket tjänsterna överläts. Om tjänsterna inte överläts till ett

Transporttjänster

68 §

Persontransporttjänster ska anses vara sålda i Finland om de utförs här.

fast driftställe i Finland eller utomlands, har de sålts i Finland om köparen har sin hemort här i landet. Om köparen har sin hemort i Finland eller i någon annan medlemsstat, tillämpas paragrafen bara i det fall att köparen är en näringsidkare.

2 mom. har upphävts genom L 29.12.1994/1486.

Tjänster som avses i 1 mom. är

- 1) överlåtelse av upphovsrätt, patent, licens, varumärke och andra sådana rättigheter,*
- 2) reklam- och annonstjänster,*
- 3) konsult-, produktutvecklings-, planerings-, bokförings-, revisions-, skriv-, rit- och översättningstjänster, juridiska tjänster samt andra sådana tjänster,*
- 4) automatisk databehandling samt planering och programmering av dataprogram och -system,*
- 5) överlåtelse av data,*
- 6) notariat-, indrivnings- och andra tjänster som ansluter sig till finansieringsverksamhet,*
- 7) uthyrning av arbetskraft,*
- 8) uthyrning av lös egendom, med undantag för transportmateriel,*
- 9) skyldighet att helt eller delvis avhålla sig från utnyttjande av en rättighet som nämns i 1 punkten eller från idkande av en viss rörelse,*
- 10) tillhandahållande av tillträde till elnät eller naturgasnät, överföring av el och gas i sådana nät samt andra tjänster som direkt hänför sig till dessa funktioner,*
- 11) förmedling av tjänster som avses i denna paragraf.*

Radio- och televisionsutsändningar, elektroniska tjänster och teletjänster (upphävs)

68 a §
Bestämmelserna i 68 § tillämpas också på radio- och televisionsutsändningar, elektroniska tjänster och teletjänster. (upphävs)

68 a §

En i 1 mom. avsedd tjänst har dock sålts i Finland även när

- 1) det fasta driftställe från vilket tjänsten överläts eller, om den inte överläts från ett fast driftställe, säljarens hemort finns utanför gemenskapen,*
- 2) köparen är någon annan än en näringsidkare, och*

3) tjänsten överläts till köparens permanenta driftställe i Finland eller, om tjänsten inte överläts till ett permanent driftställe, när köparens hemort finns i Finland.

Med elektroniska tjänster avses följande tjänster som utförs på elektronisk väg:

1) överlåtelse och härbärgering av webbplatser (hosting) samt distansunderhåll av program och utrustning,

2) överlåtelse av programvara och uppdatering av denna,

3) överlåtelse av bilder, texter och uppgifter samt av databasåtkomst,

4) tillhandahållande av musik, filmer och spel, inbegripet hasardspel och spel om pengar, samt av politiska, kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga eller underhållningsbetonade utsändningar eller tilldragelser,

5) tillhandahållande av distansundervisning,

6) tjänster liknande dem som nämns i 1–5 punkten.

En tjänst anses inte utgöra en elektronisk tjänst enbart av den orsaken att säljaren och köparen kommunicerar med varandra via e-post.

Med teletjänst avses en tjänst som avser förmedling, sändning och mottagning av signaler, text- eller bildmeddelanden, ljudmeddelanden eller data via ledningar, radiovågor, optiskt eller med övriga elektromagnetiska metoder samt beviljande eller överföring av rätten att använda en dylik förmedlings-, sändnings- eller mottagningskapacitet.

Förmedlingstjänster

69 §

Andra förmedlingstjänster än sådana som nämns i 66 § 2 mom., 66 a § 3 mom., 67 a § 2 mom. och 68 § 2 mom. 10 punkten anses ha sålts i Finland, om den förmedlade tjänsten eller varan har sålts i Finland, om inte något annat stadgas i 2 mom.

Om köparen av en sådan förmedlingstjänst som nämns i 1 mom. vid köpet har använt ett mervärdesskattenummer som han fått i någon medlemsstat, anses förmedlingstjänsten ha sålts i Finland, om numret har getts i Finland.

(upphävs)

69 §

Varutransporttjänster som överläts till andra än näringsidkare ska anses vara sålda i Finland, om de utförs här.

69 a §

Gemenskapinterna varutransporter som överläts till andra än näringsidkare ska med avvikelse från 69 § anses vara sålda i Finland om transportens avgångsort är i Finland.

