Hallituksen esitys Eduskunnalle liikevaihtoverolaiksi

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Hallituksen esityksessä ehdotetaan, että voimassa oleva liikevaihtoverolainsäädäntö kumotaan ja korvataan uudella liikevaihtoverolailla.

Ehdotus uuden liikevaihtoverolain säätämiseksi on ennen kaikkea lakitekninen ja muodostaa osan liikevaihtoverotuksen kokonaisuudistuksesta. Uudistuksen tarkoituksena on muuttaa Suomen liikevaihtoverolainsäädäntöä siten, että se lainsäädäntöteknisesti vastaa nykyajan vaatimuksia ja mahdollistaa jatkossakin liikevaihtoverotuksen kehittämisen vastaamaan kansainvälistä käytäntöä ja kilpailijamaiden verotusta.

Verollisessa liiketoiminnassa käytettävien tuotantopanosten vähennysjärjestelmää ehdotetaan kehitettäväksi siten, että uuteen liikevaihtoverolakiin sisällytettäisiin arvonlisäverojärjestelmän mukaiset laajaa vähennysoikeutta koskevat periaatteet. Verotuoton vähenemisen rajoittamiseksi yleinen vähennysoikeus koskisi ehdotuksen mukaan kuitenkin verollisessa liiketoiminnassa käytettävän vaihto-omaisuuden lisäksi vain sellaista käyttöomaisuutta, jonka todennäköinen taloudellinen käyttöaika on enintään kolme vuotta. Tuotannollista toimintaa harjoittavilla verovelvollisilla olisi kuitenkin teollisuusrakennusinvestointeihin sekä valmistustoiminnan kone- ja laiteinvestointeihin sisältyvän liikevaihtoveron osalta täysi vähennysoikeus. Vähennysjärjestelmään ehdotetut muutokset vähentäisivät valtion verotuloja noin 3,3 miljardilla markalla vuodessa.

Liikevaihtoveron laskemisen osalta ehdotetaan siirryttäväksi kansainväliseen käytäntöön, jonka mukaan vero laskettaisiin hyödykkeen verottoman myyntihinnan perusteella. Veron laskemistavan muutos merkitsisi käytännössä sitä, että esimerkiksi vuoden 1990 aikana väliaikaisena voimassa oleva 17 prosentin liikevaihtoverokanta muuttuisi 20,48 prosentin verokannaksi. Veron laskemistavan muutos on tekninen eikä sellaisenaan lisäisi valtion verotuloja. Hallinnollisista syistä verokanta ehdotetaan pyöristettäväksi 20,5 prosentiksi.

Lisäksi esityksessä ehdotetaan muutoksia muun muassa verovelvollisuuden määrittelyyn, ulkomaisten yritysten mahdollisuuksiin rekisteröityä verovelvolliseksi Suomessa sekä eräiden tuotannollisten investointien ja energiainvestointien vähennysoikeuksien laajuuteen.

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan 1 päivänä lokakuuta 1991.

SISÄLLYSLUETTELO

	Sivu
YLEISPERUSTELUT	3
1. Lakiteknisen uudistamisen tarve liikevaihtoverotuksessa	3
1.1. Voimassa oleva lainsäädäntö	3
1.2. Kansainvälinen käytäntö	4
1.3. Suomen liikevaihtoverojärjestelmän erot arvonlisäverojärjestelmään	4
1.4. Syyt uudistustarpeelle	4
2. Uudistuksen tavoitteet	5
3. Liikevaihtoverojärjestelmän muuttaminen	5
3.1. Säädösrakenne	5
3.2. Muutokset nykyiseen oikeustilaan	5
3.2.1. Lainsäädäntötekniset ehdotukset	5
3.2.2. Verovelvollisuus	6
3.2.3. Vähennysjärjestelmä	6
3.2.4. Ajallinen kohdistaminen	7
3.2.5. Ulkomaankauppa	7
3.2.6. Yritysjärjestelyt	7
3.2.7. Energian verotus	8
4. Asian valmistelu	8
4.1. Valmisteluelimet ja -aineisto	8
4.2. Lausunnonantajat	8
5. Esityksen taloudelliset vaikutukset	9
5.1. Vähennysjärjestelmän kehittäminen	9
5.2. Muut ehdotukset	10
5.3. Verokannan korottaminen	10
5.4. Ehdotusten kansantaloudellisista vaikutuksista	10

	Sivu
YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT	11
1. Lakiehdotuksen perustelut	11
1 luku. Yleinen soveltamisala	11
2 luku. Tavarat ja verolliset palvelut	11
3 luku. Myynti	12
4 luku. Verovelvollisuus	13
5 luku. Veron peruste	15
6 luku. Verokanta	17
7 luku. Veroton myynti	17
8 luku. Tavaran maahantuonti	18
9 luku. Vähennettävä vero	19
10 luku. Vähennetyn laskennallisen veron palauttaminen	24
11 luku. Ajallinen kohdistaminen	25
12 luku. Veron maksaminen	26
13 luku. Veroviranomaiset	26
14 luku. Ilmoittamisvelvollisuus	26
15 luku. Rekisteröinti	27
16 luku. Veron määrääminen	27
17 luku. Ohjaus ja ennakkotieto	28
18 luku. Oikaisu ja muutoksenhaku	28
19 luku. Erityisiä säännöksiä	28
20 luku. Voimaantulo- ja siirtymäsäännökset	28
2. Tarkemmat säännökset ja määräykset	30
3. Voimaantulo	30
4. Säätämisjärjestys	31
LAKITEKSTI	32

YLEISPERUSTELUT

1. Lakiteknisen uudistamisen tarve liikevaihtoverotuksessa

1.1. Voimassa oleva lainsäädäntö

Nykyinen liikevaihtoverolaki (532/63) tuli voimaan 1 päivänä tammikuuta 1964. Liikevaihtoverojärjestelmä on usean portaan yleinen kulutusverojärjestelmä. Veroa peritään verollisten tavaroiden ja palveluiden myynnistä kaikissa jalostus- ja jakeluportaissa. Jokainen vaihdannan porras suorittaa veroa saman prosentin mukaan tavaran myynti- ja ostohinnan erotuksesta eli tuotteelle yrityksessä muodostuneesta arvonlisästä. Periaatteessa vero kohdistuu siten kertaalleen tuotteen koko kuluttajahintaan.

Liikevaihtoveroa on suoritettava liiketoiminnan muodossa tapahtuvasta tavaran myynnistä. Käsitteellä tavaran myynti tarkoitetaan myös tavaran muuta luovuttamista, vuokraamista, tarjoilua, omaa käyttöä, tavaran valmistustyötä sekä eräitä tavaraan kohdistuvia työsuorituksia. Tavaran maahantuonti on kaikille verollista. Myynti ulkomaille on verotonta.

Liikevaihtoverolain soveltamisalan ulkopuolelle jäävät lukuisat elinkeinoelämän käyttämät palvelut kuten esimerkiksi kuljetus-, suunnittelu-, konsultointi- ja mainostoimistopalvelut samoin kuin yksityiseen kulutukseen myytävät palvelut. Verotuksen ulkopuolelle jää myös sellaisten hyödykkeiden myynti, jotka eivät ole liikevaihtoverolaissa tarkoitettuja tavaroita. Koska rakennukset eivät ole liikevaihtoverolaissa tarkoitettuja tavaroita, jää varsinainen rakennustyö verotuksen ulkopuolelle. Sen sijaan rakennusmateriaalit samoin kuin useat rakennustoimintaan liittyvät tyypilliset aliurakoitsijan tekemät työt ovat verollisia.

Verovelvolliseksi on säädetty periaatteessa jokainen, joka harjoittaa liiketoiminnan muodossa tavaran myyntiä. Verovelvollisia ovat näin ollen teollisuuden, tukkukaupan ja vähittäiskaupan harjoittajat sekä ravitsemis- ja työliikkeet. Pienimuotoinen elinkeinotoiminta, joka on määritelty liiketoimipaikkakäsitteen ja apulaisten käyttämisen avulla, on vapautettu verovelvollisuudesta. Lisäksi eräät tilapäistä, vähäistä tai laadultaan erityistä toimintaa harjoittavat yritykset on vapautettu verovelvollisuudesta. Alkutuotannon harjoittajat eivät ole verovelvollisia.

Veron kertaantumista liikevaihtoverotuksessa vähennetään ostovähennysjärjestelmän avulla. Vähennysoikeus on kuitenkin rajoitettu. Verovelvollinen saa tehdä ostovähennyksen vain myyntitarkoitukseen käytettävistä tavaroista. Lisäksi pääosa tuotannollisista investoinneista on kokonaan tai osittain vapautettu verosta. Tuotannollisessa toiminnassa käytettävät rakennukset ovat kokonaan verottomia. Valmistustoiminnassa käytettävien koneiden ja laitteiden ostohinnasta saadaan tehdä 90 prosentin vähennys. Vuoden 1991 alusta koneiden ja laitteiden vähennysoikeus on tarkoitus ehdottaa korotettavaksi täysimääräiseksi erikseen annettavalla hallituksen esityksellä. Energiainvestointeihin sovelletaan vastaavanlaisia vähennyssäännöksiä kuin tuotannollisiin investointeihin mutta energiapoliittisista syistä osin rajoitettuina. Muuta kuin tuotannollista toimintaa harjoittavilla verovelvollisilla, esimerkiksi kaupanalan yrityksillä ja verollista palvelutoimintaa harjoittavilla yrityksillä, ei ole oikeutta vähentää rakennus- eikä kone- ja laiteinvestointeihin sisältyvää veroa. Vähennysjärjestelmän rajoituksista johtuen vero kohdistuu edelleen osittain yritysten investointeihin. Tämä aiheuttaa piilevää liikevaihtoverorasitusta ja veron kertaantumista tuotteiden hintoihin.

Verollisten tavaroiden ja palvelujen myynti on jokaisessa vaihdannan vaiheessa verollista saman veroprosentin mukaan. Verokanta on vuoden 1990 ajaksi säädetty 17 prosentiksi. Pysyvä verokanta on 16 prosenttia. Vero lasketaan hinnasta, johon vero sisältyy. Maahantuonnissa vero on väliaikaisesti 20,48 prosenttia ja pysyvästi 19,05 prosenttia tavaran tullausarvosta.

Sosiaalisista, talouspoliittisista ja verotusteknisistä syistä eräiden tavaroiden hintaa rasittava vero on poistettu joko kokonaan tai osit-

tain. Verottomia tavaroita ovat muun muassa tilatut sanoma- ja aikakauslehdet, pyöreä puutavara, maa-ainekset, elävät eläimet sekä ilma- ja vesialukset. Peruselintarvikkeet on vapautettu verosta osittain. Lievempi verotus on toteutettu siten, että jalostamattomien alkutuotteiden ostajalla on oikeus tehdä vähennys alkutuottajalta tapahtuneesta verottomasta ostosta. Näin jalostamattoman alkutuotteen osuus tavaran hinnasta jää verottomaksi veron rasittaessa vain teollisuuden jalostuskustannuksia ja kaupan myyntipalkkiota. Osittain verollisia tavaroita ovat elintarvikkeiden lisäksi rehut ja lannoitteet sekä lääkkeet.

1.2. Kansainvälinen käytäntö

Kansainvälinen kehityssuunta yleisessä kulutusverotuksessa on ollut siirtyminen muista verojärjestelmistä arvonlisäverojärjestelmään. Arvonlisäverojärjestelmässä lain soveltamisala on laaja kattaen yksityisen kulutuksen mahdollisimman tehokkaasti. Järjestelmään kuuluva tuotantopanosten laaja vähennysoikeus yhdessä laajan veropohjan kanssa poistaa veron kertaantumisen lähes kokonaan.

Tällä hetkellä arvonlisäverotyyppinen yleinen kulutusverojärjestelmä on käytössä 20:ssä OECD:n 24:stä jäsenvaltiosta. Muunlaista yleistä kulutusverojärjestelmää sovelletaan tällä hetkellä Australiassa, Kanadassa, Sveitsissä ja Yhdysvalloissa. Kanadassa on tarkoitus siirtyä arvonlisäverotyyppiseen järjestelmään vuoden 1991 alusta.

Tärkeä syy arvonlisäverojärjestelmään siirtymiseen on ollut se, että sitä on pidetty neutraaleimpana ja tehokkaimpana yleisen kulutusverotuksen muotona. Arvonlisäverojärjestelmän levinneisyyteen Länsi-Euroopassa on vaikuttanut merkittävästi myös Euroopan Yhteisöissä arvonlisäverojärjestelmän pohjalta tapahtunut yleisten kulutusverojärjestelmien yhdenmukaistaminen.

1.3. Suomen liikevaihtoverojärjestelmän erot arvonlisäverojärjestelmään

Suomen liikevaihtoverojärjestelmä eroaa puhdaslinjaisesta arvonlisäverojärjestelmästä olennaisesti kahdella alueella. Ensinnäkin erilaiset yritystoiminnan käyttämät palvelut sekä yksityiseen kulutukseen tarkoitetut palvelut ovat pääsääntöisesti verotuksen ulkopuolella. Toisaalta tavaroiden valmistus- ja jakelutoimintaan liittyvien tuotantopanosten vähennysoikeus ei ole täydellinen. Liikevaihtoverotuksen soveltamisalan suppeudesta ja vähennysoikeuksien rajoittamisesta aiheutuu veron kertaantumista lopputuotteiden hinnoissa.

Suomessa valmistettujen kotimaahan myytävien tavaroiden hintoihin veron kertaantumisesta aiheutuva piilevä vero vaikuttaa siten, että tavaroiden hinnoissa on liikevaihtoveroa enemmän kuin verokanta sinänsä osoittaa. Vaikka vienti on verotonta, sisältyy vientituotteisiin piilevän liikevaihtoveron muodossa veroa. Suomessa valmistettujen tavaroiden asema vastaaviin arvonlisäverojärjestelmää soveltavista maista tuotaviin tavaroihin verrattuna on piilevän veron verran huonompi. Tästä syystä on tuontituotteista vuodesta 1971 alkaen peritty tuonnin tasausveroa tasausverolain (922/71) nojalla.

Edellä selostettujen liikevaihtoverojärjestelmän ja arvonlisäverojärjestelmän peruseroavaisuuksien lisäksi Suomen liikevaihtoverojärjestelmään sisältyy verojärjestelmien erilaisuudesta johtuvien erojen lisäksi ratkaisuja, jotka poikkeavat arvonlisäverojärjestelmissä yleisesti sovellettavista menettelytavoista. Tällaisina voidaan mainita muun muassa rakennustoiminnan ja elintarvikkeiden verokohtelu sekä verovelvollisuuden määrittely ja veron laskemistapa.

1.4. Syyt uudistustarpeelle

Suomen liikevaihtoverojärjestelmä on arvonlisäverojärjestelmän ja kertaantuvan järjestelmän yhdistelmä. Liikevaihtoverojärjestelmä on lukuisten osittaisuudistusten kautta sisällöllisesti kehittynyt kohti arvonlisäverojärjestelmää. Tämä kehitys on kuitenkin tapahtunut alkuperäisen tavarakeskeisen ja investointihyödykkeiden vähennyskelvottomuudesta lähtevän lakisystematiikan pohjalta.

Liikevaihtoverolaissa vähennysoikeus on määritelty myyntitarkoituskäsitteen avulla. Tuotannollisten investointien ja energiainvestointien vähennysoikeudet on vähennysoikeuksia laajennettaessa määritelty toisella perusteella. Teknisesti vanhentuneen verojärjestelmän pohjalta tapahtunut kehitys on johtanut vaikeaselkoisen, vaikeasti hallittavan ja monimutkaisen verojärjestelmän muotoutumiseen.

Nykyinen liikevaihtoverojärjestelmä ei täytä hyvälle verojärjestelmälle asetettavia vaatimuksia. Verotus kohdistuu kulutuksen lisäksi osittain yritysten tuotantopanoksiin, mikä aiheuttaa veron kertaantumista.

Järjestelmä ei täytä riittävästi hallinnoitavuuteen ja oikeusvarmuuteen liittyviä odotuksia. Aineellisten säännösten monimutkaisuudesta, tulkinnanvaraisuudesta ja epäjohdonmukaisuudesta aiheutuu kustannuksia ja epävarmuutta suoritettavan veron määrästä.

2. Uudistuksen tavoitteet

Uudistuksen keskeisenä kehittämistavoitteena on liikevaihtoverojärjestelmän toiminnallinen selkeys. Taloudellisten ilmiöiden monimutkaistuessa on tärkeää, että verojärjestelmä ei sisällä epärationaalisuudesta johtuvaa monimutkaisuutta. Tavoitteeksi voidaan tältä osin asettaa, että liikevaihtoverolaki on systemaattisesti ja lainsäädäntöteknisesti johdonmukainen sekä verojärjestelmän hallinnollisen toimivuuden ja tehokkuuden vaatimukset huomioon ottava.

Liikevaihtoverotuksen selkeyden ja ymmärrettävyyden parantaminen edellyttää nykyisen hajanaisen ja moniportaisen liikevaihtoverotusta koskevan säädöskokonaisuuden yhdistämistä. Tavoitteena on pidettävä kaikkien liikevaihtoverotukseen kuuluvien aineellisoikeudellisten säännösten sisällyttämistä samaan lakiin. Esimerkiksi vähennysoikeuksien laajuutta koskevien säännösten sisältymistä useaan erillislakiin ei voida pitää perusteltuna.

Muussa verolainsäädännössä ja kirjanpidossa käytettävien käsitteiden omaksuminen myös liikevaihtoverotukseen lisäisi liikevaihtoverojärjestelmän ymmärrettävyyttä suhteessa muuhun lainsäädäntöön ja helpottaisi liikevaihtoverotuksen hallinnoitavuutta. Tämän vuoksi tavoitteena on tuloverotuksessa ja kirjanpitolainsäädännössä käytettävän terminologian ja sääntelyn hyödyntäminen mahdollisuuksien mukaan liikevaihtoverotuksessa.

Verotuksen tulevat kehittämistarpeet on myös otettava uudistuksessa huomioon. Tavoitteena tältä osin on, että lainsäädäntö joustavasti luo mahdollisuudet veropohjan ja vähennysoikeuksien laajentamiseen ja verotuksen kehittämiseen niin, että se paremmin vastaa kansainvälistä käytäntöä ja kilpailijamaiden verotusta.

3. Liikevaihtoverojärjestelmän muuttaminen

3.1. Säädösrakenne

Nykyinen liikevaihtoverojärjestelmä muodostuu liikevaihtoverolain lisäksi seuraavista laintasoisista säädöksistä:

Laki eräitä elintarvikkeita koskevista poikkeuksista liikevaihtoverolakiin (915/78);

Laki eräitä tuotannollisia investointeja koskevista poikkeuksista liikevaihtoverolakiin (848/80);

Laki energiainvestointien liikevaihtoverovähennyksistä (547/86); laki on voimassa vuoden 1995 loppuun.

Esityksessä ehdotetaan voimassa oleva liikevaihtoverolaki kumottavaksi ja sen tilalle säädettäväksi uusi liikevaihtoverolaki. Samassa yhteydessä ehdotetaan myös muut nykyiseen liikevaihtoverojärjestelmään kuuluvat edellä mainitut lait kumottavaksi ja niiden sisältö tarvittavilta osin siirrettäväksi ehdotettavaan uuteen liikevaihtoverolakiin. Lainsäädännön yhdistämisellä pyritään järjestelmän selkeyden ja hallittavuuden parantamiseen.

3.2. Muutokset nykyiseen oikeustilaan

3.2.1. Lainsäädäntötekniset ehdotukset

Liikevaihtoverolakia on sovellettu vuoden 1964 alusta alkaen. Lakiin on sen voimassaoloaikana tehty lukuisia muutoksia, jotka yhdessä muun liikevaihtoverotusta koskevan lainsäädännön kanssa ovat johtaneet systemaattiselta rakenteeltaan vaikeaselkoisen ja vaikeasti hallittavan liikevaihtoverojärjestelmän muotoutumiseen.

Uuden liikevaihtoverolain perusrakenteessa mahdollisuuksien mukaan on otettu huomioon muun muassa veropohjan määrittelyn, veron laskemistavan ja vähennysoikeuksien laajuuden osalta arvonlisäverotuksessa sovellettavat periaatteet. Lain rakenteessa on pyritty ottamaan huomioon myös kansainvälinen käytäntö sekä varautumaan tuleviin lainsäädännön kehittämistarpeisiin. Ehdotus merkitsee olennaisia muutoksia voimassa olevan liikevaihtoverolain säännöstelytekniikkaan ja rakenteeseen.

Veron laskeminen. Esityksessä ehdotetaan, että liikevaihtovero laskettaisiin kansainvälisen käytännön mukaisesti hyödykkeen verottoman

myyntihinnan perusteella verolliseen myyntihintaan perustuvan veron laskemistavan asemesta. Tällä tavoin laskettuna nykyisen laskemistavan mukaista väliaikaisena voimassaolevaa 17 prosentin verokantaa vastaisi 20,48 prosentin verokanta. Vastaavasti pysyvässä muodossa voimassa olevaa 16 prosentin verokantaa vastaisi 19,05 prosentin verokanta. Veron laskemistavan tekninen muutos ei korota hyödykkeiden verosisältöä eikä lisää valtion verotuloja. Hallinnollisista syistä verokanta ehdotetaan pyöristettäväksi 20,5 prosentiksi.

Veron laskemistapaa ehdotetaan muutettavaksi myös siten, että valtiolle tilitettävä vero määräytyisi verollisiin myynteihin sisältyvän veron ja verollisiin ostoihin sisältyvän veron erotuksen perusteella. Nykyisin vero lasketaan myynnin verotusarvosta, joka on verollisten myyntihintojen ja vähennyskelpoisten ostohintojen erotus. Veron tilittämisperuste vastaa kansainvälistä käytäntöä ja muutos on teknінen.

Palvelujen määrittely. Liikevaihtoverotus kohdistuu tavaroihin, kun taas palvelut ovat pääsääntöisesti verotuksen ulkopuolella. Nykyisen lain tavarakeskeinen perusrakenne estää verotuksen soveltamisalan luontevan laajentamisen palveluihin. Jotta palvelujen saattaminen verotuksen piiriin olisi järjestelmää edelleen kehitettäessä helposti toteutettavissa, ehdotetaan palvelun käsite erotettavaksi nykyisin sovellettavasta tavaran myynnin käsitteestä. Verolliset palvelut määriteltäisiin erillisessä luettelossa.

Käsitteiden yhdenmukaistaminen. Verolainsäädännössä käytettävien käsitteiden yhdenmukaistamiseksi on ehdotetussa laissa mahdollisuuksien mukaan käytetty hyväksi tuloverotuksen ja kirjanpidon terminologiaa ja sääntelyä. Näin on menetelty muun muassa vähennysoikeuksien, omaan käyttöön otettavien tavaroiden arvon ja yleishyödyllisten yhteisöjen verovelvollisuuden määrittelyssä sekä ehdotettaessa suoriteperusteen soveltamista verollisten myyntien ja ostojen ajalliseen kohdistamiseen.

3.2.2. *Verovelvollisuus*

Liikevaihtoveroa on suoritettava tavaroiden myynnistä ja verollisista työsuorituksista, jotka tapahtuvat liiketoiminnan muodossa. Liikevaihtoverolaissa vähäinen, verotuksen ulkopuolelle jäävä liiketoiminta on määritelty liiketoimipaikan ja apulaisten käyttämisen avulla. Pienyrittäjien verotuksellista asemaa on parannettu myös huojennuspalautusjärjestelmän avulla. Sen mukaan verovelvolliselle luonnolliselle henkilölle voidaan palauttaa edellisen kalenterivuoden aikana suoritetut tiettyä määrää vähäisemmät verot kokonaan tai osittain.

Vähäisen liiketoiminnan määrittelyn osalta Suomen liikevaihtoverojärjestelmä eroaa arvonlisäverojärjestelmää soveltavissa maissa yleisesti käytössä olevasta liikevaihdon alarajaan perustuvasta määrittelystä. Verovelvollisuuden alarajan markkamääräinen määrittely kohdistuu tarkemmin vähäisen liiketoiminnan harjoittajiin sekä kohtelee tasapuolisemmin eri toimialoja ja saman toimialan sisällä toimivia yrittäjiä. Edellä mainituilla perusteilla ehdotetaan liiketoiminnan vähäisyys määriteltäväksi tilikauden verollisen liikevaihdon perusteella. Markkamääräinen alaraja koskisi luonnollisia henkilöitä ja luonnollisten henkilöiden muodostamia yhtymiä. Liikevaihtoverolaissa tarkoitetuksi liiketoiminnaksi ei katsottaisi toimintaa, jossa verollinen liikevaihto 12 kuukauden ajanjaksona olisi enintään 75 000 markkaa. Jos liikevaihto olisi enintään 150 000 markkaa, veroa alennettaisiin portaittain.

Yleishyödyllisten yhteisöjen verovelvollisuuden osalta ehdotetaan, että yhteisö olisi verovelvollinen silloin, kun yhteisön toiminnasta saatua tuloa pidettäisiin tulo- ja varallisuusverolaissa (1240/88) tarkoitettuna liiketulona.

Ulkomaisten yritysten verotuksellisen aseman parantamiseksi ehdotetaan, että niiden rekisteröityminen verovelvolliseksi Suomessa olisi mahdollista.

3.2.3. *Vähennysjärjestelmä*

Liikevaihtoverojärjestelmä eroaa kilpailijamaissa sovellettavista arvonlisäverojärjestelmistä muun muassa siinä, että yritystoimintaan liittyvät verolliset tuotantopanokset ovat vain rajoitetusti vähennyskelpoisia. Vähennysoikeuksien rajoituksista aiheutuu veron kertaantumista. Vähennysjärjestelmän toimivuuden kannalta suurimmat vaikeudet liittyvät tuotantopanosostojen vähennyskelpoisuuden monimutkaiseen toteuttamistapaan.

Liikevaihtoverotukseen kuuluva vähennysjärjestelmä on rakennettavissa yksinkertaiseksi vain, jos pääsääntöisesti kaikki verollisessa liiketoiminnassa käytettävät tuotantopanokset

ovat vähennyskelpoisia. Vähennysoikeuksien laajentaminen arvonlisäverojärjestelmän periaatteiden mukaiseksi aiheuttaisi kuitenkin olennaisia muutoksia nykyjärjestelmän verovaikutuksissa ja johtaisi valtion verotulojen merkittävään vähenemiseen.

Uuteen liikevaihtoverolakiin ehdotetaan sisällytettäväksi arvonlisäverojärjestelmän tuotantopanosten laajaa vähennysoikeutta koskevat periaatteet. Valtion verotulojen vähenemisen rajoittamiseksi yleinen vähennysoikeus ei kuitenkaan koskisi sellaista käyttöomaisuutta, joka elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/68) mukaan on aktivointipakon alaista. Verovelvollinen saisi ehdotuksen mukaan pääsääntöisesti vähentää kaikkiin tuotantopanosostoihinsa sisältyvän liikevaihtoveron lukuun ottamatta tuotantopanosostoja, joiden taloudellinen käyttöaika on yli kolme vuotta.

Ehdotetun vähennysjärjestelmän kehittämiseen liittyen tuotannollisia investointeja ja energiainvestointeja koskevat poikkeuslait kumottaisiin, mutta niiden erityiskohtelu toteutettaisiin uuteen liikevaihtoverolakiin sisällytettävien tuotannollisten investointien vähennysoikeutta koskevien säännösten avulla. Siten tuotannollisessa toiminnassa käytettävien rakennusten ja pysyvien rakennelmien hankintahintaan sisältyvä liikevaihtovero olisi edelleen säädetty vähennyskelpoiseksi. Myös valmistustoiminnassa käytettävien koneiden ja laitteiden hankinnasta maksettava liikevaihtovero olisi kokonaisuudessaan vähennyskelpoinen.

Lähinnä neutraalisuus- ja tarkoituksenmukaisuussyistä esityksessä ehdotetaan lisäksi tuotannollisten investointien ja energiainvestointien verokohtelun tarkistamista eräiltä osin. Muun muassa tuotannolliseen toimintaan välittömästi liittyvät toimisto- ja sosiaalirakennukset sekä pysyvät rakennelmat olisivat vähennyskelpoisia. Nykyiset säännökset edellyttävät vähennysoikeuden toteutumiseksi fyysistä liittymistä tuotannolliseen toimintaan. Vähennysoikeutta ehdotetaan laajennettavaksi koskemaan uudisrakentamisen ohella myös teollisuusrakennuksen perusparannusmenoja. Vuokrattujen koneiden ja laitteiden saattamiseksi vähennysoikeuden osalta samaan asemaan ostettujen koneiden ja laitteiden kanssa ehdotetaan vähennysoikeutta laajennettavaksi koskemaan myös valmistustoiminnassa käytettäviä vuokrattuja koneita ja laitteita. Samoin ehdotetaan koneiden ja laitteiden korjauskustannukset nykyisestä poiketen säädettäväksi vähennyskelpoisiksi.

Energiainvestointien vähennysoikeuksien erityissääntelystä ehdotetaan luovuttavaksi. Energian tuotantoon liittyviin rakennuksiin ja pysyviin rakennelmiin sekä koneisiin ja laitteisiin sovellettaisiin lakiehdotuksen mukaan vähennysoikeuksien osalta samoja periaatteita kuin muihinkin tuotannollisiin investointeihin.

3.2.4. Ajallinen kohdistaminen

Myyntien ja ostojen ajallisessa kohdistamisessa eri veronmaksukuukausille ehdotetaan siirryttäväksi pääsääntöisesti suoriteperiaatteen käyttämiseen. Nykyisin noudatettavan laskutusperiaatteen käyttäminen olisi kuitenkin mahdollista tilikauden aikana.

3.2.5. Ulkomaankauppa

Liikevaihtovero on tarkoitettu perittäväksi vain Suomessa kulutettavista verollisista hyödykkeistä. Tämän vuoksi viennistä ei suoriteta veroa. Tavaroiden viennin verottomuus ei kuitenkaan aina toteudu verotuskäytännössä omaksuttujen tulkintojen johdosta. Verottoman viennin määrittelyn selkeyttämiseksi esityksessä ehdotetaan tulkinnallisiksi osoittautuneita vientitilanteita koskevien erityissäännösten ottamista lakiin.

Maahantuontiin liittyen esityksessä ehdotetaan ulkomaisen tavarantoimittajan antamat takuu- ja muut vastaavat hyvitykset säädettäväksi verottomiksi. Ulkomailta Suomeen toimitettaviin kokonaisurakoihin liittyvät veron kertaantumisongelmat ehdotetaan ratkaistavaksi mahdollistamalla ulkomaisen yrityksen rekisteröiminen verovelvolliseksi Suomessa veroedustajaa käyttämällä.

3.2.6. Yritysjärjestelyt

Yritysjärjestelytilanteiden verokohtelun selkeyttämiseksi ehdotetaan, että tavaravaraston ja käyttöomaisuuden luovutus liiketoiminnan tai sen osan luovuttamisen yhteydessä olisi liikevaihtoverotonta. Luovutus olisi verotonta kuitenkin vain, jos liiketoiminnan jatkaja käyttää tavaraa verollisessa liiketoiminnassa.

3.2.7. Energian verotus

Energiainvestointien vähennysoikeuksiin ehdotettujen muutosten lisäksi esitykseen sisältyy kaksi energian liikevaihtoverotusta koskevaa muutosta, joiden tarkoituksena on vähentää nykyistä epäneutraalisuutta ja tulkinnanvaraisuutta.

Kiinteistöyhtiön tiloissa ja vuokratiloissa toimivien verovelvollisten yritysten saattamiseksi käyttämänsä energian osalta samaan asemaan muiden yritysten kanssa ehdotetaan, että ne voisivat vähentää käyttämänsä energian ostohintaan sisältyvän veron siltä osin kuin vuokranantaja tai kiinteistöyhtiö on maksanut veron energialaitokselta tapahtuvasta ostosta.

Lisäksi ehdotetaan, että polttohakkeen, polttopuupuristeen sekä polttoaineena yleisesti käytettävien teollisuuden jäteaineiden verottoman ostohinnan vähennysoikeus määräytyisi siinä suhteessa kuin niitä käytetään kaukolämmön tuotannossa. Nykyisin vähennysoikeuden edellytyksenä on, että polttoainetta käytetään pääasiallisesti kaukolämmön tuotannossa.

4. Asian valmistelu

4.1. Valmisteluelimet ja -aineisto

Liikevaihtoverotuksen kokonaisuudistuksen nyt kyseessä olevan lakiteknisen uudistusvaiheen toteutumismahdollisuuksia on selvitelty liikevaihtoverolain rakennetyöryhmän muistiossa (työryhmämuistio 1988:VM 14). Työryhmä hahmotteli sellaista lakirakennetta, joka antaa mahdollisuuden veropohjan ja vähennysoikeuksien laajentamiseen arvonlisäverojärjestelmän periaatteiden mukaisesti.

