

HE 267/2014 vp

Hallituksen esitys eduskunnalle laiksi matkailijamyynnistä suoritettun arvonlisäveron käteispalautustoimintaa harjoittavan velvollisuuksista sekä laiksi arvonlisäverolain 70 b ja 133 §:n muuttamisesta

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi uusi laki matkailijamyynnistä suoritettun arvonlisäveron käteispalautustoimintaa harjoittavan velvollisuuksista. Nykyisin asetuksessa oleva sääntely nostettaisiin lain tasolle, ja samalla säädöksiä ajantasaistettaisiin. Lakia sovellettaisiin Suomen rajan ylityspaikalla sijaitsevaan palautusliikettä harjoittavaan toimipisteeseen, josta maksetaan arvonlisäveron

palautuksia matkailijoiden viedessä ostoksia Euroopan unionin alueen ulkopuolelle. Toimintaan vaadittavan luvan myöntäisi Verohallinto, jolle kuuluisi myös lain noudattamisen valvonta.

Arvonlisäverolakiin ehdotetaan tehtäväksi lähinnä teknislouonteisia muutoksia.

Lait on tarkoitettu tulemaan voimaan vuoden 2015 heinäkuun alusta.

SISÄLLYS

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ	1
SISÄLLYS	2
YLEISPERUSTELUT	3
1 JOHDANTO	3
2 SÄÄDÖSHISTORIA	3
3 NYKYTILA	5
3.1 Arvonlisäverodirektiivi	5
3.2 Arvonlisäverolainsäädäntö	5
3.3 Palautusliikeasetus	6
3.4 Matkailijamyynnin verovapautus käytännössä	7
4 ESITYKSEN TAVOITTEET JA KESKEISET EHDOTUKSET	10
4.1 Palautustoiminnan luvanvaraisuuden ja muun sääntelyn tarve	10
4.2 Toimiluvan edellytykset, toimintaa koskevat velvollisuudet ja valvonta	12
4.3 Muut muutokset	14
5 ESITYKSEN VAIKUTUKSET	14
6 ASIAN VALMISTELU	14
YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT	15
1 LAKIEHDOTUSTEN PERUSTELUT	15
1.1 Laki matkailijamyynnistä suoritettua arvonlisäveron käteispalautustoimintaa harjoittavan velvollisuuksista	15
1.2 Arvonlisäverolaki	18
2 TARKEMMAT SÄÄNNÖKSET JA MÄÄRÄYKSET	18
3 VOIMAANTULO	18
4 SUHDE PERUSTUSLAKIIN JA SÄÄTÄMISJÄRJESTYS	18
4.1 Elinkeinonvapaus ja julkisen hallintotehtävän antaminen yksityiselle	18
4.2 Hallintotehtävän antamisen tarkoituksenmukaisuus	19
4.3 Perusoikeuksista, oikeusturvasta ja hyvän hallinnon vaatimuksista huolehtiminen	20
4.4 Luvan peruuttaminen	21
LAKIEHDOTUKSET	22
1. Laki matkailijamyynnistä suoritettua arvonlisäveron käteispalautustoimintaa harjoittavan velvollisuuksista	22
2. Laki arvonlisäverolain 70 b ja 133 §:n muuttamisesta	25
LIITE	27
RINNAKKAISTEKSTI	27
2. Laki arvonlisäverolain 70 b ja 133 §:n muuttamisesta	27

YLEISPERUSTELUT

1 Johdanto

Elinkeinovapaus on turvattu perusoikeutena perustuslaissa. Perustuslain 18 §:n 1 momentin mukaan jokaisella on oikeus lain mukaan hankkia toimeentulonsa valitsemallaan työllä, ammatilla tai elinkeinolla. Elinkeinovapautta säännellään tarkemmin elinkeinon harjoittamisen oikeudesta annetussa laissa (122/1919), jäljempänä *elinkeinolaki*, joka sisältää elinkeinon harjoittamisen oikeutta Suomessa koskevat perussäännökset.

Elinkeinovapauden periaate sisältää oikeuden harjoittaa elinkeinoa ilman erityistä viranomaisen myöntämää lupaa. Määrätyillä aloilla, joihin liittyy erityisiä turvallisuus-, terveys- tai taloudellisia riskejä, elinkeinon harjoittamisen oikeutta on kuitenkin erityislainsäädännöllä rajoitettu. Tällaiset niin sanotut ohjesääntöiset elinkeinot on lueteltu elinkeinolain 3 §:ssä. Pykälän johdantokappaleen mukaan niiden harjoittamisesta säädetään erikseen lailla tai asetuksella.

Elinkeinolain 3 §:n nojalla on aikoinaan annettu ohjesääntöisiä elinkeinoja koskevia asetuksia, joista vuonna 2014 on enää kolme voimassa. Näistä yksi on asetus arvonlisäverottoman matkustajamyynnin järjestämisestä (485/1985), niin kutsuttu *palautusliikeasetus*. Työ- ja elinkeinoministeriön tarkoituksena on valmistella uusi laki elinkeinotoiminnasta, jolla kumottaisiin vuoden 1919 elinkeinolaki. Samalla kumoutuisivat lain 3 §:n nojalla annetut asetukset.

Perustuslain 18 §:n 1 momentissa käytetty ilmaisu ”lain mukaan” viittaa mahdollisuuden rajoittava säännöksessä turvattua oikeutta lailla. Tämä tarkoittaa sitä, ettei elinkeinon harjoittamisesta saa enää säätää asetuksella tai muulla lakia alemmalla tasolla olevalla säädöksellä.

Arvonlisäverottoman matkustajamyynnin järjestämistä koskeva sääntely olisi syytä saattaa perustuslain mukaiseksi siirtämällä sääntely asetuksesta lain tasolle ja arvioimalla luvantarve uudelleen. Sääntely olisi syytä uudistaa myös sisällöllisesti vastaamaan nykypäivän tarpeita. Arvonlisäverottoman matkustajamyynnin sääntelyssä ei ole kyse vero-

tuksesta. Samassa yhteydessä olisi kuitenkin tarkoituksenmukaista tarkistaa joitakin matkustajamyyntiä koskevan arvonlisäverolainsäädännön yksityiskohtia.

2 Säädhistoria

Liikevaihtovero ja arvonlisävero ovat kulutusveroja, mutta verovelvollinen on hyödykkeitä myyvä elinkeinonharjoittaja. Aikaisemmin voimassa olleiden liikevaihtoverolakien (532/1963 ja 559/1991) ja nykyisen arvonlisäverolain (1501/1993) säännökset eivät koske kuluttajan asemassa olevien ostajien oikeuksia ja velvollisuuksia. Veron siirtäminen myyntihintoihin ja mahdollinen palauttaminen asiakkaalle sekä muut kauppiaan ja kuluttajan välistä suhdetta koskevat kysymykset kuuluvat yksityisoikeuden piiriin.

Liikevaihtoverotus ja arvonlisäverotus kohdistetaan yleensä kulutusmaaperiaatteen mukaisesti kussakin valtiossa kulutettaviin hyödykkeisiin. Suomessa tapahtuva tavaroiden myynti on pääsäännön mukaan verollista.

Tavaroiden myynti Pohjoismaiden ulkopuolella asuville matkailijoille, jotka itse vievät tavarat ulkomaille, säädettiin Suomessa liikevaihtoverottomaksi 1 päivästä heinäkuuta 1985 lukien. Muutosta perusteltiin matkailuelinkeinon ja vientikaupan edistämiseksi sekä eri kauppaliikkeiden asettamisella tasavertaisempaan asemaan. Tätä ennen myynti matkailijoille oli verotonta vain normaalina vientimyynninä, jolloin kauppaliikkeen tuli huolehtia vientiselvityksestä ja tavaroiden toimittamisesta Suomen ulkopuolelle.

Matkailijamyynnin liikevaihtoverottomuuden edellytykseksi asetettiin kauppa- ja teollisuusministeriön toimiluvan saaneen palautusliikkeen antama vientitodistus. Tästä edellytyksestä säädettiin samassa yhteydessä annetulla liikevaihtoveroasetuksen (571/1963) muutoksella. Myyjän tuli ennen todistuksen saamista käsitellä myyntiä verollisena. Palautusliikkeen antama todistus oli siis tuolloin ainoa peruste käsitellä matkailijamyynti verottomana. Käytännössä tulliviranomaiset an-

toivat todistuksen palautusliikkeen toimipisteen ollessa suljettu. Omaksutun järjestelmän mukaan matkustaja sai tavaroiden ostohintaan sisältyneen liikevaihtoveron palautusliikkeeltä käteisellä jo maasta lähdön yhteydessä esittämällä tälle myyjäliikkeessä täytetyn lomakkeen ja sinetöidyt paketit. Järjestelmä perustui pääosin Ruotsissa vuonna 1980 käyttöön otettuun järjestelmään, jota vastaavaan järjestelmään myös Norja oli siirtymässä.

Suomessa pohdittiin vaihtoehtona muualla Euroopassa sovellettua järjestelmää, jossa viennin verottomuuden edellytyksenä on Tullin vahvistama todistus. Tässä järjestelmässä matkailija lähettää maastalähdön yhteydessä saamansa Tullin antaman vientitodistuksen myyjälle, joka siirtää rahat todistuksen saatuaan matkailijan tilille. Vuodelta 1963 olevan liikevaihtoverolain 1 §:n muuttamista koskevan hallituksen esityksen (HE 64/1985 vp) perustelujen mukaan tällaisen järjestelmän tehokas ja asianmukainen hoitaminen olisi edellyttänyt jatkuvan tullivalvonnan järjestämistä sekä lentokentille että satamiin koko sinä aikana, jolloin on lähtevää liikennettä. Perustelujen mukaan tullilaitoksella ei ollut riittäviä resursseja tällaiseen jatkuvaan miehitykseen eikä tarvetta tullilaitoksen virkojen oleelliseen lisäämiseen tämän vientimyntijärjestelmän vuoksi. Näistä syistä ja Ruotsissa järjestelmästä saatujen myönteisten kokemusten vuoksi Suomessa päädyttiin Ruotsin mallin mukaiseen järjestelmään.

Samassa yhteydessä annettiin elinkeinolain 3 §:n 25 kohdan nojalla asetus liikevaihtoverottoman matkustajamyynnin järjestämisestä, nykyisin palautusliikeasetus. Verotonta matkustajamyyntiä järjestävän ja hallinnoivan palautusliikkeen oli asetuksen mukaan haettava kauppa- ja teollisuusministeriöltä toimilupa ja järjestettävä toimintansa siten, että se voi selvittää matkustajan asuinpaikan ja todistaa hänen vieneen ostamansa tavarat mukanaan ulkomaille niitä täällä käyttämättä. Palautusliikkeen toiminnan luotettavuus pyrittiin asetusmuistion mukaan turistien etua ajatellen varmistamaan vaatimuksella vaka-
varaisuudesta, ennen elinkeinoluvan myöntämistä vaadittavalla vakuudella, luvan määräaikaisuudella ja palautusliikkeen vastuulla asiamiehistään. Muistion mukaan asetuksen

määräykset tähtäävät siihen, että palautusliikkeen toiminta jatkuisi silloinkin, jos luvan saanut palautusliike joutuisi taloudellisiin vaikeuksiin. Palautusliikkeen oli käytettävä vientitodistuksena kauppa- ja teollisuusministeriön hyväksymää lomaketta. Kaikki palautusliikkeet säädettiin velvollisiksi suorittamaan palautus muiden palautusliikkeiden antamien lomakkeiden pohjalta.

Vanha liikevaihtoverolaki ja liikevaihtoveroasetus kumottiin uudella liikevaihtoverolailla (559/1991) ja liikevaihtoveroasetuksella (560/1991). Uuteen lakiin ja asetukseen sisällytettiin aikaisempia matkailijamyntisäännöksiä vastaavat säännökset. Palautusliikeasetuksen joitakin säännöksiä tarkistettiin vuoden 1994 alusta Euroopan talousalueesta tehdyn sopimuksen ja elinkeinolain muutosten johdosta (A1637/1993).

Suomessa siirryttiin 1 päivänä kesäkuuta 1994 voimaan tulleella arvonlisäverolailla liikevaihtoverotuksesta arvonlisäverotukseen. Arvonlisäverolakiin ja arvonlisäveroasetukseen (50/1994) otettiin silloin voimassa olleita matkailijamyntisäännöksiä vastaavat säännökset.

Suomen mahdollisesti tulevan EU-jäsenyyden vuoksi arvonlisäverolakia muutettiin vuonna 1994 vastaamaan Euroopan yhteisöjen mukaista arvonlisäverojärjestelmää. Yhteisössä sovellettavasta arvonlisäverojärjestelmästä säädettiin jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukais-
tamisesta - yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste -
annetussa kuudennessa arvonlisäverodirektiivissä 77/388/ETY (*kuudes arvonlisäverodirektiivi*). Direktiivi on sittemmin korvattu sitä sisällöllisesti vastaavalla yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä annetulla direktiivillä 2006/112/ETY (*arvonlisäverodirektiivi*). EU:n alueella sovellettavan sisämarkkinakaupan verotusjärjestelmän vuoksi arvonlisäverolain mukainen matkailijamyynnin verottomuus muutettiin koskemaan myyntiä EU:n ulkopuolella asuville matkailijoille, jotka vievät ostamansa tavarat EU:n alueen ulkopuolelle.

Arvonlisäverolain ja arvonlisäveroasetuksen matkailijamyyntiä koskevia säännöksiä muutettiin vuoden 1996 alusta lukien kuudennen arvonlisäverodirektiivin muutoksen

johdosta sekä vuoden 2004 alusta lukien laskutusta koskevien arvonlisäverolain säännösten muutoksiin liittyen. Ensin mainitun muutoksen johdosta myös palautusliikeasetusta tarkistettiin vuonna 1995.

3 Nykytila

3.1 Arvonlisäverodirektiivi

Arvonlisäverodirektiivin 146 artiklan 1 kohdan b alakohdan mukaan jäsenvaltioiden on vapautettava verosta jäsenvaltion alueelle sijoittautumattoman hankkijan toimesta tai tämän puolesta yhteisön ulkopuolelle lähetettyjen tai kuljetettujen tavaroiden luovutukset, lukuun ottamatta hankkijan itse kuljettamia tavaroita, jotka käytetään huvialusten ja yksityislentokoneiden tai muiden yksityiskäytössä olevien kulkuneuvojen varustamiseen, polttoaineen tankkaukseen ja varastojen täydennykseen.

