

**SKATTEFÖRVALTNINGENS  
ANVISNING FÖR HARMONISERING AV  
BESKATTNINGEN FÖR 2016**

*Dnr A182/200/2016*

## INNEHÅLL

<b>1</b>	<b>HARMONISERINGSANVISNINGENS BINDANDE KARAKTÄR .....</b>	<b>3</b>
<b>2</b>	<b>BESKATTNING AV PERSONLIG INKOMST .....</b>	<b>4</b>
2.1	Allmänt om avdrag av utgifter för inkomstens förvärvande .....	4
2.2	Vissa utgifter som behandlas som avdrag .....	4
2.2.1	Avdrag hos frivilliga medlare .....	4
2.2.2	Avdrag hos kommunala familjedagvårdare .....	4
2.2.3	Avdrag hos privata familjedagvårdare .....	5
2.2.4	Kostnader för personer som placerats i familjevård .....	6
2.2.5	Avdrag för arbetsrum .....	7
2.2.6	Anskaffningsutgifter för datorer och kostnader för datakommunikation .....	7
2.2.7	Avdrag från arvoden som betalas till tidningsombud eller försäkringsagenter för bisyssla .....	8
2.3	Kostnader för resor mellan bostad och arbetsplats .....	8
2.3.1	Billigaste fortskaffningsmedel .....	8
2.3.2	Resekostnaderna av ett tidningsbud .....	8
2.4	Avdrag i löntagarens beskattning för en tillfällig arbetsresa .....	9
2.4.1	Ökade levnadskostnader .....	9
2.4.2	Färdkostnader .....	9
2.5	Avdrag vid uthyrning av en möblerad lägenhet .....	9
2.6	Avdrag för nedsatt skattebetalningsförmåga .....	9
2.7	Kostnader för valutaväxel hos mottagare av pensionsinkomst .....	10
2.8	Annan mindre gåva .....	10
<b>3</b>	<b>NÄRINGSBESKATTNINGEN .....</b>	<b>11</b>
3.1	Uppskattning av resekostnader i brist på annan utredning .....	11
3.1.1	Resekostnader hos rörelseidkare och yrkesutövare .....	11
3.1.2	Resekostnader hos delägare i näringssammanslutningar .....	11
3.2	Donationer för allmännyttiga ändamål .....	11
<b>4</b>	<b>INKOMSTBESKATTNING INOM JORD- OCH SKOGSBRUKET .....</b>	<b>12</b>
4.1	Vissa avdrag och utgifters rättelseposter .....	12
4.1.1	Resekostnader inom jord- och skogsbruket i brist på annan utredning .....	12
4.1.2	Anskaffningsutgifter för sådana köpta förnödenheter som avlönade eller pensionerade arbetstagare eller avbytare fått såsom naturaförmån .....	13
4.1.3	Vattenavgifter .....	13
4.1.4	Kostnader för elektricitet och värme .....	13
4.1.5	Privatbrukets andel av telefonutgifterna inom jordbruket .....	13
4.1.6	Avdrag för arbetsrum .....	13
4.1.7	Kostnader för snöskoter, terränghjuling och användning av traktor i skog .....	14
4.1.8	Kostnader för motor- och röjningssåg .....	14
4.1.9	Värdet av det virke från egen skog som använts i jordbruket .....	14
4.1.10	Leveransarbetets värde och rättelseposten av utgifter för en jordbrukstraktor och dess redskap .....	14
4.1.11	Rättelsepost för kostnader för hästar .....	15
4.2	Värdet på andelar i andelslag vid uträkningen av nettoförmögenheten i aktiebolag .....	16
4.3	Värden vid överföring av jordbruksprodukter .....	16
<b>5</b>	<b>UPPSKATTNING AV TILLGÅNGARS VÄRDE I VISSA FALL .....</b>	<b>16</b>

29.12.2016

---

5.1	Tomtmark på en brukningsenhet.....	16
5.2	Återanskaffningsvärdet på vissa byggnader .....	16
5.3	Halvfärdig byggnad .....	18
<b>6</b>	<b>SKATTEFÖRHÖJNING .....</b>	<b>19</b>
6.1	Inledning .....	19
6.2	Skatteförhöjning i PERSONBESKATTNINGEN.....	21
6.2.1	Försening (BFL 32.1 §) .....	21
6.2.2	Fysisk person som lämnar ringa inkomster odeklarerade (BFL 32.1 §) .....	21
6.2.3	Odeklarerad förmögenhet (BFL 32.1 §).....	21
6.2.4	Fysisk person med odeklarerade inkomster som inte är ringa (BFL 32.2 – 3 §).....	21
6.2.5	Ogrundat avdragsyrkande (BFL 32.1 - 3 §).....	23
6.2.6	Andra bristfälligheter eller fel i en fysisk persons deklaration (BFL 32.2 §) .....	23
6.3	Skatteförhöjning i FÖRETAGSBESKATTNINGEN .....	23
6.3.1	Försenad skattedeklaration av ett företag (BFL 32.1-2 §).....	24
6.3.2	Bristfälligheter på huvuddeklarationsblanketten (blankett i serierna 2,3,4,5 och 6) ..	24
6.3.3	Övriga erforderliga blanketter och bilagor (BFL 32.2 §) .....	25
6.3.4	Komplettering av skattedeklarationen till övriga delar .....	26
6.3.5	Skattskyldig som handlat fel medvetet eller av grov vårdslöshet (BFL 32 § 3 mom.)..	26
	.....	26

## 1 HARMONISERINGSANVISNINGENS BINDANDE KARAKTÄR

Grundlagen framhäver riksdagens ställning och det att myndigheter på lägre nivå kan meddela beslut (ge förordningar) endast om det finns en uttrycklig bemyndigande i lag. Också Skatteförvaltningen kan meddela beslut (t.ex. SkatteFb om storleken av resekostnadsavdrag vid beskattningen för 2016, 966/2016) enbart om de frågor som anges i lagen. Sådana beslut utgör bindande lagtolkning, eftersom man genom besluten utövar delegerad lagstiftningsmakt. Sådana beslut ska iaktas av både myndigheterna och rättsinstanserna.

Skatteförvaltningens uppgift är att främja en riktig och enhetlig beskattning samt utveckla Skatteförvaltningens serviceförmåga (2 § 2 mom. i lagen om Skatteförvaltningen). Denna rätt och skyldighet att leda omfattar all tolkning av skattelagstiftningen. Skatteförvaltningen har rätten och också skyldigheten att ge handledning genom anvisningsbrev. Anvisningarna meddelas av Skatteförvaltningens generaldirektör på föredragande av Juridiska enheten. Styrningen hör till den normala administrativa verksamheten och kräver inte några specificerade bestämmelser om bemyndigande, utöver de allmänna bestämmelserna.

Riksdagens grundlagutskott har yttrat att grunderna för skatteplikten i skatteförfattningarna ska fastställas så noggrant att all övervägande från myndighetens sida vid fastställandet av skatt ska vara bundet. Alla Skatteförvaltningens anvisningar – även harmoniseringsanvisningen – är avsedda som stöd för Skatteförvaltningen när denna begränsade övervägande ska tillämpas. Man ska även beakta alla individuella omständigheter för att inte förbise rättssäkerheten.

Även om anvisningen binder förvaltningen på förhand till enhetliga tolkningar, binder den inte rättspraxis, som gör att lagens innehåll slutgiltigt fastställs först

29.12.2016

---

genom rättspraxis. Anvisningen uppdateras vid behov för att motsvara gällande rättspraxis.

## 2 BESKATTNING AV PERSONLIG INKOMST

### 2.1 Allmänt om avdrag av utgifter för inkomstens förvärvande

Avdraget för inkomstens förvärvande, som beviljas alla löntagare, är 620 euro, dock högst löneinkomstens belopp (ISkL 95 §). Om det faktiska sammanlagda beloppet av utgifter för inkomstens förvärvande är större, ska den skattskyldige lägga fram en utredning av hur kostnaderna hänför sig till inkomstförvärvet och specificera kostnaderna (t.ex. en förteckning över anskaffad arbetsredskap och deras priser).

Verifikationer bifogas inte till skattedeklarationen men de ska emellertid förvaras eftersom skattebyrån kan vid behov begära dem till påseende. Avdragbara kostnader för förvärvande av inkomst har behandlats närmare i Skatteförvaltningens anvisning [Kostnader för förvärvande av inkomst vilka dras av från förvärvsinkomst](#).

Om den sannolika ekonomiska användningstiden för arbetsredskap överstiger tre år, avdras anskaffningsutgiften genom avskrivningar. Avskrivningsbeloppet utgör högst 25 % av utgiftsresten. Om anskaffningsutgiften för arbetsredskap är högst 1 000 euro, kan den sannolika ekonomiska användningstiden i allmänhet anses vara högst tre år och avdraget göras på en gång. Om den skattskyldige likväl kan visa att den ekonomiska användningstiden för arbetsredskapen överstiger tre år, avdras utgiften genom avskrivningar.

### 2.2 Vissa utgifter som behandlas som avdrag

#### 2.2.1 Avdrag hos frivilliga medlare

Till frivilliga medlare enligt i lagen om medling vid brott och i vissa tvister (1015/2005) betalas ersättning för medlingskostnader (12 c §). Grundersättningen för kostnader per medling är 25 euro (F 267/2006, 5 b §). Ersättningen är avsedd att täcka kostnaderna för t.ex. kollektivtrafik. Ersättningen utgör skattepliktig inkomst eftersom den inte särskilt bestämts vara skattefri.

En frivillig medlare får dra av utan någon särskild utredning som utgift för inkomstens förvärvande det belopp som medlaren mottagit i kostnadsersättning för medlingen. Avdraget görs på övriga förvärvsinkomster, varför avdragets inverkan på beskattningen inte är beroende på inkomstförvärvsavdragets belopp.

#### 2.2.2 Avdrag hos kommunala familjedagvårdare

Kommunala familjedagvårdare som arbetar i sitt eget hem får dra av som kostnader för inkomstens förvärvande de kostnadsersättningar som arbetsgivaren har betalat upp till det utbetalda beloppet utan särskild utredning. De kostnader för inkomstens förvärvande som inte är kostnadsersättningar får en familjedagvårdare dra av i beskattningen på basis av en särskild utredning. Om kommunen emellertid har ersatt familjedagvårdaren någon kostnad för inkomstens förvärvande utöver den normala kostnadsersättningen, beviljas avdrag inte för en sådan kostnad.

Kommunförbundet i Finland utfärdar årligen en rekommendation om kostnadsersättningar till familjedagvårdare. Trots det finns det variationer i kommunernas

29.12.2016

---

praxis att utbetala kostnadsersättningar till familjedagvårdare. Ersättningen fördelas i ersättning för barns specialdiet och ersättning för övriga kostnader.

Kostnader för barnets kost ingår i allmänhet i den kostnadsersättning som utbetalas av kommunen. Om barnet behöver en specialdiet, definieras behovet vanligtvis i vårdavtalet och de extra kostnaderna för specialdieten inkluderas i kostnadsersättningen genom ett högre ersättningsbelopp. Om de extra kostnaderna inte ingår i ersättningsbeloppen, får den skattskyldige dra av de extra kostnaderna för en sådan specialdiet som ordinerats av en specialist (t.ex. specialdiet för celiaki eller flera samtida sjukdomar).