Valmistelutyötä jatkettiin siten, että valtiovarainministeriö asetti 25 päivänä toukokuuta 1988 toimikunnan, jonka tehtävänä oli edellä mainitun työryhmämuistion pohjalta laatia ehdotuksensa liikevaihtoverolain aineellisoikeudellisten säännösten lakitekniseksi uudistamiseksi ja lain rakenteen selkiyttämiseksi aineellisoikeudellisten säännösten osalta. Toimikunnan oli erityisesti selvitettävä mahdollisuudet yhdenmukaistaa liikevaihtoverotuksessa käytettävää käsitteistöä muussa lainsäädännössä, erityisesti elinkeinotulon verottamisesta annetussa laissa, käytettävän käsitteistön kanssa. Lisäksi oli erityisesti selvitettävä tarve ja mahdollisuudet yhdistää liikevaihtoverolakiin muut liikevaihtoverolainsäädäntöön kuuluvat säännökset. Säännösehdotuksensa toimikunnan oli laadittava siten, että niiden puitteissa on tarvittaessa mahdollista vaikuttaa tekijöihin, jotka liikevaihtoverojärjestelmässämme aiheuttavat verovelvollisten epäneutraalia kohtelua ja veron kertaantumista lopputuotteiden hinnoissa. Toimikunnan oli tällöin kiinnitettävä huomiota muun muassa liikevaihtoverovelvollisuuden määrittelyyn ja vähäisenä pidettävän liiketoiminnan osalta sovellettavaan huojennuspalautusjärjestelmään. Lisäksi toimikunnan oli kiinnitettävä huomiota palvelutoimialojen, rakennustoiminnan ja peruselintarvikkeiden verotuskohteluun sekä liikevaihtoverotuksen vähennysjärjestelmän yksinkertaistamiseen.

Liikevaihtoverotoimikunnan mietinnön (komiteanmietintö 1989:22) ehdotusten ja mietinnöstä pyydettyjen lausuntojen pohjalta on hallituksen esitykseen sisältyvä lakiehdotus valmisteltu valtiovarainministeriössä yhteistyössä liikevaihtoverohallintoon kuuluvien tahojen kanssa.

Lakiehdotuksen valmistelussa on Euroopan Yhteisöissä arvonlisäverotuksen harmonisoinnissa tapahtunut kehitys mahdollisuuksien mukaan otettu huomioon.

4.2. Lausunnonantajat

Hallituksen esitykseen sisältyvä ehdotus uudeksi liikevaihtoverolaiksi perustuu lakiteknisten ratkaisujen osalta pääosin liikevaihtoverotoimikunnan ehdotuksiin.

Liikevaihtoverotoimikunnan mietinnöstä on hankittu lausunnot valtiovarainministeriön asianomaisilta osastoilta, sisäasiainministeriöltä, maa- ja metsätalousministeriöltä, kauppa- ja teollisuusministeriöltä, ympäristöministeriöltä, korkeimmalta hallinto-oikeudelta, liikevaihtovero-oikeudelta, tullihallitukselta ja verohallitukselta. Lisäksi mietinnöstä ovat antaneet lausuntonsa muiden muassa keskeiset kaupan ja teollisuuden järjestöt sekä keskeiset työmarkkinajärjestöt.

Annetuissa lausunnoissa liikevaihtoverolainsäädännön uudistamista ja kehittämistä vastaamaan nykyistä paremmin kansainvälistä käytäntöä pidetään yleisesti tärkeänä ja välttämättömänä toimenpiteenä.

Toimikunnan yksityiskohtaisemmista ehdotuksista on erityistä vastustusta saanut osakseen ehdotus rakennustoiminnan saattamisesta

verotuksen piiriin. Ehdotusta ovat vastustaneet lähinnä rakennusalan etujärjestöt. Ehdotus rakennustoiminnan verokohtelun muuttamisesta ei sisälly lakiehdotukseen.

Arvonlisäverotyyppiseen laajaan vähennysoikeusjärjestelmään liittyvää toimikunnan ehdotusta erillisen tuotantopanoksiin kohdistuvan veron käyttöönotosta ei myöskään sisälly hallituksen esitykseen. Vähennysoikeuksien rajoitukset, jotka on toteutettu taloudellisista syistä, sisältyvät liikevaihtoverolakiehdotukseen.

Annetuissa lausunnoissa esitetyt yksityiskohtia koskevat huomautukset on pyritty ottamaan mahdollisuuksien mukaan huomioon esityksen valmistelussa.

Liikevaihtoverotoimikunnan mietinnöstä annetuista lausunnoista on laadittu valtiovarainministeriössä yhteenveto (moniste, valtiovarainministeriön vero-osasto 2.10.1989).

5. Esityksen taloudelliset vaikutukset

Lakiehdotuksen taloudelliset vaikutukset liittyvät lähinnä liikevaihtoverotuksen vähennysjärjestelmän kehittämiseen sekä liikevaihtoverokannan korottamiseen. Vähennysjärjestelmään ehdotetuilla muutoksilla pienennetään veron kertaantuvuutta merkittävästi.

5.1. Vähennysjärjestelmän kehittäminen

Liikevaihtoverotuksen vähennysjärjestelmän avulla vähennetään veron kertaantumista hyödykkeiden tuotanto- ja jakeluketjussa myöntämällä verovelvollisille oikeus vähentää tuotantopanoksiin sisältyvä liikevaihtovero. Suomen liikevaihtoverojärjestelmässä verovelvollisten tuotantopanososto ihin sisältyvän veron vähennysoikeus on rajoitettu.

Tehtyjen selvitysten perusteella voidaan arvioida, että nykyisin verovelvollisilla toimialoilla yritysten vähennyskelvottomiin tuotantopanoksiin sisältyvä avoin liikevaihtovero on vuoden 1991 tasolla 5—6 miljardia markkaa. Täysien arvonlisäverotyyppisten vähennysoikeuksien myöntäminen tällä hetkellä verovelvollisille yrityksille vähentäisi siten valtion verotuloja ja välitöntä kertaantuvaa veroa tuolla määrällä.

Esityksessä vähennysjärjestelmää on ehdotettu laajennettavaksi nykyisestä siten, että yleinen vähennysoikeus koskisi verollisessa liiketoiminnassa käytettävää vaihto-omaisuutta sekä sellaista käyttöomaisuutta, jonka todennäköinen taloudellinen käyttöaika on enintään kolme vuotta. Vähennysoikeuden määrittely edellä mainitulla tavalla nykyisin sovellettavan myyntitarkoituskäsitteen sijasta vähentäisi valtion verotuloja vuoden 1991 tasolla ja 17 prosentin verokannalla arvioituna noin 3,2 miljardilla markalla vuodessa.

Esitykseen sisältyy lisäksi eräitä vähennysjärjestelmän kehittämiseen liittyviä tuotannollisia investointeja ja energiainvestointeja koskevia muutoksia, joista aiheutuisi verotulojen menetyksiä. Seuraavassa näiden yksittäisten ehdotusten osalta esitettävät verotuoton menetykset on arvioitu vuoden 1991 tasolla ja 17 prosentin verokannalla. Arviot ovat ehdotusten tuottovaikutusten suuruusluokkaa osoittavia, silloin kun tuottovaikutus on ollut arvioitavissa.

Tuotannollisia investointeja koskevat ehdotukset. Ehdotus, jonka mukaan teollisuuden toimisto- ja sosiaalirakennukset sekä pysyvät rakennelmat olisivat aina vähennyskelpoisia silloin, kun ne toiminnallisesti liittyvät tuotantoalueella tuotannolliseen toimintaan, vähentäisi valtion verotuloja noin 40 miljoonalla markalla vuodessa. Rakennusten peruskorjausmenojen hyväksyminen vähennyskelpoisiksi vähentäisi valtion verotuloja lisäksi arviolta 10 miljoonalla markalla vuodessa.

Ehdotus vuokrattujen koneiden ja laitteiden saattamisesta vähennysoikeuden osalta samaan asemaan ostettujen koneiden ja laitteiden kanssa vähentäisi valtion verotuloja noin 30 miljoonalla markalla vuodessa. Ehdotus, jonka mukaan koneiden ja laitteiden korjaustyöt olisivat vähennyskelpoisia, vähentäisi valtion verotuloja noin 15 miljoonalla markalla vuodessa.

Energian liikevaihtoverotusta koskevat ehdotukset. Energiantuotantoinvestointien vähennysoikeuksien erityissääntelystä ehdotetaan luovuttavaksi. Tämä merkitsisi sitä, että nykyisin vähennyskelvottomat energiatuotannossa käytettävät uudisrakennukset tulisivat vähennysoikeuden piiriin. Myös vanhoihin energiantuotantorakennuksiin hankittavat koneet ja laitteet olisivat vähennyskelpoisia. Ehdotuksen mukaan energiainvestointeihin sovellettaisiin vähennysoikeuksien osalta samoja periaatteita kuin muihinkin tuotannollisiin investointeihin. Energiainvestointien vähennysoikeuksiin ehdo-

tetut muutokset vähentäisivät verotuloja arviolta 30 miljoonalla markalla vuodessa.

Esitykseen sisältyy myös ehdotus, jonka mukaan kiinteistöyhtiön tiloissa tai vuokratiloissa toimivat verovelvolliset yritykset voisivat vähentää käyttämänsä energian hintaan sisältyneen liikevaihtoveron. Ehdotettu vähennysoikeuden laajennus vähentäisi valtion verotuloja noin 5 miljoonalla markalla vuodessa.

Vähennysjärjestelmän laajentamista koskevat ehdotukset pienentävät liikevaihtoveron kertaantumista ja tavaroiden valmistuskustannuksiin sisältyvän piilevän liikevaihtoveron määrää. Tämä edellyttää Suomeen tuotavista tavaroista perittävän tasausveron kantamisperusteiden tarkistamista, mikä merkitsee tasausveron tuoton vähenemistä.

5.2 Muut ehdotukset

Muut kuin vähennysjärjestelmän uudistamista koskevat ehdotukset ovat pääosin liikevaihtoverojärjestelmän kehittämiseen liittyviä rakenteellisia ja lakiteknisiä muutoksia, joilla ei ole suoraan mitattavia taloudellisia vaikutuksia. Eräiltä osin taloudellisia vaikutuksia tai ainakin niiden suuntaa voidaan kuitenkin arvioida.

Esityksessä ehdotetaan, että verotuksen ulkopuolelle jätettävän vähäisen liiketoiminnan määrittely toteutettaisiin liikevaihdon suuruuden perusteella nykyisen liiketoimipaikkaan ja apulaisten käyttämiseen perustuvan määrittelyn sijasta. Vähäisen liiketoiminnan määrittelytavan muutos ja nykyisin sovellettavasta huojennuspalautusjärjestelmästä luopuminen lisäisi arvioiden mukaan hieman liikevaihtoveron tuottoa.

Itse valmistetun ja omaan käyttöön otettavan tavaran verotusperustetta ehdotetaan neutraalisuussyistä muutettavaksi siten, että veron peruste olisi tavaran todennäköinen luovutushinta. Voimassa olevassa laissa veron peruste on 80 prosenttia tavaran käyvästä myyntihinnasta. Verotusperusteen muutoksen arvioidaan lisäävän liikevaihtoveron tuottoa 160 miljoonalla markalla vuodessa.

Myyntien ja vähennysten jaksottamisessa asianomaiselle kalenterikuukaudelle ehdotetaan siirryttäväksi laskutusperiaatteesta suoriteperiaatteeseen. Suoriteperiaatteeseen siirtymisellä ei pääsääntöisesti olisi vaikutusta verotulojen määrään. Suoriteperiaatetta sovellettaisiin myös osamaksukauppaan, jolloin vero suoritettaisiin toimitusajankohdan mukaan koko myyntihinnasta. Voimassa olevan lain mukaan veron suorittamisvelvollisuus osamaksukaupassa syntyy osamaksuerien laskutuksen tai kertymisen perusteella. Osamaksukaupan osalta suoriteperiaatteen omaksuminen merkitsee verokertymän nopeutumista ja osamaksukauppaan liittyvien rahoituskustannusten lisääntymistä.

5.3. Verokannan korottaminen

Liikevaihtoveron laskemistavan osalta ehdotettu muutos merkitsee käytännössä sitä, että 17 prosentin verokanta muuttuu 20,48 prosentin verokannaksi. Hallinnollisista syistä verokanta on ehdotettu pyöristettäväksi 20,5 prosentiksi. Ehdotettu 0,02 prosenttiyksikön verokannan korotus lisäisi valtion verotuloja vuositasolla arviolta 50 miljoonalla markalla.

5.4. Ehdotusten kansantaloudellisista vaikutuksista

Tuotantopanosten vähennysoikeuksien laajentaminen ehdotetulla tavalla merkitsee piilevän liikevaihtoveron vähenemistä hyödykkeiden hinnoissa. Vientiteollisuuden kannalta tämä merkitsee vientituotteiden hintakilpailukyvyn paranemista. Vähennysoikeuksien laajennus suuntautuisi teollisuuteen ja osittain myös kauppaan. Toimenpide kohottaisi teollisuuden kannattavuutta sekä parantaisi mahdollisuuksia lisätä tuotantokapasiteettia ja vientiä. Vähennysoikeuksien laajennus on nähtävä paitsi kulutusverojärjestelmän ominaisuuksia parantavana rakenteellisena toimenpiteenä myös toimenpiteenä, joka osaltaan parantaa talouden ulkoista tasapainoa.

YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

1. Lakiehdotuksen perustelut

1 luku. Yleinen soveltamisala

Luvussa säänneltäisiin lain yleinen aineellinen ja alueellinen soveltamisala. Aineellisen soveltamisalan sääntelyä täydennettäisiin lakiehdotuksen 2—4 ja 8 luvussa.

1 §. Pykälään ehdotetaan sisällytettäväksi voimassa olevasta laista puuttuva nykyistä käytäntöä vastaava nimenomainen säännös lain alueellisesta soveltamisalasta. Vero kohdistuisi periaatteessa vain niihin tavaroihin ja palveluihin, joiden kulutus tapahtuu Suomessa. Tämän vuoksi veroa suoritettaisiin vain Suomessa tapahtuvasta myynnistä ja maahantuonnista. Lakia sovellettaisiin myös ulkomaille tapahtuvaan myyntiin. Myynti ulkomaille olisi kuitenkin lakiehdotuksen 30 §:n mukaan verotonta.

2 §. Pykälässä määriteltäisiin verotuksen aineellinen soveltamisala. Määrittely tapahtuisi verotuksen kohteena olevien hyödykkeiden ja niiden toimintojen avulla, jotka tekevät hyödykkeiden tarjoamisen kulutukseen verolliseksi. Voimassa olevan lain 1 §:n mukaan veroa suoritetaan liiketoiminnan muodossa tapahtuvasta tavaran ja telepalvelun myynnistä. Veroa suoritetaan myös eräistä palveluista, jotka on laissa säädetty tavaran myynniksi, sekä tavaran maahantuonnista. Säännösehdotuksessa on tavaran myynnin ja verollisen palvelun käsitteet erotettu toisistaan. Veroa suoritettaisiin liiketoiminnan muodossa tapahtuvasta tavaran ja verollisen palvelun myynnistä sekä tavaran maahantuonnista. Tavaran ja verollisen palvelun käsitteiden sisältöä on täsmennetty lakiehdotuksen 2 luvussa. Myynnin käsite on määritelty 3 luvussa.

2 luku. Tavarat ja verolliset palvelut

Luvussa määriteltäisiin tavaran käsite ja lueteltaisiin verolliset palvelut.

3 §. Voimassa olevassa laissa ei tavaran käsitettä ole positiivisesti määritelty. Käytännössä tavaralla tarkoitetaan samaa kuin yksityisoikeudessa irtaimella esineellä. Selkeyden vuoksi 1 momentissa ehdotetaan tavara määriteltäväksi irtaimeksi esineeksi. Tätä täydentäisi nykyistä vastaava säännös, jonka mukaan tavarana pidetään myös sähköä, lämpöenergiaa ja muuta niihin verrattavaa energiahyödykettä.

Pykälän 2 momentissa lueteltaisiin ne hyödykkeet, joita ei pidetä tavaroina. Ei-tavaroiden luettelo olisi tyhjentävä. Koska tavara määriteltäisiin irtaimeksi esineeksi, ei nykyisessä laissa olevaa maa-aluetta ole tarpeen mainita erikseen. Rakennustoiminta jäisi nykyiseen tapaan verotuksen ulkopuolelle, minkä vuoksi rakennusta ja pysyvää rakennelmaa ei pidettäisi tavarana. Ei-tavaroita olisivat edelleen tietyn oikeuden todisteena oleva asiakirja ja yksilöllisesti suunniteltu tietokoneohjelma. Tällaisen tietokoneohjelman luovuttamisesta tietokonelaitteiston yhteydessä säädetään lakiehdotuksen 22 §:n 4 momentissa.

Vesi ei voimassa olevan lain mukaan ole tavara. Tarkoituksena on ollut jättää veden myynti verotuksen ulkopuolelle lähinnä silloin, kun myynti tapahtuu muutoin kuin kauppaliikkeiden välityksellä. Vettä myydään kuitenkin myös vähittäismyyntierissä kaupoissa ja ravintoloissa. Vähittäismyyntierissä myytävä vesi ehdotetaan säädettäväksi verolliseksi tavaraksi.

4 §. Verollinen palvelutoiminta määriteltäisiin luettelemalla verotuksen piiriin kuuluvat palvelut. Luettelo olisi tyhjentävä. Muun kuin luettelossa mainitun palvelun tekemisestä ei suoritettaisi veroa.

Pykälän 1 momentin mukaan verollisia palveluja olisivat tavaraan kohdistuvat valmistus-, muutos-, puhdistus-, korjaus-, kunnostamis- ja asentamistyöt kuten nykyisinkin. Tarpeettoman veron kertaantumisen estämiseksi ja tulkintahankaluuksien poistamiseksi verollisten työsuoritusten luetteloon ehdotetaan lisättäväksi tavaraan kohdistuvat purkamis-, lajittelu- ja pakkaustyöt. Kuljetus- ja ahtaustoimintaan liittyvinä nämä työsuoritukset jäisivät kuitenkin edelleen verotuksen ulkopuolelle. Työsuoritukset olisivat nykyiseen tapaan verollisia myös silloin, kun ne kohdistuvat rakennukseen tai pysyvään rakennelmaan kuuluvaan koneistoon, kalusteeseen, johtoon tai laitteeseen. Lisäksi verollisia palveluja olisivat edel-

leenkin tavaran vuokraaminen ja muu tavaran käyttöoikeuden luovuttaminen, tarjoilu sekä telepalvelu.

Pykälän 2 momentissa määriteltäisiin verollinen telepalvelu vastaavasti kuin voimassa olevassa laissa.

Pykälän 3 momentin mukaan veroa ei edelleenkään suoritettaisi elokuvan esittämisoikeuden luovuttamisesta. Säännökseen otettaisiin nykyistä käytäntöä vastaava maininta siitä, että verottomuus koskee vain julkista esittämisoikeuden luovuttamista eikä esimerkiksi videoelokuvien luovuttamista kotikatseluun.

Lakiehdotukseen ei sisälly voimassa olevan liikevaihtoveroasetuksen (439/88) 1 §:n 3 kohtaa vastaavaa erityissäännöstä. Ehdotetussa järjestelmässä koneen tai laitteen vuokraamista sen käyttäjän ohella pidettäisiin liiketoimen tosiasiallisen sisällön mukaisesti pääsääntöisesti työsuorituksen myyntinä. Ajoneuvon vuokraaminen sen kuljettajan ohella jäisi edelleen verotuksen ulkopuolelle sillä perusteella, ettei se ole verollisten palvelujen luettelossa mainittu palvelu.

Tavaran myynnin ja verollisten palvelujen erottaminen toisistaan merkitsisi lakiteknistä muutosta nykyiseen verrattuna. Tällä erottelulla olisi kuitenkin myös aineellista merkitystä erityisesti silloin, kun on tulkinnanvaraista, kuuluuko jokin liiketoiminta lain soveltamisalan piiriin vai ei. Nykyisin on eräitä palvelun luonteisia toimintoja katsottu verolliseksi tavaran myynniksi sen vuoksi, että palvelusuoritus luovutetaan muodollisesti tavaran välityksellä. Esimerkkinä voidaan mainita erilaisista tietopankeista paperilla, tarralla tai vastaavalla alustalla tapahtuva tietojen luovutus. Ehdotetussa järjestelmässä tällaiset liiketoimet voidaan tosiasioita paremmin vastaavasti katsoa palvelujen myynniksi ja siten verotuksen ulkopuolelle jääväksi toiminnaksi, koska ne eivät kuulu verollisten palvelujen luetteloon.

3 luku. Myynti

Luvussa määriteltäisiin myynnin käsite. Voimassa olevassa laissa tavaran myynnillä tarkoitetaan myös tavaran muuta luovuttamista, vuokrausta, tarjoilua ja omaa käyttöä. Lisäksi verolliset työsuoritukset katsotaan lain mukaan tavaran myynniksi. Lakiehdotuksessa on tavaran vuokraus, tarjoilu ja tavaraan kohdistuvat työsuoritukset määritelty verollisiksi palveluiksi. Myynnillä tarkoitettaisiin niitä tavaroiden ja verollisten palvelujen luovutustoimia, joista veroa on suoritettava.

5 §. Pykälän 1 momentin mukaan myyntinä pidettäisiin tavaran tai palvelun vastikkeellista luovuttamista. Määrittely kattaisi kaikki hyödykkeiden vastikkeelliset luovutustoimet.

Pykälän 2 momentti sisältäisi komissiokauppaa koskevan nykyistä vastaavan erityissäännöksen.

6 §. Tavaran ottamista omaan käyttöön pidettäisiin nykyiseen tapaan neutraalisuussyistä laissa tarkoitettuna myyntinä. Oman käytön verotus ei koskisi palveluja. Riittävä neutraalisuus saavutettaisiin tässä vaiheessa verottamalla palvelujen omassa käytössä kulutettavia tavaroita.

Pykälän 2 momentissa määriteltäisiin verollinen oma käyttö. Verollista omaa käyttöä olisi verovelvollisen valmistaman tavaran tai vähennykseen oikeuttavaan käyttöön hankitun tavaran ottaminen yksityiskäyttöön, henkilökunnan kulutukseen tai muutoin muuhun kuin 9 luvussa määriteltyyn vähennykseen oikeuttavaan käyttöön. Omasta käytöstä suoritettaisiin veroa kuten nykyisinkin vain silloin, kun se tapahtuu muun verollisen liiketoiminnan yhteydessä. Yritykset, jotka eivät muulla perusteella ole verovelvollisia, eivät tulisi verovelvollisiksi pelkästä omaan käyttöön tapahtuvasta tavaroiden valmistuksesta. Neutraalisuussyistä rakennusliikkeet joutuisivat kuitenkin nykyiseen tapaan suorittamaan veroa rakennustoiminnan yhteydessä harjoittamastaan rakennuselementtien ynnä muiden sellaisten tavanomaisten myyntituotteiden valmistuksesta silloinkin, kun rakennusliike ei harjoita muuta verollista toimintaa. Rakennustoiminnalla tarkoitettaisiin verotuksen ulkopuolella olevaa rakennustoimintaa. Verollisten asennustyösuoritusten yhteydessä valmistetut ja asennetut tavarat tulisivat verotetuiksi osana tuon verollisen palvelun myyntihintaa.

Pykälän 3 momentin mukaan oman käytön verotusta koskevia säännöksiä sovellettaisiin myös verovelvollisen haltuun verovelvollisuuden päättyessä jääneisiin tavaroihin. Voimassa olevaan lakiin nähden sanontaa tarkennettaisiin koskemaan kaikkia niitä tapauksia, joissa verovelvollisuus päättyy. Säännöstä ei sovellettaisi tilanteisiin, joissa verovelvollinen lopettaa tietyn liiketoiminnan osan harjoittamisen, mutta jatkaa edelleen toimintaansa verovelvollisena. Tällöin haltuun jääneistä tavaroista vero

suoritettaisiin vasta silloin, kun ne myydään tai otetaan lopullisesti muuhun kuin vähennykseen oikeuttavaan käyttöön. Tätä periaatetta sovellettaisiin nykyisestä poiketen myös tuotannollisiin koneisiin ja laitteisiin.

Tavanomaisen lahjan verottomuutta koskeva erityissäännös sisältyy lakiehdotuksen vähennysoikeutta koskevan luvun 42 §:n 8 kohtaan. Tavanomaisen lahjan maahantuonnin verotus on säännelty kattavasti tulliverolaissa (575/78), minkä vuoksi maahantuonnin verottomuutta koskevaa nykyistä vastaavaa säännöstä ei ole otettu lakiehdotukseen.

Lakiehdotukseen ei sisälly voimassa olevan lain 13 §:n 2 momentin ensimmäistä virkettä vastaavaa säännöstä omaan tavaraan kohdistuvien palvelujen verottomuudesta. Lakiehdotukseen ei myöskään ole otettu voimassa olevan liikevaihtoveroasetuksen 1 §:n 2 kohtaa vastaavaa säännöstä, jonka mukaan verollisena liiketoimintana ei pidetä vesilaitoksen omaan verkostoon kuuluvan mittarin tai muun sellaisen tavaran vuokrausta eikä omaan verkostoon kohdistuvia työsuorituksia. Tällaiset palvelut olisivat lain yleisten periaatteiden mukaisesti verottomia ilman erityissäännöstäkin.

7 §. Pykälässä määriteltäisiin liiketoimet, joita ei pidetä laissa tarkoitettuna myyntinä ja joista ei siten suoriteta veroa. Verotuksen ulkopuolelle jäisi muun kuin verollisen liiketoiminnan yhteydessä asiakaspalveluna tapahtuva vähäinen myyntitoiminta. Säännösehdotus vastaa voimassa olevan liikevaihtoveroasetuksen 1 §:n 1 kohtaa. Lisäksi lakiin ehdotetaan selkeyden vuoksi otettavaksi nykyistä käytäntöä vastaava säännös, jonka mukaan veroa ei suoriteta vähennyskelvottomaan käyttöön hankittujen tai tällaiseen käyttöön itse valmistettujen tavaroiden myynnistä.

4 luku. Verovelvollisuus

Luvussa määriteltäisiin yleinen verovelvollisuus ja siitä tehtävät poikkeukset. Voimassa olevan liikevaihtoveroasetuksen verovelvollisuutta koskevat säännökset ehdotetaan sisällytettäväksi lakiin. Lakiehdotukseen ei sisälly nykyisen lain 85 §:n 2 momenttia vastaavaa valtuussäännöstä, jolla annetaan mahdollisuus asetuksella säätää tilapäinen, vähäinen tai laadultaan erityinen liiketoiminta verotuksen ulkopuolelle. Verovelvollisuudesta ja sitä koskevista poikkeuksista säädettäisiin kaikissa tapauksissa laissa.

8 §. Pykälän 1 momenttiin sisältyisi nykyistä vastaava verovelvollisuutta koskeva yleissäännös, jonka mukaan verovelvollinen on jokainen, joka liiketoiminnan muodossa harjoittaa tavaran tai verollisen palvelun myyntiä.

Pykälän 2 momentissa oleva telepalvelun myynnin verollisuutta rajoittava erityissäännös vastaisi voimassa olevaa lakia.

9 §. Lakiin ehdotetaan otettavaksi voimassa olevasta laista puuttuvat ulkomaisen yrityksen verovelvollisuutta koskevat säännökset. Pykälän 1 momentin mukaan ulkomaalaisen verovelvollisuuden edellytyksenä olisi nykykäytännön mukaisesti kiinteän toimipaikan pitäminen Suomessa. Verolainsäädännön käsitteiden yhdenmukaistamiseksi kiinteä toimipaikka määriteltäisiin viittaamalla verotuslain 60 §:ssä (1040/85) olevaan kiinteän toimipaikan määritelmään.

Pykälän 2 momentin mukaan ilman kiinteää toimipaikkaa toimiva ulkomaalainen voisi lääninverovirastolle tehtävän hakemuksen perusteella tulla verovelvolliseksi. Nykyisin tällaista mahdollisuutta ei ole, mikä on aiheuttanut eräissä tilanteissa tarpeetonta veron kertaantumista. Hakemuksen hyväksymisen edellytyksenä olisi, että ulkomaalaisella on Suomessa kotipaikan omaava lääninveroviraston hyväksymä edustaja, joka hoitaa verovelvollisuudesta aiheutuvat hallinnolliset velvollisuudet. Hakemuksen hyväksymisen edellytyksistä sekä edustajan velvollisuuksista on tarkemmin säädetty lakiehdotuksen 88 §:ssä.

Pykälän 3 momentin mukaan ei-verovelvollisen ulkomaalaisen Suomessa tekemästä työsuorituksesta olisi velvollinen suorittamaan veroa työsuorituksen vastaanottaja. Säännösehdotus vastaa voimassa olevan lain 6 §:n 2 momenttia. Menettelyn yksinkertaistamiseksi ehdotetaan, että sellainen myynti, jossa tilaaja nykyisen käytännön mukaan on sekä velvollinen suorittamaan veron että oikeutettu vähentämään suorittamansa veron, säädetään verottomaksi.

10 §. Valtio ja sen laitokset eivät nykyistä vastaavan pääsäännön mukaan olisi verovelvollisia. Voimassa olevan lain mukaan liikeperiaatteiden mukaisesti hoidettavat valtion laitokset säädetään asetuksella verovelvolliseksi. Lakiehdotukseen ei sisälly vastaavaa säännöstä, vaan valtion laitokset säädettäisiin verovelvollisiksi lailla. Tämän mukaisesti lakiehdotukseen on sisällytetty voimassa olevan liikevaih-

toveroasetuksen luettelo verovelvollisiksi säädetyistä valtion laitoksista. Posti- ja telelaitos olisi verovelvollinen teletoiminnasta ja Suomen Pankki jalometallien myynnistä voimassa olevan lain mukaisesti.

11 §. Kunnan, maakunnan ja kuntainliiton oman käytön verollisuutta rajoittava säännösehdotus vastaa nykyistä oikeustilaa. Sanontoja on täsmennetty.

12 §. Pykälässä määriteltäisiin verotuksen ulkopuolelle jäävä vähäinen liiketoiminta. Nykyisestä liiketoimipaikan ja apulaisen avulla tapahtuvasta määrittelystä ehdotetaan luovuttavaksi ja siirryttäväksi kansainvälisesti yleisesti noudatetun käytännön mukaiseen tilikauden verollisen liikevaihdon suuruuden perusteella tapahtuvaan määrittelyyn. Liikevaihtoon perustuva verovelvollisuuden määrittely kohdistuisi nykyistä sääntelyä tarkemmin vähäisen liiketoiminnan harjoittajiin.

Verotuksen ulkopuolelle rajattaisiin hallinnollisista syistä lähinnä harrastusluonteinen toiminta. Neutraalisuussyistä verovelvollisuuden alarajaa ei voida asettaa kovin korkealle, jotta samankaltaisissa olosuhteissa toimivat pienyritykset eivät joutuisi verotuksellisesti eriarvoiseen asemaan. Pykälän 1 momentin mukaan liiketoiminta jäisi verotuksen ulkopuolelle, jos verollinen liikevaihto tilikaudelta on enintään 75 000 markkaa. Säännöstä sovellettaisiin vain luonnollisiin henkilöihin ja näiden muodostamiin lakiehdotuksen 104 §:n 2 momentissa tarkoitettuihin yhtymiin. Yhtiömuotoisten yritysten verovelvollisuus määräytyisi liikevaihdon suuruudesta riippumatta 8 §:n pääsäännön mukaan.

Tilikauden verolliseen liikevaihtoon luettaisiin tavaroiden ja verollisten palvelujen myyntihinnat. Verolliseen liikevaihtoon sisällytettäisiin myös veroton eli nollaverokannan alainen myynti, esimerkiksi vientimyynti. Verolliseen liikevaihtoon ei sen sijaan luettaisi käyttöomaisuuden myyntihintoja eikä liikevaihtoveron osuutta. Käyttöomaisuuden käsite määräytyisi kirjanpitolainsäädännön perusteella.

Pykälän 2 momentti koskisi tilanteita, joissa yrityksen tilikausi olisi lyhyempi tai pitempi kuin 12 kuukautta. Tilikauden verollinen liikevaihto olisi tällöin muunnettava vastaamaan 12 kuukauden verollista liikevaihtoa. Muuntaminen tapahtuisi kertomalla tilikauden verollinen liikevaihto luvulla 12 ja jakamalla se tilikauden kuukausien lukumäärällä. Muunnettua määrää verrattaisiin 75 000 markan rajaan verovelvollisuuden edellytyksiä arvioitaessa.

13 §. Alkutuotannon harjoittajat eivät olisi verovelvollisia omasta alkutuotannosta saatujen tuotteiden myynnistä. Jos tuotteet myytäisiin jalostettuina tai myynti tapahtuisi erillisestä myyntipaikasta, olisi toiminta neutraalisuussyistä tältä osin verollista. Erillisenä myyntipaikkana ei pidettäisi ulkona sijaitsevaa yleistä myyntipaikkaa. Alkutuotanto määriteltäisiin 3 momentissa. Uusina alkutuotannon muotoina mainittaisiin muun muassa metsästys, ravustus ja käpyjen poiminta. Säännösehdotukset vastaavat nykyistä oikeustilaa.

14 §. Pykälään otettaisiin voimassa olevan liikevaihtoveroasetuksen 1 §:n 12 kohtaa vastaava säännös eräiden alkutuottajien muodostamien yhteisöjen ja yhtymien toiminnan verottomuudesta. Yksittäistä alkutuottajaa koskevaa voimassa olevan liikevaihtoveroasetuksen 1 §:n 13 kohtaa vastaavaa säännöstä ei sisälly lakiehdotukseen, koska tällaiseen alkutuottajaan voitaisiin soveltaa lakiehdotuksen 12 §:n vähäisen liiketoiminnan verottomuutta koskevaa yleissäännöstä.

