

Hallituksen esitys Eduskunnalle laiksi Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain muuttamisesta

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annettua lakia käytettyjen tavaroiden sekä taide-, keräily- ja antiikkiesineiden maahantuonnin osalta.

Ehdotuksen mukaan Ahvenanmaan verorajasta aiheutuva käytettyjen tavaroiden kaksinkertainen verotus estettäisiin maahantuontivaiheessa myöntämällä käytetyn tavaran maahantuojalle tuontihuojennus tavaran hankintahintaan sisältyvän piilevän veron perusteella. Lisäksi käytettyjen tavaroiden marginaaliverotusmenettelyä voitaisiin soveltaa myös sellaisten tavaroiden myyntiin, jotka verovelvollinen jälleenmyyjä on ostanut Ah-

venanmaan verorajan toiselta puolen. Kaksinkertainen verotus poistettaisiin silloin, kun tavara maahantuodaan muualta Suomesta tai muista jäsenvaltioista Ahvenanmaan maakuntaan tai maakunnasta muualle Suomeen.

Ahvenanmaan verorajasta aiheutuvia taide-, keräily- ja antiikkiesineiden verotuseroja lievennettäisiin soveltamalla niiden Ahvenanmaan verorajan yli tapahtuvaan maahantuontiin alennettua 8 prosentin verokantaa.

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan mahdollisimman pian sen jälkeen kun se on hyväksytty ja vahvistettu.

YLEISPERUSTELUT

1. Nykytila ja sen arviointi

1.1. Yleistä

Suomen liittymisestä Euroopan unioniin tehdyn sopimuksen, jäljempänä liittymissopimus, liitteenä olevan pöytäkirjan N:o 2 (Ahvenanmaa-pöytäkirja) mukaan Ahvenanmaan alue jää niiden Euroopan yhteisön säännösten ulkopuolelle, joiden tarkoituksena on yhdenmukaistaa jäsenvaltioiden arvonlisäverotusta, valmisteverotusta ja muita välillisen verotuksen muotoja koskevaa lainsäädäntöä. Pöytäkirjan mukaan Ahvenanmaata pidetään arvonlisäverotuksessa kolmantena alueena.

Poikkeuksen johdosta Ahvenanmaata ei lueta yhteisön arvonlisäverolainsäädännön suhteen yhteisön arvonlisäveroalueeseen, vaikka Ahvenanmaa kuuluu yhteisön tulli-alueeseen ja tulliunioniin. Ahvenanmaa on arvonlisäverotuksessa kolmannen maan ase-

massa suhteessa muuhun Suomeen ja toisiin jäsenvaltioihin. Tämä merkitsee sitä, ettei yhteisön veroalueen ja Ahvenanmaan välisiin tavaroiden myynteihin ja siirtoihin sovelleta yhteisökaupan arvonlisäverojärjestelmää, vaan kolmansien maiden kanssa käytävään kauppaan liittyviä maahantuontia ja vientiä koskevia säännöksiä.

Ahvenanmaan ja muun Suomen välille on säädetty edellä mainitun yhteisölainsäädännön edellyttämä arvonlisä- ja valmisteverotusta koskeva veroraja 1 päivästä maaliskuuta 1997. Ahvenanmaan ja muiden jäsenvaltioiden välillä on verorajan edellyttämä sääntely ollut voimassa vuoden 1995 alusta.

1.2. Suomen arvonlisäverolainsäädäntö

Ahvenanmaan erillisasema

Verorajaa koskevat säännökset sisältyvät

Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annettuun lakiin (1266/1996), jäljempänä erillislaki.

Verorajan johdosta tuonti muualta Suomesta Ahvenanmaan maakuntaan ja maakunnasta muualle Suomeen on verollista, samoin tuonti muista jäsenvaltioista Ahvenanmaan maakuntaan. Myös yksityishenkilöiden sekä ei-verovelvollisten yritysten ja yhteisöjen tuonnit ja tavarasiirrot verotetaan.

Käytetyt tavarat

Uusien tavaroiden osalta veroraja ja siihen liittyvä tuontiverotus ei aiheuta kaksinkertaista verotusta, koska tavaroiden myynti on vastaavasti vapautettu verosta. Käytettyjen tavaroiden osalta veroraja kuitenkin johtaa tietyissä tilanteissa siihen, että niihin kohdistuu kaksinkertainen verotus.

Esimerkiksi kun ahvenanmaalainen yksityishenkilö ostaa käytetyn auton muualta Suomesta tai toisesta jäsenvaltiosta yksityishenkilöltä, auton arvoon sisältyy edelleen piilevänä se arvonlisävero, joka autosta suoritettiin, kun se myytiin uutena, siltä osin kun auton arvoa ei ole kulutettu. Kun auto maahantuodaan Ahvenanmaalle, se verotetaan. Tuonnin yhteydessä suoritettava vero kannetaan myös auton tuontiarvoon sisältyvästä piilevästä verosta, mikä merkitsee kaksinkertaista verotusta. Jos ahvenanmaalainen yksityishenkilö olisi ostanut käytetyn auton Ahvenanmaalta yksityishenkilöltä, auton hintaan sisältyisi vain piilevä arvonlisävero.

Vastaava kaksinkertaisen verotuksen tilanne syntyy ostettaessa käytettyjen tavaroiden kauppiaalta tavaroita, jotka tämä on hankkinut verorajan yli.

Käytettyjen tavaroiden jälleenmyyntiin sovelletaan erityistä arvonlisäverolain (1501/1993) 79 a—79 k §:ssä säädettyä marginaaliverotusmenettelyä. Menettelyn tarkoituksena on poistaa käytettyjen tavaroiden kaupasta kaksinkertainen verotus. Kuluttajan ostaessa tavarahan uutena sen ostohintaan sisältyy myyjän suorittama arvonlisävero. Kun kuluttaja myy tavarahan myöhemmin käytetyn tavarahan kauppiaille, tavarahan hintaan sisältyy sen oston yhteydessä maksettu arvonlisävero siltä osin kuin tavarahan arvoa ei ole kulutettu. Tämä piilevä arvonlisäverokustannus ei ole vähennyskelpoinen kauppiaille. Kun kauppias myy tavarahan edelleen, hän joutuisi il-

man erityissäntelyä suorittamaan veroa koko myyntihinnasta. Tavara tulisi tällöin verotetuksi osittain kahteen kertaan. Kaksinkertaisen verotuksen estämiseksi verovelvolliset kauppiat voivat soveltaa marginaaliverotusmenettelyä eli laissa säädettyin ehdoin käyttää veron perusteena myynti- ja ostohinnan välistä voittomarginaaliaan tavarahan myyntihinnan sijasta.

Marginaaliverotusjärjestelmää voidaan arvonlisäverolain 79 f §:n mukaan soveltaa käytettyjen tavaroiden myyntiin vain silloin, kun kauppias on hankkinut tavarat samasta maasta tai toisesta jäsenvaltiosta. Menettelyä ei voida soveltaa tavaroihin, jotka kauppias on maahantuonut yhteisön ulkopuolelta. Marginaaliverotusjärjestelmää ei arvonlisäverolain 79 a §:n mukaan voida myöskään soveltaa tavaroihin, jotka viedään maasta yhteisön ulkopuolelle.

Koska Ahvenanmaata pidetään arvonlisäverotuksessa kolmantena alueena, marginaaliverotusjärjestelmää ei voida Ahvenanmaata koskevan erillislain 17 §:n mukaan soveltaa käytettyihin tavaroihin, jotka maahantuodaan Ahvenanmaalle muualta Suomesta tai muista jäsenvaltioista, eikä tavaroihin, jotka viedään Ahvenanmaalta muualle Suomeen tai muihin jäsenvaltioihin.

Tämä johtaa siihen, että käytettyjen tavaroiden kauppiaiden Ahvenanmaalla myymiin muualta Suomesta tai muista jäsenvaltioista ostettuihin käytettyihin tavaroihin sisältyy enemmän veroa kuin vastaaviin Ahvenanmaalta ostettuihin käytettyihin tavaroihin, joihin voidaan soveltaa marginaaliverotusmenettelyä.

Sama koskee ahvenanmaalaisen yksityishenkilön muualla Suomessa tai muissa jäsenvaltioissa toimivalta käytetyn tavarahan kauppiaalta ostamia tavaroita. Hän joutuu maksamaan tavarahan hintaan sisältyvän piilevän veron lisäksi tavarasta kannettavan tuontiveron. Jos tavara olisi ostettu Ahvenanmaalta, tavarahan sisältyisi veroa piilevän veron lisäksi vain myyjän myyntimarginaalin osalta.

Edellä kuvatut kaksinkertaisen verotuksen tilanteet syntyvät myös tuottaessa käytettyjä tavaroita Ahvenanmaalta muualle Suomeen.

Taide-, keräily- ja antiikkiesineet

Arvonlisäverolain 46 §:n mukaan tekijän ei ole suoritettava veroa 79 c §:ssä tarkoitettuna taide-esineen myynnistä eikä välittäjän

tekijän omistaman taide-esineen välityksestä.

Taide-, keräily- ja antiikkiesineen jälleenmyyntiin voidaan soveltaa arvonlisäverolain 79 a—79 k §:ssä säädettyä marginaaliverotusmenettelyä. Lain 79 g §:n mukaan verovelvollinen jälleenmyyjä saa soveltaa 79 a §:ssä säädettyä menettelyä myös itse maahantuomiinsa taide-, keräily- ja antiikkiesineisiin. Lain 79 j §:n 2 momentin mukaan taide-, keräily- ja antiikkiesineen 1 momentissa tarkoitettuna ostohintana pidetään tällöin 9 luvussa tarkoitettua veron perustetta lisättyinä maahantuonnista suoritettavan veron osuudella. Lain 115 §:n 2 momentin mukaan verovelvollinen jälleenmyyjä ei saa vähentää itse maahantuomastaan taide-, keräily- tai antiikkiesineestä suoritettavaa veroa, jos hän soveltaa tavarann myyntiin 79 a §:ssä tarkoitettua marginaaliverotusmenettelyä.

Arvonlisäverolain 94 §:n 1 momentin 2 kohdan mukaan verotonta on tekijän omistaman 79 c §:ssä tarkoitetun taide-esineen maahantuonti. Muiden taide-esineiden sekä keräily- ja antiikkiesineiden maahantuontiin sovelletaan yleistä 22 prosentin verokantaa.

