

RP 31/2014 rd

Regeringens proposition till riksdagen med förslag till ändringar av bestämmelserna om omvänd mervärdes-skattskyldighet i skrotbranschen

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL

I propositionen föreslås det att mervärdes-skattelagen ändras så att omvänd mervärdes-skattskyldighet införs i skrotbranschen. När omvänd skattskyldighet tillämpas är köparen i stället för säljaren skattskyldig. Lagen avses träda i kraft den 1 januari 2015.

INNEHÅLL

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL	1
INNEHÅLL	2
ALLMÅN MOTIVERING	3
1 INLEDNING.....	3
2 NULÄGE	3
2.1 Lagstiftningen i Finland	3
2.2 Europeiska unionens lagstiftning	3
2.3 Lagstiftningen i medlemsländerna	4
Omvänd skattskyldighet i skrotbranschen i medlemsländerna.....	4
Sverige.....	4
2.4 Bedömning av nuläget	5
Utredningen av Enheten för utredning av grå ekonomi	5
Grå ekonomi och ekonomisk brottslighet i skrotbranschen	7
3 MÅLSÄTTNING OCH DE VIKTIGASTE FÖRSLAGEN.....	8
3.1 Mål för införandet av omvänd skattskyldighet	8
3.2 Omfattningen av tillämpningsområdet för omvänd skattskyldighet	9
3.3 Definition av skrot och avfall.....	10
3.4 Fakturering, anmälning och avdrag av skatt	11
4 PROPOSITIONENS KONSEKVENSER	12
4.1 Konsekvenser för mervärdesskatteintäkterna.....	12
Konsekvenser av omvänd mervärdesskattskyldighet för skatteintäkterna	12
Kalkyl grundad på grossisternas omsättningsuppgifter.....	13
Kalkyl grundad på observationer under skattegranskningarna.....	13
4.2 Konsekvenser för annan grå ekonomi och för konkurrenssituationen	14
4.3 Konsekvenser för Skatteförvaltningens kostnader	14
4.4 Konsekvenser för Tullens kostnader	14
4.5 Konsekvenser för företagens administrativa kostnader	14
5 BEREDNINGEN AV PROPOSITIONEN	15
DETALJMOTIVERING	16
1 LAGFÖRSLAG	16
2 IKRAFTTRÄDANDE	17
LAGFÖRSLAG	18
Lag om ändring av mervärdesskattelagen	18
BILAGA	20
PARALLELLTEXT	20
Lag om ändring av mervärdesskattelagen	20

ALLMÄN MOTIVERING

1 Inledning

Ekonomisk brottslighet och grå ekonomi orsakar årligen avsevärda skador i Finland. Enheten för utredning av grå ekonomi vid Skatteförvaltningen har i samarbete med Skattegranskningsenheten och Företagsbeskattningsenheten utarbetat en utredning av fenomen inom skrothandeln. Utredningen offentliggjordes den 23 oktober, (utredning 16/2013, på finska). Enligt utredningen har det vid skattegranskningar observerats fenomen som har samband med grå ekonomi i metallskrothandeln i Finland. De viktigaste av dessa fenomen är mervärdesskatteförseelser, såsom ogrundade avdrag, och försummelser i fråga om anmälningar och betalningar.

Brottsligheten inom skrothandeln syns också i polisens arbete. Enligt Polisstyrelsen har polisanmälningar som gäller skrotbranschen antecknats i informationssystemet för polisärenden. Enligt polisanmälningarna gäller de brott som har upptäckts i samband med skrothandeln tillgrepp av egendom såsom grov stöld, stöld, försök till stöld, snatteri, skadegörelse och häleri. I skrotbranschen förekommer också så kallade egentliga ekonomiska brott såsom bokföringsbrott, brott som gäller oredlighet som gäldenär och skattebrott, registeranteckningsbrott, förseelser mot lagen om näringsförbud och penningtvättsbrott.

2 Nuläge

2.1 Lagstiftningen i Finland

Enligt 1 § 1 mom. 1 punkten i mervärdesskattelagen (1501/1993) ska mervärdesskatt betalas till staten på rörelsemässig försäljning av varor och tjänster i Finland. Enligt 2 § 1 mom. i den lagen är huvudsakligen den som sålt varorna eller tjänsterna skyldig att betala mervärdesskatt (*skattskyldig*) på sådan försäljning som nämns i 1 §.

Enligt 102 § 1 mom. i mervärdesskattelagen får den skattskyldige för skattepliktig rörelse dra av skatten på en vara eller en tjänst som han eller hon köper av en annan skatt-

skyldig. Enligt 102 § 2 mom. i den lagen avses med skattepliktig rörelse verksamhet som enligt den lagen medför skattskyldighet för den som säljer en vara eller en tjänst.

Vid mervärdessbeskattning ska en skattskyldig som säljer en vara eller en tjänst fakturera köparen med en faktura som innehåller mervärdesskatt och redovisa mervärdesskatten på försäljningen för staten. På motsvarande sätt har köparen rätt att i sin egen mervärdessbeskattning dra av den mervärdesskatt som ingår i köpet, när förvärvet har gjorts för köparens skattepliktiga rörelse.

2.2 Europeiska unionens lagstiftning

Enligt artikel 2 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (nedan direktivet) ska mervärdesskatt betalas för sådan leverans av varor och sådant tillhandahållande av tjänster mot ersättning som görs inom en medlemsstats territorium av en beskattningsbar person. Enligt artikel 193 i direktivet ska mervärdesskatt betalas av den beskattningsbara person som utför en beskattningsbar leverans av varor eller ett beskattningsbart tillhandahållande av tjänster, utom i de fall då skatten ska betalas av en annan person i enlighet med artiklarna 194—199 och artikel 202.

Enligt artikel 199.1 d får medlemsstaterna föreskriva att den person som är skyldig att betala mervärdesskatt är den beskattningsbara person som mottar leverans av använt material, använt material som inte kan återvändas i befintligt tillstånd, skrot, industriavfall och annat avfall, avfall för återvinning och delvis bearbetat avfall samt leverans av vissa varor och tillhandahållande av vissa tjänster enligt förteckningen i bilaga VI.

I bilaga VI till direktivet ingår följande förteckning över sådana leveranser och sådant tillhandahållande av varor och tjänster som avses i artikel 199.1 d:

(1) Leveranser av järnhaltigt och icke-järnhaltigt avfall, skrot och använt material, inbegripet leveranser av halvfabrikat från bearbetning, framställning eller smältning av

järnmetaller och icke-järnmetaller samt legeringar av dessa.

(2) Leverans av järnhaltiga och icke-järnhaltiga halvfabrikat samt tillhandahållande av vissa därmed förbundna bearbetningstjänster.

(3) Leverans av avfall och annat material för återvinning bestående av järnmetaller och icke-järnmetaller, legeringar av dessa, slagg, aska, spån och industriavfall som innehåller metaller eller metallegeringar, samt tillhandahållande av tjänster som innebär urval, tillskärning, fragmentering eller pressning av dessa produkter.

(4) Leverans av och vissa bearbetningstjänster förbundna med järnhaltigt och icke-järnhaltigt avfall av järnmetaller och icke-järnmetaller samt avklipp, skrot, avfall, använt material och material för återanvändning bestående av glasavfall, glas, papper, papp och kartong, lump, ben, läder, konstläder, pergament, oberedda hudar och skinn, senor, surrningsgarn, tågvirke, gummi och plast.

(5) Leverans av material som avses i denna bilaga efter bearbetning i form av rengöring, polering, urval, tillskärning, fragmentering, pressning eller gjutning till block.

(6) Leveranser av skrot och avfall från bearbetning av grundmaterial.

2.3 Lagstiftningen i medlemsländerna

Omvänd skattskyldighet i skrotbranschen i medlemsländerna

De flesta medlemsländer tillämpar omvänd skattskyldighet i skrotbranschen. Omvänd skattskyldighet i skrotbranschen har dock inte införts i Förenade kungariket, Luxemburg, Belgien, Kroatien, Cypern och Malta.

Medlemsländernas nationella lagstiftning skiljer sig i fråga om vilket slags skrot och avfall och vilket slags tillhandahållande av relaterade tjänster omvänd skattskyldighet tillämpas på. I en del medlemsländer tillämpas omvänd skattskyldighet på alla eller nästan alla varor och tjänster som nämns i bilagan till direktivet. Dessa medlemsländer är Nederländerna, Tyskland, Frankrike, Österrike, Spanien, Italien, Grekland, Portugal, Polen, Ungern, Bulgarien och Rumänien. I en

del medlemsländer omfattar tillämpningsområdet däremot endast leverans av vissa skrotslag, t.ex. visst metallskrot. Ett sådant system tillämpas i Sverige, Danmark, Estland, Lettland, Litauen, Irland, Slovakien, Slovenien och Republiken Tjeckien.

I Estlands och Bulgariens mervärdesskattelagstiftning hänvisas det till avfallslagstiftningen när det gäller en närmare definition av skrot och avfall. I mervärdesskattelagstiftningen i Sverige, Tyskland, Österrike, Spanien, Italien och Ungern hänvisas det för skrotbegreppets del till tullagstiftningen, dvs. till definitionerna enligt Kombinerade nomenklaturen (KN-nummer).

Sverige

I Sverige infördes omvänd skattskyldighet vid ingången av 2013. Omvärlden och strukturerna inom skrothandeln är i Sverige till stor del likadana som i Finland. De största missbruken är i båda länderna koncentrerade till handeln med skrotmetall.

Omvänd skattskyldighet tillämpas på leveranser av skrot och avfall mellan sådana näringsidkare som är eller borde vara införda i registret över mervärdesskattskyldiga. Systemet är inte begränsat till de egentliga aktörerna i skrotbranschen, utan det gäller alla aktörer och företag som levererar skrot och avfall som definieras i lag till en annan näringsidkare.