Direktiivin 147 artiklan 1 kohdan mukaan, jos tavaroiden luovutus koskee matkustajien henkilökohtaisissa matkatavaroissa kuljetettavia tavaroita, edellä selostettu vapautus voidaan myöntää vain, jos seuraavat edellytykset täyttyvät:

- matkustaja ei ole sijoittautunut yhteisöön;
- tavarat kuljetetaan yhteisön ulkopuolelle kolmen kuukauden kuluessa siitä kuukaudesta, jona luovutus toteutettiin;
- luovutuksen kokonaisarvo, arvonlisävero mukaan lukien, on yli 175 euroa; jäsenvaltiot voivat kuitenkin vapauttaa verosta luovutuksen, jonka kokonaisarvo on tätä määrää pienempi.

Artiklan 2 kohdan mukaan vienti osoitetaan esittämällä lasku tai laskun sijasta tosite, jonka se tullitoimipaikka on vahvistanut, jonka kautta tavarat on viety yhteisöstä. Kohdassa säädetään lisäksi leimanäytteiden lähettämisestä komissiolle sekä siitä, mitä tarkoitetaan yhteisöön sijoittautumattomalla matkustajalla.

3.2 Arvonlisäverolainsäädäntö

Arvonlisäverolain 70 b §:n 1 momentin mukaan veroa ei suoriteta matkatavaroissa mukaan otettavien tavaroiden myynnistä

matkustajalle, jonka kotipaikka ei ole Yhteisössä eikä Norjassa, jos hänen selvitetään, siten kuin valtioneuvoston asetuksella säädetään, vieneen tavarat käyttämättöminä Yhteisöstä myyntikuukautta seuraavien kolmen kuukauden kuluessa ja jos matkustajalta peritty vastike on vähintään 40 euroa.

Matkailijoille tapahtuvan myynnin verotomuuden edellytysten osoittamisesta säädetään arvonlisäveroasetuksen 8 §:n 2 momentissa. Momentin mukaan arvonlisäverolain 70 b §:n 1 momentissa tarkoitetuksi selvitykseksi siitä, että ostaja on vienyt tavarat Yhteisön ulkopuolelle, katsotaan lasku tai muu tosite, jonka se tullitoimipaikka on leimallaan vahvistanut, jonka kautta tavarat poistuvat Yhteisöstä, taikka arvonlisäverottoman palautusliikeasetuksen mukaisen toimiluvan saaneen käteispalautustoimintaa harjoittavan palautusliikkeen antama todistus. Suomessa myytyjen tavaroiden verottomuus voidaan siis osoittaa joko palautusliikkeen tai Tullin antamalla todistuksella, eikä kauppiaiden tarvitse välttämättä käyttää palautusliikkeiden palveluita. Kun myynti tapahtuu lentoterminalin ulkomaanliikenteen lähtöhallissa, selvitykseksi siitä, että ostaja vie tavarat Yhteisön ulkopuolelle, katsotaan 6 momentin mukaan myös ostajan esittämä ulkomaanlennon tarkastuskortti. Myyjän on tällöin täytettävä Verohallinnon hyväksymä arvonlisäverotonta myyntiä koskeva lomake.

Jos tavarat on ostettu toisesta jäsenvaltiosta ja ostaja vie ne matkatavaroissaan Suomen kautta Yhteisön ulkopuolelle, asianomainen tullitoimipaikka vahvistaa 5 momentin mukaan ostajan pyynnöstä leimalla, että tavarat viedään Yhteisöstä.

Asetuksen 8 §:ssä säädetään myös niistä tiedoista, joita tullin vahvistamassa tositteessa on Suomessa tapahtuneiden myyntien osalta oltava, ostajan kotipaikan varmistamisesta sekä ostosten sinetöinnistä.

Arvonlisäverolain 1 a §:n 1 momentin mukaan Suomella tarkoitetaan tässä laissa Euroopan yhteisöjen lainsäädännön mukaista Suomen arvonlisäveroaluetta ja Ahvenanmaan maakuntaa sekä ulkomailla kaikkia muita alueita. Jäsenvaltiolla ja Yhteisöllä tarkoitetaan 2 momentin mukaan Euroopan yhteisöjen lainsäädännön mukaista jäsenvaltion ja yhteisön arvonlisäveroaluetta. Ahvenan-

maan maakunta jää Suomen liittymisestä Euroopan unioniin tehdyn sopimuksen (SopS 103/1994) liitteenä olevan pöytäkirjan n:o 2 mukaan Euroopan yhteisön arvonlisäverolainsäädännön ulkopuolelle. Ahvenanmaata pidetään arvonlisäverodirektiivin mukaan arvonlisäverotuksessa kolmantena alueena, joka rinnastetaan kolmansiin maihin eli yhteisön ulkopuolisiin maihin. Tämän johdosta arvonlisäverolain 70 b §:n 1 momentin verottomuussäännös koskee myös Ahvenanmaan maakunnan alueella tapahtuvia myyntejä henkilölle, jonka kotipaikka ei ole Yhteisön alueella. Säännöstä täydentää Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain (1266/1996) 14 §:n 1 momentti, jonka mukaan arvonlisäverolain 70 b §:n 1 momenttia sovelletaan myös silloin, kun tavara myydään Ahvenanmaan maakunnassa matkustajalle, jonka kotipaikka on toisessa valtiossa, ja tavara viedään Ahvenanmaalta.

3.3 Palautusliikeasetus

Arvonlisäverotonta matkustajamyyntiä järjestävästä ja hallinnoivasta yrityksestä käytetään palautusliikeasetuksessa nimitystä *palautusliike*. Asetuksen 1 §:n mukaan arvonlisäverottomalla matkustajamyynnillä tarkoitetaan arvonlisäverolain 70 b §:n 1 momentin mukaiset edellytykset täyttävää myyntiä matkustajalle.

Palautusliikkeen harjoittaminen edellyttää työ- ja elinkeinoministeriön myöntämää toimilupaa. Lupa voidaan myöntää ministeriön määräämin ehdoin oikeushenkilölle tai sivuliikkeen rekisteröineelle ulkomaiselle yhteisölle tai säätiölle taikka sellaiselle itseään ja omaisuuttaan hallitsevalle luonnolliselle henkilölle, jolla on oikeus harjoittaa elinkeinoja Suomessa. Luvan myöntäminen edellyttää asetuksen mukaan vakavaraisuutta. Lisäksi edellytetään, että toimintaa harjoitetaan vastaavan hoitajan johdolla.

Palautusliikeasetuksen 2 §:n 3 momentin mukaan toimilupia myönnettäessä arvonlisäveron käteispalautusjärjestelmän käyttöönottoa suunnittelevan palautusliikkeen kohdalla on kiinnitettävä huomiota siihen, et-

tä matkustajamyyntipalvelua on saatavissa yleisimmillä rajanylityspaikoilla.

Palautusliikeasetuksen 8 §:n 1 momentin mukaan 2 §:n 3 momentissa tarkoitetun palautusliikkeen, eli arvonlisäveron käteispalautusjärjestelmän käyttöönottoa suunnittelevan palautusliikkeen on järjestettävä matkustajamyyntijärjestelmä siten, että liike voi selvittää matkustajan kotipaikan ja todistaa hänen vieneen tavarat käyttämättöminä EU:n alueelta myyntikuukautta seuraavien kolmen kuukauden kuluessa. Todistus on luovutettava tavarat myyneelle kauppaliikkeelle myynnin verottomuuden osoittamiseksi. Käteispalautustoimintaa harjoittavan on siis asetuksen mukaan valvottava verottomuuden edellytyksenä olevaa tavaroiden vientiä ja annettava todistus siitä. Palautusliikkeen suorittama valvonta kattaa vain matkailijamyynnin verottomuuden edellytysten valvonnan, ei sitä vastoin esimerkiksi vientirajoitusten noudattamisen valvontaa.

Muun palautusliikkeen on asetuksen 8 §:n 2 momentin mukaan varmistettava matkustajamyynnin arvonlisäverottomuus Tullin leimaamasta tositteesta. Tällainen palautusliike ei siis valvo tavaroiden vientiä, vaan suorittaa palautuksen matkustajan maasta poistumisensa jälkeen toimittaman Tullin leimaaman laskun perusteella. Tällainenkin palautustoiminta edellyttäisi 2 §:n 1 momentin mukaan toimilupaa. Palautusliike ei käytä julkista hallintovaltaa, eikä muutakaan perustetta elinkeinovapauden rajoittamiselle ole. Säännös tällaisen toiminnan luvanvaraisuudesta on ristiriidassa perustuslain kanssa, eikä sitä siten saa perustuslain 107 §:n mukaan soveltaa viranomaisessa.

Palautusliikeasetuksen 2 §:n 4 momentissa todetaan, ettei arvonlisäverotonta matkustajamyyntiä harjoittava kauppaliike tarvitse kuitenkaan tilipalautusten suorittamiseen toimilupaa.

Matkustajalle suoritettavien arvonlisäveron palautusten sekä asiamiesten palkkioiden ja palkkojen turvaamiseksi palautusliikkeen on asetuksen mukaan annettava työ- ja elinkeinoministeriölle ministeriön hyväksymä pankkitakaus tai luottovakuutus. Hakemuksessa on selvitettävä hakijan suunnittelema arvonlisäveron palautusjärjestelmä sekä sen antamat verotarkastusmahdollisuudet ja mat-

kustajalle annettavan palvelun luotettavuus. Ministeriön on hankittava hakemuksesta Verohallinnon lausunto. Toimilupa myönnetään määräajaksi, enintään viideksi vuodeksi. Lupa voidaan hakemuksesta uusida.

Palautusliike voi tehdä asiamiessopimuksen arvonlisäverottomaan matkustajamyyniin kuuluvien toimintojen suorittamisesta. Palautusliike on asetuksen mukaan vastuussa asiamiehen toiminnasta niin kuin omastaan.

Sellaisen toimipaikan perustamiseen, josta matkustajalle suoritetaan arvonlisäveron palautusta hänen ylittäessään Suomen tullialueen rajan, on ennen sen avaamista saatava työ- ja elinkeinoministeriön hyväksyminen. Toimipaikan lakkauttamisesta on ilmoitettava ministeriölle viipymättä.

Käteispalautusjärjestelmää käyttävä palautusliike on asetuksen mukaan velvollinen käyttämään työ- ja elinkeinoministeriön hyväksymää arvonlisäveron palautukseen oikeuttavaa lomaketta ja suorittamaan matkustajalle arvonlisäveron palautusta myös muiden palautusliikkeiden antamien lomakkeiden perusteella. Asetuksen mukaan palautusliikkeen on suoritettava arvonlisäveron palautusta matkustajan toivomuksen mukaisesti joko hänen ylittäessään Suomen tullialueen rajan tai kuukauden kuluessa sen jälkeen. Muun palautusliikkeen ja kauppaliikkeen on suoritettava matkustajamyynnin veronpalautusta kuukauden kuluessa siitä, kun liike on saanut tullin leimaaman tosittien.

Palautusliikeasetuksessa säädetään myös toimiluvan peruuttamisesta sekä toimiluvan raukeamisesta palautusliikkeen konkurssin johdosta.

3.4 Matkailijamyynnin verovapautus käytännössä

Nykyisen arvonlisäverolainsäädännön mukaan kauppaliikkeet voivat siis palauttaa matkailijoille myymiensä tavaroiden hintaan sisältyvän arvonlisäveron joko hoitamalla palautuksen itse tai käyttämällä toimiluvan saaneen palautusliikkeen palveluita. Kumpaakin tilannetta koskee arvonlisäverotuksen vaatimus ostajan kotipaikan varmistamisesta ja ostosten sinetöinnistä.

Jos kauppaliike hoitaa arvonlisäveron palautuksen itse, sen on annettava ostajalle arvonlisäveroasetuksen mukaiset tiedot sisältävä lasku tai tosite. Ostaja leimauttaa myyjältä saamansa laskun tullissa ja lähettää sen tavarat myyneelle kauppaliikkeelle. Jos ostaja ei poistu EU:sta heti Suomesta lähdettyään, vaan matkustaa toisen jäsenvaltion kautta, ostajan on pyydettävä leima sen valtion tullista, jonka kautta hän poistuu EU:n alueelta. Kun liike saa laskun ja samalla selvityksen siitä, että tavara on viety EU:n ulkopuolelle, se suorittaa tavaroiden ostohintaan sisältyneen veron ostajan ilmoittamalle tilille tai maksaa sen ostajalle ostajan seuraavan käynnin yhteydessä ja käsittelee myynnin kirjanpidossaan verottomana.

Suomessa työ- ja elinkeinoministeriö on myöntänyt toimiluvan kahdelle yritykselle, Global Blue Finland Oy:lle (Global Blue) ja Tax Free Shopping Nordic Oy:lle. Näistä ensimmäinen on toiminut matkustajamyyntijärjestelmän käyttöönotosta lähtien eli vuoden 1985 heinäkuusta saakka, ja jälkimmäisen toiminta ei ole vielä vuoden 2014 syksyllä käynnistynyt.

Global Blue -konsernilla on arvonlisäveron palautustoimintaa harjoittavia yhtiöitä yli neljässäkymmenessä maassa. Global Blue Finland Oy:lla on Suomessa neljä omaa palautuspistettä, jotka sijaitsevat Nuijamaalla, Vaalimaalla, Imatralla ja Helsinki-Vantaan lentoasemalla. Tämän lisäksi yhtiöllä on asiamiessopimukset neljän yrityksen kanssa, joilla on toistakymmentä palvelupistettä. Työ- ja elinkeinoministeriö on hyväksynyt nämä asiamiestoimipaikat käteispalautuspisteiksi. Asiamiehinä toimivat esimerkiksi Safar Oy Venäjälle menevissä junissa, Itähuolinta Oy Niiralassa ja Kahvila Raja-Kontti Kuhmon Vartiuksessa. Lisäksi neljä asiamiestä maksaa palautuksen vasta tavaroiden maastaviennin jälkeen tullin vahvistaman tax free -lomakkeen perusteella eli ne eivät toimi käteispalautuspisteinä.

Global Bluen toiminta perustuu työ- ja elinkeinoministeriön hyväksymän palautukseen oikeuttavan lomakkeen, eli niin sanotun tax free -lomakkeen käyttöön. Kauppaliike täyttää lomakkeeseen tiedot myydyistä tavaroista ja matkustajasta sekä pakkausten lukumäärän. Lomakkeeseen merkitään myös,

haluaako matkustaja palautuksen käteisenä vai luottokortti- tai pankkitilille. Matkustaja saa kauppaliikkeestä mukaansa lomakkeen ja kopio jää liikkeeseen. Kauppaliike antaa matkustajalle myös kuitin ostoksesta.

