

**Regeringens proposition till Riksdagen med förslag till lagar om ändring av lagen om beskattningsförfarande och 27 § lagen om förskottsuppbörd**

**PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL**

I denna proposition föreslås att lagen om beskattningsförfarande och lagen om förskottsuppbörd ändras.

Det föreslås att till lagen om beskattningsförfarande fogas nya bestämmelser om de allmänna principerna i beskattningsförfarandet. Bestämmelserna gäller principen om förtoende, jämkning av dröjsmålspåföljer vid beskattning, utsättande av en tidsfrist för den skattskyldige, skyldigheten att utreda ärenden, bedömningen av bevis samt skyldigheten att motivera beskattningsbeslut.

Dessutom föreslås att till lagen fogas en bestämmelse enligt vilken obetydliga belopp i samband med efterbeskattningen kan läggas till inkomsten för det skatteår för vilket beskattningen inte ännu har slutförts. Skatteförhöjning skall kunna påföras ett bolags beskattningsbara inkomst även i sådana fall då ändringarna i den rättade beskattningen påverkar beloppet av den beskattningsbara inkomsten först under senare skatteår. Enligt förslaget ändras bestämmelsen om skatterättelse så att skatterättelse skall kunna företas

till den skattskyldiges nackdel även då den verkställda beskattningen baserar sig på felaktiga eller bristfälliga uppgifter från någon utomstående. För beskattning enligt uppskattning uppställs som en extra förutsättning att det kan misstänkas att den skattskyldige har undanhållit uppgifter om sina inkomster. Det föreslås att förlust skall fastställas även om den skattskyldige inte utan uppmaning har inlämnat skattedeklaration. Dessutom föreslås att de bestämmelser i lagen om beskattningsförfarande vilka är av teknisk art och gäller verkställandet av beskattning sammanslås till en egen bestämmelse.

Enligt förslaget ändras lagen om förskottsuppbörd så att den skattskyldige kan återinföras i förskottsuppbördsregistret, i stället för nuvarande två år, senast ett år efter avförandet ur registret, om det inte skall anses uppenbart att försummelserna fortsätter.

Lagarna avses träda i kraft så snart som möjligt efter det att de har antagits och blivit stadfästa.

**ALLMÄN MOTIVERING**

**1. Nuläge och bedömning av nuläget**

**1.1. Lagen om beskattningsförfarande**

**Allmänt**

Lagen om beskattningsförfarande (1558/1995, nedan *beskattningsförfarandelagen*) trädde i kraft vid ingången av 1996. Samtidigt med denna lag stiftades också en ny lag om skatteförvaltningen (1557/1995).

Med reformen önskade man förutom att förtydliga systematiken i fråga om organisationen för beskattning även förenkla procedurbestämmelserna i beskattningslagen (482/1958) samt delegera mer beslutanderätt inom skatteförvaltningen till de dåvarande länsskatteverken. Man önskade frångå de detaljerade procedurbestämmelserna i beskattningslagen till de delar som samma frågor redan reglerades i lagen om förvaltningsförfarande (598/1982) och i lagen om

delgivning i förvaltningsärenden (232/1966).

Beskattningsförfarandet är en del av förvaltningsförfarandet. Den allmänna lag som gäller förvaltningsförfarandet är lagen om förvaltningsförfarande. Med förvaltningsförfarande avses enligt 1 § 2 mom. lagen om förvaltningsförfarande handläggningen av ett förvaltningsärende vid en myndighet, dock inte förvaltningslagskipning. Förundersökning i brottmål, polisundersökning och utskökning är inte heller förvaltningsförfarande. Lagen om förvaltningsförfarande är av subsidiär natur. Om i någon annan lag eller i en förordning som utfärdats innan lagen om förvaltningsförfarande trädde i kraft ingår bestämmelser som avviker från lagen om förvaltningsförfarande, iaktas de i stället för den nämnda lagen.

Beskattningsförfarandet styrs i främsta rummet av lagen om beskattningsförfarande samt sådana procedurbestämmelser som ingår i olika skattelagar. Om någon fråga som gäller förfarandet inte regleras i skattelagarna, tillämpas lagen om förvaltningsförfarande. Sådana centrala bestämmelser i lagen om förvaltningsförfarande vilka skall tillämpas även i beskattningsförfarandet gäller bl.a. förfarandet vid hörande, motivering av beslut och delvis även utredning av ärenden. Lagen om förvaltningsförfarande och skattelagarna kan även komplettera varandra.

När lagen om beskattningsförfarande stiftades togs i lagen in bara få bestämmelser om verkställandet av beskattning. I stället för dubbla bestämmelser ansågs det att de situationer som förekommer i beskattningsförfarandet på ett tillfredsställande sätt kan avgöras genom vad som bestäms i lagen om förvaltningsförfarande.

Den samhällsdebatt som förts har visat att medborgarna anser att beskattningsförfarandet är förbundet med vissa drag som äventyrar rättsskyddet. Respons från vissa skattskyldiga och från näringslivets organisationer har visat att utöver bestämmelserna i lagen om förvaltningsförfarande behövs i beskattningsförfarandelagen särskilda bestämmelser i vilka närmare anges de olika skedena vid verkställandet av beskattning. I synnerhet bestämmelserna om utredning av ett skatteärende och bevisskyldighet samt om motivering av beslut har ansetts fordra revidering för att den skattskyldiges rättsskydd skall förverkligas bättre. Samtidigt som de skattskyldigas rättsskydd förbättras medför detta även att särdragen i beskatt-

ningsförfarandet blir bättre beaktade.

Med tanke på den skattskyldiges rättsskydd är det viktigt att den skattskyldige vid varje tillfälle vet vilka rättigheter och skyldigheter som han eller hon har i beskattningsförfarandet. Behov av att precisera rättigheter och skyldigheter föreligger tidsmässigt särskilt från det man börjat utreda ett skatteärende, dvs. när deklarationsskyldigheten uppfyllts, tills det egentliga beslutet fattas.

Finansministeriet tillsatte den 7 februari 1997 en arbetsgrupp för rättsskyddet vid beskattningen som skulle utreda de problem som eventuellt förekommer i beskattningsförfarandet. Arbetsgruppen föreslog i sin promemoria (Finansministeriets arbetsgruppspromemorior 36/97) att bl.a. i lagen om beskattningsförfarande skulle företas flera ändringar genom vilka de allmänna principerna för verkställande av beskattning regleras mer ingående än nu. Samtidigt föreslog arbetsgruppen vissa ändringar i fråga om beskattning enligt uppskattning samt vissa andra ändringar i lagen om beskattningsförfarande. Arbetsgruppen framlade i sin mellanrapport bl.a. (Finansministeriet 17/97) förslag beträffande förskottsuppbördsregistret och förbigåendet av aktiebolag.

De allmänna principerna i lagen om beskattningsförfarande

I 26 § beskattningsförfarandelagen ingår de allmänna principerna för verkställande av beskattning. Till de allmänna principerna hör bl.a. bestämmelser om en opartisk beskattning och om hörande av den skattskyldige.

Principen om opartiskhet innebär att man när beskattningen verkställs skall ta lika hänsyn till skattetagarnas och den skattskyldiges intressen. Om beskattningen verkställs så att väsentlig avvikelse görs från den skattskyldiges skattedeklaration, eller om skatterättelse eller efterbeskattning företas till den skattskyldiges nackdel, skall den skattskyldige om möjligt beredas tillfälle att bli hörd.

Under de senaste åren har principen om förtroende fått en viktig ställning i debatten om förvaltningen. Inom beskattningen avser principen att en skattskyldig som handlar i god tro har rätt att lita på de anvisningar som meddelats honom eller henne i skattefrågor samt på den praxis som myndigheterna tidigare följt. Det godtrosskydd som den

skattskyldige åtnjuter framgår i sådana fall när beskattningen verkställs i enlighet med tidigare myndighetspraxis och de anvisningar som meddelats.

Principen om förtroende innebär dessutom bl.a. att sådana retroaktiva tolkningar som är ofördelaktiga för de skattskyldiga samt sådana retroaktiv lagstiftning som skärper beskattningen undviks och att skatteförvaltningen så snabbt som möjligt tar ställning till de nya beskattningssituationer som uppkommer.

Frågan om skyldighet för den skattskyldiges förtroende kommer upp bl.a. i samband med att aktiebolag förbigås. Ett aktiebolag kan förbigås vid beskattningen med stöd av 28 § lagen om beskattningsförfarande och sådan inkomst som uppgetts i bolagets namn kan beskattas som inkomst för en delägare eller dennes närmaste krets. Arbetsgruppen för rättsskyddet vid beskattningen behandlade i sin mellanrapport frågan om förbigående av aktiebolag. Arbetsgruppen föreslog en sådan lösningsmodell där man genom lagstiftning skulle begränsa förbigåendet av aktiebolag, utom i sådana fall då inkomst som erhållits i bolagets namn är löneinkomst eller därmed jämförbar inkomst. Trots att modellen är klar är den förbunden med problem, såsom möjligheten att omvandla inkomst med karaktären av förvärvsinkomst till inkomst för samfundet samt den bristande neutraliteten i fråga om den skattemässiga behandlingen av löneinkomster och inkomster av bisyssla. Enligt den alternativa modell som arbetsgruppen behandlade skulle inkomst av näringsverksamhet beskattas som ett samfunds inkomst.

Aktiebolag har förbigåtts vid beskattningen, bl.a. när bolagets enda uppdragsgivare har varit en tidigare arbetsgivare eller antalet uppdragsgivare även annars har varit lågt, när bolagets verksamhet har idkats som bisyssla, bolagets omsättning har varit liten, bolaget inte har betalt löner, bolaget inte har haft egna lokaler eller andra anställda än delägaren eller när bolagets anläggningstillgångar har varit små. I dessa fall har det ansetts att inkomsten varit en följd av delägarens personliga arbetsinsats. Vid högsta förvaltningsdomstolen har uppkommit en omfattande rättspraxis som gäller förbigående av aktiebolag. I avgöranden från den senaste tiden har förbigående inte godkänts.

