

Hallituksen esitys Eduskunnalle laiksi arvonlisäverolain ja kirjanpitolain 2 luvun 9 §:n muuttamisesta

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Esityksessä ehdotetaan, että arvonlisäverolakiin tehtäisiin laskutusta koskevan Euroopan yhteisön direktiivin edellyttämät muutokset. Direktiivillä on luotu lähtökohtaisesti tyhjentävät puitteet Euroopan yhteisöjen jäsenvaltioiden laskutusta koskeville arvonlisäverosäännöksille. Esitys koskee laskun antovelvollisuutta, laskun käsitettä, laskulta vaadittavaa tietosisältöä, sähköistä laskutusta sekä laskujen säilyttämistä.

Direktiivi muun muassa yhdenmukaistaa laskulta arvonlisäverotuksessa vaadittavan tietosisällön. Arvonlisäverolakiin sisällytettäisiin direktiivin mukaiset laskujen tietosisältövaatimukset. Lakiin ehdotetaan otettavaksi säännös siitä, että lasku voi muodostua erillisistä asiakirjoista. Direktiivin mukaisesti lakiin lisättäisiin nimenomaiset säännökset niistä edellytyksistä, joiden mukaan ostaja voi laatia laskun myyjän puolesta. Sähköiselle laskutukselle ei asetettaisi erityisiä edellytyksiä. Arvonlisäverolakiin otettaisiin säännökset tositteiden säilyttämisvelvollisuudesta, -paikasta ja -ajasta.

Laskut voitaisiin tallentaa sähköisesti missä jäsenvaltiossa tahansa, jos tallennus on suoritettu siten, että se takaa täydellisen tosiaikai-

sen tietokoneyhteyden kyseisiin tietoihin. Yhdenmukaisuuden vuoksi kirjanpitolakia ehdotetaan muutettavaksi vastaavasti.

Arvonlisäverolain ostovähennyksen käyttämistä koskevia säännöksiä ehdotetaan myös muutettaviksi vastaamaan kuudennen arvonlisäverodirektiivin säännöksiä. Ostovähennysoikeuden edellytyksenä olisi lain vaatimukset täyttävän laskun hallussapito. Lakiin ehdotetaan lisättäväksi säännös, jonka mukaan verovirasto voisi hyväksyä vähennyksen, vaikkei verovelvollisella ole hallussaan lain vaatimusten mukaista tosittaa, jos verovelvollinen kykenee muutoin osoittamaan olevansa oikeutettu vähennykseen.

Myös muihin arvonlisäverolainsäädännön vähennysoikeuden toteennäyttämistä ja kirjanpitovelvollisuutta koskeviin säännöksiin ehdotetaan joitakin täydennyksiä.

Arvonlisäverolakiin ehdotetaan lisäksi tehtäväksi eräitä teknisluonteisia tarkistuksia.

Lait ovat tarkoitetut tulemaan voimaan 1 päivänä tammikuuta 2004. Arvonlisäverolain 13 a §:n 2 momentti ja 45 § ovat kuitenkin tarkoitetut tulemaan voimaan mahdollisimman pian sen jälkeen, lait on hyväksytty ja vahvistettu.

SISÄLLYSLUETTELO

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ	1
SISÄLLYSLUETTELO	2
YLEISPERUSTELUT	4
1. Johdanto	4
2. Nykytila.....	5
2.1. Euroopan yhteisön nykyisin sovellettava lainsäädäntö	5
2.1.1. Laskutusta ja kirjanpitoa koskevat velvollisuudet	5
2.1.2. Lasku ostovähennyksen edellytyksenä.....	6
2.1.3. Verotettavasta tapahtumasta, veron perusteeseen kuuluvista ja siitä vähennettävistä eristä.....	7
2.2. Suomen lainsäädäntö.....	7
3. Esityksen tavoitteet ja keskeiset ehdotukset.....	11
3.1. Yleistä.....	11
3.2. Laskutusdirektiivin toimeenpano.....	11
3.2.1. Velvollisuus toimittaa lasku	11
3.2.2. Laskun käsite	13
3.2.3. Laskujen sisältö.....	14
3.2.4. Sähköistä laskutusta koskevat erityissäännökset.....	16
3.2.5. Laskujen säilytys.....	18
3.3. Ostovähennyksen käyttämisen edellytykset	20
3.4. Muut muutokset.....	20
4. Esityksen vaikutukset.....	20
5. Asian valmistelu	21
6. Muita esitykseen vaikuttavia seikkoja	22
6.1. Riippuvuus muista esityksistä.....	22
6.2. Riippuvuus kansainvälisistä sopimuksista ja velvoitteista.....	22
YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT	23
1. Lakiehdotusten perustelut	23
1.1. Arvonlisäverolaki.....	23
2 luku. Verovelvollisuus.....	23
4 luku. Poikkeukset myynnin verollisuudesta	23
10 luku. Vähennettävä vero.....	24
17 luku. Ilmoittamisvelvollisuus.....	27
18 luku. Rekisteröinti.....	28
22 luku. Kirjanpito ja tositteet	29
22 a luku. Erinäiset säännökset.....	39
1.2. Kirjanpitolaki.....	40
2 luku. Liiketapahtumien kirjaaminen ja kirjanpitoaineisto.....	40
2. Tarkemmat säännökset ja määräykset.....	40
3. Voimaantulo	40
3.1. Laki arvonlisäverolain muuttamisesta.....	40

3.2. Laki kirjanpitolain 2 luvun 9 §:n muuttamisesta	41
LAKIEHDOTUKSET	42
arvonlisäverolain muuttamisesta	42
kirjanpitolain 2 luvun 9 §:n muuttamisesta	48
LIITE	49
RINNAKKAISTEKSTIT	49
arvonlisäverolain muuttamisesta	49

YLEISPERUSTELUT

1. Johdanto

Lasku on yksi tärkeimmistä liikesuhteissa syntyvistä asiakirjoista. Keskeisimmät laskuja koskevat säännökset sisältyvät arvonlisäverolainsäädäntöön. Velvollisuudella toimittava lasku on oleellinen merkitys Euroopan yhteisön arvonlisäverojärjestelmässä: lasku antaa tietoja myyjän arvonlisäverokäsittelystä, toimii ostajan vähennysoikeuden todisteenä ja mahdollistaa verovalvonnan.

Arvonlisäverojärjestelmän peruserä on, että vero kannetaan aina hyödykettä myytessä ja että kukin verovelvollinen suorittaa veroa vain siinä portaassa syntyvästä hyödykkeen arvonlisäyksestä. Edellisen portaan vero poistetaan ostovähennyksellä. Järjestelmä perustuu siis myyjän ja ostajan velvollisuuksien erottamiselle: myyjä suorittaa veroa myynnistään ja merkitsee suorittamansa veron määrän laskuun, ja ostaja vähentää tämän laskun perusteella kyseisen veron. Nämä ominaisuudet tekevät arvonlisäverojärjestelmästä tehokkaan ja helposti valvottavan, mikä onkin järjestelmän neutraalisuuden ohella olennainen syy järjestelmän levinneisyyteen suurimpaan osaan OECD-maista ja sen välittömään Euroopan yhteisön verojärjestelmäksi.

Laskutusta koskevat säännöt vaihtelevat huomattavasti jäsenvaltiosta toiseen. Rajat ylittävän liiketoiminnan kehittyminen moninkertaistaa niiden tapausten määrän, joissa elinkeinonharjoittajan on otettava huomioon useiden maiden huomattavasti toisistaan poikkeava laskutusta koskeva lainsäädäntö.

Elinkeinonharjoittajat ovat SLIM-aloitteen (Sisämarkkinoiden lainsäädännön yksinkertaistaminen) toisessa vaiheessa olleet sitä mieltä, että laskutusta koskevien sääntöjen yhdenmukaistamisen laiminlyönti estää sisämarkkinoiden moitteettoman toiminnan. Ecofin-neuvosto korosti kesäkuussa 1998 sähköiseen kauppaan liittyen sähköisen laskutuksen käytön oikeudellisen kehyksen

luomisen välttämättömyyttä siten, että veroviranomaisen valvontamahdollisuudet kuitenkin turvataan.

Näiden syiden vuoksi komissio teetti vuoden 1999 elokuussa valmistuneen tutkimuksen arvonlisäverotuksen laskutukselle asettamista vaatimuksista (Final Report on Invoicing 23.8.1999).

Yhteisössä sovellettavasta arvonlisäverojärjestelmästä säädetään jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste 17 päivänä toukokuuta 1977 annetussa kuudennessa neuvoston direktiivissä 77/388/ETY (jäljempänä kuudes arvonlisäverodirektiivi). Voimassaolevat laskuihin liittyviä velvollisuuksia koskevat kuudennen arvonlisäverodirektiivin säännökset ovat varsin yleisluonteisia ja jättävät jäsenvaltioille paljon harkintavaltaa. Säännökset perustuvat paperilaskun käsitteelle.

Euroopan yhteisöjen komissio antoi 17 päivänä marraskuuta 2000 ehdotuksen neuvoston direktiiviksi direktiivin 77/388/ETY muuttamisesta laskutusta arvonlisäverotuksessa koskevien vaatimusten yksinkertaistamiseksi, ajanmukaistamiseksi ja yhdenmukaistamiseksi; KOM(2000) 650 lopullinen, Bryssel 17.11.2000, 2000/0289 (CNS). Ehdotuksella voidaan komission mukaan merkittävästi yksinkertaistaa elinkeinonharjoittajien laskutusta koskevia velvoitteita. Komissio toteaa, ettei ehdotus kuitenkaan poista muilla alueilla kuin arvonlisäverotuksessa säädettyjen laskutukseen kohdistuvien velvoitteiden yksinkertaistamisen tarvetta yhteisön tai jäsenvaltioiden tasolla. Komission mukaan ehdotuksessa on pyritty löytämään tasapaino elinkeinonharjoittajien velvollisuuksien ja veroviranomaisten valvontatarpeiden välillä.

Direktiiviehdotus on olennainen osa komission uutta arvonlisäverostrategiaa (komission tiedonanto KOM(2000) 348), jonka

avulla pyritään edistämään yhteisön arvonlisäverojärjestelmän yksinkertaistamista ja ajanmukaistamista lyhyellä aikavälillä. Ehdotus sisällytettiin myös Euroopan unionin neuvoston eEurope-toimintasuunnitelmaan.

Euroopan unionin neuvosto hyväksyi 17 päivänä joulukuuta 2001 asiasta direktiivin; neuvoston direktiivi 2001/115/EY direktiivin 77/388/ETY muuttamisesta arvonlisäverotuksen laskuttamiselle asettamien vaatimusten yksinkertaistamiseksi, ajanmukaistamiseksi ja yhdenmukaistamiseksi (jäljempänä laskutusdirektiivi).

Uusi direktiivi luo lähtökohtaisesti tyhjentävät puitteet jäsenvaltioiden arvonlisäverotukseen liittyville laskutusta koskeville säännöksille. Direktiivi sisältää yksityiskohtaiset säännökset laskun antovelvollisuudesta, sähköisiä laskuja koskevista erityissäännöistä, laskumerkintävaatimuksista sekä laskujen säilytystavasta ja -paikasta. Direktiivi sisältää myös eräitä laskun käsitettä koskevia säännöksiä.

Laskutusdirektiivi edellyttää Suomen arvonlisäverolainsäädännön muuttamista. Lisäksi Suomen arvonlisäverolainsäädäntöä ehdotetaan muutettavaksi vastaamaan eräiltä muiltakin laskutusta koskevilta osin kuudennen arvonlisäverodirektiivin säännöksiä. Tarkastelun kohteeksi on otettu muutkin arvonlisäverolainsäädännön vähennysoikeuden tai myynnin verottomuuden toteennäyttämistä sekä kirjanpitovelvollisuutta koskevat säännökset, ja niihin ehdotetaan joitakin täydennyksiä.

2. Nykytila

2.1. Euroopan yhteisön nykyisin sovellettava lainsäädäntö

2.1.1. Laskutusta ja kirjanpitoa koskevat velvollisuudet

Elinkeinonharjoittajan on kuudennen arvonlisäverodirektiivin 22 artiklan 2 kohdan mukaan (28 h artiklassa) pidettävä riittävän yksityiskohtaista kirjanpitoa arvonlisäveron soveltamisen ja veroviranomaisen suorittaman tarkastuksen mahdollistamiseksi.

Nykyiset kuudennen arvonlisäverodirektiivin laskutusta koskevat säännökset sisältävät

22 artiklan 3 kohtaan, sellaisena kuin artikla on 28 h artiklassa.

Elinkeinonharjoittajan on a alakohdan ensimmäisen alakohdan mukaan toimitettava lasku tai laskuna toimiva asiakirja toiselle elinkeinonharjoittajalle tai oikeushenkilölle, joka ei ole elinkeinonharjoittaja, toimittamistaan tavaroiden luovutuksista ja palvelujen suorituksista. Lasku on toimitettava myös tavaroiden kauko- tai yhteisömyynneistä toiseen jäsenvaltioon silloinkin, kun ostajana on muu kuin elinkeinonharjoittaja. Elinkeinonharjoittajan on pidettävä itsellään jäljennös kaikista luovutetuista asiakirjoista.

Elinkeinonharjoittajan on a alakohdan mukaan toimitettava lasku myös niistä ennakkomaksuista, jotka hänelle on tilitetty ennen ensimmäisessä alakohdassa tarkoitettua tavaroiden luovutusta, sekä niistä ennakkomaksuista, jotka toinen elinkeinonharjoittaja tai muu oikeushenkilö kuin elinkeinonharjoittaja on hänelle tilittänyt ennen palvelun suoritusta.

Nykyinen direktiivi mahdollistaa sen, että jäsenvaltiot voivat hyväksyä laskuksi myös kolmannen tai asiakkaan toimittaman laskun. Laskutuksen alihankinta on sallittua lähes kaikkialla Euroopassa. Itselaskutustakin käytetään yleisesti monella alalla. Tällä menettelyllä on suuri taloudellinen merkitys näillä aloilla.

Alakohdassa b säädetään tiedoista, jotka verovelvollisen on merkittävä laskuun. Kyseessä on minimisääntely eli jäsenvaltiot voivat laajentaa pakollisten tietojen luetteloa. Eri jäsenvaltioissa vaadittavat laskumerkinnot ovat keskenään hyvin erilaisia, mikä aiheuttaa vaikeuksia useissa jäsenvaltioissa toimiville elinkeinonharjoittajille.

Laskussa on säännöksen mukaan selkeästi mainittava veroton hinta ja kutakin verokantaa vastaava veron määrä sekä mahdollinen vapautus.

Tavaroiden yhteisömyynnejä koskevissa laskuissa on lisäksi mainittava numero, jolla elinkeinonharjoittaja tunnistetaan maan alueella sekä numero, jolla palvelun saaja tunnistetaan ja jolla palvelu on toimitettu hänelle. Toisiin jäsenvaltioihin tapahtuvia uusien kuljetusvälineiden yhteisömyynnejä koskeviin laskuihin on lisäksi merkittävä 28 a artiklan 2 kohdassa luetellut tiedot. Tavaroiden

yhteisökaupan kolmikantatilanteissa laskussa on oltava arvonlisäverotunnistenumero, jolla elinkeinonharjoittaja on suorittanut tavaroiden yhteisöhankinnan ja tavaroiden seuraavan luovutuksen, sekä viittaus direktiivin kolmikantatilannetta koskeviin säännöksiin. Myös tavaroiden yhteisökuljetuksia, niiden liitännäispalveluja, välityspalveluja sekä irtaimen omaisuuteen kohdistuvia työsuorituksia ja asiantuntija-arvioita koskevissa laskuissa on mainittava myyjän ja ostajan arvonlisäverotunnistenumero.

Elinkeinonharjoittajan on säilytettävä itsellään jäljennös kaikista toimitetuista laskuista.

Direktiivissä ei mainita lainkaan sähköistä laskutusta. Jäsenvaltiot voivat siis päättää, sallivatko ne sähköiset laskut, ja asettaa sähköisille laskuille tarpeelliseksi katsomiaan edellytyksiä.

Alakohdan c mukaan jäsenvaltioiden on vahvistettava perusteet, joilla asiakirjan voidaan katsoa toimivan laskuna.

Kohdan 8 mukaan jäsenvaltiot voivat säätää muista veronkannon oikean toimittamisen varmistamiseksi ja veropetosten estämiseksi välttämättöminä pitämistään velvoitteista, jollei elinkeinonharjoittajien suorittamien jäsenvaltioiden sisäisten ja jäsenvaltioiden välisten liiketoimien yhdenvertaisen kohtelun noudattamisesta muuta johdu, ja jos nämä velvoitteet eivät aiheuta rajanylitykseen liittyviä muodollisuuksia jäsenvaltioiden välisessä kaupassa. Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen ratkaisujen mukaan nämä velvoitteet eivät saa mennä pidemmälle kuin on tarpeen mainittujen tavoitteiden saavuttamiseksi (C-110/98 ja C-147/98). Niillä ei siten saa olla arvonlisäverojärjestelmän peruseriaa, arvonlisäverotuksen tasapuolisuutta, horjuttavaa vaikutusta (C-454/98).

Kohdan 9 mukaan jäsenvaltiot voivat vapauttaa tietyistä tai kaikista velvoitteista elinkeinonharjoittajat, jotka suorittavat yksinomaan 13 ja 15 artiklan perusteella verosta vapautettuja tavaroiden luovutuksia ja palvelujen suorituksia, elinkeinonharjoittajat, joihin sovelletaan pienyrityksien vapautuksia ja tiettyjä yhteisöhankintojen vapautuksia koskevia säännöksiä, sekä elinkeinonharjoittajat, jotka eivät suorita 4 artiklan c kohdassa tarkoitettuja yhteisömyyntejä, kaukomyyntejä, yhteisöhankintoja eivätkä asennettavien

tavaroiden myyntejä toiseen jäsenvaltioon.

2.1.2. *Lasku ostovähennyksen edellytyksenä*

Kuudennen arvonlisäverodirektiivin 17 artiklan 2 kohdan a alakohdan (28 f artiklassa) mukaan, jos tavarat ja palvelut käytetään elinkeinonharjoittajan verollisiin liiketoimiin, elinkeinonharjoittajalla on oikeus vähentää verosta, jonka hän on velvollinen maksamaan, arvonlisäveron, joka on maksettava tai maksettu tavaroista tai palveluista, jotka hänelle on luovuttanut tai suorittanut tai luovuttaa ja suorittaa toinen elinkeinonharjoittaja. Alakohdan d mukaan vähentää saadaan myös vero, joka on maksettava 28 a artiklan perusteella eli tavaroiden yhteisöhankinnasta suoritettava vero. Vähennysoikeus koskee 3 kohdan nojalla myös tiettyjä verottomia liiketoimia varten tapahtuvia hankintoja.

Direktiivin 18 artiklan 1 kohdan mukaan (28 f artiklassa) edellä mainitun vähennysoikeuden käyttö edellyttää elinkeinonharjoittajalta 22 artiklan 3 kohdan mukaisen laskun hallussapitoa. Tavaroiden yhteisöhankinnasta suoritettavan veron vähentäminen edellyttää lisäksi veron laskemiseksi tarvittavien tietojen mainitsemista veroilmoituksessa. Jos elinkeinonharjoittaja on vastaanottajana tai ostajana veronmaksuvelvollinen, edellytetään myös kunkin jäsenvaltion määräämien muodollisuuksien noudattamista. Kohta sisältää säännökset myös maahantuoduista tavaroista kannetun veron ja omaan käyttöön otetuista hyödykkeistä suoritun veron vähentämisen edellytyksistä.

Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen tuomion C-85/95 perustelujen mukaan, koska laskussa on 22 artiklan 3 kohdan mukaan mainittava kutakin verokantaa vastaava veron määrä, 18 artiklan 1 kohdan a alakohta säätää vähennysoikeuden käytön edellytykseksi nimenomaan sen veron mainitsemista laskussa, joka vastaa todellisesta liiketoimesta lain mukaan suoritettavaa veroa.

Mainitun tuomion mukaan 18 artiklan 1 kohdan a alakohta yhdessä jäsenvaltion laskun käsitteen määrittelyoikeutta koskevan 22 artiklan 3 kohdan c alakohdan kanssa mahdollistavat sen, että jäsenvaltio voi katsoa myös muun kuin alkuperäisen laskun

olevan lasku, vaikka normaalisti vähennysoikeuden käyttäminen edellyttää alkuperäisen laskun hallussapitoa. Tuomioistuimien totesi 18 artiklan koskevan vain vähennysoikeuden käyttämistä, ei vähennysoikeuden todistamista vähentämisen jälkeen. Perustelujen mukaan vähennysoikeuden käyttämisen jälkeiset elinkeinonharjoittajan velvollisuudet seuraavat direktiivin 22 artiklan 2 ja 8 kohdan säännöksistä, jotka kuitenkin jättävät jäsenvaltioille vallan määrittellä vähennysoikeuden käyttämisen valvomiseksi annettavat säännöt. Tuomion mukaan direktiivi antaa jäsenvaltioille oikeuden vaatia alkuperäisen laskun esittämistä vähennysoikeuden näyttämiseksi toteen esimerkiksi verotarkastuksessa, samoin kuin sallia silloin, kun elinkeinonharjoittajalla ei enää ole käytettävissä alkuperäistä laskua, muuta näyttöä siitä, että vaadittuun vähennykseen liittyvä liiketoimi on todella tapahtunut.

Artiklan 18 kohdan 2 mukaan elinkeinonharjoittajan on tehtävä vähennys vähentämällä ilmoituskaudelta maksettavan veron määrän kokonaismäärästä veromäärä, jonka osalta vähennysoikeus on syntynyt ja joka voidaan vähentää saman ajanjakson aikana 1 kohdan säännösten mukaisesti.

Artiklan 18 kohdan 3 mukaan jäsenvaltioiden on säädettävä niistä edellytyksistä ja yksityiskohtaisista säännöistä, joiden mukaisesti elinkeinonharjoittajalle voidaan sallia vähennys, jonka hän on tehnyt muutoin kuin 1 ja 2 kohdan mukaisesti. Kohdan 3a (artiklassa 28 f) mukaan tämä koskee myös yhteisö Hankinnoista suoritettavan veron vähentämisen edellytyksenä olevaa 22 artiklan 3 kohdan mukaisen laskun hallussapitovaihtimusta.

2.1.3. Verotettavasta tapahtumasta, veron perusteeseen kuuluvista ja siitä vähennettävistä eristä

Kuudennen arvonlisäverodirektiivin 10 artiklan mukaan verotettavalla tapahtumalla tarkoitetaan tapahtumaa, jonka johdosta verosaatavan syntymiselle välttämättömät oikeudelliset edellytykset toteutuvat. Verosaatavan syntymisellä taas tarkoitetaan veroviranomaisille lain nojalla tietystä hetkestä alkaen annettua oikeutta vaatia veronmaksu-

velvolliselta veron maksamista, vaikka maksua voidaan myös lykätä.

Verotettava tapahtuma toteutuu ja verosaatava syntyy pääsääntöisesti silloin, kun tavara luovutetaan ja palvelu suoritetaan. Jos ennen tavaroiden luovutusta tai palvelujen suoritusta maksetaan ennakkomaksu, verosaatava syntyy vastaanotetun määrän osalta kuitenkin sillä hetkellä, jolloin maksu otetaan vastaan. Jäsenvaltiot voivat säätää, että verosaatava syntyy tiettyjen liiketoimien tai tiettyjen verovelvollisryhmien osalta joko viimeistään laskun toimittamishetkellä tai kauppahinnan vastaanottamishetkellä taikka, jos laskua ei toimiteta tai jos se toimitetaan myöhemmin, määrätyn ajan kuluessa verotettavan tapahtuman toteutumishetkestä.

Direktiivin 11 artiklan A kohdan 3 alakohdan a ja b alakohdan mukaan veron perusteeseen ei ole sisällytettävä kassa-alennuksina ennen aikaisesta maksusta annettavia hinnanalennuksia eikä sellaisia ostajalle tai vastaanottajalle myönnettyjä hinnanalennuksia tai hyvityksiä hinnasta, jotka toteutuvat sinä hetkenä, jolloin liiketoimi suoritetaan.

Sopimuksen mitätöinnin, peruutuksen tai purkamisen tai liiketoimen jälkeen myönnettävän hinnanalennuksen johdosta veron perustetta on artiklan C kohdan 1 kohdan mukaan vastaavasti alennettava jäsenvaltioiden määräämin edellytyksin.

Direktiivin 20 artiklan 1 kohdan mukaan alunperin tehty vähennys on tarkistettava jäsenvaltioiden vahvistamien yksityiskohtaisten sääntöjen mukaan, erityisesti jos vähennys on suurempi tai pienempi kuin se, jonka tekemiseen elinkeinonharjoittaja oli oikeutettu tai jos vähennysten määrän määräytymisessä huomioon otetuissa erissä on veroilmoituksen antamisen jälkeen tapahtunut muutoksia etenkin, jos kauppa on peruutettu tai hinnanalennus saatu. Säännöstä sovelletaan Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen tuomion (C-342/87) mukaan myös silloin, kun liian suuri vähennys johtuu virheellisestä laskusta.

2.2. Suomen lainsäädäntö

Arvonlisäverolain (1501/1993) mukaan verovelvollisen on järjestettävä kirjanpito sellaiseksi, että siitä saadaan veron määrää-

mistä varten tarvittavat tiedot. Verovelvollisen, joka ei ole kirjanpitovelvollinen, on pidettävä sellaisia muistiinpanoja, joista saadaan veron määräämistä varten tarvittavat tiedot. Tarkemmat kirjanpitoa ja muistiinpanoja koskevat säännökset annetaan asetuksella.

Jokainen, joka harjoittaa liike- tai ammatti-toimintaa, on tästä toiminnastaan kirjanpitolain (1336/1997) 1 luvun 1 §:n mukaan kirjanpitovelvollinen. Lisäksi osake-yhtiöt, osuuskunnat, avoimet yhtiöt, kommandiittiyhtiöt ja erät muut säännöksessä luetellut tahot ovat aina kirjanpitovelvollisia. Kirjanpitolautakunnan lausunnon (1275/1994) mukaan ulkomaalainen on Suomessa soveltuvin osin kirjanpitolain mukaan kirjanpitovelvollinen, jos ulkomaalainen harjoittaa liike- tai ammattitoimintaa Suomessa sijaitsevasta kiinteästä toimipaikasta käsin ja jos liike- tai ammattitoiminnan harjoittaminen on jatkuvaa.

