

Regeringens proposition till Riksdagen med förslag till lagar om ändring av lagen om förskottsuppbörd och 1 § mervärdesskattelagen

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL

Lagen om förskottsuppbörd föreslås bli ändrad så att begreppet lön som är föremål för förskottsinnehållning och socialskyddsavgift görs snävare. Som lön skall betraktas ersättningar som fås i arbets- eller tjänsteförhållande. Lön skall dessutom vara vissa särskilt uppräknade ersättningar för personliga arbetsprestationer. Begreppet självständig företagare slopas i samband med definitionen av lön.

Förskottsinnehållning skall dessutom verkställas på andra ersättningar som betalas för arbete än sådana som betraktas som lön, om mottagaren inte är införd i det föreslagna förskottsuppbördsregistret. Förskottsuppbördsregistret, som förs av länsskatteverket, skall vara offentligt och den som låter utföra ett arbete skall vid behov kunna kontrollera om den som utför arbetet är införd i registret.

I förskottsuppbördsregistret skall på ansökan införas den som bedriver eller sannolikt börjar bedriva näringsverksamhet, jordbruk eller någon annan förvärvsverksamhet. Om någon som är införd i registret väsentligen försummar sin anmälnings- eller bokföringskyldighet eller skattebetalning, kan han avföras ur registret.

Hushållens förskottsinnehållningsskyldighet föreslås bli begränsad.

Dessutom föreslås att det inbördes förhållandet mellan mervärdesskattelagen och lagen om förskottsuppbörd preciseras så att försäljning av tjänster inte skall vara mervärdesskattebelagd verksamhet, om vederlaget är lön enligt lagen om förskottsuppbörd.

Lagarna avses träda i kraft vid ingången av 1995.

ALLMÄN MOTIVERING

1. Nuläge

1.1. Lagstiftning och praxis

Förskottsuppbörd

Förskottsuppbörden verkställs i form av förskottsinnehållning eller förskottsbetalning. Arbetsgivaren är skyldig att verkställa förskottsinnehållning på den lön han betalar och att erlagga arbetsgivares socialskyddsavgift.

Enligt 4 § lagen om förskottsuppbörd avses med lön varje slag av lön, arvode, tantiem samt annan förmån, som erlaggs för tjänst eller

befattning, så också för arbete, uppdrag eller tjänst, som mot ersättning utförs för arbets- eller uppdragsgivares räkning. Ersättning till den som utför ett arbete eller ett uppdrag betraktas dock inte som lön, om han i denna sin verksamhet skall anses vara en självständig företagare.

Förskottsuppbörd på en självständig företagares inkomst verkställs i form av förskottsbetalning och arbetsgivares socialskyddsavgift behöver inte erläggas för de ersättningar som betalas till honom.

Skyldigheten att verkställa förskottsinnehållning har i 6 § lagen om förskottsuppbörd

utvidgats till att gälla vissa prestationer som nämns i lagrummet också när de inte kan betraktas som lön. För dessa ersättningar erläggs inte arbetsgivares socialskyddsavgift. Om den som tar emot betalningen nyttjar i handelsregistret införd firma eller är registrerad förening i den verksamhet som har gett den inkomst som avses i 6 § 1 mom., behöver dock förskottsinnehållning inte verkställas enligt 6 §.

Begreppet lön i lagen om förskottsuppbörd är vidare än begreppet vederlag som betalas i arbetsförhållande. Förskottsinnehållningsskyldighet förutsätter varken arbetsavtal eller arbetsförhållande. Det räcker att ersättning betalas för ett arbete eller en tjänst som utförts för någon annans räkning och att den som utför arbetet eller uppgiften inte har ställning som självständig företagare i uppdragsförhållandet i fråga.

Begreppet självständig företagare. Begreppet självständig företagare definieras inte närmare i lagen om förskottsuppbörd eller någon annanstans i skattelagstiftningen. Begreppet självständig företagare har att göra med den enskilda uppgiften i fråga. Samma person kan i vissa uppdragsförhållanden vara företagare och i andra löntagare. Arbetsgivaren skall i princip på motsvarande sätt särskilt för varje uppdrag avgöra om han är förskottsinnehållningsskyldig.

En självständig företagares verksamhet är mera omfattande än begreppen rörelse och yrkesutövning enligt lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet (360/68). Av självständig företagareverksamhet har inte nödvändigtvis krävts den kontinuitet som är utmärkande för rörelse och yrkesutövning.

För begreppet självständig företagare har beskattnings- och rättspraxisen utvecklat ett rekvisit bestående av materiella och formella delfaktorer. Materiella kännetecken är att verksamheten bedrivs i förvärvssyfte, är förenad med ekonomisk risk och att den är omfattande, allmän och offentlig samt självständig.

Företagarriskens betydelse varierar från bransch till bransch. Om det kapital som investerats i verksamheten är betydande, kan verksamheten i många fall redan på denna grund betraktas som självständig företagareverksamhet. Också en ringa kapitalinvestering kan vara tillräcklig om de övriga kriterierna på företagareverksamhet uppfylls.

Som självständig företagare kan också betraktas den som allmänt bjuder ut tjänster som

baserar sig på hans egen yrkesfärdighet, även om verksamheten inte förutsätter någon nämnvärd kapitalinvestering. Sådana är framför allt de fria yrkesutövarna, t.ex. advokater och läkare. Kännetecken på att det är fråga om företagareverksamhet är då att verksamheten är allmän, omfattande och offentlig, något som närmast tar sig uttryck i att yrkesutövarna har många uppdrag. Att det är fråga om företagareverksamhet påvisas också av att tjänsterna bjuds ut allmänt till en på förhand obegränsad kundkrets, att tjänsterna marknadsförs offentligt och att verksamheten bedrivs från ett särskilt driftställe. För att verksamheten skall vara allmän, omfattande och offentlig förutsätts i allmänhet att det är fråga om en huvudsyssla.

Att den som utför arbetet är självständig innebär att han utför arbetet självständigt i förhållande till den som låter utföra arbetet. Om arbetet utförs i arbetsavtalsförhållande och arbetsgivaren har rätt att leda och övervaka det, är ersättningen för arbetet alltid lön. Att arbetsrättslig rätt att leda och övervaka arbetet saknas innebär dock inte automatiskt att det vare fråga om självständig företagareverksamhet. Tecken på osjälvständighet är också att den ekonomisk risk eller det ansvar för arbetsresultatet som bärs av den som utför arbetet begränsas eller att verksamhetens allmänhet eller omfattning begränsas.

Huruvida den som utför arbetet skall betraktas som självständig företagare avgörs genom en helhetsbedömning. Det grundläggande kravet har ansetts vara att den som låter utföra arbetet inte leder eller övervakar det och dessutom att ett eller flera av de positiva kriterierna på företagare uppfylls.

Utöver de materiella kännetecknen har i rättspraxis också olika formella kännetecken ansetts vara av betydelse, t.ex. att personen i fråga har en förskottsdebetsedel, betalar pensionsförsäkringar och gör handelsregister- och näringsanmälningar. Liknande kännetecken är tidigare behandling vid beskattningen gällande honom samt huruvida den skattskyldige uppgivit sin inkomst i egenskap av näringsidkare.

Om inkomsterna betraktas som företagarinkomst som är underkastade förskottsbetalning, utges en förskottsdebetsedel för betalningen av förskottsskatten. Utgivandet av förskottsdebetsedel är en åtgärd som ansluter sig till uppbärandet av skatt och påvisar inte som sådan att den som utför arbetet skulle vara

självständig företagare och befriar inte heller arbetsgivaren från innehållningsskyldighet. I den praktiska företagsverksamheten är den allmänna uppfattningen dock att förskottsdebetsedel är ett tecken på att man är företagare och att förskottsinnehållning inte behöver verkställas om den som utför arbetet företer förskottsdebetsedel.

Arbetsgivarens ansvar för försummad förskottsinnehållning. Om arbetsgivaren inte har verkställt förskottsinnehållning på en ersättning som skall betraktas som lön, skall länskatteverket ålägga arbetsgivaren att betala det belopp som inte innehållits. Det belopp som inte innehållits debiteras dock inte, om det konstateras att löntagaren redan har betalat sin skatt eller att skatt inte behöver betalas på lönen. Utöver den försummade förskottsinnehållningen debiteras arbetsgivaren skattetillägg och höjs innehållningsbeloppet. Dessutom debiteras arbetsgivarens socialskyddsavgift jämte skattetillägg och förhöjningar. Löntagaren beskattas för inkomsten på normalt sätt. Den förskottsinnehållning som uppburits hos arbetsgivaren räknas då inte den skattskyldige till godo. Det belopp som uppburits hos arbetsgivaren är en slags säkerhetsavgift som betalas tillbaka åt arbetsgivaren när löntagaren betalar skatten. Avlyftandet av betalningsskyldigheten gäller inte arbetsgivarens socialskyddsavgift, som alltid belastar arbetsgivaren.

