



FINANSUTSKOTTETS BETÄNKANDE

Redogörelse över den s.k. skattegränsen, som en konsekvens av skatteundantaget i protokollet om Ålands anslutning till Europeiska unionen

1996-97

nr 10

M nr 1

SAMMANFATTNING

Landskapsstyrelsens meddelande

I meddelandet redogörs för den s.k. skattegränsen som en konsekvens av skatteundantaget i protokollet om Ålands anslutning till Europeiska unionen. I redogörelsen beskrivs bakgrunden och motiven för skatteundantaget, skatteundantagets hantering efter EU-medlemskapet och grundprinciperna i regeringens proposition till riksdagen med förslag till lag om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen (RP 184/1996). Propositionen avgavs till riksdagen 11.10.1996.

Landskapsstyrelsen föreslog i ett inledande skede ett system enligt vilket hanteringen av skattegränsen skulle skötas av skattemyndigheten inom ramen för den normala inhemska beskattningen eftersom detta vore det enklaste och smidigaste samt för staten förmånligaste systemet. Efter det att regeringen ställt sig bakom finansministeriets förslag till lagstiftning enligt vilken tullmyndigheten skall handha skötseln av skattegränsen och förklarat att utgångspunkten för arbetet med att utarbeta tillämpningsföreskrifter är att tillämpningen skall bli så enkel som det bara är möjligt med beaktande av gemenskapslagstiftningen och nationell lagstiftning, accepterade landskapsstyrelsen att lagförslaget gick vidare.

Utskottets synpunkter

Utskottet framhåller att landskapets målsättning bör vara en så kallad osynlig skattegräns, det vill säga att den inte upplevs som ett hinder av dem som passerar eller sänder varor över gränsen. Utskottet anför i betänkandet argument av huvudsakligen politisk natur till stöd för målsättningen.

UTSKOTTETS SYNPUNKTER

Målsättningen

I artikel 2 i det s.k. Ålandsprotokoll som utgör en del av Finlands anslutningsfördrag med EU sägs att Ålands territorium inte skall omfattas av EG:s bestämmelser om

harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning om omsättningskatt, punktskatt och annan indirekt skatt. På grund av detta undantag uppstod i samband med Finlands och Ålands medlemskap i EU den 1 januari 1995 en skattegräns mellan Åland och riket. Den lag som riksdagen antog i december 1994 gjorde skattegränsen i praktiken helt osynlig. Gränsen har genom en ny lag vilken trädde i kraft den 1 mars 1997, nu synliggjorts. Utskottets principiella utgångspunkt och åsikt är att den uppkomna skattegränsen bör vara osynlig mellan Åland och riket i synnerhet då lagstiftningsbehörigheten i fråga om den indirekta beskattningen åvilar riket varför såväl skattesatsen som skattetagaren samt uppbördsmyndigheterna är desamma på båda sidor skattegränsen. Utskottets målsättning är att skattegränsen inte heller mot övriga EU skall uppfattas som ett hinder för gränspassage och gränsöverföringar.

Enligt vad utskottet fått erfara föreligger på politiskt håll såväl på Åland som i riket en vilja att så långt som möjligt osynliggöra skattegränsen. Utskottet har här i åtanke bl.a. riksdagens beslut i december 1994 att anta en lag genom vilken skattegränsen helt och hållet osynliggjordes samt riksdagsbehandlingen av förslaget till den lag som trädde i kraft den 1 mars 1997, under vilken framfördes klara politiska signaler om att en enkel och praktisk gränshantering är önskvärd. Även i regeringens proposition till nämnda lag framhålls att skattegränsen bör vara lätthanterlig och smidig. I samma syfte har regeringen efter lagens ikraftträdande tillsatt en arbetsgrupp vars uppgift är att föreslå förenklingar.

Gällande moms­lagstiftning

Det förslag till lag som regeringen i oktober 1996 avlät till riksdagen innebar dock ett gränsförfarande som enligt utskottets mening inte uppfyller de politiska önskemålen om enkelhet, lätthanterlighet och smidighet. Regeringen hänvisar till bestämmelser i EG:s regelverk och till signaler från EU-kommissionen.

Tolkning av EG:s regelverk

Utskottet vill framhålla att EG-rätten på ett bindande sätt kan uttolkas endast av EG-domstolen. Detta har också påpekats av lagutskottet som i sitt utlåtande till finansutskottet framhåller att vare sig nationella regeringar eller kommissionen bindande kan uttolka EG-rätten. Ett tolkningsutrymme i fråga om det regelverk som reglerar konsekvenserna av Ålandsprotokollet föreligger således tills dess att saken prövats av EG-domstolen.