Den andel av kostnadsersättningarna som är avsedd för de övriga kostnaderna inkluderar ersättning för andra sedvanliga utgifter än födoämnen. Sådana utgifter är t.ex. utgifterna för användning av lägenheten, elström, vatten, värme, pyssel-tillbehör och telefonsamtal som hänför sig till vård av barnet. Utöver kostnadsersättningar kan man på basis av en särskild utredning få dra av t.ex. följande slag av kostnader:

- kostnader för specialanskaffningar, t.ex. tvillingvagnar, barnstolar mm.
- kostnaderna för sanering av lägenheten, om saneringen måste göras på grund av dagvårdsbarnets allergi
- eventuella högre vägavgifter som kommit till som följd av familjedagvården
- anskaffning eller iståndsättning av gårdskonstruktioner, såsom byte av sand i en sandlåda
- kostnader för anskaffning av facklitteratur för familjedagvårdaren.

Familjedagvård kan också ha ordnats så att en kommunal familjedagvårdare kommer till barnets hem. I sådana fall betalar kommunen under vissa förutsättningar ersättning till den familj vars hem utgör vårdplatsen för att familjen ordnat kost för samtliga barn som är i vård (kostnadsersättning för livsmedel). En sådan ersättning utgör annan skattepliktig förvärvsinkomst för mottagaren (inte löneinkomst). Om ersättningen till grunden och beloppet motsvarar Kommunförbundets i Finland rekommendation över vårdkostnader som ska ersättas för kommunala familjedagvårdare, godkänns som avdrag de av kommunen betalda kostnadsersättningarna till det utbetalda beloppet utan särskild utredning. Avdraget görs från övriga förvärvsinkomster.

### 2.2.3 Avdrag hos privata familjedagvårdare

I brist på en detaljerad utredning, kan såsom privata familjedagvårdares utgifter för vård avdras 116,40 €/månad för varje barn som varit i barndagvården. Det uppskattade beloppet grundar sig på Kommunförbundets i Finland rekommendation över vårdkostnader som ska ersättas för kommunala familjedagvårdare.

Är barnet inte fem dagar i veckan i familjedagvården, kan man i brist på annan utredning dra av 5,41 €/dag såsom utgifter för vård.

Det avdragbara beloppet täcker samma kostnader som enligt Kommunförbundets i Finland rekommendation ska ersättas för kommunala familjedagvårdare, se föregående kapitel om avdrag hos kommunala familjedagvårdare.

Utöver detta avdrag kan man på basis av en särskild utredning dra av t.ex. följande slag av kostnader:

29.12.2016

---

- de extra kostnaderna för en sådan specialdiet som ordinerats av en specialist (t.ex. specialdiet för celiaki eller flera samtida sjukdomar)
- kostnader för specialanskaffningar, t.ex. tvillingvagnar, barnstolar mm.
- kostnaderna för sanering av lägenheten, om saneringen måste göras på grund av dagvårdsbarnets allergi
- eventuella högre vägavgifter som kommit till som följd av familjedagvården
- anskaffning eller iståndsättning av gårdskonstruktioner, såsom byte av sand i en sandlåda
- kostnader för anskaffning av facklitteratur för familjedagvårdaren.

#### 2.2.4 Kostnader för personer som placerats i familjevård

Stöd för närståendevård och i allmänhet också familjevårdarens arvode utgör inte lön, utan arbetsersättning (HFD 10.3.1997 I. 561). Arbetsersättningar beskattas såsom bruttoinkomst som utbetalaren anmält.

De kostnader som familjevårdaren har dras av enligt den skattskyldiges yrkande såsom utgifter för förvärvande av inkomst. Om ersättningar för familjevårdskostnaderna har betalats enligt 17 § i familjevårdslagen ([263/2015](#)) och de täcker kostnader som avses i lagen, betraktas som avdragbar vårdkostnad det belopp som betalats i kostnadsersättning. Om den skattskyldige yrkar att ett större belopp än kostnadsersättningen ska dras av, måste han eller hon lägga fram en utredning av kostnaderna.

Enligt 17 § i familjevårdslagen ([263/2015](#)) täcker kostnadsersättningen de normala utgifterna för den som är i familjevård i fråga om mat, boende, fritidssysselsättningar, personliga behov och annat underhåll samt de normala hälsovårdskostnader som inte ersätts med stöd av annan lagstiftning. Dessutom omfattar kostnadsersättningen sådana dispositionsmedel som enligt barnskyddslagen (417/2007) ska ställas till barnets eller den unga personens eget förfogande då han eller hon placeras i familjevård med stöd av den lagen. Utöver kostnadsersättningen ersätts familjevårdaren för sådana särskilda kostnader för terapi och hälsovård som beror på de individuella behoven hos den som är i familjevård samt sådana särskilda studiekostnader för ett barn eller en ung person under 21 år i familjevård som inte ersätts enligt annan lagstiftning. Utöver ovan nämnda kostnader kan ersättning betalas för särskilda kostnader för semester och särskilda fritidssysselsättningar eller för utrustning som fritidssysselsättningen kräver och för andra särskilda fortlöpande kostnader eller engångskostnader för den som är i familjevård.

Enligt 5 § i lagen om stöd för närståendevård ([937/2005](#)) betalas till närståendevårdaren ett vårdarvode, vars belopp bestäms enligt hur bindande och krävande vården är. Vårdarvodet betalas inte för att täcka kostnaderna för vården. Vårdarvodet utgör skattepliktig förvärvsinkomst hos vårdaren.

Kostnaderna för vården utgör i regel vårdtagarens egna utgifter. T.ex. kostnaderna för vårdtagarens läkarbesök är till sin natur vårdtagarens egna kostnader, även om närståendevårdaren har åkt med som följeslagare. Sådana kostnader utgör vårdtagarens icke-avdragbara levnadskostnader som inte ens närståendevårdaren kan dra av vid beskattningen, även om han eller hon har betalat dem. Om närståendevårdaren är make/maka eller förälder till ett minderårigt barn, är de kostnader som betalas för vårdtagaren också på den grund att betalning av

29.12.2016

---

dem anses höra till den underhållningsskyldighet som gäller mellan makarna eller mellan föräldern och barnet.

Om närståendevårdaren inte bor hos vårdtagaren, kan han ha resekostnader för besöken hos vårdtagaren. Närståendevårdaren får dra av sådana kostnader såsom kostnader för resor mellan bostaden och den egentliga arbetsplatsen med de begränsningar som anges i 93 § i inkomstskattelagen.

### 2.2.5 Avdrag för arbetsrum

Om någon utredning över högre kostnader inte läggs fram, beviljas såsom avdrag för arbetsrum i allmänhet följande belopp:

- 1) för de skattskyldiga, åt vilka arbetsgivaren inte har ombesörjt tjänste- eller arbetsrum och vilka använder arbetsrummet för förvärv av sin huvudsakliga förvärvsinkomst, t.ex. för frilansjournalister; 820 €/år.
- 2) för de skattskyldiga som använder arbetsrummet på deltid för förvärvandet av sin huvudsakliga inkomst eller för förvärvandet av betydande biinkomster av varaktig natur, såsom olika läroinrättnings lärare och disponenter i bisyssla eller för sekreterare för kommittéer, 410 €/år.
- 3) samt för de skattskyldiga som använder sin bostad för förvärvandet av tillfälliga biinkomster, 205 €/år.

Ifall båda makarna använder arbetsrummet på deltid för förvärv av sin huvudsakliga förvärvsinkomst eller för förvärv av biinkomster av stadigvarande natur, betraktas såsom avdrag hos båda makarna sammanlagt 615 €/år.

Avdraget för arbetsrum kan också beviljas skattskyldiga som distansarbetar hemma. Då fastställs avdragsbeloppet enligt antalet arbetsdagar man arbetar hemma. Om den skattskyldiges under skatteåret distansarbetat högst 50 % av det sammanlagda antalet arbetsdagar kan avdrag för arbetsrum beviljas enligt punkt 2. Om antalet dagar i distansarbete överstiger 50 % av det sammanlagda antalet arbetsdagar kan avdrag beviljas enligt punkt 1. Avdraget beviljas till det fulla beloppet även om den skattskyldige har ordnats ett arbetsrum på arbetsplatsen.

Avdrag för arbetsrum får göras från inkomsten i alla de förvärvskällor för vilka man använt arbetsrummet. Om t.ex. den skattskyldige använder arbetsrummet för att förvärva jordbruks- och skogsbruksinkomster, kan hen beviljas avdrag för arbetsrum såväl i jordbrukets förvärvskälla som i den personliga förvärvskällan. I den personliga förvärvskällan kan avdraget för arbetsrum göras på såväl förvärvs- som kapitalinkomster om man använt arbetsrummet för att förvärva bägge två inkomstslag. Det sammanlagda beloppet på avdrag för arbetsrum som beviljats i alla förvärvskällor och inkomstslag får vara högst 820 euro per år, om den skattskyldige inte redogör för större kostnader.

### 2.2.6 Anskaffningsutgifter för datorer och kostnader för datakommunikation

Som belopp för rätten att dra av kostnader för datorer kan betraktas följande procentuella andelar av anskaffningsutgiften:

29.12.2016

---

0 % Inget bevis på att maskinen används i arbetet

50 % Det finns bevis på att maskinen används i arbetet

100 % Det finns bevis på att maskinen huvudsakligen används i arbetet. Datorn har t.ex. använts i förvärvet av betydande biinkomster.

Avdraget av användningskostnader för en datakommunikationsförbindelse som använts för förvärv av inkomst kan beviljas enligt samma procentuella andelar och principer som vid avdrag av anskaffningsutgifter för datorer.

Hur man beviljar avdrag på basis av anskaffningsutgiften för en dator och kostnaderna för en datakommunikationsförbindelse har behandlats närmare i Skatteförvaltningens anvisning Kostnader för förvärvande av inkomst vilka dras av från förvärvsinkomst.

### 2.2.7 Avdrag från arvoden som betalas till tidningsombud eller försäkringsagenter för bissyssla

Om den skattskyldige har haft avdrag som hänför sig till agent-/ombudsinkomsten, såsom t.ex. kostnader för arbetsredskap, resor, post eller telefon, får dessa dras av utgående från en utredning som den skattskyldige har lagt fram. Om den skattskyldige inte lägger fram en utredning, uppskattas kostnaderna som hänför sig en inkomst som understiger 10 000 euro per år till högst 15 % av inkomstbeloppet.

## 2.3 Kostnader för resor mellan bostad och arbetsplats

### 2.3.1 Billigaste forskaffningsmedel

Kostnaderna för resor mellan bostaden och arbetsplatsen dras av enligt det billigaste forskaffningsmedlet. I Skatteförvaltningens anvisning [Resekostnader i beskattningen - anvisningar för löntagaren](#) finns anvisningar för när något annat kommunikationsmedel än kollektivtrafiken kan betraktas som det billigaste forskaffningsmedlet för resorna mellan bostaden och arbetsplatsen samt för s.k. veckoslutsresor.