I synnerhet sådant förbigående som sker genom efterbeskattning försvagar den skatt-

skyldiges rättsskydd i sådana fall då den skattskyldige har handlat i god tro när han uppgett en inkomst som bolagets inkomst och inte som sin personliga inkomst och den skattskyldige har haft motiverad orsak att tro att skattemyndigheten i fråga om tidigare skatteår har godkänt att verksamheten idkas i form av aktiebolag. På basis av detta ansåg högsta förvaltningsdomstolen i sitt avgörande HFD 6.11.1997 liggare 2826 att den beskattning som verkställts under tidigare år hade gett den skattskyldige skyddet för förtroendet och lät bli att förbigå aktiebolaget i detta fall.

Sedermera har även Skattestyrelsen, i syfte att undvika rättsskyddsproblemen när ett aktiebolag förbigås, i sin utbildning gett skatteförvaltningen anvisningar att förbehålla sig avhållsamt till att förbigå aktiebolag. För att avhjälpa rättsskyddsproblemen i samband med efterbeskattning har skatteförvaltningen dessutom börjat ge råd till företag som inleder sin verksamhet samt ordnat informationsmöten och rådgivningsbesök. Därigenom har man redan i början av företagsverksamheten försökt inta en ståndpunkt i fråga om företagets ställning vid beskattningen.

Ett genom lagstiftningsåtgärder genomfört, kategoriskt förbud mot att förbigå aktiebolag skulle framhäva de problem, som regeringen genom åtgärder under den senaste tiden försökt begränsa, och som gäller skillnaden i fråga om beskattningen av kapitalinkomster och förvärvsinkomster. Trycket på skatteplanering för ändring av förvärvsinkomster till kapitalinkomster skulle öka och skattebasen för förvärvsinkomster därigenom vittra sönder. Därför är det inte motiverat att genom lagstiftning förbjuda att aktiebolag förbigås. Rättsskyddsproblemen i samband med att aktiebolag förbigås kan minskas genom att man ökar förtroendet för den skattskyldige och genom att bestämma bolagens ställning vid beskattningen redan i samband med den ordinarie beskattningen.

Den skattskyldige kan på förhand ansöka om skatteverkets eller centralskattenämndens ståndpunkt gällande sin beskattning i form av förhandsbesked eller förhandsavgörande. Förhandsbeskedet eller förhandsavgörandet är bindande för den myndighet som verkställer beskattningen. Innan förhandsbeskedet delges den skattskyldige skall skatteverket av skattetagarens skatteombud skaffa upplysning om denne ämnar utöva sin rätt att söka ändring i den beskattning som verkställts på

det sätt som anges i förhandsbeskedet. Utnyttjandet av en sådan besvärreservation försvagar skyddet för det förtroende som förhandsbeskedet åsyftar. Skattestyrelsens statistik visar dock att ombuden relativt sällan har utnyttjat besvärreservationer.

Lagen om beskattningsförfarande innehåller inte för närvarande någon bestämmelse genom vilken den skattskyldige på basis av att han handlat i god tro åtnjuter skydd i fråga om den kommande beskattningen på annat sätt än genom att förhandsbesked eller förhandsavgörande meddelats. I högsta förvaltningsdomstolens rättspraxis har dock förtroendet i vissa fall tillmätts betydelse.

Dröjsmålpåföljderna vid beskattningen kan utgöra en stor del av den skattskyldiges totala skatteskuld. I vissa situationer kan det vara motiverat att jämka dessa påföljder redan när beskattningen verkställs, men enligt de nuvarande bestämmelserna är det inte möjligt. Jämkning kunde vara motiverad t.ex. i sådana fall då den skattskyldige på grund av bestämmelserna om skatteansvar har blivit betalningsskyldig på grund av en skatteskuld som han i själva verket inte ens känt till. Lagen om förskottsuppbörd (1118/1996) och lagen om skattetillägg och förseningsränta (1556/1995) innehåller bestämmelser som möjliggör jämkning av påföljder i vissa situationer. Genom vad som i lagen om beskattningsförfarande bestäms om skattelättnad kan även enbart påföljderna lindras.

De bemötanden och andra utredningar som de skattskyldiga utarbetar för skattemyndigheterna utgör en viktig del av beskattningsförfarandet. I lagen om beskattningsförfarande finns ingen allmän bestämmelse om avgivande av bemötande, utan 21 § lagen om förvaltningsförfarande tillämpas som allmän bestämmelse. Där bestäms att en part vid behov skall föreläggas en skälig frist för avhjälpande av brist i handling, avgivande av förklaring och framläggande av utredning. Samtidigt skall parten underrättas om att försummelse av fristen inte utgör hinder för att ärendet avgörs.

På de skattskyldigas håll har man upplevt att tillräckligt tid inte alltid ges för att avge bemötanden eller framlägga andra utredningar och att det i en begäran om bemötande eller utredning inte tillräckligt klart nämns de omständigheter om vilka utredning särskilt önskas. En förfrågan som arbetsgruppen för rättsskyddet vid beskattningen ställ-

de till skatteverken utvisade att tidsfristen för avgivande av bemötanden i regel är minst 14 dagar och att man är flexibel när det gäller att bevilja ytterligare tid. I specialfall kan fristen vara kortare.

En utgångspunkt vid utredandet av skattefrågor är den skattskyldiges deklarations-skyldighet. Utöver denna skyldighet finns det inte i lagen om beskattningsförfarande någon allmän bestämmelse om på vem skyldigheten att utreda något ärende ankommer. Särskilda bestämmelser om utredningsskyldighet finns bl.a. i 28 § (allmän bestämmelse om kringgående av skatt) och i 30 § (utredd förmögenhetsökning). Enligt bestämmelsen om bevisskyldighet i 11 § inkomstskattelagen (1535/1992) har den skattskyldige under tre år efter utgången av det år under vilket han har lämnat landet bevisskyldighet i fråga om att han inte under skatteåret har haft väsentlig anknytning till Finland. Efter denna tid överförs bevisskyldigheten på skattemyndigheterna. Som allmän bestämmelse gällande utredningsskyldigheten vid beskattningen tillämpas 17 § lagen om förvaltningsförfarande. Enligt lagen om förvaltningsförfarande skall myndigheten sörja för att ärendet utreds. En part skall vid behov framlägga utredning om grunderna för sina yrkanden. Det ankommer på myndigheten att skaffa övriga utredningar.

Bestämmelserna om bevisskyldighet är således synnerligen knappa, och i huvudsak sker fördelningen av bevisbördan utgående från de allmänna principerna gällande den. Primärt fordras inte vid beskattningen att en negativ omständighet bevisas. Det har allmänt ansetts att framläggandet av bevis i ett ärende ankommer på den part som har bättre möjligheter att göra detta. På de skattskyldigas håll har man ofta upplevt saken så att bevisbördan faller helt på de skattskyldiga och inte i något skede överförs på skattemyndigheterna. I sin revisionsberättelse 17/97 gällande revisionsverksamheten inom skatteförvaltningen drog statens revisionsverk dock inte den slutsatsen att bevisskyldigheten i väsentlig grad skulle ha övergått uteslutande på den skattskyldiges ansvar.

Utverkandet av skatteförmåner i länder där nivån på inkomstbeskattningen är låg eller inkomster inte beskattas över huvudtaget har blivit allmännare under de senaste åren. Det är mycket lockande att flytta över inkomster som borde beskattas i Finland till länder med låg beskattning. Att framlägga bevis

om betalningens verkliga natur hör redan för närvarande i första hand till den skattskyldige, som ju bäst känner till sin egen verksamhet. I praktiken har det emellertid förekommit problem i fråga om skyldigheten att framlägga bevis. De stater med låg beskattning, till vilka i praktiken transaktioner som grundar sig på poster som inte svarar mot verkligheten görs, har en sträng banksekretess och myndigheterna i dessa länder är ovilliga att ingå överenskommelser om utbyte av upplysningar gällande beskattning. Ett särskilt problem utgörs av de s.k. skatteparadisen där inkomster nästan inte alls beskattas. När dessa skatteparadis utnyttjas vid skatteplanering förorsakar det skattetagarna årligen stora förluster i skatteintäkterna.

I lagen om beskattningsförfarande finns ingen särskild bestämmelse om motivering av beskattningsbeslut, utan i fråga om motiveringen av beslut tillämpas 24 § lagen om förvaltningsförfarande. Enligt paragrafen skall ett beslut motiveras genom uppgivande av de huvudsakliga fakta samt de stadganden och bestämmelser som det grundar sig på. Motivering kan utelämnas: 1) om genom beslutet godkänns yrkande som inte gäller annan part eller om motivering av annan orsak är uppenbart onödig, 2) om ärendet gäller anställande i tjänstgöringsförhållande eller antagande till frivillig utbildning eller beviljande av sådan förmån som grundar sig på en bedömning av sökandens egenskaper eller 3) om motivering inte kan utarbetas utan att meddelandet av beslutet avsevärt fördröjs. På vissa skattskyldigas håll anses att beskattningsbesluten inte motiveras tillräckligt. Motiveringen av beskattningsbesluten är en del av ett fungerande rättsskydd och en sådan egenskap som bör fordras av en god förvaltning. Å andra sidan är det på grund av att beskattningen är ett massförfarande inte i praktiken möjligt att ens i tillnärmelsevis alla fall motivera besluten.

På jämförelsevärde baserad beskattning enligt uppskattning

I 27 § bestäms att beskattning enligt uppskattning verkställs utgående från ett jämförelsevärde, om det visar sig att den inkomst som den skattskyldige har uppgivit uppenbart är alltför liten i jämförelse med andra på samma område och under liknande förhållanden verksamma skattskyldigas inkomst.