Ostokset sinetöidään käyttäen joko tarraa, johon merkitään tax free -lomakkeen numero, tai numeroitua teippiä, josta pätkä kiinnitetään myös lomakkeeseen. Näin ostokset ja niitä koskevat tositteet voidaan yhdistää toisiinsa.

Kun matkustaja poistuu Suomen ja samalla EU:n alueelta, hän esittää rajanylityspaikassa sijaitsevassa Global Bluen palautuspisteessä passinsa, ostoksensa, kuitin ja tax free -lomakkeen. Matkustajan tiedot ja tavarat tarkastettuaan palautuspiste merkitsee lomakkeeseen vakuutuksen siitä, että tavarat on viety EU:n alueelta käyttämättöminä. Jos matkustaja on valinnut käteispalautuksen, hänelle maksetaan palautuksena tavaroiden ostohintoihin sisältyvä arvonlisävero, josta on vähennetty yhtiön palkkio. Tämän jälkeen lomake palautuu Global Bluelle arkistoitavaksi. Yhtiö lähettää arvonlisäveron suuruisen laskun kauppaliikkeelle, joka kirjanpidossaan kirjaa myynnin verottomaan myyntiin.

Palautuksen maksaminen luottokorttilille on Global Bluen mukaan tapahtunut joko siten, että tavarantarkastuksen jälkeen matkailija postittaa vahvistetun lomakkeen Global Bluelle tai esittää sen jo ennen poistumistaan palautuspisteessä tai yhdistetyssä tarkastus- ja palautuspisteessä.

Jos matkailija poistuu EU:n alueelta rajanylityspaikassa, jossa ei ole Global Bluen toimipistettä tai jossa oleva toimipiste on suljettu, hän leimauttaa tax free -lomakkeen tullissa ja lähettää sen sitten Global Bluelle luottokorttipalautusta varten tai hakeakseen palautuksen seuraavalla käynnillään.

Global Blue on kokeillut työ- ja elinkeinonministeriön hyväksynnällä vuodesta 2010 lähtien sähköistä matkustajamyntijärjestelmää Vaalimaalla ja Nuijamaalla sekä vuodesta 2013 lähtien Helsinki-Vantaan lentoterminalilla ja Imatralla. Sähköisen järjestelmän käyttäminen on edellyttänyt matkailijan rekisteröitymistä ja sen perusteella saatavaa Global Bluen jäsenkorttia. Myyjäliike syöttää ostosumman ja pakkausten lukumäärän sekä

vuodesta 2013 lähtien myös kassakuitin numeron sähköiseen tietokantaan, jolloin tietokanta lisää näihin ostostapahtumatietoihin ostospäivän ja ostospaikan sekä yhdistää ne matkailijan tietoihin. Asiakas on saanut normaalin ostoskuitin lisäksi myös paperisen tax free -lomakkeen ostoksista. Transaktiosta lähtee ilmoitus tietokantaan, ja se on välittömästi käytössä kaikissa Global Bluen toimipisteissä.

Global Bluella oli Vaalimaalla ja Nuijamaalla päätelaitteet, joita käyttäen matkailija pystyi korvaamaan perinteisen tavaroiden ja tax free -lomakkeen esittämisen palautuspisteelle. Matkailija veti passinsa tai asiakaskorttinsa kortinlukijan läpi, jolloin koneen näytölle tulivat kaikki ostostapahtumat, jotka kortilla oli tehty. Niistä matkailija valitsi ostostapahtumat, joita vastaavat tavarat oli viemässä maasta. Kone näytti vihreän valomerkin hyväksymisen merkiksi ja teki tietokantaan merkinnän viennin vahvistamisesta. Tämä viennin vahvistus linkittyi järjestelmässä oleviin matkustajaa ja ostostapahtumia koskeviin tietoihin. Jos matkailija halusi palautuksen maksettavaksi luottokorttilille, kone suoritti tarvittavat toimet palautuksen siirtämiseksi välittömästi. Käteispalautuksen saadakseen matkailijan oli käytävä Global Bluen toimipisteessä. Global Blue ja tullihallinto olivat sopineet tietyistä riskianalyysin pohjalta määritellyistä tilanteista, joiden toteutuessa kone näyttikin punaista valoa eikä todentanut vientiä, vaan matkailijan oli asioitava Global Bluen henkilökunnan tai tullivirkailijan kanssa. Tullivirkamiehet käyttivät kokeiluluontoisesti Global Bluen sähköistä järjestelmää omista päätelaitteistaan käsin Global Bluen toimipisteiden ollessa yöaikaan suljettuja. Itsepalveluautomaatit on sittemmin poistettu, ja sähköistä järjestelmää on käyttänyt pelkästään Global Bluen henkilökunta.

Vuonna 2014 on toimiluvan saanut toinen palautusliike Tax Free Shopping Nordic Oy (Nordic). Nordic ei ole käynnistänyt toimintaansa vielä vuoden 2014 syksyllä, mutta sen tarkoitus on käynnistää toiminta tärkeimmillä rajanylityspaikoilla Vaalimaalla, Nuijamaalla, Imatralla, Niiralassa, Vartiuksessa ja Helsinki-Vantaan lentokentällä. Nordicin suunniteltu järjestelmä perustuu sähköiseen prosessiin, jossa pääsääntöisesti ei käytetä pape-

risia lomakkeita tai laskuja. Järjestelmään rekisteröidyt matkailijat saavat viivakooditunnisteen, jonka myyjäliike lukee ostotapahtuman yhteydessä. Myyjä kirjaa ostotapahtuman ensin omaan kassajärjestelmäänsä ja sen jälkeen tuoteryhmäkohtaiset tiedot (tuoteryhmä ja loppusumma) ja kuitin kaksi viimeistä numeroa kustakin kassakuittista palautusjärjestelmään, jolloin järjestelmä lisää automaattisesti kunkin verokannan mukaisen arvonlisäveron määrän. Järjestelmä tuottaa näiden tietojen perusteella sähköisen lomakkeen, johon se on laskenut palautettavan arvonlisäveron määrän. Ostosten pakkaukset suljetaan ja sinetöidään ja lisäksi pakkauksiin liimataan viivakoodillinen turvatarra, jonka toinen osa kiinnitetään kassakuittiin, joten pakkaukset ja tositteet voidaan yhdistää toisiinsa sähköisesti. Pakkausten lukumäärä ja tunnisteet luetaan järjestelmään.

Maastaviennin yhteydessä rajalla matkailija tai Nordic lukee pakkauksien viivakoodit. Järjestelmään rakennettujen riskisääntöjen perusteella määritellyissä tapauksissa järjestelmä ei hyväksy matkailijan itse tekemää ostosten viivakoodilukua, vaan matkailija joutuu ottamaan yhteyttä Nordicin tai tullin henkilökuntaan. Järjestelmä ei anna vientivahvistusta, jos kaikkia järjestelmään syötettyjä tiettyyn ostotapahtumaan liittyviä pakkausten viivakoodeja ei ole luettu. Järjestelmän hyväksyessä viennin, matkailija saa itsepalveluautomaatista tai palvelupisteestä tosittteen, jossa tavaroiden vienti vahvistetaan ja palautettavan veron määrä todetaan.

Vero palautetaan rajanylityspaikalla käteisenä tai luottokortilla. Nordic laskuttaa myyjäliikkeeltä arvonlisäveromäärän kausittain.

Verohallinnolle on tarkoitus luoda sähköinen rajapinta Nordicin järjestelmään, jolloin Verohallinto voi saada järjestelmästä myyjäkohtaisia yhteenvetoraportteja kaikista tietynä ajankohtana luoduista vahvistamattomista ja vahvistetuista sähköisistä lomakkeista. Raportissa on eritelty kunkin lomakkeen osalta myös kassanumero ja sekunnin tarkkuudella tapahtumahetki, joiden perusteella myyjän kassajärjestelmään kirjaamat tarkemmat tavaralajikohtaiset tiedot voidaan kohdentaa tiettyyn myyntitapahtumaan.

Tulli- ja rajaviranomaiset valvoivat ja vahvistivat vuonna 2013 noin 1,3 miljoonaa ar-

vonlisäverottoman matkailijamyynnin tapahtumaa. Näistä hieman yli 1 miljoona oli tositteita, joiden perusteella myyjäliike palauttaa itse arvonlisäveron käyttämättä palautusliikkeiden palveluita. Nämä luvut kattavat sekä Suomessa että muissa jäsenvaltioissa tapahtuneet myynnit. Vaalimaalla, Nuijamaalla ja Imatralla vuoden 2014 helmikuussa tehdyn 259 kappaleen otannan mukaan 98,5 prosenttia tositteista koski Suomessa tehtyjä ostoksia. Tietoa Global Bluen Suomessa valvomien myyntitapahtumien lukumäärästä ei ole, mutta arvion mukaan sen valvoma tapahtumamäärä on selvästi suurempi kuin viranomaisten valvoma.

Tulli on seurannut matkailijamyyntien kehitystä erityisen tarkasti kolmella suurimmalla poistumispaikalla eli Vaalimaalla, Nuijamaalla ja Imatralla, joiden osuus viranomaisten vahvistamista matkailijamyyntitapahtumista on yli 90 prosenttia. Vuosina 2009–2013 ilman palautusliikkeiden palvelua tapahtuneiden matkailijamyyntien määrä näillä raja-aseilla kasvoi 252 352 kappaleesta 1 030 695 kappaleeseen. Vuoden 2009 tasosta tapahtumien määrä on siis lähes nelinkertaistunut. Vuoden 2014 alkupuoliskon aikana tapahtumien määrä on kääntynyt laskuun.

Tulli ei tilastoi vahvistettujen matkailijamyyntien arvoa. Vuoden 2014 helmikuussa suurimmalla raja-aseilla toteutetun 259 myyntitapahtumaa kattaneen otannan perusteella kauppiaiden itse hallinnoimien myyntitapahtumien keskimääräinen arvo oli vajaa 350 euroa ilman arvonlisäveroa. Tämän perusteella suurimmalla raja-aseilla valvotun Suomessa tapahtuneen puheena olevan matkailijamyynnin arvoksi vuoden 2013 kappalemäärillä saadaan 355 332 250 euroa. Edellä mainitun vuoden 2014 helmikuussa tehdyssä otannassa keskimääräinen palautus oli 19,2 prosenttia. Tämän perusteella lasketuna näitä myyntejä koskevien arvonlisäveropalautusten määrä olisi siis noin 68 miljoonaa euroa.

Global Bluen julkaiseman tilaston mukaan sen valvomien myyntitapahtumien arvo vuonna 2012 oli 3 16 348 000 euroa arvonlisäveroineen.

4 Esityksen tavoitteet ja keskeiset ehdotukset

4.1 Palautustoiminnan luvanvaraisuuden ja muun sääntelyn tarve

Palautustoimintaa koskeva sääntely tulisi saattaa perustuslain mukaiseksi nostamalla sääntely lain tasolle. Samalla on syytä arvioida uudelleen palautustoiminnan luvanvaraisuuden ja muun sääntelyn tarve.

Elinkeinovapautta koskevista poikkeuksista on aina säädettävä lailla. Perusoikeusuudistusta koskevan hallituksen esityksen (HE 309/1993 vp) perustelujen mukaan elinkeinotoiminnan harjoittamisen luvanvaraisuus on ehkä ongelmallisin elinkeinovapauden rajoitus. Perustelujen mukaan luvanvaraisuus voi erällä aloilla olla perusteltua erityisesti terveyden ja turvallisuuden suojaamiseksi. Perustuslakivaliokunta on tulkintakäytännössään pitänyt elinkeinovapautta perustuslain mukaisena pääsääntönä, mutta on vakiintuneesti katsonut elinkeinotoiminnan luvanvaraistamisen olevan mahdollista perusoikeusjärjestelmän kannalta hyväksyttävistä syistä. Sääntelyn on tällöin täytettävä perusoikeutta rajoittavalta lailta vaadittavat yleiset edellytykset.

Palautusliikkeen harjoittamaa arvonlisäverotonta matkustajamyyntiä koskevaa käteispalautustoimintaa voidaan pitää julkisena hallintotehtävänä siltä osin kuin siihen kuuluu velvollisuus todistaa tavaroiden vienti. Kauppiaan myynnin verottomuus ja siten käytännössä myös matkailijan veronpalautus riippuu viennin todistamisesta, sillä kauppiaa tarvitsee arvonlisäveroasetuksen 8 §:n mukaan joko Tullin vahvistaman laskun tai luvan saaneen palautusliikkeen todistuksen selvitykseksi siitä, että matkailija on vienyt tavarat arvonlisäverolain 70 b §:ssä tarkoitulla tavalla Yhteisön ulkopuolelle. Tulli ei ole antanut asiassa valituskelpoista päätöstä, koska kyse on tosiasiallisen valvontahavainnon tekemisestä. Tavaroiden myynnin vero-kohtelu ratkaistaan juridisesti kauppiaan arvonlisäverotuksessa, josta kauppiaalla on valitusoikeus. Matkailija ei ole arvonlisäverotuksessa asianosainen, eikä hänellä ole suhteessa valtioon oikeutta veron palautukseen. Kyse on tosiasiallisen julkisen vallan käytös-

tä ilman kirjallista hallintopäätöstä. On huomattava, että palautusliikkeen suorittama valvonta kohdistuu ainoastaan matkailijamyynnin verottomuuden edellytysten valvontaan, ei sitä vastoin esimerkiksi vientirajoitusten noudattamisen valvontaan, josta vastaa yksinomaan Tulli.

Perustuslain 124 §:n mukaan julkinen hallintotehtävä voidaan antaa muulle kuin viranomaiselle vain lailla tai lain nojalla, jos se on tarpeen tehtävän tarkoituksenmukaiseksi hoitamiseksi eikä vaaranna perusoikeuksia, oikeusturvaa tai muita hyvän hallinnon vaatimuksia. Merkittävää julkisen vallan käyttöä sisältäviä tehtäviä voidaan kuitenkin antaa vain viranomaiselle.

Perustuslain 124 §:n ja perustuslakivaliokunnan kannanottojen nojalla hyvän hallinnon vaatimusten turvaaminen edellyttää, että julkista hallintotehtävää muulle kuin viranomaiselle annettaessa varmistetaan hallintotehtäviä hoitavien pätevyys ja sopivuus, hallintotehtävän hoitamiseen kohdistuva valvonta ja ohjaus sekä sääntelyn täsmällisyys ja muu asianmukaisuus. Muille kuin viranomaisille annettavien tehtävien hoitamisesta ja siinä noudatettavasta menettelystä tulee säätää lain tasolla riittävän yksityiskohtaisesti, tarkkarajaisesti ja kattavasti.

