

## HE 41/2010 vp

### Hallituksen esitys Eduskunnalle laeiksi arvonlisäverolain muuttamisesta ja arvonlisäverolain väliaikaisesta muuttamisesta

#### ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi arvonlisäverolakia siten, että siinä säädettäisiin rakentamispalvelujen ja päästöoikeuksien käännetyistä arvonlisäverovelvollisuudesta. Käännettyä verovelvollisuutta sovellettaessa verovelvollinen olisi myyjän sijasta ostaja.

Lisäksi arvonlisäverolakiin tehtäisiin matkatoimistopalvelun veron perusteen laskentatavan tekninen muutos.

Arvonlisäverolakia ehdotetaan myös väliaikaisesti muutettavaksi pykäläviittausten vuoksi.

Lait ovat tarkoitettut tulemaan voimaan pääsääntöisesti vuoden 2011 huhtikuun alusta. Päästöoikeuksien käännetty arvonlisäverovelvollisuus ja matkatoimistopalvelun veron perusteen laskentatavan tekninen muutos tulisivat kuitenkin voimaan jo vuoden 2010 heinäkuun alusta.

## SISÄLLYS

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ .....	1
SISÄLLYS .....	2
YLEISPERUSTELUT .....	3
1 JOHDANTO .....	3
2 NYKYTILA .....	3
2.1 Kansallinen lainsäädäntö .....	3
2.2 Euroopan yhteisön lainsäädäntö .....	3
2.2.1 Rakentamispalvelujen käännetty arvonlisäverovelvollisuus .....	3
2.2.2 Päästöoikeuksien käännetty arvonlisäverovelvollisuus .....	4
2.3 Muiden jäsenvaltioiden lainsäädäntö .....	4
2.4 Nykytilan arviointi .....	7
3 ESITYKSEN TAVOITTEET JA KESKEISET EHDOTUKSET .....	11
3.1 Rakentamispalvelujen käännetty arvonlisäverovelvollisuus .....	11
3.2 Päästöoikeuksien käännetty arvonlisäverovelvollisuus .....	13
3.3 Matkatoimistopalvelun veron perusteen laskentatapa .....	14
4 ESITYKSEN VAIKUTUKSET .....	14
4.1 Rakentamispalvelujen käännetty arvonlisäverovelvollisuus .....	14
4.1.1 Vaikutukset arvonlisäveron tuottoon .....	14
4.1.2 Vaikutukset muuhun harmaaseen talouteen ja kilpailutilanteeseen .....	16
4.1.3 Vaikutukset Verohallinnon kustannuksiin .....	16
4.1.4 Vaikutukset yritysten hallinnollisiin kustannuksiin .....	17
4.2 Muiden ehdotusten vaikutukset .....	17
5 ASIAN VALMISTELU .....	17
YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT .....	18
1 LAKIEHDOTUKSEN PERUSTELUT .....	18
1.1 Laki arvonlisäverolain muuttamisesta .....	18
1.2 Laki arvonlisäverolain väliaikaisesta muuttamisesta .....	21
2 VOIMAANTULO .....	21
LAKIEHDOTUKSET .....	22
arvonlisäverolain muuttamisesta .....	22
arvonlisäverolain väliaikaisesta muuttamisesta .....	25
LIITE .....	27
RINNAKKAISTEKSTIT .....	27
arvonlisäverolain muuttamisesta .....	27
arvonlisäverolain väliaikaisesta muuttamisesta .....	32

## YLEISPERUSTELUT

### 1 Johdanto

Talousrikollisuuden ja harmaan talouden aiheuttamat vahingot Suomessa ovat vuositasolla huomattavat. Rakennustoimialan harmaan talouden määrä on kääntynyt kasvuun viime vuosina. Rakennusalan talousrikokset ovat suuri ja resurssija kuluttava haaste Verohallinnolle, poliisille ja tuomioistuinlaitokselle.

Harmaan talouden torjuntaa ja kilpailuneutraliteetin lisäämistä rakennusalalla tehostaakseen Verohallinto on vuonna 2008 aloittanut Raksa-valvontahankkeen. Tarkastukset ovat painottuneet urakkaketjujen alapäähän. Tarkastustulokset osoittavat, että 35 prosenttia tarkastetuista yrityksistä esiintyi harmaata taloutta. Hankkeen onnistunut kohdevalinta on tuonut esiin harmaata taloutta keskimääräistä enemmän. Yleisin virhe harmaan talouden yrityksissä on vääransisältöisten laskujen eli tekaistujen kuittien käyttö, jolloin hyödynnetään aiheettomia arvonlisäverovähennyksiä.

Ammattimaisessa rakentamisessa harmaa talous liitetään usein pitkiin aliurakointiketjuihin. Aliurakointi tuo tarvittavaa joustavuutta työvaltaisessa rakennustoiminnassa. Pääurakoitsijat eivät aina tiedä, ketkä työskentelevät ketjun lopussa. Pitkissä aliurakointiketjuissa on mahdollista, että aliurakoitsija jättää arvonlisäverot maksamatta, vaikka pääurakoitsija vähentää aliurakoitsijan laskuttamat arvonlisäverot omassa arvonlisäverotuksessaan. Osa arvonlisäverosta jää valtiolle maksamatta. Velvoitteiden laiminlyönti vääristää myös alan kilpailua.

Viime aikoina useiden jäsenvaltioiden antamien tietojen mukaan myös kasvihuonekaasujen päästöoikeuksien kaupassa on alkanut esiintyä arvonlisäveropetoksia.

### 2 Nykytila

#### 2.1 Kansallinen lainsäädäntö

Arvonlisäverotuksessa verovelvollinen suorittamaan arvonlisäveroa myynnistä on

tavarana tai palvelun myyjä. Myyjä laskuttaa ostajaa arvonlisäverollisella laskulla ja tilittää myynnin arvonlisäveron valtiolle. Ostajalla on vastaavasti oikeus vähentää ostoon sisältyvä arvonlisävero omassa arvonlisäverotuksessaan. Arvonlisävero maksetaan näin jokaisessa vaihdannan vaiheessa eli joka kerta, kun tavara tai palvelu myydään edelleen, mutta vain sille kussakin vaiheessa syntyneestä arvonlisäyksestä.

Arvonlisäverolain (1501/1993) 1 §:n mukaan arvonlisäveroa suoritetaan valtiolle liiketoiminnan muodossa Suomessa tapahtuvasta tavarana ja palvelun myynnistä. Lain 2 §:n mukaan velvollinen suorittamaan arvonlisäveroa 1 §:ssä tarkoitettua myynnistä on tavarana tai palvelun myyjä, ellei toisin säädetä.

Arvonlisäverolain 29 §:n 1 momentin 1 kohdan mukaan veroa suoritetaan rakentamispalvelun myynnistä. Lain 31 ja 33 §:ssä säädetään rakentamispalvelun omaan käyttöön ottamisesta. Lain 31 §:n 3 momentin mukaan rakentamispalveluja ovat kiinteistöön kohdistuva rakennus- ja korjaustyö sekä työn yhteydessä asennetun tavarana luovuttaminen sekä tällaiseen työhön liittyvä suunnittelu, valvonta ja muu niihin verrattava palvelu.

Arvonlisäverolain 102 §:n 1 momentin mukaan verovelvollinen saa vähentää verollista liiketoimintaa varten toiselta verovelvolliselta ostamastaan tavarasta tai palvelusta suoritettavan veron. Lain 102 §:n 2 momentin mukaan verollisella liiketoiminnalla tarkoitetaan toimintaa, joka tämän lain mukaan aiheuttaa tavarana tai palvelun myyjälle verovelvollisuuden.

#### 2.2 Euroopan unionin lainsäädäntö

##### 2.2.1 Rakentamispalvelujen käännetty arvonlisäverovelvollisuus

Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28 päivänä marraskuuta 2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (jäljempänä

arvonlisäverodirektiivi) 2 artiklan mukaan arvonlisäveroa on suoritettava verovelvollisen jäsenvaltion alueella suorittamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta ja palvelujen suorituksesta. Direktiivin 193 artiklan mukaan arvonlisäveron on velvollinen maksamaan verovelvollinen, joka suorittaa verollisen tavaroiden luovutuksen tai palvelun, lukuun ottamatta 194—199 ja 202 artiklassa tarkoitettuja tapauksia, joissa toinen henkilö on velvollinen maksamaan veron.

Veropetosten tai veron kiertämisen estämiseksi eräille jäsenvaltioille oli myönnetty poikkeuslupia yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä muun muassa rakennusalan käännetyn verovelvollisuuden soveltamista varten. Neuvoston 24 päivänä heinäkuuta 2006 annetulla direktiivillä 2006/69/EY järjestelmää muutettiin siten, että tietyt yksittäiset poikkeukset saatettiin kaikkien jäsenvaltioiden käyttöön. Direktiivin 199 artiklan mukaan jäsenvaltiot voivat säätää myyjän sijasta tavarain tai palvelun ostajan verovelvolliseksi tietyillä petosherkillä aloilla.

Direktiivin 199 artiklan 1 kohdan mukaan jäsenvaltio voi säätää, että veronmaksuvelvollinen on verovelvollinen, joka vastaanottaa rakennustyön suorituksen, mukaan lukien kiinteään omaisuuteen liittyvien korjaus-, siivous-, kunnossapito-, muutos- ja purkamistöiden suorituksen (a alakohta) tai joka vastaanottaa a alakohtassa tarkoitettuja toimintoja hoitavan henkilöstön asettamisen käyttöön (b alakohta).

Artiklan 2 kohdan mukaan jäsenvaltio voi määrittellä soveltamisalaan kuuluvat palvelujen suoritukset sekä ne palvelujen suorittajien tai vastaanottajien luokat, joihin kyseisiä toimenpiteitä voidaan soveltaa.

Artiklan 3 kohdan a alakohtaan mukaan jäsenvaltio voi säätää, että verovelvollinen, joka harjoittaa myös toimia tai liiketoimia, joita ei pidetä 2 artiklan mukaisina veronalaisina tavaroiden luovutuksina tai palvelujen suorituksina, katsotaan verovelvolliseksi tämän artiklan 1 kohdan mukaisesti vastaanottamiensa palvelujen suoritusten osalta.

Artiklan 4 kohdan mukaan jäsenvaltioiden on ilmoitettava arvonlisäverokomitealle 1 kohdan säännösten nojalla hyväksytyjen kansalliseen lainsäädäntöön kuuluvien toimenpiteiden ottamisesta käyttöön.

## 2.2.2 Päästöoikeuksien käännetty arvonlisäverovelvollisuus

Arvonlisäverodirektiiviä on muutettu 16 päivänä maaliskuuta 2010 annetulla direktiivillä 2010/23/EU siten, että jäsenvaltio voi soveltaa tilapäisesti käännettyä verovelvollisuutta kasvihuonekaasujen päästöoikeuksien siirtoihin.

Arvonlisäverodirektiivin 199 a artiklan 1 kohdan mukaan jäsenvaltio voi 30 päivään kesäkuuta 2015 saakka ja vähintään kahden vuoden ajaksi säätää, että veronmaksuvelvollinen on verovelvollinen, joka vastaanottaa minkä tahansa seuraavista luovutuksista tai suorituksista:

a) siirrot, jotka koskevat kasvihuonekaasujen päästöoikeuksien kaupan järjestelmän toteuttamisesta yhteisössä 13 päivänä lokakuuta 2003 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2003/87/EY 3 artiklassa määritellyjä kasvihuonekaasujen päästöoikeuksia, jotka voidaan siirtää mainitun direktiivin 12 artiklan mukaisesti;

b) siirrot, jotka koskevat muita yksiköitä, joita toimijat voivat käyttää mainitun direktiivin noudattamiseksi.

Artiklan 2 kohdan mukaan jäsenvaltion on ilmoitettava komissiolle menettelyn soveltamisesta, kun tällainen menettely otetaan käyttöön ja toimitettava komissiolle tiedot toimenpiteen soveltamisalasta, arviointiperusteet, joiden avulla voidaan verrata näihin palveluihin kohdistuvaa petollista toimintaa sekä muuntyyppisen petollisen toiminnan mahdollista kasvua ennen ja jälkeen menettelyn soveltamisen samoin kuin toimenpiteen voimaantulopäivä ja kesto.

Artiklan 3 kohdan mukaan jäsenvaltion on toimitettava komissiolle kertomus viimeistään 30 päivänä kesäkuuta 2014. Siinä on oltava yksityiskohtainen arviointi toimenpiteen vaikuttavuudesta ja tehokkuudesta.

## 2.3 Muiden jäsenvaltioiden lainsäädäntö

Rakentamispalvelujen käännetty arvonlisäverovelvollisuus

Seitsemän jäsenvaltiota (Alankomaat, Belgia, Saksa, Itävalta, Ruotsi, Unkari, Irlanti)

soveltaa käännettyä verovelvollisuutta rakennusosalalla.

#### Belgia

Belgiassa käännetty verovelvollisuus rakennusosalalla on ollut voimassa pitkään. Sääntely perustuu arvonlisäverodirektiivin 394 artiklaan. Tämän artiklan mukaan jäsenvaltio, joka 1 päivänä tammikuuta 1977 sovelsi erityistoimenpiteitä veronkierron estämiseksi, voi pitää ne voimassa, jos se ilmoitti niistä komissiolle ennen 1 päivää tammikuuta 1978.

#### Alankomaat

Alankomaissa rakennusalan aliurakointisuhteissa veroihin ja maksuihin liittyviä väärinkäytöksiä pyritään vastustamaan sekä ennakonpidätyksiin ja sosiaaliturvamaksuihin että arvonlisäveroihin kohdistettujen keinojen avulla. Aliurakointisuhteissa maksamatta jäävien verojen ja maksujen kertymistä on tehostettu arvonlisäverojen osalta käännetyn verovelvollisuuden avulla. Ennakonpidätysten ja sotu-maksujen osalta kertymistä on tehostettu urakoitsijan ketjuvastuun avulla, joka tulee sovellettavaksi, jos aliurakoitsija tai työvoiman vuokralle antaja laiminlyö maksut. Menettelyt ovat olleet käytössä vuodesta 1982 lukien.

Käännetty verovelvollisuus ei koske niitä rakentamispalveluja, jotka pääurakoitsija suorittaa toimeksiantajalleen, vaan ne laskutetaan normaaliin tapaan verolla. Käännettyä verovelvollisuutta ei ole ulotettu pääurakoitsijan ja verovelvollisen toimeksiantajan väliseen suhteeseen selkeyssyistä, koska hankinta ei aina ole toimeksiantajalle vähennyskelpoinen ja koska tässä suhteessa ei yleensä ole vilpillistä toimintaa.

Käännettyä verovelvollisuutta sovelletaan aliurakointiin ja työvoiman vuokraukseen, kun on kyse aineellisen luonteisesta kiinteisiin esineisiin liittyvistä työsuorituksista. Käsitettä ”aineellisen luonteinen työ” tulkitaan laajasti. Aineellisen luonteista työtä ovat esimerkiksi teiden rakennus, päällystystyöt, johtotyöt, maapohjatyöt, siivous, talojen ja muiden rakennelmien kunnossapito, lattianpäällystys, katon asennus, rakennusten purku

ja hajotus, kaikenlainen korjaustyö, eristystyö sekä putki-, muuraus- ja poraustyöt. Aineellisen luonteista toimintaa ei ole esimerkiksi rakennusalueen valvonta, pelkkien rakennustelineiden vuokraus tai pelkkä rakennusnostureiden ja maansiirtokoneiden vuokraus.

#### Itävalta

Itävallassa on ollut voimassa käännetty verovelvollisuus rakennusosalalla vuoden 2002 lokakuusta lukien. Itävallassa noin 10 suurinta rakennusliikettä vastaa 80 prosentista rakentamisesta.

Rakentamispalvelun ostaja on verovelvollinen, jos hän myy saamansa toimeksiannon nojalla nämä rakentamispalvelut edelleen tai jos ostaja itse tuottaa rakentamispalveluita. Käännettyä verovelvollisuutta sovelletaan myös rakennusalan työvoiman vuokraukseen. Käännetty verovelvollisuus ei koske niitä palveluja, jotka pääurakoitsija suorittaa toimeksiantajalleen, vaan ne laskutetaan normaaliin tapaan verolla.