Arbetsgivarens godtrosskydd. Högsta förvaltningsdomstolen har i vissa avgöranden beviljat den som låtit utföra ett arbete godtrosskydd, om han på grundval av de uppgifter han haft till sitt förfogande har haft tillräcklig anledning att anse den som utfört arbetet vara självständig företagare. På avgörandena har inverkat bl.a. det faktum att den skattskyldige hade fått förskottsdebetsedel för förskott på inkomster av rörelse och yrkesutövning och att den skattskyldige hade beskattats som rörelseidkare eller yrkesutövare för inkomster av liknande uppgifter. Godtrosskyddet begränsas till situationer där arbetet är sådant att det kan utföras av både löntagare och företagare under likadana omständigheter.

Mervärdesskattelagen

Mervärdesskatt skall betalas på sådan försäljning av varor och tjänster som sker i form av rörelse samt på import av varor. Begreppet

rörelse definieras inte i mervärdesskattelagen (1501/93). Rörelse anses förutsätta fortlöpande, utåtriktad och självständig verksamhet som bedrivs i förvärvsyfte och som är förknippad med sedvanlig företagarrisk. Enligt motiveringen i regeringens proposition till riksdagen med förslag till mervärdesskattelag (RP 88/1993 rd) bedriver en person som är anställd i arbetsförhållande hos någon annan inte självständig yrkesverksamhet och är därmed inte mervärdesskattskyldig. Som arbetstagare betraktas en person på vars lön förskottsinnehållning skall verkställas enligt lagen om förskottsuppbörd.

Inte heller inom omsättningsbeskattningen har verksamheten som löntagare ansetts som självständig näringsverksamhet. Vid tillämpningen av omsättningskattelagen (559/91) är man dock inte alltid bunden till de avgöranden som träffats vid inkomstbeskattningen och tillämpningen av lagen om förskottsuppbörd. På grund av neutralitetsmålet, som är centralt för omsättnings- och mervärdesbeskattningen, har begreppet rörelse tolkats i vid bemärkelse. Om varorna eller tjänsterna har konkurrerat med andra nyttigheter på marknaden, har tolkningen lätt blivit den att verksamheten har skett i form av rörelse. Man har inte fäst lika stor vikt vid risken för den som utför arbetet och antalet uppdragsgivare som inom förskottsuppbörden och inkomstbeskattningen. Till följd härav har det uppstått situationer där den ersättning som betalats för en arbetsprestation har ansetts vara omsättningskattepliktig trots att den vid förskottsuppbörden har ansetts som lön för vilken arbetsgivaren har varit tvungen att betala arbetsgivarens socialskyddsavgift. Annorlunda tolkningar är möjliga även efter övergången till mervärdesbeskattning.

1.2. Bedömning av nuläget

I praktiska situationer kan det vara svårt att ta reda på om det finns några kriterier på självständig företagareverksamhet och att tillämpa dem. Den som låter utföra ett arbete har sällan möjlighet att skaffa utredningar om antalet andra uppdragsgivare som anlitat den som utför arbetet, hans affärsorganisation eller andra omständigheter som inverkar på bedömningen av skyldigheten att verkställa förskottsinnehållning. Inom många branscher kan kriterierna på företagare tolkas på flera sätt och där är också rättspraxisen inkonsekvent. Efter-

som den som låter utföra ett arbete har strikt ansvar för förskotts innehållningarna och socialskyddsavgifterna, strävar de som låter utföra arbeten efter att köpa företagartjänster av sådana vilkas ställning som företagare inte är förknippad med några oklarheter. Svårigheterna att förutspå beskattningsavgörandena och bristerna i godtrosskyddet utgör problem för i synnerhet nya företagare.

Arbetsformerna har förändrats medan lagen om förskottsuppbörd varit i kraft. Strukturomvandlingen i arbetslivet och det av den ekonomiska lågkonjunkturen förorsakade behovet av att minska på antalet arbetstagare samt att smidigt och enligt behov anlita företagare för arbeten som tidigare utförts som lönearbete har gjort att många försöker etablera sig som självständiga företagare. Allt flera arbetslösa försöker också sysselsätta sig själva genom att bli företagare. De krav som beskattningens kriterier på självständig företagare medför gör det svårt att börja som företagare. Om den skattskyldige har få uppdragsgivare och verksamheten dessutom är av ringa omfattning när han anhåller om förskottsdebetsedel, kan det lätt hända att han förvägras förskottsdebetsedel. Detta försämrar möjligheterna för den som ämnar bli företagare att skaffa nya uppdragsgivare och kan förhindra att verksamheten utvecklas till näringsverksamhet.

De grundläggande orsaken till beskattningsproblemen gällande självständiga företagare och löntagare är att socialförsäkringsavgifterna inte är neutrala. När arbetet utförs av en företagare, undviker den som låter utföra arbetet skyldigheten att betala socialförsäkringsavgifter och andra lönebikostnader. En del av förpliktelseerna övergår på företagaren själv.

Andra socialförsäkringsavgifter än arbetsgivares socialskyddsavgift är inte lika förknippade med några betydande problem, eftersom avgiften och förmånen motsvarar i allmänhet varandra rätt bra. I fråga om arbetslöshetsförsäkringspremien förekommer inte motsvarighet i alla situationer, men en korrigerig av situationen förbereds vid social- och hälsovårdsministeriet. Eftersom arbetsgivares socialskyddsavgift uppbärs endast för lön som är underkastad förskotts innehållning, är det i allmänhet förmånligt för både den som utför arbetet och den som betalar ersättningen att den som utför arbetet uppträder som självständig företagare. Parterna har ett gemensamt intresse av att undvika avgiften, eftersom ingenderas förmån

är beroende av att den betalas. Den beskattningssmässiga förmånligheten är inte den enda orsaken till att den som låter utföra ett arbete låter en företagare utföra arbetet i stället för att anställa en arbetstagare. Valet kan också påverkas av att betalningsförfarandet förenklas, att uppsägningsskydd och andra förpliktelser i anslutning till ett arbetsförhållande undviks samt av möjligheten att köpa tjänster enligt behov.

Den frihet från förskotts innehållningsskyldighet och skyldighet att erlagga arbetsgivares socialskyddsavgift som gäller självständiga företagare har man inom vissa branscher försökt utnyttja som konkurrensmedel så, att arbete som till sin karaktär helt klart är lönearbete har överförts på formellt självständiga underentreprenörer. Fenomenet är känt t.ex. inom byggnadsbranschen. Till situationen kan dessutom höra att skattebetalningen medvetet försummas. Inom beskattningen har det konstaterats fall där de skattskyldiga anhåller om förskottsdebetsedel för att undvika verkställandet av förskotts innehållning och låter bli att betala både förskott och de skatter som påförs vid efteruppbörd.

Tolkningarna av rörelse i omsättningsskatte-lagen och självständig företagare i lagen om förskottsuppbörd har inte alltid lett till samma slutresultat. Hittills har det förekommit olika tolkningar närmast i fråga om arbetsprestationer som riktar sig till varor. På grund av övergången till mervärdesbeskattning kommer det uppenbarligen att bli ännu vanligare med olika tolkningar. Samtidigt blir det mera invecklat att rätta till situationer som har behandlats fel. Utöver försummad förskotts innehållning är situationerna förknippade både med felaktigt betald mervärdeskatt och obefogade skatteavdrag hos köparen.

2. Propositionens mål och de viktigaste förslagen

2.1. Mål och medel

Det främsta syftet med förslagen är att förbättra förutsägbarheten och enhetligheten inom förskottsuppbörden och att skydda den som låter utföra ett arbete mot oförutsägbara påföljder. Det måste vara möjligt för den som låter utföra ett arbete att ta reda på vilka skyldigheter han har vid den tidpunkt då

ersättningen betalas ut utan fara för påföljder.

Syftet med förslagen är även att minska de onödiga skattemässiga hindren för inledande och bedrivande av företagsverksamhet.

Målet är dessutom att förslaget skall bidra till att förskottsskatterna och de slutliga skatterna inflyter vid rätt tidpunkt och till rätta belopp samt att informationen till skattemyndigheterna och skattekontrollen förbättras.

Skyldigheten att verkställa förskottsinnehållning skulle klargöras genom att definiera begreppet lön på så sätt att den som låter utföra arbetet kan avgöra sina skyldigheter på grund av avtalsförhållandet mellan parterna. Dessutom skall ett särskilt förskottsuppbördsregister tas i bruk. Registreringen av den som utför arbetet avgör skyldigheten för den som låter utföra arbetet att verkställa förskottsinnehållning för andra ersättningar för arbete än sådana som skall anses som lön.

Förutsättningarna för registrering skall vara lindrigare än vad förutsättningarna för beviljande av förskottsdebetsedel är i dag. Detta skulle förbättra inledandet av näringsverksamhet i liten skala.

Den som registrerats skall kunna avföras ur förskottsuppbördsregistret på grund av grov försummelse av skattemässiga förpliktelser, vilket effektivt verkar inflytandet av skattemedel och övervakningen av skatter.

Med de förslag som gäller mervärdesskattelagen görs de avgöranden som träffas inom förskottsuppbörden och mervärdesbeskattningen mera enhetliga.