I Ålandsprotokollet, som är en del av EG:s primärrätt och därför av högre dignitet än underlydande regelverk, sägs uttryckligen att undantaget syftar till att bevara en livskraftig åländsk ekonomi. Enligt utskottets mening bör detta syfte vara vägledande vid all tolkning av EG:s regelverk i fråga om konsekvenserna av undantaget. Tolkningen bör

således vara sådan att minsta möjliga problem för den åländska ekonomin uppstår till följd av undantaget.

Utskottet anser vidare att regelverket bör tolkas mot bakgrund av EU:s övergripande syfte med de fyra friheterna. Inom EU eftersträvar man att avskaffa alla former av handelshinder för att öka rörligheten för bl.a. varor. Lagstiftning som, utöver vad som är absolut nödvändigt för uppfyllande av EG:s målsättning, skapar hinder eller svårigheter för handeln mellan Åland och övriga EU kan således svårligen anses förenlig med detta övergripande syfte. Utskottet vill även framhålla att syftet med EG:s skatteregler bl.a. är att eliminera risken för s.k. skatteläckage. Någon ökad risk för skatteläckage uppstår, enligt utskottets uppfattning, inte ens om skattegränsen osynliggörs.

Enligt utskottets åsikt borde det ligga i EU-medlemstaternas intresse att regelverket och tolkningen av det uppfattas som förnuftigt och ändamålsenligt av medborgarna eftersom motsatsen på sikt undergräver medborgarnas förtroende för unionen. Såsom framgår av regeringens proposition med förslag till den lag som trädde i kraft den 1 mars 1997 föreligger inte något sakligt behov av gränsbeskattning och gränskontroll mellan Åland och det övriga Finland. Att då införa gränsbeskattning och -kontroll som förorsakar svårigheter för den åländska ekonomin genom att den försvårar handeln kan inte anses ändamålsenligt och borde således inte ligga i EU:s intresse.

Eftersom något sakligt behov av skattegränsen inte föreligger står den nu gällande lagen, enligt utskottets åsikt, inte i proportion till behovet av reglering. Även om det inte skulle kunna anföras att gällande lag om skattegränsen strider mot EG-fördragets proportionalitetsprincip i artikel 3b (enligt vilken gemenskapen inte skall vidta någon åtgärd som går utöver vad som är nödvändigt för att uppnå målen i fördraget) anser utskottet att principen som sådan är viktig. Genom att i primärrätten införa proportionalitetsprincipen har medlemsstaterna förklarat sin vilja att inte ålägga fysiska eller juridiska personer större bördor än vad som är nödvändigt för att målen i fördraget skall uppnås. Medlemsstaternas klara viljeyttring bör ligga till grund för tolkningen av EG:s regelverk i fråga om skattegränsen.

Utskottet anser att det bör vara möjligt att inom ramen för gällande EG-regelverk åstadkomma en skattegräns som inte upplevs som ett hinder av dem som passerar eller för varor över gränsen. I strävandena efter förenklingar bör de nationella lagstiftningsmöjligheterna först uttömmas varför förhandlingar med berörda riksstyrelser är av högsta prioritet. I dessa förhandlingar bör landskapsstyrelsen, enligt utskottets åsikt, bl.a. framhålla att ett tillvägagångssätt som slutligt kan resultera i en prövning i EG-domstolen är det enda sätt på vilket en bindande tolkning av

gemenskapslagstiftningen kan erhållas.

Om det ändå slutligen visar sig att de nationella lagstiftningsmöjligheterna och reglerna i EG:s sekundärrätt inte ger möjlighet till en smidig tillämpning av skattegränsen bör landskapsstyrelsen verka för ändringar i EG:s sekundärrätt. Som argument för sådana ändringar kan anföras att gällande sekundärrätt bör stå i konformitet med primärrätten sådan den kommer till uttryck i artikel 2 i Ålandsprotokollet. Sekundärrätten bör således inte få omöjliggöra förverkligandet av intentionerna i primärrätten vare sig i fråga om att bevara en livskraftig åländsk ekonomi eller i fråga om målsättningen att gemenskapen inte skall vidta någon åtgärd som går utöver vad som är nödvändigt för att uppnå målen i EG-fördraget.

ÄRENDETS BEHANDLING

Lagtinget har den 9 december 1996 inbegärt finansutskottets yttrande över framställningen.

Utskottet har i ärendet hört lantrådet Roger Jansson, t.f. kanslichefen Peter Lindbäck, specialrådgivaren Niklas Fagerlund, lagstiftningsrådet Sten Palmgren och direktören för Åbo distriktstullkammare Jyrki Linna.

Utskottet har i ärendet inbegärt lagutskottets utlåtande vilket fogas till betänkandet.

I ärendets avgörande behandling deltog ordföranden Bengtz, viceordföranden Wiklöf samt ledamöterna Gustafsson, Rothberg och Sjölund.

