

## FINANSUTSKOTTETS BETÄNKANDE 24/2002 rd

### Regeringens proposition med förslag till lagar om ändring av mervärdesskattelagen samt 18 b § lagen om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstift- ningen

#### INLEDNING

##### *Remiss*

Riksdagen remitterade den 20 september 2002 en proposition med förslag till lagar om ändring av mervärdesskattelagen samt 18 b § lagen om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen (RP 131/2002 rd) till finansutskottet för beredning.

##### *Åtgärdsmotion*

I samband med propositionen har utskottet behandlat följande åtgärdsmotion:

- AM 67/2002 rd — Kyösti Karjula /cent:  
Samordnad momsbeskattning av konsten  
(rem. 17.4.2002).

##### *Utlåtanden*

I enlighet med riksdagens beslut har kulturutskottet lämnat utlåtande i saken (KuUU 9/2002 rd). Utlåtandet ingår som bilaga till betänkandet.

##### *Beredning i delegation*

Ärendet har beretts i finansutskottets skattedelegation.

##### *Sakkunniga*

Skattedelegationen har hört

- överdirektör Lasse Arvela och lagstiftningsråd Suvi Anttila, finansministeriet
- överinspektör Helena Lääkkö, Skattestyrelsen
- generalsekreterare Piia Rantala, jurist Seppo Heiskanen och jurist Terhi Aaltonen, Konstnärsgillet i Finland
- verkställande direktör Kaj Forsblom, Gallerie Forsblom
- konstnär Tero Laaksonen
- skulptör, professor Laila Pullinen.

Dessutom har finansministeriet lämnat ett skriftligt kompletterande förslag. Skriftliga utlåtanden har lämnats av

- Skattestyrelsen
- Ålands landskapsstyrelse.

#### PROPOSITIONEN OCH ÅTGÄRDSMOTIONEN

##### *Propositionen*

Regeringen föreslår vissa ändringar i mervärdesskattelagen i enlighet med en dom av Europeis-

ka gemenskapens domstol. Domstolen har ansett att Finland har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter i enlighet med sjätte mervärdesskattedirektivet när det gäller första försäljning,

förmedling och import av konstverk. Mervärdes-skattelagen föreslås bli ändrad så att försäljning av konstverk som verkställs av upphovsmannen, förmedling genom en förmedlare av konstverk som ägs av upphovsmannen samt import av konstverk som ägs av upphovsmannen omfattas av mervärdesbeskattning.

Konstverk som upphovsmannen säljer samt all import av konstverk föreslås bli beskattade med en nedsatt skattesats på 8 procent. På försäljning av förmedlingstjänster som hänför sig till konstverk som upphovsmannen äger föreslås en normal skattesats på 22 procent.

Begreppet konstverk föreslås bli utvidgat till att omfatta fotografier som är tagna av konstnären och tryckta av honom samt som är signerade och numrerade.

I 18 b § lagen om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislag-

stiftningen görs en teknisk ändring till följd av den föreslagna nedsatta skattesatsen på import av konstverk.

Propositionen hänför sig till budgetpropositionen för 2003 och avses bli behandlad i samband med den.

Lagarna avses träda i kraft vid ingången av 2003.

#### *Åtgärdsmotionen*

I åtgärdsmotion AM 67/2002 rd föreslås att riksdagen hemställer att regeringen samordnar momsbeskattningen på konst i samband med ändringen av första försäljning av konst. Enligt motionen vore det konsekvent att skattesatsen på konstverk också tillämpades på konst- och postkort.

## UTSKOTTETS ÖVERVÄGANDEN

### *Allmän motivering*

Utskottet tillstyrker propositionen med följande ändringsförslag.

Propositionen har kommit till mot bakgrund av en talan som Europeiska gemenskapernas domstol väckt mot Finland i ärende C-169/00 och den dom som meddelats den 7 mars 2002 utifrån denna talan.

Enligt domen får Finland inte längre hålla i kraft lagstiftning som tillåter momsbefrielse för försäljning av konstverk som verkställs av upphovsmannen själv eller genom förmedling av förmedlare samt import av konstverk som ägs av upphovsmannen. Den gällande lagstiftningen har grundat sig på ett undantag som beviljades Finland i samband med anslutningsförhandlingarna.

