

## UTKAST

### **Regeringens proposition till riksdagen med förslag till lagar om ändring av mervärdesskattelagen och 39 § i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ**

#### **PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL**

I denna proposition föreslås det att mervärdesskattelagen ändras. Syftet med propositionen är att genomföra rådets direktiv (EU) 2020/285 om ändring av direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt vad gäller den särskilda ordningen för små företag.

Det föreslås att lättnaden vid den nedre gränsen för skattskyldighet slopas i enlighet med unionsrätten.

Enligt förslaget ska fastställandet av den nedre gränsen för skattskyldighet harmoniseras i enlighet med unionsrätten. För att förhindra missbruk och för att förverkliga syftet med skattefrihet för verksamhet i liten skala föreslås det att en förutsättning för skattefriheten är att näringsidkarens omsättning beaktas för en längre tidsperiod än i nuläget. Det föreslås att omsättningen för både det innevarande kalenderåret och det föregående kalenderåret beaktas.

Tillämpningen av den nedre gränsen för skattskyldighet harmoniseras i enlighet med unionsrätten så att skyldigheten att retroaktivt registrera sig som skattskyldig slopas. Det föreslås att skyldigheten att betala skatt inträder först från och med den tidpunkt då den nedre gränsen för skattskyldighet överskrids.

För att förbättra neutraliteten i beskattningen föreslås det att den nationella skattefriheten för verksamhet i liten skala utvidgas i enlighet med unionsrätten till att gälla sådana utländska näringsidkare som har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet i en annan medlemsstat, men som saknar ett fast driftställe i Finland. En förutsättning för skattefrihet är att näringsidkarens årsomsättning i unionen är högst 100 000 euro. För att skattefriheten ska kunna tillämpas i en eller flera medlemsstater ska näringsidkaren registreras i den särskilda ordningen för gränsöverskridande undantag från skatteplikt endast i en medlemsstat, det vill säga i etableringsmedlemsstaten. Maximigränsen för omsättning i unionen gäller enligt förslaget till skillnad från nuläget också sådana utländska näringsidkare som har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet i en annan medlemsstat och har ett fast driftställe i Finland. Det föreslås att näringsidkare som har säte i Finland på motsvarande sätt har rätt att tillämpa motsvarande nationella skattefrihet i andra medlemsstater om näringsidkarna i Finland har registrerats i den särskilda ordningen för bedrivande av verksamhet i liten skala inom gemenskapen.

Dessutom görs det enligt förslaget vissa andra justeringar i mervärdesskattelagen.

Det föreslås att lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ ändras så att för försummelser av anmälningsskyldigheterna i anslutning till den ovan nämnda särskilda ordningen åläggs försummelseavgift.

Lagarna avses träda i kraft den 1 januari 2025.

---

## INNEHÅLL

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL.....	1
MOTIVERING .....	3
1 Bakgrund och beredning.....	3
1.1 Bakgrund.....	3
1.2 Beredning.....	3
2 Nuläge och bedömning av nuläget.....	4
2.1 Europeiska unionens lagstiftning.....	4
2.1.1 Nedre gräns för skattskyldighet.....	4
2.1.2 Skattelättnad vid den nedre gränsen för skattskyldighet.....	6
2.1.3 Utvidgning av skattefriheten till utländska näringsidkare.....	7
2.2 Nationell lagstiftning.....	8
2.3 Bedömning av nuläget.....	9
3 Målsättning och de viktigaste förslagen.....	10
3.1 Målsättning.....	10
3.2 De viktigaste förslagen.....	10
3.2.1 Nedre gräns för skattskyldighet.....	10
3.2.2 Skattelättnad vid den nedre gränsen för skattskyldighet.....	10
3.2.3 Utvidgning av skattefriheten till utländska näringsidkare.....	11
3.2.4 Den särskilda ordningen för bedrivande av verksamhet i liten skala inom gemenskapen.....	11
4 De huvudsakliga konsekvenserna.....	12
4.1 Slopande av skattelättnaden vid den nedre gränsen för skattskyldighet.....	12
4.2 Utvidgning av skattefriheten till utländska näringsidkare.....	15
4.3 Ändringarnas konsekvenser för myndigheterna.....	16
5 Alternativa handlingsvägar.....	16
5.1 Förfarande som senarelägger skattskyldighetens inträde.....	16
5.2 Höjning av den nedre gränsen för skattskyldighet.....	19
5.3 Flera nedre gränser för skattskyldighet enligt nyttighet.....	22
6 Remissvar.....	22
7 Specialmotivering.....	22
7.1 Mervärdesskattelagen.....	22
7.2 Lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ.....	39
8 Ikraftträdande.....	39
9 Förhållande till andra propositioner.....	40
9.1 Samband med andra propositioner.....	40
9.2 Förhållande till budgetpropositionen.....	40
10 Förhållande till grundlagen samt lagstiftningsordning.....	40
LAGFÖRSLAG.....	42
1. Lag om ändring av mervärdesskattelagen.....	42
2. Lag om ändring av 39 § i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ.....	47
VALITSE KOHDE.....	49
VALITSE KOHDE.....	49

## MOTIVERING

### 1 Bakgrund och beredning

#### 1.1 Bakgrund

Skattebasen inom det mervärdesskattesystem som tillämpas i Finland har definierats på ett sätt som är bindande för Finland i rådets direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt (nedan *mervärdesskattedirektivet*).

Kommissionen utfärdade den 7 april 2016 ett meddelande till europaparlamentet, rådet och Europeiska ekonomiska och sociala kommittén om en handlingsplan för mervärdesskatt – Mot ett gemensamt mervärdesskatteområde i EU - Dags för beslut COM(2016) 148 final punkt 2.2 ”Mot ett mervärdesskattepaket för små och medelstora företag”. I detta meddelande ingår målen för reformen av den särskilda ordningen för små företag. I punkten konstateras följande: ”Generellt sett har små och medelstora företag proportionellt högre momsefterlevnadskostnader än stora företag på grund av komplexiteten i och uppsplittringen av EU:s mervärdesskattesystem. Med hänvisning till den nya strategin för den inre marknaden förbereder kommissionen därför ett omfattande förenklingspaket för små och medelstora företag som ska syfta till att skapa en miljö som är fördelaktig för deras tillväxt och gränsöverskridande handel. Framförallt kommer den särskilda ordningen för små företag att granskas.”

Europeiska unionens råd antog den 18 februari 2020 rådets direktiv (EU) 2020/285 om ändring av direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt vad gäller den särskilda ordningen för små företag, nedan *direktivet om små företag*, och förordning (EU) nr 904/2010 vad gäller det administrativa samarbetet och utbyte av information för kontrollen av att den särskilda ordningen för små företag tillämpas på ett korrekt sätt, nedan *förordningen om administrativt samarbete*.

Direktivändringarna förutsätter att Finlands mervärdesskattelagstiftning ändras. En del av bestämmelserna i direktivet är obligatoriska för medlemsstaterna och en del frivilliga. Förordningen om administrativt samarbete är till alla delar förpliktande och direkt tillämplig i alla medlemsstater.

Direktivet om små företag innehåller inga uttömmande bestämmelser om specifika frågor som gäller den särskilda ordningen för gränsöverskridande tillämpning av undantag från skatteplikt, till exempel rättelse av anmälan och sanktioner för försummelse av anmälningskyldigheten. Det behöver föreskrivas nationellt om dessa för att den särskilda ordningen ska kunna tillämpas på ett ändamålsenligt och effektivt sätt.

#### 1.2 Beredning

Statsrådets skrivelse U 10/2018 rd om kommissionens förslag till rådets direktiv (*den särskilda ordningen för mervärdesbeskattningen av små företag*) har lämnats till riksdagen.

Regeringens proposition har beretts vid finansministeriet. I samband med beredningen har Skatteförvaltningen hörts. Utkastet till proposition var på remiss xxxx–xxxx. Utlåtande begärdes av myndigheter, intresseorganisationer inom näringslivet och aktörer som är centrala med tanke på propositionen samt av Ålands landskapsregering, sammanlagt av xx aktörer.

## 2 Nuläge och bedömning av nuläget

### 2.1 Europeiska unionens lagstiftning

#### 2.1.1 Nedre gräns för skattskyldighet

De nedre gränser för skattskyldighet som i nuläget tillämpas i Europeiska unionens medlemsstater är medlemsstatsspecifika och baserar sig delvis på undantagen enligt mervärdesskattedirektivet. Rådet antog den 8 juni 2020 rådets genomförandebeslut (EU) 2020/774 om bemyndigande för Republiken Finland att tillämpa en särskild åtgärd som avviker från artikel 287 i direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt. I genomförandebeslutet fastställs att genom avvikelse från artikel 287.5 i mervärdesskattedirektivet bemyndigas Finland att tillämpa befrielse från mervärdesskatt för beskattningsbara personer vars årsomsättning är högst 15 000 euro. Beslutet tillämpas under perioden den 1 januari 2021–31 december 2024. Mervärdesskattelagen har ändrats genom lag 961/2020 så att den nedre gränsen för skattskyldighet är 15 000 euro. Den nya nedre gränsen har tillämpats från och med den 1 januari 2021.

Direktivet om små företag förpliktar inte medlemsstaterna att göra ändringar i de nedre gränser för skattskyldighet som tillämpas nationellt. I direktivet uppdateras dock det maximala tröskelvärde i euro som baserar sig på årsomsättningen vad gäller skattefrihet för små företag så att tröskelvärdet motsvarar den praxis som vissa medlemsstater tillämpar med stöd av de undantag som de har beviljats. Den nationella nedre gränsen kan således höjas direkt med stöd av direktivet utan tillstånd till undantag. Enligt skäl 8 i ingressen till direktivet bör medlemsstaterna inom ramen för det övre tröskelvärde som föreskrivs i direktivet kunna fastställa sina nationella tröskelvärden för undantaget från skatteplikt på den nivå som lämpar sig bäst för deras ekonomiska och politiska omständigheter. Den nationella nedre gränsen för skattskyldighet får enligt direktivet vara högst 85 000 euro. Medlemsstaterna får tillämpa olika tröskelvärden för olika sektorer med utgångspunkt i objektiva kriterier.

Den obligatoriska regleringen i direktivet om små företag innehåller bestämmelser om fastställandet av den nedre gränsen för skattskyldighet. Fastställandet av den nedre gränsen ändras i huvudsak inte, men det kompletteras med bestämmelser om företag som inte är etablerade i den medlemsstat som beviljar undantaget från skatteplikt. Tillämpningen av undantaget från skatteplikt harmoniseras så att tillämpningen upphör vid den tidpunkt då tröskelvärdet för undantaget överskrids, om inte medlemsstaten har infört det förfarande som beskrivs nedan i avsnitt 2.1.2. Sättet att beräkna den nedre gränsen preciseras och harmoniseras så att det baserar sig på omsättningen under kalenderåret. I skäl 13 i ingressen till direktivet om små företag konstateras det att för att förhindra att reglerna om undantaget från skatteplikt för små företag kringgås och för att bevara syftet med det undantaget bör en beskattningsbar person inte kunna omfattas av undantaget från skatteplikt om det nationella tröskelvärde som anges där har överskridits under det föregående kalenderåret. Vid fastställandet av tröskelvärdet ska således enligt direktivet utöver det innevarande kalenderåret även det föregående kalenderåret beaktas. Enligt direktivet har medlemsstaterna möjlighet att förlänga denna period till de två föregående kalenderåren, varvid de två föregående kalenderåren ska beaktas.

I direktivet om små företag föreslås det inga ändringar i den frivilliga skattskyldigheten. Företagen kan således fortfarande välja skattskyldighet även om de har rätt att tillämpa skattefriheten för små företag.

Praxis i Europeiska unionens medlemsstater

De nedre gränser för skattskyldighet som i nuläget tillämpas i Europeiska unionens medlemsstater är medlemsstatsspecifika och baserar sig delvis på undantagen enligt mervärdesskattedirektivet. Den nedre gräns som tillämpas i respektive medlemsstat påverkas av de rådande nationella omständigheterna i medlemsstaten. Cirka hälften av medlemsstaterna tillämpar en nedre gräns på högst 35 000 euro. En medlemsstat, det vill säga Spanien, tillämpar inte alls skattefrihet för små företag. I några medlemsstater ligger den nedre gränsen på en klart högre nivå än i de andra medlemsstaterna. Frankrike tillämpar den högsta nedre gräns som används inom unionen, det vill säga 91 900 euro, på vissa nyttigheter, men i Frankrike används också två tröskelvärden som är lägre än detta. I de andra nordiska länderna är de nedre gränserna låga, i Sverige cirka 8 000 euro och i Danmark cirka 6 700 euro. I Sverige höjdes den nedre gränsen från och med den 1 juli 2022 och det tidigare tröskelvärdet var cirka 2 900 euro. I Sverige publicerades i oktober 2023 finansdepartementets promemoria där det föreslås att den nedre gränsen höjs till cirka 10 400 euro (Nya mervärdesskatteregler för små företag samt ändrade mervärdesskatteregler för vissa tjänster och konstverk, Fi2023/02694). En låg nedre gräns tillämpas också i Grekland, på Cypern och i Portugal.

De nedre gränser som i nuläget tillämpas i medlemsstaterna anges i euro i följande tabell:

Tabell 1: Nedre gränser som tillämpas i medlemsstaterna

<b>Medlemsstat</b>	<b>Nedre gräns som tillämpas</b>
Nederländerna	20 000 euro
Belgien	25 000 euro
Bulgarien	cirka 51 000 euro
Irland	75 000 euro (försäljning av varor) 37 500 euro (försäljning av tjänster)
Italien	85 000 euro
Österrike	35 000 euro
Grekland	10 000 euro
Kroatien	cirka 39 800 euro
Cypern	15 600 euro
Lettland	40 000 euro
Litauen	45 000 euro
Luxemburg	35 000 euro
Malta	35 000 euro (försäljning av varor) 30 000 euro (försäljning av tjänster)
Portugal	13 500 euro (2023) 14 500 euro (2024) 15 000 euro (2025)
Polen	cirka 43 000 euro

Frankrike	91 900 euro (bland annat försäljning av varor och försäljning av logitjänster) 47 700 euro (försäljning som bedrivs av bland annat jurister, författare och konstnärer) 36 800 euro (försäljning av tjänster)
Rumänien	cirka 88 500 euro
Sverige	cirka 8 000 euro
Tyskland <sup>1)</sup>	22 000 euro/50 000 euro
Slovakien	49 800 euro
Slovenien	50 000 euro
Danmark	cirka 6 700 euro
Tjeckien	cirka 78 800 euro
Ungern	cirka 32 300 euro
Estland	40 000 euro

<sup>1)</sup> Den nedre gräns som tillämpas i Tyskland är en tvåstegsgräns så att skattefriheten bedöms utifrån både det föregående kalenderårets omsättning (22 000 euro) och det innevarande kalenderårets omsättning (50 000 euro).

### 2.1.2 Skattelättnad vid den nedre gränsen för skattskyldighet

Den reglering enligt direktivet om små företag som är obligatorisk för medlemsstaterna innehåller bestämmelser om slopande av graderade skattelättnader för små företag. I skäl 17 i ingressen till direktivet konstateras det att graderade skattelättnader är en källa till komplexitet och bidrar knappast till att minska små företags regelbörda. Av dessa orsaker slopas denna åtgärd i direktivet.

I Finland har de ovan beskrivna graderade skattelättnaderna genomförts genom skattelättnad vid den nedre gränsen för skattskyldighet. Ingen annan medlemsstat tillämpar i nuläget en liknande graderad skattelättnad vid den nedre gränsen för skattskyldighet som Finland.

I skäl 14 i ingressen till direktivet om små företags konstateras det att medlemsstaterna har möjlighet att ta i bruk ett nytt förfarande för att säkerställa en gradvis övergång för små företag från undantaget från skatteplikt till skatteplikt. Den reglering i direktivet som är frivillig för medlemsstaterna innehåller bestämmelser om detta nya förfarande, som endast delvis har harmoniserats. Inom ramen för förfarandet enligt direktivet kan beskattningsbara personer fortsätta att utnyttja undantaget från skatteplikt under en begränsad tid, om deras omsättning inte överstiger tröskelvärdet för det nationella undantaget från skatteplikt med mer än en viss procentandel av detta tröskelvärde, eller ett visst fastställt belopp. Nedan används för detta förfarande termen ”förfarande som senarelägger skattskyldighetens inträde”.

### 2.1.3 Utvidgning av skattefriheten till utländska näringsidkare

Den reglering i direktivet om små företag som är obligatorisk för medlemsstaterna innehåller bestämmelser om utvidgning av skattefriheten till utländska näringsidkare. Enligt skäl 4 i ingressen har det faktum att den särskilda ordningen medger bara att undantag från skatteplikt beviljas företag som är etablerade i den medlemsstat där skatten ska betalas en negativ inverkan på konkurrensen på den inre marknaden för företag som inte är etablerade i den medlemsstaten. För att förhindra ytterligare snedvridningar av konkurrensen bör det nationella undantaget från skatteplikt för små företag således enligt direktivet utvidgas till att gälla företag som är etablerade i andra medlemsstater än en medlemsstat som beviljar undantag från skatteplikt.

Enligt direktivet om små företag får medlemsstaternas nationella tröskelvärden som gäller undantag från skatteplikt inte vara olika för etablerade och icke-etablerade beskattningsbara personer. Medlemsstaterna ska således enligt direktivet tillämpa samma tröskelvärde för undantaget för skatteplikt, samt bestämmelserna om beräkning och tillämpning av undantaget på både etablerade och icke-etablerade beskattningsbara personer. För att minska snedvridningar av konkurrensen och trygga skatteintäkterna har endast sådana icke-etablerade näringsidkare vars årsomsättning i unionen inte överstiger ett visst tröskelvärde rätt till undantag från skatteplikt, såsom konstateras i skäl 9 i ingressen. Direktivet innehåller en definition av omsättning i unionen och dess maximigräns, som är 100 000 euro.

Enligt den tolkningsrekommendation som antogs nästan enhälligt vid mervärdesskattekommitténs 121:a möte anses en näringsidkare när den särskilda ordningen för små företag tillämpas vara etablerad i den medlemsstat där näringsidkaren enligt rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 av den 15 mars 2011 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt, nedan *genomförandeförordningen*, har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet, det vill säga den plats där de centrala administrativa funktionerna utförs. I en sådan medlemsstat där näringsidkaren endast har ett fast driftställe ska näringsidkaren inte anses vara etablerad. I tolkningsrekommendationen förtydligas det dessutom att en näringsidkare som är etablerad i en annan medlemsstat kan tillämpa undantag från skatteplikt i en medlemsstat där näringsidkaren har ett fast driftställe på samma villkor som en sådan näringsidkare som är etablerad i en annan medlemsstat och som inte har något fast driftställe i den medlemsstaten.

I enlighet med den ovannämnda tolkningsrekommendation har en näringsidkare som inte är etablerad i gemenskapen inte rätt att tillämpa undantag från skatteplikt inom EU. Således har en näringsidkare som har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet utanför gemenskapen inte rätt att tillämpa undantaget från skatteplikt i en medlemsstat där näringsidkaren har ett fast driftställe.

Enligt skäl 10 i ingressen till direktivet om små företag ska det för att möjliggöra en effektiv kontroll av en icke-etablerad näringsidkares tillämpning av undantaget från skatteplikt och för att säkerställa att medlemsstaterna har tillräcklig tillgång till information förutsättas att sådana näringsidkare är skyldiga att lämna en förhandsanmälan till den medlemsstat där de är etablerade. För att förenkla administrationen och minska kostnaderna bör sådana beskattningsbara personer identifieras med hjälp av ett individuellt registreringsnummer endast i etableringsmedlemsstaten. I skäl 11 i ingressen betonas vikten av att rapporteringskyldigheterna anges tydligt för att säkerställa att undantaget från skatteplikt och övervakningen av denna fungerar väl och att information överförs i tid.