Veroraja johtaa siihen, että taide-, keräily- ja antiikkiesineisiin, jotka maahantuodaan Ahvenanmaalle muualta Suomesta tai muista jäsenvaltioista, sisältyy enemmän veroa kuin vastaaviin Ahvenanmaalta ostettuihin tavaroihin. Jos esimerkiksi taulu ostettaisiin verovelvolliselta jälleenmyyjältä verorajan takaa, myynti olisi veroton vientimyynti ja koko taulun arvo verotettaisiin maahantuontin yhteydessä. Vastaavasti taulun hankinta verovelvolliselta jälleenmyyjältä Ahvenanmaalta sisältäisi veroa vain myyjän voittomarginaalin osalta.

Edellä kuvatut tilanteet syntyvät myös tuottaessa taide-, keräily- ja antiikkiesineitä Ahvenanmaalta muualle Suomeen.

1.3. Euroopan yhteisön arvonlisäverolainsäädäntö

Euroopan yhteisössä sovellettavaa arvonlisäverojärjestelmää koskevat säännökset sisältyvät jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste annettuun neuvoston kuudenteen direktiiviin 77/388/ETY, jäljempänä kuudes arvonlisäverodirektiivi.

Kuudennen arvonlisäverodirektiivin 3 artiklassa on määritelty yhteisön ja jäsenvalti-

on alue. Artiklan 3 kohdassa on myös rajattu tietyt alueet jäsenvaltion alueen ulkopuolelle. Suomen liittymissopimuksen mukaan Ahvenanmaa on tällainen veroalueen ulkopuolinen alue, vaikka se kuuluu yhteisön tullialueeseen. Yhteisön veroalueen ulkopuoliset eli kolmannet alueet ovat yhteisön veroalueeseen nähden samassa asemassa kuin yhteisön ulkopuoliset eli kolmannet maat. Tavaroiden siirrot kolmannelta alueelta jäsenvaltion tai yhteisön veroalueelle verotetaan tavaroiden maahantuontina. Vastaavasti yhteisön veroalueelta kolmannelle alueelle kuljetettavien tavaroiden myynnit on vapautettu verosta.

Käytettyjen tavaroiden jälleenmyynnin marginaaliverotusta koskevat säännökset sisältyvät kuudennen arvonlisäverodirektiivin 26 a artiklan B kohtaan. Säännösten tarkoituksena on poistaa kaksinkertainen verotus ja verottomuustilanteet yhteisön sisäisessä kaupassa. Säännösten mukaan käytettyjen tavaroiden myynnin verotus perustuu jälleenmyyjän voittomarginaalin verottamiseen. Artiklan B kohdan 2 alakohdassa määritellään marginaaliverotuksen soveltamisala. Marginaaliverotusjärjestelmää voidaan soveltaa käytettyjen tavaroiden myyntiin vain silloin, kun tavarat on luovutettu kauppiaille kotimaassa tai toisessa jäsenvaltiossa. Marginaaliverotusjärjestelmää ei voida soveltaa käytettyihin tavaroihin, jotka kauppias on maahantuonut. Marginaaliverotusmenettelyä ei myöskään sovelleta yhteisön ulkopuolelle tapahtuvaan myyntiin.

Kuudennen arvonlisäverodirektiivin 12 artiklan 3 kohdan c alakohdan mukaan jäsenvaltiot voivat soveltaa alennettua verokantaa taide-, keräily- ja antiikkiesineiden maahantuontiin.

Euroopan yhteisön perustamissopimuksen, jäljempänä perustamissopimus, 90 artiklan (entisen 95 artiklan) mukaan jäsenvaltiot eivät saa määrätä muiden jäsenvaltioiden tuotteille minkäänlaisia korkeampia välittömiä tai välillisiä sisäisiä maksuja kuin ne välittömästi tai välillisesti määräävät samantilaisille kotimaisille tuotteille.

Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen ratkaisussa (asiat C-15/81 ja C-47/84, Gaston Schul) on otettu kantaa perustamissopimuksen 95 artiklan (nykyisen 90 artiklan) soveltamiseen käytettyjen tavaroiden kaksinkertaiseen verotukseen yhteisökaupassa. Ratkaisujen mukaan perustamissopimuksen 95 artikla estii maahantuontijäsenvaltiota kohteilemasta toisesta jäsenvaltiosta tuotuja käytettyjä

tavaroita verotuksellisesti epäedullisemmin kuin vastaavia kotimaisia tavaroita.

Ratkaisujen mukaan pitää silloin, kun jäsenvaltio verottaa sellaisten tavaroiden maahantuontia, jotka yksityishenkilö on myynyt toiselle yksityishenkilölle toisessa jäsenvaltiossa, mutta ei verottaisi vastaavanlaista myyntiä, jos se tapahtuisi sen omalla alueella, maahantuontivero laskea siten, että vientijäsenvaltiossa maksetusta arvonlisäverosta otetaan vähennyksenä huomioon se osuus, joka edelleen sisältyy tavarahan maahantuontitietokellä. Tätä määrää ei sisällytetä veron perusteeseen, ja lisäksi se on vähennettävä suoritettavasta maahantuontiverosta. Tapauksissa, joissa tavarahan arvo on laskenut vientijäsenvaltion viimeisen verollisen myynnin ja maahantuontitietken välillä, tavarahan arvoon vielä sisältyvä vero lasketaan siten, että maksetusta verosta vähennetään tavarahan arvon laskua vastaava suhteellinen osuus. Niissä tapauksissa, joissa tavarahan arvo on noussut vastaavana aikana, otetaan huomioon maksettu veron määrä. Ratkaisuissa todetaan myös, että se, joka vaatii vapautusta tai alennusta maahantuontiverosta, on näyttövelvollinen vientijäsenvaltiossa suoritettavasta verosta ja siitä määrästä, joka edelleen sisältyy tavarahan.

Ratkaisut koskevat aikaa, jolloin jäsenvaltioiden välillä oli rajaverotus, ja yhteinen arvonlisäverojärjestelmä johti siten kaksinkertaiseen verotukseen käytettyjen tavaroiden yhteisökaupassa. Ratkaisujen mukaan asia tuli korjata yhteisön lainsäädännössä, mutta siihen asti perustamissopimuksen 95 artikla esti maahantuontijäsenvaltiota kohtelemasta tuontitavaroita tuon artiklan vastaisesti. Yhteisön arvonlisäverolainsäädäntöä onkin muutettu ratkaisujen jälkeen. Jäsenvaltioiden välillä ei enää ole rajaverotusta, yksityishenkilöillä on pääsääntöisesti oikeus ostaa tavaroita myyntimaan verolla ja käytettyjen tavaroiden kauppaan sovelletaan marginaaliverotusjärjestelmää yhteisön veroalueella. Totutetut yhteisölainsäädännön muutokset ovat poistaneet kaksinkertaisen verotuksen ja tehneet edellä mainittujen ratkaisujen soveltamisen tarpeettomaksi veroharmonisoinnin piiriin kuuluvien jäsenvaltioiden välillä.

Edellä mainittujen tuomioistuinratkaisujen tosiseikat ja niiden taustalla vallinneet oikeudelliset olosuhteet eivät sellaisenaan vastaa Ahvenanmaan tilannetta. Ratkaisut koskevat yhteisön veroalueeseen ja sisämarkkinoihin

tähtävään veroharmonisoinnin piiriin kuuluvien valtioiden välistä kauppaa, jossa kaksinkertainen verotus on erityisen ongelmallista. Ahvenanmaa puolestaan on tietoisesti jätetty yhteisön veroalueen ja veroharmonisoinnin ulkopuolelle. Ratkaisuissa oli lisäksi kysymys vain yksityishenkilöiden välisestä kaupasta. Lisäksi käytettyjen tavaroiden kauppiaisiin sovellettava marginaaliverotusmenettely ei tuolloin ollut vielä käytössä.

Yhteisölainsäädännön edellyttämää verorajaa säädettäessä on lähdetty siitä, että edellä mainitut tuomioistuinratkaisut eivät sovellu Ahvenanmaan verorajasta aiheutuvaan kaksinkertaiseen verotukseen. Kuudennen arvonlisäverodirektiivin maahantuontia ja marginaaliverotusjärjestelmää koskevien säännösten on katsottu soveltuvan sellaisenaan muista jäsenvaltioista ja muualta Suomesta Ahvenanmaalle tapahtuvaan maahantuontiin samoin kuin tuontiin Ahvenanmaalta muualle Suomeen. Tämän ei ole katsottu johtavan ristiriitaa perustamissopimuksen 90 artiklan kanssa. Asia on kuitenkin tulkinnanvarainen.

1.4. Nykytilan arviointi

Ahvenanmaan verorajasta johtuva käytettyjen tavaroiden kaksinkertainen verotus on muodostunut ongelmaksi. Se haittaa erityisesti Ahvenanmaan ja muun Suomen välistä kauppaa. Lisäksi tilanteen yhteisölainsäädännön mukaisuus on asetettu kyseenalaiseksi.

Käytettyjen tavaroiden kauppa on ollut merkittävintä Ahvenanmaan ja muun Suomen välillä. Ennen verorajaa käytettyjen kuluneuvojen, pääasiassa autojen, kaupan Ahvenanmaan ja muun Suomen välillä on arvioitu olleen suuruudeltaan noin 15 miljoonaa markkaa kumpaankin suuntaan eli yhteensä noin 30 miljoonaa markkaa. Tästä kaupasta 90 prosenttia on arvioitu käydyin elinkeinonharjoittajien välillä ja 10 prosenttia yksityishenkilöiden välillä. Verorajan jälkeen käytettyjen tavaroiden myynti verorajan yli on lähes kokonaan pysähtynyt kaksinkertaisen verotuksen takia.

Myös taide-, keräily- ja antiikkiesineiden myynti rajan yli on ankarammin verotettua kuin vastaavat Ahvenanmaalla suoritettut liiketoimet.

Toisista jäsenvaltioista tuotavien käytettyjen tavaroiden kaksinkertaisen verotuksen voidaan tulkita olevan perustamissopimuksen

90 artiklan syrjäntäkiellon vastainen. Tälle käsitykselle voidaan saada tukea edellä mainituista EY:n tuomioistuimen Gaston Schul –ratkaisusta sekä eräistä muista ratkaisuksista (esimerkiksi asia C-45/94, Cámara de Comercio, Industria y Navegación, Ceuta), joissa EY:n tuomioistuin on katsonut 95 (nykyisen 90) artiklan periaatteesta soveltuvan myös yhteisöön kuuluviin, mutta sen veron alueen ulkopuolisiin alueisiin. Myös eräiden komission virkamiesten epäviralliset kannanotot viittaavat siihen, että tällainen tulkinta olisi mahdollinen.