15 §. Pykälään sisältyisivät voimassa olevan liikevaihtoveroasetuksen 1 §:n 15 ja 16 kohtaa vastaavat säännökset sanonnallisin täsmennyksin.

Lakiehdotukseen ei ole otettu nykyistä liikevaihtoveroasetuksen 1 §:n 14 kohtaa vastaavaa säännöstä turkiseläinkasvattajien kalajäähdyttämöiden ja rehusekoittamoiden toiminnan verottomuudesta. Itse valmistetun rehun myyntiin sovellettaisiin lakiehdotuksen 28 §:n mukaan nollaverokantaa, joten tuotantopanosten vähennysoikeuden vuoksi tällaisen yrityksen edun mukaista olisi olla verovelvollinen.

16 §. Pykälässä säädettäisiin verotuksen ulkopuolelle jäävästä tarjoilutoiminnasta. Voimassa olevan liikevaihtoveroasetuksen 1 §:n 4 kohdan mukaan tarjoilutoiminnan verollisuus riippuu siitä, edellyttääkö toiminta majoitus- ja ravitsemisliikkeistä annetussa asetuksessa (502/69) säädettyä lupaa tai ilmoitusta. Tarjoilutoiminnan verollisuuden sitominen majoitus- ja ravitsemusliikkeistä annetun asetuksen säännöksiin ei ole tarkoituksenmukaista, varsinkaan kun mainitun asetuksen säännökset eivät yksinään riitä määrittelemään verotuksen ulkopuolelle jäävää tarjoilutoimintaa. Tämän vuoksi ehdotetaan, että majoitus- ja ravitsemisliikkeistä annetun asetuksen säännöksillä ei enää olisi merkitystä toiminnan verollisuutta

arvioitaessa. Tämä merkitsisi muun ohessa pitopalvelutoiminnan sekä maatilamatkailun yhteydessä tapahtuvan tarjoilun verollisuuden määräytymistä lain yleisten säännösten perusteella.

Pykälän 1 momentin mukaan verotuksen ulkopuolelle jäisi henkilöstöruokalassa tapahtuva tarjoilu. Säännösehdotus vastaa voimassa olevan liikevaihtoveroasetuksen 1 §:n 4 ja 5 kohtaa. Asiakaspiirin määrittelyä ehdotetaan kuitenkin väljennettäväksi siten, ettei ruokalan tarkoituksenmukainen käyttö esty. Kaikilla työnantajan tiloissa työskentelevillä henkilöillä olisi oikeus ruokailla henkilöstöruokalassa ilman veroseuraamuksia, vaikka he olisivat toisen työnantajan palveluksessa. Nykyisten epäkohtien poistamiseksi verottomuuden edellytykseksi ehdotetaan säädettäväksi, että tarjoilutoiminnan harjoittaja ei saa olla verovelvollinen muusta tarjoilutoiminnasta.

Pykälän 2 momentin mukaan verotuksen ulkopuolelle jäisi oppilaitosruokalatoiminta. Säännösehdotus vastaa voimassa olevan liikevaihtoveroasetuksen 1 §:n 4 ja 6 kohtaa. Verottomuuden edellytyksiä ehdotetaan kuitenkin tarkennettaviksi siten, ettei tarjoilutoiminnan harjoittaja saa olla muusta tarjoilutoiminnasta verovelvollinen.

Pykälän 3 momentin mukaan henkilöstö- ja oppilaitosruokalatoiminta jäisi verotuksen ulkopuolelle myös silloin, kun se tapahtuu automaattien välityksellä. Säännösehdotus vastaa voimassa olevan liikevaihtoveroasetuksen 1 §:n 7 kohtaa.

17 §. Pykälään sisältyisi yleishyödyllisen yhteisön verovelvollisuutta koskeva erityissäännös. Nykyisin yleishyödyllinen yhteisö on verovelvollinen liiketoiminnan muodossa tapahtuvasta tavaran myynnistä verovelvollisuutta koskevan yleissäännön perusteella. Voimassa olevaan liikevaihtoveroasetukseen sisältyy lisäksi aatteellisen yhdistyksen buffetmyynnin sekä yleishyödyllisen yhteisön tavarankeräyksellä saamien tavaroiden myynnin verottomuutta koskevat erityissäännökset. Tuloverotuksessa yleishyödylliset yhteisöt ovat valtionverotuksessa verovelvollisia vain liiketulostaan. Verolainsäädännön käsitteiden yhtenäistämiseksi ja verotuksen yksinkertaistamiseksi ehdotetaan, että yleishyödyllinen yhteisö olisi liikevaihtoverovelvollinen vain sellaisesta tavaroiden ja palvelujen myynnistä, josta saatua tuloa tulo- ja varallisuusverolain mukaan pidettäisiin sen liiketulona. Säännösehdotus korvaa voimassa olevan liikevaihtoveroasetuksen 1 §:n 8 ja 9 kohdan.

18 §. Pykälän mukaan verotuksen ulkopuolelle jäisi huoltolaitoksissa hoito-, askartelu- tai opetustarkoituksessa valmistettujen tavaroiden tai tehtyjen työsuoritusten myynti. Säännösehdotus vastaa voimassa olevan liikevaihtoveroasetuksen 1 §:n 11 kohtaa. Erityissäännös on tarpeen, jotta mainittu toiminta jäisi verotuksen ulkopuolelle myös muun kuin yleishyödyllisen yhteisön, esimerkiksi kunnan harjoittamana.

19 §. Veroa ei suoritettaisi ammattiopetuksen yhteydessä valmistettujen tavaroiden myynnistä. Säännösehdotus vastaa voimassa olevan lain 9 §:n 3 momenttia siten täydennettynä, että veroa ei suoriteta myöskään ammattiopetuksen yhteydessä tehtyjen palvelujen myynnistä. Verotuksen ulkopuolelle jäisi siten muun muassa ammattiopetuksen yhteydessä tapahtuva autojen korjaustoiminta.

20 §. Invalidin toiminnan verottomuutta koskeva säännösehdotus vastaa voimassa olevan liikevaihtoveroasetuksen 1 §:n 10 kohtaa. Verottomuuden edellytyksistä ehdotetaan kuitenkin poistettavaksi tarpeettomana maininta siitä, että työkyvyn alentumisen tulee johtua jonkin elimen puuttumisesta tai toimintavajavuudesta. Jälkeläisen ikäraja ehdotetaan alennettavaksi nykyisestä 21 vuodesta yleiseen täysikäisyysikärajaan 18 vuoteen.

21 §. Vähäisen liiketoiminnan harjoittajilla, yleishyödyllisillä yhteisöillä, huoltolaitoksilla, ammattioppilaitoksilla ja invalideilla olisi oikeus päästä hakemuksesta verovelvolliseksi. Voimassa olevan lain mukaan hakeutumismahdollisuus on vähäistä liiketoimintaa harjoittavilla sekä liikevaihtoveroasetuksen perusteella verovelvollisuudesta vapautetuilla. Hakeutumalla verovelvolliseksi tällaiset yritykset voisivat vähennysoikeuden avulla poistaa tuotantopanoshankintoihin sisältyvän veron lakiehdotuksen 9 luvussa sallitussa laajuudessa. Tämä olisi yrityksen edun mukaista lähinnä silloin, kun se myy tuotteensa verovelvollisen jälleenmyyjän kautta tai kun se tekee alihankintatöitä verovelvolliselle yritykselle.

5 luku. Veron peruste

Luvussa säädettäisiin veron perusteesta eli siitä arvosta, josta myynnistä suoritettava verokannan suuruinen vero lasketaan. Voimassa

olevan lain mukaan vero lasketaan myynnin verotusarvosta, joka on kalenterikuukauden verollisten myyntihintojen ja vähennyskelpoisten ostohintojen erotus. Käsitteestä myynnin verotusarvo ehdotetaan luovuttavaksi. Lakiehdotuksessa veron perusteella tarkoitetaan yksittäisestä luovutustoimesta suoritettavan veron määräytymisperustetta.

22 §. Pykälän 1 momentin 1 kohdan mukaan myynnistä suoritettavan veron peruste olisi ostajalta tavarasta tai verollisesta palvelusta veloitettava määrä. Telepalvelun myyntiä koskevaa voimassa olevan lain 17 a §:ää vastaavaa erityissäännöstä ei ole sisällytetty lakiehdotukseen. Tämä ei kuitenkaan merkitsisi telepalvelujen verokohtelun muuttumista. Pääomansijoituksena saadut erät ja pääomanluonteiset liittymismaksut olisivat verottomia, koska ne eivät ole palvelun myynnistä veloitettavia eriä. Vastaavat energian myynnin yhteydessä perittävät pääomanluonteiset maksut on oikeuskäytännössä katsottu ilman erityissäännöstäkin verottomiksi.

Pykälän 1 momentin 2—4 kohdassa säädettäisiin omasta käytöstä suoritettavan veron perusteesta. Ostetun tavaran osalta veron peruste määriteltäisiin vastaavasti kuin voimassa olevassa laissa. Nykyisin käytetty sanonta käypä myyntihinta korvattaisiin kuitenkin verolainsäädännön käsitteiden yhdenmukaistamiseksi elinkeinotulon verottamisesta annetussa laissa käytetyllä asiallisesti samaa tarkoittavalla ilmaisulla todennäköinen luovutushinta.

Itse valmistetun tavanomaisena myyntituotteena pidettävän tavaran ottamisesta omaan käyttöön on voimassa olevan lain mukaan suoritettava veroa arvosta, joka on 80 prosenttia tavaran käyvästä myyntihinnasta. Omaan käyttöön valmistettujen tavaroiden verottamisen tarkoituksena on saattaa itse valmistetut tavarat samaan asemaan kuin ulkopuolisilta ostetut tavarat. Tämän vuoksi itse valmistetun tavanomaisen myyntituotteen oman käytön veron perusteeksi ehdotetaan säädettäväksi tavaran todennäköinen luovutushinta.

Nykyisen käytännön yksinkertaistamiseksi tavanomaisena myyntituotteena pidettävien tavaroiden piiriä ehdotetaan supistettavaksi. Tavanomaisia myyntituotteita eivät olisi yksinomaan sisäiseen käyttöön valmistettavat erikoistyökalut ja muut tavarat, joita vastaavia verovelvollinen ei itse myy tai joita vastaavia ei yleisesti maassa valmisteta tai tuoda maahan. Neutraalisuus ei edellytä sellaisten valmisteiden verottamista, joita ei käytännössä hankita ulkopuolisilta. Tällaisten tavaroiden osalta riittää, että niiden valmistuksessa käytettävä materiaali verotetaan. Todennäköinen luovutushinta on työläästi selvitettävissä juuri sellaisten valmisteiden kohdalla, joilla ei ole markkinahintaa.

Tarjoilutoiminnan harjoittajan omaan käytöön valmistaman aterian veron peruste määriteltäisiin vastaavasti kuin voimassa olevassa laissa.

Pykälän 2 momentin mukaan veron peruste ei sisältäisi veron osuutta. Vero laskettaisiin siten verottomasta hinnasta, kun se voimassa olevan lain mukaan lasketaan hinnasta, johon veroa vastaava lisä sisältyy. Ehdotus veron laskentatavan muuttamiseksi vastaa kansainvälistä käytäntöä.

Pykälän 3 momentti vastaisi voimassa olevan lain 17 §:n 3 momenttia, kuitenkin siten tarkennettuna, että kuljetuskustannukset olisivat verottomia myös silloin, kun niiden suuruus riippuu kuljetukseen käytettävästä ajasta.

Pykälän 4 momentti vastaisi voimassa olevan lain 2 §:n 5 momenttia.

23—24 §. Lakiehdotuksen 23 ja 24 §:ssä olevia säännöksiä myyntihinnan tai sitä vastaavan arvon osittaisesta lukemisesta veron perusteeseen ei sisälly voimassa olevaan lakiin.

Veron kertaantumisen estämiseksi tavaran myynnistä olisi suoritettava veroa vain siltä osin kuin tavaran hankinnasta olisi voitu tehdä vähennys. Sama periaate ilmenee lakiehdotuksen 7 §:n 2 kohdasta.

Osittain omaan käyttöön otetusta tavarasta suoritettaisiin veroa vain siltä osin, joka vastaa oman käytön osuutta tavaran koko käyttötarkoituksesta. Käytännön syistä veron perusteena pidettäisiin kuitenkin tavaran koko hintaa, jos oman käytön osuus on vähintään 90 prosenttia. Vastaavasti veroa ei suoritettaisi miltään osin, jos oman käytön osuus on enintään 10 prosenttia.

25 §. Pykälän 1 momentin 1 kohdan mukaan veron perusteesta saataisiin vähentää ostajalle annetut, verollista myyntiä koskevat alennukset ja muut vastaavat oikaisuerät. Säännösehdotus vastaa voimassa olevan lain 19 §:ää sanonnallisesti yhdenmukaistettuna elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 18 §:n 1 kohdan kanssa.

Pykälän 1 momentin 2 kohdan mukaan veron perusteesta voitaisiin vähentää verollisena ilmoitettua myyntiä koskeva luottotappio. Voi-

massa olevassa laissa vähentämisen edellytyksenä on ostajan maksukyvyttömyys. Menettelyn yksinkertaistamiseksi luottotappioiden vähentäminen tehtäisiin nykyistä joustavammaksi. Kaikki hyvän kirjanpitotavan mukaan luottotappioksi kirjatut erät ehdotetaan säädettäväksi vähennyskelpoisiksi.

Pykälän 2 momenttiin ehdotetaan sisällytettäväksi nykyistä verotuskäytäntöä vastaava säännös, jonka mukaan verovelvollisen tulee ilmoittaa luottotappiona vähentämiensä saatavien kertyminen verollisena myyntinä.

6 luku. Verokanta

Luvussa säädettäisiin myyntiin sovellettavasta verokannasta.

26 §. Voimassa olevan lain 16 §:n mukaan, sellaisena kuin se on väliaikaisesti muutettuna 15 päivänä joulukuuta 1989 annetulla lailla (1121/89), verokanta on 17 prosenttia laskettuna hinnasta, johon veroa vastaava lisä sisältyy. Veron laskemisessa ehdotetaan siirryttäväksi järjestelmään, jossa vero kansainvälisen käytännön mukaisesti lasketaan verottomasta hinnasta. Verottomasta hinnasta laskettava nykyistä vastaava verokanta olisi 20,48 prosenttia. Veron laskentatavan tekninen muutos ei merkitsisi verorasituksen eikä verotuoton kasvua. Hallinnollisista syistä verokanta ehdotetaan korotettavaksi 20,5 prosentiksi.

7 luku. Veroton myynti

Lukuun sisältyisivät verotonta myyntiä koskevat säännökset. Verotonta olisi muun muassa voimassa olevan lain 3 §:ssä lueteltujen verottomien tavaroiden myynti, 4 §:ssä tarkoitettujen rehujen, lannoitteiden ja lääkkeiden myynti sekä ulkomaille tapahtuva myynti. Tällaista niin sanotun nollaverokannan alaista myyntiä harjoittavat yritykset olisivat verovelvollisia. Ne eivät suorittaisi myynnistä veroa, mutta saisivat vähennysmenettelyn avulla tuotantopanososto ista maksetun veron takaisin lain sallimassa laajuudessa.

27 §. Pykälässä lueteltaisiin voimassa olevan lain 3 §:ssä mainitut verottomat tavarat.

Pykälän 1 momentin 1 kohdan mukaan verotonta olisi edelleenkin sanoma- ja aikakauslehtien myynti vähintään kuukauden ajaksi tilattuina. Lisäksi yleisesti tilattuina myytävät lehdet ehdotetaan säädettäväksi verottomiksi silloinkin, kun ne luovutetaan vähintään kuukauden ajaksi ilmaiseksi esimerkiksi henkilökunnalle. Muutoksella poistettaisiin se nykyisestä tulkinnasta aiheutuva tilanne, että samojen lehtien kuukausi- ja vuosikertojen maksullinen luovuttaminen on verotonta mutta maksuton verollista. Säännöstä ei sovellettaisi ilmaisjakelulehtiin.

Pykälän 1 momentin 2 kohdan mukaan verotonta olisi sanoma- tai aikakauslehden painoksen myynti yleishyödylliselle yhteisölle. Voimassa olevan lain mukaan verottomuus koskee aatteellisten yhdistysten jäsenlehtiä. Tasapuolisuussyistä verottomuutta ehdotetaan laajennettavaksi koskemaan kaikkia yleishyödyllisiä yhteisöjä, joilla tarkoitettaisiin tulo- ja varallisuusverolain 21 §:ssä määriteltyjä yhteisöjä. Voimassa olevan lain mukaan verottomuuden edellytyksenä on, että lehteä julkaistaan pääasiallisesti yhdistyksen tai sen jäsenyhdistyksen henkilöjäseniä varten. Verottomuuden edellytyksenä olevalle henkilöjäseniä koskevalle vaatimukselle ei ole esitettävissä riittäviä perusteita, minkä vuoksi siitä ehdotetaan luovuttavaksi.

Pykälän 1 momentin 6 kohdan mukaan halkojen ja pilkkeiden myynti olisi nykyiseen tapaan verotonta. Mainittuja tuotteita myydään yleisesti muun muassa huoltoasemilla. Koska vähittäiskaupan välityksellä tapahtuvaa myyntiä ei ole tarkoitettu vapautettavaksi verosta, ehdotetaan vähittäismyyntierissä tapahtuva myynti säädettäväksi verolliseksi.

Verottomia tavaroita olisivat nykyiseen tapaan tekijän omistama kuvataiteen tuote, poronjäkälä, pyöreä puutavara, kotimaiset polttoaineet, eräät lentotoiminnassa käytettävät poltto- ja voiteluaineet, raa'at mineraalipohjaiset öljyt, maa-ainekset, elävät eläimet sekä ilma- ja vesialukset.

Pykälän 2 momentin mukaan verotonta olisi verottoman tavaran, esimerkiksi verottoman vesialuksen, vuokraaminen.

Pykälän 3 ja 4 momentin säännökset koskisivat verottomiin tavaroihin kohdistuvia työsuorituksia. Ne olisivat nykyisen käytännön mukaisesti verottomia, mikäli tavara ei työsuorituksen tekemisen jälkeen muuttaisi luonnettaan. Pykälän 4 momenttiin sisältyisi nykyistä vastaava erityissäännös ilma- ja vesialuksiin kohdistuvien työsuoritusten ja työn yhteydessä tapahtuvien tavaraluovutusten verottomuudesta.

28 §. Voimassa olevan lain 4 §:n 2 momentissa mainittujen lannoite- ja rehuaineiden myynti olisi nykyiseen tapaan verotonta, kun myyjänä on tavaran valmistaja. Verotonta olisi myös mainittujen lannoite- ja rehuaineiden valmistustyö silloin, kun se kohdistuu työn tilaajan omistamiin raaka-aineisiin.

29 §. Lääketuotteiden myynnin verottomuutta koskeva säännösehdotus vastaa voimassa olevan lain 4 §:n 3 momenttia.

30 §. Myynti ulkomaille olisi nykyiseen tapaan verotonta. Tätä koskeva yleissäännös sisältyisi pykälän 1 momenttiin.

Nykyisen verotuskäytännön selkeyttämiseksi ehdotetaan 2 momenttiin sisällytettäväksi nimenomaiset säännökset eräistä tyypillisistä vientitilanteista. Luettelo ei olisi tyhjentävä. Ulkomaille myynnistä olisi kysymys kaikissa niissä tapauksissa, joissa voidaan luotettavasti osoittaa, että Suomessa myyty tavara on viety maasta sitä täällä käyttämättä. Kohta 1 koskisi normaalitilannetta, jossa tavara myyjän nimissä ja hänen toimestaan tai toimeksiannostaan lähetetään tai kuljetetaan ulkomaille. Kohdassa 2 säädettäisiin ex-works-ehdoin tapahtuvasta myynnistä ulkomaiselle ostajalle. Kohta 3 koskisi tavaratoimituksia niin sanotuille rahtityöliikkeille ja kohta 4 toimituksia tullilaissa tarkoitetulle vapaa-alueelle, tulli- tai muonitusvarastoon ja verovapaiden tavaroiden myymälään. Kohdassa 5 olisi nykyistä käytäntöä vastaava säännös kuriiripostin välityksellä tapahtuvan myynnin verottomuudesta.

Telepalvelun myynnin ja tax free -myynnin verottomuutta koskevat nykyistä vastaavat erityissäännökset sisällytettäisiin 3 ja 4 momenttiin.

31 §. Pykälä vastaisi voimassa olevan lain 3 §:n 4 momenttia vähennysjärjestelmän muutos huomioon otettuna. Säännöstä sovellettaisiin myös niihin Suomessa tapahtuviin tuotannollisia koneita ja laitteita koskeviin tavaratoimituksiin ja työsuorituksiin, jotka verovelvollinen ulkomaista ostajaa veloittaen toimittaa toiselle verovelvolliselle yritykselle vähennykseen oikeuttavaan käyttöön. Uuden liikevaihtoverolain perusteella annettavaan liikevaihtoveroasetukseen otettaisiin säännös, jonka mukaan tilaajan tulisi tällaisissa tapauksissa antaa myyjälle vakuutus hyödykkeen käyttötarkoituksesta.

32 §. Ulkomailta saadut takuu- ja muut vastaavat hyvitykset ehdotetaan säädettäväksi verottomiksi. Tämä voimassa olevasta laista puuttuva säännös poistaisi nykyisestä käytännöstä johtuvan kotimaisten ja ulkomaisten valmisteiden eriarvoisen verokohtelun.

33 §. Yrityksen tai sen osan luovutuksen yhteydessä tapahtuva liikeomaisuuden myynti toiminnan jatkajalle ehdotetaan säädettäväksi verottomaksi. Tällaisista luovutuksista ei nykyisin kerry valtiolle veroa, koska myyjän veronmaksuvelvollisuus ja ostajan vähennysoikeus vastaavat sekä määrällisesti että ajallisesti toisiaan. Verottomuus koskisi myös palveluja, esimerkiksi keskeneräisiä asennustöitä. Liikeomaisuuden osto tai muu saanto olisi toiminnan jatkajalle vähennyskelvoton.

Pykälän 1 momenttia voitaisiin soveltaa sekä ulkopuoliselle tapahtuvaan liikeomaisuuden myyntiin että kaikkiin yritysmuodon muutoksiin ja yritysjärjestelytilanteisiin. Verottomuus ei kuitenkaan koskisi pelkkää loppuvaraston realisointia, vaan edellyttäisi, että luovutus samalla käsittää liiketoiminnan tai sen osan luovutuksen. Säännös soveltuisi myös apporttina tapahtuvaan luovutukseen. Verottomuus koskisi vain sitä omaisuutta, joka tulee jatkajalle vähennykseen oikeuttavaan käyttöön. Muun omaisuuden verokohtelu määräytyisi yleisten sääntöjen mukaisesti. Uuden liikevaihtoverolain perusteella annettavassa asetuksessa säädettäisiin, että ostajan olisi annettava myyjälle vakuutus omaisuuden käyttötarkoituksesta.

Pykälän 2 momenttiin otettaisiin selkeyden vuoksi konkurssipesää koskeva erityissäännös. Verottomuus koskisi tilanteita, joissa verovelvollisen liiketoiminta päättyy konkurssin johdosta ja konkurssipesä jatkaa toimintaa itsenäisenä verovelvollisena.

Pykälän 3 momentin mukaan luovutuksensaajan olisi suoritettava veroa omaa käyttöä koskevien säännösten perusteella, jos hän myöhemmin ottaa luovutettua omaisuutta muuhun kuin vähennykseen oikeuttavaan käyttöön. Jos luovutuksensaaja myy sellaista liikeomaisuuteen kuuluvaa käyttöomaisuutta, jonka hankinnasta luovuttaja ei ole voinut tehdä vähennystä, ei myynnistä lakiehdotuksen 7 §:n 2 kohdan perusteella suoritettaisi veroa.

8 luku. Tavaran maahantuonti

Lukuun sisältyisivät tavaran maahantuonnin verotusta koskevat säännökset.

34 §. Pykälässä säädettäisiin, kuka on velvollinen suorittamaan veroa tavaran maahan-

tuonnista. Veronsuorittamisvelvollinen olisi voimassa olevan lain mukaisesti tavaran maahantuoja kuten muissakin tuontiverotusta koskevissa laeissa. Lakiin ehdotetaan lisäksi otettavaksi verovastuuta koskeva nimenomainen viittaussäännös tullilakiin (573/78). Velvollinen suorittamaan veron tullihuutokaupassa myydystä tavarasta olisi kuten nykyisinkin tavaran ostaja.

35 §. Pykälässä määriteltäisiin veron peruste maahantuonnissa. Veron perusteeseen luettavina erinä mainittaisiin 1 momentissa nimenomaisesti auto- ja moottoripyörävero, tasausvero sekä varmuusvarastointimaksu. Nykyisin ne luetaan maahantuodun tavaran arvoon muun lainsäädännön perusteella.

Ulkomailla korjattavana olleen tavaran veron perustetta koskevaa voimassa olevan lain 27 §:n 2 momentin 1 virkettä vastaavaa säännöstä ei sisälly lakiehdotukseen. Tällaisiin tavaroihin sovellettaisiin lakiehdotuksen 40 §:n 1 momentin viittaussäännöksen perusteella vastaavan sisältöistä tulliverolain 9 §:n 1 momenttia (289/83).

36 §. Pykälään koottaisiin voimassa olevan lain verotonta maahantuontia koskevat säännökset. Paahtamattoman kahvin maahantuonti olisi verollista eräitä elintarvikkeita koskevista poikkeuksista liikevaihtoverolakiin annetun lain 2 §:n mukaisesti, sellaisena kuin se on väliaikaisesti muutettuna (1075/89).

Selkeyden vuoksi 2 momenttiin ehdotetaan otettavaksi voimassa olevassa laissa mainittujen seikkojen lisäksi nimenomainen maininta siitä, ettei maahantuonnin tullittomuus pääsääntöisesti aiheuta verottomuutta silloin, kun tullittomuus perustuu tulleja koskevaan kansainväliseen sopimukseen.

37 §. Pykälässä säädettäisiin verollisen elintarvikejalosteen maahantuojalle maksettavasta alkutuotevähennysjärjestelmään perustuvasta palautuksesta. Säännösehdotus vastaa voimassa olevan liikevaihtoverolain 28 §:ää ja eräitä elintarvikkeita koskevista poikkeuksista liikevaihtoverolakiin annetun lain 5 §:ää. Pykälään sisällytettäisiin palautuksen laskemistapaa koskeva säännös, joka vastaa nykyistä liikevaihtoverolain alkutuotevähennyksen ja palautuksen laskemisperusteista annetun valtiovarainministeriön päätöksen (1333/87) 4 §:ää.

38 §. Pykälään sisältyisi lakiehdotuksen 37 §:ssä tarkoitetun palautuksen takaisin perimistä vientitilanteissa koskeva säännös. Voimassa olevan lain mukaan tulliviranomaiset perivät palautuksen takaisin. Lääninverovirastolle sen sijaan palautetaan tehdyn vähennyksen määrä silloin, kun maasta viedään tavaraa, jonka raaka-aineesta on tehty verottoman ostohinnan vähennys. Nykyisen käytännön yksinkertaistamiseksi ehdotetaan, että viejän olisi maksettava myös lakiehdotuksen 37 §:ssä tarkoitettu palautus veron tilittämisen yhteydessä lääninverovirastolle.

39 §. Lakiin ehdotetaan otettavaksi säännös, joka mahdollistaisi lakiehdotuksen 37 §:ssä tarkoitetun palautuksen perimisen myös silloin, kun maahantuonnista suoritettava vero maksetaan maahantuojalle takaisin erityispalautuksena tulliverolain 23 §:ssä tarkoitetuissa tapauksissa. Palautuksen perisi tulliviranomainen. Voimassa olevassa laissa ei ole vastaavaa säännöstä.

40 §. Pykälän 1 momentti sisältäisi nykyistä vastaavan viittaussäännöksen, jonka mukaan tavaran maahantuonnista on soveltuvin osin voimassa, mitä tullista on säädetty.

Verovelvollisella maahantuojalla ei ole tarvetta vaatia liikevaihtoveron takaisinmaksua muuta veroa koskevan oikaisu-, valitus- tai hakemusasian käsittelyn yhteydessä, jos hän on voinut vähentää maahantuonnin yhteydessä suoritetun veron kalenterikuukaudelta tilitettävää veroa laskiessaan. Veron takaisinmaksu aiheuttaisi vain sen, että verovelvollisen olisi oikaistava kotimaan verotuksessa liian suurena tehty vähennys. Tämän vuoksi 2 momentissa ehdotetaan, ettei liikevaihtoveroa tällaisissa tilanteissa palautettaisi. Vastaavaa säännöstä ei sisälly voimassa olevaan lakiin.

9 luku. Vähennettävä vero

Luvussa säädettäisiin tuotantopanoshankintojen perusteella tehtävistä vähennyksistä. Vähennysten ensisijaisena tarkoituksena on estää veron kertaantumista. Eräiden verottoman ostohinnan perusteella tehtävien vähennysten tavoitteena on alentaa elintarvikkeiden, rehujen ja lannoitteiden, lääkkeiden sekä eräiden energian tuotannossa käytettävien polttoaineiden hintoja.

Voimassa olevassa laissa vähennysoikeus on määritelty myyntitarkoituskäsitteen avulla. Lisäksi eräät tuotannolliset investoinnit on poikkeuslaeilla säädetty kokonaan tai osaksi vähennyskelpoisiksi. Myyntitarkoituskäsitteestä ehdotetaan luovuttavaksi ja vähennysoikeutta eh-

dotetaan laajennettavaksi arvonlisäverojärjestelmän suuntaan. Pääsäännön mukaan kaikki verollisessa toiminnassa käytettävät tuotantopanoshankinnat olisivat vähennyskelpoisia. Fiskaalisista syistä pääsääntöön tehtäisiin kuitenkin merkittäviä poikkeuksia. Eräitä tuotannollisia investointeja koskevista poikkeuksista liikevaihtoverolakiin annettu laki ja energiainvestointien liikevaihtoverovähennyksistä annettu laki ehdotetaan kumottavaksi ja tuotannollisia investointeja koskevat vähennysoikeudet sisällytettäväksi liikevaihtoverolakiin. Energiainvestointien erityissääntelystä ehdotetaan luovuttavaksi.

Valtiolle tilitettävän veron laskemisessa ehdotetaan siirryttäväksi kansainvälisesti yleiseen *vero-verosta* menetelmään. Vero-verosta menetelmässä myynneistä suoritettavista veroista vähennetään ostoista ja maahantuonneista suoritettavat verot. Voimassa olevan lain mukaan vero lasketaan myynnin verotusarvosta, joka on verollisten myyntihintojen ja vähennyskelpoisten ostohintojen erotus.

41 §. Pykälän 1 momentti sisältäisi vähennysoikeutta koskevan pääsäännön. Verovelvollinen saisi tilitettävää veroa laskiessaan vähentää verollisen tuotantopanososton perusteella sen veron, jonka tuotantopanoksen myyjä on velvollinen suorittamaan. Lisäksi verovelvollinen saisi vähentää maahantuomastaan tavarasta suoritettavan veron. Vähennysoikeuden edellytyksenä olisi, että tavara tai palvelu tulee käytettäväksi verollisessa liiketoiminnassa. Vähentää saataisiin se vero, joka ostosta tai maahantuonnista on lain mukaan suoritettava. Merkitystä ei vähennysoikeuden suhteen olisi sillä, onko veron osuus eritelty ostolaskussa tai onko vero tosiasiallisesti maksettu.

Pykälän 2 momentissa määriteltäisiin tarkemmin, milloin tavara tai palvelu hankitaan vähennykseen oikeuttavaan tarkoitukseen. Vähennys saataisiin pääsäännön mukaan tehdä kaikista verollisessa liiketoiminnassa käytettävistä tai kulutettavista tavaroista ja verollisista palveluista. Käyttöomaisuushankintojen vähennysoikeutta on kuitenkin rajoitettu lakiehdotuksen 42 §:ssä. Verollisella liiketoiminnalla tarkoitettaisiin toimintaa, joka aiheuttaa verovelvollisuuden. Vähennysoikeus koskisi siten esimerkiksi vientikauppaa harjoittavan yrityksen hankkimia tavaroita ja palveluja.

42 §. Pykälässä lueteltaisiin 41 §:n pääsäännöstä tehtävät poikkeukset. Luettelo olisi tyhjentävä. Merkittävimmän poikkeuksen muodostaisivat pykälän 1 ja 2 kohdan käyttöomaisuutta koskevat säännökset, joilla vähennysoikeutta on fiskaalisista syistä rajoitettu. Muut rajoitukset koskisivat henkilökunnan kulutukseen tai edustuskäyttöön hankittavia hyödykkeitä tai johtuisivat nykyjärjestelmän soveltamisalan suppeudesta aiheutuvista neutraalisuusnäkökohdista.