Direktivet innehåller således bestämmelser om den särskilda ordning som gäller sådana utländska näringsidkare som har för avsikt att utnyttja undantaget från skatteplikt i en annan medlemsstat än den medlemsstat där de är etablerade samt harmoniserade och detaljerade bestämmelser om denna ordning. Inom ramen för den särskilda ordningen för gränsöverskridande undantag från skatteplikt kan näringsidkaren tillämpa undantaget i en eller flera medlemsstater genom att registrera sig endast i en medlemsstat, det vill säga i etableringsmedlemsstaten. I fråga om verksamhet som omfattas av undantag från skatteplikt kan en icke-etablerad näringsidkare enligt direktivet inte åläggas någon annan registreringskyldighet eller motsvarande andra skyldigheter i någon av medlemsstaterna. Inom ramen för den särskilda ordningen ska näringsidkaren innan undantaget från skatteplikt tillämpas lämna en förhandsanmälan och identifiera sig i den särskilda ordningen i etableringsmedlemsstaten. Rapporteringsskyldigheten enligt den särskilda ordningen omfattar förutom förhandsanmälan också bland annat en anmälan per kalenderkvartal genom vilken försäljningsvolymen både i etableringsmedlemsstaten och i andra medlemsstater lagenligt uppges. Tillämpningen av den särskilda ordningen upphör när näringsidkaren inte längre tillämpar undantaget i någon medlemsstat där näringsidkaren inte är etablerad.

## 2.2 Nationell lagstiftning

Enligt mervärdesskattelagen (1501/1993) är i princip alla aktörer som bedriver rörelsemässig försäljning av varor eller tjänster i Finland skattskyldiga.

Av administrativa orsaker har verksamhet i liten skala befriats från mervärdesskatt. Befrielsen är avsedd att omfatta verksamhet i liten skala, hobbyverksamhet och sporadisk verksamhet. Av neutralitetsskäl har den nedre gränsen för skattskyldighet fastställts till en relativt låg nivå. Den nedre gränsen för skattskyldighet ska hållas på en relativt låg nivå också av den orsaken att företag inte ska få sådana incitament att dela upp sina verksamheter som orsakar ekonomiska effektivitetsförluster.

Verksamhet i liten skala fastställs på basis av omsättningen. Säljaren är inte skattskyldig om räkenskapsperiodens omsättning är högst 15 000 euro, förutsatt att säljaren inte på egen anmälan har registrerats som skattskyldig. I omsättningen inräknas utöver den skattepliktiga försäljningen även i huvudsak sådan skattefri försäljning som hänför sig till internationell handel och inhemsk försäljning och som berättigar till avdrag av den skatt som ingår i anskaffningarna (så kallad verksamhet på vilken en nollskattesats tillämpas) samt viss annan försäljning.

Med räkenskapsperiod avses räkenskapsperioden enligt bokföringslagen (1336/1997). Om den skattskyldige inte är bokföringsskyldig eller inte tillämpar kalenderårsförfarandet eller förfarandet med kalenderkvartal, betraktas dock enligt mervärdesskattelagen kalenderåret som räkenskapsperiod.

I praktiken ska näringsidkaren på förhand bedöma om försäljningen under räkenskapsperioden överskrider den nedre gränsen för skattskyldighet. Om det bedöms att gränsen överskrids, ska näringsidkaren anmäla sig som skattskyldig från den tidpunkt då den skattepliktiga verksamheten inleds. Om överskridningen av den nedre gränsen upptäcks först under räkenskapsperioden, införs näringsidkaren i registret över mervärdesskattskyldiga retroaktivt antingen från räkenskapsperiodens början eller, om den mervärdesskattepliktiga verksamheten har inletts under räkenskapsperioden, från den dag då verksamheten inleddes. Skatt ska då betalas retroaktivt för hela räkenskapsperioden eller för den del av räkenskapsperioden som infaller efter det att verksamheten inleddes.



I mervärdesbeskattningen tillämpas även skattelättnad vid den nedre gränsen för skattskyldighet, vars centrala syfte är att främja små företags tillväxtmöjligheter. Syftet med skattelättnaden är att lindra skyldigheterna vad gäller skattskyldigheten till följd av att den nedre gränsen överskrids. Till följd av lättnaden behöver en näringsidkare som är registrerad som skattskyldig inte als betala någon skatt för en omsättning som uppgår till högst den nedre gränsen. För den omsättning som överskrider den nedre gränsen ska det betalas skatt, men den skattskyldige får utnyttja den gradvis sjunkande lättnaden. Beloppet av den skatt som ska redovisas ökar således successivt så att den tas ut till fullt belopp när årsomsättningen är 30 000 euro.

Enligt mervärdesskattelagen avses med *Finland* i denna lag Finlands mervärdesskatteområde enligt Europeiska gemenskapernas lagstiftning samt landskapet Åland, och med *utlandet* alla andra områden. Skattefriheten för verksamhet i liten skala tillämpas endast i begränsad utsträckning på utländska näringsidkare. Skattefrihet tillämpas inte på sådana utländska näringsidkare som inte har ett fast driftställe i Finland. Som utlänning betraktas enligt mervärdesskattelagen en näringsidkare som har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet utomlands.

Enligt lagen om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen (1266/1996) tillämpas på transaktioner som omfattas av beskattningen och gäller landskapet Åland mervärdesskatte- och accislagstiftningen, om inte något annat stadgas i den lagen. Vid tillämpningen av skattefrihet för verksamhet i liten skala anses landskapet Åland höra till Finlands territorium. I fråga om en näringsidkare som har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet på Åland beaktas vid tillämpningen av skattefriheten för verksamhet i liten skala försäljning både på Åland och i det övriga Finland. Det saknar betydelse huruvida näringsidkaren har ett fast driftställe annanstans i Finland. På motsvarande sätt beaktas i fråga om en näringsidkare som har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet annanstans i Finland även försäljning på Åland.

### **2.3 Bedömning av nuläget**

Det centrala syftet med skattelättnaden vid den nedre gränsen för skattskyldighet har varit att lindra de olägenheter som den nedre gränsen medför för små företags tillväxt. Lättnaden medför dock i förhållande till den nytta som fås en stor mängd administrativt arbete för både Skatteförvaltningen och de skattskyldiga som utnyttjar lättnaden. Skattelättnaden vid den nedre gränsen har inte heller i praktiken utnyttjats av små företag på ett sätt som motsvarar de uppställda målen, eftersom flera av dem som har rätt till lättnaden har låtit bli att ansöka om den. Lättnaden har på basis av forskningsdata inte upptäckts ha några sysselsättningsfrämjande effekter. Lättnaden har också gällt företag för vilka den nedre gränsen sannolikt inte utgör ett hinder för tillväxt. Lättnaden bedöms således inte främja de uppställda målen på ett ekonomiskt effektivt sätt.

I nuläget förverkligas inte neutraliteten i beskattningen vad gäller handeln inom gemenskapen. Näringsidkare som är etablerade i en annan medlemsstat kan inte i andra medlemsstater tillämpa skattefriheten för små företag. I Finland kan skattefriheten för verksamhet i liten skala inte tillämpas av sådana utländska näringsidkare som inte har ett fast driftställe i Finland. Finländska näringsidkare kan inte tillämpa skattefriheten för små företag i andra medlemsstater.

### **3 Målsättning och de viktigaste förslagen**

#### **3.1 Målsättning**

Propositionens centrala mål är att förbättra den ekonomiska effektiviteten i det skattesystem som tillämpas på små företag. Målet är också att förenkla skattesystemet med tanke på både små företag och Skatteförvaltningen genom att minska deras administrativa börda.

Ett ytterligare mål är att förbättra neutraliteten i skattesystemet. Propositionen främjar små företags tillväxt och utvecklingen av deras gränsöverskridande handel på gemenskapens inre marknad.

Målet är även att harmonisera den särskilda ordning som i unionen tillämpas på små företag.

#### **3.2 De viktigaste förslagen**

##### **3.2.1 Nedre gräns för skattskyldighet**

Det föreslås att i mervärdesskattelagen görs de ändringar som de obligatoriska bestämmelserna i direktivet om små företag förutsätter. Genom ändringarna harmoniseras fastställandet av den nedre gränsen för skattskyldighet i unionens medlemsstater.

För att syftet med skattefriheten för verksamhet i liten skala ska nås och missbruk förhindras ska förutsättningarna för tillämpning av skattefriheten till skillnad från nuläget bedömas utifrån inte bara det innevarande kalenderårets omsättning utan också det föregående kalenderårets omsättning. För att harmonisera sättet att beräkna den nedre gränsen för skattskyldighet ska vid beräkningen användas omsättningen under kalenderåret i stället för omsättningen under den innevarande räkenskapsperioden.

Dessutom föreslås att det i mervärdesskattelagen görs ändringar som gäller tidpunkten för när en näringsidkare som överskridit den nedre gränsen för skattskyldighet införs i registret över mervärdesskattskyldiga. Näringsidkaren ska införas i registret från och med den tidpunkt då den nedre gränsen överskrids. En näringsidkare kan således inte längre införas i registret retroaktivt från och med ingången av räkenskapsperioden. Ändringen gör tillämpningen av skattefrihet mer förutsebar och förenklar skattesystemet med tanke på både de skattskyldiga och Skatteförvaltningen.

##### **3.2.2 Skattelättnad vid den nedre gränsen för skattskyldighet**

I propositionen föreslås det i enlighet med de obligatoriska bestämmelserna i direktivet om små företag att den skattelättnad vid den nedre gränsen för skattskyldighet som tillämpas i nuläget ska slopas.

Ändringen främjar skattesystemets ekonomiska effektivitet, minskar de små företagens administrativa börda och effektiviserar Skatteförvaltningens verksamhet. Genom ändringen harmoniseras dessutom de nationella system som tillämpas i de olika medlemsstaterna.

Den lättnad som möjliggörs i direktivet om små företag, det vill säga senareläggning av skattskyldighetens inträde, behandlas i avsnitt 5.1 i propositionen.

### 3.2.3 Utvidgning av skattefriheten till utländska näringsidkare

I mervärdesskattelagen görs de ändringar som de obligatoriska bestämmelserna i direktivet om små företag förutsätter.

För att förbättra neutraliteten i gemenskapens gränsöverskridande handel och för att stödja små företags tillväxt kan sådana näringsidkare som har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet i en annan medlemsstat tillämpa Finlands nationella skattefrihet för verksamhet i liten skala genom att i etableringsmedlemsstaten registreras i den särskilda ordningen för det gränsöverskridande undantaget från skatteplikt. Den nationella skattefriheten för verksamhet i liten skala som tillämpas i Finland utvidgas således i enlighet med unionsrätten till att gälla sådana näringsidkare som har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet i en annan medlemsstat, men som saknar fast driftställe i Finland. För att förbättra neutraliteten ska skattefriheten i enlighet med unionsrätten gälla endast sådana näringsidkare som har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet i en annan medlemsstat och vars årsomsättning i unionen är högst 100 000 euro. Undantaget från skatteplikt ska fortfarande gälla också sådana näringsidkare med säte i en annan medlemsstat som har ett fast driftställe i Finland. Den ovannämnda särskilda ordningen gäller tillämpningen av undantaget från skatteplikt och en förutsättning är till skillnad från nuläget att det ovannämnda villkoret som gäller omsättning i unionen uppfylls.

På motsvarande sätt ska till skillnad från nuläget näringsidkare som har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet i Finland ha rätt att tillämpa skattefriheten i andra medlemsstater. En förutsättning är att den ovannämnda övre gränsen för årsomsättning i unionen inte överskrids. En näringsidkare som är etablerad i Finland kan tillämpa skattefriheten i en eller flera andra medlemsstater genom att låta registrera sig i den särskilda ordningen i Finland.

Syftet med bestämmelserna om utländska näringsidkare är också att harmonisera de nationella system som tillämpas i de olika medlemsstaterna. Skattefriheten för verksamhet i liten skala ska inte längre gälla sådana utländska näringsidkare som har ett fast driftställe i Finland och som har sitt säte utanför gemenskapen. Genom att utesluta de ovannämnda näringsidkarna från tillämpningen av skattefriheten undviker man också den konkurrensnackdel som detta medför för näringsidkare som är etablerade inom gemenskapen att nämnda näringsidkare kan tillämpa undantaget från skatteplikt utan att uppfylla villkoret som gäller omsättning i unionen.

### 3.2.4 Den särskilda ordningen för bedrivande av verksamhet i liten skala inom gemenskapen

I mervärdesskattelagen görs de ändringar som de obligatoriska bestämmelserna i direktivet om små företag förutsätter.

I propositionen föreslås det att en särskild ordning ska införas genom vilken skattefriheten för små företag kan tillämpas i andra medlemsstater. I mervärdesskattelagen ska det föreskrivas bland annat om definitionerna av de näringsidkare som omfattas av tillämpningsområdet för den särskilda ordningen, om definitionerna av etableringsmedlemsstat och medlemsstat som beviljar undantaget från skatteplikt samt om registrering och identifiering av näringsidkare, om anmälningsskyldighet och om sökande av ändring i beslut om den särskilda ordningen.

I propositionen föreslås dessutom att det görs vissa sådana nationella lagändringar som det inte finns motsvarande bestämmelser om i unionsrätten, men som behövs för en effektiv och ändamålsenlig tillämpning av den särskilda ordningen för gränsöverskridande undantag från skatteplikt. Således ska det i mervärdesskattelagen föreskrivas om förfarandet för rättelse av anmälningar som hänför sig till den särskilda ordningen och i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ om sanktioner för försummelse av skyldigheter.

## 4 De huvudsakliga konsekvenserna

### 4.1 Slopande av skattelättnaden vid den nedre gränsen för skattskyldighet

Konsekvenser för företagen

Skattelättnaden vid den nedre gränsen för skattskyldighet har varit en skattelindring för de företag som omfattas av den. Slopandet av lättnaden gäller de företag, vars omsättning under räkenskapsperioden är 0–30 000 euro. Till denna grupp hör nästan 80 000 företag, av vilka cirka 50 000 har en omsättning som understiger den nuvarande nedre gränsen på 15 000 euro. Enligt Skatteförvaltningens datamaterial är dessa företag verksamma inom cirka 650 olika sektorer. Uppskattningsvis cirka 40 procent av företagen, det vill säga cirka 32 000 företag, är sådana som säljer sina produkter eller tjänster i huvudsak direkt till konsumenter.

Syftet med skattelättnaden vid den nedre gränsen har varit att främja små företags tillväxtmöjligheter genom att sänka den tröskel som den nedre gränsen för skattskyldighet utgör för att utvidga affärsverksamheten. Den tröskel som den nedre gränsen för skattskyldighet utgör gäller i första hand sådana företag som säljer i huvudsak direkt till konsumenter och vars skatt på försäljningen i allmänhet överstiger den skatt som får dras av.

De företag som i huvudsak säljer till andra företag drar i allmänhet nytta av skattskyldigheten bland annat på grund av att köpen är avdragsgilla, vilket gör det lönsamt för dem att vara registrerade som mervärdesskattskyldiga. Också de företag, vars mervärdesskatt som betalas på köp i allmänhet överstiger den mervärdesskatt som ingår i försäljningen drar i princip nytta av skattskyldigheten. Den nedre gränsen för skattskyldighet medför för dessa företag ingen betydande tröskel som hindrar tillväxten. Det är sannolikt möjligt för de företag som i huvudsak säljer till företag att överföra skattebördan vidare till priserna. Det stöd som fås genom skattelättnaden vid den nedre gränsen omfattar cirka 40 000 sådana företag inom omsättningsintervallet 0–30 000 euro som är registrerade som skattskyldiga och som i huvudsak säljer till andra företag och vars stödbelopp har varit cirka 47 miljoner euro. Slopandet av skattelättnaden vid den nedre gränsen undanröjer denna dåligt riktade förmån.

Slopandet av skattelättnaden vid den nedre gränsen ökar för de företag inom omsättningsintervallet 15 000–30 000 euro som i nuläget beviljats lättnad den mervärdesskattebörda som är avsedd att överföras till priserna. Små företag som säljer till konsumenter och som omfattas av skattelättnaden vid den nedre gränsen har dock sannolikt inte möjlighet att överföra den ökade skattebördan fullt ut till priserna, varvid den kvarstår som en slutlig kostnad för företaget. Ökningen av skattebördan gäller särskilt sådana företag, vars mervärdesskattebelagda köp som hänför sig till affärsverksamheten är ringa jämfört med försäljningen. Slopandet av lättnaden vid den nedre gränsen påverkar således särskilt sådana arbetskraftsintensiva företag som beviljats lättnad och vars försäljning görs direkt till konsumenter och som inte kan överföra den ökade skattebördan till priserna.

Ju mindre företagets omsättning är, desto större är ökningen av skattebördan dessutom relativt sett. De företag, vars omsättning ligger nära den övre gränsen för skattelättnad vid den nedre gränsen har i nuläget fått tillbaka endast en liten del av den mervärdesskatt som de redovisat. De företag som legat nära den nedre gränsen för skattskyldighet eller under den nedre gränsen har helt och hållet eller nästan helt och hållet fått tillbaka den mervärdesskatt som de redovisat och som berättigar till lättnad.

I nuläget får sådana företag, vars omsättning understiger 15 000 euro och som frivilligt finns i registret över mervärdesskattskyldiga, med vissa undantag, helt och hållet tillbaka den mervärdesskatt som berättigar till lättnad. Slopandet av skattelättnaden vid den nedre gränsen beräknas i någon mån minska registreringarna som skattskyldig, särskilt i fråga om de verksamhetsutövare, vars försäljning i huvudsak riktar sig till konsumenter och vars skatt på försäljningen vanligen överskrider den skatt som får dras av. Det finns uppskattningsvis cirka 18 000 sådana företag som ansökt om skattelättnad vid den nedre gränsen, av vilka 15 000 har fått hela skattebeloppet i lättnad. Åtminstone en del av de företag som har utnyttjat skattelättnaden vid den nedre gränsen kan antas börja omfattas av skattefriheten. För de företag som börjar omfattas av skattefriheten minskar de administrativa kostnaderna.

### Budgetkonsekvenser

De företag som omfattats av skattelättnaden vid den nedre gränsen för skattskyldighet redovisar under räkenskapsperioden skatt till Skatteförvaltningen till ett belopp som motsvarar skillnaden mellan skatten på försäljning och de skatter som ingår i anskaffningar. I slutet av räkenskapsperioden har företagen fått tillbaka skatt till ett belopp som motsvarar skattelättnaden. När skattelättnaden vid den nedre gränsen slopas får företagen inte längre tillbaka de skatter som de redovisat, vilket innebär att slopandet av lättnaden ökar statens inflöde av mervärdesskatt lika mycket som de lättnader som företagen fått.

Skattelättnaden vid den nedre gränsen uppgick 2022 till cirka 83 miljoner euro. Slopandet av skattelättnaden vid den nedre gränsen så att den nedre gränsen för skattskyldigheten förblir oförändrad ökar statistiskt sett skatteinkomsterna med 90 miljoner euro på 2025 års nivå. Budgetkonsekvenserna beror på att de företag som fått skattelättnad vid den nedre gränsen ska betala skatt till fullt belopp till följd av att lättnaden slopas. Beloppet av den skattelättnad som betalats och därmed budgetkonsekvenserna är störst för företag inom omsättningsintervallet 10 000–17 500 euro. Den slutliga effekten på skatteintäkterna bedöms dock bli något mindre, eftersom en del av de företag som frivilligt finns i registret över mervärdesskattskyldiga sannolikt börjar omfattas av skattefriheten.

Enligt Skatteförvaltningens datamaterial är det sammanlagt antalet företag som frivilligt finns i registret över frivilligt skattskyldiga cirka 270 000, av vilka cirka 74 000 skulle ha varit berättigade till skattelättnad vid den nedre gränsen. Av dessa företag har cirka 50 000 ansökt om skattelättnad vid den nedre gränsen. Slopandet av skattelättnaden vid den nedre gränsen inverkar på incitamenten för företag som frivilligt finns i registret över skattskyldiga att låta avföra sig ur registret. I synnerhet sådana företag som i lättnad har fått hela skattebeloppet och vars försäljning i huvudsak görs till konsumenter och vars skatt på försäljningen i allmänhet överskrider den skatt som får dras av beräknas börja omfattas av skattefriheten. Det finns uppskattningsvis cirka 15 000 sådana företag. För dessa företags del minskar avförandet ur registret den ovannämnda statistiska effekten på skatteintäkterna med uppskattningsvis cirka 10 miljoner euro.

