

**Regeringens proposition till Riksdagen med förslag till lagar om ändring av mervärdesskattelagen och 2 kap. 9 § bokföringslagen**

**PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL**

I denna proposition föreslås sådana ändringar i mervärdesskattelagen som förutsätts i Europeiska gemenskapernas faktureringsdirektiv. Genom direktivet har det i princip getts uttömmande ramar för lagstiftningen om fakturering av mervärdesskatt i Europeiska gemenskapernas medlemsstater. Propositionen gäller skyldigheten att utfärda fakturor, begreppet faktura, krav på innehållet i fakturor, elektronisk fakturering samt lagring av fakturor.

Direktivet innebär bl.a. att det innehåll som krävs i fakturor som gäller mervärdesskatt förenhetligas. I mervärdesskattelagen föreslås sådana krav på innehållet i fakturor som direktivet förutsätter. I lagen föreslås bli bestämt att en faktura kan bestå av flera separata dokument. I enlighet med direktivet fogas till lagen uttryckliga bestämmelser om på vilka villkor köparen kan utfärda fakturan på säljarens vägnar. Några särskilda villkor uppställs inte i fråga om elektronisk fakturering. I mervärdesskattelagen föreslås bestämmelser om skyldighet att förvara verifikationer samt plats och tid för förvaringen.

Fakturor skall kunna lagras elektroniskt i vilken medlemsstat som helst, om lagringen har skett så, att en fullständig datorför-

bindelse i realtid till uppgifterna är säkerställd. För enhetlighetens skull föreslås att bokföringslagen ändras på motsvarande sätt.

Det föreslås också att mervärdesskattelagens bestämmelser om användning av inköpsavdrag ändras så att de motsvarar bestämmelserna i sjätte momsdirektivet. En förutsättning för inköpsavdragsrätt skall vara innehav av en faktura som uppfyller lagens krav. Det föreslås att lagen kompletteras med en bestämmelse enligt vilken skattebyrån skall kunna godkänna ett avdrag, trots att den skattskyldige inte har någon verifikation som uppfyller lagens krav, om den skattskyldige på annat sätt förmår visa att han eller hon är berättigad till avdrag.

Vissa preciseringar föreslås också i övriga bestämmelser i lagstiftningen om mervärdesskatt när det gäller bevis på avdragsrätt och bokföringsskyldighet.

I mervärdesskattelagen föreslås dessutom vissa ändringar av teknisk natur.

Lagarna avses träda i kraft den 1 januari 2004. Bestämmelserna i 13 a § 2 mom. och 45 § mervärdesskattelagen avses dock träda i kraft så snart som möjligt efter det att lagarna har antagits och blivit stadfästa.

## INNEHÅLLSFÖRTECKNING

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL .....	1
INNEHÅLLSFÖRTECKNING.....	2
ALLMÄN MOTIVERING.....	4
1. Inledning .....	4
2. Nuläge .....	5
2.1. Lagstiftning som nu tillämpas inom Europeiska gemenskapen .....	5
2.1.1. Skyldigheter som gäller fakturering och bokföring .....	5
2.1.2. Fakturan som förutsättning för inköpsavdrag.....	6
2.1.3. Beskattningsbar transaktion, poster som hör till beskattningsunderlaget och poster som dras av från beskattningsunderlaget.....	7
2.2. Lagstiftningen i Finland .....	7
3. Propositionens mål och de viktigaste förslagen.....	11
3.1. Allmänt .....	11
3.2. Genomförandet av faktureringsdirektivet .....	12
3.2.1. Skyldighet att utfärda faktura.....	12
3.2.2. Begreppet faktura .....	13
3.2.3. Innehållet i en faktura .....	14
3.2.4. Särskilda bestämmelser om elektronisk fakturering.....	16
3.2.5. Lagring av fakturor .....	18
3.3. Förutsättningar för inköpsavdrag.....	20
3.4. Övriga ändringar .....	20
4. Propositionens verkningar .....	21
5. Beredningen av propositionen .....	21
6. Andra omständigheter som inverkat på propositionens innehåll .....	22
6.1. Samband med andra propositioner.....	22
6.2. Samband med internationella konventioner och förpliktelser .....	22
DETALJMOTIVERING.....	23
1. Lagförslag.....	23
1.1. Mervärdesskattelagen .....	23
2 kap. Skattskyldighet .....	23
4 kap. Undantag från skattepliktigheten för försäljning.....	23
10 kap. Skatt som får dras av .....	24
17 kap. Anmälningsskyldighet.....	27
18 kap. Registrering.....	28
22 kap. Bokföring och verifikation.....	29
22 a kap. Särskilda bestämmelser.....	39
1.2. Bokföringslagen .....	40
2 kap. Bokföring av affärshändelser samt bokföringsmaterial .....	40
2. Närmare bestämmelser .....	40
3. Ikraftträdande.....	40
3.1. Lag om ändring av mervärdesskattelagen .....	40

3.2. Lag om ändring av 2 kap. 9 § bokföringslagen.....	41
<b>LAGFÖRSLAGEN.....</b>	<b>42</b>
om ändring av mervärdesskattelagen.....	42
om ändring av 2 kap. 9 § bokföringslagen .....	48
<b>BILAGA.....</b>	<b>49</b>
<b>PARALLELLTEXTER.....</b>	<b>49</b>
om ändring av mervärdesskattelagen.....	49

## ALLMÄN MOTIVERING

### 1. Inledning

Fakturan är ett av de viktigaste dokumenten i affärlivet. De väsentligaste bestämmelserna om fakturor finns i lagstiftningen om mervärdesskatt. Att utfärda en faktura är en väsentlig skyldighet i Europeiska gemenskapens system för mervärdesskatt: fakturan innehåller uppgifter om hur säljare behandlas i mervärdesskattefrågor, fungerar som ett bevis på köparens avdragsrätt och möjliggör skatteövervakning.

Grundprincipen i systemet för mervärdesskatt är att skatt alltid debiteras när nyttigheten säljs och att varje skattskyldig betalar skatt endast för det tilläggsvärde som nyttigheten får i den skattskyldiges skede av affärskedjan. Mervärdesskatten i det föregående skedet avlägsnas med ett inköpsavdrag. Systemet bottenar sålunda i en separation mellan säljarens och köparens skyldigheter: säljaren betalar skatt för sin försäljning och antecknar beloppet av denna skatt i fakturan, och köparen drar av det skattebelopp som anges i säljarens faktura. Dessa egenskaper medför att systemet för mervärdesskatt är effektivt och lätt att övervaka. Vid sidan av systemets neutralitet är detta ett väsentligt skäl till att systemet har brett ut sig till den största delen av OECD-länderna och till att det valts till skattesystem för Europeiska gemenskapen.

Bestämmelserna om fakturering varierar stort mellan medlemsländerna. Den gränsöverskridande affärsverksamheten har utvecklats. Detta har lett till en mångdubbling av antalet fall där näringsidkaren är tvungen att beakta olika länders lagstiftning om fakturering och därmed de betydande skiljaktigheter som finns mellan dem.

I andra etappen av initiativet SLIM (Initiativet för enklare lagstiftning på den inre marknaden) har näringsidkarna varit av den mening att en underlåtenhet att förenhetliga bestämmelserna om fakturering hindrar den inre marknaden från att fungera klanderfritt. I juni 1998, i anknypning till elektronisk handel, betonade Ekofin-rådet att det är nödvändigt att skapa en rättslig ram för använd-

ningen av elektronisk fakturering så, att skattemyndigheternas övervakningsmöjligheter samtidigt tryggas.

Av dessa skäl lät kommissionen utföra en undersökning om de krav som mervärdesbeskattningen ställer på faktureringen. Rapporten färdigställdes i augusti 1999 (Final Report on Invoicing 23.8.1999).

Det system för mervärdesbeskattning som tillämpas i gemenskapen regleras i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter — Gemensamt system för mervärdeskatt: enhetlig beräkningsgrund (nedan: sjätte momsdirektivet). Det sjätte momsdirektivets gällande bestämmelser om skyldigheter i fråga om faktureringen är rätt summariska och medger en stor tolkningsfrihet för medlemsstaterna. Bestämmelserna utgår från att fakturan är en pappersfaktura.

Den 17 november 2000 gav Europeiska gemenskapernas kommission ett förslag till rådets direktiv om ändring av direktiv 77/388/EEG i syfte att förenkla, modernisera och harmonisera kraven på fakturering när det gäller mervärdesskatt; KOM(2000) 650 slutlig, Bryssel 17.11.2000, 2000/0289 (CNS). Enligt kommissionen innebär förslaget en betydande förenkling av näringsidkarnas faktureringskyldigheter. Kommissionen konstaterar att förslaget likväl inte avlägsnar behovet att förenkla de krav som ställs på faktureringen på andra områden än mervärdesskatteområdet. På både gemenskaps- och medlemsstatsnivå kan finnas behov att förenkla kraven på fakturering på andra områden. Enligt kommissionen syftar förslaget till att finna en balans mellan näringsidkarnas skyldigheter och skattemyndigheternas övervakningsbehov.

Direktivförslaget är en väsentlig del av kommissionens nya strategi för förbättring av mervärdesskattebestämmelserna (meddelande från kommissionen KOM(2000) 348). Den nya strategin syftar till att förenkla och modernisera regelsystemet för mervärdesskatt på kort sikt. Förslaget inkluderades även i Europeiska unionens råds handlingsplan eEurope.

Europeiska unionens råd godkände ett direktiv i frågan den 17 december 2001: rådets direktiv 2001/115/EG om ändring av direktiv 77/388/EEG i syfte att förenkla, modernisera och harmonisera kraven på fakturering när det gäller mervärdesskatt (nedan faktureringsdirektivet).

Utgångspunkten är att det nya direktivet uttömmande ger ramarna för medlemsstaternas reglering av fakturering av mervärdesskatt. Direktivet innehåller detaljerade bestämmelser om skyldigheten att utfärda faktura, specialbestämmelser om elektroniska fakturor, de uppgifter som fakturorna måste innehålla samt sättet och stället för lagring av fakturor. Direktivet inbegriper också bestämmelser om fakturabegreppet.

Faktureringsdirektivet förutsätter att den finländska lagstiftningen ändras. Dessutom föreslås att den finländska lagstiftningen om mervärdesskatt ändras så, att den motsvarar bestämmelserna i det sjätte momsdirektivet även i vissa andra avseenden som gäller fakturering. Föremål för granskning har även varit alla övriga bestämmelser på mervärdesskatteområdet om bevisning av avdragsrätt eller skattefrihet för försäljningen samt om bokföringsskyldighet. Vissa kompletteringar föreslås i de sistnämnda bestämmelserna.

## 2. Nuläge

### 2.1. Lagstiftning som nu tillämpas inom Europeiska gemenskapen

#### 2.1.1. Skyldigheter som gäller fakturering och bokföring

Enligt artikel 22.2 (i artikel 28 h) i sjätte momsdirektivet skall varje näringsidkare föra tillräckligt detaljerade räkenskaper för att mervärdesskatt skall kunna tillämpas och kontrolleras av skattemyndigheterna.

De nuvarande bestämmelserna om fakturering ingår i artikel 22.3 i sjätte momsdirektivet, i dess lydelse enligt artikel 28 h.

Enligt punkt a första stycket skall varje näringsidkare utfärda en faktura eller jämförlig handling beträffande alla varor som levererats till och tjänster som tillhandahållits någon annan näringsidkare eller juridisk per-

son, som inte är näringsidkare. En faktura skall utfärdas när varorna levererats i distansförsäljning eller som gemenskapsintern försäljning även när köparen inte är näringsidkare. Näringsidkaren skall behålla kopior av alla de handlingar som överlåtit.

Enligt punkt a skall en näringsidkare likaledes utfärda en faktura beträffande betalningar a conto som gjorts till näringsidkaren före sådan leverans av varor som avses i första stycket samt förskottsbetalningar från andra näringsidkare och juridiska personer som inte är näringsidkare innan tjänsterna tillhandahållits.

Det gällande direktivet möjliggör att medlemsstaterna kan godkänna att en faktura som en tredje part eller en kund uppgör motsvarar fakturabegreppet. Utläggning av fakturering är tillåten nästan överallt i Europa. Också självfakturering används allmänt i många branscher. Denna praxis har en stor ekonomisk betydelse i dessa branscher.

I punkt b regleras de uppgifter en skattskyldig skall införa i fakturan. Denna reglering är en reglering på miniminivå. Medlemsstaterna kan sålunda utvidga förteckningen över obligatoriska uppgifter. De fakturauppgifter som krävs i olika länder skiljer sig märkbart från varandra, vilket medför svårigheter för näringsidkare vilkas verksamhet omfattar flera medlemsstater.

Enligt bestämmelsen skall fakturan klart utvisa det skattefria priset och skatten separat för varje skattesats samt eventuella undantag.

I fakturor för gemenskapsinterna försäljningar skall dessutom det nummer som kännetecknar näringsidkaren inom landets territorium anges, liksom numret för mottagaren av tjänsten, på vilket nummer tjänsten levererats till denna mottagare. Fakturor för gemenskapsinterna försäljningar av nya transportmedel till andra medlemsstater skall dessutom innehålla de uppgifter som räknas upp i artikel 28 a.2. Vid gemenskapsinterna varuförsäljningar som är av typ trepartshandel skall fakturan inbegripa det momsregistreringsnummer med vilket näringsidkaren har betalat sitt gemenskapsinterna förvärv av varorna och gjort den därpå följande överlåtelser av dem, samt en hänvisning till direktivets bestämmelser om trepartshandel. Även fakturor för gemenskapsinterna transporter,

tjänster i anknytning till dem, förmedlings-tjänster, arbetsprestationer på materiell egen-dom och expertvärderingar av materiell egendom skall innehålla köparens och sälja-rens momsregistreringsnummer.

Näringsidkarna skall behålla kopior av alla fakturor som utfärdats.

Direktivet nämner inte elektronisk fakture-ring. Medlemsstaterna kan således besluta huruvida elektroniska fakturor tillåts och ef-ter eget gottfinnande ställa krav på elektro-nisk fakturering.

Enligt punkt c skall medlemsstaterna fast-ställa grunderna för att en handling skall kunna betraktas som en faktura.

Enligt punkt 8 kan medlemsstaterna införa andra skyldigheter som de finner nödvändiga för en riktig uppörd av skatten och för före-byggande av undandragande av skatt, med förbehåll för kravet på likabehandling av in-hemska transaktioner och transaktioner som genomförs mellan medlemsstater av närings-idkare och på villkor att dessa skyldigheter i handeln mellan medlemsstater inte leder till formaliteter i samband med gränspassage. Enligt avgöranden vid Europeiska gemen-skapernas domstol får dessa skyldigheter inte sträcka sig längre än vad som är nödvändigt för att nå de nämnda målen (C-110/98 och C-147/98). Skyldigheterna får således inte ver-ka så, att de äventyrar moms-kattesystemets grundprincip om likabehandling i momsbe-skattningen (C-454/98).

Enligt punkt 9 kan medlemsstaterna befria följande från vissa eller alla skyldigheter: näringsidkare som endast utför tillhanda-hållande av varor eller tjänster som är undan-tagna från skatt enligt artiklarna 13 och 15, näringsidkare som har rätt till befrielse från skatt i egenskap av småföretagare och omfat-tas av vissa undantag som gäller gemen-skapsinterna förvärv, samt näringsidkare som inte utför någon av de transaktioner (gemen-skapsinterna försäljningar, distansförsälj-ningar, försäljning till en annan medlemsstat av varor som skall installeras).

### 2.1.2. *Fakturan som förutsättning för in-köpsavdrag*

Enligt artikel 17.2 punkt a (i artikel 28 f) i det sjätte momsdirektivet skall en näringsid-

kare, i den mån varorna och tjänsterna an-vänds för näringsidkarens skattepliktiga transaktioner ha rätt att dra av från den skatt näringsidkaren är skyldig att betala mervär-deskatt som förfaller till betalning eller beta-lats inom landets territorium avseende varor eller tjänster som tillhandahållits, eller kom-mer att tillhandahållas, till honom av en an-nan skattskyldig person. Enligt punkt d är också skatt som skall betalas på basis av arti-kel 28 a, d.v.s. skatt för gemenskapsinterna förvärv av varor, avdragbar. Avdragsrätten omfattar enligt artikel 17.3 även förvärv för vissa transaktioner som är undantagna skatt.

I artikel 18.1 (i artikel 28 f) krävs att när-ingsidkaren innehar en faktura, upprättad en-ligt artikel 22.3, för att kunna utnyttja av-dragsrätten. För att kunna dra av den skatt som betalats för gemenskapsinterna förvärv av varor krävs dessutom att näringsidkaren i skattedeklarationen meddelar de uppgifter som behövs för att räkna ut skatten. När när-ingsidkaren är skattskyldig i egenskap av mottagare eller köpare förutsätts vidare att de formaliteter som var och en medlemsstat fö-reskriver följs. Punkten inbegriper även be-stämmelser om förutsättningarna för att dra av skatten för importerade varor och nyttig-heter som tagits i eget bruk.

Enligt motiveringen i Europeiska gemen-skapernas domstols dom C-85/95 föreskri-ver artikel 18.1 punkt a, att förutsättningen för att avdragsrätten skall kunna utnyttjas är att uttryckligen den skatt, som enligt lagen skall betalas för den verkliga affärshändel-sen, skall nämnas i fakturan; detta eftersom det skattebelopp som motsvarar var och en skattesats skall nämnas i fakturan enligt arti-kel 22.3.

Enligt denna dom innebär artikel 18.1 punkt a tillsammans med artikel 22.3 punkt c, som ger medlemsstaterna rätt att fastställa fakturabegreppet, att medlemsstaterna även kan betrakta någon annan handling än den ursprungliga fakturan som faktura, även om utnyttjande av avdragsrätten normalt kräver innehav av originalfakturan. Domstolen kon-staterade att artikel 18 endast gäller utnytt-jandet av avdragsrätten, inte bevisning av avdragsrätt efter att avdraget gjorts. Enligt motiveringen är de skyldigheter som närings-idkaren skall uppfylla efter att avdraget ut-

nyttjats reglerade i artikel 22.2 och 22.8 i direktivet. Dessa överlämnar för sin del till medlemsstaterna att fastställa reglerna för övervakningen av utnyttjandet av avdragsrätten. Enligt domen ger direktivet medlemsstaterna rätt att kräva att originalfakturan företes för bevisning av avdragsrätten t.ex. vid en skattegranskning, liksom möjlighet att tillåta annan bevisning om att den affärstransaktion som avdrag har krävts för har hänt i verkligheten, om näringsidkaren inte längre har tillgång till originalfakturan.

Enligt artikel 18.2 skall näringsidkarna göra avdrag så, att de minskar totalbeloppet av den skatt som skall betalas för deklara-tionsperioden med det skattebelopp för vilken avdragsrätt inträtt under samma period och som kan utnyttjas enligt bestämmelserna i punkt 1.

Enligt artikel 18.3 skall medlemsstaterna reglera förutsättningarna och detaljerade bestämmelser för de fall där näringsidkarna tillåts göra avdrag på andra grunder än enligt artikel 18.1 och 18.2. Enligt punkt 3a (i artikel 28 f) gäller detta även kravet på innehav av en faktura som avses i artikel 22.3 som förutsättning för avdrag av skatt för gemenskapsinterna förvärv.

### 2.1.3. *Beskattningsbar transaktion, poster som hör till beskattningsunderlaget och poster som dras av från beskattningsunderlaget*

Enligt artikel 10 i sjätte momsdirektivet avses med en beskattningsbar transaktion, eller skattskyldighetens inträde, en transaktion som medför att de nödvändiga rättsliga förutsättningarna för uppkomsten av en skattefordran har uppstått. Skattefordran uppstår, d.v.s. skatten kan tas ut, när skattemyndigheten enligt lag får rätt att i ett givet ögonblick göra anspråk på skatt från den skattskyldige, vilket inte hindrar att tidpunkten för betalning får skjutas upp.

I regel inträder skattskyldigheten och rätten att ta ut skatt när varorna levereras och tjänsterna utförs. Om en förskottsbetalning görs innan varorna levereras eller tjänsterna utförs, uppstår skattefordran för den mottagna betalningens del när den tas emot. Medlemsstaterna kan bestämma att skatten för vissa

transaktioner eller vissa kategorier av skattskyldiga personer kan tas ut antingen senast när fakturan utfärdas, eller om någon faktura inte utfärdas eller utfärdas senare, inom en angiven period från dagen för skattskyldighetens inträde.

Enligt artikel 11 A punkt 3a och 3b omfattar beskattningsunderlaget inte prisnedsättningar för förtida betalning i form av kassarabatt och inte heller rabatter eller gottgörelser som ges till köparen eller mottagaren som kontoförs vid den tidpunkt då affärshändelsen äger rum.

Om avtalet ogiltigförklaras, återkallas eller hävs eller om priset har nedsatts efter det att tillhandahållandet ägt rum, skall beskattningsunderlaget enligt artikel 11 C.1 nedsättas i överensstämmelse därmed på de villkor som medlemsstaterna bestämmer.

Enligt artikel 20.1 i direktivet skall det ursprungliga avdraget jämkas enligt de förfaranden som fastställs av medlemsstaterna, särskilt när det ursprungliga avdraget var högre eller lägre än vad den skattskyldiga personen hade rätt till, eller när det efter det att deklARATIONEN är gjord, inträffar någon förändring i de faktorer som använts för att bestämma avdragsbeloppet, i synnerhet att köpet hävs eller prisnedsättningar erhålls. Denna bestämmelse tillämpas enligt Europeiska gemenskapernas domstols dom (C-342/87) även när ett för stort avdrag beror på felaktig fakturering.

## 2.2. Lagstiftningen i Finland

Enligt mervärdesskattelagen (1501/1993) skall den som är skattskyldig lägga upp sin bokföring så, att de uppgifter som behövs för att fastställa skatten kan fås ur den. En skattskyldig som inte är bokföringsskyldig, skall föra sådana anteckningar att de uppgifter som behövs för att fastställa skatten kan fås ur dem. Närmare bestämmelser om bokföring och anteckningar utfärdas genom förordning.

Enligt 1 kap. 1 § bokföringslagen (1336/1997) är var och en som driver rörelse eller utövar yrke skyldig att föra bok över denna verksamhet. Bokföringsskyldiga är dock alltid aktiebolag, andelslag, öppna bolag, kommanditbolag och vissa andra, som

räknas upp i paragrafen. Enligt bokföringsnämndens utlåtande (1275/1994) är även en utlänning bokföringsskyldig i Finland enligt bokföringslagen i tillämpliga delar, om utlänningen driver rörelse eller utövar yrke med ett fast driftställe i Finland och om rörelse- eller yrkesverksamheten är kontinuerlig.

Affärshändelser skall enligt 2 kap. 4 § bokföringslagen bokföras kronologiskt (grundbokföring) och systematiskt (huvudbokföring). Noteringar får göras i huvudbokföringen på basis av sammanställningar. För att den mervärdesskatt som skall betalas eller dras av skall fås fram bör, enligt mervärdesskatteförordningen (50/1994), den skattskyldige som är bokföringsskyldig registrera de affärshändelser som påverkar skattens belopp i kronologisk ordning enligt den tidpunkt då den skatt, som skall betalas eller dras av på basis av affärshändelserna skall beaktas vid beräkningen av den skatt som skall redovisas för kalendermånaden.

Enligt bokföringslagen skall kronologisk bokföring av kontantbetalning göras utan dröjsmål för varje dag. Övriga noteringar i bokföringen får göras månadsvis eller för en period om fyra veckor inom två månader från utgången av kalendermånaden eller perioden. Enligt 2 § mervärdesskatteförordningen skall en skattskyldig som är bokföringsskyldig registrera de affärshändelser som påverkar beloppet av den skatt som skall betalas eller dras av månadsvis senast den 15 dagen i den andra månaden efter varje kalendermånad.

Skyldigheten att betala skatt på försäljning uppkommer enligt 15 § mervärdesskattelagen när den sålda varan har levererats eller tjänsten utförts. Enligt 135 § hänförs skatten på försäljningen till den kalendermånad under vilken skyldigheten att betala skatt har uppstått.

Emellertid får enligt lagens 136 § en skatt som enligt det ovan sagda hör till en räkenskapsperiod hänföras till den kalendermånad under vilken köparen har debiterats för den levererade varan eller den utförda tjänsten. Om räkenskapsperioden avslutas utan att försäljningspriset debiteras eller debitering inte används, skall skatten på sådana försäljningspriser hänföras till räkenskapsperiodens sista månad.

Skattskyldiga som inte är bokföringsskyldiga, eller på vilka 7 kap. bokföringslagens bestämmelser om yrkesutövare tillämpas, får hänföra skatt på försäljning till den kalendermånad under vilken försäljningspriset eller en del av det har influtit.

Grunden för bokföring av en utgift är enligt 2 kap. 3 § bokföringslagen överlåtelse av en prestation (prestationsprincipen). Under räkenskapsperioden kan utgifter och även bokföras på grundval av betalning (kontantprincipen), om leverantörsskuldena och försäljningsfordringarna kan klarläggas fortlöpande. I praktiken görs bokföringen på basis av verifikat, t.ex. en faktura. Yrkesutövare har likväl rätt att lägga upp sitt bokslut enligt kontantprincipen.

Enligt 139 § mervärdesskattelagen hänförs de poster som skall dras av från skattegrunden och som avses i 78 § 1 mom. till den kalendermånad då den enligt god bokföringssed skall införas i bokföringen. Enligt bokföringsnämndens allmänna anvisningar om bokföring av mervärdesskatt (3.4.2000) upp-tas olika rabatter enligt god bokföringssed i bokföringen för den räkenskapsperiod under vilken köparens rätt till rabatten har uppkommit.

När det gäller periodiseringen av avdragbar skatt och rättelser enligt 118 § tillämpas enligt mervärdesskattelagen motsvarande bestämmelser som för skatt som tas ut för försäljning och dess rättelseposter.

Affärshändelserna skall enligt 2 kap. 6 § bokföringslagen bokföras på ett sätt som gör det möjligt att utan svårighet följa en bokföringspost från verifikation till grundbokföring och huvudbokföring samt från huvudbokföring till resultaträkningen och balansräkningen.