2. Esityksen tavoitteet ja keskeiset ehdotukset

2.1. Tavoitteet

Verorajasta käytettyjen tavaroiden kaupan aiheutuvien ongelmien ratkaisemiseksi Ahvenanmaata koskevaa erillislakia ehdotetaan muutettavaksi siten, että kaksinkertainen verotus poistetaan Ahvenanmaan ja muun Suomen sekä Ahvenanmaan ja muiden jäsenvaltioiden välisestä kaupasta Gaston Schul –ratkaisujen periaatteiden mukaisesti.

Yhteisöainsäädäntö edellyttää verorajan olemassaoloa Ahvenanmaan ja muun Suomen sekä Ahvenanmaan ja muiden jäsenvaltioiden välillä. Käytettyjen tavaroiden kaksinkertaisen verotuksen ongelmaa ei siten voida korjata poistamalla veroraja, vaikka Ahvenanmaan erityisasema muutoin mahdollistaa yhteisön arvonlisäverolainsäädännöstä poikkeavan lainsäädännön soveltamisen Ahvenanmaalla. EY:n tuomioistuimen Gaston Schul –ratkaisussa esitettyä tapaa kaksinkertaisen verotuksen poistamiseksi voidaan sitä vastoin pitää yhteisöainsäädännön kannalta yleisesti hyväksyttynä mallina. Tämän vuoksi ehdotus rakentuu mainituissa ratkaisussa hyväksytyille periaatteille.

Ahvenanmaalta muualle Suomeen tuotujen tavaroiden verokohtelu kuuluu veroharmonisoinnin piiriin. Gaston Schul –mallin soveltaminen Ahvenanmaalta muualle Suomeen tuotuihin tavaroihin edellyttäisi harmonisoidusta verojärjestelmästä poikkeavan sääntelyn soveltamista. Tätä poikkeusta ei voida suoraan perustella EY:n perustamissopimuksen 90 artiklalla, koska se koskee sanamuotonsa mukaisesti vain toisista jäsenvaltioista Ahvenanmaalle tuotavia tavaroita. Saman menettelyn soveltaminen Ahvenan-

maalla ja muualla Suomessa tapahtuviin liiketoimiin on kuitenkin hallinnollisista syistä perusteltua sekä maahantuojien että vero- ja tullihallinnon kannalta. Kaksinkertaisen verotuksen poistaminen Ahvenanmaalta muualle Suomeen tuotavista käytetyistä tavaroista Ahvenanmaalla tapahtuvalla erityismenettelyllä näiden tavaroiden viennin yhteydessä monimutkaistaisi menettelyä huomattavasti. Tällainen toimenpide ei olisi oikeassa suhteessa ongelman laajuuteen. Myös neutraalisuussyyt edellyttävät, että kaksinkertainen verotus poistetaan samalla tavalla riippumatta siitä, tuodaanko tavara Ahvenanmaalle vai Ahvenanmaalta muualle Suomeen.

Vaikka Ahvenanmaan maakunnan erityisasema mahdollistaa periaatteesta yhteisön arvonlisäverolainsäädännöstä poikkeavan lainsäädännön soveltamisen Ahvenanmaalla, sovelletaan siellä verorajamenettelystä aiheutuvia poikkeuksia lukuun ottamatta samaa arvonlisäverolainsäädäntöä kuin muualla Suomessa. Ahvenanmaan jättämisellä veroharmonisoinnin ulkopuolelle ei ole ollut tarkoitus luoda kilpailuhäiriöitä eikä saavuttaa perusteetonta etua, mikä on otettu huomioon myös ehdotetuissa muutoksissa. Tarkoituksena on, että nyt ehdotettu menettely johtaisi siihen, että maahantuodut käytetyt tavarat asetettaisiin samaan eikä parempaan asemaan kuin kotimaasta hankitut käytetyt tavarat.

2.2. Keskeiset ehdotukset

Tuontihuojenus

Ehdotetussa menettelyssä käytettyjen tavaroiden kaksinkertainen verotus poistettaisiin silloin, kun tavara maahantuodaan muualta Suomesta tai muista jäsenvaltioista Ahvenanmaan maakuntaan tai maakunnasta muualle Suomeen. Menettely koskisi myös käytettyjen tavaroiden maahantuontia sellaiselta Euroopan yhteisöön kuuluvalta alueelta, johon yhteisön tulli- ja verolainsäädännössä sovelletaan vastaavan tyyppisiä poikkeuksia kuin Ahvenanmaahan. Menettely ei sitä vastoin koskisi tuontia yhteisöön kuulumattomista maista Ahvenanmaalle tai muualle Suomeen.

Kaksinkertainen verotus estettäisiin maahantuontivaiheessa myöntämällä käytetyn tavarin maahantuojalle tuontihuojenus tavarin hankintahintaan sisältyvän piilevän veron

perusteella. Menettely koskisi tavaroita, joista on hankinnan yhteydessä ollut suoritettava vero, joka edelleen sisältyy tavarahan arvoon tuontihetkellä. Huojennusoikeus koskisi yksityishenkilöiden samoin kuin ei-verovelvollisten ja verovelvollisten yritysten ja yhteisöjen tuontia. Menettelyä ei sovellettaisi normaaliin uusien tavaroiden kauppaan.

Tuontihuojennus laskettaisiin siten, että maahantuontiveroa pienennettäisiin ottamalla huomioon Suomessa tai muussa jäsenvaltiossa maksetusta piilevästä arvonlisäverosta se osuus, joka edelleen sisältyy tavarahan arvoon maahantuontitilanteessa. Piilevä vero otettaisiin maahantuontin veroa laskettaessa huomioon siten, että sitä ei sisällytetäisi veron perusteeseen ja lisäksi se vähennettäisiin muutoin suoritettavaksi tulevasta maahantuontin verosta.

Jos tavarahan arvo on laskenut vientimaassa tapahtuneen piilevän veron aiheuttaneen verollisen myynnin ja maahantuontin välillä, piilevän veron määrää pienennettäisiin samassa suhteessa kuin tavarahan arvo on laskenut.

Jos tavarahan arvo on noussut vientimaan piilevän veron aiheuttaneen verollisen myynnin ja maahantuontin välillä, piilevänä verona otettaisiin huomioon piilevän veron aiheuttaneen verollisen hankinnan yhteydessä suoritettu veron määrä.

Laskelman lopputulos voi olla negatiivinen silloin, kun verokanta tavarahan vientimaassa on korkeampi kuin tuontimaassa. Tällöin vientimaassa maksettu tavarahan edelleen sisältyvä piilevä vero vain pienentäisi mahdollista maahantuontin veroa. Ylijäävää vientimaan veroa ei voisi saada palautuksena.

Jos maahantuotava tavara on ostettu käytetyn tavarahan kauppiaalta eli arvonlisäverolain 79 a §:ssä tarkoitettulta verovelvolliselta jälleenmyyjältä, piilevän veron määrä laskettaisiin tämän jälleenmyyjän ostohinnan perusteella eikä hänen verottoman myyntihintansa eli maahantuojan ostohinnan perusteella. Tämä johtuu siitä, että jos piilevän veron määrä laskettaisiin normaaliin tapaan maahantuojan ostohinnan perusteella, olisi verotuksellisesti edullisempaa hankkia käytettyjä tavaroita verorajan takaa kuin samalta veroluokasta. Ostettaessa käytetty tavara verorajan takaa jälleenmyyjän marginaali jäisi nimittäin verottamatta.

Tuontihuojennuksen soveltaminen edellyttäisi, että maahantuojat pystyisivät selvittämään tavarahan sisältyvän piilevän veron määrän.

Marginaaliverotusmenettely

Tuontihuojennuksen avulla ei voida poistaa kaksinkertaista verotusta tilanteissa, joissa tavara on hankittu käytetyn tavarahan kauppiaalta, joka on ostanut ja tuonut sen verorajan yli. Tämä johtuu siitä, että kaksinkertainen verotus ei näissä tilanteissa aiheudu tuontin yhteydessä suoritettavasta verosta, koska se on kauppiaille vähennyskelpoinen. Kaksinkertainen verotus aiheutuu siitä, että kauppias joutuu suorittamaan veron koko myyntihinnastaan, joka sisältää myös tavarahan arvoon sisältyvän piilevän veron. Ongelman poistamiseksi ehdotetaan, että kauppias voisi soveltaa marginaaliverotusmenettelyä myös tällaisten käytettyjen tavaroiden myyntiin.

Ehdotuksen mukaan marginaaliverotusmenettelyä voitaisiin soveltaa myös sellaisen tavaroiden myyntiin, jotka verovelvollisten jälleenmyyjä on ostanut muualla Suomessa tai toisessa jäsenvaltiossa ja maahantuonut Ahvenanmaalle tai ostanut Ahvenanmaan maakunnassa ja maahantuonut muualle Suomeen. Tämä koskisi myös käytettyjä tavaroita, jotka on maahantuotu sellaiselta Euroopan yhteisöön kuuluvalta alueelta, johon yhteisön tulli- ja verolainsäädännössä soveltaan vastaavan tyypisiä poikkeuksia kuin Ahvenanmaahan.

Edellytyksenä olisi, että muut marginaaliverotusmenettelyn edellytykset ovat olemassa. Marginaaliverotuksen soveltamisen edellytyksenä olisi lisäksi, että maahantuontin veron määrässä on otettu huomioon tuontihuojennus. Muissa tilanteissa marginaaliverotusmenettelyn avulla ei voitaisi poistaa kaksinkertaista verotusta eikä sen soveltaminen siten ole tarpeen. Tuontihuojennusmenettelyssä mahdollisesti maksuunpantava vero ei olisi jälleenmyyjälle vähennyskelpoinen, jos hän soveltaisi myyntiinsä marginaaliverotusmenettelyä, mutta hän saisi lukea tämän veron ostohintaan marginaaliverolaskelmassa.

Ellei tuontin yhteydessä ole myönnetty huojennusta, käytetyn tavarahan kauppias maksaisi maahantuontin veron, hän vähentäisi sen ja myisi tavarahan edelleen normaalisti verollisena kuten nykyisinkin. Näissä tilanteissa kaksinkertainen verotus siten säilyisi.

Taide-, keräily- ja antiikkiesineet

Veroraja johtaa siihen, että verorajan yli tuotuihin taide-, keräily- ja antiikkiesineisiin

sisältyy enemmän veroa kuin vastaaviin samalta veroalueelta marginaaliverotusmenettelyssä hankittuihin esineisiin. Käytettyihin tavaroihin sovellettavaksi ehdotettu tuontihuojuennusmenettely, jossa niihin sisältyvä piilevä vero otetaan huomioon maahantuontin veron vähennyksenä, ei sovellu taide-, keräily- ja antiikkiesineisiin. Tämä johtuu siitä, että niissä ei ole piilevää veroa lainkaan tai sen määrän osoittaminen on käytännössä mahdotonta. Näiden esineiden verorajasta aiheutuvia verotuseroja ei voida myöskään poistaa vapauttamalla maahantuonti verosta. Muussa tapauksessa suosittaisiin verorajan takaa tehtyjä hankintoja, koska verorajan yli tapahtuvassa hankinnassa jälleenmyyjän marginaali jäisi verottamatta.