Liiketapahtumat on kirjanpitolain 2 luvun 4 §:n mukaan kirjattava aikajärjestyksessä (peruskirjanpito) ja asiajärjestyksessä (pääkirjanpito). Kirjaukset saadaan tehdä pääkirjanpitoon yhdistelminä. Arvonlisäveroasetuksen (50/1994) mukaan suoritettavan ja vähennettävän arvonlisäveron selvittämiseksi kirjanpitovelvollisen verovelvollisen on kirjattava veron määrään vaikuttavat liiketapahtumat aikajärjestyksessä sen ajankohdan mukaan, jolloin niiden perusteella suoritettava tai vähennettävä vero on otettava huomioon kalenterikuukaudelta suoritettavaa tai vähennettävää veroa laskettaessa.

Kirjanpitolain mukaan käteisellä rahalla suoritettujen maksujen kirjaaminen aikajärjestykseen on tehtävä viivytyksettä päiväkohtaisesti. Muut kirjaukset saadaan tehdä kuukausikohtaisesti tai neljän viikon jaksolta neljän kuukauden kuluessa kalenterikuukauden tai jakson päättymisestä. Arvonlisäveroasetuksen 2 §:n mukaan kirjanpitovelvollisen verovelvollisen on kirjattava suoritettavan ja vähennettävän veron määrään vaikuttavat liiketapahtumat kuukausikohtaisesti kalenterikuukautta seuraavan toisen kuukauden 15 päivään mennessä.

Myytyjen tavaroiden osalta veron suorittamisvelvollisuus syntyy arvonlisäverolain 15 §:n mukaan, kun myyty tavara on toimi-

tettu tai palvelu suoritettu. Myynnistä suoritettava vero kohdistetaan 135 §:n mukaan pääsääntöisesti sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana veron suorittamisvelvollisuus on syntynyt.

Tilikauden aikana tilikaudelle edellä sanotun mukaisesti kuuluva vero saadaan kuitenkin lain 136 §:n mukaan kohdistaa sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana ostajaa on toimitetusta tavarasta tai suoritetusta palvelusta veloitettu. Jos veloitusta ei käytetä, vero saadaan kohdistaa sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana myyntihinta tai sen osa on kertynyt. Tilikauden päättyessä veloittamatta tai, jos veloitusta ei käytetä, kertymättä olevista myyntihinnoista suoritettava vero kohdistetaan tilikauden viimeiselle kalenterikuukaudelle.

Verovelvollinen, johon ei sovelleta kirjanpitolakia, taikka joka on kirjanpitolain 7 luvussa tarkoitettu ammatinharjoittaja, saa kohdistaa myynnistä suoritettavan veron sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana myyntihinta tai sen osa on kertynyt.

Kirjanpitolain 2 luvun 3 §:n mukaan kirjaamisperusteena on suoriteperuste. Tilikauden aikana kirjaukset voidaan tehdä maksuun perustuen, jos ostovelat ja myyntisaamiset voidaan jatkuvasti selvittää. Käytännössä kirjaukset tehdään yleensä tositteen, esimerkiksi laskun perusteella. Ammatinharjoittajilla on kuitenkin oikeus laatia maksuperusteinen tilinpäätös.

Arvonlisäverolain 139 §:n mukaan lain 78 §:n 1 momentissa tarkoitettujen veron perusteesta vähennettävät erät kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jolle ne on hyvän kirjanpitotavan mukaan kirjanpidossa kirjattava. Kirjanpitolautakunnan arvonlisäveron kirjaamisesta antaman yleisohjeen (3.4.2000) mukaan erilaiset alennukset kirjataan hyvän kirjanpitotavan mukaan sille tilikaudelle, jonka aikana ostajalle on syntynyt oikeus alennuksen saamiseen.

Vähennettävän veron sekä sen 118 §:n mukaisen oikaisun kohdistamisessa sovelletaan arvonlisäverolain mukaan vastaavia sääntöjä kuin myynnistä suoritettavan veron ja sen oikaisuerien kohdistamisessa.

Liiketapahtumat on kirjanpitolain 2 luvun 6 §:n mukaan merkittävä kirjanpitoon siten, että kirjausten yhteys tositteesta peruskirjan-

pitoon ja pääkirjanpitoon sekä pääkirjanpidosta tuloslaskelmaan ja taseeseen on vaikeuksista todettavissa.

Arvonlisäveroasetuksen 3 §:n mukaan suoritettavan ja vähennettävän veron määrään vaikuttavien liiketapahtumien on perustuttava kirjanpitolaissa tarkoitettuun tositteeseen.

Arvonlisäverolain 102 a §:n 1 momentin mukaan vähennysoikeuden edellytyksenä on, että verovelvollisella on toiselta verovelvolliselta ostamastaan tavarasta tai palvelusta tosite, josta ilmenee myynnistä suoritettava vero. Vähennysoikeutta ei ole sidottu kaikkiin myyjälle laissa tai asetuksessa asetettuihin laskumerkintävaatimuksiin. Pykälän 2 momentin mukaan maahan tuodusta tavarasta suoritettavan veron vähennysoikeuden edellytyksenä on, että maahantuojalla on tullauspäätös ja siihen liittyvät asiakirjat.

Verovelvollisen myyjän on arvonlisäverolain 209 a §:n mukaan annettava tavarana tai palvelun myynnistä ostajalle tosite, jos ostaja on elinkeinonharjoittaja tai oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja. Tosite on annettava myös ennakkomaksusta.

Arvonlisäverolaissa ei ole erityissäännöstä laskutuskaudesta tai siitä ajasta, jonka kuluessa lasku on tapahtuneesta toimituksesta tai palvelujen suorituksesta annettava. Käytännössä esimerkiksi arvoltaan pienet myynnit yhdistetään usein laskutettaviksi kuukautta pidemmältä ajanjaksolta, mikä alentaa laskutuskustannuksia.

Tositteeseen on arvonlisäverolain mukaan merkittävä tavarana tai palvelun veroton myyntihinta ja myynnistä suoritettavan veron määrä eri verokantojen osalta. Lisäksi laissa säädetään yhteisökaupassa ja muissa erityistilanteissa tehtävistä laskumerkinnöistä. Tarkemmat tositteeseen merkittävät tiedot koskevat säännökset annetaan asetuksella.

Jos myynnistä toiselle verovelvolliselle ei ole suoritettava veroa, myyntitositteeseen on arvonlisäveroasetuksen mukaan tehtävä verottomuutta osoittava merkintä. Asetuksen 4 §:n mukaan verovelvollisen myyjän on myös tehtävä verovelvollisten välisiä liiketoimia koskeviin asiakirjoihin verovelvollisuutta osoittava merkintä "ALV rek."

Korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisun (KHO:n 31.12.1999, taltio 4351) mukaan ostajalla ei ollut vähennysoikeutta myyjältä ta-

pahtuneiden ostojen osalta, koska ostaja oli ollut tietoinen myyjän menettelyn vilpillisyydestä tai ainakin hänen olisi pitänyt epäillä myyjän menettelyn vilpillisyyttä. Myyjä oli tehnyt laskuihin veroa koskevan sekä verovelvollisuutta osoittavan merkinnän. Myyjä ei ollut merkitty verovelvollisten rekisteriin, vaikka hän oli lain mukaan verovelvollinen kyseisistä myynneistä.

Arvonlisäverolainsäädännössä ei ole säännöstä siitä, missä valuutassa maksettavan veron määrä laskussa on ilmaistava, tai laskujen kääntämisestä.

Kirjanpitolainsäädännössä ei ole varsinaisesti määritelty tositteen käsitettä. Kirjanpitolain 2 luvun 5 §:n mukaan kirjauksen on perustuttava päivättyyn ja numeroituun tositteeseen, joka todentaa liiketapahtuman. Menotositteesta on käytävä selville vastaanotettu tuotannon tekijä ja tulotositteesta luovutettu suorite. Tuotannon tekijän vastaanottoajan kohta ja suoritteen luovutusajankohta on voitava osoittaa tositteen tai sen liitteen avulla taikka muutoin. Kirjanpitolakia koskevan hallituksen esityksen perustelujen (173/1997) mukaan tositteesta tulee käydä selville ainakin tositteen antajan nimi, liiketapahtuman sisältö ja rahamäärä.

Kirjanpitolain 2 luvun 5 §:n 3 momentin mukaan tositteen, joka todentaa suoritettua maksua, tulee olla, mikäli se on mahdollista, maksun saajan tai maksun välittäneen rahalaitoksen antama. Pykälän 4 momentin mukaan milloin kirjauksen perusteeksi ei saada ulkopuolisen antamaa tositetta, kirjaus tulee todentaa kirjanpitovelvollisen itsensä laatiman ja asianmukaisesti varmennetun tositteen avulla. Oikaisu- ja siirtokirjauksen todentava tosite on asianmukaisesti varmennettava. Korjausmerkintä saadaan kuitenkin tehdä ilman erillistä tositetta edellyttäen, että alkuperäisen kirjauksen ja korjausmerkinnän yhteys on vaikeuksista todennettavissa. Hallituksen esityksen perustelujen mukaan oikaisu- ja siirtokirjauksella tarkoitetaan kirjausta, jolla arviomääräisenä kirjattu liiketapahtuma oikaistaan lopullisen määräiseksi, kun taas korjausmerkinnän kohteena on virhe kirjanpito-merkinnän tekemisessä.

Asiakkaan tai kolmannen tahon laatimista laskuista ei arvonlisäverolaissa ole erityissäännöksiä. Lain 102 a §:ssä vähennysoikeu-

den edellytykseksi ei ole nimenomaisesti asetettu sitä, että tosite on myyjän laatima. Hallituksen esityksen perusteluissakaan tätä ei sanota suoraan, mutta sanamuodosta voitaneen päätellä tätä tarkoitettua. Perustelujen mukaan, jos tosite olisi virheellinen, myyjän olisi annettava uusi tosite. Tietyillä toimialoilla on tavanomaista, että myyjä ei laadi laskua, vaan että ostaja laatii hyvityslaskun tapahtuneen tavaroiden toimituksen tai palvelujen suorituksen perusteella. Verotuskäytännössä tällaiset tavanomaiseen menettelyyn perustuvat laskut on hyväksytty vähennyksen perusteeksi. Myyjän katsotaan tällöin hyväksyneen laskun eli ostajan on katsottava laatineen laskun myyjän puolesta. Tällaisia tositteita on pidetty myös hyvän kirjanpitolain mukaisina.

Myöskään sähköisestä laskutuksesta ei arvonlisäverolainsäädännössä ole erityissäännöksiä. Arvonlisäverolain ja -asetuksen laskuja koskevat säännökset koskevat sekä paperilaskutusta että sähköistä laskutusta.

Kirjanpitolain mukaan tositteet ja kirjanpitomerkinnot saadaan tehdä koneellisella tietovälineellä kirjanpitovelvollisen tarvittaessa selväkieliseen kirjalliseen muotoon saatavalla tavalla. Kauppa- ja teollisuusministeriön kirjanpidossa käytettävistä menetelmistä antaman päätöksen (47/1998) mukaan tietovälineelle laaditun tositteiden tulee olla tulostettavissa selväkielisenä paperille siten, että kaikki kirjanpitoa ja muussa laissa tositteelta edellytetyt tiedot ovat nähtävissä muuttamattomina, vaikka tositteiden muoto ei vastaa alkuperäistä tositetta. Näiden tietojen tulee tarvittaessa myös olla saatavissa tietokoneen näytölle.

Kirjanpitolautakunnan koneellisessa kirjanpidossa käytettäviä menetelmiä koskevan yleisohjeen mukaan kirjanpitolain edellyttämä tosite saadaan muodostaa erillisistä, erikseen säilytettävistä asiakirjoista, jos ne on yhdistetty toisiinsa sähköisen arkiston linkkitietojen avulla tai muutoin. Yhdistäminen ei edellytä erillisten asiakirjojen kopiointia yhdeksi tositteeksi tai sen liitteeksi. Koneellisesti säilytettävä liiketapahtuman todentava tosite voi olla tiedonsiirtoon käytetty sanoma tai siitä muodostettu konekielinen tosite. Jos kirjanpitovelvollisen tietojärjestelmä täydentää sähköisesti vastaanotetun tositteiden tiedot

kirjanpitoa varten, tulee tositetiedoista voida selvittää, mitkä tiedot on vastaanotettu ja mitkä kirjanpito tiedot tai kirjanpitomerkinnot kirjanpitovelvollinen on itse tehnyt.

Arvonlisäverolaissa ei erityisesti säännellä tositeaineiston säilyttämistapaa, -paikkaa tai -aikaa lukuun ottamatta verovelvolliseksi haakeutuneen ulkomaalaisen edustajan velvollisuuksia koskevaa 173 a §:n momenttia. Lain mukainen jälkiverotusaika ja palautushakemuksen teko-aika on kolme vuotta tilikauden päättymisestä.

Tositteet ja kirjanpitomerkinnot saadaan kirjanpitolain 2 luvun 8 §:n 2 momentin mukaan tasekirjaa lukuun ottamatta säilyttää koneellisella tietovälineellä. Kauppa- ja teollisuusministeriön kirjanpitoaineiston tilapäisestä säilyttämisestä ulkomailla antaman päätöksen (49/1998) mukaan kirjanpitoaineisto on tilikauden aikana säilytettävä kahdella koneellisella tietovälineellä. Jos tositteet säilytetään myös alkuperäisinä paperilla, kirjanpitoaineisto voidaan säilyttää vain yhdellä koneella tietovälineellä, joka on varmistettava. Paperilta kuvatun tositteiden tai muun kirjanpitoaineiston tulee olla tulostettavissa paperille selväkieliseen muotoon ja värejä lukuun ottamatta samanlaisena kuin tosite tai muu aineisto oli alkuperäisenä. Tilinpäätöksen laatimisaikana kirjanpitoaineisto on siirrettävä kahdelle pysyvästi säilytettävälle koneelliselle tietovälineelle.

Tilikauden tositteet ja muu kirjanpitoaineisto saadaan kirjanpitolain mukaan kirjanpidon hoitamiseksi tai tilinpäätöksen laatimiseksi säilyttää tilapäisesti muualla kuin Suomessa. Lisäksi kirjanpitovelvollisen Suomessa laadittu tosite saadaan viedä Suomesta, jos se on edellytyksenä ulkomaisen viranomaisen toimintaan perustuvan edun saamiselle.

Kirjanpitolain 2 luvun 10 §:n mukaan tilikauden tositteet on säilytettävä vähintään kuusi vuotta sen tilikauden lopusta, jonka aikana tilikausi on päättynyt, tositteet kirjausjärjestyksessä tai muutoin siten, että tositteiden ja kirjausten välinen yhteys voidaan vaikeuksista todeta.

Arvonlisäverolain 169 §:ssä säädetään verovelvollisen velvollisuudesta esittää viranomaisen kehotuksesta tarkastettavaksi kirjanpitonsa, muistiinpanonsa sekä kaikki se toimintaan liittyvä ja muu aineisto ja omai-

suus, joka saattaa olla tarpeen hänen verotuksessaan tai hänen verotustaan koskevaa muutoksenhakua käsiteltäessä.

Arvonlisäveroasetuksen 10 §:ssä säädetään tarkemmin tarkastuksessa noudatettavasta menettelystä sekä esitettävästä aineistosta ja omaisuudesta. Arvonlisäverolain 169 §:ssä esitettävää aineistoa ovat muun muassa tositteet. Aineiston esittämisvelvollisuus koskee kirjallisia ja kuvallisia esityksiä sekä teknisiä tallenteita. Teknisistä tallenteista on viranomaisen kehotuksesta valmistettava jäljennökset tarkastusta suorittavan henkilön käyttöön, jos se on tarkastuksen suorittamista varten tarpeen.

3. Esityksen tavoitteet ja keskeiset ehdotukset

3.1. Yleistä

Laskutusdirektiivin toimeenpano edellyttää Suomen arvonlisäverolainsäädännön muuttamista. Direktiivi on pantava täytäntöön kansallisessa lainsäädännössä 1 päivänä tammikuuta 2004.

Laskutusdirektiivin tavoitteena on laskutusta koskevien velvoitteiden yksinkertaistaminen ja ajanmukaistaminen Euroopan yhteisössä luomalla niitä varten aiempaa yhdenmukaisempi oikeudellinen kehys. Yhdenmukaistaminen on tarpeen sisämarkkinoiden moitteettoman toiminnan turvaamiseksi. Lisäksi direktiivi edistää sähköisen laskutuksen ja myös sähköisen kaupankäynnin kehitystä Euroopan yhteisön alueella.

Yritykset harjoittavat toimintaansa lisääntyvässä määrin usean eri jäsenvaltion alueella ja joutuvat näin ollen soveltamaan eri jäsenvaltioiden laskutusta koskevia säännöksiä. Yritykset myös tehostavat toimintaansa keskittämällä koko EY:n alueella harjoittamansa toiminnan laskutuksen jollekin yksiköllensä tai ulkopuoliselle palveluntarjoajalle. Eri jäsenvaltioiden laskutusta koskevien säännösten erilaisuus lisää yritysten hallinnollista työtä.

Laskutusta koskevien säännösten yhdenmukaistaminen on siis omiaan alentamaan rajat ylittävää kauppaa harjoittavien yritysten laskutuskustannuksia. Sama vaikutus on säännöksillä, joiden tavoitteena on edistää

sähköistä laskutusta tekemällä sähköinen laskutus ja laskujen sähköinen säilytys yleisesti sallituksi EY-maissa ilman ennakkolupaa tai ilmoitusta. Samaan suuntaan vaikuttaa myös alihankintalaskutuksen ja itselaskutuksen yleinen salliminen.

Laskutusdirektiivillä on luotu lähtökohtaisesti tyhjentävät puitteet jäsenvaltioiden laskutusta koskeville arvonlisäverosäännöksille. Direktiivin 22 artiklan 8 kohdan muutoksen johdosta jäsenvaltiot eivät voisi enää tämän kohdan nojalla lisätä artiklan 3 kohdan mukaisia laskutusta koskevia velvoitteita.

Laskutusdirektiivi toimeenpantaisiin säilytyspaikkaa koskevia säännöksiä lukuun ottamatta elinkeinonharjoittajien kannalta mahdollisimman yksinkertaisella ja joustavalla tavalla. Siten esimerkiksi sähköiselle laskutukselle ei asetettaisi arvonlisäverolaissa erityisiä edellytyksiä.

Lisäksi Suomen arvonlisäverolainsäädäntöä ehdotetaan muutettavaksi vastaamaan eräiltä muiltakin laskutusta koskevilta osin kuudennen arvonlisäverodirektiivin säännöksiä. Tarkastelun kohteeksi on otettu muutkin arvonlisäverolainsäädännön vähennysoikeuden tai myynnin verottomuuden toteennäyttämistä sekä kirjanpitovelvollisuutta koskevat säännökset, ja niihin ehdotetaan joitakin täydennyksiä.

Ehdotuksessa on huomioitu sekä verovelvollisten intressit joustaviin käytäntöihin että verovalvonnan tarpeet.

Siltä osin kuin se on ollut mahdollista, ehdotus on valmisteltu yhdenmukaiseksi kirjanpitolainsäädännön ja hyvän kirjanpitotavan kanssa.

Laskutusdirektiivi ei sinällään merkitse velvoitetta harmonisoida kirjanpitolainsäädäntöä. Yhdenmukaisuuden vuoksi kirjanpitolain 2 luvun 9 §:ään sisällytettäisiin tositteiden säilytyspaikan osalta viittaus arvonlisäverolakiin.

3.2. Laskutusdirektiivin toimeenpano

3.2.1. Velvollisuus toimittaa lasku

Direktiivi

Laskutusdirektiivin mukainen laskunantovelvollisuus on säilynyt pääsääntöisesti en-

nallaan. Nykyisestä poiketen direktiivi antaa jäsenvaltiolle mahdollisuuden olla vaatimatta laskua direktiivin 13 artiklan sekä 28 artiklan 2 kohdan a alakohdan ja 3 kohdan b alakohdan mukaisesti verosta vapautetuista myynneistä. Direktiivin 22 artiklan 9 kohdan muutoksen johdosta jäsenvaltio ei enää voi vapauttaa laskutusta koskevista velvollisuuksista sellaisia elinkeinonharjoittajia, jotka eivät harjoita yhteisökauppaa.

Jäsenvaltiot voivat velvoittaa elinkeinonharjoittajat toimittamaan laskun myös muista elinkeinonharjoittajan niiden alueella tekemistä tavaroiden luovutuksista tai palvelujen suorituksista. Jäsenvaltiot voivat siis vaatia laskun myös yksityishenkilöille tapahtuneista myynneistä. Näin tehdessään jäsenvaltiot voivat asettaa näiden laskujen osalta vähemmän veloitteita kuin direktiivin b, c ja d alakohdassa luetellaan.

Direktiivissä säädetään nykyisestä poiketen nimenomaisesti, että elinkeinonharjoittaja voi antaa laskun toimittamisen asiakkaan tehtäväksi, sekä niistä edellytyksistä, joilla ostaja voi laatia laskun. Elinkeinonharjoittajan asiakas voi laatia laskun elinkeinonharjoittajan asiakkaalle tekemistä tavaroiden luovutuksista tai palvelujen suorituksista edellyttäen, että osapuolet ovat etukäteen tehneet keskenään asiasta sopimuksen ja että on olemassa järjestely, jonka mukaisesti tavaroita toimittava ja palveluja suoritettava verovelvollinen hyväksyy jokaisen laskun. Jäsenvaltiot, joiden alueella tavarat on toimitettu tai palvelut on suoritettu, määräävät verovelvollisen ja asiakkaan välisen sopimuksen ja hyväksymisjärjestelyn ehdot ja edellytykset.

Direktiivissä todetaan myös nimenomaisesti, että laskun voi elinkeinonharjoittajan nimissä ja lukuun antaa kolmas osapuoli.

Elinkeinonharjoittaja on itse vastuussa asiakkaiden tai kolmansien osapuolten laatimista laskuista. Kolmansien osapuolien toimittamien laskujen osalta direktiivin hyväksymistä koskevaan neuvoston pöytäkirjaan otettiin lausuma, jonka mukaan vastuu laskujen virheettömyyden ja pätevyyden varmistamisesta on kokonaan verovelvollisella, näiden kahden osapuolen välinen sopimus huomioon ottaen.

Jäsenvaltiot voivat asettaa niiden alueella tavaroita toimittaville tai palveluja suoritta-

ville elinkeinonharjoittajille lisävaatimuksia, jotka koskevat laskujen laatimista asiakkaiden toimesta. Ne voivat erityisesti vaatia, että laskut toimitetaan verovelvollisen nimissä ja tämän lukuun. Lisävaatimusten on kuitenkin aina oltava samat asiakkaan sijoittautumispaikasta riippumatta.

Jäsenvaltiot voivat lisäksi määrätä niiden alueella tavaroita toimittaville ja palveluja suoritaville elinkeinonharjoittajille erityisvaatimuksia niitä tapauksia varten, joissa elinkeinonharjoittajan asiakas tai kolmas osapuoli, joka toimittaa laskut, on sijoittautunut maahan, jonka kanssa ei ole keskinäistä avunantoa koskevaa oikeudellista välinettä, jonka soveltamisala vastaa tiettyjä EY:n säädöksiä. Nämä säädökset ovat: keskinäisestä avunannosta tiettyihin maksuihin, tulleeihin, veroihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä 15 päivänä maaliskuuta 1976 annettu neuvoston direktiivi 76/308/ETY, jäsenvaltioiden toimivaltaisten viranomaisten keskinäisestä avusta välittömien verojen alalla 19 päivänä joulukuuta 1977 annettu neuvoston direktiivi 77/799/ETY ja hallinnollisesta yhteistyöstä välillisen verotuksen (ALV) alalla 27 päivänä tammikuuta 1992 annettu neuvoston asetus (ETY) N:o 218/92.

Edellä mainittu tarkoittaa käytännössä sitä, että erityisvaatimuksia voidaan asettaa EY:n ulkopuolelle sijoittautuneiden kolmansien osapuolten tai asiakkaiden toimittamien laskujen osalta.

Jäsenvaltiot voivat asettaa verovelvollisille, jotka toimittavat tavaroita tai suorittavat palveluja niiden alueella, määrääjän laskujen toimittamiselle.

Jäsenvaltioiden, joiden alueella tavarat on toimitettu tai palvelut on suoritettu, asettamisen ehtojen mukaisesti lasku voidaan laatia kokoomalaskuna useasta erillisestä tavaroiden toimituksesta tai palvelujen suorituksista.

Direktiiviin on myös otettu säännös muutoslaskuista. Säännöksen mukaan laskuina pidetään myös kaikkia tositteita ja ilmoituksia, jotka erityisellä ja yksiselitteisellä tavalla sisältävät muutoksen ja viittauksen alkupe räiseen laskuun. Jäsenvaltiot, joiden alueella tavarat on toimitettu tai palvelut on suoritettu, voivat sallia, että tiettyjä pakollisia tietoja

ei esitetä näissä tositteissa tai ilmoituksissa.

Arvonlisäverolaki

Laskunantovelvollisuutta koskevaa arvonlisäverolain 209 a §:ää täsmennettäisiin määrittelemällä nykyistä yksiselitteisemmin se, mitä elinkeinonharjoittajia ja myyntejä laskunantovelvollisuus koskisi.

Koska laskumerkintävaatimukset kasvaisivat nykyisestä huomattavasti, laskunantovelvollisuuden piiriä ehdotetaan jossain määrin supistettavaksi. Laskutusvelvollisuus koskisi verollista tai niin sanottua nollaverokannan alaista myyntiä, joka tapahtuu toiselle elinkeinonharjoittajalle tai oikeushenkilölle, joka ei ole elinkeinonharjoittaja.

Lakiin otettaisiin direktiivin mukaiset nimenomaiset säännökset niistä edellytyksistä, joilla ostajan laatima lasku voidaan katsoa myyjän antamaksi. Ostajan laatima lasku katsottaisiin myyjän antamaksi, jos myyjä ja ostaja ovat sopineet asiasta ja jos on olemassa järjestely, jonka mukaan myyjä hyväksyy laskun.

Sopimuksella tarkoitettaisiin myös kauppatapan perustuvaa konkludenttista sopimusta. Järjestelyä koskeva vaatimus edellyttäisi, että ostaja toimittaa jokaisen laatimansa laskun myyjälle. Myös laskun hyväksyminen voisi olla konkludenttinen eli se voisi tapahtua siten, ettei myyjä reagoi sovitussa tai kohtuullisessa ajassa tiedoksi saamaansa laskuun. Jos myyjä toteaa ostajan laatiman laskun joltakin osin virheelliseksi, hän olisi velvollinen antamaan lain vaatimukset täyttävän laskun.