Av de företag som frivilligt finns i registret är 24 000 sådana som inte har ansökt om skattelättnad vid den nedre gränsen. Beloppet av den skattelättnad vid den nedre gränsen som ingen ansökt om är uppskattningsvis cirka 34 miljoner euro. Av dessa företag är cirka 9 000 sådana företag som säljer i huvudsak direkt till konsumenter och vars skattebelopp som ska betalas på försäljningen i allmänhet överstiger den skatt som får dras av. Det totala beloppet av den mervärdesskatt som dessa företag redovisat uppgick 2022 till uppskattningsvis cirka 11 miljoner euro. Mervärdesskatteinkomsterna minskar således med cirka 11 miljoner euro, om dessa företag avförs ur registret när skattelättnaden vid den nedre gränsen slopas. Slopandet av skattelättnaden vid den nedre gränsen bedöms dock inte ha någon betydande inverkan på dessa företags

beteende, eftersom dessa företag inte har utnyttjat skattelättnaden trots att de hade haft rätt till den.

Slopandet av skattelättnaden vid den nedre gränsen beräknas således öka statens skatteintäkter med cirka 80 miljoner euro på 2025 års nivå. Av detta belopp inflyter uppskattningsvis 4 miljoner euro 2025, eftersom skattelättnaderna vid den nedre gränsen vad gäller kalenderåret 2024 i huvudsak söks genom en anmälan som lämnas i februari 2025. Budgetkonsekvenserna realiserar fullt ut från och med 2026.

#### Konsekvenser för sysselsättningen och konsumentpriserna

Slopandet av skattelättnaden vid den nedre gränsen för skattskyldighet medför ett tryck på de företag som omfattas av lättnaden att höja priserna. Priserna baserar sig dock på efterfrågan och utbud, beroende på respektive nyttighets priselasticitet och företagets ställning på marknaden. De små företag som omfattas av skattelättnaden vid den nedre gränsen har sannolikt inte möjlighet att överföra den ökade skattebördan fullt ut till konsumentpriserna.

Slopandet av skattelättnaden kan då försämra lönsamheten för de företag som omfattas av lättnaden. Slopandet av skattelättnaden vid den nedre gränsen påverkar i synnerhet arbetsintensiva sektorer, eftersom dessa företag i allmänhet har få avdragsgilla köp, varvid beloppet av den mervärdesskatt som ska redovisas är större än inom kapitalintensiva sektorer.

Ändringen bedöms inte ha några betydande konsekvenser för sysselsättningen. De företag som omfattas av skattelättnaden vid den nedre gränsen har ofta inte någon annan arbetskraft än företagaren. Enligt Statens ekonomiska forskningscentralers undersökning (Harju, J, Matikka T, Rauhanen T "Compliance costs vs. tax incentives: Why do entrepreneurs respond to size-based regulations?", *Journal of Public Economics* 173, 139–164, 2019.) har företag med en omsättning på mindre än 60 000 euro i genomsnitt färre än 0,5 anställda och företag med en omsättning på 1 500–20 000 euro i genomsnitt 0,1 anställda. Av företagen var cirka 70 procent enskilda näringsidkare. Enligt undersökningen påverkade införandet av skattelättnaden vid den nedre gränsen 2004 inte antalet små företag eller antalet anställda i små företag eller de löner företagen betalade ut.

#### Konsekvenser för inkomstfördelningen

Det bedöms i genomsnitt inte finnas någon skillnad mellan de olika inkomstklasserna i fråga om hur mycket de konsumerar i förhållande de företag som i nuläget omfattas av skattelättnaden vid den nedre gränsen. Slopandet av skattelättnaden bedöms således inte ha några konsekvenser för inkomstfördelningen mätt med köpkraften hos konsumenternas disponibla inkomster.

Slopandet av skattelättnaden kan i viss mån minska inkomsterna för de företagare som i nuläget omfattas av lättnaden. Enligt Statens ekonomiska forskningscentralers undersökning är de totala inkomsterna för företagare i små företag ganska små, men variationen på individnivå är stor. Åren 2000–2015 hade 50 procent av företagarna i företag med en omsättning på 1 500–20 000 euro inkomster som underskred 10 000 euro per år, 20 procent hade årsinkomster på 10 000–20 000 euro och 30 procent hade årsinkomster på mer än 20 000 euro. Propositionen bedöms inte ha några betydande konsekvenser för inkomstfördelningen.

#### Konsekvenser för jämställdheten mellan könen

Det bedöms i genomsnitt inte finnas någon skillnad mellan könen i fråga om hur mycket de konsumerar i förhållande till inkomster vad gäller de företag som i nuläget omfattas av skattelättnaden vid den nedre gränsen. Slopandet av skattelättnaden bedöms således inte ha några konsekvenser för jämställdheten mellan könen mätt med köpkraften hos konsumenternas disponibla inkomster.

De näringsidkare som omfattas av skattelättnaden vid den nedre gränsen bedöms vara jämnt fördelade mellan könen, så slopandet av skattelättnaden bedöms inte ha konsekvenser för jämställdheten mellan könen till följd av konsekvenserna för företagen.

Propositionen har inga konsekvenser för tryggheten av lika möjligheter för företagare av olika kön.

Ändringens konsekvenser för myndighetsverksamheten behandlas i avsnitt 4.3.

#### **4.2 Utvidgning av skattefriheten till utländska näringsidkare**

Ändringarna i bestämmelserna som gäller utländska näringsidkare bedöms ha konsekvenser som både ökar och minskar skatteinkomsterna. Inverkan på skatteintäkterna beror på antalet näringsidkare som berörs av ändringarna, samt på hur stor dessa näringsidkares omsättning är.

En utvidgning av skattefriheten för verksamhet i liten skala till att gälla sådana näringsidkare som har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet i en annan medlemsstat, men som inte har ett fast driftställe i Finland, minskar skatteinkomsterna. Ändringen förbättrar konkurrensneutraliteten. Utifrån det tillgängliga datamaterialet är det inte möjligt att uppskatta antalet sådana näringsidkare och således inte heller den eventuella effekten på mervärdesskatteinkomsterna.

Att en nedre gräns på 100 000 euro för omsättning i unionen tillämpas på sådana näringsidkare som har säte i en annan medlemsstat och som har ett fast driftställe i Finland ökar skatteinkomsterna till den del dessa företag är verksamma i Finland. Utifrån det tillgängliga datamaterialet är det inte möjligt att uppskatta antalet sådana näringsidkare och således inte heller den eventuella effekten på mervärdesskatteinkomsterna.

Slopandet av skattefriheten för verksamhet i liten skala för sådana näringsidkare som har säte utanför gemenskapen och som har ett fast driftställe i Finland ökar skatteinkomsterna till den del de nu icke-skattskyldiga näringsidkarna fortsätter sin försäljning till Finland så att den är skattepliktig. Slopandet av skattefriheten för näringsidkare som har säte utanför gemenskapen förhindrar uppkomsten av en konkurrensnackdel i en situation där nämnda näringsidkare skulle kunna tillämpa skattefriheten om det inte anges en maximigräns för omsättning i unionen. Utifrån det tillgängliga datamaterialet är det inte möjligt att uppskatta antalet sådana näringsidkare och således inte heller den eventuella effekten på mervärdesskatteinkomsterna.

Förslaget förbättrar konkurrensförhållandena vid gränsöverskridande handel vad gäller handeln inom gemenskapen i fråga om sådana näringsidkare som har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet i Finland. Utifrån det tillgängliga datamaterialet är det inte möjligt att uppskatta antalet sådana näringsidkare. Ändringen har dock inga konsekvenser för mervärdesskatteinkomsterna.

De ändringar som gäller utländska näringsidkare påverkar i enlighet med vad som anförts ovan skatteintäkterna på så sätt att de både ökar och minskar. Den sammanlagda effekten av dessa konsekvenser på skatteintäkterna bedöms vara liten.

Ändringens konsekvenser för myndighetsverksamheten behandlas i avsnitt 4.3.

### **4.3 Ändringarnas konsekvenser för myndigheterna**

Genomförandet av ändringarna medför för Skatteförvaltningen investeringskostnader av engångsnatur på uppskattningsvis cirka 1 370 000 euro, varav systemkostnadernas andel är 970 000 euro och personalkostnadernas andel cirka 5 årsverken, det vill säga cirka 400 000 euro. Kostnaderna orsakas av det ökade behov av handledning och rådgivning som slopandet av lättnaden vid den nedre gränsen medför. Utvidgningen av skattefriheten till näringsidkare som är etablerade i andra medlemsstater och införandet av en därmed ansluten särskild ordning, som inbegriper internationellt informationsutbyte och internationell tillsyn, utgör en betydande ny uppgift för Skatteförvaltningen. Dessutom orsakas Skatteförvaltningen på årsnivå uppskattningsvis 8 årsverken, det vill säga cirka 700 000 euro i fortlöpande kostnader. Arbetet består till en början av handledning och övervakning, men på längre sikt accentueras rättelseuppgifterna.

## **5 Alternativa handlingsvägar**

### **5.1 Förfarande som senarelägger skattskyldighetens inträde**

Enligt direktivet om små företag kan en medlemsstat införa ett förfarande där skyldigheten att betala skatt när den nedre gränsen för skattskyldighet har överskridits inte inträder omedelbart utan först från och med ingången av följande kalenderår, om omsättningen under det år då skattskyldigheten överskridits håller sig inom ramen för de föreskrivna tröskelvärdena. Syftet med förfarandet är att säkerställa en graderad övergång från undantag från skatteplikt till beskattning. Bestämmelser om förfarandet finns i artikel 288a.1 andra och tredje stycket som fogats till mervärdesskattedirektivet genom direktivet om små företag. Det är inte obligatoriskt för medlemsstaterna att införa förfarandet.

I fråga om de föreskrivna tröskelvärdena kan en medlemsstat välja ett förfarande där tröskelvärdet i euro för den nationella skattefriheten överskrids med högst 10 procent eller alternativt med 25 procent under det år då gränsen överskrids, eller låta bli att tillämpa ett tröskelvärde. Förfarandet får dock inte tillämpas, om näringsidkarens omsättning under det år då gränsen överskrids överstiger 100 000 euro. Om tröskelvärdena överskrids, ska skattefriheten upphöra att vara tillämplig från och med tidpunkten för överskridningen. Syftet med de olika stora procentsatserna är att beakta de olika stora tröskelvärden för skattefrihet för små företag som medlemsstaterna tillämpar.

Enligt artikel 288a.1 fjärde stycket, som fogats till mervärdesskattedirektivet genom direktivet om små företag, får medlemsstaterna med avvikelse från andra och tredje stycket fastställa att det undantag från skatteplikt som föreskrivs i artikel 284.1 ska upphöra att vara tillämpligt från och med den tidpunkt då det tröskelvärde som fastställts i enlighet med den artikeln överskrids. Om en medlemsstat inte inför ovannämnda förfarande, kan den alternativt tillämpa en modell där skattefriheten för små företag upphör omedelbart när den nedre gränsen för skattskyldighet överskrids.

Med beaktande av den nedre gräns för skattskyldighet som i nuläget tillämpas i Finland är den ändamålsenliga modell som eventuellt kunde tillämpas i Finland att tröskelvärdet får överskridas med högst 25 procent. Ett lägre tröskelvärde har i praktiken ingen betydelse, eftersom det gäller en mycket liten grupp företag.

Om lättnaden vid den nedre gränsen ersätts med ett förfarande där tillämpningen av skattefriheten upphör först vid utgången av det kalenderår under vilket tröskelvärdet har överskridits



med högst 25 procent, leder det till en förlust av skatteintäkter på cirka 1 miljon euro. Enligt uppgifter från Skatteförvaltningen fanns det 2022 cirka 900 företag som året innan inte fanns i registret över mervärdesskattskyldiga och vars omsättning under granskningsåret översteg 15 000 euro men understeg 18 750 euro. Vid beräkningen av förlusten av skatteintäkter har beaktats endast sådana företag, vars försäljning i huvudsak görs till konsumenter och där skatten på försäljningen i allmänhet överstiger den skatt som får dras av.

Förfarandets konsekvenser skiljer sig avsevärt från skattelättnaden vid den nedre gränsen. Syftet med skattelättnaden vid den nedre gränsen har varit att lindra de tillväxthämmande konsekvenser som skattefriheten har för företag genom ett förfarande där skattebeloppet gradvis ökar till fullt belopp när den nedre gränsen för skattskyldighet har överskridits. I ett förfarande enligt direktivet om små företag ändras skattebeloppet omedelbart till fullt belopp antingen när det föreskrivna tröskelvärdet har överskridits eller senast från och med ingången av kalenderåret efter året då tröskelvärdet överskreds. Förfarandet har således inga konsekvenser som avhjälpjer hinder för tillväxt, till skillnad från skattelättnaden vid den nedre gränsen.

De ekonomiska konsekvenserna av ett förfarande som senarelägger skattskyldighetens inträde liknar de ekonomiska konsekvenserna av den föreslagna nedre gräns för skattskyldighet som inte är förenad med skattelättnad vid den nedre gränsen. Liksom den nedre gränsen för skattskyldighet kan en nedre gräns som införts genom ett tröskelvärde medföra ett incitament för företag som ligger nära den nedre gräns som höjts genom tröskelvärdet att undvika skattskyldighet och dämpa tillväxten. Förfarandet senarelägger endast gränsen för skattskyldighet till en senare tidpunkt, antingen till den tidpunkt då det tröskelvärde som införts genom tröskelvärdet överskrids eller till ingången av följande kalenderår. De ändringar som sker i näringsidkarens beskattningsmässiga ställning vid denna senarelagda tidpunkt är av samma typ som i den modell som föreslås i propositionen.

Förfarandet minskar i någon mån skattekostnaderna för de företag som omfattas av förfarandet. Förfarandet har dock en i viss mån ojämlig effekt för företag som har en årsomsättning inom intervallet 15 000–18 750 euro, eftersom storleken på den erhållna förmånen beror på vid vilken tidpunkt under kalenderåret den nedre gränsen för skattskyldighet överskrids.

De lättnader i näringsidkarens ställning som ett förfarande som senarelägger skattskyldighetens inträde eventuellt medför är till sin karaktär administrativa. Inom ramen för förfarandet inträder den skattskyldiges skyldigheter inte genast när den nedre gränsen för skattskyldighet har överskridits, utan först när den gräns som införts genom tröskelvärdet har överskridits eller senast från och med ingången av följande kalenderår. Syftet med förfarandet kan anses vara att ge en näringsidkare som registreras första gången tid att förbereda sig för fullgörandet av skattskyldigheten. Även i detta avseende skulle de konsekvenser som den nedre gräns för skattskyldighet som införts genom tröskelvärdet har för näringsidkaren sannolikt utan tilläggsåtgärder i praktiken vara likadana som enbart konsekvenserna av en nedre gräns för skattskyldighet. Det kan inte antas att näringsidkaren på eget initiativ reagerar på överskridningen av den nedre gränsen genom att frivilligt på förhand skaffa beredskap för att fullgöra skattskyldigheterna innan den nedre gräns som införts genom tröskelvärdet överskrids eller det följande kalenderåret inleds. Således kommer förfarandet sannolikt inte som sådant att ha några administrativa fördelar. Därför ska näringsidkaren redan vid den tidpunkt då enbart tröskelvärdet för skattefrihet för verksamhet i liten skala överskrids informera Skatteförvaltningen.

För att undvika mångdubbla register förutsätter införandet av förfarandet med tanke på Skatteförvaltningens kostnader att näringsidkarna kan registreras som skattskyldiga på förhand från och med ingången av följande kalenderår redan vid den tidpunkt då den nedre gränsen för skattskyldighet överskrids, även om skattskyldigheterna inträder senare. Förfarandet skulle dock i

praktiken vara komplicerat att tillämpa. Skatteförvaltningen måste i stället för ett enda tröskelvärde övervaka två tröskelvärden. I praktiken kommer informationen om att tröskelvärdena överskrids i nuläget ofta för sent, vilket sannolikt gör det mycket komplicerat att tillämpa ett system med två tröskelvärden. Om den nedre gräns som införts genom tröskelvärdet överskrids inom det år då den nedre gränsen för skattefrihet för verksamhet i liten skala har överskridits, ska tidpunkten för registrering som skattskyldig tidigareläggas i efterhand. Det skulle också vara svårare för Skatteförvaltningen att styra förfarandet och kräva mer resurser än ett system med en enda nedre gräns. Ett förfarande som senarelägger skattskyldighetens inträde medför betydligt mer administrativt arbete för Skatteförvaltningen.

Ett system med två gränser kan antas vara mer komplicerat att tillämpa i praktiken också för små aktörer än det system som föreslås i propositionen. Att både den nedre gränsen för skattefrihet för verksamhet i liten skala och den nedre gräns som införts genom tröskelvärdet överskrids förutsätter åtgärder av näringsidkaren, vilket gör uppföljningen av omsättningen mer komplicerad.

Förfarandet som senarelägger skattskyldighetens inträde gäller också utländska näringsidkare. Tröskelvärdet gäller dock inte den nedre gränsen för omsättning i unionen, utan skattskyldigheten inträder omedelbart till följd av att gränsen överskrids. I det system som tillämpas på utlänningar är tillämpningen av tröskelvärdet förenat med komplicerade konsekvenser med tanke på näringsidkaren och problemen i anslutning till Skatteförvaltningens verksamhet mångfaldigas. I stället för två nedre gränser finns det tre gränsvärden som ska övervakas och följas upp, vilket också inverkar på mängden handledning som behövs.

Den skattskyldige kan i det nuvarande systemet välja att tillämpa kalenderårsförfarandet, om räkenskapsperiodens omsättning är högst 30 000 euro per kalenderår. Vid tillämpning av kalenderårsförfarandet blir den skattskyldige skyldig att deklarerera och betala skatt först i februari kalenderåret efter det år då den nedre gränsen för skattskyldigheten överskridits. Den som registreras första gången har således också i det nuvarande systemet gott om tid att förbereda sig på att deklarerera och betala skatt och vid behov få handledning av Skatteförvaltningen. Kalenderårsförfarandet gäller också utländska näringsidkare. Eftersom kalenderårsförfarandet tillämpas i Finland, medför ett förfarande som senarelägger skattskyldighetens inträde att beredskapen för skattskyldighet underlättas enbart av det faktum att den skattskyldige kan börja debitera sin försäljning som mervärdesskattepliktig från och med en senare tidpunkt än då den nedre gränsen för skattskyldighet överskrids.

Även utan införandet av det ovan beskrivna förfarandet är det för den skattskyldige i praktiken enklare att tillämpa systemet enligt direktivet om små företag än det nuvarande systemet. Enligt det föreslagna förfarandet inträder skattskyldigheten först från och med den tidpunkt då den nedre gränsen för skattskyldigheten överskrids. Den skattskyldige kan inte längre, såsom i det nuvarande systemet, till följd av att den nedre gränsen överskrids registreras retroaktivt från och med ingången av räkenskapsperioden. Den skattskyldige behöver inte heller för att fullgöra skattskyldigheterna uppskatta räkenskapsperiodens omsättning på förhand, utan för att fullgöra dem räcker det med att utvecklingen av omsättningen följs upp i realtid. Det föreslagna systemet gör det således möjligt att undvika retroaktiv registrering, förutsatt att den skattskyldige agerar i rätt tid.

Med stöd av vad som anförts ovan kan det konstateras att de ekonomiska konsekvenserna av det nya förenklade förfarandet enligt direktivet om små företag i praktiken inte avsevärt avviker från den modell som föreslås i propositionen och där skattskyldigheten inträder omedelbart efter det att den nedre gränsen har överskridits. I båda modellerna ändras skattefriheten på en gång

till full skatt. Förfarandet som senarelägger skattskyldighetens inträde bedöms inte heller avsevärt kunna underlätta fullgörandet av den skattskyldiges skyldigheter.

På basis av en helhetsbedömning skulle ett förfarande som senarelägger skattskyldighetens inträde inte medföra några betydande ytterligare lättnader, utan snarare komplicera systemet för både Skatteförvaltningen och de skattskyldiga. Ett sådant system ska således enligt förslaget inte införas.

## **5.2 Höjning av den nedre gränsen för skattskyldighet**

I propositionen föreslås det att den nedre gränsen för skattskyldighet inte ändras från den nuvarande nivån. I detta avsnitt bedöms alternativ där den nedre gränsen skulle höjas till 20 000 euro eller 30 000 euro.

