

FINANSUTSKOTTETS BETÄNKANDE 29/2012 rd

Regeringens proposition till riksdagen med förslag till bestämmelser om prejudikatbesvär, beskattningsförfarandet och sökande av ändring i beskattningen

INLEDNING

Remiss

Riksdagen remitterade den 6 november 2012 regeringens proposition med förslag till bestämmelser om prejudikatbesvär, beskattningsförfarandet och sökande av ändring i beskattningen (RP 76/2012 rd) till finansutskottet för beredning.

Beredning i delegation

Ärendet har beretts i finansutskottets skattedelegation.

Sakkunniga

Skattedelegationen har hört

- konsultativ tjänsteman Marja Niiranen och överinspektör Timo Annala, finansministeriet
- lagstiftningsråd Arja Manner, justitieministeriet
- skatteöverombudsman Timo Räbinä och överinspektör Elena Vigren, Skatteförvaltningen
- skatteexpert, PD Mika Jokinen, Finlands Näringsliv rf
- förvaltningsrättsdomare Tero Leskinen, Helsingfors förvaltningsdomstol
- ordförande, GRM Alpo Salonen, HTM-tilintarkastajat ry

- överdomare Heikki Jukarainen, Tavastehus förvaltningsdomstol
- JK Vesa-Pekka Nuotio, KPMG Ab även som representant för Föreningen CGR rf
- ecklesiastikråd Pirjo Pihlaja, Kyrkostyrelsen
- president Pekka Vihervuori och förvaltningsråd Esa Aalto, högsta förvaltningsdomstolen
- skatteexpert Jukka Hakola, Finlands Kommunförbund
- direktör Anna Lundén, Företagarna i Finland rf.

Skriftliga utlåtanden har lämnats av

- Akava rf
- Folkpensionsanstalten
- Centralhandelskammaren
- Trafiksäkerhetsverket TraFi
- Ekonomiadministrationsförbundet i Finland rf
- Företagarna i Finland rf
- Suomen Veroasiantuntijat ry
- finansministeriet
- Skattebetalarnas Centralförbund rf.

Dessutom har Maa- ja metsätaloustuottajain Keskusliitto MTK ry, Finlands ortodoxa kyrkostyrelse och Tjänstemannacentralorganisationen FTFC rf meddelat att de inte har något att anmärka i ärendet.

PROPOSITIONEN

Regeringen föreslår att det i samband med inkomstbeskattning, fastighetsbeskattning samt arvs- och gåvobeskattning ska bli möjligt att anföra prejudikatbesvär direkt hos högsta förvaltningsdomstolen över beslut som skatterättsnämnden meddelat vid ett omprövningsförfarande. För att ett ärende ska kunna behandlas som prejudikatbesvär ska det krävas besvärstillstånd av högsta förvaltningsdomstolen. Högsta förvaltningsdomstolen ska kunna bevilja besvärstillstånd bara av prejudikatskäl. Genom kravet på besvärstillstånd kan det säkerställas att endast de viktigaste ärenden som gäller tolkningen av lagen kan föras direkt till högsta förvaltningsdomstolen för avgörande. Vid förfarandet ska det också förutsättas att ändringssökandens motpart ger sitt samtycke till att ärendet behandlas som prejudikatbesvär.

Prejudikatbesvär kompletterar på ett principiellt betydande sätt rättsskyddssystemet i efterhand när det gäller beskattning. Förfarandet med prejudikatbesvär kommer att aktualiseras bara undantagsvis, och det ska då handla om ett fall med karaktär av prejudikat vilket innehåller en tydlig rättsfråga och där det avgörande som meddelas har avsevärd betydelse med tanke på enhetligheten i beskattnings- och rättspraxis. Förfarandet påskyndar uppkomsten av rättspraxis för lagtolkningen och främjar förutsebarheten, enhetligheten och rättssäkerheten inom beskattningen. Genom förfarandet eftersträvas liknande fördelar som inom det förfarande med prejudikatbesvär som införts vid de allmänna domstolarna.

Det föreslås att det preventiva rättsskyddssystemet inom beskattningen förenhetligas så att förfarandet med förhandsbesked inom inkomstbeskattningen ersätts med ett förfarande med förhandsavgörande. Skatteförvaltningens förhandsavgöranden som gäller inkomstbeskattning ska vara överklagbara på samma sätt som Skatteförvaltningens övriga förhandsavgöranden. Besvär ska få anföras hos förvaltningsdomstolen och överklagandet kommer också i övrigt att motsvara förfarandet vid Skatteför-

valtningens övriga förhandsavgöranden. Samtidigt kommer alla förhandsavgöranden av Skatteförvaltningen att omfatta ett förfarande där Enheten för bevakning av skattetagarnas rätt redan under besvärstiden med bindande verkan kan meddela att den inte utnyttjar sin rätt att söka ändring.

Inom mervärdesbeskattningen, överlåtelsebeskattningen och lotteribeskattningen föreslås ett förfarande som innebär att processledningen allt tydligare överförs på förvaltningsdomstolen. Skatteförvaltningen ska behandla alla besvär av den skattskyldige som rättelseärenden. Om Skatteförvaltningen godkänner yrkandena helt och hållet, förfaller besvären. Till den del de yrkanden som den skattskyldige har framställt i sina besvär inte ger anledning att rätta beslutet ska Skatteförvaltningen ge sitt utlåtande med anledning av besvären och överföra besvären till förvaltningsdomstolen för behandling. Efter överföringen ska förvaltningsdomstolen leda processen för överklagande på samma sätt som vid andra skattebesvärärenden.

Också för vissa andra förfaranden för sökande av ändring i beskattningen föreslås det ändringar som medför större enhetlighet och klarhet. Det föreslås att systemet med besvärstillstånd utvidgas till att gälla skatteärenden i fråga om vilka det för närvarande inte krävs besvärstillstånd för överklagande hos högsta förvaltningsdomstolen. Exempel på sådana ärendekategorier är vissa ansökningsärenden, såsom ärenden som gäller undantagstillstånd för rätten att dra av förluster, och beslut som gäller utomståendes skyldighet att lämna uppgifter. I propositionen föreslås det dessutom att vissa skatteärenden ska omfattas av bestämmelser om ändringsökande i första instans. Det föreslås att bestämmelserna om ändringssökande inom inkomstbeskattningen ändras så att även Skatteförvaltningen ska kunna fatta beslut om upphävande av beskattningar enligt uppskattning. Det föreslås att den specialbestämmelse om ändringssökande enligt vilken Koncernskattecentralens beslut om

beskattning får överklagas hos Helsingfors förvaltningsdomstol upphävs.