Toimiluvan edellyttäminen sellaista palautustoimintaa harjoittavalta, johon sisältyy matkailijoiden ostosten vientivalvonta, olisi edelleenkin perusteltua perustuslain 124 §:n mukaisten edellytysten varmistamiseksi.

Palautusliikeasetus on annettu elinkeinolain 3 §:n nojalla ja asetuksen mukaan toimiluvan myöntää työ- ja elinkeinoministeriö hankittuaan asiasta Verohallinnon lausunnon. Palautusliikeasetuksen sisältöön on aikoinaan vaikuttanut turistien etujen suojeleminen.

Palautusliiketoimintaan sinällään ei kuitenkaan voida katsoa sisältyvän sellaisia erityisiä turvallisuus-, terveys- tai taloudellisia riskejä, joiden perusteella olisi jatkossa syytä rajoittaa elinkeinonharjoittamisen oikeutta luvanvaraisuudella tai muulla sääntelyllä. Kauppiaan tai sitä edustavan palautusliikkeen ja matkailijan välinen suhde sekä palautusliikkeen ja sen asiamiehen välinen suhde kuuluu yksityisoikeuden piiriin, eikä niitä ole syytä säädellä tässä yhteydessä. Palautusliiketoiminnan luvanvaraiseksi säätämisen ja

muu sääntelyn tarve johtuisi yksinomaan julkisen vallan käyttämiseksi katsottavasta matkailijoiden ostosten vientivalvonnasta.

Nykyisen palautusliikeasetuksen mukaan muu kuin käteispalautustoiminta vaatii toimiluvan, mutta pelkäänsä tällaista toimintaa harjoittavan ei tarvitse valvoa sitä, että matkailijat vievät tavarat EU:n alueelta. Tällainen palautusliike ei käytä julkista valtaa, joten hyväksyttävää syytä tällaisen toiminnan luvanvaraiseksi säätämiseksi ei enää ole. Nykyistä säännöstä tällaisen toiminnan luvanvaraisuudesta voidaankin pitää perustuslaissa turvatun elinkeinovapauden rajoituksena, eikä sitä siten saa perustuslain 107 §:n mukaan soveltaa.

Oleellista on siis ratkaista se, onko syytä asettaa jonkinlaista palautusliiketoimintaa harjoittavalle velvoite järjestää toimintansa sellaiseksi, että liike voi todistaa matkustajan vieneen tavarat käyttämättöminä EU:n alueelta kuten asetuksen 8 §:n 1 momentissa tällä hetkellä tehdään käteispalautustoimintaa harjoittavan palautusliikkeen osalta, ja miten tällainen toiminta määriteltäisiin.

Se, että palautusliike valvoo tavaroiden poistumista EU:n alueelta, on poikkeuksellista. ETA-maista tällainen tilanne on ilmeisestikin ainoastaan Suomessa, Ruotsissa, Tanskassa ja Norjassa. Ruotsin arvonlisäverolain mukaan matkailijamyynnin verottomuus voidaan näyttää toteen veroviranomaisen hyväksymän palautusliikkeen todistuksella. Muuta lainsäädäntöä toimiluvan osalta ei Ruotsissa ole, mutta lainsäädäntötilannetta selvitetään siellä parhaillaan.

Palautusliikkeiden suorittaman vientivalvonnan voidaan katsoa olevan periaatteessa ongelmallista siinä mielessä, että siinä yksityiset yritykset suorittavat viranomaistehtäväksi katsottavaa tiettyjen verottomuuden edellytysten valvontaa tilanteessa, jossa verottomuuden voidaan sanoa ainakin välillisesti periaatteessa hyödyttävän heidän omaa liiketoimintaansa.

Vero- ja tullihallinnon mukaan nykyinen järjestely on kuitenkin toiminut valvonnan kannalta erinomaisesti. Järjestely on myös vapauttanut tullihallinnon resursseja valvonnallisesti merkittävämpiin tehtäviin. Tullihallinnolla ei olisi nykyresurssein mahdollisuutta suorittaa yhtä yksityiskohtaista valvontaa

kuin palautusliikkeet ovat suorittaneet. Julkishallinto valvoo palautusliikkeiden järjestelmiä ja toimintaa, ja voi tarvittaessa puuttua epäkohtiin. Nykyinen järjestelmä hyödyttää matkailijoita siinä mielessä, ettei heidän tarvitse asioida maasta poistuessaan sekä tullin että palautusliikkeen kanssa.

Tulli on tehnyt esiselvityksen arvonlisäverotonta matkustajamyyntiä koskevan rajavalvontansa sähköistämisestä. Sähköistämällä tavoiteltaisiin valvonnan tehostamista ja resurssisäästöjä. Esiselvityksessä lähtökohtana on ollut, että siltä osin kuin kauppiaat ja matkailijat siirtyisivät käyttämään Tullin sähköistä järjestelmää, viennin vahvistus suoritettaisiin ainoastaan tullihallinnon toimesta. Tämän mukaan palautusliikkeiden sähköisiä järjestelmiä ei rajalla enää käytettäisi, mutta Tullin järjestelmään rakennettaisiin liittymät palautusliikkeiden järjestelmiin. Tällainen sähköinen järjestelmä vaikuttaisi siis palautusliikkeiden rooliin. Järjestelmää ei kuitenkaan tultane lähivuosina toteuttamaan resurssisyydestä. Se, miten laajasti kauppiaat ja matkailijat siirtyisivät käyttämään mahdollista uutta järjestelmää, on epävarmaa. Paperipohjainen arvonlisäverottoman myynnin valvonta tulisi joka tapauksessa säilymään sähköisen järjestelmän rinnalla.

Palautusliikkeiden suorittaman vientivalvonnan jatkamisen voidaan katsoa olevan perusteltua ainakin toistaiseksi. Palautusliikeasetuksen uudistamisen lykkääminen ei sitä vastoin olisi perusteltua, koska elinkeinolain uudistamisen, sääntelytilanteen perustuslainmukaiseksi saattamisen sekä asetuksen yksityiskohtien nykyaikaistamisen tarve on ajankohtainen. Tarkoituksenmukaisinta olisi korvata palautusliikeasetus sisällöllisesti uudistetulla uudella lailla, jossa olisi säilytetty palautusliikkeiden vientivalvontaa koskeva velvoite, ja tarkastella mahdollisen lainmuutoksen tarvetta tulevaisuudessa uudelleen. Kuten edellä todettiin, Tullin esiselvityksen mukainen sähköinen valvontajärjestelmä vaikuttaisi palautusliikkeiden rooliin. Tätä muutosta tai edes järjestelmän toteutumista ei kuitenkaan voida vielä tässä vaiheessa ottaa huomioon lakiehdotuksessa, joten järjestelmän mahdollisen toteuttamisen yhteydessä tulisi ehdotettua lakia todennäköisesti muuttaa.

Perustuslain 124 §:ssä säädetty tarkoituksenmukaisuusedellytyksen voidaan siis katsoa täyttyvän, eikä matkailijamyynnin vientivalvontaa voida pitää merkittävänä julkisen vallan käyttönä.

Olisi siten ratkaistava se, miten määritellään palautustoiminta, johon liittyisi velvollisuus todistaa tavaroiden vienti EU:n alueelta. Tällainen toiminta olisi luvanvaraista.

Palautusliikeasetuksen käteispalautustoiminnan käsitettä lienee tulkittava siten, että se kattaa vain todella käteisrahana rajanylityspaikalla maksettavat palautukset. Luottokorttitilille maksamisen voidaan katsoa läheisesti rinnastuvan käteismaksuun niissä tapauksissa, joissa matkustaja jälkikäteisen postituksen sijasta esittää todisteen viennistä jo rajalla sijaitsevassa palautusliikkeen toimipisteessä. Asetuksen 8 §:n 1 momentin on tulkittava tarkoittavan, että käteispalautustoimintaa harjoittavan palautusliikkeen on lähtökohtaisesti huolehdittava vientivalvonnasta niissäkin tapauksissa, joissa palautusta ei makseta käteisenä. Siten sillä, onko palautus yksittäistapauksessa maksettu käteisellä vai luottokorttitilille matkailijan ennen tai jälkeen maasta poistumistaan esittämän vahvistetun lomakkeen perusteella, ei ole ollut vientivalvonnan kannalta merkitystä.

Ratkaisevana kriteerinä olisi tarkoituksenmukaista käyttää sitä, onko palautusliike järjestänyt toimintansa sellaiseksi, että ostoksia vievä matkustaja voi palautuksen saadakseen esittää todisteen viennistä jo palautusliikkeen rajalla sijaitsevaan toimipisteeseen. Sillä, esittääkö matkustaja yksittäistapauksessa todistuksen palautusliikkeelle jo ennen Suomesta poistumistaan vai ei, ei olisi merkitystä.

4.2 Toimiluvan edellytykset, toimintaa koskevat velvollisuudet ja valvonta

Kuten edellä todettiin, hyvän hallinnon vaatimusten turvaaminen edellyttää, että julkista hallintotehtävää muulle kuin viranomaiselle annettaessa varmistetaan hallintotehtäviä hoitavien pätevyys ja sopivuus, hallintotehtävän hoitamiseen kohdistuva valvonta ja ohjaus sekä sääntelyn täsmällisyys ja muu asianmukaisuus. Tehtävien hoitamisesta ja siinä noudatettavasta menettelystä tulee sää-

tää lain tasolla riittävän yksityiskohtaisesti, tarkkarajaisesti ja kattavasti. Tämä koskisi julkisena hallintotehtävänä pidettävää palautusliikkeiden toimintaa matkailijoiden ostamien tavaroiden viennin valvonnassa, ei sitä vastoin muita palautustoimintaan kuuluvia tehtäviä.

Kauppiaan myynnin verottomuus ja siten käytännössä myös matkailijan palautus riippuvat viennin todistamisesta. Kauppiaille ei kuitenkaan ole velvollisuutta käyttää palautusliikkeen palveluksia, eikä matkailijoiden tarvitse esittää tavaroita palautusliikkeelle tai Tullille, jos matkailijat eivät halua veron palautusta kauppiaalta. Kauppias voi normaaliin tapaan hakea muutosta matkailijamyynnin arvonlisäverotukseen. Matkailija ei ole arvonlisäverotuksessa asianosainen eikä hänellä ole oikeutta palautuksen suhteessa valtion, vaan hänen ja kauppiaan tai kauppiasta edustavan palautusliikkeen välinen suhde kuuluu yksityisoikeuden piiriin. Palautusliike on asiamiessuhteessa kauppiaseen suorittaakseen tämän puolesta matkailijamyynnin veronpalautukset matkailijoille. Palautusliikkeen suorittaman vientivalvonnan voidaan sanoa ainakin välillisesti periaatteessa hyödyttävän heidän omaa liiketoimintaansa. Palautusliiketoimintaa koskevien säännösehdo- tusten olennaisimpana tavoitteena ei siten niinkään ole kauppiaiden ja matkailijoiden oikeusturvan ja perusoikeuksien varmistaminen kuin matkailijamyynnin verottomuuden edellytysten toteutumista koskevan palautusliikkeen suorittaman valvonnan luotettavuuden varmistaminen. Sääntelyn sisällön tulisi siten määräytyä matkailijamyynnin verottomuuden edellytysten valvonnan intresseistä käsin.

Palautustoimintaa koskevan sääntelyn liit- tyessä matkailijamyynnin verottomuuden edellytysten valvontaan lupaviranomaiseksi olisi tarkoituksenmukaista säätää työ- ja elinkeinoministeriön sijasta Verohallinto. Koska palautusliikkeen toiminta viennin valvonnassa korvaa Tullin suorittaman valvonnan, ehdotetaan, että Verohallinnon olisi hankittava toimilupahakemuksesta Tullin lausunto. Työ- ja elinkeinoministeriö on jo nykyisin käytännössä näin menetellyt.

Toimiluvan edellytyksenä olisi nykyistä vastaavasti, että hakijana oleva luonnollinen

henkilö tai hakijana olevan oikeushenkilön vastaava hoitaja on täyttänyt 18 vuotta ja että hänellä on elinkeinolain mukaan oikeus harjoittaa elinkeinotoimintaa Suomessa eikä hän ole konkurssissa tai hänen toimintakelpoisuuttaan ole rajoitettu. Vastaavasti oikeushenkilöilläkin tulisi olla oikeus harjoittaa elinkeinoa Suomessa ja ne eivät saisi olla konkurssissa. Lisäksi edellytettäisiin nimenomaisesti, että hakijana oleva luonnollinen henkilö tai oikeushenkilön vastaava hoitaja on luotettava ja että hänellä on matkailijamyynnin valvonnan edellyttämä ammattitaito. Luotettavuutta edellytettäisiin myös tietyiltä hakijana olevan oikeushenkilön vastuuhenkilöiltä. Nykyisestä vakavaraisuus-edellytyksestä ehdotetaan luovuttavaksi.

Luvan edellytyksenä ehdotetaan nimenomaisesti säädettävän, että hakijan suunnittelemaa matkustajamyynnin edellytyksiä koskevaa valvontajärjestelmää tulee voida pitää luotettavana.

Nykyisestä vaatimuksesta, että arvonlisäveron käteispalautusjärjestelmän käyttöönottoa suunnittelevan palautusliikkeen kohdalla on toimilupia myönnettäessä kiinnitettävä huomiota siihen, että matkustajamyyntipalvelua on saatavissa yleisimmillä rajanylityspaikoilla, ehdotetaan luovuttavaksi. Säännöksen syynä lienee aikoinaan ollut se, että matkailijamyynnin verottomuus voitiin ennen Suomen EU-jäsenyyttä todistaa ainoastaan palautusliikkeen todistuksella.

Nykyisestä matkustajalle suoritettavien arvonlisäveron palautusten sekä asiamiesten palkkioiden turvaamiseksi edellytetystä pankkitakaus- tai luottovakuutusvaatimuksesta ehdotetaan luovuttavaksi. Koska palautustoiminnan luvanvaraiseksi säätäminen johtuisi julkiseksi hallintotehtäväksi katsottavasta tavaroiden vientivalvonnasta eikä varsinaiseen palautustoimintaan liittyvästä matkailijoiden tai asiamiesten taloudellisten intressien suojelusta, ei uuteen lakiin ole syytä ottaa vakuuden antamisvelvoitetta.

Toimilupa myönnettäisiin nykyisen viiden vuoden sijasta toistaiseksi. Luvanhaltija voisi edelleenkin tehdä asiamiessopimuksen palautusliiketoimintaan kuuluvien tehtävien suorittamisesta. Luvanhaltija olisi vastuussa siitä, että asiamiehet noudattavat lakiehdotuksen mukaisia velvollisuuksia. Myös asiamiesten

olisi täytettävä toimiluvan myöntämisedellytykset. Palautusliikkeen olisi saatava uusille asiamiehille Verohallinnon hyväksyntä. Lakiin otettaisiin pitkälti nykyisen kaltaiset säännökset toimiluvan peruuttamisesta.