Pykälän 1 kohdassa tarkoitettu vähennyskelvoton käyttöomaisuus määriteltäisiin vastaavasti kuin aktivointipakon alainen käyttöomaisuus elinkeinotulon verottamisesta annetussa laissa. Vähennyskielto koskisi siten vain sellaista käyttöomaisuutta, jonka taloudellinen käyttöaika on yli kolme vuotta. Jos tavaran taloudellinen käyttöaika on tätä lyhyempi, olisi hankinta 41 §:n pääsäännön mukaisesti vähennyskelpoinen. Neutraalisuussyistä sellaiset tavarat, joiden taloudellinen käyttöaika on yli kolme vuotta, olisivat vähennyskelvottomia myös vuokraussopimuksen perusteella hankittuina. Vuokrakauden pituudella ei olisi merkitystä tavaran taloudellista käyttöaikaa arvioitaessa. Käyttöomaisuushankinnat olisivat nykyiseen tapaan vähennyskelpoisia silloin, kun niitä käytetään verollisessa vuokraustoiminnassa.

Pykälän 2 kohdan mukaan vähennystä ei saisi tehdä 1 kohdassa tarkoitettuun vähennyskelvottomaan käyttöomaisuuteen kohdistuvista perusparannusmenoista. Perusparannusmenot vastaisivat niitä menoja, joita elinkeinotulon verottamisesta annetun lain mukaan ei voida vähentää vuosikuluina. Käyttöomaisuuteen kohdistuvien huolto- ja kunnossapitotöiden, suurehkojenkin korjaustöiden sekä tällaisten töiden yhteydessä asennettujen tavaroiden hankinnat olisivat 41 §:n pääsäännön mukaisesti vähennyskelpoisia.

Kuljetusalan yritykset eivät ole verovelvollisia eivätkä siten voisi vähennysoikeuden avulla poistaa kuljetusvälineiden tai liikennepolttonesteiden hankinnan yhteydessä suoritettavaa veroa. Neutraalisuussyistä myöskään verollista liiketoimintaa, esimerkiksi teollisuutta tai tavarakauppaa harjoittava yritys ei saisi tehdä vähennystä tällaisten tavaroiden hankinnasta. Tämän vuoksi vähennysoikeus ei pykälän 3 ja 4 kohdan mukaan koskisi käyttöomaisuudeksi hankittuja moottoriajoneuvoja eikä niiden perävaunuja. Vähennyskelvottomia olisivat myös verolliset vesialukset, jotka yleensä hankitaan huvi- tai virkistyskäyttöön. Mainitut tavarat olisivat vähennyskelvottomia myös vuokraussopimuksen perusteella hankittuina. Vähentää

ei myöskään saisi hankintoja, jotka koskevat tällaisia ajoneuvoja ja aluksia varten hankittuja varaosia, tarvikkeita, moottoribensiiniä, dieselöljyä sekä mainittuihin ajoneuvoihin ja aluksiin kohdistuvia työsuorituksia. Verollista vuokraustoimintaa varten hankittuina edellä mainitut hyödykkeet olisivat kuitenkin vähennyskelpoisia.

Koska rakennustoiminta jäisi edelleen verotuksen ulkopuolelle, uudisrakennuksen tai varsinaisen rakennustyön ostohintaan ei sisältyisi avointa liikevaihtoveroa eikä ostosta siten voitaisi tehdä vähennystä. Neutraalisuussyistä vähennystä ei pykälän 5 kohdan mukaan saisi tehdä myöskään verovelvollisen itse hankkimasta rakennusmateriaalista tai verollisista työsuorituksista. Vähennysoikeuden rajoitus koskisi vain käyttöomaisuudeksi tai vuokraoikeudella hankittuja rakennuksia. Rakennukseen kohdistuvan verollisen työsuorituksen myyjä saisi edelleen tehdä vähennyksen verollista myyntiä varten hankkimastaan materiaalista ja verollisista työsuorituksista. Teollisuusrakennuksesta tehtävästä erityisvähennyksestä säädettäisiin lakiehdotuksen 44 §:ssä.

Tasapuolisuussyistä vähennysoikeus ei pykälän 6 kohdan mukaan koskisi työsuhdeasuntoja taikka vapaa-ajan- tai virkistystiloja varten hankittua energiaa eikä myöskään muita mainittuja tiloja palvelevia hyödykkeitä.

Pykälän 7 kohdan mukaan vähennysoikeus ei koskisi edustuskäyttöön hankittuja alkoholijuomia ja tupakkatuotteita. Vähennyskielto koskisi sekä omissa tiloissa että ravintolassa tapahtuvaa edustamista. Sen sijaan aterioiden ja elintarvikkeiden hankinnat olisivat lakiehdotuksen 41 §:n pääsäännön mukaisesti vähennyskelpoisia.

Vähennystä ei pykälän 8 kohdan mukaan saisi tehdä lahjoitustarkoitukseen hankituista tavaroista. Itse valmistettujen sekä alunperin vähennykseen oikeuttavaan käyttöön hankittujen tavaroiden lahjoittamisesta suoritettaisiin vastaavasti veroa omaa käyttöä koskevien säännösten perusteella. Tavanomaisiksi mainoslahjoiksi tapahtuvat tavarahankinnat olisivat vähennyskelpoisia. Henkilökunnalle esimerkiksi merkkipäivälahjoina luovutettavista tavaroista ei vähennystä voitaisi tehdä. Niin sanotut pakolliset ilmaisluovutukset olisivat säännöksen estämättä verottomia.

Pykälän 9 kohdan mukaan telepalvelujen vähennysoikeutta rajoitettaisiin fiskaalisista syistä voimassa olevaa lakia vastaavalla tavalla. Lakiehdotukseen ei sisälly teletoiminnan harjoittajaa koskevaa voimassa olevan lain 14 a §:ää vastaavaa erityissäännöstä asiakkaalle luovutettavien telepäätelaitteiden ja muiden tavaroiden vähennyskelpoisuudesta. Niistä voitaisiin kuitenkin nykyiseen tapaan tehdä vähennys lakiehdotuksen 41 §:n pääsäännön perusteella.

43 §. Merkittävän poikkeuksen aktivoitavan käyttöomaisuuden vähennyskiellosta muodostaisivat lakiehdotuksen 43 ja 44 §:ssä olevat tuotannollisia investointeja koskevat säännökset. Kone- ja laiteinvestointivähennystä koskevat säännökset sisältyisivät 43 §:ään.

Vähennysoikeus koskisi edelleen vain välittömästi tuotantotoiminnassa käytettäviä koneita, laitteita ja työkaluja. Tämä merkitsisi toisaalta vähennysoikeuden rajoittamista periaatteessa vain tuotantoalueella käytettäviin koneisiin ja laitteisiin mutta toisaalta myös sitä, että tuotantoalueella tapahtuvaa toimintaa olisi tarkasteltava kokonaisuutena. Välittömästi tuotantotoiminnassa käytettäviä olisivat siten varsinaisten tuotantokoneiden lisäksi esimerkiksi tuotantotoiminnan valvontaan ja seurantaan sekä tuotannon apuvälineinä käytettävät laitteet, tuotantokoneiden sähkön jakeluun liittyvät laitteet sekä tuotantokoneiden huoltoon ja korjaukseen käytettävät laitteet. Sen sijaan muualla kuin tuotantoalueella raaka-aineiden hankintaan käytettäviä koneita ja laitteita samoin kuin toimisto- ja sosiaalitiloissa käytettäviä laitteita ei edelleenkään katsottaisi käytettävän välittömästi tuotantotoiminnassa.

Vähennysoikeutta ehdotetaan laajennettavaksi koskemaan koneiden ja laitteiden lisäksi tuotannollisessa toiminnassa välittömästi käytettävää kalustoa, tuotantoalueella käytettäviä moottoriajoneuvoja sekä niissä ja muissa tuotannollisissa koneissa käytettävää moottoribensiiniä ja dieselöljyä. Vähennysoikeuden edellytyksiä ehdotetaan tarkistettavaksi siten, että ratkaisevaa ei enää olisi pääasiallinen käyttö vähennykseen oikeuttavassa toiminnassa, vaan vähennys tehtäisiin kuten muistakin tavaroista vähennykseen oikeuttavan käytön suhteessa.

Voimassa olevan energiainvestointeja koskevan lain mukaan vähennyskelpoisia ovat vain sellaiset energian tuotannossa käytettävät koneet ja laitteet, jotka liittyvät mainitussa laissa määriteltyyn vähennykseen oikeuttavaan rakennusinvestointiin sitä käyttöön otettaessa. Energian tuotannossa käytettävien koneiden ja laitteiden erityissääntelystä ehdotetaan luovut-

tavaksi. Energian tuotantoon sovellettaisiin samoja periaatteita kuin muuhunkin tavaroiden tuotantoon. Vähennysoikeus koskisi tällöin kaikkia välittömästi energian tuotannossa käytettäviä koneita, laitteita ynnä muita sellaisia tavaroita.

Voimassa olevan lainsäädännön mukaan vähennysoikeus ei koske vuokrasopimuksen nojalla hankittuja koneita ja laitteita. Työsuorituksista vähennyskelpoisia ovat tuotannollisia investointeja koskevan lain mukaan tuotannollisten koneiden, laitteiden ja niiden osien hankinnan yhteydessä suoritettavat verolliset asennustyöt. Energiainvestointien osalta vähennysoikeus rajoittuu nykyisin niihin asennustöihin, jotka liittyvät vähennyskelpoiseen rakennusinvestointiin sitä käyttöön otettaessa. Pykälän 2 momentissa ehdotetaan vähennysoikeutta laajennettavaksi koskemaan vuokrasopimuksen perusteella hankittuja tavaroita sekä kaikkia verollisia työsuorituksia, jotka kohdistuvat tuotannollisessa toiminnassa välittömästi käytettäviin tavaroihin. Vähennyskelpoisiksi tulisivat siten myös mainittujen tavaroiden huoltoja korjaustyöt.

Pykälän 3 momentin mukaan vähennys saataisiin tehdä myös sellaisista koneista, laitteista ja kalustosta, jotka tavaran valmistuttaja luovuttaa korvauksetta alihankkijalle valmistuttajalle tapahtuvassa työssä käytettäväksi. Nykyisessä käytännössä tällaisia hankintoja ei ole katsottu vähennyskelpoisiksi.

Lakiehdotukseen ei sisälly voimassa olevan lain 14 §:n 2 momentissa olevaa muotteja, malleja, painolaattoja, puristin- ja kuivaushuopia sekä viiroja koskevaa erityissäännöstä. Mainittujen tavaroiden hankinnat olisivat kuitenkin nykyiseen tapaan vähennyskelpoisia, koska niitä käytetään aina välittömästi tavaran valmistustoiminnassa tai niiden taloudellinen käyttöaika ei ylitä kolmea vuotta.

44 §. Nykyistä teollisuusrakennusvähennystä koskevat säännökset sisältyisivät 44 ja 45 §:ään.

Pykälän 1 momentin mukaan verovelvollinen saisi tehdä laskennallisen vähennyksen teollisuusrakennukseen sisältyvän piilevän veron poistamiseksi. Vähennys voitaisiin tehdä rakennustyön suorittajalta tai rakennuttajalta hankitusta taikka itse rakennetusta verollisessa liiketoiminnassa käytettävästä uudesta teollisuusrakennuksesta. Vero-verosta menetelmästä johtuen vähennettävä määrä ilmaistaisiin laskennallisena verona. Vähennettävä määrä olisi 12,76 prosenttia rakennuksen hankintamenosta. Vähennys vastaisi suuruudeltaan nykyistä ostohinnasta tehtävää 75 prosentin vähennystä ja keskimäärin rakennuksen hintaan sisältyvän piilevän veron määrää ehdotettu verokannan korotus huomioon otettuna.

Pykälän 2 momentissa vähennysoikeutta ehdotetaan laajennettavaksi koskemaan uudisrakentamisen lisäksi teollisuusrakennuksen perusparannusmenoja. Vähennyskelpoisia olisivat sellaiset perusparannusmenot, jotka kohdistuvat vanhaan teollisuusrakennukseen tai jotka aiheutuvat muussa käytössä olleen rakennuksen muuttamisesta teollisuusrakennukseksi. Perusparannusmenot vastaisivat niitä menoja, jotka elinkeinotulon verottamisesta annetun lain mukaan on aktivoitava. Vähennystä ei voitaisi tehdä sellaisista vanhojen rakennusten suurehkoistakaan korjaustöistä aiheutuvista menoista, jotka tuloverotuksessa voidaan vähentää vuosikuluina.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin vähennyksen laskemisen perusteesta. Nykyisestä rakennuksen ostohinnan yksityiskohtaisesta määrittelystä ehdotetaan luovuttavaksi. Hankintameno määriteltäisiin vastaavasti kuin elinkeinotulon verottamisesta annetussa laissa. Hankintamenona pidettäisiin rakennuksen hankinnasta ja valmistuksesta tai perusparannustyöstä johtuneiden välittömien menojen määrää. Rakennuttajalta hankitun rakennuksen hankintamenon määrittely tapauksissa, joissa hankintamenoa ei voida luotettavasti selvittää, vastaisi nykyistä sääntelyä.

Pykälän 4 momentissa määriteltäisiin teollisuusrakennus. Teollisuusrakennuksia olisivat nykyiseen tapaan sellaiset rakennukset ja pysyvät rakennelmat, joita käytetään tehtaana tai työpajana taikka joissa harjoitetaan romun tai jätteen käsittelyä uudelleen käyttöä varten. Voimassa olevan energiainvestointeja koskevan lain mukaan energian tuotantolaitosten vähennysoikeus on rajattu koskemaan tiettyjä uusinvestointeja. Energian tuotannossa käytettävät rakennukset ehdotetaan rinnastettavaksi muihin teollisuusrakennuksiin, jolloin vähennys voitaisiin tehdä kaikista uusista energian tuotantolaitoksista.

Teollisuusrakennuksina pidettäisiin 4 momentin 3 kohdan mukaan myös liitännäisrakennuksia. Vähennys saataisiin nykyiseen tapaan tehdä rakennuksesta ja pysyvästä rakennelmasta, jota käytetään tuotannolliseen toimintaan välittömästi liittyvänä käyttö-, tutki-

mus- tai kehittämislaboratoriona, jätteenpuhdistus- tai käsittelylaitoksena taikka varastona. Energialaitosten osalta ehdotetaan luovuttavaksi siitä voimassa olevaan lainsäädäntöön sisältyvästä vaatimuksesta, että liitännäisrakennukset on rakennettava tuotantolaitoksen rakentamistyön yhteydessä.

Nykyistä tuotannollisia investointeja koskevaa lakia on tulkittu siten, että vähennystä ei saada tehdä toimisto- ja sosiaalitiloista, jotka eivät fyysisesti liity tehtaaseen tai työpajaan. Lisäksi mainittujen tilojen vähennyskelpoisuuden edellytyksenä on, että ne pääasiallisesti palvelevat juuri siinä rakennuksessa harjoitettua toimintaa, jonka yhteyteen ne on rakennettu. Koska mainittujen rakennusten vähennyskelpoisuus on perusteltua myös silloin, kun ne lainsäädännöllisistä, kaavoituksellisista tai tarkoituksenmukaisuussyistä on rakennettava erilleen itse tehdas- tai työpajarakennuksesta, ehdotetaan, että toimisto- ja sosiaalitilojen vähennyskelpoisuuden edellytykseksi säädettäisiin toiminnallinen liittyminen tuotannolliseen toimintaan. Vastaava periaate on nykyisin omaksuttu energiainvestointeja koskevassa laissa. Toimisto- ja sosiaalirakennusten lisäksi vähennysoikeus laajenisi koskemaan periaatteessa kaikkia tuotantoalueella olevia tuotannollista toimintaa palvelevia rakennuksia ja pysyviä rakennelmia, esimerkiksi prosessiputkistojen ja kuljetinlaitteiden kannatinrakennelmia.

Pykälän 5 momenttiin sisältyisi kaukolämpöverkon vähennyskelpoisuutta koskeva nykyistä vastaava säännös.

45 §. Pykälään sisältyisi teollisuusrakennuksen osittaista vähennysoikeutta koskeva nykyistä vastaava säännös. Voimassa olevan lain mukaan valtiovarainministeriö vahvistaa ne perusteet, joiden mukaan vähennyskelpoinen suhteellinen osuus rakennuksen ostohinnasta lasketaan. Tällaista yksityiskohtaista sääntelyä ei lakiehdotuksessa ole pidetty tarpeellisena. Vähennyskelpoinen suhteellinen osuus laskettaisiin pykälään sisältyvän jakosäännön perusteella.

46 §. Koska veron tarkoituksena on kohdistua vain Suomessa tapahtuvaan kulutukseen, verosta ehdotetaan vapautettavaksi kaikki verovelvollisen Suomesta ulkomaille viemät tavarat ja palvelut, joita ei ole käytetty Suomessa. Merkitystä ei olisi sillä, käytetäänkö niitä ulkomailla verollisessa vai verotuksen ulkopuolisessa toiminnassa. Nykyisin vastaava verottomuus koskee vain rakennusvientiä. Vähennysoikeus koskisi myös käyttöomaisuushankintoja.

47 §. Pykälän 1 momentissa lueteltaisiin ne tapaukset, joissa voimassa olevan lain 18, 18 a ja 23 §:n mukaan saadaan tehdä vähennys verottomasta ostohinnasta. Vero-verosta menetelmästä johtuen vähennettävä määrä ilmaistaisiin laskennallisena verona. Vähennettävä määrä olisi 17,01 prosenttia tavaran ostohinnasta tai maahantuodun tavaran veron perusteesta. Vähennys vastaisi suuruudeltaan nykyistä ostohinnan perusteella tehtävää vähennystä ehdotettu verokannan korotus huomioon otettuna.

Valmistajalta ostetun lannoite- ja rehuaineen vähennyskelpoisuuden edellytyksiä ehdotetaan tarkistettavaksi sanonnallisesti. Nykyisin laissa olevaa mainintaa siitä, että valmistajan tulee olla alkuperäinen valmistaja, ei sisälly säännösehdotukseen. Kaukolämmön tuotannossa käytettävän polttohakkeen, -puupuristeen ja polttoaineena yleisesti käytettävän teollisuuden jäteaineen vähennyskelpoisuuden edellytyksiä ehdotetaan neutraalisuussyistä muutettavaksi siten, että vähennystä ei nykyiseen tapaan tehtäisi polttoaineen pääasiallisen käyttötarkoituksen perusteella, vaan siltä osin kuin polttoainetta käytetään kaukolämmön tuotannossa.

Pykälän 2 momentissa määriteltäisiin maidon ja teuraseläimen vähennyksen perusteena oleva ostohinta voimassa olevan lainsäädännön mukaisesti.

Pykälän 3 momentin mukaan laskennallinen vero voitaisiin vähentää myös silloin, kun alkutuottaja ottaa jalostamattoman alkutuotteen käytettäväksi verollisessa liiketoiminnassa, tai kun kotimaisen polttoaineen alkutuottaja ottaa valmistamansa tavaran vähennykseen oikeuttavaan käyttöön. Vähennyksen peruste olisi kummassakin tapauksessa tavaran käypää ostohintaa vastaava arvo. Säännösehdotukset vastaavat voimassa olevaa lakia.

Eräitä elintarvikkeita koskevista poikkeuksista liikevaihtoverolakiin annetun lain 2 §:n mukaan, sellaisena kuin se on pysyvässä muodossaan, paahtamattoman kahvin maahantuonti on verotonta. Lisäksi mahaantuoja saa vähentää kahvin verottoman maahantuontiarvon. Mainittu lainkohta on ollut vuodesta 1985 lähtien vuosittain annetuilla laeilla (viimeksi 1075/89) väliaikaisesti kumottuna. Kahviin ehdotetaan sovellettavaksi nykyistä väliaikaisesti voimassa olevaa verokohtelua, jonka mukaan kahvi on normaalisti verotettava tavara. Tä-

män vuoksi pykälään ei sisälly kahvia koskevaa erityissäännöstä.

48 §. Laskennallinen vähennys tehtäisiin lihasta 1,5-kertaisena sekä maidosta 1,6-kertaisena. Säännösehdotus vastaa kumottavaksi ehdotetun eräitä elintarvikkeita koskevista poikkeuksista liikevaihtoverolakiin annetun lain 3 §:ää (443/80) sekä 4 §:ää, sellaisena kuin se on väliaikaisesti muutettuna (1075/89).

49 §. Pykälässä lueteltaisiin ne jalostamattomat alkutuotteet, joista voidaan tehdä laskennallinen vähennys lakiehdotuksen 47 §:n 1 momentin 1 kohdan nojalla. Luettelo vastaisi voimassa olevan lain 4 §:n 1 momenttia. Alkutuoteluettelo ryhmiteltäisiin kuitenkin uudelleen.

50 §. Verovelvollinen apteekkari saisi tehdä laskennallisen vähennyksen lääketehtaalta tai lääketukkukaupalta ostamastaan tai itse maahantuomastaan lääketuotteesta. Säännösehdotus vastaa voimassa olevan lain 18 §:n 1 momentin e kohtaa.

Lääketuotteista tehty laskennallinen vähennys olisi lakiehdotuksen 10 luvun säännösten mukaisesti palautettava samoin perustein kuin alkutuotteista, rehuista ja lannoitteista tehty vähennys. Tämän vuoksi lakiehdotukseen ei sisälly voimassa olevan lain 18 §:n 3 momenttia vastaavaa säännöstä.

51 §. Vuokratiloissa tai kiinteistöyhtiön tiloissa toimivat verovelvolliset eivät voi nykyisin tehdä vähennystä käyttämästään energiasta silloin, kun vuokranantaja tai kiinteistöyhtiö veloittaa energiasta. Veron kertaantumisen estämiseksi verovelvolliselle ehdotetaan myönnettäväksi vähennysoikeus myös tällaisissa tilanteissa. Vähentää saataisiin vain määrä, joka vastaa vuokranantajan tai kiinteistöyhtiön ostamasta energiasta tai polttoaineesta suoritettavaa veroa.

52 §. Pykälän 1 momentti koskisi tilanteita, joissa alunperin muuhun käyttöön hankittu tavara otetaan myöhemmin vähennykseen oikeuttavaan käyttöön. Verovelvolliselle ehdotetaan tällöin myönnettäväksi oikeus laskennallisen vähennyksen tekemiseen. Vähennettävä määrä olisi 17,01 prosenttia tavaran alkuperäisestä ostohinnasta tai tätä alemmasta todennäköisestä luovutushinnasta. Verollisesta hinnasta tehtävä vähennys vastaisi verottomasta hinnasta 20,5 prosentin verokannan mukaan laskettavaa vähennystä. Voimassa olevassa laissa ei ole vastaavaa säännöstä, mistä aiheutuu epäneutraalisuutta. Säännös koskisi vain tavaroita, joten se ei soveltuisi tapaukseen, jossa alunperin muuhun käyttöön hankittu rakennus otetaan myöhemmin teollisuusrakennuksena käytettäväksi.

Pykälän 2 momenttiin ehdotetaan selkeyden vuoksi otettavaksi nimenomainen säännös siitä, että 1 momentissa tarkoitettu laskennallinen vähennys saadaan tehdä myös alkuvarastosta.

53 §. Pykälässä säädettäisiin vähennysoikeudesta tilanteissa, joissa samaa hyödykettä käytetään sekä vähennykseen oikeuttavaan että muuhun tarkoitukseen. Nykykäytännön mukaan vähennysoikeus määräytyy tavaran tai palvelun pääasiallisen käyttötarkoituksen perusteella. Liian kaavamaisena nykyinen menettely johtaa epäneutraaleihin tilanteisiin. Tämän vuoksi ehdotetaan, että vähennys tehtäisiin siltä osin kuin tavaraa tai palvelua käytetään vähennykseen oikeuttavaan tarkoitukseen. Käytännön syistä vähennys tehtäisiin täysimääräisenä, jos vähennykseen oikeuttava käyttö olisi vähintään 90 prosenttia. Vastaavasti vähennystä ei tehtäisi lainkaan, jos vähennykseen oikeuttava käyttö olisi enintään 10 prosenttia.

54 §. Vähennettyä veroa olisi oikaistava saatujen ostohyvitysten johdosta. Viittauksella lakiehdotuksen 25 §:n 1 momentin 1 kohtaan järjestettäisiin osto- ja myyntipuolen oikaisuerien verokohtelun vastaavuus.

10 luku. Vähennetyn laskennallisen veron palauttaminen

Vähennetyn laskennallisen veron palauttaminen tulisi kysymykseen vastaavissa tilanteissa, joissa verottoman ostohinnan vähennys on voimassa olevan lain 18 §:n 2 momentin (604/89) sekä eräitä elintarvikkeita koskevista poikkeuksista liikevaihtoverolakiin annetun lain 6 §:n (1075/89) nojalla palautettava. Lakiehdotukseen ei sisälly viimeksi mainitun lain 7 §:ää vastaavaa säännöstä. Laskennallinen vero palautettaisiin siten yhdenmukaisin perustein riippumatta siitä, onko kysymys maidon ja lihan korotetusta vähennyksestä vai yhdenkertaisesta vähennyksestä.

55 §. Pykälä sisältäisi maastaviennin yhteydessä tapahtuvaa laskennallisen veron palauttamista koskevat säännökset.

56 §. Pykälä koskisi kotimaan myynnin yhteydessä tapahtuvaa laskennallisen veron palauttamista.

57 §. Pykälä sisältäisi nykyistä vastaavan valtuussäännöksen. Voimassa olevan lain mukaan tehtyä vähennystä ei ole palautettava, jos vähennyksen määrä on vähemmän kuin kolme prosenttia maastavietävän tuotteen myyntihinnasta. Vastaava määräys sisällytettäisiin uuden liikevaihtoverolain nojalla annettavaan valtiovarainministeriön päätökseen.

11 luku. Ajallinen kohdistaminen

Luvussa säädettäisiin yksittäisten myyntien ja vähennysten jaksottamisesta asianomaiselle kalenterikuukaudelle veron tilittämistä varten. Voimassa olevan lain ajallista kohdistamista koskevat säännökset perustuvat laskutusperiaatteeseen. Elinkeinotulon verottamisesta annetun lain vastaavat säännökset perustuvat suoriteperiaatteeseen. Pääkirjanpidon ja liikevaihtoverolaskennan vertailtavuuden parantamiseksi ehdotetaan, että myös liikevaihtoverotuksessa otettaisiin käyttöön suoriteperiaate.

58 §. Pykälä sisältäisi myynnin ajallista kohdistamista koskevan pääsäännön. Vero suoritettaisiin siltä kalenterikuukaudelta, jonka aikana myyty tavara on toimitettu tai palvelu suoritettu. Suoriteperustetta sovellettaisiin myös osamaksukauppaan, jolloin vero suoritettaisiin toimittamisajankohdan perusteella koko myyntihinnasta. Vuokrauksessa veroa suoritettaisiin vuokra-ajan perusteella kullekin kalenterikuukaudelle kohdistuvasta vuokramaksusta. Merkitystä ei tällöin olisi sillä, milloin vuokraesine on toimitettu tai milloin vuokramaksu on veloitettu tai maksettu. Oma käyttö kohdistettaisiin nykyiseen tapaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana tavara otetaan omaan käyttöön.

59 §. Käytännössä kirjaukset tehdään laskujen perusteella ja kirjanpito vasta tilinpäätöstä laadittaessa oikaistaan suoriteperusteiseksi. Kun liikevaihtovero on suoritettava kuukausittain, aiheuttaisi ehdoton suoriteperusteen noudattaminen lisätyötä veroa laskettaessa. Tämän vuoksi pykälässä ehdotetaan, että verovelvollisella olisi oikeus tilikauden aikana käyttää laskutusperustetta. Tilikauden päättyessä veloittamatta olevat erät tulisi ilmoittaa tilikauden viimeisen kalenterikuukauden myyntinä ja maksaa valtiolle tältä kalenterikuukaudelta tilitettävän veron maksamisen yhteydessä. Jos verovelvollinen kesken tilikautta lopettaisi kokonaan verollisen liiketoiminnan harjoittamisen, kohdistettaisiin veloittamatta olevat erät verollisen liiketoiminnan viimeiselle kalenterikuukaudelle.

60 §. Ehdotetun ajallista kohdistamista koskevan pääsäännön mukaan verovelvolliset soveltaisivat suoriteperustetta siten, että tilikauden aikana voitaisiin soveltaa laskutusperustetta. Voimassa olevan lain mukaan vähittäiskauppaa tai siihen verrattavaa toimintaa harjoittavat verovelvolliset saavat jaksottaa myyntinsä maksuperusteen mukaisesti. Vähittäiskauppojen oikeutta pääsäännöstä poikkeavan maksuperusteen käyttöön ei ole enää pidettävä tarkoituksenmukaisena. Sen sijaan ammatinharjoittajille, jotka kirjanpitolain mukaan saavat pitää maksuperusteista kirjanpitoa, ehdotetaan myönnettäväksi oikeus tilittää vero maksuun perustuen. Verovelvollisuuden päättyessä olisi maksuperustetta käyttäneen verovelvollisen suoritettava vero kertymättä olevista myyntihinnoista verollisen liiketoiminnan viimeiseltä kalenterikuukaudelta.

61 §. Nykyisin myynnin oikaisuerät vähennetään niiden antokuukaudelta ja luottotappiot silloin, kun ne ovat syntyneet. Oikaisuerien ja luottotappioiden vähennysajankohta ehdotetaan sidottavaksi kirjanpitokäytäntöön. Vähennykset tehtäisiin siltä kuukaudelta, jolle mainitut erät on hyvän kirjanpitotavan mukaan kirjattava. Pykälän 2 momenttiin ehdotetaan sisällytettäväksi voimassa olevasta laista puuttuva säännös verovelvollisuuden päättymisen jälkeen tehtävien oikaisujen ajallisesta kohdistamisesta.

62 §. Lakiin ehdotetaan otettavaksi nykyistä verotuskäytäntöä vastaava säännös laskennallisen veron palauttamisen ajallisesta kohdistamisesta.

63 §. Myös vähennyksiin ehdotetaan sovellettavaksi nykyisen laskutusperusteen asemesta suoriteperustetta. Pykälään sisältyisi vähennysten ajallista kohdistamista koskeva pääsääntö. Vähennys kohdistettaisiin sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana tavara tai palvelu on vastaanotettu. Osamaksuehdoin ostetusta tavarasta vähennys tehtäisiin kokonaisuudessaan vastaanottoajankohdan perusteella. Vuokralle otetusta tavarasta vähennys tehtäisiin vuokra-ajan perusteella kullekin kalenterikuukaudelle kohdistuvasta vuokramaksusta. Jos alunperin muuhun käyttöön hankittu tavara otettaisiin myöhemmin vähennykseen oikeuttavaan käyttöön, vähennys tehtäisiin tavaran käyttöönottohetken perusteella. Maahantuodusta tavaras-

ta vähennys tehtäisiin kuten nykyisinkin siltä kalenterikuukaudelta, jonka aikana tavara on tullattu.

64 §. Voimassa olevan tuotannollisia investointeja koskevan lain mukaan teollisuusrakennusvähennyksen tekoajankohta vaihtelee rakennushankkeen toteuttamistavasta riippuen. Menettelyn yhdenmukaistamiseksi ehdotetaan, että vähennys tehtäisiin kaikissa tapauksissa maksuun perustuen. Mikäli verovelvollinen ottaisi rakennustyössä käytettäväksi itse valmistamaansa rakennusmateriaalia tai alunperin muuhun käyttöön hankkimiaan tavaroita, vähennys tehtäisiin kuitenkin siltä kuukaudelta, jonka aikana tavara otettaisiin rakennustyössä käytettäväksi.

65 §. Ostoista tehtäviin vähennyksiin voitaisiin tilikauden aikana soveltaa laskutusperustetta vastaavasti kuin lakiehdotuksen 59 §:ssä on myynnin osalta ehdotettu.

66 §. Ammatinharjoittajalla olisi oikeus tehdä vähennys maksuun perustuen vastaavasti kuin lakiehdotuksen 60 §:ssä on myynnin osalta ehdotettu. Vastaava säännös puuttuu nykyisestä laista.

67 §. Vähennyksen oikaisun ajankohta sidottaisiin kirjanpitokäytäntöön vastaavasti kuin lakiehdotuksen 61 §:ssä on myynnin oikaisuerien osalta ehdotettu. Jos oikaisuerä saataisiin ja luottotappio palautuisi verovelvollisuuden päätyttyä, nämä erät kohdistettaisiin toiminnan viimeiselle kalenterikuukaudelle. Vastaavat säännökset puuttuvat voimassa olevasta laista.

Luvut 12—19 koskevat lähinnä verotusmenettelyä, muutoksenhakua ja hallintoa. Säännöksiin ehdotetaan tehtäväksi aineellisen lainsäädännön muuttamisesta johtuvat tarkistukset.

12 luku. Veron maksaminen

Lukuun (68—70 §) sisältyisivät veron tilittämistä koskevat nykyistä vastaavat säännökset seuraavin muutoksin ja lisäyksin.

68 §. Pykälässä ehdotetaan otettavaksi käyttöön käsite tilitettävä vero, jolla tarkoitettaisiin kalenterikuukaudelta suoritettavien verojen ja vähennettävien verojen erotusta. Tilitettävä vero maksettaisiin valtiolle nykyiseen tapaan viimeistään kalenterikuukautta seuraavan toisen kuukauden 25. päivänä.