Med gemenskapsintern varutransport avses en transport av varor där avgångsorten och ankomstorten är belägna i två olika medlemsstater.

Med avgångsort avses den ort där varutransporten inleds, utan hänsyn till den sträcka som tillryggalagts till den plats där varorna befinner sig. Med ankomstort avses den ort där transporten av varorna avslutas.

Tjänster som anknyter till transporter och tjänster som gäller lös egendom

69 b §

Försäljningslandet för följande tjänster som överläts till någon annan än en näringsidkare ska anses vara Finland, om de utförs här:

- 1) lastning, godshantering, lossning och andra liknande tjänster med anknytning till varutransport,*
- 2) värdering av lös egendom och arbete på sådan egendom.*

Uthyrning av transportmedel

69 c §

Försäljningslandet för korttidsuthyrning av transportmedel ska anses vara Finland, om transportmedlet överläts till köparens förfogande här.

Försäljningslandet ska anses vara Finland om transportmedlet hyrs ut till någon annan än en näringsidkare, utom i fråga om korttidsuthyrning, om tjänsten överläts till ett permanent driftställe som köparen har här i landet eller, när tjänsten inte överläts till ett permanent driftställe, om köparen har sin hemort här.

När ett fartyg avsett för fritidsbruk överläts till någon annan än en näringsidkare är försäljningslandet Finland, utom vid korttidsut-

hyrning, om fartyget överläts till köparens förfogande här och det överläts från säljarens här belägna hemort eller fasta driftställe.

Försäljningslandet är inte Finland när fartyg avsedda för fritidsbruk överläts till andra än näringsidkare, utom i fråga om korttidsuthyrning, om ett sådant fartyg överläts till köparens förfogande från säljarens hemort eller fasta driftställe i en annan stat och det överläts i den staten.

Med korttidsuthyrning avses i denna paragraf att transportmedlet får innehas eller användas under en sammanhängande period om högst 30 dagar och, när det gäller fartyg, högst 90 dagar.

Kultur, underhållning och andra liknande tjänster

69 d §

Försäljningslandet ska anses vara Finland när näringsidkare ges tillträde till kurser, vetenskaps-, kultur-, underhållnings- och idrottsevenemang, mässor, utställningar och liknande arrangemang och för tjänster i omedelbar anknytning till tillträdet, om evenemangen äger rum här.

Tjänster som överläts till någon annan än en näringsidkare och som gäller kurser, vetenskapliga tjänster, kultur-, underhållnings- och idrottsevenemang, mässor, utställningar och andra liknande arrangemang och deras organisering ska anses ha sålts i Finland, om verksamheten äger rum här.

Restaurang- och cateringtjänster

69 e §

Restaurang- och cateringtjänster ska anses vara sålda i Finland när de utförs här, om inte något annat föreskrivs i 69 f §.

69 f §

Försäljningslandet ska anses vara Finland när restaurang- och cateringtjänster som under en persontransport inom gemenskapen utförs ombord på fartyg, luftfartyg eller tåg, om transportens avgångsort är belägen i

Finland.

Resebyråttjänster

69 g §

En resebyråttjänst enligt 80 § som överläts till en näringsidkare ska anses vara såld i Finland, om den överläts från ett fast driftställe som är beläget här. När en sådan tjänst inte överläts från ett fast driftställe ska den anses vara såld i Finland, om säljaren har sin hemort här i landet.

Immateriella tjänster

69 h §

Immaterieltjänster som överläts till någon annan än en näringsidkare ska inte anses vara sålda i Finland, om de överläts till ett permanent driftställe som köparen har utanför gemenskapen eller, när tjänsterna inte överläts till ett permanent driftställe, om köparen har sin hemort utanför gemenskapen.

Tjänster som avses i 1 mom. är

- 1) överlåtelse av upphovsrätt, patent, licens, varumärke och andra sådana rättigheter,*
- 2) reklam- och annonstjänster,*
- 3) konsult-, produktutvecklings-, planerings-, bokförings-, revisions-, skriv-, rit- och översättningstjänster, juridiska tjänster och andra sådana tjänster,*
- 4) automatisk databehandling och planering av dataprogram och datasystem och programmering,*
- 5) överlåtelse av data,*
- 6) finansierings- och försäkringstransaktioner, med undantag för uthyrning av bankfack,*
- 7) uthyrning av arbetskraft,*
- 8) uthyrning av lös egendom, med undantag för transportmedel,*
- 9) skyldighet att helt eller delvis avhålla sig från utnyttjande av en rättighet som avses i 1 punkten eller från idkande av en viss affärsverksamhet,*
- 10) tillhandahållande av tillträde till elnät eller naturgasnät, överföring av el och gas i sådana nät och andra tjänster som direkt hänför sig till dessa funktioner.*

Radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster och teletjänster

69 i §

Bestämmelserna i 69 h § 1 mom. tillämpas också på radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster och teletjänster som överläts till andra än näringsidkare.

