

**Hallituksen esitys Eduskunnalle laiksi valmisteverotuslain muuttamisesta**

**ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ**

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi valmisteverotuslakia. Lain kaukomyyntiä koskevia verovelvollisuussäännöksiä selkeytettäisiin. Toisessa jäsenvaltiossa sijaitseva kaukomyyjä olisi pääsääntöisesti verovelvollinen. Myyjällä olisi kuitenkin yhä mahdollisuus asettaa tulliviranomaisten hyväksymä veroedustaja hoitamaan valmisteverojen maksaminen Suomessa myyjän puolesta. Lakiin ehdotetaan lisättäviksi menettelysäännökset, joita kaukomyyjän tulee noudattaa. Kaukomyynnin määritelmää ehdotetaan myös täsmennettäväksi. Esityksessä ehdotetaan lisäksi säädettäväksi, että silloin, kun

yksityishenkilö ostaa muuten kuin kaukomyynnillä toisesta jäsenvaltiosta tuotteita, jotka toinen yksityishenkilö tai ammattimainen elinkeinonharjoittaja kuljettaa hänen puolestaan Suomeen, verovelvollinen on yksityishenkilö sekä se, joka osallistuu tuotteiden kuljettamiseen, ja se, joka pitää tuotteita hallussa Suomessa.

Lisäksi valmisteverotuslakiin ehdotetaan tehtäväksi myös eräitä muita teknisiä muutoksia.

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan ensi tilassa.

**YLEISPERUSTELUT**

**1 Nykytila**

**1.1 Kansallinen lainsäädäntö ja käytäntö**

Valmisteverotuslain yleiset säännökset

Valmisteverotusta koskeva lainsäädäntö muutettiin Suomen EU-jäsenyyden myötä vuoden 1995 alussa yhteisön valmisteverojärjestelmän mukaiseksi. Valmisteverotuslaki (1469/1994) sisältää yleiset, kaikkia valmisteveroja koskevat menettelysäännökset verovelvollisuudesta, eräistä verovapauksista kuten matkustajien mukanaan tuomien tuotteiden verottomuudesta, verotuksen toimittamisesta ja sen valvonnasta. Valmisteverotuslakia sovelletaan alkoholiin ja alkoholijuomiin, tupakkavalmisteesiin, energiatuotteisiin, sähköön sekä eräisiin muihin tuotteisiin, sellaisina kuin ne on määritelty asianomaisissa valmisteverolaeissa. Valmisteverotuslain mukaan veronalaisia ovat edellä mainitut tuotteet, jotka Suomessa valmistetaan tai vastaanotetaan yhteisön toisesta jäsenvaltiosta,

sekä tuotteet, jotka tuodaan Suomeen yhteisön ulkopuolelta.

Valmisteverotuslaki sisältää säännökset, joiden avulla toteutetaan valmisteveron alaisia tuotteita koskevasta yleisestä järjestelmästä sekä näiden tuotteiden hallussapidosta, liikkumisesta ja valvonnasta annetussa neuvoston direktiivissä 92/12/ETY, jäljempänä järjestelmädirektiivi, edellytetty väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmä. Tuotteet liikkuvat jäsenvaltioiden välillä verottomasti verottomuusjärjestelmässä ja verot kannetaan vasta lopullisessa kulutusmaassa. Järjestelmässä toimivien valtuutetun varastonpitäjän ja rekisteröidyn elinkeinonharjoittajan toiminta on määritelty direktiivin edellyttämällä tavalla luvanvaraiseksi. Luvan toimia valtuutettuna varastonpitäjänä tai rekisteröitynä elinkeinonharjoittajana sekä luvan verottoman varaston pitämiseen myöntää Tullihallitus. Rekisteröimättömänä elinkeinonharjoittajana toimiminen ei sen sijaan edellytä lupaa, mutta elinkeinonharjoittajalle on säädet-

ty velvollisuus tehdä etukäteen tulliviranomaisille ilmoitus hankittavista tuotteista.

Valmisteverotuslain mukaan valtuutettu varastonpitäjä on verovelvollinen verottomasta varastosta kulutukseen luovutetuista tuotteista sekä varastossa todetusta verollisesta hävikistä. Rekisteröity ja rekisteröimätön elinkeinonharjoittaja taas ovat verovelvollisia vastaanottamistaan tuotteista. Lisäksi valmisteverotuslaki sisältää eräitä muita verovelvollisuussäännöksiä, jotka koskevat esimerkiksi verottamattomien tuotteiden hankintaa tai hallussapitoa.

Valmisteverotuslaki sisältää säännökset väliaikaisesti valmisteverottomina siirrettävien tuotteiden saateasiakirjamenettelystä, samoin kuin säännökset niiden yhteisössä siirrettävien tuotteiden valvontamenettelystä, joista on jo kannettu valmistevero jossakin jäsenvaltiossa.

Verot kannetaan pääsääntöisesti valmistus- ja tukkuportaassa toimivilta varastonpitäjiltä ja elinkeinonharjoittajilta. Verovelvollisille myönnetyn maksuajan vuoksi Suomessa vaaditaan vakuus varastonpitäjien lisäksi myös muilta rekisteröidyiltä verovelvollisilta. Rekisteröimättömien verovelvollisten on puolestaan asetettava vakuus valmisteverojen maksamisesta kotipaikan tullipiirille ennen tuotteiden tilaamista toisesta jäsenvaltiossa. Tuotteiden vastaanottamisen jälkeen rekisteröimättömien verovelvollisten on vielä annettava tuotteista veroilmoitus kahden arkipäivän kuluessa.

Verovelvollinen on myös se, joka vastaanottaa täällä toisessa jäsenvaltiossa jo kulutukseen luovutettuja valmisteveron alaisia tuotteita, jotka Suomessa luovutetaan tai aiotaan luovuttaa taikka osoitetaan itsenäistä taloudellista toimintaa harjoittavan elinkeinonharjoittajan tai julkisoikeudellisen laitoksen tarpeisiin. Lisäksi valmisteverotuslain 10 §:n 5 momentissa on säädetty, että muissa kuin edellä tässä pykälässä tarkoitetuissa tapauksissa verovelvollinen on se, joka kaupallisessa tarkoituksessa tai muutoin vastaanottaa tai pitää hallussaan valmisteveron alaisia tuotteita ja joka on tuotteita vastaanottaessaan tai hankkiessaan tiennyt tai jonka olisi kohtuudella pitänyt tietää, että tuotteita ei ole asianmukaisesti verotettu Suomessa.

Veroedustajaa ja kaukomyyntiä koskevat säännökset

Valmisteverotuslaki sisältää erikseen säännökset sellaisten tuotteiden hankkimisesta Suomeen, joista vero on maksettu toisessa jäsenvaltiossa. Näitä ovat muun muassa säännökset, jotka koskevat kaukomyyntiä sekä matkustajan toisesta jäsenvaltiosta omaan käyttöön hankkimia ja mukanaan tuomia tuotteita.

Valmisteverotuslaissa kaukomyynnillä tarkoitetaan myyntiä, jossa muu kuin valtuutettu varastonpitäjä, rekisteröity tai rekisteröimätön elinkeinonharjoittaja ostaa toisesta jäsenvaltiosta valmisteveron alaisia tuotteita, jotka myyjä tai joku tämän puolesta lähettää tai kuljettaa suoraan tai toisen jäsenvaltion kautta Suomeen. Suomessa on otettu käyttöön järjestely, jossa valmisteverot kannetaan veroedustajalta. Valmisteverotuslain 7 §:n 7 kohdassa on edellytetty, että myyjällä on oltava Suomessa veroedustaja, joka on valmisteverotuslain 10 §:n 1 momentin mukaan verovelvollinen vastaanottamistaan tuotteista. Kaukomyynnin vastuusta on lisäksi säädetty valmisteverotuslain 12 §:ssä siten, että kaukomyynnissä Suomeen myyjä on vastuussa veroedustajan suoritettavasta valmisteverosta niin kuin omasta verostaan.

Valmisteverotuslain 7 §:n 6 kohdassa määritely veroedustaja puolestaan on Suomessa asuva luonnollinen henkilö tai Suomessa toimiva oikeushenkilö, jonka toisen jäsenvaltion valtuuttama varastonpitäjä on nimennyt ja jolle tulliviranomainen on myöntänyt oikeuden suorittaa valmisteveron vastaanottajan puolesta. Tämä vastaa järjestelmädirektiivin mahdollistamaa menettelyä, jossa tuotteet myyvä valtuutettu varastonpitäjä asettaa veroedustajan suorittamaan veron vastaanottajan puolesta. Tällöin on kyse tuotteista, jotka liikkuvat väliaikaisessa valmisteverotusjärjestelmässä toisesta jäsenvaltiosta Suomeen ja jotka elinkeinonharjoittaja vastaanottaa ansiotoiminnassaan.