Affärshändelser som påverkar beloppet av den skatt som skall betalas eller dras av skall, enligt 3 § mervärdesskatteförordningen, grunda sig på verifikation enligt bokföringslagen.

En förutsättning för avdragsrätten är enligt 102 a § 1 mom. mervärdesskattelagen att den skattskyldige över den vara eller tjänst som denne köpt av en annan skattskyldig har en verifikation, av vilken den skatt som skall betalas på försäljningen framgår. Avdragsrätten har således inte bundits till alla krav på faktura-



rainnehåll i lag eller förordning.

Enligt 2 mom. är förutsättningen, i fråga om avdragsrätten för en skatt som skall betalas på en importerad vara, att importören har förtullningsbeslutet och därtill hörande handlingar.

Enligt 209 a § mervärdesskattelagen skall säljaren ge köparen en verifikation över en försäljning av varor eller tjänster, om köparen är näringsidkare eller en juridisk person som inte är näringsidkare. Verifikation skall också ges över a contobetalningar.

Mervärdesskattelagen innehåller inga specialbestämmelser om faktureringsperiod eller den tid från varornas leverans eller tjänsternas tillhandahållande inom vilken en faktura skall utfärdas.

Enligt mervärdesskattelagen skall i verifikationen antecknas det skattefria försäljningspriset för varan eller tjänsten och skatten för försäljningen, angiven separat för olika skattesatser. I lagen föreskrivs dessutom om innehållet i fakturan vid gemenskapsinterna köp och andra speciella fall. Närmare bestämmelser om innehållet i verifikationen utfärdas genom förordning.

Om det inte går skatt på en försäljning till en annan skattskyldig, skall en anteckning om skattefriheten göras i försäljningsverifikationen enligt mervärdesskatteförordningen. Enligt förordningens 4 § skall en skattskyldig säljare i de handlingar som gäller affärstransaktioner mellan skattskyldiga göra anteckningen "moms reg.", som anger skattskyldigheten.

Enligt högsta förvaltningsdomstolens avgörande (HFD 31.12.1999, liggare 4351) hade köparen inte haft avdragsrätt i fråga om köpen av säljaren, därför att köparen inte hade varit medveten om säljarens svikliga förfarande eller åtminstone borde ha misstänkt svikligt förfarande hos säljaren. Säljaren hade försett fakturorna med anteckning om skatt samt skattskyldighet. Försäljaren hade inte införts i registret över skattskyldiga trots att han enligt lag var skattskyldig i fråga om de aktuella försäljningarna.

Lagstiftningen om mervärdesskatt innehåller inga bestämmelser om i vilken valuta beloppet av den skatt som skall betalas skall anges i fakturan, inte heller om översättning av fakturor.

I bokföringslagstiftningen finns inte någon egentlig definition av begreppet verifikation. Enligt 2 kap. 5 § bokföringslagen skall bokföringen för varje affärshändelse grunda sig på en daterad och numrerad verifikation över affärshändelsen. Av en utgiftsverifikation skall framgå den mottagna produktionsfaktorn och av en inkomstverifikation den överlåtna prestationen. Tidpunkten för mottagandet av en produktionsfaktor och överlåtelsen av en prestation skall kunna visas med hjälp av en verifikation eller dess bilaga eller på något annat sätt. Enligt motiveringen i regeringens proposition till bokföringslag (173/1997) skall en verifikation innehålla åtminstone namnet på den som utfärdat den, innehållet i affärshändelsen och dess penningbelopp.

Enligt 2 kap. 5 § 3 mom. bokföringslagen skall en verifikation över utbetalning om möjligt vara utfärdad av betalningens mottagare eller av ett penninginstitut som förmedlat betalningen. Erhålls inte till grund för bokföringen någon verifikation som utfärdats av en utomstående, skall enligt 4 mom. bokföringen verifieras med en handling som skrivits ut av den bokföringsskyldiga själv och som är bekräftad på behörigt sätt. En verifikation som avser rättelse eller överföring i bokföringen skall vara bekräftad på behörigt sätt. Det är likväl tillåtet att göra en rättelseanteckning utan särskild verifikation, förutsatt att sambandet mellan den ursprungliga bokföringen och rättelseanteckningen utan svårighet kan verifieras. Enligt motiveringen i regeringens proposition avses med rättelsepost en notering genom vilken en affärshändelse som bokförts till ett uppskattat belopp rättas till sitt slutliga värde, medan föremålet för en rättelseanteckning är ett fel i bokföringsnoteringen.

Det finns inte bestämmelser om fakturor som upprättas av kunden själv eller en tredje part i mervärdesskattelagen. Bestämmelserna i 102 a § ställer inte som ovillkorlig förutsättning för avdragsrätt att säljaren har upprättat verifikationen. Detta sägs inte heller direkt i regeringens proposition, men av formuleringen torde man kunna sluta sig till att detta är vad som har avsetts. Enligt motiveringen skall säljaren utfärda en ny verifikation om verifikationen är felaktig. Inom vissa

branscher är det vanligt att säljaren inte utfärdar någon faktura, utan att köparen upprättar en kreditfaktura på basis av varuleverans eller tillhandahållande av tjänster. I beskattningspraxis har sådana här fakturor som bottnar i sedvanligt förfarande godkänts som avdragsgrund. Säljaren anses i dessa fall ha godkänt fakturan, d.v.s. köparen anses ha upprättat fakturan på säljarens vägnar. Verifikationer av detta slag har också ansetts motsvara god bokföringssed.

Inte heller elektronisk fakturering regleras i lagstiftningen om mervärdesskatt. Bestämmelserna om faktura i mervärdesskattelagen och mervärdesskatteförordningen gäller såväl pappersfakturor som elektroniska fakturering.

Enligt bokföringslagen får verifikationerna upprättas och noteringarna i bokföringen göras i maskinläsbart datamedium, förutsatt att den bokföringsskyldiga vid behov kan ta fram dem i vanlig läsbar skriftlig form. Enligt handels- och industriministeriets beslut om förfarandet vid bokföring (47/1998) skall en verifikation i datamedium kunna skrivas ut på papper på klart språk så, att alla uppgifter som enligt bokföringslagen och annan lag krävs att finnas i verifikationen finns i oförändrad form till påseende, även om verifikationens form inte motsvarar originalverifikationen. Uppgifterna skall vid behov också finnas tillgängliga på bildskärm.

Enligt bokföringsnämndens allmänna anvisningar om de metoder som skall användas vid maskinläsbar bokföring får den verifikation som bokföringslagen förutsätter utgöras av skilda dokument, vilka kan förvaras skilt för sig. För att koppla ihop dokumenten till en verifikation skall man med hjälp av linkdata eller på annat sätt skapa ett elektroniskt arkiv. Sammankopplingen förutsätter inte att de enskilda dokumenten kopieras till en verifikation eller bilaga till den. Den verifikation som verifierar en affärshändelse som förvaras maskinläsbart kan utgöras av ett meddelande som används för dataöverföring eller en på basis av detta skapad maskinläsbar verifikation. Om den bokföringsskyldiges data-system, för bokföringen kompletterar uppgifterna på en verifikation som mottagits i elektronisk form, skall det från uppgifterna i verifikationen framgå vilka uppgifter som motta-

gits och vilka bokföringsuppgifter eller noteringar i bokföringen som den bokföringsskyldiga själv har skapat.

I mervärdesskattelagen anges inte särskilt hur verifikatmaterialet skall lagras, var det skall lagras eller den tid det skall lagras med undantag för de skyldigheter som åläggs ombudet till en utlämning som anhållit om skattskyldighet i 173 a § mom. Tiden för efterbeskattning och ansökan för återbäring är enligt lagen tre år från det att räkenskapsperioden avslutats.

Verifikationen och noteringarna i bokföringen får lagras i ett maskinläsbart datamedium, undantaget balansboken enligt 2 kap. 8 § 2 mom. bokföringslagen. Enligt handels- och industriministeriet beslut om tillfällig förvaring av bokföringsmaterial utomlands (49/1998) skall bokföringsmaterialet under räkenskapsperioden förvaras på två separata maskinläsbara datamedier. Om verifikationen även förvaras som original på papper kan bokföringsmaterialet lagras endast på ett maskinläsbart datamedium, som skall certifieras. Ett verifikat eller annat bokföringsmaterial som scannats från papper skall vara möjligt att skriva ut på papper i en klart läslig form och, med undantag för färgerna, vara identisk med originalverifikatet eller – materialet. Under den period som bokslutet skall uppgöras skall bokföringsmaterialet överföras till två maskinläsbara datamedier som lagras bestående.

Verifikatmaterialet och övrigt bokföringsmaterial för räkenskapsperioden får enligt bokföringslagen tillfälligt förvaras utanför Finland för skötseln av bokföringen eller uppgörandet av bokslutet. Därtill kan en verifikation som den bokföringsskyldiga upprättat i Finland föras ut från Finland om detta är en förutsättning för att erhålla en förmån som grundar sig på en utländsk myndighets verksamhet.

Enligt 2 kap. 10 § bokföringslagen skall räkenskapsperiodens verifikationsmaterial förvaras i minst sex år efter utgången av det år under vilket räkenskapsperioden gått till ända, verifikationerna i den ordning de bokförts eller annars ordnade så att sambandet mellan verifikationerna och noteringarna i bokföringen kan konstateras utan svårighet.

I 169 § mervärdesskattelagen bestäms om

den skattskyldiges skyldighet att på uppmaning av skattemyndigheterna visa upp sin bokföring, sina anteckningar och allt annat material och all den egendom som hör till verksamheten, liksom annat material och annan egendom som kan behövas för hans eller hennes beskattning eller vid behandlingen av en ansökan om ändring i beskattningen.

Förfarandet vid granskning samt det material och den egendom som skall visas upp regleras närmare i 10 § mervärdesskatteförordningen. Material som enligt 169 § mervärdesskattelagen skall företes är bl.a. verifikationen. Skyldigheten att visa upp materialet omfattar framställningar i skrift och bild samt tekniska upptagningar. På uppmaning av myndigheten skall kopior av de tekniska upptagningarna färdigställas till granskarens bruk om detta behövs för att verkställa granskningen.

### **3. Propositionens mål och de viktiga förslagen**

#### **3.1. Allmänt**

Genomförandet av faktureringsdirektivet i Finland förutsätter att lagstiftningen om mervärdesskatt ändras. Direktivet skall sättas i kraft i den nationella lagstiftningen den 1 januari 2004.

Målsättningen med faktureringsdirektivet är att förenkla och modernisera de skyldigheter som gäller fakturering i Europeiska gemenskapen. Detta görs så, att en mer enhetlig rättslig ram skapas för faktureringen. Enhetlighet är nödvändigt för att trygga att den inre marknaden fungerar utan klander. Dessutom främjar direktivet utvecklingen av elektronisk fakturering och även elektronisk handel inom Europeiska gemenskapen.

Företag bedriver sin verksamhet i växande omfattning inom territorierna för flera medlemsstater och de måste sålunda tillämpa olika medlemsstaters bestämmelser om fakturering. Företagen effektiviserar också sin verksamhet genom att koncentrera sin fakturering av hela verksamheten inom området för EG till en enhet eller till en extern serviceinstans. Olika medlemsstater har bestämmelser om fakturering som skiljer sig från varandra och

detta ökar företagens administrativa arbetsbörda.

Ett enhetligare regelverk om fakturering är alltså ägnat att sänka faktureringskostnaderna för företag som idkar handel över gränserna. Samma effekt fås genom bestämmelser som syftar till att främja elektronisk fakturering genom att allmänt tillåta elektronisk fakturering och elektronisk lagring av fakturor i EGLänderna utan förhandstillstånd eller anmälan. I samma riktning verkar också att en utläggning av fakturering och självfakturering tillåts.

Genom faktureringsdirektivet har det i princip införts uttömmande ramar för medlemsstaternas mervärdesskattlagstiftning om fakturering. Till följd av ändringen av artikel 22.8 i direktivet kan medlemmarna inte längre med stöd av den utökade skyldigheterna beträffande fakturering enligt artikel 22.3.

Faktureringsdirektivet skall genomföras på ett från näringsidkarens synpunkt sett så enkelt och flexibelt sätt som möjligt, undantaget bestämmelserna om lagringsställe. Sålunda skall t.ex. inte särskilda villkor ställas för elektronisk fakturering i mervärdesskattelagen.

Finlands lagstiftning om mervärdesskatt föreslås dessutom ändrad så att den motsvarar vissa andra bestämmelser om fakturering i det sjätte momsdirektivet. Till föremål för granskning har tagits bestämmelser i lagstiftningen om mervärdesskatt som handlar om bevisning av avdragsrätt eller köpets skattefrihet samt bestämmelserna om bokföringskyldighet. Till dessa delar föreslås vissa kompletteringar.

I förslaget har såväl de skattskyldigas intresse av flexibel praxis som skatteövervakningens behov beaktats.

Till den del det har varit genomförbart har förslaget beretts så att det är enhetligt med bokföringslagstiftningen och god bokförings- sed.

I sig innebär faktureringsdirektivet inte någon skyldighet att harmonisera bokföringslagstiftningen. För enhetlighetens skull föreslås i 2 kap. 9 § bokföringslagen en hänvisning till mervärdesskattelagen visavi lagringsplatsen för verifikationen.

### 3.2. Genomförandet av faktureringsdirektivet

#### 3.2.1. Skyldighet att utfärda faktura

##### Direktivet

Skyldigheten att utfärda faktura kvarstår i faktureringsdirektivet i princip som förut. Till skillnad från det som nu gäller ger direktivet medlemsstaterna möjlighet att befria skattskyldiga personer från skyldigheten att utfärda en faktura för försäljningar som i enlighet med artikel 13 samt artikel 28.2 a och 28.3 b är befriade från skatt. Med anledning av ändring om artikel 22.9 i direktivet kan medlemsstat inte ännu befria från skyldigheterna beträffande fakturor sådana näringsidkarna som inte utöver gemenskapshandeln.

En medlemsstat kan ålägga näringsidkarna att utfärda faktura även för andra varuleveranser eller utföranden av tjänster på dess territorium. Medlemsstaterna kan sålunda kräva faktura även för försäljningar till privatpersoner. När och om medlemsstaterna ställer sådana krav kan kraven på faktureringen vara mindre än de krav som förtecknas i artikel 22.3 b, c och d.

I avvikelse från det nugällande föreskriver direktivet uttryckligen att en näringsidkare kan överlåta uppgiften att upprätta faktura till sin kund samt om de förutsättningar under vilka köparen kan upprätta fakturan. Näringsidkarens kund kan upprätta fakturan över varuleveranser från näringsidkaren till kunden eller utförandet av tjänster på villkor att parterna har överenskommit om detta på förhand och att det finns ett system för den skattskyldige som levererar varorna eller utför tjänsterna att godkänna varje faktura. Medlemsstater dit varorna levererats eller där tjänsterna utförts bestämmer om villkoren och förutsättningarna för avtalet och godkännandesystemet mellan den skattskyldige och kunden.

I direktivet konstateras också uttryckligen att en extern instans kan utfärda fakturan i näringsidkarens namn och för dennas räkning.

Näringsidkaren är själv ansvarig för fakturor som upprättas av kunder eller externa instanser. Beträffande fakturor som upprättas av en extern instans intogs i rådets protokoll

om antagandet av direktivet ett utlåtande, enligt vilket ansvaret för fakturans felfrihet och giltighet helt och hållet faller på den skattskyldige med beaktande av avtalet mellan dessa två parter.

I fråga om fakturor som en kund upprättar kan en medlemsstat ställa tilläggskrav på näringsidkare som levererar varor eller utför tjänster på dess territorium. Särskilt kan medlemsstaten kräva att fakturan utfärdas i den skattskyldiges namn och för dennas räkning. Tilläggskraven skall under alla förhållanden vara desamma oavsett var kunden är etablerad.

Dessutom kan medlemsstaterna ställa specifika krav på näringsidkare som levererar varor eller utför tjänster på deras område i de fall som näringsidkarens kund eller den externa instans som utfärdar fakturorna är etablerad i ett land med vilket det inte finns något rättsligt instrument om ömsesidigt bistånd vars tillämpningsområde motsvarar vissa författningar inom EG. Dessa författningar är rådets direktiv 76/308/EEG av den 15 mars 1976 om ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar uppkomna till följd av verksamhet som utgör en del av finansieringssystemet för Europeiska utvecklings- och garantifonden för jordbruket och av jordbruksavgifter och tullar samt med avseende på mervärdesskatt, rådets direktiv 77/799/EEG av den 19 december 1977 om ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas behöriga myndigheter på direktbeskattningens område och rådets förordning (EEG) nr 218/92 av den 27 januari 1992 om administrativt samarbete inom området för indirekt beskattning (mervärdesskatt).

Det ovannämnda innebär i praktiken att särskilda krav kan ställas på fakturor som utfärdas av tredje parter eller kunder som är etablerade utanför EG.

En medlemsstat kan även ge en skattskyldig som levererar varor eller utför tjänster på dess område en tidsfrist inom vilken en faktura skall utfärdas.

På villkor som skall fastställas av medlemsstaterna på vars territorium leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänster äger rum kan en samlingsfaktura utfärdas för flera särskilda leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster.

Direktivet innehåller vidare en bestämmelse om ändrade fakturor. Varje handling eller meddelande med en särskild och otvetydig ändring av och hänvisning till den ursprungliga fakturan skall likställas med en faktura. Medlemsstaterna på vars territorium leveransen av varorna eller tillhandahållandet av tjänsterna äger rum får medge undantag från skyldigheten att lämna vissa obligatoriska uppgifter i dessa handlingar eller meddelanden.

#### Mervärdesskattelagen

Det föreslås att 209 a § mervärdesskattelagen om skyldighet att utfärda faktura preciseras genom att de näringsidkare och de försäljningar som omfattas av skyldigheten att utfärda faktura definieras entydigare än för närvarande.

Kraven på fakturans innehåll ökar avsevärt jämfört med nuläget. Av denna anledning föreslås att den grupp som omfattas av skyldigheten att utfärda faktura inskränks något. Skyldigheten att utfärda faktura skall gälla skattepliktig försäljning eller försäljning med s.k. nollskattesats till en annan näringsidkare eller till en juridisk person som inte är näringsidkare.

Det föreslås att lagen kompletteras med direktivenliga bestämmelser om förutsättningarna för att en faktura som köparen upprättar kan betraktas som utfärdad av säljaren. En faktura som köparen upprättar betraktas som utfärdad av säljaren om säljaren och köparen har avtalat om detta och det finns ett förfarande för säljarens godkännande av fakturan.

Med ett avtal avses också en konkludent överenskommelse som baserar sig på handelskutym. Kravet på förfarandet för godkännande kräver att köparen sänder varje faktura som köparen upprättat till säljaren. Också godkännandet av fakturan kan vara konkludent. Det kan således ske så att säljaren inte reagerar inom en avtalad eller en skälig tid på en faktura som säljaren tagit emot. Om säljaren konstaterar att en faktura som upprättats av köparen till någon del är felaktig skall säljaren vara skyldig att själv utfärda en faktura som motsvarar lagens krav.

Andra särskilda villkor skall inte ställas på fakturor som köparen upprättar. Lagförslaget inbegriper inte heller tilläggskrav på fakturor som utfärdas av kunder och tredje parter som är etablerade i länder utanför EG.

Någon särskild tidsfrist för att utfärda en faktura ges inte i förslaget. En tidsfrist tillämpas i nästan alla medlemsstater. Den vanligaste tidsfristen är senast trettio dagar efter leverans eller den 15 den månad som följer på leveransmånaden. I en medlemsstat skall faktura utfärdas när leveransen skett eller omedelbart efter det. Bokföringstiden enligt bokföringslagen är fyra månader.

#### 3.2.2. Begreppet faktura

##### Direktivet

Faktureringsdirektivet innehåller inte någon nuvarande bestämmelse om att medlemsstaterna skall fastställa de grunder enligt vilka en handling kan betraktas som en faktura.

I faktureringsdirektivet definieras en faktura utgående från den information som den skall innehålla. Enligt direktivet godkänner medlemsstaterna när de tillämpar direktivet att alla verifikationer eller meddelanden i pappersform eller elektronisk form som motsvarar kraven i artikel 22.3 är fakturor. Medlemsstaterna har sålunda inte längre rätt att begränsa definitionen av fakturabegreppet.

Direktivet innehåller ytterligare två bestämmelser som hänför sig till fakturabegreppet. Enligt direktivet får medlemsstaterna på vars territorium leveransen av varorna eller tillhandahållandet av tjänsterna äger rum får medge undantag från skyldigheten att lämna vissa obligatoriska uppgifter i ändrade fakturor, i vilka en otvetydig hänvisning till den ursprungliga fakturan hur som helst skall finnas. I de fall då flera fakturor sänds samlat på elektronisk väg till samma mottagare, behövs de uppgifter som är gemensamma för de olika fakturorna endast anges en gång, i den mån all information är åtkomlig för varje faktura. Dessa bestämmelser är inte avsedda att vara uttömmande.

I direktivförslaget finns sålunda inte någon allmän definition av det tekniska begreppet faktura eller handling som behandlas som

faktura. På grundval av vad som anförts ovan bör direktivet anses ge medlemsstaterna rätt att definiera begreppet faktura tekniskt så, att en faktura kan anses bestå av olika handlingar även i andra fall än sådana som nämns i direktivet.

#### Mervärdesskattelagen

Begreppet faktura används i olika paragrafer i lagförslaget. Med faktura avses, i motsvarighet till direktivet, egentliga fakturor och därutöver verifikationer som fungerar som fakturor, vilket uttryckligen konstateras i 102 a §.

I och med detta lagförslag kommer betydelsen av det tekniska fakturabegreppet att öka i momsbeskattningen, eftersom kraven på fakturans innehåll ökar betydligt jämfört med nuläget. I lagen föreslås därför en uttrycklig bestämmelse om att en faktura kan bestå av olika dokument.

Om en del av de uppgifter som en faktura skall innehålla ingår i någon handling som tidigare getts till köparen eller som köparen annars innehar skall dessa handlingar enligt förslaget tillsammans anses bilda fakturan. Ett villkor är emellertid att den senare handlingen innehåller en otvetydig hänvisning till den handling som köparen har. Hänvisningen kan göras på vilket sätt som helst.

#### 3.2.3. Innehållet i en faktura

##### Direktivet

Det har ansetts nödvändigt att harmonisera innehållet i fakturorna p.g.a. globaliseringen av ekonomin och utvecklingen av den elektroniska handeln.

Direktivet innehåller en uttömmande förteckning över de uppgifter som skall finnas i en faktura för momsbeskattningsändamål. Alla näringsidkare i medlemsstaterna är skyldiga att iaktta denna förteckning. Medlemsstaterna får inte kräva att fakturorna innehåller andra uppgifter för momsbeskattningsändamål. Förteckningen över de obligatoriska fakturauppgifterna gäller de situationer där näringsidkarna är skyldiga att utfärda faktura.

I de fall där en medlemsstat i sin lagstift-

ning om mervärdesskatt har ställt krav på säljaren att utfärda faktura även vid försäljning till konsumenter, kan medlemsstaten ställa färre krav på dessa fakturor än direktivet fastställer. Medlemsstaterna får dock inte kräva andra uppgifter i fakturorna för dessa fakturors del än direktivets förteckning anger.

Förteckningen i direktivet består av tio allmänna uppgifter. I förteckningen finns dessutom vissa innehållskrav i speciella situationer. Förteckningen innehåller inte alla de uppgifter som de femton medlemsländerna för närvarande sammantaget kräver. När förteckningen utarbetades var målet att sammanjämka syftet att förenhetliga fakturainnehållet, skattemyndigheternas kontrollbehov och näringsidkarnas behov.

Enligt direktivet skall följande uppgifter ingå i en faktura:

- datum för utfärdandet,
- ett löpnummer baserat på en eller flera serier, som ensamt identifierar fakturan,
- det registreringsnummer för mervärdesskatt som avses i punkt 1 c, under vilket den skattskyldiga personen har levererat varor eller tillhandahållit tjänster,
- det registreringsnummer för mervärdesskatt som avses i punkt 1 c, under vilket varorna levererats eller tjänsterna tillhandahållits kunden, om kunden är skyldig att betala skatt på levererade varor eller tillhandahållna tjänster eller varor har levererats till honom enligt artikel 28c A,
- fullständigt namn och adress för den skattskyldiga personen och hans kund,
- de levererade varornas mängd och art eller de tillhandahållna tjänsternas omfattning och art,
- datum då leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänster utförts eller slutförts eller det datum då den a contobetaling som avses i punkt a andra stycket erlagts, om ett sådant datum kan fastställas och skiljer sig från datum för fakturans utfärdande,
- beskattningsunderlaget för varje skattesats eller undantag, enhetspriset exklusive skatt, samt eventuell prisnedsättning eller rabatt om dessa inte är inkluderade i enhetspriset,
- tillämpad mervärdesskattesats,
- den mervärdesskatt som skall betalas,

såvida inte en särskild ordning tillämpas, för vilken detta direktiv utesluter en sådan uppgift,

— vid befrielse från skatt eller när kunden är skyldig att betala skatt, hänvisning till den relevanta bestämmelsen i detta direktiv, till motsvarande nationella bestämmelse eller till en annan uppgift om att leveransen är skattebefriad eller föremål för förfarandet för omvänd skattskyldighet,

— vid leverans av nya transportmedel inom gemenskapen, de uppgifter som anges i artikel 28a.2,

— vid tillämpning av vinstmarginalsystemet, hänvisning till artikel 26 eller 26a eller motsvarande nationella bestämmelser eller till en annan uppgift om att vinstmarginalsystemet tillämpas,

— om den som är skyldig att betala skatt är ett skatteombud i den mening som avses i artikel 21.2, skatteombudets registreringsnummer för mervärdesskatt enligt punkt 1 c tillsammans med dennes fullständiga namn och adress.

Medlemsstaterna får kräva att skattskyldiga personer som är etablerade på deras territorium och som levererar varor eller tillhandahåller tjänster på deras territorium anger kundernas registreringsnummer för mervärdesskatt i andra fall.