Säännöksen tiedettiin tuovan mukanaan useita määrittelyongelmia ja rajanvetotilanteita, erityisesti rakentamispalvelun samoin kuin ostajan aseman määrittelyyn. Tähän kiinnitettiin huomiota ohjeistuksessa ja tarkastuskäyntien yhteydessä.

Uudistuksen jälkeen arvonlisäverolainsäädännön noudattamisen on todettu parantuneen. Työnantajamaksut ovat kuitenkin edelleen ongelma, sillä niiden osalta esiintyvää harmaata taloutta, muun muassa tekaistut laskut, laittomat työntekijät, ei saada poistetuksi käännetyllä verovelvollisuudella. On arvioitu, että arvonlisäverotulot ovat lisääntyneet uudistuksen jälkeen noin 200 miljoonalla eurolla. Veromenetykset ennen ja jälkeen uudistuksen ovat kuitenkin vaikeasti arvioitavissa.

#### Saksa

Saksassa on ollut voimassa käännetty verovelvollisuus rakennusosalalla vuoden 2004 huhtikuusta lukien. Menettelyä sovelletaan kiinteistön luovutuksiin ja rakentamispalveluihin, suunnittelu- ja valvontapalvelut pois lukien. Käännetyn verovelvollisuuden piiriin

kuuluvat rakennusten ja rakennelmien rakentaminen sekä korjaus-, kunnossapito-, muutos- ja purkutyöt.

Rakentamispalvelun ostaja on verovelvollinen, jos hän on rakentamispalveluja suorittava elinkeinonharjoittaja. Säännöstä sovelletaan ostajiin, jotka muutoin kuin satunnaisesti toimivat rakennusalalla. Yksinkertaisuussyistä hallinto on määrittänyt, että muutoin kuin satunnaisesti tarkoittaa tilanteita, joissa edellisenä vuonna yli 10 prosenttia liiketoimista on ollut rakentamispalveluita.

#### Unkari

Unkarissa on ollut voimassa käännetty verovelvollisuus rakennusalalla vuoden 2008 alusta lukien. Menettelyä sovelletaan kiinteistön luovutuksiin ja rakentamispalveluihin. Käännetyn menettelyn piiriin kuuluvat rakennusten ja rakennelmien rakentaminen, korjaus-, muutos- ja purkutyöt sekä rakennusalan työvoiman vuokraus.

#### Irlanti

Irlannissa on ollut voimassa käännetty verovelvollisuus rakennusalalla vuoden 2008 syyskuusta lukien. Menettelyä sovelletaan laajasti rakentamispalveluihin. Soveltamisala on määritelty viittaamalla jo olemassa olevaan rakennusalan lähdeverojärjestelmään.

#### Ruotsi

Ruotsissa on sovellettu käännettyä verovelvollisuutta rakennusalalla vuoden 2007 heinäkuusta lukien. Käännetyn verovelvollisuuden soveltuminen edellyttää, että palvelun ostaja on elinkeinonharjoittaja, joka toiminnassaan muutoin kuin satunnaisesti myy säännösten tarkoittamia palveluita, tai että palvelun ostaa elinkeinonharjoittaja, joka myy edellä mainitun tyyppiselle elinkeinonharjoittajalle tällaisia palveluita.

Säännökset merkitsevät sitä, että käännettyä verovelvollisuutta sovelletaan rakennusyritysten välisissä liiketoimissa laajassa merkityksessä. Ei vaadita, että ostajan toiminta pääasiallisesti olisi rakennustoimintaa. Käännetty verovelvollisuus soveltuu myös, kun ostaja sivutoimisesti myy kyseisiä palveluita.

Esimerkiksi käännetty verovelvollisuus soveltuu yritykseen, jonka pääasiallinen toiminta kattaa rakennusmateriaalin edelleen myynnin, jos yrityksellä on myös puuseppiä työntekijöinä ja se myy kyseisiä palveluja. Yritys, joka muutoin kuin satunnaisesti myy kyseisiä palveluita, on verovelvollinen kaikista kyseisten palvelujen hankinnasta toimintaansa. Tämä koskee siis myös tilannetta, jossa ostettua palvelua ei myydä edelleen.

Lisäksi käännettyä verovelvollisuutta sovelletaan, kun rakennusalalla toimimaton yritys tilapäisesti ottaa tehtäväkseen välimiehenä myydä kyseisiä ostettuja palveluja rakennusyritykselle. Jos esimerkiksi yritys, joka ei harjoita rakennustoimintaa, ostaa ja edelleen myy asennustyön rakennusalan yritykselle, sovelletaan käännettyä verovelvollisuutta molempiin myynteihin.

Merkitystä ei ole sillä, onko ostajalla rakennusalan toimialaluokitus tai sillä, onko ostaja ruotsalainen tai ulkomainen yritys.

Laissa ei ole asetettu vaatimuksia sille, että myyjän tulisi harjoittaa tiettyntyyppistä toimintaa, jotta käännetty verovelvollisuus soveltuisi. Ratkaisevaa on sen sijaan palvelun laji ja ostajalle asetettujen edellytysten täyttyminen. Käännetty verovelvollisuus soveltuu myös silloin, kun yritys, joka ei normaalisti toimi rakennusalalla, myy kyseisiä palveluita edellytykset täyttävälle ostajalle. Myyjän toimialaluokituksella ei ole merkitystä. Ei myöskään ole merkitystä, onko myyjä ruotsalainen vai ulkomainen yritys.

Rakennusalan käännetty verovelvollisuus soveltuu sellaisiin kiinteistöön, rakennukseen tai rakennelmaan koskeviin palveluihin, jotka liittyvät maapohja- ja perustustöihin, rakennustyöhön, rakennusasennukseen, rakennuksen loppukäsittelyyn tai kuljettajan kanssa tapahtuvaan rakennuskoneiden vuokraukseen. Lisäksi se kattaa myös rakennussiivouksen sekä työvoiman vuokrauksen edellä mainittuihin palveluihin.

Käännetty verovelvollisuus koskee vain palvelun myyntiä, ei tavaran myyntiä. Jos rakennuspalveluun sisältyy myös materiaalia, pidetään sitä yhtenä kokonaisuutena ja rakennuspalvelun myyntinä. Käännetty verovelvollisuus käsittää siis sekä itse työn että materiaalin ja muut tavarat, jotka käytetään työssä.

Kun tavaran myyntiin sisältyy asennus, voivat olosuhteet joskus olla sellaiset, että koko toimitusta pidetään tavaran toimituksena, jolloin käännettyä verovelvollisuutta ei sovelleta. Jos sitä vastoin asennus- ja liitännästyöt ovat hyvin kattavat, katsotaan koko toimituksessa olevan kyse palvelun myynnistä. Olosuhteiden kokonaisarviointi ratkaisee, onko yksittäisessä tapauksessa kyse tavaran vai palvelun myynnistä. Tällöin merkittäviä tekijöitä ovat esimerkiksi sopimuksen sisältö, hinta, työaika ja työkulut.

Vuoden 2008 alussa suora kytkentä voimassa olevaan toimialaluokitukseen (SNI-koodeihin) poistettiin soveltamisalaan kuuluvien palvelujen määrittämisessä. Muutoksella tavoitellaan sitä, että soveltamisala määritellään yleisemmästä näkökulmasta ja käsitteen yleisen sisällön mukaan. Toimialaluokitusta voidaan käyttää edelleen apuna.

Veroilmoituksessa on erityisiä kohtia käännetyn verovelvollisuuden soveltamista varten.

Ruotsin verohallinto on arvioinut rakennusalan käännetyn verovelvollisuuden toimitusta. Selvitys valmistui maaliskuun lopussa 2010. Selvityksessä arvioitiin säännösten tehokkuutta veropetosten torjumiseksi sekä hallinnollisen taakan lisääntymistä. Mahdolliset lainsäädännön muutostarpeet arvioitiin myös. Selvityksen yhteenvedon voidaan todeta seuraavaa.

Menettely on ehkäissyt sellaista veronkiertoa yritysten välisissä aliurakointiketjuissa, joissa ostaja on vähentänyt arvonlisäveron, mutta myyjä on jättänyt sen maksamatta valtiolle. Järjestelmällisempien petostilanteiden osalta menettelyn tehokkuus on ollut osittain epävarmempaa. Kaiken kaikkiaan verohallinto arvioi menettelyn vaikutuksien olevan positiiviset ja vuonna 2008 verotulojen on arvioitu lisääntyneen noin 700 miljoonaa kruunua (noin 72 miljoonaa euroa).

Ruotsin rakennusteollisuuden ja verohallinnon kyselytutkimuksen mukaan käännetty verovelvollisuus on lisännyt yritysten hallinnollista taakkaa. Tämä on lähinnä yhteydessä soveltamisalaan kuuluvien palvelujen ja ostajan määrittelyvaikeuksiin.

Verohallinto ei esitä lainsäädäntömuutoksia selvityksen perusteella. Verohallinto toteaa, että soveltamisalaan kuuluviin palveluihin

kohdistuvat kysymykset ovat ajan kuluessa vähentyneet huomattavasti samoin kuin alueelta on jo muodostunut verotus- ja oikeuskäytäntöä. Soveltamisalaan kuuluvien palvelujen määrittelyn muuttaminen ei tässä tilanteessa olisi sopivaa eikä tarkoituksenmukaista, vaan aiheuttaisi vain uusia ongelmia. Ostajan määrittelyyn ei ole olemassa sopivaa vaihtoehtoista rakennusyrittäjän määrittelytapaa, joka samalla olisi myös myyjän kannalta varma, joten verohallinto ei ehdota siihenkään muutosta. Myöskään tavaran tai palvelun myynnin eron määrittelemiseen ei ole mahdollista luoda yksiselitteistä, kaiken kattavaa ja yhteisöläinsäädännön huomioon ottavaa säännöstä.

## 2.4 Nykytilan arviointi

Rakennusala kansantaloudessa

Rakennustuotanto

Rakennustuotannon arvo vuonna 2008 oli 29,5 miljardia euroa. Rakentaminen koostuu kahdesta päätoimialasta, jotka ovat talojen rakentaminen (tuotannon arvo 24,1 miljardia euroa) sekä maa- ja vesirakentaminen (tuotannon arvo 5,5 miljardia euroa). Pääosa rakentamisesta on talonrakentamista ja sen osuus rakentamisen kokonaistuotoksesta oli 82 prosenttia vuonna 2008. Talonrakentamista ovat varsinaisen talonrakentaminen, rakennusasennus ja -viimeistely kuten LVIS-asennukset, eristys-, rappaus- ja maalaustyöt sekä rakentamista palveleva toiminta, jota ovat nostureiden, kaivureiden ja rakennuskoneiden vuokraus käyttäjiin.

Talonrakentamisen tuotos voidaan jakaa edelleen uudisrakentamiseen, jonka arvo vuonna 2008 oli 14,7 miljardia euroa, sekä korjausrakentamiseen (perusparannukset ja ylläpitokorjaukset), joiden arvo oli 9,4 miljardia euroa. Ylläpitokorjaukset eivät vaadi rakennuslupaa. Niistä merkittävä osa on yksityisten omistajien omatoimista asuntojen ja pienrakennusten korjausrakentamista.

Myös maa- ja vesirakentaminen jaetaan investointityyppiseen perusinfrastruktuurien rakentamiseen, jonka arvo vuonna 2008 oli 4 miljardia euroa (moottoritiet ja muut tiet, kadut, rautatiet, sillat, tunnelit, satamat yms.)

ja maa- ja vesirakennelmien kunnossapitoon, jonka arvo oli 1,5 miljardia euroa.

**Pääurakoitsijat ja aliurakoitsijat rakennusalalla**

Liikevaihdon perusteella tarkasteltaessa merkittävin osa pääurakoitsijoista on suuria ja keskisuuria yrityksiä, pitkään alalla toimineita, vakavaraisia ja hyvän maineen omaavia. Suurehkoissa urakoissa pääurakoitsijana on tavallisesti myös suuri yritys. Suurissa rakennuttajavetoisissa urakoissa aliurakoitsijoina toimii monesti myös suuria yrityksiä ja vasta näiden aliurakoitsijoina pieniä yrityksiä. Suurena yrityksenä talonrakentamisessa voidaan pitää yrityksiä, joiden liikevaihto on yli 50 miljoonaa euroa ja jonka henkilökunnan määrä on yli 150.

Pienissä pääurakoissa, jotka eivät suuria yrityksiä kiinnosta, toimii tavallisesti myös pääurakoitsijana pieni yritys. Talonrakentamisessa pienenä yrityksenä voidaan pitää yrityksiä, joiden liikevaihto on alle 3—5 miljoonaa euroa ja henkilökunnan määrä alle 20 henkilöä. Lukumääräisesti pieniä yrityksiä toimii pääurakoitsijoina merkittävä määrä. Esimerkiksi talonrakentajista suuria tai keskisuuria on vain noin 200 ja pieniä noin 15 000.

Rakennusteollisuuden arvion mukaan noin 20—30 suurinta talonrakennusalan yritystä/konsernia tuottaa yli 50 prosenttia koko talonrakentamisen liikevaihdosta. Arvio sisältää kuitenkin päällekkäistä liikevaihtoa, sillä suuri osa suuryritysten käyttämien aliurakoitsijoiden liikevaihdosta sisältyy myös tähän osuuteen. Toisaalta rakennustoiminnassa kuten erityisesti korjausrakentamisessa pääurakoitsijana voi olla melko pienikin yritys. Näistä syistä koko rakennustoiminnan liikevaihdon tarkkaa jakautumaa pääurakoitsijoiden ja aliurakoitsijoiden osuuteen on vaikea arvioida.

Jos esimerkiksi talonrakentamisessa urakan arvo on noin 5 miljoonaa euroa, siihen sisältyy alihankkijoita (aliurakoitsijoita ja tavarantoimittajia) noin 150—200. Noin yhden miljoonan euron urakassa on noin 50 alihankkijaa.

Maa- ja vesirakentamisessa yrityksiä on yli 6 000. Pääasiassa yritykset ovat maa- ja vesi-

rakennusalalla melko pieniä. Maa- ja vesirakentamisessa pienten yritysten osuus kokonaisvolyymistä on suurempi kuin talonrakentamisessa. Maa- ja vesirakentamisen urakoitsijat toimivat lukumääräisesti pääasiassa aliurakoitsijoina. Muutamia suuria maa- ja vesirakentamisen urakoitsijain toimivat pääsääntöisesti pääurakoitsijoina, joilla on taas urakoissaan paljon aliurakoitsijoita.

**Rakennusalan harmaa talous ja talousrikollisuus**

**Vahingot**

Talousrikollisuuden ja harmaan talouden aiheuttamat vahingot Suomessa ovat vuositasolla huomattavat. Viime vuosina tilanne on kehittynyt huonompaan suuntaan erityisesti harmaan talouden ja talousrikollisuuden kannalta kriittisillä työvoimavalttaisilla aloilla.

Salattujen työtulojen arvo oli rakennusalalla vuonna 2007 yli 500 miljoonaa euroa ja piilotyöllisyyden osuus vastasi 9 prosenttia rakentamisen työvoimasta ja 5 prosenttia rakennusalan tuotannosta. Lisäksi vahinkoa aiheutuu salatuista yrittäjätuloista ja niistä johtuvista verojen, eläke-, työttömyys- ja tapaturmavakuuttamisen menetyksistä. Rakennustoimialan harmaan talouden määrä on kääntynyt kasvuun viime vuosina ja aiheuttaa rakennusalalla kokonaisuudessaan 400—500 miljoonan euron vuotuiset vahingot. Harmaan talouden keskeiset torjuntaviranomaiset ovat alkuvuonna 2009 arvioineet, että taloudellinen laskusuhdanne lisää harmaan talouden suhteellista osuutta edelleen. Tiukentunut kilpailu urakoista kannustaa hinnoitteluun, jossa lakisääteisiä veroja ja maksuja ei oteta huomioon, mikä vääristää kilpailua.