Trots att klarhet bringas i skyldigheten att verkställa förskottsinnehållning och skyldigheten att erlagga arbetsgivares socialskyddsavgift, kan skatteproblem i anslutning till förskottsuppbörden inte undvikas helt, om det för båda parterna fortfarande är förmånligt att utföra arbetet på något annat sätt än i form av lönearbete, som är förknippat med nämnda skyldigheter. Därför är det också skäl att försöka minska inverkan av sådana skattemässiga faktorer som gör att folk väljer andra sätt än avlönat arbete när de utför och låter utföra arbete. Detta förutsätter framför allt att neutraliteten måste öka beträffande arbetsgivares socialskyddsavgift, som ansluter sig till lönebetalningen. Regeringen har för avsikt att avlåta en proposition om en särskild socialskyddsavgift för förvärvsinkomst. Avgiften skall erläggas för annan förvärvsinkomst än sådan som betraktas som lön.

2.2. De viktigaste förslagen

Ändring av begreppet lön

I propositionen föreslås att som lön skall betraktas ersättning som fås i ett arbets- eller tjänsteförhållande. Lön skall dessutom vara vissa särskilt uppräknade ersättningar som fås för personliga arbetsprestationer, trots att de inte fås i ett arbetsförhållande. Att klarlägga begreppet lön genom att definiera begreppet företagare vore problematiskt, eftersom man i definitionen inte kan undvika att hänvisa till företagareverksamhetens allmänna egenskaper, som den som låter utföra ett arbete inte alltid kan känna till. För att stadgandena skall bli klarare för den som låter utföra ett arbete förutsätts att begreppet självständig företagare slopas. Existensen av en eventuell företagarrisk, hur många andra uppdragsgivare den som utför arbetet har och andra faktorer, som är betydelsefulla enligt de nuvarande tolkningarna av begreppet självständig företagare men som står utanför betalarens möjligheter att klarlägga, skall inte ha någon betydelse. Den som låter utföra ett arbete skall redan när han ingår avtalet kunna konstatera vilka beskattningsmässiga skyldigheter han har på grundval av de villkor som ansluter sig till avtalsförhållandet och de yttre omständigheterna utan att behöva ta reda på den verksamhet den som utför arbetet bedriver utanför det aktuella uppdragsförhållandet.

Arbetsgivares socialskyddsavgift skall på nuvarande sätt betalas endast för lön. Detta förutsätter inte en ändring av lagen om arbetsgivares socialskyddsavgift eftersom skyldigheten att betala socialskyddsavgift grundar sig på begreppet lön i lagen om förskottsuppbörd.

Förskottsuppbördsregistrering

Det föreslagna lönebegreppet är snävare än det nuvarande, vilket inskränker de inkomster som omfattas av förskottsinnehållning. För att trygga skattekontrollen och skatteflödet föreslås att förskottsinnehållning utöver på lön skall verkställas på andra ersättningar för arbete än sådana som skall betraktas som lön, om mottagaren inte är införd i det föreslagna förskottsuppbördsregistret, som skall föras av länskatteverket.

Huruvida den som utför ett arbete är regi-

strerad vid tidpunkten för betalning av prestationen avgör om den som låter utföra arbetet är skyldig att verkställa förskottsinnehållning på andra arbetsersättningar än sådana som skall betraktas som lön. Förskottsuppbörsregistret skall vara offentligt och den som låter utföra ett arbete skall vid behov kunna kontrollera om den som utför arbetet är registrerad. När ett nytt arbetsförhållande inleds vore det alltid skäl för den som låter utföra arbetet att hos länskatteverket kontrollera om den som får betalningen har ett i förskottsuppbörsregistret infört registersignum. Eftersom förskottsinnehållning verkställs endast på ersättningar för arbete, är det onödigt att kontrollera registreringen när det t.ex. är fråga om köp av varor.

Förskottsinnehållningsskyldigheten kan gälla arbetsersättningar till alla näringsidkare oberoende av verksamhetens omfattning och branschen. Det skall inte heller ha någon betydelse hur stor del av den skattskyldiges inkomster som inflyter av försäljningen av arbetstjänster. Eftersom största delen av företagen kommer att vara införda i förskottsuppbörsregistret under hela sin verksamhetstid, kommer de ersättningar som betalas till företag för arbetstjänster dock endast i undantagsfall att omfattas av innehållningsskyldighet.

Förutsättningen för anteckning i registret är att vederbörande bedriver eller sannolikt börjar bedriva en sådan förvärvsverksamhet, för vars del den erhållna ersättningen inte skall betraktas som lön. Eftersom i registret även kan införas den, vars verksamhet inte uppfyller kännetecknen för näringsverksamhet, kan inte den slutliga skattemässiga behandlingen av den som utfört arbetet avgöras i samband med registreringen. Registreringens rättsverkningar berör endast förskottsuppbörden. Registreringen skall också vara oberoende av förskottsskattskyldighet. Den som saken gäller kan registreras även om förskottsskatt inte skall påföras t.ex. på grund av att verksamheten går med förlust. Å andra sidan kan också en oregistrerad person eller ett oregistrerat företag omfattas av förskottsskattskyldighet.

Den som är införd i registret kan avföras ur registret, om han väsentligen försummar sin skattebetalning, sin anmälnings- eller bokföringsskyldighet eller anteckningsskyldighet gällande beskattningen eller andra skyldigheter i anslutning till beskattningen. Avförs han ur registret börjar han omfattas av förskottsinne-

hållning. Efter den tidpunkt då han avförts ur registret blir den som låter utföra arbetet skyldig att erlägga förskottsskatter och uppge utbetalade löner. Avförande ur registret skall dock vara beroende av prövning även när förutsättningar härför föreligger. Eftersom registreringen inte påverkar skattskyldigheten eller skattebeloppet, skall länskatteverket kunna pröva om det är ändamålsenligt att avföra den som saken gäller ur registret. Ur övervaknings-synpunkt blir ett avförande ur registret av väsentlig betydelse närmast då företagaren säljer sina tjänster till andra näringsidkare som är intresserade av att för sin bokföring få ett utgiftsverifikat på den ersättning de betalat. Beträffande dem som säljer sina tjänster till hushållen är sanktionseffekten och övervakningsnyttan däremot mindre.

På grund av möjligheten till avförande ur registret borde den som låter utföra arbetet för att försäkra sig om sina skyldigheter kontrollera registret särskilt för varje uppdrag. I praktisk företagsverksamhet finns inte alltid tillfälle till detta. Med tanke på rättsskyddet för dem som låter utföra arbete borde eventuella kunder till den som avförts ur registret på ett så effektivt sätt som möjligt underrättas om att personen i fråga har avförts ur registret. I propositionen föreslås att om avförande ur registret kan informeras. Informationens effektivitet kan bli lidande om information om vilka som avförts ur registret skulle ges i samtliga fall. På grund av rättsskyddet för den som låter utföra arbete är det nödvändigt med information ifall den som avförts ur registret fortsätter att sälja arbetstjänster. Ändamålsenligheten för informationen föreslås därför lämnas till skatteförvaltningens prövning.

Propositionen innehåller inga specialstadganden om de situationer då arbetsgivaren är ett utländskt företag. Avsikten är att särskilt utreda om det är nödvändigt med sådana stadganden i samband med att lagstiftningen om den internationella beskattningen revideras.

Begränsning av hushållens förskottsinnehållningsskyldighet

Att sköta arbetsgivarskyldigheterna kan många gånger vara svårt för hushållen. Hushållen låter ofta bli att verkställa förskottsinnehållning, varvid även den som utför arbetet inte uppger inkomsterna. Att förskottsinnehållning-

en försummas beror på att det är besvärligt att verkställa innehållningen, något som dessutom kan bidra till att minska hushållens villighet att anställa utomstående arbetskraft.

För närvarande har förskottsinnehållnings-skyldigheten begränsats genom skattestyrelsens beslut om sätten för och storleken av förskottsinnehållning (1705/92) så att förskottsinnehållning inte behöver verkställas på en enskild, tillfällig prestation som uppgår till högst 50 mk, om den som utför arbetet inte företer sitt skattekort för prestationens utbetalare. Beträffande prestationer som hushållen betalar måste beloppet anses vara för lågt.

I propositionen föreslås att fysiska personer och dödsbon skall vara skyldiga att verkställa förskottsinnehållning på ersättningar för arbetsprestationer endast, om beloppet av de prestationer som under ett kalenderår betalas till samma mottagare överstiger det belopp som skattestyrelsen årligen fastställer eller om prestationen anknyter till betalarens näringsverksamhet eller annan förvärvsverksamhet.

Att begränsa hushållens förskottsinnehållningsskyldighet är nödvändigt också med tanke på förskottsuppbördsregistrets funktionsduglighet. Hushållen kan inte rimligtvis åläggas skyldighet att ta reda på om den som utför ett arbete är registrerad t.ex. när de har att göra med affärer som säljer sedvanliga konsumenttjänster.

Fysiska personer och dödsbon skall dock vara skyldiga att uppge vilka prestationer de betalat ut och mottagarna. Skattestyrelsen fastställer anmälningsskyldighetens omfattning.

Enligt 3 § lagen om arbetsgivares socialskyddsavgift skall arbetsgivares socialskyddsavgift inte erläggas om det lönebelopp som erlagts av en oregistrerad arbetsgivare är så litet att innehållning i enlighet med lagen om förskottsuppbörd inte verkställs. Arbetsgivares socialskyddsavgift skall således inte heller erläggas för förskottsinnehållningsfria löner som hushållen betalar.