Ostajan laatimille laskuille ei asetettaisi muita erityisedellytyksiä. Lakiehdotukseen ei myöskään ole sisällytetty lisävaatimuksia EY:n ulkopuolisiin maihin sijoittautuneiden asiakkaiden tai kolmansien osapuolien laatimille laskuille.

Laskujen toimittamiselle ei asetettaisi erityistä määräaika. Tällainen määräaika on käytössä lähes kaikissa jäsenvaltioissa. Yleisimmin määräajaksi on asetettu viimeistään 30 päivän kuluessa toimituksesta tai toimituskuukautta seuraavan kuukauden 15. päivään mennessä. Eräässä jäsenvaltiossa lasku on annettava toimituksen tapahduttua tai välittömästi tämän jälkeen. Kirjanpitolain mu-

kainen kirjausaika on neljä kuukautta.

3.2.2. *Laskun käsite*

Direktiivi

Laskutusdirektiiviin ei sisälly nykyistä säännöstä siitä, että jäsenvaltioiden on vahvistettava perusteet, joilla asiakirjaa voidaan pitää laskuna.

Laskutusdirektiivissä määritellään laskun käsite tietosisällön perusteella. Direktiivin mukaan direktiiviä sovellettaessa jäsenvaltiot hyväksyvät laskuksi kaikki paperimuodossa tai sähköisessä muodossa olevat tositteet tai ilmoitukset, jotka täyttävät 22 artiklan 3 kohdassa asetetut vaatimukset. Jäsenvaltiolla ei siten ole enää oikeutta rajoittavasti määritellä laskun käsitettä.

Lisäksi direktiivi sisältää kaksi muuta laskun käsitteeseen liittyvää säännöstä. Direktiivin mukaan jäsenvaltiot, joiden alueella toimitus tai suoritus tapahtuu, voivat vapauttaa tiettyjen pakollisten tietojen esittämisestä muutoslaskuissa, joissa on joka tapauksessa oltava yksiselitteinen viittaus alkuperäiseen laskuun. Kun samalle vastaanottajalle lähetetään sähköisesti useita laskuja sisältävä erä, kyseisiin laskuihin liittyvät yhteiset tiedot tarvitsee mainita ainoastaan kerran, jos tiedot kunkin laskun osalta ovat saatavissa kokonaisuudessaan. Näitä säännöksiä ei ole tarkoitettu tyhjentäviksi.

Direktiiviehdotuksessa ei siten yleisesti määritellä laskun tai laskuna toimivan asiakirjan teknistä käsitettä. Direktiivin on edellä esitetyn perusteella katsottava antavan jäsenvaltiolle oikeuden määritellä laskun tekninen käsite siten, että laskun voidaan katsoa muodostuvan erillisistä asiakirjoista muissakin kuin direktiivin nimenomaisesti mainitsemis-tilanteissa.

Arvonlisäverolaki

Lakiehdotuksen eri pykälissä käytettäisiin käsitettä lasku. Tällä tarkoitettaisiin direktiiviä vastaavasti varsinaisten laskujen lisäksi myös muita laskuina toimivia tositteita. Tämä todettaisiin nimenomaisesti lakiehdotuksen 102 a §:ssä.

Lakiehdotuksen myötä laskun teknisen kä-

sitteen merkitys arvonlisäverotuksessa tulisi kasvamaan, koska laskujen tietosisältövaatimukset lisääntyisivät nykyisestä merkittävästi. Tämän vuoksi lakiin ehdotetaan otettavaksi nimenomainen säännös siitä, että lasku voi muodostua erillisistä asiakirjoista.

Säännösehdotuksen mukaan, jos osa laskulta vaadittavista tiedoista sisältyy ostajalle aikaisemmin annettuun tai tällä muutoin olevaan asiakirjaan, näiden asiakirjojen katsottaisiin yhdessä muodostavan laskun. Edellytyksenä olisi kuitenkin, että jälkimmäinen asiakirja sisältää yksiselitteisen viittauksen ostajalla olevaan asiakirjaan. Viittaus voitaisiin tehdä millä tavalla tahansa.

3.2.3. *Laskujen sisältö*

Direktiivi

Laskuissa mainittavien tietojen yhdenmukaistaminen on katsottu tarpeelliseksi talouden kansainvälistymisen ja sähköisen kaupankäynnin kehittymisen vuoksi.

Direktiivissä luetellaan tyhjentävästi ne merkinnät, jotka arvonlisäverotuksessa laskulta vaaditaan. Kaikkien jäsenvaltioiden elinkeinonharjoittajien on noudatettava tätä luetteloa. Jäsenvaltiot eivät voi arvonlisäverotusta varten vaatia muita laskumerkintöjä. Pakollisten laskumerkintöjen luettelo koskee tilanteita, joissa elinkeinonharjoittajalla on velvollisuus antaa lasku.

Silloin, kun asianomainen jäsenvaltio on arvonlisäverolainsäädännössään asettanut myyjälle kuluttajillekin tapahtuvan myynnin osalta laskun antovelvollisuuden, jäsenvaltio voi näiden laskujen osalta asettaa vähemmän vaatimuksia kuin direktiivissä on säädetty. Jäsenvaltio ei saa vaatia tällaisilta laskuilta muita laskumerkintöjä kuin direktiivissä luetellut.

Direktiiviin sisältyvä luettelo koostuu kymmenestä yleisestä merkinnästä. Lisäksi luettelossa on eräitä erityistilanteita koskevia merkintävaatimuksia. Luettelo ei sisällä kaikkia viidessätoista jäsenvaltiossa nyt vaadittavia mainintoja. Luetteloa laadittaessa on pyritty sovittamaan yhteen yhdenmukaistamistarkoitus, veroviranomaisen valvontatarpeet sekä elinkeinonharjoittajien tarpeet.

Laskuun on direktiivin mukaan merkittävä:

- laskun toimittamispäivä;
- yhteen tai useampaan sarjaan perustuva juokseva numero, jolla lasku voidaan yksilöidä;
- 1 kohdan c alakohdassa tarkoitettu arvonlisäverotunniste, jolla verovelvollinen on toimittanut tavarat tai suorittanut palvelut;
- 1 kohdan c alakohdassa tarkoitettu asiakkaan arvonlisäverotunniste, jolla asiakas on ottanut vastaan tavaroiden toimituksen tai palvelujen suorituksen, josta asiakas on veronmaksuvelvollinen, taikka 28 c artiklan A kohdassa tarkoitettujen tavaroiden toimituksen;
- verovelvollisen ja tämän asiakkaan täydellinen nimi ja osoite;
- toimitettujen tavaroiden määrä ja luonne tai suoritettujen palveluiden laajuus ja luonne;
- päivä, jolloin tavarat on toimitettu tai palvelut suoritettu tai a alakohdan 2 alakohdassa tarkoitettu ennakkomaksu on maksettu, jos kyseinen päivä voidaan määrittää ja se on muu kuin laskun toimittamispäivä;
- kunkin verokannan tai vapautuksen osalta veron peruste, yksikköhinta ilman veroa sekä mahdolliset hyvitykset tai alennukset, jos ne eivät sisälly yksikköhintaan;
- sovellettava verokanta;
- maksettava veron määrä, paitsi jos sovelletaan erityisjärjestelmää, jossa tämän direktiivin mukaisesti tällaista seikkaa ei mainita;
- jos kyseessä on vapautus tai jos asiakas on veronmaksuvelvollinen, viittaus tämän direktiivin asianomaiseen säännökseen tai vastaavaan kansalliseen säännökseen taikka tieto vapautuksen tai käännetyn verovelvollisuuden mukaisen menettelyn perusteesta;
- toimitettaessa yhteisönsisäisesti uusia kuljetusvälineitä 28 a artiklan 2 kohdassa luetellut tiedot;
- voittomarginaaliverotusjärjestelmää sovellettaessa viittaus 26 tai 26 a artiklaan tai vastaaviin kansallisiin säännöksiin, taikka tieto voittomarginaaliverotusjärjestelmän soveltamisesta;
- jos veronmaksuvelvollinen on 21 artiklan 2 kohdassa tarkoitettu veroedustaja, kyseisen veroedustajan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitettu arvonlisäverotunniste sekä hänen täydellinen nimensä ja osoitteensa.

Jäsenvaltiot voivat vaatia, että niiden alueelle sijoittautuneet verovelvolliset, jotka toimittavat tavaroita tai suorittavat palveluja niiden alueella, ilmoittavat asiakkaansa arvonlisäverotunnisteen muissakin tapauksissa.

Jäsenvaltiot voivat, edellyttäen että arvonlisäverokomiteaa kuullaan, ja mahdollisesti vahvistamiensa edellytysten mukaisesti säättää, että niiden alueella suoritettuja tavara-toimituksia tai palveluja koskevien laskujen ei tarvitse täyttää tiettyjä laskun tietosisältövaatimuksia seuraavissa tapauksissa. Tämä koskee määrältään vähäisiä laskuja sekä tilanteita, joissa asianomaisen toimialan kauppa- tai hallintotapojen tai laskujen lähettämistä koskevien teknisten olosuhteiden vuoksi kaikkia velvoitteita on hankala noudattaa.

Näissä laskuissa on kuitenkin aina ilmoitettava seuraavat tiedot:

- laskun toimittamispäivämäärä;
- verovelvollisen tunnistetiedot;
- toimitettujen tavaroiden tai suoritettujen palvelujen tunnistetiedot;
- maksettava veron määrä tai tiedot, joiden perusteella se voidaan laskea.

Laskujen rahamäärät voidaan ilmaista mikä tahansa valuutan määräisinä edellyttäen, että maksettavan veron määrä ilmaistaan sen jäsenvaltion kansallisen valuutan määräisenä, jossa tavaroiden luovutuspaikka tai palveluiden suorituspaikka sijaitsee, soveltaen direktiivissä tarkoitettua muuntomenetelmää.

Jäsenvaltiot voivat vaatia, että niiden alueella toimitettuja tavaroita ja suoritettuja palveluita koskevat laskut ja niiden alueelle sijoittautuneiden verovelvollisten vastaanottamat laskut käännetään kyseisen valtion kansalliselle kielelle, jos tämä on tarpeen valvonnan kannalta.

Direktiivin mukaan jäsenvaltiot eivät saa vaatia laskujen allekirjoittamista. Direktiivin hyväksymistä koskevaan neuvoston pöytäkirjaan otetussa lausumassa neuvosto ja komissio toteavat, että allekirjoitusta sanan juridisessa merkityksessä ei koskaan vaadita laskuja varten; tämä ei kuitenkaan vaikuta sähköisessä muodossa olevien laskujen sähköisiin allekirjoituksiin, joita vaaditaan vakiona turvatekijänä.

Arvonlisäverolaki

Direktiivi edellyttää pakollisina vaadittavia laskumerkintöjä koskevan arvonlisäverolain säännöksen täydentämistä ehdotuksessa luetelluilla uusilla laskumerkintävaatimuksilla.

Direktiivissä laskumerkintäluettelon punaisena lankana on edellyttää pakollisina vain tietoja, jotka ovat tarpeen toisaalta ostajan kannalta, jotta tämä kykenisi tekemään vähennyksen oikean suuruisena ja oikeana ajankohtana sekä mahdollisesti suorittamaan ostosta veron, ja toisaalta verohallinnon kannalta veron suorittamisen tai vähentämisen oikea-aikaisuuden ja –määräisyyden valvonnan.

Siltä osin kuin direktiivi antaa vaihtoehtoja tietojen ilmoittamistavalle, valinta-oikeus on verovelvollisella, ei jäsenvaltiolla. Muutoinkin yleisperiaatteena direktiivin asettamien vaatimusten tulkinnassa tulisi olla se, ettei jäsenvaltio tai verohallinto voi vaatia verovelvolliselta tietynlaista merkintää, jos direktiivissä vaatimus on ilmaistu yleisemmässä muodossa. Laskumerkintävaatimusten tarkoitushan on nimenomaan harmonisoida eri jäsenvaltioiden laskumerkintävaatimukset yli rajojen tapahtuvan liiketoiminnan helpottamiseksi.

Edellä esitettyjen syiden vuoksi direktiiviin sisältyvät vaatimukset otettaisiin arvonlisäverolakiin lähes sellaisenaan.

Direktiiviin sisältyvää mahdollisuutta olla vaatimatta kaikkia tietoja vähäisiltä laskuilta ja tietyiltä muilta laskuilta olisi perusteltua käyttää hyväksi mahdollisimman laajasti. Kaikkia laskumerkintöjä ei olisi tarkoituksenmukaista vaatia esimerkiksi vähittäiskauppailta, jotka harjoittavat myyntiä lähes yksinomaan kuluttajille, mutta joiden asiakaina voi satunnaisesti olla myös elinkeinonharjoittajia.

Direktiiviehdotuksen laskumerkintöjen luetteloon ei sisälly merkintää "ALV rek.", joten tällaista merkintää ei enää vaadittaisi. Koska Suomessa ei ole käytössä erillistä numeroa arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkityille, lakiehdotuksen 209 b §:n 4 momentissa todettaisiin, ettei myyjä saa merkitä laskuun veron määrää tai verokantaa, jos häntä ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin.

Lakiin ei otettaisi säännöstä ostajan arvonlisäverotunnisteen vaatimisesta muissa kuin direktiivin edellyttämässä tilanteissa, eikä säännöstä laskujen kääntämisestä.

3.2.4. *Sähköistä laskutusta koskevat erityissäännökset*

Direktiivi

Direktiivin yhtenä tavoitteena on luoda yhteisönlaajuiset sähköistä laskutusta koskevat säännöt. Yhteisten sääntöjen aikaansaaminen edesauttoi sähköisen laskutuksen hyväksymistä rajat ylittävällä tasolla niissä jäsenvaltioissa, joiden oli tätä ennen vaikea hyväksyä uuden laskutustekniikan kehittymistä. Sähköistä laskutusta koskevien edellytysten yhdenmukaisuus edistää sähköisen laskutuksen laajamittaisempaa käyttöä erityisesti tilanteissa, missä useassa maassa toimivat konsernit halusivat keskittää laskutuksensa vain yhden yksikön hoidettavaksi.

Laskujen toimittamista koskevat säännöt sisältyvät direktiivin 22 artiklan 3 kohdan c alakohtaan. Ensimmäisen alakohdan mukaan laskut voidaan toimittaa paperilla tai vastaanottajan suostumuksin, sähköisesti.

Nykyisestä poiketen kaikkien jäsenvaltioiden on hyväksyttävä sähköisesti toimitetut laskut, jos ne täyttävät direktiivissä asetetut edellytykset. Tämä koskee myös toisten jäsenvaltioiden alueelta toimitettuja laskuja.

Jäsenvaltiot eivät enää saa asettaa muita sähköiseen toimittamiseen liittyviä velvoitteita tai muodollisuuksia kuin direktiivissä säädetty. Jäsenvaltiot voivat kuitenkin 31 päivään joulukuuta 2005 asti vaatia kyseisten järjestelmien käytöstä ennakkoilmoituksen. Lisäksi jäsenvaltiolla on mahdollisuus asettaa niiden alueella toimitettuja tavaroita ja palveluja koskevien laskujen osalta erityisvaatimuksia laskujen toimittamiselle sähköisesti EY:n ulkopuolisesta maasta.

Alakohdan toisessa alakohdassa säädettyjen sähköistä laskutusta koskevien edellytysten tavoitteena on varmistaa laskutuksen tekninen turvallisuus. Tavoitteena on myös edistää standardoitujen ohjelmistojen kehittämistä ja niiden hintojen alenemistä.

Direktiiviehdotuksen mukaan kehittynyt

sähköinen allekirjoitus olisi ollut sähköisen laskutuksen ainoa ja pakollinen edellytys. Lopullisen säännöksen mukaan jäsenvaltiot hyväksyvät sähköisesti toimitetut laskut edellyttäen, että niiden alkuperän aitous ja niiden sisällön eheys taataan jommalla kummalla alla mainitulla tavalla.

1) Sähköisiä allekirjoituksia koskevista yhteisön puitteista 13 päivänä joulukuuta 1999 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 1999/93/EY 2 artiklan 2 kohdassa tarkoitettua kehitettyä sähköisen allekirjoituksen avulla. Jäsenvaltiot voivat kuitenkin edellyttää, että kehitetty sähköinen allekirjoitus perustuu hyväksytyyn varmenteeseen ja on luotu turvallisella allekirjoituksen luomismenetelmällä edellä mainitun direktiivin 2 artiklan 6 kohdassa ja 10 artiklassa tarkoitettulla tavalla.

Mainitun direktiivin 2 artiklan 1 kohdan mukaan sähköisellä allekirjoituksella tarkoitetaan sähköisessä muodossa olevaa tietoa, joka on liitetty tai joka loogisesti liittyy muuhun sähköiseen tietoon ja jota käytetään todentamisen välineenä. Artiklan 2 kohdan mukaan kehitettyä sähköisellä allekirjoituksella tarkoitetaan sähköistä allekirjoitusta, joka täyttää seuraavat vaatimukset:

- a) se liittyy yksiselitteisesti sen allekirjoittajaan;
- b) sillä voidaan yksilöidä allekirjoittaja;
- c) se on luotu keinoilla, jotka allekirjoittaja voi pitää yksinomaisessa valvonnassaan; ja
- d) se on liitetty sen kohteena olevaan tietoon siten, että tiedon mahdollinen myöhempi muuttaminen voidaan havaita.

Hyväksytyllä varmenteella tarkoitetaan mainitun 2 artiklan 10 kohdan mukaan varmenetta, joka täyttää direktiivin liitteessä I vahvistetut vaatimukset ja jonka liitteessä II vahvistetut vaatimukset täyttävä varmennepalvelujen tarjoaja myöntää. Turvallisella allekirjoituksen luomismenetelmällä taas tarkoitetaan 6 kohdan mukaan allekirjoituksen luomismenetelmää, joka täyttää direktiivin liitteessä III vahvistetut vaatimukset.

Sähköisiä allekirjoituksia koskevan direktiivin täytäntöönpanemiseksi on annettu liikenne- ja viestintäministeriön valmisteleva hallituksen esitys eduskunnalle laiksi sähköisistä allekirjoituksista ja siihen liittyväksi lainsäädännöksi (HE 197/2001).

Puheena oleva laskutusdirektiivin säännös merkitsisi tältä osin käytännössä tällä hetkellä julkisen avaimen menetelmään (PKI) perustuvien sähköisen allekirjoituksen tekniikoiden käyttämistä. Tällaisia tekniikoita ei ole vielä riittävästi tuoteistettu eivätkä ne ole laajasti käytössä.

2) Automaattisen tiedonsiirron (EDI) avulla sellaisena kuin se on määritelty komission suosituksen 1994/820/EY (Commission Recommendation of 19 October 1994 relating to the legal aspects of electronic data interchange) 2 artiklassa, kun siirtoa koskevassa sopimuksessa edellytetään sellaisten menetelmien käyttöä, jotka takaavat tietojen alkuperän aitouden ja niiden eheyden. Jäsenvaltiot voivat kuitenkin vahvistamiensa edellytysten mukaisesti velvoittaa toimittamaan lisäksi kokoomalaskun paperimuodossa.

Mainitun suosituksen sisältävän EDI-mallisopimuksen 2 artiklassa käsitteet on määritelty vapaasti käännettynä seuraavasti:

— EDI: sähköinen tiedonsiirto on kaupallisen tai hallinnollisen tiedon sähköistä tiedonsiirtoa tietokoneelta tietokoneelle käyttäen sovitua standardia EDI-sanoman muodostamiseksi;

— EDI-sanoma: EDI-sanoma on tietokoneen luettavissa ja sellaisenaan automaattisesti käsiteltävissä oleva, sovitun standardin mukaisesti muodostettu segmenttien ryhmä;

— YK/Edifact: Yhdistyneiden kansakuntien sähköisestä tiedonsiirrosta hallinnolle, kaupalle ja kuljetusalalle laatimat säännöt, jotka koostuvat kansainvälisesti sovituiista määrämuotoista, erityisesti tavaroiden ja palvelujen kauppaan liittyvää sähköistä tiedonsiirtoa koskevista standardeista, ohjeista ja suosituksista itsenäisten tietojärjestelmien välillä.

Mallisopimuksen 6 artiklassa säädetään EDI-sanomien tietoturvasta. Kohdan 1 mukaan sopijapuolet sitoutuvat toteuttamaan ja ylläpitämään tarvittavat tietoturvaan liittyvät menettelyt ja toimenpiteet varmistaakseen EDI-sanomien suojaamisen luvattomalta pääsylvä, muuttamiselta, viivästymiseltä, tuhoutumiselta tai katoamiselta. Kohdan 2 mukaan tietoturvaan liittyvät menettelyt ja toimenpiteet sisältävät alkuperän ja eheyden varmistamisen, alkuperän ja vastaanoton kiistämättömyyden sekä EDI-sanoman luot-

tamuksellisuuden. Alkuperän ja eheyden varmistamista koskevat tietoturvaan liittyvät menettelyt ja toimenpiteet lähettäjän tunnistamiseksi ja vastaanotetun sanoman täydellisyyden ja koskemattomuuden varmistamiseksi ovat pakollisia jokaiselle EDI-viestille.

Suomen aloitteesta direktiiviin otettiin c alakohdan kolmanneksi alakohdaksi säännös, jonka mukaan laskut voidaan kuitenkin toimittaa sähköisesti muilla keinoin edellyttäen, että asianomainen jäsenvaltio hyväksyy tai asianomaiset jäsenvaltiot hyväksyvät ne. Tämä merkitsee, ettei jäsenvaltiolla ole velvollisuutta asettaa direktiivissä määriteltyjä edellytyksiä sähköiselle laskutukselle.

Komissio esittää 31 päivään joulukuuta 2008 mennessä kertomuksen ja tarvittaessa sen yhteydessä ehdotuksen sähköistä laskutusta koskevien vaatimusten muuttamiseksi tämän alan mahdollisen tulevan teknologisen kehityksen ottamiseksi huomioon.

Direktiivissä säännellyt sähköisen laskutuksen edellytykset koskevat tilanteita, joissa elinkeinonharjoittajalla on velvollisuus antaa lasku. Silloin, kun asianomainen jäsenvaltio on arvonlisäverolainsäädännössään asettanut myyjälle kuluttajillekin tapahtuvan myynnin osalta laskun antovelvollisuuden, jäsenvaltio voi näiden laskujen osalta asettaa vähemmän vaatimuksia kuin direktiivissä on säädetty. Jäsenvaltio ei saa vaatia tällaisilta sähköisiltä laskuilta enemmän edellytyksiä kuin direktiivissä mainitut.

Direktiiviin sisältyy myös laskueriä koskeva säännös. Kun samalle vastaanottajalle lähetetään sähköisesti useita laskuja sisältävä erä, kyseisiin laskuihin liittyvät yhteiset tiedot tarvitsee mainita ainoastaan kerran, jos tiedot kunkin laskun osalta ovat saatavissa kokonaisuudessaan.

Alakohdan e mukaan laskun sähköisellä toimittamisella ja tallentamisella tarkoitetaan c ja d alakohtaa sovellettaessa sähköisen tietojenkäsittely- ja tallennusvälineen avulla sekä johtoja, radiolähetystyksiä, optisia keinoja tai muita sähkömagneettisia keinoja hyväksi käyttäen tapahtuvaa lähettämistä tai vastaanottajan saataville saattamista ja tallentamista (mukaan lukien tietojen digitaalinen tiivistäminen).

Arvonlisäverolaki

Voimassa olevassa laissa ei ole nimenomaista säännöstä siitä, että laskut voidaan toimittaa sähköisesti. Lain laskuja koskevien säännösten on käytännössä katsottu koskevan yhtä hyvin paperilla kuin sähköisestikin toimitettuja laskuja. Kirjanpitolain mukaan tositteet ja kirjanpitomerkinnät saadaan tehdä koneelliselle tietovälineelle kirjanpitovelvollisen tarvittaessa selväkieliseen kirjalliseen muotoon saatettavalla tavalla.

Lakiehdotuksen mukaan arvonlisäverolaisissa todettaisiin nimenomaisesti, että lasku voidaan toimittaa vastaanottajan suostumuksin sähköisesti. Säännös koskisi niitä laskuja, jotka myyjä lakiehdotuksen mukaan on velvollinen antamaan.

Sähköiselle laskutukselle ei asetettaisi arvonlisäverolaisissa muita erityisiä edellytyksiä. Suomi käyttäisi siis hyväksi direktiivin 22 artiklan 3 kohdan c alakohdan 3 alakohdassa jäsenvaltiolle annetun mahdollisuuden hyväksyä myös muulla tavoin kuin kyseisessä kohdassa määritellyin tavoin toimitetut sähköiset laskut. Suomessa ei ole katsottu verovalonnan kannalta tai muistakaan syistä tarpeelliseksi lainsäädännössä asettaa sähköiselle laskutukselle erityisiä edellytyksiä. Erityisiä sähköiseen laskutukseen liittyviä verovalvontaongelmia ei ole käytännössä esiintynyt. Sähköisen laskutuksen teknisen turvallisuuden edistäminen on sinänsä kannatettava tavoite, mutta siihen ei olisi syytä pyrkiä asettamalla lainsäädännössä liian tiukkoja pakollisia vaatimuksia.

3.2.5. *Laskujen säilytys*

Direktiivi

Laskutusdirektiivissä laskujen säilytysvelvoitetta on ajanmukaistettu muuttamalla se yleisemmäksi laskujen tallennusvelvoitteeksi, jota ei ole sidottu tiettyyn välineeseen. Tästä säädetään 22 artiklan 3 kohdan d alakohdassa. Elinkeinonharjoittajan on huolehdittava siitä, että hänen itsensä tai hänen asiakkaansa tai kolmannen osapuolen hänen nimissään ja lukuunsa toimittamien laskujen jäljennökset samoin kuin kaikki hänen vastaanottamansa laskut tallennetaan.

Elinkeinonharjoittaja voi kuudetta arvonlisäverodirektiiviä sovellettaessa itse päättää, mihin laskut tallennetaan, jos hän asettaa tallennetut laskut tai tiedot viipymättä toimivaltaisten viranomaisten saataville näiden sitä vaatiessa.

Jäsenvaltiot voivat kuitenkin vaatia alueelleen sijoittautuneita elinkeinonharjoittajia ilmoittamaan niille tietojen tallennuspaikan, jos tämä sijaitsee niiden alueen ulkopuolella. Jäsenvaltiot voivat lisäksi vaatia alueelleen sijoittautuneita elinkeinonharjoittajia tallentamaan maan rajojen sisäpuolelle elinkeinonharjoittajien itse toimittamat laskut tai hänen asiakkaansa tai kolmannen osapuolen hänen nimissään ja lukuunsa toimittamat laskut sekä kaikki hänen vastaanottamansa laskut, jos sähköistä tallennusta ei ole suoritettu siten, että se takaa täydellisen on-line -yhteyden kyseisiin tietoihin.