Omvänd skattskyldighet tillämpas på vissa slag av metallskrot och metallavfall, dvs. skrot och avfall av järn, stål, koppar, nickel, aluminium, bly, zink, tenn och andra oädla metaller och av galvaniska element, batterier och elektriska ackumulatörer samt förbrukade galvaniska element, förbrukade batterier och förbrukade elektriska ackumulatörer.

Systemet inriktades i Sverige endast på de ovannämnda produkterna, eftersom handeln med dem var förknippad med flest problem med missbruk. Man ville inte utvidga systemet till att omfatta försäljningen av t.ex. pappers- och plastavfall.

En närmare definition av skrot och avfall ingår inte direkt i Sveriges mervärdesskattelagstiftning. I mervärdesskattelagen hänvisas det i fråga om definitionen av skrot och avfall till Kombinerade nomenklaturen, dvs.

KN-numren, i tullagstiftningen. Definitionerna av skrot är kopplade till den författningsversion i vilken lydelsen av Kombinerade nomenklaturen gällde den 1 januari 2012.

De ovannämnda hänvisningarna till definitioner har genomförts i Sveriges mervärdesskattelag så att omvänd skattskyldighet tillämpas på t.ex. skrot och avfall av koppar (KN-nummer som börjar med 7404 i Kombinerade nomenklaturen), skrot och avfall av aluminium (KN-nummer som börjar med 7602 i Kombinerade nomenklaturen), osv. Skatteförvaltningen har dessutom utfärdat anvisningar om begreppen skrot och avfall och om definitionerna av dem som huvudsakligen grundar sig på de tolkningsprinciper som tillämpats på Kombinerade nomenklaturen.

På grund av den korta tid systemet har tillämpats har skatteförvaltningen i Sverige begränsade erfarenheter av konsekvenserna av systemet. Några större problem vid tillämpningen av systemet har dock inte rapporterats till skatteförvaltningen. Skatteförvaltningen och Tullverket har i någon mån inofficiellt samarbetat i tolkningsfrågor. Skatteförvaltningen i Sverige kommer under de närmaste åren att utarbeta en utredning om konsekvenserna av omvänd skattskyldighet.

2.4 Bedömning av nuläget

Utredningen av Enheten för utredning av grå ekonomi

I utredning 16/2013 (på finska), som gjordes av Enheten för utredning av grå ekonomi, bedöms sådana förfaranden inom den grå ekonomin som upptäckts vid skattegranskningarna och som hänför sig till handeln med metallskrot i Finland och till konsekvenserna av dessa förfaranden särskilt för influen mervärdesskatt. I utredningen beskrivs metallåtervinningsverksamhetens och metallskrothandels struktur i Finland och behandlas tillämpningen av omvänd mervärdesskattskyldighet på handeln med metallskrot i Finland. Utredningen omfattar inte aktörerna i början av skrothandelskedjan, dvs. enskilda personer och företag som levererar metallskrot till skrothandelskedjan, och inte heller

aktörerna i slutet av försäljningskedjan, dvs. stålfabriker och smältverk.

För utredningen intervjuades sakkunniga vid Skatteförvaltningen och som källmaterial användes ett sammandrag av observationer som gjorts vid skattegranskningar åren 2007—2012. Dessutom lämnade Suomen Romukauppiaiden Liitto ry ut information för utredningen om bl.a. antalet medlemsföretag och företagens roller i återvinningskedjan för metallskrot.

Av de granskade företag som idkade skrothandel var 76 procent föremål för grå ekonomi. Antalet skattegranskade företag var 140, varav antalet företag som egentligen var verksamma i branschen för återvinning av metallskrot var 76. Till följd av det låga antalet företag kunde slutsatser av omfattningen av grå ekonomi i skrotbranschen inte dras enbart utifrån skattegranskningarna. Följande steg var därför att bedöma hur allmänna resultaten av skattegranskningarna kunde anses vara genom att skapa en målgrupp som representerar företag i skrotbranschen och genom att utreda den ekonomiska tillförlitligheten vid de företag som valts in i denna grupp med hjälp av bl.a. skatteskulder, anmälningsförsummelse, konkurs- och företagssaneringsuppgifter och bokslutsuppgifter.

Företagen valdes in i målgruppen utifrån följande uppgifter: Suomen Romukauppiaiden Liittos medlemsförteckning, målgruppen "skrotbranschen" vid Skattegranskningensheten inom Skatteförvaltningen och företag inom Skatteförvaltningens databas som är verksamma inom näringsgrenarna 38310 Demontering av uttjänta fordon och maskiner, 38320 Återvinning av källsorterat material, 43110 Rivning av hus och byggnader och 46770 Partihandel med avfallsprodukter och skrot. Också inom andra näringsgrenar ansågs det eventuellt finnas företag som regelbundet eller tillfälligt är delaktiga i skrotmetallhandeln.

I utredningen utgick man från att de viktigaste aktörerna i mitten och i slutet av skrothandelskedjan finns med i målgruppen, medan företagen i början av kedjan är representerade i mindre utsträckning. Utifrån avgränsningskriterierna utelämnades sådana enskilda personer eller företag som säljer eller ger metallskrot till aktörer i början av

kedjan. I målgruppen invaldes enligt de ovannämnda avgränsningskriterierna 1 062 företag, varav 652 var verksamma vid tidpunkten för granskningarna. Av företagen i målgruppen var 100 stycken medlemmar i Suomen Romukauppiainden Liitto och 92 stycken företag som hade ingått i målgruppen för skattegranskningarna.

Enligt den utredning som gjordes av Enheten för utredning av grå ekonomi uppkommer metallskrot och överskott från bearbetning av olika metallsorter inom metallindustrin och byggindustrin, särskilt på arbetsplatser där byggnader och fabriker rivs. I bilskrotningsanläggningar uppkommer olika slags metallskrot när bilar demonteras i mindre delar.

Enligt utredningen finns det enligt en grov indelning företag och företagare på tre olika nivåer när det gäller insamling och återvinning av metallskrot. Enligt denna indelning är företagen och aktörerna verksamma i rollerna som skrotsamlare, skrothandlare och grossister. Ett företag kan vara verksamt i antingen en eller flera roller. En skrotsamlare samlar i återvinningskedjan för metallskrot i metallskrot från olika källor, säljer det till en skrothandlare, som sedan efter sina egna sorteringsåtgärder säljer det vidare till en grossist. Grossisten säljer i sin tur skrotet vidare till ett smältverk eller en stålfabrik för slutanvändning.

Målgruppens företag i utredningen delades in enligt de ovannämnda rollerna så att företag som till sina anläggningstillgångar och sin lönebetalning var små klassificerades som skrotsamlare (884 företag) och de större företagen antingen som skrothandlare (174 företag) eller grossister (4 företag).

De företag som samlar in skrot är i allmänhet aktörer i mindre skala som huvudsakligen bedriver verksamhet som firma eller litet aktiebolag. Dessa företag har begränsade anläggningstillgångar och de har i regel inte något ställe för förvaring av metallskrot eller någon annan affärslokal. De är i allmänhet privata företagare som inte har utomstående arbetstagare. Skrotinsamlingsföretagen hämtar, demonterar och köper metallskrot av enskilda, företag, industrin och från kommunal insamling, och säljer det sedan vidare till skrotsortare, dvs. skrothandlare. Verksamheten kan vara förknippad med viss föräd-

ling. Skrotmetall ges antingen gratis mot avhämtning eller mot demontering. Om en aktör betalar för metallskrotet sker det huvudsakligen kontant. Till denna grupp hör också företag som är verksamma som samarbetspersoner och förmedlare mellan leverantörerna av metall och skrothandlarna.

Skrotsamlare försummar ofta bokföringen och sköter sin betalningsrörelse huvudsakligen med kontanta medel. Företagen sköter inte sin betalningsrörelse via verifierande fakturering, och deras inköp sker utan verifikat. Skrotsamlare kan också sköta sin verksamhet i form av kvittohandel med skrotförädlare. På denna nivå rör sig också stulet metallskrot som hamnar i försäljningskedjan för metallskrot.

Skrothandlarnas verksamhet är i regel mer omfattande än skrotsamlarnas. Kännetecknande är att företagen har fastigheter för demonteringsarbete och förvaring och andra anläggningstillgångar, såsom transportmateriel och sorteringsutrustning, samt avlönad personal. Företagen köper och tar emot skrot från bl.a. skrotinsamlingsföretag och industrin samt av enskilda. Ett särskilt drag i denna verksamhet är att säljaren inte utfärdar en faktura över det metallskrot som är föremål för handel, utan fakturan utfärdas av köparen, dvs. skrothandlaren.

Skrothandlare är i regel medelstora företag, en del är familjeföretag, och merparten av dem hör till Suomen Romukauppiainden Liitto. Dessa företag sköter sorteringen av metallskrotet så att de separerar och sorterar de olika metallsorterna genom demontering, skärning eller krossning. Företagen säljer sedan vidare den skrotmetall som de har förädlat till stora grossister i branschen, i viss mån direkt till smältverk och också till utlandet.

Till gruppen metallskrotsgrossister hör några stora företag i slutändan av kedjan för metallåtervinning. Dessa företag hanterar största delen av det metallskrot som säljs i Finland. Grossisterna köper i regel metallskrot av medelstora företag, behandlar och förädlar det och säljer det vidare till smältverk eller stålfabriker för slutanvändning.

Enligt den utredning som gjordes av Enheten för utredning av grå ekonomi finns det i slutändan av försäljningskedjan inom skrothandeln företag som använder skrotmetall

som råvara och omvandlar metallen i en sådan form att den inte längre är skrot. Slut användare är bl.a. stålfabriker och smältverk.