Precisering av förhållandet mellan lagen om förskottsuppbörd och mervärdesbeskattningen

I regeringens proposition med förslag till mervärdesskattelag har begreppet rörelse via motiveringen knutits till begreppen självständig företagare och lön. Då begreppet lön nu ändras efter att mervärdesskattelagen trätt i kraft är

det inte skäl att låta förhållandet mellan lagen om förskottsuppbörd och mervärdesskattelagen bli beroende enbart av motiveringen till mervärdesskattelagen. I mervärdesskattelagen föreslås ett förtydligande stadgande enligt vilket försäljningen av tjänster inte anses ske i form av rörelse, om vederlaget för dem är lön enligt lagen om förskottsuppbörd.

3. Propositionens verkningar

3.1. Ekonomiska verkningar

Med det föreslagna systemet kan parterna ingå olika kortvariga avtalsförhållanden på ett smidigare sätt än nu. Begränsningen av hushållens förskottsinnehållningsskyldighet främjar hushållens sysselsättningsmöjligheter. Också de skattemässiga hindren för inledande av företagsverksamhet i liten skala minskar. Inalles kan förslagen antas göra det lättare att börja som företagare samt främja sysselsättningen.

Förslagets ekonomiska verkningar beror i väsentlig mån på de förändringar som inträffar på arbetsmarknaden. Förslagen kan förväntas öka lusten att arbeta på annat sätt än i arbetsförhållande. Förändringar torde vara att vänta åtminstone inom den kommunala sektorn där man har försökt att utveckla nya serviceformer som inte uppfyller alla kriterier på traditionellt arbetsförhållande. Inom en snar framtid torde inte förändringarna vara särskilt betydande. Däremot kan situationen vara en annan t.ex. efter tio år.

Inskränkning av basen för arbetsgivares socialskyddsavgift

Vid bedömningen av verkningarna på den offentliga ekonomin har beteendeverkningarna ovan inte kunnat beaktas. Även bedömningen av de statiska verkningarna är i någon mån svårt på basis av de uppgifter som står till buds.

Basen för arbetsgivares socialskyddsavgift inskränks till följd av att lönebegreppet blir snävare och hushållens förskottsinnehållningsskyldighet begränsas. År 1992 var den löne-

summa som låg till grund för redovisning av socialskyddsavgiften 214 mrd. mk av vilket betalades 9,4 mrd. mk i arbetsgivares socialskyddsavgift. En inskränkning av begreppet lön skulle leda till att den skulle närma sig den lön som avses i arbetspensionslagstiftningen. Eftersom pensionsrätt inte alltid intjänas i mycket korta arbetsförhållanden eller när ersättningen blir mycket liten, kommer den lönesumma som ligger till grund för pensionerna fortfarande att vara mindre än den lönesumma som utgör grund för arbetsgivares socialskyddsavgift. År 1992 uppgick den arbetspensionsförsäkrade lönesumman till sammanlagt 206,4 mrd. mk vilket är 7,5 mrd. mk lägre än den lönesumma som ligger som grund för redovisningen av socialskyddsavgifterna. Ändras definitionen på lön kan avgiftsbasen beräknas krympa en aning mindre dvs. med 5—6 mrd. mk. Detta skulle minska avkastningen av avgiften med ca 270—330 milj. mk beräknat enligt 1994 års nivå.

Inskränkning av förskottsinnehållningens tillämpningsområde

Förskottsinnehållningens tillämpningsområde inskränks till följd av att lönebegreppet blir snävare och hushållens förskottsinnehållningskyldighet begränsas. Hur mycket det inskränks beror också på i vilken mån de som har annan inkomst än löneinkomst kommer att anhålla om att bli införda i förskottsuppbördsregistret. Eftersom registreringen endast påverkar förskottsuppbördssättet, har parterna inte orsak att göra sig fria från förskottsinnehållningen enbart för att undvika arbetsgivares socialskyddsavgift, såsom inom det nuvarande systemet. Det är sålunda svårt att uppskatta hur många som är intresserade av att bli införda i registret.

I registret införs i övergångsskedet näringsidkare och jordbrukare samt de mervärdes-skattskyldiga. Detta innebär ungefär en halv miljon skattskyldiga. Till följd av registreringen lämnar en registrerad andra inkomster än löneinkomster utanför förskottsinnehållningen. Detta kan leda till att de medel som inflyter i form av skatter minskar.

Reformens inverkan på det belopp som inflyter i förskottsskatter beror emellertid också på hur förskottsuppbördsregistret påverkar skattekontrollen och på anmälningen av in-

komster vid beskattningen. Möjligheten att bli avförd ur registret effektiviserar uppgivandet av inkomster och betalningen av skatter. När det på arbetsmarknaden finns sådana som konkurrerar sinsemellan genom att bjuda ut arbetstjänster och den som låter utföra ett arbete utan att själv göra sig skyldig till någon förseelse kan betala dem ersättningar utan att verkställa förskottsinnehållning, kommer uppdragsgivarna uppenbarligen att gynna dem som är införda i förskottsuppbördsregistret. Möjligheten att bli avförd ur registret sporrar igen på ett effektivt sätt dem som erbjuder tjänster att fullgöra sin skyldighet. Under dessa omständigheter är det troligt att en del av den nuvarande grå arbetskraften kommer att ställa sig under skattekontroll.

3.2. Verkningar i fråga om organisation och personal

Det merarbete som inrättandet av ett förskottsuppbördsregister medför inom skatteförvaltningen är huvudsakligen av engångsnatur och beror på registreringen av de skattskyldiga, tilldelandet av signum och de registreringsanmälningar som skall sändas ut till de skattskyldiga. Införandet av det nya systemet förutsätter dock en betydande utbildnings- och rådgivningsinsats som riktar sig till dem som säljer arbetstjänster, dem som låter utföra arbete och dem som är anställda inom skatteförvaltningen.

Den arbetsbörda som åsamkas av upprättandet av förskottsuppbördsregistret och kundbetjäningen blir sannolikt mindre än det arbete som för närvarande utförs inom förvaltningen på grund av tolkningsproblem i anslutning till utgivandet av förskottsdebetsedel, förhandsavgöranden gällande definitionen på självständig företagare och efterspel till följd av inträffade fel.

Beloppet av de prestationer som omfattas av förskottsinnehållning och den därmed förknippade skyldigheten för arbetsgivaren att avge årsanmälan minskar i någon mån. Detta innebär att mängden uppgifter som den skattskyldige själv skall lämna ökar. Flera skattskyldiga än tidigare kommer att ha andra inkomster utöver löneinkomsten, vilket ökar arbetsbördan inom skatteförvaltningen. Skattekontrollen inriktas mer än tidigare på övervakning av att den som erhållit en prestation uppper inkomst-

erna i stället för på arbetsgivarens förskottsinnehållningsskyldighet. Kontrollmetoderna och eventuellt också stadgandena gällande kontrollen borde ändras på motsvarande sätt.

4. Beredningen av propositionen

Propositionen baserar sig på företagarbetsgruppens promemoria (Finansministeriets arbetsgruppspromemoria 1994:3). Utlåtanden om promemorian begärdes av de viktigaste myndigheterna, högsta förvaltningsdomstolen samt näringslivets centralorganisationer och kommunernas centralorganisation. Utlåtanden

begärdes dessutom av branschens forskningsinstitut, arbetsmarknadens centralorganisationer och vissa andra organisationer.

I utlåtandena ansågs det allmänt viktigt att de inkomster som omfattas av förskottsinnehållning och förskottsuppbörd definieras. Inrättandet av ett nytt förskottsuppbörsregister understöddes nästan undantagslöst. I flera utlåtanden framställdes dock anmärkningar mot detaljer i lagförslaget. Det har gjorts ett sammandrag av utlåtandena (finansministeriets skatteavdelning 15.5.1994). De anmärkningar mot detaljer i lagförslaget som framställdes i utlåtandena har i mån av möjlighet beaktats vid beredningen av propositionen.

DETALJMOTIVERING

1. Lagförslagen

1.1. Lagen om förskottsuppbörd

4 §. Begreppet lön i 2 mom. omdefinieras.