Verorajasta aiheutuvia taide-, keräily- ja antiikkiesineiden verotuseroja ehdotetaan lievennettäväksi soveltamalla niiden maahantuontiin muualta Suomesta ja muista jäsenvaltioista Ahvenanmaan maakuntaan tai maakunnasta muualle Suomeen alennettua 8 prosentin verokantaa. Tämä koskisi myös näiden esineiden maahantuontia sellaiselta Euroopan yhteisöön kuuluvalla alueella, johon yhteisön tulli- ja verolainsäädännössä sovelletaan vastaavan tyyppisiä poikkeuksia kuin Ahvenanmaahan.

Mahdollisuus soveltaa alennettua verokantaa tällaisten tavaroiden maahantuontiin yhteisön veroalueelle sisältyy kuudenteen arvonlisäverodirektiiviin. Marginaaliverotusjärjestelmän luomisen yhteydessä näihin esineisiin maahantuonnissa sovellettavaa alennettua verokantaa on pidetty keinona verorajan takaa tulevien esineiden tasapuolisempaan verokohteluun omasta maasta hankittujen esineiden kanssa.

Kun verovelvollinen jälleenmyyjä edelleenmyy marginaaliverotusmenettelyssä itse maahantuomansa taide-, keräily- ja antiikkiesineet, hän ei arvonlisäverolain 115 §:n 2 momentin mukaan saa vähentää näiden maahantuonnista suoritettavaa veroa.

Esimerkkejä

a) Ahvenanmaalainen yksityishenkilö ostaa käytetyn tavarän yksityishenkilöltä muualta Suomesta

Seuraavissa esimerkeissä on kuvattu tuontihuojuennuksen soveltamista tilanteessa, jossa ahvenanmaalainen yksityishenkilö on ostanut käytetyn tavarän yksityishenkilöltä muualta Suomesta ja maahantuo sen Ah-

venanmaalle. Esimerkit soveltuvat myös tilanteeseen, jossa muualta Suomesta oleva yksityishenkilö hankkii tavarän vastaavalla tavalla Ahvenanmaalta ja tuo sen muualle Suomeen.

Tavarän alkuperäinen ostohinta uutena on ollut 12 200 markkaa (10 000 markkaa + arvonlisävero 2 200 markkaa). Maahantuojan ostohinta on puolet alkuperäisestä ostohinnasta eli 6 100 markkaa, jolloin tavarään edelleen sisältyvän piilevän veron määrä on puolet alkuperäisestä verosta eli 1 100 markkaa.

Maahantuontin verotus toimitetaan seuraavasti:

Veron peruste (piilevän veron määrää ei sisällytetä veron perusteeseen):

$$6\ 100\ \text{mk} - 1\ 100\ \text{mk} = 5\ 000\ \text{mk}$$

Suoritettava vero (piilevä vero vähennetään muutoin suoritettavaksi tulevasta maahantuontin verosta):

$$5\ 000\ \text{mk} \times 22\% = 1\ 100\ \text{mk}$$

$$1\ 100\ \text{mk} - 1\ 100\ \text{mk} = 0\ \text{mk}$$

Seuraava esimerkki kuvaa tilannetta, jossa tavarän hinta on noussut piilevän veron aiheuttaneen verollisen myynnin ja maahantuontin välillä.

Tavarän alkuperäinen ostohinta uutena on 12 200 markkaa (10 000 markkaa + arvonlisävero 2 200 markkaa). Maahantuojan ostohinta on 20 000 markkaa. Piilevän veron määrä on aikoinaan maksettu vero 2 200 markkaa.

Maahantuontin verotus toimitetaan seuraavasti:

Veron peruste (piilevän veron määrää ei sisällytetä veron perusteeseen):

$$20\ 000\ \text{mk} - 2\ 200\ \text{mk} = 17\ 800\ \text{mk}$$

Suoritettava vero (piilevä vero vähennetään muutoin suoritettavaksi tulevasta maahantuontin verosta)

$$17\ 800\ \text{mk} \times 22\% = 3\ 916\ \text{mk}$$

$$3\ 916\ \text{mk} - 2\ 200\ \text{mk} = 1\ 716\ \text{mk}$$

b) Ahvenanmaalainen yksityishenkilö ostaa käytetyn tavarän ruotsalaiselta yksityishenkilöltä

Seuraava esimerkki kuvaa tilannetta, jossa ahvenanmaalainen yksityishenkilö on ostanut käytetyn tavarän ruotsalaiselta yksityishenkilöltä ja maahantuo sen Ahvenanmaalle. Verokanta tavarän vientimaassa on korkeampi kuin tuontimaassa.

Tavaran alkuperäinen ostohinta on ollut Suomen markkoiksi muunnettuna 12 500 markkaa (10 000 markkaa + Ruotsin arvonlisävero 2 500 markkaa). Maahantuojan ostohinta on puolet alkuperäisestä ostohinnasta eli 6 250 markkaa, jolloin tavarahan edelleen sisältyvän piilevän veron määrä on 1 250 markkaa.

Maahantuonnin verotus toimitetaan seuraavasti:

Veron peruste (*piilevän veron määrää ei sisällytetä veron perusteeseen*):

$$6\,250\text{ mk} - 1\,250\text{ mk} = 5\,000\text{ mk}$$

Suoritettava vero (*piilevä vero vähennetään muutoin suoritettavaksi tulevasta maahantuonnin verosta*):

$$5\,000\text{ mk} \times 22\% = 1\,100\text{ mk}$$

1 100 mk — 1 250 mk = — 150 mk eli ei suoritettavaa maahantuonnin veroa. Negatiivista veroa ei palauteta.

c) *Ahvenanmaalainen yksityishenkilö ostaa käytetyn tavarahan saksalaiselta yksityishenkilöltä*

Seuraava esimerkki kuvaa tilannetta, jossa ahvenanmaalainen yksityishenkilö on ostanut käytetyn tavarahan saksalaiselta yksityishenkilöltä ja maahantuo sen Ahvenanmaalle. Verokanta tavarahan vientimaassa on alempi kuin tuontimaassa.

Tavarahan alkuperäinen ostohinta on ollut Suomen markkoiksi muunnettuna 11 600 markkaa (10 000 markkaa + Saksan arvonlisävero 1 600 markkaa).

Maahantuojan ostohinta on puolet alkuperäisestä ostohinnasta eli 5 800 markkaa, jolloin tavarahan edelleen sisältyvän piilevän veron määrä on 800 markkaa.

Maahantuonnin verotus toimitetaan seuraavasti:

Veron peruste (*piilevän veron määrää ei sisällytetä veron perusteeseen*):

$$5\,800\text{ mk} - 800\text{ mk} = 5\,000\text{ mk}$$

Suoritettava vero (*piilevä vero vähennetään muutoin suoritettavaksi tulevasta maahantuonnin verosta*):

$$5\,000\text{ mk} \times 22\% = 1\,100\text{ mk}$$

$$1\,100\text{ mk} - 800\text{ mk} = 300\text{ mk}$$

d) *Ahvenanmaalainen yksityishenkilö ostaa käytetyn tavarahan käytetyn tavarahan kauppialta muualta Suomesta*

Seuraava esimerkki kuvaa tilannetta, jossa muualta Suomesta oleva käytetyn tavarahan

kauppias myy käytetyn tavarahan ahvenanmaalaiselle yksityishenkilölle, joka maahantuo tavarahan Ahvenanmaalle. Esimerkki soveltuu myös tilanteeseen, jossa muualta Suomesta oleva yksityishenkilö hankkii käytetyn tavarahan ahvenanmaalaiselta käytetyn tavarahan kauppialta ja tuo sen muualle Suomeen.

Tavarahan alkuperäinen ostohinta on 12 200 markkaa (10 000 markkaa + arvonlisävero 2 200 markkaa).

Käytetyn tavarahan kauppiaan ostohinta on 6 100 markkaa ja veroton myyntihinta 7 100 markkaa. Piilevä vero lasketaan käytetyn tavarahan kauppiaan, eikä maahantuojan, ostohinnan perusteella. Sen määrä on siten 18,03 prosenttia 6 100 markasta eli 1 100 markkaa.

Maahantuonnin verotus toimitetaan seuraavasti:

Veron peruste (*piilevän veron määrää ei sisällytetä veron perusteeseen*):

$$7\,100\text{ mk} - 1\,100\text{ mk} = 6\,000\text{ mk}$$

Suoritettava vero (*piilevä vero vähennetään muutoin suoritettavaksi tulevasta maahantuonnin verosta*):

$$6\,000\text{ mk} \times 22\% = 1\,320\text{ mk}$$

$$1\,320\text{ mk} - 1\,100\text{ mk} = 220\text{ mk}$$

Ostaja maksaa siten tavarasta ostohinnan 7 100 markkaa ja maahantuonnin veron 220 markkaa eli yhteensä 7 320 markkaa.

Jos ahvenanmaalainen yksityishenkilö olisi ostanut tavarahan ahvenanmaalaiselta käytetyn tavarahan kauppialta, hän maksaisi saman määrän. Käytetyn tavarahan kauppias soveltaa tavarahan myyntiin marginaaliverotusmenettelyä ja veloittaa ostajalta oman ostohintansa 6 100 markkaa, voittomarginaalinsa 1 000 markkaa ja voittomarginaalille lasketun veron 220 markkaa eli yhteensä 7 320 markkaa.

Piilevä vero lasketaan käytetyn tavarahan kauppiaan eikä maahantuojan, ostohinnan perusteella, jotta verorajan takaa tehdyt hankinnat eivät muodostuisi edullisemmiksi kuin samalta veroalueelta tehdyt hankinnat. Tuontihuojuksella pienennetty maahantuonnissa kannettava vero vastaisi kotimaan myynnissä käytetyn tavarahan kauppiaan voittomarginaalista suoritettavaa veroa. Jos maahantuonnin verotus toimitettaisiin siten, että piilevä vero laskettaisiin maahantuojan ostohinnan perusteella, käytetyn tavarahan kauppiaan marginaalia vastaava arvo jäisi verottamatta ja ostaja maksaisi verorajan yli hanki-

tusta tavarasta vain 7 100 markkaa.