Nykyistä vastaavasti palautusliikkeen olisi hyväksyttävä Verohallinnolla jokainen sen tai sen asiamiehen Suomen rajan ylityspaikalla oleva toimipiste, josta ostoksia vieville matkustajille suoritetaan palautuksia. Toimipisteen sijainti olisi selvitettävä karttojen tai muun sellaisen avulla, jotta vientivalvonnan asianmukaisuus pystyttäisiin varmistamaan.

Laissa ehdotetaan säädettäväksi Verohallinnon toimiluvanhaltijoista ja asiamiehistä ylläpitämästä julkisesta luettelosta ja siihen merkittävistä tiedoista.

Lakiin ei otettaisi nykyisen kaltaista säännöstä siitä, että palautusliikkeen tulee käyttää työ- ja elinkeinoministeriön hyväksymää lomaketta. Arvonlisäveroasetuksessa olisi tarkoituksenmukaista säätää yhtenäisesti kaikkien arvonlisäverotonta matkailijamyyntiä koskevien myyntitositteiden tietosisältövaatimuksista siitä riippumatta, todistaako viennin Tulli vai palautusliike.

Palautusliikeasetuksen mukaan palautusliike on velvollinen suorittamaan palautusta matkustajalle myös muiden käteispalautustoimintaa harjoittavien palautusliikkeiden antamien lomakkeiden perusteella. Asetuksessa ei mainita, onko palautusliike velvollinen myös vahvistamaan viennin muiden palautusliikkeiden lomakkeisiin. Palautusliikkeitä koskevan lakiehdotuksen keskeinen tarkoitus on varmistaa arvonlisäverottoman matkailijamyynnin edellytyksiä koskevan palautusliikkeen valvonnan luotettavuus, ei sitä vastoin säädellä palautustoiminnan harjoittamista muilta osin. Tämän vuoksi palautusten mahdollinen maksaminen sellaisten myyntien osalta, joissa toinen palautusliike on tehnyt myyjän kanssa sopimuksen palautukseen liittyvien tehtävien hoitamisesta, ehdotetaan jätettäväksi sopimusvapauden piiriin.

Lain tarkoituksesta johtuen lakiin ei otettaisi nykyisessä palautusliikeasetuksessa olevia säännöksiä palautusten maksuajasta eikä sellaisia palautusliikkeitä, jotka eivät tarvitsisi toimilupaa, tai kauppaliikkeitä koskevia säännöksiä.

4.3 Muut muutokset

Arvonlisäverolain 70 b §:n sanontaa ehdotetaan tarkistettavaksi. Lisäksi korjattaisiin 133 §:n 5 momentissa oleva viittausvirhe.

5 Esityksen vaikutukset

Esityksellä ei ole välitöntä vaikutusta verotuottoon eikä sillä ole muitakaan merkittäviä valtiontaloudellisia vaikutuksia.

Verottomaan matkailijamyyntiin liittyvien säännösten uudistamisella pyritään paitsi saattamaan sääntely perustuslain mukaiseksi myös nykyaikaistamaan sääntelyn sisältöä keskittymällä sääntelemään palautustoimintaa ainoastaan siltä osin, kuin kyse on arvonlisäverottoman matkailijamyynnin edellytysten valvonnasta. Tämä on omiaan tehostamaan verottomuuden valvontaa ja vähentämään palautusliikkeiden hallinnollisia kustannuksia.

Lakiehdotukseen ei otettaisi enää säännöksiä, jonka mukaan toimilupia myönnettäessä

on kiinnitettävä huomiota siihen, että matkustajamyyntipalvelua on saatavissa yleisimmillä rajanylityspaikoilla. Tämä voisi lisätä Tullin työmäärää, jos palautusliikkeiden toimipisteiden määrä sen johdosta vähenisi nykyisestä.

6 Asian valmistelu

Esitys on valmisteltu valtiovarainministeriössä yhteistyössä Verohallinnon, Tullin sekä palautusliikelakiehdotuksen osalta työ- ja elinkeinoministeriön kanssa. Valmistelun kuluessa on myös kuultu nykyisiä toimiluvan haltijoita. Esitysluonnoksesta on pyydetty lausuntoa Ahvenanmaan maakuntahallitukselta, työ- ja elinkeinoministeriöltä, oikeusministeriöltä, Verohallinnolta, Tullilta, Elinkeinoelämän Keskusliitolta, Kaupan liitolta, Suomen Yrittäjät ry:ltä, Keskuskauppakamarilta, Global Blue Finland Oy:ltä, Tax Free Shopping Nordic Oy:ltä ja Taxfree Vat Refund Oy:ltä.

YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

1 Lakiehdotusten perustelut

1.1 Laki matkailijamyynnistä suoritettun arvonlisäveron käteispalautustoimintaa harjoittavan velvollisuuksista

1 §. *Käteispalautustoimintaa harjoittavan valvontavelvollisuus.* Pykälän 1 momentti sisältäisi nykyistä palautusliikeasetuksen 8 §:n 1 momenttia vastaavan säännöksen matkailijamyyntiin liittyvää arvonlisäveron käteispalautustoimintaa harjoittavan elinkeinonharjoittajan velvollisuudesta selvittää matkailijan kotipaikka ja todistaa tavaroiden vienti. Velvollisuus koskisi jokaista Suomen rajan ylityspaikalla sijaitsevaa 2 momentissa määriteltyä toimipistettä, josta palautuksia maksetaan matkailijoille jo ostosten viennin yhteydessä siitä riippumatta, haluaako matkailija yksittäistapauksessa palautuksen maksettavaksi heti vai ei. Maksamisella tarkoitettaisiin maksamista käteisellä, tilille tai muulla niihin rinnastettavalla tavalla. Myös palautusten maksaminen automaattilla täyttäisi tämän edellytyksen. Matkailijan ei tarvitsisi saada palautusta heti tosiasiallisesti käyttöön.

Pykälän 3 momentti sisältäisi valvontaan osallistuvien henkilöiden ammattitaitoa koskevan säännöksen.

2 §. *Toiminnan luvanvaraisuus.* Pykälässä säädettäisiin velvollisuudesta hakea toimilupa Verohallinnolta, luvan voimassaolosta ja toiminnan harjoittamisesta asiamiehen välityksellä. Luvanvaraisen toiminnan piiri olisi sama kuin 1 §:n 1 momentin mukaisen viennitodistamisvelvollisuuden. Lupaa edellyttäisi siten sellainen arvonlisäveron palautustoiminta, jossa matkailijalla on mahdollisuus saada palautus käteisellä tai tilille rajan ylityspaikalla sijaitsevasta toimipisteestä jo tavaroiden viennin yhteydessä.

3 §. *Toimiluvan myöntämisedellytykset.* Pykälän 1 ja 2 momentissa ehdotetaan säädettäväksi niistä edellytyksistä, joilla toimilupa myönnetään luonnolliselle henkilölle ja oikeushenkilölle. Laissa säädettyjen edellytysten täytyessä lupa myönnettäisiin. Lupa-harkinta olisi siis niin sanottua sidottua har-

kintaa. Toimiluvan esteeksi ehdotetusta toimintakelpoisuuden rajoittamisesta säädetään holhoustoimesta annetussa laissa (442/1999).

Pykälän 3 momentissa määriteltäisiin 1 momentissa edellytetyn luotettavuuden käsite. Vastaavaa määrittelyä on käytetty muusakin lainsäädännössä.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin asiamiesten hyväksymisen edellytyksistä.

4 §. *Toimilupahakemus.* Pykälässä ehdotetaan säädettäväksi toimilupahakemukseen sisällytettävistä tiedoista.

5 §. *Tietojen muutokset.* Pykälän 1 momentissa säädettäisiin luvanhaltijan velvollisuudesta ilmoittaa lupahakemuksen tietojen muutoksista. Pykälän 2 momentin mukaan toimiluvan myöntämisen jälkeen tulleet uudet asiamiehet ja toimipisteet olisi hyväksyttävä Verohallinnolla.

Pykälän 3 momentti sisältäisi säännöksen automatisoiduissa vientivalvontajärjestelmissä käytettävien valvontasääntöjen hyväksytämistä. Tällaiset säännöt liittyvät sähköisiin järjestelmiin, joissa matkailijat voivat itse hakea vientitodistuksen automaatteja käyttäen palautusliikkeen henkilökunnan valvossa vain tapauksia, jotka valikoituvat järjestelmään syötettyjen, riskianalyysin pohjalta laadittujen valvontasääntöjen perusteella.

Valvontasääntöjen tulisi luonteensa vuoksi olla salassa pidettäviä. Tulli on tällä hetkellä katsonut valvontasääntöjä koskevat asiakirjat salassa pidettäväksi viranomaisten toiminnan julkisuudesta annetun lain (621/1999, *julkisuuslaki*) 24 §:n 5 kohdan nojalla. Kyseisen kohdan mukaan salassa pidettäviä viranomaisen asiakirjoja ovat, jollei erikseen toisin säädetä, poliisin, rajavartiolaitoksen sekä vankeinhoitoviranomaisen taktisia ja teknisiä menetelmiä ja suunnitelmia koskevia tietoja sisältävät asiakirjat, jos tiedon antaminen niistä vaarantaisi rikosten ehkäisemistä ja selvittämistä tai yleisen järjestyksen ja turvallisuuden taikka rangaistuslaitoksen järjestyksen ylläpitämistä. Selkeyssyistä ja koska valvontasäännöistä olisi lakiehdotuksen mukaan sovittava Verohallinnon kanssa, ehdotetaan 3 momentissa säädettävän, että valvon-

tasääntöjä koskevat asiakirjat olisivat salassa pidettäviä.

Nykyisessä palautusliikeasetuksessa säädetään ainoastaan käteistoimipaikkojen hyväksyttämistä ennen niiden avaamisesta.

Pykälän 4 momentti sisältäisi säännöksen Tullin kuulemisesta ennen 2 ja 3 momentissa tarkoitettua hyväksyntää.

6 §. Salassapitovelvollisuus. Lakiehdotuksen 5 §:n 3 momentin mukaan automaattisissa valvontajärjestelmissä sovellettavissa valvontasääntöjä koskevat asiakirjat olisivat salassa pidettäviä. Julkisuuslain 22 §:n mukaan viranomaisen asiakirja on pidettävä salassa, jos se on kyseisessä laissa tai muussa laissa säädetty salassa pidettäväksi tai jos viranomaisen lain nojalla on määrännyt sen salassa pidettäväksi. Lain 23 §:ssä taas säädetään viranomaisen palveluksessa olevan ja luottamustehtävää hoitavan salassa pidettäviä tietoja koskevasta vaitiolovelvollisuudesta ja hyväksikäyttökiellosta. Pykälän 1 momentin mukaan nämä henkilöt eivät saa paljastaa asiakirjan salassa pidettävää sisältöä tai tietoa, joka asiakirjaan merkittynä olisi salassa pidettävä, eikä muutenkaan viranomaisessa toimiessaan tietoonsa saamaa seikkaa, josta lailla on säädetty vaitiolovelvollisuus. Velvollisuuden piiriin kuuluvaa tietoa ei saa paljastaa senkään jälkeen, kun toiminta viranomaisessa tai tehtävän hoitaminen viranomaisen lukuun on päättynyt. Pykälän 2 momentissa vaitiolovelvollisuus ulotetaan koskemaan muun muassa sitä, joka harjoittelijana tai muutoin toimii viranomaisessa taikka viranomaisen toimeksiannosta tai toimeksiantotehtävää hoitavan palveluksessa taikka joka on saanut salassa pidettäviä tietoja lain tai lain perusteella annetun luvan nojalla, jollei laista tai sen perusteella annetusta luvasta muuta johdu. Pykälän 3 momentin mukaan 1 tai 2 momentissa tarkoitettu henkilö ei saa käyttää salassa pidettäviä tietoja omaksi taikka toisen hyödyksi tai toisen vahingoksi.

Julkisuuslain 4 §:n 2 momentin mukaan mitä viranomaisesta säädetään, koskee myös lain tai asetuksen taikka lain tai asetuksen nojalla annetun säännöksen tai määräyksen perusteella julkista tehtävää hoitavia yhteisöjä, laitoksia, säätiöitä ja yksityisiä henkilöitä niiden käyttäessä julkista valtaa.

Lakiehdotuksen 10 §:ssä säädettäisiin selkeyssyistä rikosoikeudellisen virkavastuun ulottumisesta toimiluvanhaltijan tai sen asiamiehen palveluksessa oleviin henkilöihin heidän hoitaessa lakiehdotuksen 1 §:n 1 momentissa tarkoitettuun matkustajamyynnin valvontaan liittyviä tehtäviä. Toimiluvanhaltijan tai sen asiamiehen palveluksessa tai luottamustehtävissä voi olla muitakin kuin edellä mainittuja matkailijamyynnin valvontaan liittyviä tehtäviä virkavastuulla hoitavia henkilöitä. Tästä syystä lakiin ehdotetaan selkeys- ja varmuussyistä otettavaksi erityinen säännös velvollisuudesta pitää salassa 5 §:n 3 momentissa tarkoitettua valvontasääntöjä. Tämä velvollisuus olisi voimassa, vaikka asianomainen ei enää hoitaisi tehtävää, jossa on saanut valvontasääntöjä tietoonsa. Muiden kuin virkavastuulla toimivien osalta rangastus tämän velvollisuuden rikkomisesta säädetään rikoslain (39/1889) 38 luvun 1 ja 2 §:ssä.

7 §. Luettelo toimiluvanhaltijoista ja asiamiehistä. Pykälässä ehdotetaan säädettäväksi toimiluvanhaltijoista ja asiamiehistä pidettävästä julkisesta luettelosta, siihen merkittävistä tiedoista ja tietojen poistamisajasta. Nykyisessä palautusliikeasetuksessa ei ole vastaavaa säännöstä. Kyseessä olisi henkilötietolain (523/1999) mukainen henkilöreisteri.

8 §. Valvonta. Pykälässä säädettäisiin lain noudattamisen valvonnasta, luvanvaraisen toiminnan harjoittajan ja asiamiehen velvollisuudesta esittää tarvittava aineisto ja muu omaisuus tarkastettavaksi, tarkastukseen sovellettavasta menettelystä sekä Verohallinnon oikeudesta saada sakkorekisteristä tietoja.