Syftet med undersökningen av ekonomisk tillförlitlighet i den utredning som gjordes av Enheten för utredning av grå ekonomi var att klarlägga om de företag som valts in i målgruppen hade samma problem i fråga om mervärdesbeskattningen som man upptäckt vid skattegranskningarna i skrotbranschen. I utredningen bedömdes den ekonomiska tillförlitligheten hos målgruppens företag bl.a. utifrån de anmälda uppgifterna om mervärdesskatt och bokslut och själva anmälningsbeteendet samt utifrån skatteskulder och konkursuppgifter.

Den sammanlagda försäljningen i hela målgruppen var ca 1,7–1,8 miljarder euro om året. Den årliga försäljningen i gruppen grossist, 700–800 miljoner euro, var nästan lika stor som försäljningen i gruppen skrothandlare, 800–900 miljoner euro. Den sammanlagda försäljningen i företag som hade rollen som skrotsamlare var klart mindre än försäljningen i de andra grupperna, dvs. ca 100–200 miljoner euro om året.

Av företagen i målgruppen var 476, dvs. 45 procent, inte införda i förskottsregistret. Detta berodde delvis på att det i målgruppen fanns många företag som hade upphört med sin verksamhet (193 stycken). Orsaken till att de avförts ur förskottsregistret hängde dock påfallande ofta ihop med försummelser i beskattningen (195 fall). Hälften av de företag i målgruppen som grundats åren 2006–2010 var inte längre verksamma vid tidpunkten för granskningarna. Av dessa företag hade 31 procent en livstid på mindre än två år och 37 procent en livstid på mindre än tre år. Resultaten av den statistiska granskningen av målgruppen stödde de observationer som gjorts vid skattegranskningarna i fråga om företag och företagsverksamhet med kort livslängd. Verksamheten vid företag med kort livslängd verkade ske med användning av varierande bulvaner.

Av utredningen framgick det att när beskattning enligt uppskattning började tillämpas på ett företag, varslade detta ofta om att verksamheten kommer att läggas ned. Företagen på insamlingsnivån hade rikligt med

anmälningsförsummelser, eftersom beskattning enligt uppskattning tillämpades på 20 procent av företagen på denna nivå minst en gång under åren 2008–2013. Däremot var det sällsynt att skrothandlare och grossister blev beskattade enligt uppskattning. Av företagen i målgruppen hade 28 procent skatteskulder. Siffran är större än andelen aktörer med skatteskulder i byggbranschen. Vid granskningen av bokslutsuppgifter upptäcktes det att uppgifter ofta saknades hos företag på insamlingsnivån. I denna grupp fanns det också fler förlustbringande företag än i målgruppen i snitt.

Grå ekonomi och ekonomisk brottslighet i skrotbranschen

Enligt Enheten för utredning av grå ekonomi är de fenomen kopplade till grå ekonomi som upptäcktes i stor utsträckning desamma som i byggbranschen, dvs. kvittohandel och därmed förknippat utnyttjande av bulvaner, grundlösa avdrag och återbärningar av mervärdesskatt samt företagsverksamhet med kort livslängd.

Under åren 2007–2012 genomförde Skatteförvaltningen sammanlagt 140 skattegranskningar vid företag vars verksamhet hänförde sig till skrot- eller återvinningsbranschen. Antalet företag som de facto var verksamma inom återvinning av skrotmetall var 76. Av de 76 granskade företagen orsakade totalt 60 företag åtgärder, och av dem återfanns 58 företag där grå ekonomi förekom. Av alla granskningar utgjorde 76 procent företag där grå ekonomi förekom.

Andelen objekt där grå ekonomi förekom i skattegranskningarna var betydligt högre än normalt. Detta förklaras genom valet av objekt där grå ekonomi avslöjades och genom att skattegranskningarna utvidgades till att omfatta företag och enskilda inom samma intressesfär. De nyttotagare inom grå ekonomi som avslöjades vid granskningarna och de övriga aktörerna i branschen är i huvudsak finländska. Sammanlagt uppgick framställningen om debitering av mervärdesskatt vid skattegranskningarna i skrotbranschen till ca 4,9 miljoner euro.

Den oftast förekommande feltypen vid skattegranskningarna var försäljning som inte

hade anmälts till Skatteförvaltningen, dvs. svart försäljning. Den kan genomföras så att försäljningstransaktioner helt eller delvis utlämnas ur företagets bokföring, eller så att bokföringen försummas fullständigt. Företaget lämnar på motsvarande sätt in bristfälliga anmälningar till Skatteförvaltningen eller försummar helt att lämna in anmälningar. Ett sådant förfarande har upptäckts huvudsakligen vid företag på den lägsta nivån i skrot-handelskedjan, dvs. hos skrotsamlare. Svart försäljning kan genomföras genom att företaget utnyttjar bulvaner, dvs. fakturerar företagets försäljning i ett bulvanföretags namn. Det kan vara fråga om bulvaner som delvis idkar äkta skrotmetallhandel vid sidan av bulvanverksamheten. Förfarandena kan inbegripa bokföring av grundlösa köp. Vid skattegranskningarna konstaterades det att det mervärdesskattebortfall som orsakades av svart försäljning var ca 3,2 miljoner euro.

Också grundlösa avdrag och kvittohandel har förekommit i branschen. Kvittohandel innebär i huvudsak att ett köp som i själva verket inte är avdragsgillt görs avdragsgillt vid mervärdesbeskattningen med hjälp av ett förfalskat kvitto. Bortfallet av mervärdesskatt enbart till följd av användningen av grundlösa inköpskvitton var i den grupp som granskades ca 1,7 miljoner euro.

Skatteförvaltningen gjorde åren 2007—2013 polisanmälan om 24 företag i målgruppen. Relativt sett polisanmälde Skatteförvaltningen 2,3 procent av företagen i målgruppen. Motsvarande siffra var ca 0,5 procent när alla företag som ingick i Skatteförvaltningens register beaktades.

Enligt Polisstyrelsens utredning är cirka en fjärdedel av de polisanmälningar som gäller skrotbranschen och som registrerades i informationssystemet för polisärenden ekonomiska brott, såsom bokföringsbrott, brott som gäller oredlighet som gäldenär och skattebrott samt grova handlingar och medhjälp med anknytning till dessa brott. Bland brottsrubriceringarna finns dessutom bl.a. registeranteckningsbrott, förseelser mot näringsförbud och penningtvättsbrott. I fråga om bokföringsbrotten är det närmast fråga om verifikat med felaktigt innehåll och verifikat som saknas eller har förstörts. Skrotföretagen har också sinsemellan idkat kvittohandel.

Enligt Polisstyrelsens uppfattning försvårar ett omvänt mervärdesskattesystem verksamheten för ohederliga företagare i skrotbranschen. Dessutom skulle den verksamhetskedja som inbegriper mervärdesskattebedrägeri och som är en länk till den svarta skrotföretagsmarknaden effektivt kapas i fråga om mervärdesskattebedrägerier.

Enligt den utredning som gjordes av Enheten för utredning av grå ekonomi är tillsynen över skrotmetallhandeln i Finland koncentrerad till skattegranskningar. Särskild prioritet har getts bekämpningen av grå ekonomi. Föremålen för granskning av grå ekonomi är ofta arbetskrävande, långvariga och resurskrävande. Granskningarna genomförs ofta som myndighetssamarbete med polisen. Centrala problem i skrotmetallbranschen har varit bulvanarrangemang i flera led och att utreda omfattningen och kvaliteten av den verkliga verksamhet som legat till grund för dold försäljning och kvittohandel.

3 Målsättning och de viktigaste förslagen

3.1 Mål för införandet av omvänd skattskyldighet

Genom införandet av omvänd skattskyldighet minskas enligt förslaget bortfallet av mervärdesskatt orsakad av ohederligt tillvägagångssätt bland aktörerna inom skrothandeln samtidigt som konkurrenssituationen mellan hederliga och ohederliga skattskyldiga i skrotbranschen förbättras. Med hjälp av systemet hindras sådan skatteflykt i försäljningskedjan inom skrothandeln som innebär att köparen drar av mervärdesskatt som säljaren sedan underlåter att betala till staten.

Vid mervärdesbeskattning är den som säljer en vara eller en tjänst skyldig att betala mervärdesskatt. Mervärdesskatt betalas på varje fas i omsättningen av varor eller tjänster, men bara på den värdeökning som uppkommit i varje enskild fas. I skrotbranschen händer det att aktörerna i försäljningskedjan lämnar mervärdesskatten på sin egen försäljning obetald, även om köparna i kedjan drar av den mervärdesskatt som i föregående led blivit ofakturerad. En del av mervärdesskatterna betalas inte till staten.

Det föreslås att bestämmelser om omvänd skattskyldighet i skrotbranschen ska tas in i mervärdesskattelagen. Syftet med omvänd skattskyldighet är att hindra att mervärdesskatt på värdeökningen vid företag som är verksamma i försäljningskedjan inom skrothandeln blir obetald. Vid tillämpning av omvänd skattskyldighet är köparen i stället för säljaren skattskyldig. I en försäljningskedja som är typisk för skrothandeln innebär detta att mervärdesskatten redovisas av den sista aktören i kedjan, oftast en stålfabrik eller ett smältverk, som också kan dra av den skatt som de anmält.

Omvänd skattskyldighet är ett undantag från skattskyldigheten i det allmänna mervärdesskattesystemet. Centrala faktorer i fråga om detta är hur tillämpningsområdets omfattning, dvs. begreppen säljare och köpare, samt försäljning, skrot och avfall definieras.

Skrothandeln omvärld i Sverige och Finland är likartad och de största missbruken i båda länderna är koncentrerade till handeln med skrotmetall. I syfte att avgränsa systemets tillämpningsområde på ett så ändamålsenligt och effektivt sätt som möjligt föreslås det att tillämpningsområdet begränsas till att omfatta endast försäljning av skrot och avfall av metall.