Edellä selostettua menettelyä sovellettaisiin käytännössä harvoin, koska piilevän veron määrän selvittäminen edellyttäisi, että myyjä on valmis paljastamaan ostajalle myyntikatteensa. Käytetyn tavarankaupiaan myynnit verorajan yli voisi vaihtoehtoisesti käytännössä hoitaa siten, että myyjänä oleva käytetyn tavarankauppias siirtäisi myytävän tavarankauppias verorajan yli ja suorittaisi maahantuonnin omissa nimissään. Tavarankauppias myynti ostajalle tapahtuisi vasta verorajan ylittymisen ja maahantuonnin jälkeen. Tällöin myyjä ei tarvitsisi paljastaa katettaan ostajalle. Menettely olisi seuraava:

Tavarankauppias ostohinta on 12 200 markkaa (10 000 markkaa + arvonlisävero 2 200 markkaa). Käytetyn tavarankauppias ostohinta on 6 100 markkaa ja veroton myyntihinta 7 100 markkaa. Piilevän veron määrä laskettaisiin tässäkin tapauksessa kauppias ostohinnan perusteella, ja sen määrä olisi 1 100 markkaa.

Maahantuonnista suoritettavan veron peruste: $6\,100\text{ mk} - 1\,100\text{ mk} = 5\,000\text{ mk}$

Suoritettava vero:

$5\,000\text{ mk} \times 22\% = 1\,100\text{ mk}$

$1\,100\text{ mk} - 1\,100\text{ mk} = 0\text{ mk}$

Maahantuonnin jälkeen käytetyn tavarankauppias myy tavarankauppias ahvenanmaalaiselle yksityishenkilölle ja soveltaa myyntiin marginaaliverotusmenettelyä. Hän veloittaa ostajalta oman ostohintansa 6 100 markkaa, voittomarginaalinsa 1 000 markkaa ja voittomarginaalille lasketun veron 220 markkaa eli yhteensä 7 320 markkaa.

Tilanteissa, joissa maahantuoja voi osoittaa, että käytetyn tavarankauppias ei ole voinut myydä tavaraa hänelle verottomana vientimyynninä, piilevä vero laskettaisiin normaaliin tapaan maahantuojan ostohinnan perusteella.

Puheena olevassa esimerkissä käytetyn tavarankauppias marginaaliverollinen myyntihinta olisi 7 320 markkaa.

Maahantuonnin verotus toimitettaisiin tällöin seuraavasti:

Veron peruste: $7\,320\text{ mk} - 1\,320\text{ mk} (= 7\,320\text{ mk} \times 18,03\%) = 6\,000\text{ mk}$

Suoritettava vero:

$6\,000\text{ mk} \times 22\% = 1\,320\text{ mk}$

$1\,320\text{ mk} - 1\,320\text{ mk} = 0\text{ mk}$

e) *Ahvenanmaalainen käytetyn tavarankauppias ostaa käytetyn tavarankauppias yksityishenkilöltä muualta Suomesta*

Kun tavarankauppias eli arvonlisäverolain 79 a §:ssä tarkoitettu verovelvollinen jälleenmyyjä, kaksinkertainen verotus estettäisiin ehdotuksen mukaan vastaavalla tavalla lasketulla tuontihuojennuksella kuin maahantuojaan olevan yksityishenkilön kohdalla. Lisäksi ehdotetaan, että näiden tavaroiden edelleenmyyntiin voitaisiin soveltaa marginaaliverotusmenettelyä. Käytetyn tavarankauppias ei saisi vähentää maahantuonnin veroa, jonka määrässä on otettu huomioon piilevän veron määräinen huojennus, jos hän soveltaa tavarankauppias myyntiin marginaaliverotusmenettelyä.

Seuraava esimerkki kuvaa tilannetta, jossa ahvenanmaalainen käytetyn tavarankauppias on ostanut käytetyn tavarankauppias yksityishenkilöltä muualta Suomesta ja maahantuo sen Ahvenanmaalle. Esimerkki soveltuu myös tilanteessa, jossa muualta Suomesta oleva käytetyn tavarankauppias hankkii tavarankauppias Ahvenanmaalta ja tuo sen muualle Suomeen.

Tavarankauppias ostohinta on ollut 12 200 markkaa (10 000 markkaa + arvonlisävero 2 200 markkaa). Käytetyn tavarankauppias ostohinta on puolet alkuperäisestä ostohinnasta eli 6 100 markkaa, jolloin tavarankauppias edelleen sisältyvän piilevän veron määrä on 1 100 markkaa.

Maahantuonnin verotus toimitetaan seuraavasti:

Veron peruste (*piilevän veron määrää ei sisällytetä veron perusteeseen*)

$6\,100\text{ mk} - 1\,100\text{ mk} = 5\,000\text{ mk}$

Suoritettava vero (*piilevä vero vähennetään muutoin suoritettavaksi tulevasta maahantuonnin verosta*)

$5\,000\text{ mk} \times 22\% = 1\,100\text{ mk}$

$1\,100\text{ mk} - 1\,100\text{ mk} = 0\text{ mk}$

Käytetyn tavarankauppias myy tavarankauppias edelleen soveltaen marginaaliverotusmenettelyä. Hän veloittaa oman ostohintansa 6 100 markkaa, voittomarginaalinsa 1 000 markkaa ja voittomarginaalille lasketun veron 220 markkaa eli yhteensä 7 320 markkaa.

f) *Ahvenanmaalainen käytetyn tavarankauppias ostaa käytetyn tavarankauppias saksalaiselta yksityishenkilöltä*

Seuraava esimerkki kuvaa tilannetta, jossa ahvenanmaalainen käytetyn tavarankauppias

maahantuo saksalaiselta yksityishenkilöltä ostamansa käytetyn tavararan.

Tavararan alkuperäinen ostohinta on Suomen markkoiksi muunnettuna 11 600 markkaa (= 10 000 markkaa + Saksan arvonlisävero 1 600 markkaa). Käytetyn tavararan kauppiaan ostohinta on puolet alkuperäisestä ostohinnasta eli 5 800 markkaa. Hintaan sisältyvän piilevän veron määrä on 800 markkaa.

Maahantuonnin verotus toimitetaan seuraavasti:

Veron peruste (*piilevän veron määrää ei sisällytetä veron perusteeseen*)

5 800 mk — 800 mk = 5 000 mk

Suoritettava vero (*piilevä vero vähennetään muutoin suoritettavaksi tulevasta maahantuonnin verosta*)

5 000 mk x 22 % = 1 100 mk

1 100 mk — 800 mk = 300 mk

Kun käytetyn tavararan kauppias myy maahantuomansa tavararan edelleen marginaaliverotusmenettelyssä, maahantuonnista suoritettava vero 300 markkaa ei olisi vähennyskelpoinen. Kun käytetyn tavararan kauppias myy tavararan edelleen marginaaliverotusmenettelyssä, ostohintaan luetaan myös maahantuonnista suoritettava vero.

Jos käytetyn tavararan kauppias myisi tavararan edelleen marginaaliverotusmenettelyä soveltaen, hän veloittaisi oman ostohintansa 5 800 markkaa, tuonnissa suoritettavan vähennyskelvottoman veron 300 markkaa, voittomarginaalin 1 000 markkaa sekä voittomarginaalille lasketun veron 220 markkaa eli yhteensä 7 320 markkaa.

Jos myyjä olisi ostanut vastaavan tavararan Ahvenanmaalta, myyjä veloittaisi oman ostohintansa 6 100 markkaa (= 5 000 markkaa + Suomen arvonlisävero 1 100 markkaa), voittomarginaalin 1 000 markkaa ja voittomarginaalille lasketun veron 220 markkaa eli yhteensä 7 320 markkaa.

g) *Ahvenanmaalainen käytetyn tavararan kauppias ostaa käytetyn tavararan käytetyn tavararan kauppiaalta muualta Suomesta*

Seuraava esimerkki kuvaa tilannetta, jossa muualta Suomesta oleva käytetyn tavararan kauppias myy tavararan ahvenanmaalaiselle käytetyn tavararan kauppiaille, joka maahantuo tavararan Ahvenanmaalle. Esimerkki soveltuu myös tilanteeseen, jossa muualta Suomesta oleva käytetyn tavararan kauppias hankkii tavararan ahvenanmaalaiselta kauppiaalta.

Kun maahantuotavan tavararan on myynyt

käytetyn tavararan kauppias eli arvonlisäverolain 79 a §:ssä tarkoitettu verovelvollinen jälleenmyyjä, piilevän veron määrä laskettaisiin tämän myyjän oman ostohinnan perusteella eikä hänen verottoman myyntihintansa eli maahantuojan ostohinnan perusteella. Jos piilevän veron määrä laskettaisiin normaaliin tapaan maahantuojan ostohinnan perusteella, olisi verotuksellisesti edullisempaa hankkia käytettyjä tavaroita verorajan takaa, koska myyjän voittomarginaalia vastaava arvo jäisi tällöin tuonnin yhteydessä verottamatta (ks. esimerkki d).

Tavararan alkuperäinen ostohinta on 12 200 markkaa (10 000 markkaa + arvonlisävero 2 200 markkaa).

Myyjänä olevan käytetyn tavararan kauppiaan ostohinta on 5 000 markkaa ja hänen veroton myyntihintansa 6 100 markkaa. Piilevä vero lasketaan myyjänä olevan kauppiaan ostohinnan perusteella. Sen määrä on siten 18,03 % 5 000 markasta eli 901 markkaa.

Maahantuonnin verotus toimitetaan seuraavasti:

Veron peruste (*piilevän veron määrää ei sisällytetä veron perusteeseen*):

6 100 mk — 901 mk = 5 199 mk

Suoritettava vero (*piilevä vero vähennetään muutoin suoritettavaksi tulevasta maahantuonnin verosta*):

5 199 mk x 22 % = 1 143 mk

1 143 mk — 901 mk = 242 mk

Kun käytetyn tavararan kauppias myy maahantuomansa tavararan edelleen marginaaliverotusmenettelyssä, maahantuonnista suoritettava vero 242 markkaa ei olisi vähennyskelpoinen.

Edellä mainitussa esimerkissä ahvenanmaalainen kauppias on maksanut tavarasta ostohinnan 6 100 markkaa ja maahantuonnissa suoritettavan veron 242 markkaa eli yhteensä 6 342 markkaa.

Jos ahvenanmaalainen käytetyn tavararan kauppias olisi ostanut vastaavan tavararan ahvenanmaalaiselta käytetyn tavararan kauppiaalta, hän maksaisi yhtä paljon. Ahvenanmaalainen käytetyn tavararan kauppias myisi tavararan marginaaliverotusmenettelyssä ja veloittaisi ostajana olevalta kauppiaalta oman ostohintansa 5 000 markkaa, voittomarginaalinsa 1 100 markkaa ja voittomarginaalille lasketun veron 242 markkaa eli yhteensä 6 342 markkaa.