Med förbehåll för att samråd sker med mervärdesskattekommittén och på de villkor som de kan komma att fastställa, får medlemsstaterna angående fakturor som avser leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster som har ägt rum på deras territorium bevilja befrielse från vissa av de krav som ställs på fakturans innehåll i följande fall: då fakturan är på mindre belopp och då handelsbruket inom den berörda verksamhetssektorn, administrativ praxis eller de tekniska förutsättningarna för utställande av dessa fakturor gör det svårt att iaktta alla de krav som anges.

Fakturorna skall under alla omständigheter innehålla följande uppgifter:

- datum för utfärdandet,
- identifiering av den skattskyldige,
- identifiering av vilken typ av varor som levererats eller tjänster som har tillhandahållits,
- den skatt som skall betalas eller uppgif-

ter som gör det möjligt att beräkna denna.

Beloppen i fakturorna kan uttryckas i vilken valuta som helst, under förutsättning att det skattebelopp som skall betalas anges i den nationella valutan i den medlemsstat där leveransen av varorna eller tillhandahållandet av tjänsterna sker, med användning av den omräkningsmekanism som anges i direktivet.

Medlemsstaterna får när så är nödvändigt för kontrolländamål kräva en översättning till det egna nationella språket av fakturor som avser leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster på deras territorium samt fakturor som mottas av skattskyldiga personer inom deras territorium.

Enligt direktivet får medlemsstaterna inte föreskriva att fakturorna skall undertecknas. Rådets protokoll över antagandet av direktivet inkluderar ett utlåtande av rådet och kommissionen där det konstateras, att underskrift i ordets juridiska bemärkelse aldrig krävs av fakturor, men detta inverkar inte på elektronisk underskrift av fakturor i elektronisk form, där underskrift krävs som standard av säkerhetsskäl.

#### Mervärdesskattelagen

Direktivet medför att mervärdesskattelagens bestämmelse om obligatoriskt innehåll i en faktura kompletteras med de nya kraven i förteckningen över obligatoriska uppgifter i fakturor.

Den röda tråden i direktivets förteckning är att som lyfta fram ett obligatoriskt fakturainnehåll som omfattar endast sådana uppgifter som, å ena sidan, köparen behöver för att göra ett avdrag i rätt storlek och vid rätt tidpunkt samt eventuellt betala skatt på sitt köp, och å andra sidan, skatteförvaltningen behöver för att kunna övervaka att skatten betalts eller dragits av vid rätt tidpunkt och till rätt belopp.

När direktivet lämnar olika alternativ för sättet att meddela uppgifterna är valet den skattskyldiges, inte medlemsstatens. Den allmänna principen vid tolkningen av de krav direktivet ställer, skall även annars vara, att medlemsstaten eller skatteförvaltningen inte kan kräva en speciell uppgift av den skattskyldige om direktivet har uttryckt kravet med en allmän formulering. Kraven på faktur-

rainnehåll avser uttryckligen att harmonisera olika medlemsstaters krav på vilka uppgifter en faktura skall innehålla för att främja den gränsöverskridande affärsverksamheten.

De ovan framförda skälen är bakgrunden till att de krav som direktivet innehåller föreslås intagna i mervärdesskattelagen så gott som oförändrade.

Det är motiverat att i så hög grad som möjligt utnyttja den möjlighet som direktivet erbjuder att inte kräva alla uppgifter av fakturor till små belopp och vissa andra fakturor. Det är inte ändamålsenligt att kräva alla fakturauppgifter t.ex. av försäljare i minuthandeln som i det närmaste riktar sig uteslutande till konsumenter, men som då och då också kan ha näringsidkare som kunder.

Förteckningen på fakturauppgifter i direktivet innehåller inte anteckningen ”moms.reg”. En sådan uppgift skall således inte längre krävas. I Finland används inte ett separat nummer för dem som är införda i registret över momsskyldiga. I 209 b § 4 mom. i lagförslaget konstateras därför att en säljare inte får ange skattens belopp i fakturan och inte heller skattesatsen om inte säljaren är införd i registret över mervärdesskattpliktiga.

I lagen intas inte något krav på registernummer för mervärdesskatteändamål för köparens del i andra fall än direktivet kräver. Lagen innehåller inte heller någon bestämmelse om översättning av fakturor.

### 3.2.4. *Särskilda bestämmelser om elektronisk fakturering*

#### Direktivet

Ett av målen med direktivet är att skapa gemenskapsbestämmelser för elektronisk fakturering. Skapandet av gemensamma bestämmelser bidrog till att de medlemsstater som tidigare hade svårt att godta utvecklingen av den nya faktureringstekniken godkände elektronisk fakturering på gränsöverskridande nivå. Förenhetligandet av de förutsättningar som gäller elektronisk fakturering bidrar till en storskalig användning av denna faktureringsform särskilt i situationer där koncerner, som är verksamma i flera länder, önskar koncentrerar sin fakturering till en enda enhet.

Bestämmelserna om utfärdande av fakturor finns i artikel 22.3 punkt c i direktivet. Enligt första stycket kan fakturorna utfärdas i pappersform eller, med mottagarens samtycke, elektroniskt.

Till skillnad från nuläget måste alla medlemsstater acceptera fakturor som utfärdats elektroniskt, om de motsvarar de krav som ställs i direktivet. Detta gäller även fakturor som skickas från en annan medlemsstats territorium.

Medlemsstaterna får inte längre införa några andra krav eller formaliteter i anslutning till elektronisk överföring än vad som föreskrivs i direktivet. Medlemsstaterna får dock till och med den 31 december 2005 föreskriva att en förhandsanmälan skall göras vid användning av ett sådant system. Dessutom har medlemsstaterna möjlighet att ställa specifika krav på fakturor som avser varor som levereras och tjänster som utförs på deras territorium och som utfärdas elektroniskt från ett land utanför EG.

I c-punktens andra stycke föreskrivs att förutsättningar för elektronisk fakturering har som målsättning att säkerställa den tekniska säkerheten vid faktureringen. Målsättningen är också att främja utvecklandet av standardiserade programvaror och sänka priset för dem.

Enligt direktivförslaget var en avancerad elektronisk underskrift den enda förutsättningen för elektronisk fakturering och också ett obligatoriskt krav på den. I det slutliga direktivet fastställs, att fakturor som överförs på elektronisk väg skall godkännas av medlemsstaterna på villkor att äktheten och innehållets integritet säkerställs på ettdera av de två följande sätten:

1) genom en sådan avancerad elektronisk signatur som avses i artikel 2.2 i Europaparlamentets och rådets direktiv 1999/93/EG av den 13 december 1999 om ett gemenskapsramverk för elektroniska signaturer. Medlemsstaterna får dock begära att den avancerade elektroniska signaturen baseras på ett kvalificerat certifikat och skapas av en säker anordning för skapande av signaturer enligt artikel 2.6 och 2.10 i det ovannämnda direktivet.

I artikel 2.1 det ovan nämnda direktivet används beteckningen elektronisk signatur för



uppgifter i elektronisk form som är fogade till eller logiskt knutna till andra elektroniska uppgifter och som används som en metod för autentisering. Enligt artikel 2.2 är en avancerad elektronisk signatur en elektronisk signatur som uppfyller följande krav:

- a) den är knuten uteslutande till undertecknaren,
- b) undertecknaren kan identifieras genom den,
- c) den är skapad med medel som undertecknaren kan behålla under uteslutande sin egen kontroll och
- d) den är kopplad till de uppgifter den avser på ett sådant sätt att alla efterföljande ändringar av uppgifterna kan upptäckas.

Med ett kvalificerat certifikat avses enligt artikel 2.10 ett certifikat som uppfyller kraven i bilaga I och som utfärdas av en tillhandahållare av certifikattjänster som uppfyller kraven i bilaga II. Med en säker anordning för skapande av signaturer avses åter, enligt artikel 2.6, en anordning för skapande av signaturer vilken uppfyller kraven i bilaga III.

En regeringsproposition, beredd av kommunikationsministeriet, har avlåtits för att genomföra direktivet om elektroniska signaturer (regeringens proposition till Riksdagen med förslag till lagar om elektroniska signaturer och lagstiftning i samband med det, RP 197/2001).

I praktiken innebär den aktuella bestämmelsen i faktureringsdirektivet i nuläget användning av en teknik för elektronisk signering som bygger på en metod med öppna nycklar (PKI). Detta slag av teknik har ännu inte produktutvecklats i tillräcklig omfattning och användningen av den är inte heller utbredd.

2) genom elektroniskt datautbyte (EDI) enligt definitionen i artikel 2 i kommissionens rekommendation 1994/820/EG (Commission Recommendation of 19 October 1994 relating to the legal aspects of electronic data interchange), om det i avtalet om sådant datautbyte föreskrivs användning av förfaranden för att säkerställa uppgifternas äkthet och integritet. Medlemsstaterna får dock, på villkor som de själva fastställer, kräva ett ytterligare sammanfattande dokument i pappersform.

I artikel 2 i det rekommenderade EDI-

modellavtalet definieras begreppen, fritt översatta, som följer:

— EDI: elektronisk dataöverföring från dator till dator av kommersiell och administrativ information genom användningen av en överenskommen standard för att bilda ett EDI-meddelande,

— EDI-meddelande: en sammanhängande uppsättning segment som struktureras enligt en överenskommen meddelandestandard i ett format, som är läsbart av en dator och som kan överföras mellan och bearbetas av informationssystem (datorer) på ett automatiskt sätt,

— UN/Edifact: Förenta Nationernas regelverk för elektroniskt datautbyte för administration, handel och transport, vilket regelverk består av internationellt överenskomna standarder, anvisningar och riktlinjer för elektroniskt utbyte av strukturerad data och särskilt gäller utbyte förknippad med handel med varor och tjänster mellan oavhängiga datoriserade informationssystem.

I artikel 6 i modellavtalet regleras EDI-meddelandenas datasäkerhet. Enligt artikel 6.1 förbinder sig avtalsparterna att förverkliga och upprätthålla de metoder och åtgärder som behövs för datasäkerheten för att trygga att EDI-meddelandena skyddas från olovligt intrång, förvanskning, dröjsmål, förstöring eller försvinnande. Enligt artikel 6.2 inkluderar metoderna och åtgärderna för säkerheten verifiering av meddelandets ursprung och integritet, obestridligt mottagande av meddelandet och meddelandets sekretess. Metoderna för säkerställandet av meddelandets ursprung och integritet och åtgärderna för att identifiera avsändaren och säkerställa det mottagna meddelandets fullständighet och integritet är obligatoriska för vart och ett EDI-meddelande.

Till följd av Finlands initiativ intogs i direktivets c-punkt ett tredje stycke enligt vilket fakturorna får sändas på elektronisk väg enligt andra metoder under förutsättning att den berörda medlemsstaten/de berörda medlemsstaterna godkänner detta. Detta innebär att en medlemsstat inte är tvungen att ställa samma krav som direktivet på elektronisk fakturering.

Kommissionen kommer senast den 31 december 2008 att lägga fram en rapport, om

det är lämpligt med ett förslag om ändring av villkoren för elektronisk fakturering för att eventuell framtida teknisk utveckling på området skall beaktas.

De i direktivet reglerade kraven på elektronisk fakturering gäller fall, där en näringsidkare är skyldig att utfärda en faktura. Om en medlemsstat i sin inre lagstiftning om mervärdesskatt har ålagt säljaren att utfärda en faktura också vid försäljning till konsumenter, får medlemsstaten införa färre skyldigheter beträffande dessa fakturor än de som förtecknas i direktivet. Medlemsstaterna får inte ställa högre krav på dessa fakturor än vad direktivet gör.

Direktivet innehåller även en bestämmelse om fakturering i rater. I de fall då flera fakturor sänds samlat på elektronisk väg till samma mottagare, behöver de uppgifter som är gemensamma för de olika fakturorna endast anges en gång, i den mån all information är åtkomlig för varje faktura.

Enligt artikelns e punkt skall med överföring och lagring av fakturor 'på elektronisk väg' i c och d punkterna avses överföring eller ett ställande till mottagarens förfogande och lagring som sker med användning av utrustning för elektronisk behandling (inbegripet digital signalkomprimering) och lagring av data via kabel, radio, optisk teknik eller andra elektromagnetiska hjälpmedel.

#### Mervärdesskattelagen

Gällande lag innehåller inte någon uttrycklig bestämmelse om att fakturor kan sändas elektroniskt. I praktiken har bestämmelserna i lagen ansetts gälla fakturor såväl i pappersform som i elektronisk form. Enligt bokföringslagen får verifikationen och bokföringsnoteringarna göras i ett maskinläsbart data-medium så, att den bokföringsskyldiga vid behov får fram dokumentationen i läsbar skriftlig form.

Enligt lagförslaget skall mervärdesskattelagen innehålla ett uttryckligt konstaterande om att fakturor med mottagarens samtycke kan sändas elektroniskt. Bestämmelsen skall gälla fakturor som säljaren enligt lagförslaget är skyldig att utfärda.

I mervärdesskattelagen skall inte ställas andra krav på elektronisk fakturering. Fin-

land skall således tillgodogöra sig den möjlighet direktivet ger medlemsstaterna i artikel 22.3 punkt c tredje stycket att godkänna även elektroniska fakturor som sänds på annat sätt än de sätt, som fastställs i punkten i fråga. Enligt den finländska uppfattningen finns det varken skatteövervaknings- eller andra skäl som motiverar att särskilda krav på den elektronisk faktureringen skulle ställas i lagstiftningen. Det har inte i praktiken förekommit några särskilda skatteövervakningsproblem p.g.a. den elektroniska faktureringen. I sig är främjandet av den tekniska säkerheten i samband med elektronisk fakturering ett mål som är värt att understöda, men det finns inte skäl att försöka nå det målet genom att i lagstiftningen ställa för stränga tvingande krav.

#### 3.2.5. Lagring av fakturor

##### Direktivet

Skyldigheten att lagra fakturor har i faktureringsdirektivet moderniserats och ändrats till en mer allmänt hållen skyldighet att lagra fakturor, utan koppling till ett speciellt medium. Bestämmelser om detta finns i artikel 22.3 punkt d. Varje näringsidkare skall se till att kopior av de fakturor lagras som har utfärdats av honom själv, av kunden eller i hans namn och för hans räkning av en tredje person, liksom alla fakturor som han har mottagit.

I enlighet med detta direktiv får näringsidkaren bestämma lagringsplats, förutsatt att han eller hon utan otillbörligt dröjsmål kan ställa alla lagrade fakturor eller uppgifter till de behöriga myndigheternas förfogande på deras begäran.

Medlemsstaterna kan dock ålägga en näringsidkare som är etablerad på deras territorium att meddela dem lagringsplatsen, då denna är belägen utanför medlemsstaternas territorium. Medlemsstaterna kan dessutom ålägga en näringsidkare som är etablerad på deras territorium att inom landet lagra de fakturor som utfärdats av honom själv, av hans kund eller, i hans namn eller för hans räkning, av en tredje person, samt alla fakturor som de har mottagit, när denna lagring inte sker på sådan elektronisk väg som säkerställer en fullständig åtkomst on-line av berörda

uppgifter.

Enligt det ursprungliga direktivförslaget skulle alla fakturor som sänts elektroniskt lagras elektroniskt tillsammans med den avancerade signering som använts i dem; detta för att möjliggöra en effektiv övervakning och säkra uppgifternas integritet. Enligt det slutliga direktivet måste fakturornas äkthet och innehållets integritet samt deras läsbarhet säkerställas under hela lagringsperioden. För att säkerställa att de villkor som anges i tredje stycket respekteras får medlemsstaterna kräva att fakturorna lagras i den form som de ursprungligen sändes i, antingen i pappersform eller elektroniskt. Medlemsstaterna får också kräva att när fakturorna lagras elektroniskt även de uppgifter som säkerställer varje fakturas äkthet och innehållets integritet skall lagras. Detta gäller de medlemsstater som avses i fjärde stycket.

De krav som ställs på elektronisk fakturering och som beskrevs i avsnitt 3.2.4 ovan gäller uttryckligen fakturor som säljaren skickar till köparen. I det fall att fakturan skickas av ett separat företag som handlar å säljarens vägnar till ett företag som handlar å köparens vägnar, bör kraven anses gälla dataöverföringen mellan dessa företag. Fakturornas äkthet och innehållets integritet skall dock säkerställas under hela lagringsperioden.

På Finlands initiativ kompletterades direktivet med en bestämmelse om att uppgifterna i de fakturor som avses i led c tredje stycket inte får ändras och måste vara läsbara under hela denna period.

Enligt fjärde stycket i punkt d skall medlemsstaterna fastställa hur lång tid skattskyldiga personer skall lagra fakturor som avser leveranser av varor eller tillhandahållande av tjänster på deras territorium och fakturor som mottas av skattskyldiga personer som är etablerade på deras territorium skall lagras.

De medlemsstater som avses i fjärde stycket får ställa särskilda villkor som förbjuder eller begränsar lagring av fakturor i ett land med vilket det inte finns något rättsligt instrument om ömsesidigt bistånd med en räckvidd liknande den i direktiven 76/308/EEG och 77/799/EEG och förordning (EEG) nr 218/92 och om den rätt till åtkomst på elektronisk väg, nedladdning och använd-

ning som avses i artikel 22a.

Medlemsstaterna får på villkor som de själva fastställer föreskriva en skyldighet att lagra fakturor som mottas av andra än näringsidkare.

Det sjätte momsdirektivet har också kompletterats med en bestämmelse om medlemsstaternas rätt till åtkomst av elektroniskt lagrade fakturor i en annan medlemsstat: När en skattskyldig person lagrar de fakturor som han eller hon utfärdar eller mottar på sådan elektronisk väg som säkerställer åtkomst online av uppgifterna och lagringsplatsen ligger i en annan medlemsstat än den där han eller hon är etablerad, skall de behöriga myndigheterna i den medlemsstat där den skattskyldiga personen är etablerad i enlighet med detta direktiv ha rätt till åtkomst på elektronisk väg, nedladdning och användning av sådana fakturor med de begränsningar som fastställs i föreskrifter i den medlemsstat där den skattskyldiga personen är etablerad och i den mån detta är nödvändigt för medlemsstatens kontrolländamål.

#### Mervärdesskattelagen

Finland är skyldig att införa direktivbestämmelserna om lagring av fakturor i lagstiftningen om mervärdesskatt.

Direktivet förutsätter inte i sig att bokföringslagstiftningen harmoniseras, inte ens om bestämmelserna i den avviker från faktureringsdirektivet. Enligt utlåtandet från rådets rättsliga avdelning hindrar direktivbestämmelsen om lagringsplats inte medlemsstaterna från att behålla eller stipulera i sin nationella lagstiftning bestämmelser med annat innehåll på andra områden är mervärdesskattens, detta dock utan att begränsa de skyldigheter som följer av Romfördraget (i sistnämnda avseende hänvisar utlåtandet bl.a. till Europeiska gemenskapernas domstols dom C-250/95).

Målsättningarna, synvinkeln och begreppen i bokföringslagstiftningen skiljer sig i en viss grad från moms lagstiftningens. Bokföringslagen gäller inte alla momspliktiga.

Av de skäl som anförts ovan föreslås att faktureringsdirektivets bestämmelser om lagring av fakturor intas i lagstiftningen om mervärdesskatt.

I bokföringslagstiftningen förutsätts att bokföringsmaterialet i regel förvaras i Finland. En ständig lagring av verifikationen utomlands kan medföra vissa praktiska svårigheter för skatteövervakningen. Av denna anledning är syftet att Finland utnyttjar den möjlighet direktivet erbjuder att kräva att fakturorna i regel förvaras i Finland genom att inta bestämmelser om det i lagstiftningen om mervärdesskatt.

De nya bestämmelserna i mervärdesskattelagen om lagring av fakturor bör formuleras så, att de så långt som faktureringsdirektivet det medger motsvarar den gällande bokföringslagstiftningen. I konsekvensens namn gäller bestämmelserna inte enbart fakturor utan alla verifikationer över de affärshändelser som avgör beloppet av å ena sidan den skatt som skall betalas och å andra sidan den som skall avdras.

I enlighet med direktivet föreslås i mervärdesskattelagen en bestämmelse om att fakturor kan lagras elektroniskt i vilken medlemsstat som helst, om lagringen genomförts så att den garanterar en fullständig datorförbindelse i realtid till uppgifterna i fråga. Detta kommer att avvika från bestämmelserna i bokföringslagen. Det föreslås därför att bokföringslagen ändras på motsvarande sätt.

Verifikationer som skickats och tagit emot elektroniskt kan numera lagras i pappersform. Enligt förslaget intas ingen särskild bestämmelse om detta i mervärdesskattelagen, vilket innebär att den nuvarande situationen kvarstår oförändrad.

### 3.3. Förutsättningar för inköpsavdrag

I 102 a § mervärdesskattelagen bestäms om förutsättningarna för den allmänna avdragsrätten. Det föreslås att bestämmelsen justeras till vissa delar, så att den motsvarar det sjätte momsdirektivet. En förutsättning för avdragsrätten skall vara att säljaren utfärdar en faktura som motsvarar kraven i 209 b och 209 c § i lagförslaget för de varor och tjänster som den skattskyldige köper.

Det föreslås att 2 mom. kompletteras med en bestämmelse om de fall där köparen är skattskyldig för köpet eller det gemenskaps-interna förvärvet.

Detta innebär att förutsättningen för av-

dragsrätten i princip är att fakturan motsvarar alla krav som ställs i de ovan nämnda bestämmelserna.

Väsentligt fakturainnehåll är, med hänsyn till avdragsrätten, det datum då fakturan utfärdats, namnen på säljaren och köparen, säljarens momsidentifikationsnummer, mängd och slag av såld vara samt omfattning och slag av tjänster, dag eller månad då varorna levererats och dag eller månad då tjänsterna utförts, skattegrunden, skattesatsen, beloppet av den skatt som skall betalas samt en hänvisning till en eventuell tidigare faktura. Som köpare skall i fakturan således anges namnet på den näringsidkare som är berättigad till avdraget, eller, om det finns flera köpare, namnet på dem alla.

I 209 b § föreslås bli bestämt om lättare reglering av kraven på fakturainnehåll vid små och vissa andra försäljningar. Avdragsrätten för dessa inköp skall vara bunden till de mindre strikta kraven.

I enlighet med Europeiska gemenskapernas domstols dom (C-342/87) anses en faktura inte motsvara kraven i lagen om inte dess innehåll motsvarar verkligheten.

I konsekvensens namn bör även bestämmelserna om särskilda avdrag ändras så, att de reglerar avdragsrätten på motsvarande sätt.

I enlighet med sjätte momsdirektivet föreslås att lagen kompletteras med en bestämmelse om att skattebyrån kan godkänna ett avdrag trots att den skattskyldige inte har en faktura som motsvarar kraven i lagen, om den skattskyldige på annat sätt förmår bevisa att han eller hon är berättigad till avdrag. I lagen görs sålunda även till denna del en klar åtskillnad mellan de materiella förutsättningarna för avdrag och förutsättningarna för användning avdragsrätten.

### 3.4. Övriga ändringar

I mervärdesskattelagen föreslås dessutom ändringar som följer av de ändringar som i regeringens proposition RP 177/2002 rd föreslås i lagen om upphovsrätt (404/1961). Dessutom företas vissa andra ändringar av teknisk natur.

#### 4. Propositionens verkningar

De föreslagna ändringarna gäller skyldigheter i samband med fakturering och bevisning av inköpsavdrag. Förslaget har därför inga direkta konsekvenser för skatteintäkterna.

Att medlemsstaterna reglerar faktureringen olika ökar företagens administrativa arbetsböda. Faktureringsdirektivet, som förenhetligar bestämmelserna om fakturering, är ägnat att sänka faktureringskostnaderna för företag som idkar gränsöverskridande handel och sålunda stärka deras konkurrenskraft. Förenhetligandet av fakturainnehållet förbättrar möjligheten att utveckla standardiserade former för elektronisk fakturering och bidrar till att de är kompatibla sinsemellan inom EG-området och på andra håll i världen.

Faktureringskostnaderna kan sjunka även till följd av de direktivbestämmelser som syftar till att främja elektronisk fakturering genom att allmänt tillåta elektronisk fakturering och elektronisk lagring av fakturor i alla EG-länder utan tillstånd eller anmälan i förväg. Utarbetandet av en gemensam referensram för elektronisk fakturering torde även bidra till standardiseringen inom området både inom EG och i övrigt internationellt. Vidare främjas den elektroniska handeln av att elektronisk fakturering främjas.

Enligt förslaget skall faktureringsdirektivet genomföras så enkelt och flexibelt som möjligt sett ur näringsidkarnas synvinkel.

Enligt förslaget ställs inga speciella krav på elektronisk fakturering i Finland. Elektronisk fakturering och lagring är således möjliga på samma sätt som nu.

Uppskattningsvis 300 miljoner pappersfakturor skickas årligen i Finland. Hanteringskostnaden för en pappersfaktura uppskattas till i medeltal 1,13—16,66 euro. Den elektroniska faktureringen beräknas sänka kostnaderna med ca 70—80 procent. Främjandet av elektronisk fakturering och lagring leder sålunda till en betydande kostnadsinbesparing för företagen. Företagen behöver inte heller enligt förslaget ändra infrastrukturen på sin elektroniska fakturering, vilket skulle ha medfört stora engångskostnader.

Företagen kan behöva anpassa sina faktureringsystem för att skapa ett sådant faktura-

innehåll som förslaget kräver. Detta medför kostnader av engångsnatur. Största delen av de uppgifter som krävs är standarduppgifter, vilket innebär att det inte uppkommer några betydande kostnader.

Lagförslaget bidrar också till att skatten betalas till rätt belopp och den förbättrar skatteförvaltningens möjligheter att övervaka skatten. Kraven på fakturainnehåll och att fakturainnehållet betonas på det föreslagna sättet främjar också de skattskyldigas möjligheter att göra avdrag till rätt storlek. Förslaget minskar således också på detta sätt administrativa kostnader och främjar betalningen av skatt.

#### 5. Beredningen av propositionen

Behandlingen av faktureringsdirektivet

Kommissionen lät göra en rapport om de krav som mervärdesbeskattningen ställer på fakturering (Final Report on Invoicing 23.8.1999). Rapporten behandlades innan direktivförslaget gavs vid ett möte som kommissionens arbetsgrupp höll. Direktivförslaget gavs den 17 november 2000 (KOM(2000) 650). Europaparlamentet och ekonomi- och socialkommittén yttrade sig om förslaget (A5-0149/2001 och 2001/C 193/13).