En i 1 mom. avsedd tjänst ska anses ha sålts i Finland om också när

1) säljarens fasta driftsställe som tjänsten överläts från eller, om tjänsten inte överläts från ett fast driftsställe, säljarens hemort finns utanför gemenskapen,

2) köparen är någon annan än en näringsidkare, och

3) tjänsten överläts till köparens permanenta driftsställe i Finland eller, om tjänsten inte överläts till ett permanent driftsställe, köparens hemort finns i Finland.

69 j §

Med elektroniska tjänster avses följande tjänster som utförs på elektronisk väg:

1) överlåtelse av webbplatser, hysande av webbsidor (webbhotell) och distansunderhåll av programvara och utrustning,

2) överlåtelse av programvara och uppdatering av denna,

3) överlåtelse av bilder, texter och uppgifter och av databasåtkomst,

4) tillhandahållande av musik, filmer och spel, inbegripet hasardspel och spel om pengar, och av politiska, kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga eller underhållningsbetonade sändningar eller evenemang,

5) tillhandahållande av distansundervisning,

6) tjänster liknande dem som avses i 1–5 punkten.

En tjänst anses inte utgöra en elektronisk tjänst enbart av den orsaken att säljaren och köparen kommunicerar med varandra via e-post.

69 k §

Med teletjänster avses tjänster för förmed-

ling, sändning och mottagning av signaler, text- eller bildmeddelanden, ljudmeddelanden eller data via ledningar, radiovågor, optiskt eller med andra elektromagnetiska metoder och beviljande eller överföring av rätten att använda en sådan förmedlings-, sändnings- eller mottagningskapacitet, inbegripet tillhandahållande av tillgång till globala informationsnät.

Förmedlingstjänster

69 l §

Försäljningslandet för förmedlingstjänster som överläts till andra än näringsidkare ska anses vara Finland, om den förmedlade tjänsten eller varan har sålts här.

Försäljning av tjänster

71 §

Skatt betalas inte på följande slag av försäljning:

10) ovan i 66 a § avsedd gemenskapsintern transport i samband med transporter av varor till eller från Azorerna eller Madeira eller mellan dessa områden,

72 §

Köparen skall inte betala skatt för andra sådana tjänster som anges i 68 § än uthyrningstjänster, om han har betalt skatt för importen av den vara som ansluter sig till tjänsten.

72 b §

Försäljningen av nya transportmedel betraktas som gemenskapsintern försäljning även när det är fråga om en situation som avses i 3 mom. eller när köparen är en enskild.

Försäljning av tjänster

71 §

Skatt betalas inte på följande slag av försäljning:

10) i 69 a § avsedd gemenskapsintern transport i samband med transporter av varor till Azorerna eller Madeira,

11) persontransporttjänster, när transporten sker direkt till eller från utlandet,

72 §

Köparen ska inte betala skatt för andra sådana tjänster som avses i 65 § än uthyrningstjänster, om han har betalat skatt för importen av den vara som omknyter sig till tjänsten.

72 b §

Försäljningen av nya transportmedel som avses i 26 d § betraktas som gemenskapsintern försäljning även när det är fråga om en situation som avses i 3 mom. eller när köparen är en enskild person.

133 §

Vad som bestäms i 3 mom. tillämpas *dock* inte på en person som i Finland inte bedriver annan försäljning än sådan som berättigar till återbäring enligt 131 § och som inte vill använda sin rätt till återbäring. Om det är fråga om försäljning av investeringsguld som avses i 43 b § eller försäljning som avses i 72 a §, tillämpas *dock* 3 mom.