Slopandet av skattelättnaden vid den nedre gränsen ökar på det sätt som beskrivs ovan i avsnitt 4.1 skattebördan för de företag som fått lättnaden. Skattebördan kan delvis lindras genom att höja den nedre gränsen för skattskyldighet. De konsekvenser som en höjning av den nedre gränsen har för företagets incitament och skattebörda är dock mycket annorlunda än de konsekvenser som den nuvarande lättnaden har, och därför kan slopandet av skattelättnaden vid den nedre gränsen inte direkt kompenseras genom en höjning av den nedre gränsen och det går inte att utifrån nivån på skattelättnaden vid den nedre gränsen dra slutsatser om en ändamålsenlig nivå på den nedre gränsen.

Syftet med skattelättnaden vid den nedre gränsen har varit att främja förutsättningarna för företags tillväxt nära den nedre gränsen genom att lindra den skattebörda som skattskyldigheten medför. Att den nedre gränsen höjs innebär endast att den tröskel för ökning av tillväxten som denna skattebörda medför höjs. Att den nedre gränsen höjs berättigar till full skattefrihet, medan skattelättnaden igen har gällt endast en del av skatten i fråga om den andel som överskrider den nedre gränsen. Att den nedre gränsen höjs kommer således sannolikt inte att ha samma konsekvenser för företags tillväxt som skattelättnaden vid den nedre gränsen.

En höjning av den nedre gränsen gynnar sådana företag som i huvudsak säljer direkt till konsumenter och vars skatt på försäljningen i allmänhet överstiger de skatter som får dras av. Skattelättnaden vid den nedre gränsen har också varit till nytta för de företag som i huvudsak säljer till företag, förutsatt att deras skatt på försäljningen överstiger de skatter som får dras av. En höjning av den nedre gränsen bedöms inte ha några konsekvenser för sådana verksamhetsutövare som i huvudsak säljer till företag. För företag av detta slag lönar det sig i princip att registreras som skattskyldig oberoende av den nedre gränsens höjd, eftersom köparen i sådana fall i regel har rätt att dra av skatten på försäljningen. Skattelättnaden vid den nedre gränsen har också gällt dem som frivilligt registrerats som skattskyldiga och som till fullt belopp i form av lättnad har fått tillbaka den skatt som de redovisat. En höjning av den nedre gränsen underlättar inte skattebördan för dem som registrerats frivilligt.

Eftersom målen för skattelättnaden vid den nedre gränsen och konsekvenserna för företagen skiljer sig från målen för och konsekvenserna av en höjning av den nedre gränsen, kan slopandet av skattelättnaden vid den nedre gränsen inte ersättas med en höjning av den nedre gränsen. Genom att höja den nedre gränsen kan man endast lindra de konsekvenser som slopandet av skattelättnaden vid den nedre gränsen har för skattebördan för en del av de företag som omfattas av skattelättnaden. En höjning av den nedre gränsen har däremot till skillnad från skattelättnaden vid den nedre gränsen en minskande effekt på företagets administrativa börda.

Att den nedre gränsen höjs påverkar företag inom flera olika sektorer. Företagen inom omsättningsintervallet 15 000–30 000 euro är verksamma inom cirka 150 olika sektorer. Cirka hälften av dessa företag är verksamma inom sex olika sektorer, av vilka frisersalongerna och tjänsterna inom skönhetsvården är mest företrädda. Att den nedre gränsen höjs till 20 000 eller 30 000 euro bedöms inte i betydande grad rikta sig på olika sätt till olika sektorer.

En höjning av den nedre gränsen minskar i någon mån registreringarna som skattskyldig, särskilt i fråga om de verksamhetsutövare vars försäljning i huvudsak riktar sig till konsumenter och vars skatt på försäljningen i allmänhet överskrider den skatt som får dras av. En måttlig höjning av den nedre gränsen till 20 000 euro gäller företag med en omsättning på 15 000–20 000 euro, och 2022 fanns det cirka 18 000 sådana företag. Av dessa var cirka 5 000 sådana som kan bedömas börja omfattas av skattefriheten. En höjning av den nedre gränsen till 20 000 euro minskar skatteinkomsterna med uppskattningsvis cirka 10 miljoner euro. Den slutliga faktiska effekten på skatteintäkterna beror på hur många företag som börjar omfattas av skattefriheten. Slopandet av skattelättnaden vid den nedre gränsen beräknas öka skatteinkomsterna med cirka 80 miljoner euro, varvid effekten på de totala skatteintäkterna ökar skatteinkomsterna med cirka 70 miljoner euro.

Det finns cirka 50 000 företag med en omsättning på 15 000–30 000 euro, av vilka cirka 18 000 kan antas börja omfattas av skattefriheten. En höjning av den nedre gränsen till 30 000 euro i enlighet med den övre gränsen för skattelättnaden skulle på årsnivå medföra en förlust av skatteintäkter på uppskattningsvis cirka 45 miljoner euro. Den sammantagna effekten inbegripet slopandet av skattelättnaden ökar skatteintäkterna med cirka 35 miljoner euro.

Tabell 2: De konsekvenser för skatteintäkterna som en höjning av den nedre gränsen har

<b>Ny nedre gräns</b>	<b>20 000 euro</b>	<b>30 000 euro</b>
Skatteförlust högst, mn euro	-10	-45
Slopande av skattelättnaden vid den nedre gränsen, mn euro	80	80
Ökning av skatteintäkterna totalt, mn euro	70	35

En höjning av den nedre gränsen minskar antalet skattskyldiga. Till följd av detta beräknas Skatteförvaltningens kostnader minska, och ju högre den nedre gränsen är, desto mer minskar de. Enligt en grov uppskattning kan behovet av personal minska med cirka 1–2 årsverken, vilket motsvarar 80 000–160 000 euro. Företag med en omsättning som understiger 30 000 euro har ofta ingen annan arbetskraft än företagaren och även företag med en omsättning som understiger 60 000 euro har i genomsnitt färre än 0,5 arbetstagare. Av de företag vars omsättning understiger 30 000 euro är uppskattningsvis cirka 90 procent ensamföretagare. En höjning av den nedre gränsen till 20 000 eller 30 000 euro bedöms således inte ha några betydande sysselsättnings effekter.

Det bedöms i genomsnitt inte finnas någon skillnad mellan inkomstklasserna i fråga om hur mycket de konsumerar i förhållande till inkomster vad gäller de företag som omfattas av en höjning av den nedre gränsen. En höjning av den nedre gränsen bedöms således inte ha några konsekvenser för inkomstfördelningen mätt med köpkraften hos konsumenternas disponibla inkomster.

En höjning av den nedre gränsen ökar inkomsterna för en del av de företagare vars omsättning ligger mellan den nuvarande och den nya nedre gränsen. Flera av dessa företagare hör till de lägsta inkomstdecilerna. Antalet sådana företagare är dock litet och den inkomstökning som höjningen av den nedre gränsen medför är också liten, varvid höjningen av den nedre gränsen inte bedöms ha några betydande konsekvenser för inkomstfördelningen.

Höjningen av den nedre gränsen bedöms inte ha några konsekvenser för jämställdheten mellan könen mätt med köpkraften hos konsumenternas disponibla inkomster. Av företagen med en omsättning som understiger 30 000 euro uppskattas andelen kvinnliga och manliga företagare vara lika stor, varvid höjningen av den nedre gränsen inte heller till följd av konsekvenserna av företagsverksamheten har könskonsekvenser.

Höjningen av den nedre gränsen kan sänka konsumentpriserna, när företagens skattekostnader minskar. Enligt forskningsdata har skattenedsättningar till exempel inom frisersalongssektorn i praktiken inte till fullt ut överförts till priserna och i synnerhet i fråga om små företag har skattenedsättningar i liten utsträckning överförts till priserna. Höjningen av den nedre gränsen gäller endast en begränsad grupp företag som i allmänhet har endast en liten inverkan på prissättningen i och med att försäljningsvolymerna är små. Höjningen av den nedre gränsen kan i någon mån sänka priserna i de företag som börjar omfattas av skattefriheten, men höjningen bedöms inte fullt ut överföras till priserna.

Syftet med den nedre gränsen för skattskyldighet har inte varit att befria egentlig yrkes- eller affärsverksamhet från skatt, utan att lämna närmast verksamhet av hobbykaraktär och verksamhet i liten skala utanför beskattningen. Den nedre gränsen för skattskyldighet gör att sådana företag vars omsättning ligger vid gränsen och som verkar under likartade förhållanden sätts i en sinsemellan ojämlig ställning och orsakar snedvridning av konkurrensen. En hög nedre gräns orsakar problem vad gäller konkurrensneutraliteten i synnerhet inom sådana arbetskraftsintensiva sektorer där samma tjänster tillhandahålls av både ensamföretagare och anställda. Det är dock svårt att närmare bedöma dessa konsekvenser, eftersom det skulle kräva undersökning av konkurrensförhållandena inom respektive marknadssektor. Om den nedre gränsen är relativt låg är de nämnda negativa effekterna sannolikt mindre än om den nedre gränsen är hög. Den nedre gränsen för skattskyldighet bör således av neutralitetsskäl inte vara särskilt hög.

En höjning av den nedre gränsen till 20 000 eller 30 000 euro minskar skattebördan med ett relativt litet antal företag. Höjningen minskar också den administrativa börda som beskattningen av dessa företag medför. Den eventuella tillväxstödjande effekt som höjningen av den nedre gränsen har för små företag riktar sig i regel till sådana företag vars omsättning i nuläget är högst 15 000 euro. Höjningen av den nedre gränsen kan dock ge företag vars omsättning ligger nära den föreslagna höjda nedre gränsen incitament att undvika mervärdesskatteplikt och dämpa tillväxten. Eftersom företagets beteende påverkas av också andra faktorer än beloppet av den mervärdesskatt som ska betalas och undvikandet av administrativa kostnader i anslutning till mervärdesbeskattningen, är det svårt att bedöma hur höjningen av den nedre gränsen påverkar företags tillväxt.

En måttlig höjning av den nedre gränsen till 20 000 euro kommer sannolikt inte att ha någon betydande negativ inverkan på företagets beteende eller konkurrensförhållanden jämfört med den nuvarande nedre gränsen. Höjningen minskar dock skatteinkomsterna med uppskattningsvis 10 miljoner euro på årsnivå. Höjningen bedöms inte heller ha någon betydande positiv inverkan på stödandet av företags tillväxt.

Att den nedre gränsen höjs till 30 000 euro kan ha större negativa konsekvenser för företagets beteende och konkurrensneutralitet än den nuvarande nedre gränsen. Med beaktande av den

genomsnittliga inkomstnivån för heltidsarbete kan det bedömas att särskilt ensamföretagare som arbetar inom arbetskraftsintensiva sektorer och vars omsättning ligger precis under den nedre gränsen får en betydande konkurrensfördel jämfört med sådana skattskyldiga företag som har avlönad arbetskraft på samma inkomstnivå. Det kan för företagsverksamhet också uppstå ett incitament som orsakar ekonomiska effektivitetsförluster att dela upp verksamheten. En höjning av den nedre gränsen till 30 000 euro minskar skatteinkomsterna avsevärt.

Det ursprungliga syftet med den nedre gränsen för skattskyldighet har inte varit att befria egentlig yrkes- eller affärsverksamhet från skatt, utan att lämna närmast verksamhet av hobbykaraktär och verksamhet i liten skala utanför beskattningen. När mervärdesbeskattningen infördes var den nedre gränsen cirka 8 500 euro och den höjdes 2016 till 10 000 euro och 2021 till den nuvarande nivån. Den nedre gränsen för skattskyldigheten har således under den tid mervärdesbeskattningen tillämpats höjts endast två gånger från den ursprungliga gränsen.

På de grunder som anförts ovan ska enligt förslaget den nedre gränsen för skattskyldighet inte höjas.

### **5.3 Flera nedre gränser för skattskyldighet enligt nyttighet**

Direktivet ger medlemsstaterna möjlighet att tillämpa flera olika nedre gränser för skattskyldighet enligt nyttighet. Enligt artikel 284.1 andra stycket i direktivet får medlemsstaterna fastställa olika tröskelvärden för olika sektorer på grundval av objektiva kriterier. Inget av dessa tröskelvärden får dock överskrida 85 000 euro. Medlemsstaterna ska enligt artikel 284.1 tredje stycket säkerställa att en beskattningsbar person som omfattas av mer än ett sektoriellt tröskelvärde endast kan använda sig av ett av dessa tröskelvärden.

I propositionen föreslås det inte att flera olika tröskelvärden införs. Tillämpningen av flera olika tröskelvärden skulle medföra ett incitament för näringsidkarna att av andra orsaker än företagsekonomiska dela upp verksamheten enligt olika grupper av nyttigheter, vilket skulle medföra en samhällsekonomisk effektivitetsförlust. Systemet förutsätter att den nedre gränsen för skattskyldighet beräknas separat för varje grupp av nyttigheter samt att Skatteförvaltningen övervakar flera tröskelvärden. Systemet skulle vara mycket komplicerat att tillämpa för både Skatteförvaltningen och de skattskyldiga och ökar den administrativa bördan.

## **6 Remissvar**

### **7 Specialmotivering**

#### **7.1 Mervärdesskattelagen**

**3 §.** I paragrafen föreskrivs det om skattefrihet för verksamhet i liten skala.

Enligt 3 § 1 mom. är säljaren inte skattskyldig om räkenskapsperiodens omsättning är högst 15 000 euro, förutsatt att säljaren inte på egen anmälan har registrerats som skattskyldig.

Propositionen har inga konsekvenser för skattefriheten för inhemsk verksamhet i liten skala. En näringsidkare som är etablerad i Finland ska fortfarande ha rätt att tillämpa skattefriheten för verksamhet i liten skala, även om den omsättning i unionen som avses i 3 a § i lagförslaget överstiger 100 000 euro.

Den föreslagna regleringen motsvarar mervärdesskattedirektivets artikel 284.1 första stycket som ersatts i enlighet med direktivet om små företag. Enligt det stycket får medlemsstaterna

tillämpa undantag från skatteplikt för leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som görs inom deras territorier av beskattningsbara personer som är etablerade på det territoriet och vars årsomsättning i medlemsstaten, som kan hänföras till sådana leveranser och tillhandahållanden, inte överskrider det tröskelvärde som fastställts av dessa medlemsstater för tillämpningen av detta undantag från skatteplikt. Tröskelvärdet får uppgå till högst 85 000 euro eller motsvarande värde i nationell valuta.

Det föreslås att 1 mom. ändras så att i stället för räkenskapsperiodens omsättning används kalenderårets omsättning vid beräkningen av tröskelvärdet. Detta motsvarar artikel 280a.1 i mervärdesskattedirektivet. Enligt den artikeln avses med ”årsomsättning i medlemsstat” det totala årliga värdet av leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster, exklusive mervärdesskatt, som en beskattningsbar person gör i den medlemsstaten under ett kalenderår.

Momentet ändras dessutom så att som en förutsättning för skattefrihet ska utöver det innevarande kalenderårets omsättning beaktas också det föregående kalenderårets omsättning. Skattefriheten kan inte tillämpas om det föregående kalenderårets omsättning överskrider tröskelvärdet för skattefrihet. Detta motsvarar artikel 288a.1 första stycket som fogats till mervärdesskattedirektivet genom direktivet om små företag. I det stycket sägs det att oavsett huruvida en beskattningsbar person är etablerad i den medlemsstat som beviljar det undantag från skatteplikt som föreskrivs i artikel 284.1 ska den personen inte kunna omfattas av det undantaget från skatteplikt under en period om ett kalenderår om det tröskelvärde som fastställts i enlighet med den artikeln har överskridits under det föregående kalenderåret.

I 2 mom. föreskrivs det om beräkningen av den omsättning som utgör tröskelvärdet för skattefriheten och om de poster som ska inräknas i omsättningen. Momentet behöver inte ändras. Liksom i nuläget ska endast försäljning i Finland inräknas i omsättningen. Momentet motsvarar artikel 288 i rådets direktiv (EU) 2022/542 av den 5 april 2022 om ändring av direktiven 2006/112/EG och (EU) 2020/285 vad gäller mervärdesskattesatser, och den artikeln ersatte genom hänvisningsjusteringar mervärdesskattedirektivets motsvarande artikel som ersatts genom direktivet om små företag.

Den beräkningsregel som finns i 3 mom. och som gäller räkenskapsperioder som avviker från 12 månader upphävs som onödig. Omsättningsgränsen för skattefriheten föreslås vara 15 000 euro, även om verksamheten bedrivs endast en del av året. Om näringsidkarens räkenskapsperiod på 12 månader avviker från kalenderåret, beräknas omsättningen under kalenderåret genom att sammanslå de olika räkenskapsperiodernas omsättning. Om räkenskapsperioden är längre än 12 månader, beaktas i beräkningen endast räkenskapsperiodens omsättning som hänför sig till kalenderåret.

I 3 mom. föreskrivs det om att den omsättning under kalenderåret som avses i 1 mom. till skillnad från nuläget ska beräknas utifrån det skattefria värdet av den försäljning som avses i 2 mom. Med det försäljningspris som inräknas i omsättningen avsågs tidigare de belopp som debiteras av köparna, oberoende av om priset inkluderar mervärdesskattens andel eller inte (RP 88/1993 rd). Med skattefritt värde avses det mellan säljaren och köparen avtalade priset som inte inbegriper den mervärdesskatt som ska betalas på försäljningen i fråga. Bestämmelserna motsvarar artikel 280a.1 som fogats till mervärdesskattedirektivet genom direktivet om små företag, och enligt den artikeln avses med årsomsättning i medlemsstat det totala årliga värdet av leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster, exklusive mervärdesskatt, som en beskattningsbar person gör i den medlemsstaten under ett kalenderår.

I 4 mom. föreskrivs det om de aktörer på vilka skattefriheten för verksamhet i liten skala inte tillämpas. Enligt 1 punkten i momentet tillämpas skattefriheten i nuläget inte på utlänningar som

saknar ett fast driftställe i Finland. Med utlänning avses enligt lagens 10 § en näringsidkare som har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet utomlands.

Paragrafens gällande 4 mom. 1 punkt ändras så att skattefriheten inte ska tillämpas på en utlänning som har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet utanför gemenskapen oberoende av om utlänningen har ett fast driftställe i Finland eller inte. En sådan utländsk näringsidkare ska således inte längre ha rätt till skattefrihet, även om näringsidkaren har ett fast driftställe i Finland. Då är verksamhet som bedrivs i Finland skattepliktig enligt de allmänna bestämmelserna i mervärdesskattelagen, förutsatt att verksamheten inte med stöd av specialbestämmelser i lag är befriad från skatt.

Bestämmelser om tillämpningen av skattefriheten på en utlänning som har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet i en annan medlemsstat finns i 3 a § i lagförslaget.

Den särskilda ordning för bedrivande av verksamhet i liten skala inom gemenskapen som anges i det föreslagna 14 kap. tillämpas inte på en näringsidkare som är etablerad i Finland och som bedriver i lagens 3 § avsedd verksamhet i liten skala och som inte tillämpar skattefriheten för verksamhet i liten skala i någon annan medlemsstat än Finland.

Vid tillämpningen av skattefriheten för verksamhet i liten skala anses landskapet Åland, liksom i nuläget, höra till Finlands territorium. Propositionen inverkar således inte på hur skattefriheten för verksamhet i liten skala tillämpas på sådan verksamhet som en näringsidkare som har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet i landskapet Åland bedriver i Finland.

**3 a §.** I den nya paragraf som det föreslås att ska tas in i lagen föreskrivs det om tillämpningen av den skattefrihet för verksamhet i liten skala som avses i 3 § på en utlänning som har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet i en annan medlemsstat.

Enligt den tolkningsrekommendation som nästan enhälligt antogs vid mervärdesskattekommitténs 121:a möte ska vid tillämpningen av den särskilda ordningen för små företag en näringsidkare anses vara etablerad i den medlemsstat där näringsidkaren enligt artikel 10 i genomförandeförordningen har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet, det vill säga den plats där de centrala administrativa funktionerna utförs. Enligt artikel 10.2 första stycket i genomförandeförordningen ska vid fastställandet av den plats där en beskattningsbar person har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet hänsyn tas till platsen där väsentliga beslut om företagets centrala ledning fattas, platsen för företagets stadgeenliga säte samt platsen där ledningen sammanträder. I andra stycket i den artikeln sägs det att om dessa kriterier inte gör det möjligt att med säkerhet fastställa sätet för ett företags ekonomiska verksamhet ska platsen där väsentliga beslut om företagets centrala ledning fattas ha företräde. Enligt artikel 10.3 kan enbart en postadress inte anses vara den plats där en beskattningsbar person har sätet för sin ekonomiska verksamhet. En näringsidkare anses enligt tolkningsrekommendationen inte vara etablerad i en medlemsstat där näringsidkaren endast har ett fast driftställe.