Förslaget till faktureringsdirektivet behandlades av statsrådets beredningssektion 23.4.2001 och 29.10.2001. Utlåtanden om direktivförslaget bads från flera myndigheter och intresseorganisationer. När statsrådets ståndpunkt bereddes och direktivförslaget bearbetades var kontakterna flitiga bl.a. till den inofficiella expertbakgrundsgrupp som finansministeriets skatteavdelning inrättat.

Statsrådet sände direktivförslaget med promemoria till Riksdagen 10.5.2001 (U 28/2001 rd; EU/271100/0876). Promemorian innehöll regeringens ståndpunkt till direktivförslaget.

Enligt promemorian understöder regeringens målsättningen att förenhetliga bestämmelserna om fakturering i mervärdesbeskattningen och målsättningen att främja den elektroniska faktureringen. Målsättningarna är viktiga för att sänka de administrativa kostnaderna hos europeiska företag och de är

sålunda viktiga för dessa företags konkurrenskraft. Regering förhöll sig positivt till att självfakturerings och utläggning av fakturerings uttryckligen tillåts. Enligt regeringens mening vore det bra om faktureringsperioden för samlingsfakturor, en månad, kunde förlängas eller om tidsgränsen för samlingsfakturorna helt och hållet kunde slopas. Regeringen understödde en harmonisering av de uppgifter som skall ingå i fakturorna.

Enligt promemorian understöder regeringen inte att en avancerad elektronisk signering blir en ovillkorlig förutsättning för elektronisk fakturerings. Kraven i direktivförslaget borde till denna del sänkas så att medlemsstaterna ges möjlighet att närma sig frågan mer flexibelt.

Riksdagens stora utskott förenade sig i finansutskottets utlåtande om regeringens ståndpunkt (utskottsmötet 21/2001 rd). I finansutskottets utlåtande (FU 17/2001 rd) konstateras bl.a. att antingen borde kravet på en avancerad elektronisk signatur slopas helt, eller så borde en generell skyldighet för medlemsländerna att sörja för att fakturorna behandlas riktigt i bokföring och mervärdesbeskattning ställas.

Förslaget bereddes i arbetsgruppen för skattefrågor vid Europeiska unionens råd vid tio möten. Rådet godkände direktivet den 17 december 2001 (2001/115/EG).

#### Beredningen av regeringens proposition

Lagförslaget har beretts som tjänsteuppdrag vid finansministeriet. Ändringen av 2 kap. 9 § bokföringslagen har beretts i samarbete med handels- och industriministeriet. Vid beredningen har flera myndigheter och intresseorganisationer för näringslivet hörts.

Utlåtanden har getts av Skattestyrelsen, handels- och industriministeriet, kommunikationsministeriet, inrikesministeriet, statskontoret, centralhandelskammaren, Industrins

och arbetsgivarnas centralförbund, Företagarna i Finland, Skattebetalarnas centralförbund rf, Maa- ja metsätaloustuottajain Keskusliitto MTK ry, Handelsn centralförbund, Servicearbetsgivarna rf, Finlands kommunförbund, Svenska Lantbruksproducenternas Centralförbund SLC, Finlands Bankförening rf, FiCom rf, CGR-föreningen, GRM-revisorer rf, Bokföringsbyråernas förbund rf, Finlands Hotell- och Restaurangförbund FHR, Resebyråernas branschförbund i Finland, Suomen Taksiliitto ry, Linja-autoliitto och TIEKE Utvecklingscentralen för Informationssamhälle rf.

Undervisningsministeriet har hörts om ändringen av 45 § mervärdesskattelagen.

## 6. Andra omständigheter som inverkat på propositionens innehåll

### 6.1. Samband med andra propositioner

I 45 § föreslås ändringar som föranleds av de ändringar som i regeringens proposition RP 177/2002 rd föreslås i upphovsrättslagen. Riksdagsbehandlingen av propositionen gällande upphovsrättslagen pågår dock fortfarande. Det föreslås att de föreslagna ändringarna i 45 § mervärdesskattelagen skall tillämpas från samma tidpunkt som ändringarna i upphovsrättslagen.

### 6.2. Samband med internationella konventioner och förpliktelser

Ändringsförslaget baserar sig huvudsakligen på Europeiska gemenskapernas faktureringsdirektiv, som ändrade det sjätte momsdirektivet. Medlemsstaterna skall sätta i kraft den lagstiftning som direktivet förutsätter vid ingången av 2004. En del av de övriga ändringarna baserar sig på andra bestämmelser i det sjätte momsdirektivet.

## DETALJMOTIVERING

### 1. Lagförslag

#### 1.1. Mervärdesskattelagen

##### 2 kap. Skattskyldighet

###### Beskattning av grupper

13 a §. Den gällande paragrafen behandlar skattskyldigheten för en skattskyldighetsgrupp.

Enligt 1 mom. kan länsskatteverket på ansökan av två eller flera näringsidkare bestämma att dessa när lagen tillämpas skall behandlas som en enda näringsidkare (skattskyldighetsgrupp).

Det föreslås att till paragrafen fogas ett nytt 5 mom., enligt vilket bestämmelserna om fakturor i mervärdesskattelagen utan hinder av 1 mom. skall tillämpas på varje näringsidkare separat. Avsikten är att detta skall gälla alla bestämmelser om fakturor, d.v.s. verifikationskrav som villkor för avdrag, säljarens skyldighet att fakturera samt skyldigheten att lagra fakturor. Sålunda skall som säljare eller köpare på fakturan anges den näringsidkare som är det, inte skattskyldighetsgruppen. Detta motsvarar nuvarande praxis. Skattskyldighetsgrupper ges inte ens företags- och organisationsnummer.

I 2 mom. föreslås hänvisningsrättelser till följd av revideringen av bokföringslagstiftningen. Hänvisningen i 2 punkten till den gamla bokföringsförordningen (1575/1992) ersätts med en hänvisning till bestämmelsen med samma innehåll i den nya bokföringsförordningen (1339/1997). Hänvisningarna i 3 och 4 punkten till 22 b § i den gamla bokföringslagen (655/1973) ersätts med en hänvisning till 1 kap. 5 § och 6 § 2 mom. i den nya bokföringslagen (1336/1997). I 1 kap. 5 § i den nya bokföringslagen har villkoren för bestämmanderätt enligt 22 b § i den gamla bokföringslagen preciserats så, att utöver rätten att utse kan bestämmande inflytande basera sig på rätt att avsätta flertalet av ledamöterna i företagets styrelse eller motsvarande organ. Jämfört med den gamla lagen innehåller den nya lagen dessutom en mera detaljerad definition

av det röstetal och rösträtten som ligger till grund för bestämmande inflytande. I 1 kap. 6 § 2 mom. i den nya lagen ingår en bestämmelse om indirekt bestämmande inflytande, vilken motsvarar 22 b § 2 mom. i den gamla lagen. Dessutom föreslås att begreppet "bestämmanderätt" i momentet ändras till "bestämmande inflytande" i enlighet med den nya bokföringslagen.

13 c §. Enligt gällande 1 mom. behandlas ett renbeteslag som avses i renkötsellagen och renägare som hör till renbeteslaget vid mervärdesbeskattningen i fråga om renhushållningen som en enda näringsidkare.

Det föreslås att till paragrafen fogas ett nytt 6 mom. enligt vilket bestämmelserna om fakturor i mervärdesskattelagen utan hinder av 1 mom. skall tillämpas på varje näringsidkare särskilt för sig. Avsikten är att detta skall gälla alla bestämmelser om fakturor, d.v.s. verifikationskrav som villkor för avdrag, säljarens skyldighet att fakturera samt skyldigheten att lagra fakturor. Sålunda skall som säljare eller köpare på fakturan anges den renägare som är det. Detta motsvarar nuvarande praxis. Renbeteslagssgrupper ges inte ett företags- och organisationsnummer.

##### 4 kap. Undantag från skattepliktigheten för försäljning

###### Investeringsguld

43 b §. Hänvisningen i 4 mom. ändras.

43 c §. I den gällande paragrafen bestäms om val av skattskyldighet vid försäljning av investeringsguld. Enligt 4 mom. görs valet av skattepliktighet för försäljningen genom att en i 209 a § 5 mom. avsedd anteckning om skattepliktighet för försäljningen görs på fakturan. Enligt förslaget regleras valet av skattepliktighet för försäljning av investeringsguld i 209 b § 2 mom. 15 punkten. Det föreslås att hänvisningen i 4 mom. avlägsnas.

45 §. Av administrativa skäl har ersättningar för efteranvändning av rättigheter som baserar sig på upphovsrättslagen och som står under gemensam övervakning befriats från skatt i 3 mom.. Skatt betalas inte på överlåtelse av en rättighet som grundar sig på

upphovsrättslagen eller på ersättningar som på grund av denna rätt har erhållits i vissa situationer, när ersättningstagaren är en organisation som företräder innehavarna av upphovsrätten eller ersättningen betalas ut av en sådan organisation. Skattefriheten gäller bl.a. ersättningar som med stöd av avtalslicens betalas ut för efteranvändning.

I momentet föreslås ändringar som föranleds av de ändringar som enligt regeringens proposition RP 177/2002 rd föreslås i upphovsrättslagen. Det föreslås att upphovsrättslagen ändras så att avtalslicensernas användningsområde utvidgas. Med stöd av 1 mom. 3 och 4 punkten är största delen av de ersättningar som baserar sig på avtalslicenser skattefria. När ersättningstagaren på basis av de föreslagna ändringarna i 5 kap. upphovsrättslagen, vilket gäller närstående rättigheter, är t.ex. producent av ljud- eller bildupptagningar (46 och 46 a § upphovsrättslagen) eller fotograf (49 a § upphovsrättslagen), är ersättningarna skattepliktiga enligt gällande lag. Det är dock administrativt sett svårt att beskatta ersättningarna, därför att organisationerna inte ännu i upp-bördsskedet kan differentiera ersättningarna till olika ersättningstagare och inte heller exakt fastställa det skattebelopp som skall betalas. Därför föreslås att även nya ersättningar som baserar sig på avtalslicenser skall befrias från skatt.

Nya skattefria avtalslicenssituationer är bl.a. i den nya 13 a § 1 mom. i regeringens proposition med förslag till ändring av upphovsrättslagen avsedd framställning och förmedling av exemplar till allmänheten i informationssyfte, i den nya 16 c § avsedd framställning och förmedling till allmänheten av verk i samlingar hos arkiv, bibliotek eller museer, i den ändrade 18 § avsedd intagning av litterära eller musikaliska verk i samlingsverk som är avsedda för bruk vid undervisning och i den ändrade 25 a § avsedd framställning av exemplar av konstverk som ingår i en samling eller ställs ut eller bjuds ut till salu samt förmedling av sådana konstverk till allmänheten.

Från skatt befrias också ersättningar som betalas med stöd av de nya avtalslicensbestämmelserna i det föreslagna 25 f § 2 mom. i upphovsrättslagen, vilket gäller

återutsändning av ursprungliga radio- och televisionsutsändningar, och i den föreslagna 25 g §, som gäller återutsändning av arkiverade televisionsprogram. Skattefriheten skall också gälla avtalslicensbestämmelsen i det föreslagna 25 f § 1 mom. i upphovsrättslagen, vilket gäller ursprungliga radio- och televisionsutsändningar.

Ersättningar som betalats med stöd av avtalslicenser för framställning av exemplar för undervisningssyfte enligt 14 § 1 mom. upphovsrättslagen är också för närvarande skattefria. I regeringens proposition gällande upphovsrättslagen föreslås att användningsområdet för avtalslicenser skall utsträckas så att de förutom verk som ingår i radio- och televisionsutsändningar också gäller alla verk och så att de möjliggör digital framställning. Till följd av den föreslagna ändringen utvidgas tillämpningsområdet för mervärdeskattefriheten på motsvarande sätt.

Det föreslås att hänvisningstekniken i momentet ändras så att det i stället för enskilda avtalslicensbestämmelser hänvisas till 26 § upphovsrättslagen, där allmänna bestämmelser om avtalslicenser och ersättningar som skall betalas med stöd av dem har samlats. Detta ändrar inte den nuvarande skattefriheten i sak. Skattefriheten skall i samma situationer som för närvarande gälla både ersättningar som betalats till rättsinnehavare som organisationen företräder och ersättningar som betalats till andra rättsinnehavare. Dessutom preciseras ordalydelsen i momentet så att det tydligare än för närvarande också hänvisas till en organisation som företräder innehavare av närstående rättigheter.

## 10 kap. Skatt som får dras av

### Allmän avdragsrätt

102 a §. Paragrafen reglerar förutsättningar för avdragsrätt. Enligt gällande 1 mom. är en förutsättning för avdragsrätten att den skattskyldige över den vara eller tjänst som denne köpt får en verifikation av en annan skattskyldig. Av skall den skatt som skall betalas på försäljningen framgå. Avdragsrätten är med andra ord inte kopplad till alla krav på fakturainnehåll som ställs på säljaren i lagen eller förordningen. Bestämmelsen gäller även



avdrag som görs på basis av förskottsbetalningar. Den gäller inte de fall där köparen är skattskyldig för ett inköp eller gemenskapsinternt varuförvärv. Enligt 2 mom. är förutsättningen för avdragsrätten i fråga om skatt som skall betalas på en importerad vara att importören har förtullningsbeslutet och därtill hörande handlingar. § i gällande mervärdesskatteförordning skall affärshändelser som påverkar beloppet av den skatt som skall betalas eller dras av grunda sig på verifikation enligt bokföringslagen. Beloppet av den skatt som enligt 102 § 1 mom. 2 och 3 punkten eller 112 eller 113 § mervärdesskattelagen får dras av för en importerad vara och belopp som avses i 72 § skall klarläggas genom förtullningsbeslutet och därtill hörande handlingar.

Enligt artikel 18.1 (i artikel 28 h) i sjätte momsdirektivet är villkoret för rätten att dra av skatt för de varor och tjänster en annan näringsidkare har levererat eller utfört att näringsidkaren är innehavare av en faktura som avses i artikel 22.3. Avdragsrätten för gemenskapsinterna varuförvärv förutsätter dessutom att de uppgifter som behövs för att beräkna skatten ges i skattedeklarationen. Om näringsidkaren är skyldig att betala skatt i egenskap av säljare eller köpare krävs vidare att formaliteterna i varje medlemsland iakttas. I punkten bestäms också om avdragsrätten för skatt på importerade varor och på nyttigheter som tagits i eget bruk.

I enlighet med direktivet föreslås att 1 mom. ändras. Avdragsrätten förutsätter att den skattskyldige för sitt inköp av varor eller tjänster av säljaren har erhållit en faktura eller en annan verifikation som kan behandlas som en faktura, som motsvarar bestämmelserna i 209 b och 209 c §. Bestämmelsen skall tillämpas på avdrag som görs för inköp och gemenskapsinterna förvärv på basis av 102 § 1 mom. 1 och 3 punkten. Den lämpar sig även för förskottsbetalningar, precis som för närvarande. I 2 mom. föreslås bli bestämt om de fall där köparen är skattskyldig för inköpet eller det gemenskapsinterna förvärvet.

Till skillnad från gällande lag konstateras uttryckligen i bestämmelsen att fakturan skall vara utfärdad av säljaren. Enligt förslaget till 209 a § 4 mom. betraktas en faktura som köparen uppgjort som utfärdad av säljaren, om

köparen och säljaren har avtalat om saken och det existerar ett arrangemang enligt vilket säljaren godkänner fakturan.

Avdragsrätten kräver sålunda som utgångspunkt att fakturorna motsvarar alla krav som ställs på fakturor i 209 b §. Med hänsyn till avdraget består det väsentliga fakturainnehållet av uppgifter om den dag då fakturan utfärdats, namnen på säljaren och köparen, säljarens identifieringsnummer för mervärdesskatt, mängd och slag av såld vara samt omfattning och slag av utförda tjänster, leveransdag eller -månad för varors del och dag eller månad för utförande av tjänsterna, skattegrunden, skattesatsen, det skattebelopp som skall betalas samt en hänvisning till en eventuell tidigare faktura. Som köpare skall fakturan således ange den näringsidkare eller, om det finns flera köpare, de näringsidkare som är berättigade att göra avdraget.

I 209 c § i lagförslaget finns bestämmelser om mindre strikta krav på innehåll i vissa skattepliktiga fakturor. Förutsättningen för avdragsrätt i fråga om dessa fakturor är det fakturainnehåll som anges i samma paragrafs 3 mom.

I enlighet med Europeiska gemenskapernas domstols dom C-342/87 skall en faktura inte anses vara förenlig med 209 b § 2 mom. om inte fakturainnehållet motsvarar verkligheten. T.ex. om säljaren inte är införd i företags- eller organisationsdatasystemet vid tidpunkten för försäljningen skall fakturan inte anses vara förenlig med 209 b §, även om den felaktigt uppger ett företags- och organisationsnummer. På motsvarande sätt fyller fakturan inte lagens krav i det att säljaren anger en skatt som skall betalas även om säljaren inte är antecknad i registret över de momspliktiga. Eftersom de som är införda i registret över momspliktiga inte i Finland tilldelas separata nummer, konstateras i förslaget till 209 b § 4 mom. att säljaren inte får ange skattens belopp eller skattesats i fakturan om säljaren inte är införd i registret över momspliktiga.

Det föreslagna 1 mom. skall i avvikelse från nuvarande läge även gälla köp, som köparen själv är skattskyldig för p.g.a. bestämmelserna om omkastad skattskyldighet eller gemenskapsinterna varuförvärv. Avsikten är att dessa situationer regleras i 2 mom., som

reglerar situationer där det är fråga om avdrag av skatt som enligt 2 a, 8 a eller 9 § skall betalas på ett köp eller av skatt som skall betalas på ett gemenskapsinternt förvärv, och den skattskyldige inte får en i 1 mom. avsedd faktura av säljaren. Avdragsrätten förutsätter att den skattskyldige själv uppgör en verifikation som i tillämpliga delar anger de uppgifter som avses i 209 b § 2 mom. samt den skatt som skall betalas och den skattesats som tillämpas på köpet eller det gemenskapsinterna förvärvet. Köparen antecknar således de uppgifter som avses i 209 b § 2 mom. i verifikationen, bl.a. att köparen är skattskyldig för köpet eller att det är fråga om en gemenskapsintern försäljning som är befriad från skatt och ytterligare det skattebelopp som köparen betalat för köpet eller det gemenskapsinterna varuförvärvet samt skattesatsen. Verifikationen behöver dock inte ha en löpande identifiering. Verifikationen betraktas inte som faktura, eftersom den inte är utfärdad av säljaren. Ett villkor för avdragsrätten är ytterligare att köparen eller den som gjort det gemenskapsinterna förvärvet fullgjort sin deklarationsskyldighet enligt 162 § eller att skatten har debiterats.

Beträffande gemenskapsinterna varuförvärv bör det observeras att en gemenskapsintern varuförsäljning inte sker i Finland utan i den medlemsstat där transporten inleds. Säljaren skall alltså iakttä vad momsagstiftningen i denna medlemsstat säger om fakturainnehållet. Kraven regleras dock i sjätte momsdirektivet, och det föreslagna 209 b § 2 mom. motsvarar direktivet.

I paragrafen föreslås ett nytt 3 mom. som innehåller en bestämmelse som motsvarar det nuvarande 2 mom. om förutsättningen för avdragsrätten i fråga om skatt som skall betalas på en importerad vara. Förutsättningen för avdragsrätten skall fortfarande vara att importören har förtullningsbeslutet och därtill hörande handlingar. Denna bestämmelse är också tillämplig för det särskilda avdraget i 113 §. Enligt bestämmelsen får den som köper en uthyrningstjänst dra av den skatt som skall betalas på importen av den vara som han eller hon hyr, om han eller hon med stöd av 9 § skall betala skatt för att han eller hon hyr varan.

Avdragsrätten förutsätter enligt 102 a § i

princip att den som yrkar på avdraget innehar originalfakturan vid den tidpunkt som avdraget görs. Om köparen tillämpar prestationsprincipen i sin bokföring kan avdragen göras även om köparen inte ännu fått en faktura. Om den faktura som kommer senare inte motsvarar avdraget, skall avdraget korrigeras, eller om fakturan är felaktig skall köparen begära en ny faktura av säljaren.

I den föreslagna 209 e § föreskrivs att skattebyrån kan godkänna ett avdrag även om köparen inte innehar en faktura som är förenlig med kraven i lagen, om köparen förmår visa på annat sätt att han eller hon är berättigad att göra avdraget. Skattebyrån kan godkänna detta i samband med kontroll, återbäring eller debitering av skatt. Bestämmelsen omfattar såväl sådana fall där köparen inte ens från början haft en originalfaktura utfärdad av säljaren, och fall där köparen har en sådan faktura, men den inte stämmer överens med den föreslagna 209 b §.

102 c §. Det föreslås att en ny 102 c § fogas till lagen. I denna skall föreskrivas om den verifikation som krävs för avdraget enligt 102 § 1 mom. 5 punkten. Gällande lag innehåller inte någon motsvarande specialbestämmelse.

Enligt 102 § 1 mom. 5 punkten får den skattskyldige dra av skatt som betalas på sådan överföring av varor från upplagringsförfarande som avses i 72 l §. I 72 n § regleras grunden för den skatt som skall betalas på en överföring av en vara. Värdet av skattegrunden består enligt bestämmelserna om upplagringsförfarande av det sammanlagda beloppet av en sådan försäljning, import eller ett gemenskapsinternt förvärv av varan som undantagits från skatt, och av sådana försäljningar av tjänster som undantagits från skatt. Bestämmelsen i 1 mom. gäller de fall där varan inte sålts under upplagringsförfarandet och 2 mom. de fall där detta gjorts.

En förutsättning för avdrag av skatt skall vara, att den skattskyldige har en uträkning över grunden för den skatt som skall betalas. Den skattskyldige skall också inneha de handlingar över skattegrunden som avses i 102 a § för försäljning, import och gemenskapsförvärv som avses i 72 n § 1 eller 2 mom. handlingarna skall bifogas skatteuträkningen, eller så skall en hänvisning till dem

göras i uträkningen.

#### Övriga särskilda avdrag

111 §. Enligt gällande 111 § får den skattskyldige göra ett avdrag enligt 102 § för köpta energinyttigheter också i det fall att debiteringen ingår i den skattefria hyran eller det skattefria vederlaget för fastigheten. Avdraget får dock uppgå endast till ett belopp som motsvarar skatten för energinyttigheter eller bränsle som fastighetens ägare eller innehavare har köpt.

Det föreslås att ett nytt 2 mom. fogas till paragrafen. Det nya momentet skall innehålla en specialbestämmelse om den verifikation som avdraget förutsätter. En förutsättning för avdragsrätten är att säljaren ger köparen en utredning på fakturan eller på annat sätt om beloppet av den skatt som går på säljarens inköp av energinyttigheten eller bränslet. I praktiken har en sådan utredning krävts redan nu för avdraget. Säljaren, d.v.s. fastighetsbolaget eller hyresvärden, skall inte enligt lagförslaget ha någon skyldighet att ge en faktura eller utredning.

Enligt det föreslagna 209 d § 2 mom. skall utredningen innehålla datum för utredningen, namnen, adresserna samt eventuella FO-nummer på köparen och säljaren, överlåtelsens art och den månad den hänför sig till, hela hyresbeloppet eller hela bolagsvederlaget samt energins andel av det samt beloppet av den skatt som går på säljarens köp av energinyttigheten eller bränslet.

112 §. I gällande 112 § regleras avdragsrätten när användningssyftet för varan eller tjänsten ändras. När den skattskyldige tar en vara som varit i annat bruk i avdragsgill användning, får han eller hon dra av den skatt som inkluderats i förvärvet av varan eller den skatt som han eller hon har betalt för en vara som han eller hon tillverkat för eget bruk. Avdragsgill är skatt som ingått i inköpspriset eller som företaget själv betalat i samband med varans import, gemenskapsinterna varuförvärv eller framställning. Skatten är avdragsgill endast till den del som motsvarar värdet vid avdragstidpunkten. Avdraget gäller även tjänster med undantag av byggtjänster.

Det föreslås att 5 mom. ändras så, att en

bestämmelse om den verifikation som krävs för avdraget tas in i paragrafen. Bestämmelsen i det nuvarande 4 mom. sätts in i det tidigare upphävda 3 mom. och det nuvarande 5 mom. blir ett nytt 4 mom. En förutsättning för avdragsrätten är att den skattskyldige uppgör en verifikation vid den tidpunkt nyttigheten tas i avdragsgillt bruk. Till den del det gäller en vara eller tjänst som den skattskyldige köpt eller en vara denne importerat tillämpas dessutom det som föreskrivs i 102 a §. Den skattskyldige skall sålunda ha handlingar som avses i 102 a § för köp och import. Detta gäller inte nyttigheter som den skattskyldige använder vid framställning av varor eller utförande av tjänster.

Enligt det föreslagna 209 d § 2 mom. skall den verifikation som den skattskyldige uppgör innehålla datum och nummer för verifikationen, namnet på den skattskyldige, varornas mängd och art och den dag nyttigheten tagits i eget bruk, om det inte är samma dag som verifikationens datum, beloppet av den skatt som ingått i anskaffningen eller betalats för det egna bruket samt en hänvisning till verifikationen över skatt på det egna bruket, om det inte bifogas denna verifikation, sannolikt överlåtelsepris exklusive skatt, skattesats och skatt som avdras.

#### 17 kap. Anmälningsskyldighet

169 §. I gällande paragraf bestäms om den skattskyldiges skyldighet att på uppmaning av en myndighet förete sin bokföring för granskning i Finland, liksom sina anteckningar samt allt det material och all den egendom som hör till verksamheten och annat material och annan egendom som kan behövas för hans beskattning eller vid behandlingen av en ansökan om ändring i beskattningen.