Enligt 1 punkten betraktas som lön ersättningar som fås i arbets- eller tjänsteförhållande. Begreppet arbetsförhållande har en nära motsvarighet i arbetslagstiftningens arbetsförhållande. Det är emellertid fråga om ett självständigt skatterättsligt begrepp. Med beaktande av syftena med reformen och rättsskyddskraven inom beskattningen är det inte motiverat att grunda lönebegreppet direkt på det arbetsrättsliga begreppet arbetsförhållande och tolkningarna av det. Utgångspunkten är att vid bedömningen av skyldigheten att verkställa förskottsinnehållning inte skall beaktas sådana faktorer som den som låter utföra arbetet inte kan känna till, t.ex. vilken affärsorganisation den som utför arbetet har, hans företagarrisk eller antalet andra uppdragsgivare. Den som låter utföra ett arbete bör kunna avgöra om han är skyldig att verkställa förskottsinnehållning och betala arbetsgivarens socialskyddsavgift, som är arbetsgivarens egen skatt, på grundval av de omständigheter som är rådande vid tidpunkten för lönebetalningen och som han känner till. Därför föreslås att i 3 mom. stadgas att vid övervägningen av om ersättningen har erhållits i arbetsförhållande skall inte sådana omständigheter som står utanför avtalsförhållandet

mellan den som låter utföra arbetet och den som utför arbetet och som inte kan iakttas av den som låter utföra arbetet beaktas. Sådana omständigheter kan vara t.ex. antalet uppdragsgivare för den som utför arbetet och omfattningen av annan verksamhet. Syftet med stadgandet är att begränsa skyldigheten för den som låter utföra arbetet att skaffa sig upplysningar. Det hindrar därför inte att till fördel för den som utför arbetet beaktas sådana omständigheter som hänför sig till verksamheten för den som utför arbetet och som tyder på att det inte föreligger ett arbetsförhållande. I övrigt skall bedömningen göras som helhetsbedömning där man beaktas bl.a. rätten för den som låter utföra arbetet att leda och övervaka arbetet som hänför sig till arbetsförhållandet. Vikt har lagts bl.a. vid avlöningssättet, med vems arbetsredskap arbetet utförs samt vid det vem som skaffar det material som behövs.

Inom arbetsrätten kan man inte komma överens om existensen av ett arbetsförhållande utan arbetslagarna kan tillämpas på ett avtalsförhållande som uppfyller kännetecknen för ett arbetsförhållande oberoende av vilken partens egen uppfattning om innehållet av avtalsförhållandet är. Inte heller vid beskattning skall parterna fritt kunna komma överens om vilket slags ersättning det är fråga om och samtidigt huruvida arbetsgivarens socialskyddsavgift skall betalas för ersättningen. Det är emellertid förenligt med målen för reformen att den

uppfattning som avtalsparterna klart har uttryckt skall ha betydelse om omständigheterna och parternas verksamhet stöder denna uppfattning. Som väsentligt kan anses på vilka grunder ersättningen för utfört arbete bestäms. En grund som skall beaktas är t.ex. om det betalas ersättning för frånvaro på grund av sjukdom eller semester. Grunderna för fastställandet av ersättningen kan påvisa en sådan ekonomisk risk för den som utför arbetet som inte är typiska för arbetstagare.

Utöver sådana ersättningar som fås i arbets- och tjänsteförhållande skall som lön betraktas de ersättningar som uppräknas i 2 mom. 2 punkten och som klart grundar sig på personliga arbetsprestationer men som inte har erhållits i arbets- eller tjänsteförhållande. Inom förskottsuppbörden är det inte ändamålsenligt att iakttä arbetslagstiftningens begränsande tolkningar i fråga om dem. Skillnaderna mellan de arbetsrättsliga tolkningarna och de tolkningar som iakttas inom förskottsuppbörden kommer klart fram bl.a. i inställningen till den lön som bolagsmän i öppna bolag och kommanditbolag lyfter från bolaget. Inom förskottsuppbörden har den betraktats som lön trots att en ansvarig bolagsman inte inom arbetsrätten anses stå i arbetsförhållande till bolaget. I många situationer anses inte heller företagets verkställande direktör stå under ledning och övervakning av det bolag som han representerar. På grund av sin personliga karaktär lämpar sig de prestationer som räknas upp i stadgandet synnerligen väl som föremål för förskottsinnehållning och det är fortfarande motiverat att jämställa dem med lön. Man blir dock fortfarande tvungen att i t.ex. situationer då vid sanering av bolag en verkställande direktör anställts från ett konsultbolag avgöra vem som skall anses vara den arbetsgivare som är skyldig att verkställa förskottsinnehållning.

Det föreslagna lönebegreppet täcker inte alla de uppdragsförhållanden där ersättningen nu betraktas som lön. Det föreslås ändå ingen ändring av det kvalitativa begreppet lön. Lön är varje slag av förmåner och vederlag oberoende av under vilken benämning de betalas. Parterna skall inte heller kunna komma överens om att en del av den ersättning som ansluter sig till ett arbetsförhållande betalas till arbetstagaren i hans egenskap av företagare.

4 a §. I paragrafen stadgas om hushållens skyldighet att verkställa förskottsinnehållning. Fysiska personers och dödsboms förskottsinne-

hållningsskyldighet begränsas. Innehållning skall inte behöva verkställas på ersättningar som betalas till samma mottagare under ett kalenderår, om de understiger det belopp som skattestyrelsen årligen fastställer. Förskottsinnehållning skall dock verkställas enligt de allmänna stadgandena när ersättningen anknyter sig till betalarens näringsverksamhet eller annan förvärvsverksamhet.

6 §. I 1 mom. 1 punkten och 2 mom. intas stadganden om den förskottsinnehållningsskyldighet som är beroende av om den som utför arbetet är införd i förskottsuppbördsregistret.

Trots att en betalning inte skall betraktas som lön, skall förskottsinnehållning alltid verkställas på ersättning som betalas för arbete, uppdrag eller tjänster som utförts åt någon annan, om den som får betalt vid betalningstidpunkten inte är införd i förskottsuppbördsregistret.

Förskottsinnehållning verkställs endast på den ersättning som betalas för arbete. Material- och andra kostnader som föranleds av utförandet av arbetet avdras från betalningen innan innehållningen verkställs. Om förskottsinnehållning verkställs på ersättningar som betalas till en mervärdesskattskyldig som utför ett arbete, skall innehållning inte heller verkställas beträffande den mervärdesskatt som ingår i priset på arbetstjänsten.

På grund av förslagen om förskottsuppbördsregister föreslås att stadgandena i gällande 6 § 1 mom. 1 punkten om verkställande av förskottsinnehållning på uppträdande konstnärers eller annan offentlig uppträdarens arvode samt stadgandena i punkterna 3 och 4 om verkställande av förskottsinnehållning på ombuds och representants arvode slopas som obehövlige. Arvodena faller sällan inom tillämpningsområdet för 6 §. I fråga om dessa arvoden skall skyldigheten att verkställa förskottsinnehållning i regel vara beroende av förskottsuppbördsregistreringen. Om det är fråga om lön skall förskottsinnehållning verkställas därpå enligt 4 §. Även arbetsgivarens socialskyddsavgift skall betalas.

I fråga om idrottsmans arvode och ersättning för upphovsrätt som avses i 6 § 1 mom. 1 och 2 punkten har de nuvarande stadgandena lämpat sig väl. Stadganden om dessa skall tas in som punkt 2 och 3 i momentet. Skyldigheten att verkställa förskottsinnehållning på ersättningar för upphovsrätt blir emellertid beroende

av om mottagaren är införd i förskottsuppbördsregistret i stället för i handelsregistret. Beträffande idrottsmäns personliga arvoden är det däremot inte ändamålsenligt att göra innehållningsskyldigheten beroende av förskottsuppbördsregistrering utan förskottsinnehållning skall alltid verkställas på idrottsmäns arvoden. Idrottsmäns arvoden kan också vara lön som avses i 4 §, om idrottsmannen står i arbetsförhållande. Då skall för arvodet dessutom betalas arbetsgivares socialskyddsavgift.

Skyldigheten att verkställa förskottsinnehållning på ersättningar för upphovsrätt föreslås bli ändrad så att innehållningen utöver i fråga om nyttjande eller nyttjanderätt även skall verkställas på ersättning för överlåtande av upphovsrätt.

6 a §. I paragrafen stadgas om förutsättningarna för registrering.

Med näringsverksamhet avses i stadgandet rörelse och yrkesutövning enligt lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet och med jordbruk jordbruk enligt inkomstskattelagen för gårdsbruk (543/67). Annan förvärvsverksamhet som avses i stadgandet behöver inte vara fortlöpande. Verksamheten skall dock drivas i förvärvssyfte och klar hobbyverksamhet uppfyller inte registreringskraven. Som förvärvsverksamhet skall också anses s.k. annan medelsanskaffning som allmännyttiga samfund sysslar med och som inte kan betraktas som rörelse. I registret kan således införas t.ex. en förening som har inkomster som avses i 23 § 3 mom inkomstskattelagen och som enligt lagrummet inte anses som ett allmännyttigt samfunds inkomst av näringsverksamhet. Som annan förvärvsverksamhet skall bl.a. också anses s.k. skattefritt talkoarbete som medlemmarna i en förening utför för föreningens räkning.

Registrering förutsätter inte att den som saken gäller redan bedriver ovan nämnda verksamhet då han ansöker om registrering. Det skall räcka med att sökanden visar att han sannolikt kommer att börja bedriva verksamheten. Om den verksamhet som den som ansöker om registrering planerar eller bedriver skall anses som lönarbete, införs han inte i registret. Avsikten är emellertid inte att beslutet om registrering på ett bindande sätt skall avgöra huruvida den verksamhet som bedrivs av den som ansöker om registrering har karaktären av lönearbete och registrering befriar inte den som låter utföra ett arbete från skyldighet-

en att verkställa förskottsinnehållning på ersättningar som skall betraktas som lön. Bindande avgörande om skyldigheten att verkställa förskottsinnehållning kan på samma sätt som nu sökas hos länsskatteverket med stöd av 17 § lagen om förskottsuppbörd eller hos central-skattenämnden med stöd av 69 § beskattning-lagen.