3.2 Omfattningen av tillämpningsområdet för omvänd skattskyldighet

Omvänd skattskyldighet i skrotbranschen kan enligt förslaget tillämpas i omfattande utsträckning på överlåtelser av metallskrot och metallavfall mellan alla näringsidkare som har förts in i registret över mervärdesskattskyldiga. Sådana överlåtelser inbegriper bl.a. skrot och avfall som överlåts mellan aktörerna inom den egentliga skrothandeln, såsom de ovannämnda skrotsamlarna, skrothandlarna och grossisterna. Omvänd skattskyldighet är dessutom tillämplig, när ett företag som bedriver någon annan verksamhet än egentlig skrothandel mot ersättning säljer skrot eller avfall som uppkommit som biprodukt i produktionen eller i någon annan verksamhet till en näringsidkare som är registrerad som mervärdesskattskyldig.

Modellen är till sitt tillämpningsområde tydlig, eftersom verksamhetens karaktär inte

är av betydelse för köparen och säljaren. Dessutom kan ohederligt förfarande i skrothandelskedjan effektivt hindras i de olika fasererna i skrothandeln.

Tillämpningen av omvänd skattskyldighet enligt denna modell omfattar enligt bedömning av Enheten för utredning av grå ekonomi i Finland årligen 15 000—17 000 företag, varav merparten är företag som befinner sig i början av omsättningskedjan. De sistnämnda företagen är enligt denna modell tvungna att tillämpa ett annat förfarande på sin skrotförsäljning än på annan försäljningsverksamhet, vilket ökar deras administrativa kostnader.

Alternativt kan omvänd skattskyldighet inriktas närmare på de mest problematiska aktörerna inom skrothandeln, vilket samtidigt minimerar den administrativa bördan för andra företag än de egentliga skrothandelsföretagen. Omvänd skattskyldighet skulle kunna tillämpas endast på t.ex. försäljningen av skrot som har skaffats i försäljningssyfte.

I ett sådant alternativ, som till sitt tillämpningsområde är snävare, gäller den omvända skattskyldigheten endast egentliga skrothandlare, dvs. företag som köper och säljer skrot, samt aktörer som köper eller samlar in skrot mot ersättning eller mot demontering för att sedan sälja det vidare. Företag som inte skaffar skrot för försäljning, utan endast säljer skrot som uppkommit som biprodukt i den övriga verksamheten ska enligt detta alternativ däremot inte omfattas av systemet. Till exempel verkstäder eller byggföretag, där det uppkommer skrot vid sidan av den egentliga verksamheten, omfattas enligt förslaget inte av omvänd skattskyldighet. I sådana fall betalar den som säljer skrotet i normal ordning skatt på försäljningen. Enheten för utredning av grå ekonomi bedömer att det antal aktörer som skulle omfattas av det snävare tillämpningsområdet är ca 650, medan antalet aktörer som inte skulle omfattas av detta system är 14 000—17 000.

Genomförandet av en till sitt tillämpningsområde snävare modell är för skrothandeln del förknippat med risker. I en sådan modell lämnas en del av leveranskedjan i skrotbranschen, särskilt den första delen av skrothandelskedjan, utanför systemet med omvänd skattskyldighet. Om omvänd skattskyldighet gäller endast aktörer som köper och säljer

skrot, kan ett företag som förfar ohederligt undvika tillämpningen av de nya bestämmelserna t.ex. genom att anmäla att det är verksamt inom något annat område än i skrotbranschen. Modellen skulle också medföra problem med tolkning och gränsdragning för både företagen och Skatteförvaltningen.

Av dessa orsaker och eftersom ett omfattande tillämpningsområde på ett bättre sätt kan anses uppfylla lagens syfte att hindra grå ekonomi och kringgående av skatt, föreslås det att omvänd skattskyldighet i skrotbranschen införs med ett omfattande tillämpningsområde.

Ett villkor för tillämpningen av omvänd skattskyldighet är att säljaren bedriver rörelsemässig skrotförsäljning och att försäljningen inte är befriad från skatt. Omvänd skattskyldighet tillämpas inte i en situation där säljaren är en verksamhetsutövare med verksamhet i liten skala enligt 3 §, ett allmännyttigt samfund enligt 4 § eller ett religionssamfund enligt 5 §, såvida säljaren inte ansökt om att bli skattskyldig enligt 12 §.

Köparen ska vara en näringsidkare som är införd i registret över mervärdesskattskyldiga.

Också tillfälliga överlåtelser av skrot och avfall ska enligt förslaget omfattas av omvänd skattskyldighet.

3.3 Definition av skrot och avfall

Tillämpningsområdet för skrot och avfall samt de tjänster som hänger samman med dem skulle enligt vad som tillåts i direktivet kunna ges en mycket vid omfattning i mervärdesskattelagen så att olika slag av skrot och avfall av metall, plast, papper, glas m.m. samt olika tjänster för behandling av dessa betraktas som skrot och avfall. Detta alternativ är dock inte ändamålsenligt eller nödvändigt, eftersom de största missförhållandena och bortfallen av skatteintäkter uttryckligen hänger samman med handeln med metallskrot. Ett omfattande tillämpningsområde skulle medföra fler tolkningsproblem och skulle utvidga systemet till att omfatta en större grupp av aktörer än tidigare, vilket skulle leda till ökade administrativa kostna-

der också för andra än aktörerna inom den egentliga skrothandeln.

Av dessa orsaker finns det skäl att begränsa omvänd skattskyldighet i mervärdesskattelagen till att gälla överlåtelse av endast vissa slag av metallskrot och metallavfall. Exempel på detta är skrot och avfall av järn, stål, koppar, nickel, aluminium, bly, zink, tenn och andra oädla metaller samt skrot och avfall av galvaniska element, batterier och elektriska ackumulatörer samt förbrukade galvaniska element, förbrukade batterier och förbrukade elektriska ackumulatörer. Definitionen och begränsningarna av skrot och avfall stämmer överens med de principer som tillämpas i systemet i Sverige.

I fråga om definitionen av metallskrot är ett alternativ att i mervärdesskattelagen ta in noggranna definitioner av hurdant metallskrot och metallavfall som omfattas av tillämpningsområdet för omvänd skattskyldighet. Det är dock svårt att göra så noggranna bestämmelser och det kan leda till komplicerade gränsdragnings- och tolkningsproblem. Av denna orsak tas det enligt förslaget inte in någon definition av metallskrot och metallavfall i mervärdesskattelagen. I syfte att minimera problemen med gränsdragning och tolkning och för att trygga rättssäkerheten hänvisas det i mervärdesskattelagen i fråga om metallskrot och metallavfall till redan befintlig lagstiftning. När det gäller en närmare definition av olika skrotslag hänvisas det till Kombinerade nomenklaturen enligt rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan.

Ändringar i positionerna på den övre nivån av Harmoniserade systemet (den fyrsiffriga och sexsiffriga nivån i Kombinerade nomenklaturen) görs med fem års intervall. De fyr- och sexsiffriga positionerna i nomenklaturen förvaltas av kommittén för Harmoniserade systemet inom Världstullorganisationen (WCO). På den mer detaljerade nivån i Harmoniserade systemet (åtta-siffrig nivå) görs det ändringar årligen. Kommissionen antar årligen en förordning som innehåller en fullständig version av Kombinerade nomenklaturen och tullarna enligt Gemensamma tulltaxan jämte ändringar av rådet och kommissionen. Nomenklaturen för 2013 har fastställts i

kommissionens genomförandeförordning (EU) nr 927/2012 (EUT L 304, 9.10.2012).

Eftersom det görs ändringar i Kombinerade nomenklaturen föreslås det att definitionerna av metallskrot och metallavfall binds vid den lydelse av Kombinerade nomenklaturen som gällde den 1 januari 2013. Ändringar som senare görs i nomenklaturen inverkar inte på tillämpningen av omvänd skattskyldighet vid mervärdesbeskattningen.

Hänvisningar till definitionerna av skrot och avfall föreslås bli inskrivna i mervärdes-skattelagen så att omvänd skattskyldighet tillämpas på överlåtelse av följande avfall och skrot som inbegrips i Kombinerade nomenklaturen (KN): avfall och skrot av järn, omsmältningsslag av skrot och avfall av järn eller stål (KN-nummer som börjar med 7204), avfall och skrot av koppar (KN-nummer som börjar med 7404), avfall och skrot av nickel (KN-nummer som börjar med 7503), avfall och skrot av aluminium (KN-nummer som börjar med 7602), avfall och skrot av bly (KN-nummer som börjar med 7802), avfall och skrot av zink (KN-nummer som börjar med 7902), avfall och skrot av tenn (KN-nummer som börjar med 8002), avfall och skrot av andra oädla metaller (KN-nummer som börjar med 8101—8113) och galvaniska element, batterier och elektriska ackumulatörer samt förbrukade galvaniska element, förbrukade batterier och förbrukade elektriska ackumulatörer (KN-nummer som börjar med 854810). Andra oädla metaller än de ovannämnda (KN-nummer som börjar med 8101—8113) är enligt Kombinerade nomenklaturen volfram, molybden, tantal, magnesium, kobolt, vismut, kadmium, titan, zirkonium, antimon, mangan, beryllium, krom, germanium, vanadin, gallium, hafnium, indium, niobium, rhenium, tallium och kermeter.

Kombinerade nomenklaturen innehåller bl.a. åttasiffriga undernummer, nomenklaturens allmänna bestämmelser och särskilda bestämmelser och anmärkningar till avdelningar eller kapitel. Enligt Kombinerade nomenklaturens allmänna tolkningsregler är avdelningarnas, kapitlens eller undergruppernas rubriker endast vägledande, juridiskt sett bestäms klassificeringen enligt positio-

nerna samt enligt ordalydelsen i anmärkningarna till avdelningarna eller kapitlen.