Enligt 3 a § 1 mom. ska skattefriheten för verksamhet i liten skala tillämpas på utlänningar som har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet i en annan medlemsstat endast under de förutsättningar som anges i momentet. Tillämpningen av skattefriheten förutsätter således också i fråga om utländska näringsidkare att omsättningen under kalenderåret enligt 3 § 2 mom. understiger det föreskrivna tröskelvärdet på 15 000 euro under det innevarande och det föregående året.



En förutsättning för att skattefriheten ska tillämpas på en utländsk näringsidkare är att näringsidkarens omsättning i unionen under det innevarande kalenderåret är högst 100 000 euro. En ytterligare förutsättning är att den utländska näringsidkarens omsättning i unionen under det föregående kalenderåret inte överstiger 100 000 euro.

Genom direktivet om små företag ersattes artikel 284 i mervärdesskattedirektivet och till direktivet fogades artikel 288a. Bestämmelserna motsvarar artikel 284.2 led a och b samt artikel 288a.2 första stycket i mervärdesskattedirektivet. Enligt artikel 284.2 i mervärdesskattedirektivet ska medlemsstater som har infört undantaget från skatteplikt enligt punkt 1 i den artikeln också bevilja detta undantag från skatteplikt för leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster på sitt eget territorium som görs av beskattningsbara personer som är etablerade i en annan medlemsstat, förutsatt att följande villkor är uppfyllda: a) årsomsättningen i unionen för den beskattningsbara personen överstiger inte 100 000 euro, b) värdet av leveranserna och tillhandahållandena i den medlemsstat där den beskattningsbara personen inte är etablerad överstiger inte det tröskelvärde som tillämpas i den medlemsstaten för beviljande av undantaget från skatteplikt för beskattningsbara personer som är etablerade i den medlemsstaten. Enligt artikel 288a.2 första stycket i direktivet ska en beskattningsbar person som inte är etablerad i den medlemsstat som beviljar undantag från skatteplikt enligt artikel 284.1 inte kunna omfattas av det undantaget från skatteplikt om det tröskelvärde för årsomsättning i unionen som avses i artikel 284.2 led a har överskridits under det föregående kalenderåret.

När förutsättningarna för skattefriheten uppfylls ska den gälla all den utländska näringsidkarens försäljning som görs i Finland. Skattefriheten kan således inte tillämpas endast på en del av verksamheten.

I 3 a § 2 mom. föreslås det bestämmelser om sättet att beräkna omsättningen i unionen. Enligt artikel 280a.2 som fogats till mervärdesskattedirektivet genom direktivet om små företag avses med ”årsomsättning i unionen” det totala årliga värdet av leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster, exklusive mervärdesskatt, som en beskattningsbar person gör inom gemenskapens territorium under ett kalenderår. I omsättningen i unionen inräknas värdet av de transaktioner inom gemenskapens territorium som avses i artikel 288.1 i mervärdesskattedirektivet. I den artikeln i direktivet sägs det att årsomsättningen ska utgöras av följande belopp, exklusive mervärdesskatt:

- a) värdet av leveranser av varor och tillhandahållande av tjänster, i den mån som de skulle beskattas om de levererades eller tillhandahölls av en beskattningsbar person som inte är undantagen från skatteplikt,
- b) värdet av transaktioner som med stöd av artiklarna 98.2 eller 105a är undantagna från skatteplikt med rätt till avdrag för mervärdesskatt som betalats i det föregående ledet,
- c) värdet av transaktioner som är undantagna från skatteplikt enligt artiklarna 146–149 och 151, 152 och 153,
- d) värdet av transaktioner som är undantagna från skatteplikt enligt artikel 138 om det undantag som föreskrivs i den artikeln är tillämpligt,
- e) värdet av fastighetstransaktioner, finansiella transaktioner som avses i artikel 135.1 led b–g och försäkrings- och återförsäkringstjänster, såvida inte dessa transaktioner har karaktär av bitransaktioner.

I omsättningen inräknas således sådan försäljning inom gemenskapens territorium som motsvarar det föreslagna 3 § 2 mom. I omsättningen i unionen inräknas dessutom till exempel värdet av sådana transaktioner som olika medlemsstater tillämpar på frivillig basis och som med stöd av artiklarna 98.2 eller 105a är undantagna från skatteplikt med rätt till avdrag för mervärdesskatt som betalats i det föregående ledet. Den försäljning som görs i respektive medlemsstat enligt bestämmelserna om beskattningsort ska inräknas i omsättningen endast en gång. Omsättningen ska också innehålla sådan försäljning som avses i 3 § 2 mom. i mervärdesskattelagen både i fråga om de näringsidkare som har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet i Finland och i fråga om utländska näringsidkare.

Enligt artikel 288.2 som fogats till mervärdesskattedirektivet genom direktivet om små företag ska köpeskillingen vid avyttring av en beskattningsbar persons materiella eller immateriella anläggningstillgångar inte räknas med vid beräkning av den omsättning som avses i artikel 288.1. Bestämmelser om de transaktioner som enligt direktivet inte inräknas i omsättningen finns i 2 mom.

I 3 mom. föreskrivs det om att i den omsättning som avses i 1 mom. inräknas det skattefria värdet av de överlåtelser som avses i 2 mom. En motsvarande bestämmelse ingår i 3 § 3 mom. i fråga om omsättningen vad gäller skattefriheten för nationell verksamhet i liten skala. Bestämmelserna motsvarar artikel 280a.2 som fogats till mervärdesskattedirektivet genom direktivet om små företag, och enligt den artikeln avses med årsomsättning i unionen det totala årliga värdet av leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster, exklusive mervärdesskatt, som en beskattningsbar person gör inom gemenskapens territorium under ett kalenderår.

Bestämmelser om en särskild ordning för tillämpning av undantaget från skatteplikt för utländska näringsidkare finns i 14 kap.

**131 §.** Enligt paragrafens 1 mom. 4 punkt har en näringsidkare rätt att få återbäring för den skatt som inkluderats i ett förvärv av en vara eller tjänst, om förvärvet har samband med försäljning som sker utomlands, om denna hade medfört skattskyldighet eller berättigat till återbäring enligt 1–3 punkten, om verksamheten hade bedrivits i Finland.

Det föreslås att till paragrafen fogas ett nytt 2 mom. där det föreskrivs om undantag från återbäring enligt 1 mom. 4 punkten i fråga om sådana förvärv som gjorts i Finland och som har samband med sådan försäljning som skett i en annan medlemsstat och som enligt lagstiftningen i den andra medlemsstaten är befriad från skatt på grund av skattefriheten för verksamhet i liten skala. Den skatt som inkluderats i ett sådant förvärv berättigar inte till återbäring. Bestämmelserna motsvarar mervärdesskattedirektivets artikel 169 led a som ersatts genom direktivet om små företag, och enligt det ledet ska den beskattningsbara personen förutom till det avdrag som avses i artikel 168 ha rätt till avdrag för eller återbetalning av den mervärdesskatt som avses i den artikeln i den mån varorna eller tjänsterna används för transaktioner, förutom sådana som är undantagna från skatteplikt enligt artikel 284, som avser de i artikel 9.1 andra stycket angivna verksamheterna, som utförs utanför den medlemsstat där skatten ska betalas eller har betalats och som skulle ha medfört rätt till avdrag för mervärdesskatt om de hade utförts i medlemsstaten.

**137 §.** I paragrafen föreskrivs det om rätten att hänföra skatt på försäljning enligt betalningsprincipen också i vissa andra situationer än de som anges i 136 §. Enligt 137 § 1 mom. får en skattskyldig, vars omsättning under räkenskapsperioden är högst 500 000 euro och en skattskyldig som bokföringslagen inte tillämpas på eller som har rätt att upprätta ett bokslut enligt betalningsprincipen eller låta bli att upprätta ett bokslut, i de situationer som nämns i 15 § 1 mom. 1 punkten hänföra skatt på försäljning till den kalendermånad under vilken försäljningspriset eller

en del av det har influtit. I paragrafens 4 mom. sägs det att om omsättningen för en skattskyldig som tillämpar det förfarande som avses i 1 mom. och som inte har rätt att upprätta ett bokslut enligt betalningsprincipen eller låta bli att upprätta ett bokslut överstiger 500 000 euro under räkenskapsperioden och överskridningen beror på en oförutsägbar eller överraskande orsak, får den skattskyldige fortsätta att tillämpa förfarandet till räkenskapsperiodens utgång. Enligt paragrafens 5 mom. beräknas räkenskapsperiodens omsättning enligt 1 och 4 mom. i enlighet med 3 §.

Det föreslås att 1, 4 och 5 mom. ändras så att tröskelvärdet i euro enligt det förfarande som baserar sig på betalningsprincipen ska fastställas enligt kalenderårets omsättning i stället för enligt räkenskapsperiodens omsättning. De skattskyldiga som tillämpar en förlängd skatteperiod och vars räkenskapsperiod avviker från kalenderåret behöver således inte längre med tanke på mervärdesbeskattningen göra en separat beräkning som baserar sig på uppgifterna för de olika räkenskapsperioderna när tröskelvärdet enligt det förfarande som baserar sig på betalningsprincipen beräknas. Regleringen ska fortfarande vara harmoniserad med beräkningen av tröskelvärdet för skattefriheten för verksamhet i liten skala enligt 3 §.

Av ändringen av 216 § följer dessutom att om omsättningen på det sätt som avses i 4 mom. överskrider tröskelvärdet enligt det förfarande som baserar sig på betalningsprincipen kan de ovannämnda skattskyldiga således tillämpa förfarandet fram till utgången av räkenskapsperioden enligt bokföringslagen i stället för till slutet av kalenderåret.

Det föreslås att 14 a kap. i mervärdesskattelagen och 149 a–149 f § i det kapitlet upphävs. I kapitlet och paragraferna föreskrivs det om skattelättnad vid den nedre gränsen för skattskyldighet. Till mervärdesskattelagen fogas ett 14 kap. Till kapitlet fogas nya 149–149 m §, delvis i stället för de upphävda paragraferna.

**14 kap.** Den särskilda ordningen för bedrivande av verksamhet i liten skala inom gemenskapen

**149 §.** Paragrafen innehåller definitioner av de näringsidkare som omfattas av tillämpningsområdet för den särskilda ordning som ska införas i enlighet med direktivet om små företag.

I 1 mom. definieras näringsidkare som är etablerad i Finland och som omfattas av tillämpningsområdet för Finlands särskilda ordning. Med detta avses en näringsidkare, vars etableringsmedlemsstat är Finland och som har rätt att i en annan medlemsstat än Finland tillämpa det undantag från skatteplikt för små företag som det föreskrivs om i artikel 284.1 i mervärdesskattedirektivet. En näringsidkare som är etablerad i Finland och som bedriver sådan verksamhet i liten skala som avses i lagens 3 § och inte tillämpar motsvarande skattefrihet i någon annan medlemsstat än Finland ska således inte anmäla sig till eller låta registrera sig i den särskilda ordningen.

För att definitionen ska uppfyllas räcker det med att näringsidkaren har rätt att tillämpa undantaget från skatteplikt för små företag i en medlemsstat, det vill säga med att omsättningen underskrider det tröskelvärde för undantaget från skatteplikt som fastställts i den medlemsstaten. Den särskilda ordningen ska tillämpas endast i det fall att näringsidkaren beslutar att tillämpa undantaget från skatteplikt i någon annan medlemsstat än Finland. Om undantaget från skatteplikt inte tillämpas, ska de allmänna bestämmelserna om mervärdesskatt i den berörda medlemsstaten tillämpas på verksamheten. Med tanke på uppfyllandet av definitionen har det ingen betydelse om näringsidkaren har rätt till skattefriheten för verksamhet i liten skala enligt 3 § i mervärdesskattelagen eller om näringsidkaren tillämpar skattefriheten i praktiken.

I 149 § 2 mom. definieras näringsidkare som är etablerad i en annan medlemsstat. Med detta avses en näringsidkare, vars etableringsmedlemsstat är en annan medlemsstat än Finland och

som har rätt att tillämpa den skattefrihet för verksamhet i liten skala som avses i 3 § i mervärdesskattelagen.

Den särskilda ordningen ska tillämpas endast i det fall att näringsidkaren beslutar att tillämpa skattefriheten för verksamhet i liten skala i Finland. Om skattefriheten inte tillämpas, ska de allmänna bestämmelserna i mervärdesskattelagen tillämpas på verksamheten. Med tanke på uppfyllandet av definitionen har det ingen betydelse huruvida näringsidkaren har rätt att i etableringsmedlemsstaten eller i någon annan medlemsstat tillämpa skattefriheten för små företag. Det har inte heller någon betydelse huruvida den som har rätt till skattefriheten för små företag faktiskt har valt att tillämpa undantaget från skatteplikt i en medlemsstat eller inte.

Begreppet etablerad näringsidkare ska tolkas i enlighet med mervärdesskattekommitténs tolkningsrekommendation. Innehållet i tolkningsrekommendationen behandlas ovan i motiveringen till 3 a §.

**149 a §.** I paragrafen ingår med tanke på tillämpningen av den särskilda ordningen definitioner av etableringsmedlemsstat och medlemsstat som beviljar skattefrihet.

Paragrafens 1 mom. innehåller en definition av etableringsmedlemsstat. Med detta avses den medlemsstat där näringsidkaren har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet enligt artikel 10 i genomförandeförordningen.

Paragrafens 2 mom. innehåller en definition av den medlemsstat som beviljar skattefrihet. Med detta avses den medlemsstat där det undantag från skatteplikt som avses i artikel 284 i mervärdesskattedirektivet tillämpas.

**149 b §.** I paragrafen föreskrivs det om förhandsanmälan.

I det föreslagna 1 mom. föreskrivs det om skyldigheten att lämna en förhandsanmälan. Tillämpningen av skattefrihet i någon annan medlemsstat med hjälp av den särskilda ordningen förutsätter att en näringsidkare som är etablerad i Finland lämnar en förhandsanmälan till Skatteförvaltningen.

Regleringen motsvarar mervärdesskattedirektivets artikel 284.3 första stycket led a som ersatts i enlighet med direktivet om små företag. Enligt det ledet ”- - ska en beskattningsbar person, för att kunna utnyttja undantaget från skatteplikt i en medlemsstat där den beskattningsbara personen inte är etablerad, a) lämna en förhandsanmälan till etableringsmedlemsstaten - - -”.

I paragrafens 2 mom. föreskrivs det om innehållet i förhandsanmälan. Förhandsanmälan ska för det första innehålla näringsidkarens identifikationsuppgifter och ange de medlemsstater där avsikten är att tillämpa skattefriheten. I anmälan ska för det andra anges det totala värdet av den försäljning av varor och tjänster som gjorts under det innevarande och det föregående kalenderåret i Finland och i andra medlemsstater specificerat enligt medlemsstat.

Detta motsvarar artikel 284a.1 första stycket som fogats till mervärdesskattedirektivet genom direktivet om små företag. Enligt det stycket ska förhandsanmälan innehålla åtminstone följande information: a) den beskattningsbara personens namn, verksamhet, rättsliga form och adress, b) uppgift om den eller de medlemsstater där den beskattningsbara personen avser att utnyttja undantaget från skatteplikt, c) det totala värdet av de varor som levererats och/eller de tjänster som tillhandahållits i den medlemsstat där den beskattningsbara personen är etablerad och i var och en av de andra medlemsstaterna under det föregående kalenderåret, d) det totala värdet av de

varor som levererats och/eller de tjänster som tillhandahållits i den medlemsstat där den beskattningsbara personen är etablerad och i var och en av de andra medlemsstaterna under innevarande kalenderår före anmälan.

I paragrafens 3 mom. föreslås en specialbestämmelse om de medlemsstater där en förutsättning för skattefrihet är att det tröskelvärde som fastställts för den inte överskrids under de två föregående åren. I fråga om dessa medlemsstater ska uppgifterna om den försäljning som avses i 2 mom. lämnas separat för det innevarande kalenderåret och för vart och ett av de två föregående kalenderåren.

Detta motsvarar artikel 284a.1 andra stycket som fogats till mervärdesskattedirektivet genom direktivet om små företag. Enligt det stycket ska den information som avses i första stycket led c i den här artikeln tillhandahållas för varje föregående kalenderår som omfattas av den period som avses i artikel 288a.1 första stycket med avseende på varje medlemsstat som tillämpar den möjlighet som anges där.

I 4 mom. föreslås en specialbestämmelse om de medlemsstater där olika tröskelvärden för olika sektorer tillämpas i enlighet med artikel 284.1 andra stycket i mervärdesskattedirektivet. I fråga om dessa medlemsstater ska information om den försäljning som avses i 2 mom. lämnas separat för varje tröskelvärde.

Bestämmelsen motsvarar artikel 284c.1 första stycket led c som fogats till mervärdesskattedirektivet genom direktivet om små företag. I det ledet sägs det att om den medlemsstat som beviljar undantag från skatteplikt tillämpar olika tröskelvärden enligt artikel 284.1 andra stycket, ska den beskattningsbara personen vara skyldig att till den medlemsstaten separat rapportera det totala värdet av varor som levererats och/eller de tjänster som tillhandahållits med avseende på varje tröskelvärde som kan vara tillämpligt.

I 5 mom. föreslås det bestämmelser om ett bemyndigande för Skatteförvaltningen att meddela närmare föreskrifter om den information som avses i 1 mom.

**149 c §.** I paragrafen föreslås det bestämmelser om ändringar i den förhandsanmälan som avses i 149 b §.

I 1–3 mom. föreskrivs det om skyldigheten för en näringsidkare som är etablerad i Finland att lämna en anmälan om ändringar i informationen i förhandsanmälan.

Enligt 1 mom. ska också ändringar som gäller informationen i förhandsanmälan anmälas till myndigheterna i näringsidkarens etableringsmedlemsstat. En näringsidkare som är etablerad i Finland ska således anmäla ändringar i informationen till Skatteförvaltningen. Anmälan gäller de nya medlemsstater där skattefriheten börjar tillämpas och de medlemsstater där den upphör att tillämpas.

Bestämmelserna motsvarar mervärdesskattedirektivets artikel 284.4 första stycket som ersatts i enlighet med direktivet om små företag. Enligt det stycket ska den beskattningsbara personen – genom en uppdatering av en förhandsanmälan – i förväg informera etableringsmedlemsstaten om eventuella ändringar i den information som tidigare tillhandahållits i enlighet med punkt 3 första stycket, inbegripet om sin avsikt att utnyttja undantaget från skatteplikt i en eller flera andra medlemsstater än de som angetts i förhandsanmälan samt om beslutet att upphöra att tillämpa ordningen för undantag från skatteplikt i en eller flera medlemsstater där den beskattningsbara personen inte är etablerad.

I 2 mom. föreslås det bestämmelser om minimiinnehållet i anmälan. Sådan information är näringsidkarens individuella registreringsnummer och information om de medlemsstater där tillämpningen av skattefriheten börjar eller upphör.

Bestämmelserna motsvarar mervärdesskattedirektivets artikel 284.4 första stycket som ersatts i enlighet med direktivet om små företag. I fråga om det individuella registreringsnumret motsvarar bestämmelsen artikel 284a.2 andra stycket som fogats till mervärdesskattedirektivet genom direktivet om små företag, och enligt det stycket ska en uppdatering av en förhandsanmälan innehålla det individuella registreringsnummer som avses i artikel 284.3 led b.

I 3 mom. föreslås det att näringsidkaren i samband med anmälan om ändringar får lämna den information om försäljning som ska lämnas i förhandsanmälan endast till den del informationen inte redan ingår i anmälan per kalenderkvartal.