Om personen förvärvsarbetar regelbundet (i allmänhet 5 dagar per vecka), uppskattas denne ha i genomsnitt 22 arbetsdagar per arbetsmånad, om inte antalet faktiska arbetsdagar är känt. Om antalet faktiska arbetsmånader inte är känt, anses personen i brist på annan utredning arbeta högst 11 månader per år.

### 2.3.2 Resekostnaderna av ett tidningsbud

Resekostnaderna av tidningsbud indelas i två delar. Resorna mellan bostaden och utbärningsplatsen dras av som kostnader för resor mellan bostad och arbetsplats. Avdraget beviljas enligt beloppen för egen bil, eftersom kollektivtrafiken i allmänhet inte står till förfogande vid den tidpunkt då arbetet utförs, dvs. på småtimmarna. Avdragsbeloppet är 0,24 €/km (Skatteförvaltningens beslut om storleken av resekostnadsavdrag vid beskattningen för 2016, 966/2016).

Resekostnaderna i utdelningskretsarna dras av som kostnader för inkomstens förvärvande enligt de faktiska kostnaderna om tidningsbudet lägger fram en pålitlig utredning av totalkostnaderna för bilen och kilometerantalet. Om någon utredning av de faktiska kostnaderna inte läggs fram, kan som avdrag godkännas högst 0,43 €/km. Det ökade avdragsbeloppet grundar sig på den speciella naturen av dessa körningar (korta avstånd mellan mångtaliga stopp). Sådan körning gör att bilen slits och förbrukar mer än sedvanligt.



29.12.2016

---

De eventuella ersättningarna som betalats till tidningsbudet för arbetsredskap utgör skattepliktig inkomst.

## 2.4 Avdrag i löntagarens beskattning för en tillfällig arbetsresa

### 2.4.1 Ökade levnadskostnader

En detaljerad beskrivning om hur löntagare på s.k. specialbranscher (bygg-, anläggnings- och skogsbranscher) som inte har någon egentlig arbetsplats får dra av sina ökade levnadskostnader finns i Skatteförvaltningens anvisning Kostnader för förvärvande av inkomst som dras av från förvärvsinkomst (avsnitt 5.9.2) och i anvisningen Resekostnader i beskattningen – anvisningar till löntagaren. Avdragsbeloppet är detsamma som den skattefria måltidsersättningen (10,00 euro/arbetsdag för år 2016), förutsatt att löntagaren inte kan visa att de ökade levnadskostnaderna har varit högre.

Avdraget av ökade levnadskostnader för löntagare som arbetar inom någon annan bransch än specialbransch har behandlats i den ovan nämnda anvisningen Kostnader för förvärvande av inkomst som dras av från förvärvsinkomst i avsnitt 5.9.3 och i anvisningen Resekostnader i beskattningen – anvisningar till löntagaren. Om löntagaren kan visa att kostnader har uppstått men inte det faktiska beloppet av ökade levnadskostnader uppskattas kostnaderna uppgå till 14 euro för en resa som varat över 6 timmar och 26 euro per dygn för en resa som varat över 10 timmar. Detsamma gäller de arbetstagare inom specialbranscher som har en egentlig arbetsplats.

### 2.4.2 Färdkostnader

Färdkostnaderna för en tillfällig arbetsresa avdras enligt de faktiska kostnaderna. I brist på annan utredning är avdraget för användning av egen bil 0,24 €/km (Skatteförvaltningens beslut om storleken av resekostnadsavdrag vid beskattningen för 2016, 966/2016) och för bruksförmånsbil 0,11 €/km (Skatteförvaltningens beslut om skattefria resekostnadsersättningar under 2016, 1380/2015). Se också Skatteförvaltningens anvisning [Kostnader för förvärvande av inkomst vilka dras av från förvärvsinkomst](#).

## 2.5 Avdrag vid uthyrning av en möblerad lägenhet

I brist på annan utredning godkänns vid uthyrning av en möblerad etta eller rum som avdrag som hänför sig till hyresinkomsten högst 40 € om månaden. Vid uthyrning av en större möblerad lägenhet godkänns som avdrag i brist på annan utredning högst 60 € om månaden. Dessa avdrag beror inte på antalet hyresgäster. Närmare information om beskattningen av hyresinkomster och avdrag på dem finns i Skatteförvaltningens anvisning [Beskattning av hyresinkomster](#).

## 2.6 Avdrag för nedsatt skattebetalningsförmåga

I vissa situationer kan den skattskyldige från sin nettoförvärvsinkomst yrka avdrag för nedsatt skattebetalningsförmåga enligt 98 § i inkomstskattelagen. Avdragsgrunderna och dess förutsättningar och belopp har beskrivits närmare i Skatteförvaltningens anvisning [Beräkning av beskattningsbar inkomst i personbeskattningen](#).

Avdraget för nedsatt skattebetalningsförmåga kan i allmänhet inte beviljas **till sitt fulla belopp** om årsinkomsten av en ensamstående skattskyldig överstiger

29.12.2016

17 500 € eller den sammanlagda årsinkomsten hos makar överstiger 26 500 €. Avdraget beviljas inte heller delvis om årsinkomsten av en ensamstående skattskyldig överstiger 27 000 € eller den sammanlagda årsinkomsten hos makar överstiger 40 000 €. Dessa inkomstgränser ökas med 2 500 € för varje barn som den skattskyldige har att försörja.

Med årsinkomst avses det sammanlagda beloppet av den skattskyldiges nettoförfärvsinkomster och kapitalinkomster. Utöver inkomstgränserna beaktas förmögenheten vid avgörandet av huruvida avdraget ska beviljas.

Avdraget beviljas enbart för höga sjukdomskostnader, förutsatt att förutsättningarna i 98 § 2 mom. i ISkL finns och de ovan nämnda inkomstgränserna inte utgör ett hinder för det. I allmänhet enligt följande:

Totalbeloppet av sjukdomskostnader €	Beloppet av årsinkomst € ensamstående/makarna tillsammans					
	under 13000/20500	13000-14500/ 20600-23000	14600-17500/ 23100-26500	17600-21000/ 26600-31000	21100-23500/ 31100-35000	23600-27000/ 35100-40000
700-900	200	0	0	0	0	0
901-1200	300	200	0	0	0	0
1201-1500	500	300	200	0	0	0
1501-1800	700	500	300	200	0	0
1801-2100	900	700	500	300	200	0
2101-2400	1000	900	700	500	300	200
2401-2700	1200	1000	900	700	500	300
2701-3100	1400	1200	1000	900	700	500
3101-3500	1400	1400	1200	1200	900	700
3501-	1400	1400	1400	1200	1200	900

Man kan avvika från alla dessa inkomstgränser efter övervägande från fall till fall och utgående från en framlagd utredning.

Om den skattskyldiges inkomster överstiger de ovan angivna övre inkomstgränserna (27 000/40 000 €), ska avdraget för nedsatt skattebetalningsförmåga på basis av sjukdomskostnaderna beviljas efter övervägande från fall till fall.

Om det finns ett utvecklingsstört minderårigt barn att försörja i familjen och totalbeloppet av familjens skattepliktiga inkomster understiger 29 000 €, får man dra av för nedsatt skattebetalningsförmåga 1 100 €. Om inkomsterna är 29 100–57 000 €, är avdragsbeloppet 700 €. Om inkomsterna överstiger 57 000 €, beviljas avdraget överhuvudtaget inte. I specialfall kan avdraget överstiga de ovan nämnda beloppen.

## 2.7 Kostnader för valutaväxel hos mottagare av pensionsinkomst

Från en bruttopension som man mottagit i någon annan valuta än euro dras av i bank- och valutakostnader 60 euro.

## 2.8 Annan mindre gåva

Värdet på sådan annan mindre gåva från arbetsgivaren som avses i 69 § 1 mom. 3 punkten i inkomstskattelagen får vara högst 100 euro. Gåvor som har högre värde betraktas som lön i sin helhet.

29.12.2016

---

## 3 NÄRINGSBESKATTNINGEN

### 3.1 Uppskattning av resekostnader i brist på annan utredning

#### 3.1.1 Resekostnader hos rörelseidkare och yrkesutövare

Rörelseidkarens, yrkesutövarens och jordbruksidkarens avdrag för resekostnader har behandlats i anvisningen [Avdrag av rörelseidkares och yrkesutövares samt jordbruksidkares resekostnader](#). Då en bil hör till näringsverksamhetens förvärvskälla får man dra av i beskattningen de faktiska bokförda kostnaderna för användningen av bilen. Om de faktiska kostnaderna inte har tagits upp i bokföringen och den skattskyldige inte lägger fram en pålitlig utredning om kostnaderna, får såsom kostnad dras av 0,24 euro/km (SkatteFb om storleken av resekostnadsavdrag vid beskattningen för 2016, 966/2016). Avdragsrätten förutsätter emellertid att kilometerantalet har utretts och kostnader har uppstått.

Då bilen hör till de privata tillgångarna får man göra tilläggsavdrag enligt 55 § i NärSkL för användningen av bilen i näringsverksamheten. Tilläggsavdrag beviljas inte om totalantalet körkilometer med bilen inte utreds och det således blir oklart om bilen hör till tillgångarna i förvärvskällan eller till privata tillgångar. I dessa situationer får man såsom kostnad dras av 0,24 euro/km (SkatteFb om storleken av resekostnadsavdrag vid beskattningen för 2016, 966/2016). Avdraget förutsätter emellertid att kilometerantalet i förvärvskällan har utretts och att kostnader har uppstått.

#### 3.1.2 Resekostnader hos delägare i näringsammanslutningar

Om en kilometerersättning som betalats till en delägare i en näringsammanslutning inte har tagits upp i sammanslutningens lönebokföring och i årsanmälan, kan den inte behandlas som en sådan skattefri kostnadsersättning som avses i Skatteförvaltningens beslut. Då är avdragbart av sammanslutningens inkomst endast de faktiska kostnaderna, som i brist på annan utredning uppskattas till 0,24 €/km (SkatteFb om storleken av resekostnadsavdrag vid beskattningen för 2016, 966/2016). Den överstigande delen utgör privatuttag som inte är avdragbart.

Om sammanslutningen inte har betalat ersättningar till delägaren för bruk av egen bil i sammanslutningens körningar, kan delägaren dra av kostnaderna för dessa körningar i sin egen beskattning som utgifter för förvärvande av inkomst. I brist på annan utredning kan avdragsbeloppet uppskattas till 0,24 €/km (SkatteFb om storleken av resekostnadsavdrag vid beskattningen för 2016, 966/2016).

### 3.2 Donationer för allmännyttiga ändamål

Små penningssummor eller föremål med lågt värde som doneras till allmännyttiga och samtidigt lokala ändamål eller till ändamål som står nära bolagets verksamhetsområde kan betraktas som utgifter av PR-karaktär, vilket gör att donationen får dras av vid beskattningen. Bolaget får dra av sådana donationer högst upp till 850 € per mottagare. Donationer för politiska ändamål är dock inte överhuvudtaget avdragbara vid beskattningen.

