

**Hallituksen esitys Eduskunnalle laiksi liikevaihtoverolain
2 §:n muuttamisesta**

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Hallituksen esityksessä ehdotetaan tietokoneohjelmien liikevaihtoverokohtelu yhdenmukaistettavaksi. Maahantuodut ja tietokonelaitteistojen hankinnan yhteydessä ostetut nykyisin verolliset tietokoneohjelmat asetettaisiin samaan

asemaan kuin laitteistoista erillisinä ostetut tietokoneohjelmat, jotka Suomesta hankittuina ovat verovapaita. Tietokoneohjelmat tulisivat siten niiden hankintatavasta riippumatta verottomiksi vuoden 1983 alusta lukien.

ESITYKSEN PERUSTELUT

1. Nykyinen tilanne

Voimassa olevan liikevaihtoverolain mukaan ovat palvelusuoritteet verottomia. Liikevaihtoveroa ei siten kanneta suunnittelupalveluista, kuten arkkitehdin laatimista rakennuspiirustuksista, eikä esimerkiksi kuljetus- tai vakuutuspalveluksista. Verottomista palveluksista on kuitenkin suoritettava liikevaihtoveroa silloin, kun ne liittyvät verollisen tavaran myyntiin. Niinpä tavaran myyjän on yleensä suoritettava liikevaihtoveroa paitsi tavaran hinnasta myös ostajalta veloittamistaan kuljetuskustannuksista, vakuutusmaksuista, tavaran valmistukseen liittyvistä suunnittelukustannuksista sekä muistakin tavaran myyntiin liittyvistä palvelusuoritteista.

Liikevaihtoverotuksessa noudatettua linjaa, jonka mukaan palvelusuoritteiden myynti sellaisenaan on verotonta, mutta tavaran myyntiin liittyvänä verollista, sovelletaan tietyssä laajuudessa osittain myös tietokoneohjelmiin. Siten tietokonelaitteiston yhdeltä yritykseltä hankkinut ostaja voi hankkia tietokoneohjelman verotta toiselta yritykseltä, koska tällöin ohjel-

man hankkiminen ei liity laitteiston eli verollisen tavaran kauppaan. Mikäli kuitenkin tietokonelaitteiston eli tavaran myyjä myy samalla myös tietokoneohjelman tai tekee ohjelmointityöhön kuuluvan työsuorituksen, on liikevaihtoveroa suoritettava myös ohjelman ja työsuoritusten hinnasta, jotka ohjelman hankkinut ostaja tällöin siis joutuukin hankkimaan liikevaihtoverollisina.

Liikevaihtoveron kantaminen maahantuoduista tietokoneohjelmista puolestaan perustuu tullausarvomääritystä koskevan GATT-sopimuksen 7 artiklan soveltamiseen. Tämän mukaisesti tulli ja muun muassa liikevaihtovero määräytyvät ei pelkästään niiden tallennusvälineiden, kuten tietolevyjen tai magneettinauhojen arvon perusteella, joille tietokoneohjelma on tallennettu, vaan tallennusvälineen ja sen arvoon nähden moninkertaisen arvon omaavan tietokoneohjelman yhteenlasketun kauppahinnan mukaan. Kun tallennusvälineitä ei liikevaihtoverolaissa ole säädetty verottomiksi tavaroiksi ja kun tullausarvosopimuksen mukaan tullausarvo on luettava myös ohjelman hinta, johtaa tämä siihen, että maahantuoduista tietokoneoh-

jelmista, siitä riippumatta liittyykö niiden maahantuonti tietokonelaitteistojen maahantuontiin, on aina suoritettava liikevaihtoverolain 27 §:n mukaisesti liikevaihtoveroa.