Utskottet har behandlat propositionen och närmast de frågor som de sakkunniga lyft fram vid utfrågningen. De gäller de skattesatser som skall tillämpas i olika situationer och längden på skatteperioden för konstnärer. Utskottet har ingenting att anmärka på när det gäller förslaget att utvidga definitionen på ett konstverk eller änd-

ring av bestämmelserna om marginalbeskattning. De föreslagna bestämmelserna i speciallagen om landskapet Åland är enligt utskottets mening preciseringar av teknisk natur och fullt acceptabla.

Finansministeriet har kompletterat propositionen med vissa tekniska korrigeringar. Utskottet har gjort behövliga ändringsförslag till denna del.

I samband med behandlingen av ärendet lyftes också frågan om s.k. konstnärskonton fram. Trots att frågan inte har något direkt samband med propositionen har utskottet ansett det befoget att också behandla denna fråga i någon mån.

### *Detaljmotivering*

Mervärdesskattelagen föreslås bli ändrad så att försäljning av konstverk som verkställs av upphovsmannen, förmedling genom en förmedlare av konstverk som ägs av upphovsmannen och import av konstverk som ägs av upphovsmannen omfattas av mervärdesskatten.

*Skattesatser*

Regeringen föreslår två olika skattesatser. Den ena skall tillämpas på första försäljning av konstverk och på import av alla konstverk och den andra på försäljning av förmedlingstjänster från ett konstgalleri till en konstnär.

Momssatsen på första försäljning och import av konstverk föreslås vara den lägsta gällande, dvs. 8 procent. Detta gäller beskattningen av konstverk som upphovsmannen själv säljer och konstverk som en förmedlare säljer för konstnären. Den som är skyldig att betala skatt på denna försäljning är säljaren, m.a.o. konstnären själv.

Skatten på förmedlingstjänster som ett galleri säljer till en konstnär föreslås följa den normala skattesatsen som är 22 procent av priset på försäljningstjänsten. I detta fall är den som säljer tjänsten, galleriet, skattepliktig. Konstnären får i sin tur i sin egen momsbeskattning dra av det skattebelopp som ingår i förmedlingstjänsten.

För klarhetens skull påpekar utskottet att priset på förmedlingstjänster inte är detsamma som priset på det förmedlade konstverket utan enbart en förmedlingsprovision. Det är alltså bara på provisionen som man bär upp en skatt enligt en skattesats på 22 procent. Om försäljningspriset på ett konstverk utan skatt således är till exempel 1 000 euro och förmedlingsarvodet utan skatt 500 euro

- betalar konstnären 610 euro till galleriet för förmedlingstjänsten och
- räknar galleriet in skatteandelen 110 euro som försäljning i sin egen momsredovisning.

Konstnären får dra av denna skatt, precis som den öppna skatt som ingår i alla hans andra köp i anknytning till konstverket. Eftersom konstnären betalar skatt på försäljning av konstverket får han enligt exempelkalkylen följande återbäring:

- skatt som skall betalas 80 euro (8 % x 1 000 euro) och
- skatt som dras av från förmedlingstjänsten 110 euro.

Därmed får konstnären 30 euro i återbäring från staten och betalar alltså ingenting till staten.

Konstverkets skattepliktiga pris är 1 080 euro i exempelfallet. Momsen utgör således 80 euro av konstverkets pris. Det betalas i sista hand av den som köper konstverket.

En del konstexperter som utskottet har hört anser att den nedsatta skattesatsen bör tillämpas också på de förmedlingstjänster som gallerierna säljer till konstnärerna. Också kulturutskottet har uppmärksammat frågan och uppmanat finansutskottet att utreda om en skattesats på 8 procent inte kunde tillämpas på de förmedlingstjänster som säljs till konstnären.