Förfarandena för hörande under besvärshörsfasen kommer att förenhetligas. Utgångspunkten är att det inte ska förutsättas att den enhet inom Skatteförvaltningen som fattat beslutet hörs. Det föreslås dessutom att förvaltningsdomstolen i alla beskattningsrelaterade ärenden ska få avgöra besvär utan att höra Enheten för bevakning av skattefogarnas rätt, om skattebeloppet med anledning av den skattskyldiges besvär kan ändras med högst 6 000 euro och om ärendet inte lämnar rum för tolkning och inte är oklart. På motsvarande sätt ska skatterättelsenämnden i en sammansättning med ordföranden och en medlem kunna avgöra ett ärende där skattebeloppet med anledning av en begäran om omprövning kan ändras med högst 6 000 euro.

Det föreslås att bestämmelserna om befrielse från skatt ändras så att de bestämmelser om befrielse från skatt som omfattas av Skatteförvaltningens uppgiftsområde fogas till lagen om skatteuppbörd och till skattekontolagen. Bestämmelserna i de separata lagarna föreslås bli upphävda. Skatteförvaltningen ska avgöra ärenden som gäller ansökan om befrielse från skatt, dock så att kommunen avgör ärenden som gäller befrielse från kommunalskatt eller fastighetsskatt, om kommunen förbehåller sig denna beslutsrätt. Kommunens beslutsrätt ska vara i kraft tre kalenderår i taget. Under denna tid ska kommunen avgöra alla ärenden som gäller kommunalskatt och fastighetsskatt.

Församlingarnas ställning kvarstår oförändrad vid förfarandet för befrielse från skatt. Även Tullstyrelsens möjlighet att bevilja skattelättnad kvarstår oförändrad. Inom bilbeskattningen ska Trafiksäkerhetsverket i stället för Skatteförvaltningen avgöra ärenden som gäller befrielse från och uppskov med bilskatt i sådana fall där Trafiksäkerhetsverket har påfört skatten.

Det föreslås att bestämmelserna om uppskov med skatter och avgifter som bärs upp av Skatte-

förvaltningen och bestämmelserna om betalningsarrangemang sammanförs. I stället för uppskovsförfarande kommer betalningsarrangemang att tillämpas, vilket för närvarande anges som en specialindrivningsåtgärd i lagen om skatteuppbörd. Bestämmelserna om uppskovsförfarande i de separata lagarna föreslås bli upphävda, och till lagen om skatteuppbörd fogas bestämmelser om under vilka förutsättningar Skatteförvaltningen kan överväga att vidta betalningsarrangemang.

Förseningsavgiften som föreskrivs i skattekontolagen ska beräknas i enlighet med en årlig räntesats om 15 procent och det maximala beloppet per skatteslag ska uppgå till 15 procent av beloppet av den skatt som deklarerats för sent och som ska betalas, dock högst 15 000 euro. Förfarandet för återbetalning av arbetsgivares socialskyddsavgift som betalats till för högt belopp ska föreskrivs så att det motsvarar det som gäller för andra skatter som omfattas av tillämpningsområdet för skattekontot. Skattekontolagen och mervärdesskattelagen kompletteras med en bestämmelse om minimiinnehållet i beslut som meddelas med stöd av lagen.

Det föreslås att lagen om Skatteförvaltningen kompletteras med en bestämmelse enligt vilken Skatteförvaltningen ska kunna delegera rutinmässiga biträdande stöduppgifter till privata aktörer. Det föreslås dessutom att finansministeriet i stället för Skatteförvaltningen ska ha rätt att föra talan hos allmänna domstolar i principiellt viktiga ärenden som gäller tolkningen av EU-rätten.

Lagarna avses träda i kraft vid ingången av 2013. Bestämmelserna om prejudikatbesvär avses dock träda i kraft vid ingången av 2014 och de ändringar som gäller behörighetsvillkoren för Skatteförvaltningens generaldirektör och delegering av Skatteförvaltningens biträdande uppgifter avses träda i kraft så snart som möjligt. I propositionen ingår övergångsbestämmelser om tillämpningen av vissa ändringar.

UTSKOTTETS ÖVERVÄGANDEN

Allmän motivering

Utskottet tillstyrker propositionen, men med några små ändringar.

Inledning

När propositionen behandlades låg fokus främst på det nya *förfarandet med prejudikatbesvär*, där förvaltningsdomstolen kan förbigås i skattebesvärsprocessen på vissa exakta villkor. Besvären ska alltså kunna gå vidare direkt från skatterättelsenämnden till högsta förvaltningsdomstolen, om parterna ger sitt samtycke till det och högsta förvaltningsdomstolen beviljar besvärstillstånd på prejudikatsgrund.

Det nya förfarandet är tänkt att tillämpas från början av 2014 inom inkomstbeskattningen, arvs- och gåvobeskattningen och fastighetsbeskattningen, där skatterättelsenämnden är första besvärshöjd.

Utskottet går närmare in på förslaget nedan.

Ett annat förslag som har betydelse för rättssäkerheten gäller förhandsbeskeden i inkomstbeskattningen. De ska bli överklagbara förhandsavgöranden. Den föreslagna ändringen har visat sig behövas i praktiken och har fått odelat positivt mottagande bland de sakkunniga som utskottet hört. Utskottet anser också att den är motiverad och välkommen.

Utöver de här principiella frågorna innehåller propositionen en rad ändringsförslag som främst syftar till att samordna och förenkla lagstiftningen. Till viss del rör det sig också om att sammanställa bestämmelser som funnits på olika håll, t.ex. i frågor om skattelättnader och betalningsarrangemang. Tack vare förslagen blir lagstiftningen mer konsekvent och förfarandet effektivare. De ekonomiska konsekvenserna är heller inte nämnvärda. Propositionen är alltså i princip motiverad och välkommen på de här punkterna.