I 10 § mervärdesskatteförordningen föreskrivs närmare om förfaranden som skall iaktas vid granskningen och det material och den egendom som skall företas. Bl.a. verifikationen är sådant material som enligt 169 § mervärdesskattelagen skall visas upp. Skyldigheten att visa upp material gäller framställningar i skrift eller bild samt tekniska upptagningar. Tekniska upptagningar är sådana datamedier vilkas innehåll kan läsas,

ses, avlyssnas eller på annat sätt uppfattas endast med tekniska hjälpmedel. Framställningar i skrift eller bild samt tekniska upptagningar skall visas upp för granskning eller föras dit granskningen genomförs. På uppmaning av myndigheten skall en kopia av den tekniska upptagningen framställas för den granskande personens bruk om detta är nödvändigt för genomförandet av granskningen.

Enligt 209 h § 2 mom. 1 punkten i lagförslaget kan den skattskyldige lagra fakturor i en annan medlemsstat, om lagringen är utförd tekniskt så, att den säkerställer en fullständig datorförbindelse i realtid till dessa uppgifter. Enligt de föreslagna 209 g och 209 h § skall avgränsningen av lagringsplatsen till andra medlemsstater i fråga om fakturor som tagits emot av utlänningar gälla bara fakturor som tagits emot vid ett fast driftsställe i Finland.

Enligt 209 i § tillämpas bestämmelserna om lagringsplats även på andra verifikationer av affärshändelser som inverkar på den skatt som skall betalas och avdras. Dessa bestämmelser tillämpas i tillämpliga delar även på den skattskyldiges övriga anteckningsmaterial, om den skattskyldige inte är bokföringsskyldig enligt bokföringslagen.

Med stöd av vad som anförts ovan föreslås att 169 § ändras så, att i 2 mom. intas en bestämmelse som föreskriver att det utan hinder av 1 mom. räcker att uppgifterna om verifikationen eller annat material som lagras elektroniskt utomlands i enlighet med 209 g—209 i § är fullständigt tillgängliga i realtid genom en datorförbindelse. I bestämmelsen konstateras att en kopia av den tekniska upptagningen, som innehåller verifikat eller annat material, på uppmaning av myndigheten skall framställas för den granskande personens bruk, om detta är nödvändigt för genomförandet av granskningen. I fråga om andra tekniska upptagningar skall skyldigheten att framställa en kopia följa 10 § 2 mom. mervärdesskatteförordningen.

170 a §. I gällande paragraf hänvisas till 209 c §. Eftersom en bestämmelse som motsvarar gällande 209 c § ingår i den föreslagna 209 k §, ändras hänvisningen i 170 a § till denna del.

## 18 kap. Registrering

173 a §. En utländsk näringsidkare kan enligt 12 § 2 mom. mervärdesskattelagen ansöka om skattskyldighet för försäljning i Finland, för vilken näringsidkaren inte skulle vara skattskyldig enligt 9 §. Förutsättningarna för godkännande av en sådan ansökan anges i 173 a §.

En förutsättning för att en ansökan skall bli godkänd är enligt 173 a § 1 mom. att utlänningen har ett av länskatteverket godkänt ombud med hemort i Finland. Enligt 2 mom. skall ombudet föra sådan bok över den skattskyldiges rörelse att ur den tillförlitligt framgår de omständigheter som är av betydelse för fastställande av skatten. Bokföringsmaterialet skall förvaras i Finland fem år efter utgången av den räkenskapsperiod som materialet gäller.

I 3 mom. föreskrivs om ombudets skyldighet att visa upp bokföringsmaterialet för sådan granskning som avses i 169 §.

Enligt 209 § 1 mom. mervärdesskattelagen skall den skattskyldige föra sådan bokföring att det är möjligt att ut den få de uppgifter som behövs för att fastställa skatten. En skattskyldig som inte är bokföringsskyldig skall föra sådana anteckningar att det är möjligt att ut den få de uppgifter som behövs för att fastställa skatten. Närmare bestämmelser om bokföringen finns i mervärdesskatteförordningen.

Enligt 209 § 1 mom. i lagförslaget skall den skattskyldige föra sådan bokföring att det är möjligt att ut den få de uppgifter som behövs för att fastställa skatten. Enligt förslaget till 2 mom. skall en skattskyldig som inte är bokföringsskyldig p.g.a. sin verksamhets natur föra sådana anteckningar att det är möjligt att ut den få de uppgifter som behövs för att fastställa skatten. Med andra ord är utlänningar, som är skattskyldige för sin verksamhet i Finland, men inte har ett driftsställe i Finland och därmed inte i allmänhet är bokföringsskyldiga enligt bokföringslagen, skyldiga att enligt mervärdesskattelagen föra anteckningar över sin verksamhet oberoende av om skattskyldigheten beror direkt på 9 § i lagen eller på ansökan.

Ett ombud skall också svara för att anteckningsskyldigheten för den skattskyldige full-

görs. Detta genomförs genom att i 173 a § 2 mom. införs en hänvisning till den anteckningsskyldighet för en skattskyldig näringsidkare som föreskrivs i den föreslagna 209 §.

Det är motiverat att skyldigheten att lagra anteckningar för skattskyldiga utlänningar som bedriver verksamhet i Finland utan fast driftsställe regleras lika oavsett hur skattskyldigheten uppstått. Enligt 209 i § i lagförslaget iakttas bestämmelserna om lagringsplats och -tid för fakturor i 209 g och 209 h § i tillämpliga delar även i fråga om annat anteckningsmaterial som utgör den skattskyldiges bokföringsmaterial, om den skattskyldige inte är bokföringsskyldig enligt bokföringslagen. Det är således inte nödvändigt att i paragrafen föreskriva om lagringen av det bokföringsmaterial som gäller en utlänning som ansökt om skattskyldighet för sin verksamhet i Finland.

Ombudets ansvar för lagringsskyldighet genomförs genom att det i 173 a § 2 mom. hänvisas till den lagringsskyldighet för skattskyldiga som föreskrivs i 209 g—209 i § i lagförslaget.

Det föreslås att gällande 173 a § 3 mom. upphävs och att motsvarande bestämmelse tas in i 2 mom.

## 22 kap. Bokföring och verifikation

Eftersom avsikten är att i mervärdesskattelagen ta in ett betydande antal bestämmelser om verifikationer, föreslås att bestämmelserna om bokföring och verifikation sammanförs till ett eget kapitel. Rubriken för 22 kap. förslås därför ändrad. Före 201 § infogas ett nytt 22 a kap. som innehåller övriga bestämmelser i det nuvarande 22 kap.

209 §. Den som är skattskyldig skall lägga upp sin bokföring så att de uppgifter som behövs för fastställande av skatten kan fås ur den. En skattskyldig som inte är bokföringsskyldig skall föra sådana anteckningar att de uppgifter som behövs för fastställande av skatten kan fås ur dem. Närmare bestämmelser om bokföringen och anteckningarna utfärdas genom förordning.

Enligt 3 § mervärdesskatteförordningen skall de affärshändelser som inverkar på beloppet av den skatt som skall betalas eller dras av basera sig på verifikation som avses i

bokföringslagen. Den skatt som dras av på importerad vara enligt 102 § 1 mom. 2—3 punkten och 112 och 113 § och det belopp som avses i 72 § klarläggs med hjälp av ett förtullningsbeslut och de handlingar som hänför sig till det.

Enligt 1 § 6 mom. mervärdesskatteförordningen skall en skattskyldig som inte är bokföringsskyldig föra anteckningar och anteckningsbok som skattestyrelsen utfärdar närmare föreskrifter om. Skattestyrelsen har på basis av denna bestämmelse och 13 § 3 mom. lagen om beskattningsförfarande (1558/1995) gett ett beslut i saken (1807/1995). Enligt 2 § 3 mom. i beslutet skall anteckningarna om mervärdesskattens belopp och skattegrunderna grunda sig på daterade och numrerade verifikationer. När det gäller avdrag av mervärdesskatt som debiterats i samband med import, skall anteckningarna grunda sig på förtullningsbeslut och handlingar i samband med det.

Enligt 12 § 2 mom. mervärdesskattelagen kan en utländsk näringsidkare ansöka om skattskyldighet för sådan försäljning i Finland för vilken näringsidkaren enligt 9 § inte vore skattskyldig. Enligt 173 a § 1 mom. mervärdesskattelagen krävs, för att ansökan skall godkännas, att utlänningen har ett ombud med hemort i Finland och att skattebyrån godkänner ombudet. Ombudet skall enligt 2 mom. föra sådan bok över den skattskyldiges affärsverksamhet att det går att ur den på ett tillförlitligt sätt få reda på de omständigheter som är av betydelse för fastställandet av skatten. Bokföringsmaterialet skall förvaras i Finland i fem år efter utgången av den räkenskapsperiod som materialet gäller.

Enligt förslaget skall mervärdesskattelagen kompletteras med nya bestämmelser om verifikationer. Det är därför befogat att i lagen ta in den nuvarande förordningsbestämmelsen om att anteckningarna skall basera sig på verifikationer och precisera den med en hänvisning till bokföringslagens och mervärdesskattelagens bestämmelser om verifikationer. Det föreslås att bestämmelsen tas in i 209 § 1 mom.

Det föreslås också att paragrafen ändras så att den kompletteras med ett nytt 2 mom. som innehåller andra meningen i det nuvarande 1 mom. Det gäller sålunda den skatt-

skyldiges skyldighet att föra anteckningar.

I 2 mom. föreslås dessutom bli bestämt att den som är skyldig att föra anteckningar skall basera sina noteringar på daterade och numrerade verifikationer med beaktande av vad som bestäms om verifikationer i mervärdeskattelagen. Bemyndigandet i 1 § 4 mom. mervärdesskatteförordningen till skattestyrelsen att genom beslut ge närmare föreskrifter om anteckningar skall också flyttas till denna bestämmelse i lagen.

Utlänningar som är skattskyldiga för sin verksamhet i Finland men som inte har fast driftsställe här, skall p.g.a. den föreslagna ändringen i 173 a § vara anteckningsskyldiga enligt mervärdesskattelagen för sin verksamhet, oavsett om skattskyldigheten beror på 9 § i lagen eller utlänningens egen ansökan.

209 a §. I gällande 209 a § regleras säljarens skyldighet att ge verifikation och uppgifterna i denna verifikation. Enligt 1 mom. skall den skattskyldige försäljaren ge köparen av varan eller tjänsten en verifikation, om köparen är en näringsidkare eller en juridisk person som inte är en näringsidkare. Verifikation skall ges även över förskottsbetalning.

Bestämmelsen baserar sig på i artikel 22.3 (i artikel 28 h) i sjätte momsdirektivet.

Faktureringsdirektivet, som ändrade nämnda direktiv bestämmelse, kvarhöll regleringen av skyldigheten att utfärda faktura så gott som oförändrad. Till skillnad från nuläget ger direktivet medlemsstaterna möjlighet att avstå från att kräva faktura för försäljningar undantagna skatt enligt artikel 13 samt 28.2 a och 28.3 b. En medlemsstat kan fortfarande avstå från att kräva att faktura utfärdas av näringsidkare som enbart driver verksamhet i liten skala, som är befriad från skatt, eller verksamhet som är undantagen skatt enligt artikel 13 och 15. Direktivet har kompletterats med bestämmelser om rättelsefakturer och förutsättningar som medför att köparen får utfärda fakturan.

Avsikten är att paragrafen också skall reglera säljarens skyldighet att utfärda faktura. Bestämmelserna om fakturainnehållet föreslås däremot i 209 b §. Paragrafen skall entydigare än nu reglera vilka näringsidkare och vilka försäljningar som skyldigheten att utfärda faktura gäller. Eftersom kraven på fakturainnehåll ökar betydligt jämfört med nulä-

get föreslås, att den krets som är skyldig att utfärda faktura minskas något.

Faktura skall utfärdas för skattepliktig försäljning och för sådan skattefri försäljning där säljaren med stöd av 131 § 1 mom. 1 punkten får återbäring för anskaffningar som gjorts för försäljningen. Med skattepliktig försäljning avses en försäljning för vilken mervärdesskatt skall betalas med stöd av de materiella bestämmelserna i lagen oavsett vem som är skattskyldig. Faktureringskyldigheten gäller sålunda även försäljningar där köparen till följd av den omkastade skattskyldigheten i 2 a, 8 a eller 9 § mervärdesskattelagen är skattskyldig. I paragrafen konstateras uttryckligen att en faktura inte krävs för försäljningar i samband med affärsverksamhet i liten skala, allmännyttiga samfund eller religiösa samfund, vilka är skattefria med stöd av 3—5 §.

Liksom för närvarande skall faktureringskyldigheten enbart gälla försäljningar till näringsidkare eller juridiska personer som inte är näringsidkare. En faktura skall dock, såsom också nu, ges i fall som avses i 63 a § och 72 § 4 mom., d.v.s. distansförsäljning och försäljning av nya transportmedel till en annan medlemsstat även då köparen är en privatperson.

Skyldigheten att utfärda faktura enligt mervärdesskattelagen skall enligt bestämmelserna i 5 kap. gälla endast försäljningar i Finland.

Begreppet faktura används i denna paragraf liksom i andra bestämmelser. Med faktura avses utom egentliga räkningar också andra verifikationer som behandlas eller fungerar som fakturer. Detta konstateras uttryckligen i den föreslagna 102 a §. Det vore avgörande att verifikationen motsvarar kraven i mervärdesskattelagen.

Enligt 2 mom. skall en säljare av vara eller tjänst som avses i 130 a § 1 mom. utfärda en faktura för försäljningen till kommunen. Faktura skall således utfärdas även för skattefria hälso- och sjukvårdstjänster och andra nyttigheter som avses i 130 a § 1 mom. som säljs till kommuner. Kommunerna har rätt att få återbäring på den beräknade skatten. Bestämmelsen motsvarar gällande 3 mom.

Enligt 3 mom. 1 punkten skall säljaren utfärda en faktura även för förskottsbetalningar

av försäljningar som avses i 1 och 2 mom. Detta motsvarar en bestämmelse som ingår i gällande 1 mom.

Faktura eller verifikation som behandlas som faktura skall sålunda, i likhet med nuläget, utfärdas för det vederlag för försäljningen som influtit innan varuleveransen eller tjänstens utförande. Om förskottsbetalningen inte motsvarar hela vederlaget skall en faktura ges också i samband med leverans eller utförande. Klarast är det, om endast den återstående delen av vederlaget faktureras i detta skede. Alternativt kan hela vederlaget anges med avdrag för tidigare fakturerade förskottsbetalningar så tydligt att det inte finns risk för sammanblandningar, om med hänvisning till tidigare fakturor.

I 3 mom. 2 punkten föreskrivs att säljaren skall utfärda en faktura även för i 1 och 2 mom. avsedda försäljningars rättelseposter enligt 78 § 1 mom. 1 och 3 punkten samt ersättningar för returnerade förpackningar och transportförnödenheter enligt 78 a §. För klarhets skull konstateras i bestämmelsen att faktura inte behöver utfärdas om rättelseposterna eller ersättningarna har beaktats i tidigare fakturor. Bestämmelsen bottnar i sjätte momsdirektivet.

Skyldigheten att utfärda en ny faktura för prisändringar eller hävning av köpet efter att fakturering skett följer i själva verket redan av skyldigheten att utfärda faktura. För klarhets skull intas dock en uttrycklig bestämmelse om det i lagen. Också när det inte har skett någon ändring i köpets villkor är säljaren naturligtvis skyldig att rätta ett fel i sin faktura genom att utfärda en ny faktura.

Enligt 209 b § 2 mom. 16 punkten i lagförslaget skall det finnas en entydig hänvisning till den tidigare fakturan i en ny faktura som medför en ändring av den tidigare fakturan. Hänvisningen kan göras på vilket sätt som helst så länge den är klar och redig. Den behöver alltså inte göras genom en hänvisning till fakturans nummer. Exempelvis om ändringsfakturan gäller försäljningar under en viss tidsperiod kan hänvisningen vara till denna tidsperiod.

Av 209 b § 3 mom. i lagförslaget följer att den senare fakturan inte behöver upprepa alla uppgifter i den ursprungliga fakturan eftersom den senare fakturan hänvisar till den.

När det är fråga om ersättningar för förpackningar och transportartiklar som returneras, men som näringsidkare inte själv har tillställt köparen, behövs det inte någon hänvisning till den ursprungliga fakturan. Näringsidkare kan också inkludera gottgörelsen i en faktura över någon annan försäljning.

I 4 mom. föreslås i enlighet med artikel 22.3 punkt a åttonde stycket (i artikel 28 h) i sjätte momsdirektivet uttryckliga bestämmelser om på vilka villkor köparen kan utfärda en faktura på säljarens vägnar. En sådan faktura anses vara utfärdad av säljaren om parterna överenskommit om det och det finns ett arrangemang enligt vilket säljaren godkänner fakturan.

Med avtal eller överenskommelse avses även konkludenta sådana, som baserar sig på handelssed. Kravet på ett system för säljarens godkännande förutsätter att köparen tillställer säljaren varje faktura som köparen uppgjort å säljarens vägnar. Också godkännandet kan vara konkludent. Det kan ske så att säljaren inte reagerar inom avtalad eller skälig tid efter att ha fått fakturan för kännedom. Om det finns en överenskommelse och ett arrangemang som motsvarar kraven i bestämmelsen anses köparens självfakturering vara en faktura utfärdad av säljaren i mervärdesskattelagens mening ända tills säljaren meddelar att den skall rättas. Om säljaren märker att köparens faktura i något avseende är felaktig är säljaren skyldig att utfärda en faktura som motsvarar kraven i lagen. Om säljaren behöver utfärda en sådan faktura skall den innehålla en hänvisning till köparens faktura i enlighet med 209 b § 2 mom. 16 punkten eller 3 mom. i lagförslaget.

Lagförslaget innehåller inte någon bestämmelse om säljarens möjlighet att lägga ut faktureringen till en tredje part. Detta är möjligt utan särskilda villkor av något slag, precis som för närvarande. Utläggning av faktureringsfunktionen till ett annat företag avlägsnar förstås inte säljarens skyldigheter enligt lag.

209 b §. I den gällande paragrafen bestäms om den skattskyldiges skyldighet att föra förteckning över vissa varor som transporteras till andra medlemsstater. En motsvarande bestämmelse föreslås i 209 j §, och i 209 b § föreslås bestämmelser om fakturans sändande

och fakturainnehållet.

Enligt 1 mom. kan fakturan sändas elektroniskt, om köparen godkänner det. Detta gäller de fakturor som säljaren enligt 209 a § är skyldig att utfärda.

Enligt 209 g § i lagförslaget skall uppgifterna i fakturor i maskinläsbart datamedium vara tillgängliga i läsbar skriftlig form under hela lagringsperioden.

Gällande lag innehåller inga uttryckliga bestämmelser om att fakturor kan sändas elektroniskt. I praktiken har lagens bestämmelser ansetts gälla elektroniska fakturor lika väl som pappersfakturor. Enligt bokföringslagen får verifikationer och bokföringsnoteringar göras i maskinläsbart datamedium, såvida den bokföringsskyldiga vid behov kan framställa en utskrift av dem i vanlig läsbar form.

Enligt bokföringsnämndens allmänna anvisningar om de metoder som skall användas vid maskinläsbar bokföring skall en utgiftsverifikation ges i läsbar pappersform om den bokföringsskyldiga inte har gått med på att ta emot verifikationsuppgifterna elektroniskt eller gett ett sådant meddelande offentligt eller till ett ombud som sköter postförmedlingen. Ett meddelande som getts i enlighet med anvisningen skall också betraktas som förenlig med den nu föreslagna bestämmelsen i mervärdesskattelagen.

Den föreslagna bestämmelsen motsvarar artikel 22.3 punkt c första stycket i sjätte momsdirektivet. Enligt stycket får fakturor som utfärdas i enlighet med bestämmelserna i punkt a skickas i pappersform eller, under förutsättning att mottagaren godkänner det, överföras på elektronisk väg. Enligt artikelns punkt e avses med i c och d använt uttryck överföring och lagring av fakturor 'på elektronisk väg' överföring eller ett ställande till mottagarens förfogande och lagring som sker med användning av utrustning för elektronisk behandling (inbegripet digitalsignalkomprimering) och lagring av data via kabel, radio, optisk teknik eller andra elektromagnetiska hjälpmedel. *I mervärdesskattelagen används på svenska uttrycket "sända elektroniskt" i samma betydelse som direktivets "överföra elektroniskt."*

Det föreslås inte några andra särskilda villkor för elektronisk fakturering. Finland utnyttjar således den möjlighet som ges med-

lemsstaterna i artikel 22.3 punkt c tredje stycket att godkänna elektronisk fakturering också i annan form än den som definieras i stycket. De villkor som definieras i direktivet beskrivs i allmänna motiveringen.

När det är fråga om gemenskapsinterna varuförsäljningar till andra medlemsstater finns det skäl att observera att den medlemsstat dit gemenskapsförsäljningen sker kan ställa som villkor för köparens avdragsrätt av skatt som betalats på denna transaktion, att fakturan motsvarar artikel 22.3 punkt c andra stycket i direktivet. I stycket ställs specifika krav på säkerställande av fakturans äkthet och integritet. Fakturan kan förstås vara uppgjord av köparen under de förutsättningar som anges i 209 a § 4 mom. I vissa medlemsstater gäller en bestämmelse som motsvarar det föreslagna 209 a § 2 mom. med stöd av vilken en gemenskapförvärvare kan göra avdraget på basis av en verifikation som förvärvaren själv uppgjort om en faktura som motsvarar lagens krav inte fås av säljaren.

Medlemsstaterna får inte enligt fjärde stycket införa några andra krav eller formaliteter för de skattskyldiga personer som levererar varor eller tillhandahåller tjänster på deras territorium när det gäller användandet av ett system för överföring av fakturor på elektronisk väg. Medlemsstaterna får dock till och med den 31 december 2005 föreskriva att en förhandsanmälan skall göras vid användning av ett sådant system.

I 1 mom. konstateras för tydlighetens skull också att en samlingsfaktura kan ges för flera försäljningar av varor eller tjänster. Detta motsvarar gällande praxis. Enligt artikel 22.3 punkt a sjunde stycket kan, på villkor som skall fastställas av den medlemsstat på vars territorium leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänster äger rum, en samlingsfaktura utfärdas för flera särskilda leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster.

Enligt gällande 209 a § skall verifikationen innehålla varans eller tjänstens skattefria försäljningspris och beloppet av den skatt som betalas på försäljningen enligt de olika skattesatserna. Säljaren skall vid försäljning enligt 8 a och 9 § i verifikationen göra en anteckning om att köparen är skattskyldig. Det föreskrivs dessutom i lagen om anteckningar



på faktura vid gemenskapsinterna köp och i vissa andra specialfall. Om det inte går skatt på en försäljning som sker till någon annan skattskyldig skall fakturaverifikaten enligt mervärdesskatteförordningen ange, att försäljningen är skattefri. Enligt 4 § förordningen skall en skattskyldig säljare också ange "moms.reg" på sina handlingar, som används i affärstransaktioner mellan skattskyldiga.

I 2 mom. skall fakturainnehållet regleras i enlighet med artikel 22.3 b första stycket. Enligt direktivet skall medlemsstaterna förut-sätta att uppgifterna i fråga antecknas på fakturorna. Medlemsstaterna kan inte för mervärdesskatteändamål kräva att andra uppgifter skall finnas på fakturorna.

Syftet med bestämmelsen är att harmonisera medlemsstaternas olika reglering av fakturainnehåll. Det är meningen att endast uppgifter som är nödvändiga skall vara obligatoriska. Nödvändigheten bedöms från å ena sidan köparens och å andra sidan skatteförvaltningens synvinkel. För köparen är vissa uppgifter nödvändiga för att avdraget skall kunna göras till rätt belopp och i rätt tid och eventuellt för att betala skatt för köpet. För skatteförvaltningen är vissa uppgifter nödvändiga, så att kontrollen av att skatten betalas och dras av till rätt storlek och i rätt belopp fungerar.

När direktivet ger alternativa sätt att meddela uppgifterna är valet den skattskyldiges, inte medlemsstatens. Även i övrigt är det en allmän princip vid tolkningen av de krav som ställs, att en medlemsstat eller skatteförvaltning inte kan kräva en särskild anteckning på en faktura, om direktivet har formulerat kravet i mer allmänna ordalag. Syftet med kraven på fakturainnehåll är ju uttryckligen att harmonisera kraven på fakturainnehåll i medlemsstaterna för att främja den gränsöverskridande handeln. Därför intas direktivets krav i mervärdesskattelagen så gott som oförändrade.

Fakturorna skall innehålla nedan angivna uppgifter.

1) Datum för utfärdandet.

I den finska texten i mervärdesskattelagen föreslås uttrycket "laskun antamispäivä" i stället för uttrycket "laskun toimittamispäivä" som används i direktivet. Skattskyldiga som tillämpar kontantprincipen hänför den

skatt som skall betalas eller dras av till faktureringsmånaden.

2) En löpande identifiering baserad på en eller flera serier, som ensamt identifierar fakturan.

Det väsentliga är, att verifikatet specificeras och att serien är systematiskt upplagd så att det går att konstatera om ett verifikat saknas. Om och hur den skattskyldige använder olika serier väljer den skattskyldige själv. I fråga om fakturor som utfärdas av köparen förutsätter bestämmelsen i praktiken att köparen använder säljarspecifika serier med löpande identifieringar.

3) Det identifieringsnummer för mervärdesskatt, som näringsidkaren använt vid försäljningen av varor eller tjänster.

På initiativ av Finland intogs ett yttrande i protokollet för godkännande av faktureringsdirektivet enligt vilket rådet och kommissionen förenar sig om att registreringsnumret inte behöver vara givet endast för beskattningssändamål. I Finland har de, som införts i registret över momspliktiga, inte tilldelats särskilda nummer.

Privaträttsliga och offentligrättsliga juridiska personer samt fysiska personer och dödsbon som idkar näringsverksamhet antecknats i företags- och organisationsdataregistret enligt företags- och organisationsdatalagen (244/2001). Alla företag som är skattskyldiga enligt mervärdesskattelagen skall införas i systemet. Företag och organisationer tilldelas ett företags- och organisationsnummer (FO-nummer) genast när grundanmälan har anlänt till företags- och organisationsdatasystemet. Denna identifikation skall antecknas i företagets brev och blanketter enligt företags- och organisationsdatalagen.

