

FINANSUTSKOTTETS BETÄNKANDE 40/2005 rd

Regeringens proposition med förslag till lagar om ändring av 16 § i lagen om beskattning av in- komst av näringsverksamhet och 7 § i inkomst- skattelagen för gårdsbruk

INLEDNING

Remiss

Riksdagen remitterade den 8 november 2005 proposition med förslag till lagar om ändring av 16 § i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet och 7 § i inkomstskattelagen för gårdsbruk (RP 187/2005 rd) till finansutskottet för beredning.

Beredning i delegation

Ärendet har beretts av finansutskottets skatte-delegation.

Sakkunniga

Skattedelegationen har hört

- specialmedarbetare Sami Laaksonen, finansministeriet
- överinspektör Kari Aaltonen, Skattestyrelsen
- skatteexpert Virpi Pasanen, Finlands Näringsliv
- skatteexpert Leena Romppainen, Företagarna i Finland rf
- chef för juridiska ärenden Vesa Korpela, Skattebetalarnas Centralförbund r.f..

Centralhandelskammaren och Centralförbundet för lant- och skogsbruksproducenter MTK har lämnat skriftliga utlåtanden. Finlands Fackför-
eningars Centralförbund FFC rf har meddelat att det inte har något att anmärka i ärendet.

PROPOSITIONEN

I propositionen föreslås att lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet och inkomstskattelagen för gårdsbruk ska ändras. Lydelsen i bestämmelserna om icke avdragbara avgifter av straffkaraktär i båda lagarna ska preciseras så att de gäller inte bara böter utan också alla betalningspåföljder av sanktionskaraktär som påförts med anledning av rättsstridiga gärningar och som skärper efterlevnaden av rätts-

normerna. I lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet föreslås dessutom en bestämmelse om att mutor samt andra motsvarande förmåner som givits i osakligt syfte inte ska vara avdragbara vid inkomstbeskattningen.

Lagarna avses träda i kraft så snart som möjligt. De ska tillämpas första gången vid beskattningen för 2006.

UTSKOTTETS ÖVERVÄGANDEN

Motivering

Utskottet tillstyrker lagförslagen med små preciseringar i lydelsen.

Propositionen avser att klarlägga det rättsliga läget till den del det gäller icke avdragbara avgifter av sanktionskaraktär. I fortsättningen ska *inga* betalningspåföljder med anledning av rättsstridiga gärningar vara avdragbara. Vidare ska lagen kompletteras med en explicit bestämmelse om att mutor och andra liknande förmåner inte är avdragbara.

Trots att det handlar om lagstiftning som huvudsakligen bekräftar nuvarande praxis innebär förslaget också en del ändringar i nuläget. De behandlas särskilt längre fram.

Icke avdragbara betalningspåföljder av sanktionskaraktär

Utvidgning av tillämpningsområdet. Propositionen begränsar rätten att dra av nya typer av påföljdsavgifter, som konkurrensbrottsavgift eller avgift för överskriden utsläppsrätt, i beskattningen. Vidare betyder den att en del traditionellt avdragbara poster, som avdragsgilla skatthöjningar i samband med skatteförsummelse, blir icke avdragbara.

De sakkunniga som utskottet har hört har kritiserat att området för icke-avdragbarhet utvidgas. Som ett alternativ har de framfört att icke-avdragbarheten ska kopplas ihop med graden av culpa, m.a.o. om en gärning har begåtts uppsåtligt eller av oaktsamhet.

Utskottet anser att propositionens utgångspunkter är motiverade. Den nya bestämmelsen klarlägger det rättsliga läget och bidrar till den förebyggande effekten av sanktioner i olika speciallagar. Dessutom är bestämmelsen i och med att den formulerats som en allmän bestämmelse flexibel också med tanke på framtida behov. Vidare är det värt att notera att det redan nu är möjligt att påföra icke avdragbara betalningspåföljder i administrativt förfarande. Till denna del är det alltså inte fråga om någon utvidgning i princip.

Utskottet har den uppfattningen att lagstiftningen inte heller kan bindas vid graden av oaktsamhet, eftersom avgifterna inte bygger på oaktsamhetsprövning. Det räcker med att en försummelse eller förseelse enligt någon speciallag i sig har inträffat. Påföljdsavgifterna avser därmed att säkerställa att de bestämmelser som ligger till grund för dem iakttas och att fastslagna förpliktelser fullgörs.