**Poliisin talousrikostilastot ja talousrikostutinnan tilanne**

Talousrikollisuudessa piilorikollisuuden osuus on korkea. Toistuvasti on arvioitu poliisin tietoon tulevan vain 5—10 prosenttia talousrikoksista. Taloudellinen taantuma lisää myös ilmitulleeseen rikollisuuden määrää.

Veririkokset ja niiden liitännäisrikokset muodostavat 50—60 prosenttia kaikista talousrikoksista Suomessa. Vuonna 2008 Vero-



hallinnon rikosilmoituksista 75 prosenttia koski törkeitä veropetoksia. Tutkittavista talousrikoksista ja erityisesti rakennusalan verorikoksista on yleisenä havaintoja se, että törkeiden veropetoksien ja törkeiden kirjanpitorikosten määrä on koko 2000-luvulla ollut kasvava. Tämä kertoo talousrikosten vakavuusasteen kasvusta ja niiden selvittämisen vaikeutumisesta.

Avoimien talousrikosjuttujen lukumäärä on noussut selvästi vuoden 2009 aikana ja nousuvauhti on ollut kiihtyvää. Talousrikostutkinnan tehokkuutta kuvaavana tunnuslukuna käytetty poliisille tulevien ilmoitusten ja poliisin päättämien juttujen välinen suhdeluku on korkeammalla tasolla kuin koskaan eli juttuja ei enää ole pystytty päättämään yhtä paljon kuin mitä tulee vireille. Tutkinnan läpivirtaus on tunnuslukujen valossa myös jonkin verran hidastunut.

Heikentyvä taloussuhdanne vaikuttaa talousrikollisuuden ilmenemismuotoihin. Jo nyt on nähtävissä konkurssien ja sen myötä konkurssirikosten määrän kasvu. Kasvava määrä konkurssirikoksia tarkoittanee poliisille vaikeaa priorisointiongelmia jo tutkintaa odottavien verorikosjuttujen ja uusien velallisen rikosten tutkinnan välillä.

Viimeisen kolmen vuoden aikana Verohallinto on tehnyt noin 1600 rikosilmoitusta, joista 50 prosenttia liittyy rakentamispalveluihin tai muihin työvoimavaltaisiin palveluihin. Suurin työtaakka talousrikostutkinnassa näyttääkin tilastojen valossa aiheutuvan rakennusalan kuittikaupasta sekä rakentamispalveluiden tai muiden työvoimavaltaisten palvelualueiden pimeän palkanmaksun tutkimisesta.

Verohallinnon ilmoittamien rikosten rakenteessa on viime vuosina tapahtunut muutoksia siten, että törkeiden veropetosten osuus on noussut ja samalla harmaan talouden verotarkastuskertomusten maksuunpanoesitykset ovat kasvaneet selvästi. Kasvua on myös kirjanpitorikoksissa, joista Verohallinto tekee rikosilmoituksen yleensä samanaikaisesti veropetoksen kanssa. Tämä törkeysasteen muutos ei vielä ole näkynyt tuomiolinjassa. Laajojen veropetosvyyhtien tutkinta vie tänä päivänä suuren osan talousrikostutkinnan resursseista huolimatta siitä, että tutkintaan tu-

lee vain murto-osa rikosten todellisesta määrästä.

#### Rakennusalan kuittikaupan vaikutukset

Viranomaistutkinta tuo päivänvaloon nykyisin yhä useampia ja yhä suurempia kuittikauppatilanteita. Kuittikaupan perusidea on tapauksissa edelleen ennallaan, mutta viime vuosina kuittikauppa on kehittynyt ja jalostunut myös mutkikkaiksi järjestelmiksi. Rikollisten toiminta on muuttunut taitavaksi ja ammattimaiseksi. Poliisin tutkimissa jutuissa tulee yhä useammin esille yhteydet rikollisjärjestöihin ja myös muuhun vakavaan rikollisuuteen, kuten huumekauppaan.

Kuittikaupassa vahinkoa kärsivät sekä valtio että eläkevakuutusyhtiöt. Lisäksi syntyy rikoshyötyä etenkin kuittikauppiaille. Karkeasti laskien menetyksistä noin kolmasosa aiheutuu suoranaisesti arvonlisäveron menetyksistä. Kuittikauppa mahdollistaa toiminnan, josta aiheutuu myös muiden lakisääteisten velvollisuuksien laiminlyöntien osalta suuria menetyksiä liittyen ennakonpidätyksiin, sosiaaliturvamaksuihin ja esimerkiksi eläkevakuuttamiseen. Tämä johtuu siitä, että perusteettomalla kuitilla näennäisesti myyty työsuoritus todellisuudessa kuitenkin tehdään ketjussa kuittikauppiaan edellä olevan aliurakoitsijan omilla pimeillä työmiehillä. Kuitilla aliurakoitsija kasvattaa kirjanpidollisia kulujaan ja valvonnasta poistuneella rahalla puolestaan maksetaan työntekijöille pimeät palkat ja osa menee yrittäjän omaan käyttöön. Pimeää työvoimaa peitetään kuittikaupalla.

Kuittikaupalla on myös merkittäviä seurannaisvaikutuksia. Vilpillisesti toimivan yrityksen ei ole toiminnassaan tarpeen toteuttaa tarkkaa kustannuslaskentaa ja -seurantaa ja yrityksen toiminta muuttuu tehottomaksi. Vilpillinen yrittäjä voi maksaa parempia palkkoja sekä saada toiminnastaan suurempaa voittoa kuin rehellisesti toimiva yrittäjä.

#### Kehitysnäkymiä

Viime vuosien selkeänä trendinä on nähty viranomaisten käsittelyyn nostettujen talousrikosten ja erityisesti rakennusalan verorikosten törkeysasteen nousu. Tutkinnassa olevien rikosten vakavuusaste on jatkuvasti kohonnut

ja niiden selvittäminen ja käsittely tulee edelleen vaikeutumaan kaikissa oikeusprosessin vaiheissa.

Poliisin talousrikostutkinnan ja talousrikossyyttäjien työ koostuu merkittäviltä osin rakennusalan talousrikoksista. Syyttäjälaitos on arvioinut, että pelkästään rakennusalan kuittikauppajuttujen vieminen rikosprosessiin työllistää merkittävältä osin Suomen talousrikossyyttäjät. Poliisin talousrikostutkinnan osalta on arvioitu kuittikauppaan liittyvien verorikosten vievän arviolta puolet tutkintavoimasta. Rakennusalan talousrikokset ovat suuri ja resursseja kuluttava haaste myös tuomioistuinlaitokselle ja Verohallinnolle. Koko käsittelyprosessi on tällä hetkellä ylituottanut rakennusalan talousrikosten takia ja juttujen läpivirtaus on heikkenemässä. Tämä näkyy käsittelyaikojen pitkittymisenä.

Taloudellisen laskusuhdanteen oletetaan lisäävän harmaata taloutta ja talousrikollisuutta ja vaikeuttavan rehellisen yrityksen asemaa ja tervettä kilpailua. Taloudellisen taantumana aikana talousrikollisuuden ja harmaan talouden aiheuttamat vahingot korostuvat. Kilpailun vääristyminen ja markkinoiden epävakauden aiheuttama taloudellinen turvottomuus heikentävät luottamusta markkinoihin.

#### Rakennusalan verovalvonta

##### Verovalvonnan haasteet

Rakennusalaan on kohdistettu jatkuvasti verovalvontatoimenpiteitä muita toimialoja enemmän. Rakennusosalalla verovilpin mahdollisuus on ollut suuri. Harmaa talous lieveilmiöineen on pesiytynyt alalle. Alalle tulokynnys on matala ja kiinnijääminen verovilpistä on ollut vähäinen.

Rakennusalan työmenetelmät ja ilmiöt ovat muuttuneet huomattavasti viime vuosina. Urakat ketjutetaan moneen portaaseen, rakentamisessa on siirrytty paljolti projektinjohtomalliin, missä urakat ostetaan monelta taholta, jolloin työmaiden ja urakkaketjujen hallinta ja valvonta on vaikeutunut. Isot rakennusliikkeet ovat ulkoistaneet toimintonsa. Ruuhkahuiput tasoitetaan vuokratyövoimalla, usein ulkomaalaisella.

Euroopan unioniin liittymisen myötä Suomessa on toteutunut palveluiden ja työvoiman vapaa liikkuvuus. Rakennusteollisuus RT:n ja Rakennusliiton arvion mukaan ulkomaisen työvoiman määrä rakennusosalalla on muutamassa vuodessa kaksinkertaistunut ja sen järjestelmällistä tilastointia ei ole vielä tyydyttävästi järjestetty. Osa lähetetystä ulkomaisesta työvoimasta jää verotuksen ulkopuolelle sekä lähettävässä valtiossa että työntekovaltiossa.

Verohallinto on yhdessä Rakennusteollisuus RT:n kanssa pyrkinyt torjumaan harmaata taloutta kehittämällä alalle yhteisesti hyväksytyjä menettelytapoja. Tällaisia ovat urakkatietojen antaminen Verohallinnolle ja suositus kulkulupatietojen käyttöönottoon. Nämä keinot toimivat vain urakkaketjujen yläpäässä.

Harmaan talouden torjunnan tehostamiseksi ja kilpailuneutraliteetin lisäämiseksi rakennusosalalla Verohallinto on aloittanut vuonna 2008 Raksa-verovalvontahankkeen. Hanke kestää vuoteen 2011 ja siihen osallistuu eri viranomaisia, muun muassa poliisihallinto, syyttäjälaitos, ulosottoviranomaiset, Maahanmuuttovirasto, työsuojelupiirit, Kela, Eläketurvakeskus sekä työnantaja- että työntekijäliitot.

Raksa-verovalvontahankkeen tarkoituksena on alan kilpailuneutraliteetin lisääminen, ulkomaisen työvoiman verovalvonnan tehostaminen, viranomaisyhteistyön lisääminen ja uusien reaaliaikaista valvontaa palvelevien työmenetelmien kehittäminen.

##### RAKSA-hankkeen tuloksia

Raksa-hankkeessa on tarkastettu heinäkuun 2009 loppuun mennessä noin 1 100 rakennusalan yritystä. Suoritetuista verotarkastuksista on tehty verotusesityksiä 121 miljoonan euron edestä, josta arvonnäisäveron verotusesitykset ovat 21 miljoonaa euroa, työnantajasuorituksien verotusesitykset 26,5 miljoonaa euroa, elinkeinoveron esitykset 47 miljoonaa euroa, tuloveroesitykset 1,4 miljoonaa euroa. Peiteltyä osingonjakoa on löydetty 25,3 miljoonan euron edestä. Palkkoja, joista ei ole toimitettu ennakonpidätystä, on löydetty yhteensä noin 70 miljoonan euron edestä. Väärensäältäöisiä laskuja on löydetty noin 5 000

kpl yhteisarvoltaan noin 38 miljoonaa euroa. Rikosilmoitus on tehty 94 tarkastuskohteen osalta.

Rakennusalalla toimivia yrityksiä on noin 48 000, joten tarkastuskattavuus on varsin alhainen. Tarkastukset ovat painottuneet urakkaketjujen alapäähän eli alle 2 miljoonan euron liikevaihdon yrityksiin. Kaikista tarkastetuista rakennusalan yrityksistä noin 80 prosenttia jää liikevaihdoltaan alle 2 miljoonan euron. Tarkastustulokset osoittavat, että 35 prosentissa tarkastetuista yrityksistä esiintyy harmaata taloutta. Hankkeen onnistunut kohdevalinta on tuonut esiin harmaata taloutta keskimääräistä enemmän. Tarkastetussa kohderyhmässä neutraaleilla sykkodeilla valituissa yrityksissä harmaan talouden osuus oli noin 17 prosenttia. Maksuunpanoja jälkiverotusesityksistä 2/3 osaa kohdistuu kaikkien verolajien osalta näihin harmaan talouden toimijoihin.

Yrityksen katsotaan kuuluvan harmaan talouden piiriin, jos tarkastuksessa todetaan puuttuvan myyntiä, palkkoja on maksettu toimittamatta ennakonpidätystä tai kirjanpidossa esiintyy vääransisältöisiä laskuja tai bulvaaneja toimijoita. Yleisin virhe harmaan talouden yrityksissä arvonlisämenettelyssä on vääransisältöisten laskujen eli tekaistujen kuittien käyttö.

Vuoden 2008 alusta 15 päivään elokuuta 2009 harmaaseen talouteen kohdistuneiden tarkastuksien arvonlisäveroa koskevien jälkiverotusesityksien nettovaikutus on 16,2 miljoonaa euroa, kun samalta ajalta muihin rakennusalan yrityksiin tehtyjen tarkastuksien nettovaikutus on 4,7 miljoonaa euroa.

#### Rakennusalan muita valvontakeinoja

Rakennusala etujärjestöineen on pitkään pyrkinyt karsimaan alan harmaata taloutta muun muassa erilaisia vapaaehtoisia toimenpiteitä käyttöönottamalla ja on saanutkin sen näkyvimpiä muotoja poistettua. Vaikka suuret rakennusliikkeet eivät tietoisesti käytäkään harmaan talouden palveluksia, tosiasiasa harmaata taloutta ilmenee pitkissä urakkaketjuissa. Pääurakoitsijalla ei ole nykyisin vastuuta aliurakoitsijoidensa lakisääteisten velvoitteiden laiminlyönnistä.

Laki tilaajan selvitysvelvollisuudesta ja vastuusta ulkopuolista työvoimaa käytettäessä (tilaajavastuulaki) tuli voimaan vuoden 2007 alusta. Lain tarkoituksena on torjua harmaasta taloudesta ja epäterveestä kilpailusta aiheutuvia haittavaikutuksia silloin, kun yritykset, valtio tai kunnat käyttävät työvoimaa vuokrausta tai alihankintaa. Lain mukaan työn tilaajalla on velvollisuus selvittää sopimuspuolensa valmiuksia hoitaa lainmukaisia velvoitteita ennen sopimuksen tekemistä. Samalla pyritään varmistamaan, että alihankkijat ja työvoimaa vuokralle antavat yritykset noudattavat työnantajavelvoitteitaan. Mikäli tilaaja laiminlyö selvitysvelvollisuutensa, seurauksena on laiminlyöntimaksu.

Tilaajavastuulakia on kuitenkin helppo kiertää vastaperustettuja tai ulkomaille rekisteröityjä yhtiöitä käyttämällä. Tämä johtaa siihen, että harmaan talouden toimijat pystyvät osallistumaan tarjouskilpailuihin yrityksillä, joissa ei tarjouskilpailuhetkellä ole vielä ehtinyt ilmenemään lakisääteisten velvoitteiden laiminlyöntejä.

### 3 Esityksen tavoitteet ja keskeiset ehdotukset

#### 3.1 Rakentamispalvelujen käännetty arvonlisäverovelvollisuus

Tavoitteena on pienentää aliurakoitsijoiden epärehellisyydestä johtuvaa arvonlisäveromenetystä sekä parantaa rehellisten ja epärehellisten verovelvollisten välistä kilpailutilannetta rakennusalalla. Ehdotuksen tarkoituksena on ehkäistä sellaista veronkiertoa aliurakointiketjussa, jossa ostaja vähentää arvonlisäveron, jonka myyjä jättää maksamatta valtiolle.

Arvonlisäverotuksessa verovelvollinen suorittamaan arvonlisäveroa myynnistä on tavarana tai palveluna myyjä. Arvonlisävero maksetaan jokaisessa vaihdannan vaiheessa, mutta vain sille kussakin vaiheessa syntyneestä arvonlisäyksestä. Aliurakointiketjuissa on mahdollista, että aliurakoitsija jättää arvonlisäverot maksamatta, vaikka pääurakoitsija vähentää aliurakoitsijan laskuttamat arvonlisäverot omassa arvonlisäverotuksessa.

saan. Osa arvonlisäverosta jää valtiolle maksamatta.