Käytäntö

Valmisteverotuslakia säädettäessä Suomessa ei ollut juuri kaukomyyntiä käsittävää toimintaa. Internetin suosio kaupankäynnissä

on tullut yleisemmäksi vasta 2000-luvulla. Tämän vuoksi asiaa koskevia säännöksiä ei ole käytännössä tarvittu ja säännösten oikeellisuus on vasta viime aikoina asetettu kyseenalaiseksi.

Tammikuussa 2007 Suomessa oli kymmenen Tullihallituksen hyväksymää veroedustajaa. Näistä useimmilla on lupa toimia sekä veroedustajana kaukomyynnissä että väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmässä. Kaikki veroedustajan luvat koskevat alkoholituotteita. Tämän lisäksi viranomaisten tiedossa on useita kaukomyyjiä, jotka veroedustajaa asettamatta myyvät Suomeen säännöllisesti alkoholi- ja tupakkatuotteita. Näistä useimmat eivät ole suorittaneet valmisteveroja. Kuitenkin eräät kaukomyyjät ovat maksaneet valmisteveroa Suomeen myymistään tuotteista asettamatta tänne laisaa edellytettyä veroedustajaa.

Kaukomyyntiä Suomeen säännöllisesti harjoittavat yritykset ovat toisiin jäsenvaltioihin rekisteröityjä yhtiöitä, joiden omistajat ovat useimmissa tapauksissa suomalaisia henkilöitä. Kaukomyynnistä suurin osa tapahtuu Virosta ja Saksasta käsin, johtuen näiden maiden alhaisista verotasoista sekä lyhyestä kuljetusvälistä Suomeen. Lisäksi viimeksi myydään Suomeen esimerkiksi Ranskasta ja Espanjasta.

Käytännössä myyjät järjestävät tuotteiden kuljetuksen Suomeen joko postitse tai kuljetusliikkeiden avulla. Savukkeita ja nuuskaa on toimitettu Suomeen tilaajille osoitettuina postilähettyksinä, kun taas alkoholijuomia on yleensä tuotu Suomeen suurempina erinä ja niiden jakelu tilaajille on täällä hoidettu kuljetusliikkeiden toimesta. Eräät kaukomyyjät tosin ilmoittavat, että ne eivät osallistu kuljetuksen järjestämiseen, eivätkä siten katso olevansa velvollisia asettamaan veroedustajaa Suomeen tai muutoinkaan maksamaan tuotteista tänne veroja. Todellisuudessa on kuitenkin osoittautunut, että näissäkin tapauksissa myyjillä on ollut selkeä rooli tuotteiden toimittamisessa ostajille. On myös epätodennäköistä, että kuluttaja edes tilaisi tuotteita sellaiselta myyjältä, joka ei millään tavoin avustaisi kuljetuksen järjestämisessä tai ohjaisi kuljetuskyselyitä jollekin tietylle kuljetusalan yritykselle. Yksityishenkilön tilatessa itse tuotteiden kuljetuksen Suomeen

kuljetusliikkeeltä, nousisi myös kuljetuksen hinta huomattavan korkeaksi. Käytännössä kaukomyyjät ovat siis tavallisesti sopimus-suhteissa kuljetusyhtiöihin, joiden avulla he järjestävät myymiensä tuotteiden kuljetukset tilaajalle ja kuljetuskustannukset saadaan näin pidettyä suhteellisen alhaisina.

Tulliviranomaiset ovat pyrkineet ottamaan haltuunsa sellaiset lähetykset, joista myyjä ei ole veroedustajan välityksellä tai muutoinkaan suorittanut veroja Suomeen. Tulli on näissä tilanteissa aikaisemmin verottanut pääsääntöisesti myyjää. Korkeimman hallinto-oikeuden 19 päivänä tammikuuta 2007 antaman ratkaisun (taltio 136, dro 2566/2/05) mukaan kaukomyyjää, joka ei ollut asettanut veroedustajaa, ei kuitenkaan voitu pitää verovelvollisena valmisteverotuslain 12 §:n 2 momentin perusteella. Ratkaisun mukaan tämä säännös koskee vain veron suorittamisvelvollisuutta, eikä siitä perustuslain 81 §:n edellyttämällä tavalla riittävän yksiselitteisesti ilmene kaukomyyjän olevan verovelvollinen Suomeen myymistään tuotteista.

Tämän ratkaisun johdosta valmisteverot on käytännössä jouduttu kantamaan tuotteet vastaanottaneelta yksityishenkilöltä, silloin kun myyjä on laiminlyönyt veroedustajan asettamisen. Tilajana toimivien yksityishenkilöiden verovelvollisuus perustuu valmisteverotuslain 10 §:n 5 momenttiin, jonka mukaan verovelvollinen on se, joka kaupallisessa tarkoituksessa tai muutoin vastaanottaa tai pitää hallussaan valmisteveron alaisia tuotteita. Verovelvollisuus tässä tapauksessa edellyttää, että vastaanottaja tai hallussapitäjä tiesi tai hänen olisi kohtuudella pitänyt tietää, että tuotteita ei ole asianmukaisesti verotettu Suomessa. Yksityishenkilöiden lisäksi tämän säännöksen perusteella on verotettu eräissä tapauksissa myös kuljetusyriystä, joka on kaukomyyjän puolesta kuljettanut tuotteet Suomeen. Kuljetusyriyten vastuuta on kuitenkin useimmiten vaikea selvittää.

Käytännössä valmisteverotuslain 10 §:n 5 momenttia on sovellettu myös tilanteissa, jolloin yksityinen henkilö on tilannut tuotteita Internetin, puhelimen tai muun tiedonvälityksen kautta toisesta jäsenvaltiosta ja järjestänyt tuotteiden kuljetuksen itse. Samaa säännöstä sovelletaan myös silloin, kun toinen yksityinen henkilö tuo toiselle tuotteita

riippumatta siitä, onko tuonti maksullista vai ei.

#### Toiminnan laajuus

Veroedustajat maksoivat vuonna 2005 valmisteveroja alkoholijuomista noin 170 000 euroa ja vuonna 2006 runsaat 210 000 euroa. Suurin osa veroedustajien maksamista veroista on kannettu tuotteista, jotka ovat liikkuneet valmisteverottomuusjärjestelmässä ja jotka siis ovat menneet elinkeinonharjoittajille esimerkiksi edustuskäyttöön, liikelahjoiksi tai muihin kaupallisiin tarkoituksiin.

Jälkiveroja alkoholituotteista, jotka on toimitettu Suomeen kaukomyynnillä valmisteveroa suorimatta, on kannettu vuosien 2004—2006 välisenä aikana noin 250 000 euroa. Kaukomyynnillä Suomeen myydyistä tupakkatuotteista valmisteveroja on vastavaan ajanjaksona kannettu noin 150 000 euroa. Loppuvuodesta 2004 lähtien tulli on ottanut haltuunsa kaukomyyjien Suomeen lähettämiä alkoholijuomia, joiden maahantuonnissa ei ole noudatettu asianmukaista menettelyä noin 100 000 litraa. Myös tupakkatuotteita on otettu tullin haltuun jonkin verran.

Koska osa kaukomyyjistä toimii ilman veroedustajaa siten, että kukaan ei maksa veroja Suomessa kulutetuista tuotteista, jää suurin osa kaukomyynnillä Suomeen myydyistä valmisteveron alaisista tuotteista verottamatta. Alkoholien tilastoimatonta kulutusta selvitetään haastattelututkimuksilla. Näissä tutkimuksissa ei kuitenkaan ole tähän saakka erikseen selvitetty kuluttajien Internetin välityksellä hankkimien alkoholijuomien ja tupakkatuotteiden määriä. Valmisteveron alaisen tuotteiden Suomeen suuntautuvan kaukomyynnin määrästä ei muutoinkaan ole tilastoitua tietoa. Tullihallituksen arvion mukaan kaukomyynnissä maksamatta jääneiden alkoholi- ja juomapakkauksien sekä tupakkaveron määrä olisi 500 000—1 500 000 euroa vuonna 2006. Valmisteverojen lisäksi alkoholijuomien ja tupakkatuotteiden kaukomyynnistä on vuonna 2006 jäänyt suorittamatta myös arvonlisäveroa 200 000—400 000 euroa.

Alkoholilaki ja laki toimenpiteistä tupakoinnin ehkäisemiseksi

Alkoholilain (1143/1994) tarkoituksena on alkoholin kulutusta ohjaamalla ehkäistä alkoholipitoisista aineista aiheutuvia yhteiskunnallisia, sosiaalisia ja terveydellisiä haittoja. Näiden tavoitteiden saavuttamiseksi alkoholilaissa säännellään muun ohessa alkoholijuomien tuotantoa, jakelua sekä myyntiä.