2. Epäyhdennukaisesta verotuksesta johtuvat epäkohdat

Liikevaihtoveron kantaminen tavarán myyntiin liittyvistä palvelusuoritteista johtaa tietokoneohjelmistojen kohdalla epätydyttävään tulokseen. Tämä johtuu tietokoneohjelmien kalteudesta ja siitä, että tilaajan käyttötärpeita palvelevat ohjelmat eivät samalla tavoin liity tietokoneen myyntiin kuin esimerkiksi kuljetus-, vakuutus- ja postituspalvelut vähäisinä palvelusuoritteina liittyvät tavarán myyntiin. Sovellutushjelmien hinta nykyisellään lähenee tietokonelaitteiston hintaa, minkä vuoksi ei ole ydentekevää, onko ohjelman hinta verollinen vai veroton. Ohjelman verollisuus riippuu nykyisen verotuskäytännön mukaan siitä, onko ohjelman myynyt yritys myynyt myös tietokonelaitteiston siten, että ohjelman tai ohjelmatyön voidaan katsoa liittyvän laitteiston myyntiin. Tämä asiantila johtaa ensinnä epätietoisuuteen siitä, milloin ohjelmistojen myynnin katsotaan liittyvän laitteiston myyntiin ja siten olevan liikevaihtoverollista. Toiseksi se pakottaa sekä tietokonelaitteistoja että ohjelmia valmistavat yritykset muodostamaan ohjelmatuotantoyksiköstään erillisen yhtiön vain liikevaihtoverotuksellisista syistä. Pelkästään ohjelmistojä tuottavien tai vain erillisiä ohjelmia myyvien yritysten kilpailuasema on nimittäin liikevaihtoverokannan verran parempi kuin ohjelmistojen lisäksi myös laitteistoja myyvien.

Liikevaihtoveron kantaminen maahantuodusta tietokoneohjelmista on puolestaan vastoin GATT-sopimuksen verosyrjintäkieltoa. GATT-sopimuksen 3 artiklan mukaan ei nimittäin sisäisiä veroja, jotka koskevat tuotteiden myyntiä, saa soveltaa maahantuotuihin tuotteisiin tavalla, joka merkitsisi kotimaisten tuotteiden suojaamista. Nykyiselläänhan Suomesta hankituista tietokoneohjelmista, jotka eivät liity tietokonelaitteistojen toimituksiin, ei kanneta liikevaihtoveroa, kun taas ulkomailta hankituista tietokoneohjelmista liikevaihtoveroa on suoritettava. Nykyinen tilanne on selvästi GATT-sopimuksen vastainen, minkä johdosta Suomen tulisi kiireellisesti korjata sopimuksenvastainen asiantila.

3. Verotuksen yhdenmukaistamistavat

Tietokoneohjelmien liikevaihtoverotus voidaan yhdenmukaistaa ja ilmenneet epäkohdat samalla poistaa kahdella eri tavalla. Ensimmäisen tavan mukaan säädettäisiin tietokoneohjelmisto verolliseksi tavaraksi silloinkin, kun se myydään tietokonelaitteista täysin erillään. Tämä muutostapa tekisi tietokoneohjelmat verollisiksi tavaroiksi kaikissa suhteissa. Toisen tavan mukaan tietokoneohjelmien myynti säädettäisiin verottomaksi myös silloin, kun tietokoneohjelmat myydään laitteistojen eli tavarán myynnin yhteydessä. Vastaavasti tulisi tietokoneohjelmien maahantuonti säätää verottomaksi. Lopputulos tämän toisen tavan mukaan olisi siis, että tietokoneohjelmat olisivat verottomia.

Ensimmäinen tapa eli tietokoneohjelmien myynnin säätäminen aina verolliseksi rikkoi kuitenkin nykyisen liikevaihtoverojärjestelmän perusrakenteen. Tietokoneohjelmisto on nimittäin palvelusuorite eikä tavara, ja palvelusuoritteet ovat normaalisti liikevaihtoverotuksen ulkopuolella, elleivät ne liity tavarán myyntiin. Paitsi että tietokoneohjelmiston säätäminen tavaraksi ei vastaisi asian todellista tilaa, aiheuttaisi se uusia epäyhdennukaisuuksia sen johdosta, että rajanveto verollisen ohjelmiston ja muun verottoman suunnittelutyön välillä olisi käytännössä erittäin hankalaa. Tietokoneohjelmistoon kohdistuvat työsuoritukset jouduttaisiin niin ikään säätämään verollisiksi. Rajanveto-ongelmien aiheuttamien uusien epäkohtien vuoksi jouduttaisiin kaikenlainen suunnittelutyö säätämään verolliseksi. Tämä tapa vaatisi siten liikevaihtoverolain eräiden perusteiden kokonaan uusimista.