133 §

Vad som bestäms i 3 mom. tillämpas inte på en person som i Finland inte bedriver annan försäljning än sådan som berättigar till återbäring enligt 131 § och som inte vill använda sin rätt till återbäring. *Vad som sägs i 3 mom. ska tillämpas*, om det är fråga om försäljning av investeringsguld som avses i 43 b § eller försäljning som avses i 72 a § *eller försäljning av tjänst som beskattas enligt en bestämmelse som motsvarar 65 § där köparen, då denne är en näringsidkare eller en juridisk person som finns upptagen i registret över mervärdesskattskyldiga men inte är näringsidkare, är skyldig att betala skatt i en annan medlemsstat enligt en bestämmelse som motsvarar 9 § 1 mom.*

133 a §

När ett nytt transportmedel som förvärvats för något annat ändamål än ett sådant som berättigar till avdrag säljs så att säljaren, köparen eller någon annan för deras räkning transporterar transportmedlet från Finland till en annan medlemsstat, får säljaren i återbäring den skatt som inkluderats i förvärvet av transportmedlet. Återbäring betalas dock inte till den del som skatten överstiger den skatt som säljaren vore skyldig att betala om försäljningen var skattepliktig.

133 a §

När ett *sådant* nytt transportmedel *enligt 26 d §* som förvärvats för något annat ändamål än ett sådant som berättigar till avdrag säljs så att säljaren, köparen eller någon annan för deras räkning transporterar transportmedlet från Finland till en annan medlemsstat, får säljaren i återbäring den skatt som inkluderats i förvärvet av transportmedlet. Återbäring betalas dock inte till den del som skatten överstiger den skatt som säljaren *skulle vara* skyldig att betala om försäljningen var skattepliktig.

133 d §

Med skattskyldig som inte är etablerad inom gemenskapen avses en näringsidkare som inte har hemort eller fast driftställe inom gemenskapen och som inte enligt artikel 22 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningskatter — Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (*sjätte mervärdesskattedirektivet*), sådan denna artikel finns i artikel 28 h, är skyldig att på annat sätt än för denna särskilda ordning registrera sig som skattskyldig inom gemenskapen.

133 d §

Med *skattskyldig som inte är etablerad inom gemenskapen* avses en näringsidkare som inte har hemort eller fast driftställe inom gemenskapen och som inte *med stöd av artikel 214 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (nedan mervärdesskattedirektivet)* är skyldig att på annat sätt än för denna särskilda ordning registrera sig som skattskyldig inom gemenskapen.

Den särskilda ordningen tillämpas på all i 1 mom. avsedd försäljning när säljaren är en skattskyldig som använder ordningen. *Detta*

Den särskilda ordningen tillämpas på all i 1 mom. avsedd försäljning när säljaren är en skattskyldig som använder ordningen.

Bestämmelsen i 9 § 1 mom. tillämpas inte på ovan i 1 mom. avsedd försäljning till juridiska personer som inte är näringsidkare när säljaren är en skattskyldig som tillämpar den särskilda ordningen.

tillämpas dock inte på försäljning till juridiska personer som finns i registret över mervärdesskattskyldiga men inte är näringsidkare.

Bestämmelserna i 9 § 1 mom. *ska inte tillämpas på ovan i 1 mom. avsedd försäljning till juridiska personer som inte är näringsidkare och som inte finns i registret över mervärdesskattskyldiga*, när säljaren är en skattskyldig som tillämpar den särskilda ordningen.

133 e §

Med *konsumtionsmedlemsstat* avses den medlemsstat där elektroniska tjänster utförs enligt det sjätte mervärdesskattedirektivets artikel 9.2 punkt f.

133 i §

En skattskyldig som avses i 133 h § 1 mom. skall betala det i 133 h § 2 mom. 3 punkten avsedda sammanlagda beloppet av den skatt som skall redovisas för en skatteperiod senast den 20 dagen i den kalendermånad som följer efter skatteperioden. Skatten skall betalas till ett bankkonto i euro som Skattestyrelsen bestämmer.

136 §

Under räkenskapsperioden får, i de situationer som avses i 15 § 1 punkten, skatt som enligt 135 § gäller räkenskapsperioden hänföras till den kalendermånad under vilken köparen har debiterats för den levererade varan eller den utförda tjänsten. Om någon debitering inte sker, får skatten hänföras till den kalendermånad under vilken försäljningspriset eller en del av det har influtit.

137 §

En skattskyldig som bokföringslagen inte tillämpas på eller som enligt bokföringslagen

133 e §

Med *konsumtionsmedlemsstat* avses den medlemsstat där elektroniska tjänster utförs enligt *artikel 58 i mervärdesskattedirektivet*.