Avgift för överskriden utsläppsrätt. Vid utfrågningen av sakkunniga uppmärksamgjordes utskottet särskilt på hur avgiften för överskriden utsläppsrätt i lagen om utsläppshandel behandlas i beskattningen. Avgiftens avdragbarhet har motiverats med att det är fråga om en administrativ avgift, inte en straffpåföljd, som det föreskrivs särskilt om i 67 § i lagen om utsläppshandel.

Icke avdragbara avgiftspåföljder av straffkaraktär kan som sagt i sig också påföras i administrativt förfarande. Därmed måste det avgöras om en avgift för överskriden utsläppsrätt är avdragsgill utifrån om det enligt propositionen handlar om en offentlighetsrättslig avgiftspåföljd av sanktionskaraktär som förstärker efterlevnaden av rättsnormerna eller inte.

Regeringen utgår från att avgiften för överskriden utsläppsrätt är en sanktion. Det framgår bl.a. av artikel 16 i utsläppshandelsdirektivet (2003/87/EG). Om en verksamhetsutövare inte överlämnar det antal utsläppsrätter som motsvarar utsläppen åläggs verksamhetsutövaren att betala en avgift för de överskridande utsläppen enligt artikel 16. I 62 § i lagen om utsläppshandel benämns den direktivenliga avgiften *avgift för överskriden utsläppsrätt*.

Utsläppshandelsförseelsen i 67 § i lagen om utsläppshandel gäller i sin tur *andra försummelser* än försummelse att återlämna utsläppsrätter. Det är en sanktionsbestämmelse som bygger på oaktsamhet och som tillåter böter för de förseelser eller försummelser som avses i lagrummet.

På de här grunderna anser utskottet att avgiften för överskriden utsläppsrätt bör behandlas

som en icke avdragbar post i beskattningen, precis som konstateras i propositionen. Avgifterna för överskridna utsläppsrätter bör dock precis som andra påföljdsavgifter bestämmas utifrån att de inte är avdragbara i beskattningen.

Skattehöjningar. Vid utfrågningen av sakkunniga i utskottet har också den förändrade skattebehandlingen av skattehöjningar i anknytning till avdragbara skatter påtalats. För tillfället är t.ex. skattehöjningar på förskottsinnehållningar och moms avdragbara, eftersom de i sig är avdragsgilla eller till sin typ genomgångsposter.

Utskottet anser att propositionen är konsekvent också på denna punkt. Det finns ingen anledning att koppla ihop skattehöjningen med behandlingen av den skatt som ligger till grund för den eftersom skattehöjningen inte bygger på själva skatten utan på den skattskyldiges försummelse. Vad gäller dröjsmålspåföljderna svarar den föreslagna skattebehandlingen ändringen från 1995. Därmed vore den motiverad också ur denna synvinkel.

Som utskottet ser det är det viktigt att förändringarna i skattebehandlingen beaktas också när skattehöjningen bestäms. En färsk proposition med förslag till lagar om ändring av lagen om beskattningsförfarande och vissa lagar som har samband med den (RP 91/2005 rd) innehåller dessutom en sådan ändring att man i samtliga fall också kan låta bli att bestämma en skattehöjning. Meningen är alltså att avstå från minimibeloppet på en skattehöjning. Utskottet anser att också detta bör ges en viss tyngd i det framtida skattehöjningsförfarandet.

Icke avdragbara mutor och förmåner med karaktär av mutor

Meningen är alltså att i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet ta in en bestämmelse som gör mutor och förmåner med karaktär av mutor icke avdragbara. Avsikten är inte att rubba det rådande rättsläget eller att utvidga nuvarande tillämpningspraxis. Bestämmelsen har ansetts befogad på grund av att OECD:s kommitté för skattefrågor har fäst uppmärksamhet vid saken.

Utskottet anser att bestämmelsen i sig är lämplig men att det brister i den föreslagna lydelsens exakthet. Passusen om att förmåner som getts i osakligt syfte inte är avdragbara kan lätt leda till subjektiva och varierande tolkningar. Därför vill utskottet precisera formuleringen med att varken mutor eller förmåner med karaktär av mutor är avdragbara. Precis som nu ska inte heller utgifterna för mutor och andra förmåner med karaktär av mutor enligt strafflagen vara avdragbara.