Företags- och organisationsnumret uttrycker inte företagets eller organisationernas ställning som skattskyldiga och inte heller om de är införda i registret över momspliktiga. Emellertid är uppgifterna om de register i vilka företagen är införda offentliga i företagsdatasystemet. Uppgifterna kan kontrolleras via Internet på basis av företagets namn eller FO-nummer.

Finländska identifieringsnummer för mervärdesskatt bildas så att före FO-numret läggs landskoden FI och bindestrecket mellan de två sista siffrorna avlägsnas. Identifierings-

ringsnumret för mervärdesskatt bör meddelas både för säljarens och köparens del enligt gällande 209 a § 4 mom. vid gemenskapsintern försäljning av varor till andra medlemsstater till registrerade köpare, vidareförsäljning enligt 72 g § samt vid försäljning av tjänster som avses i 66 a, 67 a, 67 b och 69 §. Säljarens nummer skall antecknas i fråga om försäljning av nya transportmedel till en annan medlemsstat också när köparen inte är mervärdesskatteskyldig.

Detta identifieringsnummer för mervärdesskatt bör även i fortsättningen användas som finländskt identifieringsnummer för mervärdesskatt åtminstone vid handel med köpare som registrerats i andra medlemsländer. Säljaren skall anteckna numret i sin faktura också när det är fråga om distansförsäljning till andra medlemsstater och försäljning av nya transportmedel till någon som inte är mervärdesskatteskyldig. I andra fall de som införts i registret över mervärdesskatteskyldiga i Finland kunde använda FO-numret som finländskt identifieringsnummer för mervärdesskatt enligt lagförslaget.

4) Det identifieringsnummer för mervärdesskatt, som köparen använt vid köpet, om köparen är skattskyldig för köpet eller det är fråga om en gemenskapsintern varuförsäljning enligt 72 a §.

5) Namn och adress för säljaren och köparen.

Det är rekommenderas att det namn som används är samma namn under vilket företaget har införts i handelsregistret och FO-registret. I fakturan skall som köpare namnges den, till vilken försäljningen privaträttsligt sker. Även om fakturan betalas av något annat företag och fakturan ställs till företaget i fråga, skall det av fakturan framgå till vem försäljningen ägt rum. Endast på detta sätt kan säljaren anses ha fullgjort skyldigheterna i 209 a - 209 c § i lagförslaget.

6) De sålda varornas mängd och art samt tjänsternas omfattning och art.

En anteckning om tjänsternas omfattning är nödvändig endast när det inte på annat sätt framgår på fakturan vilket innehåll den sålda prestationen har. Om det t.ex. är fråga om tjänster som gäller hyra av vara, framgår omfattningen redan av tidpunkten för tjänstens tillhandahållande, d.v.s. den hyresperiod som

faktureras.

7) Datum för varuleveransen, utförande av tjänsterna eller betalningsdagen för en förskottsbetalning, om ett sådant datum kan fastställas och skiljer sig från datum för fakturans utfärdande.

Om det inte går att exakt konstatera datum för tjänsternas utförande är det tillräckligt att meddela den månad det gjorts. S.k. kontinuerliga varuleveranser och tjänster anses ha skett kontinuerligt under den månad som faktureringen avser.

8) Skattegrunden för varje skattesats eller skattefrihet, enhetspriset exklusive skatt, samt eventuell prisnedsättning eller rabatt om dessa inte är inkluderade i enhetspriset.

Kravet på att anteckna rabatter gäller endast rabatter som köparen redan har fått till godo vid faktureringsstidpunkten. Rabatter efter faktureringsstidpunkten skall ges i en separat faktura.

9) Skattesats.

10) Den mervärdesskatt som skall betalas, uttryckt i euro, dock inte för försäljning som avses i punkt 13.

Skattens belopp behöver inte anges separat för varje skattesats. Det rekommenderas dock att skattens belopp anges separat för varje skattesats. Fakturan får inte innehålla ett skattebelopp som ingått i en tidigare faktura, om det inte är fråga om en rättelsefaktura.

11) När skatt inte skall betalas på försäljningen eller när köparen är skyldig att betala skatt i enlighet med 2a, 8a eller 9 §, en hänvisning till grunden för skattefriheten eller köparens skattskyldighet, eller en hänvisning till den relevanta bestämmelsen i denna lag eller det sjätte momsdirektivet,

Den skattskyldige skall ha rätt att göra valet.

12) Vid leverans av ett nytt transportmedel till en annan medlemsstat, de uppgifter på basis av vilka de i 26 d § 1 mom. avsedda förutsättningarna kan konstateras.

Motsvarar gällande krav.

13) Vid tillämpning av i 79 a § avsett förfarande, hänvisning till att förfarandet tillämpas eller till nämnda paragraf eller till den relevanta bestämmelsen i sjätte momsdirektivet.

Enligt gällande 5 § mervärdesskatteförordning skall en säljare som på försäljningen

tillämpar det förfarande som avses i 79 a § mervärdesskattelagen, på verifikation som ges till köparen ange att förfarandet har tillämpats på försäljningen och att försäljningspriset inte inkluderar avdragsgill skatt. Omnämmandet av att försäljningspriset inte inkluderar avdragsgill skatt skall alltså inte längre krävas. Det kan emellertid rekommenderas att detta fortfarande nämns i fakturan, eftersom köparen inte får dra av skatten i fråga.

14) Vid försäljning av resebyråttjänster enligt 80 §, en hänvisning till att förfarandet tillämpas eller till den nämnda paragrafen eller den relevanta bestämmelsen i sjätte momsdirektivet.

15) När säljaren av investeringsguld väljer skattepliktighet för försäljningen enligt 43 c §, en anteckning om att försäljningen är skattebelagd.

Detta motsvarar gällande krav.

16) Vid ändring av en tidigare utfärdad faktura med en ny faktura, en entydig hänvisning till den första fakturan.

Detta gäller såväl fakturor över rättelseposter enligt 209 a § 3 mom. 2 punkten i lagförslaget, som fakturor som utfärdas för att korrigera fakturor som uppgjorts felaktigt. Det väsentliga är att hänvisningen är entydig. Hänvisningen behöver inte avse fakturanumret. Exempelvis om ändringsfakturan gäller försäljningar som ägt rum under en viss tidsperiod, kan hänvisningen avse denna tidsperiod.

Varken mervärdesskatte- eller bokföringslagstiftningen innehåller en teknisk definition på begreppet faktura. Enligt 3 § i gällande mervärdesskatteförordning och 209 § i detta lagförslag skall bokföringen av affärshändelser basera sig på verifikationer som avses i bokföringslagen. Enligt bokföringsnämndens allmänna anvisningar om de metoder som skall användas vid maskinläsbar bokföring, får den verifikation som bokföringslagen förutsätter utgöras av skilda dokument, vilka kan förvaras skilt för sig. För att koppla ihop dokumenten till en verifikation skall man med hjälp av linkdata eller på annat sätt skapa ett elektroniskt arkiv. Sammankopplingen förutsätter inte att de enskilda dokumenten kopieras till en verifikation eller bilaga till den.

Lagförslaget medför att betydelsen av det tekniska begreppet faktura ökar i mervärdesskattelagstiftningen eftersom kraven på fakturainnehållet blir betydligt fler. Av denna anledning intas i 3 mom. en uttrycklig bestämmelse om att en faktura kan bestå av flera handlingar.

Enligt den föreslagna bestämmelsen är situationen den, att om en del av de uppgifter som avses i 2 mom. ingår i någon handling som redan tidigare getts till köparen eller som köparen annars innehar, så anses fakturan bildas av handlingarna tillsammans. En förutsättning är dock, att en senare handling innehåller en entydig hänvisning till en tidigare handling. Säljaren behöver sålunda inte i verifikationer som behandlas som faktura specificera de varor och tjänster som överlåts, utan kan hänvisa till avtalet mellan säljaren och köparen, forsedeln eller något annat dokument. Så länge hänvisningen är entydig kan den göras på vilket sätt som helst.

Den föreslagna bestämmelsen baserar sig inte direkt på någon uttrycklig bestämmelse i direktivet. I direktivet definieras faktura och verifikation som motsvarar faktura närmast på basis av de uppgifter fakturan innehåller. Enligt artikel 22.3 punkt e andra stycket skall medlemsstaterna vid tillämpningen av direktivet godta alla dokument eller meddelanden i pappersform eller i elektronisk form som uppfyller villkoren i denna punkt som fakturor.

Direktivet innehåller ytterligare två bestämmelser som anknyter till fakturabegreppet. Enligt artikel 22.3 punkt a femte stycket kan medlemsstater, på vars territorium leveransen av varorna eller tillhandahållandet av tjänsterna äger rum, befria från skyldigheten att lämna vissa obligatoriska uppgifter i ändringsfakturor, i vilka det emellertid skall finnas en entydig hänvisning till den ursprungliga fakturan. Enligt artikel 22.3 punkt c behöver de uppgifter som är gemensamma för de olika fakturorna endast anges en gång, i de fall då flera fakturor sänds samlat på elektronisk väg till samma mottagare, i den mån all information är åtkomlig för varje faktura.

Med stöd av vad som anförts ovan bör det anses att direktivet ger medlemsstaterna rätt att definiera fakturabegreppet i tekniskt hänseende på det föreslagna sättet.

Det gällande kravet i mervärdesskatteförordningen att använda beteckningen "moms.reg" skall utgå. Beteckningen är ingen garanti för att säljaren de facto är införd i registret över momspliktiga. I 3 mom. föreslås föreskrivet att fakturan inte får innehålla skattens belopp eller skattesats om säljaren inte är införd i registret över momspliktiga. I det fall att säljaren således anger skatt som skall betalas eller skattesats i fakturan, är det samtidigt ett meddelande om att säljaren är införd i registret över momspliktiga. FO-numret, som antecknas på fakturan, individualiserar säljaren och köparen kan lätt kontrollera säljarens skattskyldighet med hjälp av detta nummer.

För tydlighetens skull konstateras i momentet att med i 10 punkten avsett skattebelopp och med skattegrund avses den skatt, som säljaren enligt denna lag är skyldig att betala för i fakturan avsedd försäljning eller del av försäljning och grunden för denna skattskyldighet. Med detta betonas dels att fakturainnehållet skall basera sig på verkligheten, dels att fakturan inte får ange skatt för vilken köparen är skattskyldig. I fakturan anges endast det skattebelopp som hänför sig till den försäljning som fakturan avser. Exempelvis i fakturor över förskottsbetalningar anges endast den skatt som betalas för förskottsbetalningen. I det fall att den skatt som säljaren har angett i fakturan inte motsvarar verkligheten, är säljaren skyldig att rätta sitt fel genom att utfärda en ny faktura. Köparen har rätt att dra av endast det skattebelopp som i verkligheten skall betalas för affärstransaktionen.

209 c §. Enligt artikel 22.9 punkt d i sjätte momsdirektivet får medlemsstaterna angående fakturor som avser leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster som har ägt rum på deras territorium bevilja befrielse från vissa av de krav som fastställs i punkt 3 b. Detta gäller då fakturan är på mindre belopp och då handelsbruket inom den berörda verksamhetssektorn, administrativ praxis eller de tekniska förutsättningarna för utställande av dessa fakturor gör det svårt att iaktta alla de krav som anges i punkt 3 b. Artikelns förutsätter även att ett samråd med mervärdesskattekommittén hålls.

Det föreslås att mervärdesskattelagen kom-

pletteras med en ny 209 c § som föreskriver om mindre strikta krav på fakturainnehåll i speciella fall, motsvarande bestämmelsen i direktivet. Målet har varit att formulera bestämmelsen så entydigt som möjligt, så att köparen kan sluta sig av säljarens eller försäljningens yttre kännetecken om fakturan hör till den grupp som omfattas av de mindre strikta kraven.

De mindre strikta kraven skall enligt 1 mom. 1 punkten i paragrafen gälla fakturor vilkas slutsumma är högst 200 euro. Också i största delen av de situationer som avses i punkterna 2—4 är slutsumman högst 200 euro, vilket betyder att tillämpningen av de mindre strikta kraven avgörs redan på basis av 1 punkten.

Enligt lagförslaget gäller bestämmelserna om att utfärda faktura inte fakturor till privatpersoner. Försäljare i minuthandeln och liknande försäljningsverksamhet som till sin natur riktar sig så gott som uteslutande till privatpersoner kan tillfälligt ha andra näringsidkare och andra juridiska personer som kunder. I dessa undantagsfall kan fakturorna, för att underlätta faktureringen, upprättas enligt de mindre strikta kraven i enlighet med 2 punkten. Samma krav gäller enligt 3 punkten serveringstjänster eller persontransporter även då försäljningen inte till sin art är sådan att den nästan enbart riktar sig till privatpersoner. Bestämmelsen skall dock inte gälla serverings- och transporttjänster som är avsedda för vidareförsäljning. Dessutom skall paragrafen enligt 4 punkten gälla kvitton från parkeringsautomater och liknande apparater.

De mindre strikta kraven skall enligt 2 mom. dock inte gälla gemenskapsinterna försäljningar och distansförsäljningar i Finland av varor som skall transporteras från Finland till en annan medlemsstat. De skall inte heller tillämpas på distansförsäljning eller försäljning i installerat skick i Finland av varor som transporteras från en annan medlemsstat till Finland eller en gemenskapsförväres vidareförsäljning som avses i 72 g § 3 mom.

I stället för uppgifterna enligt 209 b § 2 mom. 1—10 punkten i lagförslaget skall fakturan enligt 3 mom. innehålla fakturans datum, säljarens namn och identifieringsnummer för mervärdesskatt, mängd och slag

av sålda varor eller tjänster och skatt som skall betalas per skattesats eller skattegrund per skattesats. I fakturor som följer de mindre strikta kraven kan såldes bruttoprissättning användas, d.v.s. priserna kan anges inklusive mervärdesskatt, om den skatt som skall betalas är separat angiven.

209 d §. I gällande 7 § mervärdesskatteförordning bestäms vilka uppgifter som skall finnas i den utredning som säljaren av fastigheter eller byggtjänster som avses i 105 § mervärdesskattelagen ger köparen. På grund av det speciella beskattningsförfarandet för byggtjänster och fastigheter är utredningen ett villkor för avdrag enligt 103 och 104 § i stället för en faktura över en försäljning.

Eftersom säljarens utredning till köparen är en förutsättning för köparens avdragsrätt och eftersom även kraven på fakturainnehåll regleras i lagen föreslås, att bestämmelsen intas i lagen. Frågan skall regleras i ett nytt 209 d § 1 mom. samtidigt skall utredningens innehåll förenhetligas med fakturornas i tillämpliga delar. Också kravet på underskrift av utredningen skall slopas. Detta är motiverat eftersom medlemsstaterna inte får kräva underskrifter enligt sjätte momsdirektivet.

Av motsvarande skäl föreslås i 2 mom. en bestämmelse om innehållet i den utredning som avses i 111 § 2 mom., som är en förutsättning för avdragsrätt enligt 111 § 1 mom. På samma sätt skall 3 mom. reglera innehållet i den verifikation som den skattskyldige själv uppgör enligt 112 § 3 mom., som är en förutsättning för avdragsrätt enligt 112 § 1 och 2 mom. Bestämmelser som motsvarar dessa finns inte i gällande lag.

209 e §. Det föreslås att lagen kompletteras med en ny 209 e §, där det bestäms om godkännande av avdrag då de formella förutsättningarna för avdrag inte uppfylls.

Enligt förslaget kan skattebyrån godkänna ett skatteavdrag även om den skattskyldige inte innehaft en faktura som motsvarar lagens krav eller en annan handling som berättigar till avdrag, om den skattskyldige förmår styrka på annat sätt att avdraget är berättigat.

I praktiken kan avdraget godkännas även då det är fråga om små kontanta inköp för vilka det i praktiken av tekniska skäl är i det närmaste omöjligt att få en verifikation. Detta gäller t.ex. parkeringsavgifter som betalas i

automat, för vilka man inte får ett kvitto enligt 209 c § som skulle motsvara ens de mindre strikta kraven.

Ett avdrag godkänns i samband med återbäring, debitering eller kontroll. Om skattebyrån anser att de villkor som ställs i lagen uppfylls, skall skattebyrån godkänna avdraget. Det är alltså inte fråga om ändamålsenlighetsprövning. Avdraget kan på motsvarande sätt nekas i enlighet med den princip som framgår av högsta förvaltningsdomstolens avgöranden 1999/4351 och 1999/4352, om den skattskyldige inte har fullgjort sin normala omsorgsskyldighet som näringsidkare.

Bestämmelsen skall gälla både fall där köparen inte ens från början har haft en räkning från säljaren i sin besittning och fall där köparen har en räkning från säljaren men räkningen inte motsvarar 209 b och 209 c § i lagförslaget. Bestämmelser bottnar i artikel 18.3 punkt 3 a (punkt 3 a i artikel 28 f) i sjätte momsdirektivet.

209 f §. I gällande 6 § mervärdesskatteförordningen åläggs en i 62 § mervärdesskattelagen avsedd person som fortsätter med en rörelse att på säljarens begäran lämna uppgifter om det syfte för vilket de överlåtna nyttigheterna tas i bruk. Den som överlåter egendom som avses i 62 § mervärdesskattelagen skall på köparens begäran lämna uppgifter om att förutsättningar enligt 79 f § 5 punkten mervärdesskattelagen föreligger. Det är mest konsekvent att reglera dessa frågor i lag eftersom säljarens skyldighet att utfärda en faktura till köparen också regleras i lag och uppgifterna, liksom fakturan, har betydelse för uträkningen och bevisningen av den skatt som mottagaren skall betala. Av denna anledning föreslås att bestämmelsen intas i lagen i en ny 209 f §.

209 g §. En ny 209 g § föreslås infogad i lagen. Paragrafen skall gälla skyldigheten att lagra fakturor och lagringstiden. Den bottnar i artikel 22.3 punkt d sjätte momsdirektivet. Paragrafen har i mån av möjlighet utarbetas så att den motsvarar bokföringslagstiftningen.

Med anledning av den föreslagna 209 i § skall paragrafen också tillämpas på övriga verifikationer som ligger till grund för bokföringar av affärshändelser som påverkar den

skatt som skall betalas eller dras av, samt på anteckningar.

I den gällande mervärdesskattelagen finns inte några motsvarande bestämmelser. I gällande 173 a § regleras bokföringsmaterialets lagringstid när det gäller ombud för utlåningar som ansökt om skattskyldighet för sin affärsverksamhet i Finland. Enligt lagförslaget skall ombudet vid sidan av den skattskyldige ansvara för att den skattskyldiges anteckningar lagras. I gällande lag finns inte bestämmelser om lagring av anteckningar som förs av andra skattskyldiga än bokföringsskyldiga, d.v.s. den grupp som avses i 209 §. I bokföringslagen föreskrivs om lagringsskyldighet och -tid för verifikationer och övrigt bokföringsmaterial när det gäller bokföringsskyldiga.

I 1 mom. föreskrivs om en allmän lagringsskyldighet för fakturor och dess omfattning geografiskt och materiellt. En skattskyldig näringsidkare som idkar försäljning som är skatt underkastad och berättigad till avdrag skall bevara kopior av alla sina fakturor som gäller försäljning av varor eller tjänster i Finland i form av affärsverksamhet. Lagringsskyldigheten skall således omfatta också näringsidkarens andra fakturor för försäljning av varor och tjänster än de fakturor som näringsidkare enligt 209 a § är skyldig att utfärda. Dessutom skall en skattskyldig som idkar handel som är skattebelagd eller berättigad till avdrag lagra alla de fakturor som tas emot i denna verksamhet.

Enligt 2 mom. skall i 209 b § 2 mom avsedda fakturauppgifters integritet samt deras läsbarhet säkerställas under hela lagringsperioden. Uppgifterna i fakturor i maskinläsbart datamedium skall kunna framställas i skriftlig, läslig form. När det gäller fakturor som utländska näringsidkare mottar gäller detta enligt 4 mom. endast de fakturor som mottas hos ett fast driftställe i Finland.

I 3 mom. föreslås bli bestämt om lagringstiden. Fakturorna skall bevaras minst sex år räknat från utgången av det kalenderår då räkenskapsperioden gick ut. Med en räkenskapsperiod avses den räkenskapsperiod som omfattar kalendermånad ingår till vilken försäljningar, inköp, rättelseposter eller a conto-betalningar som fakturorna avser hänförs enligt 13 kap. När det gäller fakturor som ut-

ländska näringsidkare mottar gäller reglerna om lagringstid i den finländska mervärdesskattelagen enligt 4 mom. endast de fakturor som mottas hos ett fast driftställe i Finland.

209 h §. En ny 209 h § föreslås intagen i lagen. Den skall reglera lagringsplatsen för fakturor. Paragrafen bottenar i artikel 22.3 punkt d andra och sjätte stycket i sjätte momsdirektivet. I den mån det varit möjligt har paragrafen utarbetats så att den motsvarar bokföringslagstiftningen.

Med anledning av den föreslagna 209 i § skall paragrafen också tillämpas på övriga verifikationer som ligger till grund för bokföringar av affärshändelser som påverkar den skatt som skall betalas eller dras av, samt på anteckningar.

Någon motsvarande bestämmelse finns inte i den gällande mervärdesskattelagen. I gällande 173 a § 2 mom. bestäms om bokföringsmaterialets lagringsplats när det gäller ombudet till en i Finland verksam utlåning, som ansökt om skattskyldighet. Enligt förslaget skall ombudet vid sidan av den skattskyldige ansvara för lagringen av anteckningarna. Om lagring av anteckningar som förs av i 209 § avsedda andra skattskyldiga än de bokföringsskyldiga finns inte föreskrivet i den nuvarande lagen. Lagringsplatsen för de bokföringsskyldigas verifikationer och övrigt bokföringsmaterial regleras i bokföringslagen och handels- och industriministeriets beslut som utfärdats med stöd av den.

Enligt 1 mom. skall paragrafen gälla enbart fakturor som avses i 209 g §. Paragrafen tillämpas sålunda på kopior av fakturor på försäljning av varor och tjänster i Finland i form av affärsverksamhet och fakturor som den skattskyldiga tagit emot i denna verksamhet, vilka fakturor utfärdats av en skattskyldig näringsidkare som idkar sådan försäljning i Finland som är skattebelagd respektive berättigad till avdrag. På fakturor som tas emot av utlåningar tillämpas bestämmelsen endast till den del fakturornas mottagare är ett utländskt fast driftsställe i Finland.

Huvudregeln är att fakturor förvaras i Finland. Undantagen till denna huvudregel regleras i 2 och 3 mom.

Fakturorna kan lagras i en annan medlemsstat först och främst om lagringen är utförd tekniskt så, att den säkerställer en fullständig

datorförbindelse i realtid till dessa uppgifter. Det föreslås att även 2 kap. 9 § bokföringslagen ändras på motsvarande sätt.

För det andra kan en näringsidkare som inte har hemort eller fast driftsställe i Finland, lagra fakturorna i en annan medlemsstat. Bestämmelsen gäller p.g.a. 1 mom. överhuvudtaget inte fakturor som en sådan utlänning tar emot. Därför skall inte heller begränsningarna i lagringsmöjligheten inte heller gälla dem.

Fakturorna skall enligt 3 mom. kunna lagras annanstans än vad som föreskrivs i 1 och 2 mom. under de förutsättningar som regleras i 2 kap. 9 § 1 och 2 mom. bokföringslagen. Detta skall i tillämpliga delar tillämpas även på andra än de bokföringsskyldiga som avses i bokföringslagen.

En verifikation som uppgjorts i Finland får enligt 2 kap. 9 § bokföringslagen permanent föras ut från Finland om detta är ett villkor för erhållandet av en förmån som bottnar i en utländsk myndighets verksamhet. Innan verifikationen förs ut skall den kopieras och riktigheten av kopian bestyras.

För det andra får verifikationer och annat bokföringsmaterial enligt 1 mom. i nämnda bestämmelse temporärt lagras annanstans än i Finland för skötseln av bokföringen eller uppgörandet av bokslutet. Handels- och industriministeriet har med stöd av bestämmelsen gett ett beslut om temporär lagring av bokföringsmaterial utomlands.

Verifikationer som uppgjorts i andra OECD-länder får enligt beslutet tillfälligt förvaras på en bokföringsskyldigs driftsställe i den stat där bokslutet uppgörs ända fram till att bokslutet uppgjorts. Bokföringsnämnden kan på ansökan av den bokföringsskyldige bevilja tillstånd att förvara verifikationer på det nämnda sättet annanstans än i OECD-länderna. Verifikationer som gjorts i Finland får tillfälligt föras till andra OECD-länder för skötseln av bokföringen och uppgörande av bokslutet. Bokföringsnämnden kan på ansökan av den bokföringsskyldige bevilja tillstånd att föra till andra ställen än OECD-länderna. Endast bokföringsskyldiga har möjlighet att söka bokföringsnämndens tillstånd.

Fakturor som lagras utomlands i enlighet med 209 h § 2 eller 3 mom. skall hur som

helst enligt 169 § företes i Finland för granskning på uppmaning av en myndighet. För verifikationer som lagras elektroniskt räcker det enligt lagförslaget att uppgifterna nås per dator fullständigt och i realtid. Även i dessa fall skall myndigheten dock ha möjlighet att vid behov få en kopia av den tekniska upptagning som innehåller verifikationerna.

209 i §. Det föreslås att till lagen fogas en ny 209 i § med bestämmelser om lagring av andra verifikationer som avses i mervärdes-skattelagen samt anteckningar som förs av utlänningar.

Enligt 1 mom. skall bestämmelserna om skyldighet att lagra fakturor i 209 g och 209 h § iakttas i tillämpliga delar också när det gäller andra verifikationer, som utgör grunden för noteringarna av affärshändelser som inverkar på den skatt som skall betalas och dras av.

Enligt 2 mom. skall de nämnda bestämmelserna tillämpas också på den skattskyldiges övriga anteckningsmaterial, om den skattskyldig inte är bokföringsskyldig enligt bokföringslagen.