133 i §

Det i 133 h § 2 mom. 3 punkten avsedda sammanlagda beloppet av den skatt som ska redovisas för en skatteperiod ska betalas av en skattskyldig som avses i 133 h § 1 mom. senast den 20 dagen i den kalendermånad som följer efter skatteperioden. *I samband med betalningen ska hänvisning göras till den skattedeklaration som utgör grund för betalningen*. Skatten ska betalas till ett bankkonto i euro som *Skatteförvaltningen* bestämmer.

136 §

Under räkenskapsperioden får, i de situationer som avses i 15 § 1 mom. 1 punkten, skatt som enligt 135 § gäller *den perioden* hänföras till den kalendermånad under vilken köparen har debiterats för den levererade varan eller den utförda tjänsten. Om någon debitering inte sker, får skatten hänföras till den kalendermånad under vilken försäljningspriset eller en del av det har influtit.

137 §

En skattskyldig som bokföringslagen inte tillämpas på eller som enligt *den lagen* har

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

har rätt att göra upp ett bokslut enligt betalningsprincipen får i de situationer som avses i 15 § 1 punkten hänföra skatt på försäljning till den kalendermånad under vilken försäljningspriset eller en del av det har influ- tit.

rätt att göra upp ett bokslut enligt betalnings- principen får i de situationer som nämns i 15 § 1 mom. 1 punkten hänföra skatt på för- säljning till den kalendermånad under vilken försäljningspriset eller en del av det har influ- tit.

138 §

Med avvikelse från 136 och 137 § ska så- dan skatt för försäljning av en tjänst enligt 65 § som köparen, då denne är en näringsid- kare eller en juridisk person som finns upp- tagen i registret över mervärdesskattskyldiga men inte är näringsidkare, ska betala enligt 9 § 1 mom. hänföras till den kalendermånad under vilken skyldigheten att betala skatt har uppstått enligt 15 §.

Försäljning av en tjänst, som beskattas en- ligt en bestämmelse som motsvarar 65 §, som köparen, då denne är en näringsidkare eller en juridisk person som finns upptagen i re- gistret över mervärdesskattskyldiga men inte är näringsidkare, ska betala skatt för i en annan medlemsstat enligt en bestämmelse som motsvarar 9 § 1 mom. ska hänföras till den kalendermånad under vilken skyldighe- ten att betala skatt skulle ha uppstått enligt 15 §, om försäljningen skulle ske i Finland.

149 d §

Lättnaden rättas om en skattskyldig har fått en för stor eller för liten lättnad på grund av ett beslut om skattens påförande, ett återbä- rings- eller rättelsebeslut eller ett beslut om ny behandling eller ett beslut på besvär som gäller beloppet av den skatt som den skatt- skyldige ska betala eller dra av för en räk- ningsperiod. Rättelse kan göras även om den tidsfrist som avses i 179 § har gått ut.

149 d §

Om en för stor eller för liten lättnad har betalats till en skattskyldig på grund av ett be- slut av skattemyndigheten eller ett beslut med anledning av att ändring sökts som gäller be- loppet av den skatt som den skattskyldige ska betala eller dra av för en räkenskapsperiod, ska lättnaden rättas. Rättelsen kan göras även om den tidsfrist som avses i 149 b § 4 mom. eller 149 c har gått ut.

162 e §

Den skattskyldige ska för varje kalender- årskvartal lämna in en sammandragsdeklara- tion över sina gemenskapsinterna försäljning- ar enligt 72 b och 72 c §.

162 e §

Den skattskyldige ska för varje kalender- månad lämna in en sammandragsdeklaration

- 1) över sina gemenskapsinterna försälj- ningar enligt 72 b och 72 c §,
- 2) över försäljningar av tjänster som be-

skattas enligt en bestämmelse som motsvarar 65 §, som köparen, då denne är en näringsidkare eller en juridisk person som finns upptagen i registret över mervärdeskattskyldiga men inte är näringsidkare är skyldig att betala skatt för i en annan medlemsstat enligt en bestämmelse som motsvarar 9 § 1 mom., med undantag för tjänsteförsäljning som är befriade från skatt i beskattningsstaten.

Års- och omsättningsrabatter, köp- och försäljningskrediteringar, överskottsåterbäringar och andra motsvarande korrigeringsposter, som beviljats köparen och som gäller sådan försäljning som uppgetts i sammandragsdeklarationen eller annan förändring i fråga om försäljningen uppges i sammandragsdeklarationen för *det kvartal under kalenderåret i vilket* den kalendermånad *ingår* under vilken posten enligt god bokföringssed ska upptas i bokföringen.