Den lägre skattesatsen har motiverats med konstpolitiska hänsyn och galleriernas inkomstmöjligheter. Enligt vad utskottet har erfarit går omkring 85 procent av konsthandeln i detta nu via gallerierna. De fungerar också som viktiga konstkonsulter för allmänheten som via gallerierna kan få information om konstnärerna och deras produktion. Branschrepresentanter hävdar vidare att gallerierna tjänstgör som kulturinstitutioner i och med att de garanterar alla gratis inträde.

De experter på området som utskottet har hört uttrycker sin oro över att propositionen i allt högre grad flyttar över konstförsäljningen direkt till konstnärernas arbetslokaler eller utomlands. Detta försvårar privata, vanligen små galleriers verksamhetsbetingelser på många sätt. I Finland finns det omkring 50 privata gallerier runtom i landet. Branschen är småföretagsdominerad, i motsats till vad som är fallet till exempel i Tyskland.

Sakkunniga som utskottet hört har också hänvisat till det stöd som samhället betalat till gallerier som ägs av olika konstnärsförbund och till deras momsfrihet på grund av den allmännyttiga verksamheten.

Utskottet anser att regeringens förslag till skattesatser är motiverade. Den skattesats som föreslås för första försäljning och import av konstverk är densamma som för böcker eller vissa kulturtjänster. Också kulturutskottet har av kulturpolitiska skäl tillstyrkt propositionen på denna punkt. På de förmedlingstjänster som gallerier säljer till konstnärer är det däremot enligt gemenskapsbestämmelserna omöjligt att tilläm-

på någon annan skattesats än den allmänna. I det sjätte mervärdesskattedirektivet finns en uttömmande förteckning över de varor och tjänster som kan säljas och beskattas enligt en lägre skattesats. Förmedlingstjänster räknas inte till dem.

Enligt utredning till utskottet tillämpas den allmänna skattesatsen på förmedlingstjänster också i andra medlemsländer. Det enda undantaget är Storbritannien, som kommissionen har väckt talan mot i denna fråga. På dessa grunder menar utskottet att en nedsatt skattesats inte kan tillämpas på förmedlingstjänster ens av konst- eller kulturpolitiska orsaker.

Det inverkar inte heller på skattesatsen för förmedlingstjänster hur allmännyttiga samfund beskattas. Men för klarhetens skull påpekar utskottet att alla allmännyttiga samfunds näringsverksamhet i princip är skattepliktig i inkomstbeskattningen. Därmed är den också momspliktig enligt allmänna bestämmelser. Men skattelättnadsnämnden för allmännyttiga samfund kan bevilja tidsbestämd skattefrihet från inkomstskatter, om lättnaden är motiverad med hänsyn till nyttan av samfundets verksamhet för samhället. I beslutsprocessen beaktas bl.a. användningen av samfundets medel för samhälligt viktig allmännyttig verksamhet. Ett ytterligare villkor är att lättnaden inte får medföra större än obetydlig skada för andra näringsidkare. Lättnaden gäller bara inkomstskatter och inverkar därmed inte på skyldigheten att betala moms. Enligt vad utskottet har erfarit har lättnader beviljats bara i några få fall.

Förbundens galleriverksamhet anses enligt utredning till utskottet vanligen också som näringsverksamhet och inkomsterna av dem som skattepliktiga inkomster. I praktiken kan skattefrihet bara uppkomma genom att verksamheten på grund av sin obetydliga omfattning eller någon annan orsak inte motsvarar kriterierna för näringsverksamhet.

Gallerierna spelar en avgörande roll i att lyfta fram, presentera och sälja konstnärernas produktion, har utskottet fått erfara. Därför höll t.ex. konstnärsgillet i Finland det inte för sannolikt att konstförmedlingen flyttar ut ur gallerierna. Dessutom har konstnärsförbunden så pass få gal-

lerier att de inte ensamma kan tillgodose behovet. Därför kommer privata gallerier fortsatt att spela en central roll. Men utskottet vill ändå att konsekvenserna av den nya momsbehandlingen för galleriernas verksamhet följs upp och att eventuella problem raskt åtgärdas.

I samband med behandlingen av ärendet har de visat sig att okunskapen om bestämmelsernas tillämpning och verkliga effekter är stor. Utskottet har fäst sig vid denna omständighet och menar att det måste satsas ordentligt på information om ändringarnas praktiska verkningar så fort lagen blivit stadfäst.

