

VALTIOVARAINVALIOKUNNAN MIETINTÖ 18/2007 vp

Hallituksen esitys laiksi arvonlisäverolain muuttamisesta

JOHDANTO

Vireilletulo

Eduskunta on 16 päivänä lokakuuta 2007 lähettänyt valtiovarainvaliokuntaan valmistelevasti käsiteltäväksi hallituksen esityksen laiksi arvonlisäverolain muuttamisesta (HE 110/2007 vp).

Jaostovalmistelu

Asia on valmisteltu valtiovarainvaliokunnan verojaostossa.

Asiantuntijat

Verojaostossa ovat olleet kuultavina

- ylitarkastaja Marja Niiranen, valtiovarainministeriö
- ylitarkastaja Leila Himanka, Verohallitus
- veroasiantuntija, VT Mika Jokinen, Elinkeinoelämän keskusliitto
- johtaja Timo Sipilä, Maa- ja metsätaloustuottajain Keskusliitto MTK ry
- kehittämisspäällikkö Annika Suorto, Suomen Kuntaliitto.

Kirjallisen lausunnon on asiassa antanut valtiovarainministeriö.

Keskuskauppakamari on ilmoittanut, ettei sillä ole huomauttamista asiaan.

HALLITUKSEN ESITYS

Esityksessä ehdotetaan arvonlisäverolakia muutettavaksi yhteisöoikeuden mukaiseksi siten, että huomattavasti käypää arvoa alemmaa vastiketta vastaan tapahtuvat tavaran tai palvelun luovutukset verotettaisiin myyntinä eikä omana käyttönä. Veron perusteena pidettäisiin vastik-

keen sijasta käypää markkina-arvoa, jos myyjän ja ostajan välillä olisi etuyhteys. Lisäksi arvonlisäverolakiin tehtäisiin eräitä muita tarkistuksia.

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan vuoden 2008 alusta.

VALIOKUNNAN KANNANOTOT

Perustelut

Valiokunta puoltaa esityksen hyväksymistä muuttamattomana.

Hallituksen esityksessä täsmennetään arvonlisäverolain oman käytön verotusta koskevia

säännöksiä niin, että niiden piiriin ei kuuluisi enää jatkossa käypää arvoa huomattavasti alemmaa vastiketta vastaan tehdyt luovutukset. EY-oikeudessa on edellytetty, että tällaiset luovutukset verotetaan myyntinä, jolloin niiden ensi-

sijainen veron peruste olisi todellinen vastike ilman veron osuutta.

Valiokunnalla ei ole huomautettavaa esitykseen tältä osin.

Arvonlisäverolakiin on tarkoitus sisällyttää lisäksi säännökset, joiden nojalla veron peruste voitaisiin korottaa eräissä tapauksissa käypään markkina-arvoon. Tätä poikkeavaa menettelyä voitaisiin soveltaa vain laissa säädettävien edellytysten täyttyessä. Menettely on arvonlisäverodirektiivin sallima, ja sen tarkoituksena on estää hinnoittelun avulla tapahtuvaa veronkiertoa. Säännökset sisältyisivät uusiin arvonlisäverolain 73 c—73 e §:iin.

Soveltamisedellytyksenä olisi ensinnäkin se, että peritty vastike on huomattavasti käypää markkina-arvoa alempi ja että myyjän ja ostajan välillä on laissa määritelty etuyhteys. Lisäksi edellytettäisiin, että ostajalla ei olisi oikeutta vähentää hankintaan sisältyvää veroa täysimääräisesti. Säännöstä ei sovellettaisi näissäkään olosuhteissa, jos myyjän ei olisi suoritettava veroa kyseisen tavaran tai palvelun vastikkeettomasta luovutuksesta omaan käyttöön ottamista koskevien säännösten perusteella. Veron perustetta ei korotettaisi myöskään silloin, kun alihintaisuuteen on markkinaehtoinen, perusteltu syy.

Valiokunta käsittelee seuraavassa vielä uusien säännösten ja arvonlisäverolain yleisen veronkiertonormin välistä suhdetta sekä uutta 73 d §:n 5 kohtaa.

73 c §:n suhde arvonlisäverolain yleiseen veronkiertonormiin

Ehdotettu uusi sääntely olisi ensisijainen arvonlisäverolain 181 §:ssä olevaan yleiseen veronkiertonormiin nähden. 181 §:n 2 momentissa on säädetty kuitenkin myös sen tilanteen varalta, että tavaran tai palvelun myynnistä saatava vastike on sovittu tai määrätty kohtuullisena pidettävää pienemmäksi ilmeisesti siinä tarkoituksessa, että maksettavan veron määrä vähentyisi. Tällöin veron peruste voidaan vahvistaa arvion mukaan.

Valiokunta pitää perusteltuna sitä, että nyt ehdotettujen erityissäännösten ohella laissa on yleinen veronkiertonormi, jossa on otettu huo-

mioon myös hinnoitteluun liittyvät veronkiertomahdollisuudet.