Eftersom beskattning som sker enligt uppskattning baserar sig på inkomstnivån för andra på samma område och under liknande förhållanden verksamma skattskyldiga, kan det vara svårt för den skattskyldige att bevisa att han i verkligheten inte har haft så mycket inkomster som skattemyndigheten påstår. I praktiken kan man då närma sig en sådan situation att den skattskyldige bör visa befintligheten av en negativ omständighet. Skattemyndigheten behöver enligt gällande lag inte visa jämförelseuppgifter för den skattskyldige. I syfte att förbättra den skattskyldiges rättsskydd vid beskattning enligt uppskattning bör skattemyndigheten kunna bevisa vilka jämförelseuppgifter eller uppgifter gällande den skattskyldige som antagandet om försäljning utanför bokföringen baserar sig på. Därvid kan även den skattskyldige bättre anföra motbevis t.ex. för orsaken till att den försäljning som uppgivits är mindre än vad skattemyndigheterna förmodar. Det är dock inte alltid möjligt att visa jämförelseuppgifterna, bl.a. på grund av sekretessbestämmelserna.

### Skatteförhöjning

Om den skattskyldige medvetet eller av grov vårdslöshet har lämnat in en väsentligen oriktig skattedeklaration, en annan deklaration som skall ges för uppfyllande av deklarationskyldigheten eller någon annan stadgad uppgift eller handling eller om han inte alls har lämnat in någon deklaration, skall enligt 32 § 3 mom. lagen om beskattningsförfarande som skatteförhöjning för den inkomst som lagts till påföras 5—30 procent av sistnämnda inkomst och för den förmögenhet som lagts till påföras 0,5—1,0 procent av de tillgångar som lagts till, dock minst 5 000 mark, om inte något annat följer av särskilda skäl. Skatteförhöjning påförs enligt detta moment också när den skattskyldige medvetet eller av grov vårdslöshet har uppgivit inkomsten som fel inkomstslag.

I beskattningspraxis har det ansetts att skatteförhöjning kan påföras även i sådana fall då en rättelse inte leder till ökning av inkomsten för skatteåret i fråga på grund av att rättelsen inverkar på beskattningen först för de kommande åren till följd av indirekt intäktsföring. Dock har det i någon mån rätt oklarhet om rättsläget.

Skatterättelse till skattskyldiges nackdel

Skatterättelse kan enligt 56 § lagen om beskattningsförfarande företas till den skattskyldiges nackdel, om en skattskyldig utan egen förskyllan, på grund av ett räknefel eller ett därmed jämförbart misstag eller på grund av att saken inte prövats till någon del, helt eller delvis har undgått stadgad skatt. Skatterättelse kan inte företas, om ärendet har avgjorts genom beslut på besvär. Högsta förvaltningsdomstolen har i ett avgörande ansett att skatterättelse till den skattskyldiges nackdel inte kan företas, om beskattningen baserar sig på felaktiga uppgifter från någon utomstående.

Insamlandet av uppgifter bl.a. om löntagarnas beskattning baserar sig alltmer på uppgifter från utomstående. Förfarandet med skatteförslag bygger nästan helt på dylikt insamlande av uppgifter. Den skattskyldige har till uppgift att kontrollera att uppgifterna är riktiga. Högsta förvaltningsdomstolen har i ett avgörande ansett att skatterättelse till den skattskyldiges nackdel inte var möjlig i en situation då beskattningen baserade sig på ett utlåtande, som skogsnämnden gett som ADB-direktöverföring och som överförts till blankett 2A, samt på ett intyg vars innehåll länsskatteverket sedermera vid granskning konstaterat vara felaktigt. Den skattskyldige hade undertecknat och returnerat blanketten utan att rätta felaktiga uppgifter. Skatteombudet hade begärt besvärstillstånd i ett liknande ärende för att utreda om rätt till efterbeskattning förelåg. I ett avgörande av högsta förvaltningsdomstolen beviljades ombudet inte besvärstillstånd.

Det enda medlet för rättande av en felaktig beskattning i en situation som avses ovan är att skatteombudet framställer rättelseyrkande. Eftersom ombudets besvärstid enligt gällande lag utlöper vid utgången av juni under det följande året efter skatteåret, blir dylika fel i praktiken inte rättade. Beskattning som baserar sig på felaktiga uppgifter kan sålunda förbli i kraft.

De uppgifter som en utomstående person uppger kan vara riktiga, men de kommer in för sent. För ett samfund vars räkenskapsperiod avviker från ett kalenderår, kan beskattningen bli färdig innan uppgift eventuella andelar i sammanslutningar och uppgifter för förskottsinnehållningen inbegrips i beskattningsberäkningen. Även i dessa situationer skall skatterättelse till den skattskyldiges

nackdel vara möjlig.

## 1.2. Lagen om förskottsuppbörd

Enligt 25 § lagen om förskottsuppbörd skall den som gör en betalning verkställa förskottsinnehållning på ersättning för arbete och på brukssavgift, om mottagaren inte har införts i förskottsuppbörsregistret. Skatteverket skall på ansökan införa i förskottsuppbörsregistret den som bedriver eller sannolikt kommer att börja bedriva näringsverksamhet, jordbruk eller annan förvärvsverksamhet i fråga om vilken den betalning som erhålls inte skall betraktas som lön eller som arvode till idrottsman. Skatteverket kan även utan ansökan införa i förskottsuppbörsregistret den som bedriver ovan nämnd verksamhet.

Ur förskottsuppbörsregistret kan enligt 26 § avföras den som begär det eller som inte bedriver näringsverksamhet, jordbruk eller annan förvärvsverksamhet. Den som väsentligen försummar skattebetalningen, bokföringsskyldigheten, den deklarations- eller anteckningsskyldighet som gäller beskattningen eller sina andra skyldigheter i fråga om beskattningen kan avföras ur registret eller förvägras registrering. Det är även möjligt att avföra ur registret eller vägra att registrera den som på grundval av tidigare försummelser eller försummelser av samfund eller sammanslutningar som denne lett kan antas väsentligen försumma sin skyldighet vid beskattningen samt 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 vid beskattningen.

Enligt 27 § lagen om förskottsuppbörd återinför skatteverket på ansökan den som avförts ur förskottsuppbörsregistret i registret efter att vederbörande har rättat till de försummelser som legat till grund för avförandet ur registret eller senast två år efter avförandet ur registret, om det inte skall anses uppenbart att försummelserna fortsätter.

I regeringens proposition med förslag till lagar om ändring av lagen om förskottsuppbörd och 1 § mervärdesskattelagen (RP 126/1994 rd) föreslogs att den som avförts ur förskottsuppbörsregistret i regel på an-

sökan skulle återinföras i registret senast tre år efter avförandet ur registret. I statsutskottets betänkande (Staub 74/1994 rd) om propositionen föreslogs att återinförandet i registret skulle ske två år efter avförandet ur registret.

Arbetsgruppen för rättsskyddet vid beskattningen föreslog i sin mellanrapport att den som avförts ur registret skulle kunna återinföras i registret senast när ett år förflutit, om det inte skall anses uppenbart att försummelserna fortsätter.

Två år som tidsfrist för återinförande i registret har ansetts vara för lång tid och har i vissa fall ansetts hindra att företagare inleder ny verksamhet. Visserligen behöver enligt gällande bestämmelser skattemyndigheten inte återinföra en skattskyldig i registret ens efter två år, om det skall anses uppenbart att försummelserna fortsätter. Det kan vara uppenbart att försummelserna fortsätter t.ex. i sådana fall då den som avförts ur registret eller det bolag som denne lett har fortsatt sina försummelser även efter avförandet ur registret.

### 1.3. Särskilda frågor

Arbetsgruppen föreslog dessutom att utmätning av skatter kan förbjudas eller avbrytas om frågans slutresultat är oklart och verkställighet för tryggnad av skatten inte behövs. Dessutom föreslogs en möjlighet för den skattskyldige att ställa säkerhet om det är uppenbart att betalningen av skatt äventyras på grund av förbud mot eller avbrytande av utmätning. Den fortsatta beredningen av arbetsgruppens förslag sker vid justitieministeriet.

## 2. Föreslagna ändringar

### 2.1. Lagen om beskattningsförfarande

De allmänna principerna i lagen om beskattningsförfarande

Vid verkställandet av beskattning tillämpas principen om opartiskhet, enligt vilken lika hänsyn skall tas till den skattskyldiges och skattetagarnas intressen när beskattningsbeslut fattas. I propositionen föreslås att principen om opartiskhet skall bibehållas i lagen.

I syfte att öka skyddet för de skattskyldigas förtroende vid beskattningen föreslås att ett ärende skall avgöras helt eller delvis till

den skattskyldiges fördel, om ärendet lämnar rum för tolkning eller är oklart och om den skattskyldige i god tro har handlat i enlighet med myndigheternas praxis eller anvisningar. Av särskilda skäl skall ett ärende även kunna avgöras till den skattskyldiges nackdel.

Genom att principen om förtroende tillämpas ökar förutsebarheten och rättssäkerheten vid beskattningen. I högsta förvaltningsdomstolens avgöranden under de senaste åren har skyddet för den skattskyldiges förtroende tillmätts allt större betydelse.

Principen om förtroende kan inte ens vid beskattningen följas gränslöst, utan den bör upphöjas till en av de principer som styr avgörandena. Tillämpandet av denna princip kan i enskilda fall begränsas bl.a. av principen om lika behandling av skattskyldiga. Principerna kan inte nödvändigtvis ställas i rangordning, utan i enskilda fall kan t.o.m. flera principer tillämpas. Principen om förtroende har betydelse närmast i sådana fall som lämnar rum för tolkning och får inte leda till uppenbart felaktiga beskattningsbeslut.

Även i sådana fall då skattemyndigheten, när de ovannämnda förutsättningarna föreligger, efter prövning beslutar ärendet till den skattskyldiges nackdel, föreslås att myndigheten likväl helt eller delvis skall kunna låta bli att uppbära de dröjsmålsåtgärder som gäller skatten, om uppbörden vore oskälig på grund av att ärendet lämnar rum för tolkning eller är oklart. Avsikten är inte att vid denna skälighetsprövning tillmäta den skattskyldiges personliga, t.ex. sociala omständigheter någon betydelse, eftersom dessa omständigheter bättre kan bedömas i ett skattelättnadsförfarande. Förteckningen över dröjsmålsåtgärder skall i sak vara nästan densamma som i fråga om skattelättnad i 88 § lagen om beskattningsförfarande, men den skall inte inbegripa sådan anståndsrenta som betalas på grund av anstånd med skattebetalningen. Anståndsrenta löper inte före debiteringen, och enligt finansministeriets beslut om villkoren för anstånd med betalningen av vissa skatter (1130/1997) är det med stöd av ansökan om anstånd med skattebetalning möjligt att av särskilt vägande skäl helt låta bli att påföra ränta. Av adbe tekniska skäl skall dröjsmålsåtgärder debiteras men inte uppbäras. Till förteckningen skall inte heller höras skatteförhöjning som man enligt gällande bestämmelser kan

låta bli att påföra.