På definitionerna av metallskrot och metallavfall tillämpas enligt förslaget också anmärkningarna till avdelningar och kapitel i Kombinerade nomenklaturen. Som exempel på dessa kan nämnas att med avfall och skrot bestående av eller tillverkat av oädla metaller avses metallavfall och metallskrot från tillverkning eller mekanisk bearbetning av metall. Med avfall och skrot avses också metallvaror som är slutgiltigt oanvändbara för sitt ursprungliga ändamål på grund av skada, sönderdelning eller slitage eller av någon annan orsak. Vid klassificering av sammansatta varor ska, om inte något annat bestäms, varor av oädel metall i vilka ingår två eller flera oädla metaller klassificeras som varor av den oädla metall som dominerar viktligt över var och en av de övriga metallerna. I fråga om bl.a. position 8548 avses med "förbrukade galvaniska element, batterier och elektriska ackumulatörer" sådana som inte är användbara för avsett bruk på grund av att de är trasiga, sönderdelade eller slitna, eller sådana som inte kan laddas upp igen.

Med skrot och avfall avses metallvaror som är slutgiltigt oanvändbara för sitt ursprungliga ändamål på grund av att de är skadade eller trasiga eller av någon motsvarande orsak. Om en metallvara efter reparation eller istandsättning kan användas antingen för sitt ursprungliga ändamål eller för något annat ändamål, är det inte fråga om metallskrot eller metallavfall.

Skatteförvaltningen utfärdar närmare anvisningar om vad som avses med metallskrot och metallavfall.

3.4 Fakturering, anmälning och avdrag av skatt

Den som säljer skrot och avfall har rätt att dra av mervärdesskatten på sina förvärv, även om köparen är skyldig att betala skatt på försäljningen. Köparen har rätt att dra av mervärdesskatt som han eller hon själv räknar ut och anmäler för sina inköp av skrot eller avfall, på villkor att de allmänna förutsättningarna för avdragsrätt uppfylls.

Säljaren ansvarar alltid för faktureringen. I skrotbranschen används självfakturering, där

köparen utfärdar fakturan för säljarens räkning. Detta är tillåtet också med stöd av faktureringsbestämmelserna i mervärdesskattelagen. Enligt 209 b § 4 mom. i mervärdesskattelagen anses en faktura som köparen har gjort upp vara utfärdad av säljaren, om säljaren och köparen har kommit överens om detta och om det finns ett förfarande enligt vilket säljaren godkänner fakturan. Säljaren ansvarar också i dessa fall för att fakturan sänds och att innehållet i den är riktigt. Utöver de allmänna kraven på fakturor ska det beaktas att fakturorna ska innehålla köparens mervärdesskattnummer och uppgift om huruvida köparen är mervärdesskattskyldig.

I handeln med metallskrot och metallavfall är det vanligt att köparen debiterar skrotsäljaren för vissa tjänster med anknytning till förvaring och hantering av skrotet. Sådana tjänster är t.ex. uthyrning av skrotflak som köparen äger och transport och vägning av skrotet. I dessa fall säljer parterna varandra varor och tjänster. Även om köparen utfärdar fakturan för försäljningen av skrot för säljarens räkning, ska köparen utfärda en separat faktura för de nyttigheter som han eller hon själv säljer.

Omvänd skattskyldighet i skrotbranschen förutsätter obetydliga tekniska ändringar i periodskattedecklarationens informationsinnehåll och i textmallen i deklara-tionsblanketten. Den periodskattedecklaration som för närvarande används innehåller punkterna Moms på inköp av byggtjänst, omvänd momsskyldighet (punkt 318), Försäljningar av byggtjänster, omvänd momsskyldighet, (punkt 319), Inköp av byggtjänster, omvänd momsskyldighet, (punkt 320). Försäljning och inköp som gjorts inom ramen för omvänd skattskyldighet i skrotbranschen ska på motsvarande sätt anmälas i de ovannämnda punkterna i periodskattedecklarationen, vilket betyder att summan av försäljningen av skrot och avfall som omfattas av omvänd skattskyldighet anmäls i punkt 319, skatten på köp av skrot och avfall som omfattas av omvänd skattskyldighet anmäls i punkt 318 och den sammanlagda mängden av skrot och avfall som köpts anmäls i punkt 320. Eftersom de förvärv som görs när omvänd skattskyldighet tillämpas är avdragsgilla enligt de allmänna bestämmelserna, antecknas avdra-

gen i punkt 307 i periodskattedecklarationen (Moms som ska dras av för redovisningsperioden).

4 Propositionens konsekvenser

4.1 Konsekvenser för mervärdesskatt-intäkterna

Konsekvenser av omvänd mervärdesskatt-skyldighet för skatteintäkterna

Omvänd mervärdesskattskyldighet är det effektivaste hindret för bortfall av mervärdesskatt i en situation där säljaren lämnar skatten oredovisad, medan köparen utnyttjar avdragen av mervärdesskatt. När omvänd skattskyldighet tillämpas betalar den som köper skrot den skatt som säljaren har försummat att betala.

Enligt den utredning som gjordes av Enheten för utredning av grå ekonomi kan förekomsten av fenomen förknippade med grå ekonomi i skrotbranschen jämföras med förekomsten av grå ekonomi i byggbranschen. I skrotbranschen förekommer t.ex. företag med skatteskulder i ännu högre grad än i byggbranschen. Omvänd skattskyldighet kunde i skrotbranschen fungera effektivare än omvänd skattskyldighet i byggbranschen av orsaker som anges nedan.

När det gäller byggtjänster har omvänd mervärdesskattskyldighet ansetts vara förknippad med en risk för att huvudentreprenören av någon orsak inte redovisar skatt till staten vid försäljning av en totalentreprenad som skattepliktig. Enligt Enheten för utredning av grå ekonomi förekommer denna risk i praktiken inte vid handel med skrotmetall. Till skillnad från byggbranschen finns det i skrotbranschen endast några stora aktörer som är de slutliga mottagarna av skrotmetall inom metallskrothandeln. Dessa är kända aktörer, såsom stålfabriker och smältverk, som i allmänhet anses vara tillförlitliga och kunniga skatteanmälare och skattebetalare. Det är uppenbart att dessa aktörer kan och vill hantera sina skrotinköp i enlighet med omvänd skattskyldighet.

Omvänd skattskyldighet i skrotbranschen omfattar dessutom i praktiken nästan all handel, eftersom endast en liten del skrot säljs

till enskilda eller till aktörer som annars står utanför den typiska försäljningskedjan i skrothandelsbranschen.

Kalkyl grundad på grossisternas omsättningsuppgifter

Vid uppskattningen av intäkter från omvänd mervärdesskattskyldighet i skrotbranschen kan man som utgångspunkt ta den ökning av skatteintäkter som omvänd mervärdesskattskyldighet för byggtjänster medfört och som har beräknats till ca 75 miljoner euro om året. Intäkterna av mervärdesskatt i byggbranschen, 1 873 miljoner euro 2011, ökade med ca 4 procent efter det att omvänd skattskyldighet infördes.

För att kunna bedöma intäkterna från omvänd mervärdesskattskyldighet i skrotbranschen är det viktigt att få en uppfattning om omfattningen av den kommersiella metallåtervinningen i Finland. Uppskattningen grundar sig på den målgrupp som Enheten för utredning av grå ekonomi definierar i sin utredning. Denna målgrupp är förmodligen inte alldeles heltäckande när det gäller aktörerna på insamlingsnivå. Det saknas uppgifter om hur stor del av affärsverksamheten vid företagen i varje enskild målgrupp som är metallskrothandel. Enligt utredningen går största delen av metallskrotet i Finland via grossistledet till slutanvändarna. Uppskattningen av hur mycket den omvända skattskyldigheten kan öka skatteintäkterna grundar sig på uppgifter om omsättningen vid de företag som har klassificerats som grossister. Omsättningen vid det företag som är sist i försäljningskedjan anger beloppet av den värdeökning som företagen i hela kedjan har genererat. Mervärdesskatten fastställs i sin tur för varje enskilt företag utifrån den värdeökning företaget har genererat.

I grossisternas omsättning ingår också försäljning av annat än metallskrot. Grossisterna har själva lämnat en uppskattning av metallskrotets andel av försäljningens värde. Den sammanlagda omsättningen av den kommersiella metallåtervinningen vid företag som har rollen som grossister var 2011 utan mervärdesskatt ca 790 miljoner euro. Genom att omfattningen av affärsverksamheten i skrotbranschen ställs i proportion till den nytta

som omvänd skattskyldighet för byggtjänster medför, fås som uppskattning av intäkterna ca 7—8 miljoner euro.

Den största osäkerheten i denna uppskattning hänger samman med hur stor nytta av omvänd skattskyldighet är i förhållande till skatteintaget i branschen. Effekten av omvänd skattskyldighet i skrotbranschen är förmodligen större än i byggbranschen. Samtidigt utgör problematiska aktörer i skrotbranschen en mindre andel av branschens omsättning än i byggbranschen. I skrotbranschen har företag på skrotinsamlingsnivå, där bulvanverksamheten koncentreras, bedömts vara problematiska. I byggbranschen har underentreprenörer på den lägsta nivån upplevts som de mest problematiska, och deras andel av försäljningen i hela näringsgrenen var 15 procent 2011, medan skrotinsamlingsföretagen enligt utredningen stod för en andel på 5 procent av omsättningen i hela kedjan. En försiktig uppskattning av intäktspocenten är därför att den är på samma nivå som i byggbranschen, dvs. ca 4 procent.

Kalkyl grundad på observationer under skattegranskningarna

Enligt utredningen av Enheten för grå ekonomi kan den minskning av underskottet av mervärdesskatt som den omvända skattskyldigheten har medfört också förklaras med stöd av de observationer som gjordes i samband med skattegranskningarna, när resultaten av granskningarna ställs i proportion till hela branschen. I det fallet ska effekten av de utvalda målgrupperna elimineras, eftersom förekomsten av grå ekonomi särskilt i skrotmetallbranschen är stor (ca 76 procent). I och med att den granskade målgruppen var relativt liten skulle det dessutom leda till att granskningen av hela näringsgrenen förvrids, om den grå ekonomins andel bedömdes enbart utifrån de observationer som gjordes under granskningarna.