#### *Skatteperioden*

I propositionen föreslås inga undantag från den allmänna anmälningsplikten. De konstnärer som omfattas av skatten skall således deklarerat på normalt vis varje månad. Anmälningsplikten gäller bara dem som utövar skattepliktig verksamhet, m.a.o. konstnärer med en omsättning över 8 500 euro per kalenderår eller som enligt egen anmälan har registrerats som skattskyldiga.

Vid utfrågningen av sakkunniga i utskottet föreslog Konstnärsgillet i Finland och en del representanter för konstnärerna att samma förfarande tillämpas på bildkonstnärers anmälningsplikt som på primärproducenter. Kravet motiveras med konstens särskilda natur. En konstnärs arbetsprocess är vanligen mycket lång och ger ojämnt med inkomster. Enligt sakkunniga lämpar sig en årlig granskning bättre än en månatlig för det konstnärliga arbetets natur.

Kulturutskottet menar att konstnärer inte bör pådyvlas en oändamålsenlig anmälningsplikt som hindrar dem i deras skapande arbete, dvs. när de skapar konst. Utskottet föreslår i sitt utlåtande att finansutskottet ändrar bestämmelserna om anmälningsplikt så att förfarandet bättre lämpar sig för konstnärer.

I propositionens motivering framhålls att det för tillfället finns omkring 2 000 bildkonstnärer i Finland. En del av dem har årliga inkomster som faller under strecket för skattepliktig affärsverksamhet, 8 500 euro. Finansministeriet anser att undantag för små specialgrupper av detta slag inte är tillrädliga. I ministeriet utarbetas dess-

utom som bäst ett system med lindrigare kontroll av alla småföretagare. Också därför har enskilda undantag på detta stadium ansetts olämpliga.

Skattestyrelsen är av samma åsikt som ministeriet om längden på skatteperioden för konstnärer. Den anser att det är olämpligt och diskriminerande för företagen att olika kontrollperioder tillämpas i olika branscher.

Men skattestyrelsen menar att det är tekniskt möjligt att ha en kontrollperiod på ett år. Dessutom anser den att det av administrativa skäl vore lämpligt att förenkla kontrollsystemet för småföretagare.

Utskottet anser att en skatteperiod på ett år är lämplig med hänsyn till bildkonstnärarbetets särskilda natur. Men konstnärer bör i likhet med primärproducenter ha rätt att enligt egen anmälan registrera sig som skattskyldiga. Utskottet föreslår ändringar i detta syfte i 162 § 4 och 5 mom. i mervärdesskattelagen.

Samtidigt vill utskottet för sitt eget vidkommande påskynda det pågående projektet för att förenkla anmälnings- och kontrollförfarandet för alla småföretagare.

#### *Vissa tekniska justeringar*

Finansministeriet har föreslagit två preciseringar i propositionen. Det föreslår en sådan komplettering i 79 f § 5 punkten i mervärdesskattelagen att där också beaktas förvärv av konstverk som nu görs skattepliktiga. Definitionen på det inköpspris som används för att beräkna vinstmarginalen föreslås i sin tur bli kompletterad i 79 j § till den del det är fråga om en skattskyldig återförsäljares gemenskapsinterna förvärv av ett konstverk.

I 79 f § anges de begagnade varor eller konstverk, samlarföremål eller antikviteter som en skattskyldig återförsäljare kan tillämpa moms-förfarande på. Återförsäljaren kan tillämpa förfarandet bl.a. på föremål som han köpt av en överlåtare av en rörelse på det sätt som avses i 62 §. En återförsäljare som fortsätter med rörelsen kan alltså tillämpa moms-förfarandet på försäljning av sådana varor som han köpt skattefritt av överlåtaren av rörelsen och som över-

låtaren kunde ha tillämpat förfarandet på. Enligt 79 f § 5 punkten är ett ytterligare villkor för konstverk, samlarföremål eller antikviteter som överlåtaren själv importerat att överlåtaren inte har gjort det avdrag som avses i 10 kap. för den skatt som betalas i samband med import. Enligt propositionen kan en skattskyldig återförsäljare tillämpa marginals-katteförfarande också på konstverk som han förvärvat enligt en lägre skattesats och därför föreslås 79 f § 5 punkten bli preciserad i motsvarighet till detta.