Alkuperäisen direktiiviehdotuksen mukaan tehokkaan valvonnan mahdollistamiseksi ja tietojen koskemattomuuden varmistamiseksi kaikki sähköisesti toimitetut laskut olisi tallennettava sähköisesti yhdessä niissä käytetyn kehittyneen sähköisen allekirjoituksen kanssa. Lopullisen direktiivin mukaan laskujen alkuperän aitous ja sisällön eheys sekä niiden luettavuus on varmistettava koko tallennuksen ajan. Jäsenvaltiot voivat kuitenkin vaatia kolmannessa alakohdassa tarkoitettujen vaatimusten noudattamisen varmistamiseksi, että laskut tallennetaan siinä alkuperäisessä muodossa, paperilla tai sähköisesti, jossa ne on toimitettu. Ne voivat myös vaatia, että kun laskut tallennetaan sähköisesti, tallennetaan myös tiedot, jotka takaavat kunkin laskun alkuperän aitouden ja sisällön eheyden. Tämä koskee neljännessä alakohdassa tarkoitettuja jäsenvaltioita.

Edellä kohdassa 3.2.4 selostetut sähköisen laskutuksen edellytykset koskevat nimenomaan laskun lähettämistä myyjältä ostajalle. Jos laskun lähettää myyjän puolesta toimiva erillinen yritys ostajan puolesta toimivalle yritykselle, edellytysten on katsottava koskevan näiden yritysten välistä tiedonsiirtoa. Laskujen alkuperän aitous ja sisällön koskemattomuus on kuitenkin varmistettava koko säilytysajan.

Suomen aloitteesta direktiiviin lisättiin säännös, jonka mukaan edellä c alakohdan

kolmannessa alakohdassa tarkoitettujen laskujen tietojen muuttumattomuus ja luettavuus on varmistettava mainittuna ajanjaksona.

Jäsenvaltioiden on d alakohdan neljännen alakohdan mukaan määrättävä, kuinka pitkään elinkeinonharjoittajien on huolehdittava sellaisten laskujen tallentamisesta, jotka koskevat niiden alueella suoritetuja tavaratoimintuksia tai palveluja sekä niiden alueelle sijoitautuneiden verovelvollisten vastaanottamia tavaratoimintuksia tai palveluja.

Edellä neljännessä alakohdassa tarkoitetut jäsenvaltiot voivat asettaa erityisvaatimuksia laskujen tallentamisen kieltämisestä tai rajoittamisesta sellaisessa maassa, jonka kanssa ei ole sopimusta, joka koskee keskinäistä avunantoa ja jonka soveltamisala vastaa direktiiveissä 76/308/ETY ja 77/799/ETY ja asetuksessa (ETY) N:o 218/92 säädettyä soveltamisalaa ja johon liittyy 22 a artiklassa tarkoitettu, sähköisessä muodossa oleviin laskuihin tutustumista, niiden kopiointia ja käyttöä koskeva oikeus.

Jäsenvaltiot voivat vahvistamiensa edellytysten mukaisesti säätää muiden kuin elinkeinonharjoittajien vastaanottamien laskujen tallennusvelvoitteesta.

Kuudenteen arvonlisäverodirektiiviin on myös lisätty säännös jäsenvaltioiden oikeudesta tutustua toiseen jäsenvaltioon tallennettuihin laskuihin. Säännöksen mukaan, kun elinkeinonharjoittaja tallentaa toimittamansa tai vastaanottamansa laskut on-line -yhteyden tietoihin takaavin sähköisin keinoin, ja kun tallennuspaikka on muussa jäsenvaltiossa kuin siinä, johon verovelvollinen on sijoittautunut, sen jäsenvaltion toimivaltaisilla viranomaisilla, johon verovelvollinen on sijoittautunut, on tätä direktiiviä sovellettaessa oikeus saada sähköisesti tutustua laskuihin, kopioida ne ja käyttää niitä verovelvollisen sijoittautumisjäsenvaltion lainsäädännössä vahvistetuin edellytyksin ja sikäli kuin se on tarpeen kyseisen jäsenvaltion valvontaa varten.

Arvonlisäverolaki

Suomi on velvollinen toimeenpanemaan laskutusdirektiivin laskujen säilyttämistä koskevat säännökset arvonlisäverotusta koskevassa lainsäädännössään.

Direktiivi ei sinällään velvoita harmonisoimaan kirjanpitolainsäädäntöä, vaikka sen säännökset poikkeaisivat laskutusdirektiivin säännöksistä. Neuvoston oikeudellisen osaston lausunnon mukaan direktiiviehdotuksen säilytyspaikkaa koskeva säännös ei estäisi jäsenvaltioita säilyttämästä tai säätämästä kansallisessa lainsäädännössään erilaisia säännöksiä muilla kuin arvonlisäverotuksen alalla, tämän kuitenkaan rajoittamatta perustamissopimuksesta johtuvia velvoitteita (viimeksi mainitulta osin lausunnossa viitataan muun muassa Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen tuomioon C-250/95).

Kirjanpitolainsäädännön tavoitteet, näkökulma ja käsitteet poikkeavat jossain määrin arvonlisäverolainsäädännön vastaavista. Kirjanpitolaki ei koske kaikkia arvonlisäverovelvollisia.

Edellä esitetyistä syistä laskutusdirektiivin laskujen säilyttämistä koskevat säännökset otettaisiin arvonlisäverolainsäädäntöön.

Kirjanpitolainsäädännössä edellytetään kirjanpitoaineiston säilyttämistä pääsääntöisesti Suomessa. Tositteiden pysyvä säilyttäminen ulkomailta voisi aiheuttaa jossain määrin käytännön hankaluuksia verovalvonnalle. Näiden syiden vuoksi arvonlisäverolakiin otettavissa säännöksissä käytettäisiin hyväksi direktiivin suomia mahdollisuuksia edellyttää laskujen säilyttämistä pääsääntöisesti Suomessa.

Arvonlisäverolakiin otettavat säilyttämistä koskevat säännökset laadittaisiin direktiivin sallimissa rajoissa vastaamaan nykyistä kirjanpitolainsäädäntöä. Johdonmukaisuuden vuoksi säännökset koskisivat laskujen lisäksi kaikkia tositteita, joihin suoritettavan ja vähennettävän veron määrään vaikuttavat liiketapahtumat perustuvat.

Arvonlisäverolakiin otettaisiin direktiivin mukaisesti säännös siitä, että laskut voidaan tallentaa sähköisesti missä jäsenvaltiossa tahansa, jos tallennus on suoritettu siten, että se takaa täydellisen tosiaikaisen tietokoneyhteiden kyseisiin tietoihin. Koska tämä poikkeaisi kirjanpitolain säännöksistä, ehdotetaan kirjanpitolakia muutettavaksi vastaavasti.

Sähköisesti lähetetyt tai vastaanotetut tositteet voidaan nykyisin säilyttää paperimuodossa. Arvonlisäverolakiin ei otettaisi asiasta erityissäännöstä, joten nykyinen tilanne säi-

lyisi.

3.3. Ostovähennyksen käyttämisen edellytykset

Arvonlisäverolain 102 a §:ssä säädetään yleisen vähennysoikeuden käyttämisen edellytyksistä. Säännöstä ehdotetaan tietyiltä osin tarkistettavaksi vastaamaan kuudennen arvonlisäverodirektiivin säännöksiä. Vähennysoikeuden edellytyksenä olisi verovelvollisen ostamien tavaroiden ja palvelujen osalta myyjän antama lakiehdotuksen 209 b ja 209 c §:n mukaiset vaatimukset täyttävä lasku.

Pykälän 2 momenttiin otettaisiin täydentävä säännös niiden tilanteiden osalta, joissa ostaja on ostosta tai yhteisöohjelmasta verovelvollinen.

Vähennysoikeuden käyttö edellyttäisi siten lähtökohtaisesti sitä, että lasku täyttää kaikki laskulle edellä mainituissa säännöksissä asetettavat vaatimukset.

Vähennyksen tekemisen kannalta olennaiset tiedot ovat laskun antamispäivä, myyjän ja ostajan nimi, myyjän arvonlisäverotunnus, myytyjen tavaroiden määrä ja luonne sekä palvelujen laajuus ja luonne, tavaroiden toimituspäivä tai -kuukausi taikka palvelujen suorituspäivä tai -kuukausi, veron peruste, verokanta, suoritettavan veron määrä sekä viittaus mahdolliseen aikaisempaan laskuun. Ostajana laskussa tulisi siis olla vähennykseen oikeutetun elinkeinonharjoittajan nimi tai, jos ostajia on useita, nimet.

Lakiehdotuksen 209 b §:ssä säädettäisiin vähäisiä ja tiettyjä muita myyntejä koskevista kevennyksistä laskumerkintävaatimuksista. Vähennysoikeus olisi näiden myyntien osalta sidottu kevennyksien vaatimusten täyttämiseen.

Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen tuomion (C-342/87) mukaisesti laskun ei katsottaisi olevan lain vaatimusten mukainen, elleivät laskussa mainitut tiedot vastaisi todellisuutta.

Myös lain erityisvähennyksiä koskevia säännöksiä muutettaisiin siten, että niissä säädettäisiin johdonmukaisesti vähennysoikeuden käyttämisen edellytyksistä.

Lakiin ehdotetaan lisättäväksi kuudennen arvonlisäverodirektiivin mukaisesti säännös,

jonka mukaan verovirasto voisi hyväksyä vähennyksen, vaikkei verovelvollisella ole hallussaan lain vaatimusten mukaista tositteta, jos verovelvollinen kykenee muutoin osoittamaan olevansa oikeutettu vähennykseen. Laissa erotettaisiin siten tältäkin osin selkeästi vähennyksen aineelliset edellytykset vähennysoikeuden käyttämistä koskevista edellytyksistä.

3.4. Muut muutokset

Arvonlisäverolakiin ehdotetaan lisäksi tehtäväksi tekijänoikeuslakiin (404/1961) hallituksen esityksessä (HE 177/2002 vp) ehdotetuista muutoksista johtuvat tarkistukset. Lisäksi tehtäisiin eräitä muita teknisluonteisia tarkistuksia.

4. Esityksen vaikutukset

Koska ehdotetut muutokset koskevat laskutukseen liittyviä velvollisuuksia ja ostovähennysten toteennäyttämistä, ei esityksellä ole välitöntä vaikutusta verotuottoon.

Eri jäsenvaltioiden laskutusta koskevien säännösten erilaisuus lisää yritysten hallinnollista työtä. Laskutusta koskevien säännösten yhdenmukaistaminen laskutusdirektiivillä on omiaan alentamaan rajat ylittävää kauppaa harjoittavien yritysten laskutuskustannuksia ja siten parantamaan niiden kilpailukykyä. Lisäksi laskujen sisällön yhdenmukaistaminen helpottaa standardoitujen sähköisten laskutusmuotojen kehittämistä ja edistää niiden yhteensopivuutta EY:n alueella ja muualla maailmassa.

Laskutuskustannuksia alentava vaikutus on myös direktiivin säännöksillä, joiden tavoitteena on edistää sähköistä laskutusta tekeillä sähköinen laskutus ja laskujen sähköinen säilytys yleisesti sallituksi EY-maissa ilman ennakkolupaa tai -ilmoitusta. Yhteisen sähköistä laskutusta koskevan viitekehyksen luominen helpottanee myös alalla käynnissä olevaa standardointia sekä EY:n alueella että kansainvälisesti. Lisäksi sähköisen laskutuksen edistäminen edistää myös sähköistä kauppaa.

Laskutusdirektiivi on ehdotettu toimeenpantavaksi elinkeinonharjoittajien kannalta mahdollisimman yksinkertaisella ja jouta-

valla tavalla.

Ehdotuksen mukaan sähköiselle laskutukselle ei asetettaisi Suomessa erityisiä edellytyksiä eli sähköinen laskutus ja säilytys olisi mahdollista nykyiseen tapaan.

Suomessa lähetetään arviolta noin 300 miljoonaa paperilaskua vuosittain. Yhden paperilaskun käsittelykustannus on arviolta keskimäärin 1,13—16,66 euroa. Sähköinen laskutus alentaa kustannuksia arviolta noin 70—80 prosentilla. Sähköisen laskutuksen ja säilytyksen käytön edistäminen merkitsee siten huomattavia kustannussäästöjä yrityksille. Yritykset eivät myöskään ehdotuksen johdosta joutuisi muuttamaan sähköisen laskutuksen infrastruktuuriaan, mikä olisi aiheuttanut merkittävät kertaluonteiset kustannukset.

Yritykset saattavat joutua mukauttamaan laskutusjärjestelmiään täyttääkseen ehdotuksen mukaiset laskumerkintävaatimukset, mikä aiheuttaa kertaluonteisesti kustannuksia. Vaadittavista tiedoista suurin osa on vakiotietoja, joten merkittäviä kustannuksia ei synny.

Lakiehdotus edistäisi myös oikeamääräistä veron suorittamista ja parantaisi verohallinnon edellytyksiä verovalvontaan. Laskumerkintävaatimukset ja niiden merkityksen korostaminen ehdotetulla tavalla helpottaisivat myös verovelvollisten edellytyksiä tehdä vähennykset oikeansuuruisina. Esitys alentaisi siten myös tällä tavoin hallinnollisia kustannuksia ja edistäisi veron suorittamista.

5. Asian valmistelu

Laskutusdirektiiviehdotuksen käsittely

Komission teettämää tutkimusta arvonlisäverotuksen laskutukselle asettamista vaatimuksista (Final Report on Invoicing 23.8.1999) käsiteltiin ennen direktiiviehdotuksen antamista yhdessä komission työryhmän kokouksessa. Direktiiviehdotus annettiin 17 päivänä marraskuuta 2000 (KOM(2000) 650). Euroopan parlamentti sekä talous- ja sosiaalikomitea antoivat ehdotuksesta lausuntonsa (A5-0149/2001 ja 2001/C 193/13).

Laskutusta koskeva direktiiviehdotus oli valtioneuvoston valmistelujaostokäsittelyssä 23.4.2001 ja 29.10.2001. Direktiiviehdotuk-

sesta pyydettiin useiden viranomaisten ja elinkeinoelämän etujärjestöjen lausunnot. Valtioneuvoston kantoja valmistellessa ja direktiiviehdotusta työstettäessä tärkeimpiin tahoihin oltiin lisäksi tiiviissä yhteydessä muun muassa valtiovarainministeriön verosaston perustaman epävirallisen taustasiantuntijaryhmän puitteissa.

Valtioneuvosto lähetti direktiiviehdotuksen muistioineen Eduskunnalle 10.5.2001 (U 28/2001 vp; EU/271100/0876). Muistio sisälsi hallituksen kannat direktiiviehdotukseen.

Muistion mukaan hallitus kannattaa tavoitetta yhdenmukaistaa laskutusta koskevia säännöksiä arvonlisäverotuksessa ja edistää sähköistä laskutusta. Nämä tavoitteet ovat tärkeitä eurooppalaisten yritysten hallinnollisten kustannusten pienentämisen ja siten niiden kilpailukyvyn kannalta. Hallitus suhtautui positiivisesti itselaskutuksen ja alihankintalaskutuksen nimenomaiseen sallimiseen. Hallituksen kannan mukaan olisi hyvä, jos kokoomalaskujen yhden kuukauden laskutusjaksoa voitaisiin pidentää tai luopua tällaisesta aikarajasta kokonaan. Hallitus kannatti laskuissa edellytettävien tietojen harmonisointia.

Muistion mukaan hallitus ei kannata kehittyneen sähköisen allekirjoituksen asettamista sähköisen laskutuksen ehdottomaksi edellytykseksi. Direktiiviehdotusta tulisi tältä osin väljentää siten, että se antaisi jäsenvaltiolle mahdollisuuden soveltaa joustavampaa lähestymistapaa.

Eduskunnan suuri valiokunta yhtyi valtiovarainvaliokunnan lausunnon mukaisesti valtioneuvoston kantaan (valiokunnan kokous 21/2001 vp). Valtiovarainvaliokunnan lausunnossa (VaVL 17/2001 vp) todetaan muun muassa, että kehittyneen sähköisen allekirjoituksen vaatimuksesta tulisi joko luopua kokonaan tai jäsenmaille tulisi asettaa yleisluontoinen huolehtimisvelvollisuus laskujen oikeasta kirjanpidollisesta ja arvonlisäverollisesta käsittelystä.

Ehdotusta työstettiin kymmenessä Euroopan unionin neuvoston veroasiantyöryhmän kokouksessa. Neuvosto hyväksyi direktiivin 17 päivänä joulukuuta 2001 (2001/115/EY).

Hallituksen esityksen valmistelu

Esitys on valmisteltu virkatyönä valtiovarainministeriössä. Kirjanpitolain 2 luvun 9 §:n muutoksen valmistelu on tehty yhteistyössä kauppaja- ja teollisuusministeriön kanssa. Asian valmistelussa on kuultu useita viranomaisia ja elinkeinoelämän etujärjestöjä.

Lausunnon ovat antaneet Verohallitus, kauppaja- ja teollisuusministeriö, sisäasiainministeriö, valtiokonttori, keskuskauppakamari, Teollisuuden ja Työnantajien Keskusliitto, Suomen Yrittäjät, Maa- ja metsätaloustuottajain Keskusliitto MTK ry, Kaupan Keskusliitto, Palvelutyönantajat ry, Suomen Kuntaliitto, Suomen Pankkiyhdistys ry, Ficom ry, KHT-yhdistys, HTM-tilintarkastajat ry, Kirjanpitoimistojen Liitto ry, Suomen Matkatoimistoalan liitto ry, Suomen Taksiliitto ry ja TIEKE Tietotekniikan kehittämiskeskus ry.

Arvonlisäverolain 45 §:n muutoksesta on kuultu opetusministeriötä.

6. Muita esitykseen vaikuttavia seikkoja

6.1. Riippuvuus muista esityksistä

Arvonlisäverolain 45 §:ään tehtäisiin tekijänoikeuslakiin hallituksen esityksessä (HE 177/2002 vp) ehdotetuista muutoksista johtuvat tarkistukset. Tekijänoikeuslakia koskevan hallituksen esityksen eduskuntakäsittely on kuitenkin vielä kesken. Arvonlisäverolain 45 §:ään ehdotettuja muutoksia sovellettaisiin samasta ajankohdasta kuin tekijänoikeuslakiin tehtäviä muutoksia.

6.2. Riippuvuus kansainvälisistä sopimuksista ja velvoitteista

Ehdotetut muutokset perustuvat pääsääntöisesti Euroopan yhteisöjen laskutusdirektiiviin, jolla on muutettu kuudetta arvonlisäverodirektiiviä. Jäsenvaltioiden on saatettava direktiivin noudattamisen edellyttämä lainsäädäntö voimaan vuoden 2004 alusta. Osa muista muutoksista pohjautuu muihin kuudennen arvonlisäverodirektiivin säännöksiin.

YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

1. Lakiehdotusten perustelut

1.1. Arvonlisäverolaki

2 luku. Verovelvollisuus

Ryhmien verotus

13 a §. Voimassa olevassa pykälässä säädetään verovelvollisuusryhmän verovelvollisuudesta.

Pykälän 1 momentin mukaan verovirasto voi kahden tai useamman elinkeinonharjoittajan hakemuksesta määrätä, että niitä on arvonlisäverolakiä sovellettaessa kohdeltava yhtenä elinkeinonharjoittajana.

Pykälään ehdotetaan lisättäväksi uusi 5 momentti, jonka mukaan sen estämättä, mitä 1 momentissa säädetään, arvonlisäverolain laskuja koskevia säännöksiä sovellettaisiin jokaiseen elinkeinonharjoittajaan erikseen. Tämä koskisi kaikkia laskuja koskevia säännöksiä eli vähennysten edellytyksinä olevia tositevaatimuksia, myyjän laskutusvelvollisuutta sekä laskujen säilyttämisvelvollisuutta. Siten esimerkiksi laskulle merkittäisiin myyjänä tai ostajana todellisuudessa olevan elinkeinonharjoittajan nimi, eikä veroverovelvollisuusryhmän nimeä. Tämä vastaisi nykyistä käytäntöä. Yritys- ja yhteisötunnusta ei edes anneta verovelvollisuusryhmälle.

Pykälän 2 momenttiin ehdotetaan tehtäväksi kirjanpitolainsäädännön uudistamisesta aiheutuvat viittauskorjaukset. Momentin 2 kohdassa oleva viittaus vanhaan kirjanpitoasetukseen (1575/1992) korvattaisiin viittauksella uuden kirjanpitoasetuksen (1339/1997) samansisältöiseen säännökseen. Momentin 3 ja 4 kohdissa olevat viittaukset vanhan kirjanpitolain (655/1973) 22 b §:ään korvattaisiin viittauksella uuden kirjanpitolain 1 luvun 5 §:ään ja 6 §:n 2 momenttiin. Uuden kirjanpitolain 1 luvun 5 §:ssä vanhan kirjanpitolain 22 b §:ssä säädetyt määräämisvallan edellytyksiä on tarkennettu siten, että nimittämisoikeuden ohella määräysvalta voi perustua oikeuteen erottaa enemmistö yrityksen hallituksen tai vastaavan toimielimen jäsenistä. Lisäksi määräysvallan perus-

teena oleva äänimäärä ja oikeus on määritelty yksityiskohtaisemmin kuin vanhassa laissa. Uuden kirjanpitolain 1 luvun 6 §:n 2 momenttiin sisältyy vanhan lain 22 b §:n 2 momenttia vastaava säännös välillisestä määräysvallasta. Lisäksi momentissa oleva käsite ”määräämisvalta” muutettaisiin uuden kirjanpitolain mukaisesti ”määräysvallaksi”.

13 c §. Voimassa olevan pykälän 1 momentin mukaan poronhoitolaissa tarkoitettua paliskuntaa ja siihen kuuluvia poronomistajia kohdellaan arvonlisäverotuksessa porotalouden osalta yhtenä elinkeinonharjoittajana.

Pykälään ehdotetaan lisättäväksi uusi 6 momentti, jonka mukaan sen estämättä, mitä 1 momentissa säädetään, arvonlisäverolain laskuja koskevia säännöksiä sovellettaisiin jokaiseen elinkeinonharjoittajaan erikseen. Tämä koskisi kaikkia laskuja koskevia säännöksiä eli vähennysten edellytyksinä olevia tositevaatimuksia, myyjän laskutusvelvollisuutta sekä laskujen säilyttämisvelvollisuutta. Siten esimerkiksi laskulle merkittäisiin myyjänä tai ostajana olevan poronomistajan nimi. Tämä vastaisi nykyistä käytäntöä. Yritys- ja yhteisötunnuskin on poronomistajakohtainen.

4 luku. Poikkeukset myynnin verollisuudesta

Sijoituskulta

43 b §. Pykälän 4 momentissa oleva viittaus tarkistettaisiin.

43 c §. Voimassa olevassa pykälässä säädetään sijoituskullan myynnin verollisuuden valitsemisesta. Pykälän 4 momentin mukaan myynnin verollisuuden valitseminen osoitetaan tekemällä laskuun 209 a §:n 5 momentissa tarkoitettu myynnin verollisuutta koskeva merkintä. Ehdotuksen mukaan sijoituskullan myynnin verollisuuden valitsemista osoitavasta merkinnästä säädettäisiin 209 b §:n 2 momentin 15 kohdassa. Pykälän 4 momenttiin sisältyvä viittaus ehdotetaan poistettavaksi.

45 §. Pykälän 3 momentissa on hallinnollisista syistä vapautettu verosta tekijänoikeuslaissa tarkoitettua yhteisvalvonnan piirissä

olevasta tekijänoikeuslakiin perustuvien oikeuksien jälkikäytöstä saadut korvaukset. Veroa ei suoriteta tekijänoikeuslakiin perustuvan oikeuden luovuttamisesta tai oikeuden perusteella saadusta korvauksesta tietyissä tilanteissa, kun korvauksen saajana on tekijänoikeuden haltijoita edustava järjestö tai korvaus saadaan tällaiselta järjestöltä. Verottomuus koskee muun muassa sopimuslisenssiin perustuvia jälkikäytöstä maksettavia korvauksia.

Momenttiin tehtäisiin tekijänoikeuslakiin hallituksen esityksessä (HE 177/2002 vp) ehdotetuista muutoksista johtuvat tarkistukset. Tekijänoikeuslakia ehdotetaan muutettavaksi siten, että sopimuslisenssin käyttöalaa laajennetaan. Suurin osa sopimuslisenssiin perustuvista korvauksista on verottomia pykälän 1 momentin 3 ja 4 kohdan perusteella. Silloin kun korvauksen saajana olisi lähioikeuksia koskevaan tekijänoikeuslain 5 lukuun ehdotettujen muutosten perusteella esimerkiksi ääni- tai kuvatallenteen tuottaja (tekijänoikeuslain 46 ja 46 a §) tai valokuvaaja (tekijänoikeuslain 49 a §), korvaukset olisivat voimassa olevan lain mukaan verollisia. Näiden korvausten verottaminen olisi kuitenkin hallinnollisesti vaikeaa, sillä järjestö ei pysty vielä perintävaiheessa erottamaan eri oikeudenhaltijoille tulevia korvauksia eikä määrittelemään täsmällisesti suoritettavan veron määrää. Tämän vuoksi myös uudet sopimuslisenssiin perustuvat korvaukset vapautettaisiin verosta.

Verosta vapautettuja uusia sopimuslisenssitilanteita olisivat muun muassa tekijänoikeuslain muuttamisesta annetun hallituksen esityksen uudessa 13 a §:n 1 momentissa tarkoitettu kappaleiden valmistaminen ja välittäminen yleisölle tiedotuskäyttöä varten, uudessa 16 c §:ssä tarkoitettu arkiston, kirjaston tai museon kokoelmissa olevan teoksen valmistaminen ja välittäminen yleisölle, muutetussa 18 §:ssä tarkoitettu kirjallisten ja sävelteosten ottaminen opetuksessa käytettäväksi tarkoitettuun kokoomateokseen ja muutetussa 25 a §:ssä tarkoitettu kappaleiden valmistaminen kokoelmiin sisältyvästä, näytteille pantavasta tai myytäväksi tarjottavasta taide- teoksesta ja tällaisen teoksen välittäminen yleisölle.