Grundlagsutskottets utlåtande

Grundlagsutskottet har behandlat propositionen till den del den gäller prejudikatbesvär och Skatteförvaltningens rätt att delegera biträdande

uppgifter till privata aktörer. Lagförslaget kan enligt utlåtandet behandlas i vanlig lagstiftningsordning.

Prejudikatbesvär. Grundlagsutskottet granskar prejudikatbesvär mot grundlagens bestämmelser om rättssäkerhet och domstolarnas ställning. Det jämför också det föreslagna förfarandet med det prejudikatbesvärsförfarande som tillämpas i allmänna domstolar.

Grundlagsutskottet fäster uppmärksamhet vid att prejudikatbesvär bara ska användas i ärenden där den första överklagandefasen är omprövningsbegäran till skatterättelsenämnden. Nämnden är inte någon domstol och dess verksamhet är inte rättsskipning. Men den är ett expertorgan som behandlar ärendena på så sätt att rättssäkerhetsaspekterna i regel vägs in redan i omprövningsfasen. Om det inte är så har högsta förvaltningsdomstolen enligt utskottets åsikt möjlighet att trots de föreslagna bestämmelserna låta bli att bevilja besvärstillstånd också på den grunden att ärendet till följd av bristfällig utredning inte lämpar sig som prejudikat.

Med tanke på tillgången till rättssäkerhet och i synnerhet rätten att överklaga ser utskottet det som relevant att de skattskyldiga får sina ärenden behandlade av domstolen även om högsta förvaltningsdomstolen inte beviljar tillstånd till prejudikatbesvär. Dessutom krävs det för prejudikatbesvär att den skattskyldige uttryckligen ger sitt samtycke, så ärendet kan inte bara avgöras i en enda rättsinstans mot hans eller hennes vilja.

Ett förfarande som garanterar rättssäkerheten och på det här sättet är begränsat med avseende på användningen är inte problematiskt i relation till 21 § i grundlagen, menar utskottet.

Avsikten med prejudikatbesvär är att så snabbt som möjligt få ett avgörande från högsta förvaltningsdomstolen i frågor som gäller en stor grupp skattskyldiga och att den vägen bidra till mål som är viktiga för de grundläggande fri- och rättigheterna, såsom rättssäkerhet och smidiga rättegångar. Högsta förvaltningsdomstolen

har prövningsrätt i fråga om tillstånd till prejudikatbesvär. Dessutom är högsta förvaltningsdomstolen redan i nuläget första rättsinstans för överklagande i vissa ärenden. På det hela taget anser grundlagsutskottet att det rör sig om ett mindre avsteg från det vanliga domstolssystemet med två rättsinstanser i ärenden som gäller förvaltningsprocess, så *mot bakgrund av grundlagsbestämmelserna om rättskipning* kan lagstiftningen genomföras i vanlig lagstiftningsordning.

Till slut går utskottet in på betydelsen av parternas samtycke i anknytning till prejudikatbesvär. Förfarandet med samtycke innebär i sista hand att högsta förvaltningsdomstolen kan ta upp ett ärende till behandling bara om myndigheten har samtyckt till det. Utskottet ställer sig skeptiskt till detta med tanke på de konstitutionella grunderna för den statliga uppgiftsfördelningen och högsta förvaltningsdomstolens ställning som oberoende domstol som utövar den högsta domsrätten. För de skattskyldiga innebär bestämmelsen en begränsning i den konstitutionella rätten att få sin sak behandlad av en domstol som är behörig enligt lag.

Utskottet anser ändå inte att det föreslagna förfarandet med samtycke strider mot grundlagen. Om samtycket inte ges i prejudikatbesvärsfasen hindrar det inte att ärendet behandlas i högsta förvaltningsdomstolen efter behandlingen i förvaltningsdomstolen. De skattskyldiga går för sin del bara miste om möjligheten att få ärendet behandlat i högsta förvaltningsdomstolen i påskyndat förfarande. Av konstitutionella skäl ser utskottet det ändå som mer motiverat att lagstifta om den här frågan på det sättet att de skattskyldiga får söka tillstånd till prejudikatbesvär hos högsta förvaltningsdomstolen utan samtycke av myndigheten.

Delegering av biträdande uppgifter inom Skatteförvaltningen till privata aktörer. Grundlagsutskottet anser att delegeringen av de tekniska uppgifter som nämns i nya 2 b § i lagen om Skatteförvaltningen är motiverad. Bestämmelserna uppfyller också i övrigt de krav som utskottet i sin praxis ställt på sådan här delegering.

Finansutskottets ståndpunkt

Nedan behandlar utskottet prejudikatbesvär och vissa enskilda frågor som sakkunniga tagit upp. Utskottet föreslår dessutom vissa mindre ändringar. Förslagen motiveras kort i detaljmotiven.

Prejudikatbesvär

Förslaget om prejudikatbesvär fick delvis ett motstridigt mottagande bland de sakkunniga. I sig finns det ett allmänt erkänt behov att snabbare få avgöranden i principiellt viktiga frågor. Åsikterna går i sär när det gäller hur man ska uppnå det här målet. De kommentarer som framförts är principiella och går inte in på några detaljer i proceduren. Därför koncentrerar sig utskottet på acceptabiliteten över lag och huvudragen i förfarandet.

Rättsväsendets ståndpunkt. Högsta förvaltningsdomstolen och de andra förvaltningsdomstolarna som utskottet hört är enhälligt emot förslaget. Den främsta motiveringen är att högsta förvaltningsdomstolen blir den första och sista rättsinstansen som behandlar prejudikatbesvär. Det går därför inte att göra en jämförelse med de allmänna domstolarna. Dessutom finns det inga skäl att förvaltningsprocessen överhuvudtaget går mot en utveckling där högsta förvaltningsdomstolen i större utsträckning blir första rättsinstans. Det har inte påvisats något internationellt jämförbart behov eller sätt att organisera detta.