Nykyisen palautusliikeasetuksen 10 §:n mukaan palautusliike ja asiamies ovat velvolliset esittämään arvonlisäveroviranomaiselle ja toimiluvan esittäneelle viranomaiselle kaikki arvonlisäverottomaan matkustajamyyntiin liittyvät asiakirjat.

9 §. Toimiluvan ja hyväksymisen peruuttaminen. Pykälässä ehdotetaan säädettäväksi Verohallinnon antaman toimiluvan taikka toimipisteen tai asiamiehen hyväksymisen peruuttamisesta. Pykälän 1 momentissa säädettäisiin nykyistä palautusliikeasetuksen 5 §:n 1 momenttia vastaavasti toimiluvan pe-

ruuttamisesta, jos luvanhaltija ei enää täytä luvan myöntämisen edellytyksiä. Peruuttaminen voitaisiin tehdä myös, jos luvanhaltija sitä itse pyytää.

Ehdotetun 2 momentin mukainen peruuttaminen voisi nykyisestä poiketen koskea myös vain jotakin asiamiestä tai toimipistettä. Säännöksessä viitattaisiin täsmällisesti lakiehdotuksen mukaisten velvollisuuksien laiminlyöntiin tämän peruuttamisen edellytyksenä. Peruuttamisen edellytykseksi asetettaisiin lisäksi laiminlyönnin olennaisuus. Palautusliike olisi lakiehdotuksen 2 §:n mukaan vastuussa asiamiehen toimista, joten säännösehdoituksessa ei ole tarpeen erikseen mainita asiamiehen laiminlyönnejä.

Nykyisen palautusliikeasetuksen 5 §:n 2 momentin mukaan voimassaoleva toimilupa voidaan peruuttaa, jos palautusliike tai asiamies taikka palautusliikettä harjoittavan yhteisön hallituksen jäsen, toimitusjohtaja, vastuunalainen yhtiömies tai vastaava hoitaja on rikkonut asetuksen säännöksiä, toimiluvan ehtoja tai hyviä kauppapapoja taikka muuten toiminut sopimattomalla tavalla, eikä annettusta huomautuksesta huolimatta määräajassa korjaa epäkohtaa. Sama on voimassa, jos palautusliikettä harjoittavan oikeushenkilön hallituksen jäsen, toimitusjohtaja, vastuunalainen yhtiömies tai vastaava hoitaja asetetaan holhouksen alaiseksi.

10 §. Virkavastuu. Rikosoikeudellisen virkavastuun toteutumisen perusteena olevista virkarikoksista säädetään rikoslain 40 luvussa. Rangaistavaa on esimerkiksi virkasalaisuuden rikkominen tai virka-aseman väärinkäyttäminen. Rikoslain 40 luvun 12 §:n 1 momentin mukaan luvun virkamiestä koskevia säännöksiä sovelletaan myös julkista luottamustehtävää hoitavaan henkilöön ja julkista valtaa käyttävään henkilöön. Rikoslain 40 luvun 11 §:n 5 momentin a kohdassa julkista valtaa käyttäväksi henkilöksi määritellään se, jonka tehtäviin lain tai asetuksen nojalla kuuluu antaa toista velvoittava määräys tai päättää toisen edusta, oikeudesta tai velvollisuudesta taikka joka lain tai asetuksen nojalla tehtävässään tosiasiallisesti puuttuu toisen etuun tai oikeuteen. Momentin b kohdan mukaan julkista valtaa käyttävällä henkilöllä tarkoitetaan myös sitä, jonka lain tai asetuksen nojalla taikka viranomaiselta

lain tai asetuksen nojalla saadun toimeksianton perusteella kuuluu osallistua a kohdassa tarkoitettun päätöksen valmisteluun tekemällä päätösesitys tai -ehdotus, laatimalla selvitys tai suunnitelma, ottamalla näyte tai suorittamalla tarkastus taikka muulla vastaavalla tavalla. Pykälän 1 momenttiin ehdotetaan selkeyssyistä otettavaksi säännös rikosoikeudellista virkavastuuta koskevien säännösten soveltamisesta.

Pykälän 2 momenttiin otettaisiin informatiivinen viittaus vahingonkorvauslakiin (412/1974). Pykälän 1 momentissa määriteltyjen henkilöiden vahingonkorvausvastuu määräytyisi vahingonkorvauslaissa säädetyn mukaisesti.

11 §. Muutoksenhaku. Pykälässä säädettäisiin muutoksenhausta Verohallinnon lain nojalla tekemiin päätöksiin. Koska kyse ei ole verotuksesta, Verohallinnosta annetun lain (503/2010) 24 §:ää veronsaajien oikeudenvalvontayksiköstä ei sovellettaisi, vaan veronsaajien puhevaltaa käyttäisi Verohallinto.

Pykälän 3 momentissa ehdotetaan säädettäväksi, että luvan tai hyväksymisen peruuttamista koskevaa päätöstä on noudatettava, jollei valitusviranomainen toisin määrää. Säännös olisi poikkeus hallintolainkäyttölain (586/1996) 31 §:n pääsääntöön, jonka mukaan päätöstä, johon saa hakea muutosta valittamalla, ei saa panna täytäntöön ennen kuin se on saanut lainvoiman. Luvan tai hyväksymisen peruuttamista koskevan päätöksen tulisi palautusliikkeen toiminnan sisältävän julkisen hallintotehtävän vuoksi olla noudatettavissa muutoksenhausta huolimatta.

12 §. Voimaantulo ja siirtymäsäännös. Lait ehdotetaan tuleviksi voimaan 1 päivänä heinäkuuta 2015.

Pykälän 2 momentin nojalla kumottaisiin arvonlisäverottoman matkustajamyynnin järjestämisestä annettu asetus (485/1985), joka on annettu kauppa- ja teollisuusministeriön esittelystä elinkeinolain 3 §:n 25 kohdan nojalla.

Lain 3 momenttiin otettaisiin siirtymäsäännös, jonka mukaan lain voimaan tullessa lakiehdotuksessa tarkoitettua luvanvaraista toimintaa harjoittava elinkeinonharjoittaja saa jatkaa toiminnan harjoittamista nykyisen palautusliikeasetuksen mukaan myönnetyn luvan nojalla, jos elinkeinonharjoittaja tekee

uuden toimilupahakemuksen kahden kuukauden kuluessa lain voimaantulosta.

1.2 Arvonlisäverolaki

70 b §. Pykälän 1 ja 3 momentin sanontaa ”matkatavaroissa mukaan otettavien tavaroiden myynnistä” täsmennettäisiin vastaamaan paremmin säännöksen tarkoitusta säätämällä matkailijan henkilökohtaisista matkatavaroista. Arvonlisäverodirektiivin 147 artiklassa käytetään vastaavaa ilmaisua. Lisäksi ilmaisu matkustaja korvattaisiin ilmaisulla matkailija.

133 §. Pykälän 5 momentissa oleva viittausvirhe ehdotetaan korjattavaksi.

2 Tarkemmat säännökset ja mää- räykset

Tarkemmat säännökset arvonlisäverolain 70 b §:n täytäntöönpanosta on annettu arvonlisäveroasetuksen 8 §:ssä. Pykälään sisältyvät säännökset matkailijamyynnin verottomuuden osoittamisesta olisi syytä tarkistaa samassa yhteydessä. Tarkoituksenmukaista olisi, että kaikkea arvonlisäverotonta matkailijamyyntiä koskisivat yhteiset myyntitositteiden tietosisältövaatimukset. Säännöksen muotoilussa olisi myös syytä ottaa huomioon palautusliikkeiden järjestelmien sähköisyys. Vastaavat muutokset tulisi tehdä Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain täytäntöönpanosta annettuun asetukseen (137/1997).

3 Voimaantulo

Lait ehdotetaan tuleviksi voimaan 1 päivänä heinäkuuta 2015. Nykyisen palautusliikeasetuksen mukaisen toimiluvan saaneiden palautusliikkeiden tulee hakea uuden lain mukaista toimilupaa. Lakiehdotukseen otettaisiin siirtymäsäännös, jonka mukaan lain voimaan tullessa lakiehdotuksen mukaista luvanvaraista toimintaa harjoittava elinkeinonharjoittaja saa jatkaa toiminnan harjoittamista nykyisen palautusliikeasetuksen mukaan myönnetyn luvan nojalla uuden lain mukaisen toimiluvan myöntämiseen saakka, jos elinkeinonharjoittaja tekee uuden toimi-

lupahakemuksen kahden kuukauden kuluessa lain voimaantulosta.

4 Suhde perustuslakiin ja säätä- misjärjestys

4.1 Elinkeinonvapaus ja julkisen hallin- totehtävän antaminen yksityiselle

Arvonlisäverotonta matkailijamyyntiä koskevan arvonlisäveron palautustoiminnan luvanvaraisuudesta säädetään tällä hetkellä asetuksessa.

Perustuslain 18 §:n 1 momentin mukaan jokaisella on oikeus lain mukaan hankkia toimeentulonsa valitsemallaan työllä, ammatilla tai elinkeinolla. Elinkeinovapautta koskevista poikkeuksista on aina säädettävä lailla. Perusoikeusuudistusta koskevan hallituksen esityksen perusteluissa todettiin, että elinkeinon harjoittamisen luvanvaraisuus on ehkä ongelmallisin elinkeinovapauden rajoitus. Perustelujen mukaan elinkeinotoiminnan harjoittamisen luvanvaraisuus voi eräillä aloilla olla perusteltua erityisesti terveyden ja turvallisuuden suojaamiseksi. Perustuslakivaliokunta on sittemmin käytännössään hyväksynyt luvanvaraisuuden muissakin tapauksissa, joissa sitä ovat puoltaneet tärkeät ja vahvat yhteiskunnalliset intressit (PeVL 47/1996 vp, PeVL 35/1997 vp, PeVL 35/1998 vp). Sääntelyn on tällöin täytettävä perusoikeutta rajoittavalta lailta vaadittavat yleiset edellytykset.

Palautusliiketoimintaan ei sinällään voida katsoa sisältyvän sellaisia erityisiä turvallisuus-, terveys- tai muita riskejä, joiden perusteella olisi syytä rajoittaa elinkeinon harjoittamisen oikeutta. Kauppiaan tai sitä edustavan palautusliikkeen ja matkailijan välinen suhde sekä palautusliikkeen ja sen asiamiehen välinen suhde kuuluu yksityisoikeuden piiriin, eikä niitä ole syytä säädellä tässä yhteydessä. Palautusliiketoiminnan sääntelytarpeen katsotaan johtuvan yksinomaan tarpeesta antaa julkinen hallintotehtävä palautusliikkeelle.

Perustuslain 124 §:n mukaan julkinen hallintotehtävä voidaan antaa muulle kuin viranomaiselle vain lailla tai lain nojalla, jos se on tarpeen tehtävän tarkoituksenmukaiseksi hoitamiseksi eikä vaaranna perusoikeuksia,

oikeusturvaa tai muita hyvän hallinnon vaatimuksia. Merkittävää julkisen vallan käyttöä sisältäviä tehtäviä voidaan kuitenkin antaa vain viranomaiselle.

Perustuslakivaliokunta on katsonut, ettei viranomaisille lähtökohtaisesti kuuluvien hallintotehtävien hoitaminen kuulu elinkeinonvapauden piiriin (PeVL 40/2002 vp, PeVL 20/2006/vp, PeVL 12/2010 vp).

Palautusliikkeen harjoittamaa arvonlisäverotonta matkailijamyyntiä koskevaa käteispalautustoimintaa voidaan pitää julkisena hallintotehtävänä siltä osin, kuin siihen kuuluu velvollisuus todistaa tavaroiden vienti. Matkailijamyynnin vientivalvonnassa on kyse tosiasiallisista toimenpiteistä, ei hallintopäätösten tekemisestä. Kauppiaan myynnin verottomuus ja siten käytännössä myös matkailijan veronpalautus riippuvat viennin todistamisesta, sillä kauppias tarvitsee arvonlisäveroa setuksen 8 §:n mukaan joko Tullin vahvistaman laskun tai luvan saaneen palautusliikkeen todistuksen selvitykseksi siitä, että matkailija on vienyt tavarat arvonlisäverolain 70 b §:ssä tarkoitettulla tavalla Yhteisön ulkopuolelle. Tulli ei ole antanut asiassa valituskelpoista päätöstä, koska kyse on tosiasiallisen valvontahavainnon tekemisestä. Tavaroiden myynnin verokohtelu ratkaistaan juridisesti kauppiaan arvonlisäverotuksessa, josta kauppialla on valitusoikeus. Matkailija ei ole arvonlisäverotuksessa asianosainen, eikä hänellä ole suhteessa valtioon oikeutta veron palautukseen. Kauppiaille ei ole velvollisuutta käyttää palautusliikkeen palveluksia eikä matkailijoiden tarvitse esittää tavaroita palautusliikkeelle, jos matkailijat eivät halua veron palautusta. Arvonlisäverottoman matkailijamyynnin vientivalvonta on tosiasiallista julkisen vallan käyttöä. Tosiasiallisella julkisen vallan käyttämisellä tarkoitetaan yleensä sitä osaa hallintotoiminnasta, jossa yksilön oikeusasemaan puututaan fyysisin tai muutoin tosiasiallisin toimenpitein. Tosiasiallista julkista valtaa käytetään useimmiten välittömästi ilman kirjallisen hallintopäätöksen tekemistä. Käytännössä tosiasiallista julkisen vallan käyttämistä sisältyy tyypillisesti erilaisiin viranomaisten valvontatehtäviin, kuten esimerkiksi tulliviranomaisten suorittamaan tavaroiden tarkastamiseen.

Arvonlisäverottoman matkailijamyynnin vientivalvontaa ei voida pitää merkittävänä julkisen vallan käyttönä. Perustuslakiuudistuksen esitöiden mukaan merkittävänä julkisen vallan käyttämisenä on pidettävä esimerkiksi itsenäiseen harkintaan perustuvaa oikeutta käyttää voimakeinoja tai puuttua muuten merkittävällä tavalla yksilön perusoikeuksiin (HE 1/1998 vp).

Koska palautusliiketoiminnan sääntelytarpeen katsotaan johtuvan yksinomaan julkisen hallintotehtävän antamisen tarpeesta ja perustuslain 124 §:stä, ehdotettu sääntely koskee palautusliiketoimintaa vain siltä osin kuin siihen kuuluu arvonlisäverottoman matkailijamyynnin vientivalvontaa. Palautustoiminta olisi muilta osin elinkeinonvapauden piirissä.