Edellä selostettua menettelyä sovellettaisiin käytännössä harvoin, koska piilevän veron määrän selvittäminen edellyttäisi, että myyjä on valmis paljastamaan ostajalle myyntikatteensa. Käytetyn tavarann kauppiaan myynti verorajan yli voisi vaihtoehtoisesti käytännössä hoitaa siten, että myyjänä oleva käytetyn tavarann kauppias siirtäisi myytävän tavarann verorajan yli ja suorittaisi maahantuonnin omissa nimissään. Tavarann myynti ostajana olevalle käytetyn tavarann kauppiaille tapahtuisi vasta verorajan ylittymisen ja maahantuonnin jälkeen. Tällöin myyjän ei tarvitsisi paljastaa katettaan ostajalle. Menettely olisi seuraava:

Tavarann alkuperäinen ostohinta on 12 200 markkaa (10 000 markkaa + arvonlisävero 2 200 markkaa).

Myyjänä olevan käytetyn tavarann kauppiaan ostohinta on 5 000 markkaa ja veroton myyntihinta 6 100 markkaa. Piilevä vero laskettaisiin tässäkin tapauksessa kauppiaan ostohinnan perusteella ja sen määrä olisi 901 markkaa.

Myyjä maahantuo tavarann Ahvenanmaalle ja maahantuonnin verotus toimitettaisiin seuraavasti:

Veron peruste (piilevän veron määrää ei sisällytetä veron perusteeseen):

5 000 mk — 901 mk = 4 099 mk

Suoritettava vero (piilevä vero vähennetään muutoin suoritettavaksi tulevasta maahantuonnin verosta):

4 099 mk x 22 % = 901 mk

901 mk — 901 mk = 0 mk

Maahantuonnin jälkeen käytetyn tavarann kauppias myy tavarann edelleen ahvenanmaalaiselle käytetyn tavarann kauppiaille ja soveltaa edelleen myyntiin marginaaliverotusmenettelyä. Hän veloittaa ostajalta oman ostohintansa 5 000 markkaa, voittomarginaalinsa 1 100 markkaa ja voittomarginaalille lasketun veron 242 markkaa eli yhteensä 6 342 markkaa.

Näyttö

Tavarann hankintahintaan sisältyvän piilevän veron huomioonottaminen maahantuonnin veroa pienentävänä eränä edellyttäisi, että maahantuoja pystyy selvittämään sen. Tavarann hankintahintaan sisältyvällä piilevällä verolla tarkoitettaisiin liikevaihto- tai arvonlisäveroa, joka tavarasta on Suomessa

tai muussa jäsenvaltiossa ollut suoritettava ensimmäisen sellaisen verollisen hankinnan yhteydessä, josta veroa ei ole voitu vähentää tai josta verosta ei ole voinut saada palautusta ja joka siis edelleen sisältyy tavarann arvoon maahantuontivaiheessa.

Alkuperäinen kuitti piilevän veron aiheuttaneesta verollisesta ostopaasta olisi hyvä ja selkeä näyttö. Käytännössä tällaisen näytön tarjoaminen ei kuitenkaan useimmiten olisi mahdollista.

Tavallisten käytettyjen tavaroiden hinta yleensä laskee ajan kuluessa. Näissä tapauksissa tavarann hankintahintaan sisältyvän piilevän veron määrä voitaisiin laskea maahantuojan oman ostokuitin perusteella. Piilevän veron aiheuttaneen verollisen oston kuittia ei tällöin tarvittaisi. Näissäkin tapauksissa olisi kuitenkin pystyttävä selvittämään piilevän veron aiheuttaneen verollisen oston verokanta, koska se olisi tarpeen oikean piilevän veron määrän laskemiseksi. Suomessa tehtyjen hankintojen osalta riittävää olisi tässä suhteessa piilevän veron aiheuttaneen Suomessa tapahtuneen verollisen oston ajankohdan osoittaminen, koska Suomessa kulloinkin voimassa ollut verokanta on hallinnon tiedossa.

Maahantuojan voisi olla helpompi osoittaa ensimmäisen verollisen oston ajankohta ja verokanta kuin ensimmäisen piilevän veron aiheuttaneen, verollisen oston ajankohta ja verokanta, jos nämä poikkeavat toisistaan. Tämä olisi ainakin Suomessa hankittujen tavaroiden osalta riittävää, koska verokanta on jatkuvasti noussut ja ensimmäisen verollisen oston perusteella laskettuna tuontihuojoennus olisi pienempi kuin sitä myöhäisemmän piilevän veron aiheuttaneen verollisen oston perusteella laskettuna. Edellä mainituissa tilanteissa riittävää olisi siten, että maahantuoja esittää selvityksen vain ensimmäisestä verollisesta hankinnasta. Esimerkiksi käytettyjen autojen osalta maahantuoja voisi käyttää hyväksi rekisteriviranomaiselta saatavia tietoja piilevän veron määrän osoittamisessa.

Niissä erityistilanteissa, joissa käytetyt tavarat ovat laadultaan sellaisia, että niiden hinta ajan kuluessa nousee, tavarann hankintahintaan sisältyvän piilevän veron määrän laskeminen edellyttäisi aina piilevän veron aiheuttaneen verollisen ostohinnan selvittämistä.

Edellä mainitun selvityksen lisäksi maahantuojan olisi esitettävä selvitys myyjän

asemasta. Tämä olisi tarpeen, jotta tiedettäisiin, sisältyykö verovelvolliselta myyjältä hankittuun tavarahan piilevää veroa lainkaan ja lasketaanko tuontihuojennus maahantuojan vai myyjän ostohinnan perusteella.

Jos myyjä on verovelvollinen, on tuontihuojennusta varten selvitettävä, että tavarahan hintaan sisältyvää piilevää veroa ei ole vähennetty tai siitä ei ole saatu palautusta.

Jos myyjä on yksityishenkilö, ei-verovelvollinen tai sellainen verovelvollinen, joka ei ole voinut vähentää tavarahan sisältyvää veroa tai joka ei ole voinut myydä tavaraa verotta, tuontihuojennus laskettaisiin normaalisti maahantuojan ostohinnan perusteella. Jos myyjä on käytetyn tavarahan kauppias ja myynti on ollut veroton vientimyynti, tuontihuojennus laskettaisiin myyjän ostohinnan perusteella.

Tilanteessa, jossa myyjä on käytetyn tavarahan kauppias ja hän itse siirtää myytävän tavarahan verorajan yli ja suorittaa maahantuonnin omissa nimissään, ostaja voi halutessaan toimia maahantuojana olevan myyjän asiamiehenä. Niissä tapauksissa, joissa näyttönä käytettävistä asiapapereista ilmenee, että piilevän veron aiheuttanut ostos on vähintään 22 prosentin verokannan alainen ja että maahantuonnin verotus tulisi siten olemaan 0 markkaa, maahantuojana toimivan myyjän ostohintaa ei tarvitsisi selvittää maahantuonnin verotusta toimitettaessa.

Uusien tavaroiden myynti

Ehdotetun erityismenettelyn tarkoituksena on estää kaksinkertainen verotus maahantuontivaiheessa niissä tilanteissa, joissa tavaraa ei ole voitu myydä maahantuojalle ilman piilevää veroa. Erityismenettelyä ei sovellettaisi normaaliin uusien tavaroiden kauppaan, koska ne voidaan myydä ostajille verottomana vientimyyntinä eikä niiden hintaan sisälly piilevää veroa. Tuontihuojennuksen soveltaminen uusiin tavaroihin merkitsisi myös sitä, että yhteisöläinsäädännön edellyttämä veroraja menettäisi merkityksensä. Lisäksi Suomi menettäisi verotuloja, jos esimerkiksi Ruotsista Ahvenanmaalle ostetut uudet tavarat sisältäisivät vain Ruotsin arvonlisäveroa.

Tuontihuojennusmenettelyä sovellettaisiin kuitenkin käytettyihin, mutta arvonlisäverolain 26 d §:ssä säädetyin edellytyksin edelleen uutena pidettäviin kuljetusvälineisiin. Tällaiset kuljetusvälineet verotetaan toisesta jäsenvaltiosta muualle Suomeen myytyinä

yhteisöhankintana Suomessa. Ahvenanmaalle myytyinä ne verotetaan kuitenkin kuljetuksen lähtömaassa. Tuontihuojennuksen soveltamatta jättäminen aiheuttaisi kaksinkertaisen verotuksen, koska jäsenvaltiot eivät näissä tilanteissa sovellalla Ahvenanmaahan vastaavaa palautusjärjestelmää kuin myynnissä muihin jäsenvaltioihin. Tuontihuojennusmenettelyn soveltaminen merkitsisi sitä, että Suomi luopuu Ahvenanmaan tuonnin osalta verotus oikeudesta enemmän kuin jäsenvaltioiden välisessä kaupassa. Tällaisten tapausten ja verotulojen menetyksen määrä olisi kuitenkin vähäinen.

3. Esityksen vaikutukset

Ennen verorajaa käytettyjen tavaroiden kauppa oli merkittävä Ahvenanmaan ja muun Suomen välillä. Esimerkiksi käytettyjen autojen kaupan Ahvenanmaan ja muun Suomen välillä on arvioitu olleen noin 15 miljoonaa markkaa kumpaankin suuntaan eli yhteensä noin 30 miljoonaa markkaa. Tästä kaupasta noin 90 prosenttia on arvioitu käydyn elinkeinonharjoittajien kautta.

Verorajan jälkeen käytettyjen tavaroiden kauppa verorajan yli on huomattavasti vähentynyt. Esimerkiksi vuonna 1998 Ahvenanmaalle tuoduista käytetyistä autoista on suoritettu maahantuonnin veroa yhteensä noin 400 000 markkaa. Autojen lisäksi on maahantuotu vähäisessä määrin muun muassa käytettyjä traktoreita ja muita maatalouskoneita. Ehdotetut muutokset mahdollistaisivat käytettyjen tavaroiden verorajan yli tapahtuvan kaupan normaaliin tapaan.

Taide-, keräily- ja antiikkiesineiden verorajan yli tapahtuvasta kaupan määrästä ei ole tarkempia tietoja, mutta sen arvioidaan olevan vähäistä.

Verorajan takaa hankittujen käytettyjen tavaroiden kaksinkertaisen verotuksen poistaminen sekä taide-, keräily- ja antiikkiesineiden maahantuonnin verokannan alentaminen parantaisi verotuksen neutraalisuutta. Muutoksilla ei olisi merkittäviä valtiontaloudellisia vaikutuksia.