Käännetyn arvonlisäverovelvollisuuden järjestelmän tavoitteena on estää se, että arvonlisävero jäisi aliurakoitsijan arvonlisäyksen osalta maksamatta. Pääurakoitsija suorittaisi arvonlisäveroa koko rakennustyön arvosta, myös aliurakoitsijan arvonlisäyksen osalta.

Järjestelmän muutoksella ei olisi välitöntä vaikutusta ennakonpidätyksiä tai muuta tuloverotusta koskevien veromenetysten tai -petosten määrään. Käännetty arvonlisäverovelvollisuus ei myöskään poistaisi kuittikauppaa eikä harmaata taloutta rakennusallalla. Voidaan kuitenkin arvioida, että se vaikuttaisi välillisesti jossain määrin rakennusalan harmaaseen talouteen yleisesti ja näin pienentäisi myös muiden verolajien veromenetyksiä, koska harmaan talouden toiminnan kokonaishyöty pienenee arvonlisäveromäärän verran.

Edellä mainittujen tavoitteiden saavuttamiseksi arvonlisäverolakiin ehdotetaan otettavaksi rakentamispalvelujen käännettyä arvonlisäverovelvollisuutta koskeva säännös.

Käännettyä verovelvollisuutta sovellettaessa verovelvollinen olisi myyjän sijasta ostaja. Rakennusallalla tämä merkitsisi käytännössä sitä, että aliurakoinnissa arvonlisäveron suorittaisi aliurakoitsijan sijasta työsuorituksen ostaja eli pääurakoitsija, joka voisi myös vähentää ilmoittamansa veron. Pääurakoitsija laskuttaisi tilaajaansa normaaliin tapaan verollisella laskulla.

On huomattava, että pitkät aliurakointiketjut aikaansaavat tilanteen, että osa ketjun keskellä olevista yrityksistä toimii samaan aikaan sekä urakoitsijana että aliurakoitsijana. Tällöin käännettyä verovelvollisuutta sovellettaisiin kaikkiin ketjussa tapahtuviin myynteihin ja vasta pääurakoitsijan myynti tilaajalle olisi verollinen. Pääurakoitsija suorittaisi arvonlisäveroa koko rakennustyön arvosta, myös aliurakoitsijan arvonlisäyksen osalta.

Käännetty verovelvollisuus olisi poikkeus yleisen arvonlisäverojärjestelmän verovelvollisuudesta. Sen soveltamisalan osalta keskeisiä tekijöitä ovat ostajan ja palvelun määrittely. Menettelyä ehdotetaan sovellettavaksi rakentamispalvelun myyntiin ja työvoiman

vuokraukseen rakentamispalveluja varten, kun ostaja on elinkeinonharjoittaja, joka muutoin kuin satunnaisesti myy rakentamispalveluja tai suorittaa kiinteistön luovutuksia.

Ongelmana on arvonlisäverojen maksamatta jättäminen erityisesti aliurakointitilanteissa. Tämän asian korjaamiseksi käännetyn verovelvollisuuden soveltamisala kohdistettaisiin aliurakoitsijoiden ja pääurakoitsijoiden välisiin myynteihin. Ei ole tarvetta ulottaa käännettyä verovelvollisuutta yleisesti kaikille arvonlisäverovelvollisille loppukäyttäjille tapahtuviin myynteihin. Rajaamalla ketjun viimeinen myynti pääurakoitsijalta tilaajalle pois saataisiin myös vähennettyä poikkeusjärjestelmän piirissä olevia tahoja.

Rakennusalan käännettyä verovelvollisuutta ei sovellettaisi keiden tahansa arvonlisäverovelvollisten välisiin myynteihin, vaan soveltamisala rajattaisiin lähinnä rakennusalan yritysten välisiin myynteihin. Ostajan tulisi olla elinkeinonharjoittaja, joka muutoin kuin satunnaisesti myy käännetyn verovelvollisuuden soveltamisalaan kuuluvia rakentamispalveluja tai kiinteistöjä.

Jotta käännetyn verovelvollisuuden soveltamista ei voitaisi kiertää alihankintaketjun keskelle sijoitetulla satunnaisesti rakentamispalveluja tarjoavalla yrityksellä, otettaisiin lakiin niin sanottua välimestä koskeva säännös. Soveltamisalaan kuuluvaksi ostajaksi määritettäisiin myös sellainen elinkeinonharjoittaja, joka myy edelleen kyseisen palvelun elinkeinonharjoittajalle, joka muutoin kuin satunnaisesti myy käännetyn verovelvollisuuden soveltamisalaan kuuluvia palveluja tai kiinteistöjä. Tämä vastaisi Saksan ja Ruotsin järjestelmiä.

Vaihtoehtona olisi määrittää ostaja siten, että käännetty verovelvollisuus soveltuisi aina, kun ostaja on elinkeinonharjoittaja, joka myy nämä kyseiset rakentamispalvelut edelleen. Tämä määritelmä kattaisi myös muiden kuin rakennusliikettä harjoittavien elinkeinonharjoittajien satunnaiset myynnit. Lausunnoissa tätä vaihtoehtoa ei ole kuitenkaan pidetty hyvänä, koska se toisi käännetyn järjestelmän soveltamisen piiriin monia sellaisia yrityksiä, jotka eivät toimi rakennusallalla.

Käännettyä verovelvollisuutta on tarkoitus soveltaa rakennusyritysten välisissä liiketoimissa varsin laajasti erilaisiin rakennusalan

palveluihin. Sitä ehdotetaan sovellettavaksi arvonlisäverolain 31 §:n 3 momentin 1 kohdassa tarkoitettujen rakentamispalvelujen myyntiin sekä työvoiman vuokraukseen kyseisiä rakentamispalveluja varten.

Rakentamispalvelu on määritelty arvonlisäverolain 31 §:n 3 momentissa. Rakentamispalveluja ovat kiinteistöön kohdistuva rakennus- ja korjaustyö sekä työn yhteydessä asennetun tavaran luovuttaminen ja tällaiseen työhön liittyvä suunnittelu, valvonta ja muu niihin verrattava palvelu. Hallituksen esityksessä arvonlisäverolaiksi (HE 88/1993 vp) todetaan, että rakennustyötä olisi sekä talonrakentaminen että maa- ja vesirakentaminen. Rakentamispalveluina ei pidettäisi rakennustyöhön liittymätöntä siivousta tai muuta kiinteistöhoitoa.

Käännetyn verovelvollisuuden ulottaminen arvonlisäverolain 31 §:n 3 momentin 2 kohdassa tarkoitettuihin rakennusten suunnittelu- ja valvontapalveluihin ei ole tarpeellista. Myöskään arvonlisäverodirektiivin 199 artiklan sanamuoto ei tue sitä. Tämä vastaisi myös Ruotsin ja Saksan järjestelmiä.

Käännetyn verovelvollisuuden järjestelmä ei aseta erityisiä vaatimuksia myyjälle tai hänen toiminnalleen eikä myyjää siksi tarvitse erikseen määritellä. Ratkaisevaa järjestelmän soveltumisen kannalta on sen sijaan palvelun laji ja ostajalle asetettujen edellytysten täytyminen. Käännetty verovelvollisuus soveltuu myös silloin, kun yritys, joka ei normaalisti toimi rakennusalalla, myy edelleen käännetyn verovelvollisuuden soveltamisalaan kuuluvia rakentamispalveluita käännetyn verovelvollisuuden edellytykset täyttävälle ostajalle. Käännettyä verovelvollisuutta ei kuitenkaan sovellettaisi tilanteessa, jossa myyjä ei olisi arvonlisäverovelvollinen lain 3 §:n eli vähäisen liiketoimintansa perusteella.

Palvelun myyjä olisi oikeutettu palautukseen hankintoihinsa sisältyvistä arvonlisäveroista, vaikka ostaja olisi palvelun myynnistä verovelvollinen.

Ostajalla olisi vähennysoikeus arvonlisäverosta, jonka hän itse laskee ja ilmoittaa rakentamispalvelun ostostaan edellyttäen, että vähennysoikeuden edellytykset täyttyvät.

Myyjällä olisi aina laskutusvastuu. Se koski myös tilanteita, joissa ostaja maksaa ve-

ron käännettyä verovelvollisuutta soveltaen. Yleisten laskuvaatimusten lisäksi on huomattava, että laskuissa tulisi olla ostajan arvonlisäverotunniste ja tieto siitä, että ostaja on veronmaksuvelvollinen.

Käännetty verovelvollisuus edellyttäisi muutoksia kausiveroilmoituksen tietosisältöön eli uusia kohtia ilmoitukseen. Muutokset koskisivat sekä myyjän että ostajan antamaa ilmoitusta. Myyjän tulisi ilmoittaa erikseen käännetyn verovelvollisuuden puitteissa myydyt rakentamispalvelut ja ostajan tulisi ilmoittaa käännetyn verovelvollisuuden menettelyn kautta ostetut rakentamispalvelut. Verohallinto määräisi tarkemmin veron oikeamääräisyyden toteamiseksi tarpeelliset tiedot.

### 3.2 Päästöoikeuksien käännetty arvonlisäverovelvollisuus

Kasvihuonekaasujen päästöoikeuksien kaupassa on esiintynyt viime aikoina huomattavia arvonlisäveropetoksia eräissä jäsenvaltioissa ja nämä jäsenvaltiot ovat tämän vuoksi joutuneet muuttamaan arvonlisäverosääntönsä. Myös yhteisöainsäädäntöä on tämän takia muutettu.

Suomessa ei ole toistaiseksi havaittu päästöoikeuskaupan yhteydessä arvonlisäveropetoksia.

Ennaltaehkäisevässä tarkoituksessa arvonlisäverolakiin ehdotetaan kuitenkin otettavaksi päästöoikeuskaupan käännettyä arvonlisäverovelvollisuutta koskeva säännös.

Tätä on pidettävä tarkoituksenmukaisena ottaen huomioon muiden jäsenvaltioiden jo tekemät ja suunnittelemat lainsäädäntömuutokset, päästöoikeuskaupan nopearytmyisyys sekä se, että mahdollisista petoksista saattaisi aiheutua huomattavia arvonlisäverotuoton menetyksiä.

Lakiteknisistä ja tarkoituksenmukaisuussyistä säännöksen ehdotetaan olevan voimassa pysyvästi, vaikka arvonlisäverodirektiivin muutos on tällä hetkellä voimassa vuoden 2015 kesäkuun loppuun asti. Mikäli päästöoikeuksien käännetyn arvonlisäverovelvollisuuden soveltaminen ei jatkuisi yhteisöainsäädännössä, arvonlisäverolakia tullaan myöhemmin muuttamaan.

Käännetyn verovelvollisuuden soveltaminen olisi poikkeus yleisen arvonlisäverojärjestelmän verovelvollisuudesta. Se koskisi päästöoikeuskaupan osalta hyvin pientä arvonlisäverovelvollismäärää, joten toimenpidettä voidaan pitää suhteellisenä sen tavoitteisiin nähden. Vuoden 2010 helmikuun tilanteen mukaan Suomen päästökaupparekisteritietojen perusteella päästöoikeuksien siirtoon tarkoitettujen tilien haltijoita on ollut 82 sekä 174 sellaista tilinhaltijaa, jotka saavat ja hankkivat päästöoikeuksia oman tuotantonsa päästöjen kattamiseksi. Tili voi kuitenkin olla myös muiden jäsenvaltioiden päästökaupparekisterissä.

### 3.3 Matkatoimistopalvelun veron perusteen laskentatapa

Arvonlisäverolain 80 §:n mukaan kun matkanjärjestäjä myy omissa nimissään muilta elinkeinonharjoittajilta välittömästi matkustajan hyväksi ostamia palveluja ja tavaroita, matkanjärjestäjän katsotaan myyvän yhden palvelun, matkatoimistopalvelun. Matkanjärjestäjä saa vähentää matkatoimistopalvelun myynnistä suoritettavan veron perusteesta 82 prosenttia muilta elinkeinonharjoittajilta välittömästi matkustajan hyväksi hankittujen palvelujen ja tavaroiden ostohinnoista. Ostohintoihin sisältyy veron osuus.

Arvonlisäverolain 80 §:n 2 momentissa säädetään matkatoimistopalvelun myynnistä suoritettavan veron perusteesta tehtävän vähennyksen määrästä. Yleistä 22 prosentin verokantaa vastaavasti matkanjärjestäjä on saanut vähentää matkatoimistopalvelun veron perusteesta 82 prosenttia muilta elinkeinonharjoittajilta välittömästi matkustajan hyväksi ostettujen palvelujen ja tavaroiden ostohinnoista. Heinäkuun 2010 alusta voimaantulevaa yleistä 23 prosentin verokantaa vastaava vähennettävä määrä olisi 81,3 prosenttia ja pykälää tulisi muuttaa vastaavasti. Muutoin matkatoimistopalvelun myyjä saisi ylimääräistä arvonlisäverohyötyä.

Jotta vältetään arvonlisäverokannan muutoksista johtuvat tekniluonteiset seurannaismuutokset matkatoimistopalvelun myynnistä suoritettavan veron perusteesta tehtävän vähennyksen määrään, matkatoimistopalvelun veron perusteen määrittämisen tekniikkaa

muutettaisiin. Veron perusteena olisi voittomarginaali ilman veron osuutta.

Veron perusteen laskentatekniikan muutoksesta huolimatta voittomarginaalista menevän veron osuus pysyy kuitenkin samana.

## 4 Esityksen vaikutukset

### 4.1 Rakentamispalvelujen käännetty arvonlisäverovelvollisuus

Rakennusalan käännetyn verovelvollisuuden vaikutuksia arvonlisäveron tuottoon, muuhun harmaaseen talouteen ja kilpailutilanteeseen, Verohallinnon sekä yritysten kustannuksiin on arvioitu valtiovarainministeriön selvityksessä 30 päivältä marraskuuta 2009.

#### 4.1.1 Vaikutukset arvonlisäveron tuottoon

Käännetyn arvonlisäverojärjestelmän kriittiset tekijät verotuoton kannalta

Verotilitysten keskittämisen pääurakoitsijatasolle arvioidaan tehostavan verotulojen kertymistä, sillä pääurakoitsijatason katsotaan olevan tavanomaista nuhteettomampaa ja tehokkaampaa taloushallinnolliselta kapasiteetiltaan.

Kriittisin kohta käännetyn verovelvollisuuden käyttöönotolla verotuoton kannalta on kuitenkin pääurakoitsijoiden toiminta. Vilpallinen toiminta voisi aiheuttaa yksittäisen urakan osalta sen, että vero jää kertymättä koko rakennusurakan ja siihen liittyvän materiaalin osalta. Arvonlisäverotilitykset keskittyvät pääurakoitsijatasolle ja isojen petosten riski kasvaa.

Mahdollista on myös, että aliurakoitsijoiden väärin perustein saadut palautukset lisääntyvät.

Rakennusteollisuuden arvion mukaan pääurakoitsijat tekevät rakennusurakan liikevaihdosta itse noin 30 prosenttia ja aliurakoitsijat loput 70 prosenttia. Osa pääurakoitsijoista hankkii itse kaiken materiaalin. Osalla aliurakoitsijoita materiaalit kuuluvat aliurakan hintaan. Keskimäärin talonrakentamisessa materiaalin osuus pääurakasta on noin 35—40 prosenttia Rakennusteollisuus RT:n arvion mukaan. Aliurakoissa materiaalin

osuus vaihtelee suuresti sopimuksesta ja aliurakan alasta riippuen.

Talonrakentamisessa pääurakoitsija usein hankkii pääosan materiaalista keskitetysti itse tavarantoimittajilta. Rakennusteollisuuden arvion mukaan pääurakoitsijan hankkiman materiaalin osuus on 20—30 prosenttia urakan arvosta ja aliurakoitsijan osuus loput noin 5—10 prosenttia.

Maa- ja vesirakentamisen urakoissa materiaalin osuus on merkittävästi pienempi kuin talonrakentamisessa. Toisaalta arvonlisäveron palautukset voivat maanrakennusalalla olla käännettyssä arvonlisäverojärjestelmässä suuria, koska koneinvestoinnit ovat usein yrityksen kokoon nähden suuria.