I gällande 173 a § 2 mom. föreskrivs om lagringsplats och -tid för bokföringsmaterial när det gäller ombud för utlänningar som ansökt om skattskyldighet för sin affärsverksamhet i Finland. Enligt lagförslaget skall ombudet vid sidan av den skattskyldige ansvara för lagringen av anteckningar. I gällande lag finns inte bestämmelser om lagring av anteckningar som förs av andra skattskyldiga än bokföringsskyldiga, d.v.s. den grupp som avses i 209 §.

209 j §. Bestämmelsen i 209 b § i gällande lag om den skattskyldiges skyldighet att hålla förteckning över de varor som han eller hon transporterar till en annan medlemsstat skall intas i en 209 j §, som fogas till lagen.

209 k §. Bestämmelsen i 209 c § i gällande lag om de särskilda skyldigheter som en säljare av investeringsguld har, skall intas i en ny 209 k §.

## 22 a kap. Särskilda bestämmelser

Ovan föreslås att bestämmelserna om bokföring och verifikationer sammanförs i ett eget kapitel, 22 kap. Det föreslås därför att de övriga bestämmelserna i gällande 22 kap. tas

in ett nytt kapitel före 210 §.

218 §. I 3 mom. finns en straffbestämmelse om mervärdesskatteförseelse. I momentet hänvisas för närvarande till 209 och 209 a § i fråga om försummelse av skyldigheter som gäller bokföring och fakturor. Innehållskraven för fakturor regleras i förslaget i 209 b och 209 c § i stället för i 209 a §. Det föreslås därför att momentet hänvisar även till dessa paragrafer. Dessutom ersätts den nuvarande hänvisningen till 209 c § med en hänvisning till 209 k §, där skyldigheterna för säljare av investeringsguld regleras efter en flyttning av bestämmelsen och hänvisningen till 169 § 1 mom. med en hänvisning till paragrafens 1 och 2 mom.

Däremot intas inte någon hänvisning till de nya 209 g—209 i § om lagring av fakturor och verifikationer och skyldigheter visavi det. Straffbarheten för försummelse av dessa skyldigheter regleras nämligen redan i och med hänvisningen till 169 § 1 och 2 mom.

## 1.2. Bokföringslagen

### 2 kap. **Bokföring av affärshändelser samt bokföringsmaterial**

9 §. Förvaring av bokföringsmaterial utomlands. I gällande 1 mom. sägs att räkenskapsperiodens verifikationer och det övriga bokföringsmaterialet får för skötseln av bokföringen eller för upprättandet av bokslutet tillfälligt förvaras någon annanstans än i Finland. Enligt 2 mom. får en verifikation som upprättats i Finland föras ut ur landet, om den är en förutsättning för erhållande av en förmån som grundar sig på en utländsk myndighets verksamhet.

Enligt förslaget skall i mervärdesskattelagen tas in på faktureringsdirektivet baserade bestämmelser om lagringsplats för fakturor. Fakturor skall i regel förvaras i Finland. Enligt förslaget får fakturor dock förvaras i en annan medlemsstat, om lagringen har skett elektroniskt så, att en fullständig datorförbindelse i realtid till uppgifterna är säkerställd. Med anledning av den bestämmelse i 209 i § 1 mom. som föreslås fogad till mervärdesskattelagen skall paragrafen också tillämpas på andra verifikationer som ligger till grund för bokföringar av affärshändelser som på-

verkar det skattebelopp som skall betalas och dras av.

För att bokföringslagen och lagen om mervärdesskatt inte skall innehålla olika slags bestämmelser om lagringsplats är det motiverat att ändra 2 kap. 9 § bokföringslagen på motsvarande sätt. I det här skedet föreslås att ändringen bara skall gälla sådana verifikationer som berörs av de bestämmelser som föreslås i mervärdesskattelagen. Det är mera ändamålsenligt att särskilt pröva en motsvarande ändring till övriga delar.

Med stöd av vad som anförts ovan föreslås att ett nytt 3 mom. fogas till paragrafen. Enligt det nya momentet skall verifikationer som avses i 209 i § 1 mom. mervärdesskattelagen utan hinder av 1 och 2 mom. kunna lagras elektroniskt i en annan medlemsstat i Europeiska gemenskapen på de villkor som anges i 209 h § 2 mom. 1 punkten i nämnda lag.

## 2. Närmare bestämmelser

Med anledning av propositionen bör vissa bestämmelser i mervärdesskatteförordningen gällande verifikationer upphävas, eftersom bestämmelser om dem föreslås i mervärdesskattelagen. Dessutom bär smärre ändringar företas i vissa bestämmelser i förordningen.

## 3. Ikraftträdande

### 3.1. Lag om ändring av mervärdesskattelagen

Lagen föreslås träda i kraft den 1 januari 2004. Faktureringsdirektivet förutsätter att medlemsstaterna sätter den lagstiftning som behövs för iakttagande av direktivet i kraft vid ingången av 2004.

Bestämmelserna i 13 a § 2 mom. och 45 § träder dock i kraft så snart som möjligt efter det att lagen antagits och blivit stadfäst.

Lagen skall i regel tillämpas när en såld vara har levererats eller en tjänst har utförts, när ett gemenskapsinternt förvärv har gjorts, när en importerad vara har överlämnats från tullkontrollen, en vara har tagits i eget bruk eller har överförts från lagringsförfarandet den dag lagen träder i kraft eller därefter. Huvudregeln gäller närmast lagens bestäm-



meler om faktureringskyldighet. Den föreslagna bestämmelsen enligt leveransprincipen motsvarar den praxis som tillämpats i tidigare situationer som gällt ändringar av mervärdesskattelagen.

De ändrade bestämmelserna i 10 kap. om användning av avdragsrätt skall tillämpas när en såld vara har levererats eller en tjänst har tillhandahållits eller en importerad vara har överlåtit från tullkontrollen till en avdragsberättigad näringsidkare eller gemenskapsinternt förvärv av en vara har gjorts eller någon själv har producerat en vara eller tjänst den dag lagen träder i kraft eller därefter.

Bestämmelserna i 45 § tillämpas från

samma tidpunkt som de ändringar som föreslagits i upphovsrättslagen. Lagen tillämpas på tjänster som tillhandahållits vid denna tidpunkt eller därefter.

### **3.2. Lag om ändring av 2 kap. 9 § bokföringslagen**

Lagen föreslås träda i kraft den 1 januari 2004.

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

## 1.

**Lag****om ändring av mervärdesskattelagen**

I enlighet med riksdagens beslut

*upphävs* i mervärdesskattelagen (1501/1993) den 30 december 1993 173 a § 3 mom., sådant det lyder i lag 1486/1994, och

*ändras* 13 a § 2 mom., 43 b § 4 mom., 43 c § 4 mom., 45 § 3 mom., 102 a § 1 mom., 112 § 4 och 5 mom., 169 och 170 a §, 173 a § 2 mom, rubriken för 2 kap., 209—209 c § och 218 § 3 mom.,

av dessa lagrum 13 a § 2 mom. sådant det lyder i lag 377/1994 och 1265/1997, 43 b § 4 mom., 43 c § 4 mom. och 170 a § sådana de lyder i lag 940/1999, 45 § 3 mom., 102 a § 1 mom., 169 och 209 b § sådana de lyder i lag 1767/1995, 173 a § 2 mom. och 209 § i nämnda lag 1486/1994, 209 a § i nämnda lagar 1486/1994, och 1767/1995 samt i lag 1457/2001, 209 c § i nämnda lag 940/1999 och i lag 915/2001 samt 218 § 3 mom. i lag 250/2001, samt

*fogas* till 13 a §, sådan den lyder i nämnda lagar 377/1994 och 1265/1997, ett nytt 5 mom., till 13 c §, sådan den lyder i nämnda lagar 1486/1994 och 1767/1995, ett nytt 6 mom., till 102 a §, sådan den lyder i nämnda lag 1767/1995, ett nytt 3 mom., till lagen före den mellanrubrik en ny 102 c §, till 111 § ett nytt 2 mom., ett nytt 3 mom. i stället för det 112 § 3 mom. som upphävts genom lag 1486/1994, till lagen nya 209 d—209 k § och en ny rubrik för 22 a kap. före 210 § som följer:

## 13 a §

Till en skattskyldighetsgrupp kan endast höra:

1) en näringsidkare som i huvudsak säljer finansiella tjänster som avses i 41 § eller försäkringstjänster som avses i 44 § 1 mom.

2) en holdingsammanslutning som avses i 4 § kreditinstitutslagen (1607/1993) eller ett moderföretag i en försäkringskoncern som avses i 3 kap. 1 § 2 mom. bokföringsförordningen (1339/1997),

3) en näringsidkare i vilken en näringsidkare enligt 1 eller 2 punkten har sådan bestämmande inflytande som avses i 1 kap. 5 § eller 6 § 2 mom. bokföringslagen,

4) en näringsidkare i vilken näringsidkare enligt 1—3 punkten tillsammans kan utöva rätt motsvarande bestämmande inflytande enligt 1 kap. 5 § eller 6 § 2 mom. bokföringslagen och en näringsidkare som på det sätt som avses i 3 punkten står under dess bestämmande inflytande.

Utan hinder av vad som bestäms i 1 mom. skall bestämmelserna om fakturor i denna lag

tillämpas på varje enskild näringsidkare särskilt för sig.

## 13 c §

Utan hinder av vad som bestäms i 1 mom. skall bestämmelserna om fakturor i denna lag tillämpas på varje enskild näringsidkare särskilt för sig.

## 43 b §

På guldmynt som avses i 2 och 3 mom. tillämpas inte bestämmelsen i 59 § 1 punkten.

## 43 c §

Säljaren kan välja skattepliktighet separat för varje försäljning. Valet av skattepliktighet för försäljningen skall framgå av en anteckning på fakturan om skattepliktighet för försäljningen.

## 45 §

Skatt betalas inte heller på överlåtelse av en

rättighet som grundar sig på upphovsrättslagen eller på ersättningar som på grund av denna rätt erhållits med stöd av ett avtal som avses i 26 § upphovsrättslagen, med stöd av 25 i, 26 a, 26 i, 47 och 47 a § upphovsrättslagen eller i en situation enligt 25 h § 2 mom. upphovsrättslagen, när ersättnings-tagaren är en organisation som företräder innehavarna av rättigheter enligt upphovsrättslagen eller ersättningen betalas ut av en sådan organisation.

## 102 a §

En förutsättning för avdragsrätten i 102 § 1 mom. 1 och 3 punkten är, att den skattskyldige har en av säljaren utfärdad faktura eller en annan verifikation som kan behandlas som en faktura, som är förenlig med 209 b och 209 c §, över den vara eller tjänst som köpts.

Om det är fråga om avdrag av skatt som enligt 2 a, 8 a eller 9 § skall betalas på ett köp eller av skatt som skall betalas på ett gemenskapsinternt förvärv, och den skattskyldige inte får en i 1 mom. avsedd faktura av säljaren, förutsätter avdragsrätten att den skattskyldige själv uppgör en verifikation som i tillämpliga delar innehåller de uppgifter som avses i 209 b § 2 mom. samt anger den skatt som skall betalas och den skattesats som tillämpas på köpet eller det gemenskapsinterna förvärvet. En ytterligare förutsättning är, att den skattskyldige har fullgjort sin deklarationsskyldighet enligt 162 § eller att skatten har debiterats.

## 102 c §

En förutsättning för avdrag av skatt som avses i 102 § 1 mom. 5 punkten är att den skattskyldige har en uträkning över grunden för den skatt som skall betalas. Den skattskyldige skall också inneha i 102 a § avsedda handlingar över skattegrunden för försäljningar, importer och gemenskapsinterna förvärv som uträknas i 72 n § 1 eller 2 mom.

## 111 §

En förutsättning för avdragsrätten är, att säljaren ger köparen en utredning om beloppet av den skatt som går på säljarens inköp

av energinyttigheten eller bränslet.

## 112 §

Avdrag som nämns i 1 eller 2 mom. får inte göras från en fastighet.

Vad 1 och 2 mom. stadgar om varor skall tillämpas också på andra tjänster än byggtjänster.

En förutsättning för avdragsrätten är, att den skattskyldige uppgör en verifikation vid den tidpunkt nyttigheten tas i avdragsgillt bruk. Till den del det gäller en vara eller tjänst som den skattskyldige köpt eller en vara den skattskyldige importerat tillämpas dessutom vad som föreskrivs i 102 a §.

## 169 §

Den skattskyldige skall på uppmaning av skattestyrelsen, skattebyrå eller skatteombudet i Finland för granskning visa upp sin bokföring och sina anteckningar samt allt det material och all den egendom som hör till verksamheten och annat material och annan egendom som kan behövas för hans beskattning eller vid behandlingen av en ansökan om ändring i beskattningen.

Utän hinder av 1 mom. gäller för verifikationer eller annat material som lagras elektroniskt utomlands i enlighet med 209 g—209 i § att det är tillräckligt att uppgifterna är fullständigt tillgängliga i realtid genom en datorförbindelse och att en utskrift kan fås av dem i vanlig läsbar skriftlig form. På uppmaning av myndigheten skall en kopia av den tekniska upptagningen framställas för användning av den person som utför granskningen, om detta behövs för genomförandet av granskningen.

Över granskningen skall upprättas en berättelse, om inte särskilda skäl föranleder annat.

Om förfarandet vid granskningen samt om det material och den egendom som skall visas upp bestäms närmare genom förordning av statsrådet.

## 170 a §

Den som säljer investeringsguld skall på uppmaning av skattestyrelsen eller skattebyrå visa upp i 209 k § avsett material för granskning och lämna uppgifter om det.

## 173 a §

Vad som i 169, 209 och 209 g—209 i § bestäms om den skattskyldiges förpliktelser tillämpas också på det ombud som avses i 1 mom.

## 22 kap.

**Bokföring och verifikation**

## 209 §

Den som är skattskyldig skall lägga upp sin bokföring så, att de uppgifter som behövs för fastställande av skatten kan fås ur den. Bokföringen av de affärshändelser som inverkar på beloppet av den skatt som skall betalas och dras av skall basera sig på verifikationer som avses i bokföringslagen med ytterligare beaktande av vad som i denna lag bestäms om verifikationer. Närmare bestämmelser om bokföringen utfärdas genom förordning av statsrådet.

En skattskyldig som inte är bokföringskyldig skall föra sådana anteckningar att de uppgifter som behövs för fastställande av skatten kan fås ur dem. Anteckningarna skall basera sig på daterade och numrerade verifikationer med beaktande av det som bestäms om verifikationer i denna lag. Närmare bestämmelser om anteckningarna utfärdas genom beslut av skattestyrelsen.

## 209 a §

Den som idkar skattebelagd försäljning av varor eller tjänster skall utfärda köparen en faktura, om köparen är en näringsidkare eller en juridisk person som inte är en näringsidkare. Detsamma gäller sådana skattefria försäljningar som avses i 43 a, 55, 56 och 58 §, 59 § 4 mom., 62 §, 70—72 e § samt 72 h §. För försäljningar som avses i 63 a § och 72 b § 4 mom. skall en faktura utfärdas, även om köparen är en privatperson. En faktura skall inte utfärdas för försäljningar som är skattefria på basis av 3—5 §.

Den som säljer en sådan tjänst eller vara som avses i 130 a § 1 mom. skall ge kommunen en faktura för försäljningen.

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

1) förskottsbetalningar,

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

En faktura som köparen har uppgjort anses vara utfärdad av säljaren, om säljaren och köparen har överenskommit om detta och det finns ett förfarande enligt vilket säljaren godkänner fakturan.

## 209 b §

Fakturor som avses i 209 a § kan sändas elektroniskt till mottagare, som samtycker till det. En samlingsfaktura kan utfärdas för flera separata försäljningar av varor eller tjänster.

En faktura skall innehålla följande uppgifter:

- 1) datum för utfärdande,
- 2) ett löpnummer baserat på en eller flera serier, som ensamt identifierar fakturan,
- 3) det mervärdeskattnummer för mervärdeskatt, som näringsidkaren använt vid försäljningen av varor eller tjänster,
- 4) det mervärdeskattnummer för mervärdeskatt, som köparen använt vid köpet, om köparen är skattskyldig för köpet eller det är fråga om en gemenskapsintern varuförsäljning enligt 72 a §,
- 5) namn och adress för säljaren och köparen,
- 6) de sålda varornas mängd och art samt tjänsternas omfattning och art,
- 7) datum för varuleveransen eller utförande av tjänsterna eller betalningsdagen för en förskotts betalning, om ett sådant datum kan fastställas och skiljer sig från datum för fakturans utfärdande,
- 8) skattegrunden för varje skattesats eller skattefrihet, enhetspriset exklusive skatt, samt eventuell prisnedsättning eller rabatt om dessa inte är inkluderade i enhetspriset,
- 9) skattesats,
- 10) det skattebelopp som skall betalas, uttryckt i euro, dock inte för försäljning som avses i punkt 13,
- 11) när skatt inte skall betalas på försäljningen eller när köparen är skyldig att betala skatt i enlighet med 2 a, 8 a eller 9 §, en hänvisning till grunden för skattefriheten eller köparens skattskyldighet, eller en hänvisning till den relevanta bestämmelsen i denna lag eller det sjätte momsdirektivet,

12) vid leverans av ett nytt transportmedel till en annan medlemsstat, de uppgifter på basis av vilka de i 26 d § 1 mom. avsedda förutsättningarna kan konstateras,

13) vid tillämpning av i 79 a § avsett förfarande, en hänvisning till att förfarandet tillämpas eller till nämnda paragraf eller till den relevanta bestämmelsen i sjätte momsdirrektivet,

14) vid försäljning av resebyråtjänster enligt 80 §, en hänvisning till att förfarandet tillämpas eller till nämnda paragraf eller till den relevanta bestämmelsen i sjätte momsdirrektivet,

15) när säljaren av investeringsguld väljer skattepliktighet för försäljningen enligt 43 c §, en anteckning om att försäljningen är skattebelagd,

16) när en tidigare utfärdad faktura ändras med en ny faktura, en entydig hänvisning till den första fakturan.

Om en del av de uppgifter som avses i 2 mom. ingår i någon handling som redan tidigare getts till köparen eller som köparen innehar, anses fakturan bildas av handlingarna tillsammans. En förutsättning är dock, att en senare handling innehåller en entydig hänvisning till en tidigare handling.

Med i 2 mom. 10 punkten avsett skattebelopp och med skattegrund avses den skatt, som säljaren enligt denna lag är skyldig att betala för i fakturan avsedd försäljning eller del av försäljning och grunden för denna skatt. Skattebelopp och skattesats får dock inte anges i en faktura, om säljaren inte har införts i registret över mervärdes-skattespliktiga. Om säljarens ansökan om att införas i detta register är anhängig, får skattebeloppet och skattesatsen dock anges på villkor att det samtidigt nämns att en registreringsansökan är anhängig.

Ett enhetspris behöver inte anges i fakturor som avses i 209 a § 3 mom.

#### 209 c §

Med avvikelse från 209 b § 2 mom. 1—10 punkten behöver följande fakturor innehålla endast de uppgifter som nämns i 3 mom.:

- 1) fakturor på högst 200 euro,
- 2) fakturor i minuthandeln eller annan jämförbar försäljningsverksamhet som så gott som uteslutande riktar sig till privatpersoner,

3) fakturor för serveringstjänster eller persontransport, undantaget fakturor för tjänster som är avsedda för vidareförsäljning och

4) verifikationer som skrivs ut av parkeringsautomater och andra liknande apparater.

Bestämmelserna i 1 mom. gäller inte fakturor för varuförsäljning som avses i 63 § 3 mom., 63 a, 63 b, 72 b § eller 72 g § 3 punkten.

Fakturor, som avses i 1 mom., skall innehålla följande uppgifter:

- 1) datum för fakturans utfärdande,
- 2) säljarens namn och mervärdeskatte-nummer,
- 3) de sålda varornas mängd och art samt tjänsternas art, och
- 4) beloppet av den skatt som skall betalas angiven per skattesats eller skattegrunden angiven per skattesats.

#### 209 d §

Av den utredning som avses i 105 § skall framgå datum för utredningen, säljarens och köparens namn, adresser samt företags- och organisationsnummer, överlåtelsens art, året under vilket byggtjänsten har slutförts och beloppet av den skatt som säljaren skall betala.

Av den utredning som avses i 111 § 2 mom. skall framgå datum för utredningen, säljarens och köparens namn, adresser samt eventuella företags- och organisationsnummer, överlåtelsens art och den månad den hänför sig till, hela beloppet av hyran eller bolagsvederlaget samt energins andel av det, samt den skatt som går på säljarens inköp av energinyttigheten eller bränslet.

Av den verifikation som avses i 112 § 3 mom. skall framgå datum för verifikationen, den skattskyldiges namn, varornas mängd och art samt tjänsternas omfattning och art, den dag nyttigheten togs i avdragsgillt bruk, om denna dag inte är samma som verifikationens datum, den skatt som ingick i förvärvet eller skatt som betalats för eget bruk samt en hänvisning till verifikationen över förvärvet eller över betalningen av skatt på det egna bruket, sannolikt överlåtelsepris exklusive skatt, skattesats och avdragbar skatt.

#### 209 e §

I samband med granskning eller återbäring

eller debitering av skatt kan skattebyrån godkänna ett avdrag som gjorts trots att den skattskyldige inte har en faktura, utredning eller annan verifikation som motsvarar kraven i lagen, om den skattskyldige förmår visa på annat sätt att han är berättigad till avdrag på basis av 102—113 §.

#### 209 f §

På begäran av säljaren skall den som fortsätter en affärsverksamhet i enlighet med 62 § ge en utredning om att de överlåtna varorna och tjänsterna tas i bruk för ett ändamål som berättigar till avdrag.

På begäran av köparen skall den som överlåter egendom i enlighet med 62 § ge en utredning om att de förutsättningar som avses i 79 f § 5 punkten föreligger.

#### 209 g §

Den som är skattskyldig skall lagra kopior på fakturor som den skattskyldige utfärdar över försäljningar som avses i 1 § 1 mom. 1 punkten, liksom fakturor över inköp av varor och tjänster som anknyter till verksamheten.

Under hela lagringstiden skall säkerställas att i 209 b § 2 mom. avsedda uppgifter i fakturorna är oförvanskade och läsbara. Fakturor i maskinläsbart datamedium skall vara tillgängliga i vanlig läsbar skriftlig form.

Fakturorna skall lagras i minst sex år efter utgången av det kalenderår under vilket räkenskapsperioden gick ut. Med räkenskapsperiod avses en räkenskapsperiod som omfattar den kalendermånad till vilken i fakturan nämnda försäljningar, inköp, rättelseposter eller förskottsbetalningar enligt 13 kap. hänförs sig.

Bestämmelserna i 2 och 3 mom. tillämpas på fakturor mottagna av utländska näringsidkare endast avseende de fakturor som mottas hos ett fast driftställe i Finland.

#### 209 h §

Fakturor som avses i 209 g § skall lagras i Finland.

Fakturorna kan dock lagras i en annan medlemsstat om

1) lagringen har skett elektroniskt så, att en fullständig datorförbindelse i realtid till uppgifterna är säkerställd, eller

2) näringsidkaren är utlänning och saknar fast driftställe i Finland.

På villkor som föreskrivs i 2 kap. 9 § 1 och 2 mom. bokföringslagen kan fakturor dock lagras på annat ställe än vad som bestäms i 1 och 2 mom. Detta gäller i tillämpliga delar även andra än dem, som är bokföringsskyldiga enligt bokföringslagen.

#### 209 i §

Bestämmelserna om fakturor i 209 g och 209 h § tillämpas i tillämpliga delar även på andra verifikationer, på vilka bokföringen av de affärshändelser som inverkar på beloppet av den skatt som skall betalas och dras av baserar sig.

Bestämmelserna om utfärdade fakturor i 209 g och 209 h § tillämpas i tillämpliga delar även på den skattskyldiges övriga anteckningsmaterial, i det fall att den skattskyldige inte är bokföringsskyldig enligt bokföringslagen.

#### 209 j §

Den skattskyldige skall hålla förteckning över de varor som den skattskyldige själv eller någon annan för hans räkning transporterar till en annan medlemsstat för sådana affärstransaktioner som nämns i 18 b § 1 mom. 1—3 punkten.

#### 209 k §

En säljare av investeringsguld som avses i 43 a och 43 c § skall alltid identifiera kunden då värdet av en transaktion eller det sammanlagda värdet av flera sinsemellan sammanhängande transaktioner uppgår till minst 15 000 euro. Säljaren skall med till buds stående medel även identifiera en person för vars räkning ovan nämnda kund sannolikt handlar.

Identifiering behövs inte om kunden är en näringsidkare avses i 6 § 6 mom. lagen om förhindrande och utredning av penningtvätt (68/1998).

Närmare bestämmelser om identifiering av i 1 mom. avsedda kunder och om bokföring av transaktioner utfärdas genom förordning av statsrådet.

Det material som avses i 1 och 3 mom. skall förvaras sex år från utgången av det kalenderår under vilket den räkenskapsperiod

har utgått då transaktionen eller den sista av de sinsemellan sammanhängande transaktionerna gjordes.

22 a kap.

### Särskilda bestämmelser

#### 218 §

—————  
Den som underlåter att behörigen fullgöra sin skyldighet enligt 209 k § eller trots uppmaning av myndighet sin skyldighet enligt 162, 162 b eller 165 §, 166 § 2 mom., 168 § 2 mom., 169 § 1 och 2 mom., 170 § 1 mom., 170 a eller 209—209 c §, skall för mervärdesskatteförseelse dömas till böter.  
—————

—————  
Denna lag träder i kraft den 1 januari 2004, om inte något annat bestäms nedan.

Bestämmelserna i 13 a § 2 mom. och 45 §

träder dock i kraft den 2003.

Om inte något annat bestäms nedan, tillämpas lagen när en såld vara har levererats eller en tjänst utförts, ett gemenskapsinternt varuförvärv gjorts, en importerad vara har utlämnats från tullkontroll, en vara har tagits i eget bruk eller överförs från förvaringsförfarande den dag lagen träder i kraft eller därefter.

Bestämmelserna om skatt som får dras av i 10 kap. skall tillämpas när en såld vara har levererats eller en tjänst utförts eller en importerad vara har utlämnats från tullkontroll till en näringsidkare som är berättigad till avdrag eller när ett gemenskapsinternt varuförvärv har gjorts eller när någon själv har producerat en vara eller en tjänst vid ikraftträdandet eller därefter.