Deklarationen ska avges senast den 15 dagen *i den andra månaden efter kalenderårskvartalet.*

Års- och omsättningsrabatter, köp- och försäljningskrediteringar, överskottsåterbäringar och andra motsvarande korrigeringsposter, som beviljats köparen och som gäller sådan försäljning som uppgetts i sammandragsdeklarationen eller annan förändring i fråga om försäljningen uppges i sammandragsdeklarationen för *den kalendermånad* under vilken posten enligt god bokföringssed ska upptas i bokföringen.

Deklarationen ska avges senast den 20 dagen *den månaden som följer på den berörda kalendermånaden.*

163 §

Ovan i 149 § 4 mom. avsedd ansökan om förskottsåterbäring, i 161 § avsedd etablerings-, ändrings- eller nedläggningsanmälan, i 162 § avsedd skattedeclaration och i 162 b § avsedd sammandragsdeklaration kan lämnas också på elektronisk väg.

Skattestyrelsen utfärdar närmare bestämmelser om hur elektroniska uppgifter skall lämnas.

165 §

Deklarationer enligt 162 e § och andra handlingar som får lämnas in till skattemyndigheten på elektronisk väg och som ska signeras ska certifieras på det sätt som anges i 18 § i lagen om elektroniska signaturer (14/2003) eller på något annat godtagbart sätt.

163 §

De etablerings-, ändrings- eller nedläggningsanmälningar som avses i 161 § får också lämnas på elektronisk väg.

Sammandragsdeklarationer enligt 162 e § ska lämnas på elektronisk väg. Skatteförvaltningen får på begäran tillåta att en sådan deklamation lämnas i pappersform. Deklamationen får lämnas genom elektronisk filöverföring.

Skatteförvaltningen utfärdar närmare bestämmelser om hur elektroniska uppgifter ska lämnas.

165 §

Deklarationer enligt 162 e § och andra handlingar som får lämnas in till skattemyndigheten på elektronisk väg och som ska signeras ska certifieras på det sätt som anges i *lagen om stark autentisering och elektroniska signaturer (617/2009) på avancerad elektronisk signatur* eller på något annat godtagbart sätt.

192 §

Rättelse kan göras inom tre år från utgången av den räkenskapsperiod som det beslut som skall rättas avser eller, om det beslut som skall rättas hänför sig till flera räkenskapsperioder, från utgången av den sista av dem eller, på yrkande som den skattskyldige har framställt inom nämnda tid, även senare.

204 §

Om beloppet av den skatt som en skattskyldig ska betala eller dra av för en räkenskapsperiod, genom ett beslut om skattens påförande eller ett återbärings- eller rättelsebeslut eller ett beslut om ny behandling eller ett beslut på besvär, har ändrats på ett sätt som påverkar beloppet av den skatt som ska betalas eller dras av för en annan räkenskapsperiod, ska beloppet av den skatt som ska betalas eller dras av för den sistnämnda perioden rättas i överensstämmelse med ändringen. En sådan rättelse kan göras också om den tidsfrist som avses i 179 § har löpt ut.

192 §

Rättelse kan göras inom tre år från utgången av den räkenskapsperiod som det beslut som ska rättas avser eller, om det beslut som ska rättas hänför sig till flera räkenskapsperioder, från utgången av den sista av dem eller inom 60 dagar från det att det beslut som ska rättas fattades eller, på yrkande som den skattskyldige har framställt inom nämnda tid, även senare.

204 §

Om beloppet av den skatt som en skattskyldig ska betala eller dra av för en skatteperiod, på grund av ett beslut av skattemyndigheten eller på grund av att ändring sökts, har ändrats på ett sätt som påverkar beloppet av den skatt som ska betalas eller dras av för en annan skatteperiod, ska beloppet av den skatt som ska betalas eller dras av för den sistnämnda perioden rättas i överensstämmelse med ändringen.

Om beloppet av den skatt som en skattskyldig ska betala eller dra av, på grund av ett beslut av skattemyndigheten eller på grund av att ändring sökts, har ändrats på ett sätt som påverkar beloppet av den skatt som en annan skattskyldig ska betala eller dra av, ska det sistnämnda skattebeloppet rättas i överensstämmelse med ändringen.

En i 2 mom. avsedd rättelse till den skattskyldiges fördel kräver ett yrkande från den skattskyldige. Den skattskyldige ska framföra sitt yrkande i enlighet med det förfarande som anges i 191 b §.