Säännösten keskinäinen soveltamisjärjestys on selvä, ja se ilmenee myös hallituksen esityksestä. Jos olosuhteet ovat sellaiset, etteivät arvonlisäverolain 73 c—73 e §:ssä säädetyt kaikki erityisedellytykset täyty, ilmeiseen veronkiertoon voitaisiin siis puuttua yleissäännöksen nojalla. Tällainen tilanne voisi syntyä etuyhteys-tilanteessakin esimerkiksi, jos tavara tai palvelu on hankittu huomattavaan alihintaan vähennykseen oikeuttavaan käyttöön ja siirretty sitten myöhemmin vähennykseen oikeuttamattoman liiketoiminnan tai muun kuin liiketoiminnan käyttöön. Yleistä veronkiertonormia voitaisiin soveltaa, jos toimenpiteelle ei voida osoittaa liiketaloudellista perustetta ja on ilmeistä, että toimenpiteeseen on ryhdytty siinä tarkoituksessa, että maksettavan veron määrä vähentyisi.

73 d §:n 5 kohdan soveltamisalasta

Uudessa 73 d §:ssä säädettäisiin olosuhteista, joiden vallitessa laissa tarkoitettu etuyhteys olisi olemassa. Säännös on soveltamisalaltaan laaja ja vastaa arvonlisäverodirektiivin 80 artiklan 1 kohtaan sisältyvää määritelmää. Tällä tavoin on haluttu turvata menettelyn veronkiertämistä estävä vaikutus.

Säännöksen 1—4 kohdissa on tarkennettu joukko erityistilanteita, joissa etuyhteys olisi olemassa. Etuyhteys olisi olemassa lisäksi 5 kohdan perusteella myös silloin, kun ostaja ja myyjä ovat muutoin läheiseen henkilökohtaiseen suhteeseen tai johto-, omistus- jäsenyys-, rahoitus- tai oikeussuhteeseen perustuvassa läheisessä yhteydessä.

Valiokunta pitää sääntelyä perusteltuna ja verovelvollisten oikeusturvan kannalta riittävän täsmällisenä. Veronkiertosäännösten tulee olla ylipäänsä riittävän väljiä, jotta niitä voidaan soveltaa alati muuttuviin talouden olosuhteisiin. Laissa ei voida määritellä täsmällisesti, millaiset henkilökohtaiset tai johtoon, omistukseen, rahoitukseen tms. lakiehdotuksessa mainittuun seikkaan perustuvat suhteet voivat olla yksittäistapauksessa vaikuttimena veronkiertämislle. Uusien säännösten soveltaminen edellyttää joka

tapauksessa aina, että kaikki säädetyt eritysedellytykset täyttyvät eikä toimenpiteelle voida osoittaa liiketaloudellista syytä. Kysymys on siten tyypillisestä veronkiertotarkoitusta koskevasta näytön arvioinnista yksittäistapauksessa.

Uusien säännösten soveltamisala on määritelty direktiivin sallimissa puitteissa siten, että se vastaa mahdollisimman pitkälti nykyisen oman käytön verotuksen soveltamisalaa. Tätä on pidetty perusteltuna mm. siksi, että huomattavasti käypää markkina-arvoa alemmaa vastiketta vastaan tapahtuvien myyntien tarkoituksena saattaa olla vastikkeettomiin luovutuksiin sovellettavan oman käytön verotuksen välttämistarkoitus.

Huomattavaa on myös, ettei oman käytön verotuksen soveltamisalaan ole säädetty etuyhteisedellytystä.

Laajaa sääntelyä puoltaa lisäksi myös yhteisöoikeudellinen näkökulma. Jos lakiehdotuksen 73 c—73 e §:ssä tarkoitettu menettely otettaisiin käyttöön suppeampana kuin direktiivi mahdollistaa rajoittamalla etuyhteyttä, olisi yhteisöoikeudellisesti epäselvää, voitaisiinko lain 181 §:n 2 momenttia soveltaa veronkiertämisen estämiseen tilanteissa, jotka kuuluvat arvonlisäverodirektiivin 80 artiklan soveltamisalaan.

Päätösehdotus

Edellä esitetyn perusteella valtiovarainvaliokunta ehdottaa,

että lakiehdotus hyväksytään muuttamattomana.

Helsingissä 20 päivänä marraskuuta 2007

Asian ratkaisevaan käsittelyyn valiokunnassa ovat ottaneet osaa

pj.	Hannes Manninen /kesk	Olli Nepponen /kok (osittain)
vpj.	Kari Rajamäki /sd	Tuija Nurmi /kok
jäs.	Christina Gestrin /r	Kirsi Ojansuu /vihr
	Pertti Hemmilä /kok	Heikki A. Ollila /kok
	Bjarne Kallis /kd	Heli Paasio /sd
	Kyösti Karjula /kesk	Markku Rossi /kesk
	Esko Kiviranta /kesk	Matti Saarinen /sd
	Jari Koskinen /kok	Petri Salo /kok
	Mikko Kuoppa /vas	Minna Sirnö /vas
	Reijo Laitinen /sd	vjäs. Miapetra Kumpula-Natri /sd (osittain).
	Mika Lintilä /kesk	

Valiokunnan sihteerinä jaostokäsittelyssä on toiminut

valiokuntaneuvos Maarit Pekkanen.