Bestämmelserna i 45 § tillämpas från och med den 20 , när en tjänst har utförts vid denna tidpunkt eller därefter.

**2.****Lag****om ändring av 2 kap. 9 § bokföringslagen**

I enlighet med riksdagens beslut  
*fogas* till 2 kap. 9 § bokföringslagen av den 30 december 1997 (1336/1997), sådant detta lagrum lyder delvis ändrat i lag 300/1998, ett nytt 3 mom. som följer:

2 kap.	tioner enligt 209 i § 1 mom. mervärdes-
<b>Bokföring av affärshändelser samt bokföringsmaterial</b>	skattelagen (1501/1993) förvaras elektroniskt i en annan medlemsstat inom Europeiska gemenskapen på de villkor som föreskrivs i 209 h § 2 mom. 1 punkten i nämnda lag.

9 §

\_\_\_\_\_  
Utän hinder av 1 och 2 mom. får verifika-

\_\_\_\_\_ Denna lag träder i kraft den 1 januari 2004.

Helsingfors den 20 december 2002

**Republikens President**

**TARJA HALONEN**

Minister *Suvi-Anne Siimes*



## 1.

**Lag****om ändring av mervärdesskattelagen**

I enlighet med riksdagens beslut  
*upphävs* i mervärdesskattelagen (1501/1993) den 30 december 1993 173 a § 3 mom., sådant det lyder i lag 1486/1994, och  
*ändras* 13 a § 2 mom., 43 b § 4 mom., 43 c § 4 mom., 45 § 3 mom., 102 a § 1 mom., 112 § 4 och 5 mom., 169 och 170 a §, 173 a § 2 mom, rubriken för 2 kap., 209—209 c § och 218 § 3 mom.,  
 av dessa lagrum 13 a § 2 mom. sådant det lyder i lag 377/1994 och 1265/1997, 43 b § 4 mom., 43 c § 4 mom. och 170 a § sådana de lyder i lag 940/1999, 45 § 3 mom., 102 a § 1 mom., 169 och 209 b § sådana de lyder i lag 1767/1995, 173 a § 2 mom. och 209 § i nämnda lag 1486/1994, 209 a § i nämnda lagar 1486/1994, och 1767/1995 samt i lag 1457/2001, 209 c § i nämnda lag 940/1999 och i lag 915/2001 samt 218 § 3 mom. i lag 250/2001, samt  
*fogas* till 13 a §, sådan den lyder i nämnda lagar 377/1994 och 1265/1997, ett nytt 5 mom., till 13 c §, sådan den lyder i nämnda lagar 1486/1994 och 1767/1995, ett nytt 6 mom., till 102 a §, sådan den lyder i nämnda lag 1767/1995, ett nytt 3 mom., till lagen före den mellanrubrik en ny 102 c §, till 111 § ett nytt 2 mom., ett nytt 3 mom. i stället för det 112 § 3 mom. som upphävts genom lag 1486/1994, till lagen nya 209 d—209 k § och en ny rubrik för 22 a kap. före 210 § som följer:

*Gällande lydelse**Föreslagen lydelse*

## 13 a §

Till en skattskyldighetsgrupp kan endast höra:

1) en näringsidkare som i huvudsak säljer finansiella tjänster som avses i 41 § eller försäkringstjänster som avses i 44 § 1 mom.,

2) en holdingsammanslutning som avses i 4 § kreditinstitutslagen (1607/1993) eller ett moderföretag i en försäkringskoncern som avses i 11 § 3 mom. bokföringsförordningen

3) en näringsidkare i vilken en näringsidkare enligt 1 eller 2 punkten har sådan bestämmanderätt som avses i 22 b § bokföringslagen,

4) en näringsidkare i vilken näringsidkare enligt 1—3 punkten tillsammans kan utöva rätt motsvarande bestämmanderätt enligt 22 b § bokföringslagen och en näringsidkare som på det sätt som avses i 3 punkten står

Till en skattskyldighetsgrupp kan endast höra:

1) en näringsidkare som i huvudsak säljer finansiella tjänster som avses i 41 § eller försäkringstjänster som avses i 44 § 1 mom.

2) en holdingsammanslutning som avses i 4 § kreditinstitutslagen (1607/1993) eller ett moderföretag i en försäkringskoncern som avses i 3 kap. 1 § 2 mom. bokföringsförordningen (1339/1997),

3) en näringsidkare i vilken en näringsidkare enligt 1 eller 2 punkten har sådan *bestämmande inflytande* som avses i 1 kap. 5 § eller 6 § 2 mom. bokföringslagen,

4) en näringsidkare i vilken näringsidkare enligt 1—3 punkten tillsammans kan utöva rätt motsvarande *bestämmande inflytande* enligt 1 kap. 5 § eller 6 § 2 mom. bokföringslagen och en näringsidkare som på det sätt som avses i 3 punkten står under dess

under dess bestämmanderätt.

bestämmande inflytande.

*Utan hinder av vad som bestäms i 1 mom. skall bestämmelserna om fakturor i denna lag tillämpas på varje enskild näringsidkare särskilt för sig.*

13 c §

*Utan hinder av vad som bestäms i 1 mom. skall bestämmelserna om fakturor i denna lag tillämpas på varje enskild näringsidkare särskilt för sig.*

43 b §

På guldmynt som avses i 2 och 3 mom. tillämpas inte 59 § 1 mom. 1 punkten.

På guldmynt som avses i 2 och 3 mom. tillämpas inte bestämmelsen i 59 § 1 punkten.

43 c §

Säljaren kan välja skattepliktighet särskilt för varje försäljning. Valet av skattepliktighet för försäljning skall framgå av en i 209 a § 5 mom. avsedd anteckning på fakturan om skattepliktighet för försäljningen.

Säljaren kan välja skattepliktighet separat för varje försäljning. Valet av skattepliktighet för försäljningen skall framgå av en anteckning på fakturan om skattepliktighet för försäljningen.

45 §

Skatt betalas inte heller på överlåtelse av en rättighet som grundar sig på upphovsrättslagen eller på ersättningar som på grund av denna rätt erhållits enligt 13 §, 14 § 1 mom., 25 h § 1 och 2 mom., 25 i, 26 a, 26 i, 47 och 47 a §§ upphovsrättslagen, när ersättningstagaren är en organisation som företräder innehavarna av upphovsrätten eller ersättningen betalas ut av en sådan organisation.

Skatt betalas inte heller på överlåtelse av en rättighet som grundar sig på upphovsrättslagen eller på ersättningar som på grund av denna rätt erhållits *med stöd av ett avtal som avses i 26 § upphovsrättslagen, med stöd av 25 i, 26 a, 26 i, 47 och 47 a § upphovsrättslagen eller i en situation enligt 25 h § 2 mom. upphovsrättslagen*, när ersättningstagaren är en organisation som företräder innehavarna av *rättigheter enligt upphovsrättslagen* eller ersättningen betalas ut av en sådan organisation.

102 a §

En förutsättning för avdragsrätten är att den skattskyldige över den vara eller tjänst som denne köpt av en annan skattskyldig

102 a §

En förutsättning för avdragsrätten *i 102 § 1 mom. 1 och 3 punkten* är, att den skattskyldige har *en av säljaren utfärdad faktura*

## Gällande lydelse

har en verifikation av vilken framgår den skatt som skall betalas på försäljningen.

## Föreslagen lydelse

eller en annan verifikation som kan behandlas faktura, som är förenlig med 209 b och 209 c §, över den vara eller tjänst som köpts.

Om det är fråga om avdrag av skatt som enligt 2 a, 8 a eller 9 § skall betalas på ett köp eller av skatt som skall betalas på ett gemenskapsinternt förvärv, och den skattskyldige inte får en i 1 mom. avsedd faktura av säljaren, förutsätter avdragsrätten att den skattskyldige själv uppgör en verifikation som i tillämpliga delar innehåller de uppgifter som avses i 209 b § 2 mom. samt anger den skatt som skall betalas och den skattesats som tillämpas på köpet eller det gemenskapsinterna förvärvet. En ytterligare förutsättning är, att den skattskyldige har fullgjort sin deklarationsskyldighet enligt 162 § eller att skatten har debiterats.

## 102 c §

En förutsättning för avdrag av skatt som avses i 102 § 1 mom. 5 punkten är att den skattskyldige har en uträkning över grunden för den skatt som skall betalas. Den skattskyldige skall också inneha i 102 a § avsedda handlingar över skattegrunden för försäljningar, import och gemenskapsinterna förvärv som uppräknas i 72 n § 1 eller 2 mom.

## 111 §

En förutsättning för avdragsrätten är, att säljaren ger köparen en utredning om beloppet av den skatt som går på säljarens inköp av energinyttigheten eller bränslet.

## 112 §

Avdrag som nämns i 1 eller 2 mom. får inte göras från en fastighet.

Vad 1 och 2 mom. stadgar om varor skall tillämpas också på andra tjänster än byggtjänster.

Avdrag som nämns i 1 eller 2 mom. får inte göras från en fastighet.

Vad 1 och 2 mom. stadgar om varor skall tillämpas också på andra tjänster än byggtjänster.

En förutsättning för avdragsrätten är, att den skattskyldige uppgör en verifikation vid den tidpunkt nyttigheten tas i avdragsgillt bruk. Till den del det gäller en vara eller

*tjänst som den skattskyldige köpt eller en vara den skattskyldige importerat tillämpas dessutom vad som föreskrivs i 102 a §.*

## 169 §

Den skattskyldige skall på uppmaning av skattestyrelsen, länsskatteverket eller skatteombudet i Finland för granskning visa upp sin bokföring och sina anteckningar samt allt det material och all den egendom som hör till verksamheten och annat material och annan egendom som kan behövas för hans beskattning eller vid behandlingen av en ansökan om ändring i beskattningen.

## 169 §

Den skattskyldige skall på uppmaning av skattestyrelsen, *skattebyrån* eller skatteombudet i Finland för granskning visa upp sin bokföring och sina anteckningar samt allt det material och all den egendom som hör till verksamheten och annat material och annan egendom som kan behövas för hans beskattning eller vid behandlingen av en ansökan om ändring i beskattningen.

*Utan hinder av 1 mom. gäller för verifierationer eller annat material som lagras elektroniskt utomlands i enlighet med 209 g—209 i § att det är tillräckligt att uppgifterna är fullständigt tillgängliga i realtid genom en datorförbindelse och att en utskrift kan fås av dem i vanlig läsbar skriftlig form. På uppmaning av myndigheten skall en kopia av den tekniska upptagningen framställas för användning av den person som utför granskningen, om detta behövs för genomförandet av granskningen.*

Över granskningen skall upprättas en berättelse, om inte särskilda skäl föranleder annat.

Om förfarandet vid granskningen samt om det material och den egendom som skall visas upp bestäms närmare genom förordning av statsrådet.

## 170 a §

Den som säljer investeringsguld skall på uppmaning av skattestyrelsen eller skatteverket visa upp i 209 c § avsett material för granskning och lämna uppgifter om det.

## 170 a §

Den som säljer investeringsguld skall på uppmaning av skattestyrelsen eller skattebyrån visa upp i 209 k § avsett material för granskning och lämna uppgifter om det.

## 173 a §

Det ombud som avses i 1 mom. skall över den skattskyldiges rörelse föra sådan bok att därur på ett tillförlitligt sätt framgår de omständigheter som är av betydelse för fastställande av skatten. Bokföringsmaterialet skall förvaras i Finland fem år efter utgången av den räkenskapsperiod som materialet gäller.

Vad som i 169, 209 och 209 g—209 i § bestäms om den skattskyldiges förpliktelser tillämpas också på det ombud som avses i 1 mom.

## Gällande lydelse

## Föreslagen lydelse

Vad i 169 § stadgar om den skattskyldiges förpliktelser tillämpas också på det ombud som avses i 1 mom

(3 mom. upphävs.)

22 kap.

22 kap.

## Särskilda stadganden

## Bokföring och verifikation

## 209 §

## 209 §

Den som är skattskyldig skall lägga upp sin bokföring så att de uppgifter som behövs för fastställande av skatten kan fås ur den. En skattskyldig som inte är bokföringsskyldig skall föra sådana anteckningar att de uppgifter som behövs för fastställande av skatten kan fås ur dem. Närmare stadganden om bokföringen och anteckningarna utfärdas genom förordning.

Den som är skattskyldig skall lägga upp sin bokföring så, att de uppgifter som behövs för fastställande av skatten kan fås ur den. *Bokföringen av de affärshändelser som inverkar på beloppet av den skatt som skall betalas och dras av skall basera sig på verifikationer som avses i bokföringslagen med ytterligare beaktande av vad som i denna lag bestäms om verifikationer.* Närmare bestämmelser om bokföringen utfärdas genom förordning av statsrådet.

*En skattskyldig som inte är bokföringsskyldig skall föra sådana anteckningar att de uppgifter som behövs för fastställande av skatten kan fås ur dem. Anteckningarna skall basera sig på daterade och numrerade verifikationer med beaktande av det som bestäms om verifikationer i denna lag. Närmare bestämmelser om anteckningarna utfärdas genom beslut av skattestyrelsen.*

## 209 a §

## 209 a §

Den skattskyldige försäljaren skall ge köparen av varan eller tjänsten en verifikation, om köparen är en näringsidkare eller en juridisk person som inte är en näringsidkare. Verifikation skall ges även över förskotts betalning. I verifikationen skall antecknas varans eller tjänstens skattefria försäljningspris och beloppet av den skatt som betalas på försäljningen enligt de olika skattesatserna.

Den som idkar *skattebelagd* försäljning av varor eller tjänster skall utfärda köparen en *faktura*, om köparen är en näringsidkare eller en juridisk person som inte är en näringsidkare. *Detsamma gäller sådana skattefria försäljningar som avses i 43 a, 55, 56 och 58 §, 59 § 4 mom., 62 §, 70—72 e § samt 72 h §. För försäljningar som avses i 63 a § och 72 b § 4 mom. skall en faktura utfärdas, även om köparen är en privatperson. En faktura skall inte utfärdas för försäljningar som är skattefria på basis av 3—5 §.*

Säljaren skall över försäljning som avses i 63 a § ge köparen en verifikation fastän köparen inte är en näringsidkare.

Den som säljer en sådan tjänst eller vara som avses i 130 a § 1 mom. skall ge kommunen en verifikation över försäljningen.

Den som säljer en sådan tjänst eller vara som avses i 130 a § 1 mom. skall ge kommunen en faktura för försäljningen.

Säljaren skall i fråga om de försäljningar som avses i 66 a, 67 a, 67 b, 69 och 72 a §§ i verifikationen anteckna även säljarens och köparens mervärdesskattnummer. I verifi-

*Vid försäljningar som avses i 1 och 2 mom. skall säljaren ge köparen en faktura även för*

*1) förskottsbetalningar,*

kationen över ett nytt transportmedel skall dessutom antecknas de uppgifter som behövs för konstaterande av att villkoren i 26 d § 1 mom. uppfylls.

Säljaren skall vid vidareförsäljning som avses i 72 g § i verifikationen anteckna varans pris utan skatt, skattens belopp i fråga om de olika skattesatserna, eget och köparens mervärdeskattenummer samt en anteckning om att det är fråga om en trepartsaffär.

När säljaren väljer skattepliktighet för försäljning enligt 43 c § skall han i verifikationen göra en anteckning om att försäljningen är skattepliktig.

Säljaren skall vid försäljning enligt 8 a och 9 § i verifikationen göra en anteckning om att köparen är skattskyldig.

Närmare bestämmelser om uppgifter som skall antecknas i verifikationen utfärdas genom förordning.

#### 209 b §

Den skattskyldige skall hålla förteckning över de varor som han själv eller någon annan för hans räkning transporterar till en annan medlemsstat för sådana affärstransaktioner som nämns i 18 b § 1 mom. 1—3 punkten.

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

En faktura som köparen har uppgjort anses vara utfärdad av säljaren, om säljaren och köparen har överenskommit om detta och det finns ett förfarande enligt vilket säljaren godkänner fakturan.

#### 209 b §

Fakturor som avses i 209 a § kan sändas elektroniskt till mottagare, som samtycker till det. En samlingsfaktura kan utfärdas för flera separata försäljningar av varor eller tjänster.

En faktura skall innehålla följande uppgifter:

- 1) datum för utfärdande,
- 2) ett löpnummer baserat på en eller flera serier, som ensamt identifierar fakturan,
- 3) det mervärdeskattenummer för mervärdeskatt, som näringsidkaren använt vid försäljningen av varor eller tjänster,
- 4) det mervärdeskattenummer för mervärdeskatt, som köparen använt vid köpet, om köparen är skattskyldig för köpet eller det är fråga om en gemenskapsintern varuförsäljning enligt 72 a §,
- 5) namn och adress för säljaren och köparen,
- 6) de sålda varornas mängd och art samt tjänsternas omfattning och art,
- 7) datum för varuleveransen eller utförande av tjänsterna eller betalningsdagen för en förskottsbetalning, om ett sådant datum kan fastställas och skiljer sig från datum för fakturans utfärdande,
- 8) skattegrunden för varje skattesats eller



## 209 c §

En säljare av investeringsguld som avses i 43 a och 43 c § skall alltid identifiera kunden då värdet av en transaktion eller det sammanlagda värdet av flera sinsemellan sammanhängande transaktioner uppgår till minst 15 000 euro. Säljaren skall med till buds stående medel även identifiera en person för vars räkning ovan nämnda kund sannolikt handlar.

Identifiering behövs inte om kunden är en näringsidkare [som] avses i 6 § 6 mom. lagen om förhindrande och utredning av penningtvätt (68/1998).

Närmare bestämmelser om identifiering av i 1 mom. avsedda kunder och om bokföring av transaktioner utfärdas genom förordning.

Det material som avses i 1 och 3 mom. skall förvaras sex år från utgången av det kalenderår under vilket den räkenskapsperiod har utgått då transaktionen eller den sista av de sinsemellan sammanhängande transaktionerna gjordes.

## 209 c §

Med avvikelse från 209 b § 2 mom. 1–10 punkten behöver följande fakturor innehålla endast de uppgifter som nämns i 3 mom.:

- 1) fakturor på högst 200 euro,
- 2) fakturor i minuthandeln eller annan jämförbar försäljningsverksamhet som så gott som uteslutande riktar sig till privatpersoner,
- 3) fakturor för serveringstjänster eller persontransport, undantaget fakturor för tjänster som är avsedda för vidareförsäljning och
- 4) verifikationer som skrivs ut av parkeringsautomater och andra liknande apparater.

Bestämmelserna i 1 mom. gäller inte fakturor för varuförsäljning som avses i 63 § 3 mom., 63 a, 63 b, 72 b § eller 72 g § 3 punkten.

Fakturor, som avses i 1 mom., skall innehålla följande uppgifter:

- 1) datum för fakturans utfärdande,
- 2) säljarens namn och mervärdeskattenummer,
- 3) de sålda varornas mängd och art samt tjänsternas art och
- 4) beloppet av den skatt som skall betalas angiven per skattesats eller skattegrunden angiven per skattesats.

## 209 d §

Av den utredning som avses i 105 § skall framgå datum för utredningen, säljarens och köparens namn, adresser samt företags- och organisationsnummer, överlåtelsens art, året under vilket byggtjänsten har slutförts och beloppet av den skatt som säljaren skall betala.

Av den utredning som avses i 111 § 2 mom. skall framgå datum för utredningen, säljarens och köparens namn, adresser samt eventuella företags- och organisationsnummer, överlåtelsens art och den månad den



*hänför sig till, hela beloppet av hyran eller bolagsvederlaget samt energins andel av det, samt den skatt som går på säljarens inköp av energinyttigheten eller bränslet.*

*Av den verifikation som avses i 112 § 3 mom. skall framgå datum för verifikationen, den skattskyldiges namn, varornas mängd och art samt tjänsternas omfattning och art, den dag nyttigheten togs i avdragsgillt bruk, om denna dag inte är samma som verifikationens datum, den skatt som ingick i förvärvet eller skatt som betalats för eget bruk samt en hänvisning till verifikationen över förvärvet eller över betalningen av skatt på det egna bruket, sannolikt överlåtelsepris exklusive skatt, skattesats och avdragbar skatt.*

#### 209 e §

*I samband med granskning eller återbäring eller debitering av skatt kan skattebyrån godkänna ett avdrag som gjorts trots att den skattskyldige inte har en faktura, utredning eller annan verifikation som motsvarar kraven i lagen, om den skattskyldige förmår visa på annat sätt att han är berättigad till avdrag på basis av 102—113 §.*

#### 209 f §

*På begäran av säljaren skall den som fortsätter en affärsverksamhet i enlighet med 62 § ge en utredning om att de överlåtna varorna och tjänsterna tas i bruk för ett ändamål som berättigar till avdrag.*

*På begäran av köparen skall den som överlåter i enlighet med 62 § egendom ge en utredning om att de förutsättningar som avses i 79 f § 5 punkten föreligger.*

#### 209 g §

*Den som är skattskyldig skall lagra kopior på fakturor som den skattskyldige utfärdar över försäljningar som avses i 1 § 1 mom. 1 punkten, liksom fakturor över inköp av varor och tjänster som anknyter till verksamheten.*

*Under hela lagringstiden skall säkerställas att i 209 b § 2 mom. avsedda uppgifter i fakturorna är oförvanskade och läsbara.*

*Fakturor i maskinläsbart datamedium skall vara tillgängliga i vanlig läsbar skriftlig form.*

*Fakturorna skall lagras i minst sex år efter utgången av det kalenderår under vilket räkenskapsperioden gick ut. Med räkenskapsperiod avses en räkenskapsperiod som omfattar den kalendermånad till vilken i fakturan nämnda försäljningar, inköp, rättelseposter eller förskottsbetalningar enligt 13 kap. hänför sig.*

*Bestämmelserna i 2 och 3 mom. tillämpas på fakturor mottagna av utländska näringsidkare endast avseende de fakturor som mottas hos ett fast driftställe i Finland.*

#### 209 h §

*Fakturor som avses i 209 g § skall lagras i Finland.*

*Fakturorna kan dock lagras i en annan medlemsstat om*

*1) lagringen har skett elektroniskt så, att en fullständig datorförbindelse i realtid till uppgifterna är säkerställd, eller*

*2) näringsidkaren är utlänning och saknar fast driftställe i Finland.*

*På villkor som föreskrivs i 2 kap. 9 § 1 och 2 mom. bokföringslagen kan fakturor dock lagras på annat ställe än vad som bestäms i 1 och 2 mom. Detta gäller i tillämpliga delar även andra än dem, som är bokföringsskyldiga enligt bokföringslagen.*

#### 209 i §

*Bestämmelserna om fakturor i 209 g och 209 h § tillämpas i tillämpliga delar även på andra verifikationer, på vilka bokföringen av de affärshändelser som inverkar på beloppet av den skatt som skall betalas och dras av baserar sig.*

*Bestämmelserna om utfärdade fakturor i 209 g och 209 h § tillämpas i tillämpliga delar även på den skattskyldiges övriga anteckningsmaterial, i det fall att den skattskyldige inte är bokföringsskyldig enligt bokföringslagen.*

#### 209 j §

*Den skattskyldige skall hålla förteckning*

*över de varor som den skattskyldige själv eller någon annan för hans räkning transporterar till en annan medlemsstat för sådana affärstransaktioner som nämns i 18 b § 1 mom. 1—3 punkten.*

## 209 k §

*En säljare av investeringsguld som avses i 43 a och 43 c § skall alltid identifiera kunden då värdet av en transaktion eller det sammanlagda värdet av flera sinsemellan sammanhängande transaktioner uppgår till minst 15 000 euro. Säljaren skall med till buds stående medel även identifiera en person för vars räkning ovan nämnda kund sannolikt handlar.*

*Identifiering behövs inte om kunden är en näringsidkare avses i 6 § 6 mom. lagen om förhindrande och utredning av penningtvätt (68/1998).*

*Närmare bestämmelser om identifiering av i 1 mom. avsedda kunder och om bokföring av transaktioner utfärdas genom förordning av statsrådet.*

*Det material som avses i 1 och 3 mom. skall förvaras sex år från utgången av det kalenderår under vilket den räkenskapsperiod har utgått då transaktionen eller den sista av de sinsemellan sammanhängande transaktionerna gjordes.*

## 22 a kap.

**Särskilda bestämmelser**

## 218 §

Den som underlåter att behörigen fullgöra sin skyldighet enligt 209 c § eller trots uppmaning av myndighet sin skyldighet enligt 162, 162 b eller 165 §, 166 § 2 mom., 168 § 2 mom., 169 § 1 mom., 170 § 1 mom., 170 a, 209 eller 209 a §, skall för mervärdesskatteförseelse dömas till böter.

Den som underlåter att behörigen fullgöra sin skyldighet enligt 209 k § eller trots uppmaning av myndighet sin skyldighet enligt 162, 162 b eller 165 §, 166 § 2 mom., 168 § 2 mom., 169 § 1 och 2 mom., 170 § 1 mom., 170 a eller 209—209 c §, skall för mervärdesskatteförseelse dömas till böter.

*Denna lag träder i kraft den 1 januari 2004, om inte något annat bestäms nedan.*

*Bestämmelserna i 13 a § 2 mom. och 45 § träder dock i kraft den 2003.*

*Om inte något annat bestäms nedan, tillämpas lagen när en såld vara har levererats eller en tjänst utförts, ett gemenskapsinternt varuförvärv gjorts, en importerad vara har utlämnats från tullkontroll, en vara har tagits i eget bruk eller överförts från förvaringsförfarande den dag lagen träder i kraft eller därefter.*

*Bestämmelserna om skatt som får dras av i 10 kap. skall tillämpas när en såld vara har levererats eller en tjänst utförts eller en importerad vara har utlämnats från tullkontroll till en näringsidkare som är berättigad till avdrag eller när ett gemenskapsinternt varuförvärv har gjorts eller när någon själv har producerat en vara eller en tjänst vid ikraftträdandet eller därefter.*

*Bestämmelserna i 45 § tillämpas från och med den 20 , när en tjänst har utförts vid denna tidpunkt eller därefter.*

---