En rättelse som avses i 1 eller 2 mom. kan göras även om den tidsfrist som anges i 179 eller 191 b § har gått ut. Om ändringen av någon särskild orsak är oskäligen behöver ingen rättelse göras.

Innan en rättelse görs ska den skattskyldige om möjligt beredas möjlighet att bli hörd i ärendet, om detta inte är uppenbart onödigt.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010, dock så att 69 c § träder i kraft den 1 januari 2013 och 69 d § den 1 januari 2011.

Denna lag tillämpas när skyldigheten att betala skatt uppkommer efter lagens ikraftträdande.

Lagens 162 e § tillämpas första gången på sammandragsdeklarationer som lämnas den kalendermånad som börjar den dag då lagen träder i kraft.

Lagens 204 § tillämpas när det beslut som föranleder en rättelse enligt paragrafen och gäller en annan skatteperiod eller en annan skattskyldig har vunnit laga kraft efter lagens ikraftträdande.

2.

Lag

om temporär ändring av mervärdesskattelagen

I enlighet med riksdagens beslut
fögas temporärt till mervärdesskattelagen av den 30 december 1993 (1501/1993) nya 69 c och 69 d § samt en ny mellanrubrik före vardera paragrafen som följer:

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

Uthyrning av transportmedel

69 c §

Försäljningslandet för korttidsuthyrning av transportmedel ska anses vara Finland, om transportmedlet överläts till köparens förfogande här.

Försäljningslandet ska trots 66 § anses vara Finland om transportmedlet hyrs ut till någon annan än en näringsidkare, utom i fråga om korttidsuthyrning, om tjänsten i fråga faktiskt konsumeras enbart här i landet och om den med tillämpning av 66 § skulle anses vara såld utanför gemenskapen. Om en sådan tjänst faktiskt konsumeras enbart utanför gemenskapen, ska den anses vara såld någon annanstans än i Finland.

Med korttidsuthyrning avses i denna paragraf att transportmedlet får innehas eller användas under en sammanhängande period om högst 30 dagar och, när det gäller fartyg, högst 90 dagar.

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

Kultur, underhållning och andra liknande tjänster

69 d §

Undervisning, vetenskapliga tjänster, kultur-, underhållnings- och idrottsevenemang, mässor och utställningar och andra sådana tjänster samt tjänster i anknytning till organiseringen av dem ska anses vara sålda i Finland, om de utförs här.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010. Lagens 69 c § gäller till och med den 31 december 2012 och 69 d § till och med den 31 december 2010.

Denna lag tillämpas när skyldigheten att betala skatt uppkommer under lagens giltighetstid.

3.

Lag

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

I enlighet med riksdagens beslut

upphävs i lagen av den 30 december 1996 om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen (1266/1996) 7 a §, sådan den lyder i lag 586/1997, och

ändras 5 och 7 §, av dem 5 § sådan den lyder i lag 936/2004, som följer:

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

5 §

Vid tillämpning av 63, 63 a, 63 b, 63 d, 63 e och 63 g § samt 64 § 2 mom. i mervärdesskattelagen anses landskapet Åland inte höra till Finland.

5 §

Vid tillämpning av 63, 63 a, 63 b, 63 d, 63 e och 63 g § i mervärdesskattelagen anses landskapet Åland inte höra till Finland.

7 §

En tjänst som gäller uthyrning av transportmateriel anses utan hinder av 64 § 1 mom. mervärdesskattelagen ha sålts i Finland om den faktiskt konsumeras uteslutande i landskapet Åland och om den med tillämpning av nämnda stadgande hade sålts i en annan medlemsstat eller utanför gemenskapen.

Om en uthyrningstjänst som gäller trans-

7 §

Vid tillämpning av 69 h och 69 i § i mervärdesskattelagen anses landskapet Åland inte ligga utanför gemenskapen.

Trots vad som föreskrivs i 66 § i mervärdesskattelagen ska de tjänster som avses i 69 h § 2 mom. och 69 i § i den lagen anses vara sålda i Finland även då

1) säljarens fasta driftställe från vilket

portmateriel faktiskt konsumeras uteslutande i en annan medlemsstat eller på någon annan plats utanför gemenskapen än i landskapet Åland och den med tillämpning av regeln i 64 § 1 mom. mervärdesskattelagen hade sålts i landskapet Åland, anses den utan hinder av nämnda stadgande ha sålts utomlands.