70 §. Pykälän 2 ja 3 momentissa tarkoitetuille takaisinmaksun ennakkoa koskeville hakemuksille ei voimassa olevassa laissa ole asetettu markkamääräistä alarajaa. Hakemusmenettelyn käyttöä vähäisten palautusten maksamiseen ei voida pitää hallinnollisesti tarkoituksenmukaisena. Tämän vuoksi ehdotetaan, että verohallitukselle annettaisiin oikeus määrätä hakemuksesta palautettavan veron pienin palautettava määrä. Tätä määrää pienemmät palautukset maksettaisiin verovelvolliselle pykälän 1 momentin mukaisesti tilikausi-ilmoituksen käsittelyn yhteydessä.

13 luku. Veroviranomaiset

Luku (71—74 §) sisältäisi veroviranomaisia koskevat nykyistä vastaavat säännökset seuraavin muutoksin ja lisäyksin.

72 §. Pykälässä määriteltäisiin lääninverovirastoon alueellinen toimivalta nykyiseen tapaan verovelvollisen kotikunnan perusteella. Liikevaihtoveron ja työnantajasuoritusten valvontamenettelyn yhdenmukaistamiseksi kotikunnan määrittelyä ehdotetaan täsmennettäväksi siten, että kotikuntana pidettäisiin kuntaa, jossa verovelvolliselle verotuslain (482/58) mukaan on määrättävä valtionvero. Säännösehdotus vastaa ennakkoperintälain (418/59) 56 §:ää. Ulkomaalaisen osalta toimivaltainen lääninvirasto olisi verotuslain säännösten perusteella Uudenmaan lääninverovirasto.

14 luku. Ilmoittamisvelvollisuus

Luku (75—85 §) sisältäisi ilmoittamisvelvollisuutta koskevat nykyistä vastaavat säännökset seuraavin muutoksin ja lisäyksin.

76 §. Pykälään ei otettaisi nykyisessä laissa olevaa nimenomaista säännöstä siitä, että kuukausi-ilmoitus voidaan antaa myös pyhäpäivän jälkeisenä arkipäivänä. Tätä periaatetta sovellettaisiin kuitenkin edelleen säädettyjen määräaikain laskemisesta annetun lain nojalla (150/30).

80 §. Pykälän 1 momenttia täydennettäisiin yhteisön ilmoittamisvelvollisuutta koskevalla säännöksellä, joka vastaa verotuslain 51 §:n 2 momenttiin sisältyvää säännöstä. Lisäksi pykälän 2 momenttia täydennettäisiin ulkomaalaisen edustajan ilmoittamisvelvollisuutta koskevalla säännöksellä.

15 luku. Rekisteröinti

Luku (86—89 §) sisältäisi verovelvolliseksi rekisteröintiä koskevat nykyistä vastaavat säännökset seuraavin muutoksin ja lisäyksin.

87 §. Pykälään ehdotetaan sisällytettäväksi nykyistä verotuskäytäntöä vastaavat määräykset siitä, mistä lukien verovelvollinen rekisteröidään tai poistetaan rekisteristä. Pykälän 1 momenttiin ehdotetaan lisäksi otettavaksi säännös, jonka mukaan yritys voidaan rekisteröidä verovelvolliseksi jo toiminnan perustamisvaiheessa, kun se ryhtyy tekemään vähennyskelpoisia hankintoja verollista liiketoimintaa varten.

88 §. Ulkomaalaisella, jolla ei ole Suomessa kiinteää toimipaikkaa, olisi lakiehdotuksen 9 §:n 2 momentin mukaan oikeus hakemuksesta tulla verovelvolliseksi. Hakemuksen hyväksymisen edellytyksenä olisi pykälän 1 momentin mukaan, että ulkomaalaisella on lääninveroviraston hyväksymä Suomessa kotipaikan omaava edustaja. Lisäksi lääninverovirasto voisi tarvittaessa vaatia vakuuden veron suorittamisesta.

Pykälän 2 momentissa ehdotetaan, että ulkomaalaisen edustajalle asetetaan velvollisuus pitää sellaista kirjanpitoa, että siitä luotettavasti saadaan selville veron määräytymisen kannalta merkitykselliset seikat. Kirjanpitoaineisto tulisi säilyttää Suomessa viisi vuotta sen tilikauden päättymisestä, jota aineisto koskee.

Pykälän 3 momentin mukaan edustajan olisi veroviranomaisen kehotuksesta esitettävä kirjanpitoaineisto tarkastettavaksi.

16 luku. Veron määrääminen

Luku (90—104 §) sisältäisi veron määräämistä koskevat nykyistä vastaavat säännökset seuraavin muutoksin ja lisäyksin.

95 §. Pykälä sisältäisi veron kiertämistä koskevan yleissäännöksen. Voimassa olevan lain 48 §:n veronkiertosäännöksen 3 momenttia vastaavaa säännöstä ei suoriteperusteeseen siirtymisen johdosta otettaisi lakiin.

101 §. Voimassa olevan lain 54 §:n 2 momentin mukaan maksuunpanopäätös ja verolippu voidaan lähettää verovelvolliselle saantitodistusta vaatimatta, jos vero on määrätty annetun ilmoituksen mukaisesti. Menettelyä ehdotetaan yhdenmukaistettavaksi siten, että myös tällaisissa tapauksissa tulisi asiakirjat antaa verovelvolliselle tiedoksi kirjatulla kirjeellä saantitodistusta vastaan tai muutoin todistettavasti.

102 §. Lakiehdotuksen 12 §:n mukaan verotuksen ulkopuolelle jäävä vähäinen liiketoiminta määriteltäisiin tilikauden verollisen liikevaihdon perusteella. Liikevaihdon alarajan ylittymisestä johtuvien verovaikutusten lieventämiseksi ehdotetaan, että maksettavan veron määrä liikevaihdon kasvaessa vasta vähitellen nousisi täyteen määrään. Järjestelmä merkitsisi nykyistä huojennuspalautusta vastaavan menettelyn liittämistä verovelvollisuuden markkamääräiseen alarajaan. Myös sellaiset vähäisen liiketoiminnan harjoittajat, jotka ovat hakeutuneet verovelvolliseksi tai jotka ovat arvioineet liikevaihtonsa toteutunutta suuremmaksi, saisivat pykälässä säädetyin edellytyksin maksamansa veron tai osan siitä takaisin.

Pykälän mukaan verovelvolliset luonnolliset henkilöt ja näiden muodostamat lakiehdotuksen 104 §:n 2 momentissa tarkoitetut yhtymät saisivat tilikaudelta maksamansa veron tai osan siitä takaisin, jos 12 kuukauden pituisen tilikauden verollinen liikevaihto ei ylittäisi 150 000 markkaa. Jos verollisen liikevaihdon määrä olisi enintään 75 000 markkaa, vero palautettaisiin kokonaan. Jos verollisen liikevaihdon määrä olisi 75 000—150 000 markkaa, vero palautettaisiin tasaisesti alenevan asteikon mukaisesti. Tilikauden verollinen liikevaihto on määritelty lakiehdotuksen 12 §:ssä.

Verovelvollisen tulisi maksaa vero normaalisti kuukausittain ja hän saisi liikaa maksamansa veron takaisin tilikausi-ilmoituksen käsittelyn yhteydessä. Maksamatta jääneelle määrälle määrättäisiin tavanomaiset viivästysseuraamukset.

104 §. Pykälään sisältyisivät verovastuuta koskevat säännökset. Nykyisen käytännön selkeyttämiseksi pykälän 3 momenttiin ehdotetaan otettavaksi säännös verovastuun alkamisesta. Säännöksen mukaan avoimen yhtiön tai yhtymän osakkaan ja kommandiittiyhtiön henkilökohtaisesti vastuunalaisen yhtiömiehen vastuu alkaisi sen kuukauden alusta, jonka aikana hän liittyy yhtiöön tai yhtymään, ja jatkuisi sen kuukauden loppuun, jonka aikana hän eroaa yhtiöstä tai yhtymästä.

Voimassa olevan lain mukaan verosta vastuussa olevat henkilöt merkitään veron maksamista koskevaan päätökseen ja verolippuun. Käytännön syistä vastuumerkintää ei pykälän 4 momentin mukaan enää tehtäisi verolippuun.

17 luku. Ohjaus ja ennakkotieto

Luku (105—106 §) sisältäisi ohjausta ja ennakkotietoa koskevat nykyistä vastaavat säännökset seuraavin lisäyksin.

106 §. Pykälän 4 momenttiin ehdotetaan selkeyden vuoksi otettavaksi nimenomainen maininta siitä, että ennakkotietoasia on myös lääninverovirastossa käsiteltävä kiireellisenä.

18 luku. Oikaisu ja muutoksenhaku

Luku (107—125 §) sisältäisi oikaisua ja muutoksenhakua koskevat nykyistä vastaavat säännökset seuraavin lisäyksin.

115 §. Pykälän 1 momenttiin ehdotetaan otettavaksi säännös, jonka mukaan liikevaihtovero-oikeuden päätökseen, jolla lääniverovirasto antama ennakkotieto on poistettu, ei saa hakea muutosta valittamalla.

120 §. Menettelyn yhtenäistämiseksi välittömän verotuksen kanssa ehdotetaan, että lakiin sisällytettäisiin voimassa olevasta laista puuttuva verotuslain 97 §:ää (74/87) vastaava säännös. Pykälän mukaan valitusviranomaisen tulisi havaitessaan, että veron määrääminen ei ole tapahtunut oikeassa lääninverovirastossa, siirtää asia toimivaltaiselle lääninverovirastolle. Maksuunpano- tai jälkiverotuspäätöksen kumoamisen jälkeen vero voitaisiin määrätä oikeassa lääninverovirastossa veron määräämiselle säädetyistä määräajoista riippumatta.

121 §. Menettelyn yhtenäistämiseksi välittömän verotuksen kanssa ehdotetaan, että lakiin otettaisiin voimassa olevasta laista puuttuva verotuslain 100 a §:ää (74/87) vastaava säännös. Pykälässä tarkoitettu oikaisumenettely koskisi tapauksia, joissa verovelvollisen tietyltä tilikaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrää on tarpeen oikaista toista tilikautta koskevan päätöksen johdosta. Tällainen tilanne syntyy esimerkiksi silloin, kun suoritettava tai vähennettävä vero on valituksen johdosta poistettu väärälle tilikaudelle kohdistuvana. Oikaisu voitaisiin suorittaa, vaikka maksuunpanon tai jälkiverotuksen edellytykset puuttuisivat. Ehdotettu menettely parantaisi oikeaa ja tasapuolista verotusmenettelyä ja vähentäisi samalla valtionasiamiesten valitustarvetta oikeudellisesti riidattomissa asioissa.

19 luku. Erityisiä säännöksiä

Luku (126—138 §) sisältäisi nykyistä vastaavat säännökset, jotka koskevat muun muassa veronhuojennusta, tietojen antamista sekä rangaistusseuraamuksia. Lisäksi lukuun sisältyisi säännös lain täytäntöönpanoa koskevasta yleisestä asetuksenantovaltuudesta.

20 luku. Voimaantulo- ja siirtymäsäännökset

Lukuun sisältyisivät lain voimaantuloa ja siirtymävaihetta koskevat säännökset.

139 §. Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä lokakuuta 1991.

Pykälän 2 momenttiin ehdotetaan sisällytettäväksi lain voimaantuloa koskeva pääsääntö, jonka mukaan lakia sovellettaisiin, kun myyty tavara on toimitettu, palvelu suoritettu tai tavara otettu omaan käyttöön lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen. Lakia sovellettaisiin sellaisten tavaroiden maahantuontiin, jotka on luovutettu tullivalvonnasta lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen. Toimitusperiaatteen mukainen säännösehdotus vastaa muun muassa verokannan muutostilanteissa aikaisemmin sovellettua lainsäädäntökäytäntöä.

Aikaisemmissa verokannan muutostilanteissa on tavaran vuokrauksen osalta ratkaisevaksi muodostunut se, milloin vuokraesine on toimitettu vuokralleottajalle. Koska tavaran vuokraus olisi lakiehdotuksen mukaan verollinen palvelu, ei vuokraesineen toimittamisajankohdalla enää olisi merkitystä. Uutta lakia ja korotettua verokantaa sovellettaisiin kaikkiin lain voimaantulon jälkeiseen vuokrakauteen tai sen osaan kohdistuviin vuokramaksuihin.

Pykälän 3 momentissa ehdotetaan kumottavaksi ennen tämän lain voimaantuloa voimassa ollut liikevaihtoverolainsäädäntö. Kumottavaksi ehdotettua lainsäädäntöä sovellettaisiin kuitenkin tavaraan ja palveluun, joka on toimitettu tai luovutettu tullivalvonnasta ennen lain voimaantuloa.

140 §. Pykälässä ehdotetaan säädettäväksi, että lakia ei sovellettaisi sellaisiin lain voimaantullessa keskeneräisiin tavaratoimituksiin tai työsuorituksiin, jotka nykyisen liikevaihtoverolain nojalla jäisivät verotuksen ulkopuolelle. Pykälä koskisi muun muassa ilman liiketoimipaikkaa ja apulaista toimivien putki- ja sähköalan ammatinharjoittajien sekä ilman kiinteää toimipaikkaa toimivien ulkomaalaisten asen-

nustöitä. Tällaiset yritykset eivät olisi verovelvollisia lain voimaantullessa keskeneräisistä urakoista. Niillä ei myöskään olisi vähennysoikeutta mainittuihin urakoihin kohdistuvien tuotantopanosten hankinnoista. Verovelvollisuutta ja vähennysoikeutta arvioitaisiin näissä tilanteissa toimituskohtaisesti. Keskeneräisten ulkomaalaistyösuoritusten osalta verovelvollinen olisi edelleen työsuorituksen vastaanottaja.

Pykälää ei sovellettaisi sellaisiin toimituksiin, jotka voimassa olevan lain mukaan kuuluisivat verotuksen piiriin. Nykyisin verovelvollisten yritysten toimituksiin sovellettaisiin lakiehdotuksen 139 §:n nojalla toimitusperiaatetta. Tämä merkitsisi muun muassa sitä, että tällaisista toimituksista suoritettava vero laskettaisiin koko urakkahinnasta toimitushetkellä voimassa olevan verokannan perusteella.

141 §. Veron kertaantumisen estämiseksi pykälässä ehdotetaan säädettäväksi verottomaksi sellaisen ennen lain voimaantuloa hankitun käyttöomaisuuden myynti, josta ennen tämän lain voimaantuloa voimassa olleen lainsäädännön perusteella ei ole voitu tehdä vähennystä. Voimaantuloa koskevan pääsäännön mukaan veroa olisi kuitenkin suoritettava sellaisen käyttöomaisuuden myynnistä, jonka hankinnasta on voitu tehdä kone- ja laiteinvestointivähennys. Veroa suoritettaisiin tavaran koko myyntihinnan perusteella riippumatta siitä, minkä suuruinen tehty vähennys on ollut. Ehdotettu menettely vastaa kone- ja laiteinvestointivähennystä muutettaessa aikaisemmin noudatettua lainsäädäntökäytäntöä.

142 §. Lain vähennettävää veroa koskevia 9 luvun säännöksiä ehdotetaan sovellettavaksi toimitusperiaatteen mukaisesti vain niihin tavaroihin ja palveluihin, jotka on toimitettu tai luovutettu tullivalvonnasta vähennykseen oikeutetulle verovelvolliselle lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen. Mainittua ajankohtaa aikaisemmin toimitettuihin tavaroihin ja palveluihin sovellettaisiin ennen lain voimaantuloa voimassa olleita säännöksiä. Jos ennen lain voimaantuloa toimitetusta tavarasta tehtävä vähennys tulisi ajallista kohdistamista koskevien säännösten nojalla tehtäväksi lain voimaantulon jälkeisiltä kalenterikuukausilta, vähennettävä ostohinta tulisi muuntaa vähennettäväksi veroksi. Vähennettävä vero laskettaisiin toimitusajankohtana voimassa olleen verokannan perusteella.

Lakiehdotuksen 52 §:ssä on verovelvolliselle myönnetty laskennallinen vähennysoikeus tilanteissa, joissa alunperin muuhun käyttöön hankittu tavara otetaan myöhemmin vähennykseen oikeuttavaan käyttöön. Säännöstä sovellettaisiin tavaraan, joka otetaan vähennykseen oikeuttavaan käyttöön lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen. Jotta lakiehdotuksen mukainen vähennysoikeus ei laajenisi koskemaan voimassa olevan lainsäädännön aikana tehtyjä vähennyskelvottomia hankintoja, ehdotetaan, että mainittua lainkohtaa sovellettaisiin vain niihin tavaroihin, jotka on hankittu tai itse valmistettu lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen.

Vähennysoikeuksien laajentamisen mahdollistaman verokeinottelun estämiseksi ehdotetaan, että vähennysoikeutta rajoitettaisiin sellaisten tavaroiden hankintojen osalta, jotka ovat jonakin ajankohtana kahden vuoden aikana ennen lain voimaantuloa olleet verovelvollisen omistuksessa. Vähennysoikeuden rajoitus ei koskisi tavaroita, joista on voitu tehdä täysimääräinen tai osittainen vähennys ennen lain voimaantuloa voimassa olleiden säännösten perusteella.

Lakiehdotuksen 44 ja 45 §:n teollisuusrakennuksesta tehtävää vähennystä koskevia säännöksiä sovellettaisiin niihin teollisuusrakennuksiin, joiden rakentamiseen on ryhdytty lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen. Lain voimaantullessa keskeneräisiin teollisuusrakennuksiin sovellettaisiin ennen lain voimaantuloa voimassa olleita säännöksiä. Säännösehdotus vastaa teollisuusrakennusvähennystä muutettaessa aikaisemmin sovellettua lainsäädäntökäytäntöä. Lain voimaantullessa keskeneräisestä teollisuusrakennuksesta tehtävät vähennykset ilmoitettaisiin lain voimaantulon jälkeisiltä kalenterikuukausilta vähennettävänä verona. Vähennyksen määrä laskettaisiin ennen lain voimaantuloa voimassa olleen verokannan mukaan.

143 §. Pykälässä ehdotetaan, että verovelvollinen saisi tehdä lain voimaantullessa hallussaan olevasta tämän lain mukaan vähennykseen oikeuttavaan käyttöön hankitusta tavarasta tai palvelusta 9 luvussa tarkoitetun vähennyksen. Vähennysoikeus koskisi yksinomaan lain voimaantulon jälkeen harjoitettavassa toiminnassa käytettäviä hyödykkeitä. Vähennysoikeus ei koskisi sellaisia tavaroita tai palveluja, joita on ennen lain voimaantuloa käytetty verollisessa tai verottomassa liiketoiminnassa. Vähennysoikeuden edellytyksenä olisi lisäksi, ettei vähennystä ole voitu tehdä ennen tämän

lain voimaantuloa voimassa olleen lainsäädännön perusteella.

Säännöstä sovellettaisiin yrityksiin, jotka eivät voimassa olevan lain mukaan ole verovelvollisia, mutta jotka ovat hankkineet tuotantopanoksia ennen tämän lain voimaantuloa käytettäväksi lain voimaantulon jälkeen harjoitettavassa verollisessa toiminnassa. Lisäksi säännös soveltuisi nykyisin verovelvollisiin yrityksiin, jotka ovat ennen lain voimaantuloa hankkineet sellaisia tämän lain mukaan vähennyskelpoisia tuotantopanoksia, jotka eivät aikaisemmin olleet vähennyskelpoisia. Vähennys tehtäisiin lain voimaantulokuukaudelta.

144 §. Pykälän mukaan lakiehdotuksen 36 §:n 1 momentin 4 kohdan ja 47 §:n 1 momentin 5 kohdan maakaasun maahantuonnin verottomuutta ja verottoman maahantuontiarvon vähennysoikeutta koskevat säännökset olisi väliaikaisina voimassa vuoden 2001 loppuun. Säännösehdotus vastaa voimassa olevaa lainsäädäntöä.

145 §. Lakiehdotuksen 10 luvun vähennetyn laskennallisen veron palauttamista koskevia säännöksiä ehdotetaan sovellettavaksi toimitusperiaatteen mukaisesti silloin, kun tavara on viety maasta, toimitettu tai otettu omaan käyttöön lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen. Mainittuja säännöksiä sovellettaisiin myös silloin, kun tavarasta on voitu tehdä vastaava vähennys ennen lain voimaantuloa voimassa olleiden säännösten perusteella.

146 §. Myyntien ja vähennysten ajalliseen kohdistamiseen ehdotetaan sovellettavaksi ennen lain voimaantuloa voimassa olleita säännöksiä silloin, kun toimitus on tapahtunut ennen lain voimaantuloa ja veloitus sen jälkeen. Tällaisiin myynteihin ja vähennyksiin sovellettaisiin muutoin lakiehdotuksen veron tilittämistä koskevia säännöksiä. Vero-verosta menetelmän käyttöön otto olisi otettava huomioon tällaisten toimitusten laskutuksessa.

Pykälän 2 momentin mukaan lain voimaantullessa keskeneräisestä teollisuusrakennuksesta tehtävän vähennyksen ajalliseen kohdistamiseen sovellettaisiin ennen lain voimaantuloa voimassa olleita säännöksiä.

Pykälän 3 ja 4 momentissa säädettäisiin sellaisten lain voimaantullessa kirjattujen myynnin oikaisuerien, luottotappioiden ja ostojen oikaisuerien ajallisesta kohdistamisesta, joita ei ole ennen tämän lain voimaantuloa voimassa olleen lainsäädännön perusteella voitu ottaa huomioon.

147 §. Siirtymäkauden verotusmenettelyn selkeyttämiseksi lain voimaantulo ehdotetaan toteutettavaksi siten, että verovelvollisen tilikausi päättyisi liikevaihtoverotuksessa tämän lain voimaantullessa. Jos verovelvollisen tilikausi olisi tällöin kesken, se jaettaisiin verotuksessa kahteen osaan. Kummaltakin tilikauden osalta annettaisiin erilliset tilikausi-ilmoitukset. Ennen lain voimaantuloa alkaneeseen tilikauden osaan sovellettaisiin nykyisen liikevaihtoverolain säännöksiä ja sen jälkeiseen tilikauden osaan lakiehdotuksen säännöksiä.

148 §. Arvioitaessa vähäisen liiketoiminnan harjoittajan verovelvollisuutta lain voimaantulon jälkeiseltä tilikauden osalta sovellettaisiin 12 kuukauden verollisen liikevaihdon laskemiseen vastaavaa laskentakaavaa, joka sisältyy lakiehdotuksen 12 §:n 2 momentiin.

149 §. Voimassa olevan lain 55 b §:ssä (1047/88) tarkoitettu huojennuspalautus maksettaisiin viimeisen kerran lain voimaantuloa edeltävältä kalenterivuoden osalta. Mainitussa lainkohdassa säädetyt palautuksen edellytyksenä olevat markkamäärät muunnettaisiin vastaamaan kalenterivuoden osan pituutta. Liikevaihdon perusteella määräytyvää verovelvollisuutta ja siihen liittyvää palautusjärjestelmää koskevia säännöksiä sovellettaisiin ensimmäisen kerran lain voimaantulon jälkeiseen tilikauteen tai tilikauden osaan.

150 §. Pykälään sisältyisi valtuussäännös, jonka mukaan ennen lain voimaantuloa voidaan ryhtyä lain täytäntöönpanon edellyttämiin toimenpiteisiin.

2. Tarkemmat säännökset ja määräykset

Hallituksen tarkoituksena on, että erikseen annetaan asetus liikevaihtoverolakiin liittyviksi tarkemmiksi säännöksiksi. Asetus vastaisi lain muuttamisesta johtuvin muutoksin nykyistä liikevaihtoveroasetusta. Lisäksi lain soveltaminen edellyttää valtiovarainministeriön ja verohallituksen päätösten antamista.

3. Voimaantulo

Lakiehdotus sisältää sellaisia muutoksia voimassa olevaan liikevaihtoverojärjestelmään, jotka merkittävästi vaikuttaisivat liikevaihtoveron laskemiseksi tarvittaviin tietoihin. Lisäksi

verovelvollisiksi tulisi yrityksiä, jotka nykyisen lain mukaan eivät sitä ole.

Merkittävimmät nykyjärjestelmää muuttavat säännökset liittyvät vähennysoikeuden laajentamista koskeviin ehdotuksiin. Nämä muutokset koskisivat kaikkia verovelvollisia.

Veron laskemista ja ajallista kohdistamista koskevien säännösten muutokset koskisivat myös kaikkia verovelvollisia. Suoriteperiaatteen omaksuminen myyntien ja vähennysten ajallisessa kohdistamisessa edellyttää tietyn siirtymäajan varaamista verovelvollisille, jotta he voivat kirjanpidossaan ottaa huomioon uuden järjestelmän asettamat vaatimukset. Myös veron laskemisen muuttaminen vero-verosta menetelmän mukaiseksi edellyttää muutoksia kirjanpitoon.

Riittävä aika lain vahvistamisen ja sen voimaantulon välillä on tarpeen myös verohallinnon kannalta. Uudesta järjestelmästä ja sen soveltamisesta on voitava tiedottaa verovelvollisille niin, että näillä on lain voimaantullessa tosiasiallinen mahdollisuus menetellä uuden järjestelmän edellyttämällä tavalla. Myös verohallinnon sisäiset verotusteknisistä muutoksista ja koulutuksen järjestämisestä aiheutuvat toimenpiteet vaativat tietyn valmistautumisajan.

Edellisen perusteella uusi liikevaihtoverolaki ehdotetaan tulevaksi voimaan vuoden 1991 lokakuun alusta.

4. Säätämisjärjestys

Koska ehdotettuun liikevaihtoverolakiin sisältyy verotusta kiristäviä säännöksiä, olisi ehdotus käsiteltävä valtiopäiväjärjestyksen 68 §:n mukaisessa uutta tai lisättyä, yhtä vuotta pidemmältä ajalta kannettavaa veroa koskevassa säätämisjärjestyksessä.

Edellä esitetyn perusteella annetaan Eduskunnan hyväksyttäväksi seuraava lakiehdotus:

Liikevaihtoverolaki

Eduskunnan päätöksen mukaisesti säädetään:

1 luku

Yleinen soveltamisala

1 §

Liikevaihtoveroa suoritetaan valtiolle tavaroiden ja palvelujen Suomessa tapahtuvasta myynnistä sekä maahantuonnista sen mukaan kuin tässä laissa säädetään.

2 §

Liikevaihtoveroa suoritetaan:

1) liiketoiminnan muodossa tapahtuvasta tavaran ja verollisen palvelun myynnistä;

2) tavaran maahantuonnista.

2 luku

Tavarat ja verolliset palvelut

3 §

Tavaralla tarkoitetaan irtainta esinettä sekä sähköä, lämpöenergiaa ja muuta niihin verrattavaa energiahyödykettä.

Tavaroita eivät ole:

1) rakennus ja muu pysyvä rakennelma;

2) vesi, lukuun ottamatta pakkauksissa tai muissa vähittäismyyntierissä myytävää vettä;

3) asiakirja, joka on tietyn oikeuden todisteena;

4) tietovälineelle tallennettu tietokonelaitteiston käyttäjän yksilöllisiä tarpeita varten suunniteltu tietokoneohjelma.

4 §

Verollisia palveluja ovat:

1) tavaraan kohdistuva valmistus-, muutos-, puhdistus-, korjaus-, kunnostamis- ja asentamistyö sekä tavaraan kohdistuva muu kuin kuljetus- ja ahtaustoimintaan liittyvä purkamis-, lajittelu- ja pakkaustyö;

2) rakennukseen tai pysyvään rakennelmaan kuuluvaan koneistoon, kalusteeseen, vesi-, viemäri-, lämpö-, kaasu- ja sähköjohtoon tai muuhun sellaiseen laitteeseen kohdistuva 1 kohdassa tarkoitettu työsuoritus;

3) tavaran vuokraaminen ja muu tavaran käyttöoikeuden luovuttaminen;

4) tarjoilu;

5) telepalvelu.

Telepalveluna pidetään puhelin-, lennätin-, datasiirto- ja muun sellaisen palvelun sekä muun teletoimintaan kuuluvan palvelun suorittamista. Telepalveluna ei pidetä yleisradiolähetystoiminnan harjoittamista.

Elokuvan julkisen esittämisoikeuden luovuttamista ei pidetä 1 momentin 3 kohdassa tarkoitettuna palveluna.

3 luku

Myynti

5 §

Myyntinä pidetään tavaran tai palvelun vastikkeellista luovuttamista.

Kun tavara myydään komissiokaupan muodossa, pidetään komitentin myyntinä tavaran toimittamista komissiovarastoon ja komissionäärin myyntinä tavaran myyntiä komissiovarastosta.

6 §

Myyntinä pidetään tavaran ottamista omaan käyttöön.

Tavara katsotaan otetuksi omaan käyttöön, kun:

1) 9 luvussa tarkoitettuun vähennykseen oikeuttavaan käyttöön hankittu tai verollisen liiketoiminnan yhteydessä valmistettu tavara otetaan verovelvollisen tai hänen henkilökuntansa yksityiseen käyttöön taikka muutoin muuhun kuin vähennykseen oikeuttavaan käyttöön;

2) liiketoiminnan muodossa harjoitettavan rakennustoiminnan yhteydessä valmistettu 22 §:n 1 momentin 3 kohdassa tarkoitettu tavanomainen myyntituote otetaan käytettäväksi tässä toiminnassa.

Kun verovelvollisuus päättyy, suoritetaan verovelvollisen haltuun jääneistä tavaroista veroa niin kuin tavaran ottamisesta omaan käyttöön on säädetty.

7 §

Myyntinä ei pidetä:

1) muun kuin verollisen liiketoiminnan yhteydessä asiakaspalveluna tapahtuvaa ja siihen tavanomaisesti liittyvää vähäistä tavaran tai palvelun myyntiä;

2) muuhun kuin 9 luvussa tarkoitettuun vähennykseen oikeuttavaan käyttöön hankitun tai tällaiseen käyttöön valmistetun tavaran vastikkeellista luovuttamista.

4 luku

Verovelvollisuus

8 §

Verovelvollinen on jokainen, joka harjoittaa liiketoiminnan muodossa tavaran tai verollisen palvelun myyntiä.

Muun telepalvelun kuin datasiirtopalvelun myynnistä on verovelvollinen kuitenkin vain Posti- ja telelaitos sekä muu, joka luvan nojalla harjoittaa teletoimintaa.

Velvollisuudesta suorittaa veroa tavaran maahantuonnista säädetään 8 luvussa.

9 §

Muualla kuin Suomessa asuva henkilö taikka ulkomainen yhteisö, laitos tai säätiö (*ulkomaalainen*) on verovelvollinen vain, jos 8 §:ssä tarkoitettua toimintaa harjoitetaan Suomessa olevasta verotuslain 60 §:ssä tarkoitetusta kiinteästä toimipaikasta.

Jos ulkomaalainen harjoittaa toimintaansa pitämättä Suomessa kiinteää toimipaikkaa, hänellä on kuitenkin oikeus tulla 88 §:ssä säädetyin edellytyksin hakemuksesta verovelvolliseksi.

Jos ulkomaalainen ei ole Suomessa verovelvollinen, velvollinen suorittamaan veroa ulkomaalaisen tekemästä 4 §:n 1 momentin 1 ja 2 kohdassa tarkoitetusta verollisesta palvelusta on se, jolle palvelu on luovutettu. Veroa ei kuitenkaan suoriteta, jos palvelu tulee sen vastaanottajalle vähennykseen oikeuttavaan käyttöön.

10 §

Valtio ja sen laitokset eivät ole verovelvollisia.

Verovelvollisia valtion laitoksia ovat kuitenkin Karttakeskus, Lapuan patruunatehdas, Turun asennuspaja, valtion hankintakeskus, valtion maitotalouden tutkimuslaitoksen meijeri, valtion margariinitehdas, Valtion painatuskeskus, valtion pukutehdas, Valtion tietokonekeskus, valtion varmuusvarastorahasto, Valtion viljavarasto ja Vammaskosken tehdas.

Posti- ja telelaitos on verovelvollinen telepalvelujen myynnistä sekä teletoiminnan harjoittamisen yhteydessä tapahtuvasta tavaran ja verollisen palvelun myynnistä.

Suomen Pankki on verovelvollinen jalometallien myynnistä.

11 §

Kunta, maakunta ja kuntainliitto eivät ole verovelvollisia yhdyskunnan käyttöön valmistamiensa tavaroiden omasta käytöstä. Ne ovat kuitenkin verovelvollisia liiketoiminnan muodossa harjoitetun energiahyödykkeiden myynnin yhteydessä tapahtuvasta energiahyödykkeiden omasta käytöstä.

12 §

Luonnollinen henkilö tai luonnollisten henkilöiden muodostama 104 §:n 2 momentissa tarkoitettu yhtymä ei ole verovelvollinen, jos tavaroiden ja verollisten palvelujen myyntien yhteismäärä ilman käyttöomaisuuden myyntihintoja ja veron osuutta (*verollinen liikevaihto*) tilikaudelta on enintään 75 000 markkaa.

Jos tilikausi on lyhyempi tai pitempi kuin 12 kuukautta, 1 momentissa tarkoitettuna tilikauden verollisena liikevaihtona pidetään määrää, joka saadaan, kun 12 kuukautta lyhyemmän tai pitemmän tilikauden verollinen liikevaihto kerrotaan luvulla 12 ja jaetaan tilikauden kuukausien lukumäärällä.