Ehdotukset monimutkaistaisivat verotusta ja lisääisivät siten jonkin verran hallinnollisia kustannuksia sekä tulli- että verohallinnossa ja käytettyjen tavaroiden verorajakauppaa käyvissä yrityksissä. Näiden yritysten myymien tavaroiden verorasitus kuitenkin pienee.

4. Asian valmistelu

Esitys on valmisteltu virkatyönä valtiovarainministeriössä. Asiaa valmisteltaessa on kuultu Tullihallitusta, Verohallitusta ja Ahvenanmaan maakuntahallitusta.

5. Riippuvuus kansainvälisistä sopimuksista ja velvoitteista

Ehdotuksessa on kyse Euroopan yhteisön perustamissopimuksen 90 artiklan syrjäyttämisestä sekä Suomea velvoittavien Euroopan yhteisön kuudennen arvonlisäverodirektiivin säännösten keskinäisestä suhteesta.

YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

1. Lakiehdotusten perustelut

17 §. Voimassa olevan pykälän mukaan verorajan johdosta Ahvenanmaan maakunnasta muualle Suomeen tuotaviin käytettyihin tavariin ei sovelleta marginaaliverotusmenettelyä, vaan niihin sovelletaan samoja säännöksiä kuin yhteisön ulkopuolelta tuotaviin tavariin. Vastaavia säännöksiä sovelletaan muualta Suomesta ja toisista jäsenvaltioista Ahvenanmaan maakuntaan tuotaviin käytettyihin tavariin.

Pykälän lisättäisiin uusi 2 momentti, jonka mukaan marginaaliverotusmenettelyä voitaisiin soveltaa myös sellaisten tavaroiden myyntiin, jotka verovelvollinen jälleenmyyjä on ostanut muualla Suomessa tai toisessa jäsenvaltiossa ja maahantuonut Ahvenanmaalle tai ostanut Ahvenanmaan maakunnassa ja maahantuonut muualle Suomeen, kun maahantuontiin on sovellettu tuontihuojennusmenettelyä.

Säännös on tarpeen, koska tuontihuojennuksen avulla ei voida poistaa kaksinkertaista verotusta tilanteissa, joissa tavara on hankittu käytetyn tavarankauppiialta, joka on ostanut ja tuonut tavarankauppiijan yli. Kaksinkertainen verotus ei näissä tilanteissa aiheudu tuonnin yhteydessä suoritettavasta verosta, vaan siitä, että kauppias joutuu suorittamaan veron koko myyntihinnastaan, joka sisältää myös tavarankauppiijan sisältyvän piilevän veron. Kaksinkertaisen verotuksen poistaminen edellyttää, että käytetyn tavarankauppias pystyisi soveltamaan marginaaliverotusmenettelyä, kun hän myy tavarankauppiijan edelleen sellaisille henkilöille, joilla ei ole ostohintaan sisältyvän veron vähennysoikeutta.

Pykälään lisättävässä uudessa 3 momentissa selkeytettäisiin 2 momentin suhdetta arvonlisäverolain 79 f §:n 4 ja 5 kohtaan. Viimeksi mainittujen kohtien mukaan marginaaliverotusmenettelyn soveltamisen edellytyksenä silloin, kun tavara on ostettu toiselta käytetyn tavarankauppiialta on se, että

myyjä on soveltanut myyntiin marginaaliverotusmenettelyä. Myynnit verorajan yli ovat kuitenkin verottomia vientimyyntejä eikä niihin voida soveltaa marginaaliverotusmenettelyä. Tämän vuoksi 3 momentissa säädettäisiin, että marginaaliverotusmenettelyä voitaisiin soveltaa Ahvenanmaan verorajan yli tapahtuviin myynteihin arvonlisäverolain 79 f §:stä poiketen myös silloin, kun myyjänä ollut käytetyn tavarankauppias ei ole soveltanut marginaaliverotusmenettelyä.

Pykälään lisättäisiin uusi 4 momentti, jonka mukaan käytetyn tavarankauppias saa marginaaliverolaskelmassa lukea ostohintaan myös tuontihuojennuksen jälkeen maahantuonnista mahdollisesti suoritettavan veron.

Säännös on tarpeen, koska tämä vero ei ole käytetyn tavarankauppialle vähennyskelpoinen ehdotetun 18 a §:n 7 momentin mukaan, ja muutoin kauppias joutuisi suorittamaan veroa liian suuresta voittomarginaalista.

17 a §. Voimassa olevan arvonlisäverolain 21 §:n 2 momentin mukaan veroa suoritetaan tavarankauppiijan omaan käyttöön ottamisen perusteella, jos tavarankauppiasta on voitu tehdä vähennys. Arvonlisäverolain 74 §:n 2 kohdan mukaan otettaessa tavara omaan käyttöön itse maahan tuodun tavarankauppiijan veron perusteella on tavarankauppiijan suorittettavan veron peruste tai sitä alempi todennäköinen luovutushinta.

Siinä tapauksessa, että maahantuonnista suoritettavan veron määrää on pienennetty ehdotetussa 18 a §:ssä tarkoitettulla tuontihuojennuksella, voimassa olevat säännökset johtaisivat siihen, että omana käyttönä verotettaisiin enemmän veroa kuin maahantuojalla on alunperin vähentänyt. Tämän vuoksi pykälässä ehdotetaan, että näissä tilanteissa oman käytön veroa suoritettaisiin vain siltä osin kuin maahantuonnista suoritettavaa veroa on vähennetty. Veron peruste olisi tällöin se osa tavarankauppiijan omaan käyttöön otton

veron perusteesta, joka vastaa 18 a §:ssä tarkoitettua tuontihuojennuksen jälkeen suoritettavaksi tulleen maahantuonnin veron perusteen arvon osuutta maahantuonnista suoritettavan veron perusteesta.

Säännös tulisi sovellettavaksi vain tilanteissa, joissa tuontihuojennuksen jälkeen tuonnista olisi suoritettava veroa. Muussa tapauksessa vähennettävää veroa ei syntyisi eivätkä oman käytön verotussäännökset tulisi sovellettaviksi.

18 a §. Lain voimassa olevan 18 §:n mukaan arvonlisäverolain 9 luvun säännöksiä tavarahan maahantuonnista yhteisöön sovelletaan myös tavarahan tuontiin Ahvenanmaan maakuntaan muualta Suomesta, toisesta jäsenvaltiosta tai yhteisön ulkopuolelta sekä tavarahan tuontiin Ahvenanmaan maakunnasta muualle Suomeen. Arvonlisäverolain 9 lukuun sisältyvät säännökset, jotka liittyvät maahantuonnista suoritettavan veron suorittamisvelvollisuuteen, veron perusteeseen, maahantuonnin verottomuuteen ja verotusmenettelyyn.

Lakiin lisättäisiin uusi 18 a §, jossa säädettäisiin Ahvenanmaan verorajaan liittyvästä käytetyille tavaroille myönnettävästä tuontihuojennuksesta. Säännöksen tarkoituksena on poistaa kaksinkertainen verotus verorajan yli tapahtuvassa tavarakaupassa ja tavara-siirroissa.

Pykälän 1 momentin mukaan maahantuojalla olisi oikeus tavarahan maahantuonnista suoritettavaa veroa määrättäessä tuontihuojennukseen, joka laskettaisiin 3—6 momentissa tarkoitettulla tavalla tavarahan hankintahintaan sisältyvän piilevän veron perusteella. Säännöstä sovellettaisiin, kun tavara maahantuodaan muualta Suomesta tai toisesta jäsenvaltiosta Ahvenanmaan maakuntaan tai maakunnasta muualle Suomeen. Säännöksen soveltaminen edellyttäisi, että maahantuojasta pystyy selvittämään tavarahan sisältyvän piilevän veron määrän.

Pykälän 2 momenttiin sisältyisi tavarahan hankintahintaan sisältyvän piilevän veron määritelmä. Sillä tarkoitettaisiin arvonlisäveroa, joka on ollut suoritettava tavarahan verollisen hankinnan yhteydessä Suomessa tai toisessa jäsenvaltiossa. Piilevä vero voisi muodostua myös tavarahan arvoon edelleen sisältyvästä liikevaihtoverosta. Verollisella hankinnalla tarkoitettaisiin ensimmäistä verollista hankintaa, jossa piilevä vero on aiheutunut. Käytännön syistä mahdollisia myöhempiä verollisia tai marginaaliverollisia

luovutuksia ei voitaisi piilevän veron laskennassa ottaa huomioon. Lisäksi edellytettäisiin, että veroa ei ole voitu vähentää eikä siitä ole voinut saada palautusta ja että vero sisältyy edelleen tavarahan arvoon tuontihetkellä. Jos tavara on myyty verotta esimerkiksi vientimyyntinä tai jos tavarahan hintaan sisältyvän veron on voinut aina vähentää, tavarahan hankintahinta ei sisällä piilevää veroa maahantuontivaiheessa. Tavarahan arvoon edelleen tuontihetkellä sisältyvällä piilevällä verolla tarkoitettaisiin tavarasta aikoinaan suoritettua veroa siltä osin kun tavarahan arvoa ei ole kulutettu.

Pykälän 3 momenttiin sisältyisi tuontihuojennuksen laskentasääntö. Tavarahan hankintahintaan sisältyvä vero otettaisiin maahantuonnin veroa laskettaessa huomioon siten, että sitä ei sisällytetäisi veron perusteeseen. Lisäksi se vähennettäisiin muutoin suoritettavaksi tulevasta maahantuonnin verosta.

Pykälän 4 momenttiin sisältyisi säännös tavarahan arvonlaskun ja -nousun vaikutuksesta tuontihuojennuksen määrään. Jos tavarahan arvo olisi laskenut piilevän veron aiheuttaneen verollisen hankinnan ja maahantuonnin välillä, huomioon otettavaa maksettua veron määrää pienennettäisiin samassa suhteessa kuin tavarahan arvo on laskenut. Jos tavarahan arvo olisi noussut vastaavana aikana, huomioon otettaisiin piilevän veron aiheuttaneen verollisen hankinnan yhteydessä suoritettava määrä.

Pykälän 5 momentin mukaan palautusta ei maksettaisi, jos 3 ja 4 momentissa tarkoitettulla tavalla laskettu maahantuonnista suoritettava vero olisi negatiivinen. Laskelman lopputulos voi olla negatiivinen silloin, kun verokanta tavarahan vientimaassa on korkeampi kuin tuontimaassa. Vientimaassa maksettua verosta ylijäävää määrää ei voisi saada palautuksena, vaan vientimaassa maksettu vero otettaisiin huomioon vain muutoin suoritettavaksi tulevaa maahantuonnin veroa pienentävänä eränä.