Med undantag av ovan nämnda små donationer får donationer till allmännyttiga ändamål inte dras av vid beskattningen, eftersom de anses vara givna huvudsakligen i välgörenhetssyfte och inte för att främja näringsverksamheten. Ett företag i bolagsform får dock med stöd av en specialbestämmelse (ISkL 57 §, donationsavdrag) dra av en penningdonation som det gjort för att främja vetenskap, konst eller bevarande av kulturarvet i Finland. Läs närmare i anvisningen [Donationsavdrag i samfundsbeskattningen](#).

29.12.2016

## 4 INKOMSTBESKATTNING INOM JORD- OCH SKOGSBRUKET

### 4.1 Vissa avdrag och utgifters rättelseposter

I denna anvisning ges värderingsgrunder som i brist på annan utredning ska användas vid värderingen av avdragbara belopp eller sådana icke-avdragbara poster som inte får dras av från utgifterna. Utgångspunkten är att man även i jord- och skogsbruket utreder utgifterna på basis av verifikationer och andra bevis. Denna värderingsanvisning ska iakttas då det verkliga beloppet är svårt att utreda.

På motsvarande sätt värderas i fråga om överföringar från en förvärvskälla till en annan de poster som ska beaktas som intäkt i den ena förvärvskällan och de poster som ska dras av i den andra förvärvskällan.

De värderade beloppen anges exklusive moms. Kalkylerat momsavdrag kan inte göras på basis av en uppskattad utgift, eftersom momsavdraget ska grunda sig på verifikation. Då poster som finns bland avdragbara utgifter beaktas som intäkt, ska också momsens andel beaktas såsom korrigeringspost i momskalkylen.

#### 4.1.1 Resekostnader inom jord- och skogsbruket i brist på annan utredning

##### 4.1.1.1 Resekostnader hos jordbruksidkare

Avdraget för reskostnader har behandlats närmare i anvisningen [Avdrag av rörelseidkares och yrkesutövares samt jordbruksidkares reskostnader](#). Då en bil hör till jordbrukets förvärvskälla, drar man av vid beskattningen de faktiska kostnaderna för användningen av bilen enligt anteckningarna. Om de faktiska utgifterna inte framgår av anteckningarna och den skattskyldige inte lägger fram en pålitlig utredning, får som utgifter dras av 0,24 euro/km, under förutsättning att antalet körkilometer i förvärvskällan har utretts och kostnader uppstått.

Då bilen hör till de privata tillgångarna får man göra tilläggsavdrag enligt GårdsSkL 10 e § för användningen av bilen inom jordbruket. Tilläggsavdrag beviljas inte om totalantalet körkilometer med bilen inte utreds och det således blir oklart om bilen hör till tillgångarna i förvärvskällan eller till privata tillgångar. I sådana fall får man som utgift dra av 0,24 euro/km, under förutsättning att antalet körkilometer i förvärvskällan har utretts och kostnader uppstått.

##### 4.1.1.2 Resekostnader hos delägare i beskattningssammanslutningar och dödsbon

Om en sammanslutning eller ett dödsbo inte har betalat ersättningar till sin delägare för bruk av egen bil i sammanslutningens eller dödsboets jordbruk, får kostnaderna för dessa körningar dras av till deras faktiska belopp som utgifter som hänförs till sammanslutningens eller dödsboets jordbruk. I brist på annan utredning är avdragsbeloppet 0,24 €/km, under förutsättning att antalet körkilometer har utretts och kostnader uppstått.

##### 4.1.1.3 Resekostnader inom skogsbruket

Resekostnaderna inom skogsbruket får dras av enligt de faktiska kostnaderna. Om det inte är möjligt att utreda de faktiska kostnaderna, godkänns som avdrag för användning av egen bil 0,24 €/km, under förutsättning att antalet körkilometer har utretts och kostnader uppstått. Se närmare Skatteförvaltningens anvisning [Resekostnader inom skogsbruket](#).

29.12.2016

---

#### **4.1.2 Anskaffningsutgifter för sådana köpta förnödenheter som avlönade eller pensionerade arbetstagare eller avbytare fått såsom naturaförmån**

I brist på annan detaljerad utredning kan utgifterna uppskattas till 6,30 €/dag. En utredning om beviljade naturaförmåner ska ingå i anteckningarna.

#### **4.1.3 Vattenavgifter**

Såsom vattenförbrukning i ett privat hushåll kan under normala förhållanden betraktas ca 40 m<sup>3</sup>/person/år.

#### **4.1.4 Kostnader för elektricitet och värme**

Om jordbrukets och det privata hushållets elutgifter inte har mätts separat, ska fördelningen av utgifterna uppskattas. Elförbrukningen i privathushåll är i allmänhet lättare att bestämma än jordbrukets. På förbrukningen i privathushåll inverkar antalet familjemedlemmar, ålder, värmeanordning och elutrustningens nivå. Elförbrukningen i ett privathushåll utan elvärme varierar i genomsnitt mellan 5 000–10 000 kWh per år. I normala förhållanden utan värmning kan hushållets andel av elutgifterna i allmänhet uppskattas till hälften av kostnaderna upp till 8,76 €/år per kvadratmeter bostadsyta. I fråga om korrigeringspost för egen bostad kan värmens andel i brist på annan utredning uppskattas i genomsnitt till 10 €/m<sup>2</sup>/år.

För värmning av en bostad kan som konsumtion av brännolja i sedvanliga förhållanden uppskattas till 18 l/m<sup>2</sup>/år.

#### **4.1.5 Privatbrukets andel av telefonutgifterna inom jordbruket**

Av de totala telefonkostnaderna kan såsom sedvanligt privatbruks andel i allmänhet betraktas hälften av utgifterna upp till 500 €. Då kostnaderna är större än detta uppskattas de privata utgifterna i allmänhet till minst 250 €. Privatbrukets andel i fråga om mobiltelefon värderas enligt samma grunder skilt för varje telefon. Kostnader för mobiltelefon kan emellertid godkännas som avdrag endast hos de skattskyldiga som har en andel av lägenhetens beskattningsbara inkomst.

#### **4.1.6 Avdrag för arbetsrum**

Om brukningsenhetens bostadsbyggnad används för jordbruksändamål, avdras såsom jordbrukets utgifter belysnings-, uppvärmnings- och reparationskostnaderna av rummet som använts för jordbruket samt avskrivningen på byggnadens anskaffningsutgift för arbetsrummets del på basis av en tillförlitlig utredning.

Om någon utredning om de verkliga kostnaderna inte uppvisats eller om utredningen inte kan betraktas som godtagbar och kostnaderna inte beaktats i något annat sammanhang, kan man uppskatta även avdraget för arbetsrum. Då beaktar man brukningsenhetens produktionsinriktning, behovet av arbetsutrymmen för planering, fakturering, m.m. samt jordbrukets omfattning.

Såsom uppskattad avdragsgrund för användningen av arbetsrummet för jordbruksändamål kan i brist på annan utredning betraktas beloppet av löntagarens avdrag för arbetsrum (410 €/år).

Motsvarande principer får tillämpas i avdragandet av kostnader också inom skogsbruket. Om det inte finns någon utredning om de faktiska kostnaderna men det är sannolikt att kostnader har uppstått med beaktande av skogsbrukets omfattning och behovet av arbetsrum, får man i brist på annan utredning dra av ett belopp som motsvarar avdraget för arbetsrum när avdraget beviljas för löntagarens extraordinära biinkomster (205 euro/år).

29.12.2016

Avdrag för arbetsrum får göras från inkomsten i alla de förvärvskällor för vilka man har använt arbetsrummet. Om den skattskyldige använder arbetsrummet för att förvärva jordbruks- och skogsbruksinkomster, kan hen beviljas avdrag för arbetsrum såväl i jordbrukets förvärvskälla som i den personliga förvärvskällan. I den personliga förvärvskällan kan avdraget för arbetsrum göras från såväl förvärvs- som kapitalinkomster om man har använt arbetsrummet för att förvärva båda. Det sammanlagda avdragsbeloppet för arbetsrum som beviljats i alla förvärvskällor och inkomstslag kan vara högst 820 euro per år om den skattskyldige inte redogör för högre kostnader.

Avdrag för arbetsrum inom jord- och skogsbruket deklarerar med blankett 2 och 2C. Avdraget anges inte i den förhandsifyllda skattedeklarationen.

#### 4.1.7 Kostnader för snöskoter, terränghjuling och användning av traktor i skog

Om man inom jord- eller skogsbruket använder snöskoter eller terränghjuling får kostnaderna för dessa fordon dras av i regel till den del de använts i jord- eller skogsbruket per användningstimme av totalkostnaderna. Samma gäller användningen av traktor i skogsbruket. Kostnaderna kan i brist på annan utredning uppskattas till 14 € per användningstimme för snöskoter och terränghjuling och 11 € per användningstimme för traktor. Om traktorn används för virkestransport, tillämpas de maskinkostnader som anges i kapitel 4.1.10 i denna anvisning, skilt för varje virkeslag €/m<sup>3</sup>. Om traktorn ingår i jordbruksinventarierna, ska i jordbruksbeskattningen göras motsvarande inkomstförling.

#### 4.1.8 Kostnader för motor- och röjningssåg

Kostnader för motor- eller röjningssåg avdras som jordbrukets utgifter endast till den del som motsvarar jordbruksanvändningen och uppskattas högst till 85 €/år. En motsvarande intäktsförling ska göras vid skogsbruksbeskattningen om sågen hör till skogsbruksinventarierna.

#### 4.1.9 Värdet av det virke från egen skog som använts i jordbruket

Då man fastställer värdet av det i gårdsbruket använt virke som tagits från egen skog kan man i brist på annan utredning använda följande genomsnittliga rotpriser som beräknats på basis av genomsnittliga anskaffningspriser för olika virkeslag:

Tallstockar	44 €/m <sup>3</sup>
Granstockar	43 €/m <sup>3</sup>
Björkstockar	33 €/m <sup>3</sup>
Tallmassaved	6 €/m <sup>3</sup>
Granmassaved	6 €/m <sup>3</sup>
Björkmassaved	7 €/m <sup>3</sup>

Rotpriset på brännflis (slanflis) är 1,70 €/m<sup>3</sup> eller 0,68 €/m<sup>3</sup> i löst mått.

#### 4.1.10 Leveransarbetets värde och rättelseposten av utgifter för en jordbrukstraktor och dess redskap

Vid bestämmandet av leveransarbetets värde och s.k. rättelseposter (= behovet av att minska kostnaderna inom jordbruket till följd av att jordbruksmaskiner använts inom skogsbruket och en motsvarande ökning i skogsbruksutgifterna) kan i

29.12.2016

brist på annan utredning använda genomsnittsvärdena och enhetstaxorna nedan (€/m<sup>3</sup>):

I beräkningen används följande omräkningsfaktorer och koefficienter:

Ved:	1 kubikmeter fast mått (m <sup>3</sup> ) = 1,7 kubikmeter ramvirke (K <sup>3</sup> )
Slanor:	1 stam (tall, gran, löv) = 0,020 m <sup>3</sup>
Flis:	1 kubikmeter fast mått (m <sup>3</sup> ) = 2,5 kubikmeter löst mått (i-m <sup>3</sup> )
	1 kubikmeter löst mått = 0,4 m <sup>3</sup>
	1 megawattimme (MWh) = 1,25 i-m <sup>3</sup> = 0,5 m <sup>3</sup>

Virkeslag	Arbetets värde		Maskinkostnad
	Tillverkning	Transport	
			Transpor
Tallstockar	5,48	2,15	3,22
Tallmassaved	12,64	2,22	3,33
Granstockar	7,05	2,17	3,26
Granmassaved	13,23	2,36	3,53
Björkstockar	5,21	2,46	3,70
Björkmassaved	11,69	2,59	3,89
Energivirke (okvistat träd)	7,80	4,05	6,08
Ved och klabbar	26,50	2,59	3,89
Flisning	4,14		
Flis		2,59	3,89

Om virkeslaget inte specificerats, använder man såsom rättelsepost för transport i samband med maskinkostnaderna 3,89 €/m<sup>3</sup>.