Alkoholijuomien valmistus, tukkumyynti, anniskelu sekä muu kaupallinen käyttö on säädetty luvanvaraiseksi. Keskeisenä keinona alkoholijärjestelmässä on alkoholijuomien vähittäismyyntimonopoli. Alkoholiyhtiöllä on yksinoikeus harjoittaa alkoholijuomien vähittäismyyntiä. Alkoholiyhtiöllä on alkoholilain 13 §:n 2 momentin perusteella oikeus harjoittaa alkoholijuomien vähittäismyyntiä myös lähettämällä niitä tilaajalle tai ostajalle. Alkoholilain 14 §:ssä säädetään poikkeuksista vähittäismyyntimonopoliin. Tämän säännöksen mukaan käymisteitse valmistettuja enintään 4,7 tilavuusprosenttia alkoholia sisältäviä juomia saa myydä se, jolle lupaviranomainen on myöntänyt vähittäismyyntiluvan. Lisäksi käymisteitse valmistettujen enintään 13 tilavuusprosentin vahvuisten alkoholijuomien myyntiä saa harjoittaa se, jolle lupaviranomainen on myöntänyt tätä koskevan valmistusluvan.

Alkoholilain 8 §:n mukaan alkoholijuomia saa tuoda maahan ilman erillistä maahantuontilupaa omaa käyttöä varten sekä kaupalliseen ja muuhun elinkeinotarkoitukseen. Kaupallisessa tai muussa elinkeinotoiminnassa alkoholijuomia käyttävä tarvitsee maahan tuotavan alkoholijuoman osalta toimintaansa alkoholilain edellyttämän luvan, esimerkiksi tukkumyyntiluvan tai anniskeluluvan. Alkoholijuoman luvaton myyminen, luovuttaminen korvausta tai hyvitystä vastaan, välittäminen palkkiota vastaan sekä kaupaksi tarjoaminen ja kaupan pitäminen on säädetty rangaistavaksi.

Tällä hetkellä alkoholijuomien kaukomyynnin oikeutus on asetettu kyseenalaiseksi alkoholilain säännösten nojalla.

Laissa toimenpiteistä tupakoinnin ehkäisemiseksi (693/1976) säädetään toimenpiteistä, joilla pyritään tupakointia vähentämällä ehkäisemään niiden terveysvaarojen ja –hait-

tojen syntymistä, joita tupakointi aiheuttaa tai joiden syntymisalttiutta se lisää. Laissa säädetään esimerkiksi tupakkatuotteiden elinkeinotoiminnassa tapahtuvaa myyntiä, luovuttamista ja mainontaa koskevista rajoituksista sekä tupakkatuotteiden koostumusta, laadunvalvontaa ja pakkausmerkintöjä koskevista vaatimuksista. Tupakkatuotteiden myyntiä ei kuitenkaan ole säädetty luvanvaraiseksi. Ainoastaan suussa käytettävän tupakan, kuten nuuskan, elinkeinotoiminnassa tapahtuva maahantuonti, myyminen tai luovuttaminen muutoin, on kielletty.

## 1.2 Yhteisön valmisteverolainsäädäntö

Väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmä

Tavaroiden vapaa liikkuvuus on yksi keskeinen periaate Euroopan unionin sisämarkkinoilla. Tämän mahdollistamiseksi on jäsenvaltioiden välillistä verotusta, lähinnä arvonlisä- ja valmisteverotusta, koskevia säännöksiä yhdenmukaistettu.

Valmisteverotuksen harmonisointi koskee alkoholi-, tupakka- ja energiatuotteita sekä sähköä. Jäsenvaltioita velvoittavat keskeiset säännökset verotuksen tavoitteiden toteuttamiseksi yhteisön sisämarkkinakaupassa sisältyvät järjestelmädirektiiviin. Vaikka tämä direktiivi sisältää keskeiset valmisteverotusta koskevat periaatteet sisämarkkinakaupasta, se jättää laajalti jäsenvaltioiden toimivaltaan päättää verotuksen kansallisesta toteuttamisesta.

Järjestelmädirektiivissä pääperiaatteena on se, että yhteisön valmisteveroalueella valmistetut tai sinne yhteisön veroalueen ulkopuolelta tuodut valmisteveron alaiset tuotteet verotetaan siinä jäsenvaltiossa, jossa ne luovutetaan lopulliseen kulutukseen. Tämän periaatteen toteuttamiseksi on luotu niin sanottu väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmä. Tällä tarkoitetaan verotusjärjestelmää, jossa yhteisössä valmistettuja ja sinne tuotuja tuotteita voidaan varastoida ja siirtää jäsenvaltioiden välillä verottomina siten, että verot kannetaan vasta siinä jäsenvaltiossa, jossa tuotteet kulutetaan. Tuotteista syntyy verosaatava jäsenvaltiolle sinä ajankohtana, jona tuotteet luovutetaan kulutukseen tästä jär-

jestelmästä tai jona siinä todetaan verotettavaa hävikkiä.

Lähtömaassa verotetut tuotteet

Järjestelmädirektiivin 7—10 artiklat sisältävät säännöksiä sellaisten tuotteiden liikkumisesta jäsenvaltiossa, jos tuotteista on jo maksettu johonkin toiseen jäsenvaltioon verot. Järjestelmädirektiivin 7 artikla sisältää säännökset sellaisten tuotteiden verottamisesta, jotka on kulutukseen luovutuksen yhteydessä verotettu jossakin jäsenvaltiossa, mutta jotka tämän jälkeen siirretään toiseen jäsenvaltioon siellä kulutettaviksi. Tällöin verosaatava syntyy sille jäsenvaltiolle, jonka alueella valmisteveron alaisia tuotteita pidetään hallussa tai jossa niitä vastaanotetaan kaupallisessa tarkoituksessa. Kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi direktiiviin sisältyy säännöksiä tuotteista aiemmin kannetun veron palauttamiseksi.

Kulutusmaaverotuksesta poiketen yksityishenkilöiden omaa käyttöönsä varten hankkimat tuotteet verotetaan järjestelmädirektiivin 8 artiklan nojalla siinä jäsenvaltiossa, jossa ne on hankittu, riippumatta siitä, missä tuotteet lopullisesti kulutetaan. Artikla koskee ainoastaan sellaisia yksityishenkilön hankkimia tuotteita, jotka tämä itse kuljettaa mukanaan toiseen jäsenvaltioon omaa käyttöönsä varten. Se jäsenvaltio, johon yksityishenkilö tuo tuotteet mukanaan, ei saa verottaa tuotteita uudelleen. Säännökset siitä, milloin yksityisen henkilön mukanaan tuomat tuotteet on katsottava kaupallisiksi ja siten verollisiksi kulutusmaassa, sisältyvät 9 artiklaan. Artiklassa on säädetty rajanvedon helpottamiseksi muun muassa indikaatiiviset määrät alkoholi-juomille ja tupakkatuotteille.

Kaukomyynti

Järjestelmädirektiivin 10 artikla sisältää kaukomyyntiä koskevat säännökset. Kaukomyynnillä tarkoitetaan myyntiä, jossa myyjä tai joku muu tämän puolesta lähettää tai kuljettaa myymänsä tuotteet toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevalle ostajalle. Myös kaukomyynnissä valmistevero kannetaan kulutusmaaperiaatteen mukaisesti siinä jäsenvaltiossa, jonne tuotteet myydään kulutettaviksi.

Verovastuu on tuotteiden myyjällä. Jäsenvaltiot voivat kuitenkin säätää veron kannettavaksi myyjän asettamalta veroedustajalta. Veroedustajan on oltava määräjäsenvaltioon sijoittautunut ja tämän jäsenvaltion viranomaisten hyväksymä.

Järjestelmädirektiivin 10 artiklassa tarkoitettu kaukomyyjän veroedustaja eroaa edellä mainitusta valtuutetun varastonpitäjän veroedustajasta siten, että ensin mainittu suorittaa valmisteverot myyjän puolesta, kun taas jälkimmäinen suorittaa veron vastaanottajan puolesta. Lisäksi kaukomyynnissä tuotteet ovat jo lähtöjäsenmaassa kulutukseen luovutettuja, eli niiden toimituksiin ei sovelleta väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmään liittyviä sääntöjä, kuten saateasiakirjan käyttöä.

Sen jäsenvaltion, johon myyjä on sijoittautunut, tulee varmistua, että myyjä antaa vakuuden valmisteverojen maksamisesta määräjäsenvaltioon ennen tuotteiden lähetystä sekä varmistua, että valmisteverot maksetaan tuotteiden saavuttua perille ja että tuotteiden luovutuksista pidetään kirjaa. Kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi myyjällä on oikeus hakea takaisin tuotteista lähtöjäsenvaltiossa suoritettut valmisteverot.