Tietokoneohjelmien säätäminen myös laitteistomyyntiin ja maahantuonnin yhteydessä verottomiksi vastaa asian todellista tilaa. Tietokoneohjelmathan ovat palvelusuorituksia, lähinnä suunnittelutyön tuloksia, joista sellaisinaan nykyisen lain mukaan ei veroa kanneta. Liikevaihtoveron kantaminen ohjelmista pelkästään sillä perusteella, että niiden myynti tapahtuu verollisen tavarán myynnin yhteydessä, sopii huonosti yhteen sen kanssa, että tietokoneohjelmien hinnat ovat vähitellen nousemassa samalle tasolle kuin tietokonelaitteistot ja että ne muodostavat itse laitteistosta ja sen hinnasta erillisen kokonaisuuden. Tämän johdosta hallitus esittää, että liikevaihtovero poistettaisiin tietokoneohjelmilta myös laitteistomyyntiin ja maahantuonnin yhteydessä.

4. Tietokoneohjelmien verottomuuden toteuttaminen

Tietokoneohjelmien verottomaksi säätämisen tulisi edellä esitetyn mukaisesti koskea sekä maahantuontia että myyntiä Suomessa. Tämän vuoksi verottomuutta osoittava säännös tulisi sijoittaa liikevaihtoverolain 2 §:ään uudeksi 5 momentiksi. Säännösehdotuksen mukaan tietokonelaitteiston käyttäjän yksilöllisiä tarpeita varten suunniteltu tietokoneohjelma ei olisi tavara silloinkaan, kun se myydään tietokonelaitteiston myynnin tai vuokrauksen yhteydessä. Huomattava on, että verovapaus koskisi siten vain sellaisia tietokoneohjelmia, jotka on suunniteltu laitteiston ostaneen tai vuokranneen

asiakkaan yksilöllisiä käyttötarpeita varten. Yksinomaan tietokonelaitteistojen toimintaa ohjaavat sellaiset varusohjelmistot, joiden suunnittelussa ei ole huomioitu käyttäjän yksilöllisiä tarpeita, eivät olisi verovapaita eivätkä siten esimerkiksi sarjatuotantona valmistetut useamman asiakkaan käyttöön tarkoitettut monistetut ohjelmapakkaukset.

Kun tietokoneohjelmien verollisuudesta johtuvat epäkohdat vaativat nykyisen asiantilan pikaista korjausta, ehdotetaan, että uusia säännöksiä sovellettaisiin jo vuoden 1983 alusta lukien.

Edellä esitetyn perusteella annetaan Eduskunnan hyväksyttäväksi seuraava lakiehdotus:

Laki

liikevaihtoverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti lisätään 5 päivänä joulukuuta 1963 annetun liikevaihtoverolain (532/63) 2 §:ään uusi näin kuuluva 5 momentti:

2 §

Tietokonelaitteiston käyttäjän yksilöllisiä tarpeita varten suunniteltu tietokoneohjelma ei ole tavara silloinkaan, kun se myydään laitteiston myynnin tai vuokrauksen yhteydessä tai sen maahantuonti liittyy laitteiston maahantuontiin.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 198 . Sitä sovelletaan, milloin tietokoneohjelman tallennusväline on toimitettu taikka luovutettu tullivalvonnasta lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen.

Helsingissä 14 päivänä joulukuuta 1982

Tasavallan Presidentti
MAUNO KOIVISTO

Ministeri *Jermu Laine*