Pykälän 6 momentin mukaan tavarahan hankintahintaan sisältyvän veron määrä laskettaisiin myyjänä olleen käytetyn tavarahan kauppiaan ostohinnan eikä myyntihinnan perusteella silloin, jos tavara olisi voitu myydä maahantuojalle verottomasti. Muissa tilanteissa piilevän veron määrä laskettaisiin maahantuojan ostohinnan perusteella. Säännöksen tarkoituksena on kohdella omasta maasta ja verorajan takaa hankittuja käytet-

tyjä tavaroita verotuksellisesti samalla tavalla. Mikäli piilevän veron määrä laskettaisiin käytetyn tavarannan kauppiaan verottoman myyntihinnan eli maahantuojan ostohinnan perusteella, olisi verotuksellisesti edullisempaa hankkia käytettyjä tavaroita verorajan takaa.

Pykälän 7 momentin mukaan maahantuojana oleva käytetyn tavarannan kauppiaa ei saisi vähentää tuontihuojuksen jälkeen maksettavaksi jäävää maahantuojan veroa, jos hän soveltaa edelleenmyyntiin marginaaliverotusmenettelyä. Alajaksossa 2.2 oleva esimerkki f kuvaa tilannetta.

Pykälän 8 momentin mukaan tuontihuojuksenmenettelyä sovellettaisiin vain sellaisissa tilanteissa, joissa tavaroita ei ole voitu myydä maahantuojalle verottomasti ja tavaroihin sisältyy todellista piilevää veroa. Tarkoituksena on poissulkea tästä erityismenettelystä normaali uusien tavaroiden kauppa, koska ne voidaan myydä ostajille verottomana vientimyyntinä eikä tarvetta erityismenettelyyn ole.

18 b §. Voimassa olevan arvonlisäverolain 94 §:n 1 momentin 2 kohdan mukaan verotonta on tekijän omistaman 79 c §:ssä tarkoitetun taide-esineen maahantuonti. Muiden taide-esineiden sekä keräily- ja antiikkiesineiden maahantuontiin sovelletaan yleistä 22 prosentin verokantaa.

Erillislakiin lisättäisiin uusi 18 b §, jossa säädetään Ahvenanmaan verorajaan liittyvää taide-, keräily- ja antiikkiesineisiin maahantuonnissa sovellettavasta alennetusta verokannasta.

Pykälän 1 momentin mukaan arvonlisäverolain 79 c—79 e §:ssä tarkoitettujen taide-,

keräily- ja antiikkiesineiden maahantuontiin sovellettaisiin alennettua 8 prosentin verokantaa. Edellytyksenä olisi, että tavara tuotaisiin Ahvenanmaan maakuntaan muualta Suomesta tai toisesta jäsenvaltiosta tai maakunnasta muualle Suomeen. Tarkoituksena on kohdella verorajan takaa tuotuja esineitä tasapuolisemmin omasta maasta hankittujen vastaavien esineiden kanssa.

Pykälän 2 momentin mukaan Ahvenanmaan verorajaan liittyvään taide-, keräily- ja antiikkiesineiden maahantuontiin ei voisi soveltaa erillislain 18 a §:ssä säädettäväksi ehdotettua käytettyihin tavaroihin sovellettavaa tuontihuojuksenmenettelyä.

18 c §. Sama kaksinkertaisen verotuksen tai ankaramman verotuksen ongelma liittyy Ahvenanmaan lisäksi myös maahantuontiin muilta alueilta, joita yhteisön tulli- ja verolainsäädännössä kohdellaan poikkeuksellisesti, mutta joihin soveltuu EY:n perustamissopimuksen 90 artiklan (entisen 95 artiklan) syrjäntäkielto. Esimerkiksi tällaisia alueita ovat yhteisön tullialueeseen kuuluvat, mutta yhteisön veroalueen ulkopuolelle jäävät Kanariansaaret ja Kanaalisaaret, samoin kuin sekä yhteisön tulli- että veroalueen ulkopuolella olevat Ceuta ja Melilla.

2. Voimaantulo

Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan mahdollisimman pian sen jälkeen, kun se on hyväksytty ja vahvistettu.

Edellä esitetyn perusteella annetaan Eduskunnan hyväksyttäväksi seuraava lakiehdotus:

Laki

Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

lisätään Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön 30 päivänä joulukuuta 1996 annetun lain (1266/1996) 17 §:ään uusi 2—4 momentti sekä lakiin uusi 17 a § ja 18 a—18 c § seuraavasti:

Veron peruste

17 §

Sen estämättä, mitä 1 momentissa säädetään, arvonlisäverolain 79 a §:ssä tarkoitettua menettelyä voidaan soveltaa silloin, kun maahantuodusta tavarasta on myönnetty 18 a §:ssä tarkoitettu tuontihuojennus.

Sen estämättä, mitä arvonlisäverolain 79 f §:n 4 ja 5 kohdassa säädetään, mainitun lain 79 a §:ssä tarkoitettua menettelyä voidaan 2 momentissa tarkoitettussa tilanteessa soveltaa sellaisten tavaroiden myyntiin, jotka verovelvollinen jälleenmyyjä on ostanut Suomessa arvonlisäverolain 79 a §:ssä tarkoitettulta verovelvolliselta jälleenmyyjältä tai toisessa jäsenvaltiossa vastaavalta elinkeinonharjoittajalta ja maahantuonut Ahvenanmaan maakuntaan tai maakunnasta muualle Suomeen, vaikka myyjä ei ole soveltanut myyntiin arvonlisäverolain 79 a §:ssä tarkoitettua menettelyä tai vastavaa menettelyä toisessa jäsenvaltiossa.

Verovelvollisen jälleenmyyjän itse maahantuoman käytetyn tavaran arvonlisäverolain 79 j §:n 1 momentissa tarkoitettuun ostohintaan luetaan myös maahantuonnista suoritettava vero 2 momentissa tarkoitettussa tilanteessa.

17 a §

Sovellettaessa arvonlisäverolain 74 §:n 2 kohtaa tavaraan, josta on maahantuonnin yhteydessä myönnetty 18 a §:ssä tarkoitettu tuontihuojennus, veron peruste on se osa arvonlisäverolain 74 §:n 2 kohdassa tarkoitettua määräästä, joka vastaa tuontihuojennuksen vähentämisen jälkeen lasketun suoritettavan veron perusteen arvon osuutta maahantuonnista suoritettavan veron perusteesta.

18 a §

Kun tavara tuodaan muualta Suomesta tai toisesta jäsenvaltiosta Ahvenanmaan maakuntaan tai maakunnasta muualle Suomeen,

maahantuojalla on oikeus tavaran maahantuonnista suoritettavaa veroa määrättäessä 3—6 momentissa tarkoitettulla tavalla laskettavaan tuontihuojennukseen tavaran hankintahintaan sisältyvän piilevän veron perusteella. Edellytyksenä on, että maahantuoja esittää selvityksen tämän veron määrästä.

Tavaran hankintahintaan sisältyvällä piilevällä verolla tarkoitetaan arvonlisä- tai liikevaihtoveroa:

1) joka tavarasta on ollut Suomessa tai toisessa jäsenvaltiossa suoritettava sen verollisen hankinnan yhteydessä;

2) jota ei ole voitu vähentää tai josta ei ole voinut saada palautusta; ja

3) joka edelleen sisältyy tavaran arvoon tuontihetkellä.

Tuontihuojennus lasketaan siten, että tavaran hankintahintaan sisältyvää piilevää veroa ei sisällytetä veron perusteeseen ja lisäksi se vähennetään muutoin suoritettavaksi tulevasta maahantuonnin verosta.

Jos tavaran arvo on laskenut piilevän veron aiheuttaneen verollisen hankinnan ja maahantuonnin välisenä aikana, tavaran hankintahintaan sisältyvä piilevä vero lasketaan siten, että piilevän veron aiheuttaneen verollisen hankinnan yhteydessä suoritettavaa veroa pienennetään tavaran arvon laskua vastaavalla suhteellisella osuudella. Jos tavaran arvo on noussut edellä tarkoitettuna aikana, tavaran hankintahintaan sisältyvänä piilevänä verona pidetään piilevän veron aiheuttaneen verollisen hankinnan yhteydessä suoritettavan veron määrää.

Jos 3 ja 4 momentissa tarkoitettulla tavalla laskettu maahantuonnista suoritettava vero on negatiivinen, veroa ei palauteta.

Jos maahantuotava tavara on ostettu arvonlisäverolain 79 a §:ssä tarkoitettulta verovelvolliselta jälleenmyyjältä, joka on voinut myydä sen maahantuojalle verottomasti, tavaran hankintahintaan sisältyvän piilevän veron määrää laskettaessa 3—5 momentissa tarkoitettulla tavalla tavaran arvoa määrättäessä käytetään perusteena edellä mainitun

myyjän ostohintaa.

Tavarän maahantuoja ei saa vähentää maahantuomastaan tavarasta suoritettavaa veroa, jonka määrässä on otettu huomioon tuontihuojennus, jos hän soveltaa tavarän myyntiin arvonlisäverolain 79 a §:ssä tarkoitettua menettelyä.

Mitä 1 momentissa säädetään, ei sovelleta sellaisen tavarän maahantuontiin, jonka piilevän veron aiheuttanut hankinta johtuu myynnistä, joka olisi voitu vapauttaa verosta arvonlisäverolain kansainväliseen kauppaan liittyvien säännösten tai muiden jäsenvaltioiden vastaavien säännösten perusteella.

18 b §

Arvonlisäverolain 79 c—79 e §:ssä tarkoitettujen taide-, keräily- ja antiikkiesineiden maahantuonnista suoritettava vero on 8 prosenttia veron perusteesta, kun

1) tavara tuodaan Ahvenanmaan maakuntaan muualta Suomesta tai toisesta jäsenvaltiosta; tai

2) tavara tuodaan Ahvenanmaan maakunnasta muualle Suomeen.

Mitä 18 a §:ssä säädetään, ei sovelleta 1 momentissa tarkoitettuun maahantuontiin.

18 c §

Mitä 17, 18 a ja 18 b §:ssä säädetään, sovelletaan myös Ahvenanmaalle ja muualle Suomeen tapahtuvaan maahantuontiin alueelta, johon Euroopan yhteisön tulli- ja verolainsäädännössä sovelletaan vastaavia periaatteita kuin Ahvenanmaan maakuntaan.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuu-
ta .

Lakia sovelletaan, kun myyty tavara on toimitettu, maahantuodusta tavarasta veron suorittamisvelvollisuus on syntynyt tai tavara on otettu omaan käyttöön lain tultua voimaan.

Helsingissä 14 päivänä lokakuuta 1999

Tasavallan Presidentti

MARTTI AHTISAARI

Ministeri Suvi-Anne Siimes