Om jordbrukstraktor används tillsammans med redskap som inte hör till jordbruksinventarierna kan såsom rättelsepost tillämpas 11,00 €/timme.

De ovan givna värden på arbetet samt enhetskostnaderna (€/m<sup>3</sup>) baserar sig på de uppgifter som Skogsforskningsanstalten utrett om det riksomfattande medeltalet av kostnaderna för att avverka stämplingsposter för leveranser. Virkets totala framställningskostnader anses bestå till 75 % av kostnaderna för arbetet inklusive lönebikostnaderna. Av transportkostnaderna utgör arbetets andel 40 %, medan maskinkostnaderna stått för 60 %.

#### 4.1.11 Rättelsepost för kostnader för hästar

Om det med gårdens produkter har utfodrats en häst som inte tillhör jordbrukets förvärvskälla, dra av från jordbrukets produktionskostnadsutgifter i brist på annan utredning 920 € per häst och 370 € per föl per år.

29.12.2016

## 4.2 Värdet på andelar i andelslag vid uträkningen av nettoförmögenheten i aktiebolag

I aktiebolag anses värdet på andelarna i andelslag motsvara insatsen i andelslag när man beräknar nettoförmögenhet.

## 4.3 Värdet vid överföring av jordbruksprodukter

När jordbruksprodukter överförs från en förvärvskälla till en annan används som överföringsvärden (hö, säd, husdjurprodukter) lokala försäljningspriser.

# 5 UPPSKATTNING AV TILLGÅNGARS VÄRDE I VISSA FALL

## 5.1 Tomtmark på en brukningsenhet

Tomtmark på en brukningsenhet fördelas i brist på annan utredning på tomt för bostadsbyggnaden och byggnadsplats för lantbrukets byggnader så att hälften av tomtmarken betraktas som tomt för bostadsbyggnaden, dock högst upp till 10 000 m<sup>2</sup>. Övriga delar anses vara byggnadsplatser.

Såsom areal för outbrutna bebyggda semesterstugtomter på lägenheten, vilkas areal inte utretts vid klassificeringen kan, i brist på annan utredning, betraktas som 2 000 m<sup>2</sup>.

Såsom areal för sådana byggplatser för ekonomibygnader inom jordbruket vilkas areal inte utretts vid klassificeringen kan i brist på annan utredning betraktas som 2 000 m<sup>2</sup>. Som areal för byggplatser för ekonomibygnader inom skogsbruket betraktas i brist på annan utredning 500 m<sup>2</sup>.

När man överlåter byggnadsmark från en brukningsenhet, dras av arealerna på nya tomter under 10 000 m<sup>2</sup> från arealen på skogsjord, förutsatt att man inte lägger fram någon annan utredning om tomtens läge på mark som är avsedd för annat bruk.

## 5.2 Återanskaffningsvärdet på vissa byggnader

Återanskaffningsvärdet på byggnader fastställs i enlighet med en förordning som finansministeriet årligen utfärdar. Såsom återanskaffningsvärde för byggnader, på vilka man inte kan tillämpa finansministeriets förordning, anses 75 % av byggnadskostnaderna för motsvarande byggnad.

För följande typer av byggnader kan såsom återanskaffningsvärde användas följande värden, som är 75 % av de genomsnittliga byggnadskostnaderna:

### 1. Växthus ..... euro/m<sup>2</sup>

Glasstålstomme med värme och bevattning	126,82
utan	90,74
Plastträstomme med värme och bevattning	65,92
utan	42,01
Akryltäckning/stålstomme med värmeanordning	184,84

### 2. Silor (för lagring av säd)

<b>Runda, stålkonstruerade Runda</b> stålkonstruktion	Silons diameter m	Byggnadskostnad euro/silo-m <sup>3</sup>
--	-------------------	---



29.12.2016

oberoende av bottenkonstruktion	3 eller under	93,14
oberoende av bottenkonstruktion	3–10	93,14–39,89 graderat
oberoende av bottenkonstruktion	10 eller över	39,89
<b>Runda, betongkonstruktion</b>		
- plant botten	ingen betydelse	56,37
- koniskt botten	ingen betydelse	70,47
<b>Rektangulärt botten</b> alla material		106,24

**3. Övertryckshallar**..... 1 000 – 5 000 m<sup>2</sup>

- varm..... 133,27 – 88,12 euro/m<sup>2</sup>

- kall..... 59,48 – 49,43 euro/m<sup>2</sup>

**4. Bergrum**

De bergrum som byggts som skyddsrum, 387,86 €/m<sup>3</sup> upp till 5 000 m<sup>3</sup>. Om volymen överstiger 5 000 m<sup>3</sup>, nedsätts kubikmeterpriset med 7,61 €/m<sup>3</sup> för varje 5 000 m<sup>3</sup>.

De bergrum som byggts för annan användning än skyddsrum (t.ex. lager för flytande bränslen), 84,30 €/m<sup>3</sup> upp till 50 000 m<sup>3</sup>. Om volymen överskrider 50 000 m<sup>3</sup> men är högst 160 000 m<sup>3</sup>, nedsätts kubikpriset med 3,298 € för varje 10 000 m<sup>3</sup>. Om volymen överskrider 160 000 m<sup>3</sup> används för överskjutande del kubikpriset 48,04 €/m<sup>3</sup>.

**5. Matsalar**

Grundvärdet är 251,00 €/m<sup>3</sup>. Om matsalen är uppförd med lätt konstruktion (transportabel) och köksutrymmen och kalla förvaringsutrymmen är ringa, nedsätts grundvärdet med 31,53 €/m<sup>3</sup>.

**6. Parkeringshus**

- med flera våningar..... 13 633,13 euro/bilplats

- med två våningar, övre våningen utan tak.....4 254,06 euro/bilplats

**7. Simhallar**.....1 106,71 €/m<sup>2</sup>

**8. Ishallar**

-Betongkonstruktion (över 4 000 m<sup>3</sup>) ..... 191,05 €/m<sup>3</sup>

-Små (högst 4 000 m<sup>3</sup>) med lättare bärande konstruktion

än i de ovannämnda, i allmänhet limmade träbalkar ..... 977,93 €/m<sup>2</sup>

29.12.2016

## 9. Antennmaster

Byggnadsår	- 1972	1972-1979	1980 -
I Södra Finlands och Ålands exlän	3 293,77	3 952,42	4 611,08
I Västra och Östra Finlands exlän	3 688,77	4 611,08	5 138,15
I Uleåborgs och Lapplands exlän	4 084,01	5 138,15	5 928,66

Om masthöjden understiger 250 meter nedsätts enhetspriset med 6,73 €/m. Om man byggt om en hiss i en mast som byggts före år 1972, förhöjs enhetspriset med 131,59 €/m. Mastkonstruktionernas åldersnedsättningsprocent är 10.

## 5.3 Halvfärdig byggnad

Värdet på en halvfärdig byggnad beräknas på basis av förordningen om återanskaffningsvärdet av byggnader som om byggnaden var färdig. Av det värde som fåtts så här tas som byggnadens beskattningsvärde den andel som motsvarar byggnadens färdighetsgrad.

Som färdighetsgrad kan vid skatteårets utgång användas de följande procentandelarna som beräknats utgående från byggtiden, om inte annan utredning givits:

Byggandet påbörjats	Byggnaden blivit färdig	Färdighetsgrad
under skatteåret	före 1.3 året efter skatteåret	80%
under skatteåret	1.3 eller senare året efter skatteåret	50%

I andra hand kan halvfärdiga byggnader värderas på basis av byggnadskostnaderna. Detta förfarande används dock endast om de uppgifter om byggnadens egenskaper som behövs som värderingsgrund inte går att utredas. Som beskattningsvärde fastställs då 75 % av byggnadskostnaderna vid skatteårets utgång.

29.12.2016

---

## 6 SKATTEFÖRHÖJNING

### 6.1 Inledning

Den allmänna bestämmelsen om skatteförhöjning ingår i 32 § i lagen om beskattningsförfarande (18.12.1995/1558, BFL). Skatteförhöjning påförs fall för fall med beaktande av individuella omständigheter. Skatteförhöjningen fastställs enligt samma principer för såväl förvärvs- som kapitalinkomst.

När man fastställer en skatteförhöjning ska man beakta den bestämmelse i lag enligt vilken den påförs. Maximibeloppen för skatteförhöjningen varierar enligt bestämmelsen som ska tillämpas.

I 32 § 1 mom. i lagen om beskattningsförfarande anges att om det finns en mindre bristfällighet eller ett mindre fel i en skattedeklaration, i en annan deklaration som den skattskyldige ska ge för uppfyllande av deklarationsskyldigheten eller i en annan uppgift eller handling som den skattskyldige har lämnat in och om den skattskyldige inte har följt en bevisligen sänd uppmaning att avhjälpa bristfälligheten eller felet eller om han utan giltig orsak har lämnat in en deklaration, uppgift eller handling för sent, kan den skattskyldige påföras en skatteförhöjning om högst 150 euro.

I 32 § 2 mom. anges att om den skattskyldige har lämnat in en skattedeklaration, en annan deklaration som ska ges för uppfyllande av deklarationsskyldigheten eller en annan föreskriven uppgift eller handling med väsentliga brister eller fel eller lämnat in dem först efter en bevisligen sänd uppmaning, kan den skattskyldige påföras en skatteförhöjning på högst 800 euro.

I 32 § 3 mom. anges att om den skattskyldige medvetet eller av grov vårdslöshet har lämnat in en väsentligen oriktig skattedeklaration, en annan deklaration som ska ges för uppfyllande av deklarationsskyldigheten eller någon annan föreskriven uppgift eller handling eller inte alls lämnat in någon deklaration, ska som skatteförhöjning för den inkomst som lagts till påföras högst 30 procent av sistnämnda inkomst och för den förmögenhet som lagts till påföras högst 1 procent av de tillgångar som lagts till. 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.

De schablonmässiga beloppen av skatteförhöjningar i denna anvisning används i de fall det inte föreligger skäl att minska eller höja beloppet av skatteförhöjning. På det sättet garanterar man en opartisk behandling av skattskyldiga vid påförande av skatteförhöjning. När man fastställer en skatteförhöjning ska man beakta anvisningen [Principen ne bis in idem och beskattning: man får inte straffas två gånger för samma sak](#). 2.12.2013.