Verosta vapautettaisiin myös alkuperäisen

radio- ja televisiolähetysten uudelleenlähettämistä koskevaan ehdotettuun tekijänoikeuslain 25 f §:n 2 momenttiin ja arkistoidun televisio-ohjelman uudelleen lähettämistä koskevaan ehdotettuun 25 g §:ään sisältyvien uusien sopimuslisenssisäännösten perusteella maksetut korvaukset. Verottomuus koskisi myös alkuperäistä radio- ja televisiolähetystä koskevaa ehdotettuun tekijänoikeuslain 25 f §:n 1 momenttiin sisältyvää sopimuslisenssisäännöstä.

Tekijänoikeuslain 14 §:n 1 momentin mukaisen kappaleiden valmistamista opetustoiminnassa koskevan sopimuslisenssin perusteella maksetut korvaukset ovat nykyisinkin verottomia. Tekijänoikeuslakia koskevassa hallituksen esityksessä sopimuslisenssin käyttöalaa ehdotetaan laajennettavaksi koskemaan radio- ja televisiolähetysiin sisältyvien teosten lisäksi kaikkia teoksia ja mahdollistamaan digitaalinen valmistaminen. Ehdotetun muutoksen seurauksena arvonalisäverottomuuden soveltamisala laajenisi vastaavasti.

Momentissa käytettyä viittaustekniikkaa muutettaisiin siten, että yksittäisten sopimuslisenssisäännösten sijasta viitattaisiin ehdotettuun tekijänoikeuslain 26 §:ään, johon on koottu sopimuslisenssiä ja sen perusteella maksettavia korvauksia koskevat yleiset säännökset. Tästä ei aiheutuisi asiallista muutosta nykyiseen verottomuuteen. Verottomuus koskisi samoissa tilanteissa kuin nykyisinkin sekä järjestön edustamille että muille oikeudenhaltijoille maksettuja korvauksia. Lisäksi momentin sanamuotoa tarkennettaisiin siten, että siinä nykyistä selkeämmin viitattaisiin myös lähioikeuksien haltijoita edustavaan järjestöön.

10 luku. Vähennettävä vero

Yleinen vähennysoikeus

102 a §. Pykälässä säädetään vähennysoikeuden käyttämisen edellytyksistä.

Voimassa olevan pykälän 1 momentin mukaan vähennysoikeuden edellytyksenä on, että verovelvollisella on toiselta verovelvolliselta ostamastaan tavarasta tai palvelusta tosite, josta ilmenee myynnistä suoritettava vero. Vähennysoikeutta ei ole sidottu kaikkiin

myyjälle laissa tai asetuksessa asetettuihin laskumerkintävaatimuksiin. Säännös koskee myös ennakkomaksujen perusteella tehtävää vähennystä. Säännös ei koske tilanteita, joissa ostaja on ostosta tai tavaroiden yhteisöhankinnasta verovelvollinen. Pykälän 2 momentin mukaan maahan tuodusta tavarasta suoritettavan veron vähennysoikeuden edellytyksenä on, että maahantuojalla on tullauspäätös ja siihen liittyvät asiakirjat.

Voimassa olevan arvonlisäveroasetuksen 3 §:n mukaan suoritettavan ja vähennettävän veron määrään vaikuttavien liiketapahtumien on perustuttava kirjanpitolaissa tarkoitettuun tositteeseen. Arvonlisäverolain 102 §:n 1 momentin 2—3 kohdassa sekä 112 ja 113 §:ssä tarkoitettu maahantuodusta tavarasta vähennettävän veron määrä ja 72 §:ssä tarkoitettu määrä on selvitettävä tullauspäätöksellä ja siihen liittyvillä asiakirjoilla.

Kuudennen arvonlisäverodirektiivin 18 artiklan 1 kohdan mukaan (28 h artiklassa) toisen elinkeinonharjoittajan toimittamien tavaroiden ja suoritettujen palvelujen osalta vähennysoikeuden käytön edellytyksenä on, että elinkeinonharjoittajalla on 22 artiklan 3 kohdan mukainen lasku. Tavaroiden yhteisöhankinnasta suoritettavan veron vähentäminen edellyttää lisäksi veron laskemiseksi tarvittavien tietojen mainitsemista veroilmoituksessa. Jos elinkeinonharjoittaja on vastaanottajana tai ostajana veronmaksuvelvollinen, edellytetään myös kunkin jäsenvaltion määräämien muodollisuuksien noudattamista. Kohta sisältää säännökset myös maahantuoduista tavaroista kannetun veron ja omaan käyttöön otetuista hyödykkeistä suoritun veron vähentämisen edellytyksistä.

Direktiivin mukaisesti ehdotetaan pykälän 1 momenttia muutettavaksi siten, että vähennysoikeuden edellytyksenä olisi verovelvollisen ostamien tavaroiden ja palvelujen osalta myyjän antama 209 b ja 209 c §:n mukainen lasku tai muu laskuna toimiva tosite. Säännös koskisi 102 §:n 1 momentin 1 ja 3 kohdassa tarkoitettuja ostojen ja yhteisöhankintojen perusteella tehtäviä vähennyksiä. Se soveltuisi nykyiseen tapaan myös ennakkomaksujen osalta tehtäviin vähennyksiin. Pykälän 2 momenttiin otettaisiin täydentävä säännös niiden tilanteiden osalta, joissa ostaja on ostosta tai yhteisöhankinnasta verovelvollinen.

Säännöksessä todettaisiin nykyisestä poiketen nimenomaisesti, että laskun tulee olla myyjän antama. Ehdotetun 209 a §:n 4 momentin mukaan ostajan laatima lasku katsotaan myyjän antamaksi, jos myyjä ja ostaja ovat sopineet asiasta ja jos on olemassa järjestely, jonka mukaisesti myyjä hyväksyy laskun.

Vähennysoikeuden käyttö edellyttäisi siten lähtökohtaisesti sitä, että lasku täyttää kaikki laskulle 209 b §:ssä asetettavat vaatimukset. Vähennyksen tekemisen kannalta olennaiset tiedot ovat laskun antamispäivä, myyjän ja ostajan nimi, myyjän arvonlisäverotunniste, myytyjen tavaroiden määrä ja luonne sekä palvelujen laajuus ja luonne, tavaroiden toimituspäivä tai -kuukausi taikka palvelujen suorituspäivä tai -kuukausi, veron peruste, verokanta, suoritettavan veron määrä sekä viittaus mahdolliseen aikaisempaan laskuun. Ostajana laskussa tulisi siis olla vähennyksen oikeutetun elinkeinonharjoittajan nimi tai, jos ostajia on useita, nimet.

Lakiehdotuksen 209 c §:ssä säädettäisiin tiettyjen verollisten laskujen osalta kevennettyistä laskumerkintävaatimuksista. Tällaisten laskujen osalta vähennysoikeuden edellytyksenä olisi mainitun pykälän 3 momentissa tarkoitettut laskumerkinnät.

Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen tuomion (C-342/87) mukaisesti laskun ei katsottaisi olevan 209 b §:n 2 momentin mukainen, elleivät laskussa mainitut tiedot vastaisi todellisuutta. Esimerkiksi, jos myyjää ei olisi merkitty yritys- ja yhteisötunnusrekisteriin myyntiajankohtana, ei laskun katsottaisi olevan 209 b §:n mukainen, vaikka siihen olisi virheellisesti merkitty yritys- ja yhteisötunnus. Vastaavasti jos myyjä merkitsee laskulle suoritettavaa veroa, vaikkei häntä ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin, ei laskun katsottaisi täyttävän lain vaatimuksia. Koska Suomessa ei ole käytössä erillistä numeroa arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkityille, lakiehdotuksen 209 b §:n 4 momentissa todettaisiin, että myyjä ei saa merkitä laskuun veron määrää tai verokantaa, jos häntä ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin.

Ehdotettu 1 momentti koskisi nykyisestä poiketen myös ostoja, joista ostaja on käännettyä verovelvollisuutta tai tavaroiden yhtei-

söhankintaa koskevien säännösten nojalla itse verovelvollinen. Näiden tilanteiden osalta ehdotetaan pykälän 2 momenttiin otettavaksi säännös, jonka mukaan jos kyse on ostosta 2 a, 8 a tai 9 §:n nojalla suoritettavan veron taikka yhteisöhankinnasta suoritettavan veron vähentämisestä, eikä verovelvollinen saa myyjältä 1 momentissa tarkoitettua laskua, vähennysoikeuden edellytyksenä olisi ostajan tai yhteisöhankkijan itse laatima tosite, josta ilmenee soveltuvin osin 209 b §:n 2 momentissa tarkoitettut tiedot ja ostajan suorittaman veron määrä ja verokanta. Ostaja siis merkitsisi tositteeseen 209 b §:n 2 momentissa mainitut tiedot eli muun muassa sen, että ostaja on ostosta verovelvollinen tai, että kyse on verottomasta yhteisömyynnistä, ja lisäksi ostosta tai yhteisöhankinnasta suorittamansa veron määrän ja verokannan. Tositteeseen ei kuitenkaan tarvitsisi merkitä juoksevaa tunnustetta. Kyseistä tositetta ei pidettäisi laskuna, koska se ei ole myyjän antama. Vähennysoikeuden edellytyksenä olisi lisäksi se, että ostaja tai yhteisöhankkija on täyttänyt 162 §:ssä säädetyn ilmoitusvelvollisuutensa tai että vero on maksuunpantu.

Tavaroiden yhteisöhankinnan osalta on huomattava, että tavaroiden yhteisömyynti ei tapahdu Suomessa, vaan siinä jäsenvaltiossa, josta tavaroiden kuljetus alkaa. Myyjän on siten noudatettava kyseisen jäsenvaltion arvonlisäverolainsäädännössä laskuille asetettuja sisältövaatimuksia. Nämä vaatimukset on kuitenkin tyhjentävästi säädetty kuudennessa arvonlisäverodirektiivissä, jonka mukainen lakiehdotuksen 209 b §:n 2 momentti on.

Pykälään lisättäisiin uusi 3 momentti, johon otettaisiin nykyistä 2 momenttia vastaava säännös maahan tuoduista tavaroista tehtävän vähennyksen edellytyksestä. Näiden osalta vähennyksen edellytyksenä olisi edelleenkin se, että maahantuojalla on tullauspäätös ja siihen liittyvät asiakirjat. Tämä säännös soveltuisi myös 113 §:ssä säädettyyn erityisvähennykseen. Säännöksen mukaan vuokrauspalvelun ostaja saa vähentää vuokralle ottamansa tavaran maahantuonnista suoritettavan veron, jos hänen on suoritettava veroa tavaran vuokraamisesta 9 §:n perusteella.

Vähennysoikeuden käyttäminen edellyttäisi 102 a §:n mukaan lähtökohtaisesti alkuperäisen laskun hallussapitoa vähennyksen teke-

mishetkellä. Jos ostaja soveltaa vähennysten kirjaamisessa suoriteperustetta, vähennykset voidaan käytännössä tehdä, vaikkei ostaja olisi vielä saanut laskua. Jos myöhemmin saatu lasku ei vastaa tehtyä vähennystä, olisi vähennystä oikaistava, tai, jos lasku on virheellinen, olisi ostajan pyydettävä myyjältä uusi lasku.

Lakiehdotuksen 209 e §:ssä säädettäisiin, että verovirasto voi hyväksyä vähennyksen, vaikkei ostajalla ole hallussaan lain vaatimusten mukaista laskua, jos ostaja kykenee muutoin osoittamaan olevansa oikeutettu vähennykseen. Tämä hyväksyminen tapahtuisi tarkastuksen, palautuksen tai maksuunpanon yhteydessä. Säännös koskisi sekä tilannetta, jossa ostajalla ei ole alunperinkään ollut hallussaan myyjän antamaa alkuperäistä laskua, että tilannetta, jossa ostajalla on myyjän antama lasku, mutta se ei ole lakiehdotuksen 209 b §:n mukainen.

102 c §. Lakiin ehdotetaan otettavaksi uusi 102 c §, jossa säädettäisiin 102 §:n 1 momentin 5 kohdassa tarkoitettua vähennyksen edellytyksenä olevista tositteista. Nykyiseen lakiin ei sisälly vastaavaa erityissäännöstä.

Mainitun 102 §:n 1 momentin 5 kohdan mukaan verovelvollinen saa vähentää tekevästään 72 l §:ssä tarkoitettua tavaran siirrosta varastointimenettelystä suoritettavan veron. Lain 72 n §:ssä säädetään tavaran siirrosta suoritettavan veron perusteesta. Veron peruste muodostuu varastointimenettelyjä koskevien säännösten nojalla verottomana suoritettujen tavaroiden myynnin, maahantuonnin tai yhteisöhankinnan, sekä sen jälkeen verottomina suoritettujen tavaroihin kohdistuneiden palvelujen myyntien veron perusteiden arvojen yhteissummasta. Mainitun pykälän 1 momentti koskee tilannetta, jossa tavaroita ei ole myyty niiden ollessa varastointimenetelystä, ja 2 momentti tilannetta, jossa tavarat on myyty.

Vähennyksen edellytyksenä olisi, että verovelvollisella on laskelma suoritettavan veron perusteesta. Verovelvollisella tulisi myös olla 102 a §:ssä tarkoitettut asiakirjat veron perusteeseen 72 n §:n 1 tai 2 momentin nojalla luettujen myyntien, maahantuontien ja yhteisöhankintojen osalta. Nämä asiakirjat olisi liitettävä laskelmaan tai laskelmassa olisi viitattava niihin.

Muut erityisvähennykset

111 §. Voimassa olevan arvonlisäverolain 111 §:n mukaan verovelvollinen saa tehdä 102 §:ssä tarkoitetun vähennyksen ostetusta energiahyödykkeestä silloinkin, kun veloitus sisältyy kiinteistön verottomaan vuokraan tai vastikkeeseen. Vähentää saadaan kuitenkin vain kiinteistön omistajan tai haltijan ostamasta energiahyödykkeestä tai polttoaineesta suoritettavaa veroa vastaava määrä.

Pykälään ehdotetaan lisättäväksi uusi 2 momentti, jossa olisi erityissäännös vähennyksen edellytyksinä olevista tositteista. Vähennysoikeuden edellytyksenä olisi myyjän ostajalle laskulla tai muutoin antama selvitys myyjän ostamasta energiahyödykkeestä tai polttoaineesta suoritettavan veron määrästä. Tällainen selvitys on käytännössä ollut vähennysoikeuden edellytyksenä jo nykyisin. Myyjällä eli kiinteistöyhtiöllä tai vuokranantajalla ei lakiehdotuksen mukaan olisi velvollisuutta laskun tai selvityksen antamiseen.

Lakiehdotuksen 209 d §:n 2 momentin mukaan selvityksessä olisi oltava selvityksen antamispäivä, myyjän ja ostajan nimet, osoitteet sekä mahdolliset yritys- ja yhteisötunnukset, luovutuksen luonne ja kohdekuukausi, vuokran tai yhtiövastikkeen kokonaisuus ja energian osuus siitä sekä myyjän ostamasta energiahyödykkeestä tai polttoaineesta suoritettavan veron määrä.

112 §. Voimassa olevan arvonlisäverolain 112 §:ssä säädetään vähennysoikeudesta tavarain tai palvelun käyttötarkoituksen muuttuessa. Verovelvollinen saa tehdä vähennyksen tilanteessa, jossa alunperin muuhun käyttöön hankittu tavara otetaan myöhemmin vähennykseen oikeuttavaan käyttöön. Vähentää saadaan se vero, joka on sisällynyt tavarain ostohintaan taikka jonka yritys on itse suorittanut tavarain maahantuonnin, yhteisöhankinnan tai valmistuksen yhteydessä. Vero saadaan kuitenkin vähentää vain vähennyshetken mukaista arvoa vastaavilta osin. Vähennys koskee myös palveluja lukuun ottamatta rakentamispalveluja.

Pykälän 5 momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että siihen otettaisiin erityissäännös vähennyksen edellytyksinä olevista tositteista. Nykyistä 4 momenttia vastaava säännös otettaisiin aiemmin kumotun 3 momentin

tilalle ja nykyistä 5 momenttia vastaava säännös 4 momentiksi. Vähennysoikeuden edellytyksenä olisi verovelvollisen vähennyskelpoiseen käyttöön ottohetkellä laatima tosite. Lisäksi verovelvollisen ostaman tavarain tai palvelun taikka maahantuoman tavarain osalta sovellettaisiin, mitä 102 a §:ssä säädetään. Verovelvollisella tulisi siten ostojen ja tuontien osalta olla 102 a §:ssä tarkoitettujen asiakirjain. Tämä ei koskisi verovelvollisen tavarain valmistamisessa tai palvelujen suorittamisessa käyttämiä ostettuja hyödykkeitä.

Lakiehdotuksen 209 d §:n 2 momentin mukaan verovelvollisen laatimassa tositteessa olisi oltava tositteen laatimispäivä ja numero, verovelvollisen nimi, tavarain määrä ja luonne sekä palvelujen laajuus ja luonne, vähennyskelpoiseen käyttöön ottamispäivä ellei se ole sama kuin laatimispäivä, hankintaan sisällynyt vero tai omasta käytöstä suoritettu vero sekä viittaus hankintaa tai omasta käytöstä suoritettavaa veroa koskevaan tositteeseen, ellei niitä liitetty tositteeseen, todennäköinen luovutushinta ilman veron osuutta, verokanta ja vähennettävä vero.

17 luku. Ilmoittamisvelvollisuus

169 §. Voimassa olevassa pykälässä säädetään verovelvollisen velvollisuudesta esittää viranomaisen kehotuksesta Suomessa tarkastettavaksi kirjanpitoa, muistiinpanonsa sekä kaikki se toimintaan liittyvä ja muu aineisto ja omaisuus, joka saattaa olla tarpeen hänen verotuksessaan tai hänen verotustaan koskevaa muutoksenhakua käsiteltäessä.

Arvonlisäveroasetuksen 10 §:ssä säädetään tarkemmin tarkastuksessa noudatettavasta menettelystä sekä esitettävästä aineistosta ja omaisuudesta. Arvonlisäverolain 169 §:ssä esitettävää aineistoa ovat muun muassa tositteet. Aineiston esittämisvelvollisuus koskee kirjallisia ja kuvallisia esityksiä sekä teknisiä tallenteita. Teknisiä tallenteita ovat sellaiset tietovälineet sisältöineen, joiden osalta sisältö on luettavissa, katseltavissa, kuunneltavissa tai muuten ymmärrettävissä vain teknisin apuvälinein. Kirjalliset ja kuvalliset esitykset sekä tekniset tallenteet on esitettävä tarkastettavaksi tai toimitettava sinne, missä tarkastus suoritetaan. Teknisistä tallenteista on vi-

ranomaisen kehotuksesta valmistettava jäljennökset tarkastusta suorittavan henkilön käyttöön, jos se on tarkastuksen suorittamista varten tarpeen.

Lakiehdotuksen 209 h §:n 2 momentin 1 kohdan mukaan verovelvollinen voisi säilyttää laskut toisessa jäsenvaltiossa, jos tallennus on suoritettu sähköisesti siten, että se takaa täydellisen tosiaikaisen tietokoneytteiden näihin tietoihin. Säilytyspaikan rajausta toisiin jäsenvaltioihin koskisi lakiehdotuksen 209 g ja 209 h §:n mukaan ulkomaalaisen vastaanottamien laskujen osalta vain Suomessa sijaitsevan kiinteän toimipaikan vastaanottamia laskuja.

Säilytyspaikkaa koskevia säännöksiä sovellettaisiin 209 i §:n mukaan myös muihin tosittesiin, joihin suoritettavan ja vähennettävän veron määrään vaikuttavien liiketapahutumien kirjaukset perustuvat. Näitä säännöksiä sovellettaisiin myös soveltuvin osin verovelvollisen muuhun muistiinpanoaineistoon, jos verovelvollinen ei ole kirjanpitolaian mukaan kirjanpitovelvollinen.

Edellä esitetyn johdosta arvonlisäverolain 169 §:ää ehdotetaan muutettavaksi siten, että sen 2 momenttiin otettaisiin säännös, jonka mukaan 1 momentin estämättä ulkomailla sähköisesti 209 g—209 i §:n mukaisesti säilytettävien tosittesiiden tai muun aineiston osalta riittävää olisi, että näihin tietoihin saadaan täydellinen tosiaikainen tietokoneyhteys. Säännöksessä todettaisiin selkeyden vuoksi, että viranomaisen kehotuksesta tosittesi tai muun aineiston sisältävästä teknisestä tallenteesta olisi lisäksi valmistettava jäljennös tarkastusta suorittavan henkilön käyttöön, jos se on tarkastuksen suorittamista varten tarpeen. Muiden teknisten tallenteiden osalta jäljennöksen valmistamisvelvollisuus seuraisi arvonlisäveroasetuksen 10 §:n 2 momentista.

170 a §. Voimassa olevassa pykälässä viitataan 209 c §:ssä tarkoitettuun aineistoon. Koska nykyistä 209 c §:ää vastaava säännös sisältyisi lakiehdotuksen 209 k §:ään, 170 a §:ään tehtäisiin viittaustarkistus.

18 luku. Rekisteröinti

173 a §. Ulkomaalainen elinkeinonharjoittaja voi arvonlisäverolain 12 §:n 2 momentin

mukaan hakeutua verovelvolliseksi sellaisesta Suomessa harjoittamastaan myynnistä, josta hän ei 9 §:n mukaan olisi verovelvollinen. Hakemuksen hyväksymisen edellytyksistä säädetään 173 a §:ssä.

Pykälän 1 momentin mukaan edellytyksenä on, että ulkomaalaisella on veroviraston hyväksymä Suomessa kotipaikan omaava edustaja. Edustajan on 2 momentin mukaan pidettävä verovelvollisen liiketoiminnasta sellaista kirjanpitoa, että siitä luotettavasti saadaan selville veron määrätymisen kannalta merkitykselliset seikat. Kirjanpitoaineisto on säilytettävä Suomessa viisi vuotta sen tilikauden päättymisestä, jota aineisto koskee.

Pykälän 3 momentissa säädetään edustajan velvollisuudesta esittää kirjanpitoaineisto 169 §:ssä tarkoitettu tavoin tarkastettavaksi.

Arvonlisäverolain 209 §:n 1 momentin mukaan verovelvollisen on järjestettävä kirjanpitonsa sellaiseksi, että siitä saadaan veron määräämistä varten tarvittavat tiedot. Verovelvollisen, joka ei ole kirjanpitovelvollinen, on pidettävä sellaisia muistiinpanoja, joista saadaan veron määräämistä varten tarvittavat tiedot. Tarkemmat kirjanpitoa koskevat säännökset ovat arvonlisäveroasetuksessa.

Lakiehdotuksen 209 §:n 1 momentin mukaan verovelvollisen olisi pidettävä sellaista kirjanpitoa, että siitä saadaan veron määräämistä varten tarvittavat tiedot. Säännösehdoituksen 2 momentin mukaan verovelvollisen, joka ei ole harjoittamansa toiminnan laadun perusteella kirjanpitovelvollinen, olisi pidettävä sellaisia muistiinpanoja, joista saadaan veron määräämistä varten tarvittavat tiedot. Toisin sanoen Suomessa harjoittamastaan toiminnasta verovelvolliset ulkomaalaiset, joilla ei ole Suomessa kiinteää toimipaikkaa ja jotka eivät siten yleensä ole kirjanpitolaian mukaan kirjanpitovelvollisia, olisivat tästä toiminnastaan samalla tavoin arvonlisäverolain mukaan muistiinpanovelvollisia riippumatta siitä, johtuuko verovelvollisuus suoraan lain 9 §:stä vain ulkomaalaisen verovelvolliseksi hakeutumisesta.

Edustaja olisi myös vastuussa verovelvollisen muistiinpanovelvollisuuden täyttämisestä. Tämä toteutettaisiin sisällyttämällä 173 a §:n 2 momenttiin viittaus lakiehdotuksen 209 §:ssä säädettyyn verovelvollisen elinkeinonharjoittajan muistiinpanovellli-

suuteen.

Suomessa ilman kiinteää toimipaikkaa toimivien verovelvollisten ulkomaalaisten muistiinpanojen säilyttämisvelvollisuus on perusteltua säätää yhdenmukaiseksi riippumatta siitä, millä perusteella verovelvollisuus on syntynyt. Lakiehdotuksen 209 i §:n mukaan laskujen säilyttämispaikkaa ja -aikaa koskevia 209 g ja 209 h §:n säännöksiä noudatettaisiin soveltuvin osin myös muuhun verovelvollisen kirjanpitoaineistoa vastaavaan muistiinpanoaineistoon, jos verovelvollinen ei ole kirjanpitolain mukaan kirjanpitovelvollinen. Pykälässä ei siten enää olisi tarpeellista säätää verovelvolliseksi hakeutuneen ulkomaalaisen Suomessa verotettavasta toiminnasta pidetyn kirjanpitoaineiston säilyttämisestä.

Edustajan vastuu säilyttämisvelvollisuudesta toteutettaisiin sisällyttämällä 173 a §:n 2 momenttiin viittaus myös lakiehdotuksen 209 g—209 i §:ssä säädettyyn verovelvollisen säilyttämisvelvollisuuteen.

Nykyinen 173 a §:n 3 momentti kumottaisiin, ja sitä vastaava säännös sisällytettäisiin pykälän 2 momenttiin.

22 luku. Kirjanpito ja tositteet

Koska arvonlisäverolakiin otettaisiin huomattava määrä tositteita koskevia säännöksiä, ehdotetaan kirjanpitoa ja tositteita koskevat säännökset koottaviksi omaan lukuunsa. Tämän vuoksi luvun 22 otsikkoa muutettaisiin ja lakiin lisättäisiin 210 §:n edelle uusi 22 a luku, johon otettaisiin muut nykyiseen 22 lukuun sisältyvät säännökset.

209 §. Pykälän mukaan verovelvollisen on järjestettävä kirjanpitonsa sellaiseksi, että siitä saadaan veron määräämistä varten tarvittavat tiedot. Verovelvollisen, joka ei ole kirjanpitovelvollinen on pidettävä sellaisia muistiinpanoja, joista saadaan veron määräämistä varten tarvittavat tiedot. Tarkemmat kirjanpitoa koskevat säännökset annetaan asetuksella.

Arvonlisäveroasetuksen 3 §:n mukaan suoritettavan ja vähennettävän veron määrään vaikuttavien liiketapahtumien on perustuttava kirjanpitolaissa tarkoitettuun tositteseen. Arvonlisäverolain 102 §:n 1 momentin 2—3 kohdassa sekä 112 ja 113 §:ssä tarkoitettu

maahantuodusta tavarasta vähennettävän veron määrä ja 72 §:ssä tarkoitettu määrä on selvitettävä tullauspäätöksellä ja siihen liittyvillä asiakirjoilla.