UTSKOTTETS FÖRSLAG

Med hänvisning till det anförda föreslår utskottet

att Lagtinget hemställer att landskapsstyrelsen verkar för att den i betänkandet framförda målsättningen uppfylls.

Mariehamn den 20 maj 1997

Ordförande

Göran Bengtz

Sekreterare

Susanne Eriksson

ÅLANDS LAGTING

Till finansutskottet

från lagutskottet

Finansutskottet har den 13 mars 1997 enligt 41 § lagtingsordningen inbegärt lagutskottets utlåtande angående landskapsstyrelsens meddelande till lagtinget med redogörelse över den s.k. skattegränsen som en konsekvens av skatteundantaget i protokollet om Ålands anslutning till Europeiska unionen (M nr 1/1996-97). Finansutskottet har i sin skrivelse bett om lagutskottets bedömning av

- 1) huruvida 1994 års lag om förrättande av mervärdes- och accisbeskattning i relationerna mellan Åland och övriga Finland kan anses strida mot unionsrätten så länge Åland inte har en avvikande skattegrad jämfört med riket,
- 2) huruvida 1996 års lag om undantag gällande landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen (*nedan undantagslagen*) står i strid med EU:s princip om varors fria rörlighet,
- 3) huruvida sistnämnda lag står i strid med proportionalitetsprincipens krav och
- 4) huruvida lagen överensstämmer med gemenskapsrätten i fråga om dubbelbeskattning av begagnade varor.

UTSKOTTETS SYNPUNKTER

Allmänt

Genom det s.k. Ålandsprotokollet (protokoll nr 2 till 1994 års anslutningsakt) utgör Åland ett s.k. tredje territorium i relation till tillämpningsområdet för EG:s mervärdesskattedirektiv. Som en beståndsdel av 1994 års anslutningsakt utgör Ålandsprotokollet en del av EG:s primärrätt. Ålandsprotokollets bestämmelse innebär därmed att Åland enligt primärrätten står utanför tillämpningen av artikel 99 i EG-fördraget.

Bestämmelserna om mervärdesskatt regleras i EG:s s.k. sjätte mervärdesskattedirektiv. Av direktivets artikel 33a och av ingressen till det direktiv varigenom direktivet ändrades 1992 framgår att det vid handeln mellan EG och tredje territorier skall tillämpas samma principer som tillämpas i handeln mellan EG och tredje land, d.v.s. uttag av mervärdesskatt skall göras vid handeln mellan medlemsstaterna och dessa territorier enligt samma principer som vid transaktioner mellan gemenskapen och tredje land. Enligt den utredning utskottet erhållit tar bestämmelserna inte hänsyn till kompetensfördelningen

inom en medlemsstat i fråga om den indirekta beskattningen. Enligt art. 7 i sjätte momsdirektivet skall uttryckligen vid införsel från tredje territorier samma principer för momsbeskattning tillämpas som gäller för införsel från tredje länder. Avlyftande av moms skall härvid ske vid export av varor från EG:s skatteunion till länder eller områden utanför skatteunionen (direktivets artikel 15).

Med anledning av de frågor finansutskottet ställt önskar lagutskottet särskilt framhålla att EG-rätten på ett bindande sätt kan uttolkas endast av EG-domstolen, inte av exempelvis nationella regeringar och inte heller av kommissionen. Den nationella lagstiftningens förenlighet med EG-rätten fastställs därför i praktiken av EG-domstolens tolkningar. Detta gäller också den nu aktuella undantagslagen. Vad utskottet anför i det följande är därför att betrakta som dess bedömningar på basis av föreliggande material och utredningar som förelagts utskottet.

1994 års lag om förrättande av mervärdes- och accisbeskattning i relationerna mellan Åland och övriga Finland

Med hänsyn till att lagen inte längre är i kraft anser utskottet det inte vara ändamålsenligt att ingå i en närmare bedömning av dess innehåll.

1996 års lag om undantag gällande landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen

Allmänt

Utskottet konstaterar att EG-rätten är utformad så att direktiven binder medlemsstaterna med avseende på det resultat som skall uppnås. Däremot överläts frågan om formen och tillvägagångssättet för att uppnå resultatet till de nationella myndigheterna. Detta innebär enligt utskottets uppfattning att det finns ett visst utrymme för alternativa utformningar av den nu gällande undantagslagen.

Principen om varors fria rörlighet

Principen om fri rörlighet för varor regleras i EG-fördragets (Rom-fördraget) artiklar 9-37. De centrala artiklarna 30 och 34 är emellertid tillämpliga endast på handeln mellan medlemsstater, däremot inte på handeln inom en medlemsstat. Principen om varors fria rörlighet anses sålunda inte som sådan kunna åberopas till den del undantagslagen reglerar handeln mellan Åland och riket. Däremot är den tillämplig i fråga om handeln mellan Åland och andra medlemsstater.