Det är också fråga om domstolarnas autonomi; prejudikatbesvär kräver samtycke av parterna och det betyder enligt högsta förvaltningsdomstolen att Skatteförvaltningen får en på ett störande sätt framträdande roll att på sätt och vis styra domstolarnas verksamhet. Dessutom blir det svårt för förvaltningsdomstolen att fritt och opartiskt göra bedömningar i ärenden som hänskjuts till den när ansökningar om besvärstillstånd på prejudikatsgrund har avslagits.

Det föreslagna förfarandet innebär på det hela taget ett stort undantag från systemet för förvaltningsprocess. Systemet för överklagande bör förbli så tydligt och enkelt som möjligt. En förvaltningsprocess i två steg stärker framför allt de

skattskyldigas rättssäkerhet och bidrar till klarhet i de aktuella rättsfrågorna.

Övriga synpunkter. Största delen av företrädarna för de skattskyldiga förespråkar möjligheten till prejudikatbesvär antingen enligt förslaget eller så att skatterättelsenämnden förbigås. Motiveringen är att det finns ett allmänt och ovedersägligt behov att snabbare få rättsfrågor med karaktär av prejudikat avgjorda.

De skattskyldigas rättssäkerhet är för närvarande i allt väsentligt beroende av i vilken fas ärenden med karaktär av prejudikat identifieras. Om det sker först efter en rättshandling eller efter skatteårets slut kan man inte längre tillgripa förebyggande rättsmedel. Då är överklagande i efterhand det enda alternativet och det kan ta många år. — Regeringen räknar med att den tiden kan förkortas med så mycket som ett och ett halvt år.

Det handlar också om processkostnader för de skattskyldiga; om överklagandet sker i många steg blir kostnaderna betydligt högre än om processen går ut på att söka prejudikat. Detta kan bli ett avgörande hinder för de skattskyldiga också om ärendet har karaktär av prejudikat.

En del av dem som utfrågats var emot förslaget och ansåg att målen kan nås på andra sätt. Ett problem blir också att besvär med samma tema kommer till högsta förvaltningsdomstolen i olika takt. Ärendena kan då inte behandlas i serier som nu så att perspektivet på prejudikatfrågan blir tillräckligt brett.

Utskottets ståndpunkt. I sin ståndpunkt stöder sig finansutskottet på grundlagsutskottets utlåtande men väljer att inte föreslå den ändring i förfarandet med samtycke som grundlagsutskottet rekommenderar. Preciseringsbehövs för att förfarandet ska vara kontrollerbart och fylla sitt egentliga syfte. Utan bedömning från Enheten för bevakning av skattetagarnas rätt och anknytande samtycke kan det bli svårt för högsta förvaltningsdomstolen att hålla kontrollen över mängden ärenden och deras teman. Därför är det inte motiverat att göra en ändring. Den här synpunkten är klar och tydlig, anser utskottet.

I sitt utlåtande ställer grundlagsutskottet prejudikatbesvärsförfarandet över lag i rätt proportion till det förvaltningsrättsliga rättssäkerhetssystemet. Utlåtandet besvarar också heltäckande den principiella kritiken från domstolarna och därför behöver kritiken inte längre särskilt tas upp här.

Det väsentliga är att rättsfrågorna på grund av sin karaktär av prejudikat uttryckligen bör avgöras av högsta förvaltningsdomstolen. Dessutom anser utskottet att högsta förvaltningsdomstolens absoluta prövningsrätt garanterar att besvärstillstånd inte beviljas obefogat. Det är beskrivande att högsta förvaltningsdomstolen årligen beviljar Enheten för bevakning av skattetagarnas rätt besvärstillstånd i bara ca 30—50 procent av alla ansökningar om besvärstillstånd som enheten lämnar in. Misstanken om en störande styreffekt är därmed onödig.

Utskottet förespråkar heller inte förslaget att skatterättelsenämnden ska kunna förbigås i stället för förvaltningsdomstolen i processer som gäller prejudikatbesvär. Orsakerna är i stort sett desamma som ovan. Även om det alternativa förslaget också innebär att Enheten för bevakning av skattetagarnas rätt ska ge sitt samtycke, är grunden för prejudikatbesvären inte tillräckligt entydig. Förfarandet kräver att rättsfrågorna är obestridligt specificerade och att ett motiverat beslut har fattats om dem i första fasen. Detta sker först när ärendet har tagits upp i rättelsenämnden. Högsta förvaltningsdomstolen har instämt i den här synpunkten.

Modellen i propositionen får de facto mervärde av att rättelsenämnden blir ett enda rikstäckande organ i början av nästa år. Då får den bra möjligheter att gå ytterligare vidare med sin specialisering, så som det är meningen. När ärendena behandlas centraliserat kan avgörandena bli mer representativa och samordnade.

Frågan bör granskas med hänsyn till de allmänna behov som i dag finns att utveckla överklagandesystemet. I sitt program har regeringen kommit överens om ett reformprojekt för bl.a. omprövningsbestämmelser, som nu pågår vid justitieministeriet. Syftet är att bredda användningen av omprövningsbegäran till nya ärende-

kategorier. Förfarandet med omprövningsbegäran kan ses som ett lämpligt första steg inom beskattningen. Dessutom pågår utredningar kring möjligheten att utvidga förfarandet till den indirekta beskattningen.

Gottgörelsen för dröjsmål spelar också en roll; användningen avses bli utvidgad till de allmänna förvaltningsdomstolarna. Ett lagförslag om detta behandlas för närvarande i riksdagen (RP 85/2012 rd). Avsikten är att ge parterna rättsskydd genom ett sådant effektivt nationellt rättsskyddsmedel som förutsätts i den europeiska konventionen om de mänskliga rättigheterna när rättegången i förvaltningsärenden fördröjs. Parten har då rätt att få en skälig gottgörelse som betalas med statliga medel.

Det är alltså fråga om ett allmänt erkänt behov att effektivisera verksamheten och strömlinjeforma förfarandena på så sätt att rättssäkerheten är garanterad enligt tidens krav¹. Utifrån dessa generella aspekter anser utskottet propositionen vara motiverad.