Asetuksen 1 §:n 6 momentin mukaan verovelvollisen, joka ei ole kirjanpitovelvollinen, on pidettävä muistiinpanoja ja muistiinpanokirjaa, joista verohallitus antaa tarkempia määräyksiä. Verohallitus on tämän säännöksen ja verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 13 §:n 3 momentin nojalla antanut asiasta päätöksen (1807/1995). Päätöksen 2 §:n 3 momentin mukaan arvonlisäveron määriä ja veron perusteita osoittavien merkintöjen tulee perustua päivätyihin ja numeroituihin tositteisiin sekä, milloin vähennetään maahantuonnin yhteydessä kannettua arvonlisäveroa, tullauspäätöksiin ja siihen liittyviin asiakirjoihin.

Arvonlisäverolain 12 §:n 2 momentin mukaan ulkomaalainen elinkeinonharjoittaja voi hakeutua verovelvolliseksi sellaisesta Suomessa harjoittamastaan myynnistä, josta hän ei 9 §:n mukaan olisi verovelvollinen. Lain 173 a §:n 1 momentin mukaan hakemuksen hyväksymisen edellytyksenä on, että ulkomaalaisella on veroviraston hyväksymä Suomessa kotipaikan omaava edustaja. Edustajan on 2 momentin mukaan 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.

Koska arvonlisäverolakiin otettaisiin ehdotuksen mukaan uusia tositteita koskevia säännöksiä, olisi aiheellista ottaa lakiin nykyisin asetukseen sisältyvä säännös kirjausten perustumisesta tositteisiin, ja täsmentää sitä viittaamalla kirjanpitolain lisäksi arvonlisäverolainsäädännön tositteita koskeviin säännöksiin. Säännös sisällytettäisiin 209 §:n 1 momenttiin.

Pykälää muutettaisiin myös siten, että siihen lisättäisiin uusi 2 momentti, johon otettaisiin nykyistä 1 momentin toista lausetta vastaava säännös verovelvollisen muistiinpanovelvollisuudesta.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin lisäksi, että muistiinpanovelvollisen merkintöjen tulee perustua päivätyihin ja numeroituihin to-

sitteisiin ottaen huomioon, mitä arvonlisäverolaissa tositteista säädetään. Säännökseen sisällytettäisiin myös nykyisin arvonlisäverasetuksen 1 §:n 4 momenttiin sisältyvä valtuutus antaa verohallituksen päätöksellä tarkempia muistiinpanoja koskevia säännöksiä.

Suomessa harjoittamastaan toiminnasta verovelvolliset ulkomaalaiset, joilla ei ole Suomessa kiinteää toimipaikkaa, olisivat 173 a §:ään ehdotetun muutoksen johdosta tästä toiminnastaan samalla tavoin arvonlisäverolain mukaan muistiinpanovelvollisia riippumatta siitä, johtuuko verovelvollisuus suoraan lain 9 §:stä vain ulkomaalaisen verovelvolliseksi hakeutumisesta.

209 a §. Nykyisessä 209 a §:ssä säädetään myyjän tositteen antovelvollisuudesta ja tositteeseen merkittävistä tiedoista. Pykälän 1 momentin mukaan verovelvollisen myyjän on annettava tavaran tai palvelun ostajalle myynnistä tosite, jos ostaja on elinkeinonharjoittaja tai oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja. Tosite on annettava myös ennakkomaksusta.

Säännös perustuu kuudennen arvonlisäverodirektiivin 22 artiklan 3 kohtaan (28 h artiklassa).

Mainittua direktiivisäännöstä muuttaneen laskutusdirektiivin mukainen laskunantovelvollisuus on säilynyt pääsääntöisesti ennallaan. Nykyisestä poiketen direktiivi antaa jäsenvaltiolle mahdollisuuden olla vaatimatta laskua direktiivin 13 artiklan sekä 28 artiklan 2 kohdan a alakohdan ja 3 kohdan b alakohdan mukaisesti verosta vapautetuista myynneistä. Jäsenvaltio voi edelleen olla vaatimatta laskua elinkeinonharjoittajilta, jotka harjoittavat pelkästään verosta vapautettua vähäistä toimintaa taikka 13 tai 15 artiklan nojalla verotonta toimintaa. Direktiiviin on otettu säännökset muutoslaskuista sekä niistä edellytyksistä, joilla ostaja voi laatia laskun.

Pykälässä ehdotetaan säädettäväksi myyjän laskun antamisvelvollisuudesta, kun taas laskun merkittäviä tietoja koskevat säännökset otettaisiin 209 b §:ään. Pykälässä säädettäisiin nykyistä yksiselitteisemmin se, mitä elinkeinonharjoittajia ja myyntejä laskunantovelvollisuus koskisi. Koska laskumerkintävaatimukset kasvaisivat nykyisestä huomattavasti, laskunantovelvollisuuden piiriä ehdotetaan jossain määrin supistettavaksi.

Lasku tulisi antaa verollisesta myynnistä sekä sellaisesta verottomasta myynnistä, jota varten tehdyistä hankinnoista myyjä saa 131 §:n 1 momentin 1 kohdan nojalla palautuksen. Verollisella myynnillä tarkoitetaan laissa myyntiä, josta lain aineellisten säännösten mukaan on suoritettava veroa siitä riippumatta, kuka on myynnistä verovelvollinen. Laskutusvelvollisuus koskisi siten myös myyntejä, joista ostaja on arvonlisäverolain käännettyä verovelvollisuutta koskevien 2 a, 8 a tai 9 §:n nojalla verovelvollinen. Pykälässä todettaisiin lisäksi nimenomaisesti, ettei laskua ole annettava vähäistä liiketoimintaa, yleishyödyllisiä yhteisöjä eikä uskonnollisia yhdyskuntia koskevien 3—5 §:n perusteella verottomista myynneistä.

Laskutusvelvollisuus koskisi niin kuin nykyisinkin vain myyntejä elinkeinonharjoittajille tai oikeushenkilöille, jotka eivät ole elinkeinonharjoittajia. Lasku olisi kuitenkin nykyistä vastaavasti annettava 63 a §:ssä ja 72 §:n 4 momentissa tarkoitettusta tavaroiden kaukomyynnistä ja uusien kuljetusvälineiden myynnistä toiseen jäsenvaltioon myös silloin, kun ostajana on yksityishenkilö.

Velvollisuus antaa lasku arvonlisäverolain säännösten mukaan koskisi vain Suomessa lain 5 luvun mukaisesti tapahtuvia myyntejä.

Pykälässä samoin kuin muissakin säännöksissä käytettäisiin käsitettä lasku. Tällä tarkoitettaisiin varsinaisten laskujen lisäksi myös muita laskuina toimivia tositteita. Tämä todettaisiin nimenomaisesti lakiehdotuksen 102 a §:ssä. Ratkaisevaa olisi se, että tosite täyttää arvonlisäverolain vaatimukset.

Pykälän 2 momentin mukaan edellä 130 a §:n 1 momentissa tarkoitettujen tavarain tai palvelun myyjän olisi annettava myynnistä kunnalle lasku. Lasku tulisi siis antaa myös sellaisten verottomien terveyden- ja sairaanhoitopalvelujen ja muiden 130 a §:n 1 momentissa tarkoitettujen hyödykkeiden myynnistä kunnalle, joista kunnalla on oikeus saada palautuksena laskennallinen vero. Säännös vastaisi voimassa olevan pykälän 3 momenttia.

Pykälän 3 momentin 1 kohdan mukaan myyjän olisi annettava lasku myös 1 ja 2 momentissa tarkoitettuja myyntejä koskevista ennakkomaksuista. Kohta vastaisi voimassa olevan pykälän 1 momenttiin sisältyvää

säännöstä.

Lasku tai laskuna toimiva tosite tulisi siten nykyiseen tapaan antaa myyntejä koskevista vastikkeista siltä osin, kuin ne ovat kertyneet ennen myytyjen tavaroiden toimitusta tai palvelujen suoritusta. Ellei ennakkomaksuina ole laskutettu koko vastiketta, lasku on annettava myös tavaroiden toimitukseen tai palvelujen suoritukseen liittyen. Tällöin selkeintä olisi laskuttaa vain jäljellä oleva määrä. Vaihtoehtoisesti laskuun voitaisiin merkitä vähennyksenä aikaisemmin laskutetut ennakkomaksut siten, ettei sekaantumisen vaaraa ole, ja viittaus aikaisempiin laskuihin.

Pykälän 3 momentin 2 kohdan mukaan myyjän olisi annettava lasku myös 1 ja 2 momentissa tarkoitettuja myyntejä koskevista 78 §:n 1 momentin 1 ja 3 kohdassa tarkoitetuista myynnin oikaisueristä sekä 78 a §:ssä tarkoitettua palautetuista pakkauksista ja kuljetustarvikkeista suoritetuista korvauksista. Selkeyden vuoksi säännöksessä todettaisiin, ettei laskua tule antaa, jos oikaisuerät tai korvaukset on huomioitu aiemmin annettussa laskussa. Säännös perustuisi kuudennen arvonlisäverodirektiiviin.

Velvollisuus antaa tiettyä myyntiä koskevan laskutuksen jälkeen tapahtuneista hinnan muutoksista tai kaupan purkautumisesta uusi lasku seuraa itse asiassa jo velvollisuudesta antaa myynnistä lasku. Selkeyden vuoksi asiasta otettaisiin kuitenkin lakiin nimenomainen säännös. Myös silloin, kuin myynnin ehtoissa ei ole tapahtunut muutoksia, on myyjä tietenkin velvollinen korjaamaan antamaansa laskuun sisältyvän virheen uudella laskulla.

Lakiehdotuksen 209 b §:n 2 momentin 16 kohdan mukaan, jos laskulla muutetaan aiemmin annettua laskua, siinä on oltava yksiselitteinen viittaus tähän laskuun. Viittaus voitaisiin tehdä millä tavalla tahansa, kunhan se on yksiselitteinen. Viittausta ei siten esimerkiksi tarvitsisi tehdä viittaamalla laskun numeroon. Esimerkiksi jos muutoslasku koskee tietyn ajanjakson aikana tapahtuneita myyntejä, voitaisiin viitata tähän ajanjaksoon.

Lakiehdotuksen 209 b §:n 3 momentista seuraa, ettei jälkimmäisessä laskussa tarvitsisi toistaa kaikkia alkuperäisen laskun tietoja, kun jälkimmäisessä laskussa on viittaus tähän laskuun.

Jos kyse on sellaisia palautettuja pakkauksia tai kuljetustarvikkeita koskevasta korvauksesta, joita elinkeinonharjoittaja ei itse ole luovuttanut, ei viittausta alkuperäiseen laskuun tarvittaisi. Elinkeinonharjoittaja voisi myös menetellä niin, että sisällyttää hyvityksen muuta myyntiä koskevaan laskuun.

Pykälän 4 momenttiin otettaisiin kuudennen arvonlisäverodirektiivin 22 artiklan 3 kohdan a alakohdan 8 alakohdan (28 h artiklassa) mukaiset nimenomaiset säännökset niistä edellytyksistä, joilla ostajan laatima lasku voidaan katsoa myyjän antamaksi. Ostajan laatima lasku katsottaisiin myyjän antamaksi, jos myyjä ja ostaja ovat sopineet asiasta ja jos on olemassa järjestely, jonka mukaan myyjä hyväksyy laskun.

Sopimuksella tarkoitettaisiin myös kauppatapan perustuvaa konkludenttista sopimusta. Järjestelyä koskeva vaatimus edellyttäisi, että ostaja toimittaa jokaisen laatimansa laskun myyjälle. Myös laskun hyväksyminen voisi olla konkludenttinen, eli se voisi tapahtua siten, ettei myyjä reagoi sovituissa tai kohtuullisessa ajassa tiedoksi saamaansa laskuun. Jos säännöksen tarkoittama sopimus ja järjestely ovat olemassa, ostajan laatima lasku katsottaisiin arvonlisäverolain tarkoittamaksi myyjän antamaksi laskuksi siihen asti, kun myyjä ilmoittaa korjauksesta. Jos myyjä toteaa ostajan laatiman laskun joiltakin osin virheelliseksi, hän on velvollinen antamaan lain vaatimukset täyttävän laskun. Tässä laskussa tulisi olla lakiehdotuksen 209 b §:n 2 momentin 16 kohdan tai 3 momentin mukainen viittaus ostajan laatimaan laskuun.

Lakiehdotukseen ei otettaisi nimenomaisia säännöksiä myyjän mahdollisuudesta antaa laskun laatiminen kolmannen osapuolen tehtäväksi. Tämä olisi ilman erityisiä edellytyksiä nykyiseen tapaan mahdollista. Laskutukseen liittyvien tehtävien siirtäminen toisen yrityksen hoidettavaksi ei tietenkään poistaisi myyjän lain mukaisia laskuihin liittyviä velvollisuuksia.

209 b §. Nykyisessä pykälässä säädetään verovelvollisen velvollisuudesta pitää luetteloa tietyistä toisiin jäsenvaltioihin kuljetettavista tavaroista. Tätä vastaava säännös otettaisiin lakiehdotuksen 209 j §:ään ja 209 b §:ssä säädettäisiin laskun toimittamisesta ja laskulta vaadittavasta tietosisällöstä.

Pykälän 1 momentin mukaan lasku voitaisiin toimittaa vastaanottajan suostumuksin sähköisesti. Säännös koskisi niitä laskuja, jotka myyjä lakiehdotuksen 209 a §:n mukaan on velvollinen antamaan.

Lakiehdotuksen 209 g §:n mukaan koneellisella tietovälineellä olevien laskujen tietojen on oltava koko säilytysajan saatettavissa selväkieliseen kirjalliseen muotoon.

Voimassa olevassa laissa ei ole nimenomaista säännöstä siitä, että laskut voidaan toimittaa sähköisesti. Lain laskuja koskevien säännösten on käytännössä katsottu koskevan yhtä hyvin paperilla kuin sähköisestikin toimitettuja laskuja. Kirjanpitolain mukaan tositteet ja kirjanpitomerkinnät saadaan tehdä koneelliselle tietovälineelle kirjanpitovelvollisen tarvittaessa selväkieliseen kirjalliseen muotoon saatettavalla tavalla.

Kirjanpitolautakunnan koneellisessa kirjanpidossa käytettävistä menetelmistä antaman yleisohjeen mukaan menotosite on annettava selväkielisenä paperilla, jos kirjanpitovelvollinen ei ole sopinut vastaanottavansa tositetiedot sähköisesti tai jos se ei ole tehnyt vastaavaa ilmoitusta julkisesti tai postivälitystä hoitavalle asiamiehelle. Ohjeen mukaisen ilmoittamisen katsottaisiin olevan myös ehdotetun arvonlisäverolain säännöksen mukainen.

Ehdotettu säännös vastaisi kuudennen arvonlisäverodirektiivin 22 artiklan 3 kohdan c alakohdan ensimmäistä alakohtaa, jonka mukaan laskut, jotka toimitetaan a alakohdan säännösten mukaisesti, voidaan toimittaa paperilla tai sähköisesti. Alakohdan e mukaan laskun sähköisellä toimittamisella ja tallentamisella tarkoitetaan c ja d alakohtaa sovellettaessa sähköisen tietojenkäsittely- ja tallennusvälineen avulla sekä johtoja, radiolähettyksiä, optisia keinoja tai muita sähkömagneettisia keinoja hyväksi käyttäen tapahtuvaa lähettämistä tai vastaanottajan saataville saatamista ja tallentamista (mukaan lukien tietojen digitaalinen tiivistäminen).

Sähköiselle laskutukselle ei asetettaisi muita erityisiä edellytyksiä. Suomi käyttäisi siis hyväksi direktiivin 22 artiklan 3 kohdan c alakohdan 3 alakohdassa jäsenvaltioille annetun mahdollisuuden hyväksyä myös muulla tavoin kuin kyseisessä kohdassa määritellyin tavoin toimitetut sähköiset laskut. Direk-

tiivissä määritellyjä edellytyksiä on selostettu edellä yleisperusteluissa.

Silloin kun kyse on tavaroiden yhteisömyynnistä toiseen jäsenvaltioon, on huomattava, että se jäsenvaltio, jossa tavaroiden yhteisöhankinta tapahtuu, voi asettaa ostajan yhteisöhankinnasta suorittaman veron vähentämisen edellytykseksi sen, että lasku täyttää direktiivin 22 artiklan 3 kohdan c alakohdan toisessa alakohdassa laskun alkuperän aitouden ja sisällön eheyden takaamiseksi asetettujen edellytysten täyttämisen. Lasku voisi luonnollisesti olla ostajan laatima, jos lakiehdotuksen 209 a §:n 4 momentin edellytykset täyttyvät. Lisäksi muutamissa jäsenvaltioissa on voimassa lakiehdotuksen 209 a §:n 2 momenttia vastaava säännös, jonka nojalla yhteisöhankkija voisi tehdä vähennyksen itse laatimansa tositteiden perusteella, jos hän ei saa myyjältä lain vaatimukset täyttävää laskua.

Jäsenvaltiot eivät 4 alakohdan mukaan saa asettaa alueellaan tavaroita toimittaville tai palveluja suorittaville mitään muita velvollisuuksia tai muodollisuuksia, jotka liittyvät laskujen toimittamiseen sähköisesti. Jäsenvaltiot voivat kuitenkin vuoden 2005 loppuun asti vaatia kyseisten järjestelmien käytöstä ennakoilmoituksen verohallinnolle.

Pykälän 1 momentissa todettaisiin myös selkeyden vuoksi, että useasta erillisestä tavaroiden ja palvelujen myynnistä voidaan antaa yhteinen lasku. Tämä vastaisi nykyistä käytäntöä. Direktiivin 22 artiklan 3 kohdan a alakohdan 7 alakohdan mukaan lasku voidaan laatia kokoomalaskuna useasta erillisestä tavaroiden toimituksesta tai palvelujen suorituksesta sen jäsenvaltion asettamien ehtojen mukaisesti, jossa tavaroiden toimitus tai palvelujen suoritus tapahtuu.

Voimassa olevan arvonlisäverolain 209 a §:n mukaan tositteeseen on merkittävä tavaran tai palvelun veroton myyntihinta ja myynnistä suoritettavan veron määrä eri verokantojen osalta. Myyjän on tehtävä 8 a ja 9 §:ssä tarkoitetuissa myynneissä tositteeseen merkintä siitä, että ostaja on verovelvollinen. Lisäksi laissa säädetään yhteisökaupassa ja muissa erityistilanteissa tehtävistä laskumerkinnöistä. Jos myynnistä toiselle verovelvolliselle ei ole suoritettava veroa, myyntitositteeseen on arvonlisäveroasetuksen mukaan

tehtävä verottomuutta osoittava merkintä. Asetuksen 4 §:n mukaan verovelvollisen myyjän on myös tehtävä verovelvollisten välisiä liiketoimia koskeviin asiakirjoihin verovelvollisuutta osoittava merkintä "ALV rek."

Pykälän 2 momenttiin otettaisiin kuuden arvonlisäverodirektiivin 22 artiklan 3 kohdan b alakohdan ensimmäisen kohdan mukaiset laskun tietosisältövaatimukset. Direktiivin mukaan jäsenvaltioiden on edellytettävä näiden tietojen merkitsemistä laskuihin, eivätkä jäsenvaltiot voi arvonlisäverotusta varten vaatia muita tietoja.

Säännöksen tarkoituksena on harmonisoida eri jäsenvaltioissa noudatettavat laskumerkintävaatimukset. Pakollisina tietoina on tarkoitus vaatia vain tietoja, jotka ovat tarpeen toisaalta ostajan kannalta, jotta tämä kykenisi tekemään vähennyksen oikean suuruisena ja oikeaan ajankohtaan sekä mahdollisesti suorittamaan ostosta veron, ja toisaalta verohallinnon kannalta veron suorittamisen tai vähentämisen oikea-aikaisuuden ja -määräisyyden valvonnassa.

Siltä osin kuin direktiivi antaa vaihtoehtoja tietojen ilmoittamistavalle, olisi valintaoikeus verovelvollisella, ei jäsenvaltiolla. Muutoinkin yleisperiaatteena vaatimusten tulkinnassa olisi se, ettei jäsenvaltio tai verohallinto voisi vaatia verovelvolliselta tietynlaista merkintää, jos direktiivissä vaatimus on ilmaistu yleisemmässä muodossa. Laskumerkintävaatimusten tarkoituksena on nimenomaan harmonisoida eri jäsenvaltioiden laskumerkintävaatimukset yli rajojen tapahtuvan liiketoiminnan helpottamiseksi. Tämän vuoksi direktiiviin sisältyvät vaatimukset otettaisiin arvonlisäverolakiin lähes sellaisenaan.

Laskussa olisi oltava alla lueteltavat tiedot.

1) laskun antamispäivä;

Direktiivissä käytetyn ilmaisun, toimittamispäivä, sijasta arvonlisäverolaissa käytettäisiin tavanomaisempaa ilmaisua, antamispäivä. Laskutusperustetta soveltavat verovelvolliset kohdistavat suoritettavan tai vähennettävän veron laskutuskaukudelle.

2) yhteen tai useampaan sarjaan perustuva juokseva tunniste, jolla lasku voidaan yksilöidä;

Oleellista olisi tosittien yksilöinti ja se, että sarja on järjestelmällinen siten, että tosittien puuttuminen voidaan todeta. Se, käyttääkö

verovelvollinen eri sarjoja ja miten hän niitä käyttää, olisi verovelvollisen itsensä valittavissa. Säännös edellyttäisi ostajan laatimien laskujen osalta käytännössä sitä, että ostaja käyttäisi myyjäkohtaisia juoksevan tunnisten sarjoja.

3) arvonlisäverotunniste, jolla elinkeinonharjoittaja on myynyt tavarat tai palvelut;

Suomen aloitteesta laskutusdirektiivin hyväksymistä koskevaan pöytäkirjaan otettiin lausuma, jonka mukaan neuvosto ja komissio ovat yhtä mieltä siitä, ettei verorekisterinumeron tarvitse olla pelkästään verotustarkoituksiin annettu. Suomessa arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkityillä ei ole omaa erityistä numeroaan.

Yksityis- ja julkisoikeudelliset oikeushenkilöt sekä elinkeinotoimintaa harjoittavat luonnolliset henkilöt ja kuolinpesät merkitään yritys- ja yhteisötietolain (244/2001) mukaisesti yritys- ja yhteisötietojärjestelmään. Kaikki arvonlisäverolain mukaisesti verovelvolliset yritykset on merkittävä rekisteriin. Yrityksille ja yhteisöille annetaan yritys- ja yhteisötunnus (Y-tunnus) heti, kun niiden tekemä perustamisilmoitus merkitään saapuneeksi yritys- ja yhteisötietojärjestelmään. Tämä tunnus on yritys- ja yhteisötietolain mukaan merkittävä yrityksen kirjeisiin ja lomakkeisiin.

Yritys- ja yhteisötunnus ei ilmaise yrityksen tai yhteisön verovelvollisuusasemaa eikä merkitsemistä arvonlisäverovelvollisten rekisteriin, mutta tiedot niistä rekistereistä, joihin yritys on merkitty, ovat yritystietojärjestelmän julkisia tietoja. Näitä tietoja voi katsella Internetissä yrityksen nimen tai Y-tunnuksen perusteella.

Suomalainen arvonlisäverotunniste muodostetaan Y-tunnuksesta siten, että tunnuksen eteen lisätään maakoodi FI ja tunnuksen kahden viimeisen numeron välillä oleva viiva poistetaan. Myyjän ja ostajan arvonlisäverotunniste täytyy voimassa olevan 209 a §:n 4 momentin mukaan merkitä toisiin jäsenvaltion rekisteröidyille ostajille tapahtuvassa tavaroiden yhteisömyynnissä, 72 g §:ssä tarkoitettussa edelleenmyynnissä sekä 66 a, 67 a, 67 b ja 69 §:ssä tarkoitettujen palvelujen myynnissä. Myyjän tunniste on merkittävä toiseen jäsenvaltioon myytyjen uusien kuljetusvälineiden osalta myös silloin, kun ostaja-

na on muu kuin arvonlisäverovelvollinen.

Mainitunlaista arvonlisäverotunnusta tulisi jatkossakin käyttää suomalaisena arvonlisäverotunnisteena ainakin käytäessä kaupaa toisissa jäsenvaltioissa rekisteröityjen ostajien kanssa. Myyjän tulisi merkitä mainitunlainen tunnisteensa laskuun myös silloin, kun kyse on toisiin jäsenvaltioihin tapahtuvasta tavaroiden kaukomyynnistä ja uusien kuljetusvälineiden myynnistä muille kuin arvonlisäverovelvollisille. Suomessa arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkityt voisivat muissa tilanteissa käyttää Y-tunnusta lakiehdotuksen mukaisena suomalaisena arvonlisäverotunnisteena.

4) ostajan arvonlisäverotunniste, jota ostaja on käyttänyt ostossa, jos hän on ostosta verovelvollinen, tai jos kyse on 72 a §:ssä tarkoitettua tavaran yhteisömyynnistä;

5) myyjän ja ostajan nimi ja osoite;
Suositeltavaa olisi merkitä se nimi, jolla yritys on merkitty kaupparekisteriin ja Y-rekisteriin. Laskuun tulisi merkitä ostajaksi sen ostajan nimi, jolle myynti yksityisoikeudellisesti tapahtuu. Vaikka laskun maksaisi toinen yritys ja lasku osoitettaisiin tälle, tulisi laskusta käydä ilmi, kenelle myynti tapahtuu. Vain tällöin voitaisiin myyjän katsoa täyttäneen lakiehdotuksen 209 a—209 c §:n mukaiset vaatimukset.

6) myytyjen tavaroiden määrä ja luonne sekä palvelujen laajuus ja luonne;

Palvelujen laajuus -merkintä olisi tarpeen vain silloin, kun laskusta ei muutoin käy ilmi myydyn suorituksen sisältö. Jos kyse on esimerkiksi tavaran vuokrauspalvelusta, palvelujen laajuus käy ilmi jo palvelun suoritusajankohdan eli laskutettavan vuokratuuden ilmoittamisella.

7) tavaroiden toimituspäivä, palvelujen suorituspäivä tai ennakkomaksun maksupäivä, jos se voidaan määrittää eikä se ole sama kuin laskun antamispäivä;

Jos palvelujen suorituspäivää ei voida täsmällisesti todeta, riittävää olisi ilmoittaa suorituskuukausi. Niin sanottujen jatkuvaluontoisten tavaratoimitusten ja palvelusuoritusten osalta toimituksen tai suorituksen katsotaan tapahtuvan jatkuvasti sen kauden kuluessa, jota laskutus koskee.