Enligt 79 j § 1 mom. är vinstmarginalen skillnaden mellan vederlaget för försäljningen av varan och varans inköpspris, om inte något annat föreskrivs i 79 k §. Enligt propositionen tillämpas bestämmelsen också på konstverk som återförsäljaren köpt enligt en nedsatt skattesats, varvid återförsäljarens vinstmarginal är lika med skillnaden mellan vederlaget för försäljningen och det skattepliktiga inköpspriset. När det är fråga om ett gemenskapsinternt förvärv av ett konstverk från en annan medlemsstat ingår det ingen moms i inköpspriset, utan förvärvaren är skyldig att betala den. Därför föreslås 79 j § 2 mom. bli preciserat med att grunden för skatten enligt 73 a § ökad med skattens andel betraktas som inköpspris vid gemenskapsinternt förvärv av ett konstverk som avses i 79 g §.

Utskottet föreslår att propositionen kompletteras på detta sätt.

#### *Konstnärskonto*

Bildkonstnärers inkomster uppvisar en stor årlig fluktuation och arbetskostnaderna fördelas ojämnt över olika år. Detta kan leda till problem med beskattningen. Detta i och för sig välkända faktum har förts fram vid utfrågningen av sakkunniga. Likaså har kulturutskottet fäst uppmärksamhet vid saken i sitt utlåtande. Det menar att problemen med bildkonstnärernas ekonomiska situation bör vägas in i en analys av beskattningen av dem och i besluten om beskattningen.

I samband med utfrågningen i utskottet har det hänvisats till vissa förslag som framkastats i flera olika sammanhang om ett s.k. konstnärskonto för bildkonstnärer, dvs. en särskild ut-

giftsreservering. Tanken har varit att en del av konstnärernas inkomster kunde föras över för att användas i framtiden via ett konstnärskonto eller en utgiftsreserv. Den överförda andelen skall inte beskattas som inkomst under det år den influtit utan först efter en bestämd tid till den del den inte har använts för att täcka utgifter för konstnärligt arbete.

Utskottet anser att bildkonstnärer med hänsyn till arbetets natur är en särgrupp och att beskattningen av dem kan bereda särskilda problem. Ett konstnärskonto är ett bra alternativ för att utveckla beskattningen av konstnärer på samma sätt som specialbestämmelserna för idrottare. För att saken skall bli utredd i grunden och eventuella genomförbara lösningar analyserade föreslår utskottet ett uttalande i saken.

#### *Åtgärdsmotionen*

Utskottet anser att åtgärdsmotionen inte ger anledning till några vidare åtgärder.

#### *Förslag till beslut*

Med stöd av det ovan anförda föreslår finansutskottet

*att det andra lagförslaget godkänns utan ändringar,*

*att det första lagförslaget godkänns med ändringar (Utskottets ändringsförslag),*

*att AM 67/2002 rd förkastas och*

*att ett uttalande godkänns (Utskottets förslag till uttalande).*

#### *Utskottets ändringsförslag*

## 1.

### Lag

#### om ändring av mervärdesskattelagen

I enlighet med riksdagens beslut

*upphävs* i mervärdesskattelagen av den 30 december 1993 (1501/1993) 46 § och mellanrubriken före den, 79 f § 3 punkten samt 94 § 1 mom. 2 punkten,

dessas lagrum sådana de lyder, 46 §, 79 f § 3 punkten och 94 § 1 mom. 2 punkten i lag 1767/1995 samt mellanrubriken före 46 § i lag 1264/1996,