Konstateras det flera samtida fel eller försummelser, bör förutsättningarna för och beloppet av skatteförhöjning avgöras skilt för varje enskild post som läggs till inkomsten (HFD:2005:61), eftersom posterna vid avgörandet av grad av uppsåt eller vårdslöshet kan vara olika till sin karaktär. Att posterna fastställs särskilt får dock inte leda till en situation där skatteförhöjningen mångdubblas när man beaktar de olika minimiförhöjningarna för varje skala som använts. Om posterna som läggs till är liknande till sin karaktär efter att man avgjort graden av uppsåt eller

29.12.2016

---

vårdslöshet (förhöjningen påförs enligt samma moment i BFL 32 §), då påförs skatteförhöjningen på det sammanlagda beloppet av posterna.

När man tillämpar 32 § 1–3 mom. i lagen om beskattningsförfarande är det möjligt att påföra en enda skatteförhöjning för sådana försummelser och fel som ingår i samma skattedeclaration. I så fall beräknas skatteförhöjningen separat för varje försummelse. Skatteförhöjning ska fastställas enligt 3 mom. också när kraven för tillämpning av 1 och 2 mom uppfylls men man utifrån en helhetsbedömning av alla fel och försummelser måste anse att den skattskyldige har handlat medvetet eller av grov vårdslöshet när han har lämnat en väsentligen oriktig skattedeclaration eller inte alls lämnat någon declaration (HFD:2016:153).

Om fallet skattemässigt lämnar rum för tolkning kan man i allmänhet inte anse att den skattskyldige handlat medvetet eller av grov vårdslöshet på ett sådant sätt som avses i BFL 32.3 §. Det är dock inte motiverat att fastställa en lindrigare skatteförhöjning i situationer där ärendet visserligen lämnar rum för tolkning men man har planmässigt och långsiktigt utnyttjat arrangemang i beskattningen och i företaget i syfte att undgå skatt.

Om skatteförhöjningens belopp i euro stiger till betydligt stora belopp, kan beloppet jämkas. Om den skattskyldiges försummelse eller misstag är obetydlig med tanke på omständigheterna, kan skatteförhöjningen minskas eller man kan låta bli att påföra skatteförhöjning.

Om samma skattskyldig har upprepande försummelser eller fel i sin skattedeclaration från skatteår till skatteår, kan skatteförhöjning påföras till ett större belopp än i anvisningen. Då ska man emellertid alltid beakta maximibeloppen i 32 § i lagen om beskattningsförfarande.

Hos **nya företag** ska man lägga särskild vikt på rådgivningen. Om företaget lämnar sin skattedeclaration försenad men utan anmaning, påförs inte någon skatteförhöjning. Om det är fråga om företagets tre första skatteår och företaget på anmaning rättar till bristfälligheten eller felet i sin declaration, påförs inte någon skatteförhöjning. Om emellertid samma brist eller fel förekommer upprepade gånger trots att det nya företaget har fått rådgivning, kan skatteförhöjningen ofta påföras. Skatteförhöjningen kan också alltid påföras om den skattskyldige inte följer den tidsfrist som ställts för att avhjälpa bristfälligheten. Om det är uppenbart att företaget känner till de olika förpliktelserna i samband med beskattningens verkställande t.ex. på grund av tidigare erfarenhet som företagare, kan ett sådant företag inte betraktas som nytt företag vid påförande av skatteförhöjning.

**Bostadsaktiebolag och ömsesidiga fastighetsaktiebolag** behöver i vissa fall inte lämna skattedeclaration ([20 § i Skatteförvaltningens beslut om deklarations-skyldighet och anteckningar](#)). Om kraven inte uppfylls och den skattskyldige är alltså skyldig att lämna i skattedeclarationen kan man låta bli att fastställa skatteförhöjning i situationer där deklARATIONEN kommer in för sent och man har inte hunnit skicka in en uppmaning, eller om den skattskyldige lämnar in deklARATIONEN inom utsatt tid efter uppmaningen. När man fastställer en eventuell skatteförhöjning kan man också ta hänsyn till om det är fråga om ett nytt företag, om företaget haft tidigare försummelser eller om det överhuvudtaget har beskattningsbara inkomster. Man kan också lägga märke till situationer där ett bostadsaktiebolag befriats från deklarationsskyldigheten men det har objektivt sett varit oklart om bolaget ska deklarerat eller inte.

I denna anvisning finns ett eget kapitel för de skatteförhöjningar som påförs i personbeskattningen och för dem som påförs i näringsbeskattningen. På en rörelseidkare eller yrkesutövare tillämpas förhöjningsbeloppen för personbeskatt-

29.12.2016

---

ningen, om förseningen eller bristfälligheten gäller uppgifterna på den förhandsifyllda skattedeklarationen eller dess bilagor och förhöjningsbeloppen för näringsbeskattningen om förseningen eller bristfälligheten gäller näringen eller yrket.

**Påförandet av skatteförhöjning förutsätter alltid att den skattskyldige blir hörd.** Den skattskyldige kan då utreda orsakerna till en försening eller brist eller andra omständigheter som inverkar på ärendet. När den skattskyldige uppmanas att avhjälpa en bristfällighet i sin skattedeklaration, ska man i samma brev informera honom eller henne om påförande av skatteförhöjning.

## 6.2 Skatteförhöjning i PERSONBESKATTNINGEN

### 6.2.1 Försening (BFL 32.1 §)

Om en skattedeklaration, uppgift eller handling har lämnats in för sent, kan Skatteförvaltningen påföra en skatteförhöjning på högst 150 euro. Elektroniskt lämnade uppgifter anses vara inlämnade i tid om de har inkommit till Skatteförvaltningen före kl. 24.00 den sista inlämningsdagen och sändaren har fått en kvittering om att deklarationen inkommit. Per post inkomna skattedeklarationer anses vara inlämnade i tid om de har postats inom den utsatta tiden.

Om det finns ett godtagbart skäl för förseningen, t.ex. att man varit sjuk, påförs inte någon skatteförhöjning, förutsatt att den skattskyldige lämnar in skattedeklarationen, uppgiften eller handlingen så snart som skälet har upphört. Som godtagbart skäl anses inte vara bråttom på arbetsplatsen, dataproblem eller semester.

### 6.2.2 Fysisk person som lämnar ringa inkomster odeklarerade (BFL 32.1 §)

Om en fysisk person låter bli att deklarerar lön eller arvode eller andra förvärs- eller kapitalinkomster **på högst 5000 euro**, har han eller hon möjlighet att rätta till bristfälligheten i skattedeklarationen utan skatteförhöjningspåföljder. Med inkomst avses i detta sammanhang **bruttoinkomst**, såsom t.ex. *bruttohyresinkomst* samt det *sammanlagda beloppet av försäljningspriser* som utgör grunden för uträkningen av överlåtelsevinst.

Om den skattskyldige inte rättar till bristfälligheten trots att Skatteförvaltningen skickat en skriftlig anmaning, påförs en skatteförhöjning på 100 euro.

### 6.2.3 Odeklarerad förmögenhet (BFL 32.1 §)

Om en fysisk person låter bli att deklarerar sådana förmögenhetsposter som omfattas av deklarationsskyldigheten enligt 10 § i lagen om beskattningsförfarande, påförs en skatteförhöjning på högst 150 €. Sådan förmögenhet är t.ex. fastigheter, aktier (också bostadsaktier), andel i öppet bolag, kommanditbolag eller annan sammanslutning, tillgångar i yrkes- eller rörelseverksamhet, besittnings- eller nyttjanderätt till förmögenhet samt lån på vilka räntan kan dras av i beskattningen.

### 6.2.4 Fysisk person med odeklarerade inkomster som inte är ringa (BFL 32.2 – 3 §)

Om en fysisk person låter bli att deklarerar lön eller arvode eller andra förvärs- eller kapitalinkomster till ett belopp på **5000 euro eller mer**, kan deklarationen i allmänhet anses vara väsentligen bristfällig. Man kan i allmänhet inte anse att deklaration av ett inkomstbelopp försummas medvetet eller av grov vårdslöshet om det odeklarerade inkomstbeloppet är högst 30 000 €. Då påförs skatteförhöj-

29.12.2016

ning enligt BFL 32.2 §, om det inte är uppenbart att deklARATIONEN försumrats medvetet eller av grov vårdslöshet.

Skatteförhöjningen påförs enligt vad som beskrivits här, **om det inte föreligger särskilda skäl att minska eller höja förhöjningsbeloppet**. Om den skattskyldiges inkomster till belopp eller beskaffenhet är sådana att försummelsen kan anses vara förståelig, t.ex. inkomsterna består av otaliga små arvoden, kan beloppet av skatteförhöjning minskas.

#### 6.2.4.1 Odeklarerad bruttoinkomst är 5001 – 30 000 euro

Den skattskyldige låter bli att deklarerar lön, arvode eller annan förvärvs- eller kapitalinkomst vars belopp är 5 001 – 30 000 €. Med odeklarerad inkomst avses i detta sammanhang **bruttoinkomst**, t.ex. bruttohyresinkomst samt det *sammanlagda beloppet av försäljningspriser* som utgör grunden för uträkningen av överlåtelsevinst.

- Den skattskyldige rättar till felet efter anmaning, inkom utsatt tid: beloppet av skatteförhöjning är 200 €.
- Den skattskyldige rättar till felet efter den utsatta tid som anges i anmaningsbrevet: beloppet av skatteförhöjning är 300 €.
- Den skattskyldige inte alls rättar till felet: beloppet av skatteförhöjning är 500 €.

Om beloppet av beskattningsbar inkomst som lagts till (nettoinkomst) är litet eller om det har uppstått förlust, kan det anses vara en faktor som minskar skatteförhöjningen. Som skatteförhöjning påförs i allmänhet högst 300 €.

#### 6.2.4.2 Odeklarerad bruttoinkomst är över 30 000 euro

Den skattskyldige låter bli att deklarerar lön, arvode eller annan förvärvs- eller kapitalinkomst vars belopp är över 30 000 €. Med odeklarerad inkomst avses i detta sammanhang **bruttoinkomst**, t.ex. *bruttohyresinkomst* samt det *sammanlagda beloppet av försäljningspriser* som utgör grunden för uträkningen av överlåtelsevinst.

**Höjningen räknas ut i procent utgående från den beskattningsbara inkomsten (nettoinkomst), inte från den odeklarerade bruttoinkomsten. I den beskattningsbara inkomsten ingår inte inkomst som enligt lag är skattefri.**

Förhöjningen räknas ut enligt följande progressiva tabell:

Den beskattningsbara nettoinkomst som lagts till (nettoinkomst) €	Skatteförhöjning vid nedre gränsen €	Skatteförhöjning på den överstigande inkomstdelen
0 – 10 000	300	
10 000 - 60 000	300	3 %
60 000 – 100 000	1 800	5 %
100 000 -	3 800	7 %

Om Skatteförvaltningen fått information om överlåtelse av egendom och uppgiften står förhandsifylld i skattedeclarationen men den skattskyldige inte lämnat ytterligare uppgifter som behövs för att beräkna de uppgifter som fattas (t.ex. an-

29.12.2016

---

skaffningsutgift och ägartid), fastställs skatteförhöjningen till högst 800 euro (maximibelopp enligt BFL 32.2 §), även om skatteförhöjningen enligt tabellen bör vara högre (se [HFD:2012:98](#)).