En skälighetsfrist bör föreläggas den skattskyldige för avgivande av bemötanden och framläggande av andra utredningar. I allmänhet är två veckor tillräckligt för att avge ett bemötande. I fråga om större företag och komplicerade ärenden kan t.o.m. en månad vara för kort tid. I undantagsfall kan det vara motiverat att förelägga en kortare tidsfrist än två veckor eller ingen tidsfrist alls, om t.ex. misstankar om brott föreligger i fallet. Därför föreslås att en skälighetsfrist vid behov skall föreläggas den skattskyldige för avgivande av bemötande eller framläggande av annan utredning. Genom att förelägga en tidsfrist strävar man efter att ge den skattskyldige tid att lägga fram en tillräcklig och lämplig utredning om fakta. Samtidigt bör man dock säkerställa att behandlingen inte oskäligt fördröjs för den myndighet som verkställer beskattningen. Beskattningsprocessens anslutning till en viss period, under vilken beskattningen skall bli färdig, begränsar tidsfristens längd. Då begäran om bemötande och utredning görs, skall myndigheter i mån av möjlighet ange, vilka omständigheter som särskilt bör utredas. Då kan den skattskyldige redan i ett tidigt skede anföra rätt bevis för fakta.

Gällande skattelagstiftning innehåller inga allmänna uttryckliga bestämmelser om bevisskyldighet. Vid beskattningen börjar utredandet av ett ärende i regel när den skattskyldige har uppfyllt sin deklarationsskyldighet. Deklarationsskyldigheten uppfylls antingen genom att en skattedeklaration eller någon annan anmälan inlämnas eller genom att skatteverket tillställs det undertecknade och eventuellt rättade skatteförslaget. Uppgifter för beskattningen fås även från utomstående, för vilka gäller allmän eller särskild skyldighet att lämna uppgifter. Sedan skattemyndigheterna har fått dessa basuppgifter, kan de vid skatteberedningen ännu begära tilläggsuppgifter eller utredningar av den skattskyldige.

På grund av de varierande beskattningssituationerna är det mycket svårt att fastställa när bevisskyldigheten i ett skatteärende övergår på skattemyndigheten. I propositionen föreslås att sedan deklarationsskyldigheten uppfyllts skall utredningsskyldigheten ankomma både på skattemyndigheten och på den skattskyldige. I huvudsak skall den part som har bättre förutsättningar att anföra bevis i ett ärende göra detta. Det

är t.ex. lättare för skattemyndigheten än den skattskyldige att få tillgång till flera register. Likaså är det enklare för skattemyndigheten att utreda diverse prisstatistik och dylikt som används bl.a. när gängse värde bestäms vid beskattningen. I stället är det naturligare för den skattskyldige att lägga fram utredning bl.a. om frågor gällande sin ekonomiska ställning. Om den skattskyldige är ovillig att lägga fram utredning om frågor gällande sin ekonomiska ställning, skall inte skattemyndighetens utredningsskyldighet därigenom vidgas. Bestämmelserna framhäver för skattemyndigheterna och de skattskyldiga att utredningsskyldigheten inte enbart ankommer på den ena parten utan eventuellt på bägge parter beroende på särdragen i fallet. Utredningsskyldigheten skall även kunna vara samtidig och sådan att båda parterna kompletterar varandra.

Bestämmelsen om utredningsskyldighet i 17 § lagen om förvaltningsförfarande reglerar inte i egentlig mening fördelningen av bevisbördan, utan hur de uppgifter fördelas som ankommer på myndigheten och parten vid utredningen av ett ärende. En bestämmelse om utredningsskyldigheten i lagen om beskattningsförfarande skulle framhäva skillnaden mellan denna och lagen om förvaltningsförfarande, enligt vilken myndigheten skall sörja för att ett ärende utreds och parten vid behov bara skall lägga fram utredning om grunderna för sina yrkanden.

Även vid beskattningen är myndigheten naturligtvis den som i sista hand ansvarar för att ett ärende blir utrett och avslutat. Det är dock inte möjligt att skaffa utredning om sådana omständigheter som gäller den skattskyldiges individuella rättssfär och om andra särskilda omständigheter som är kända, om det inte kan fordras att den skattskyldige medverkar till skaffandet av utredning, även då det inte är förenligt med den skattskyldiges ekonomiska eller andra intressen att utredning fås.

Det föreslås att den skattskyldige i första hand skall framlägga utredning i fall då den andra parten i en rättshandling som företags av den skattskyldige inte är bosatt i Finland eller då parten inte har hemort här och myndigheten inte kan få tillräckligt med upplysningar om rättshandlingen eller dess andra part med stöd av ett internationellt avtal. Bestämmelsen tillämpas närmast då den ena parten i rättshandlingen finns i en sådan stat där nivån på beskattningen är vä-

sentligen lägre än i Finland. I första hand tillämpas bestämmelsen i fråga om rättshandlingar som inverkar på beskattningen och som företas mellan den skattskyldige och en person bosatt i eller med hemort i en skatteparadisstat. Från myndigheterna i skatteparadisstater får man i praktiken inte tillräckligt med upplysningar om rättshandlingen och dess parter till grund för verkställandet av beskattningen. I skatteavtalen ingår artiklar om utbyte av upplysningar, men om inte tillräckliga uppgifter i verkligheten fås med stöd av dessa, kan bestämmelsen undantagsvis även bli tillämplig i detta fall. Syftet med bestämmelsen är att precisera och poängtera den redan rådande regeln att den skattskyldige skall framlägga utredning om sina ekonomiska förhållanden eftersom han känner till dem bäst. Det förhållandet att den skattskyldiges skyldighet i de situationer som avses i bestämmelsen poängteras ger inte anledning till den motsatta slutledningen enligt vilken skattemyndigheterna automatiskt skulle vara skyldiga att framlägga utredning i övriga fall. I praktiken blir bestämmelsen tillämplig närmast i samband med skattegranskningar men den kan i särskilda fall även bli tillämplig vid den ordinarie beskattningen.

När den myndighet som verkställer beskattningen har fått alla tillgängliga uppgifter och utredningar om ett beskattningsärendet, skall myndigheten innan den fattar beslut noga pröva den utredning som framlagts i ärendet för att rätt beslut skall fattas. Med bestämmelsen önskar man betona betydelsen av att bevisen bedöms i beslutsprocessen för att rätt avgörande skall nås.

I syfte att öka motiveringen av beskattningsbesluten föreslås att myndigheten skall vara skyldig att anföra motivering i sådana fall då man avviker väsentligt från den skattskyldiges skattedeklaration eller om den skattskyldiges beskattning ändras genom skatterättelse eller efterbeskattning till den skattskyldiges nackdel. Det är viktigt att bestämma om motiveringsskyldighet, eftersom motiveringen ger den skattskyldige vetskap om beslutsfattarens resonemang och slutsatser gällande fakta i ärendet samt om de rättsregler som skall tillämpas på dem. Motiveringen gör det lättare för den skattskyldige att avvätta rättelsebegäran eller besvär. Ett välmotiverat beslut kan få den skattskyldige övertygad om att det inte finns skäl att anföra fortsatta besvär. En skriftlig motivering

gör beslutsfattaren utsatt för kritik från utomstående, och detta främjar en demokratisk övervakning av förvaltningen. Motiveringen är även av betydelse för den myndighet som verkställer ett beslut samt för dem som avgör eventuella besvär. Motiverings tvånget skall gälla de situationer i vilka den skattskyldiges rättsskydd fordrar mest skydd.

Inte heller i de situationer då det är obligatoriskt att motivera ett beslut behöver motiveringen antecknas i det beslut som sänds till den skattskyldige, men den skall finnas tillgänglig på skattebyrån. I samband med efterbeskattning och skatterättelse sänds motiveringen redan nu till de skattskyldiga. Avsikten är inte att frångå denna praxis.

### Bestämmelser av teknisk art

I lagen om beskattningsförfarande föreslås en bestämmelse med regler om fastställande av förlust och avrundningsregler samt andra allmänna regler som gäller den myndighet som verkställer beskattning. Med förslaget strävar man efter att förtydliga systematiken i 4 kap. lagen om beskattningsförfarande. En särskild bestämmelse föreslås om de rättigheter och skyldigheter som parterna har vid verkställandet av beskattningen, och därigenom kommer de tekniska reglerna att utgöra en egen bestämmelse.

### Fastställande av förlust

Enligt förslaget upphävs i lagen om beskattningsförfarande den bestämmelse enligt vilken förlust inte behöver fastställas då skattedeklaration inte har inlämnats utan uppmaning. Antalet dylika fall är relativt litet, men den skattskyldiges rättsskydd kan försvagas genom att förluster inte fastställs. Möjligheten att påföra skatteförhöjning är en tillräcklig sanktion för den skattskyldiges försummelse.

### På jämförelsevärde baserad beskattning enligt uppskattning

I propositionen föreslås som en ytterligare förutsättning för att verkställa beskattning enligt uppskattning som baserar sig på jämförelsevärde att den skattskyldige undanhåller uppgifter om sina inkomster. Om jämförelseuppgifterna inte kan visas, skall orsaken till detta nämnas. En misstanke om att inkomster undanhålls kan basera sig t.ex. på

ett starkt antagande om att den bokförda försäljningen och den faktiska försäljningen inte motsvarar varandra. Misstanken kan uppkomma på grund av uppgifter från en varuleverantör om inköp som inte har antecknats i bolagets bokföring. Då är det motiverat att misstänka att sådana anskaffade varor som inte har antecknats i bokföringen även har sålts utanför bokföringen. Även oklarheter på utgiftssidan i bokföringen kan ge upphov till misstanke om att inkomster hemlighålls.