13 §

Alkutuotannon harjoittaja ei ole verovelvollinen omasta alkutuotannosta saatujen tuotteiden myynnistä.

Jos alkutuottaja myy alkutuotantonsa tuotteet jalostettuina tai muuhun kuin tavanomaiseen myyntikuntoon saatettuina taikka jos myynti tapahtuu alkutuotannosta erillisestä myyntipaikasta, hän on kuitenkin tästä jalostus- ja myyntitoiminnasta verovelvollinen. Myyntipaikkana ei pidetä ulkona sijaitsevaa yleistä myyntipaikkaa.

Alkutuotantoa on maatalouden, metsätalouden, puutarhatalouden, metsästyksen, kalastuksen, ravustuksen, kalankasvatuksen, turkistarhauksen ja poronhoidon harjoittaminen sekä sienien, metsämarjojen ja käpyjen poiminta tai muun tällaisen luonnontuotteen tal-

teenottaminen. Alkutuotantona pidetään myös maatalouden tutkimuskeskuksen yhteydessä toimivien Jokioisten siemenkeskuksen, Siemenperunakeskuksen ja tervetaimiaseman harjoittamaa siemen- ja taimiaineiston viljelyttämistä.

14 §

Alkutuottajien yksinomaan keskenään muodostamat, osakkaittensa elinkeinotoiminnassa tarvittavien koneiden ja laitteiden hankintaa helpottamaan perustetut sellaiset yhteisöt ja yhtymät, jotka myyvät vain osakkailleen ja vähäisessä määrin muille alkutuottajille 2 momentissa tarkoitettuja palveluja, eivät ole tästä toiminnasta verovelvollisia.

Edellä 1 momentissa tarkoitettuja palveluja ovat:

1) viljan puinti-, kuivaus-, lajittelu- ja peittaustyö, kun se suoritetaan 1 momentissa mainituilla koneilla ja laitteilla;

2) mainittujen koneiden ja laitteiden vuokraaminen;

3) maatalouskoneiden ja -laitteiden korjaus- ja huoltotyö.

15 §

Turkiseläinkasvattaja ei ole verovelvollinen pääasiallisesti omaa toimintaa varten hankituissa tiloissa ja sitä varten hankituilla koneilla ja laitteilla toiselle turkiseläinkasvattajalle suoritettavasta tämän kasvattamien tarhaturkiseläinten nahkomisesta.

Turkiseläinkasvattajien yksinomaan keskenään muodostamat nahoituskeskukset, jotka vain osakkailleen tai jäsenilleen ja vain vähäisessä määrin muille turkiseläinkasvattajille suorittavat tarhaturkiseläinten nahkomista, eivät ole tästä toiminnasta verovelvollisia.

16 §

Tarjoilutoiminnan harjoittaja ei ole verovelvollinen työnantajan hallinnassa olevissa tiloissa tapahtuvasta työnantajan tai työnantajien yhdessä järjestämästä tarjoilusta henkilökunnalle, sen vieraille tai muille työnantajan tiloissa työskenteleville, jos hän ei ole muusta tarjoilutoiminnasta verovelvollinen.

Tarjoilutoiminnan harjoittaja ei ole verovelvollinen oppilaitoksessa tapahtuvasta tarjoilusta oppilaitoksen tai oppilaitosten oppilaille, opettajille ja muulle henkilökunnalle, jos hän ei ole muusta tarjoilutoiminnasta verovelvollinen.

Edellä 1 ja 2 momentissa tarkoitettu tarjoilutoiminnan harjoittaja ei ole verovelvollinen silloinkaan, kun myynti tapahtuu automaateista.

17 §

Tulo- ja varallisuusverolaissa (1240/88) tarkoitettu yleishyödyllinen yhteisö on verovelvollinen vain, jos sen harjoittamasta toiminnasta saatua tuloa pidetään mainitun lain mukaan yhteisön veronalaisena liiketulona.

18 §

Sairaala, vanhainkoti, erityishuollon toimintayksikkö, vammaisille tarkoitettu laitos ja muu sellainen huoltolaitos tai huoltola ei ole verovelvollinen harjoittamastaan hoito-, askartelu- tai opetustarkoituksessa valmistettujen tuotteiden tai mainitussa tarkoituksessa suoritettujen 4 §:n 1 momentin 1 ja 2 kohdassa tarkoitettujen työsuoritusten myynnistä.

19 §

Ammattioppilaitos ei ole verovelvollinen välittömästi ammattiopetuksen yhteydessä valmistettujen tavaroiden ja suoritettujen palvelujen myynnistä.

20 §

Henkilö, jonka työ- ja toimintakyky on alentunut vähintään 70 prosenttia, ei ole verovelvollinen toiminnasta, joka käsittää yksinomaan hänen valmistamiensa tavaroiden tai hänen suorittamiensa 4 §:n 1 momentin 1 ja 2 kohdassa tarkoitettujen työsuoritusten myyntiä, jos hän ei käytä toiminnassaan apulaisina muita kuin aviopuolisoa tai 18 vuotta nuorempia jälkeläisiä ja enintään yhtä muuta henkilöä.

21 §

Liiketoiminnan harjoittaja voi sen estämättä, mitä edellä 12 ja 17—20 §:ssä on säädetty, hakemuksesta tulla verovelvolliseksi.

5 luku

Veron peruste

22 §

Myynnistä suoritettavan veron peruste on:

1) määrä, jolla ostajaa on tavarasta tai verollisesta palvelusta veloitettu;

2) otettaessa tavara omaan käyttöön sen ostohinta tai itse maahan tuodun tavaran 35 §:ssä tarkoitettu veron peruste taikka niitä alempi todennäköinen luovutushinta;

3) otettaessa omaan käyttöön itse valmistettu tavara, jota vastaavia verovelvollinen valmistaa myytäväksi taikka jota vastaavia Suomessa yleisesti valmistetaan myyntiä varten tai yleisesti tuodaan maahan (*tavanomainen myyntituote*), sen todennäköinen luovutushinta;

4) tarjoilua harjoittavan verovelvollisen ottaessa valmistamansa aterian omaan käyttöön, ennakonpidätystä varten vahvistettu ravintoedun raha-arvo.

Veron peruste ei sisällä veron osuutta.

Veron peruste sisältää myös ne tavaran toimittamisesta aiheutuneet kustannukset, joilla myyjä on ostajaa veloittanut. Valtiovarainministeriö voi kuitenkin asettamillaan ehdoilla määrätä, että veron peruste ei sisällä sellaisten tavaroiden tai tavararyhmien erikseen veloitettavia kuljetuskustannuksia, joiden hinnasta nämä kustannukset muodostavat poikkeuksellisen suuren ja kuljetusmatkan tai -ajan pidentyessä kasvavan lisän.

Veron perusteeseen ei lueta tietokonelaitteiston myynnin tai vuokrauksen yhteydessä veloitettavaa korvausta käyttäjän yksilöllisiä tarpeita varten suunnitellun tietokoneohjelman luovuttamisesta.

Tavaran maahantuonnista suoritettavan veron perusteesta säädetään 8 luvussa.

23 §

Kun vain osittain vähennykseen oikeuttavaan käyttöön hankittu tai tällaiseen käyttöön itse valmistettu tavara myydään, veron peruste on se osa 22 §:ssä tarkoitetusta määrästä, joka vastaa vähennykseen oikeuttavan käytön osuutta tavaran koko käyttötarkoituksesta. Jos vähennykseen oikeuttavan käytön osuus on vähintään 90 prosenttia, veron perusteeseen luetaan edellä mainittu määrä kokonaan. Jos vähennykseen oikeuttavan käytön osuus on enintään 10 prosenttia, mainittua määrää ei lueta veron perusteeseen miltään osin.

24 §

Kun tavara otetaan osittain omaan käyttöön, veron peruste on se osa 22 §:ssä tarkoitetusta määrästä, joka vastaa oman käytön osuutta tavaran koko käyttötarkoituksesta. Jos oman käytön osuus on vähintään 90 prosenttia, veron perusteeseen luetaan edellä mainittu määrä kokonaan. Jos oman käytön osuus on enintään 10 prosenttia, mainittua määrää ei lueta veron perusteeseen miltään osin.

25 §

Veron perusteesta saadaan vähentää:

1) ostajalle annettu, verollista myyntiä koskeva vuosi- ja vaihtoalennus, osto- ja myyntihyvitys, ylijäämänpalautus sekä muu sellainen oikaisuerä;

2) verollisena ilmoitettua myyntiä koskeva luottotappio.

Edellä 1 momentin 2 kohdan perusteella vähennetystä luottotappiosta myöhemmin kertynyt määrä lisätään veron perusteeseen.

6 luku

Verokanta

26 §

Suoritettava vero on 20,5 prosenttia veron perusteesta.

7 luku

Veroton myynti

27 §

Verotonta on seuraavien tavaroiden myynti (*verottomat tavarat*):

1) sanoma- ja aikakauslehdet vähintään kuukauden ajaksi tilattuina sekä yleisesti tilattuina myytävät sanoma- ja aikakauslehdet vähintään kuukauden ajaksi ilmaiseksi luovutettuina;

2) vähintään neljä kertaa vuodessa ilmestyvän sanoma- tai aikakauslehden painos, kun se myydään yleishyödylliselle yhteisölle, joka julkaisee sanoma- tai aikakauslehteä pääasiassa jäseniään tai osakkaitaan taikka jäsenyhteisöjensä jäseniä tai osakkaita varten ja joka ei ole sanoma- tai aikakauslehtien myynnistä verovelvollinen;

3) tekijän omistama kuvataiteen tuote;

4) poronjäkälä;

5) pyöreä puutavara, myös kyllästettynä tai lahosuojattuna;

6) halot ja pilkkeet, ei kuitenkaan silloin, kun niiden myynti tapahtuu pakkauksissa tai muissa vähittäismyyntierissä;

7) polttoturve ja polttoaineena yleisesti käytettävät turvejalosteet;

8) polttohake ja -puupuristeet sekä polttoai-

neena yleisesti käytettävät teollisuuden jäteaineet;

9) jätelipeä;

10) kotimaan lentoliikennettä säännöllisin vuoroin harjoittavan lentoyhtiön sekä puolustusvoimien ja rajavartiolaitoksen lentotoiminnassa käytettävät poltto- ja voiteluaineet;

11) raa'at maaöljyt ja bitumisista kivennäisistä saadut raa'at öljyt;

12) maa, hiekka, sora ja kivi, sellaisenaan, kuiva- tai pesuseulottuna, louheena tai murskeena, ei kuitenkaan silloin, kun niiden myynti tapahtuu pakkauksissa tai muissa vähittäismyyntierissä;

13) nautaeläimet, hevoset, porot, siat, lampaat, vuohet, kaniinit, koirat, kissat, kanat, ankat, hanhet, kalkkunat ja mehiläiset sekä tarhaturkiseläimet, kaikki elävinä;

14) ilma-alukset sekä sellaiset vesialukset, joiden rungon suurin pituus on vähintään 10 metriä, eivät kuitenkaan rakenteeltaan pääasiallisesti huvi- tai urheilukäyttöön tarkoitetut vesialukset.

Verotonta on 1 momentissa tarkoitetun tavaran vuokraaminen.

Verotonta on 1 momentin 4—13 kohdassa mainittuihin tavaroihin kohdistuvan työsuorituksen myynti, jos tavara työsuorituksen jälkeenkin on 1 momentissa tarkoitettu veroton tavara.

Verotonta on 1 momentin 14 kohdassa tarkoitettuihin verottomiin ilma- tai vesialuksiin sekä tällaisesta aluksesta korjattavaksi irrotettuihin tavaroihin kohdistuvan työsuorituksen sekä työhön käytetyn ja työn yhteydessä alukseen asennetun tavaran luovutus.

28 §

Verotonta on seuraavien tavaroiden myynti, kun myyjänä on tavaran valmistaja:

1) lannoitteet ja niiden valmistuksessa käytettäväksi tarkoitetut raaka- ja lisäaineet, maanviljelyskalkki sekä lannoitettu ja lannoittamaton kasvuturve (*lannoiteaineet*);

2) rehut ja rehuseokset sekä niiden valmistuksessa käytettäväksi tarkoitetut raaka- ja lisäaineet, eläinten ruokana käytettävät teollisuuden jäteaineet sekä rehukala (*rehuaineet*).

Verotonta on myös 1 momentissa tarkoitettujen lannoite- ja rehuaineiden valmistustyön myynti.

29 §

Verotonta on lääkelaissa (395/87) tarkoitetun lääkkeen ja lääkelain 71 §:n mukaisesti vain apteekista myytäväksi tarkoitetun lääkkeenomaisen tuotteen myynti (*lääketuotteet*), kun myyjänä on lääkelaissa tarkoitettu lääketehdas tai lääketukkukauppa.

30 §

Verotonta on tavaran tai palvelun myynti ulkomaille.

Myynniksi ulkomaille katsotaan muun ohessa:

1) tavaran myynti, kun tavara myyjän nimissä ja hänen toimestaan tai toimeksiannostaan lähetetään tai kuljetetaan ulkomaille;

2) tavaran myynti ulkomaiselle yritykselle, joka ei ole Suomessa verovelvollinen ja joka noutaa tavaran maasta viedäkseen sen välittömästi ulkomaille;

3) tavaran myynti ulkomaiselle ostajalle, joka ei ole Suomessa verovelvollinen, jos tavara toimitetaan hänen toimeksiannostaan ja häntä veloittaen verovelvolliselle liikkeenharjoittajalle työsuorituksen tekemistä ja edelleen ulkomaille toimittamista varten;

4) tavaran myynti, kun tavara toimitetaan tullilain 20 §:ssä tarkoitetulle vapaa-alueelle ja tullilain 25 §:ssä tarkoitettuun tullivarastoon;

5) tavaran myynti ulkomailla olevalle ostajalle, kun tavaran vienti tapahtuu kuriiripostina ulkoasiainministeriön toimesta tai Suomessa toimivan diplomaattisen edustuston välityksellä.

Telepalvelun myynniksi ulkomaille katsotaan televerkon käyttö saapuvassa liikenteessä ja läpikulkuliikenteessä.

Verotonta on myös muiden tavaroiden kuin elintarvikkeiden myynti henkilölle, joka ei asu Suomessa, Norjassa, Ruotsissa tai Tanskassa, jos hänen selvitetään, sen mukaan kuin asetuksella säädetään, itse vieneen tavarat Suomesta niitä täällä käyttämättä.

31 §

Verotonta on myynti ulkomaiselle ostajalle, joka ei ole Suomessa verovelvollinen, jos tavara tai palvelu toimitetaan hänen toimeksiannostaan ja häntä veloittaen suoraan verovelvolliselle liikkeenharjoittajalle vähennykseen oikeuttavaan käyttöön.

32 §

Veroton on korvaus, jonka ulkomaalainen, joka ei ole Suomessa verovelvollinen, antamansa takuu- tai muun vastaavan sitoumuksen nojalla suorittaa maahan tuotuun tavaraan tehdystä korjaustyöstä tai viallisen tilalle annetusta tavarasta.

33 §

Verotonta on liikkeen tai sen osan luovutuksen yhteydessä tapahtuva tavaroiden ja palvelujen myynti tai muu luovutus liiketoiminnan jatkajalle, joka ryhtyy käyttämään luovutettuja tavaroita ja palveluja vähennykseen oikeuttavaan tarkoitukseen.

Verotonta on myös konkurssin yhteydessä tapahtuva tavaroiden ja palvelujen luovutus verovelvollisen liiketoimintaa jatkavalle konkurssipesälle 1 momentissa säädetyin edellytyksin.

Jos luovutuksen saaja ottaa 1 tai 2 momentissa tarkoitetun tavaran muuhun kuin vähennykseen oikeuttavaan käyttöön, hänen on suoritettava veroa niin kuin tavaran ottamisesta omaan käyttöön on säädetty.

8 luku

Tavaran maahantuonti

34 §

Velvollinen suorittamaan veroa tavaran maahantuonnista on maahantuoja.

Veron suorittamisesta on vastuussa maahantuojan lisäksi se, joka tullilain (573/78) mukaan on vastuussa tullin suorittamisesta.

Velvollinen suorittamaan veroa tullihuutokaupassa myydystä tavarasta on sen ostaja.

35 §

Maahantuonnista suoritettavan veron peruste vahvistetaan tullausarvolain (906/80) nojalla määräytyvän tullausarvon perusteella. Veron perustetta vahvistettaessa tullausarvoon lisätään tavarasta suoritettava tulli, tuontimaksu, valmistevero, tasausvero, auto- ja moottoripyörävero sekä varmuusvarastointimaksu. Veron perustetta vahvistettaessa ei sovelleta tullausarvolain 10 a §:ää.

Jos maahan tuotu tavara on valmistettu ulkomailla kokonaan tai osaksi Suomesta viedyistä tarvikkeista, veron perustetta vahvistettaessa tullausarvoa alennetaan Suomesta verollisina vietyjen tarvikkeiden arvolla.

Tullihuutokaupassa myydystä tavarasta suoritettavan veron peruste on tavaran huutokauppahinta.

36 §

Verotonta on seuraavien tavaroiden maahantuonti:

1) 27 §:n 1 momentissa tarkoitetut verottomat tavarat;

2) 28 §:ssä tarkoitetut lannoite- ja rehuaineet sekä 29 §:ssä tarkoitetut lääketuotteet;

3) 49 §:ssä tarkoitetut jalostamattomat alkutuotteet;

4) maakaasu.

Verotonta on myös sellaisen tavaran maahantuonti, joka lain, asetuksen tai muun määräyksen mukaan on tulliton, jollei laissa, asetuksessa tai määräyksessä ole toisin säädetty tai määrätty taikka jollei valtioneuvosto ole joidenkin tavaroiden tai tavararyhmien osalta, niiden saattamiseksi samaan asemaan kuin vastaavaan tarkoitukseen käytettävä kotimainen tavara, toisin määrännyt. Maahantuonti ei kuitenkaan ole verotonta silloin, kun tullittomuus perustuu tullitariffilakiin (660/87) tai tulleja koskevaan kansainväliseen sopimukseen, jollei mainitussa säädöksessä tai sopimuksessa ole toisin säädetty tai määrätty. Maahantuonti ei myöskään ole verotonta silloin, kun tullittomuus perustuu tulliverolain 19 §:n vientietua tai 20 §:n alusrakennusetua koskeviin säännöksiin.

37 §

Jos verollisena maahan tuodun jalosteen raaka-aineena on 49 §:ssä tarkoitettua tavaraa, maahantuojalla on oikeus saada veronpalautus, jonka suuruus on 17,01 prosenttia raaka-aineen osalta suoritettavan veron perusteesta.

Jos verollisena maahan tuodun jalosteen raaka-aineena on 48 §:ssä tarkoitettuja tavaroita, maahantuojalla on oikeus saada 1 momentissa tarkoitettu veronpalautus lihasta 1,5-kertaisena ja maidosta 1,6-kertaisena.

Valtiovarainministeriö vahvistaa perusteet, joiden mukaan veronpalautus eri jalosteista lasketaan.

38 §

Jos maasta viedään sellaisenaan tai muuhun tavaraan sisältyvänä tavaraa, josta on maksettu 37 §:ssä tarkoitettu veronpalautus, noudatetaan soveltuvin osin, mitä jäljempänä 55 §:ssä

säädetään vähennetyn laskennallisen veron palauttamisesta.

39 §

Jos tavaran maahantuonnista suoritettava vero palautetaan maahantuojalle tulliverolain 23 §:n nojalla, tulliviranomainen perii maahantuojalta 37 §:ssä tarkoitetun veronpalautuksen takaisin.

40 §

Tavaran maahantuonnista suoritettavasta verosta, tavaran viennin tai tuonnin yhteydessä tapahtuvasta veronpalautuksesta ja muutoinkin tavaran maahantuonnista on, ellei tässä laissa toisin säädetä, soveltuvin osin voimassa, mitä tullista on erikseen säädetty.

Liikevaihtoveroa ei palauteta tullinoikaisuasiaan, valitukseen, erityispalautushakemukseen tai osittaispalautushakemukseen annettavalla päätöksellä, jos maahan tuodusta tavarasta suoritettu vero on tämän lain 9 luvun säännösten nojalla vähennetty.

9 luku

Vähennettävä vero

41 §

Verovelvollinen saa vähentää, ellei jäljempänä toisin säädetä, verollista liiketoimintaa varten:

1) toiselta verovelvolliselta ostamastaan tavarasta tai palvelusta suoritettavan veron;

2) maahan tuomastaan tavarasta suoritettavan veron.

Verollisella liiketoiminnalla tarkoitetaan toimintaa, joka tämän lain mukaan aiheuttaa verovelvollisuuden. Tavara tai palvelu on hankittu verollista liiketoimintaa varten, kun tavara on tarkoitettu vaihto- tai käyttöomaisuudeksi taikka tavara tai palvelu on muutoin tarkoitettu käytettäväksi tai kulutettavaksi tässä toiminnassa.

42 §

Edellä 41 §:ssä tarkoitettua vähennystä ei saa tehdä, kun hankinta koskee seuraavia tavaroita ja palveluja:

1) sellaiset käyttöomaisuudeksi taikka vuokra- tai muulla käyttöoikeudella hankitut koneet, kalusto ja muut niihin verrattavat tavarat, joiden todennäköinen taloudellinen käyttöaika on yli kolme vuotta, ellei niitä ole hankittu 4 §:n 1 momentin 3 kohdassa tarkoitetulla tavalla vuokrattavaksi;

2) edellä 1 kohdassa tarkoitettuun tavaraan, jonka hankinnasta vähennystä ei saa tehdä, kohdistuva laajennus-, muutos-, uudistus- ja muu vastaava perusparannustyö tai tällaisessa työssä käytettävä tavara;

3) käyttöomaisuudeksi taikka vuokra- tai muulla käyttöoikeudella hankitut moottoriajoneuvot ja niiden perävaunut sekä vesialukset, ellei niitä ole hankittu 4 §:n 1 momentin 3 kohdassa tarkoitetulla tavalla vuokrattavaksi;

4) edellä 3 kohdassa tarkoitettuun ajoneuvoon ja vesialukseen, jonka hankinnasta vähennystä ei saa tehdä, kohdistuva työsuoritus tai työssä käytettävä tavara sekä tällaisessa ajoneuvossa ja aluksessa käytettävä moottoribensiini ja dieselöljy;

5) käyttöomaisuudeksi taikka vuokra- tai muulla käyttöoikeudella hankittuun rakennukseen, siinä olevaan tilaan tai pysyvään rakennelmaan kohdistuva työsuoritus tai tällaisessa työssä käytettävä tavara;

6) verovelvollisen tai hänen henkilökuntansa pysyvänä asuntona, lastentarhana, urheilu-, harrastus- tai askartelutilana taikka loma-asuntona tai muuna vapaa-ajanviettopaikkana käytettävää rakennusta, siinä olevaa tilaa tai pysyvää rakennelmaa varten hankittu energiahyödyke ja polttoaine, muu tällaisen rakennuksen tai rakennelman käyttötarkoitusta palveleva tavara sekä tällaiseen tavaraan kohdistuva työsuoritus;

7) edustustarkoitukseen käytettävä alkoholijuoma ja tupakkavalmiste;

8) lahjoitustarkoitukseen käytettävä tavara, lukuun ottamatta tavaranäytettä ja tavanomaista mainoslahjaa;

9) telepalvelu, lukuun ottamatta verovelvollisen teletoiminnan harjoittajan käyttämää telepalvelua, joka tulee välittömästi kulutettavaksi teletoiminnan yhteydessä.

43 §

Sen estämättä, mitä 42 §:n 1—4 kohdassa on säädetty, 41 §:ssä tarkoitettu vähennys saadaan tehdä, kun hankinta koskee tavaraa, jota käytetään välittömästi:

1) tavaran valmistustoiminnassa;

2) uudelleen käyttöä varten tapahtuvassa romun tai jätteen käsittelyssä;

3) edellä 1 tai 2 kohdassa tarkoitettuun toimintaan liittyvässä tutkimus- ja kehittämis-

toiminnassa, ilmanpuhdistuksessa, jätevedenpuhdistuksessa tai jätteenkäsittelyssä.

Vähennys saadaan tehdä myös vuokra- tai muulla käyttöoikeudella hankitusta 1 momentissa tarkoitetusta tavarasta samoin kuin 1 momentissa tarkoitettuun tavaraan kohdistuvasta verollisesta työsuorituksesta.

Vähennys saadaan tehdä myös silloin, kun hankinta koskee tavaraa, joka luovutetaan korvauksetta alihankkijalle käytettäväksi välittömästi tavaran luovuttajalle tapahtuvassa 1 momentissa tarkoitetussa toiminnassa.

44 §

Verovelvollinen saa vähentää, 41 §:n ja 42 §:n 5 kohdan säännöksistä poiketen, rakennustyön suorittajalta tai rakennuttajalta ostamastaan tai itse rakentamastaan verollisessa liiketoiminnassa käyttämästään uudesta teollisuusrakennuksesta laskennallisen veron, jonka suuruus on 12,76 prosenttia rakennuksen hankintamenosta (*teollisuusrakennusvähennys*).

Mitä 1 momentissa on säädetty uudesta teollisuusrakennuksesta, sovelletaan myös laajennus-, muutos-, uudistus- ja muuhun vastaavaan perusparannustyöhön ja työhön käytettyyn tavaraan, jos työ kohdistuu teollisuusrakennukseen tai aiheutuu muussa käytössä olleen rakennuksen tai rakennelman muuttamisesta teollisuusrakennukseksi.

Vähennystä laskettaessa teollisuusrakennuksen hankintamenona pidetään rakennuksen hankinnasta ja rakentamisesta tai perusparannuksesta johtuneiden välittömien menojen määrää. Rakennuttajalta ostetun rakennuksen hankintamenona pidetään rakennuttajalle aiheutunutta hankintamenoa. Jos rakennuttajalle aiheutunutta hankintamenoa ei voida luotettavasti selvittää, hankintamenoksi katsotaan 80 prosenttia rakennuksesta maksetusta hinnasta.

Teollisuusrakennuksena pidetään rakennusta tai pysyvää rakennelmaa, jota käytetään:

1) tehtaana, työpajana tai energian tuotantolaitoksena;

2) uudelleen käyttöä varten tapahtuvaan romun tai jätteen käsittelyyn;

3) edellä 1 tai 2 kohdassa tarkoitettuun toimintaan välittömästi liittyvänä käyttö-, tutkimus- tai kehittämislaboratoriona, ilmanpuhdistus-, jätevedenpuhdistus- tai jätteenkäsittelyrakennuksena tai -rakennelmana, varastona, toimisto- tai sosiaalirakennuksena taikka muuhun mainittuun toimintaan välittömästi liittyvään tarkoitukseen.

Mitä edellä on säädetty teollisuusrakennuksesta tehtävästä vähennyksestä, sovelletaan myös kaukolämpöverkkoon.

45 §

Teollisuusrakennuksesta, jonka verovelvollinen on hankkinut tai rakentanut vain osittain vähennykseen oikeuttavaan käyttöön, saadaan 44 §:ssä tarkoitettu vähennys tehdä vain siltä osin kuin rakennusta käytetään tähän tarkoitukseen. Jos vähennykseen oikeuttava käyttö on vähintään 90 prosenttia, vähennys tehdään täysimääräisenä. Jos vähennykseen oikeuttava käyttö on enintään 10 prosenttia, vähennystä ei tehdä miltään osin.

46 §

Sen estämättä, mitä 41 §:n 2 momentissa ja 42 §:ssä on säädetty, pidetään verollista liiketoimintaa varten hankittuina sellaisia tavaroita ja verollisia palveluja, jotka verovelvollinen vie maasta niitä Suomessa käyttämättä.

47 §

Verovelvollinen saa vähentää, ellei 42 §:ssä toisin säädetä, seuraavista verollista liiketoimintaa varten verottomina hankkimistaan tavaroista laskennallisen veron, jonka suuruus on 17,01 prosenttia tavaran ostohinnasta tai maahan tuodun tavaran 35 §:ssä tarkoitetusta veron perusteesta:

1) alkutuottajalta ostettu tai itse maahan tuotu 49 §:ssä tarkoitettu jalostamaton alkutuote;

2) alkutuottajalta ostettu tai itse maahan tuotu teuraseläimeksi sellaisenaan sen omistajan liiketoiminnassa käytettävä 27 §:n 1 momentin 13 kohdassa tarkoitettu eläin;

3) valmistajalta ostettu tai itse maahan tuotu 28 §:ssä tarkoitettu lannoite- tai rehuaine;

4) energiahyödykkeiden valmistuksessa tai polttoaineena itse käytettävä 27 §:n 1 momentin 7 kohdassa tarkoitettu polttoturve ja turvejaloste sekä kaukolämmön tuotannossa itse käytettävä 27 §:n 1 momentin 8 kohdassa tarkoitettu tavara;

5) itse maahan tuotu maakaasu;

6) myyjän omassa käytössä ollut tavara sekä muulta kuin verovelvolliselta ostettu teollisuuden raaka-aineena yleisesti käytettävä käytetty tavara, lukuun ottamatta 27 §:ssä tarkoitettuja verottomia tavaroita.

Vähennystä laskettaessa maidon ostohintana pidetään toimitusajankohdan tavoitehintaa ja

1 momentin 2 kohdassa tarkoitetun eläimen ostohintana hintaa alkutuotantopaikalla.

Jos verovelvollinen on alkutuotannostaan siirtänyt 49 §:ssä tarkoitetun tavaran vähennykseen oikeuttavaan käyttöön tai jos verovelvollinen on edellä 1 momentin 4 kohdassa tarkoitetun tavaran alkutuottaja, hän saa tehdä 1 momentissa tarkoitetun vähennyksen tavaran käypää ostohintaa vastaavan arvon perusteella.

48 §

Edellä 47 §:ssä tarkoitettu vähennys tehdään lihasta ruhoina, ruhon osina tai luuttomaksi leikattuna sekä 47 §:n 1 momentin 2 kohdassa tarkoitetuista teuraseläimistä 1,5-kertaisena.

Maidosta tehdään 47 §:ssä tarkoitettu vähennys 1,6-kertaisena.

49 §

Edellä 47 §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettuja jalostamattomia alkutuotteita ovat:

1) ruis, vehnä, ohra ja kaura jyvinä, myös kuivattuina ja lajiteltuina;

2) herne, myös palosta poistettuna, kuivattuna ja lajiteltuna;

3) peruna, myös lajiteltuna;

4) maito, myös kuorittuna;

5) kananmunat, myös lajiteltuina;

6) liha ruhona, ruhon osina tai luuttomaksi leikattuna sekä muut syötävät eläinten osat tuoreina, myös jäähdytettyinä, jäädytettyinä, suolattuina tai ulkokuivattuina;

7) ahven, ankerias, Grönlannin pallas, harjus, hauki, järvitaimen, kampela, kiiski, kilohaili, myös maustettuna, kirjolohi, kolja, kuha, kuore, lahna, lohi, made, molva, muikku, nahkiainen, nieriä, pasuri, puna-ahven, punakampela, puronieriä, purotaimen, Ruijan pallas, salakka, seiti, siika, silakka, silli, sulkava, suutari, särki, säyne, taimen, turska ja vimpa tuoreina, kuivattuina, suolattuina tai savustettuina, myös sisälmykset poistettuina, sekä mainittujen kalojen mäti;

8) syötävät linnut ja muut riistaeläimet tuoreina, myös kynittyinä, nyljettyinä ja sisälmykset poistettuina;

9) juuriselleri, lanttu, maa-artisokka, mustajuuri, nauris, palsternakka, piparjuuri, porkkana, punajuuri, retiisi ja retikka tuoreina tai kuivattuina, myös puhdistettuina, lajiteltuina ja paloiteltuina;

10) kaalikasvit, palkokasvit, salaattikasvit ja sipulikasvit, kurkku, kurpitsa, lehtiselleri, makea maissi, melooni, paprika, parsa, pinaatti, raparperi, tomaatti ja maustevihannekset, kuten persilja, tilli, meirami ja vihantakrassi, kaikki tuoreina tai kuivattuina, myös paloiteltuina;

11) luonnonvaraiset tai viljellyt syötävät sienet tuoreina, myös kuivattuina tai suolattuina;

12) luonnonvarainen tai viljelty herukka, juolukka, karpalo, karviaismarja, mansikka, mesimarja, mustikka, muurain, pihlajanmarja, puolukka, ruusunmarja, tyrnimarja, vadelma ja variksenmarja tuoreina tai kuivattuina;

13) luonnonhunaja;

14) kotivoi, -kerma, -piimä ja -juusto;

15) kirsikka, kriikuna, luumu ja omena tuoreena;

16) pelto-, puutarha- ja koristekasvien sekä hedelmä- ja metsäpuiden kylvösiemenet;

17) karkearehu, kuten heinät, heinäjauho, oljet, viljankuoret, ruumenet, laidunruohot tuoreina tai kuivattuina, rehukaali ja säilörehu;

18) elävät kasvit ja kukkaviljelyn tuotteet, kuten istutustarkoitukseen myytävät juuri- ja varsimukulat, juurakot, pistokkaat, sipulit, varrennusoksat ja taimet sekä irrallaan tai astioissa kasvavina myytävät kasvit tai kasvinosat, viherkasvit ja leikkovihreä.