Övriga ändringar

Propositionen innehåller som sagt utöver prejudikatbesvär en rad andra ändringsförslag som gäller både överklagande och beskattningsförfarande. Syftet är främst att samordna lagstiftningen och förenkla proceduren där det går utan att riskera rättssäkerheten. I hög grad rör det sig om en lagstiftande åtgärd som ska underlätta för både de skattskyldiga och skatteförvaltningen. Rätten att överklaga prejudikat i inkomstbeskattningen är en förbättring i de skattskyldigas rättssäkerhet som visat sig behövas i praktiken. För-

slagen är därför i princip motiverade och välkomna, menar utskottet.

Till största delen var de sakkunniga för att propositionen ska godkännas. Kommentarerna gällde främst förseningsavgiften enligt skattekontolagen och vissa detaljer i överklagandet. I det följande tar utskottet i all korthet upp de här aspekterna. Det finns ändå ingen anledning att ändra innehållet i regeringens förslag.

Förseningsavgift. En förseningsavgift infördes i och med skattekontolagen i början av 2010. Syftet är att periodskattedeclarationerna för skatter som betalas på eget initiativ och uppgifterna i dem lämnas i tid. Den här informationen som samlas in från de skattskyldiga är nödvändig för att skattetagarredovisningarna månatligen ska kunna göras till möjligast rätt belopp. Då undviks oförutsedda fluktuationer i månadsredovisningarna och korrigeringar med åtföljande ränta i efterhand.

Innan skattekontolagen fanns betalades de olika skatterna på egna konton och skattetagarredovisningarna kunde göras utifrån information som samlats in på det sättet. Läget förändrades alltså i och med skattekontolagen och reformen genererade stora administrativa fördelar både för de skattskyldiga och för Skatteförvaltningen. Det var första delen av ett omfattande procedurprojekt som är tänkt att börja omfatta allt fler olika skatter de närmaste åren. Också därför är det viktigt att förfarandet fungerar i praktiken.

Förseningsavgiften räknas i nuläget enligt en årlig räntefot på 20 procent och bygger på det skattebelopp som ska betalas men *som deklarerats för sent*. Lagen föreskriver dessutom för vilken tid avgiften tas ut och hur stor den får vara.

Regeringen föreslår att räntefoten för förseningsavgiften sänks till 15 procent och att bestämmelserna även i övrigt preciseras i fråga om det högsta beloppet. Ändringen innebär att statens skatteinkomster minskar med ungefär 4 miljoner euro.

Men sakkunniga har krävt att förseningsavgiften ska vara betydligt mindre än vad som föreslås. Det gäller särskilt när en brist i deklARATIONEN åtgärdas på eget initiativ eller när det rör

¹ Skatteförvaltningen linjerar upp målbilden i ett dokument daterat den 2 oktober 2012 som nära hör samman med det pågående projektet för färdig programvara. Dokumentet innehåller riktlinjerna för de ändringar som behövs för att utveckla verksamheten. De gäller utöver den egentliga beskattningen bl.a. ett heltäckande skattekontosystem, samordnade räntor och sanktioner och procedurbestämmelser om ändringsbeskattning. Ambitionen är att alla skatteslag ska kunna behandlas i rättelsenämnden och genomgå den överklagandeprocédur som föreslås i den aktuella propositionen.

sig om information som lämnas med anknytning till bokslut. Förfarandet behöver bli mer flexibelt och förseningsavgiften bör alltid vara klart lägre än de genomsnittliga skattehöjningarna.

Utskottet anser inte att det nu är aktuellt med ytterligare ändringar. När skattekontolagen stiftades var det känt att försummelser att lämna periodskattedeklaration var vanliga. Därför ansågs det att en skälig sanktion behövdes för ändamålet.

Det var också känt att förseningsavgiften ofta skulle komma att ersätta skattehöjningar som tidigare bestämts i liknande fall och leda till lindrigare påföljder vid mindre försummelser². Förseningsavgiften sågs också som en mer förutsebar och jämlik påföljd än en skattehöjning, eftersom nivån var förutbestämd utan särskild prövning. De här grunderna är fortfarande giltiga.

Förseningsavgiftens belopp är i allt väsentligt beroende av hur lång förseningstiden är, till skillnad från skattehöjningar som bygger på hur klandervärd försummelsen är. En direkt jämförelse mellan de här sanktionerna ger därför heller ingen rättvisande bild. Det står också klart att ett massförfarande likt behandlingen av periodskattedekclarationer kan kopplas samman med behandling som i stor utsträckning kräver prövning i varje enskilt fall.

Skattekottet är tänkt att utvecklas vidare enligt riktlinjerna för *målbilden för beskattningen*. Målet är att ha en enda skattereskontra för saldohantering och avgiftsovervakning i fråga om alla skattebetalare och skatteslag. Ändringarna står överst på prioritetslistan för ett projekt för färdig programvara och ska enligt planerna delvis införas redan i början av 2015. I det sammanhanget faller det sig också naturligt att övergripande granska hur stor förseningsavgiften ska vara och hur den fungerar.

Hörande av skattetagarna i besvärärenden. Ett mål i propositionen är att effektivisera behandlingen av ärenden med obetydligt skattein-

tesse. Därför ska förvaltningsdomstolens möjlighet att avgöra ärenden utan att höra Enheten för bevakning av skattetagarnas rätt breddas till fler olika skatteslag och gränsen höjas från 3 000 till 6 000 euro. Förfarandet kommer på fråga bara om ärendet inte är flertydigt eller oklart. Med tanke på rättssäkerheten har det också betydelse att bestämmelsen ger rättigheter och inte skyldigheter. Förvaltningsdomstolen kan alltså alltid höra Enheten för bevakning av skattetagarnas rätt om den bestämmer sig för det³.