Dessutom föreslås att skattemyndigheten för den skattskyldige skall visa de jämförelseuppgifter som ligger till grund för beskattningen enligt uppskattning. Om myndigheten genom att lämna ut dessa uppgifter skulle vara tvungen att röja uppgifter om en konkurrerande näringsidkares affärsverksamhet, får uppgifterna på grund av sekretessbestämmelserna inte lämnas ut till den skattskyldige.

### Skatteförhöjning

Enligt lydelsen i gällande 32 § 3 mom. påförs förhöjningen den ökade inkomsten, vilket har kunnat leda till ovisshet om en förhöjning kan påföras fastän en ändring av beskattningen t.ex. på grund av förtäckt dividend inte ännu under skatteåret i fråga medför ökning av inkomsten för skatteåret. För att skingra denna ovisshet föreslås att till lagen fogas en bestämmelse enligt vilken skatteförhöjning kan påföras även i dessa fall.

### Skatterättelse till den skattskyldiges nackdel

I propositionen föreslås att när beskattningen baserar sig på felaktiga uppgifter från en utomstående skall skatterättelse till den skattskyldiges nackdel kunna verkställas utan att ett ombud anfört rättelseyrkande. Därigenom undviks sådana situationer i vilka tidsfristen för ombud att söka ändring i praktiken har hindrat att skatterättelse företas. Skatterättelse kan även göras om de uppgifter som en utomstående lämnat är bristfälliga.

### Efterbeskattning av obetydliga belopp

Det föreslås att obetydliga tillägg som i samband med efterbeskattning skall göras till inkomsten läggs till inkomsten för det år

vars beskattning pågår när inkomsterna upptäcks. Därvid beräknas inget skattetillägg på skatten, men skatteförhöjning skall kunna påföras. Den inkomstgräns som anges i förordningen om beskattningsförfarande (1579/95) skall vara densamma som det sammanlagda belopp av de i samband med efterbeskattning till inkomsten gjorda tillägg som kan överföras för att beskattas vid den beskattning som håller på att slutföras, i stället för att tilläggen skulle beskattas som inkomst för de år till vilka de vid normal efterbeskattning skulle höra. För fysiska personer skall inkomstgränsen vara 5 000 mk och för samfund 10 000 mk. Genom att myndigheterna ges en möjlighet att överföra inkomsten till den pågående ordinarie beskattningen förenklas de förfaranden som gäller behandling av obetydliga belopp som efterbeskattas. Den inkomst som överförs skall kunna bestå av tillägg från flera skatteår så, att det sammanlagda beloppet underskrider en gräns som bestäms genom förordning. Överföringen till den ordinarie beskattningen skall kunna gälla bara inkomster och inte förmögenhet.

Förfarandet blir i regel fördelaktigare för den skattskyldige, eftersom skattetillägg inte skall räknas på den inkomst som överförs. Likaså kan den skattskyldige komma i åtnjutande av progressionsförmån. Skatt kommer att påföras eller inte påföras alldeles på samma sätt som om inkomsten hade beskattats som normal efterbeskattning.

Om den skattskyldiges inkomster har stigit klart från tidigare år, kan det på grund av progressionen även vara ofördelaktigare för honom att inkomsten överförs. Detta bör beaktas genom att en lägre skatteförhöjning än normalt påförs eller ingen förhöjning påförs. Beskattningen skall även kunna verkställas som normal efterbeskattning, om skattemyndigheten anser detta vara en klart skäligare lösning för den skattskyldige. Den skattskyldige skall inte ha någon absolut rätt att fordra att beskattningen verkställs som efterbeskattning. Likväl skall det inte nödvändigtvis ankomma på skattemyndigheten att företa en jämförande beräkning av vilket alternativ som är fördelaktigare för den skattskyldige, ty genom sådant extra arbete skulle den fördel gå om intet som eftersträvas genom att förfarandet förenklas.

I fråga om verkligt små inkomst- eller förmögenhetsposter är det dock inte alltid ändamålsenligt för skatteförvaltningen att de

beskattas, eftersom beskattningen kan orsaka utgifter som är större än de belopp som skulle inflyta genom skatten. Det skall alltså vara möjligt att enligt 58 § helt låta bli att efterbeskatta dylika inkomst- och förmögenhetsposter, om kravet på en jämlik beskattning eller någon annan orsak inte förutsätter att efterbeskattning verkställs.

## 2.2. Lagen om förskottsuppbörd

I syfte att förbättra rättsskyddet för dem som redan en gång avförts ur registret föreslås att dessa på ansökan skall kunna återinföras i registret redan ett år efter avförandet ur registret. Enligt tidigare praxis skall sådana skattskyldiga som sannolikt kommer att fortsätta med försummelser inte behöva införas i registret. Om den skattskyldiges verksamhet baserar sig på fortsatt försummelse av skattebetalning, vore det inte godtagbart för samhället och andra skattskyldiga att den som ständigt gör sig skyldig till försummelser kunde återinföras i registret trots försummelserna.

## 3. Propositionens verkningar

Propositionens ekonomiska verkningar kan inte på ett tillförlitligt sätt uppskattas. Huvuddelen av förslagen gäller dock förfarandet och de har inte några uppenbara verkningar på skatteintäkternas storlek. Likväl kan skatteintäkterna minska i ringa mån på grund av möjligheten att besluta ärendet till den skattskyldiges fördel till följd av skyd-

det för den skattskyldiges förtroende och möjligheten att fastställa förlust även i sådana fall då skattedeklaration inte har inlämnats utan uppmaning samt på grund av åtstramningen av förutsättningarna för beskattning enligt uppskattning. Den poängterade skyldigheten för den skattskyldige att lämna upplysningar i vissa situationer av internationell natur kan å ena sidan öka skatteintäkterna. De föreslagna bestämmelserna kan i någon mån öka arbetet inom förvaltningen. Likväl torde möjligheten att låta bli att verkställa beskattning ha en minskande effekt på antalet ansökningar om skattelättnad och om anstånd och därigenom minskar arbetet och utgifterna inom förvaltningen.

## 4. Beredningen av propositionen

Propositionen har beretts som tjänsteuppdrag vid finansministeriet. Den grunder sig i huvuddrag på de förslag gällande beskattningsförfarandet och förskottsuppbörden som framställt av arbetsgruppen för rättsskyddet vid beskattningen (Finansministeriets arbetsgruppspromemorior 17/97 och 36/97) samt på det förslag gällande skatteförhöjning som framställs av arbetsgruppen för reform av beskattningen av förtäckt dividend (Finansministeriets arbetsgruppspromemoria 11/97). Utlåtanden om arbetsgruppernas promemorior har begärts av centrala myndigheter och av näringslivets organisationer. De anmärkningar som anförts i utlåtandena har beaktats så långt som möjligt.

## DETALJMOTIVERING

### 1. Motivering till lagförslagen

#### 1.1. Lagen om beskattningsförfarande

26 §. *Allmänna principer.* I 1 mom. föreslås bestämmelser om principen om opartiskhet som skall tillämpas vid beskattningen. I beskattningsförfarandet och vid andra åtgärder i samband med beskattningen bör lika hänsyn tas till skattetagarnas och de skattskyldigas intressen. Till innehållet motsvarar momentet gällande 26 § 2 mom., men lydelsen har förenklats.

I 2 mom. anges förutsättningarna för att

man delvis eller helt skall kunna avgöra ett ärende till den skattskyldiges fördel på basis av det skydd för förtroendet som den skattskyldige skall ha. Av särskilda skäl skall det även vara möjligt att avgöra ett ärende till den skattskyldiges nackdel. En förutsättning för tillämpning av denna princip skall vara att den skattskyldige handlar i god tro. Om den skattskyldige i god tro har handlat enligt myndigheternas praxis eller anvisningar, skall ärendet i detta avseende avgöras till den skattskyldiges fördel. Ett beslut som gör att förtroende uppstår kan exempelvis vara den standpunkt som myndigheterna tagit till

den ekonomiska förbrukningstiden för egendomen. Syftet med propositionen är emellertid inte att leda till direkt lagstridiga beskattningsbeslut, utan tillämpningen av principen om förtroende förutsätter att frågan lämnar rum för tolkning eller är oklar.

Med myndigheternas praxis skall avses den tolkning som myndigheterna omfattat i någon beskattningsfråga har tillämpats i tidigare motsvarande situationer antingen vid beskattningen av den skattskyldige eller enhetligt vid beskattningen av andra. Även endast ett tidigare beslut gällande den skattskyldige kan räcka till för uppkomsten av skyddet för förtroendet som avses i bestämmelsen. Det skydd för förtroendet som avses i bestämmelsen uppkommer vanligtvis som ett resultat av ett uttryckligt myndighetsbeslut. Ett förfarande av den skattskyldige som klart framgår av handlingarna och som myndigheterna inte ingriper i kan även tyda på myndigheternas praxis.

Med myndigheternas anvisningar avses närmast sådana anvisningar som senare kan verifieras, dvs. närmast skriftliga anvisningar.

Även vid efterbeskattningen kan tillämpningen av principen om förtroende komma i fråga i vissa fall, fastän de allmänna förutsättningarna för efterbeskattning skulle uppfyllas. Exempelvis vid åsidosättande av ett aktiebolag har förutsättningarna för efterbeskattning kunnat anses bli uppfyllda på den grund att inkomsten har deklarerats som inkomst för bolaget och inte som inkomst för delägaren fastän deklarationsskyldigheten i övrigt är uppfylld oklanderligt. I den här typen av fall kan principen om förtroende ge skydd även mot efterbeskattning.

Tillämpningen av principen om skydd för förtroende innebär inte att skattemyndigheterna inte kan åtstrama en vedertagen praxis. Detta sker särskilt i sådana fall då högsta förvaltningsdomstolen ger ett prejudikat som stramar åt tolkningspraxis. Principen om skydd för förtroende ger i första hand den skattskyldige skydd mot retroaktiv åtstramning av tolkningen. Skyddet kan inte vara lika omfattande i fråga om framtida beskattning, eftersom den skattemässiga behandling som något år tillämpats på en enskild skattskyldig inte automatiskt kan medföra rätt för honom till en beskattning som är förmånligare än för andra.