Den som ansöker om registrering behöver inte införas i registret, om de grunder för avförande ur registret som nämns i 6 b § 3 mom. föreligger, dvs. om han på grundval av egna eller de i 6 b § 3 mom. nämnda instansernas tidigare försummelser kan antas väsentligen försumma sina skyldigheter enligt 6 b § 2 mom. Det vore i annat fall lätt att kringgå ett avförande ur registret genom att den som avförts ur registret fortsätter verksamheten i ett nytt bolags namn, som ansöker om förskottsuppbördsregistrering.

Registreringen skall basera sig på den skattskyldiges eller myndighetens initiativ. Registrering skall i regel ske på ansökan. Att registreringen och upprätthållandet av registret sker på myndighetens initiativ är nödvändigt bl.a. på grund av att de som är införda i registret ändrar namn och verksamhetsform. I övergångsskedet kan ansökningsförfarandet inte heller tillämpas på ett heltäckande sätt på grund av det stora antalet näringsidkare och jordbrukare. I övergångsskedet skall de förskottsskattskyldiga som idkar näringsverksamhet eller jordbruk kunna införas i registret på tjänstens vägnar.

Den som införs i registret skall underrättas om registreringen.

Uppgifterna om vem som är införda i förskottsuppbördsregistret skall vara offentliga. Vem som helst skall kunna kontrollera om den som bjuder ut arbetstjänster är införd i registret, t.ex. per telefon på samma sätt som registreringen av mervärdesskattskyldiga. Offentligheten gäller endast uppgiften om huruvida personen i fråga är registrerad.

6 b §. I paragrafen stadgas om förutsättningarna för avförande ur registret. Ur registret skall avföras den som själv begär det. Länskatteverket skall på eget initiativ ur registret kunna avföra den som har slutat med den verksamhet som ligger till grund för registreringen. Också den som har registrerats på grundval av ansökan men inte inom skälig tid har börjat bedriva näringsverksamhet, jordbruk eller någon annan förvärvsverksamhet

skall kunna avföras ur registret. Likaså skall ur registret kunna avföras den som av andra orsaker har registrerats utan fog.

I andra fall skall avförande ur registret alltid förutsätta att de skyldigheter som ansluter sig till beskattningen väsentligen har försummats. Om dessa villkor uppfylls skall den som gjort sig skyldig till försummelse kunna avföras ur registret. Myndigheten har dock ingen skyldighet att göra detta, utan det är länskatteverket som skall pröva om det är ändamålsenligt att avföra den som saken gäller ur registret. När man prövar om ett avförande ur registret skall man utgå ifrån huruvida förskottsinnehållning lämpar sig för näringsverksamheten eller den övriga förvärvsverksamheten i fråga. Förskottsinnehållning lämpar sig dåligt för verksamhet där arbetstjänster säljs till en sådan köpare som inte kan förutsättas besitta de uppgifter, färdigheter och redskap som krävs för verkställande av förskottsinnehållning. Sådan verksamhet kan vara t.ex. verksamhet av praktiktyp där inkomsterna kommer från flera källor och där tjänster också säljs till hushållen.

Ett avförande ur registret kunde lätt kringgåas inte bara genom att man grundar ett nytt bolag som fortsätter den verksamhet som bedrivits av en person eller ett bolag som avförts ur registret, utan också så att verksamheten fortsätter i namn av ett bolag som redan finns i registret. Bl.a. i sådana situationer skall också andra än sådana som gjort sig skyldiga till försummelse kunna avföras ur registret eller inte registreras. Av denna anledning föreslås att ett samfund eller en sammanslutning kan avföras ur registret eller registrering vägras, om man på grund av försummelse av den delägare som kontrollerar bolaget eller den som annars faktiskt leder samfundet eller sammanslutningen eller av andra samfund eller sammanslutningar som denne leder kan förvänta sig att samfundet eller sammanslutningen väsentligen försummar sina skyldigheter. Också den som leder samfundet eller sammanslutningen skall kunna avföras ur registret eller inte införas i registret på grund av sammanslutningens eller samfundets försummelse, t.ex. när bolagets delägare fortsätter verksamheten i egenskap av privat näringsidkare.

Det vore fråga om en annan försummelse som grund för avförande ur registret bl.a. då en företagare som är införd i registret själv som arbetsgivare försummar sin egen innehållningskyldighet eller att betala in innehållningsbe-

loppen eller försummar sin anmälningsskyldighet eller att ge arbetstagarna innehållningsbevis. Med försummelse avses även en partiell försummelse, s.s. uppgivande av felaktig skattekunde-deklaration. Försummelsen skall emellertid alltid vara väsentlig för att avförande ur registret skall kunna komma i fråga.

I 4 mom. stadgas om information om avförande ur registret.

I 5 mom. stadgas att den som avförts ur registret har rätt att bli registrerad på nytt. Den som avförts ur registret skall på ansökan införas i registret på nytt sedan de försummelse som legat till grund för avförandet ur registret har rättats till. Det är emellertid inte alltid möjligt att rätta till försummelse. Om t.ex. bokföringskyldigheten har försummats helt och hållet. Inte ens i ett dylikt fall kan avförandet ur registret vara slutgiltigt. Av denna anledning föreslås att den som avförts ur registret på ansökan i regel skall införas i registret på nytt senast tre år efter avförandet ur registret. Om det kan anses uppenbart att försummelse fortsätter, behöver registrering dock inte verkställas. Det kan anses uppenbart att försummelse fortsätter t.ex. då den som avförts ur registret eller det bolag han leder också efter avförandet ur registret har fortsatt med sina försummelse.

6 c §. I paragrafen stadgas om skyldighet att lämna upplysningar för den som är införd i registret och den som ansöker om registrering och om det länskatteverk som är behörigt. Den registeransvarige skall kunna få de uppgifter som behövs för införandet i registret av den som ansöker om registrering. Eftersom den som låter utföra ett arbete inte skall vara skyldig att för skattemyndigheten uppge de arvoden han betalat till den som är införd i registret, bör länskatteverket få de uppgifter som behövs för upprätthållandet och övervakningen av registret från den som är införd i registret också annars än i samband med den regelmässiga skattekunde-deklarationen. Om omfattningen av skyldigheten att lämna uppgifter stadgas genom förordning.

Frågor som gäller registrering skall höra till det länskatteverks behörighet inom vars ämbetsområde den som är införd i registret eller som ansökt om registrering har sin hemkommun. Om vederbörande inte har hemort i Finland skall frågan handläggas vid Nylands länskatteverk. Länskatteverken kan besluta om att hålla ett centralt förskottsoppbördsre-

gister eller om att decentralisera registreringen t.ex. i fråga om större städer till de skattebyråer som lyder under länsskatteverket.

24 a §. I paragrafen stadgas om avhållande från debitering. Den som låter utföra ett arbete behöver av särskilda skäl inte bli betalningskyldig även om han har försummat sin förskottsinnehållningsskyldighet enligt 6 § 1 mom. 1 eller 3 punkten.

Trots att information skall kunna ges om vilka som avförts ur registret kan det i praktiken uppstå situationer där det vore uppenbart oskäligt att debitera den som köpt en arbetstjänst för försummad förskottsinnehållning. En sådan situation kan uppstå t.ex. då den som låter utföra ett arbete har haft grundad anledning att tro att han har haft att göra med en företagare som är införd i registret, t.ex. om affärsförhållandet har varat länge och information om att företagaren har avförts ur registret inte har hunnit ges på behörigt sätt eller information inte har ansetts nödvändig därför att man trott att den som avförts ur registret skulle upphöra med sin verksamhet.

Eftersom debitering av försummad förskottsinnehållning enligt 24 § förutsätter att skatterna på den prestation som är underkastad innehållning inte har betalats, blir det föreslagna stadgandet tillämpligt endast om den som utför arbetet inte har betalat sina skatter.

51 §. För att minska onödiga besvärshöjningen ändras 1 mom. så att i ett beslut gällande förskottsuppbörsregistrering genom vilket den som saken gäller har införts i

förskottsuppbörsregistret ändring inte får sökas genom besvär innan den som är införd i registret har begärt att länsskatteverket skall avföra honom ur registret.

I gällande form tillåter 51 § 2 mom. sökande av ändring i beslut gällande införande i och avförande ur registret samt förvägrad registrering. Enligt lagrummet får ändring i ett beslut som länsskatteverket fattat med stöd av lagen om förskottsuppbörd sökas hos länsrätten, om inte sökandet av ändring gäller en sak beträffande vilken ändringssökande är förbjudet med stöd av 1 mom. Besvären skall i enlighet med 52 § handläggas såsom brådsökande.

1.2. Mervärdesskattelagen

1 §. I paragrafen intas ett nytt 4 mom. som klarlägger förhållandet mellan rörelse som är belagd med mervärdesskatt och lönearbete enligt lagen om förskottsuppbörd. Verksamhet för vilken vederlaget är lön enligt lagen om förskottsuppbörd skall inte vara belagd med mervärdesskatt.

2. Ikraftträdande

Lagarna föreslås träda i kraft den 1 januari 1995.

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

1.