I propositionen beskrivs en analys som Skatteförvaltningen gjort av alla skatteavgöranden i förvaltningsdomstolarna i mars i fjol. Analysen visade att skatteintresset var mindre än 3 000 euro i nästan hälften av alla fall (47 %), mellan 3 000 och 6 000 euro i en liten del av fallen (7 %) och över 6 000 euro i resten (46 %). En höjning av gränsen för hörande är av särskild betydelse inom beskattningen av personlig inkomst. Ett bredare tillämpningsområde har dessutom betydelse inom bl.a. mervärdesbeskattningen och fordonsbeskattningen, där det hittills inte har funnits någon sådan möjlighet.

Analysen visade också att förvaltningsdomstolarna hade avslagit största delen (70 %) av alla besvär där skattetagaren inte hade hörts. Förfarandet verkar alltså inte innebära några risker för skattetagarna.

I ljuset av analysen ser utskottet ändringsförslagen som motiverade och nyttiga. Kommunförbundet har också förespråkade dem men ansett att förfarandet lämpligen bör följas upp. Utskottet instämmer i den här synpunkten.

Överklagande i mervärdes-, överlåtelse- och lotteribeskattningen. Regeringen föreslår några ändringar i proceduren för överklagande i första instans när det gäller mervärdesskatt, överlåtelseskatt och lotteriskatt. Men de åtgärder inte det största problemet i dagsläget, alltså att Skatteförvaltningen hänskjuter besvär till förvaltnings-

² I propositionen (RP 221/2008 rd) räknade regeringen med att statens inkomster skulle minska med ca 20 miljarder euro per år i och med ändringen.

³ Förvaltningsdomstolarna har enligt propositionsmotiven avgjort ungefär en fjärdedel av alla skattebesvärärenden utan att höra Enheten för bevakning av skattetagarnas rätt.

domstolen till den del besvären inte helt och hållet godkänts som administrativ omprövning. Det leder till att besvären hänskjuts till förvaltningsdomstolen fastän den skattskyldige har nöjt sig med det motiverade omprövningsbeslutet.

Justitieministeriet rekommenderar att ett särskilt förfarande med omprövningsbegäran införs som första överklagandefas också i mervärdesbeskattningen. På ministeriet pågår ett allmänt projekt med målet att omprövningsbegäran ska kunna användas i nya ärendekategorier. Mervärdesbeskattningen är enligt ministeriet en typisk ärendekategori där ett sådant förfarande lämpar sig.

Dagens förfarande är enligt utskottet på det hela taget omodernt och oändamålsenligt med tanke på bl.a. att förvaltningsdomstolarna ska kunna arbeta effektivt. Ärendena är enligt Skatteförvaltningens utredningar heller inte av den typen att de kräver en avvikande procedur. Nu pågår i alla fall en särskild undersökning kring att införa ett obligatoriskt förfarande med omprövningsbegäran, så det finns inte skäl att göra andra ändringar än de som föreslagits. Förfarandet bör utvecklas utifrån undersökningsresultaten. Det behövs också ändringar för att projektet för färdig programvara ska kunna gå vidare.

Överklagande av Koncernskattecentralens beslut. I propositionen ingår två ändringsförslag som gäller Koncernskattecentralen. Denna ska för det första inte längre på lagnivå nämnas som en enhet inom Skatteförvaltningen. Bestämmelserna ska finnas i Skatteförvaltningens arbetsordning, som också föreskriver om de andra förvaltningsenheterna. Dessutom ska de allmänna bestämmelserna ange vilken förvaltningsdomstol som är behörig att behandla beslut av Koncernskattecentralen. Den exklusiva behörigheten för Helsingfors förvaltningsdomstol ska alltså slopas.

Förslaget motiveras med ändringar som skett inom Skatteförvaltningen. Koncernskattecentralen var tidigare en självständig myndighet, ett skatteverk, med hela landet som ämbetsområde. Därför var det befogat att koncentrera besvären till en enda förvaltningsdomstol. Här var det

också betydelsefullt att Koncernskattecentralens kundkrets och beskattningsfrågorna var av speciell typ. Av de här orsakerna ville finansutskottet ha kvar Helsingfors förvaltningsdomstols exklusiva behörighet när regeringen föreslog en ändring så tidigt som 2006 (RP 189/2006 rd — FiUB 33/2006 rd). Vid utfrågningen av sakkunniga togs de här aspekterna upp och ändringsförslagen stötte på ett visst motstånd.

Men läget har förändrats betydligt sedan 2006. Skatteförvaltningen är i dag en enda myndighet som är verksam i hela landet. Koncernskattecentralen är en del av Företagsbeskattningsevenheten och dess uppgifter anges i Skatteförvaltningens arbetsordning och i övriga interna föreskrifter. Målet är att beskattningen ska verkställas utan hinder av gränserna mellan verksamhetsenheterna så att Skatteförvaltningens resurser och enheternas specialkompetens utnyttjas på ett ändamålsenligt sätt.

För att verksamheten ska ge resultat betyder det att Koncernskattecentralen vid behov kan avgöra även andra beskattningsfrågor än sådana som gäller de bolag som utnämnts som kunder hos den. På motsvarande sätt bör beskattningsuppgifter som gäller Koncernskattecentralens kunder kunna utföras vid andra företagsskattebyråer, om det inte krävs specialkompetens i fråga om kundkretsen. Ändringarna har ansetts vara behövliga av de här orsakerna. På grund av förfarandet med att utnämna kunderna hos Koncernskattecentralen kan olika bolag i en koncern eller samma bolags beskattning under olika skatteår redan i dagsläget komma att behandlas i olika förvaltningsdomstolar.

Justitieministeriet och högsta förvaltningsdomstolen har uttalat sitt stöd för ändringsförslaget. Dessutom utvecklas förvaltningsdomstolarna med sikte på att de ska bli så jämnstarka som möjligt och ha enhetliga uppgiftsområden⁴. Utskottet har lagt vikt vid de här aspekterna och

⁴ Riksdagen behandlar för närvarande RP 153/2012 rd, där regeringen bl.a. föreslår att Kouvola och Kuopio förvaltningsdomstolar respektive Uleåborgs och Rovaniemi förvaltningsdomstolar slås samman den 1 januari 2014.

förordar förslagen. Rent konkret kommer förändringen inte nödvändigtvis att bli så stor, eftersom största delen av Koncernskattecentralens kunder har säte i Helsingfors förvaltningsdomstols domkrets.