Den kraftiga betoningen av grå ekonomi som konstaterades inom målgruppen för skattegranskningarna neutraliseras genom en justeringskoefficient; den grå ekonomins andel i målgruppen antas vara lika stor som andelen av grå ekonomi som avslöjades inom hela skattegranskningsverksamheten (refe-

rensår 2012). Det genomsnittliga bortfallet av mervärdesskatt som konstaterades genom skattegranskningar i skrotbranschen, justerat med justeringskoefficienten, ställs i proportion till företagen inom hela näringsgrenen. På detta sätt beräknat är det genomsnittliga bortfallet av mervärdesskatt och de uppskattade intäkterna från omvänd skattskyldighet 14,3 miljoner euro per år. Ett motsvarande beräkningssätt, grundat på genomsnittliga siffror, tillämpades på bedömningen av effekten av omvänd skattskyldighet för byggtjänster under beredningen av lagen. Den uppskattning som gjordes med hjälp av denna metod stämmer överens med det i efterhand konstaterade utfallet av intäktsuppskattningen.

Det begränsade antalet skattegranskningsobservationer och det faktum att granskningarna fokuserat på företag på skrothandlarnivå leder dock till osäkerhet i resultatet med detta beräkningssätt. Företagen på skrotinsamlingsnivå är i snitt mindre än de granskade skrothandlarna, vilket betyder att det observerade genomsnittliga felet i mervärdesskatten kan leda till ett skenbart resultat där intäktberäkningen justerats uppåt. Av denna orsak ger den ovannämnda intäktberäkningen, som grundar sig på omsättningens omfattning, sannolikt en mer tillförlitlig uppskattning av nyttan med den omvända skattskyldigheten.

4.2 Konsekvenser för annan grå ekonomi och för konkurrenssituationen

Genom omvänd mervärdesskattskyldighet kan man minska det bortfall av mervärdesskatt som beror på oegentligheter i skrothandelsaktörernas verksamhet, samtidigt som konkurrenssituationen mellan hederliga och ohederliga företag förbättras.

I fråga om införandet av omvänd skattskyldighet för byggtjänster upptäcktes det vid skattegranskningarna i efterhand att aktörerna åtminstone delvis hade utelämnat mervärdesskatten på kvitton vid kvittohandel efter att man började tillämpa omvänd mervärdesskattskyldighet. Också i skrotbranschen kan omvänd skattskyldighet bedömas ha liknande konsekvenser. Omvänd skattskyldighet i skrotbranschen eliminerar dock inte kvitto-

handeln eller den grå ekonomin i branschen. Utöver omvänd skattskyldighet är det även framöver nödvändigt med skattegranskningsverksamhet samt samarbete och gemensamma tillsynsmedel myndigheterna emellan.

4.3 Konsekvenser för Skatteförvaltningens kostnader

För att det nya systemet ska kunna införas behövs administrativa resurser för utarbetande av anvisningar om omvänd skattskyldighet, kundrådgivning och utbildning. Behovet av styrning är störst i samband med att systemet införs. I fråga om både mervärdesskatt och andra skatteslag bedöms skattetillsynsåtgärderna fortgå på nuvarande nivå. Reformen föranleder inga förändringar i Skatteförvaltningens datasystem. Enligt Skatteförvaltningens uppskattning kräver anvisningarna för införande av systemet, rådgivningen och utbildningen under det första året 5–10 årsverken för uppgifter med anknytning till omvänd skattskyldighet.

4.4 Konsekvenser för Tullens kostnader

Den föreslagna lagändringen kan öka samarbetet mellan Skatteförvaltningen och Tullen i fall som gäller tolkning av tillämpningen av Kombinerade nomenklaturen. Den utbildning och rådgivning som Tullen ska ge Skatteförvaltningen påverkar Tullens arbetsmängd.

4.5 Konsekvenser för företagens administrativa kostnader

Någon uppskattning av den ökning av de administrativa kostnaderna som omvänd skattskyldighet orsakar företag i skrotbranschen finns inte tillgänglig hos Suomen Romukauppiain Liitto ry, som företräder aktörerna inom skrothandeln.

Finlands näringsliv rf har inte lämnat någon uppskattning av konsekvenserna av omvänd skattskyldighet för företagens administrativa kostnader.

Tillämpningen av omvänd skattskyldighet kräver förändringar i företagens redovisnings- och faktureringsystem samt utbildning av personalen. Kostnaderna för omvänd mervärdesskattskyldighet i byggbranschen uppskattades till ca 30 miljoner euro (RP 41/2010 rd). I branschen var då 40 000 företag verksamma. Relativt sett ger detta en genomsnittlig kostnad på ca 750 euro per företag.

Det föreslagna systemet med omvänd skattskyldighet i skrotbranschen kan anses vara tydligare och enklare och därigenom också föranleda mindre administrativa konsekvenser än i byggbranschen. Det omfattande tillämpningsområdet för omvänd mervärdesskattskyldighet inom skrothandeln i Finland omfattar enligt förslaget 15 000—17 000 aktörer. Av dessa företag orsakas endast de egentliga aktörerna i skrotbranschen, ca 650 företag, betydande administrativa kostnader. För de andra företagen, av vilka en del överlåter skrot tillfälligt eller som en engångsföreteelse, är de administrativa kostnader som systemet medför obetydliga. Dessutom bör det noteras att ca 16 procent av dessa andra företag är verksamma i byggbranschen, vilket innebär att de således redan har de system som behövs i ekonomiförvaltningen och sådan kunskap som krävs för tillämpningen av omvänd skattskyldighet.

På dessa grunder kan de administrativa kostnader per företag som införandet av omvänd skattskyldighet föranleder grovt uppskattas till ca en tredjedel av kostnaderna för omvänd mervärdesskattskyldighet i byggbranschen, dvs. i genomsnitt ca 250 euro för varje företag som är en egentlig aktör i skrotbranschen. Av detta följer att införandet av omvänd skattskyldighet beräknas orsaka mindre än 200 000 euro i administrativa kostnader, som huvudsakligen är inriktade på de egentliga aktörerna i skrotbranschen. För andra företag kan de administrativa kostnaderna uppskattas vara obetydliga.

5 Beredningen av propositionen

Propositionen har beretts vid finansministeriet. Förslaget grundar sig på den utredning som Enheten för utredning av grå ekonomi offentliggjorde den 23 oktober 2013.

Under beredningen har utlåtanden om saken begärts. Utlåtanden har lämnats av Skatteförvaltningen, Tullen, Polisstyrelsen, Finlands Kommunförbund, Suomen Romukauppiainden Liitto ry, Kuusakoski Oy, Finlands näringsliv rf, Teknologiateollisuus – Teknologindustri ry, Miljöindustrin och -tjänster YTP rf, Suomen Yrittäjät ry, Centralhandelskammaren, Skattebetalarnas Centralförbund rf och Suomen veroasiantuntijat ry.

Utifrån de utlåtanden som lämnats var den allmänna inställningen till den föreslagna regeringspropositionen och dess målsättning övervägande positiv. Det starkaste stödet för införandet av omvänd skattskyldighet i skrotbranschen gav Suomen Romukauppiainden Liitto ry, Kuusakoski Oy och Miljöindustrin och -tjänster YTP rf. Dessa remissinstanser stödde också tydligast att det nya systemet införs med ett omfattande tillämpningsområde. Även merparten av de övriga remissinstanserna ansåg det motiverat att införa omvänd skattskyldighet med tanke på bekämpningen av grå ekonomi, men önskade att förändringen genomförs så att den föranleder så små administrativa kostnader som möjligt. Införandet av omvänd skattskyldighet med ett snävare tillämpningsområde stöddes särskilt av Finlands näringsliv rf, Teknologiateollisuus – Teknologindustri ry, Suomen Yrittäjät ry och Skattebetalarnas Centralförbund rf.

Den fortsatta beredningen av regeringspropositionen har skett som tjänsteuppdrag vid finansministeriet utifrån det lagutkast som var på remiss samt utlåtandena och annan respons som lämnades om utkastet. De kommentarer som gäller tekniska detaljer och sakfrågor har så långt möjligt beaktats i samband med den fortsatta beredningen.

DETALJMOTIVERING

1 Lagförslag

2 §. Paragrafen innehåller bestämmelser om skattskyldighet. Skattskyldig för rörelsemässig försäljning är säljaren, om inte något annat föreskrivs. Till 1 mom. fogas en hänvisning till den nya 8 d §, som gäller omvänd skattskyldighet för köparen.

8 d §. I 1 mom. föreskrivs det att omvänd mervärdesskattskyldighet ska tillämpas på försäljningen av vissa slag av metallskrot och metallavfall.

I 1 mom. bestäms det att köparen är skattskyldig för försäljningen av sådant skrot och avfall som avses i 2 mom., om köparen är en näringsidkare som har förts in i registret över mervärdesskattskyldiga.⁴ Omvänd skattskyldighet tillämpas i omfattande utsträckning på överlåtelser av metallskrot och metallavfall mellan alla näringsidkare som har förts in i registret över mervärdesskattskyldiga. Detta gäller enligt förslaget utöver aktörerna inom den egentliga skrotbranschen även försäljning vid sådana företag som idkar någon annan handel än egentlig skrothandel, t.ex. genom att mot ersättning sälja skrot eller avfall som uppkommit som biprodukt i den egna produktionen eller verksamheten till en näringsidkare som är registrerad som mervärdesskattskyldig.