Detta motsvarar artikel 284a.2 som fogats till mervärdesskattedirektivet genom direktivet om små företag. I den artikeln sägs det att om den beskattningsbara personen i enlighet med artikel 284.4 informerar etableringsmedlemsstaten om att den har för avsikt att utnyttja undantaget från skatteplikt i en eller flera andra medlemsstater än de som angetts i förhandsanmälan är den personen inte skyldig att tillhandahålla den information som avses i artikel 284.1 i den utsträckning som informationen redan har angetts i rapporter som tidigare ingetts enligt artikel 284b.

I 4 mom. föreslås det bestämmelser om den tidpunkt då tillämpningen av den skattefrihet som tillämpas i Finland anses upphöra till följd av anmälan från näringsidkaren om att den är etablerad i en annan medlemsstat. Enligt huvudregeln ska tidpunkten för upphörandet vara ingången av det kalenderkvartal som följer på mottagandet av anmälan. Om anmälan dock tas emot först under den sista månaden i kvartalet, är tidpunkten för upphörandet ingången av den andra månaden i det kalenderkvartal som följer på mottagandet av anmälan.

Bestämmelserna motsvarar mervärdesskattedirektivets artikel 284.4 andra stycket som ersatts i enlighet med direktivet om små företag, och enligt det stycket ska upphörandet få verkan från och med den första dagen i det kalenderkvartal som följer på mottagandet av informationen från den beskattningsbara personen eller, om informationen mottas under ett kalenderkvartals sista månad, från och med den första dagen i det påföljande kalenderkvartalets andra månad.

Med stöd av det bemyndigande som föreslås i 5 mom. får Skatteförvaltningen meddela närmare föreskrifter om den information som ska lämnas genom den anmälan som avses i denna paragraf.

**149 d §.** I paragrafen föreskrivs det om införande av en näringsidkare som är etablerad i Finland i ett register med tanke på tillämpningen av skattefriheten och identifiering av näringsidkaren.

Enligt paragrafens 1 mom. ska en näringsidkare som är etablerad i Finland föras in i ett särskilt identifieringsregister för tillämpning av skattefriheten i andra medlemsstater. Identifieringsregistret ska föras av Skatteförvaltningen. I detta register införs också en i Finland etablerad näringsidkare som tillämpar skattefrihet i en annan medlemsstat och som tillämpar skattefriheten för verksamhet i liten skala i Finland och således inte finns i det register över mervärdesskattskyldiga som avses i 172 § i mervärdesskattelagen. Däremot ska en i Finland etablerad näringsidkare som bedriver i 3 § avsedd verksamhet i liten skala i Finland och inte tillämpar undantaget från skatteplikt för små företag i någon annan medlemsstat inte införas i det identifieringsregister som avses i denna paragraf.

En i Finland etablerad näringsidkare som tillämpar skattefrihet i en annan medlemsstat och som är införd i ett särskilt identifieringsregister i Finland, kan vara införd i registret över mervärdesskattskyldiga i Finland till följd av bedrivande av skattepliktig verksamhet. Registrering som skattskyldig kan också vara en följd av gemenskapsinternt förvärv. I enlighet med den tolkningsrekommendation som enhälligt antogs vid mervärdesskattekommitténs 121:a möte kan en näringsidkare som är etablerad i en annan medlemsstat tillämpa skattefrihet för verksamhet i liten skala i Finland, även om näringsidkaren har registrerats som skattskyldig för gemenskapsinternt förvärv i Finland. På motsvarande sätt kan en näringsidkare som är etablerad i Finland och som är införd i ett särskilt identifieringsregister i Finland, med tanke på tillämpningen av skattefrihet i en annan medlemsstat, tillämpa skattefrihet i en sådan medlemsstat där näringsidkaren har registrerats som skattskyldig för gemenskapsinternt förvärv.

I 1 mom. ska det dessutom föreskrivas om att näringsidkaren ska ges ett individuellt registreringsnummer för tillämpningen av skattefriheten.

En näringsidkare som tillämpar skattefrihet kan i enlighet med vad som anförts ovan i vissa situationer vara införd både i ett särskilt identifieringsregister som gäller tillämpningen av skattefrihet och i registret över mervärdesskattskyldiga. Det registreringsnummer som hänför sig till ett särskilt register skiljer sig dock från mervärdesskattenumret, eftersom suffixet "EX" fogas till det vid tillämpningen av skattefriheten.

En näringsidkare som är etablerad i en annan medlemsstat och som i Finland tillämpar skattefriheten för verksamhet i liten skala ska för tillämpningen av skattefriheten identifieras och registreras endast i etableringsmedlemsstaten. Således ska till exempel en näringsidkare som är etablerad i Sverige och som tillämpar skattefrihet i Finland införas i identifieringsregistret endast i Sverige för tillämpningen av skattefriheten.

I 2 mom. föreskrivs det om formen för det individuella registreringsnumret. Om näringsidkaren är registrerad som skattskyldig i Finland, är registreringsnumret det mervärdesskattenummer som redan har beviljats denna näringsidkare. Om näringsidkaren inte har ett mervärdesskattenummer i Finland, ska registreringsnumret till sin form motsvara mervärdesskattenumret. I båda fallen ska suffixet "EX" fogas till registreringsnumret vid tillämpningen av skattefrihet.

Bestämmelserna motsvarar i fråga om registreringsnumret mervärdesskattedirektivets artikel 284.3 första stycket led b och 284.3 andra och tredje stycket som ersatts i enlighet med direktivet om små företag. Enligt artikel 284.3 första stycket led b i direktivet ska en beskattningsbar person, för att kunna utnyttja undantaget från skatteplikt i en medlemsstat där den beskattningsbara personen inte är etablerad, identifieras för tillämpningen av undantaget från skatteplikt med hjälp av ett individuellt registreringsnummer endast i etableringsmedlemsstaten. Enligt artikel 284.3 andra stycket i direktivet får medlemsstaterna använda det individuella registreringsnummer för mervärdesskatt som redan tilldelats den beskattningsbara personen med avseende på personens skyldigheter enligt det nationella systemet eller tillämpa strukturen för ett registreringsnummer för mervärdesskatt eller något annat nummer för den identifiering som avses i första stycket led b. Enligt artikel 284.3 tredje stycket i direktivet ska det individuella registreringsnumret ha suffixet "EX", eller så ska suffixet "EX" läggas till efter det numret.

I 3 mom. ska det föreskrivas om ett bemyndigande för Skatteförvaltningen att meddela närmare föreskrifter om registreringsnumret och sättet att delge det.

**149 e §.** I paragrafen föreskrivs det om anmälan per kalenderkvartal.

I 1 mom. föreslås det bestämmelser om skyldigheten lämna en anmälan per kalenderkvartal. Enligt momentet ska en näringsidkare som är etablerad i Finland lämna en anmälan per kalenderkvartal för varje kalenderkvartal.

Bestämmelserna motsvarar artikel 284b.1 som fogats till mervärdesskattedirektivet genom direktivet om små företag, och enligt den artikeln ska en beskattningsbar person som, i en medlemsstat där den personen inte är etablerad, utnyttjar det undantag från skatteplikt som föreskrivs i artikel 284.1 i enlighet med förfarandet i artikel 284.3 och 284.4 för varje kalenderkvartal rapportera den föreskrivna informationen till etableringsmedlemsstaten, inklusive det individuella registreringsnummer som avses i artikel 284.3 led b.

I 2 mom. föreslås det bestämmelser om innehållet i anmälan per kalenderkvartal. Innehållet definieras uttömmande i lagen. Anmälan ska innehålla det individuella registreringsnummer som tilldelats näringsidkaren. I anmälan ska dessutom anges det totala värdet av den försäljning av varor och tjänster som gjorts i Finland och i andra medlemsstater under kalenderkvartalet specificerat enligt medlemsstat.

Bestämmelserna motsvarar artikel 284b.1 som fogats till mervärdesskattedirektivet genom direktivet om små företag, och enligt den artikeln ska för varje kalenderkvartal rapporteras följande information: a) | det totala värdet av de leveranser och tillhandahållanden som utförts under kalenderkvartalet i etableringsmedlemsstaten, eller "0" om inga leveranser eller tillhandahållanden har utförts, b) det totala värdet av de leveranser och tillhandahållanden som utförts under kalenderkvartalet i var och en av de andra medlemsstaterna utom etableringsmedlemsstaten, eller "0" om inga leveranser eller tillhandahållanden har utförts.

Enligt 3 mom. ska värdet av den försäljning som avses i 2 mom. 1 eller 2 punkten anges som noll, om ingen försäljning har gjorts under den tid som anmälan gäller. Bestämmelserna motsvarar ovannämnda artikel 284b.1 i mervärdesskattedirektivet.

I 4 mom. föreslås en specialbestämmelse som gäller de medlemsstater där olika tröskelvärden för olika sektorer tillämpas i enlighet med artikel 284.1 andra stycket i mervärdesskattedirektivet. I fråga om dessa medlemsstater ska information om den försäljning som avses i 2 mom. lämnas separat för varje tröskelvärde. Bestämmelsen motsvarar artikel 284c.1 första stycket led c som fogats till mervärdesskattedirektivet genom direktivet om små företag, och i det ledet sägs det att om den medlemsstat som beviljar undantag från skatteplikt tillämpar olika tröskelvärden enligt artikel 284.1 andra stycket, ska den beskattningsbara personen vara skyldig att till den medlemsstaten separat rapportera det totala värdet av varor som levererats och/eller de tjänster som tillhandahållits med avseende på varje tröskelvärde som kan vara tillämpligt.

I 5 mom. föreslås det bestämmelser om tidsfristen inom vilken anmälan per kalenderkvartal ska lämnas. Anmälan ska lämnas senast på den sista dag som anmälan gäller i den kalendermånad som följer på kalenderkvartalet i fråga. Bestämmelserna motsvarar artikel 284b.2 som fogats till mervärdesskattedirektivet genom direktivet om små företag, och enligt vilken den beskattningsbara personen ska lämna informationen i anmälan inom en månad efter kalenderkvartalets utgång.

Med stöd av det bemyndigande som föreslås i 6 mom. får Skatteförvaltningen meddela närmare föreskrifter om den information som ska lämnas genom den anmälan som avses i denna paragraf.

**149 f §.** I paragrafen föreslås det bestämmelser om rättelse av anmälan per kalenderkvartal.



Fel i anmälan per kalenderkvartal ska enligt paragrafens 1 mom. rättas genom att lämna en rättelsedeklaration för skatteperioden i fråga.

Den anmälan som avses i 2 mom. ska innehålla den rättade information som avses i 149 e § 2 mom. specificerad enligt medlemsstat. Informationen kan således gälla det totala värdet av den i 3 § 2 mom. avsedda försäljning av varor och tjänster som gjorts i Finland under kalenderkvartalet och det totala värdet av den i 3 a § 2 mom. avsedda försäljning av varor och tjänster som gjorts i andra medlemsstater under kalenderkvartalet.

Paragrafens 3 mom. innehåller en bestämmelse om ett bemyndigande för Skatteförvaltningen att meddela närmare föreskrifter om det förfarande som ska iakttas när fel rättas.

**149 g.** I paragrafen föreskrivs det om skyldigheten att anmäla överskridningar av maximigränsen för omsättning i unionen.

Bestämmelserna motsvarar artikel 284b.3 som fogats till mervärdesskattedirektivet genom direktivet om små företag, och i enlighet med vilken den beskattningsbara personen ska informera etableringsmedlemsstaten inom 15 arbetsdagar, om det tröskelvärde för årsomsättning i unionen som avses i artikel 284.2 led a överskrids. Samtidigt ska den beskattningsbara personen vara skyldig att rapportera värdet av de leveranser och tillhandahållanden som avses i artikel 284.1 och som har utförts från och med början av det innevarande kalenderkvartalet fram till den dag då tröskelvärdet för årsomsättning i unionen överskreds.

I 1 mom. föreskrivs det om ovannämnda anmälningsskyldighet för näringsidkare som är etablerade i Finland.

I 2 mom. föreslås det bestämmelser om innehållet i anmälan. Anmälan ska innehålla värdet av den försäljning som avses i 149 e § 2 mom. från och med början av kalenderkvartalet fram till den dag då tröskelvärdet överskreds.

I 3 mom. föreslås det bestämmelser om tidsfristen inom vilken anmälan ska lämnas. Anmälan ska lämnas till Skatteförvaltningen senast inom 15 arbetsdagar från det att tröskelvärdet överskreds.

Med stöd av det bemyndigande som föreslås i 4 mom. får Skatteförvaltningen meddela närmare föreskrifter om den information som ska lämnas genom den anmälan som avses i denna paragraf.

**149 h §.** I paragrafen föreskrivs det om att de omsättningsbelopp som ska uppges i anmälan som lämnas till Skatteförvaltningen ska uppges i euro.

Enligt 1 mom. ska beloppen i förhandsanmälan, anmälan om ändring av förhandsanmälan, anmälan per kalenderkvartal och kompletterande anmälningar uppges i euro.

Bestämmelserna motsvarar artikel 284c.1 första stycket led b som fogats till mervärdesskattedirektivet genom direktivet om små företag, och enligt det leDET ska i fråga om artiklarna 284a.1 led c och d och 284b.1 värdena anges i euro.

Paragrafens 2 mom. innehåller en bestämmelse om omräkning av valuta för de situationer där den försäljning som ska uppges genom en anmälan enligt 1 mom. har gjorts i någon annan valuta än euro.

Bestämmelsen motsvarar artikel 284c.1 andra stycket som fogats till mervärdesskattedirektivet genom direktivet om små företag, och enligt det stycket får vid tillämpning av första stycket led b de medlemsstater som inte har infört euron kräva att värdena uttrycks i deras nationella valutor. Om leveranserna och tillhandahållandena har skett i andra valutor ska den beskattningsbara personen använda den växelkurs som gällde på kalenderårets första dag. Omräkningen ska göras på grundval av den växelkurs som Europeiska centralbanken offentliggjort för den dagen eller, om inget offentliggörande sker den dagen, nästa dag som växelkurserna offentliggörs.

I 3 mom. föreskrivs det om att de anmälningar som avses i paragrafen ska lämnas in elektroniskt till Skatteförvaltningen. Skatteförvaltningen kan dock av särskilda skäl godkänna att anmälan lämnas in i pappersform. En näringsidkare som använder den särskilda ordningen kan under normala förhållanden rimligen antas ha förutsättningar att lämna in anmälningar elektroniskt. Anmälan kan lämnas in i pappersform endast av särskilda skäl, om det till exempel på grund av ett tekniskt hinder är omöjligt att lämna in en elektronisk anmälan.

Enligt bemyndigandet i 4 mom. meddelar Skatteförvaltningen närmare föreskrifter om på vilket sätt de anmälningar som avses i 1 mom. ska lämnas.

**149 i §.** I paragrafen föreskrivs det om situationer där Skatteförvaltningen ska avaktivera det individuella registreringsnummer som tilldelats en i Finland etablerad näringsidkare för tillämpning av skattefrihet.

Bestämmelserna motsvarar artikel 284e som fogats till mervärdesskattedirektivet genom direktivet om små företag. Enligt den artikeln ska etableringsmedlemsstaten utan dröjsmål antingen avaktivera det registreringsnummer som avses i artikel 284.3 led b eller, om den beskattningsbara personen fortsätter att utnyttja undantaget från skatteplikt i en eller flera andra medlemsstater, anpassa den information som mottagits enligt artikel 284.3 och 284.4 med avseende på den eller de berörda medlemsstaterna om a) det totala värdet av de leveranser och tillhandahållanden som den beskattningsbara personen rapporterat överstiger det belopp som avses i artikel 284.2 led a, b) den medlemsstat som beviljar undantaget från skatteplikt har meddelat att den beskattningsbara personen inte har rätt till undantag från skatteplikt eller att undantaget från skatteplikt har upphört att vara tillämpligt i den medlemsstaten, c) den beskattningsbara personen har meddelat sitt beslut att upphöra att tillämpa undantaget från skatteplikt, eller d) den beskattningsbara personen har meddelat, eller det på annat sätt kan antas, att den beskattningsbara personens verksamhet har upphört.

Enligt 1 punkten i paragrafen ska registreringsnumret avaktiveras, om Skatteförvaltningen får veta att det totala värdet av näringsidkarens försäljning överskrider maximigränsen på 100 000 euro för omsättning i unionen. I praktiken kan Skatteförvaltningen få information utifrån de uppgifter som samlats in via inkomstbeskattningens årsanmälan, inkomstregistret eller de särskilda ordningar som avses i 12 a kap. i mervärdesskattelagen samt andra motsvarande jämförelseuppgifter.

I 2 punkten föreskrivs det om situationer där registreringsnumret ska raderas på basis av uppgifter från den medlemsstat som beviljar skattefrihet. Den medlemsstat som beviljar skattefrihet kan till exempel utifrån de tillsynsuppgifter som den har samlat in om den verksamhet som näringsidkaren bedriver meddela att näringsidkaren inte längre har rätt till skattefrihet. Den berörda medlemsstaten kan också meddela att tillämpningen av skattefriheten har upphört i övrigt.

Enligt 3 punkten ska registreringsnumret avaktiveras, om näringsidkaren meddelar Skatteförvaltningen att näringsidkaren upphör att tillämpa skattefriheten.

Enligt 4 punkten ska registreringsnumret avaktiveras också när näringsidkarens verksamhet har upphört.

**149 j §.** I paragrafen föreskrivs det om den tidpunkt då den skattefrihet som avses i 3 § i mervärdesskattelagen för en näringsidkare som är etablerad i en annan medlemsstat börjar tillämpas.

Bestämmelserna motsvarar mervärdesskattedirektivets artikel 284.5 som ersatts i enlighet med direktivet om små företag. Enligt första stycket i artikeln i fråga ska undantaget från skatteplikt vara tillämpligt, för den medlemsstat där den beskattningsbara personen inte är etablerad och där den beskattningsbara personen har för avsikt att utnyttja undantaget från skatteplikt i enlighet med a) en förhandsanmälan, från och med det datum då etableringsmedlemsstaten informerar den beskattningsbara personen om det individuella registreringsnumret, eller b) en uppdatering av en förhandsanmälan, från och med det datum då etableringsmedlemsstaten ger den beskattningsbara personen en bekräftelse av registreringsnumret till följd av den beskattningsbara personens uppdatering. Det datum som avses i första stycket ska enligt artikel 284.5 andra stycket infalla högst 35 arbetsdagar efter mottagandet av den förhandsanmälan eller den uppdatering av förhandsanmälan som avses i artikel 284.3 första stycket respektive i artikel 284.4 första stycket, utom i särskilda fall då medlemsstaterna för att undvika skatteundandragande eller skatteflykt får begära ytterligare tid för att genomföra nödvändiga kontroller.

Enligt 1 punkten i paragrafen ska skattefriheten tillämpas från och med den dag då etableringsmedlemsstaten på basis av näringsidkarens egen förhandsanmälan till etableringsmedlemsstaten meddelar näringsidkaren ett individuellt registreringsnummer. Bestämmelserna motsvarar artikel 284.5 första stycket led a i mervärdesskattedirektivet.

I 2 punkten i paragrafen föreskrivs det om situationer där näringsidkaren som en ändring av förhandsanmälan meddelar etableringsmedlemsstaten att näringsidkaren börjar tillämpa skattefrihet också i Finland som en ny medlemsstat utöver den skattefrihet som näringsidkaren tillämpar i en eller flera andra medlemsstater. Skattefriheten ska då tillämpas från och med den dag då etableringsmedlemsstaten fastställer ett registreringsnummer för näringsidkaren till följd av en ändring av förhandsanmälan. Bestämmelserna motsvarar artikel 284.5 första stycket led b i mervärdesskattedirektivet.

I paragrafens 3 mom. föreslås det en bestämmelse om den tidpunkt då det anses att skattefriheten senast börjar tillämpas. Skattefriheten börjar tillämpas högst 35 arbetsdagar efter mottagandet av de anmälningar som nämns i 1 och 2 punkten. Bestämmelsen är motiverad för att medlemsstaterna inte genom sina egna åtgärder ska kunna fördröja tidpunkten för när skattefriheten börjar tillämpas. Endast i undantagsfall i situationer där Skatteförvaltningen behöver tilläggstid för att genomföra skattetillsyn för att förhindra skattebedrägeri eller kringgående av skatt, kan begynnelsestidpunkten vara senare. Bestämmelserna motsvarar artikel 284.5 andra stycket i mervärdesskattedirektivet.