Ett särskilt skäl på grund av vilket förtroendeskydd inte skall ges kan även vara det

att den skattskyldige genom egen verksamhet har orsakat att ärendet blivit oklart.

Ett avgörande till fördel för den skattskyldige skall till motsvarande del gälla dröjsmålsföljder som gäller samma skatter.

Fastän skattemyndigheten efter den prövning som avses ovan skulle besluta att avgöra ärendet till den skattskyldiges nackdel delvis eller helt, skall det dock vara möjligt att delvis eller helt låta bli att uppbära de dröjsmålspåföljder som gäller skatten, om det vore oskäligt att uppbära dem på grund av att ärendet lämnar rum för tolkning eller är oklart. Myndigheten skall kunna avstå från att uppbära skattetillägg, dröjsmålsränta, ränta som motsvarar dröjsmålsränta, restavgift, förseningsränta, samfundsränta och ränta på kvarskatt.

I 3 mom. bestäms om hörande av skattskyldig samt om tidsfrister för bemötanden och andra utredningar. Vad som i gällande 26 § 3 mom. bestäms om hörande av skattskyldig föreslås som sådant bli flyttat till den nya paragrafen.

Vid behov skall den skattskyldige föreläggas en tidsfrist för avgivande av bemötanden eller framläggande av andra utredningar. Det är dock inte ändamålsenligt att i lagen ange någon noggrann tidsfrist, eftersom varierande beskattningssituationer förekommer i praktiken. Att tidsfristen är skäligheten skall bestämmas särskilt i varje enskilt fall. När en tidsfrist föreläggs bör man beakta särskilda situationer, bl.a. semestertider, då det kan vara motiverat att förelägga en längre tidsfrist än normalt.

När bemötande eller någon annan utredning begärs skall myndigheten i mån av möjlighet ange de omständigheter om vilka utredning särskilt önskas. I begäran om utredning bör strävan vara att ange arten och omfattningen av den utredning som behövs.

I 4 mom. bestäms om skyldighet att utreda ett ärende sedan den skattskyldige har uppfyllt sin deklarationsskyldighet. Det skall ankomma både på skattemyndigheterna och de skattskyldiga att utreda ett ärende. Utredningsskyldigheten skall även innefatta skyldighet att skaffa bevis på fakta. Utredningsskyldigheten skall i huvudsak ankomma på den som har bättre förutsättningar att utreda ärendet. Myndighetens skyldighet att utreda ett ärende skall närmast gälla sådana omständigheter som myndigheten har klart bättre möjligheter än den skattskyldige att utreda. Grunden för att någondera parten har

bättre förutsättningar än den andra att skaffa utredning skall avgöras särskilt i varje enskilt fall. Om det i lagen om beskattningsförfarande eller i andra skattelagar finns bestämmelser som gäller utredning i någon speciellsituation, skall dessa bestämmelser i främsta rummet tillämpas.

Om den andra parten i en rättshandling som den skattskyldige företagit inte är bosatt i Finland eller inte har hemort här och om skattemyndigheten inte kan erhålla tillräckligt med upplysningar om rättshandlingen eller dess parter med stöd av ett internationellt avtal, skall den skattskyldige i första hand framlägga utredning. Rättshandlingen kan omfatta bl.a. överlåtelse eller utlåning av en materiell eller immateriell nytthet samt därpå löpande ränta, royalty och andra ersättningar mellan den skattskyldige och en annan part. Den andra parten i rättshandlingen skall vara bosatt i en sådan stat eller ha hemort där från vilken de finska myndigheterna med stöd av bilaterala eller multilaterala avtal beträffande beskattning inte får tillräckligt med information för verkställandet av beskattningen. Sådana stater utgörs först och främst av de stater med vilka Finland inte har ingått något som helst avtal om utbyte av upplysningar om beskattning. Dessutom skulle till tillämpningsområdet höra de stater med vilka ett avtal är i kraft, men där avtalet inte tryggar att tillräckligt med upplysningar erhålls. Då förutsättningarna uppfylls skall den skattskyldige i första hand lägga fram utredning om rättshandlingen eller dess part. Utredningen blir aktuell närmast då skattemyndigheten det kräver. Den skattskyldige skall härvid reda ut bl.a. rättshandlingens anknytning till den skattskyldiges näringsverksamhet eller annan verksamhet samt att en motprestation som svarar mot prestationen har erhållits från den andra parten liksom även att gängse ersättning har erhållits för den rättighet eller egendom som överförs på den andra parten. För att möjliggöra en lösning av alla delar i frågan kan man även kräva att den skattskyldige meddelar upplysningar om den andra parten, dock inte sådana upplysningar som den skattskyldige inte har möjlighet att få. Det kan även komma i fråga att kräva upplysningar om den andra parten t.ex. i fall då man kan misstänka att denna andra part är en person i vilken i Finland bosatta personer har bestämmanderätt eller en person som annars står i intressegemenskap med den

skattskyldige. Underlåtenhet att uppfylla skyldighet att lämna upplysningar kan leda till att t.ex. avdragsrätten för ränta eller utgifter vägras. Utredningsmöjligheten tjänar även för sin del tillämpningen av lagen om beskattning av delägare i utländska bassamfund (1217/1994).

I 5 mom. bestäms om beslutsprocessen och motiveringen av besluten i beskattningsförfarandet. Den myndighet som verkställer beskattningen skall, efter att ha fått alla tillgängliga uppgifter och utredningar om beskattningsärendet, innan den fattar beslut, noga pröva den utredning som framlagts i ärendet för att fatta rätt beslut. Bestämmelsen är riktad till dem som fattar beskattningsbesluten, för att de i sitt beslutsfattande skall bedöma betydelsen av bevis och motbevis samt deras betydelse för att nå ett riktigt avgörande. Den största delen av besluten om inkomstskatt för enskilda kunder uppkommer numera helt maskinellt. Bestämmelsen skall uttryckligen gälla sådana situationer då myndigheterna verkligen utövar sin prövningsrätt.

Motiveringsskyldigheten skall gälla sådana situationer i vilka den skattskyldiga numera i mån av möjlighet skall höras med stöd av 26 § 3 mom. lagen om beskattningsförfarande. Beskattningsbeslutet skall sålunda motiveras om det avviker väsentligt från den skattskyldiges skattedeklaration eller om myndigheten ändrar beskattningen genom skatterättelse eller efterbeskattning till den skattskyldiges nackdel. I fråga om motiveringen tillämpas till övriga delar 24 § lagen om förvaltningsförfarande.

26 a §. *Andra allmänna bestämmelser.* Enligt förslaget flyttas till paragrafen de för närvarande i lagen om beskattningsförfarande utspridda bestämmelserna om den myndighet som verkställer beskattningen samt de tekniska bestämmelserna om hur beskattningen verkställs. Innehållet i 1 mom. motsvarar gällande 26 § 1 mom. Vid verkställandet av beskattningen beräknar och debiterar skatteverket de skatter och avgifter som avses i lagen om beskattningsförfarande samt ändrar beskattningen vid behov.

Bestämmelsen i 2 mom. motsvarar gällande 26 § 4 mom. Vid verkställandet av beskattningen skall inkomsten och förmögenheten samt de avdrag som görs på dessa beaktas i hela mark så, att pennin utöver hela mark inte medräknas. Vid uträkning av belopp som skall beaktas i hela mark, skall

dock grunden eller enhetsvärdet räknas med en pennis noggrannhet.

Bestämmelsen i 3 mom. motsvarar gällande 33 § 1 mom. Enligt momentet skall förluster som avses i 118—120 § inkomstskattelagen fastställas när beskattningen verkställs. En förlust kan även fastställas i samband med att ändring söks i beskattningen.

27 §. *Beskattning enligt uppskattning.* I 1 mom. bestäms om andra förutsättningar för beskattning enligt uppskattning utan om på jämförelsevärds baserad beskattning som bestäms i 2 mom. Enligt förslaget fogas till 2 mom. som en ytterligare förutsättning för att på basis av jämförelsevärde verkställa beskattning enligt uppskattning att man misstänker att den skattskyldige undanhåller uppgifter om sina inkomster. Dessutom föreslås i 2 mom. en bestämmelse om skyldighet för skattemyndigheten att om möjligt för den skattskyldige visa de jämförelseuppgifter som ligger till grund för beskattningen enligt uppskattning. Om verkställandet av beskattning enligt uppskattning baserar sig på en jämförelse med andra på samma område och under liknande förhållanden verksamma skattskyldigas inkomst, skall de jämförelseuppgifter som ligger till grund för beskattningen om möjligt visas för den skattskyldige. Om jämförelseuppgifterna inte kan visas, t.ex. på grund av sekretessbestämmelserna, skall orsaken till detta uppges.

32 §. *Skatteförhöjning.* Bestämmelsen i 3 mom. ändras så att skatteförhöjning under de förutsättningar som anges i momentet kan påföras även när ändringen av beskattningen, genom indirekt intäktsföring, leder till att inkomsten ökar först under senare skatteår än de år som beskattningen avser.

Förhöjning skall kunna påföras bl.a. i sådana fall då ett bolag av en delägare till överpris har köpt förslitning underkastade anläggningstillgångar, värdepapper eller omsättningstillgångar, fastän åtgärden inte under skatteåret har lett till ökning av bolagets inkomst på grund av att avskrivningar på anskaffningsutgiften för anläggningstillgångarna inte har gjorts under skatteåret eller värdepapperen eller omsättningstillgångarna inte har överlåtits under skatteåret.

Förslaget gäller inte enbart sådan skatteförhöjning som påförs på grund av förtäckt dividend utan skall även vara tillämpligt i andra situationer då ett bolags beskattning rättas på motsvarande sätt.

56 §. *Skatterättelse till den skattskyldiges*

*nackdel.* I 1 mom. föreslås ett tillägg enligt vilket beskattningen skall rättas till den skattskyldiges nackdel, om beskattningen har baserat sig på felaktiga eller bristfälliga uppgifter från någon utomstående och den skattskyldige på grund av detta utan egen förskyllan inte har påförts en stadgad skatt eller en del av skatten. Uppgifter av en utomstående är bristfälliga bl.a. då de eller en del av dem inkommer först efter att beskattningen verkställts.