50 §

Verovelvollinen apteekkari saa tehdä 47 §:ssä tarkoitetun laskennallisen vähennyksen lääketehtaalta tai lääketukkukaupalta ostetusta taikka itse maahan tuodusta 29 §:ssä tarkoitetusta lääketuotteesta.

51 §

Verovelvollinen saa tehdä 41 §:ssä tarkoitetun vähennyksen ostetusta energiahyödykkeestä silloinkin, kun veloitus sisältyy rakennuksen tai siinä olevan tilan vuokraan tai muuhun vastikkeeseen. Vähentää saadaan kuitenkin vain rakennuksen omistajan tai haltijan ostamasta energiahyödykkeestä tai polttoaineesta suoritettavaa veroa vastaava määrä.

52 §

Kun verovelvollinen ottaa vähennykseen oikeuttavaan käyttöön omassa käytössä olleen muun kuin 27 §:ssä tarkoitetun verottoman tavaran, hän saa vähentää laskennallisen veron, jonka suuruus on 17,01 prosenttia tavaran alkuperäisestä ostohinnasta tai sitä vastaavasta arvosta. Jos tavaran todennäköinen luovutus-

hinta on sen alkuperäistä ostohintaa tai sitä vastaavaa arvoa alempi, vähennettävä vero lasketaan tavaran todennäköisen luovutushinnan perusteella. Vähennys tehdään 47 §:ssä tarkoitetusta lihasta ja maidosta korotettuna siten kuin 48 §:ssä on säädetty.

Verollisen liiketoiminnan alkaessa verovelvollinen saa tehdä hallussaan olevasta vähennykseen oikeuttavaan tarkoitukseen käytettävästä tavarasta 1 momentissa tarkoitetun vähennyksen.

53 §

Tavarasta tai palvelusta, jonka verovelvollinen on hankkinut tai ottanut vain osittain vähennykseen oikeuttavaan käyttöön, saadaan tässä luvussa tarkoitettu vähennys tehdä vain siltä osin kuin tavaraa tai palvelua käytetään tähän tarkoitukseen. Jos vähennykseen oikeuttava käyttö on vähintään 90 prosenttia, vähennys tehdään täysimääräisenä. Jos vähennykseen oikeuttava käyttö on enintään 10 prosenttia, vähennystä ei tehdä miltään osin.

54 §

Jos myyjä hyvittää ostajaa 25 §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetuilla määrillä, vähennettyä veroa on vastaavasti oikaistava.

10 luku

Vähennetyn laskennallisen veron palauttaminen

55 §

Jos tavaraa, jonka hankinnan yhteydessä on voitu tehdä 47 §:n 1 momentin 1—3 kohdassa taikka 48 tai 50 §:ssä tarkoitettu vähennys, on sellaisenaan tai muuhun tavaraan sisältyvänä viety maasta, maastaviejän on veron tilittämisen yhteydessä palautettava vähennetty laskennallinen vero.

Veroa ei kuitenkaan palauteta, kun:

1) maasta viedään meijerivoita, juustoa, rasvaista maitojauhetta, kananmunia, kananmunamassaa, viljaa tai lihaa sellaisenaan ja maastaviejälle maksetaan hinnanerokorvausta;

2) maasta sellaisinaan ensi kertaa viedään Suomessa poimittuja luonnonvaraisia mustikoita tai puolukoita tuoreina tai jäädyttämällä säilytettyinä taikka Suomessa poimittuja luonnonvaraisia syötäviä sieniä tuoreina, kuivattuina tai suolattuina;

3) maasta viedään eläimen vuotia tai nahkoja sellaisinaan tai muuhun tavaraan sisältyvinä.

56 §

Jos tavaraa, jonka hankinnan yhteydessä on voitu tehdä 47 §:n 1 momentin 1—3 kohdassa taikka 48 tai 50 §:ssä tarkoitettu vähennys, on käytetty sellaisen 28 §:ssä tarkoitetun lannoite- tai rehuaineen valmistamiseen, jonka valmistaja on myynyt tai ottanut omaan käyttöön, valmistajan on palautettava vähennetty laskennallinen vero.

57 §

Valtiovarainministeriö voi määrättyjen tavaroiden tai tavararyhmien kohdalta vahvistaa ne perusteet, joiden mukaan palautettavan vähennetyn laskennallisen veron määrä lasketaan, sekä määrätä siitä, milloin vähennetyn laskennallisen veron määrä on niin vähäinen, ettei sitä ole palautettava.

11 luku

Ajallinen kohdistaminen

58 §

Myynnistä suoritetaan vero siltä kalenterikuukaudelta, jonka aikana:

1) tavara on toimitettu tai palvelu suoritettu;

2) tavara on otettu omaan käyttöön.

59 §

Tilikauden aikana vero saadaan suorittaa tilikaudelle 58 §:n mukaan kuuluvasta myynnistä siltä kalenterikuukaudelta, jonka aikana ostajaa on veloitettu. Jos veloitusta ei käytetä, vero saadaan suorittaa siltä kalenterikuukaudelta, jonka aikana myyntihinta tai sen osa on kertynyt.

Tilikauden päättyessä veloittamatta tai, jos veloitusta ei käytetä, kertymättä olevista 1 momentissa tarkoitetuista myyntihinnoista vero suoritetaan tilikauden viimeiseltä kalenterikuukaudelta. Verovelvollisuuden päättyessä vero suoritetaan toiminnan viimeiseltä kalenterikuukaudelta.

60 §

Verovelvollinen, jolla kirjanpitolain (655/73) mukaan on oikeus pitää maksuperusteista kirjanpitoa, saa suorittaa myynnistä veron siltä kalenterikuukaudelta, jonka aikana myyntihinta tai sen osa on kertynyt.

Verovelvollisuuden päättyessä vero suoritetaan kertymättä olevista 1 momentissa tarkoitetuista myyntihinnoista toiminnan viimeiseltä kalenterikuukaudelta.

61 §

Edellä 25 §:ssä tarkoitettu oikaisuerä ja luottotappio vähennetään siltä kalenterikuukaudelta, jolle se on hyvän kirjanpitotavan mukaan kirjanpidossa kirjattava.

Verovelvollisuuden päättyessä 1 momentissa mainitut erät vähennetään toiminnan viimeiseltä kalenterikuukaudelta.

62 §

Edellä 10 luvussa tarkoitettu vähennetty laskennallinen vero palautetaan siltä kalenterikuukaudelta, jonka aikana 55 §:ssä tarkoitettu tavara on viety maasta taikka 56 §:ssä tarkoitettu lannoite- tai rehuaine on myyty tai otettu omaan käyttöön.

63 §

Edellä 9 luvussa tarkoitetut vähennykset tehdään siltä kalenterikuukaudelta, jonka aikana:

1) ostettu tavara tai palvelu on vastaanotettu;

2) tavara on otettu vähennykseen oikeuttavaan käyttöön;

3) maahan tuotu tavara on tullattu.

64 §

Edellä 44 §:ssä tarkoitettu teollisuusrakennusvähennys tehdään siltä kalenterikuukaudelta, jonka aikana:

1) rakennuksen hankintameno tai sen osa on maksettu;

2) verovelvollisen valmistama tai alunperin muuhun käyttöön hankkima tavara on otettu rakennustyössä käytettäväksi.

65 §

Tilikauden aikana saadaan tilikaudelle 63 §:n 1 kohdan mukaan kuuluva vähennys tehdä siltä kalenterikuukaudelta, jonka aikana vähennykseen oikeutettua on veloitettu. Jos veloitusta ei käytetä, vähennys saadaan tehdä siltä kalenterikuukaudelta, jonka aikana ostohinta tai sen osa on maksettu.

Tilikauden päättyessä veloittamatta tai, jos veloitusta ei käytetä, maksamatta olevista 1 momentissa tarkoitetuista ostoista vähennys tehdään tilikauden viimeiseltä kalenterikuukaudelta. Verovelvollisuuden päättyessä vähennys tehdään toiminnan viimeiseltä kalenterikuukaudelta.

66 §

Verovelvollinen, jolla kirjanpitolain mukaan on oikeus pitää maksuperusteista kirjanpitoa, saa tehdä vähennyksen siltä kalenterikuukaudelta, jonka aikana ostohinta tai sen osa on maksettu.

Verovelvollisuuden päättyessä vähennys tehdään maksamatta olevista 1 momentissa tarkoitetuista ostoista toiminnan viimeiseltä kalenterikuukaudelta.

67 §

Edellä 54 §:ssä tarkoitettu oikaisu sekä 25 §:n 2 momentissa tarkoitettu kertyneestä luottotappiosta tehtävä lisäys otetaan huomioon siltä kalenterikuukaudelta, jolle se on hyvän kirjanpitotavan mukaan kirjanpidossa kirjattava.

Verovelvollisuuden päätyttyä 1 momentissa mainitut erät otetaan huomioon toiminnan viimeiseltä kalenterikuukaudelta.

12 luku

Veron maksaminen

68 §

Kalenterikuukaudelta 11 luvun mukaan suoritettavien verojen ja vähennettävien verojen erotus (*tilitettävä vero*) maksetaan valtiolle viimeistään kalenterikuukautta seuraavan toisen kuukauden 25 päivänä. Jos mainittu päivä on pyhäpäivä, arkilauantai tai juhannusaatto, veron saa maksaa ensimmäisenä arkipäivänä sen jälkeen.

69 §

Edellä 68 §:ssä säädetyn määräajan jälkeen maksettu vero katsotaan maksetuksi siltä kalenterikuukaudelta, jolta verovelvollinen on kuukausi-ilmoituksessaan ilmoittanut sen maksaneensa tai jolta hänen on muutoin katsottava sen maksaneen.

Tilikausi-ilmoituksen antamiselle säädetyn määräajan jälkeen maksettu vero käytetään maksuunpannun maksamatta olevan veron, veronkorotuksen ja veronlisäyksen sekä perittävän viivästyskoron ja jäämämaksun suoritukseksi.

70 §

Jos 9 luvussa tai 25 §:ssä tarkoitettuja vähennyksiä ei voida tehdä täysimääräisinä kalenterikuukauden tilitettävää veroa laskettaessa, vähentämättä jäänyt määrä saadaan vähentää tilikauden seuraavilta kalenterikuukausilta. Jos vähennystä ei näinkään voida tehdä kokonaan, verovelvolliselle maksetaan vähentämättä jäänyttä veroa vastaava määrä.

Jos tilikaudelta vähennettävät verot ovat todennäköisesti suuremmat kuin myynneistä suoritettavat verot, verovelvolliselle maksetaan 1 momentin säännöksistä poiketen tilikauden aikana kalenterikuukausittain kalenterikuukaudelta vähentämättä jäänyt vero.

Verovelvolliselle voidaan erityisistä syistä tilikauden aikana maksaa vero, jonka hän 1 momentin mukaan todennäköisesti saa takaisin, kun tilikaudelta maksetut verot sekä todennäköiset myynneistä suoritettavat verot ja vähennettävät verot otetaan huomioon.

Edellä 2 ja 3 momentissa tarkoitettu vero maksetaan verovelvolliselle esitetyn selvityksen perusteella hakemuksesta. Hakemus tehdään lääninverovirastolle vahvistettua lomaketta käyttäen. Verohallitus antaa tarkemmat määräykset siitä, milloin verovelvolliselle hakemuksesta maksettavan veron määrä on niin vähäinen, ettei sitä palauteta.

13 luku

Veroviranomaiset

71 §

Verotuksen yleinen valvonta kuuluu verohallitukselle.

Lääninverovirastön tehtävänä on veron määrääminen, veron suorittamisen ja maksamisen valvonta sekä veronkanto.

72 §

Verovelvollista koskevat asiat kuuluvat sen lääninverovirastön käsiteltäviin, jonka toimialueella verovelvollisen kotikunta on. Kotikuntana pidetään kuntaa, jossa verovelvolliselle verotuslain (482/58) mukaan on määrättävä valtionvero.

73 §

Verohallitus määrää yhden tai useamman lääninverovirastön virkamiehen toimimaan valtion etua valvovana valtionasiamiehenä.

74 §

Maahan tuotujen tavaroiden verotuksesta ja sen valvonnasta vastaa tullilaitos sen mukaan kuin siitä erikseen on säädetty.

14 luku

Ilmoittamisvelvollisuus

75 §

Sen, joka ryhtyy harjoittamaan verollista liiketoimintaa, on tehtävä ennen toiminnan aloittamista kirjallinen ilmoitus lääninverovirastolle tai verotoimistolle.

Verollisen liiketoiminnan päättymisestä on viipymättä tehtävä ilmoitus lääninverovirastolle tai verotoimistolle.

76 §

Verovelvollisen on annettava kultakin kalenterikuukaudelta kuukausi-ilmoitus viimeistään kalenterikuukautta seuraavan toisen kuukauden 25 päivänä. Ilmoitus siitä, että veroa ei ole maksettava, voidaan antaa etukäteen usealta kuukaudelta.

Verovelvollisen on kultakin tilikaudelta annettava tilikausi-ilmoitus kolmen kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä.

Lääninverovirasto voi erityisistä syistä verovelvollisen pyynnöstä pidentää tilikausi-ilmoituksen jättämiselle säädettyä aikaa enintään kahdella kuukaudella.

77 §

Kuukausi- ja tilikausi-ilmoituksessa annettavista tiedoista säädetään asetuksella. Tiedot annetaan verohallituksen vahvistamilla lomakkeilla.

Kuukausi- ja tilikausi-ilmoituksessa saadaan verojen raha-arvot ilmoittaa täysin markoin siten, että markkojen yli menevät pennit jätetään ottamatta lukuun. Täysin markoin ilmoitettavia määriä laskettaessa otetaan suoritettavat ja vähennettävät verot sekä muut yksittäiset erät kuitenkin lukuun pennin tarkkuudella.

78 §

Kuukausi-ilmoitus ja tilikausi-ilmoitus annetaan 72 §:ssä tarkoitetulle lääninverovirastolle.

Veron maksamisen yhteydessä annettu kuukausi-ilmoitus katsotaan annetuksi silloin, kun maksu on suoritettu rahalaitokseen.

Postitse saapunut ilmoitus katsotaan annetuksi silloin, kun ilmoituksen sisältävä postilä-

hetys on jätetty postiin lääninverovirastolle osoitettuna.

79 §

Ilmoittamisvelvollisen on allekirjoitettava kuukausi-ilmoitus, tilikausi-ilmoitus ja muut veroviranomaisille annettavat asiakirjat. Yhteisön ilmoitusten ja asiakirjojen tulee olla toiminimen kirjoittamiseen oikeutetun henkilön tai henkilöiden allekirjoittamia.

80 §

Yhteisön ilmoittamisvelvollisuuden täyttäminen kuuluu yhteisön hallitukselle tai hallinnolle. Avoimen yhtiön, kommandiittiyhtiön ja yhtymän ilmoittamisvelvollisuuden täyttäminen on sellaisen osakkaan velvollisuutena, joka 104 §:n 2 momentin mukaan on verosta vastuussa.

Ilmoittamisvelvollisuuden täyttämisestä ulkomaalaisen puolesta vastaa myös Suomessa oleva edustaja. Edellä 9 §:n 2 momentissa tarkoitetun ulkomaalaisen ilmoittamisvelvollisuuden täyttämisestä vastaa Suomessa oleva 88 §:ssä tarkoitettu edustaja.

Ilmoittamisvelvollinen on holhottavan puolesta holhooja, poissa olevan puolesta hänelle määrätty uskottu mies ja kuolinpesän puolesta se, jolla on pesä hallussaan tai, jos pesä on jaettu, se, jonka hallussa pesä oli jaon aikana.

Joka poissaolon tai muun laillisen esteen vuoksi on estynyt täyttämästä ilmoittamisvelvollisuuttaan, saa asettaa sijaansa soveliaan henkilön. Verovelvollinen vastaa kuitenkin siitä, mitä sijainen tekee tai jättää tekemättä.

81 §

Lääninveroviraston on vaadittaessa annettava todistus asiakirjan vastaanottamisesta.

82 §

Sen, joka on laiminlyönyt kuukausi-ilmoituksen tai tilikausi-ilmoituksen antamisen säädetyssä ajassa tai antanut ilmoituksen puutteellisena, tulee lääninveroviraston kehotuksesta asetetun määräajan kuluessa täyttää velvollisuutensa.

Verovelvollisen on myös kehotuksesta annettava määräajassa ne täydentävät selvitykset, jotka ovat tarpeen veron määräämistä varten.

83 §

Verovelvollisen on lääninveroviraston tai verohallituksen asianomaisen virkamiehen kehotuksesta esitettävä Suomessa sanotun veroomaisen tai tämän määräämän asiantuntevan ja esteettömänä pidettävän henkilön tarkastettavaksi liike- ja tilikirjansa, inventaarinsa ja tase-erittelynsä liitteineen samoin kuin tositeaineisto ja kaikki muu laskentatoimeen kuuluva aineisto, sopimus- ja velkakirjat, pöytäkirjat, kirjeenvaihto, koneellisen kirjanpidon menetelmäkuvaus sekä muut asiakirjat, jotka saattavat olla tarpeen häntä verotettaessa, verotarkastusta toimitettaessa tai hänen verotustaan koskevaa muutoksenhakua käsiteltäessä, sekä näytettävä liiketoimintaan kuuluvat varastot ja muu omaisuus. Tarkastus voidaan toimeenpanna jo tilikauden aikana.

Asiakirjan tarkastus on, mikäli mahdollista, toimitettava verovelvollisen liikehuoneistossa tai hänen käyttämässään kirjanpito- tai palvelutoimistossa. Jos tarkastus toimitetaan edellä mainitussa huoneistossa tai toimistossa, verovelvollisen on asetettava tarkastajan käytettäväksi tarkoituksenmukaiset tilat sekä tarpeelliset apuneuvot ja apulaiset. Jos tarkastusta ei voida haitatta toimittaa edellä tarkoitetussa paikassa, tarkastus voidaan toimittaa lääninverovirastossa. Asiakirjat on esitettävä tarkastettaviksi siellä tai toimitettava sinne, missä tarkastus suoritetaan. Valokuvaamalla tai muulla vastaavalla tavalla valmistettuina jäljennöksinä säilytettävistä asiakirjoista on 1 momentissa tarkoitetun viranomaisen kehotuksesta valmistettava jäljennökset tarkastusta suorittavan henkilön käyttöön. Suoritetusta tarkastuksessa on laadittava kertomus.

84 §

Jokaisen on annettava lääninveroviraston tai verohallituksen kehotuksesta sellaisia toisen verotusta, verotarkastusta tai verotusta koskevaa muutoksenhakuasiaa varten välttämättömiä muita tietoja, jotka selviävät hänen hallussaan olevista asiakirjoista tai muutoin ovat hänen tiedossaan, jos hänellä ei lain mukaan ole oikeutta kieltäytyä todistamasta asiasta. Toisen verotukseen vaikuttavia, hänen taloudellista asemaansa koskevia tietoja ei kuitenkaan saa kieltäytyä antamasta.

Posti- ja telelaitoksen on 1 momentissa mainitun viranomaisen kirjallisesta kehotuksesta annettava tiedot asiakkaalle saapuneista postiosoituksista ja postiennakko-osoituksista sekä muusta postin välityksellä tapahtuneesta rahaliikkeestä.

Edellä 1 momentissa mainituilla viranomaisilla on oikeus 83 §:ssä mainituin tavoin tarkastaa tai tarkastuttaa ne liike- ja muut asiakirjat, joista 1 ja 2 momentissa tarkoitettuja tietoja voi olla saatavissa.

85 §

Viranomaisen ja julkisen laitoksen tulee 84 §:ssä tarkoitetun viranomaisen pyynnöstä antaa verotusta varten tarpeellisia tietoja taikka sallia sellaisen viranomaisen määräämän henkilön ottaa niistä selko, mikäli ne eivät koske sellaista asiaa, josta lain mukaan ei saa todistaa.

Maistraatin ja nimismiehen on ennen tammikuun ja heinäkuun loppua maksutta toimitettava lääninverovirastolle luettelot niistä ilmoituksista, jotka edellisenä puolivuotiskautena on tehty liiketoiminnan aloittamisesta tai lopettamisesta.

15 luku

Rekisteröinti

86 §

Verovelvolliset merkitään liikevaihtoverovelvollisten rekisteriin.

Lääninverovirasto antaa tarvittaessa tiedon siitä, onko henkilö, yhtymä tai yhteisö merkitty rekisteriin.

87 §

Lääninverovirasto merkitsee verovelvollisen rekisteriin siitä lukien, kun verollinen liiketoiminta alkaa. Verovelvollinen voidaan kuitenkin merkitä rekisteriin jo siitä lukien, kun hän ryhtyy hankkimaan tavaroita ja palveluja verollista liiketoimintaa varten.

Lääninverovirasto poistaa verovelvollisen rekisteristä siitä lukien, kun verollinen liiketoiminta on päättynyt.

Edellä 9 §:n 2 momentin tai 21 §:n perusteella verovelvollinen merkitään rekisteriin ja poistetaan rekisteristä aikaisintaan hakemuksen tekemisestä lukien.

88 §

Edellä 9 §:n 2 momentissa tarkoitetun hakemuksen hyväksymisen edellytyksenä on, että ulkomaalaisella on Suomessa kotipaikan omaava lääninverovirastón hyväksymä edustaja. Lääninverovirasto voi lisäksi vaatia asetettavaksi vakuuden veron suorittamisesta.

Edellä 1 momentissa tarkoitetun edustajan on pidettävä verovelvollisen liiketoiminnasta sellaista kirjanpitoa, että siitä luotettavasti saadaan selville veron määräytymisen kannalta merkitykselliset seikat. Kirjanpitoaineisto on säilytettävä Suomessa viisi vuotta sen tilikauden päättymisestä, jota aineisto koskee.

Mitä 83 §:ssä on säädetty verovelvollisen velvollisuuksista, sovelletaan myös 1 momentissa tarkoitettuun edustajaan.

89 §

Lääninverovirasto ilmoittaa asianomaiselle rekisteröinnistä ja rekisteristä poistamisesta sekä siitä, ettei asianomaista ilmoituksesta tai hakemuksesta poiketen ole merkitty rekisteriin tai poistettu rekisteristä.

Lääninverovirasto antaa asianomaisen tai valtionasiamiehen pyynnöstä päätöksen rekisteröintiasiassa.

16 luku

Veron määrääminen

90 §

Lääninverovirasto määrää saatujen ilmoitusten ja muun selvityksen perusteella maksamatta olevan veron verovelvollisen maksettavaksi.

Veron määräämisessä on tunnollisesti sekä valtion että verovelvollisen etua silmällä pitäen harkittava, mitä verovelvollisen liiketoimista sekä muista asiaan vaikuttavista seikoista on ilmoituksista tai muutoin käynyt selville taikka muulla perusteella on katsottava oikeaksi.

91 §

Jos verovelvollinen on laiminlyönyt veron maksamisen tai maksanut sitä ilmeisesti liian vähän eikä ole kehotuksesta huolimatta antanut veron määräämistä varten tarvittavia tietoja, lääninveroviraston on määrättävä maksamatta oleva vero arvioimalla.

Maksamatta olevan veron määrä on pyrittävä selvittämään tavaraostojen, tavanomaisten myyntipalkkioiden, palkkojen tai muiden sellaisten kustannuserien perusteella laadittujen laskelmien avulla taikka muiden samalla alalla ja vastaavanlaisissa olosuhteissa toimivien verovelvollisten liiketoimintaan vertaamalla.

Ennen veron määräämistä on verovelvolliselle varattava tilaisuus selvityksen antamiseen veron määräytymistä koskevasta laskelmasta

sekä niistä seikoista, joiden vuoksi vero aiotaan määrätä arvion mukaan.

Veron määräämistä koskevaan päätökseen on otettava veron määräytymistä koskeva laskelma sekä merkittävä ne syyt, joiden perusteella vero on määrätty arvion mukaan.

92 §

Lääninverovirasto tarkistaa tilikausi-ilmoituksen perusteella tilikauden kalenterikuukausilta maksettavan veron määrän.

Tilikausi-ilmoituksen tai muun saadun selvityksen perusteella lääninverovirasto määrää tilikauden kalenterikuukausilta maksamatta olevan veron verovelvollisen maksettavaksi tai maksaa verovelvolliselle tilikaudelta palautettavan veron.

Tilikaudelta maksettava vero on määrättävä vuoden kuluessa tilikauden päättymisestä.

93 §

Edellä 92 §:n 3 momentissa säädetyn määräajan jälkeen voidaan toimittaa jälkiverotus. Jälkiverotuksin verovelvollisen maksettavaksi on määrättävä se vero, joka on jäänyt maksamatta tai on palautettu liikaa sen johdosta, että hän on jättänyt antamatta ilmoituksen taikka antanut puutteellisen, erehdyttävän tai väärän ilmoituksen, muun tiedon tai asiakirjan. Jälkiverotus voidaan toimittaa kolmen vuoden kuluessa sen tilikauden päättymisestä, johon kuuluvalta kalenterikuukaudelta vero olisi tullut maksaa.

Verovelvollisen kuoltua jälkiverotus kohdistetaan kuolinpesään. Jälkiverotus on toimitettava vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jona perukirja on annettu oikeuteen.

Ennen jälkiverotuksen toimittamista verovelvolliselle tai verovelvollisen kuolinpesälle on varattava tilaisuus selityksen antamiseen.

94 §

Jos 93 §:ssä tarkoitettu veron maksamatta jääminen tai liian suuri palautus johtuu sellaisesta virheestä, jonka johdosta toisen verovelvollisen maksettavaksi on tullut liikaa veroa, voidaan jälkiverotus jättää toimittamatta, jos verovelvollinen esittää palautukseen oikeutetun verovelvollisen antaman sitoumuksen siitä, että tämä luopuu oikeudestaan vaatia oman veronsa määrää alennettavaksi. Sitoumuksen antaneelle verovelvolliselle ei makseta veroa takaisin.

Jälkiverotus voidaan jättää toimittamatta myös silloin, kun maksamatta jäänyttä tai liian suurena palautettua veroa on pidettävä vähäisenä eikä verotuksen tasapuolisuus tai muu syy vaadi veron määräämistä. Verohallitus antaa tarkemmat määräykset siitä, milloin jälkiverotus voidaan jättää toimittamatta.

95 §

Jos jollekin olosuhteelle tai toimenpiteelle on annettu sellainen oikeudellinen muoto, joka ei vastaa asian varsinaista luonnetta tai tarkoitusta, on verotusta toimitettaessa meneteltävä niin kuin asiassa olisi käytetty oikeata muotoa.

Milloin tavaran tai palvelun myynnistä tuleva vastike on sovittu tai määrätty kohtuullisena pidettävää pienemmäksi tai muuhun toimenpiteeseen on ryhdytty ilmeisesti siinä tarkoituksessa, että maksettavan veron määrä vähentyisi, voidaan arvion mukaan vahvistaa, mistä määrästä veroa on maksettava.

96 §

Veroa voidaan korottaa, jos:

1) verovelvollinen on jättänyt kalenterikuukaudelta maksettavan veron säädetyssä ajassa kokonaan maksamatta tai maksanut sitä ilmeisesti liian vähän, enintään 30 prosentilla;

2) kuukausi-ilmoituksessa, tilikausi-ilmoituksessa tai muussa tiedossa tai asiakirjassa on vähäinen puutteellisuus eikä verovelvollinen ole noudattanut saamaansa kehotusta sen korjaamiseen, enintään 10 prosentilla;

3) verovelvollinen ilman pätevää syytä on laiminlyönyt kuukausi-ilmoituksen, tilikausi-ilmoituksen tahi muun tiedon tai asiakirjan oikeassa ajassa antamisen taikka antanut sen olennaisesti vaillinaisena, enintään 20 prosentilla ja, jos hän säädetyn kehotuksen saatuaankin on ilman hyväksyttävää estettä jättänyt velvollisuutensa kokonaan tai osaksi täyttämättä, enintään kaksinkertaiseksi;

4) verovelvollinen on törkeästä huolimattomuudesta laiminlyönyt ilmoittamisvelvollisuutensa tai antanut olennaisesti väärän kuukausi-ilmoituksen, tilikausi-ilmoituksen taikka muun tiedon tai asiakirjan, enintään kaksinkertaiseksi.

Jos 1 momentin 4 kohdassa tarkoitettu laiminlyönti tai väärän ilmoituksen, tiedon taikka asiakirjan antaminen on tapahtunut veron kavaltamisen tarkoituksessa, veroa on korotettava vähintään 50 prosentilla ja enintään kolminkertaiseksi.

Veronkorotus määrätään vain siitä verosta, jota 1 ja 2 momentissa tarkoitettu puutteellisuus tai vaillinaisuus on koskenut.

97 §

Jos kalenterikuukaudelta tilitettävää veroa ei ole maksettu 68 §:ssä säädetyssä määräajassa, määrätään maksamatta jääneelle verolle veronlisäystä.

Veronlisäystä määrätään yksi markka kultakin täydeltä sadalta markalta jokaiselta kalenterikuukaudelta sen kuukauden alusta, jona vero olisi tullut maksaa, verolle määrättävää eräpäivää edeltävän kuukauden loppuun. Jos kalenterikuukaudelta tilitettävä vero on maksettu määräajan jälkeen, eikä verovelvollinen ole oma-aloitteisesti maksanut veronlisäystä 4 momentissa säädetyllä tavalla, veronlisäystä määrätään sen kuukauden alusta, jona vero olisi tullut maksaa, sen kuukauden loppuun, jona vero on maksettu.

Jos vero on määrätty kokonaan tai osittain arvioimalla kalenterikuukautta pidemmältä ajalta taikka jos muutoin ilman kohtuutonta lisätyötä ei ole selvitettävissä, miltä kalenterikuukaudelta veroa on jäänyt maksamatta, voidaan veronlisäyksen laskemisen alkamisajankohta arvioida ottaen huomioon maksamatta jääneen veron todennäköinen jakautuminen eri kuukausille.

Jos verovelvollinen maksaa kalenterikuukaudelta tilitettävää veroa ilman maksuunpanoa 68 §:ssä säädetyn määräajan jälkeen, hänen on veron maksamisen yhteydessä oma-aloitteisesti maksettava veronlisäystä yksi markka kultakin täydeltä sadalta markalta jokaiselta kalenterikuukaudelta sen kuukauden alusta, jona vero olisi tullut maksaa, sen kuukauden loppuun, jona vero on maksettu.

Jos vero määrätään myöhemmin viranomaisen toimenpitein, veronlisäystä on maksettava 1—3 momentissa säädetyllä tavalla tällekin veromäärälle. Milloin veron määrääminen perustuu valtion puolesta tehtyyn valitukseen sekä milloin valtiolle on perittävä verovelvollisen jo maksama, mutta hänelle takaisin maksettu vero, veronlisäystä on määrättävä saman perusteen mukaan kuin palautukselle on maksettava korkoa.

Erityisestä syystä viranomainen voi laskea veronlisäyksen myöhemmästä kuin 2 ja 3 momentissa säädetystä ajankohdasta.

Veronkorotukselle ei maksuunpanna veronlisäystä.

98 §

Kun verovelvollisen maksettavaksi määrätään veroa, veronlisäystä tai veronkorotusta, verovelvolliselle on annettava tiedoksi verolippu sekä päätös, johon on liitetty valitusosoitus. Vero on maksettava valtiovarainministeriön määräämänä aikana.

Veron takaisin maksamista koskeva päätös on annettava verovelvolliselle tiedoksi. Päätökseen on liitettävä valitusosoitus.

99 §

Jos valtionasiamies katsoo, että verovelvollisen maksettavaksi olisi määrättävä veroa, veronlisäystä tai veronkorotusta, lääninverovirasto on hänen pyynnöstään tehtävä asiassa päätös.

100 §

Vero maksetaan, määrätään maksettavaksi ja maksetaan takaisin täysin markoin jättämällä yli menevät pennit lukuun ottamatta. Sama koskee 96 §:ssä mainittua veronkorotusta, 97 §:ssä mainittua veronlisäystä ja 103 §:ssä mainittua korkoa.

101 §

Kun verotusta koskevia kehotuksia, päätöksiä ja verolippuja annetaan verovelvollisen tai muun henkilön tiedoksi, ne on lähetettävä postitse kirjatussa kirjeessä saantitodistusta vastaan taikka annettava muutoin todistettavasti. Samalla on ilmoitettava aika, jonka kuluessa kehotusta on noudatettava, ja seuraamus, jonka laiminlyönti aiheuttaa. Postitse toimitettu asiakirja katsotaan annetun tiedoksi saantitodistuksen osoittamana aikana.

102 §

Jos verovelvollisen luonnollisen henkilön tai luonnollisten henkilöiden muodostaman 104 §:n 2 momentissa tarkoitetun yhtymän 12 §:ssä tarkoitetulla tavalla laskettu tilikauden verollinen liikevaihto on enintään 75 000 markkaa, verovelvolliselle maksetaan takaisin tilikaudelta maksettu vero kokonaan. Jos tilikauden verollinen liikevaihto on yli 75 000 markkaa mutta alle 150 000 markkaa, tilikaudelta maksetusta verosta maksetaan takaisin määrä, joka saadaan, kun veroa pienennetään yhdellä prosentilla jokaisen täyden 750 markan määrän osalta, jolla tilikauden verollinen liikevaihto ylittää 75 000 markkaa.