L a g

om ändring av lagen om förskottsuppbörd

I enlighet med riksdagens beslut
ändras i lagen den 28 november 1959 om förskottsuppbörd (418/59) 4 och 6 §§ och 51 § 1 mom.,
dessa lagrum sådana de lyder, 4 § delvis ändrad genom lag av den 30 december 1992 (1549/92),
6 § i lag av den 13 augusti 1976 (670/76) och 51 § 1 mom. i lag av den 17 december 1982 (946/82),
samt

fogas till lagen en ny 4 a § i stället för den 4 a § som upphävts genom lag av den 22 februari
1991 (352/91) samt nya 6 a—6 c och 24 a §§ som följer:

4 §

En arbetsgivare är skyldig att verkställa förskottsinnehållning på den lön som han utbetalar.

Med lön avses

1) varje slag av lön, arvode, förmån och ersättning som fås i arbets- eller tjänsteförhållande,

2) mötesarvode, personligt föreläsnings- eller föredragsarvode, arvode för medlemskap i förvaltningsorgan, verkställande direktörs arvode, lön som lyfts av en bolagsman i ett öppet bolag eller ett kommanditbolag samt ersättning för förtroendeuppdrag.

Vid övervägningen av huruvida en ersättning har erhållits i arbetsförhållande beaktas inte sådana omständigheter som står utanför avtalsförhållandet mellan den som låter utföra arbetet och den som utför det och som inte kan iakttas av den som låter utföra arbetet. Dylika omständigheter kan vara till exempel antalet uppdragsgivare för den som utför arbetet och omfattningen av hans övriga verksamhet.

Till lönen hänförs även naturaförmåner som beräknas i pengar enligt de grunder som skattestyrelsen fastställer. Såsom lön anses även förmåner enligt 66—68 §§ inkomstskattelagen (1535/92) samt förmåner som avses i lagens 69 § till den del de inte är sedvanliga och skäliga.

Med *arbetsgivare* avses den för vars räkning det arbete utförs, för vilket lönen betalas. Är arbetsgivarna flera, ansvarar de solidariskt för skyldigheterna enligt denna lag.

4 a §

Fysiska personer och dödsbon är skyldiga att verkställa förskottsinnehållning på den lön samt på de i 6 § nämnda ersättningar som de utbetalar endast om beloppet av de prestationer som betalas till samma mottagare under ett

kalenderår överstiger det belopp som skattestyrelsen årligen fastställer eller om prestationen anknyter till betalarens näringsverksamhet eller annan förvärvsverksamhet.

6 §

Förskottsinnehållning skall, även om betalningen inte bör betraktas som lön, verkställas

1) på ersättning som betalats för ett arbete, ett uppdrag eller en tjänst som utförts åt någon annan,

2) på idrottsmans arvode,

3) på ersättning som betalats för användning av, nyttjanderätt till eller försäljning av nyttjanderätten till upphovsrätten i fråga om ett litterärt, konstnärligt eller vetenskapligt verk eller rätt som baserar sig på ett fotografi, eller för användning av, nyttjanderätt till eller försäljning av nyttjanderätten till ett patent, ett varumärke, ett mönster, en modell, en ritning, en hemlig formel eller en tillverkningsmetod, eller en ersättning som betalats för uppgifter om industriella, kommersiella eller vetenskapliga rön.

Förskottsinnehållning som avses i 1 mom. 1 och 3 punkten skall dock inte verkställas, om den som tar emot betalningen är införd i förskottsuppbörsregistret.

Vad som i denna lag stadgas om lön, arbetsgivare och löntagare gäller på motsvarande sätt en sådan betalning på vilken förskottsinnehållning enligt denna paragraf skall verkställas, samt utbetalaren och mottagaren av betalningen.

6 a §

Länsskatteverket antecknar på ansökan i förskottsuppbörsregistret den som bedriver eller sannolikt börjar bedriva näringsverksamhet, jordbruk eller någon annan förvärvsverksamhet, för vars del den erhållna ersättningen

inte skall betraktas som lön enligt 4 § eller som idrottsmans arvode, om inte något annat följer av 6 b § 3 mom.

Länsskatteverket kan också utan ansökan införa dem som bedriver sådan verksamhet som nämns i 1 mom. i förskottsuppbördsregistret.

Uppgiften om huruvida någon är införd i förskottsuppbördsregistret är offentlig.

6 b §

Ur förskottsuppbördsregistret avförs en registrerad som begär det. Ur registret kan avföras den som inte bedriver sådan verksamhet som avses i 6 a § 1 mom.

Ur förskottsuppbördsregistret kan avföras en registrerad som väsentligen försummar skattebetalningen, bokföringsskyldigheten, den anmälnings-, eller anteckningsskyldighet som gäller beskattningen eller sina andra skyldigheter i fråga om beskattningen.

Ur förskottsuppbördsregistret kan också avföras eller registrering vägras

1) den som på grundval av sina tidigare försummelser eller försummelser av samfund eller sammanslutningar som denne lett kan antas väsentligen försumma sin skyldighet enligt 2 mom.,

2) ett samfund eller en sammanslutning som på grundval av tidigare försummelser av den som leder samfundet eller sammanslutningen eller tidigare försummelser av andra samfund eller sammanslutningar som denne lett kan antas väsentligen försumma sin skyldighet enligt 2 mom.

Den som avförts ur förskottsuppbördsregistret skall underrättas om detta. Information om att någon avförts ur registret kan också ges på annat sätt eller uppgifter därom publiceras på det sätt som skattestyrelsen bestämmer.

Den som avförts ur registret införs på ansökan i registret efter att de försummelser som legat till grund för avförandet ur registret har rättats till eller senast tre år efter avföran-

det ur registret, om det inte skall anses uppenbart att försummelseerna fortsätter.

6 c §

Den som är införd i registret och den som ansöker om registrering skall för registerföringen lämna länsskatteverket de uppgifter som stadgas genom förordning.

Behörigt länsskatteverk i registreringsärenden är det länsskatteverk inom vars tjänsteområde den som är införd i registret eller den som ansöker om registrering har sin hemkommun. Om den som är införd i registret eller den som ansöker om registrering inte har hemkommun i Finland, behandlar Nylands länsskatteverk ärendet.

24 a §

Den betalningsskyldighet som avses i 24 § behöver inte åläggas till följd av försummad förskottsinnehållning enligt 6 § 1 mom. 1 eller 3 punkten, om det finns särskilda skäl.

51 §

Ändring i en bestämmelse som med stöd av 13 § givits om den skattskyldiges förskottsinnehållning eller i en bestämmelse som med stöd av 43 § givits om förskott får inte sökas genom besvär, förrän anhållan om rättelse av bestämmelsen har gjorts på det sätt som förutsätts i 16 eller 46 §§. I ett beslut angående förskottsuppbördsregistrering enligt 6 a § genom vilket den som saken gäller har införts i förskottsuppbördsregistret får ändring inte sökas genom besvär förrän den som är införd i registret i enlighet med 6 b § 1 mom. har begärt att bli avförd ur registret. I skattedirektörens avgörande som avses i 15 § 2 mom. eller i ett beslut av länsskatteverket om registrering som avses i 21 § får ändring inte sökas genom besvär.

Denna lag träder i kraft den 1995.

2.

Lag
om ändring av 1 § mervärdesskattelagen

I enlighet med riksdagens beslut
fogas till 1 § mervärdesskattelagen av den 30 december 1993 (1501/93) ett nytt 4 mom. som
följer:

1 §

Denna lag träder i kraft den
1995.

Försäljningen anses inte vara rörelsemässig,
om vederlaget för försäljningen är lön som
avses i 4 § lagen om förskottsuppbörd.

Nådendal den 28 juni 1994

Republikens President
MARTTI AHTISAARI

Minister Mauri Pekkarinen

1.

Lag

om ändring av lagen om förskottsuppbörd

I enlighet med riksdagens beslut

ändras i lagen den 28 november 1959 om förskottsuppbörd (418/59) 4 och 6 §§ och 51 § 1 mom., dessa lagrum sådana de lyder, 4 § delvis ändrad genom lag av den 30 december 1992 (1549/92), 6 § i lag av den 13 augusti 1976 (670/76) och 51 § 1 mom. i lag av den 17 december 1982 (946/82), samt

fogas till lagen en ny 4 a § i stället för den 4 a § som upphävts genom lag av den 22 februari 1991 (352/91) samt nya 6 a—6 c och 24 a §§ som följer:

Gällande lydelse

4 §

Arbetsgivare är skyldig att verkställa förskottsinnehållning på den lön han utbetalar.

Med lön avses varje slag av lön, arvode, *tantiem* samt annan förmån och ersättning, som erlägges för tjänst eller befattning, så ock för arbete, uppdrag eller tjänst, som emot ersättning utföres för arbets- eller uppdragsgivares räkning. Är den, som utför arbetet eller uppdraget, i denna sin verksamhet en självständig företagare, betraktas den därför erlagda ersättningen likväl icke som lön.

Till lönen hänförs även naturaförmåner som beräknas i pengar enligt de grunder som skattestyrelsen fastställer. Såsom lön anses även förmåner enligt 66—68 §§ inkomstskattelagen (1535/92) samt förmåner i lagens 69 § till den del de inte är sedvanliga och skäliga.