*ändras* 72 f § 2 punkten, 79 c § 2 och 3 punkten, 79 f § 5 punkten, 79 g §, 79 j § 2 mom., i 85 § 1 mom. den finska språkdräkten i det inledande stycket, i 85 a § 1 mom. den finska språkdräkten i det inledande stycket och 7 punkten, 115 § 2 mom., (utesl.) 140 § 2 och 3 mom. samt 162 § 4 och 5 mom.,

dessas lagrum sådana de lyder, 72 f § 2 punkten, 79 c § 2 och 3 punkten, 79 f § 5 punkten, 79 g §, 79 j § 2 mom., 115 § 2 mom. samt 140 § 2 och 3 mom. i nämnda lag 1767/1995 samt i 85 § 1 mom. den finska språkdräkten i det inledande stycket samt 85 a § 1 mom. den finska språkdräkten i det inledande stycket och 7 punkten i lag 1265/1997 samt 162 § 4 och 5 mom. i lag 1486/1994, samt

*fogas* till 79 c §, sådan den lyder i nämnda lag 1767/1995, en ny 4 punkt och till 85 a § 1 mom., sådant det lyder delvis i nämnda lag 1265/1997 och i lag 727/1998, en ny 8 punkt som följer:

72 f och 79 c §  
(Som i RP)

79 f § (Ny)

Det förfarande som avses i 79 a § tillämpas endast på försäljning av sådana varor som en skattskyldig återförsäljare har köpt i Finland eller inom gemenskapen av

5) så som avses i 62 § av överlåtaren, om överlåtaren har köpt varan av en säljare som avses i 1, 2 eller 4 punkten eller om överlåtaren inte har gjort det avdrag som avses i 10 kap. för konstverk, samlarföremål eller antikviteter som han själv importerat eller för konstverk enligt 79 g § som han köpt.

79 g §  
(Som i RP)

79 j § (Ny)

Som inköpspris enligt 1 mom. för konstverk, samlarföremål eller antikviteter som en skattskyldig återförsäljare själv importerar betraktas grunden för skatten enligt 9 kap. ökad med skattens andel. Som inköpspris enligt 1 mom. för

konstverk enligt 79 g § som en skattskyldig återförsäljare förvärvat gemenskapsinternt betraktas grunden för skatten enligt 73 a § ökad med skattens andel.

85, 85 a, 115 och 140 §  
(Som i RP)

162 § (Ny)

För en fysisk person, ett dödsbo eller en sammanslutning som bedriver primärproduktion eller för en upphovsman till konstverk enligt 79 c § som inte bedriver annan mervärdeskattepliktig verksamhet, är skatteperioden dock ett kalenderår. Skattedeklarationen för kalenderåret skall avges före utgången av februari månad året efter kalenderåret.

Oberoende av 4 mom. är den som bedriver primärproduktion enligt momentet och upphovsmannen till ett konstverk på ansökan berättigade till att övergå till ett sådant månatligt anmälningsförfarande som nämns i 3 mom.

Ikraftträdelsebestämmelsen  
(Som i RP)

### Utskottets förslag till uttalande

Riksdagen förutsätter att regeringen vidtar åtgärder för att utreda om ett s.k. konstnärskonto eller en utgiftsreserve-

ring kunde införas vid beskattningen av bildkonstnärer för att lindra de problem som konstnärarbetets speciella natur ger upphov till.

**FiUB 24/2002 rd — RP 131/2002 rd**

Helsingfors den 12 november 2002

I den avgörande behandlingen deltog

ordf. Maria Kaisa Aula /cent  
vordf. Kari Rajamäki /sd (delvis)  
medl. Olavi Ala-Nissilä /cent  
Pirjo-Riitta Antvuori /saml  
Reijo Laitinen /sd (delvis)  
Tuija Nurmi /saml  
Ola Rosendahl /sv  
Anni Sinnemäki /gröna  
Sakari Smeds /kd  
Irja Tulonen /saml

Marja-Liisa Tykkyläinen /sd  
Jukka Vihriälä /cent  
ers. Jukka Gustafsson /sd (delvis)  
Liisa Hyssälä /cent (delvis)  
Ulla Juurola /sd (delvis)  
Kari Kantalainen /saml  
Mikko Kuoppa /vänst  
Iivo Polvi /vänst  
Jussi Ranta /sd (delvis)  
Anu Vehviläinen /cent.

Sekreterare i delegationen var

utskottsråd Maarit Pekkanen.