Ålandsprotokollet som en beståndsdel av Finlands anslutningsavtal är på samma sätt som EG-fördraget en del av EG:s primärrätt. Ålandsprotokollet och dess artikel 2 tar endast sikte på territoriet Ålands status i förhållande till EG:s skatteunion medan EG-fördragets artiklar om fri rörlighet för varor i princip är tillämplig på alla varurörelser mellan medlemsstaterna. Ålandsprotokollet kan därför ses som en specialbestämmelse i förhållande till EG-fördragets generella regelverk. Såvitt utskottet kunnat finna följer av

detta att undantagslagen, till den del den implementerar artikel 2 i Ålandsprotokollet och bestämmelserna i det sjätte skattedirektivet, inte kan anses strida mot EG-rättens regler om fri rörlighet för varor.

Proportionalitetsprincipen

Proportionalitetsprincipen uttrycks i EG-fördragets artikel 3b på följande sätt: "Gemenskapen skall inte vidta någon åtgärd som går utöver vad som är nödvändigt för att uppnå målen i detta fördrag".

Enligt den utredning utskottet erhållit kan proportionalitetsprincipen inte åberopas som argument beträffande det faktum att undantagslagen inför en skattegräns mellan Åland och riket. EG-rätten och då särskilt det sjätte mervärdesskattedirektivet förutsätter att mervärdesbeskattning tillämpas vid handeln mellan medlemsstater och tredje territorier inom tullunionen enligt samma principer som i handeln mellan gemenskapen och tredje land.

Dubbelbeskattning av begagnade varor

Enligt den utredning utskottet erhållit innehåller EG-rätten inte något uttryckligt förbud mot dubbelbeskattning av begagnade varor som importeras av privatpersoner från territorium inom skatteunionen. Däremot kan EG-domstolens tolkning av artikel 95 i EG-fördraget (som innehåller ett förbud mot diskriminerande beskattning) åberopas. Artikel 95 är, såvitt utskottet kan bedöma, tillämplig också i fråga om Åland. Stöd för detta finns bland annat i EG-domstolens avgörande av det s.k. Ceuta-fallet. Det bör dock observeras att artikel 95 endast reglerar handel mellan EG:s medlemsstater, varför den inte är tillämplig på transaktioner mellan Åland och riket.

Vad gäller beskattningen av transaktioner mellan privatpersoner måste stöd sökas i EG-domstolens tolkningar av artikel 95 (Gaston Shul-fallen). Enligt vad utskottet inhämtat har EG-domstolen ansett att importören har rätt att avdra den exporterande medlemsstatens s.k. restmoms i samband med importen. Såvitt utskottet kunnat erfara har denna tolkning inte beaktats i undantagslagen. Enligt utskottets mening borde de rättigheter som följer av denna tolkning av artikel 95 kunna åberopas vad avser handeln mellan Åland och andra medlemsstater än Finland.

I fråga om försäljning från skattskyldiga, etablerade inom EG:s skatteunion, till köpare inom tredje land eller territorium skall momsen avlyftas av säljaren, varför problem med dubbelbeskattning i princip inte borde uppstå (art. 15).

ÄRENDETS BEREDNING

Finansutskottet har i skrivelse av den 13 mars 1997 inbegärt lagutskottets utlåtande i ärendet.

Utskottet har i ärendet hört lagstiftningsrådet Sten Palmgren från justitieministeriet samt inhämtat ett skriftligt utlåtande från specialrådgivaren Niklas Fagerlund.

Närvarande vid ärendets avgörande behandling var ordföranden Wickström-Johansson, vice ordföranden Jansson samt ledamöterna Sirén, Sjöblom och Söderholm.

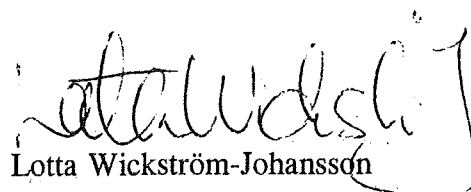
UTSKOTTETS FÖRSLAG

Med hänvisning till det anförda framför utskottet som sitt utlåtande

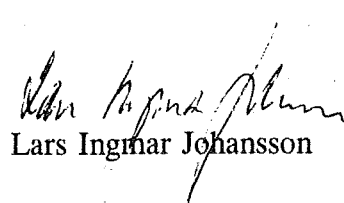
att finansutskottet beaktar det anförda när det utarbetar sitt betänkande i ärendet.

Mariehamn den 24 april 1997

Ordförande


Lotta Wickström-Johansson

Sekreterare


Lars Ingmar Johansson