Med *arbetsgivare* avses den, för vars räkning det arbete utföres, för vilket lönen erlägges. Äro arbetsgivarna flere, ansvara de solidariskt för i denna lag föreskrivna skyldigheter.

Föreslagen lydelse

4 §

En arbetsgivare är skyldig att verkställa förskottsinnehållning på den lön som han utbetalar.

Med lön avses

1) varje slag av lön, arvode, förmån och ersättning som fås i arbets- eller tjänsteförhållande,

2) mötesarvode, personligt föreläsnings- eller föredragsarvode, arvode för medlemskap i förvaltningsorgan, verkställande direktörs arvode, lön som lyfts av en bolagsman i ett öppet bolag eller ett kommanditbolag samt ersättning för förtroendeuppdrag.

Vid övervägningen av huruvida en ersättning har erhållits i arbetsförhållande beaktas inte sådana omständigheter som står utanför avtalsförhållandet mellan den som låter utföra arbetet och den som utför det och som inte kan iakttas av den som låter utföra arbetet. Dyliga omständigheter kan vara till exempel antalet uppdragsgivare för den som utför arbetet och omfattningen av hans övriga verksamhet.

Till lönen hänförs även naturaförmåner som beräknas i pengar enligt de grunder som skattestyrelsen fastställer. Såsom lön anses även förmåner enligt 66—68 §§ inkomstskattelagen (1535/92) samt förmåner som avses i lagens 69 § till den del de inte är sedvanliga och skäliga.

Med *arbetsgivare* avses den för vars räkning det arbete utförs, för vilket lönen betalas. Är arbetsgivarna flera, ansvarar de solidariskt för skyldigheterna enligt denna lag.

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

4 a §

Fysiska personer och dödsbon är skyldiga att verkställa förskottsinnehållning på den lön samt på de i 6 § nämnda ersättningar som de utbetalas endast om beloppet av de prestationer som betalas till samma mottagare under ett kalenderår överstiger det belopp som skattestyrelsen årligen fastställer eller om prestationen anknyter till betalarens näringsverksamhet eller annan förvärvsverksamhet.

6 §

Förskottsinnehållning skall, även om betalningen inte bör betraktas som lön, verkställas

1) på uppträdande konstnärs eller annan offentlig uppträdandes eller idrottsmans arvode;

2) på ersättning som erlagts för användning av eller nyttjanderätt till upphovsrätten i fråga om litterärt, konstnärligt eller vetenskapligt verk eller rätt som baserar sig på fotografi, eller för användning av eller nyttjanderätt till patent, varumärke, mönster, modell, ritning, hemlig formel eller tillverkningsmetod, eller ersättning som erlagts för uppgifter om industriella, kommersiella eller vetenskapliga rön;

3) på ackvisitions-, inköps- eller försäljningsombuds arvode;

4) på handelsresandes, platsförsäljares eller handelsrepresentants arvode; samt

5) på annan, med ovan i 1—4 punkterna nämnda arvoden eller ersättningar jämförbar betalning, om vilken finansministeriet så bestämmer.

Ovan i 1 mom. avsedd förskottsinnehållning skall dock icke verkställas, om emottagaren av betalningen i den verksamhet, till vilken betalningen hänförs, nyttjar i handelsregistret införd firma eller är registrerad förening.

Finansministeriet kan på av detsamma uppställda villkor bestämma, att förskottsinnehållning icke behöver verkställas på ovan i 1 mom. 1—4 punkterna avsedda betalningar.

Vad i denna lag stadgas om lön, arbetsgivare och löntagare äger motsvarande tillämpning i fråga om sådan betalning, på vilken förskottsinnehållning enligt denna paragraf skall verkställas, samt beträffande utbetalaren och emottagaren av densamma.

1) på ersättning som betalats för ett arbete, ett uppdrag eller en tjänst som utförts åt någon annan,

2) på idrottsmans arvode,

3) på ersättning som betalats för användning av, nyttjanderätt till eller försäljning av nyttjanderätten till upphovsrätten i fråga om ett litterärt, konstnärligt eller vetenskapligt verk eller rätt som baserar sig på ett fotografi, eller för användning av, nyttjanderätt till eller försäljning av nyttjanderätten till ett patent, ett varumärke, ett mönster, en modell, en ritning, en hemlig formel eller en tillverkningsmetod, eller en ersättning som betalats för uppgifter om industriella, kommersiella eller vetenskapliga rön.

Förskottsinnehållning som avses i 1 mom. 1 och 3 punkten skall dock inte verkställas, om den som tar emot betalningen är införd i förskottsuppbördsregistret.

Vad som i denna lag stadgas om lön, arbetsgivare och löntagare gäller på motsvarande sätt en sådan betalning på vilken förskottsinnehållning enligt denna paragraf skall verkställas, samt utbetalaren och mottagaren av betalningen.

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

6 a §

Länsskatteverket antecknar på ansökan i förskottsuppbörsregistret den som bedriver eller sannolikt börjar bedriva näringsverksamhet, jordbruk eller någon annan förvärvsverksamhet, för vars del den erhållna ersättningen inte skall betraktas som lön enligt 4 § eller som idrottsmans arvode, om inte något annat följer av 6 b § 3 mom.

Länsskatteverket kan också utan ansökan införa dem som bedriver sådan verksamhet som nämns i 1 mom. i förskottsuppbörsregistret.

Uppgiften om huruvida någon är införd i förskottsuppbörsregistret är offentlig.

6 b §

Ur förskottsuppbörsregistret avförs en registrerad som begär det. Ur registret kan avföras den som inte bedriver sådan verksamhet som avses i 6 a § 1 mom.

Ur förskottsuppbörsregistret kan avföras en registrerad som väsentligen försummar skattebetalningen, bokföringsskyldigheten, den anmälnings-, eller anteckningsskyldighet som gäller beskattningen eller sina andra skyldigheter i fråga om beskattningen.

Ur förskottsuppbörsregistret kan också avföras eller registrering vägras

1) den som på grundval av sina tidigare försummelser eller försummelser av samfund eller sammanslutningar som denne lett kan antas väsentligen försumma sin skyldighet enligt 2 mom.,

2) ett samfund eller en sammanslutning som på grundval av tidigare försummelser av den som leder samfundet eller sammanslutningen eller tidigare försummelser av andra samfund eller sammanslutningar som denne lett kan antas väsentligen försumma sin skyldighet enligt 2 mom.

Den som avförts ur förskottsuppbörsregistret skall underrättas om detta. Information om att någon avförts ur registret kan också ges på annat sätt eller uppgifter därom publiceras på det sätt som skattestyrelsen bestämmer.

Den som avförts ur registret införs på ansökan i registret efter att de försummelser som legat till grund för avförandet ur registret har rättats till eller senast tre år efter avförandet ur registret, om det inte skall anses uppenbart att försummelserna fortsätter.

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

6 c §

Den som är införd i registret och den som ansöker om registrering skall för registerföringen lämna länsskatteverket de uppgifter som stadgas genom förordning.

Behörigt länsskatteverk i registreringsärenden är det länsskatteverk inom vars tjänsteområde den som är införd i registret eller den som ansöker om registrering har sin hemkommun. Om den som är införd i registret eller den som ansöker om registrering inte har hemkommun i Finland, behandlar Nylands länsskatteverk ärendet.

24 a §

Den betalningsskyldighet som avses i 24 § behöver inte åläggas till följd av försummad förskottsinnehållning enligt 6 § 1 mom. 1 eller 3 punkten, om det finns särskilda skäl.

51 §

Ändring i bestämmelse som med stöd av 13 § utfärdats om den skattskyldiges förskottsinnehållning eller i bestämmelse som med stöd av 43 § utfärdats om förskott får inte sökas genom besvär, förrän anhållan om rättelse av bestämmelsen har gjorts på det sätt som förutsätts i 16 eller 46 §. I skattedirektörs avgörande som avses i 15 § 2 mom. eller i beslut av länsskatteverket om registrering som avses i 21 § får ändring inte sökas genom besvär.

51 §

Ändring i en bestämmelse som med stöd av 13 § givits om den skattskyldiges förskottsinnehållning eller i en bestämmelse som med stöd av 43 § givits om förskott får inte sökas genom besvär, förrän anhållan om rättelse av bestämmelsen har gjorts på det sätt som förutsätts i 16 eller 46 §§. I ett beslut angående förskottsuppbördsregistrering enligt 6 a § genom vilket den som saken gäller har införts i förskottsuppbördsregistret får ändring inte sökas genom besvär förrän den som är införd i registret i enlighet med 6 b § 1 mom. har begärt att bli avförd ur registret. I skattedirektörens avgörande som avses i 15 § 2 mom. eller i ett beslut av länsskatteverket om registrering som avses i 21 § får ändring inte sökas genom besvär.

Denna lag träder i kraft den
1995.

2.

Lag**om ändring av 1 § mervärdesskattelagen**

I enlighet med riksdagens beslut
fogas till 1 § mervärdesskattelagen av den 30 december 1993 (1501/93) ett nytt 4 mom. som
följer:

*Gällande lydelse**Föreslagen lydelse*

1 §

*Försäljningen anses inte vara rörelsemässig,
om vederlaget för försäljningen är lön som avses
i 4 § lagen om förskottsuppbörd.*

*Denna lag träder i kraft den
1995.*