Detaljmotivering

1. Lag om ändring av lagen om beskattningsförfarande

1 § 2 mom. Lagens 1 § föreskriver om tillämpningsområdet. Utskottet föreslår att de föråldrade laghänvisningarna i 2 mom. uppdateras.

23 a § 1 mom. Här föreskrivs det hur man söker ändring i beslut som gäller uppgiftsskyldigheten. Avsikten är att ändring ska sökas genom besvär hos den förvaltningsdomstol till vars domkrets den uppgiftsskyldiges hemkommun hörde när beslutet fattades. Men i momentet nämns felaktigt den skattskyldiges hemkommun. Utskottet föreslår att bestämmelsen korrigeras till denna del.

Ikraftträdandebestämmelsen. Utskottet föreslår att ikraftträdandebestämmelsen kompletteras med ett nytt 5 mom. för tydlighetens skull. Det ska stå där att vad som någon annanstans i lagstiftningen föreskrivs eller i övrigt bestäms om förhandsbesked i inkomstbeskattningen ska gälla förhandsavgöranden i inkomstbeskattningen efter att den här lagen trätt i kraft.

7. Lag om ändring av lagen om Skatteförvaltningen

Ikraftträdandebestämmelsens 3 mom. Här står det hur den behöriga förvaltningsdomstolen bestäms i övergångsfasen när besvären gäller beslut av Koncernskattecentralen. Avsikten är att Helsingfors förvaltningsdomstol inte längre ska ha exklusiv behörighet att behandla besvär. I stället ska den skattskyldiges hemvist vara utslagsgivande. Lagens 34 § ska upphävas. Utskottet föreslår att övergångsbestämmelsen ändras i linje med den allmänna mallen. När lagen

träder i kraft ska 34 § alltså tillämpas på de besvär som väckts hos Helsingfors förvaltningsdomstol innan lagändringen trädde i kraft.

8. Lag om ändring av lagen om skatteuppbörd

38 b §. Bestämmelsen gäller kommunens möjlighet att förbehålla sig beslutsrätten i ärenden som gäller ansökningar om befrielse från skatt. Kommunens beslutsrätt gäller tre år åt gången och samma period på tre kalenderår gäller för alla kommuner. Därför bör de situationer som eventuellt uppstår till följd av kommunsammanslagningar inom ramen för den pågående kommunreformen beaktas i bestämmelsen.

Utskottet föreslår att paragrafen kompletteras med ett nytt 3 mom. Där ska det stå att om statsrådet med stöd av 21 § i kommunindelningsslagen (1698/2009) har beslutat ändra kommunindelningen under den treåriga period som avses i 2 mom., alltså att kommunerna upphör att existera och slås samman genom att en ny kommun grundas, ska Skatteförvaltningen om det behövs ge den nya kommunen tillfälle att lämna meddelande om sin beslutsrätt för den återstående tiden. En sådan situation kan uppstå om de kommuner som går samman har haft olika förfaranden i ärenden som gäller befrielse från skatt.

Om däremot en eller flera kommuner upphör att existera och går upp i en befintlig kommun ska det förfarande tillämpas som används i den kommun som de andra kommunerna går upp i. Då behövs det inget meddelande om beslutsrätten. Detsamma gäller om en kommuns område delas upp mellan två eller flera kommuner så att den uppdelade kommunen upphör att existera.

9. Lag om ändring av lagen om skatt på arv och gåva

48 a §. Bestämmelsen gäller prejudikatbesvär. Där hänvisas till de berörda bestämmelserna i lagen om beskattningsförfarande, som alltså också avses gälla arvs- och gåvobeskattningen. I hänvisningen saknas 71 f § i lagen om beskattningsförfarande. Utskottet föreslår en precisering.

19. Lag om ändring av 38 ja 29 § i :n muuttamisesta

38 §. Bestämmelsen gäller förhandsavgöranden om tillämpningen av tonnageskattelagen. Där hänvisas till 85 § i lagen om beskattningsförfarande. Den paragrafen föreskriver generellt om hur förhandsavgörande ska sökas hos Skatteförvaltningen.

Förhandsavgörandet kan enligt 85 § 2 mom. i lagen om beskattningsförfarande meddelas högst för det skatteår som utgår senast under det kalenderår som följer på meddelandet av förhandsavgörandet. Men den här begränsningen lämpar sig inte för tonnagebeskattningen, där skatteperioden är tio år. Det väsentliga är att de bolag som planerar att övergå till tonnagebeskattning får förhandsavgörande om hur beskattningen kommer att verkställas när tonnageskatteperioden går ut. Bestämmelsen bör därför pre-

ciseras med att tidsfristen enligt 85 § 2 mom. inte tillämpas på förhandsavgöranden om tonnagebeskattning. Då blir det ingen förändring jämfört med nuläget.

Tonnageskattelagen indelar verksamheten i inkomstskattepliktig och tonnageskattepliktig verksamhet. Därför bör paragrafen kompletteras med att förhandsavgöranden kan gälla både inkomstbeskattning och tonnagebeskattning.

Utskottets förslag till beslut

Riksdagen

godkänner lagförslag 2—6, 10—18 och 20 utan ändringar och

godkänner lagförslag 1, 7—9 och 19 med följande ändringar (Utskottets ändringsförslag):

Utskottets ändringsförslag**1.****Lag****om ändring av lagen om beskattningsförfarande**

I enlighet med riksdagens beslut

upphävs i lagen om beskattningsförfarande (1558/1995) 62 § 4 mom. samt 88 och 90 §, sådana de lyder, 62 § 4 mom. i lag 238/2008, 88 § delvis ändrad i lagarna 1274/2002 och 238/2008 samt 90 § i lagarna 505/1998 och 238/2008,

ändras 1 § 2 mom., 23 a, 26 a, 53, 61 och 69 §, rubriken för 8 kap., 85 § och rubriken för 10 kap.,

av dem 23 a § sådan den lyder i lagarna 565/2004, 1252/2009 och 520/2010, 26 a § sådan den lyder i lag 1067/2003, 61 § sådan den lyder i lag 520/2010, 69 § sådan den lyder i lag 238/2008, rubriken för 8 kap. sådan den lyder i lag 536/1996 och 85 § sådan den lyder i lagarna 505/1998 och 520/2010, samt

fogas till lagen nya 23 b, 71 a—71 f och 85 a § som följer:

Kap. 1

Allmänna stadganden

1 § (Ny)

Lagens tillämpningsområde

— — — — —
Om skattskyldigheten stadgas särskilt. För skattebetalningen verkställs under skatteåret förskottsuppbörd enligt denna lag och lagen om förskottsuppbörd (1118/1996). Skatterna uppbärs så som stadgas i denna lag och lagen om skatteuppbörd (609/2005).