8) veron peruste kunkin verokannan tai verottomuuden osalta, yksikköhinta ilman ve-

roa sekä hyvitykset ja alennukset, jos niitä ei ole otettu huomioon yksikköhinnassa;

Alennusten merkitsemisvaatimus koskisi vain alennuksia, jotka on jo annettu ostajalle eli jotka ostaja saanut hyväksen laskutushetkellä. Laskutuksen jälkeen annettavista alennuksista olisi tehtävä erillinen lasku.

9) verokanta;

10) suoritettavan veron määrä euroissa, ei kuitenkaan 13 kohdassa tarkoitettua myynnin osalta;

Veron määrää ei tarvitsisi merkitä verokannoittain. Merkitseminen verokannoittain olisi kuitenkin suoriteltavaa. Laskuun ei saisi merkitä sellaista veron määrää, joka on kannettu jo aikaisemmassa laskussa, ellei kyse ole korjauslaskusta.

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

Valintaoikeus olisi verovelvollisella.

12) toiseen jäsenvaltioon myytävän uuden kuljetusvälineen osalta tiedot, joiden perusteella 26 d §:n 1 momentissa tarkoitettut edellytykset voidaan todeta;

Vastaa nykyistä vaatimusta.

13) jos myyntiin sovelletaan 79 a §:ssä tarkoitettua menettelyä, maininta menettelyn soveltamisesta taikka viittaus mainittuun pykälään tai kuudennen arvonlisäverodirektiivin asianomaiseen säännökseen;

Voimassa olevan arvonlisäveroasetuksen 5 §:n mukaan, jos myyjä soveltaa myyntiin arvonlisäverolain 79 a §:ssä tarkoitettua käytettyjen tavaroiden sekä taide-, antiikki- ja keräilyesineiden marginaaliverotusmenettelyä, ostajalle annettavaan tositteeseen on tehtävä merkintä siitä, että myyntiin on sovellettu edellä mainittua menettelyä ja ettei myyntihinta sisällä vähennettävää veroa. Mainintaa siitä, ettei myyntihinta sisällä vähennettävää veroa ei siten enää vaadittaisi. Tällaisen merkinnän tekeminen olisi kuitenkin käytännössä suositeltavaa, koska ostaja ei saa vähentää kyseistä veroa.

14) jos kyse on 80 §:ssä tarkoitettua matkatoimistopalvelun myynnistä, maininta menettelyn soveltamisesta taikka viittaus mainittuun pykälään tai kuudennen arvonlisävero-

direktiivin asianomaiseen säännökseen;

15) jos sijoituskullan myyjä valitsee myynnin verollisuuden 43 c §:ssä tarkoitettulla tavalla, myynnin verollisuutta osoittava merkintä;

Vastaa nykyistä vaatimusta.

16) jos laskulla muutetaan aikaisemmin annettua laskua, yksiselitteinen viittaus tähän laskuun.

Tämä koskisi sekä lakiehdotuksen 209 a §:n 3 momentin 2 kohdassa tarkoitettuja oikaisuerälaskuja että virheellisesti laaditun laskun korjaamiseksi annettuja laskuja. Oleellista olisi, että viittaus on yksiselitteinen. Viittausta ei välttämää tarvitsisi tehdä viittaamalla laskun numeroon. Esimerkiksi, jos muutoslasku koskee tietyn ajanjakson aikana tapahtuneita myyntejä, voitaisiin viitata tähän ajanjaksoon.

Laskun käsitettä ei teknisessä mielessä varsinaisesti määritellä arvonlisävero- tai kirjanpitolainsäädännössä. Voimassaolevan arvonlisäveroasetuksen 3 §:n ja lakiehdotuksen 209 §:n mukaan liiketapahtumien kirjausten on perustuttava kirjanpitolaissa tarkoitettuun tositteeseen. Kirjanpitolautakunnan koneellisessa kirjanpidossa käytettäviä menetelmiä koskevan yleisohjeen mukaan kirjanpitolaisten edellyttämä tosite saadaan muodostaa erillisistä, erikseen säilytettävistä asiakirjoista, jos ne on yhdistetty toisiinsa sähköisen arkiston linkkitietojen avulla tai muutoin. Yhdistäminen ei edellytä erillisten asiakirjojen kopiointia yhdeksi tositteeksi tai sen liitteeksi.

Lakiehdotuksen myötä laskun teknisen käsitteen merkitys arvonlisäverotuksessa tulisi kasvamaan, koska laskujen tietosisältövaatimukset lisääntyisivät nykyisestä. Tämän vuoksi pykälän 3 momenttiin otettaisiin nimenomainen säännös siitä, että lasku voi muodostua erillisistä asiakirjoista.

Säännösehdoituksen mukaan, jos osa 2 momentissa tarkoitetuista tiedoista sisältyy ostajalle aikaisemmin annettuun tai tällä muutoin olevaan asiakirjaan, näiden asiakirjojen katsottaisiin yhdessä muodostavan laskun. Edellytyksenä olisi kuitenkin, että jälkimmäinen asiakirja sisältää yksiselitteisen viittauksen ostajalla olevaan asiakirjaan. Myyjän ei siten esimerkiksi tarvitsi laskuna toimivissa tositteissa yksilöidä luovutettuja tavaroita tai palveluja, vaan hän voisi tältä

osin viitata myyjän ja ostajan väliseen sopimukseen, lähetysluetteloon tai muuhun asiakirjaan. Viittaus voitaisiin tehdä millä tahansa tavalla, kunhan se olisi yksiselitteinen.

Säännösehdotus ei suoraan perustu direktiivin nimenomaiseen säännökseen. Direktiivissä määritellään laskun tai laskuna toimivan tosittien käsite lähinnä laskun tietosisällön perusteella. Direktiivin 22 artiklan 3 kohdan e alakohdan 2 alakohdan mukaan direktiiviä sovellettaessa jäsenvaltiot hyväksyvät laskuksi kaikki paperimuodossa tai sähköisessä muodossa olevat tositteet tai ilmoitukset, jotka täyttävät 3 kohdassa asetetut vaatimukset.

Lisäksi direktiivi sisältää kaksi muuta laskun käsitteeseen liittyvää säännöstä. Alakohdan a 5 alakohdan mukaan jäsenvaltiot, joiden alueella toimitus tai suoritus tapahtuu, voivat vapauttaa tiettyjen pakollisten tietojen esittämisestä muutoslaskuissa, joissa on joka tapauksessa oltava yksiselitteinen viittaus alkuperäiseen laskuun. Alakohdan c mukaan, kun samalle vastaanottajalle lähetetään sähköisesti useita laskuja sisältävä erä, kyseisiin laskuihin liittyvät yhteiset tiedot tarvitsee mainita ainoastaan kerran, jos tiedot kunkin laskun osalta ovat saatavissa kokonaisuudessaan.

Direktiivin on edellä esitetyn perusteella katsottava antavan jäsenvaltiolle oikeuden määritellä laskun tekninen käsite ehdotetuin tavoin.

Nykyisen arvonlisäveroasetuksen mukaista ALV-rek. -merkintää ei enää vaadittaisi. Merkintä ei ole tae siitä, että myyjä on todella merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin. Lakiehdotuksen 3 momentissa säädettäisiin, ettei laskussa saa mainita veron määrää tai verokantaa, ellei myyjää ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin. Jos myyjä siis merkitsee suoritettavaa veroa tai verokannan laskuun, hän näillä merkinnöillä ilmoittaisi olevansa rekisteröity arvonlisäverovelvollisten rekisteriin. Laskuun merkittävä Y-tunnus yksilöi myyjän, ja ostaja voi helposti sen avulla tarkistaa myyjän verovelvollisuusaseman.

Momentissa todettaisiin lisäksi selvytyden vuoksi, että 10 kohdassa suoritettavan veron määrällä ja veron perusteella tarkoitettaisiin veroa, joka myyjän on tällä laskulla laskutet-

tavasta myynnistä tai sen osasta lain mukaan suoritettava, ja sen perustetta. Tällä paitsi korostettaisiin laskumerkintöjen pohjautumista todellisiin olosuhteisiin, myös sitä, ettei laskuun saa merkitä veroa, jos ostaja on verovelvollinen. Laskuun merkitään vain se veron määrä, joka liittyy kyseisellä laskulla laskutettavaan myyntiin. Esimerkiksi ennakkomaksulaskujen osalta merkitään vain kyseisestä ennakkomaksusta suoritettavan veron määrä. Jos myyjän laskuun merkitsemä vero ei vastaa todellisia olosuhteita, hän olisi verollinen korjaamaan virheen uudella laskulla. Ostajan vähennysoikeus koskee vain sitä veroa, joka todellisuudessa suoritetusta liiketoimesta on suoritettava.

209 c §. Kuudennen arvonlisäverodirektiivin 22 artiklan 9 kohdan d alakohdan mukaan jäsenvaltiot voivat säätää, ettei niiden alueella suoritettuja tavaratoimituksia tai palveluja koskevien laskujen tarvitse täyttää tiettyjä 3 kohdan b alakohdassa tarkoitettuja laskumerkintävaatimuksia. Tämä mahdollisuus koskee määrältään vähäisiä laskuja sekä tilanteita, joissa asianomaisen toimialan kauppa- tai hallintotapojen tai laskun lähettämistä koskevien teknisten olosuhteiden vuoksi kaikkia pakollisia velvoitteita on hankala noudattaa. Säännös edellyttää lisäksi arvonlisäverokomitean kuulemista.

Arvonlisäverolakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 209 c §, johon otettaisiin edellä mainittua direktiivisäännöstä vastaava säännös kevennetyistä laskumerkintävaatimuksista erityistilanteissa. Säännös on pyritty laatimaan mahdollisimman yksiselitteiseksi, jotta ostaja voisi myyjän tai myynnin ulkoisista tunnusmerkeistä päätellä, kuuluuko lasku kevennetyjen vaatimusten piiriin vai ei.

Kevennetyt vaatimukset koskisivat pykälän 1 momentin 1 kohdan mukaan ensinnäkin loppusummaltaan enintään 200 euron suuruisia laskuja. Myös suurimmassa osassa momentin 2—4 kohdissa tarkoitetuista tilanteista laskun loppusumma olisi käytännössä enintään 200 euron suuruinen, joten pääsääntöisesti kevennetyjen vaatimusten soveltaminen ratkeaisi jo 1 kohdan nojalla.

Lakiehdotuksen laskun antovelvollisuutta koskevat säännökset eivät koskisi yksityishenkilöille annettavia laskuja. Vähittäiskauppiain ja muiden vastaavien luonteeltaan lä-

hes yksinomaan yksityishenkilöille suuntautuvaa myyntitoimintaa harjoittavien asiakaina saattaa satunnaisesti olla myös elinkeinonharjoittajia tai muita oikeushenkilöitä kuin elinkeinonharjoittajia. Tällaisissa poikkeustilanteissa tapahtuvan laskutuksen helpottamiseksi nämä laskut saataisiin 2 kohdan mukaan laatia kevennetyjen vaatimusten mukaisiksi. Kevennetyt vaatimukset koskisivat 3 kohdan nojalla tarjoilupalveluja tai henkilökuljetuksia silloinkin, kun myynti ei luonteeltaan suuntaudu lähes yksinomaan yksityishenkilöille. Säännös ei kuitenkaan koskisi edelleen myytäväksi tarkoitettuja tarjoilutai kuljetuspalveluja. Lisäksi pykälä koskisi 4 kohdan mukaan pysäköintimittareiden ja muiden vastaavien laitteiden tulostamia tositteita.

Kevennetyt vaatimukset eivät kuitenkaan 2 momentin mukaan koskisi ensinnäkään Suomesta toiseen jäsenvaltioon kuljetettavien tavaroiden Suomessa tapahtuvia yhteisö- tai kaukomyynntejä. Ne eivät myöskään soveltuisi toisesta jäsenvaltiosta Suomeen kuljetettavien tavaroiden Suomessa tapahtuviin kaukomyynnteihin tai myynnteihin asennettuina, eivätkä yhteisöhankkijan suorittamiin, 72 g §:n 3 kohdassa tarkoitettuihin edelleenmyynnteihin.

Lakiehdotuksen 209 b §:n 2 momentin 1–10 kohdassa säädettyjen tietojen sijasta kevennetyssä laskussa olisi 3 momentin mukaan oltava laskun antamispäivä, myyjän nimi sekä arvonlisäverotunniste, myytyjen tavaroiden määrä ja luonne tai palvelujen luonne sekä suoritettavan veron määrä verokannoittain taikka veron peruste verokannoittain. Kevennetyjen vaatimusten mukaisissa laskuissa voitaisiin siten käyttää bruttohinnottelua eli ilmoittaa hinnat arvonlisäverollisina, jos suoritettavan veron määrä on merkitty.

209 d §. Voimassa olevassa arvonlisäverasetuksen 7 §:ssä säädetään niistä tiedoista, jotka on oltava arvonlisäverolain 105 §:ssä tarkoitettussa kiinteistön tai rakentamispalvelun myyjän ostajalle annettavassa selvityksessä. Rakentamispalvelujen ja kiinteistöjen erityisestä verotusjärjestelmästä johtuen mainittu selvitys on lain 103 ja 104 §:ssä säädettyjen vähennysten edellytys myynnistä annettavan laskun sijasta.

Koska myyjän antama selvitys on ostajan vähennysoikeuden edellytyksenä, ja koska myös laskujen tietosisältövaatimuksista säädetään laissa, ehdotetaan puheena oleva säännös otettavaksi lakiin. Asiasta säädettäisiin lakiin lisättävän 209 d §:n 1 momentissa. Samalla selvityksen tietosisältövaatimuksia yhdenmukaistettaisiin vastaamaan soveltuvin osin laskujen vastaavia vaatimuksia. Myös selvityksen allekirjoittamisvaatimus poistettaisiin. Tämä olisi perusteltua, koska kuudennen arvonlisäverodirektiivin mukaan jäsenvaltiot eivät saa vaatia laskujen allekirjoittamista.

Vastaavien syiden vuoksi pykälän 2 momenttiin otettaisiin säännös 111 §:n 1 momentissa tarkoitetun vähennyksen edellytykseksi lakiehdotuksen 111 §:n 2 momentissa asetetun selvityksen tietosisällöstä. Vastavasti pykälän 3 momentissa säädettäisiin 112 §:n 1 ja 2 momentissa tarkoitetun vähennyksen edellytykseksi lakiehdotuksen 112 §:n 3 momentissa asetetun verovelvollisen itse laatiman tositteen tietosisältövaatimuksista. Voimassa olevaan lakiin tai asetukseen ei sisälly vastaavia säännöksiä.

209 e §. Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 209 e §, jossa säädettäisiin vähennyksen hyväksymisestä, vaikka vähennyksen muodolliset edellytykset eivät täyty.

Säännösehdotuksen mukaan verovirasto voisi hyväksyä tehdyn vähennyksen, vaikkei verovelvollisella ole ollut hallussaan lain vaatimusten mukaista laskua tai muuta vähennyksen edellytyksenä olevaa asiakirjaa, jos verovelvollinen kykenee muutoin osoittamaan olevansa oikeutettu vähennykseen.

Vähennys voitaisiin käytännössä hyväksyä myös silloin, kun kyse on sellaisista pienistä käteiskauppana tapahtuneista ostoista, joiden osalta tositetta on käytännössä teknisten olosuhteiden vuoksi lähes mahdotonta saada. Tällaisia maksuja olisivat esimerkiksi automaattilla maksettavat pysäköintimaksut, joista ei saada lakiehdotuksen 209 c §:n mukaista kevennettyjenkään vaatimusten mukaista kuittia.

Vähennyksen hyväksyminen tapahtuisi palautuksen, maksuunpanon tai tarkastuksen yhteydessä. Jos verovirasto katsoo laissa asetettujen edellytysten täyttyvän, veroviraston olisi hyväksyttävä vähennys. Kyseessä ei siis

olisi tarkoituksenmukaisuusharkinta. Vähennys voitaisiin korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisuksista 1999/4351 ja 1999/4352 ilmenevää periaatetta vastaavasti evätä, jos verovelvollinen ei ole täyttänyt normaalia elinkeinonharjoittajan huolellisuusvelvoitetta.

Säännös koskisi sekä tilannetta, jossa ostajalla ei ole alunperinkään ollut hallussaan myyjän antamaa alkuperäistä laskua, että tilannetta, jossa ostajalla on myyjän antama lasku, mutta se ei ole lakiehdotuksen 209 b ja 209 c §:n mukainen. Säännös perustuisi kuudennen arvonlisäverodirektiivin 18 artiklan 3 ja 3 a kohtaan (3 a kohta 28 f artiklassa).

209 f §. Voimassa olevassa arvonlisäveroasetuksen 6 §:ssä asetetaan arvonlisäverolain 62 §:ssä tarkoitetulle liiketoiminnan jatkajalle velvollisuus antaa myyjän pyynnöstä selvitys luovutettujen hyödykkeiden käyttötarkoituksesta, sekä omaisuuden luovuttajalle velvollisuus ostajan pyynnöstä antaa selvitys lain 79 f §:n 5 kohdassa tarkoitettujen edellytysten olemassaolosta. Olisi johdonmukaista säätää asiasta laissa, koska laissa säädetään myös myyjän velvollisuudesta antaa ostajalle lasku, ja selvityksellä samoin kuin laskulla on merkitystä selvityksen saajan suoritettavan veron määrän selvittämisessä ja todentamisessa. Tämän vuoksi ehdotetaan, että puheena oleva säännös otettaisiin lakiin lisättävään 209 f §:ään.

209 g. Arvonlisäverolakiin otettaisiin uusi 209 g §, jossa säädettäisiin laskujen säilyttämisvelvollisuudesta ja säilyttämisaajasta. Pykälä perustuisi kuudennen arvonlisäverodirektiivin 22 artiklan 3 kohdan d alakohtaan. Pykälä on laadittu mahdollisuuksien mukaan kirjanpitolainsäädäntöä vastaavaksi.

Lakiehdotuksen 209 i §:n johdosta pykälää sovellettaisiin myös muihin tositteisiin, joihin suoritettavan ja vähennettävän veron määrään vaikuttavien liiketapahtumien kirjatukset perustuvat, sekä muistiinpanoihin.

Voimassa olevassa arvonlisäverolaissa ei ole vastaavia säännöksiä. Nykyisessä 173 a §:ssä säädetään verovelvolliseksi hakeutuneen ulkomaalaisen edustajan ulkomaalaisen Suomessa harjoittamasta liiketoiminnasta pitämän kirjanpitoaineiston säilyttämisaajasta. Lakiehdotuksen mukaan edustaja olisi verovelvollisen ohella vastuussa verovelvollisen muistiinpanojen säilyttämisestä.

Lain 209 §:ssä tarkoitettujen muiden kuin kirjanpitovelvollisten verovelvollisten pitämien muistiinpanojen säilyttämisestä ei nykyisessä laissa ole säännöksiä. Kirjanpito-laissa säädetään kirjanpitovelvollisten tositteiden ja muun kirjanpitoaineiston säilyttämismisvelvollisuudesta ja -ajasta.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin laskujen yleisestä säilyttämismisvelvollisuudesta ja sen alueellisesta ja aineellisesta ulottuvuudesta. Suomessa verollista tai palautukseen oikeuttavaa myyntiä harjoittavan verovelvollisen elinkeinonharjoittajan tulisi säilyttää kaikki sellaisten antamiensa laskujen jäljennökset, jotka koskevat Suomessa liiketoiminnan muodossa harjoitettua tavaroiden tai palvelujen myyntiä. Säilytysvelvollisuus koskisi siten myös muita tällaisen elinkeinonharjoittajan antamia tavaroiden ja palvelujen myyntilaskuja kuin niitä, joiden antamiseen elinkeinonharjoittaja olisi lakiehdotuksen 209 a §:n mukaan velvollinen. Lisäksi Suomessa verollista tai palautukseen oikeuttavaa myyntiä harjoittavan verovelvollisen tulisi säilyttää kaikki tähän toimintaan liittyvät vastaanottamansa laskut.

Pykälän 2 momentin mukaan laskuissa mainittujen 209 b §:n 2 momentissa tarkoitettujen tietojen muuttumattomuus ja luettavuus olisi varmistettava koko säilytysajan. Koneellisella tietovälineellä olevien laskujen tietojen olisi oltava saatettavissa selväkieliseen kirjalliseen muotoon. Tämä koskisi pykälän 4 momentin mukaan ulkomaisen elinkeinonharjoittajan vastaanottamien laskujen osalta vain ulkomaalaisen Suomessa sijaitsevan kiinteän toimipaikan vastaanottamia laskuja.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin säilytysajasta. Laskut olisi säilytettävä vähintään kuusi vuotta sen kalenterivuoden lopusta, jonka aikana tilikausi on päättynyt. Tilikaudella tarkoitettaisiin tilikautta, johon kuuluvalle kalenterikuukaudelle 13 luvun säännösten mukaisesti kohdistettavaa myyntiä, ostoa, oikaisuerää tai ennakkomaksua laskut koskevat. Suomen arvonlisäverolain mukaista säilytysaikaa sovellettaisiin pykälän 4 momentin mukaan ulkomaisen elinkeinonharjoittajan vastaanottamiin laskuihin vain silloin, kun laskut on vastaanottanut ulkomaalaisen Suomessa sijaitseva kiinteä toimipaikka.

209 h §. Arvonlisäverolakiin otettaisiin uusi 209 h §, jossa säädettäisiin laskujen säilytyspaikasta. Pykälä perustuisi kuudennen arvonlisäverodirektiivin 22 artiklan 3 kohdan d alakohdan 2 ja 6 alakohtaan. Pykälä on laadittu mahdollisuuksien mukaan kirjanpitolainsäädäntöä vastaavaksi.

Lakiehdotuksen 209 i §:n johdosta pykälää sovellettaisiin myös muihin tositteisiin, joihin suoritettavan ja vähennettävän veron määrään vaikuttavien liiketapahtumien kirjatukset perustuvat, sekä muistiinpanoihin.

Voimassa olevassa arvonlisäverolaissa ei ole vastaavaa säännöstä. Nykyisen 173 a §:n 2 momentissa säädetään verovelvolliseksi hakeutuneen ulkomaalaisen edustajan ulkomaalaisen Suomessa harjoittamasta liiketoiminnasta pitämien kirjanpitoaineiston säilyttämispaikasta. Lakiehdotuksen mukaan edustaja olisi verovelvollisen ohella vastuussa verovelvollisen muistiinpanojen säilyttämisestä. Lain 209 §:ssä tarkoitettujen muiden kuin kirjanpitovelvollisten verovelvollisten pitämien muistiinpanojen säilyttämisestä ei nykyisessä laissa ole säännöksiä. Kirjanpito-laissa ja sen nojalla annetussa kauppa- ja teollisuusministeriön päätöksessä säädetään kirjanpitovelvollisten tositteiden ja muun kirjanpitoaineiston säilyttämispaikasta.

Pykälä koskisi 1 momentin mukaan vain 209 g §:ssä tarkoitettuja laskuja. Säännöstä sovellettaisiin siten Suomessa verollista tai palautukseen oikeuttavaa myyntiä harjoittavan verovelvollisen elinkeinonharjoittajan antamien sellaisten laskujen jäljennöksiin, jotka koskevat Suomessa liiketoiminnan muodossa harjoitettua tavaroiden tai palvelujen myyntiä, sekä tähän toimintaan liittyviä verovelvollisen vastaanottamia laskuja. Säännöstä sovellettaisiin ulkomaalaisten vastaanottamien laskujen osalta vain ulkomaalaisen Suomessa sijaitsevan kiinteän toimipaikan vastaanottamiin laskuihin.

Laskut olisi pääsääntöisesti säilytettävä Suomessa. Tätä pääsääntöä koskevista poikkeuksista säädettäisiin pykälän 2 ja 3 momentissa.

Laskut voitaisiin säilyttää toisessa jäsenvaltiossa ensinnäkin, jos tallennus on suoritettu sähköisesti siten, että se takaa täydellisen tosiaikaisen tietokoneyhteyden näihin tietoihin. Myös kirjanpitolain 2 luvun 9 §:ää ehdote-

taan muutettavaksi vastaavasti.

Toiseksi sellainen elinkeinonharjoittaja, jolla ei ole Suomessa kotipaikkaa tai kiinteää toimipaikkaa, saisi säilyttää laskut toisessa jäsenvaltiossa. Koska säännös ei 1 momentin johdosta koskisi lainkaan tällaisen ulkomaalaisen vastaanottamia laskuja, myöskään säilytysmahdollisuuden rajausta toisiin jäsenvaltioihin ei koskisi niitä.

Laskut voitaisiin 3 momentin mukaan säilyttää muualla kuin 1 ja 2 momentissa säädetään kirjanpitolain 2 luvun 9 §:n 1 ja 2 momentissa säädetyn edellytyksin. Tätä noudatettaisiin soveltuvin osin myös muihin kuin kirjanpitolaissa tarkoitettuihin kirjanpitovelvollisiin.

Suomessa laadittu tositate saadaan kirjanpitolain 2 luvun 9 §:n 2 momentin mukaan viedä pysyvästi Suomesta, jos se on edellytyksenä ulkomaisen viranomaisen toimintaan perustuvan edun saamiselle. Tositteesta on laadittava ennen viemistä Suomesta oikeaksi todistettu jäljennös.

Toiseksi tilikauden tositteet ja muu kirjanpitoaineisto saadaan mainitun pykälän 1 momentin mukaan kirjanpidon hoitamiseksi tai tilinpäätöksen laatimiseksi säilyttää tilapäisesti muualla kuin Suomessa. Kauppa- ja teollisuusministeriö on säännöksen nojalla antanut päätöksen kirjanpitoaineiston tilapäisestä säilyttämisestä ulkomailla.

Muussa OECD-valtiossa laaditut tositteet saadaan edellä mainitun päätöksen mukaan säilyttää tilapäisesti tilinpäätöksen laatimisaikaan asti tosittien laatimisvaltiossa sijaitsevassa kirjanpitovelvollisen toimipaikassa. Kirjanpitolautakunta voi kirjanpitovelvollisen hakemuksesta myöntää luvan tosittien säilyttämiseen mainitulla tavalla muussa kuin OECD-valtiossa. Suomessa laaditut tositteet saadaan viedä tilapäisesti toiseen OECD-valtioon kirjanpidon hoitamiseksi ja tilinpäätöksen laatimiseksi. Kirjanpitolautakunta voi kirjanpitovelvollisen hakemuksesta myöntää luvan tosittien viemiseksi muuhun kuin OECD-valtioon. Mahdollisuutta hakea kirjanpitolautakunnan lupaa ei sovellettaisi muihin kuin kirjanpitovelvollisiin.