4.2 Hallintotehtävän antamisen tarkoituksenmukaisuus

Julkisen hallintotehtävän antamisen edellytyksenä oleva tarkoituksenmukaisuusvaatimus on perustuslain esitöiden ja perustuslakivaliokunnan mukaan oikeudellinen edellytys, jonka täytyminen jää tapauskohtaisesti arvioitavaksi. Perustuslain esitöiden mukaan tällöin on otettava huomioon hallinnon tehokkuus ja sen muut sisäiset tarpeet, yksityisten henkilöiden ja yhteisöjen tarpeet sekä hallintotehtävän luonne.

Palautusliikkeiden suorittaman vientivalvonnan voidaan katsoa olevan periaatteessa ongelmallista siinä mielessä, että siinä yksityiset yritykset suorittavat viranomastehtäväksi katsottavaa tiettyjen verottomuuden edellytysten valvontaa tilanteessa, jossa verottomuuden voidaan sanoa ainakin välillisesti periaatteessa hyödyttävän heidän omaa liiketoimintaansa. Palautusliike on asiamies-suhteessa kauppiaseen suorittaakseen tämän puolesta matkailijamyynnin veronpalautukset matkailijoille.

Toimiluvan saanut arvonlisäverottomaan matkailijamyyntiin liittyvää käteispalautustoimintaa harjoittava yritys on ollut velvollinen suorittamaan matkailijoiden ostosten viennin valvontaa vuoden 1985 heinäkuusta lähtien. Verohallinnon ja Tullin mukaan nykyinen järjestely on toiminut valvonnan kannalta erinomaisesti. Järjestely on myös vapauttanut Tullin resursseja valvonnallisesti

merkittävämpiin tehtäviin. Tullilla ei olisi nykyresurssein mahdollisuutta suorittaa yhtä yksityiskohtaista valvontaa kuin tällä hetkellä toimiva palautusliike on suorittanut. Julkishallinto valvoisi jatkossakin palautusliikkeiden järjestelmiä ja toimintaa sekä voisi tarvittaessa puuttua epäkohtiin. Järjestelmä hyödyttäisi matkailijoita siinä mielessä, ettei heidän tarvitsisi asioida maasta poistuessaan sekä Tullin että palautusliikkeen kanssa. Olisi siten edelleenkin tarpeen ainakin toistaiseksi edellyttää tavaroiden vientivalvonnan suorittamista sellaisilta palautusliikkeiltä, jotka maksavat arvonlisäveron palautuksia rajan ylityspaikalla sijaitsevasta toimipisteestään ostoksia vieville matkailijoille.

Edellä mainituin perustein perustuslain 124 §:ssä säädetyn tarkoituksenmukaisuus-edellytyksen voidaan katsoa täyttyvän.

4.3 Perusoikeuksista, oikeusturvasta ja hyvän hallinnon vaatimuksista huolehtiminen

Julkisen hallintotehtävän muulle kuin viranomaiselle antamisen edellytyksenä on, ettei se vaaranna perusoikeuksia, oikeusturvaa tai muita hyvän hallinnon vaatimuksia. Perustuslain esitöiden mukaan oikeusturvan ja hyvän hallintotavan vaatimukset koskevat ennen muuta julkiseen hallintotehtävään liittyvää päätöksentekoa. Perustuslakivaliokunnan kannanottojen nojalla hyvän hallinnon vaatimusten turvaaminen edellyttää, että julkista hallintotehtävää muulle kuin viranomaiselle annettaessa varmistetaan hallintotehtäviä hoitavien pätevyys ja sopivuus, hallintotehtävän hoitamiseen kohdistuva valvonta ja ohjaus sekä sääntelyn täsmällisyys ja muu asianmukaisuus. Muille kuin viranomaisille annettavien tehtävien hoitamisesta ja siinä noudatettavasta menettelystä tulee säätää lain tasolla riittävän yksityiskohtaisesti, tarkkarajaisesti ja kattavasti. Tehtävien ja mahdollisten itsenäisten toimivaltuuksien määrittely tulee olla täsmällistä. Palautusliiketoimintaa koskevien säännösehdoitusten olennaisimpina tavoitteena ei niinkään olisi kauppiaiden ja matkailijoiden oikeusturvan ja perusoikeuksien varmistaminen kuin matkailijamyynnin verottomuuden edellytysten toteutumista koskevan palautusliikkeen suorittaman val-

vonnan luotettavuuden varmistaminen. Tämä johtuu palautusliikkeen suorittaman vientivalvonnan tosiasiallisen toimenpiteen luonteesta ja tarkoituksesta ja edellä mainitusta liittymisestä heidän omaan liiketoimintaansa. Kauppias voi normaaliin tapaan hakea muutosta matkailijamyynnin arvonlisäverotukseen. Matkailija ei ole arvonlisäverotuksessa asianosainen eikä hänellä ole oikeutta saada palautusta valtiolta, vaan hänen ja kauppiaan ja tämän edustajana toimivan palautusliikkeen välinen suhde kuuluu yksityisoikeuden piiriin.

Perustuslain 124 §:n mukaisten edellytysten varmistamiseksi arvioidaan tarpeelliseksi jatkossakin edellyttää toimilupaa sellaista palautustoimintaa harjoittavalta, johon sisältyy matkailijoiden ostosten vientivalvontaa. Tämän ennakkollisen valvonnan lisäksi lakiehdotus sisältää säännösehdoitukset Verohallinnon valvontavastuusta, palautusliikkeen velvollisuudesta esittää tarpeelliset aineistot tarkastettaviksi sekä luvan peruttamisen edellytyksistä.

Lakiehdotus sisältää täsmälliset säännösehdoitukset toimiluvan edellytyksistä ja luvanhaltijan tehtävistä. Hakijoilta edellytetään muun muassa luotettavuutta ja ammattitaitoa. Lakiehdotukseen ei ehdoteta otettavaksi viittausta hallinnon yleislakeihin, koska perustuslakivaliokunnan uudemman käytännön mukaan tällaista viittausta ei enää ole tarpeen sisällyttää lakiin, koska hallinnon yleislakeja sovelletaan niiden sisältämien soveltamisalaa, viranomaisen määritelmää tai yksityisen kielellistä palveluvelvollisuutta koskevien säännösten nojalla myös yksityisiin niiden hoitaessa julkisia hallintotehtäviä (esim. PeVL 15/2012 vp, PeVL 13/2010 ja PeVL 42/2005 vp).

Koska arvonlisäverottoman matkustajamyynnin vientivalvonnassa on kyse tosiasiallisesta toimenpiteestä eli tosiasiallisen valvontahavainnon tekemisestä, ei lakiehdotus sisällä säännösehdoitusta muutoksenhaku-mahdollisuudesta tähän toimenpiteeseen. Jälkikäteen oikeussuoja rakentuisi tältä osin esimerkiksi hallintotehtävää hoitavan esmiehelle tai Verohallinnolle tehtävän kante-
lun ja muun hallinnollisen valvonnan varaan. Lisäksi olennaista on, että kauppias voi arvonlisäverolain säännösten mukaisesti hakea

muutosta matkailijamyynnin arvonlisäverotukseen. Matkailija ei ole arvonlisäverotuksessa asianosainen eikä hänellä siten ole arvonlisäverotuksessa valitusoikeutta, vaan hänen ja kauppiaan tai kauppiasta edustavan palautusliikkeen välinen suhde kuuluu yksityisoikeuden piiriin ja matkailijalla on tältä osin oikeussuojakeinona käytössään siviililain. Lakiehdotuksen 11 §:ssä säädettäisiin muutoksenhausta Verohallinnon toimilupaa taikka asiamiehen tai palautuspisteen hyväksymistä koskevaan päätökseen.

Annettaessa julkinen hallintotehtävä hoitettavaksi muulle kuin viranomaiselle tulee säädösperusteisesti huolehtia siitä, että tehtävää hoitavaan sovelletaan tässä tehtävässä samoja säännöksiä kuin viranomaisvastuulla vastaavaa tehtävää hoitavaan (PeVL 5/2010, PeVL 3/2009 vp, PeVL 1/2008 vp). Lakiehdotuksen 10 §:ään ehdotetaan selkeyssyistä otettavaksi säännös rikosoikeudellista virkavastuuta koskevien säännösten soveltamisesta. Lisäksi lakiin ehdotetaan otettavaksi informatiivinen viittaus vahingonkorvauslakiin.

Arvonlisäverotonta matkustajamyyntiä koskevaa arvonlisäveron käteispalautustoimintaa harjoittavan palautusliikkeen viennin valvontavelvollisuudesta säättämisen nyt ehdotetulla tavalla ei edellä mainituin perustein katsota vaarantavan perusoikeuksia, oikeusturvaa tai muita hyvän hallinnon vaatimuksia.

4.4 Luvan peruuttaminen

Perustuslakivaliokunta on pitänyt viranomaisorganisaatioon kuulumattoman yksityisen toimijan oikeuksia ja velvollisuuksia koskevan sääntelyn oikeasuhtaisuuden kannalta välttämättömänä, että luvan peruuttamismahdollisuus sidotaan vakaviin tai olennaisiin rikkomuksiin tai laiminlyönteihin sekä siihen, että yksityiselle toimijalle annetut huomautukset ja varoitukset eivät ole johtaneet toiminnassa esiintyneiden puutteiden korjaamiseen (PeVL 40/2002 vp, PeVL 20/2006 vp).

Palautustoimintaa koskevan toimiluvan peruuttamisen edellytykseksi ehdotetaan säädettävän toimiluvan edellytysten täyttymättömyyden lisäksi se, ettei luvan haltija ole korjannut laissa säädettyjen velvollisuuksien vastaista toimintaansa samastaan huomautuksesta huolimatta ja että laiminlyöntiä voidaan pitää olennaisena. Verohallinnon hyväksyntä voidaan myös peruuttaa vain jonkin asiamiehen tai toimipaikan osalta.

Ehdotetun luvan peruuttamista koskevaa sääntelyn katsotaan täyttävän perustuslakivaliokunnan asettamat edellytykset.

Edellä esitetyn perusteella annetaan eduskunnan hyväksyttäväksi seuraavat lakiehdotukset:

1.

Laki**matkailijamyynnistä suoritetun arvonlisäveron käteispalautustoimintaa harjoittavan velvollisuuksista**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti säädetään:

1 §

Arvonlisäveron käteispalautustoimintaa harjoittavan valvontavelvollisuus

Arvonlisäverolain (1501/1993) 70 b §:n 1 momentissa tarkoitettu matkailijamyynnistä suoritetun arvonlisäveron palautustoimintaa harjoittavan elinkeinonharjoittajan, jolla on 2 momentissa tarkoitettuja toimipisteitä, on järjestettävä toimintansa kussakin tällaisessa toimipisteessä siten, että se voi luotettavasti selvittää matkailijan kotipaikan, valvoa, että hän vie tavarat arvonlisäverolain 70 b §:n 1 momentissa säädetyn tavoin Suomesta Euroopan unionin lainsäädännön mukaisen Euroopan unionin arvonlisäveroalueen ulkopuolelle, ja todistaa hänen näin menetelleen.

Toimipisteellä tarkoitetaan Suomen alueen ja samalla Euroopan unionin arvonlisäveroalueen rajan ylityspaikalla tai Ahvenanmaan maakunnassa sen rajalla sijaitsevaa elinkeinonharjoittajan tai sen asiamiehen palvelupistettä, josta ostoksia vievälle matkailijalle maksetaan matkailijamyynnistä suoritetun arvonlisäveron palautuksia käteisellä tai tilille taikka niihin rinnastettavalla tavalla.

Edellä 1 momentissa tarkoitettuun matkailijamyynnin valvontaan osallistuvilla on oltava tehtävän edellyttämä riittävä ammattitaito.

2 §

Toiminnan luvanvaraisuus

Arvonlisäverottomasta matkailijamyynnistä suoritetun arvonlisäveron palautustoiminnan harjoittaminen sellaisella tavalla, että siihen liittyy 1 §:n 1 momentin mukainen valvontavelvollisuus, edellyttää tämän lain mukaista toimilupaa. Toimiluvan myöntää hakemuksesta Verohallinto. Verohallinnon on hankittava lupahakemuksesta Tullin lausunto. Lupa on voimassa toistaiseksi.

Luvanhaltija voi harjoittaa toimintaa asiamiehen välityksellä. Luvanhaltija on silti vastuussa tämän lain mukaisten velvollisuuksien noudattamisesta.

3 §

Toimiluvan myöntämisedellytykset

Toimilupa myönnetään luonnolliselle henkilölle, jos:

- 1) hän on täysi-ikäinen ja hänellä on oikeus harjoittaa elinkeinotoimintaa Suomessa;
- 2) hän ei ole konkurssissa eikä hänen toimintakelpoisuuttaan ole rajoitettu;
- 3) hänellä on 1 §:n 1 momentissa tarkoitettua valvonnan edellyttämä ammattitaito;
- 4) hän on luotettava; ja

5) hakijan 1 §:n 1 momentissa tarkoitettua valvontaa koskevaa järjestelmää voidaan pitää luotettavana.

Toimilupa myönnetään oikeushenkilölle, jos:

1) sillä on oikeus harjoittaa elinkeinotoimintaa Suomessa;

2) se ei ole konkurssissa;

3) sen hallituksen jäsenet ja varajäsenet, toimitusjohtaja, vastuunalaiset yhtiömiehet sekä muut näihin rinnastettavassa asemassa olevat henkilöt ovat luotettavia;

4) sillä on palveluksessaan henkilö, joka vastaa siitä, että arvonlisäveron palautustoiminta on tämän lain mukaista ja joka täyttää 1 momentin 1—4 kohdassa säädetyt edellytykset; ja

5) hakijan 1 §:n 1 momentissa tarkoitettua valvontaa koskevaa järjestelmää voidaan pitää luotettavana.

Luotettavana pidetään henkilöä, jota ei ole lainvoiman saaneella tuomiolla viiden viimeksi kuluneen vuoden aikana tuomittu vankeusrangaistukseen eikä kolmen viimeksi kuluneen vuoden aikana sakkorangaistukseen rikoksesta, jonka voidaan katsoa osoittavan hänen olevan ilmeisen sopimaton harjoittamaan arvonlisäverottoman matkailijamyynnin valvontaa. Henkilöä ei kuitenkaan pidetä luotettavana, jos hänet on viiden viimeksi kuluneen vuoden aikana määrätty liiketoimintakieltoon tai jos hän on muutoin aikaisemalla toiminnallaan osoittanut olevansa ilmeisen sopimaton harjoittamaan arvonlisäverottoman matkailijamyynnin valvontaa.

Myös asiamiehen on täytettävä 1 momentin 1—4 kohdassa tai 2 momentin 1—3 kohdassa säädetyt edellytykset.