Förslag till beslut

Med stöd av det ovan anförda föreslår finansutskottet

att lagförslag 2 godkänns utan ändringar och

att lagförslag 1 godkänns i enlighet med propositionen men den nya 16 § 8 punkten med ändringar (Utskottets ändringsförslag).

Utskottets ändringsförslag

1.

Lag

om ändring av 16 § i lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet

I enlighet med riksdagens beslut
ändras i lagen av den 24 juni 1968 om beskattning av inkomst av näringsverksamhet (360/1968)
16 § 5 punkten, sådan den lyder i lag 1385/1997, och
fogas till 16 §, sådan den lyder i lagarna 859/1981, 1164/1990 och 717/2004 samt i nämnda lag
1385/1997, en ny 8 punkt som följer:

16 §	8) mutor samt (<i>utesl.</i>) förmåner med karaktär
Såsom utgifter för inkomstens förvärvande el-	av mutor.
ler bibehållande anses inte:	
_____	_____
(5 punkten som i RP)	Ikraftträdandebestämmelsen
_____	(Som i RP)

Helsingfors den 29 november 2005

I den avgörande behandlingen deltog

ordf. Olavi Ala-Nissilä /cent
vordf. Matti Ahde /sd
medl. Christina Gestrin /sv
Kyösti Karjula /cent
Pekka Kuosmanen /saml
Reijo Laitinen /sd
Maija-Liisa Lindqvist /cent
Pekka Nousiainen /cent
Pirkko Peltomo /sd
Markku Rossi /cent
Matti Saarinen /sd

Kimmo Sasi /saml
Anni Sinnemäki /gröna
Irja Tulonen /saml
Kari Uotila /vänst
Jukka Vihriälä /cent
ers. Timo Kalli /cent
Bjarne Kallis /kd
Mikko Kuoppa /vänst
Maija Perho /saml
Maija Rask /sd.

Sekreterare var

utskottsråd Maarit Pekkanen.

RESERVATION

Motivering

Finansutskottet har i överensstämmelse med RP 187/2005 rd godkänt en ändring av 16 § i näringsskattelagen varigenom bestämmelsen om att böter inte är avdragsgilla utsträcks till alla betalningspåföljder av sanktionsnatur som ålagts till följd av lagstridigt förfarande och för att understyrka vikten av att rättsreglerna följs. Även avgift för överskriden utsläppsrätt enligt 62 § i lagen om utsläppshandel hänförs till denna kategori.

Tidigare utgick näringsskattelagens bestämmelser om vilka böter mm. som inte var avdragbara klart från betalningarnas straffnatur. Förbudet mot avdrag har hittills inte gällt påföljder av sanktionsnatur som påförts i förvaltningsförfarande. Enligt vad som framgick under expertutfrågningen innebär utformningen av den nya 16 § 5 punkten i näringsskattelagen att graden av vållande i anslutning till klandervärt förfarande inte längre spelar någon roll för avdragsrätten. Detta är ett klart problem när det gäller avgifterna för överskriden utsläppsrätt. Avgiften är enligt utsläppshandelslagen en administrativ avgift som kompletteras av bestämmelserna om straffpåföljder i 67 § i nämnda lag. Avgiften borde även i fortsättningen vara avdragbar eftersom den väsentligt anknyter till inkomstens förvärvande och påföljden påverkas på intet sätt av graden av uppsåt i gärningen eller av eventuell grov

vårdslöshet. Utsläppsrätterna växer inte på träd och kan ibland vara omöjliga att få tag på. Utgångspunkten har således hittills varit att avgiften för överskriden utsläppsrätt skulle vara avdragbar i beskattningen.

Förslaget

Med stöd av det ovan sagda föreslår vi

att lagförslag 2 godkänns i enlighet med betänkandet och

att lagförslag 1 godkänns i övrigt men 16 § med följande ändringar:

Reservationens ändringsförslag

16 §

Såsom utgifter för inkomstens förvärvande eller bibehållande anses inte:

— — — — —
5) böter, påföljdsavgifter, *med undantag för avgift för överskriden utsläppsrätt*, eller andra betalningspåföljder av sanktionskaraktär,
— — — — —

(8 punkten som i FiUB)

Helsingfors den 29 november 2005

Pekka Kuosmanen /saml
Kimmo Sasi /saml
Irja Tulonen /saml

Bjarne Kallis /kd
Maija Perho /saml