Arviolaskelma käännetyn arvonlisäverojärjestelmän vaikutuksista arvonlisäveron tuottoon

Rakennusalan yritykset maksoivat vuonna 2008 oma-aloitteisesti arvonlisäveroa yhteensä 1 835 miljoonaa euroa. Tämän lisäksi maksuunpanojen kautta kertyi 187 miljoonaa euroa. Rakennusalalta on siten vuonna 2008 kertynyt oma-aloitteisesti maksettuna ja maksuunpanojen avulla yhteensä 2 022 miljoonaa euroa.

Kertymättä jäänyt arvonlisävero koostuu kahdesta osasta, toisaalta ilmitulemattomasta arvonlisäverosta sekä toisaalta maksuunpanojen jälkeen jäämäksi jääneestä arvonlisäverosta.

Ilmitulemattomaksi arvonlisäveroksi Verohallinto on arvioinut vuoden 2008 tasolla 148 miljoonaa euroa, josta aliurakoitsijoiden osuus 116 miljoonaa euroa. Arvio on tehty Verohallinnon rakennusalaan koskevien tarkastusten perusteella ottaen huomioon niiden kohdentumisen erityisesti harmaaseen talouteen.

Maksuunpanoista jäämäksi jäänyt määrä on todettavissa veronkannon tilastoista. Vuonna 2008 se on ollut rakennusalalla 66 miljoonaa euroa. Siitä on arvioitu noin 80 prosenttia olevan aliurakoitsijoiden osuutta. Luku on kuitenkin jaettava vielä kahteen osaan, jotka koostuvat toisaalta ilmoitetuista veroista, toisaalta verotarkastuksella todetuista tai perusvalvonnasta ilmoituspuutteiden vuoksi tehdyistä arvioista. Laskennallisena jakona on käytetty 50 prosenttia, jolloin aliurakoitsijoiden ilmoitetuiksi arvonlisäverojäämien määräksi saadaan arviolta 26 miljoonaa euroa.

## ASETELMA 1.

### Käännetyn arvonlisäverojärjestelmän lisätuotto vuoden 2008 tasolla arvioituna

I. Nykyjärjestelmässä aliurakoitsijoiden laiminlyönneistä aiheutuva veromenetys	Milj. euroa
Ilmitulematon arvonlisävero	116
Ilmoitetut arvonlisäverojäämät (0,80 x 66 milj. euroa /2)	+ 26
= Aliurakoitsijoiden arvonlisäverovaje	142
II. Käännetyn arvonlisäverovelvollisuuden aiheuttama lisätuotto	Milj. euroa
Aliurakoitsijoiden arvonlisäverovaje	142
Pääurakoitsijoiden laiminlyömät verot aliurakoitsijan arvonlisäyksensä (0,20 x 142 milj. euroa)	- 28
= Käännetyn arvonlisäverojärjestelmän lisätuotto	114

Käännetyllä arvonlisäverovelvollisuudella ei voitaisi kokonaan poistaa aliurakoitsijoiden ilmitulematonta arvonlisäveroa eikä

maksuunpanosta jäämäksi jäävää arvonlisäveroa. Järjestelmän muutoksesta aiheutuva verotulon lisäystä pienentävät ostajana

toimivien pääurakoitsijoiden vilpillisyys tai maksukyvyttömyys. Oheisessa asetelmassa on arvioitu käännetyin veron järjestelmässä pääurakoitsijoiden epärehellisydestä johtuvan aliurakoitsijoilta nykyisessä järjestelmässä kertyvän vastaavan veron määräksi noin 20 prosenttia aliurakoitsijoiden arvonlisäverovajeesta, eli 28 miljoonaa euroa.

Lisäksi on mahdollista, että veronmaksun välttämiseksi perustetaan tilapäisesti pieniä pääurakoitsijoina toimivia bulvaaneja, jotka sitten lakkautetaan ennen mahdollista verotarkastusta ja verot jäävät kertymättä enenevässä määrin aliurakoitsijoiden arvonlisäyksestä. Mahdollisen arvonlisäverokertymän lisäykseen pienentävästi voivat edelleen vaikuttaa ne aliurakoitsijat, jotka lisäävät saamiensa palautusten määrää perusteettomasti. Näiden erien suuruutta ei ole otettu huomioon edellä olevan laskelman luvuissa, jonka johdosta käännetyllä arvonlisäverolla saavutettava lisätuotto voisi olla niistä johtuen edellä arvioitua pienempi.

Ottaen huomioon erilaiset edellä kuvatut arvonlisäveron tuottoon vaikuttavat epävarmuustekijät voidaan yhteenvedona karkeasti arvioida, että käännetyin arvonlisäverojärjestelmän käyttöönotto rakennusosalalla voi lisätä arvonlisäveron tuottoa 80—120 miljoonaa euroa.

#### 4.1.2 Vaikutukset muuhun harmaaseen talouteen ja kilpailutilanteeseen

Käännetyllä arvonlisäverovelvollisuudella voidaan pienentää ongelmaksi koettua aliurakoitsijoiden epärehellisydestä johtuvaa arvonlisäveromenetystä. Verohallinnon Raksa-hankkeen mukaan arvonlisäverojen maksuunpanot ovat kuitenkin noin 1/3 kaikista verojen maksuunpanoista ja 2/3 on peräisin muiden verojen maksuunpanoista. Järjestelmän muutoksella ei ole välitöntä vaikutusta ennakonpidätyksiä tai muuta tuloverotusta koskevien veromenetysten tai -petosten määrään. Käännetty verovelvollisuus ei myöskään poista kuittikauppaa eikä harmaata taloutta rakennusosalta.

Voidaan kuitenkin arvioida, että käännetty arvonlisäverovelvollisuus vaikuttaisi välillisesti jossain määrin rakennusalan harmaaseen talouteen yleisesti ja näin pienentäisi

myös muiden verolajien veromenetyksiä, koska harmaan talouden toiminnan kokonaisuus pienenee arvonlisäveromäärän verran. Lisäksi se parantaisi kilpailutilannetta rehellisten ja epärehellisten yrittäjien välillä.

Selvää kuitenkin on, että käännetty arvonlisäverovelvollisuus ei poista kuittikauppaa ja harmaata taloutta rakennusosalta. Sen rinnalla on myös jatkossa tehtävä aktiivista verotarkastustoimintaa ja kehitettävä muun muassa valvontakeinoja ja viranomaisten toimivaltuuksia.

#### 4.1.3 Vaikutukset Verohallinnon kustannuksiin

Käännetyin verovelvollisuuden järjestelmän toteuttaminen monimutkaistaisi järjestelmää ja lisäisi verohallinnon kustannuksia. Toimenpiteen vaikutuksia ei voida rajata vain epärehellisiin yrityksiin, vaan se kohdistuisi verovelvollisiin yleisesti.

Rakennusosalalla olisi käytössä kaksi rinnakkaista arvonlisäverojärjestelmää ja niiden soveltamisalat olisi määriteltävä, mikä lisää käytännön rajanvetovaikeuksia. Uuden järjestelmän käyttöönotto vaatisi hallinnon resursseja käännettyä verovelvollisuutta koskevan ohjeistuksen laatimiseen, asiakasneuvontaan sekä koulutukseen. Ohjaustarve olisi akuutein järjestelmää käyttöönotettaessa, mutta tulkinta- ja rajanvetotilanteita olisi myöhemminkin.

Uuden järjestelmän käyttöönotto merkitsisi myös rakennusalaan koskevan verovalvonnan uudelleenarviointia. Verohallinnon arvion mukaan se vaatisi erityisesti perusvalvonnan resurssien vahvistamista, pääurakoitsijoiden maksutilanteen seuraamista sekä aiheettomien alv-palautusten estämistä varten.

Verohallinnon arvion mukaan kolmen ensimmäisen vuoden aikana järjestelmän käyttöönoton vaatima ohjeistus, koulutus ja perusvalvonta edellyttäisivät 60 henkilötyövuoden kohdentamista ja sen jälkeen 30 henkilötyövuotta.

Koska käännetyllä verovelvollisuudella olisi merkitystä lähtökohtaisesti vain arvonlisäveron osalta, aliurakoitsijoihin kohdistuvat erityisvalvonnan verotarkastukset olisivat edelleen tarpeen muiden verolajien takia.



Uusi järjestelmä lisäisi tietojärjestelmäkustannuksia arviolta noin 50 000 euroa, koska se merkitsisi muutoksia tulostemalleihin, tietovirtoihin ja sähköiseen asiointialustaan.

#### 4.1.4 Vaikutukset yritysten hallinnollisiin kustannuksiin

Rakennusteollisuus RT on tehnyt arvion käännetyin verovelvollisuuden aiheuttamasta rakennusalan yritysten hallintokustannusten lisäyksestä. Tämän mukaan varsinaisten rakennusyritysten hallintokulujen lisäys olisi noin 30 miljoonaa euroa. Luku perustuu rakennusyritysten antamiin arvioihin yritysten kustannusten kasvusta ja Tilastokeskuksen antamaan selvitykseen yritysten jakautumisesta suuruusluokkiin liikevaihdon mukaan.

Hallinnollisia lisäkustannuksia aiheuttavat muun muassa lisähenkilökunnan palkkamenot sivukuluineen (12 miljoonaa euroa, noin 250 henkilötyövuotta), tilitoimistojen lisäveloitukset 9 miljoonaa euroa (keskimäärin noin 200 €/yritys, yli 40 000 yritystä), konsultti- ja neuvontakulut 6 miljoonaa euroa (keskimäärin noin 150 €/yritys) ja muut hallintokulut, kuten esimerkiksi lisääntyvät tilintarkastuskulut 3 miljoonaa euroa (keskimäärin noin 75 €/yritys). On huomioitava, että kulujen lisäys on suurilla ja keskisuurilla yrityksillä merkittävästi suurempi kuin pienillä yrityksillä.

Käännetyin verovelvollisuuden menettelyssä ostaja ei maksa veroa myyjälle. Tämä merkitsee arvonlisäveromäärän osalta rahoit-

tustilanteen muuttumista pää- ja aliurakoitsijan välillä. Nykytilanteeseen verrattuna tämä muutos tuo jossain määrin korkoetua pääurakoitsijalle, kun taas aliurakoitsijan kannalta katsottuna on kyse korkotappiosta.

#### 4.2 Muiden ehdotusten vaikutukset

Päästöoikeuksien käännettyä verovelvollisuutta koskeva säännös otettaisiin lakiin ennaltaehkäisevässä tarkoituksessa ja sen avulla on tarkoitus estää mahdollisia arvonlisäveromenetyksiä.

Matkatoimistopalvelun veron perusteen laskentatekniikan muutos on teknisluonteinen. Vähennettävän määrän muuttaminen yleistä 23 prosentin verokantaa vastaavaksi lisäisi arvonlisäveron tuottoa noin 0,7 miljoonalla eurolla.

#### 5 Asian valmistelu

Esitys on valmisteltu valtiovarainministeriössä ja siitä on kuultu Verohallintoa ja keskeisiä elinkeinoelämän etujärjestöjä.

Rakennusalan käännettyä arvonlisäverovelvollisuutta koskevan ehdotuksen pohjana on ollut valtiovarainministeriön selvitys 30 päivältä marraskuuta 2009, joka tehtiin yhdessä Verohallinnon, Viranomaisyhteistyöprojektin (Virke), Elinkeinoelämän keskusliiton ja Rakennusteollisuus RT ry:n kanssa. Selvityksestä pyydetyissä lausunnoissa esitetyt kommentit on otettu huomioon mahdollisuuksien mukaan.

## YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

## 1 Lakiehdotuksen perustelut

## 1.1 Laki arvonnisäverolain muuttamisesta

2 §. Pykälään sisältyvät säännökset verovelvollisesta. Verovelvollinen liiketoiminnan muodossa tapahtuvasta myynnistä on myyjä, ellei toisin säädetä. Pykälän 1 momenttiin lisättäisiin viittaus käännettyä ostajan verovelvollisuutta koskevaan uuteen 8 b ja 8 c §:ään.

8 b §. Pykälässä säädettäisiin päästöoikeuden myyntiin sovellettavasta käännetyistä arvonnisäverovelvollisuudesta. Päästöoikeus on päästökauppadirektiivissä tarkoitettu oikeus päästää kasvihuonekaasuja ilmaan yhtä hiilidioksiditonnia vastaava määrä tietyssä ajankaksena. Päästöoikeuksilla voidaan käydä kauppaa. Käännettyä verovelvollisuutta sovellettaisiin, kun päästöoikeuden ostaja on merkitty arvonnisäverovelvollisten rekisteriin.

Pykälän 2 momentissa määriteltäisiin, mitä päästöoikeudella arvonnisäverolaisissa tarkoitetaan. Sillä tarkoitettaisiin kasvihuonekaasujen päästöoikeuksien kaupan järjestelmän toteuttamisesta yhteisössä 13 päivänä lokakuuta 2003 annetun direktiivin 2003/87/EY 3 artiklassa määriteltyjä kasvihuonekaasujen päästöoikeuksia, jotka voidaan siirtää mainitun direktiivin 12 artiklan mukaisesti, sekä muita yksiköitä, joita toimijat voivat käyttää edellä mainitun direktiivin noudattamiseksi.

EU:n päästöoikeuskaupassa käytettävä päästöoikeusyksikkö on EUA (European Emission Allowance). Kauden 2008—2012 EUA: t eroavat edellisen kauden oikeuksista lisämerkinnällä AAU. Muita EU:n päästökauppajärjestelmässä kelpaavia yksiköitä ovat CER (Certified Emission Reduction), sertifioitu päästövähennys, ja ERU (Emission Reduction Unit), päästövähennysyksikkö. CER syntyy kehitysmaissa toteutettavista puhtaan kehityksen mekanismihankkeista, CDM-hankkeista, joissa vähennetään päästöjä ja ERU syntyy teollisuusmaissa toteutettavista yhteistoteutushankkeista, JI-hankkeista, joissa vähennetään päästöjä.

8 c §. Pykälän 1 momentissa säädettäisiin rakentamispalvelun myyntiin ja työvoiman vuokraukseen rakentamispalveluja varten sovellettavasta käännetyistä arvonnisäverovelvollisuudesta. Menettelyä sovellettaisiin silloin, kun näiden palvelujen ostaja on elinkeinonharjoittaja, joka muutoin kuin satunnaisesti myy käännetyä verovelvollisuuden soveltamisalaan kuuluvia rakentamispalveluja tai suorittaa kiinteistön luovutuksia.

Tarkoituksena on soveltaa käännettyä verovelvollisuutta rakennusyriyten välisissä liiketoimissa. Jos ostaja myy rakentamispalveluja poikkeuksellisesti ja yksittäisissä tilanteissa, käännetty verovelvollisuus ei soveltuisi. Ostajan pääsääntöinen toimiala ja toiminta, palvelujen tarjoamisen ja myynnin säännöllisyys sekä palvelusuoritusten määrä ja laajuus vaikuttaisivat sen arviointiin, onko ostaja elinkeinonharjoittaja, joka muutoin kuin satunnaisesti myy rakentamispalveluja.

Lisäksi veronkiertotilanteiden estämiseksi menettelyä sovellettaisiin tilanteissa, kun ostajana on sellainen elinkeinonharjoittaja, joka myy edelleen kyseisen palvelun edellä tarkoitettulle rakennustoiminnan harjoittajalle.

Menettelyn soveltaminen edellyttäisi, että on kyse lain 31 §:n 3 momentin 1 kohdassa tarkoitettujen rakentamispalvelujen myynnistä tai työvoiman vuokrauksesta kyseisiä rakentamispalveluja varten.

Käännettyä verovelvollisuutta sovellettaisiin muun muassa seuraaviin palveluihin:

- rakennusalueen pohjatyöt,
- kaikenlaisien rakennusten ja rakennelmien rakentaminen, korjausrakentaminen, peruserin- ja entisöintityöt,
- rakennusasennustyöt (sähköasennukset, eristystyöt, LVI-asennukset),
- rakentamisen viimeistelytyöt (rakennuspuusepänasennukset, lattian ja seinien päällystys, maalaus ja lasitus),
- rakennuskoneiden vuokraus käyttäjineen,
- työvoiman vuokraus edellä mainittuja rakentamispalveluja varten.