4 §

Toimilupahakemus

Toimilupahakemuksen tulee sisältää seuraavat tiedot:

1) hakijana olevan luonnollisen henkilön täydellinen nimi, henkilötunnus tai sen puuttuessa syntymäaika, toiminimi, mahdollinen aputoiminimi, yritys- ja yhteisötunnus tai muu vastaava tunniste ja yhteystiedot;

2) hakijana olevan oikeushenkilön toiminimi, mahdollinen aputoiminimi, yritys- ja yhteisötunnus tai muu vastaava tunniste ja yhteystiedot;

3) hakijana olevan oikeushenkilön osalta 3 §:n 2 momentin 3 ja 4 kohdassa tarkoitettujen henkilöiden täydellinen nimi ja henkilötunnus tai sen puuttuessa syntymäaika;

4) 1—3 kohdassa tarkoitettujen jokaisen asiamiehen osalta;

5) jokaisen toimipisteen käyntiosoite ja tarkka sijainti;

6) selvitys 1 §:n 1 momentissa tarkoitettua valvontaa koskevan järjestelmän luotettavuudesta.

5 §

Tietojen muutokset

Toimiluvanhaltijan on ilmoitettava viipymättä kirjallisesti Verohallinnolle 4 §:ssä tarkoitettujen tietojen muutoksista sekä muista sellaisista seikoista, joilla on merkitystä arvioitaessa, ovatko toimiluvan saamisen edellytykset edelleen olemassa.

Uusille asiamiehille ja toimipisteille on saatava Verohallinnon hyväksyntä ennen niiden toiminnan aloittamista.

Jos arvonlisäverottoman matkailijamyynnin valvonnassa on tarkoitus käyttää automaattisointuja järjestelmiä, niissä sovellettaviin valvontasääntöihin on ennen niiden käyttöön ottoa saatava Verohallinnon hyväksyntä. Valvontasääntöjä koskevat asiakirjat ovat salassa pidettäviä.

Verohallinnon on kuultava Tullia ennen 2 ja 3 momentissa tarkoitettua hyväksymistä.

6 §

Salassapitovelvollisuus

Luvanhaltija, asiamies sekä niiden hallintoelimiin kuuluvat ja palveluksessa olevat eivät saa ilmaista sivullisille tietoonsa tulleita 5 §:n 3 momentissa tarkoitettuja valvontasääntöjä.

7 §

Luettelo toimiluvanhaltijoista ja asiamiehistä

Verohallinto pitää 2 §:ssä tarkoitetun toimiluvan saaneista elinkeinonharjoittajista ja hyväksytyistä asiamiehistä julkista luetteloa.

Luetteloon merkitään:

1) luonnollisen henkilön täydellinen nimi, toiminimi, mahdollinen aputoiminimi sekä yritys- ja yhteisötunnus tai muu vastaava tunnistus;

2) oikeushenkilön toiminimi, mahdollinen aputoiminimi, yritys- ja yhteisötunnus tai muu vastaava tunnistus sekä vastaavan hoitajan osalta 1 kohdassa tarkoitetut tiedot;

3) onko elinkeinonharjoittaja toimiluvanhaltija vai asiamies;

4) jokaisen toimipisteen käyntiosoite;

5) toimiluvan myöntämispäivämäärä;

6) toimiluvan peruuttamisen ajankohta.

Tiedot poistetaan rekisteristä vuoden kuluttua toimiluvan peruuttamisesta.

8 §

Valvonta

Tämän lain noudattamista ja 1 §:n 1 momentissa tarkoitettua valvonnan asianmukaisuutta valvoo Verohallinto.

Tässä laissa tarkoitettu elinkeinonharjoittaja ja sen asiamies on velvollinen Verohallinnon kehoituksesta esittämään tarkastettavaksi kaiken sen aineiston ja muun omaisuuden, jolla saattaa olla merkitystä elinkeinonharjoittajan tai asiamiehen toiminnan tämän lain mukaisuuden valvonnassa. Tarkastukseen sovelletaan, mitä verotarkastuksesta verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 14 §:ssä säädetään.

Verohallinnolla on oikeus saada sakon täytäntöönpanosta annetun lain (672/2002) 46 §:ssä tarkoitettuja sakkorekisteristä tiedot, jotka ovat tarpeen 3 §:n 1 momentin 4 kohdassa, 2 momentin 3 ja 4 kohdassa ja 4 momentissa tarkoitetun henkilön luotettavuuden selvittämiseksi. Oikeudesta saada tietoja rikosrekisteristä säädetään rikosrekisterilain (770/1993).

9 §

Toimiluvan ja hyväksymisen peruuttaminen

Verohallinnon on peruutettava toimilupa, jos luvanhaltija ei enää täytä luvan myöntämisen edellytyksiä tai luvanhaltija pyytää luvan peruuttamista. Luvanhaltijalle on ensin mainitussa tapauksessa ennen luvan peruuttamista varattava tilaisuus tulla kuulluksi.

Toimilupa tai 5 §:n 2 momentissa tarkoitettu hyväksyminen voidaan peruuttaa kokonaan tai jonkin toimipisteen tai asiamiehen osalta, jos luvanhaltija laiminlyö 1 §:ssä, 5 §:n 1—3 momentissa, 6 §:ssä tai 8 §:n 2 momentissa tarkoitetun velvollisuuden eikä annetusta huomautuksesta huolimatta Verohallinnon asettamassa määräajassa ole korjannut epäkohtaa ja laiminlyöntiä voidaan pitää olennaisena.

10 §

Virkavastuu

Luvanhaltijana tai asiamiehenä olevaan luonnolliseen henkilöön ja luvanhaltijana olevan oikeushenkilön 3 §:n 2 momentin 4 kohdassa tarkoitettuun vastuuhenkilöön sekä heidän palveluksessaan oleviin sovelletaan rikosoikeudellista virkavastuuta koskevia säännöksiä siltä osin kuin he suorittavat 1 §:n 1 momentissa tarkoitettuun valvontaan liittyviä tehtäviä.

Vahingonkorvausvastuusta säädetään vahingonkorvauslaissa (412/1974).

11 §

Muutoksenhaku

Tämän lain nojalla annettuun Verohallinnon päätökseen saa hakea muutosta valittamalla hallinto-oikeuteen siten kuin hallintolainkäyttölaissa (586/1996) säädetään.

Hallinto-oikeuden päätökseen toimiluvan tai hyväksymisen peruuttamista koskevassa asiassa saa hakea muutosta valittamalla siten kuin hallintolainkäyttölaissa säädetään. Hallinto-oikeuden muuhun päätökseen saa hakea muutosta valittamalla vain, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan.

Tässä laissa tarkoitettu päätös toimiluvan tai hyväksymisen peruuttamisesta pannaan valituksesta huolimatta täytäntöön, jollei valitusviranomainen sitä kiellä.

12 §

Voimaantulo ja siirtymäsäännös

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Tällä lailla kumotaan arvonlisäverottoman matkustajamyynnin järjestämisestä annettu asetus (485/1985).

Elinkeinonharjoittaja, joka tämän lain voimaan tullessa harjoittaa 2 §:n 1 momentissa tarkoitettua toimintaa tämän pykälän 2 momentissa mainitun asetuksen mukaan myönnetyn toimiluvan nojalla ja joka tekee 4 §:n mukaisen lupahakemuksen kahden kuukauden kuluessa lain voimaantulosta, saa jatkaa toimintaansa, kunnes päätös tässä laissa tarkoitettua toimiluvasta on tehty.

2.

Laki**arvonlisäverolain 70 b ja 133 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti muutetaan arvonlisäverolain (1501/1993) 70 b §:n 1 ja 3 momentti ja 133 §:n 5 momentti, sellaisina kuin ne ovat, 70 b §:n 1 ja 3 momentti laissa 505/2014 sekä 133 §:n 5 momentti laeissa 761/2013 ja 507/2014, seuraavasti:

70 b §

Veroa ei suoriteta matkailijan henkilökohdaisissa matkatavaroissa mukaan otettavien tavaroiden myynnistä matkailijalle, jonka kotipaikka tai vakinainen asuinpaikka ei ole Yhteisössä eikä Norjassa, jos hänen selvitettään vieneen tavarat käyttämättöminä Yhteisöstä myyntikuukautta seuraavien kolmen kuukauden kuluessa ja jos matkailijalta perity vastike on vähintään 40 euroa. Valtioneuvoston asetuksella säädetään tarkemmin, miten selvitys on annettava.

Veroa ei suoriteta matkailijan henkilökohdaisissa matkatavaroissa mukaan otettavien tavaroiden myynnistä lentokentällä sijaitsevassa, tullikoodeksin 99 artiklassa tarkoitettussa tullivarastossa tai 72 j §:ssä tarkoitettussa varastossa Yhteisön ulkopuolelle matkustavalle. Henkilölle, jonka kotipaikka tai vakinainen asuinpaikka on Norjassa, saadaan

verotta myydä kuitenkin vain alkoholi-juomia, tupakkavalmisteita, suklaa- ja makeist tuotteita, hajusteita, kosmeettisia aineita ja toaletti valmisteita.

133 §

Henkilöön, joka ei harjoita Suomessa muuta kuin 131 §:ssä tarkoitettuun palautukseen oikeuttavaa myyntiä ja joka ei halua käyttää palautusoikeuttaan, sovelletaan 4 momenttia vain, jos kyse on seuraavista myynneistä:

1) 43 b §:ssä tarkoitettu sijoituskullan myynti;

2) 72 a §:ssä tarkoitettu myynti;

3) 65 §:ää vastaavan säännöksen mukaan verotettavan palvelun myynti, josta palvelun ostava elinkeinonharjoittaja tai arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkitty oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja, on 9 §:n 1 momenttia vastaavan säännöksen

mukaan velvollinen suorittamaan veron toisessa jäsenvaltiossa; tai

4) tavaran tai palvelun myynti, josta ostaja on 8 b—8 d §:n perusteella verovelvollinen.

_____ Tämä laki tulee voimaan _____ päivänä _____ kuuta 20 _____.

Helsingissä 27 päivänä marraskuuta 2014

Pääministerin sijainen, valtiovarainministeri

ANTTI RINNE

Lainsäädäntöneuvos *Suvi Anttila*

*Liite
Rinnakkaisteksti*

2.

Laki

arvonlisäverolain 70 b ja 133 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan arvonlisäverolain (1501/1993) 70 b §:n 1 ja 3 momentti ja 133 §:n 5 momentti, sellaisina kuin ne ovat, 70 b §:n 1 ja 3 momentti laissa 505/2014 sekä 133 §:n 5 momentti laeissa 761/2013 ja 507/2014, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

70 b 1

Veroa ei suoriteta matkatavaroissa mukaan otettavien tavaroiden myynnistä matkustajalle, jonka kotipaikka tai vakinainen asuinpaikka ei ole Yhteisössä eikä Norjassa, jos hänen selvitetään, *siten kuin valtioneuvoston asetuksella säädetään*, vieneen tavarat käyttämättöminä Yhteisöstä myyntikuukautta seuraavien kolmen kuukauden kuluessa ja jos matkustajalta peritty vastike on vähintään 40 euroa.

70 b §

Veroa ei suoriteta *matkailijan henkilökohtaisissa* matkatavaroissa mukaan otettavien tavaroiden myynnistä *matkailijalle*, jonka kotipaikka tai vakinainen asuinpaikka ei ole Yhteisössä eikä Norjassa, jos hänen selvitetään vieneen tavarat käyttämättöminä Yhteisöstä myyntikuukautta seuraavien kolmen kuukauden kuluessa ja jos matkailijalta peritty vastike on vähintään 40 euroa. *Valtioneuvoston asetuksella säädetään tarkemmin, miten selvitys on annettava.*

Veroa ei suoriteta matkatavaroissa mukaan otettavien tavaroiden myynnistä lentokentällä sijaitsevassa, tullikoodeksin 99 artiklassa tarkoitetussa tullivarastossa tai 72 j §:ssä tarkoitetussa varastossa yhteisön ulkopuolelle matkustavalle. Henkilölle, jonka kotipaikka tai vakinainen asuinpaikka on Norjassa, saadaan verotta myydä kuitenkin vain alkoholijuomia, tupakkavalmisteita, suklaa- ja makeistuotteita, hajusteita, kosmeettisia aineita ja toaletti-*valmisteita.*

Veroa ei suoriteta *matkailijan henkilökohtaisissa* matkatavaroissa mukaan otettavien tavaroiden myynnistä lentokentällä sijaitsevassa, tullikoodeksin 99 artiklassa tarkoitetussa tullivarastossa tai 72 j §:ssä tarkoitetussa varastossa Yhteisön ulkopuolelle matkustavalle. Henkilölle, jonka kotipaikka tai vakinainen asuinpaikka on Norjassa, saadaan verotta myydä kuitenkin vain alkoholijuomia, tupakkavalmisteita, suklaa- ja makeistuotteita, hajusteita, kosmeettisia aineita ja toaletti-*valmisteita.*

133 §

Henkilöön, joka ei harjoita Suomessa muuta kuin 131 §:ssä tarkoitettuun palautukseen oikeuttavaa myyntiä ja joka ei halua käyttää palautusoikeuttaan, sovelletaan *tämän pykälän* 3 momenttia vain, jos kyse on seuraavista

133 §

Henkilöön, joka ei harjoita Suomessa muuta kuin 131 §:ssä tarkoitettuun palautukseen oikeuttavaa myyntiä ja joka ei halua käyttää palautusoikeuttaan, sovelletaan 4 momenttia vain, jos kyse on seuraavista myynneistä:

myynneistä:

1) 43 b §:ssä tarkoitettu sijoituskullan myynti;

2) 72 a §:ssä tarkoitettu myynti;

3) 65 §:ää vastaavan säännöksen mukaan verotettavan palvelun myynti, josta palvelun ostava elinkeinonharjoittaja tai arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkitty oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja, on 9 §:n 1 momenttia vastaavan säännöksen mukaan velvollinen suorittamaan veron toisessa jäsenvaltiossa; tai

4) tavaran tai palvelun myynti, josta ostaja on 8 b—8 d §:n perusteella verovelvollinen.

1) 43 b §:ssä tarkoitettu sijoituskullan myynti;

2) 72 a §:ssä tarkoitettu myynti;

3) 65 §:ää vastaavan säännöksen mukaan verotettavan palvelun myynti, josta palvelun ostava elinkeinonharjoittaja tai arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkitty oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja, on 9 §:n 1 momenttia vastaavan säännöksen mukaan velvollinen suorittamaan veron toisessa jäsenvaltiossa; tai

4) tavaran tai palvelun myynti, josta ostaja on 8 b—8 d §:n perusteella verovelvollinen.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta
20 .