Vid tillämpning av 64 § 2 mom. mervärdesskattelagen anses en uthyrningstjänst som gäller transportmateriel inte ha blivit konsumerad utanför gemenskapen när den konsumeras i landskapet Åland.

tjänsten överläts eller, om tjänsten inte överläts från ett fast driftställe, säljarens hemort finns i en annan medlemsstat,

2) köparen är någon annan än en näringsidkare, och

3) tjänsten överläts till köparens permanenta driftställe i landskapet Åland eller, om tjänsten inte överläts till ett permanent driftställe, köparens hemort finns i landskapet Åland.

Trots vad som föreskrivs i 66 § i mervärdesskattelagen ska tjänster som avses i 69 i § i den lagen inte anses vara sålda i Finland då

1) säljarens fasta driftställe från vilket tjänsten överläts eller, om tjänsten inte överläts från ett fast driftställe, säljarens hemort finns i landskapet Åland,

2) köparen är någon annan än en näringsidkare, och

3) tjänsten överläts till köparens permanenta driftställe i en annan medlemsstat eller, om tjänsten inte överläts till ett permanent driftställe, köparens hemort finns i en annan medlemsstat.

7 a §

Utan hinder av vad som bestäms i 68 och 68 a § mervärdesskattelagen har de tjänster som avses i nämnda paragrafer sålts i Finland även då

1) det fasta driftställe från vilket tjänsten överläts, eller, om tjänsten inte överläts från ett fast driftställe, säljarens hemort finns i en annan medlemsstat,

2) köparen är någon annan än en näringsidkare, och

3) tjänsten överläts till köparens permanenta driftställe i landskapet Åland eller, om tjänsten inte överläts till ett permanent driftställe, då köparens hemort finns i landskapet Åland.

Utan hinder av 68 a § mervärdesskattelagen har i nämnda paragraf avsedda tjänster sålts utomlands då

1) det fasta driftställe från vilket tjänsten överläts, eller, om tjänsten inte överläts från ett fast driftställe, säljarens hemort finns i landskapet Åland, och

2) köparen är någon annan än en näringsidkare, och

(upphävs)

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

3) tjänsten överläts till köparens permanenta driftställe i en annan medlemsstat eller, om tjänsten inte överläts till ett permanent driftställe, då köparens hemort finns i en annan medlemsstat.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010, dock så att 5 § träder i kraft den 1 januari 2013.

Lagen tillämpas när skyldigheten att betala skatt uppkommer efter lagens ikraftträdande.

4.

Lag

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

I enlighet med riksdagens beslut

ändras temporärt i lagen av den 30 december 1996 om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen (1266/1996) 5 §, sådan den lyder i lag 936/2004, och

fogas temporärt till lagen en ny 7 a §, i stället för den 7 a § som upphävts genom lag (/), som följer:

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

5 §

Vid tillämpning av 63, 63 a, 63 b, 63 d, 63 e och 63 g § samt 64 § 2 mom. i mervärdesskattelagen anses landskapet Åland inte höra till Finland.

5 §

Vid tillämpning av 63, 63 a, 63 b, 63 d, 63 e och 63 g § samt 69 c § 2 mom. i mervärdesskattelagen anses landskapet Åland inte höra till Finland.

7 a §

Försäljningslandet ska trots 66 § anses vara Finland om ett transportmedel hyrs ut till någon annan än en näringsidkare, utom i fråga om korttidsuthyrning, om tjänsten i fråga faktiskt konsumeras enbart i landskapet Åland och om den med tillämpning av den bestämmelsen skulle anses vara såld i en annan medlemsstat eller utanför gemenskapen.

Om en uthyrningstjänst som gäller transportmedel som överläts till någon annan än en näringsidkare faktiskt konsumeras uteslutande i en annan medlemsstat eller på någon

annan plats utanför gemenskapen än i landskapet Åland och den med tillämpning av regeln i 66 § i mervärdesskattelagen skulle anses vara såld i landskapet, ska den, utom i fråga om korttidsuthyrning, anses ha sålts utomlands trots vad som sägs i den bestämmelsen.

Vid tillämpning av 67 f § 2 mom. i mervärdesskattelagen ska en uthyrningstjänst som gäller transportmateriel inte anses ha blivit konsumerad utanför gemenskapen när den konsumeras i landskapet Åland

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010, och den gäller till och med den 31 december 2012.

Lagen tillämpas när skyldigheten att betala skatt uppkommer efter lagens ikraftträdande.