Käännettyä verovelvollisuutta ei sovellettaisi muun muassa seuraaviin palveluihin:

- viheralueiden istutus ja hoito,

— kiinteistönhoitopalveluihin,  
 — arkkitehtipalveluihin, rakennuskonsultointiin, projektinjohtoon,  
 — rakennuskoneiden vuokraukseen ilman kuljettajaa.

Käännetty verovelvollisuus koskisi vain palvelun myyntiä, ei tavaran myyntiä. Jos rakentamispalveluun sisältyy myös materiaalia, on kyse yhdestä kokonaisuudesta ja rakentamispalvelun myynnistä. Kun asennus- ja liittänytöet ovat hyvin kattavat, katsotaan koko toimituksessa olevan kyse palvelun myynnistä. Näin on kyse esimerkiksi rakennuselementtien, ovien ja ikkunoiden asennettuna myynnissä. Kun tavaran myyntiin sisältyy asennus, voivat olosuhteet olla joskus sellaiset, että koko toimitusta pidetään tavaran toimituksena, jolloin käännetty verovelvollisuus ei sovellu. Näin on kyse esimerkiksi jääkaapin tai pakastimen myynnissä, kun myyjä toimittaa ja liittää koneet.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin, että ostaja ei olisi kuitenkaan verovelvollinen siinä tapauksessa, jos myynti olisi 3 §:ää sovellettaessa veroton. Käännettyä verovelvollisuutta ei siten sovellettaisi, kun myyjä ei olisi verovelvollinen, jos tilikauden liikevaihto mainittu myynti mukaan lukien olisi enintään 8 500 euroa, eikä häntä ole oman ilmoituksen perusteella merkitty verovelvolliseksi.

Verohallinto antaisi säännösten soveltamista koskevat tarkemmat ohjeet.

**9 §.** Pykälässä säädetään ulkomaalaisen verovelvollisuudesta. Pykälän 2 momentin 1 kohdan mukaan myyjä on aina verovelvollinen, jos ostajana on ulkomaalainen, jolla ei ole täällä kiinteää toimipaikkaa, ja jota ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin. Käännetyn verovelvollisuuden tulisi kuitenkin soveltua myös kahden ulkomaalaisen väliseen rakentamispalvelujen myyntiin. Pykälään lisättäisiin sen vuoksi uusi 3 momentti, jonka mukaan pykälän 2 momentin 1 kohdassa säädettyä ei sovelleta lain 8 c §:ssä tarkoitettussa tilanteessa.

Nykyinen 3 momentti siirtyisi 4 momentiksi.

**80 §.** Pykälässä säädetään matkatoimistopalvelun myynnistä ja sen veron perusteesta. Pykälän 2 momentissa muutettaisiin matkatoimistopalvelun veron perusteen määrittämisen tekniikkaa, jotta vältettäisiin arvon-

lisäverokannan muutoksista johtuvat teknisluonteiset seurannaismuutokset matkatoimistopalvelun myynnistä suoritettavan veron perusteesta tehtävään vähennyksen määrään. Veron perusteena olisi voittomarginaali ilman veron osuutta.

Veron perusteen laskentatekniikan muutoksesta huolimatta voittomarginaalista menevän veron osuus pysyisi kuitenkin samana, kuten seuraavista esimerkeistä ilmenee.

Ehdotettavan uuden laskentatekniikan mukaan vero määräytyisi seuraavasti, kun yleinen verokanta on 23 prosenttia ja majoituspalvelun verokanta on 9 prosenttia:

Majoituspalvelun ostohinta on 200 € (alv 9 %) ja matkanjärjestäjän myyntihinta 300 €  
 Voittomarginaali on 300 € — 200 € = 100 €

Veron peruste on 100 € — (100 € x 23/123 = 18,70 €) = 81,30 €

Tilitettävän veron määrä on 23 % x 81,30 € = 18,70 €

Nyt voimassa olevan laskentatekniikan mukaan vero määräytyisi seuraavasti, kun yleinen verokanta on 23 prosenttia, majoituspalvelun verokanta on 9 prosenttia ja vähentää saisi 81,3 prosenttia muilta elinkeinonharjoittajilta hankittujen palvelujen ja tavaroiden ostohinnoista:

Majoituspalvelun ostohinta on 200 € (alv 9 %) ja matkanjärjestäjän myyntihinta 300 €

Veroton myyntihinta on 300 € — (300 € x 23/123 = 56,10) = 243,90 €

Marginaaliverovähennyksen määrä 200 € x 81,3 % = 162,60 € (veron perusteesta tehtävän vähennyksen määrä)

Myynnin veron peruste 243,90 — 162,60 € = 81,30 €

Tilitettävän veron määrä on 23 % x 81,30 € = 18,70 €

Pykälän 3 momenttia tarkistettaisiin 2 momenttiin ehdotetun muutoksen seurauksena.

**94 §.** Lain 94 §:n 1 momentin 12 kohtaan ehdotetaan tehtäväksi viittaustarkistus.

**102 §.** Voimassa olevan lain 102 §:ään sisältyvät yleiset säännökset verovelvollisen oikeudesta vähentää verollista liiketoimintaa

varten tekemiinsä hankintoihin sisältyvä vero.

Pykälän 1 momentin 1 kohtaan lisättäisiin viittaus, jotta verovelvollinen ostaja voisi vähentää uuden 8 b ja 8 c §:n mukaan käännetyn verovelvollisuuden perusteella ostosta suoritettavan veron.

**102 a §.** Pykälässä säädetään vähennysoikeuden käyttämisen edellytyksistä.

Pykälän 2 momenttiin lisättäisiin viittaus uuteen 8 b ja 8 c §:ään.

**122 §.** Pykälässä säädetään ulkomaisten elinkeinonharjoittajien oikeudesta saada palautuksena Suomessa tekemiinsä hankintoihin sisältyvä vero.

Pykälän 1 momentin 1 kohtaan lisättäisiin viittaus uuteen 8 b ja 8 c §:ään.

Pykälään lisättäisiin uusi 4 momentti, jonka mukaan ulkomainen elinkeinonharjoittaja ei olisi oikeutettu 122 §:n mukaiseen palautukseen verosta, jonka hän ostajana on velvollinen suorittamaan 8 c tai 9 §:n nojalla 8 c §:ssä tarkoitetuista rakentamispalveluista. Hän olisi kuitenkin oikeutettu saamaan veron takaisin 131 §:n perusteella.

**131 §.** Pykälässä säädetään elinkeinonharjoittajan oikeudesta saada palautuksena tavaran ja palvelun hankintaan sisältyvä vero kansainväliseen kauppaan sekä kotimaassa harjoitettuun nollaverokannan alaiseen toimintaan liittyvistä hankinnoista. Palautusoikeus vastaa laajuudeltaan lain 10 luvussa säädettyä verovelvollisen oikeutta vähentää verollista toimintaa varten tekemiinsä hankintoihin sisältyvä vero.

Pykälän 1 momentin 3 kohdan mukaan elinkeinonharjoittajalla on oikeus saada palautuksena tekemiinsä hankintoihin sisältyvä vero, kun hänen myyntiinsä sovelletaan käännettyä verovelvollisuutta 8 a §:n perusteella. Pykälän 1 momentin 3 kohtaan lisättäisiin viittaus uuteen 8 b ja 8 c §:ään.

**133 §.** Pykälä sisältää muun muassa 131 §:ssä tarkoitettuun palautukseen oikeutettuihin sovellettavia erityissäännöksiä. Nykyisen 133 §:n 4 momentin mukaan verovelvolliseksi rekisteröintiä, ilmoittamisvelvollisuutta tai muita menettelyä koskevia säännöksiä ei sovelleta henkilöön, joka ei harjoita Suomessa muuta kuin 131 §:ssä tarkoitettuun palautukseen oikeuttavaa myyntiä ja joka ei halua käyttää palautusoikeuttaan.

Pykälän 4 momenttia muutettaisiin siten, että 13—23 luvun menettelysääntöjä sovellettaisiin myös palvelun myyntiin, josta ostaja on uuden 8 b ja 8 c §:n perusteella verovelvollinen. Näiden palvelujen myyjiä koskisivat siten rekisteröitymis- ja ilmoittamisvelvollisuutta koskevat säännöt.

**140 §.** Pykälässä säädetään matkatoimistopalvelun veron perusteesta vähennettävän määrän ajallisesta kohdistamisesta. Pykälän 1 ja 2 momenttia tarkistettaisiin 80 §:ään ehdotettujen muutosten seurauksena.

Jos muilta elinkeinonharjoittajilta välittömästi matkustajan hyväksi hankittujen palvelujen ja tavaroiden ostohinnat verokauden aikana ovat suuremmat kuin matkatoimistopalvelujen myynnistä saadut vastikkeet, erotusta eli negatiivista marginaalia vastaava vero voidaan vähentää muusta myynnistä suoritettavasta verosta. Jos vähennystä ei voida tehdä täysimääräisesti verokaudelta tilittävää veroa laskettaessa, verovelvollisella on 149 §:n mukaan oikeus saada palautuksena verokaudelta vähentämättä jäänyt määrä.

**149 a §.** Pykälässä säädetään verovelvollisuuden alarajaan liittyvän huojuksen määräytymisperusteista. Sen 5 momentin mukaan huojuksesta ei saa muun muassa ostajana käännetyn verovelvollisuuden perusteella suoritettavasta verosta. Pykälän 5 momenttiin lisättäisiin viittaus uuteen 8 b ja 8 c §:ään.

**209 b §.** Pykälässä säädetään laskun toimitamisesta ja laskulta vaadittavasta tietosisällöstä. Sen 2 momentin 11 kohdan mukaan laskussa on oltava ostajan verovelvollisuuden peruste taikka viittaus tämän lain tai kuudennen arvonlisäverodirektiivin asianomaiseen säännökseen. Pykälän 2 momentin 11 kohtaan lisättäisiin viittaus uuteen 8 b ja 8 c §:ään.

**Voimaantulosäännös.** Laki tulisi pääsääntöisesti voimaan vuoden 2011 huhtikuun alusta.

Päästöoikeuksien käännettyä arvonlisäverovelvollisuutta koskeva 8 b § sekä matkatoimistopalvelun veron perusteen laskentatavan tekniluonteista muutosta koskevat 80 §:n 2 ja 3 momentti sekä 140 §:n 1 ja 2 momentti samoin kuin 94 §:ään tehtävä viittauksen tarkistus tulisivat kuitenkin voimaan vuoden 2010 heinäkuun alusta.

Lakia sovellettaisiin, kun veron suorittamisvelvollisuus syntyy lain voimaantultua. Käännettyä verovelvollisuutta rakennustöinnässä koskevia säännöksiä ei kuitenkaan sovellettaisi lain voimaantullessa keskeneräisiin palveluihin, jos palvelun suorittamiseen on tosiasiallisesti ryhdytty ennen lain voimaantuloa. Voimaantulosäännöstä tarkasteltaisiin urakkakohtaisesti ja siten, että tiettyyn kokonaisurakkaan sisältyviä aliurakoita tarkasteltaisiin erikseen urakoitsijakohtaisesti.

### **1.2 Laki arvonlisäverolain väliaikaisesta muuttamisesta**

Arvonlisäverolain muuttamista koskevassa lakiehdotuksessa 8 b ja 8 c § ehdotetaan tulevaksi voimaan eri aikaan. Tästä voimaantulon eriaikaisuudesta johtuen lain 2, 102, 102 a, 122, 131, 133, 149 a ja 209 b §:ssä olisi viittaus uuteen 8 b §:ään väliaikaisesti vuoden 2010 heinäkuun alusta vuoden 2011 maaliskuun loppuun.

**Voimaantulosäännös.** Laki tulisi voimaan vuoden 2010 heinäkuun alusta, ja se olisi voimassa vuoden 2011 maaliskuun loppuun.

## **2 Voimaantulo**

Arvonlisäverolain muuttamisesta annettu laki tulisi pääsääntöisesti voimaan vuoden 2011 huhtikuun alusta. Päästöoikeuksien käännettyä arvonlisäverovelvollisuutta koskeva 8 b § sekä matkatoimistopalvelun veron perusteen laskentatavan teknisluonteista muutosta koskevat 80 §:n 2 ja 3 momentti ja 140 §:n 1 ja 2 momentti samoin kuin 94 §:ään tehtävä viittaustarkistus tulisivat kuitenkin voimaan vuoden 2010 heinäkuun alusta.

Arvonlisäverolain väliaikaisesta muuttamisesta annettu laki tulisi voimaan vuoden 2010 heinäkuun alusta ja olisi voimassa vuoden 2011 maaliskuun loppuun.

Edellä esitetyn perusteella annetaan Eduskunnan hyväksyttäväksi seuraavat lakiehdotukset:

## 1.

**Laki****arvonlisäverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

*muutetaan* 30 päivänä joulukuuta 1993 annetun arvonlisäverolain (1501/1993) 2 §:n 1 momentti, 80 §:n 2 ja 3 momentti, 94 §:n 1 momentin 12 kohta, 102 §:n 1 momentin 1 kohta, 102 a §:n 2 momentti, 122 §:n 1 momentin 1 kohta, 131 §:n 1 momentin 3 kohta, 133 §:n 4 momentti, 140 §:n 1 ja 2 momentti, 149 a §:n 5 momentin 4 kohta ja 209 b §:n 2 momentin 11 kohta,

sellaisina kuin ne ovat, 2 §:n 1 momentti, 102 §:n 1 momentin 1 kohta ja 131 §:n 1 momentin 3 kohta laissa 940/1999, 80 §:n 2 ja 3 momentti laissa 1486/1994, 102 a §:n 2 momentti laissa 605/2009, 94 §:n 1 momentin 12 kohta ja 122 §:n 1 momentin 1 kohta laissa 1359/2009, 133 §:n 4 momentti laissa 886/2009, 140 §:n 1 momentti laissa 1767/1995 ja 2 momentti laissa 1071/2002, 149 a §:n 5 momentin 4 kohta laissa 1301/2003 ja 209 b §:n 2 momentin 11 kohta laissa 325/2003, sekä

*lisätään* lakiin uusi 8 b ja 8 c § ja molempien edelle uusi väliotsikko, 9 §:ään, sellaisena kuin se on mainituissa laeissa 1486/1994 ja 886/2009, uusi 3 momentti, jolloin nykyinen 3 momentti siirtyy 4 momentiksi ja 122 §:ään, sellaisena kuin se on mainitussa laissa 1359/2009, uusi 4 momentti, seuraavasti:

## 2 §

Velvollinen suorittamaan arvonlisäveroa (verovelvollinen) 1 §:ssä tarkoitettusta myynnistä on tavarain tai palvelun myyjä, ellei 2 a, 8 a—8 c tai 9 §:ssä toisin säädetä.

*Päästöoikeuden ostajat*

## 8 b §

Verovelvollinen päästöoikeuden myynnistä on ostaja, jos ostaja on merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin.

Päästöoikeudella tarkoitetaan kasvihuonekaasujen päästöoikeuksien kaupan järjestelmän toteuttamisesta yhteisössä annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2003/87/EY 3 artiklassa määriteltyjä kasvihuonekaasujen päästöoikeuksia, jotka voidaan siirtää mainitun direktiivin 12 artiklan mukaisesti, sekä muita päästökaupassa kelpavia yksiköitä, joita toimijat voivat käyttää edellä mainitun direktiivin noudattamiseksi.

*Rakentamispalvelun ostajat*

## 8 c §

Verovelvollinen 31 §:n 3 momentin 1 kohdassa tarkoitettujen rakentamispalvelujen mynnistä sekä työvoiman vuokrauksesta kyseisiä palveluja varten on ostaja, jos:

1) ostaja on elinkeinonharjoittaja, joka muutoin kuin satunnaisesti myy kyseisiä palveluja tai suorittaa 31 §:n 1 momentin 1 kohdassa tai 33 §:ssä tarkoitettuja kiinteistön luovutuksia; tai

2) ostaja on sellainen elinkeinonharjoittaja, joka myy kyseisen palvelun 1 kohdassa mainitulle elinkeinonharjoittajalle.