Om ett odeklarerat inkomstbelopp som utgör grunden för ett avdragsyrkande innehåller flera poster som skattemässigt lämnar rum för tolkning, beräknas skatteförhöjningen till deras del utgående från de skatteförhöjningsbelopp som enligt denna anvisning påförs när det odeklarerade inkomstbeloppet är 5 001–30 000 euro. Förfarandet är likadant om det är uppenbart för en odeklarerad eller felaktig inkomstpost att den skattskyldige inte handlat medvetet eller av grov vårdslöshet.

### 6.2.5 Ogrundat avdragsyrkande (BFL 32.1 – 3 §)

Den skattskyldige påförs skatteförhöjning om han eller hon yrkat avdrag medvetet ogrundat eller byggt sitt avdragsyrkande på en felaktig eller förfalskad handling. Om avdragsyrkandet är obetydligt till beloppet behöver man inte påföra någon förhöjning.

Som obetydligt belopp betraktas högst 500 euro. Skatteförhöjning som påförs när ett omotiverat avdragsyrkande överstiger 500 är minst 100 euro. Om det omotiverade avdragsyrkandet överstiger 2 000 euro, tillämpas tabellen på en odeklarerad bruttoinkomst om över 30 000 euro på så sätt att skatteförhöjningen på ett omotiverat avdragsyrkande på 2 000 – 10 000 euro är 5 %, dock högst upp till 300 euro, och till den del som överstiger 10 000 euro enligt tabellen.

**Exempel:** Om avdragsyrkandet grundar sig på en studieresa och det är fråga om gränsdragningen mellan en avdragbar och icke-avdragbar studieresa, påförs inte någon skatteförhöjning om resan är delvis avdragbar eller ärendet annars lämnar rum för tolkning.

Om det är fråga om ett helt ogrundat avdrag påförs alltid en skatteförhöjning, utom om förutsatt att avdragsyrkandet är ringa till beloppet. En sådan situation kan vara t.ex. då avdrag yrkas för kostnader som i själva verket inte har uppstått. Skatteförhöjning påförs i allmänhet också när man yrkar avdrag av kostnader som inte kan utgöra grund för ett avdrag, ärendet inte lämnar rum för tolkning och den skattskyldige inte kan anses ha missförstått innehållet i lagen.

Skatteförhöjning påförs inte om det visar sig att den skattskyldige begått ett mekaniskt fel i skattedeklarationen. Sådana fel kan vara skrivfel eller att man antecknat uppgiften i fel punkt. Det påförs inte heller någon skatteförhöjning om det är uppenbart att den skattskyldige missuppfattat innehållet i bestämmelserna och han eller hon de facto haft kostnaderna som avdraget förutsätter.

### 6.2.6 Andra bristfälligheter eller fel i en fysisk persons deklARATION (BFL 32.2 §)

Om det finns någon annan väsentlig bristfällighet eller något annat väsentligt fel i en skattedeklaration och den skattskyldige trots anmaning inte rättar till bristfälligheten eller felet, påförs i allmänhet en skatteförhöjning på 100 €.

## 6.3 Skatteförhöjning i FÖRETAGSBESKATTNINGEN

Vid påförande av skatteförhöjning i näringsbeskattningen samt i jord- och skogsbruksbeskattningen tillämpas instruktionerna nedan. Vid tillämpningen av instruktionerna ska man beakta de minskande eller ökande faktorerna som har be-

29.12.2016

---

skrivits i kapitlet 6.1 Inledning. Vid beskattningen av kapitalinkomster från skogsbruk tillämpas på den undanhållna inkomsten tabellerna i kapitlet 6.2.

### 6.3.1 Försenad skattedeklaration av ett företag (BFL 32.1-2 §)

Elektroniska skattedeclarationer anses vara inlämnade i tid om de har kommit in till en av Skatteförvaltningen godkänd operatör före kl. 24.00 den sista inlämningsdagen och sändaren fått en kvittering om att deklarationen inkommit. Per post inkomna skattedeclarationer anses vara inlämnade i tid om de har postats inom den utsatta tiden.

Om den skattskyldige utan giltig orsak lämnar in huvudblanketten till sin skattedeklaration för sent, fastställs skatteförhöjningen på följande grunder:

- Om den skattskyldige lämnar in skattedeklarationen **utan anmaning**, kan skatteförhöjningen fastställas till **100 euro**.
- Den skattskyldige rättar till felet **efter anmaning, inom utsatt tid**: beloppet av skatteförhöjning är **150 €**.
- Den skattskyldige lämnar in skattedeklarationen **före beskattningens slutförande efter den utsatta tid som ställts i anmaningsbrevet**: skatteförhöjning **300 €**.

Om den skattskyldige inte lämnar in skattedeklarationen före beskattningens slutförande, ska skatteförhöjningen inte påföras särskilt på grund av förseningen, utan den påförs på basis av en eventuell beskattning enligt uppskattning.

Om det finns ett godtagbart skäl för förseningen, som t.ex. att man varit sjuk, påförs inte någon skatteförhöjning, förutsatt att den skattskyldige lämnar in skattedeklarationen, uppgiften eller handlingen så snart som skälet har upphört. Som godtagbart skäl anses t.ex. inte vara bråttom på arbetsplatsen, dataproblem eller semester.

### 6.3.2 Bristfälligheter på huvuddeklarationsblanketten (blankett i serierna 2,3,4,5 och 6)

#### 6.3.2.1 Skattedeklarationen har inte undertecknats eller annan mindre bristfällighet (BFL 32.1§)

Om **ett företags** huvuddeklarationsblankett inte har undertecknats eller någon annan uppgift som inte påverkar skattebeloppet saknas, har den skattskyldige möjlighet att avhjälpa bristfälligheten utan skatteförhöjningspåföljder, antingen på eget initiativ eller på anmaning inom en i anmaningen angiven utsatt tid. Om den skattskyldige avhjälper bristfälligheter **efter den utsatta tiden**, ska honom eller henne påföras **en skatteförhöjning på 100 euro**.

Om den ovan nämnda bristfälligheten inte avhjälpes före beskattningens slutförande men beskattningen emellertid kan verkställas trots att skattedeklarationen är bristfällig, bör den som verkställer beskattningen påföra den skattskyldige en skatteförhöjning på **100 euro** enligt ovan. Om det i detta fall är motiverat att verkställa beskattningen enligt uppskattning, fastställs skatteförhöjningen enligt bestämmelserna om beskattning enligt uppskattning.

#### 6.3.2.2 Anmälan om ändring av räkenskapsperioden (BFL 32.1 §)

En bokföringsskyldig som ändrar utgångstiden för sin räkenskapsperiod ska anmäla ändringen till Skatteförvaltningen med den Y-blankett som motsvarar företagsformen i fråga. Om räkenskapsperiodens utgång blir senare, ska ändrings-



29.12.2016

---

anmälan lämnas in två månader före den dag då räkenskapsperioden skulle ha gått ut.

Om anmälan om ändring av räkenskapsperioden lämnas in för sent, ska man påföra 100 euro i skatteförhöjning med stöd av BFL 32 § 1 mom. Om räkenskapsperioden ändras mindre än 2 månader innan ändringen träder i kraft, ska anmälan lämnas in strax efter ändringen. Om anmälan då har lämnats in strax efter ändringen, påförs ingen skatteförhöjning trots att anmälan har lämnats in under 2 månader före ändringstidpunkten.

Om räkenskapsperioden ändras först efter räkenskapsperiodens utgång, påförs ingen skatteförhöjning. Då beaktas räkenskapsändringen inte i beskattningen. Ett aktiebolags ändring av räkenskapsperiod beaktas inte i beskattningen om ändringen har registrerats först efter den ändrade räkenskapsperiodens utgång. Enligt HFD:s beslut 1975/1949 kunde ändring av räkenskapsperioden inte beaktas vid verkställandet av beskattningen för år 1972, eftersom handels- och industriministeriet vid bolagsstämman 30.12.1972 registrerat en ändring av bolagsordningen som bl.a. innehöll ett beslut om förlängning av räkenskapsperioden 1.1-31.12.1972, utan först efter att denna räkenskapsperiod gått ut (BeskattningsL 2 §).

#### 6.3.2.3 Väsentlig brist i huvuddeklarationen som påverkar skattebeloppet (BFL 32.2 §)

Om **ett företags** huvuddeklarationsblankett innehåller en sådan väsentlig bristfällighet som påverkar beloppet av skatt, fastställs skatteförhöjningen på följande grunder:

- Den skattskyldige rättar till felet **efter anmaning, inom utsatt tid**: beloppet av skatteförhöjning är **150 €**.
- Den skattskyldige rättar till felet **efter den utsatta tid som anges i anmaningsbrevet**: beloppet av skatteförhöjning är **300 €**.

Om den ovan nämnda bristfälligheten inte avhjälpes före beskattningens slutförande men beskattningen emellertid kan verkställas trots att skattedeklarationen är bristfällig, bör den som verkställer beskattningen påföra den skattskyldige en skatteförhöjning på **300 euro** enligt ovan. Om det i detta fall är motiverat att verkställa beskattningen enligt uppskattning, fastställs skatteförhöjningen enligt bestämmelserna om beskattning enligt uppskattning.

#### 6.3.3 Övriga erforderliga blanketter och bilagor (BFL 32.2 §)

Om den skattskyldige inte har lämnat in huvuddeklarationen, bör skatteförhöjning inte påföras särskilt på grund av bilageblanketter som saknas.

Om den skattskyldige har lämnat in huvuddeklarationen men inte samtidigt lämnat in andra erforderliga skatteblanketter eller bilagor eller om en skatteblankett inte har fyllts i till väsentliga delar med tanke på fastställande av skatt, påförs skatteförhöjningen på följande grunder:

- Den skattskyldige rättar till felet **efter anmaning, inom utsatt tid**: beloppet av skatteförhöjning är **150 €**.
- Den skattskyldige rättar till felet **efter den utsatta tid som anges i anmaningsbrevet**: beloppet av skatteförhöjning är **300 €**.

Om den ovan nämnda bristfälligheten inte avhjälpes före beskattningens slutförande men beskattningen emellertid kan verkställas trots att skattedeklarationen är bristfällig, bör den som verkställer beskattningen påföra den skattskyldige en

29.12.2016

---

skatteförhöjning på **300 euro** enligt ovan. Om det i detta fall är motiverat att verkställa beskattningen enligt uppskattning, fastställs skatteförhöjningen enligt bestämmelserna om beskattning enligt uppskattning.

#### 6.3.4 Komplettering av skattedeklarationen till övriga delar

Om den skattskyldige uppmanas att komplettera sin skattedeklaration till övriga delar men den skattskyldige lämnar in uppgiften man begärt efter den utsatta tiden, påförs en skatteförhöjning på **150 euro**. Om den ovan nämnda bristfälligheten inte avhjälps före beskattningens slutförande men beskattningen emellertid kan verkställas trots att skattedeklarationen är bristfällig, bör den som verkställer beskattningen påföra den skattskyldige en skatteförhöjning på **150 euro** enligt ovan. Om det i detta fall är motiverat att verkställa beskattningen enligt uppskattning, fastställs skatteförhöjningen enligt bestämmelserna om beskattning enligt uppskattning.