#### Tuonti yksityiseen käyttöön

Yhteisön lainsäädännössä ei ole kiistattomasti säädetty tilannetta silloin, kun ostaja hankkii tuotteita toisesta jäsenvaltiosta yksityiseen käyttöön ja järjestää itse tuotteiden kuljetuksen määräjäsenvaltioon. Tuotteiden kuljetus voi tapahtua ammattimaista kuljetusliikettä käyttäen, postitse tai toisen yksityisen henkilön välityksellä. Kaikissa edellä mainituissa tapauksissa määrämaassa on maksettava asianomaiset valmisteverot.

Yhteisöjen tuomioistuin on antanut asiassa 23 päivänä marraskuuta 2006 tuomion C-5/05. Sen mukaan, jos yksityishenkilö, joka ei toimi ammattimaisesti eikä tavoittele voittoa, hankkii yhdestä jäsenvaltiosta omiin tarpeisiinsa ja muiden yksityishenkilöiden tarpeisiin valmisteveron alaisia tuotteita, jotka on luovutettu kulutukseen tässä jäsenvaltiossa, ja antaa toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneen kuljetusyrityksen tehtäväksi kuljettaa nämä tuotteet hänen lukuunsa, on sovelletta-

va järjestelmädirektiivin 7 artiklaa. Milloin osakin toiminnasta on kaupallista, sovelletaan 7 artiklaa. Näin esimerkiksi silloin, jos yksityishenkilö käy itse toisessa jäsenvaltiossa ostamassa tuotteita, jotka hän lähettää postitse itselleen omaan jäsenvaltioonsa.

Jos sen sijaan yksityishenkilö ostaa tuotteita toisesta jäsenvaltiosta ja järjestää niiden kuljetuksen määräpaikkaan siten, että toinen yksityishenkilö tuo tuotteet hänelle ilman maksua, ei kysymykseen voida soveltaa 7 eikä 8 artiklaa. Sanottua 8 artiklaa voidaan käyttää vain silloin, kun matkustaja itse tuo tuotteet fyysisesti toisesta jäsenvaltiosta omaan henkilökohtaiseen käyttöönsä. Myöskään 7 artikla ei voi tulla kysymykseen, koska artiklan käyttö edellyttää joltain osin kaupallista toimintaa. Kun tällaista toiselle yksityishenkilölle tuotavaa tuontia ei ole missään artiklassa säädetty verottomaksi, tuotteista on kannettava määräjäsenmaassa valmistevero. Tapaukseen sovelletaan järjestelmädirektiivin 10 artiklaa. Tällainen tulkinta perustuu yhteisöjen tuomioistuimen 2 päivänä huhtikuuta 1998 antamaan tuomioon C-296/95 (man in black) ja samassa asiassa julkisasiamiehen 17 päivänä huhtikuuta 1997 antamaan lausuntoon.

Kaukomyyntisäännökset eräissä muissa jäsenmaissa

#### Ruotsi

Ruotsin alkoholilainsäädännön mukaan yksityishenkilö voi tuoda Ruotsiin alkoholia henkilökohtaiseen kulutukseensa matkustajatuomisena, vesi- tai ilma-aluksen miehistön henkilökuntatuomisena, maahan muuttaessaan sekä perinnöksi tai testamentilla saatuna. Ulkopuolista kuljetusapua on mahdollista käyttää vain muuton, perinnön tai testamentin tai yksittäisen lahjan yhteydessä. Muilla tavoin tapahtuva alkoholin maahantuonti yksityishenkilölle ei ole sallittua. Kansallinen alkoholin vähittäismyyntimonopoli Systembolaget tarjoaa kuljetuspalveluita yksityisille ja tätä kautta yksityisten on mahdollista hankkia alkoholituotteita, joita Systembolagetilla ei ole valikoimissaan. Sen sijaan yksityishenkilön ei ole sallittua tilata alkoholi-juomia esimerkiksi Internetin välityksellä.

Järjestelmää perustellaan sosiaali- ja terveyspoliittisilla syillä, jotka vaativat alkoholi-monopolin säilyttämisen Ruotsin markkinoilla. Jos alkoholin tilaaminen Internetin välityksellä sallittaisiin Ruotsissa, Systembolagetin monopoli-asema markkinoilla heikentyisi. Tämän seurauksena alkoholilain säännökset, joiden tarkoituksena on suojella kansanterveyttä, menettäisivät merkitystään.

Ruotsin kansallisissa tuomioistuimissa on käsitelty tapauksia, joissa muun muassa Internetin välityksellä ostettuja alkoholijuomia on takavarikoitu. Ruotsin korkein oikeus on maaliskuussa 2004 pyytänyt ennakkoratkaisua EY-tuomioistuimelta siitä, ovatko Ruotsin alkoholilain säännökset, joilla kielletään yksityishenkilöiltä alkoholijuomien maahan-tuonti, EY- lainsäädännön vastaisia. Julkisasiamiehen marraskuussa 2006 antamassa ratkaisuesityksessä on katsottu yksityishenkilöiden alkoholin maahantuontikiellon olevan Ruotsin alkoholimonopolin toimintaedellytysten kannalta tarpeellinen oikeussäätö. EY-tuomioistuimen ratkaisu asiassa annetaan todennäköisesti vuoden 2007 aikana.

Tupakkaveron alaisten tuotteiden kaukomyynti Ruotsiin on sallittua. Verovelvollinen on tällöin tuotteiden myyjä. Ennen tuotteiden lähettämistä toisesta jäsenmaasta, myyjän tulee asettaa vakuus verojen suorittamisesta. Lisäksi myyjän tulee asettaa Ruotsin viranomaisten hyväksymä veroedustaja edustamaan myyjää tupakkaverotukseen ja veron tarkastamiseen liittyvissä asioissa.

#### Tanska

Toisen jäsenmaan sijoittautuneen kaukomyyjän, joka myy valmisteveron alaisia tuotteita Tanskaan, on rekisteröidyttävä Tanskassa liikevaihdon suuruudesta riippumatta. Kaukomyyjän on asetettava vakuus myymistään tuotteista. Jos kaukomyyjä ei ole rekisteröitynyt vaadittavalla tavalla, Tanskan veroviranomaiset voivat ottaa haltuunsa myyjän lähettämät tuotteet ja pitää niitä hallussaan kunnes verot tuotteista on maksettu. Jos ulkomaalaisella elinkeinonharjoittajalla, joka rekisteröityy kaukomyyntiä harjoittavaksi, ei ole sivuliikettä Tanskassa, tulee sen rekisteröityä Tanskaan sijoittautuneen yksityishenkilön tai yrityksen kautta.

Jos tilaajan itse järjestää ostamiensa tuotteiden kuljetuksen toisesta jäsenmaasta Tanskaan, tulee hänen ilmoittaa ennakkoon kyseessä olevat tuotteet veroviranomaiselle ja asettaa vakuus verojen maksamisesta. Jos taas myyjä lähettää tuotteet, on myyjän maksettava valmisteverot ja arvonlisävero Tanskaan. Ostaja voi tarkistaa veroviranomaisilta, onko kaukomyyjä rekisteröitynyt Tanskaan. Jos tuotteen hinnasta tai muutoin ilmenee, että tuote myydään suorittamatta veroja Tanskaan, on ostajan etukäteen ennen tavaroiden lähettämistä ilmoitettava ostoksensa veroviranomaiselle ja asetettava vakuus verojen maksamista varten.

#### 1.3 Nykytilan arviointi

Alkoholiveron alentaminen keskimäärin 33 prosentilla vuoden 2004 maaliskuusta lähtien sekä EU- matkustajatuonnin vapauttaminen määrällisistä rajoituksista ovat selvästi pienentäneet alkoholin harmaita markkinoita, vaikka samaan aikaan halvan alkoholin Viro liittyi EU:hun. Alkoholin perinteisen salakuljetuksen vähentyessä on toisaalta ollut havaittavissa siirtymistä toimintatapoihin, joissa alkoholijuomia pyritään tuomaan harmaalle markkinoille käyttäen hyväksi tavaroiden vapaata liikkuvuutta EU:n jäsenvaltioiden välillä. Alkoholi- ja tupakkatuotteiden hinnoissa on merkittävää eroa jäsenvaltioiden välillä, koska verotasojen harmonisointi ei ole edennyt EU:ssa odotetulla tavalla. Erityisesti Viron ja Saksan hintatasot ovat olennaisesti Suomen hintatasoa alhaisemmat alkoholin osalta. Esimerkiksi Virossa alemman hintaluokan 40-prosenttinen vodka maksaa 7,3 euroa litralta, kun taas Alkossa halvimman samanhavuisen viinan litrahinta on 16,1 euroa. Halvimman vodkamerkin hinta on Virossa alle kuuden euron, joten Virossa saatavan viinan hinta voi jäädä kolmasosaan Suomen hinnoista.

Alkoholi- ja savukkeiden Internetissä tapahtuvasta kaupankäynnistä huomattava osa perustuu pyrkimykseen välttää kulutusmaan verot. Tällöin on ollut kysymys tilanteista, joissa myyjä ei ole asettanut veroedustajaa hoitamaan velvoitteitaan Suomessa.