Om t.ex. bristfälliga uppgifter inte rättas och detta uppfyller förutsättningarna för efterbeskattning, verkställs efterbeskattning enligt de bestämmelser som gäller om det.

57 a §. *Överföring av inkomst som läggs till vid efterbeskattning.* Det sammanlagda beloppet av inkomster som läggs till i samband med efterbeskattning skall enligt förslaget överföras som tillägg till inkomsten för det skatteår för vilket beskattningen inte har slutförts. Genom förordning skall bestämmas vilket belopp som på detta sätt skall kunna överföras. Skattetillägg skall inte beräknas på den inkomst som överförs. Skatteförhöjning skall dock kunna påföras i enlighet med försummelsens storlek.

## 1.2. Lagen om förskottsuppbörd

27 §. *Återinförande i registret.* Skatteverket skall på ansökan kunna återinföra i förskottsuppbörsregistret den som avförts ur registret, senast ett år efter avförandet ur registret, om det inte skall anses uppenbart att försummelserna fortsätter.

## 2. Närmare bestämmelser

Om sådana inkomster som vid efterbeskattning skall betraktas som obetydliga belopp skall bestämmas i förordningen om beskattningsförfarande.

## 3. Ikraftträdande

Lagen om ändring av lagen om beskattningsförfarande föreslås träda i kraft så snart som möjligt efter det att den har antagits och blivit stadfäst. Avsikten är att lagen skall tillämpas vid beskattningar som verkställs efter den 1 november 1998 eller därefter, här inbegripna skatterättelse och efterbeskattning.

Lagen om ändring av lagen om förskotts-  
uppbörd föreslås träda i kraft så snart som  
möjligt efter det att den har antagits och bli-  
vit stadfäst.

Med stöd av vad som anförts ovan före-  
läggs Riksdagen följande lagförslag:

# 1.

## Lag

### om ändring av lagen om beskattningsförfarande

I enlighet med riksdagens beslut

upphävs i lagen den 18 december 1995 om beskattningsförfarande (1558/1995) 33 §,  
ändras 26 och 27 §, 32 § 3 mom. och 56 § 1 mom. samt  
fogas till lagen nya 26 a och 57 a § som följer:

#### 26 §

##### *Allmänna principer*

I beskattningsförfarandet och andra åtgär-  
der i samband med beskattningen skall skat-  
tetagarnas och den skattskyldiges intressen  
beaktas på lika grunder.

Om ett ärende lämnar rum för tolkning  
eller är oklart och om den skattskyldige i  
god tro har handlat i enlighet med myndig-  
hetens praxis eller anvisningar, kan ärendet  
till denna del avgöras till den skattskyldiges  
fördel, om inte särskilda skäl föranleder an-  
nat. Om skatt likväl debiteras, är det möjligt  
att helt eller delvis låta bli att uppbära till  
skatten hörande skattetillägg, dröjsmålsränta,  
ränta som motsvarar dröjsmålsränta, restav-  
gift, förseningsränta, samfundsränta och rän-  
ta på kvarskatt, om uppbörden vore oskäligen  
på grund av att ärendet lämnar rum för tolk-  
ning eller är oklart.

Om beskattningen verkställs på ett sätt  
som väsentligt avviker från den skattskyldi-  
ges skattedeklaration, skall den skattskyldige  
om möjligt beredas tillfälle att bli hörd. Om  
myndigheten genom skatterättelse eller efter-  
beskattning till den skattskyldiges nackdel  
ändrar beskattningen, skall den skattskyldige  
om möjligt beredas tillfälle att bli hörd. Den  
skattskyldige skall vid behov föreläggas en  
skälig tidsfrist för avgivande av bemötande  
eller framläggande av annan utredning. När  
den skattskyldige uppmanas att inkomma  
med bemötande eller annan utredning, skall  
i mån av möjlighet nämnas vilka omständig-  
heter som särskilt skall utredas.

När den skattskyldige har uppfyllt sin de-  
klarationsskyldighet, skall skattemyndigheten  
och den skattskyldige i mån av möjlighet  
delta i utredandet av ärendet. Utredning i ett  
ärende skall läggas fram främst av den part  
som har bättre förutsättningar att göra detta.  
Om den andra parten i en rättshandling som  
den skattskyldige företagit inte är bosatt i  
Finland eller parten inte har hemort här och  
skattemyndigheten inte med stöd av ett in-  
ternationellt avtal kan få tillräckligt med  
upplysningar om rättshandlingen eller dess  
andra part, är det i första hand den skatt-  
skyldiges sak att lägga fram sådan utredning  
som avses i detta moment.

Efter att ha erhållit alla tillgängliga upp-  
gifter och utredningar om ett beskattnings-  
ärende skall den myndighet som verkställer  
beskattningen, innan beslut fattas, noga prö-  
va utredningen i ärendet för att kunna fatta  
rätt beslut. Beskattningsbeslutet skall moti-  
veras, om väsentlig avvikelse görs från den  
skattskyldiges skattedeklaration eller om  
myndigheten genom skatterättelse eller efter-  
beskattning ändrar beskattningen till den  
skattskyldiges nackdel.

#### 26 a §

##### *Andra allmänna bestämmelser*

Vid verkställandet av beskattningen beräk-  
nar och debiterar skatteverket de skatter och  
avgifter som avses i denna lag samt ändrar  
beskattningen vid behov.

När beskattningen verkställs skall penning-  
värdet av inkomsten och förmögenheten

samt de avdrag som görs på dessa beaktas i hela mark så att pennin utöver hela mark inte medräknas. Vid uträkning av belopp som skall beaktas i hela mark, skall dock grunden eller enhetsvärdet räknas med en pennis noggrannhet.

Förluster som avses i 118—120 § inkomstskattelagen fastställs när beskattningen verkställs. Förlust kan fastställas också i samband med att ändring söks i beskattningen.

## 27 §

### *Beskattning enligt uppskattning*

Beskattningen skall verkställas enligt uppskattning, om skattedeklaration inte har inlämnats eller om deklarationen inte ens korrigerad kan läggas till grund för beskattningen.

Beskattningen skall även verkställas enligt uppskattning om den inkomst som den skattskyldige har uppgivit, jämförd med andra på samma område och under liknande förhållanden verksamma skattskyldigas inkomst, uppenbart är alltför liten och det finns orsak att misstänka att den skattskyldige undanhåller uppgifter om sina inkomster. De jämförelseuppgifter som ligger till grund för beskattningen skall om möjligt visas för den skattskyldige. Om jämförelseuppgifterna inte kan visas, skall orsaken till detta uppges.

## 32 §

### *Skatteförhöjning*

Om den skattskyldige medvetet eller av grov vårdslöshet har lämnat in en väsentligen oriktig skattedeklaration, en annan deklaration som skall ges för uppfyllande av deklarationsskyldigheten eller någon annan föreskriven uppgift eller handling eller inte alls lämnat in någon deklaration, skall som skatteförhöjning för den inkomst som lagts till påföras 5—30 procent av sistnämnda inkomst och för den förmögenhet som lagts

till påföras 0,5—1 procent av de tillgångar som lagts till, dock minst 5 000 mark, om inte något annat följer av särskilda skäl. Som inkomst som lagts till betraktas även ett belopp varmed beskattningen har ändrats på ett sätt som ökar den beskattningsbara inkomsten under ett senare skatteår. Skatteförhöjning påförs enligt detta moment också när den skattskyldige medvetet eller av grov vårdslöshet har uppgivit inkomsten som fel inkomstslag.

## 56 §

### *Skatterättelse till den skattskyldiges nackdel*

Om en skattskyldig utan egen förskyllan på grund av ett räknefel eller ett därmed jämförbart misstag eller på grund av att saken inte har prövats till någon del eller att beskattningen har baserat sig på felaktiga eller bristande uppgifter från någon utomstående, helt eller delvis har undgått föreskriven skatt, skall beskattningen rättas (*skatterättelse till den skattskyldiges nackdel*), om ärendet inte har avgjorts genom beslut på besvär.

## 57 a §

### *Överföring av inkomst som läggs till vid efterbeskattning*

Om det sammanlagda beloppet av inkomster som läggs till i samband med efterbeskattning är mindre än det belopp som bestäms genom förordning, kan tillägget göras till inkomsten för det skatteår för vilket beskattningen inte har slutförts. Skattetillägg uppbärs då inte på grund av den inkomst som lagts till.

Denna lag träder i kraft den 199. Den tillämpas vid de beskattningar som verkställs den 1 november 1998 eller därefter.

## 2.

**Lag****om ändring av 27 § lagen om förskottsuppbörd**

I enlighet med riksdagens beslut

ändras 27 § lagen den 20 december 1996 om förskottsuppbörd (1118/1996) som följer:

## 27 §

*Återinförande i registret*

Skatteverket återinför på ansökan i förskottsuppbördsregistret den som avförts ur registret efter att vederbörande har rättat till

de försummelser som legat till grund för avförandet ur registret eller senast ett år efter avförandet ur registret, om det inte skall anses uppenbart att försummelserna fortsätter.

\_\_\_\_\_ Denna lag träder i kraft den \_\_\_\_\_ 199 .

Helsingfors den 8 maj 1998

**Republikens President**

**MARTTI AHTISAARI**

*Minister Jouko Skinnari*

## 1.

## Lag

## om ändring av lagen om beskattningsförfarande

I enlighet med riksdagens beslut

upphävs i lagen den 18 december 1995 om beskattningsförfarande (1558/1995) 33 §, ändras 26 och 27 §, 32 § 3 mom. och 56 § 1 mom. samt fogas till lagen nya 26 a och 57 a § som följer:

*Gällande lydelse*

## 26 §

*Allmänna principer*

Vid verkställandet av beskattningen beräknar och debiterar länsskatteverket de skatter och avgifter som avses i denna lag samt ändrar beskattningen vid behov.