#### 6.3.5 Skattskyldig som handlat fel medvetet eller av grov vårdslöshet (BFL 32 § 3 mom.)

Om den skattskyldige medvetet eller av grov vårdslöshet lämnat in en väsentligen oriktig skattedeklaration eller annan stadgad uppgift eller handling, lämnat betydande inkomst- eller förmögenhetsbelopp odeklarerade eller baserat avdragsyrkande på falska eller förfalskade handlingar, ska skatteförhöjningen vanligen fastställas till högst 7 % av den tillagda inkomsten. I speciellt grova fall kan förhöjningen dock stiga upp till 30 % av den tillagda inkomsten. Om det finns odeklarerade utgifter som hänför sig till en odeklarerad inkomst och felet har ett samband med varandra så att de inte kan bedömas var för sig, fastställs skatteförhöjningen på differensen mellan de odeklarerade inkomsterna och utgifterna (HFD:2016:16).

Man kan anse att skattedeklaration har lämnats in medvetet eller av grov vårdslöshet felaktig om den beskattningsbara inkomsten i förhållande till företagets natur och omfattning belastats med en utgift som uppenbart är icke-avdragbar eller en uppenbarligen skattepliktig inkomst deklarerats antingen som skattefri eller den inte alls deklarerats i huvuddeklarationen. Även om den skattskyldige i dessa fall gett en tillräcklig utredning av inkomstens eller utgiftens karaktär på en bilageblankett, betraktas felet i allmänhet som avsiktligt eller grovt, förutsatt att den skattskyldige inte välgrundat kan motivera sin uppfattning om att det uttryckligen har varit fråga om en avdragbar utgift eller en skattefri inkomst.

Huruvida man handlat medvetet eller av grov vårdslöshet bedöms i allmänhet objektivt utifrån iakttagelser i skattedeklarationen och frågornas juridiska karaktär. Subjektiva omständigheter kan iaktas endast undantagsvis och av mänskliga skäl. Bokföringsskyldiga är särskilt aktsamhetspliktiga och ansvariga för skattedeklarationens riktighet. Därför kan skatteförhöjning fastställas enligt 32 § 3 mom. i lagen om beskattningsförfarande också i situationer där felet beror på sådan vårdslöshet som kan jämföras med en mänsklig orsak, om felet är så stort att vårdslösheten ska anses vara grov i den mening som avses i lag (HFD:2016:15 och 10.2.2016/404). Ett tecken på att man handlat fel medvetet eller av grov vårdslöshet är också att skattedeklarationen upprepade gånger har lämnats in väsentligen oriktig.

Om den skattskyldige har vidtagit **specialåtgärder** för att omvandla sin förvärvsinkomst till kapitalinkomst, påförs skatteförhöjning enligt denna punkt. Också när man utreder andra åtgärder för kringgående av skatt (BFL 28 §) tillämpas i allmänhet skatteförhöjningarna enligt denna punkt. Om frågan emellertid lämnar rum för tolkning och skattedeklarationen i sig är rätt inlämnad, kan skatteförhöjningen vara mindre till beloppet eller eventuellt inte alls påförs.

29.12.2016

Sådana fel som berott på periodisering av inkomster eller på tolkning av lagen anses den skattskyldige i allmänhet inte ha handlat medvetet eller av grov vårdslöshet (HFD 2644/2005). Skatteförhöjningen påförs således enligt BFL 32 § 1 eller 2 mom. eller man kan låta bli att påföra skatteförhöjning.

På samma sätt gör man också när den skattskyldige på eget initiativ rättar felet i skattedeklarationen innan beskattningen har verkställts. Om Skatteförvaltningen har hunnit be den skattskyldige om utredning i något ärende ska den skattskyldiges svar på denna utredningsbegäran inte betraktas som rättelse av fel på eget initiativ.

I fråga om tillagda inkomstbelopp kan man i allmänhet tillämpa följande schema:

Inkomst som lagts till €	Skatteförhöjning vid nedre gränsen €	Skatteförhöjning på den överstigande inkomstdelen
0 - 10 000	300	
10 000 - 60 000	300	3 %
60 000 - 100 000	1 800	5 %
100 000 -	3 800	7 %

Om skatteförhöjningsprocenten leder till mycket stora eurobelopp av skatteförhöjning i en situation där beloppet som läggs till inkomsten är hög men den skattskyldiges förfarande inte kan betraktas som speciellt grovt, kan skatteförhöjningen minskas i enskilda fall.

När man fastställer skatteförhöjning ska man fall för fall iaktta individuella omständigheter, såsom hurdan fel det är fråga om, hur omfattande och vad för slags verksamhet den skattskyldige bedriver, huruvida den skattskyldige har medverkat i att få felet utrett samt huruvida denne fullgjort sin deklarationsskyldighet under skatteåret och tidigare.

I fråga om förtäckt dividend påförs skatteförhöjning fall för fall med beaktande av individuella omständigheter. Man ska observera särskilt att kraven för skatteförhöjning i 32 § i BFL uppfylls. T.ex. vid över- och underprissättning anser den skattskyldige ofta att han lämnar en uppriktig skattedeklaration som motsvarar fakta. Vid beskattningens verkställande tolkar skattemyndigheten emellertid att det är fråga om förtäckt dividend. I sådana fall är det svårt att bevisa att skattedeklarationen innehåller fel. I sådana fall bör man inte automatiskt lägga till skatteförhöjning till den förtäckta dividenden. Däremot i grova fall av över- eller underprissättning ska skatteförhöjning emellertid påföras, eftersom en betydande avvikelser från prissättningen är ett klart bevis på viljan av att lämna inkomster odeklarerade eller ändra på inkomstslaget.

Ett annorlunda fall är frågan om hur t.ex. naturaförmåner ska bokföras. Det är allmänt känt att kostnaderna för en bil som är i delägarans privatbruk inte får dras av som aktiebolagets kostnader. Om kostnaderna har bokförts och den förmån som delägaren har fått inte har behandlats som naturaförmån, uppfylls kraven för påförande av skatteförhöjning.

I situationer där skatteförhöjningen till följd av den förtäckta dividenden i sin helhet påförs hos delägaren, fastställs som skatteförhöjning det belopp i denna an-

29.12.2016

---

visning som gäller för odeklarerade inkomster. Om skatteförhöjningen till följd av den förtäckta dividenden påförs såväl bolaget som delägaren för samma post, dvs. två gånger, fastställs som beloppet av skatteförhöjning hälften av de belopp i denna anvisning som gäller för odeklarerade inkomster.

**Vid beskattning enligt uppskattning och vid outredd förmögenhetsökning** påförs alltid skatteförhöjning. På den undanhållna inkomsten eller förmögenheten tillämpar man då de procentsatser för skatteförhöjning som följer av uppsåt eller grov vårdslöshet.

29.12.2016

## Tabell för typiska skatteförhöjningsfall

### Personbeskattning

	Försenade / bristfälliga deklarationer	Avhjälps utan an- maning	Avhjälps på an- maning inom utsatt tid  hörande genom anmaning	Avhjälps efter den utsatta tiden  hörande genom anmaning	Inte alls avhjälps
<b>Förhandsifylld skattede- klaration</b>	För sent	max 150 €	max 150 €	max 150 €	Beskattning enligt upp- skattning (procentuell skatteförhöjning se tabell i kap. 6.2.4.2)
<b>Löneinkomster, andra för- värvsinkomster och kapitalinkomster &lt; 5 000 €</b>  Med inkomst avses i detta sammanhang <b>bruttoin- komst</b> , t.ex. bruttohyresin- komst, skogsbrukets kapi- talinkomst eller det samman- lagda beloppet av försälj- ningspriser som utgör grun- den för uträkningen av över- låtelsevinst.	Odeklarerade	—	—	—	100 €
<b>Löneinkomster, andra för- värvsinkomster och kapi- talinkomster 5 001 - 30 000 €</b>  Med inkomst avses i detta sammanhang <b>bruttoin- komst</b> , t.ex. bruttohyresin- komst, skogsbrukets kapi- talinkomst eller det samman- lagda beloppet av försälj- ningspriser som utgör grun- den för uträkningen av över- låtelsevinst.	Odeklarerade	—	200 €	300 €	500 €

29.12.2016

<p><b>Löneinkomst, annan förvärvsinkomst och kapitalinkomst</b> <b>&gt; 30 000 €</b></p> <p>Med inkomst avses i detta sammanhang <b>bruttoinkomst</b>, t.ex. bruttohyresinkomst, skogsbrukets kapitalinkomst eller det sammanlagda beloppet av försäljningspriser som utgör grunden för uträkningen av överlåtelsevinst.</p>	<p>Odeklarerade</p>	<p>Skatteförhöjning i procent av beloppet av inkomst som lagts till:</p> <p>0 € – 10 000 € -&gt; 300 €</p> <p>6 000 € - 60 000 € -&gt; 300 € + 3% till den del som överstiger 10000 €</p> <p>60 000 – 100 000 € -&gt; 1 800 € + 5% till den del som överstiger 60 000 €</p> <p>över 100 000 € -&gt; 3 800 € + 7% till den del som överstiger 100 000 €</p>	<p>Beskattning enligt uppskattning (procentuell skatteförhöjning)</p>
--	---------------------	--	---

**Företagsbeskattning**

	<b>Försenade / bristfälliga deklarationer</b>	<b>Avhjälps utan anmaning</b>	<b>Avhjälps på anmaning inom utsatt tid</b>	<b>Avhjälps efter den utsatta tiden hörande genom anmaningen</b>	<b>Inte alls avhjälps</b>
<p>Huvuddeklaration (blanketter i serierna 2, 4, 5 och 6)</p>	<p>För sent</p>	<p>100 €</p>	<p>150 €</p>	<p>300 €</p>	<p>Beskattning enligt uppskattning (skatteförhöjning i %) se tabell i kap. 6.3.5)</p>
<p>Bristfälligheter i huvuddeklarationen</p>	<p>1) Bristfällighet som inte påverkar beloppet av skatt 2) Bristfällighet som påverkar beloppet av skatt</p>	<p>— —</p>	<p>— 150 €</p>	<p>100 € 300 €</p>	<p>Beskattning enligt uppskattning (procentuell skatteförhöjning se tabell i kap. 6.3.5)</p>
<p>Annan obligatorisk blankett eller bilaga</p>	<p>1) Blanketten eller bilagan saknas 2) Blanketten är bristfälligt ifylld</p>	<p>—</p>	<p>150 €</p>	<p>300 €</p>	<p>Beskattning enligt uppskattning (procentuell skatteförhöjning se tabell i kap. 6.3.5)</p>

29.12.2016

---

Komplettering av skattedeklaration	—	—	—	150 €	Beskattning enligt uppskattning (procentuell skatteförhöjning se tabell i kap. 6.3.5)
------------------------------------	---	---	---	-------	---