Valmisteverotuslaissa on säädetty, että kaukomyynnissä on asetettava veroedustaja,

mutta ei ole erikseen säädetty tilanteesta, jossa veroedustajaa ei ole asetettu. Myös kaukomyyntiä koskevat verovelvollisuussäännökset ovat käytännössä osoittautuneet puutteellisiksi. Korkeimman hallinto-oikeuden aikaisemmin mainitun ratkaisun johdosta valmisteveroja ei voida nykyisen valmisteverotuslain perusteella kantaa myyjältä, joka on laiminlyönyt veroedustajan asettamisen. Järjestelmädirektiivi edellyttäisi veron kantamista myyjältä tai tämän veroedustajalta. Nykytilanteessa tämä kulutusmaaperiaatteen mukainen verotus ei toteudu täysin järjestelmädirektiivin mukaisesti.

Nykyinen tilanne saattaa käytännössä mahdollistaa alkoholijuomien ja tupakkatuotteiden myymisen Suomeen valmisteveroa suorittamatta. Tulliviranomaisella on voimassa olevan lainsäädännön mukaisesti mahdollisuus määrätä virhemaksu myyjälle, joka laiminlyö veroedustajan asettamisen. Tämä hallinnollinen sanktio ei kuitenkaan ole useissa tapauksissa osoittautunut riittävän tehokkaaksi keinoksi myyjän saamiseksi toimimaan laissa edellytetyllä tavalla. Viranomaisen on nykyisessä tilanteessa vaikea puuttua rikosoikeudellisin keinoin niiden yritysten toimintaan, jotka myyvät kaukomyynnillä Suomeen alkoholijuomia ja tupakkatuotteita suorittamatta niistä veroja. Veropetosrikosten tunnusmerkistön täyttyminen myyjän osalta edellyttäisi sitä, että myyjää voidaan selkeästi pitää verovelvollisena Suomeen toimitetuista tuotteista.

Vaikka vero voidaan nykyisten säännösten perusteella kantaa myös tuotteet vastaanottaneelta ostajalta, on verovastuun toteuttaminen käytännössä vaikeaa ja tulliviranomaisille aiheutuu ylimääräistä hallinnollista työtä lukumääräisesti suuren ostajajoukon verottamisesta. Verovastuun siirtäminen tuotteiden ostajille saattaa johtaa siihen, että vero jää kokonaan suorittamatta pääosasta tuotteita. Tämä vääristää kilpailua alkoholijuomien ja tupakkatuotteiden markkinoilla ja aiheuttaa verotulojen menetyksiä valtiolle. Vaikka verotulojen menetykset ovat tähän saakka pysyneet suhteellisen vähäisinä, tulee internetkaupan kasvu oletettavasti lisäämään tämän ongelman vaikutuksia.

Valmisteverotuslaissa ei ole myöskään riittävän täsmällisesti säädetty yksityisen henki-

lön verovelvollisuudesta silloin, kun tämä hankkii toisesta jäsenvaltiosta tuotteita omaan käyttöönsä käyttäen tuotteiden kuljettajana ammattimaista kuljetusliikettä, postia tai toista yksityistä henkilöä. Koska säännökset eivät ole riittävän selkeitä ja täsmällisiä, niitä on käytännössä helppo kiertää.

## **2 Esityksen tavoitteet ja keskeiset ehdotukset**

Esityksen tavoitteena on selkeyttää ja tämentää valmisteveron alaisten tuotteiden kaukomyyntiin liittyviä säännöksiä kuitenkin olennaisesti muuttamatta kaukomyynnin nykyistä verotusjärjestelmää. Lisäksi ehdotuksen tarkoituksena on ehkäistä alkoholi- ja tupakkatuotteiden internetkauppaan liittyviä väärinkäytöksiä. Nykyinen lainsäädäntö on osoittautunut vaikeaselkoiseksi, mitä on eräissä tapauksissa pyritty hyödyntämään tuotteista Suomessa kannettavien verojen välttämiseksi. Ehdotuksen tarkoituksena on poistaa verovelvollisuutta koskeviin säännöksiin liittyvät epäselvyydet ja puutteellisuudet, mikä mahdollistaisi nykyistä paremmin tulliviranomaisten puuttumisen sellaiseen toimintaan, jonka tarkoituksena on veron välttäminen. Toisaalta esityksellä pyritään lisäämään verotusjärjestelmän joustavuutta siten, että toiminnan lainmukainen järjestäminen olisi nykyistä yksinkertaisempaa.

Esityksessä ehdotetaan veroedustajia koskevien valmisteverotuslain määritelmien selkeyttämistä. Samalla luovuttaisiin voimassa olevaan valmisteverotuslakiin sisältyvästä vaatimuksesta asettaa veroedustaja Suomeen kohdistuvassa kaukomyynnissä. Valmisteverotuslakiin ehdotetaan lisättäväksi verotusmenettelysäännökset niitä tilanteita varten, joissa kaukomyyjä ei ole asettanut veroedustajaa Suomeen. Muutokset mahdollistaisivat kaukomyynnin Suomeen myös silloin kun veroedustajan asettaminen olisi myynnin satunnaisuudesta joutuen hallinnollisesti liian raskas ja kallis velvoite yksittäiseen myyntitapahtumaan nähden. Tällöin myyjä itse suorittaisi veron ilmoittamiseen ja maksamiseen liittyvät toimenpiteet. Veroedustajan asettaminen olisi kuitenkin yhä mahdollista, mikäli myyjä pitäisi tätä tarpeellisena. Koska ulkomailla sijaitsevan myyjän on kuitenkin käy-



tännössä melko vaikeaa hoitaa verotukseen liittyviä velvoitteitaan Suomessa, olisi säännöllinen kaukomyynti Suomeen jatkossakin useimmissa tapauksissa tarkoituksenmukaisempaa ja hallinnollisesti yksinkertaisempaa järjestää siten, että myyjän velvoitteet hoitaisi täällä toimiva tulliviranomaisen hyväksymä veroedustaja.

Alkoholilaki sekä laki toimenpiteistä tupakkoinnin ehkäisemiseksi rajoittavat alkoholi-juomien ja nuuskan myyntiä ulkomailta Suomeen. Valmisteverotuslaki taas koskee yksinomaan tuotteisiin sovellettavaa valmisteverotusta, eikä sanotun lain kaukomyyntiä ja veroedustajia koskevissa säännöksissä siten tarvitse ottaa kantaa muuhun lainsäädäntöön perustuvista maahantuonnin ja myynnin rajoituksista. Lupaa toimia veroedustajana ei käytännössä voitaisi myöntää niissä tapauksissa, joissa toiminta olisi alkoholi- tai tupakkalainsäädännön vastaista.

Kaukomyyntiin liittyvien väärinkäytösten vähentämiseksi sekä valtion verosaatavien turvaamiseksi ehdotetaan, että kaukomyynnin verovelvollisuudesta säädettäisiin nykyistä yksityiskohtaisemmin. Esityksen tavoitteena on tältä osin ehkäistä toimintaa, jonka tarkoituksena on ollut verojen välttäminen vetoamalla valmisteverotuslainsäädännön tulkinvaraisuuteen. Nykyistä selkeämmät verovelvollisuussäännökset mahdollistaisivat myös rikosoikeudellisesti tehokkaamman puuttumisen kyteiseen toimintaan, joka verotulojen menetyksen lisäksi aiheuttaa kilpailun vääristymistä korkeasti verotettujen alkoholi- ja tupakkatuotteiden markkinoilla.

Sillä seikalla, kuka on järjestänyt tuotteen kuljetuksen määrämaahan, ei verotusmielessä pitäisi olla merkitystä. Tämän vuoksi vero on maksettava myös määrämaahan, vaikka tuotteiden ostaja on itse järjestänyt tuotteiden kuljetuksen Suomeen. Laissa ei ole kuitenkaan riittävän selkeää ja täsmällistä säännöstä siitä, että tuotteiden ostaja on tällöin verovelvollinen, vaikka periaatteessa yksityishenkilön asettaminen verovelvolliseksi ei olisi tarkoituksenmukaista. Selkeän säännöksen olemassaolo saattaisi estää jossain määrin vilpillistä toimintaa. Kun kaikki muu hankinta toisesta jäsenvaltiosta kuin omakohtainen kuljettaminen olisi täällä verollista ja verovelvollisuus olisi selvästi määritelty, saattaisi

tämä johtaa siihen, että käytettäisiin ennemminkin kaukomyyntiä koskevia menettelyjä. Kaukomyynti, jossa myyjä järjestää kuljetuksen, on yksityisen henkilön kannalta yksinkertaisin ja taloudellisin vaihtoehto.