103 §

Verovelvolliselle takaisin maksettava vero on maksettava viivytyksettä.

Takaisin maksettavalle verolle maksetaan asetuksella säädettävä korko. Korko lasketaan tilikautta seuraavan toisen kalenterikuukauden lopusta tai, jos kysymys on verosta, jonka verovelvollinen on maksanut vasta mainitun ajankohdan jälkeen, maksupäivästä.

Korkoa ei makseta 102 §:n mukaan takaisin maksettavalle verolle eikä verolle, joka on asetuksella säädettävää määrää pienempi.

104 §

Vero määrätään verovelvollisen ja verosta vastuussa olevien henkilöiden yhteisvastuullisesti maksettavaksi.

Avoimen yhtiön ja kommandiittiyhtiön verosta ovat yhteisvastuullisesti vastuussa avoimen yhtiön osakas ja kommandiittiyhtiön henkilökohtaisesti vastuunalainen yhtiömies. Sama vastuu yhtymän verosta on sellaisen yhtymän osakkaalla, jonka kaksi tai useampia henkilöitä on muodostanut liikkeen harjoittamista varten ja joka on tarkoitettu toimimaan osakkaiden yhteiseen lukuun.

Osakkaan ja yhtiömiehen vastuu alkaa sen kuukauden alusta, jonka aikana hän liittyy yhtiöön tai yhtymään ja päättyy sen kuukauden lopussa, jonka kuluessa hän eroaa yhtiöstä tai yhtymästä.

Verosta vastuussa olevat henkilöt merkitään lääninverovirastoon päätökseen. Jos päätökseen ei ole merkitty 2 momentissa tarkoitettua verosta vastuussa olevaa henkilöä, lääninverovirastoon on määrättävä, edellä tarkoitettua henkilöä kuultuaan, hänet verovelvollisen kanssa yhteisvastuullisesti vastuuseen veron maksamisesta.

17 luku

Ohjaus ja ennakkotieto

105 §

Lääninverovirasto antaa ohjausta liikevaihtoverotukseen kuuluvassa asiassa.

106 §

Jos asia on hakijalle erityisen tärkeä, lääninverovirasto antaa hakemuksesta ennakkotiedon siitä, miten lakia sovelletaan hakijan liiketoimeen.

Hakemuksessa on ilmoitettava yksilöitynä kysymys, josta ennakkotietoa haetaan, ja esitettävä asian ratkaisemiseksi tarvittava selvitys.

Ennakkotieto annetaan määräajaksi, kuitenkin enintään antamista seuraavan kalenterivuoden loppuun. Lainvoiman saanutta ennakkotietoa noudatetaan ennakkotiedon saajan vaatimuksesta sitovana siltä ajalta, jolle se on annettu.

Ennakkotietoa koskeva asia on käsiteltävä lääninverovirastossa, liikevaihtovero-oikeudessa ja korkeimmassa hallinto-oikeudessa kiireellisenä.

Maahantuonnista suoritettavaa veroa koskevan ennakkotiedon antamisesta on soveltuvin osin voimassa, mitä tullista on erikseen säädetty.

18 luku

Oikaisu ja muutoksenhaku

107 §

Jos verovelvollinen on ilmoittanut kalenterikuukaudelta suoritettavan veron liian suurena tai vähennettävän veron liian pienenä, hän saa korjata virheen vähentämällä liikaa ilmoitetun veron tilikauden seuraavilta kalenterikuukausilta.

Verovelvolliselle, joka ei ole tehnyt 1 momentissa tarkoitettua korjausta, maksetaan tilikauden päätyttyä liikaa maksettu tai palauttamatta jäänyt vero tilikausi-ilmoituksen tai muun saadun selvityksen perusteella. Vero voidaan palauttaa kolmen vuoden kuluessa sen tilikauden päättymisestä, jolta verovelvollinen on ilmoittanut liikaa veroa, tai verovelvollisen sanotun ajan kuluessa tekemän vaatimuksen perusteella myöhemminkin.

108 §

Lääninverovirastoon sisältyvän ilmeisen kirjoitus- tai laskuvirheen korjaamisessa noudatetaan, mitä hallintomenettelylaissa (598/82) on säädetty.

109 §

Jos lääninverovirasto verovelvollisen hakemuksesta, valituksen johdosta tai muutoin toteaa, että sen päätös on verovelvollisen vahingoksi virheellinen, lääninverovirastoon on oikaistava päätöksessä oleva virhe ja maksettava verovelvolliselle virheen johdosta liikaa mak-

settu tai palauttamatta jäänyt vero, jollei asiaa ole valitukseen annetulla päätöksellä ratkaistu.

Oikaisu voidaan tehdä kolmen vuoden kuluessa sen tilikauden päättymisestä, jota oikaistava päätös koskee tai, jos päätös koskee useita tilikausia, niistä viimeisen päättymisestä taikka verovelvollisen sanotun ajan kuluessa tekemän vaatimuksen perusteella myöhemminkin.

110 §

Lääninverovirasto tämän lain nojalla tekemään liikevaihtoverotusta koskevaan päätökseen haetaan muutosta valittamalla liikevaihtovero-oikeuteen. Valtion puolesta on valitusoikeus lääninverovirastossa olevalla valtionasiamiehellä. Muutoksenhaku on tehtävä kirjallisesti, ja valituskirjelmä on toimitettava valitusajan kuluessa lääninverovirastoon.

Verovelvollisen valitusaika on kolme vuotta tilikauden tai, jos päätös koskee useita tilikausia, niistä viimeisen päättymisestä lukien, kuitenkin aina vähintään 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Rekisteröintiä ja ennakkotietoa koskevasta päätöksestä verovelvollinen saa valittaa 30 päivän kuluessa päätöksen tiedoksisaannista. Valtionasiamiehen valitusaika on 30 päivää päätöksen tekemisestä.

Päätökseen, jolla on päätetty olla antamatta ennakkotietoa, sekä 70 §:n 4 momentissa tarkoitetun hakemuksen johdosta annettuun päätökseen ei saa hakea muutosta valittamalla.

Tässä laissa tarkoitettuihin asioihin ei sovelleta verojen ja maksujen perimisestä ulosottotoimin annetun lain (367/61) perustevalitusta koskevia säännöksiä.

111 §

Lääninverovirastón tulee varata valtionasiamiehen tekemästä valituksesta verovelvolliselle sekä verovelvollisen tekemästä valituksesta valtionasiamiehelle tilaisuus vastineen ja tarvittaessa myös vastaselityksen antamiseen.

Jos lääninverovirasto oikaisee päätöstään 109 §:ssä tarkoitetulla tavalla verovelvollisen vaatimuksen mukaisesti, valitus raukeaa.

Siltä osin kuin lääninverovirasto katsoo, että verovelvollisen valituksessaan esittämä vaatimus ei anna aihetta päätöksen oikaisemiseen, lääninverovirastón on annettava valituksen johdosta lausuntonsa ja varattava verovelvolliselle tilaisuus antaa määräajassa lausuntoon vastine.

Valtionasiamiehen valituskirjelmä ja verovelvollisen 3 momentissa tarkoitettu valituskirjelmä vastineineen, vastaselityksineen ja lausuntoineen sekä asian käsittelyssä syntyneet muut asiakirjat on viipymättä lähetettävä liikevaihtovero-oikeudelle.

112 §

Liikevaihtovero-oikeus voi siirtää antamansa päätöksen tiedoksiantamisen lääninverovirastolle.

113 §

Liikevaihtovero-oikeuden on korjattava päätöksessään oleva laskuvirhe tai siihen verrattava erehdys.

114 §

Maahan tuodusta tavarasta kannetusta liikevaihtoverosta sekä tavaran viennin tai tuonnin yhteydessä palautetusta verosta tehtävästä oikaisusta ja valituksesta on soveltuvin osin voimassa, mitä tullista on erikseen säädetty.

115 §

Liikevaihtovero-oikeuden päätökseen tyytymätön saa valittaa korkeimpaan hallinto-oikeuteen. Valtion puolesta on valitusoikeus liikevaihtovero-oikeudessa olevalla valtionasiamiehellä. Päätökseen, jolla annettu ennakkotieto on poistettu, ei saa hakea muutosta valittamalla.

Valittaa ei kuitenkaan saa, paitsi milloin asianomaiselle myönnetään 116 §:ssä säädetty valituslupa, liikevaihtovero-oikeuden päätöksestä veron määrää koskevassa asiassa, jos se veron määrä, jonka osalta päätös on asianosaiselle vastainen, ilmeisesti on pienempi kuin 4 000 markkaa.

Valituskirjelmä on toimitettava korkeimmalle hallinto-oikeudelle 30 päivän kuluessa päätöksen tiedoksisaannista. Valtionasiamiehelle lasketaan valitusaika liikevaihtovero-oikeuden päätöksen tekemisestä.

Valituskirjelmään on liitettävä valituksenalainen päätös. Verovelvollisen on liitettävä valituskirjelmään myös selvitys siitä, milloin päätös on annettu valittajalle tiedoksi.

Valituskirjelmä voidaan toimittaa myös liikevaihtovero-oikeuteen, jonka on viipymättä lähetettävä valituskirjelmä ja asiassa kertyneet asiakirjat korkeimpaan hallinto-oikeuteen.

116 §

Valituslupaa haetaan korkeimmalta hallinto-oikeudelta.

Lupa voidaan myöntää ainoastaan, jos:

1) lain soveltamisen kannalta muissa samanlaisissa tapauksissa tai oikeuskäytännön yhtenäisyyden vuoksi on tärkeätä saattaa asia korkeimman hallinto-oikeuden tutkittavaksi; tai

2) asianomainen näyttää, että valituksella on hänelle erittäin suuri merkitys muutoinkin kuin siinä asiassa.

Liikevaihtovero-oikeudessa olevalle valtionasiamiehelle voidaan myöntää lupa vain 2 momentin 1 kohdan nojalla.

117 §

Valituslupaa koskeva hakemus on toimitettava korkeimpaan hallinto-oikeuteen tai liikevaihtovero-oikeuteen viimeistään kolmantenakymmenentenä päivänä siitä päivästä, jona päätöksen tiedoksisaanti on tapahtunut. Liikevaihtovero-oikeudessa olevalle valtionasiamiehelle luetaan sanottu määräaika päätöksen tekemisestä.

Muutoin on noudatettava muutoksenhausta hallintoasioissa annetun lain 12 §:n 6 momentin sekä 13 b ja 14 §:n valituslupaa koskevia säännöksiä.

118 §

Korkeimman hallinto-oikeuden päätöksestä on annettava valittajalle kappale sekä lisäksi lähetettävä jäljennös kahtena tai, kun muutosta on haettu valtion puolesta, kolmena kappaleena liikevaihtovero-oikeudelle. Liikevaihtovero-oikeus saattaa korkeimman hallinto-oikeuden päätöksen asianomaisen tietoon silloin, kun muutosta liikevaihtovero-oikeuden päätökseen on haettu valtion puolesta.

119 §

Jos liikevaihtovero-oikeus tai korkein hallinto-oikeus valtionasiamiehen valituksen johdosta muuttaa 89 §:n 2 momentissa tarkoitettua rekisteröintiä koskevaa päätöstä, sen on samalla määrättävä se ajankohta, josta alkaen ratkaisua on sovellettava.

120 §

Jos valitusta käsiteltäessä havaitaan, että veroa ei ole määrätty tai palautettu oikeassa lääninverovirastossa, liikevaihtovero-oikeuden tai korkeimman hallinto-oikeuden on, jos ne eivät katso voivansa ratkaista asiaa välittömästi, siirrettävä se toimivaltaiselle lääninverovirastolle.

121 §

Jos verovelvollisen joltakin tilikaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrää on maksuunpano-, jälkiverotus-, palautus-, oikaisu- tai uudelleenkäsittelypäätöksellä taikka valitukseen annetulla päätöksellä muutettu toiselta tilikaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrään vaikuttavalla tavalla, viimeksi mainitulta tilikaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrää oikaistaan muutosta vastaavasti. Oikaisu voidaan tehdä, vaikka jälkiverotuksen edellytykset puuttuisivat.

122 §

Verovelvollinen ja muu verosta vastuussa oleva henkilö on siitä huolimatta, että verotukseen haetaan muutosta, velvollinen maksamaan määrätyn veron.

Jos vero on liikevaihtovero-oikeuden tai korkeimman hallinto-oikeuden päätöksellä poistettu tai sitä on alennettu, liikaa maksettu tai palauttamatta jäänyt vero on 103 §:ssä säädetyin tavoin maksettava asianomaiselle.

123 §

Jos liikevaihtovero-oikeus tai korkein hallinto-oikeus on muutoksenhaun johdosta katsonut jonkun verovelvolliseksi, korottanut veron määrää tai pienentänyt verovelvolliselle maksettavaa määrää, jäljennös päätöksestä on toimitettava lääninverovirastolle. Lääninverovirastolle tulee viivytyksettä määrätä veron maksamiselle jälkimaksuaika ja antaa verolippu niin kuin 98 §:ssä on säädetty.

124 §

Liikevaihtovero-oikeus ja korkein hallinto-oikeus voivat määrätä verotusta koskevaan valitukseen annettavassa päätöksessä, että verovelvolliselle on suoritettava valtion varoista oikeudenkäyntikulujen korvausta asian laadun ja oikeudenkäymiskaaren 21 luvussa säädettyjen perusteiden mukaan.

125 §

Jos tämän lain nojalla tehtyä muutoksenhakua ratkaistaessa ilmaantuu eri mieliä, tulee päätökseksi se mielipide, jota useimpien on katsottava kannattaneen. Äänten jakautuessa tasan päätökseksi tulee se mielipide, joka on verovelvolliselle edullisempi, tai, jollei tätä perustetta käy soveltaminen, se mielipide, jota puheenjohtaja on kannattanut.

19 luku

Erityisiä säännöksiä

126 §

Verovelvollisen on järjestettävä kirjanpitonsa sellaiseksi, että siitä saadaan veron määräämistä varten tarvittavat tiedot. Tarkemmat kirjanpitoa koskevat määräykset annetaan asetuksella.

127 §

Valtiovarainministeriö voi erityisistä syistä hakemuksesta määräämillään ehdoilla alentaa suoritettua tai suoritettavaa liikevaihtoveroa, veronlisäystä, viivästyskorkoa, jäämämaksua sekä lykkäyksen vuoksi suoritettavaa korkoa taikka poistaa ne kokonaan.

Verohallituksella tai, mikäli tulliviranomainen kantaa veron, tullihallituksella on oikeus ratkaista 1 momentissa tarkoitettu hakemus, milloin poistettavaksi tai palautettavaksi pyydetty määrä on enintään 100 000 markkaa. Valtiovarainministeriö voi kuitenkin ratkaista periaatteellisesti tärkeän asian silloinkin, kun poistettavaksi tai palautettavaksi pyydetty määrä on 100 000 markkaa tai sitä pienempi.

Mitä tässä pykälässä säädetään verovelvollisesta, sovelletaan vastaavasti myös tämän lain mukaan verosta vastuussa olevaan.

Tämän pykälän nojalla annettuun päätökseen ei saa valittamalla hakea muutosta.

128 §

Lääninverovirasto voi erityisistä syistä hakemuksesta myöntää veron maksamisen lykkäystä. Verohallitus voi erityisistä syistä ottaa lykkäysasian ratkaistavakseen. Lääninverovirasto ja verohallitus myöntävät lykkäyksen valtiovarainministeriön määräämin ehdoin. Valtiovarainministeriö voi niin ikään ottaa lykkäysasian ratkaistavakseen. Ministeriö määrää tällöin lykkäysehdot hakemukseen antamassaan päätöksessä.

Maahantuonnista suoritettavan veron maksamisen lykkäyksestä on voimassa, mitä tullista on erikseen säädetty.

Tämän pykälän nojalla annettuun päätökseen ei saa valittamalla hakea muutosta.

129 §

Tietoja ja asiakirjoja, jotka ilmoittamisvelvollisuuden täyttämiseksi on esitetty, ei saa antaa muiden kuin veroviranomaisten ja näiden kutsumien asiantuntijoiden nähtäväksi. Tämä ei kuitenkaan estä liikevaihtovero-oikeuden ja korkeimman hallinto-oikeuden päätösten julkaisemista sanamuodon mukaisina tai lyhennettyinä, asianosaisten nimiä kuitenkaan mainitsematta.

Verotuksen toimittamista, verovalvontaa, veron perimistä, verotuksesta tehtyjen valitusten tutkimista ja verorikosta koskevaa syytteeseen panoa sekä ulosottoa varten on veroilmoitukset sekä muut veroviranomaisille kertyneet asiakirjat annettava asianomaisen viranomaisen tai sen edustajan käytettäväksi. Pakkokeinolain 5 luvun 1 §:ssä säädetyin edellytyksin on verotusasiakirjat tai niistä ilmenevät tiedot annettava pidättämiseen oikeutetun virkamiehen käytettäväksi muunkin rikoksen kuin verorikoksen selvittämistä varten. Syyttäjällä ja poliisilla on oikeus saada verotusasiakirjoista ilmeneviä päiväsakon suuruuden määräämistä varten tarvittavia tietoja sen mukaan kuin verohallitus tarkemmin määrää.

Puolisolla tai kuolleen puolison oikeudenomistajilla samoin kuin tuomioistuimen tai tuomarin määräämällä pesänselvittäjällä ja pesänjakajalla on oikeus saada verotusasiakirjoista ilmeneviä pesän selvittämiseksi ja osituksen tai perinnönjaon toimittamiseksi tarvittavia tietoja.

Valtion ja kuntien viranomaisilla sekä julkisyhteisöillä on oikeus saada verohallitukselta rekisterien ja tilastojen pitämisessä tarvittavia verovelvollisen yksilöimistä tarkoittavia tietoja (*tunnistamistieto*).

Verohallitus voi erityisistä syistä määrätä verotusasiakirjoista ilmeneviä tietoja annettavaksi valtion ja kunnan viranomaisille sekä julkisyhteisölle myös muussa kuin edellä tässä pykälässä säädetyssä tarkoituksessa.

Verohallitus voi määrätä verotustiedot ja -asiakirjat annettavaksi tilastollista tai tieteellistä tutkimusta varten tällaista tutkimusta suorittavan viranomaisen tai henkilön käytettäväksi.

Veroviranomaisilta tämän pykälän nojalla saatuja tietoja saa käyttää ainoastaan siihen tarkoitukseen, johon ne on luovutettu. Tietoja ei saa luovuttaa edelleen, ellei toisin ole säädetty tai tietoja annettaessa niin määrätty.

130 §

Jokainen on velvollinen pitämään salassa ja olemaan hyväkseen käyttämättä, mitä hän virassaan, julkisessa toimessaan, 129 §:ssä tarkoitetuissa tapauksissa taikka muutoin on kuu-

kausi-ilmoituksesta tai tilikausi-ilmoituksesta taikka verotusta varten annetuista muista tiedoista tai asiakirjoista saanut tietää toisen liiketoimista, niin myös mitä lääninverovirastossa tai verohallituksessa on niistä lausuttu.

131 §

Verotusta tai siitä tehtyä valitusta varten voi se viranomainen, joka asiaa käsittelee, myöntää verovelvolliselle sekä valtionasiamiehelle oikeuden kuulustuttaa valallisesti todistajia siinä yleisessä alioikeudessa, missä se saattaa sopivasti käydä päinsä. Todistajain kuulustelussa on myös toisella asianosaisella tällöin oikeus kuulustuttaa todistajia.

132 §

Edellä 131 §:ssä tarkoitetulle todistajalle on sen viranomaisen, joka on todistajaa kuullut, määrättävä suoritettavaksi palkkio, ja tällöin on soveltuvin osin noudatettava, mitä on voimassa todistajain palkkioiden määräämisestä yleisessä tuomioistuimessa vireillä olevassa asiassa.

Milloin todistajaa on kuultu valtion nimeämänä, maksetaan hänelle tuleva palkkio yleisistä varoista niiden perusteiden mukaan, jotka ovat voimassa korvauksen suorittamisesta valtion varoista tuomioistuimessa kuullulle todistajalle. Muussa tapauksessa on palkkio sen suoritettava, joka on todistajan nimennyt.

Mitä tässä pykälässä säädetään todistajasta, on soveltuvin kohdin noudatettava asiantuntijaan.

133 §

Ulosotonhaltija sekä nimismies ja poliisilaitos ovat velvollisia antamaan veroviranomaisille tarpeellista virka-apua. Ulosotonhaltijalla on myös oikeus veroviranomaisen esityksestä uhkasakolla velvoittaa se, joka ei ole noudattanut 82 ja 83 §:n nojalla annettua kehoitusta, täyttämään velvollisuutensa.

134 §

Verovelvollisella ja ennakkotiedon hakijalla on oikeus saada ote hänen verotustaan koskevasta lääninveroviraston ja liikevaihtoverooikeuden pöytäkirjasta sekä jäljennös asiassa annetuista päätöksistä, lausunnoista, vastineista ja 83 §:n mukaan toimitetussa tarkastuksessa laaditusta kertomuksesta.

Edellä 1 momentissa tarkoitetusta jäljennöksestä voidaan asetuksella säätää perittäväksi lunastusta, joka määrätään eräiden viranomaisten toimituskirjoista ja virkatoimista suoritettavain maksujen perusteista annetussa laissa (806/42) säädettyjen yleisten perusteiden mukaan. Lunastusta ei kuitenkaan voida määrätä otettavaksi verolipun jäljennöksestä.

135 §

Joka hankkiakseen itselleen tai toiselle hyötyä antamalla väärän veroilmoituksen tai muun verotuksen ohjeeksi tarkoitetun tiedon taikka muulla vilpillä pidättää tai yrittää pidättää valtiolta veroa, on rangaistava, niin kuin rikoslaissa säädetään.

Joka ilman sanottua tarkoitusta jättää antamatta ilmoituksen, tiedon tai asiakirjan, joka tämän lain mukaan on veroviranomaiselle annettava, taikka muutoin rikkoo tämän lain tai sen nojalla annettuja säännöksiä, on rangaistava sakolla.

Edellä 2 momentissa tarkoitettu laiminlyönti voidaan jättää syytteeseen ilmoittamatta, syyte nostamatta tai rangaistus tuomitsematta, jos laiminlyönti on ollut vähäinen ja se on viivyttelemättä korjattu.

136 §

Rangaistus virkamiehen ja julkisyhteisön työntekijän salassapitovelvollisuuden rikkomisesta on säädetty rikoslain 40 luvun 5 §:ssä.

137 §

Jos muu kuin 136 §:ssä tarkoitettu henkilö luvattomasti ilmaisee, mitä hän 130 §:n nojalla on velvollinen pitämään salassa, hänet on tuomittava sakkoon tai vankeuteen enintään kuudeksi kuukaudeksi.

138 §

Tarkempia määräyksiä tämän lain täytäntöönpanosta annetaan tarvittaessa asetuksella.

20 luku

Voimaantulo- ja siirtymäsäännökset

139 §

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 19 .

Lakia sovelletaan, ellei jäljempänä toisin säädetä, kun myyty tavara on toimitettu tai palvelu suoritettu, maahan tuotu tavara on luovutettu tullivalvonnasta tai tavara on otettu omaan käyttöön lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen.

Tällä lailla kumotaan 5 päivänä joulukuuta 1963 annettu liikevaihtoverolaki (532/63, jäljempänä vanha liikevaihtoverolaki), eräitä elintarvikkeita koskevista poikkeuksista liikevaihtoverolakiin 1 päivänä joulukuuta 1978 annettu laki (915/78), eräitä tuotannollisia investointeja koskevista poikkeuksista liikevaihtoverolakiin 19 päivänä joulukuuta 1980 annettu laki (848/80) sekä energiainvestointien liikevaihtoverovähennyksistä 11 päivänä heinäkuuta 1986 annettu laki (547/86) niihin myöhemmin tehtyine muutoksineen. Edellä mainittuja lakeja on kuitenkin sovellettava, ellei jäljempänä toisin säädetä, kun myyty tavara on toimitettu tai palvelu suoritettu, maahan tuotu tavara on luovutettu tullivalvonnasta tai tavara on otettu omaan käyttöön ennen lain voimaantuloa.

140 §

Tätä lakia ei sovelleta sellaisiin lain voimaantullessa keskeneräisiin tavaratoimituksiin tai työsuorituksiin, jotka vanhan liikevaihtoverolain säännösten perusteella jäisivät liikevaihtoverotuksen soveltamisalan ulkopuolelle.

141 §

Tätä lakia ei sovelleta sellaisen muuhun kuin vanhassa liikevaihtoverolaissa tarkoitettuun myyntitarkoitukseen hankitun tai tällaiseen tarkoitukseen valmistetun tavaran myyntiin, joka on toimitettu tai luovutettu tullivalvonnasta myyjälle tai jonka myyjä on ottanut omaan käyttöön ennen tämän lain voimaantuloa.

Sen estämättä, mitä 1 momentissa on säädetty, tätä lakia sovelletaan sellaisen tavaran myyntiin, josta verovelvollinen on voinut tehdä vanhaan liikevaihtoverolakiin väliaikaisesti lisätyn 18 b §:n tai eräitä tuotannollisia investointeja koskevista poikkeuksista liikevaihtoverolakiin annetun lain 4 §:n 1 momentin tai energiainvestointien liikevaihtoverovähennyksistä annetun lain 2 §:n 3 momentin mukaisen vähennyksen.

142 §

Tämän lain 9 luvun vähennettävää veroa koskevia säännöksiä sovelletaan silloin, kun myyty tavara on toimitettu tai palvelu suoritettu taikka maahan tuotu tavara on luovutettu tullivalvonnasta vähennyksen tekemiseen oikeutetulle verovelvolliselle lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen. Ennen tämän lain voimaantuloa vähennykseen oikeutetulle verovelvolliselle toimitetusta tavarasta tai suoritetusta palvelusta taikka tullivalvonnasta luovutetusta tavarasta tehtävään vähennykseen sovelletaan ennen lain voimaantuloa voimassa olleita säännöksiä kuitenkin siten, että jos vähennys tulee tehtäväksi lain voimaantulokuukaudelta tai sen jälkeisiltä kalenterikuukausilta, vähennetään vähennyskelpoista ostohintaa vastaava määrä veroa.

Tämän lain 52 §:ää sovelletaan silloin, kun vähennykseen oikeuttavaan käyttöön on lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen otettu sellainen tavara, joka on toimitettu tai luovutettu tullivalvonnasta vähennyksen tekemiseen oikeutetulle verovelvolliselle tai otettu omaan käyttöön lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen.

Verovelvollinen ei kuitenkaan saa tehdä 9 luvussa tarkoitettua vähennystä sellaisesta ostetusta tai vuokratusta tavarasta, joka on ollut hänen omistuksessaan jonakin ajankohtana kahden vuoden aikana ennen tämän lain voimaantuloa ja jonka hankinnasta hän ei ole saanut tehdä vähennystä ennen lain voimaantuloa voimassa olleiden säännösten perusteella.

Tämän lain 44 ja 45 §:ää sovelletaan niihin rakennuksiin ja pysyviin rakennelmiin, joiden rakentamiseen on ryhdytty lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen. Rakentamiseen katsotaan ryhdytyn, jolleivät erityiset seikat muuta osoita, kun mahdollisia kaivutöitä lukuun ottamatta rakennuksen tai rakennelman perustustyöt on aloitettu. Tämän lain voimaantullessa keskeneräisiin rakennuksiin ja pysyviin rakennelmiin sovelletaan ennen lain voimaantuloa voimassa olleita säännöksiä kuitenkin siten, että lain voimaantulokuukaudelta ja sen jälkeisiltä kalenterikuukausilta vähennetään ostohinnan vähennyskelpoista osaa vastaava määrä veroa.

143 §

Verovelvollinen saa tehdä lain voimaantullessa hallussaan olevasta 9 luvussa tarkoitettuun vähennykseen oikeuttavaan käyttöön

hankitusta tavarasta ja palvelusta mainitussa luvussa tarkoitetun vähennyksen, jos tavara tai palvelu on hankittu käytettäväksi yksinomaan lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen harjoitettavassa verollisessa liiketoiminnassa ja jos tavarasta tai palvelusta ei ole voitu tehdä vähennystä ennen tämän lain voimaantuloa voimassa olleiden säännösten perusteella.

Edellä 1 momentissa tarkoitettu vähennys tehdään lain voimaantulokuukaudelta.

144 §

Tämän lain 36 §:n 1 momentin 4 kohdan ja 47 §:n 1 momentin 5 kohdan maakaasun verotonta maahantuontia ja vähennysoikeutta koskevat säännökset ovat väliaikaisina voimassa vuoden 2001 loppuun.

145 §

Tämän lain 10 luvun vähennetyn laskennallisen veron palauttamista koskevia säännöksiä sovelletaan, kun tavara on viety maasta, toimitettu tai otettu omaan käyttöön lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen.

Jos tavarasta on voitu tehdä vanhan liikevaihtoverolain 18 §:n 1 momentissa tai eräitä elintarvikkeita koskevista poikkeuksista liikevaihtoverolakiin annetussa laissa tarkoitettu vähennys tai jos maahan tuodusta tavarasta on maksettu vanhan liikevaihtoverolain 28 §:ssä tai eräitä elintarvikkeita koskevista poikkeuksista liikevaihtoverolakiin annetussa laissa tarkoitettu veronpalautus ja tavara on viety maasta, toimitettu tai otettu omaan käyttöön lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen, veroa on suoritettava tehdyn vähennyksen määrästä ja saatu veronpalautus on maksettava takaisin noudattaen tämän lain 10 luvun säännöksiä.

146 §

Myynnin ja vähennyksen ajalliseen kohdistamiseen sovelletaan ennen tämän lain voimaantuloa voimassa olleita säännöksiä silloin, kun ennen tämän lain voimaantuloa toimitetusta tavarasta tai suoritetusta palvelusta on veloitettu, myyntihinta on kertynyt tai ostohinta on maksettu lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen.

Jos eräitä tuotannollisia investointeja koskevista poikkeuksista liikevaihtoverolakiin annetussa laissa tai energiainvestointien liikevaihtoverovähennyksistä annetussa laissa tarkoitetun rakennuksen tai pysyvän rakennelman rakentaminen on tämän lain voimaantullessa kesken, teollisuusrakennuksesta tehtävän vähennyksen ajalliseen kohdistamiseen sovelletaan ennen tämän lain voimaantuloa voimassa olleita säännöksiä.

Myynnin oikaisuerä ja luottotappio, joka ennen tämän lain voimaantuloa on hyvän kirjanpitotavan mukaan vähennetty kirjanpidossa, mutta jota ei ole vanhan liikevaihtoverolain nojalla vähennetty, vähennetään tämän lain voimaantulokuukaudelta.

Ostojen oikaisuerä, joka on ennen tämän lain voimaantuloa hyvän kirjanpitotavan mukaan kirjattu, mutta jolla ei ole vanhan liikevaihtoverolain nojalla oikaistu tehtyjä vähennyksiä, otetaan huomioon tämän lain voimaantulokuukaudelta.

147 §

Tämän lain 76 §:n 2 momentissa tarkoitettu tilikausi-ilmoitus annetaan ensimmäisen kerran lain voimaantulon jälkeiseltä tilikaudelta tai tilikauden osalta. Tämän lain voimaantuloa edeltävältä tilikaudelta tai tilikauden osalta verovelvollisen on annettava tilikausi-ilmoitus kolmen kuukauden kuluessa lain voimaantulosta noudattaen muutoin vanhan liikevaihtoverolain säännöksiä.

Edellä 1 momentissa tarkoitettuun tämän lain voimaantuloa edeltävään tilikauden osaan sovelletaan vanhassa liikevaihtoverolaissa olevia tilikautta koskevia säännöksiä. Tämän lain voimaantulon jälkeiseen tilikauden osaan sovelletaan tässä laissa olevia tilikautta koskevia säännöksiä.

148 §

Jos 147 §:ssä tarkoitettu tämän lain voimaantulon jälkeinen tilikauden osa on lyhyempi tai pitempi kuin 12 kuukautta, sovelletaan 12 §:ssä tarkoitettuun verovelvollisuuden määrittelyyn sekä 102 §:ssä tarkoitettuun palautukseen lain 12 §:n 2 momentin mukaista laskentasääntöä.

149 §

Huojennuspalautusta koskevaa vanhan liikevaihtoverolain 55 b §:ää sovelletaan viimeisen

kerran tämän lain voimaantuloa edeltävältä kalenterivuodelta tai sen osalta maksettavaan veroon. Jos veron takaisinmaksuun oikeuttava ajanjakso on lyhyempi kuin kalenterivuosi, pienennetään edellä mainitussa lainkohdassa säädettyjä markkamääriä kunkin puuttuvan kalenterikuukauden osalta yhdellä kahdennellatoista osalla.

Edellä 1 momentin nojalla takaisin maksettavalle verolle ei makseta 103 §:n 2 momentissa mainittua korkoa.

150 §

Ennen tämän lain voimaantuloa voidaan ryhtyä lain täytäntöönpanon edellyttämiin toimenpiteisiin.

Helsingissä 29 päivänä kesäkuuta 1990

Tasavallan Presidentti

MAUNO KOIVISTO

Valtiovarainministeri *Matti Louekoski*