23 a §

Sökande av ändring i beslut som gäller uppgiftsskyldigheten

Den uppgiftsskyldige får söka ändring i sådana beslut av Skatteförvaltningen som gäller skyldighet att lämna i detta kapitel avsedda uppgifter. Ändring söks genom besvär hos den förvaltningsdomstol till vars domkrets den upp-

giftsskyldiges hemkommun hörde när beslutet fattades.

(2 och 3 mom. som i RP)

23 b, 26 a, 53, 61, 69 och 71 a—f §
(Som i RP)

8 kap.

Förhandsavgörande

85 och 85 a §
(Som i RP)

10 kap.

Skattelättnad

(1—4 mom. som i RP)

Vad som någon annanstans i lagstiftningen föreskrivs eller i övrigt bestäms om förhandsbesked om inkomstbeskattning gäller förhandsavgöranden om inkomstbeskattning efter denna lags ikraftträdande. (Nytt)

7.

Lag

om ändring av lagen om Skatteförvaltningen

I enlighet med riksdagens beslut
upphävs i lagen om Skatteförvaltningen (503/2010) 34 §,
ändras 4 § 4 mom., 8 § 2 mom. samt 21 §, 25 § 1 mom. och 26 §, samt
fogas till lagen en ny 2 b § och till 29 § ett nytt 2 mom. som följer:

2 b, 4, 8, 21, 25, 26 och 29 §
(Som i RP)

(1 och 2 mom. som i RP)

På besvär som anförts hos Helsingfors förvaltningsdomstol och anhängiggjorts *innan* denna lag *trädde* i kraft tillämpas 34 § sådan den lyder vid ikraftträdandet.

8.

Lag**om ändring av lagen om skatteuppbörd**

I enlighet med riksdagens beslut
ändras i lagen om skatteuppbörd (609/2005) 32 § 3 mom. och 41 §,
 av dem 32 § 3 mom. sådant det lyder i lag 240/2008, och
fogas till lagen en ny 35 a § och ett nytt 7 a kap. som följer:

32 och 35 a §
 (Som i RP)

7 a kap.

Befrielse från skatt

38 a §
 (Som i RP)

38 b §

Kommunens beslutsrätt

(1 och 2 mom. som i RP)

Om statsrådet med stöd av 21 § i kommunindelningsslagen (1698/2009) har beslutat om en sådan ändring i kommunindelningen under den treårsperiod som avses i 2 mom. att kommunerna upplöses och går samman genom att bilda en ny kommun, ska Skatteförvaltningen om det behövs ge den nya kommunen tillfälle att anmäla om beslutsrätt för den återstående tiden. (Nytt)

38 c och 41 §
 (Som i RP)

Ikraftträdandebestämmelsen
 (Som i RP)

9.

Lag**om ändring av lagen om skatt på arv och gåva**

I enlighet med riksdagens beslut
upphävs i lagen om skatt på arv och gåva (378/1940) 53 och 54 §, sådana de lyder i lagarna 318/1994 och 242/2008, samt
fogas till lagen en ny 48 a § som följer:

48 a §

På prejudikatbesvär tillämpas 71 a—71 d och
 71 f § i lagen om beskattningsförfarande.

Ikraftträdandebestämmelsen
 (Som i RP)

19.

Lag

om ändring av 38 och 39 § i tonnageskattelagen

I enlighet med riksdagens beslut
ändras tonnageskattelagen (476/2002) 38 § och 39 § 2 och 3 mom.,
av dem 38 § sådan den lyder delvis ändrad i lag 90/2012 och 39 § 3 mom. sådant det lyder i lag
90/2012, som följer:

38 §

Förhandsavgörande

Skatteförvaltningen får på skriftlig ansökan
av en skattskyldig meddela förhandsavgörande
enligt 85 § i lagen om beskattningsförfarande om
tillämpningen av denna lag *vid inkomstbeskatt-*
ningen och tonnagebeskattningen. Tidsfristen
enligt 85 § 2 mom. i lagen om beskattningsförfä-
rande tillämpas inte på förhandsavgöranden om
tillämpningen av denna lag. Med avvikelse från

bestämmelserna i 84 § i lagen om beskattnings-
förfarande meddelar centralskattenämnden inte
förhandsavgöranden om tillämpningen av den-
na lag vid inkomstbeskattningen.

39 §

(Som i RP)

Ikraftträdandebestämmelsen
(Som i RP)

Helsingfors den 23 november 2012

I den avgörande behandlingen deltog

ordf. Kimmo Sasi /saml
vordf. Pentti Kettunen /saf
medl. Leena Harkimo /saml (delvis)
Pertti Hemmilä /saml
Jouko Jääskeläinen /kd
Timo Kalli /cent
Sampsa Kataja /saml
Anneli Kiljunen /sd (delvis)
Esko Kiviranta /cent
Mika Lintilä /cent (delvis)
Kari Rajamäki /sd
Markku Rossi /cent

Matti Saarinen /sd
Sari Sarkomaa /saml
Jouko Skinnari /sd
Astrid Thors /sv
Kauko Tuupainen /saf
Kari Uotila /vänst
Ville Vähämäki /saf
ers. Esko Kurvinen /saml
Riitta Myller /sd (delvis)
Mats Nylund /sv (delvis)
Sirpa Paatero /sd.

Sekreterare var

utskottsråd Maarit Pekkanen.