### 3 Esityksen vaikutukset

Esityksellä ei ole suoranaisia vaikutuksia valtiontalouteen. Ehdotetut muutokset kuitenkin parantaisivat tulliviranomaisten mahdollisuuksia puuttua sellaiseen toimintaan, jonka tarkoituksena on kulutusmaaperiaatteen vastaisesti välttää valmisteverojen suorittaminen Suomeen myydyistä tuotteista ja siten esitys välillisesti ehkäisisi verotulojen menetyksiä. Ehkäisemällä verottomien tuotteiden myyntiä Suomeen vaikutettaisiin positiivisesti myös näiden tuotteiden laillisilla markkinoilla Suomessa toimiviin yrityksiin. Vaikutukset olisivat tältä osin kuitenkin melko vähäisiä, koska kaukomyynnin osuus alkoholin ja tupakkatuotteiden harmaista markkinoista on toistaiseksi ollut pieni. Kun valmisteveron alaisten tuotteiden ostaminen tuotavaksi Suomeen yksityiseen kulutukseen olisi selvästi aina verollista riippumatta tuotteen kuljetustavasta, tämä saattaisi jossain määrin siirtää toimintaa kaukomyyntitalentisiin.

Muutoksilla ei olisi merkittäviä henkilöstö- tai organisaatiovaikutuksia. Verovelvollisuus- ja menettelysäännöksiä selkeyttämisen kuitenkin jonkin verran keventäisi tulliviranomaisille kaukomyynnistä aiheutuvan hallinnollisen työn määrää.

### 4 Asian valmistelu

Esitys on valmisteltu valtiovarainministeriössä yhteistyössä Tullihallituksen kanssa. Oikeusministeriö, sosiaali- ja terveysministeriö, Sosiaali- ja terveydenhuollon tuotevalvontakeskus, Tullihallitus, Elintarviketeollisuusliitto ry, Tupakkateollisuusliitto r.y. sekä Decanter Oy ovat antaneet esityksestä lausunnon.

Eräissä lausunnoissa tuotiin esille se, että alkoholijuomien kaukomyynnin oikeutus on asetettu kyseenalaiseksi alkoholilain säännösten nojalla ja että tältä osin valmisteverotuslakiin ehdotetut muutokset olisivat ristirii-

dassa alkoholilain kanssa. Kuten esityksessä on tuotu ilmi kaukomyyntiä koskevat valmisteverotuslain säännökset eivät koske pelkästään alkoholijuomia vaan lisäksi muitakin tuotteita kuten tupakkaa ja virvoitusjuomia, joten säännökset ovat tarpeellisia, vaikka alkoholilain nojalla alkoholijuomien myynti ja tuonti olisi joiltain osin kiellettyä.

## 5 Muita esitykseen vaikuttavia seikkoja

Euroopan yhteisöjen komissio antoi 2 päivänä huhtikuuta 2004 raportin Euroopan parlamentille, neuvostolle ja talous- ja sosiaalikomitealle direktiivin 92/12/ETY artiklan 7-10 soveltamisesta. Samassa yhteydessä komissio antoi ehdotuksen direktiivin 92/12/ETY artiklan 7-10 muuttamisesta, KOM (2004) 227 lopullinen. Komissio ehdottaa kyseisten artiklojen selkeyttämistä ja tarkistamista. Direktiiviehdotus on osa komission toimintaa, jolla pyritään edistämään ja kehittämään sisämarkkinoiden toimintaa. Komission ehdotuksen tavoitteena on toteuttaa entistä laajemmin sisämarkkinoiden periaatetta yksityishenkilön oikeudesta hankkia tuotteita toisesta jäsenvaltiosta hintaan, joka sisältää lähtöjäsenvaltion verot.

Komissio ehdottaa järjestelmädirektiivin 10 artiklan kaukomyyntiä koskevia säännök-

siä muutettavaksi siten, että veroedustajan käyttö ei enää olisi mahdollista. Myyjä olisi vastuussa määräjäsenvaltion verosta silloin, kun myyjä huolehtii suoraan tai välillisesti toiseen jäsenvaltioon myymien tuotteiden kuljetuksesta. Myyjä rekisteröityisi omalle verohallinnolleen ja asettaisi vakuuden määräjäsenvaltioon ennen tuotteiden lähettämistä. Lisäksi komissio ehdottaa, että silloin kun yksityishenkilö itse järjestää esimerkiksi Internetin välityksellä hankkimiansa tuotteiden kuljetuksen, tuotteet verotettaisiin siinä jäsenvaltiossa, jossa ne on hankittu omaan käyttöön. Tämä ei kuitenkaan koskisi tupakkatuotteita, joista vero kannettaisiin aina määränpäämaassa.

Asiaa on käsitelty lukuisissa neuvoston verotusryhmän (valmisteverotus) kokouksissa viimeksi 19 päivänä tammikuuta 2005. Jäsenvaltioiden käsitykset asiasta ovat kuitenkin olleet varsin eri suuntaan meneviä, minkä vuoksi asia ei ole edennyt. Komission tarkoituksena on vetää neuvoston pöydällä oleva ehdotus pois, koska kuluvan vuoden aikana valmistellaan järjestelmädirektiivin kokonaisuudesta erityisesti valmisteverotuksen sähköiseen tiedonsiirtoon liittyvien valtuussäännösten vuoksi. Tässä yhteydessä tulevat myös järjestelmädirektiivin nykyiset 7–10 artiklat uudelleen tarkasteltaviksi.

## YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

### 1 Lakiehdotuksen perustelut

7 §. Pykälän 6 ja 7 kohdassa säädettäviä veroedustajan ja kaukomyynnin määritelmiä ehdotetaan selkeytettäväksi. Lisäksi määritelmien keskinäinen järjestys muutettaisiin. Pykälän 6 kohdassa määriteltäisiin kaukomyynti asiallisesti vastaavasti kuin aikaisemmin. Kaukomyynnillä tarkoitetaan myyntiä, jossa muu kuin valtuutettu varastonpitäjä, rekisteröity tai rekisteröimätön elinkeinonharjoittaja ostaa toisesta jäsenvaltiosta valmisteveron alaisia tuotteita, jotka myyjä, jäljempänä kaukomyyjä, tai joku tämän puolesta lähettää tai kuljettaa suoraan tai toisen jäsenvaltion kautta. Määritelmästä poistettaisiin säännös, jonka mukaan kaukomyyjällä on oltava Suomessa veroedustaja, joka suo-

rittaa valmisteveron myyjän puolesta täällä vastaanotetuista tuotteista.

Pykälään lisättäisiin 6 a kohta, jossa määriteltäisiin selkeyden vuoksi termi kaukomyyjä.

Pykälän 7 kohdassa määriteltäisiin sekä valtuutetun varastonpitäjän että kaukomyyjän asettama veroedustaja. Valtuutetun varastonpitäjän asettaman veroedustajan määritelmä vastaisi nykyistä 6 kohdan mukaista veroedustajan määritelmää. Valtuutetun varastonpitäjän asettaman veroedustajan tehtävänä on suorittaa valmistevero vastaanottajan puolesta Suomeen toimitetuista tuotteista. Tämä on kuitenkin mahdollista vain, kun tuotteiden vastaanottajana Suomessa on rekisteröity tai rekisteröimätön elinkeinonharjoittaja. Valtuutetun varastonpitäjän asettama veroedus-

taja ei voi suorittaa veroa sellaisen vastaanottajan puolesta, jolla ei ole oikeutta vastaanottaa tuotteita väliaikaisesti valmisteverottomina, kuten esimerkiksi yksityishenkilöillä. Tällöin sovelletaan kaukomyyntiä koskevia säännöksiä. Kaukomyynnin asettaman veroedustajan määritelmä vastaisi pääosin nykyistä kaukomyynnin asettaman veroedustajan määritelmää. Pykälän 7 kohdassa määriteltäisiin, että veroedustajalla kaukomyynnissä tarkoitetaan Suomessa asuvaa tai toimivaa henkilöä, jolle tulliviranomainen on myöntänyt oikeuden suorittaa valmistevero kaukomyynnin puolesta täällä vastaanotetuista tuotteista. Kyse on tällöin yhdessä jäsenvaltiossa verotetuista tuotteista, joiden lähettämiseen toiseen jäsenvaltioon sovelletaan kulutukseen luovutettuja tuotteita koskevia säännöksiä.

**9 §.** Pykälän 3 momenttiin lisättäisiin järjestelmädirektiivin 10 artiklan 3 kohtaan perustuva säännös, joka velvoittaisi kaukomyynnin asettamaan tullipiirille vakuuden verojen suorittamisesta ennen tuotteiden lähettämistä ja ilmoittamaan lähetettävistä tuotteista silloin, kun hän ei ole asettanut veroedustajaa. Vakuuden asettamisvelvoite olisi vastaava kuin rekisteröimättömällä elinkeinonharjoittajalla. Vakuuden asettamisen laiminlyönnistä voitaisiin määrätä sanktiona lain 33 §:n mukainen virhemaksu.