**149 k §.** I paragrafen föreskrivs det om Skatteförvaltningens skyldighet att meddela beslut i vissa ärenden som gäller den särskilda ordningen samt om sökande av ändring i dessa beslut.

Enligt paragrafens 1 mom. ska Skatteförvaltningen meddela en näringsidkare beslut om införande i och avförande ur ett särskilt identifieringsregister som avses i 149 d § samt om att näringsidkaren med avvikelse från sin anmälan inte har införts i eller avförts ur registret.

I 2 mom. föreskrivs det om Skatteförvaltningens skyldighet att meddela en näringsidkare som är etablerad i en annan medlemsstat beslut i ett ärende som gäller överskridning av det nationella tröskelvärdet.

I 3 mom. föreslås det bestämmelser om på vilket sätt de beslut som avses i 2 och 3 mom. ska delges. Delgivningen ska ske i enlighet med 56 och 57 § i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ. Enligt 56 § 5 mom. i den lagen kan Skatteförvaltningen delge i 1 och 3 mom. avsedda beslut och andra handlingar genom Skatteförvaltningens elektroniska servicetjänster, om den skattskyldige har gett sitt samtycke till det. Uppgift om delgivningen sänds till den skattskyldige på den elektroniska adress som den skattskyldige har uppgett. Handlingen anses ha blivit delgiven den tredje dagen från det att uppgiften om delgivningen sändes till den skattskyldige eller dennes befullmäktigade. Om det under denna tid har funnits ett tekniskt hinder för mottagning av uppgiften om delfäendet eller för åtkomst till Skatteförvaltningens elektroniska tjänster, anses handlingen ha blivit delgiven den tredje dagen från det att det tekniska hindret undanröjdes. Enligt 57 § i den lagen delges Enheten för bevakning av skattetagarnas rätt beslut så att enheten ges tillfälle att ta del av beskattningshandlingarna.

**149 I §.** I paragrafens 1 mom. föreskrivs det om rätten att söka ändring i beslut som gäller näringsidkare som är etablerade i Finland. På en sådan näringsidkare ska tillämpas vad som i 59 § i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ föreskrivs om den skattskyldige. Enligt den paragrafen får ändring i Skatteförvaltningens beslut sökas av den skattskyldige. Rätten att söka ändring gäller alla beslut som Skatteförvaltningen fattar med stöd av 149 k §. Detta gäller bland annat situationer där en näringsidkare avförs ur identifieringsregistret på grund av att maximigränsen för omsättning i unionen har överskridits. Rätten att söka ändring gäller också situationer där Skatteförvaltningen anser sig ha fått information av en annan medlemsstat om att dess nationella tröskelvärde för skattefriheten har överskridits och har avfört näringsidkaren ur identifieringsregistret, men det enligt näringsidkaren inte finns någon laglig grund för avförandet. Rätten att söka ändring gäller också andra situationer där någon avförs ur identifieringsregistret.

I 2 mom. föreskrivs det om rätten att söka ändring i beslut som gäller näringsidkare som är etablerade i en annan medlemsstat och som i den är införda i det lokala identifieringsregistret. På en sådan näringsidkare ska tillämpas vad som i 59 § i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ föreskrivs om den skattskyldige till den del det är fråga om sökande av ändring i ett ärende som gäller ett nationellt tröskelvärde för skattefrihet. Enligt den tolkningsrekommendation som enhälligt antogs vid mervärdesskattekommitténs 121:a möte ska en näringsidkare som är etablerad i en annan medlemsstat kunna söka ändring i ett ärende som gäller ett nationellt tröskelvärde för skattefrihet i den medlemsstat vars nationella tröskelvärde det är fråga om.

I 3 mom. föreskrivs det om hur ändring ska sökas i Skatteförvaltningens i 1 och 2 mom. avsedda beslut. Ändring i Skatteförvaltningens i paragrafen avsedda beslut får sökas på det sätt som föreskrivs i 62 § 5 mom. i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ. Enligt det momentet söks ändring hos skatterättelsenämnden genom en skriftlig begäran om omprövning. Begäran om omprövning ska framställas inom 60 dagar från det att den ändringssökande har fått del av Skatteförvaltningens beslut. Tidsfristen för Enheten för bevakning av skattetagarnas rätt räknas dock från det att beslutet fattades. Vid ändringssökande iakttas i övrigt vad som föreskrivs i 10 kap. i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ.

**149 m §.** Paragrafen innehåller en informativ hänvisning till påföljden för försummelse av anmälningsskyldigheten i fråga om förhandsanmälan och anmälan om ändring av förhandsanmälan, anmälan per kalenderkvartal och anmälan om överskridning av maximigränsen för omsättning i unionen enligt 149 g §. För försummelse åläggs en försummelseavgift enligt 39 § i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ.

**173 §.** I paragrafen föreskrivs det om tidpunkten för införande av skattskyldiga i registret. Till paragrafens 2 mom. fogas en bestämmelse om den tidpunkt då näringsidkaren införs i registret när den nedre gränsen för skattskyldighet har överskridits.

Enligt 1 mom. inför Skatteförvaltningen den skattskyldige i registret från den tidpunkt då den skattepliktiga rörelsen inleds. I fråga om den som utövar verksamhet i liten skala bedöms inledandet av skattepliktig rörelse i nuläget enligt 3 § för varje räkenskapsperiod. Om räkenskapsperiodens omsättning under räkenskapsperioden överskrider den nedre gränsen för skattskyldighet, börjar den skattepliktiga verksamheten från och med ingången av räkenskapsperioden. Enligt det nuvarande systemet ska näringsidkaren således på förhand bedöma om försäljningen under räkenskapsperioden överskrider tröskelvärdet i euro för den nedre gränsen för skattskyldighet.

Till paragrafen fogas ett nytt 2 mom. enligt vilket Skatteförvaltningen ska införa en i 3 § avsedd näringsidkare i registret från den tidpunkt då tröskelvärdet i euro för skattefriheten för verksamhet i liten skala överskrids. Bestämmelsen om tröskelvärdet för skattefriheten för verksamhet i liten skala ska också tillämpas på sådana i 3 a § avsedda näringsidkare som är etablerade i en annan medlemsstat. Dessutom ska nämnda utländska näringsidkare enligt det nya momentet införas i registret från den tidpunkt då tröskelvärde för omsättning i unionen enligt 3 a § överskrids. Bestämmelsen motsvarar för det första artikel 288a.1 fjärde stycket som fogats till mervärdesskattedirektivet genom direktivet om små företag, och enligt det stycket får medlemsstaterna fastställa att det undantag från skatteplikt som föreskrivs i artikel 284.1 ska upphöra att vara tillämpligt från och med den tidpunkt då det tröskelvärde som fastställts i enlighet med den artikeln överskrids. Bestämmelsen motsvarar för det andra också artikel 288a.2 andra stycket, där det sägs att om det tröskelvärde för årsomsättning i unionen som avses i artikel 284.2 led a överskrids under ett kalenderår ska det undantag från skatteplikt som föreskrivs i artikel 284.1 och som beviljats en beskattningsbar person som inte är etablerad i den medlemsstat som beviljar det undantaget från skatteplikt upphöra att vara tillämpligt från och med den tidpunkten.

Enligt det föreslagna systemet behöver näringsidkaren för att fullgöra sina skattskyldigheter inte på förhand uppskatta omsättningen under kalenderåret, utan utvecklingen av omsättningen kan följas upp i realtid. Skatteförvaltningen kan i enlighet med gällande praxis också på myndighetsinitiativ införa en skattskyldig vars omsättning har överskridit den nedre gränsen för skattskyldighet i registret. I praktiken kan det förekomma situationer där Skatteförvaltningen har fått information om att den nedre gränsen har överskridits på något annat sätt än av den skattskyldige, till exempel som jämförelseuppgifter från andra medlemsstater, via kommissionens centrala register över betaltjänstleverantörer (Central Electronic System of Payments, CESOP) eller via de särskilda ordningarna för mervärdesskatt.

Om en verksamhetsutövare frivilligt har ansökt om registrering med stöd av 12 §, ska den skattskyldige i enlighet med gällande praxis införas i registret i enlighet med 3 mom. tidigast från och med det att ansökan har gjorts. Det nya 2 mom. ska inte tillämpas i dessa situationer. I 3 mom. föreslås en precisering som gäller detta.

**216 §.** Paragrafen har tagits i bruk i samband med att skattelättnaden vid den nedre gränsen infördes. I motiveringen till regeringens proposition RP 135/2003 rd konstateras det att ”det

årliga redovisningsförfarandet kan även omfatta bokföringsskyldiga skattskyldiga, vars räkenskapsperiod kan avvika från kalenderåret. Den skatt som de skattskyldiga som omfattas av det årliga redovisningsförfarandet skall redovisa för skatteperioden och den skattelättnad som beviljas skall beräknas för samma tidsperiod. Av denna orsak föreslås att bestämmelsen ändras så att räkenskapsperioden för de skattskyldiga som tillämpar årlig redovisning alltid är ett kalenderår när bestämmelserna i mervärdesskattelagen tillämpas.” I samband med införandet av kalenderårskvartalsförfarande (RP 221/2008 rd) kompletterades bestämmelsen av samma orsak som i fråga om de som tillämpar kalenderårsförfarandet så att som räkenskapsperiod för de skattskyldiga som tillämpar kalenderårskvartalsförfarandet betraktas ett kalenderår.

När skattelättnaden vid den nedre gränsen upphävs blir specialbestämmelserna om skattskyldiga som tillämpar förlängda skatteperioder onödiga. I propositionen föreslås det också att beräkningen av tröskelvärdet för skattefriheten för verksamhet i liten skala ändras från räkenskapsperiodsbaserad till kalenderårsbaserad. De skattskyldiga vars räkenskapsperiod avviker från kalenderåret ska i vilket fall som helst för tillämpningen av skattefriheten beräkna omsättningen under kalenderåret. Den räkenskapsperiod som ska tillämpas vid mervärdesbeskattningen av skattskyldiga som tillämpar förlängda skatteperioder ska således i fortsättningen i alla situationer vara en räkenskapsperiod enligt bokföringslagstiftningen, även om räkenskapsperioden avviker från kalenderåret.

Enligt 4 § 1 mom. i bokföringslagen (1336/1997) är räkenskapsperioden 12 månader. När verksamheten inleds eller upphör eller när tidpunkten för bokslutet ändras får räkenskapsperioden vara kortare eller längre, dock högst 18 månader. I paragrafens 3 mom. föreskrivs det om avvikelser från 1 mom. Enligt momentet är räkenskapsperioden för yrkesutövare och rörelseidkare alltid kalenderåret. Vid dubbel bokföring kan räkenskapsperioden dock avvika från kalenderåret enligt vad som föreskrivs i 1 mom. I praktiken har cirka 10 procent av de skattskyldiga en räkenskapsperiod som avviker från kalenderåret.

Den föreslagna ändringen inverkar på innehållet i vissa bestämmelser i mervärdesskattelagen. Ändringen inverkar på innehållet i 137 § i mervärdesskattelagen på det sätt som anges ovan i detaljmotiveringen till paragrafen i fråga.

I 136 § i mervärdesskattelagen föreskrivs det om hänförande av skatt på försäljning under räkenskapsperioden. Enligt 1 mom. i den paragrafen får under räkenskapsperioden, i situationer som avses i 15 § 1 mom. 1 punkten, skatt hänföras till den kalendermånad under vilken köparen har debiterats för den levererade varan eller den utförda tjänsten. Om någon debitering inte sker, får skatten hänföras till den kalendermånad under vilken försäljningspriset eller en del av det har influtit. Skatten på försäljningspriser som avses i 1 mom. och som vid räkenskapsperiodens utgång inte har debiterats eller, om någon debitering inte sker, som inte har influtit, ska enligt paragrafens 2 mom. hänföras till räkenskapsperiodens sista kalendermånad. När skattskyldigheten upphör ska skatten hänföras till den sista kalendermånaden av verksamheten. I fortsättningen när paragrafen tillämpas ska som räkenskapsperiod för de skattskyldiga som tillämpar en förlängd skatteperiod och vars räkenskapsperiod avviker från kalenderåret betraktas räkenskapsperioden enligt bokföringslagen. Den skatt som ska betalas på försäljning rättas således så att den baserar sig på prestationsprincipen senast under den sista kalendermånaden i räkenskapsperioden enligt bokföringslagen. Den skattskyldige behöver således inte längre för mervärdesbeskattningen göra en separat rättelse av den skatt som ska betalas på försäljningen så att den baserar sig på betalningsprincipen.

I 139 a § i mervärdesskattelagen föreskrivs det om den skattesats som ska tillämpas på förpackningar som kan återsändas. Enligt den paragrafen kan på försäljning av förpackningar och trans-

portförmödenheter som kan återsändas, under räkenskapsperioden i stället för den allmänna skattesatsen samma skattesats tillämpas som på försäljning av varor som förpackats eller som ska transporteras, om försäljningarna inte utan avsevärda svårigheter kan särskiljas från varandra. Skatt som inte betalats för en kalendermånad hänförs senast till räkenskapsperiodens sista kalendermånad. I fortsättningen när paragrafen tillämpas ska som räkenskapsperiod för de skattskyldiga som tillämpar en förlängd skatteperiod och vars räkenskapsperiod avviker från kalenderåret betraktas räkenskapsperioden enligt bokföringslagen. Skattesatsen rättas således så att den motsvarar den allmänna skattesatsen senast under den sista kalendermånaden i räkenskapsperioden enligt bokföringslagen. Rättelser behöver således inte göras separat för mervärdesbeskattningen vid utgången av kalenderåret.

## **7.2 Lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ**

**39 §.** Det föreslås att paragrafens 1 mom. 2 punkt ändras så att det i den föreskrivs om påföljden för försummelse av anmälningsskyldigheten i fråga om förhandsanmälan och anmälan om ändring av förhandsanmälan, anmälan per kalenderkvartal och anmälan om överskridning av tröskelvärde för omsättning i unionen enligt 149 g §. För försummelse åläggs en försummelseavgift enligt 39 § i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ. Försummelseavgiften ska vara högst 5 000 euro.

## **8 Ikraftträdande**

Lagarna avses träda i kraft den 1 januari 2025. Lagen ska tillämpas på räkenskapsperioder som börjar den dag lagen träder i kraft eller därefter. Lagen ska också tillämpas på den del av räkenskapsperioden som infaller efter lagens ikraftträdande, om räkenskapsperioden har börjat före ikraftträdandet. Sloandet av skattelättnaden vid den nedre gränsen gäller således den del av räkenskapsperioden som infaller efter lagens ikraftträdande, om räkenskapsperioden har börjat före ikraftträdandet. Omsättningen för den del av räkenskapsperioden som infaller efter lagens ikraftträdande inräknas när 3 § i ändringslagen tillämpas i omsättningen för kalenderåret 2025. Om räkenskapsperioden ännu pågår när lagen träder i kraft och tröskelvärdet för omsättningen under kalenderåret enligt 3 § i ändringslagen överskrider den dag lagen träder i kraft eller därefter, inträder näringsidkarens registreringsskyldighet i enlighet med 173 § 2 mom. i ändringslagen från och med den tidpunkt då den nedre gränsen för skattskyldigheten överskrider.

På en sådan del av en räkenskapsperiod som infaller före lagens ikraftträdande ska tillämpas den lag som gällde vid ikraftträdandet. Omsättningen för den del av räkenskapsperioden som infaller före lagens ikraftträdande inräknas när den nedre gränsen för skattskyldighet tillämpas i räkenskapsperiodens omsättning 2024. Omsättningen för den del av räkenskapsperioden som infaller före lagens ikraftträdande ska enligt 3 § 3 mom. i den lag som gällde vid lagens ikraftträdande omräknas så att den motsvarar en tidsperiod på 12 månader. Om den kalkylerade omsättningen för en del av räkenskapsperioden 2024 överskrider tröskelvärdet, ska skatt betalas från och med ingången av räkenskapsperioden till och med den 31 december 2024. Den skattskyldige ska ha rätt till skattelättnad vid den nedre gränsen för den skatt som ska redovisas för den del av räkenskapsperioden som infaller före lagens ikraftträdande. På skattelättnaden ska i tillämpliga delar tillämpas de bestämmelser som gällde vid ikraftträdandet. Vid tillämpningen av bestämmelserna om skattelättnad vid den nedre gränsen betraktas som räkenskapsperiod de kalendermånader före den 1 januari 2025 som ingår i en räkenskapsperiod enligt bokföringslagen. Uppgifter om beräkningen och beloppet av skattelättnaden ska lämnas i samband med skattedeklarationen för den sista skatteperioden 2024.

## **9 Förhållande till andra propositioner**

[Kompletteras senare]

### **9.1 Samband med andra propositioner**

### **9.2 Förhållande till budgetpropositionen**

## **10 Förhållande till grundlagen samt lagstiftningsordning**

I 21 § 1 mom. i grundlagen sägs det att var och en har rätt att på behörigt sätt och utan ogrundat dröjsmål få sin sak behandlad av en domstol eller någon annan myndighet som är behörig enligt lag samt att få ett beslut som gäller hans eller hennes rättigheter och skyldigheter behandlat vid domstol eller något annat oavhängigt rättskipningsorgan. Enligt 21 § 2 mom. i grundlagen ska offentligheten vid handläggningen, rätten att bli hörd, rätten att få motiverade beslut och rätten att söka ändring samt andra garantier för en rättvis rättegång och god förvaltning tryggas genom lag. All utövning av offentlig makt ska enligt 2 § 3 mom. i grundlagen bygga på lag. I all offentlig verksamhet ska lag noggrant iakttas.

Enligt grundlagsutskottets etablerade ståndpunkt innebär åläggande av administrativa påföljdsavgifter utövning av offentlig makt, och därför ska enligt 2 § 3 mom. i grundlagen bestämmelser om de allmänna grunderna för påföljdsavgifter utfärdas genom lag. I lag ska det således föreskrivas exakt om grunderna för en påföljd och dess storlek samt om rättsskyddet för den som är föremål för påföljden.

Grundlagsutskottet har av hävd ansett att en avgift som åläggs för en lagstridig gärning inte är en skatt eller avgift enligt 81 § i grundlagen utan en ekonomisk påföljd av straffkaraktär. Utskottet har i sak jämställt sådana påföljder med straffrättsliga påföljder. Kravet på exakthet till följd av den straffrättsliga legalitetsprincipen enligt 8 § i grundlagen gäller dock inte som sådant administrativa påföljder, såsom skatteförhöjningar. Av bestämmelserna om sanktioner ska det framgå för vilka lagstridiga gärningar eller försummelser påföljden kan vara en administrativ sanktion. De gärningar och försummelser som ska sanktioneras ska beskrivas i lag för att de ska kunna identifieras. Bestämmelserna om sanktioner ska också vara proportionerliga.

Grundlagsutskottet har ansett att det med tanke på den oskyldighetspresumtion som tryggas i 21 § i grundlagen är problematiskt att en administrativ sanktion grundar sig på ansvar oberoende av uppsåt eller vållande och på omvänd bevisbörda (GrUU 4/2004 rd). Grundlagen ger personer ett mer omfattande rättsskydd än konventionen om mänskliga rättigheter. Grundlagsutskottet har inte förutsatt grundlagsordning, om man vid förfarandet för åläggande av påföljdsavgift som åläggs på objektiva grunder har lindrat kraven i anslutning till ansvar oberoende av uppsåt eller vållande och omvänd bevisbörda. Grundlagsutskottet har under vissa förutsättningar godkänt en administrativ påföljdsavgift som grundar sig på ansvar oberoende av uppsåt eller vållande bland annat när utskottet behandlade lagen om parkeringsövervakning (727/2011) (GrUU 57/2010 rd).

I propositionen föreslås att det för försummelse av anmälningsskyldigheterna i anslutning till den föreslagna särskilda ordningen ska åläggas en i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ avsedd försummelseavgift som åläggs i ett administrativt förfarande. Försummelseavgiften ska gälla förhandsanmälan och anmälan om ändring av



förhandsanmälan, anmälan per kalenderkvartal och anmälan om överskridning av den maximi-gräns för omsättning i unionen som avses i 149 g §. Försummelseavgift åläggs inte, om försum-melsen är ringa eller om det finns en giltig orsak eller någon annan särskild orsak till försum-melsen. Ändring i ett beslut om försummelseavgift får sökas i enlighet med de bestämmelser om sökande av ändring som gäller försummelseavgifter och som finns i lagen om beskattnings-förfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ.