Köparen ska vara en näringsidkare som är införd i registret över mervärdesskattskyldiga. Sådana är t.ex. de som har förts in i registret över mervärdesskattskyldiga och som utövar skattepliktig rörelse samt de näringsidkare som utövar verksamhet som berättigar till återbäring enligt 131 §. Som sådana köpare betraktas också näringsidkare som är mervärdesskattskyldiga för förvärv för eget bruk och gemenskapsinterna varuförvärv samt s.k. anmälningsskyldiga, dvs. utländska näringsidkare som bedriver gemenskapsintern varuförsäljning i Finland eller gemenskapsinterna varuförvärv i Finland. Omvänd skattskyldighet tillämpas vid försäljningen till en kommun som är införd i registret över mervärdesskattskyldiga och som är näringsidkare, dvs. bedriver rörelsemässig försäljning av varor eller tjänster. Omvänd skattskyldighet tillämpas däremot inte, om köparen t.ex. är

en juridisk person som är införd i registret över mervärdesskattskyldiga för bedrivande av gemenskapsinterna varuförvärv men som inte är näringsidkare.

Också tillfälliga överlåtelser av skrot och avfall omfattas av omvänd skattskyldighet.

I 2 mom. förtecknas det skrot och det avfall på vars försäljning omvänd skattskyldighet ska tillämpas. Detta är sådant skrot och avfall som avses i rådets förordning (EEG) nr 2658/87 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan, i den lydelse av Kombinerade nomenklaturen som gällde den 1 januari 2013:

1. avfall och skrot av järn eller stål; omsmältningsslag av järn eller stål (KN-nummer som börjar med 7204),

2. avfall och skrot av koppar (KN-nummer som börjar med 7404),

3. avfall och skrot av nickel (KN-nummer som börjar med 7503),

4. avfall och skrot av aluminium (KN-nummer som börjar med 7602);

5. avfall och skrot av bly (KN-nummer som börjar med 7802),

6. avfall och skrot av zink (KN-nummer som börjar med 7902),

7. avfall och skrot av tenn (KN-nummer som börjar med 8002),

8. avfall och skrot av andra oädla metaller (KN-nummer som börjar med 8101—8113), samt

9. avfall och skrot av galvaniska element, batterier och elektriska ackumulatorer; förbrukade galvaniska element, förbrukade batterier och förbrukade elektriska ackumulatorer (KN-nummer som börjar med 854810).

Omvänd mervärdesskattskyldighet tillämpas endast vid försäljning av metallskrot och metallavfall som ingår i de ovannämnda positionerna i Kombinerade nomenklaturen. Omvänd skattskyldighet omfattar endast försäljningen av skrot och avfall, dvs. varor, inte försäljningen av tjänster som gäller skrot och avfall.

Enligt 3 mom. är en köpare inte skattskyldig, om försäljningen vid tillämpningen av 3—5 § är skattefri. Omvänd skattskyldighet tillämpas således inte när säljaren inte är skattskyldig, om omsättningen under räken-

skapsperioden, den nämnda försäljningen inbegripen, är högst 8 500 euro. Omvänd skattskyldighet tillämpas inte heller, om säljaren har befriats från skatt med stöd av bestämmelserna om allmännyttiga samfund enligt 4 § eller religionssamfund enligt 5 § i mervärdesskattelagen. Omvänd skattskyldighet tillämpas emellertid, om den ovannämnda säljaren med stöd av 12 § i mervärdesskattelagen ansöker om att bli skattskyldig.

102 §. I 102 § i den gällande lagen ingår allmänna bestämmelser om den skattskyldiges rätt att för skattepliktig rörelse dra av skatten på sina förvärv.

Till 1 mom. 1 punkten fogas en hänvisning enligt vilken en skattskyldig köpare får dra av den skatt på ett köp som ska betalas enligt den nya 8 d § och som grundar sig på omvänd skattskyldighet.

102 a §. I paragrafen föreskrivs det om förutsättningarna för avdragsrätt. Till 2 mom. fogas en hänvisning till den nya 8 d §.

122 §. I paragrafen föreskrivs det om en utländsk näringsidkares rätt att få återbäring för den skatt som ingår i de förvärv som han gjort i Finland.

Till 1 mom. 1 punkten fogas en hänvisning till den nya 8 d §.

131 §. I paragrafen föreskrivs det om en näringsidkares rätt att få återbäring för den skatt som inkluderats i ett förvärv av en vara eller en tjänst, när det gäller förvärv som har samband med internationell handel och verksamhet som omfattas av nollskattesats. Rätten till återbäring motsvarar till sin omfattning en skattskyldigs rätt enligt lagens 10 kap. att för skattepliktig rörelse dra av skatten på sina förvärv.

Enligt 1 mom. 3 punkten har en näringsidkare rätt att få återbäring för den skatt som inkluderats i ett förvärv, när omvänd skattskyldighet med stöd av 8 a—8 c § tillämpas på hans eller hennes försäljning. Till 1 mom.

3 punkten fogas en hänvisning till den nya 8 d §.

133 §. Paragrafen innehåller bl.a. specialbestämmelser som ska tillämpas på personer som är berättigade till sådan återbäring som avses i 131 §.

I 4 mom. 4 punkten föreskrivs det att de förfaranderegler enligt 13—23 kap. som avses i 3 mom. tillämpas på försäljning av en tjänst för vilken köparen är skattskyldig enligt 8 b eller 8 c §. Den omvända skattskyldigheten i skrotbranschen gäller försäljning av varor, dvs. vissa slag av skrot och avfall. Till 4 mom. 4 punkten fogas en hänvisning till försäljning av varor och till den nya 8 d §. Bestämmelserna om registrerings- och anmälningsskyldighet gäller således den som säljer sådana varor.

149 a §. I paragrafen föreskrivs det om grunderna för skattelättnad vid den nedre gränsen för skattskyldighet. Enligt 5 mom. 4 punkten fås lättnad inte i skatt som köpare ska betala enligt 2 a, 8 a—8 c och 9 §. Till 5 mom. 4 punkten fogas en hänvisning till den nya 8 d §.

209 e §. I paragrafen föreskrivs det om de uppgifter som en faktura enligt 209 b § ska innehålla. I 1 mom. 12 punkten föreskrivs det bl.a. att fakturan ska innehålla uppgiften "omvänd beskattning" när köparen är skattskyldig enligt 2 a, 8 a—8 c eller 9 §. Till 1 mom. 12 punkten fogas en hänvisning till den nya 8 d §.

2 Ikraftträdande

Lagen föreslås träda i kraft den 1 januari 2015.

Lagen ska tillämpas när skyldighet att betala skatt uppkommer efter det att lagen har trätt i kraft.

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

Lag

om ändring av mervärdesskattelagen

I enlighet med riksdagens beslut

ändras i mervärdesskattelagen (1501/1993) 2 § 1 mom., 102 § 1 mom. 1 punkten, 102 a § 2 mom., 122 § 1 mom. 1 punkten, 131 § 1 mom. 3 punkten, 133 § 4 mom. 4 punkten, 149 a § 5 mom. 4 punkten och 209 e § 1 mom. 12 punkten,

sådana de lyder, 2 § 1 mom., 102 § 1 mom. 1 punkten, 122 § 1 mom. 1 punkten, 131 § 1 mom. 3 punkten, 133 § 4 mom. 4 punkten och 149 a § 5 mom. 4 punkten i lag 686/2010 samt 102 a § 2 mom. och 209 e § 1 mom. 12 punkten i lag 399/2012, och

fogas till lagen en ny 8 d § och en ny mellanrubrik före 8 d § som följer:

2 §

Skyldig att betala mervärdesskatt (*skattskyldig*) på sådan försäljning som nämns i 1 § är den som sålt varorna eller tjänsterna, om inte något annat föreskrivs i 2 a, 8 a—8 d eller 9 §.

Köpare av skrot och avfall

8 d §

Skattskyldig för försäljningen av skrot och avfall som avses i 2 mom. är köparen, om köparen är en näringsidkare som har förts in i registret över mervärdesskattskyldiga.

Vad som bestäms i 1 mom. tillämpas på följande skrot och avfall som avses i rådets förordning (EEG) nr 2658/87 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan, i den lydelse av Kombinerade nomenklaturen som gällde den 1 januari 2013:

1) avfall och skrot av järn eller stål; omsmältningsgöt av skrot av järn eller stål (KN-nummer som börjar med 7204),

2) avfall och skrot av koppar (KN-nummer som börjar med 7404),

3) avfall och skrot av nickel (KN-nummer som börjar med 7503),

4) avfall och skrot av aluminium (KN-nummer som börjar med 7602),

5) avfall och skrot av bly (KN-nummer som börjar med 7802),

6) avfall och skrot av zink (KN-nummer som börjar med 7902),

7) avfall och skrot av tenn (KN-nummer som börjar med 8002),

8) avfall och skrot av andra oädla metaller (KN-nummer som börjar med 8101—8113), samt

9) avfall och skrot av galvaniska element, batterier och elektriska ackumulatörer; förbrukade galvaniska element, förbrukade batterier och förbrukade elektriska ackumulatörer (KN-nummer som börjar med 854810).

Vad som bestäms i 1 mom. tillämpas emellertid inte, om försäljningen är skattefri med stöd av 3—5 §.

102 §

Den skattskyldige får för skattepliktig rörelse dra av

1) skatten på en vara eller tjänst som den skattskyldige köper av en annan skattskyldig eller den skatt på ett köp som ska betalas enligt 8 a—8 d eller 9 §,

102 a §

Avdragsrätten för skatt som enligt 2 a, 8 a—8 d eller 9 § ska betalas på ett köp eller för skatt som ska betalas på ett gemenskapsinternt förvärv förutsätter dessutom att den skattskyldige har fullgjort sin deklareringskyldighet enligt 162 § eller att skatten har påförts. Får den skattskyldige inte en i 1 mom. avsedd faktura av säljaren, förutsätter avdragsrätten att den skattskyldige själv upprättar en verifikation som i tillämpliga delar innehåller de uppgifter som avses i 209 e § 1 mom. samt anger den skatt som ska betalas och den skattesats som ska tillämpas

på köpet eller det gemenskapsinterna förvärvet.