Vakuus asetettaisiin lain 25 §:n 2 momenttiin ehdotetun säännöksen mukaan sille tulliviranomaiselle, jonka toimialueella tuotteiden tuonti Suomeen tapahtuisi. Asetettava vakuus vastaisi määrältään tuotteista Suomessa kannettavia valmisteveroja. Kaukomyynnin tulisi antaa veroilmoitus lain 22 §:n 2 momentin edellyttämällä tavalla 2 arkipäivän kuluessa siitä kun tuotteet on vastaanotettu Suomessa. Valmistevero tulee maksaa 35 §:n mukaan kymmenen arkipäivän kuluessa siitä, kun tuotteet on vastaanotettu. Käytännössä vero maksettaisiin vakuudesta.

**10 §.** Pykälän 1 momentin nojalla veroedustaja on verovelvollinen vastaanottamistaan tuotteista. Säännöstä ehdotetaan täsmennettäväksi siten, että veroedustaja on verovelvollinen Suomessa vastaanotetuista tuotteista. Tällä tarkoitetaan niitä tuotteita, jotka veroedustajan asettanut valtuutettu varastonpitäjä tai kaukomyyjä on toimittanut asiakkailleen Suomeen. Veroedustaja ei voi

itse toimia tuotteiden vastaanottajana. Sen sijaan kaukomyynnin asettaman veroedustajan tehtävänä on suorittaa valmistevero myynnin puolesta suoraan kuluttajille toimitetuista tuotteista. Valtuutetun varastonpitäjän asettaman veroedustajan tehtävänä taas on suorittaa valmistevero Suomessa rekisteröitynä tai rekisteröimättömänä elinkeinonharjoittajana toimivan vastaanottajan puolesta. Jos Suomeen väliaikaisesti verottomana toimitetut tuotteet kuitenkin vastaanottaa täällä toimiva valtuutettu varastonpitäjä, ei tuotteista tässä vaiheessa tule suoritettavaksi valmisteveroa, vaan ne asetetaan verottomaan varastoon.

Kaukomyynnillä olisi edelleen mahdollisuus veroedustajan asettamiseen, mutta tämä ei kuitenkaan enää olisi pakollista. Jos kaukomyyjä ei ole asettanut veroedustajaa, kaukomyyjä on verovelvollinen Suomessa vastaanotetuista tuotteista.

Pykälän 1 momentissa ehdotetaan säädettäväksi lisäksi, että yksityishenkilö on verovelvollinen toisesta jäsenvaltiosta esimerkiksi Internetin välityksellä ostamistaan tuotteista silloin, kun hän itse järjestää niiden kuljetuksen Suomeen eikä myyjä tai kukaan tämän puolesta ole osallisena kuljetuksen järjestämisessä eikä kyse ole matkustajan omaan käyttöön toisesta jäsenvaltiosta hankkimista ja mukanaan tuomista matkustajatuomisista. Yksityishenkilön lisäksi verovelvollisia olisivat tuotteiden kuljetukseen osallistunut toinen yksityishenkilö tai ammattimainen elinkeinonharjoittaja ja se, joka pitää tuotteita Suomessa hallussa esimerkiksi varastossa. Tuotteista kannettaisiin vero riippumatta siitä tuoko tuotteet Suomeen ammatillinen elinkeinonharjoittaja, kuten kuljetusliike tai posti, tai toinen yksityishenkilö. Olennainen ero kaukomyyntiin olisi se, että myyjä tai kukaan tämän puolesta ei saisi osallistua tuotteiden kuljettamiseen tai kuljetuksen järjestämiseen millään tavoin. Jos taas myyjä esimerkiksi ohjaisi internetsivuillaan ostajaa käyttämään tiettyjä kuljetusliikkeitä, kysymyksessä olisi kaukomyynti, jolloin kaukomyyjä tai tämän asettama veroedustaja olisi velvollinen suorittamaan valmisteveron määrämaassa.

**12 §.** Pykälään lisättäisiin säännös, jonka nojalla 10 §:n 1 momentissa tarkoitettu yksityishenkilö olisi yhteisvastuussa valmisteve-

ron suorittamisesta sekä tuotteiden kuljetukseen osallistuneen ammattimaisen elinkeinonharjoittajan tai toisen yksityishenkilön kanssa että sen kanssa, joka pitää tuotteita hallussa Suomessa.

**25 §.** Pykälän 1 momentin mukaan valtuutetun varastonpitäjän valmisteverotuksen toimittaa se tullipiirin piiritullikamari, jonka alueella veroton varasto sijaitsee. Pykälän 2 momentin mukaan muiden verovelvollisten valmisteverotuksen toimittaa verovelvollisen kotipaikan piiritullikamari. Käytännössä kuitenkin ilmenee tilanteita, joissa verovelvollisella ei ole varsinaista kotipaikkaa. Nämä tilanteet ovat useimmiten liittyneet esimerkiksi internet-myyntiin taikka alkoholi- tai tupakatuotteita tuontiin harmaille markkinoille. Pykälän 2 momenttiin ehdotetaan lisättäväksi

uusi säännös, jonka mukaan, jos verovelvollisella ei ole kotipaikkaa Suomessa valmisteverotuksen voi toimittaa tilanteen mukaan joko se tulliviranomainen, jonka alueella tuotteet on tuotu maahan, taikka jonka alueella tuotteista on todettu aiheutuneen verovelvollisuus. Lisäksi termi piiritullikamari muutettaisiin tulliviranomaiseksi pykälän 1 ja 3 momentissa.

## **2 Voimaantulo**

Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan ensi tilassa.

Edellä esitetyn perusteella annetaan Eduskunnan hyväksyttäväksi seuraava lakiehdotus:

Lakiehdotus

**Laki****valmisteverotuslain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* 29 päivänä joulukuuta 1994 annetun valmisteverotuslain (1469/1994) 7 §:n 6 ja 7 kohta, 9 §:n 3 momentti, 10 §:n 1 momentti, 12 §:n 2 momentti ja 25 §:n 2 momentti, sellaisina kuin niistä ovat 7 §:n 7 kohta ja 10 §:n 1 momentti laissa 1016/1998 ja 9 §:n 3 momentti laissa 900/1995, sekä  
*lisätään* 7 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi mainitussa laissa 1016/1998, uusi 6 a kohta seuraavasti:

## 7 §

Tässä laissa tarkoitetaan:

6) *kaukomyynnillä* myyntiä, jossa muu kuin valtuutettu varastonpitäjä, rekisteröity tai rekisteröimätön elinkeinonharjoittaja ostaa toisesta jäsenvaltiosta valmisteveron alaisia tuotteita, jotka kaukomyyjä tai joku tämän puolesta lähettää tai kuljettaa suoraan tai toisen jäsenvaltion kautta;

6 a) *kaukomyyjällä* myyjää, joka myy tuotteita Suomeen 6 kohdan mukaisesti;

7) *veroedustajalla* Suomessa asuvaa tai toimivaa henkilöä, jonka toisen jäsenvaltion valtuuttama varastonpitäjä on nimennyt ja jolle tulliviranomainen on myöntänyt oikeuden suorittaa valmistevero vastaanottajan puolesta väliaikaisesti valmisteverottomina täällä vastaanotetuista tuotteista, ei kuitenkaan silloin kun tuotteet vastaanottaa valtuutettu varastonpitäjä, sekä Suomessa asuvaa tai toimivaa henkilöä, jonka kaukomyyjä on nimennyt ja jolle tulliviranomainen on myöntänyt oikeuden suorittaa valmistevero kaukomyyjän puolesta täällä vastaanotetuista tuotteista;

## 9 §

Rekisteröimättömän elinkeinonharjoittajan ja 10 §:n 4 momentissa tarkoitetun verovelvollisen sekä kaukomyyjän, jolla ei ole Suomessa veroedustajaa, on ennen tuotteiden lähettämistä toisesta jäsenvaltiosta Suomeen tehtävä 25 §:ssä tarkoitetulle tulliviranomaiselle ilmoitus lähetettävistä tuotteista ja ase-

tettava vakuus tuotteista kannettavien valmisteverojen suorittamisesta.

## 10 §

Valtuutettu varastonpitäjä on verovelvollinen verottomasta varastosta kulutukseen luovutetuista tuotteista ja varastossa todetusta verotettavasta hävikistä. Jos valtuutettu varastonpitäjä valmistaa Suomessa tuotteita toisen Suomessa toimivan valtuutetun varastonpitäjän lukuun ja tämän toimeksiannosta, Tullihallitus voi hakemuksesta määrätä, että verovelvollinen on toimeksiantaja. Rekisteröity ja rekisteröimätön elinkeinonharjoittaja ovat verovelvollisia vastaanottamistaan tuotteista. Veroedustaja on verovelvollinen Suomessa vastaanotetuista tuotteista. Jos kaukomyynnissä ei ole asetettu veroedustajaa, on kaukomyyjä verovelvollinen Suomessa vastaanotetuista tuotteista. Kun yksityishenkilö ostaa muuten kuin kaukomyynnillä toisesta jäsenvaltiosta tuotteita, jotka toinen yksityishenkilö tai ammattimainen elinkeinonharjoittaja kuljettaa Suomeen, verovelvollinen on yksityishenkilö sekä se, joka osallistuu tuotteiden kuljettamiseen, ja se, joka pitää tuotteita hallussaan Suomessa.