Enligt regeringens uppfattning har det med tanke på grundlagen föreskrivits tillräckligt exakt på lagnivå om påföljdsavgifter och den skattskyldiges rättsskydd.

Enligt 80 § 2 mom. i grundlagen kan myndigheter genom lag bemyndigas att utfärda rättsnormer i bestämda frågor, om det med hänsyn till föremålet för regleringen finns särskilda skäl och regleringens betydelse i sak inte kräver att den sker genom lag eller förordning. Särskilda skäl är enligt den regeringsproposition som gäller grundlagen närmast tekniska bestämmelser och bestämmelser om smärre detaljer som inte inbegriper betydande utövning av prövningsrätt. Dessutom kan särskilda skäl som har samband med föremålet för regleringen förutsätta att det utfärdas föreskrifter som kan ändras ofta och snabbt.

Propositionen innehåller vissa bestämmelser om normgivningsbemyndigande med stöd av vilka Skatteförvaltningen meddelar närmare föreskrifter om detaljer i anslutning till den särskilda ordningen, om vilka det inte är ändamålsenligt att föreskriva på lagnivå eller förordningsnivå. I bemyndigandena är det fråga om föreskrifter som är mer exakta och tekniska än informationen i lagen och som sannolikt behöver ändras ofta. För skötseln av Skatteförvaltningens uppgifter är det behövligt att Skatteförvaltningen meddelar närmare föreskrifter om det individuella regi-streringsnummer som ska användas i den särskilda ordningen och om på vilket sätt det ska del-ges samt om hur de anmälningar som ska lämnas för den särskilda ordningen ska lämnas och om den information som ska uppges i dem.

På ovannämnda grunder och tillräckligt exakt avgränsade kan bemyndigandena enligt regering-ens uppfattning godkännas i vanlig lagstiftningsordning.

*Kläm*

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

1.

## Lag

### om ändring av mervärdesskattelagen

I enlighet med riksdagens beslut  
upphävs i mervärdesskattelagen (1501/1993) 14 a kap.,  
ändras 3 §, 137 § 1, 4 och 5 mom., 173 § 2 mom. och 216 §,  
sådana de lyder, 3 § i lagarna 1301/2003, 961/2020, 623/2021 och 1113/2021, 137 § 1, 4 och  
5 mom. i lag 1152/2016, 173 § 2 mom. i lag 1061/2007 och 216 § i lag 773/2016, samt  
fogas till lagen en ny 3 a §, till 131 §, sådan den lyder i lagarna 1486/1994, 505/2014, 507/2014  
och 1113/2021, ett nytt 2 mom., varvid det nuvarande 2 mom. blir 3 mom., till lagen ett nytt 14  
kap., i stället för det 14 kap. som upphävts genom lag 784/2020 och till 173 §, sådan den lyder  
i lagarna 377/1994, 1061/2007 och 529/2010, ett nytt 2 mom., varvid det ändrade 2 mom. och  
det nuvarande 3 mom. blir 3 och 4 mom., som följer:

#### *Verksamhet i liten skala*

##### 3 §

Säljaren är inte skattskyldig om det innevarande kalenderårets och det föregående kalenderårets omsättning är högst 15 000 euro, förutsatt att säljaren inte på egen anmälan har registrerats som skattskyldig.

I omsättningen enligt 1 mom. inräknas summan av den skattepliktiga försäljningen, den enligt 38 d, 56, 58, 70, 70 b, 71, 72 och 72 a–72 e § skattefria försäljningen, överlåtelse av fastigheter eller rättigheter som hänför sig till fastigheter samt försäljningen av finansiella tjänster enligt 41 § och försäkringstjänster enligt 44 §. I omsättningen inräknas inte försäljning av finansiella tjänster och försäkringstjänster som har karaktären av bitransaktioner eller försäljning av anläggningstillgångar.

I den omsättning som avses i 1 mom. inräknas det skattefria värdet av den försäljning som avses i 2 mom.

Bestämmelserna i 1 mom. tillämpas varken på

- 1) utlänningar som har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet utanför gemenskapen,
- 2) välfärdsområden, eller
- 3) kommuner.

##### 3 a §

Bestämmelserna i 3 § tillämpas på en utlänning som har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet i en annan medlemsstat än Finland endast om det innevarande kalenderårets och det föregående kalenderårets omsättning i unionen är högst 100 000 euro, förutsatt att utlänningen inte på egen anmälan har registrerats som skattskyldig.

I omsättningen i unionen enligt 1 mom. inräknas värdet av de transaktioner som görs inom gemenskapens territorium och som avses i artikel 288.1 i mervärdesskattedirektivet. I omsättningen inräknas inte de finansiella tjänster och försäkrings- och återförsäkringstjänster som har karaktären av bitransaktioner och som avses i artikel 288.1 led e i mervärdesskattedirektivet eller den avyttring av materiella eller immateriella anläggningstillgångar som avses i artikel 288.2.

I den omsättning som avses i 1 mom. inräknas det skattefria värdet av den försäljning som avses i 2 mom.

## 131 §

Vad som föreskrivs i 1 mom. 4 punkten tillämpas inte på försäljning som görs i en annan medlemsstat och som är skattefri enligt bestämmelser som motsvarar 3 och 3 a §.

Rätten till skatteåterbäring gäller endast den skatt som med stöd av bestämmelserna i 10 kap. skulle ha varit avdragbar om verksamheten hade medfört skattskyldighet.

## 137 §

En skattskyldig, vars omsättning under kalenderåret är högst 500 000 euro och en skattskyldig som bokföringslagen inte tillämpas på eller som har rätt att upprätta ett bokslut enligt betalningsprincipen eller låta bli att upprätta ett bokslut, får i de situationer som nämns i 15 § 1 mom. 1 punkten hänföra skatt på försäljning till den kalendermånad under vilken försäljningspriset eller en del av det har influtit.

Om omsättningen för en skattskyldig som tillämpar det förfarande som avses i 1 mom. och som inte har rätt att upprätta ett bokslut enligt betalningsprincipen eller låta bli att upprätta ett bokslut överstiger 500 000 euro under kalenderåret och överskridningen beror på en oförutsägbar eller överraskande orsak, får den skattskyldige fortsätta att tillämpa förfarandet till räkenskapsperiodens utgång.

Omsättningen under kalenderåret enligt 1 och 4 mom. beräknas i enlighet med 3 §.

## 14 kap.

### **Den särskilda ordningen för bedrivande av verksamhet i liten skala inom gemenskapen**

#### 149 §

Med näringsidkare som är etablerad i Finland avses vid tillämpningen av detta kapitel en näringsidkare, vars etableringsmedlemsstat är Finland och som har rätt att i en annan medlemsstat än Finland tillämpa skattefrihet som baserar sig på bestämmelser som motsvarar 3 och 3 a §.

Med näringsidkare som är etablerad i en annan medlemsstat avses vid tillämpningen av detta kapitel en näringsidkare, vars etableringsmedlemsstat är en annan medlemsstat än Finland och som har rätt att tillämpa den skattefrihet för verksamhet i liten skala som avses i 3 § i denna lag.

#### 149 a §

Med etableringsmedlemsstat avses vid tillämpningen av detta kapitel den medlemsstat där näringsidkaren har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet enligt definitionen i artikel 10 i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011.

Med medlemsstat som beviljar skattefrihet avses vid tillämpningen av detta kapitel den medlemsstat där skattefrihet som baserar sig på bestämmelser som motsvarar 3 och 3 a § tillämpas.

#### 149 b §

En näringsidkare som är etablerad i Finland och som har för avsikt att tillämpa skattefrihet i en annan medlemsstat ska lämna en förhandsanmälan.

I förhandsanmälan ska uppges

- 1) näringsidkarens namn, verksamhet, rättsliga form och adress,
- 2) de medlemsstater där skattefriheten är avsedd att tillämpas,

3) det totala värdet av försäljningen av i 3 § 2 mom. och 3 a § 2 mom. avsedda varor och tjänster i Finland och andra medlemsstater under det föregående kalenderåret specificerat för varje medlemsstat, och

4) det totala värdet av försäljningen av i 3 § 2 mom. och 3 a § 2 mom. avsedda varor och tjänster i Finland och andra medlemsstater under det innevarande kalenderåret specificerat för varje medlemsstat.

I fråga om de medlemsstater där en förutsättning för skattefrihet är att det tröskelvärde för omsättning som avses i artikel 284.1 i mervärdesskattedirektivet inte överskrids under de två föregående kalenderåren, ska den information som avses i 2 mom. 3 och 4 punkten lämnas specificerad för det innevarande kalenderåret och de två föregående kalenderåren.

I fråga om de medlemsstater som tillämpar olika tröskelvärden för olika sektorer ska den information som avses i 2 mom. 3 och 4 punkten uppges separat för varje tröskelvärde.

Skatteförvaltningen meddelar närmare föreskrifter om den information som avses i 2–4 mom.

#### 149 c §

En näringsidkare som är etablerad i Finland ska lämna en förhandsanmälan om ändringar i den information som avses i 149 b § 2 mom.

I den anmälan som avses i 1 mom. ska ingå det individuella registreringsnummer som avses i 149 d § och följande:

- 1) de nya medlemsstater där skattefriheten är avsedd att tillämpas,
- 2) de medlemsstater där tillämpningen av skattefriheten upphör,
- 3) den information som avses i 149 b § 2 mom.

I den anmälan som avses i 1 mom. ska den information som avses i 2 mom. 3 punkten uppges endast till den del den inte ingår i den anmälan per kalenderkvartal som avses i 149 e §.

Tillämpningen av den skattefrihet som avses i 3 § anses upphöra från och med ingången av det kalenderkvartal som följer på det att en anmälan som motsvarar anmälan enligt denna paragraf har tagits emot om att näringsidkaren är etablerad i en annan medlemsstat. Om anmälan tas emot under den sista månaden i ett kalenderkvartal, anses dock tillämpningen av skattefriheten upphöra från och med ingången av den andra månad i det kalenderkvartal som följer på mottagandet av anmälan.

Skatteförvaltningen meddelar närmare föreskrifter om den information som avses i 2 och 3 mom.

#### 149 d §

En näringsidkare som är etablerad i Finland ska för tillämpningen av skattefriheten införas i ett särskilt identifieringsregister och tilldelas ett individuellt registreringsnummer.

Det individuella registreringsnummer som avses i 1 mom. är det mervärdesskattenummer som beviljats näringsidkaren i Finland eller ett nummer som motsvarar mervärdesskattenumret och som har suffixet ”EX”.

Skatteförvaltningen meddelar närmare föreskrifter om det registreringsnummer som avses i 1 mom. och om på vilket sätt numret ska delges.

#### 149 e §

En näringsidkare som är etablerad i Finland ska för varje kvartal under kalenderåret lämna in en anmälan per kalenderkvartal.

Anmälan per kalenderkvartal ska innehålla det individuella registreringsnummer som avses i 149 d § och följande information:

- 1) det totala värdet av försäljningen av i 3 § 2 mom. avsedda varor och tjänster i Finland under kalenderkvartalet, och
- 2) det totala värdet av försäljningen av i 3 a § 2 mom. avsedda varor och tjänster i andra medlemsstater än Finland under kalenderkvartalet specificerat enligt medlemsstat.

Om försäljning enligt 2 mom. 1 eller 2 punkten inte gjorts ska som värdet av försäljningen uppges noll.

I fråga om de medlemsstater som tillämnar olika tröskelvärden för olika sektorer ska den information som avses i 2 mom. 1 och 2 punkten anmälas separat för varje tröskelvärde.

Anmälan per kalenderkvartal ska lämnas in senast på den sista dag som anmälan gäller i den månad som följer på kalenderkvartalet i fråga.

Skatteförvaltningen meddelar närmare föreskrifter om den information som avses i 2–4 mom.

#### 149 f §

En näringsidkare som är etablerad i Finland ska rätta fel i den anmälan som avses i 149 e § genom att lämna en rättelsedeklaration för skatteperioden i fråga.

Den anmälan som avses i 1 mom. ska innehålla den rättade information som avses i 149 e § 2 mom. specificerad enligt medlemsstat.

Skatteförvaltningen meddelar närmare föreskrifter om det förfarande som ska iakttas när fel rättas.

#### 149 g §

En näringsidkare som är etablerad i Finland ska lämna en anmälan om att det tröskelvärde för omsättning i unionen som avses i 3 a § 1 mom. överskrids.

Den anmälan som avses i 1 mom. ska innehålla värdet av den försäljning som avses i 149 e § 2 mom. från och med början av kalenderkvartalet fram till den dag då tröskelvärdet överskreds.

Den anmälan som avses i 1 mom. ska lämnas in senast inom 15 arbetsdagar från det att tröskelvärdet överskreds.

Skatteförvaltningen meddelar närmare föreskrifter om den information som avses i 2 mom.

#### 149 h §

Värdena i de anmälningar som avses i 149 b, 149 c, 149 e och 149 f § ska anges i euro.

Om den försäljning som uppges i en anmälan som avses i 1 mom. har gjorts i andra valutor än euro, ska näringsidkaren använda den växelkurs som gällde på kalenderårets första dag. Omräkningen ska göras på grundval av den växelkurs som Europeiska centralbanken offentliggjort för den dagen eller, om inget offentliggörande sker den dagen, nästa dag som växelkurserna offentliggörs.

De anmälningar som avses i 1 mom. ska lämnas in elektroniskt till Skatteförvaltningen. Skatteförvaltningen får av särskilda skäl godkänna att anmälan lämnas in i pappersform.

Skatteförvaltningen meddelar närmare föreskrifter om på vilket sätt de anmälningar som avses i 1 mom. ska lämnas in.

#### 149 i §

Skatteförvaltningen ska utan dröjsmål avaktivera en i Finland etablerad näringsidkares i 149 d § avsedda individuella registreringsnummer, om

1) det tröskelvärde för omsättning i unionen som avses i 3 a § 1 mom. och som näringsidkaren har uppgett överskrids,

2) den medlemsstat som beviljar skattefriheten meddelar att näringsidkaren inte har rätt till den eller att den i övrigt har upphört att vara tillämplig,

3) näringsidkaren meddelar att den upphör att tillämpa skattefriheten, eller

4) näringsidkarens verksamhet har upphört.

Om näringsidkaren i de situationer som avses i 1 mom. 2, 3 eller 4 punkten fortsätter att tillämpa skattefriheten i någon annan medlemsstat än den som avses i anmälan, ska Skatteförvaltningen i stället för att avaktivera registreringsnumret anpassa den information som avses i 149 b § 2 mom. så att den överensstämmer med den nya informationen.

#### 149 j §

I fråga om en näringsidkare som är etablerad i en annan medlemsstat anses den skattefrihet som avses i 3 § vara tillämplig

1) från och med den dag då etableringsmedlemsstaten informerar näringsidkaren om det individuella registreringsnumret, eller

2) från och med den dag då etableringsmedlemsstaten ger näringsidkaren en bekräftelse av det individuella registreringsnumret till följd av en anmälan som motsvarar den anmälan som avses i 149 c §.

Den skattefrihet som avses i 1 mom. anses dock vara tillämplig högst 35 arbetsdagar efter mottagandet av förhandsanmälan eller anmälan om ändringar i förhandsanmälan, med undantag för de situationer där Skatteförvaltningen behöver ytterligare tid för att genomföra behövliga kontroller för att förhindra skattebedrägeri eller skatteflykt.

#### 149 k §

Skatteförvaltningen meddelar en näringsidkare som är etablerad i Finland beslut om införande i och avförande ur ett särskilt register som avses i 149 d § samt om att näringsidkaren med avvikelser från sin anmälan inte har införts i eller avförts ur registret.

Skatteförvaltningen meddelar en näringsidkare som är etablerad i en annan medlemsstat beslut om att det tröskelvärde för omsättning som anges i 3 § har överskridits.

På delgivning av beslut som avses i 1 och 2 mom. tillämpas vad som föreskrivs i 56 och 57 § i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ.

#### 149 l §

Vad som i 59 § i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ föreskrivs om skattskyldiga tillämpas också på en näringsidkare som är etablerad i Finland.

Vad som i 59 § i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ föreskrivs om skattskyldiga tillämpas också på en näringsidkare som är etablerad i en annan medlemsstat till den del det är fråga om beslut som avses i 149 k § 2 mom.

Ändring i beslut som avses i 149 k § får sökas på det sätt som föreskrivs i 62 § 5 mom. i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ.

#### 149 m §

Bestämmelser om påföljd för försummelse av den anmälningsskyldighet som avses i 149 b, 149 c, 149 e och 149 g § finns i 39 § i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ.

#### 173 §

---

Skatteförvaltningen inför den skattskyldige i registret från den tidpunkt då den omsättning som avses i 3 § överskrider det tröskelvärde som anges i 1 mom. i den paragrafen eller den omsättning som avses i 3 a § överskrider det tröskelvärde som anges i 1 mom. i den paragrafen.

Trots vad som föreskrivs i 2 mom. införs den som är skattskyldig med stöd av 12, 26 f och 30 § i registret tidigast från ansökningstidpunkten. Om en näringsidkare som avses i 30 § kan göra avdrag enligt 106 § eller tillämpa 106 § 3 mom. och ansökan har gjorts efter det att den i 30 §

avsedda verksamheten inleddes, är näringsidkaren dock skattskyldig från den tidpunkt då den nämnda verksamheten inleds.

En skattskyldighetsgrupp enligt 13 a § anses ha blivit bildad tidigast från det ansökan gjordes.

#### 216 §

För de skattskyldiga som inte är bokföringsskyldiga är räkenskapsperioden kalenderåret. Räkenskapsperioden för en renbeteslagsgrupp är renskötselåret.

Denna lag träder i kraft den 20 .

Lagen tillämpas på räkenskapsperioder som börjar den dag då denna lag träder i kraft eller därefter eller på en sådan del av en räkenskapsperiod som infaller efter det att lagen har trätt i kraft, om räkenskapsperioden har börjat före ikraftträdandet av lagen.

På en sådan del av en räkenskapsperiod som infaller före lagens ikraftträdande tillämpas de bestämmelser som gällde vid ikraftträdandet.

En skattskyldig har rätt att få lättnad enligt den 149 a § som gällde vid ikraftträdandet av denna lag för den skatt som ska redovisas för de kalendermånader som ingår i den del av räkenskapsperioden som föregår ikraftträdandet. På lättnaden tillämpas i tillämpliga delar de bestämmelser som gällde vid ikraftträdandet. Vid tillämpningen av bestämmelserna om lättnad betraktas som räkenskapsperiod de kalendermånader före den 1 januari 2025 som ingår i en räkenskapsperiod enligt bokföringslagen. Uppgifter om beräkningen och beloppet av lättnaden lämnas i samband med den i 16 § i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ avsedda skattedeclaration som ska lämnas för den sista skatteperioden 2024.

## 2.

### Lag

#### om ändring av 39 § i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ

I enlighet med riksdagens beslut

*ändras* i lagen om beskattningsförfarandet beträffande skatter som betalas på eget initiativ (768/2016) 39 § 1 mom. 2 punkten, sådan den lyder i lag 1274/2022, som följer:

#### 39 §

##### *Försummelseavgift*

Skatteförvaltningen ålägger den skattskyldige, eller i en situation som avses i 7 eller 8 punkten, den uppgifts- eller anmälningsskyldige att betala högst 5 000 euro i försummelseavgift, om denne trots Skatteförvaltningens uppmaning underlåter att fullgöra

2) den anmälningsskyldighet rörande registrering som föreskrivs i 133 f § 1 mom., 133 m § 1 mom., 133 t § 1 mom. eller 134 a § 1 mom. och beslut som meddelats med stöd av 134 a § 2 mom., eller i 149 b § 1 mom., 149 c § 1 mom., 149 e § 1 mom., 149 g § 1 mom. eller 161 § 1 eller 2 mom. i mervärdesskattelagen eller i 31 § i lagen om förskottsuppbörd eller i 31 § i punktskattelagen,

---

Denna lag träder i kraft den 20 .  
Lagen ska tillämpas på försummelser som sker efter lagens ikraftträdande.

Helsingfors den 20 .

**Statsminister**

**Förnamn Efternamn**

minister Förnamn Efternamn



*Valitse kohde.*  
*Valitse kohde.*