Vid verkställandet av beskattningen skall omsorgsfullt, med beaktande av både statens och den skattskyldiges intresse, prövas vad som av skattedeklarationen eller annars har framgått om den skattskyldiges inkomst och förmögenhet samt om andra till saken hörande omständigheter eller vad som på någon annan grund måste anses vara riktigt.

Om beskattningen verkställs på ett sätt som väsentligt avviker från den skattskyldiges skattedeklaration, skall den skattskyldige om möjligt beredas tillfälle att bli hörd. Om myndigheten genom skatterättelse eller efterbeskattning ändrar beskattningen till den skattskyldiges nackdel, skall denne om möjligt beredas tillfälle att bli hörd.

Vid verkställandet av beskattningen skall penningvärdet av inkomsten och förmögenheten samt de avdrag som görs på dessa beaktas i hela mark, så att pennin utöver hela mark inte medräknas. Vid uträkning av belopp som skall beaktas i hela mark, skall dock grunden eller enhetsvärdet räknas med en pennis noggrannhet.

*Föreslagen lydelse*

## 26 §

*Allmänna principer*

I beskattningsförfarandet och andra åtgärder i samband med beskattningen skall skattetagarnas och den skattskyldiges intressen beaktas på lika grunder.

*Om ett ärende lämnar rum för tolkning eller är oklart och om den skattskyldige i god tro har handlat i enlighet med myndighetens praxis eller anvisningar, kan ärendet till denna del avgöras till den skattskyldiges fördel, om inte särskilda skäl föranleder annat. Om skatt likväl debiteras, är det möjligt att helt eller delvis låta bli att uppbära till skatten hörande skattetillägg, dröjsmålsränta, ränta som motsvarar dröjsmålsränta, restavgift, förseningsränta, samfundsränta och ränta på kvarskatt, om uppbörden vore oskälig på grund av att ärendet lämnar rum för tolkning eller är oklart.*

Om beskattningen verkställs på ett sätt som väsentligt avviker från den skattskyldiges skattedeklaration, skall den skattskyldige om möjligt beredas tillfälle att bli hörd. Om myndigheten genom skatterättelse eller efterbeskattning till den skattskyldiges nackdel ändrar beskattningen, skall den skattskyldige om möjligt beredas tillfälle att bli hörd. Den skattskyldige skall vid behov föreläggas en skälig tidsfrist för avgivande av bemötande eller framläggande av annan utredning. När den skattskyldige uppmanas att inkomma med bemötande eller annan utredning, skall i mån av möjlighet nämnas vilka omständigheter som särskilt skall utredas.

*När den skattskyldige har uppfyllt sin de-*

*Gällande lydelse**Föreslagen lydelse*

klarationsskyldighet, skall skattemyndigheten och den skattskyldige i mån av möjlighet delta i utredandet av ärendet. Utredning i ett ärende skall läggas fram främst av den part som har bättre förutsättningar att göra detta. Om den andra parten i en rättshandling som den skattskyldige företagit inte är bosatt i Finland eller parten inte har hemort här och skattemyndigheten inte med stöd av ett internationellt avtal kan få tillräckligt med upplysningar om rättshandlingen eller dess andra part, är det i första hand den skattskyldiges sak att lägga fram sådan utredning som avses i detta moment.

Efter att ha erhållit alla tillgängliga uppgifter och utredningar om ett beskattningsärende skall den myndighet som verkställer beskattningen, innan beslut fattas, noga pröva utredningen i ärendet för att kunna fatta rätt beslut. Beskattningsbeslutet skall motiveras, om väsentlig avvikelse görs från den skattskyldiges skattedeklaration eller om myndigheten genom skatterättelse eller efterbeskattning ändrar beskattningen till den skattskyldiges nackdel.

## 26 a §

**Andra allmänna bestämmelser**

Vid verkställandet av beskattningen beräknar och debiterar skatteverket de skatter och avgifter som avses i denna lag samt ändrar beskattningen vid behov.

När beskattningen verkställs skall penningvärdet av inkomsten och förmögenheten samt de avdrag som görs på dessa beaktas i hela mark så att pennin utöver hela mark inte medräknas. Vid uträkning av belopp som skall beaktas i hela mark, skall dock grunden eller enhetsvärdet räknas med en pennis noggrannhet.

Förluster som avses i 118—120 § inkomstskattelagen fastställs när beskattningen verkställs. Förlust kan fastställas också i samband med att ändring söks i beskattningen.

## 27 §

*Beskattning enligt uppskattning*

Om den skattskyldige inte har lämnat in

## 27 §

*Beskattning enligt uppskattning*

Beskattningen skall verkställas enligt upp-

*Gällande lydelse*

någon skattedeklaration eller om deklarationen inte ens korrigerad kan läggas till grund för beskattningen eller om det visar sig att den av honom uppgivna inkomsten, jämförd med andra på samma område och under liknande förhållanden verksamma skattskyldigas inkomst, uppenbart är alltför liten, skall beskattningen verkställas enligt uppskattning.

*Föreslagen lydelse*

skattning, om skattedeklaration inte har inlämnats eller om deklarationen inte ens korrigerad kan läggas till grund för beskattningen.

Beskattningen skall även verkställas enligt uppskattning om den inkomst som den skattskyldige har uppgivit, jämförd med andra på samma område och under liknande förhållanden verksamma skattskyldigas inkomst, uppenbart är alltför liten och det finns orsak att misstänka att den skattskyldige undanhåller uppgifter om sina inkomster. De jämförelseuppgifter som ligger till grund för beskattningen skall om möjligt visas för den skattskyldige. Om jämförelseuppgifterna inte kan visas, skall orsaken till detta uppges.

## 32 §

*Skatteförhöjning*

Om den skattskyldige medvetet eller av grov vårdslöshet har lämnat in en väsentligen oriktig skattedeklaration, deklaration som skall ges för uppfyllande av deklarationsskyldigheten eller en annan stadgad uppgift eller handling eller inte alls lämnat in någon deklaration, påförs som skatteförhöjning för den inkomst som lagts till 5—30 procent av sistnämnda inkomst och för den förmögenhet som lagts till 0,5—1,0 procent av de tillgångar som lagts till, dock minst 5 000 mark, om inte något annat följer av särskilda skäl. Skatteförhöjning påförs enligt detta moment också när den skattskyldige medvetet eller av grov vårdslöshet har uppgivit inkomsten som fel inkomstslag.

Om den skattskyldige medvetet eller av grov vårdslöshet har lämnat in en väsentligen oriktig skattedeklaration, en annan deklaration som skall ges för uppfyllande av deklarationsskyldigheten eller någon annan föreskriven uppgift eller handling eller inte alls lämnat in någon deklaration, skall som skatteförhöjning för den inkomst som lagts till påföras 5—30 procent av sistnämnda inkomst och för den förmögenhet som lagts till påföras 0,5—1 procent av de tillgångar som lagts till, dock minst 5 000 mark, om inte något annat följer av särskilda skäl. Som inkomst som lagts till betraktas även ett belopp varmed beskattningen har ändrats på ett sätt som ökar den beskattningsbara inkomsten under ett senare skatteår. Skatteförhöjning påförs enligt detta moment också när den skattskyldige medvetet eller av grov vårdslöshet har uppgivit inkomsten som fel inkomstslag.

## 33 §

*Fastställelse av förlust*

Förluster som avses i 118—120 §§ inkomstsskattelagen fastställs när den ordinarie beskattningen verkställs. Förlust kan fastställas också i samband med ansökan om änd-

## (33 § upphävs)

*Gällande lydelse**Föreslagen lydelse*

*ring i beskattningen.*

*Förlust fastställs dock inte om den skattskyldige inte utan uppmaning har lämnat in skattedeklaration. Om den skattskyldige helt har befriats från deklarationsskyldigheten kan förlust dock fastställas.*

## 56 §

*Skatterättelse till den skattskyldiges nackdel*

Om en skattskyldig utan egen förskyllan, på grund av ett räknefel eller ett därmed jämförbart misstag eller på grund av att saken inte prövats till någon del, helt eller delvis har undgått stadgad skatt, skall beskattningen rättas (*skatterättelse till den skattskyldiges nackdel*), om ärendet inte har avgjorts genom beslut på besvär.

## 56 §

*Skatterättelse till den skattskyldiges nackdel*

Om en skattskyldig utan egen förskyllan på grund av ett räknefel eller ett därmed jämförbart misstag eller på grund av att saken inte har prövats till någon del eller att beskattningen har baserat sig på felaktiga eller bristande uppgifter från någon utomstående, helt eller delvis har undgått föreskriven skatt, skall beskattningen rättas (*skatterättelse till den skattskyldiges nackdel*), om ärendet inte har avgjorts genom beslut på besvär.

## 57 a §

*Överföring av inkomst som läggs till vid efterbeskattning*

Om det sammanlagda beloppet av inkomster som läggs till i samband med efterbeskattning är mindre än det belopp som bestäms genom förordning, kan tillägget göras till inkomsten för det skatteår för vilket beskattningen inte har slutförts. Skattetillägg uppbärs då inte på grund av den inkomst som lagts till.

Denna lag träder i kraft den 199 . Den tillämpas vid de beskattningar som verkställs den 1 november 1998 eller därefter.

## 2.

**Lag****om ändring av 27 § lagen om förskottsuppbörd**

I enlighet med riksdagens beslut

ändras 27 § lagen den 20 december 1996 om förskottsuppbörd (1118/1996) som följer:

*Gällande lydelse*

## 27 §

*Återinförande i registret*

Länsskatteverket återinför på ansökan den som avförts ur förskottsuppbörsregistret i registret efter att vederbörande har rättat till de försummelser som legat till grund för avförandet ur registret eller senast två år efter avförandet ur registret, om det inte skall anses uppenbart att försummelserna fortsätter.

*Föreslagen lydelse*

## 27 §

*Återinförande i registret*

Skatteverket återinför på ansökan i förskottsuppbörsregistret den som avförts ur registret efter att vederbörande har rättat till de försummelser som legat till grund för avförandet ur registret eller senast ett år efter avförandet ur registret, om det inte skall anses uppenbart att försummelserna fortsätter.

Denna lag träder i kraft den 199 .