## 12 §

Kaukomyynnissä Suomeen kaukomyyjä on vastuussa veroedustajan suorittavasta valmisteverosta niin kuin omasta verostaan. Samoin 10 §:n 1 momentissa tarkoitettu yksityishenkilö on vastuussa valmisteveron suo-

rittamisesta yhdessä sekä tuotteiden kuljetamiseen osallistuneen että tuotteita hallussapitävän kanssa.

25 §

Muiden verovelvollisten valmisteverotuksen toimittaa se tulliviranomainen, jonka alueella on verovelvollisen kotipaikka. Jos ve-

rovelvollisella ei ole kotipaikkaa Suomessa, valmisteverotuksen toimittaa se tulliviranomainen, jonka alueella tuotteet on tuotu Suomeen tai tuotteista on muutoin todettu aiheutuneen verovelvollisuus.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Helsingissä 25 päivänä toukokuuta 2007

**Tasavallan Presidentti**

**TARJA HALONEN**

Hallinto- ja kuntaministeri *Mari Kiviniemi*

Rinnakkaisteksti

**Laki****valmisteverotuslain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* 29 päivänä joulukuuta 1994 annetun valmisteverotuslain (1469/1994) 7 §:n 6 ja 7 kohta, 9 §:n 3 momentti, 10 §:n 1 momentti, 12 §:n 2 momentti ja 25 §:n 2 momentti, sellaisina kuin niistä ovat 7 §:n 7 kohta ja 10 §:n 1 momentti laissa 1016/1998 ja 9 §:n 3 momentti laissa 900/1995, sekä  
*lisätään* 7 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi mainitussa laissa 1016/1998, uusi 6 a kohta seuraavasti:

*Voimassa oleva laki**Ehdotus*

7 §

Tässä laissa tarkoitetaan:

6) *veroedustajalla* Suomessa asuvaa luonnollista henkilöä tai Suomessa toimivaa oikeushenkilöä, jonka toisen jäsenvaltion valtuuttama varastonpitäjä on nimennyt ja jolle tulliviranomainen on myöntänyt oikeuden suorittaa valmisteveron vastaanottajan puolesta väliaikaisesti valmisteverottomina täällä vastaanotetuista tuotteista, ei kuitenkaan silloin kun tuotteet vastaanottaa valtuutettu varastonpitäjä;

7) *kaukomyynnillä* myyntiä, jossa muu kuin valtuutettu varastonpitäjä, rekisteröity tai rekisteröimätön elinkeinonharjoittaja ostaa toisesta jäsenvaltiosta valmisteveron alaisia tuotteita, jotka myyjä tai joku tämän puolesta lähettää tai kuljettaa suoraan tai toisen jäsenvaltion kautta; myyjällä, joka myy tuotteita Suomeen edellä tarkoitettulla tavalla, on oltava Suomessa veroedustajana täällä asuva tai toimiva henkilö, jolle tulliviranomainen on myöntänyt oikeuden suorittaa valmistevero myyjän puolesta täällä vastaanotetuista tuotteista;

9 §

Rekisteröimättömän elinkeinonharjoittajan ja 10 §:n 4 momentissa tarkoitettun verovel-

7 §

Tässä laissa tarkoitetaan:

6) *kaukomyynnillä* myyntiä, jossa muu kuin valtuutettu varastonpitäjä, rekisteröity tai rekisteröimätön elinkeinonharjoittaja ostaa toisesta jäsenvaltiosta valmisteveron alaisia tuotteita, jotka kaukomyyjä tai joku tämän puolesta lähettää tai kuljettaa suoraan tai toisen jäsenvaltion kautta;

6 a) *kaukomyyjällä* myyjää, joka myy tuotteita Suomeen 6 kohdan mukaisesti;

7) *veroedustajalla* Suomessa asuvaa tai toimivaa henkilöä, jonka toisen jäsenvaltion valtuuttama varastonpitäjä on nimennyt ja jolle tulliviranomainen on myöntänyt oikeuden suorittaa valmistevero vastaanottajan puolesta väliaikaisesti valmisteverottomina täällä vastaanotetuista tuotteista, ei kuitenkaan silloin kun tuotteet vastaanottaa valtuutettu varastonpitäjä, sekä Suomessa asuvaa tai toimivaa henkilöä, jonka kaukomyyjä on nimennyt ja jolle tulliviranomainen on myöntänyt oikeuden suorittaa valmistevero kaukomyyjän puolesta täällä vastaanotetuista tuotteista;

9 §

Rekisteröimättömän elinkeinonharjoittajan ja 10 §:n 4 momentissa tarkoitettun verovel-

vollisen on ennen tuotteiden lähettämistä toisesta jäsenvaltiosta Suomeen tehtävä 25 §:ssä tarkoitettulle piiritullikamarille ilmoitus lähetettävistä tuotteista ja asetettava vakuus tuotteista kannettavien valmisteverojen suorittamisesta.

vollisen *sekä kaukomyyjän, jolla ei ole Suomessa veroedustajaa*, on ennen tuotteiden lähettämistä toisesta jäsenvaltiosta Suomeen tehtävä 25 §:ssä tarkoitettulle *tulliviranomaiselle* ilmoitus lähetettävistä tuotteista ja asetettava vakuus tuotteista kannettavien valmisteverojen suorittamisesta.

10 §

Valtuutettu varastonpitäjä on verovelvollinen verottomasta varastosta kulutukseen luovutetuista tuotteista ja varastossa todetusta verotettavasta hävikistä. Jos valtuutettu varastonpitäjä valmistaa Suomessa tuotteita toisen Suomessa toimivan valtuutetun varastonpitäjän lukuun ja tämän toimeksiannosta, Tullihallitus voi hakemuksesta määrätä, että verovelvollinen on toimeksiantaja. Rekisteröity ja rekisteröimätön elinkeinonharjoittaja *sekä veroedustaja* ovat verovelvollisia vastaanottamistaan tuotteista.

10 §

Valtuutettu varastonpitäjä on verovelvollinen verottomasta varastosta kulutukseen luovutetuista tuotteista ja varastossa todetusta verotettavasta hävikistä. Jos valtuutettu varastonpitäjä valmistaa Suomessa tuotteita toisen Suomessa toimivan valtuutetun varastonpitäjän lukuun ja tämän toimeksiannosta, Tullihallitus voi hakemuksesta määrätä, että verovelvollinen on toimeksiantaja. Rekisteröity ja rekisteröimätön elinkeinonharjoittaja ovat verovelvollisia vastaanottamistaan tuotteista. *Veroedustaja on verovelvollinen Suomessa vastaanotetuista tuotteista. Jos kaukomyyntissä ei ole asetettu veroedustajaa, on kaukomyyjä verovelvollinen Suomessa vastaanotetuista tuotteista. Kun yksityishenkilö ostaa muuten kuin kaukomyyntillä toisesta jäsenvaltiosta tuotteita, jotka toinen yksityishenkilö tai ammattimainen elinkeinonharjoittaja kuljettaa Suomeen, verovelvollinen on yksityishenkilö sekä se, joka osallistuu tuotteiden kuljettamiseen, ja se, joka pitää tuotteita hallussaan Suomessa.*

12 §

Kaukomyyntissä Suomeen myyjä on vastuussa veroedustajan suoritettavasta valmisteverosta niin kuin omasta verostaan.

12 §

Kaukomyyntissä Suomeen *kaukomyyjä* on vastuussa veroedustajan suoritettavasta valmisteverosta niin kuin omasta verostaan. *Samoin 10 §:n 1 momentissa tarkoitettu yksityishenkilö on vastuussa valmisteveron suorittamisesta yhdessä sekä tuotteiden kuljettamiseen osallistuneen että tuotteita hallussapitävän kanssa.*



25 §

-----  
Muiden verovelvollisten valmisteverotuksen toimittaa verovelvollisen kotipaikan piiritullikamari.  
-----

25 §

-----  
Muiden verovelvollisten valmisteverotuksen toimittaa *se tulliviranomainen, jonka alueella on verovelvollisen kotipaikka. Jos verovelvollisella ei ole kotipaikkaa Suomessa, valmisteverotuksen toimittaa se tulliviranomainen, jonka alueella tuotteet on tuotu Suomeen tai tuotteista on muutoin todettu aiheutuneen verovelvollisuus.*  
-----

-----  
*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .*  
-----