Mitä 1 momentissa säädetään, ei kuitenkaan sovelleta, jos myynti olisi 3 §:ää sovellettaessa veroton.

## 9 §

Edellä 2 momentin 1 kohdassa säädettyä ei kuitenkaan sovelleta 8 c §:ssä tarkoitettussa tilanteessa.

## 80 §

Matkatoimistopalvelun veron perusteena pidetään voittomarginaalia ilman veron osuutta. Voittomarginaali on matkatoimistopalvelun myynnistä saadun vastikkeen ja muilta elinkeinonharjoittajilta välittömästi matkustajan hyväksi hankittujen palvelujen ja tavaroiden ostohintojen erotus. Ostohintoihin sisältyy veron osuus.

Jos palvelu tai tavara, jonka ostohinta on 2 momentissa tarkoitettulla tavalla vähennetty voittomarginaalia laskettaessa, otetaan muuhun tarkoitukseen kuin matkatoimistopalveluna myytäväksi, vähennetty määrä on lisättävä voittomarginaaliin.

## 94 §

Verotonta on seuraavien tavaroiden maahantuonti:

12) yhteisön tullittomuusjärjestelmän luomisesta annetun neuvoston asetuksen (EY) N:o 1186/2009 (*tullittomuusasetus*) 3—22 artiklan, 54—56 artiklan, 59 artiklan, 60—65 artiklan, 74—103 artiklan, 106—113 artiklan sekä II liitteen B kohdassa tarkoitettut 43 artiklan perusteella tullittomat tavarat;

## 102 §

Verovelvollinen saa vähentää verollista liiketoimintaa varten:

1) toiselta verovelvolliselta ostamastaan tavarasta tai palvelusta suoritettavan veron taikka ostosta 8 a—8 c tai 9 §:n perusteella suoritettavan veron;

## 102 a §

Jos kyse on ostosta 2 a, 8 a—8 c tai 9 §:n nojalla suoritettavan veron taikka yhteisöhankinnasta suoritettavan veron vähentämisestä, edellytyksenä on lisäksi, että verovelvollinen on täyttänyt 162 §:ssä säädetyn ilmoitusvelvollisuutensa tai että vero on määrätty maksettavaksi. Jos verovelvollinen ei saa myyjältä 1 momentissa tarkoitettua laskua, vähennysoikeuden edellytyksenä on verovelvollisen itse laatima tosite, josta ilme-

nevät soveltuvin osin 209 b §:n 2 momentissa tarkoitettut tiedot sekä ostosta tai yhteisöhankinnasta suoritettava vero ja verokanta.

## 122 §

Ulkomaisella elinkeinonharjoittajalla on oikeus saada palautuksena tavarahan tai palvelun hankintaan sisältyvä arvonlisävero, jos hänellä ei ole Suomessa kiinteää toimipaikkaa, josta hän suorittaa liiketoimia, ja jos hän ei harjoita Suomessa liiketoiminnan muodossa muuta tavaroiden ja palvelujen myyntiä kuin:

1) myyntiä, josta ostaja on 8 a—8 c tai 9 §:n nojalla verovelvollinen tai jossa ostajana on valtio; ja

Ulkomaisella elinkeinonharjoittajalla ei ole kuitenkaan oikeutta palautukseen silloin, kun on kyse 8 c §:ssä tarkoitetuista palveluista ja hän on näistä palveluista ostajana verovelvollinen 8 c tai 9 §:n perusteella.

## 131 §

Elinkeinonharjoittajalla on oikeus saada palautuksena tavarahan tai palvelun hankintaan sisältyvä vero, jos hankinta liittyy:

3) toimintaan, josta ostaja on verovelvollinen 8 a—8 c §:n perusteella; tai

## 133 §

Henkilöön, joka ei harjoita Suomessa muuta kuin 131 §:ssä tarkoitettuun palautukseen oikeuttavaa myyntiä ja joka ei halua käyttää palautusoikeuttaan, sovelletaan 3 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) palvelun myynti, josta ostaja on 8 b tai 8 c §:n perusteella verovelvollinen.

140 §

Edellä 79 k §:n 2 momentissa tarkoitettu verokauden aikana hankitun tavaran ostohinta ja 80 §:n 2 momentissa tarkoitettu välittömästi matkustajan hyväksi hankitun palvelun tai tavaran ostohinta kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana palvelu tai tavara on vastaanotettu.

Voittomarginaaliin 79 k §:n 4 momentin tai 80 §:n 3 momentin nojalla tehtävä lisäys kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana palvelu tai tavara on otettu muuhun käyttöön taikka 79 h §:ssä tarkoitettusta tavaraa on veloitettu ostajaa.

149 a §

Huojennusta ei saada:

4) ostajana 2 a, 8 a—8 c ja 9 §:n perusteella suorittavasta verosta; eikä

209 b §

Laskussa on oltava seuraavat tiedot:

11) jos myynnistä ei ole suoritettava veroa tai jos verovelvollinen on 2 a, 8 a—8 c tai 9 §:n perusteella ostaja, verottomuuden tai ostajan verovelvollisuuden peruste taikka viittaus tämän lain tai arvonlisäverodirektiivin asianomaiseen säännökseen;

Tämä laki tulee voimaan 1 päivänä huhtikuuta 2011, kuitenkin siten, että 8 b §, 80 §:n 2 ja 3 momentti, 94 §:n 1 momentin 12 kohta sekä 140 §:n 1 ja 2 momentti tulevat voimaan 1 päivänä heinäkuuta 2010.

Tätä lakia sovelletaan, kun veron suorittamisvelvollisuus syntyy lain tultua voimaan. Tätä lakia ei kuitenkaan sovelleta sellaiseen lain voimaantullessa keskeneräiseen 8 c §:ssä mainittuun palveluun, jonka suorittamiseen on tosiasiallisesti ryhdytty ennen lain voimaantuloa, vaan siihen sovelletaan tämän lain voimaantullessa voimassa olleita säännöksiä.



## 2.

**Laki****arvonlisäverolain väliaikaisesta muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

*muutetaan* 30 päivänä joulukuuta 1993 annetun arvonlisäverolain (1501/1993) 2 §:n 1 momentti, 102 §:n 1 momentin 1 kohta, 102 a §:n 2 momentti, 122 §:n 1 momentin 1 kohta, 131 §:n 1 momentin 3 kohta, 133 §:n 4 momentti, 149 a §:n 5 momentin 4 kohta ja 209 b §:n 2 momentin 11 kohta,

sellaisina kuin ne ovat, 2 §:n 1 momentti, 102 §:n 1 momentin 1 kohta ja 131 §:n 1 momentin 3 kohta laissa 940/1999, 102 a §:n 2 momentti laissa 605/2009, 122 §:n 1 momentin 1 kohta laissa 1359/2009, 133 §:n 4 momentti laissa 886/2009, 149 a §:n 5 momentin 4 kohta laissa 1301/2003 ja 209 b §:n 2 momentin 11 kohta laissa 325/2003, seuraavasti:

## 2 §

Velvollinen suorittamaan arvonlisäveroa (*verovelvollinen*) 1 §:ssä tarkoitettua myynnistä on tavarahan tai palvelun myyjä, ellei 2 a, 8 a, 8 b tai 9 §:ssä toisin säädetä.

## 102 §

Verovelvollinen saa vähentää verollista liiketoimintaa varten:

1) toiselta verovelvolliselta ostamastaan tavarasta tai palvelusta suoritettavan veron taikka ostosta 8 a, 8 b tai 9 §:n perusteella suoritettavan veron;

## 102 a §

Jos kyse on ostosta 2a, 8 a, 8 b tai 9 §:n nojalla suoritettavan veron taikka yhteisöhankinnasta suoritettavan veron vähentämisestä, edellytyksenä on lisäksi, että verovelvollinen on täyttänyt 162 §:ssä säädetyn ilmoitusvelvollisuutensa tai että vero on määrätty maksettavaksi. Jos verovelvollinen ei saa myyjältä 1 momentissa tarkoitettua laskua, vähennysoikeuden edellytyksenä on verovelvollisen itse laatima tosite, josta ilmenevät soveltuvin osin 209 b §:n 2 momentissa tarkoitettut tiedot sekä ostosta tai yhteisöhankinnasta suoritettava vero ja verokanta.

## 122 §

Ulkomaisella elinkeinonharjoittajalla on oikeus saada palautuksena tavarahan tai palvelun hankintaan sisältyvä arvonlisävero, jos hänellä ei ole Suomessa kiinteää toimipaikkaa, josta hän suorittaa liiketoimia, ja jos hän ei harjoita Suomessa liiketoiminnan muodossa muuta tavaroiden ja palvelujen myyntiä kuin:

1) myyntiä, josta ostaja on 8 a, 8 b tai 9 §:n nojalla verovelvollinen tai jossa ostajana on valtio; ja

## 131 §

Elinkeinonharjoittajalla on oikeus saada palautuksena tavarahan tai palvelun hankintaan sisältyvä vero, jos hankinta liittyy:

3) toimintaan, josta ostaja on verovelvollinen 8 a tai 8 b §:n perusteella; tai

## 133 §

Henkilöön, joka ei harjoita Suomessa muuta kuin 131 §:ssä tarkoitettuun palautukseen oikeuttavaa myyntiä ja joka ei halua käyttää palautusoikeuttaan, sovelletaan 3 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) palvelun myynti, josta ostaja on 8 b §:n perusteella verovelvollinen.

149 a §

Huojennusta ei saada:

4) ostajana 2 a, 8 a, 8 b ja 9 §:n perusteella suoritettavasta verosta; eikä

209 b §

Laskussa on oltava seuraavat tiedot:

11) jos myynnistä ei ole suoritettava veroa tai jos verovelvollinen on 2 a, 8 a, 8 b tai 9 §:n perusteella ostaja, verottomuuden tai ostajan verovelvollisuuden peruste taikka viittaus tämän lain tai arvonlisäverodirektiivin asianomaiseen säännökseen;

Tämä laki tulee voimaan 1 päivänä heinäkuuta 2010 ja on voimassa 31 päivään maaliskuuta 2011.

Helsingissä 9 päivänä huhtikuuta 2010

**Tasavallan Presidentti**

**TARJA HALONEN**

Valtiovarainministeri *Jyrki Katainen*

*Liite  
Rinnakkaistekstit*

# 1.

## Laki

### arvonlisäverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

*muutetaan* 30 päivänä joulukuuta 1993 annetun arvonlisäverolain (1501/1993) 2 §:n 1 momentti, 80 §:n 2 ja 3 momentti, 94 §:n 1 momentin 12 kohta, 102 §:n 1 momentin 1 kohta, 102 a §:n 2 momentti, 122 §:n 1 momentin 1 kohta, 131 §:n 1 momentin 3 kohta, 133 §:n 4 momentti, 140 §:n 1 ja 2 momentti, 149 a §:n 5 momentin 4 kohta ja 209 b §:n 2 momentin 11 kohta,

sellaisina kuin ne ovat, 2 §:n 1 momentti, 102 §:n 1 momentin 1 kohta ja 131 §:n 1 momentin 3 kohta laissa 940/1999, 80 §:n 2 ja 3 momentti laissa 1486/1994, 102 a §:n 2 momentti laissa 605/2009, 94 §:n 1 momentin 12 kohta ja 122 §:n 1 momentin 1 kohta laissa 1359/2009, 133 §:n 4 momentti laissa 886/2009, 140 §:n 1 momentti laissa 1767/1995 ja 2 momentti laissa 1071/2002, 149 a §:n 5 momentin 4 kohta laissa 1301/2003 ja 209 b §:n 2 momentin 11 kohta laissa 325/2003, sekä

*lisätään* lakiin uusi 8 b ja 8 c § ja molempien edelle uusi väliotsikko, 9 §:ään, sellaisena kuin se on mainituissa laeissa 1486/1994 ja 886/2009, uusi 3 momentti, jolloin nykyinen 3 momentti siirtyy 4 momentiksi ja 122 §:ään, sellaisena kuin se on mainitussa laissa 1359/2009, uusi 4 momentti, seuraavasti:

#### *Voimassa oleva laki*

##### 2 §

Velvollinen suorittamaan arvonlisäveroa (*verovelvollinen*) 1 §:ssä tarkoitetusta myynnistä on tavarain tai palvelun myyjä, ellei 2 a, 8 a tai 9 §:ssä toisin säädetä.

#### *Ehdotus*

##### 2 §

Velvollinen suorittamaan arvonlisäveroa (*verovelvollinen*) 1 §:ssä tarkoitetusta myynnistä on tavarain tai palvelun myyjä, ellei 2 a, 8 a—8 c tai 9 §:ssä toisin säädetä.

#### *Päästöoikeuden ostajat*

##### 8 b §

*Verovelvollinen päästöoikeuden myynnistä on ostaja, jos ostaja on merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin.*

*Päästöoikeudella tarkoitetaan kasvihuonekaasujen päästöoikeuksien kaupan järjestelmän toteuttamisesta yhteisössä annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2003/87/EY 3 artiklassa määritellyjä kasvihuonekaasujen päästöoikeuksia, jotka voidaan siirtää mainitun direktiivin 12 artiklan mukaisesti, sekä muita päästökaupassa kel- paavia yksiköitä, joita toimijat voivat käyttää edellä mainitun direktiivin noudattamiseksi.*

*Rakentamispalvelun ostajat*

8 c §

*Verovelvollinen 31 §:n 3 momentin 1 kohdassa tarkoitettujen rakentamispalvelujen myynnistä sekä työvoiman vuokrauksesta kyseisiä palveluja varten on ostaja, jos:*

*1) ostaja on elinkeinonharjoittaja, joka muutoin kuin satunnaisesti myy kyseisiä palveluja tai suorittaa 31 §:n 1 momentin 1 kohdassa tai 33 §:ssä tarkoitettuja kiinteistön luovutuksia; tai*

*2) ostaja on sellainen elinkeinonharjoittaja, joka myy kyseisen palvelun 1 kohdassa mainitulle elinkeinonharjoittajalle.*

*Mitä 1 momentissa säädetään, ei kuitenkaan sovelleta, jos myynti olisi 3 §:ää sovellettaessa veroton.*

9 §

9 §

*Edellä 2 momentin 1 kohdassa säädettyä ei kuitenkaan sovelleta 8 c §:ssä tarkoitettussa tilanteessa.*

80 §

80 §

Matkanjärjestäjä saa vähentää matkatoimistopalvelun myynnistä suoritettavan veron perusteesta 82 prosenttia muilta elinkeinonharjoittajilta välittömästi matkustajan hyväksi hankittujen palvelujen ja tavaroiden ostohinnoista. Ostohintoihin sisältyy veron osuus.

*Matkatoimistopalvelun veron perusteena pidetään voittomarginaalia ilman veron osuutta. Voittomarginaali on matkatoimistopalvelun myynnistä saadun vastikkeen ja muilta elinkeinonharjoittajilta välittömästi matkustajan hyväksi hankittujen palvelujen ja tavaroiden ostohintojen erotus. Ostohintoihin sisältyy veron osuus.*

Jos palvelu tai tavara, josta on tehty 2 momentissa tarkoitettu vähennys, otetaan muuhun tarkoitukseen kuin matkatoimistopalveluna myytäväksi, vähennetty määrä on lisättävä veron perusteeseen.