122 §

En utländsk näringsidkare har rätt att få återbäring för den i förvärvet inkluderade mervärdesskatten för en vara eller en tjänst, om näringsidkaren inte har fast driftställe i Finland från vilket affärstransaktioner genomförs och om han inte i form av affärsverksamhet bedriver annan säljning av varor och tjänster i Finland än

1) försäljning enligt 8 a—8 d eller 9 § för vilken köparen är skattskyldig eller där staten är köpare, och

131 §

En näringsidkare har rätt att få återbäring för den skatt som inkluderats i ett förvärv av en vara eller tjänst, om förvärvet har samband med

3) verksamhet för vilken köparen är skattskyldig enligt 8 a—8 d §, eller

133 §

Vad som bestäms i 3 mom. i denna paragraf tillämpas på en person som i Finland inte bedriver annan försäljning än sådan som berättigar till återbäring enligt 131 § och som

inte vill använda sin rätt till återbäring endast, om det är fråga om följande försäljningar:

4) försäljning av en vara eller en tjänst för vilken köparen är skattskyldig enligt 8 b—8 d §.

149 a §

Lättnad fås inte

4) i skatt som köpare ska betala enligt 2 a, 8 a—8 d och 9 §, eller

209 e §

En i 209 b § avsedd faktura ska innehålla följande uppgifter på valfritt språk:

12) när köparen är skattskyldig enligt 2 a, 8 a—8 d eller 9 § eller en bestämmelse som motsvarar 2 a eller 9 § i någon annan medlemsstat, uppgiften "omvänd betalningsskyldighet",

Denna lag träder i kraft den 20 .

Denna lag tillämpas när skyldigheten att betala skatt uppkommer efter det att lagen har trätt i kraft.

Helsingfors den 10 april 2014

Statsminister

JYRKI KATAINEN

Finansminister *Jutta Urpilainen*

Lag

om ändring av mervärdesskattelagen

I enlighet med riksdagens beslut

ändras i mervärdesskattelagen (1501/1993) 2 § 1 mom., 102 § 1 mom. 1 punkten, 102 a § 2 mom., 122 § 1 mom. 1 punkten, 131 § 1 mom. 3 punkten, 133 § 4 mom. 4 punkten, 149 a § 5 mom. 4 punkten och 209 e § 1 mom. 12 punkten,

sådana de lyder, 2 § 1 mom., 102 § 1 mom. 1 punkten, 122 § 1 mom. 1 punkten, 131 § 1 mom. 3 punkten, 133 § 4 mom. 4 punkten och 149 a § 5 mom. 4 punkten i lag 686/2010 samt 102 a § 2 mom. och 209 e § 1 mom. 12 punkten i lag 399/2012, och

fogas till lagen en ny 8 d § och en ny mellanrubrik före 8 d § som följer:

Gällande lydelse

2 §

Skyldig att betala mervärdesskatt (*skattskyldig*) på sådan försäljning som nämns i 1 § är den som sålt varorna eller tjänsterna, om inte något annat föreskrivs i 2 a, 8 a–8 c eller 9 §.

Föreslagen lydelse

2 §

Skyldig att betala mervärdesskatt (*skattskyldig*) på sådan försäljning som nämns i 1 § är den som sålt varorna eller tjänsterna, om inte något annat föreskrivs i 2 a, 8 a–8 d eller 9 §.

Köpare av skrot och avfall

8 d §

Skattskyldig för försäljningen av skrot och avfall som avses i 2 mom. är köparen, om köparen är en näringsidkare som har förts in i registret över mervärdesskattskyldiga.

Vad som bestäms i 1 mom. tillämpas på följande skrot och avfall som avses i rådets förordning (EEG) nr 2658/87 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan, i den lydelse av Kombinerade nomenklaturen som gällde den 1 januari 2013:

1) avfall och skrot av järn eller stål; omsmältningssgöt av skrot av järn eller stål (KN-nummer som börjar med 7204),

2) avfall och skrot av koppar (KN-nummer som börjar med 7404),

3) avfall och skrot av nickel (KN-nummer som börjar med 7503),

4) avfall och skrot av aluminium (KN-nummer som börjar med 7602),

5) avfall och skrot av bly (KN-nummer som börjar med 7802),

6) avfall och skrot av zink (KN-nummer som börjar med 7902),

7) avfall och skrot av tenn (KN-nummer som börjar med 8002),

8) avfall och skrot av andra oädla metaller (KN-nummer som börjar med 8101—8113), samt

9) avfall och skrot av galvaniska element, batterier och elektriska ackumulatorer; förbrukade galvaniska element, förbrukade batterier och förbrukade elektriska ackumulatorer (KN-nummer som börjar med 854810).

Vad som bestäms i 1 mom. tillämpas emellertid inte, om försäljningen är skattefri med stöd av 3—5 §.

102 §

Den skattskyldige får för skattepliktig rörelse dra av

1) skatten på en vara eller tjänst som han köper av en annan skattskyldig eller den skatt på ett köp som ska betalas enligt 8 a—8 c eller 9 §,

102 §

Den skattskyldige får för skattepliktig rörelse dra av

1) skatten på en vara eller tjänst som *den skattskyldige* köper av en annan skattskyldig eller den skatt på ett köp som ska betalas enligt 8 a—8 d eller 9 §,

102 a §

Avdragsrätten för skatt som enligt 2 a, 8 a—8 c eller 9 § ska betalas på ett köp eller för skatt som ska betalas på ett gemenskapsinternt förvärv förutsätter dessutom att den skattskyldige har fullgjort sin deklara-tions-skyldighet enligt 162 § eller att skatten har påförts. Får den skattskyldige inte en i 1 mom. avsedd faktura av säljaren, förutsätter avdragsrätten att den skattskyldige själv upprättar en verifikation som i tillämpliga delar innehåller de uppgifter som avses i 209 e § 1 mom. samt anger den skatt som ska betalas och den skattesats som ska tillämpas på köpet eller det gemenskapsinterna förvärvet.

102 a §

Avdragsrätten för skatt som enligt 2 a, 8 a—8 d eller 9 § ska betalas på ett köp eller för skatt som ska betalas på ett gemenskapsinternt förvärv förutsätter dessutom att den skattskyldige har fullgjort sin deklara-tions-skyldighet enligt 162 § eller att skatten har påförts. Får den skattskyldige inte en i 1 mom. avsedd faktura av säljaren, förutsätter avdragsrätten att den skattskyldige själv upprättar en verifikation som i tillämpliga delar innehåller de uppgifter som avses i 209 e § 1 mom. samt anger den skatt som ska betalas och den skattesats som ska tillämpas på köpet eller det gemenskapsinterna förvärvet.

122 §

En utländsk näringsidkare har rätt att få återbäring för den i förvärvet inkluderade mervärdesskatten för en vara eller en tjänst, om näringsidkaren inte har fast driftställe i Finland från vilket affärstransaktioner genomförs och om han inte i form av affärsverksamhet bedriver annan säljning av varor och tjänster i Finland än

1) försäljning enligt 8 a–8 c eller 9 § för vilken köparen är skattskyldig eller där staten är köpare och

122 §

En utländsk näringsidkare har rätt att få återbäring för den i förvärvet inkluderade mervärdesskatten för en vara eller en tjänst, om näringsidkaren inte har fast driftställe i Finland från vilket affärstransaktioner genomförs och om han inte i form av affärsverksamhet bedriver annan säljning av varor och tjänster i Finland än

1) försäljning enligt 8 a—8 d eller 9 § för vilken köparen är skattskyldig eller där staten är köpare, och

131 §

En näringsidkare har rätt att få återbäring för den skatt som inkluderats i ett förvärv av en vara eller tjänst, om förvärvet har samband med

3) verksamhet för vilken köparen är skattskyldig enligt 8 a–8 c §, eller

131 §

En näringsidkare har rätt att få återbäring för den skatt som inkluderats i ett förvärv av en vara eller tjänst, om förvärvet har samband med

3) verksamhet för vilken köparen är skattskyldig enligt 8 a—8 d §, eller

133 §

Vad som bestäms i 3 mom. i denna paragraf tillämpas på en person som i Finland inte bedriver annan försäljning än sådan som berättigar till återbäring enligt 131 § och som inte vill använda sin rätt till återbäring endast, om det är fråga om följande försäljningar:

4) försäljning av en tjänst för vilken köparen är skattskyldig enligt 8 b eller 8 c §.

133 §

Vad som bestäms i 3 mom. i denna paragraf tillämpas på en person som i Finland inte bedriver annan försäljning än sådan som berättigar till återbäring enligt 131 § och som inte vill använda sin rätt till återbäring endast, om det är fråga om följande försäljningar:

4) försäljning av *en vara eller* en tjänst för vilken köparen är skattskyldig enligt 8 b—8 d §.

149 a §

Lättnad fås inte

4) i skatt som köpare ska betala enligt 2 a, 8 a–8 c och 9 §, eller

149 a §

Lättnad fås inte

4) i skatt som köpare ska betala enligt 2 a, 8 a—8 d och 9 §, eller

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

209 e §

En i 209 b § avsedd faktura ska innehålla följande uppgifter på valfritt språk:

12) när köparen är skattskyldig enligt 2 a, 8 a–8 c eller 9 § eller en bestämmelse som motsvarar 2 a eller 9 § i någon annan medlemsstat, uppgiften "omvänd betalningsskyldighet",

209 e §

En i 209 b § avsedd faktura ska innehålla följande uppgifter på valfritt språk:

12) när köparen är skattskyldig enligt 2 a, 8 a–8 d eller 9 § eller en bestämmelse som motsvarar 2 a eller 9 § i någon annan medlemsstat, uppgiften "omvänd betalningsskyldighet",

Denna lag träder i kraft den 20 .

Denna lag tillämpas när skyldigheten att betala skatt uppkommer efter det att lagen har trätt i kraft.