*Jos palvelu tai tavara, jonka ostohinta on 2 momentissa tarkoitettulla tavalla vähennetty voittomarginaalia laskettaessa, otetaan muuhun tarkoitukseen kuin matkatoimistopalveluna myytäväksi, vähennetty määrä on lisättävä voittomarginaaliin.*

94 §

94 §

Verotonta on seuraavien tavaroiden maahantuonti:

Verotonta on seuraavien tavaroiden maahantuonti:

12) yhteisön tullittomuusjärjestelmän luomisesta annetun neuvoston asetuksen (EY) N:o 1186/2009 (*tullittomuusasetus*) 3—24 artiklan, 54—56 artiklan, 59 artiklan, 60—65 artiklan, 74—103 artiklan, 106—113 artiklan sekä II liitteen B kohdassa tarkoitetut 43 artiklan perusteella tullittomat tavarat;

12) yhteisön tullittomuusjärjestelmän luomisesta annetun neuvoston asetuksen (EY) N:o 1186/2009 (*tullittomuusasetus*) 3—22 artiklan, 54—56 artiklan, 59 artiklan, 60—65 artiklan, 74—103 artiklan, 106—113 artiklan sekä II liitteen B kohdassa tarkoitetut 43 artiklan perusteella tullittomat tavarat;

## 102 §

Verovelvollinen saa vähentää verollista liiketoimintaa varten:

1) toiselta verovelvolliselta ostamastaan tavarasta tai palvelusta suoritettavan veron taikka ostosta 8 a tai 9 §:n perusteella suoritettavan veron;

## 102 §

Verovelvollinen saa vähentää verollista liiketoimintaa varten:

1) toiselta verovelvolliselta ostamastaan tavarasta tai palvelusta suoritettavan veron taikka ostosta 8 a—8 c tai 9 §:n perusteella suoritettavan veron;

## 102 a §

Jos kyse on ostosta 2 a, 8 a tai 9 §:n nojalla suoritettavan veron taikka yhteisöhankinnasta suoritettavan veron vähentämisestä, edellytyksenä on lisäksi, että verovelvollinen on täyttänyt 162 §:ssä säädetyn ilmoitusvelvollisuutensa tai että vero on määrätty maksettavaksi. Jos verovelvollinen ei saa myyjältä 1 momentissa tarkoitettua laskua, vähennysoikeuden edellytyksenä on verovelvollisen itse laatima tosite, josta ilmenevät soveltuvin osin 209 b §:n 2 momentissa tarkoitetut tiedot sekä ostosta tai yhteisöhankinnasta suoritettava vero ja verokanta.

## 102 a §

Jos kyse on ostosta 2a, 8 a—8 c tai 9 §:n nojalla suoritettavan veron taikka yhteisöhankinnasta suoritettavan veron vähentämisestä, edellytyksenä on lisäksi, että verovelvollinen on täyttänyt 162 §:ssä säädetyn ilmoitusvelvollisuutensa tai että vero on määrätty maksettavaksi. Jos verovelvollinen ei saa myyjältä 1 momentissa tarkoitettua laskua, vähennysoikeuden edellytyksenä on verovelvollisen itse laatima tosite, josta ilmenevät soveltuvin osin 209 b §:n 2 momentissa tarkoitetut tiedot sekä ostosta tai yhteisöhankinnasta suoritettava vero ja verokanta.

## 122 §

Ulkomaisella elinkeinonharjoittajalla on oikeus saada palautuksena tavarain tai palvelun hankintaan sisältyvä arvonlisävero, jos hänellä ei ole Suomessa kiinteää toimipaikkaa, josta hän suorittaa liiketoimia, ja jos hän ei harjoita Suomessa liiketoiminnan muodossa muuta tavaroiden ja palvelujen myyntiä kuin:

1) myyntiä, josta ostaja on 8 a tai 9 §:n nojalla verovelvollinen tai jossa ostajana on valtio; ja

## 122 §

Ulkomaisella elinkeinonharjoittajalla on oikeus saada palautuksena tavarain tai palvelun hankintaan sisältyvä arvonlisävero, jos hänellä ei ole Suomessa kiinteää toimipaikkaa, josta hän suorittaa liiketoimia, ja jos hän ei harjoita Suomessa liiketoiminnan muodossa muuta tavaroiden ja palvelujen myyntiä kuin:

1) myyntiä, josta ostaja on 8 a—8 c tai 9 §:n nojalla verovelvollinen tai jossa ostajana on valtio; ja

*Ulkomaisella elinkeinonharjoittajalla ei ole kuitenkaan oikeutta palautukseen silloin, kun on kyse 8 c §:ssä tarkoitetuista palveluista ja hän on näistä palveluista ostajana verovelvollinen 8 c tai 9 §:n perusteella.*

131 §

Elinkeinonharjoittajalla on oikeus saada palautuksena tavarán tai palvelun hankintaan sisältyvä vero, jos hankinta liittyy:

3) toimintaan, josta ostaja on verovelvollinen 8 a §:n perusteella; tai

131 §

Elinkeinonharjoittajalla on oikeus saada palautuksena tavarán tai palvelun hankintaan sisältyvä vero, jos hankinta liittyy:

3) toimintaan, josta ostaja on verovelvollinen 8 a—8 c §:n perusteella; tai

133 §

Mitä 3 momentissa säädetään, ei sovelleta henkilöön, joka ei harjoita Suomessa muuta kuin 131 §:ssä tarkoitettuun palautukseen oikeuttavaa myyntiä ja joka ei halua käyttää palautusoikeuttaan. Jos kyse on 43 b §:ssä tarkoitetun sijoituskullan myynnistä tai 72 a §:ssä tarkoitetusta myynnistä taikka 65 §:ää vastaavan säännöksen mukaan verotettavan palvelun myynnistä, 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, 3 momenttia kuitenkin sovelletaan.

133 §

*Henkilöön, joka ei harjoita Suomessa muuta kuin 131 §:ssä tarkoitettuun palautukseen oikeuttavaa myyntiä ja joka ei halua käyttää palautusoikeuttaan, sovelletaan 3 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) palvelun myynti, josta ostaja on 8 b tai 8 c §:n perusteella verovelvollinen.

140 §

*Veron perusteesta vähennettävä 80 §:n 2 momentissa tarkoitettu määrä ja 79 k §:n 2 momentissa tarkoitettu verokauden aikana hankitun tavarán ostohinta kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana palvelu tai tavara on vastaanotettu.*

*Veron perusteeseen 80 §:n 3 momentin tai voittomarginaaliin 79 k §:n 4 momentin nojalla tehtävä lisäys kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana palvelu tai tavara*

140 §

*Edellä 79 k §:n 2 momentissa tarkoitettu verokauden aikana hankitun tavarán ostohinta ja 80 §:n 2 momentissa tarkoitettu välittömästi matkustajan hyväksi hankitun palvelun tai tavarán ostohinta kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana palvelu tai tavara on vastaanotettu.*

*Voittomarginaaliin 79 k §:n 4 momentin tai 80 §:n 3 momentin nojalla tehtävä lisäys kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana palvelu tai tavara on otettu muuhun*

on otettu muuhun käyttöön taikka 79 h §:ssä tarkoitettusta tavarasta on veloitettu ostajaa.

käyttöön taikka 79 h §:ssä tarkoitettusta tavara-  
rasta on veloitettu ostajaa.

## 149 a §

Huojennusta ei saada:

4) ostajana 2 a, 8 a ja 9 §:n perusteella suorittavasta verosta; eikä

## 149 a §

Huojennusta ei saada:

4) ostajana 2 a, 8 a—8 c ja 9 §:n perusteella suorittavasta verosta; eikä

## 209 b §

Laskussa on oltava seuraavat tiedot:

11) jos myynnistä ei ole suoritettava veroa tai jos verovelvollinen on 2 a, 8 a tai 9 §:n perusteella ostaja, verottomuuden tai ostajan verovelvollisuuden peruste taikka viittaus tämän lain tai *Euroopan yhteisöjen neuvoston kuudennen direktiivin (77/388/ETY) jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määrätymisperuste, jäljempänä kuudes arvonlisäverodirektiivi*, asianomaiseen säännökseen;

## 209 b §

Laskussa on oltava seuraavat tiedot:

11) jos myynnistä ei ole suoritettava veroa tai jos verovelvollinen on 2 a, 8 a—8 c tai 9 §:n perusteella ostaja, verottomuuden tai ostajan verovelvollisuuden peruste taikka viittaus tämän lain tai *arvonlisäverodirektiivin* asianomaiseen säännökseen;

*Tämä laki tulee voimaan 1 päivänä huhtikuuta 2011, kuitenkin siten, että 8 b §, 80 §:n 2 ja 3 momentti, 94 §:n 1 momentin 12 kohta sekä 140 §:n 1 ja 2 momentti tulevat voimaan 1 päivänä heinäkuuta 2010.*

*Tätä lakia sovelletaan, kun veron suorittamisvelvollisuus syntyy lain tultua voimaan. Tätä lakia ei kuitenkaan sovelleta sellaiseen lain voimaantullessa keskeneräiseen 8 c §:ssä mainittuun palveluun, jonka suorittamiseen on tosiasiallisesti ryhdytty ennen lain voimaantuloa, vaan siihen sovelletaan tämän lain voimaantullessa voimassa olleita säännöksiä.*

## 2.

## Laki

## arvonlisäverolain väliaikaisesta muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

*muutetaan* 30 päivänä joulukuuta 1993 annetun arvonlisäverolain (1501/1993) 2 §:n 1 momentti, 102 §:n 1 momentin 1 kohta, 102 a §:n 2 momentti, 122 §:n 1 momentin 1 kohta, 131 §:n 1 momentin 3 kohta, 133 §:n 4 momentti, 149 a §:n 5 momentin 4 kohta ja 209 b §:n 2 momentin 11 kohta,

sellaisina kuin ne ovat, 2 §:n 1 momentti, 102 §:n 1 momentin 1 kohta ja 131 §:n 1 momentin 3 kohta laissa 940/1999, 102 a §:n 2 momentti laissa 605/2009, 122 §:n 1 momentin 1 kohta laissa 1359/2009, 133 §:n 4 momentti laissa 886/2009, 149 a §:n 5 momentin 4 kohta laissa 1301/2003 ja 209 b §:n 2 momentin 11 kohta laissa 325/2003, seuraavasti:

*Voimassa oleva laki**Ehdotus*

## 2 §

Velvollinen suorittamaan arvonlisäveroa (*verovelvollinen*) 1 §:ssä tarkoitettusta myynnistä on tavaran tai palvelun myyjä, ellei 2 a, 8 a tai 9 §:ssä toisin säädetä.

## 2 §

Velvollinen suorittamaan arvonlisäveroa (*verovelvollinen*) 1 §:ssä tarkoitettusta myynnistä on tavaran tai palvelun myyjä, ellei 2 a, 8 a, 8 b tai 9 §:ssä toisin säädetä.

## 102 §

Verovelvollinen saa vähentää verollista liike-toimintaa varten:

1) toiselta verovelvolliselta ostamastaan tavarasta tai palvelusta suoritettavan veron taikka ostosta 8 a tai 9 §:n perusteella suoritettavan veron;

## 102 §

Verovelvollinen saa vähentää verollista liike-toimintaa varten:

1) toiselta verovelvolliselta ostamastaan tavarasta tai palvelusta suoritettavan veron taikka ostosta 8 a, 8 b tai 9 §:n perusteella suoritettavan veron;

## 102 a §

Jos kyse on ostosta 2 a, 8 a tai 9 §:n nojalla suoritettavan veron taikka yhteisö-hankinnasta suoritettavan veron vähentämisestä, edellytyksenä on lisäksi, että verovelvollinen on täyttänyt 162 §:ssä säädetyn ilmoitusvelvollisuutensa tai että vero on määrätty maksettavaksi. Jos verovelvollinen ei saa myyjältä 1 momentissa tarkoitettua laskua, vähennysoikeuden edellytyksenä on verovelvollisen itse laatima tosite, josta ilmenevät soveltuvin osin 209 b §:n 2 momentissa tarkoitettut tiedot sekä

## 102 a §

Jos kyse on ostosta 2 a, 8 a, 8 b tai 9 §:n nojalla suoritettavan veron taikka yhteisö-hankinnasta suoritettavan veron vähentämisestä, edellytyksenä on lisäksi, että verovelvollinen on täyttänyt 162 §:ssä säädetyn ilmoitusvelvollisuutensa tai että vero on määrätty maksettavaksi. Jos verovelvollinen ei saa myyjältä 1 momentissa tarkoitettua laskua, vähennysoikeuden edellytyksenä on verovelvollisen itse laatima tosite, josta ilmenevät soveltuvin osin 209 b §:n 2 momentissa



ostosta tai yhteisöhankeinnasta suoritettava vero ja verokanta.

tarkoitettut tiedot sekä ostosta tai yhteisöhankeinnasta suoritettava vero ja verokanta.

## 122 §

Ulkomaisella elinkeinonharjoittajalla on oikeus saada palautuksena tavarahan tai palvelun hankintaan sisältyvä arvonlisävero, jos hänellä ei ole Suomessa kiinteää toimipaikkaa, josta hän suorittaa liiketoimia, ja jos hän ei harjoita Suomessa liiketoiminnan muodossa muuta tavaroiden ja palvelujen myyntiä kuin:

1) myyntiä, josta ostaja on 8 a tai 9 §:n nojalla verovelvollinen tai jossa ostajana on valtio; ja

## 122 §

Ulkomaisella elinkeinonharjoittajalla on oikeus saada palautuksena tavarahan tai palvelun hankintaan sisältyvä arvonlisävero, jos hänellä ei ole Suomessa kiinteää toimipaikkaa, josta hän suorittaa liiketoimia, ja jos hän ei harjoita Suomessa liiketoiminnan muodossa muuta tavaroiden ja palvelujen myyntiä kuin:

1) myyntiä, josta ostaja on 8 a, 8 b tai 9 §:n nojalla verovelvollinen tai jossa ostajana on valtio; ja

## 131 §

Elinkeinonharjoittajalla on oikeus saada palautuksena tavarahan tai palvelun hankintaan sisältyvä vero, jos hankinta liittyy:

3) toimintaan, josta ostaja on verovelvollinen 8 a §:n perusteella; tai

## 131 §

Elinkeinonharjoittajalla on oikeus saada palautuksena tavarahan tai palvelun hankintaan sisältyvä vero, jos hankinta liittyy:

3) toimintaan, josta ostaja on verovelvollinen 8 a tai 8 b §:n perusteella; tai

## 133 §

Mitä 3 momentissa säädetään, ei sovelleta henkilöön, joka ei harjoita Suomessa muuta kuin 131 §:ssä tarkoitettuun palautukseen oikeuttavaa myyntiä ja joka ei halua käyttää palautusoikeuttaan. Jos kyse on 43 b §:ssä tarkoitettujen sijoituskullan myynnistä tai 72 a §:ssä tarkoitettujen myynnistä taikka 65 §:ää vastaavan säännöksen mukaan verotettavan palvelun myynnistä, 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, 3 momenttia kuitenkin sovelletaan.

## 133 §

*Henkilöön, joka ei harjoita Suomessa muuta kuin 131 §:ssä tarkoitettuun palautukseen oikeuttavaa myyntiä ja joka ei halua käyttää palautusoikeuttaan, sovelletaan 3 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) palvelun myynti, josta ostaja on 8 b §:n perusteella verovelvollinen.

## 149 a §

Huojennusta ei saada:

4) ostajana 2 a, 8 a ja 9 §:n perusteella suoritettavasta verosta; eikä

## 149 a §

Huojennusta ei saada:

4) ostajana 2 a, 8 a, 8 b ja 9 §:n perusteella suoritettavasta verosta; eikä

## 209 b §

Laskussa on oltava seuraavat tiedot:

11) jos myynnistä ei ole suoritettava veroa tai jos verovelvollinen on 2 a, 8 a tai 9 §:n perusteella ostaja, verottomuuden tai ostajan verovelvollisuuden peruste taikka viittaus tämän lain tai *Euroopan yhteisöjen neuvoston kuudennen direktiivin (77/388/ETY) jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määrätymisperuste, jäljempänä kuudes arvonlisäverodirektiivi*, asianomaiseen säännökseen;

## 209 b §

Laskussa on oltava seuraavat tiedot:

11) jos myynnistä ei ole suoritettava veroa tai jos verovelvollinen on 2 a, 8 a, 8 b tai 9 §:n perusteella ostaja, verottomuuden tai ostajan verovelvollisuuden peruste taikka viittaus tämän lain tai *arvonlisäverodirektiivin* asianomaiseen säännökseen;

Tämä laki tulee voimaan 1 päivänä heinäkuuta 2010 ja on voimassa 31 päivään maaliskuuta 2011.