Ulkomailla lakiehdotuksen 209 h §:n 2 tai 3 momentin mukaisesti säilytettävät laskut tulisi joka tapauksessa 169 §:n mukaisesti viranomaisen kehotuksesta esittää tarkastetta-

vaksi Suomessa. Sähköisesti säilytettävien tosittien osalta olisi kuitenkin lakiehdotuksen mukaan riittävää, että näihin tietoihin saadaan täydellinen tosiaikainen tietokoneysteys. Tällöinkin viranomaisella olisi kuitenkin tarvittaessa oikeus saada tosittien sisältävästä tallenteesta jäljennös.

209 i §. Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 209 i §, jossa säädettäisiin muiden arvonlisäverolaissa tarkoitettujen tosittien ja ulkomaalaisten muistiinpanojen säilyttämisestä.

Pykälän 1 momentin mukaan 209 g ja 209 h §:n laskujen säilyttämisvelvollisuutta koskevia säännöksiä noudatettaisiin soveltuvin osin myös muihin tosittisiin, joihin suoritettavan ja vähennettävän veron määrään vaikuttavien liiketapahtumien kirjaukset perustuvat.

Mainittuja säännöksiä sovellettaisiin 2 momentin mukaan myös muuhun verovelvollisen muistiinpanoaineistoon, jos verovelvollinen ei ole kirjanpitolain mukaan kirjanpitovelvollinen.

Voimassa olevan lain 173 a §:n 2 momentissa säädetään verovelvolliseksi hakeutuneen ulkomaalaisen edustajan ulkomaalaisen Suomessa harjoittamasta liiketoiminnasta pitämän kirjanpitoaineiston säilyttämispaikasta ja -ajasta. Lakiehdotuksen mukaan edustaja olisi verovelvollisen ohella vastuussa verovelvollisen muistiinpanojen säilyttämisestä.

Lain 209 §:ssä tarkoitettujen muiden kuin kirjanpitovelvollisten verovelvollisten pitämien muistiinpanojen säilyttämisestä ei nykyisessä laissa ole säännöksiä.

209 j §. Nykyisen lain 209 b §:ään sisältyvä säännös verovelvollisen velvollisuudesta pitää luetteloa toiseen jäsenvaltioon siirtämistään tavaroista otettaisiin lakiin lisättävään 209 j §:ään.

209 k §. Voimassa olevan lain 209 c §:ään sisältyvä säännös sijoituskullan myyjälle asetetuista erityisvelvollisuuksista otettaisiin uuteen 209 k §:ään.

22 a luku. Erinäiset säännökset

Edellä on ehdotettu kirjanpitoa ja tosittia koskevat säännökset koottaviksi omaan 22 lukuunsa. Tämän vuoksi muut nykyiseen 22 lukuun sisältyvät säännökset otettaisiin

uuteen, 210 §:n edelle lisättävään lukuun.

218 §. Pykälän 3 momentti sisältää rangais-
tussäännöksen arvonlisäverorikkomuksesta.
Nykyisessä momentissa viitataan kirjanpitoa
ja laskuja koskevien velvollisuuksien laimin-
lyönnin osalta lain 209 ja 209 a §:ään. Koska
laskujen sisältövaatimuksista säädettäisiin
209 a §:n sijasta 209 b ja 209 c §:ssä, ehdote-
taan momentissa viitattavaksi myös näihin
pykäliin. Lisäksi nykyinen viittaus
209 c §:ään korvattaisiin viittauksella
209 k §:ään, jonne sijoituskullan myyjien
velvollisuuksia koskeva säännös on siirtynyt,
ja viittaus 169 §:n 1 momenttiin viittauksella
pykälän 1 ja 2 momenttiin.

Momenttiin ei sitä vastoin otettaisi viittaus-
ta lakiin lisättäväksi ehdotettuihin laskujen ja
muiden tositteiden säilyttämiseen liittyviä
velvollisuuksia koskevaan 209 g–209 i §:ään,
koska näiden velvollisuuksien osalta rangais-
tavuus toteutuisi jo viittauksella 169 §:n 1 ja
2 momenttiin.

1.2. Kirjanpitolaki

2 luku. Liiketahtumien kirjaaminen ja kirjanpitoaineisto

9 §. *Kirjanpitoaineiston säilyttäminen ul-
komailla.* Voimassa olevan pykälän 1 mo-
mentin mukaan tilikauden tositteet ja muu
kirjanpitoaineisto saadaan kirjanpidon hoit-
tamiseksi tai tilinpäätöksen laatimiseksi säi-
lyttää tilapäisesti muualla kuin Suomessa.
Suomessa laadittu tosite saadaan 2 momentin
mukaan viedä Suomesta, jos se on edellytyk-
senä ulkomaisen viranomaisen toimintaan
perustuvan edun saamiselle.

Arvonlisäverolakiin otettaisiin lakiehdot-
uksen mukaan laskutusdirektiiviin perustu-
vat säännökset laskujen säilytyspaikasta.
Laskut olisi pääsääntöisesti säilytettävä
Suomessa. Laskut voitaisiin kuitenkin ehdot-
uksen mukaan säilyttää toisessa jäsenvalti-
ossa, jos tallennus on suoritettu sähköisesti
siten, että se takaa täydellisen tosiaikaisen
tietokoneyhteyden näihin tietoihin. Arvon-
lisäverolakiin lisättäväksi ehdotetun 209 i §:n
1 momentin johdosta pykälää sovellettaisiin
myös muihin tositteisiin, joihin suoritettavan
ja vähennettävän veron määrään vaikuttavien
liiketahtumien kirjaukset perustuvat.

Jotta kirjanpitolakiin ja arvonlisäverolakiin
ei sisältyisi erilaisia säilytyspaikkasäännök-
siä, olisi perusteltua muuttaa kirjanpitolain
2 luvun 9 §:ää vastaavasti. Muutos ehdote-
taan tässä vaiheessa tehtäväksi vain niiden
tositteiden osalta, joita arvonlisäverolakiin
otettavaksi ehdotetut säännökset koskevat.
Vastaavan muutoksen tekemistä muilta osin
on tarkoituksenmukaisempaa harkita erik-
seen.

Edellä esitetyn perusteella pykälään ehdo-
tetaan lisättäväksi uusi 3 momentti, jonka
mukaan pykälän 1 ja 2 momentin estämättä
arvonlisäverolain 209 i §:n 1 momentissa
tarkoitettut tositteet voidaan säilyttää sähköi-
sesti toisessa Euroopan yhteisön jäsenvaltio-
ssa mainitun lain 209 h §:n 2 momentin
1 kohdassa säädetyillä edellytyksillä.

2. Tarkemmat säännökset ja mää- räykset

Esityksen johdosta tietyt arvonlisäveroase-
tuksen tositteita koskevat säännökset tulisi
kumota, koska niistä säädettäisiin arvon-
lisäverolaissa. Lisäksi joihinkin asetuksen
säännöksiin tulisi tehdä vähäisiä tarkistuksia.

3. Voimaantulo

3.1. Laki arvonlisäverolain muuttamisesta

Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päi-
vänä tammikuuta 2004. Laskutusdirektiivi
edellyttää, että jäsenvaltioiden on saatettava
direktiivin noudattamisen edellyttämä lain-
säädäntö voimaan vuoden 2004 alusta.

Lain 13 a §:n 2 momentti ja 45 § tulisivat
kuitenkin voimaan mahdollisimman pian sen
jälkeen, kun laki on hyväksytty ja vahvistet-
tu.

Lakia sovellettaisiin pääsääntöisesti silloin,
kun myyty tavara on toimitettu tai palvelu on
suoritettu, yhteisöhankinta on tehty, maahan-
tuotu tavara on luovutettu tullivalvonnasta,
tavara on otettu omaan käyttöön taikka tavara
on siirretty varastointimenettelystä lain voi-
maantulopäivänä tai sen jälkeen. Tämä pää-
sääntö koskisi lähinnä lain laskutusvelvolli-
suutta koskevia säännöksiä. Toimitusperiaat-
teen mukainen säännösehdotus vastaa aikai-

semmissä arvonlisäverolain muutostilanteissa sovellettua käytäntöä.

Vähennysoikeuden käyttämistä koskevia 10 luvun muutettuja säännöksiä sovellettaisiin silloin, kun myyty tavara on toimitettu tai palvelu on suoritettu taikka maahantuotu tavara on luovutettu tullivalvonnasta vähennyksen tekemiseen oikeutetulle elinkeinonharjoittajalle tai tavaran yhteisöhankinta on tehty taikka tavara tai palvelu on itse tuotettu lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen.

Lain 45 §:ää sovellettaisiin samasta ajankohdasta kuin tekijänoikeuslakiin ehdotettuja

muutoksia. Lakia sovellettaisiin palveluihin, jotka on suoritettu tänä ajankohtana tai sen jälkeen.

3.2. Laki kirjanpitolain 2 luvun 9 §:n muuttamisesta

Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2004.

Edellä esitetyn perusteella annetaan Eduskunnan hyväksyttäväksi seuraavat lakiehdotukset:

1.

Laki**arvonlisäverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

kumotaan 30 päivänä joulukuuta 1993 annetun arvonlisäverolain (1501/1993) 173 a §:n 3 momentti, sellaisena kuin se on laissa 1486/1994, ja

muutetaan 13 a §:n 2 momentti, 43 b §:n 4 momentti, 43 c §:n 4 momentti, 45 §:n 3 momentti, 102 a §:n 1 momentti, 112 §:n 4 ja 5 momentti, 169 ja 170 a §, 173 a §:n 2 momentti, 22 luvun otsikko, 209—209 c § ja 218 §:n 3 momentti,

sellaisina kuin niistä ovat 13 a §:n 2 momentti laeissa 377/1994 ja 1265/1997, 43 b §:n 4 momentti, 43 c §:n 4 momentti ja 170 a § laissa 940/1999, 45 §:n 3 momentti, 102 a §:n 1 momentti, 169 ja 209 b § laissa 1767/1995, 173 a §:n 2 momentti ja 209 § mainituissa laissa 1486/1994, 209 a § mainituissa laeissa 1486/1994 ja 1767/1997 sekä laissa 1457/2001, 209 c § mainituissa laissa 940/1999 ja laissa 915/2001 sekä 218 §:n 3 momentti laissa 250/2001, ja

lisätään 13 a §:ään, sellaisena kuin se on mainituissa laeissa 377/1994 ja 1265/1997, uusi 5 momentti, 13 c §:ään, sellaisena kuin se on mainituissa laeissa 1486/1994 ja 1767/1995, uusi 6 momentti, 102 a §:ään, sellaisena kuin se on mainituissa laissa 1767/1995, uusi 3 momentti, lakiin ennen väliotsikkoa uusi 102 c §, 111 §:ään uusi 2 momentti, 112 §:ään siitä mainitulla lailla 1486/1994 kumotun 3 momentin tilalle uusi 3 momentti, lakiin uusi 209 d—209 k § ja 210 §:n edelle uusi 22 a luvun otsikko seuraavasti:

13 a §

Verovelvollisuusryhmään voi kuulua vain:

1) pääasiassa 41 §:ssä tarkoitettuja rahoituspalveluja tai 44 §:n 1 momentissa tarkoitettuja vakuutuspalveluja myyvä elinkeinonharjoittaja;

2) luottolaitostoiminnasta annetun lain (1607/1993) 4 §:ssä tarkoitettu omistusyhteisö tai kirjanpitoasetuksen (1339/1997) 3 luvun 1 §:n 2 momentissa tarkoitettu vakuutus-konsernin emoyhteisö;

3) elinkeinonharjoittaja, jossa 1 tai 2 kohdassa tarkoitettulla elinkeinonharjoittajalla on kirjanpitolain (1336/1997) 1 luvun 5 §:ssä tai 6 §:n 2 momentissa tarkoitettu määräysvalta;

4) elinkeinonharjoittaja, jossa 1—3 kohdassa tarkoitettujen elinkeinonharjoittajat voivat yhdessä käyttää kirjanpitolain 1 luvun 5 §:ssä tai 6 §:n 2 momentissa tarkoitettua määräysvaltaa vastaavaa valtaa, ja sen määräysvallassa 3 kohdassa tarkoitettulla tavalla oleva elinkeinonharjoittaja.

Sen estämättä, mitä 1 momentissa säädetään, tämän lain laskuja koskevia säännöksiä sovelletaan jokaiseen elinkeinonharjoittajaan erikseen.

13 c §

Sen estämättä, mitä 1 momentissa säädetään, tämän lain laskuja koskevia säännöksiä sovelletaan jokaiseen elinkeinonharjoittajaan erikseen.

43 b §

Edellä 2 ja 3 momentissa tarkoitettuun kultakolikkoon ei sovelleta 59 §:n 1 kohtaa.

43 c §

Myyjä voi valita verollisuuden myyntikohdaisesti. Myynnin verollisuuden valitseminen osoitetaan tekemällä laskuun myynnin verollisuutta osoittava merkintä.

45 §

Veroa ei myöskään suoriteta tekijänoikeuslakiin perustuvan oikeuden luovuttamisesta tai oikeuden perusteella saadusta korvauksesta tekijänoikeuslain 26 §:ssä tarkoitetun sopimuksen perusteella, tekijänoikeuslain 25 i, 26 a, 26 i, 47 ja 47 a §:n perusteella eikä tekijänoikeuslain 25 h §:n 2 momentissa tarkoitettussa tilanteessa, kun korvauksen saajana on tekijänoikeuslaissa tarkoitettujen oikeuksien haltijoita edustava järjestö tai korvaus saadaan tällaiselta järjestöltä.

102 a §

Edellä 102 §:n 1 momentin 1 ja 3 kohdassa tarkoitettua vähennysoikeuden edellytyksenä on, että verovelvollisella on ostamastaan tavarasta tai palvelusta myyjän antama 209 b ja 209 c §:n mukainen lasku tai muu laskuna toimiva tosite.

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

102 c §

Edellä 102 §:n 1 momentin 5 kohdassa tarkoitettua veron vähentämisen edellytyksenä on, että verovelvollisella on laskelma suoritettavan veron perusteesta. Verovelvollisella on myös oltava 102 a §:ssä tarkoitettua asiakirjat veron perusteeseen 72 n §:n 1 tai 2 momentin nojalla luetuista myynneistä, maahantuonneista ja yhteisöhankinnoista.

111 §

Vähennysoikeuden edellytyksenä on myyjän ostajalle antama selvitys myyjän ostamasta energiahyödykkeestä tai polttoaineesta

suoritettavan veron määrästä.

112 §

Edellä 1 tai 2 momentissa tarkoitettua vähennystä ei saa tehdä kiinteistöistä.

Mitä 1 ja 2 momentissa säädetään tavarasta, sovelletaan myös muuhun palveluun kuin rakentamispalveluun.

Vähennysoikeuden edellytyksenä on verovelvollisen vähennyskelpoiseen käyttöön ottohetkellä laatima tosite. Lisäksi verovelvollisen ostaman tavaran tai palvelun taikka maahantuoman tavaran osalta sovelletaan, mitä 102 a §:ssä säädetään.

169 §

Verovelvollisen on verohallituksen, veroviraston tai veroasiamiehen kehotuksesta esitettävä Suomessa tarkastettavaksi kirjanpitoa, muistiinpanonsa sekä kaikki se toimintaan liittyvä ja muu aineisto ja omaisuus, joka saattaa olla tarpeen hänen verotuksessaan tai hänen verotustaan koskevaa muutoksenhakua käsiteltäessä.

Sen estämättä, mitä 1 momentissa säädetään, ulkomailla 209 g—209 i §:n mukaisesti sähköisesti säilytettävien tositteiden tai muun aineiston osalta riittävää on, että tietoihin saadaan täydellinen tosiaikainen tietokoneysteys ja että tiedot ovat saatavissa selväkieliseen kirjalliseen muotoon. Viranomaisen kehotuksesta teknisestä tallenteesta on lisäksi valmistettava jäljennös tarkastusta suorittavan henkilön käyttöön, jos se on tarkastuksen suorittamista varten tarpeen.

Suoritettua tarkastuksesta on laadittava kertomus, ellei erityisistä syistä muuta johdu.

Tarkastuksessa noudatettavasta menettelystä sekä esitettävästä aineistosta ja omaisuudesta säädetään tarkemmin valtioneuvoston asetuksella.

170 a §

Sijoituskullan myyjän on verohallituksen tai veroviraston kehotuksesta esitettävä 209 k §:ssä tarkoitettu aineisto tarkastettavaksi ja annettava sitä koskevia tietoja.

173 a §

Mitä 169, 209 ja 209 g—209 i §:ssä sääde-

tään verovelvollisen velvollisuuksista, sovelletaan myös 1 momentissa tarkoitettuun edustajaan.

22 luku

Kirjanpito ja tositteet

209 §

Verovelvollisen on järjestettävä kirjanpitoonsa sellaiseksi, että siitä saadaan veron määräämistä varten tarvittavat tiedot. Suoritettavan ja vähennettävän veron määrään vaikuttavien liiketapahtumien kirjausten on perustuttava kirjanpitolaissa tarkoitettuihin tositteisiin ottaen lisäksi huomioon, mitä tässä laissa tositteista säädetään. Tarkemmat kirjanpitoa koskevat säännökset annetaan valtioneuvoston asetuksella.

Verovelvollisen, joka ei ole kirjanpitovelvollinen, on pidettävä sellaisia muistiinpanoja, joista saadaan veron määräämistä varten tarvittavat tiedot. Merkintöjen tulee perustua päivättyihin ja numeroituihin tositteisiin ottaen huomioon, mitä tässä laissa tositteista säädetään. Tarkemmat muistiinpanoja koskevat säännökset annetaan verohallituksen päätöksellä.

209 a §

Myyjän on annettava verollisesta tavarain tai palvelun myynnistä ostajalle lasku, jos ostaja on elinkeinonharjoittaja tai oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja. Tätä sovelletaan myös 43 a, 55, 56 ja 58 §:n, 59 §:n 4 kohdan, 62 §:n, 70—72 e §:n sekä 72 h §:n perusteella verottomaan myyntiin. Lasku on annettava 63 a §:ssä ja 72 b §:n 4 momentissa tarkoitettua myynnistä myös silloin, kun ostajana on yksityishenkilö. Laskua ei ole annettava 3—5 §:n perusteella verottomista myynneistä.

Edellä 130 a §:n 1 momentissa tarkoitettua tavarain tai palvelun myyjän on annettava myynnistä kunnalle lasku.

Myyjän on annettava lasku myös 1 ja 2 momentissa tarkoitettuja myyntejä koskevista

- 1) ennakkomaksuista;
- 2) 78 §:n 1 momentin 1 ja 3 kohdassa sekä 78 a §:ssä tarkoitetuista oikaisueristä ja kor-

vauksista, ellei niitä ole huomioitu aiemmin annetuissa laskuissa.

Ostajan laatima lasku katsotaan myyjän antamaksi, jos myyjä ja ostaja ovat sopineet asiasta ja jos on olemassa järjestely, jonka mukaan myyjä hyväksyy laskun.

209 b §

Edellä 209 a §:ssä tarkoitettu lasku voidaan toimittaa vastaanottajan suostumuksin sähköisesti. Useasta erillisestä tavaroiden ja palvelujen mynnistä voidaan antaa yhteinen lasku.

Laskussa on oltava seuraavat tiedot:

- 1) laskun antamispäivä;
- 2) yhteen tai useampaan sarjaan perustuva juokseva tunniste, jolla lasku voidaan yksilöidä;
- 3) arvonlisäverotunniste, jolla elinkeinonharjoittaja on myynyt tavarat tai palvelut;
- 4) ostajan arvonlisäverotunniste, jota ostaja on käyttänyt ostossa, jos hän on ostosta verovelvollinen tai jos kyse on 72 a §:ssä tarkoitettua tavarain yhteisömyynnistä;
- 5) myyjän ja ostajan nimi ja osoite;
- 6) myytyjen tavaroiden määrä ja luonne sekä palvelujen laajuus ja luonne;
- 7) tavaroiden toimituspäivä, palvelujen suorituspäivä tai ennakkomaksun maksupäivä, jos se voidaan määrittää eikä se ole sama kuin laskun antamispäivä;
- 8) veron peruste kunkin verokannan tai verottomuuden osalta, yksikköhinta ilman veroa sekä hyvitykset ja alennukset, jos niitä ei ole otettu huomioon yksikkö hinnassa;
- 9) verokanta;
- 10) suoritettavan veron määrä euroissa, ei kuitenkaan 13 kohdassa tarkoitettua myynnin osalta;
- 11) jos myynnistä ei ole suoritettava veroa tai jos verovelvollinen on 2 a, 8 a tai 9 §:n perusteella ostaja, verottomuuden tai ostajan verovelvollisuuden peruste taikka viittaus tämän lain tai kuudennen arvonlisäverodirektiivin asianomaiseen säännökseen;
- 12) toiseen jäsenvaltioon myytävän uuden kuljetusvälineen osalta tiedot, joiden perusteella 26 d §:n 1 momentissa tarkoitettua edellytykset voidaan todeta;
- 13) jos myyntiin sovelletaan 79 a §:ssä tarkoitettua menettelyä, maininta menettelyn soveltamisesta taikka viittaus mainittuun py-

kälään tai kuudennen arvonlisäverodirektiivin asianomaiseen säännökseen;

14) jos kyse on 80 §:ssä tarkoitetun matkatoimistopalvelun myynnistä, maininta menettelyn soveltamisesta taikka viittaus mainittuun pykälään tai kuudennen arvonlisäverodirektiivin asianomaiseen säännökseen;

15) jos sijoituskullan myyjä valitsee myynnin verollisuuden 43 c §:ssä tarkoitetulla tavalla, myynnin verollisuutta osoittava merkintä;

16) jos laskulla muutetaan aikaisemmin annettua laskua, yksiselitteinen viittaus tähän laskuun.

Jos osa 2 momentissa tarkoitetuista tiedoista sisältyy ostajalle aiemmin annettuun tai ostajalla olevaan asiakirjaan, katsotaan näiden asiakirjojen yhdessä muodostavan laskun. Edellytyksenä on kuitenkin, että jälkimmäinen asiakirja sisältää yksiselitteisen viittauksen aikaisempaan asiakirjaan.

Edellä 2 momentin 10 kohdassa suoritettavan veron määrällä ja veron perusteella tarkoitetaan veroa, joka myyjän on tällä laskulla laskutettavasta myynnistä tai sen osasta lain mukaan suoritettava, ja sen perustetta. Laskussa ei kuitenkaan saa mainita veron määrää tai verokantaa, ellei myyjää ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin. Jos rekisteröinti on vireillä, vero ja verokanta voidaan kuitenkin merkitä edellyttäen, että samalla mainitaan rekisteröinnin vireillä oleminen.

Yksikköhintaa ei tarvitse merkitä 209 a §:n 3 momentissa tarkoitettuihin laskuihin.

209 c §

Poiketen siitä mitä 209 b §:n 2 momentin 1—10 kohdassa säädetään, seuraavissa laskuissa tarvitsee olla vain 3 momentissa tarkoitettut tiedot:

1) loppusummaltaan enintään 200 euron suuruiset laskut;

2) vähittäiskaupassa tai muussa siihen rinnastettavassa lähes yksinomaan yksityishenkilöille tapahtuvassa myyntitoiminnassa annettavat laskut;

3) tarjoilupalveluja tai henkilökuljetuksia koskevat laskut, lukuun ottamatta edelleen myytäviksi tarkoitettuja palveluja;

4) pysäköintimittareiden ja muiden vastaavien laitteiden tulostamat tositteet.

Mitä 1 momentissa säädetään, ei koske

63 §:n 3 momentissa, 63 a, 63 b, 72 b §:ssä tai 72 g §:n 3 kohdassa tarkoitettuja tavaroiden myyntejä koskevia laskuja.

Edellä 1 momentissa tarkoitetuissa laskuissa on oltava seuraavat tiedot:

1) laskun antamispäivä;

2) myyjän nimi ja arvonlisäverotunniste;

3) myytyjen tavaroiden määrä ja luonne sekä palvelujen luonne;

4) suoritettavan veron määrä verokannoitain taikka veron peruste verokannoitain.

209 d §

Edellä 105 §:ssä tarkoitettu selvityksestä on käytävä ilmi selvityksen antamispäivä, myyjän ja ostajan nimet, osoitteet sekä yrityksen ja yhteisötunnukset, luovutuksen luonne, rakentamispalvelun valmistumisvuosi ja myyjän suoritettavan veron määrä.

Edellä 111 §:n 2 momentissa tarkoitettussa selvityksessä on oltava selvityksen antamispäivä, myyjän ja ostajan nimet, osoitteet sekä mahdolliset yritys- ja yhteisötunnukset, luovutuksen luonne ja kohdekuukausi, vuokran tai yhtiövastikkeen kokonaismäärä ja energian osuus siitä sekä myyjän ostamasta energiahyödykkeestä tai polttoaineesta suoritettavan veron määrä.

Edellä 112 §:n 3 momentissa tarkoitettussa tositteessa on oltava tosittteen laatimispäivä, verovelvollisen nimi, tavaroiden määrä ja luonne sekä palvelujen laajuus ja luonne, vähennyskelpoiseen käyttöön ottamispäivä ellei se ole sama kuin laatimispäivä, hankintaan sisällytynyt vero tai omasta käytöstä suoritettu vero sekä viittaus hankintaa tai omasta käytöstä suoritettavaa veroa koskevaan tositteseen, todennäköinen luovutushinta ilman veron osuutta, verokanta ja vähennettävä vero.

209 e §

Verovirasto voi tarkastuksen taikka veron palauttamisen tai maksuunpanon yhteydessä hyväksyä tehdyn vähennyksen, vaikkei verovelvollisella ole lain vaatimusten mukaista laskua, selvitystä tai muuta tosittetta, jos verovelvollinen kykenee muutoin osoittamaan olevansa 102—113 §:n nojalla oikeutettu vähennykseen.

209 f §

Edellä 62 §:ssä tarkoitettun liiketoiminnan

jatkaajan on myyjän pyynnöstä annettava selvitys siitä, että luovutettuja tavaroita ja palveluja ryhdytään käyttämään vähennykseen oikeuttavaan tarkoitukseen.

Edellä 62 §:ssä tarkoitetun omaisuuden luovuttajan on ostajan pyynnöstä annettava selvitys 79 f §:n 5 kohdassa tarkoitettujen edellytysten olemassaolosta.

209 g §

Verovelvollisen on säilytettävä antamiensa, 1 §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettuja myyntejä koskevien laskujen jäljennökset sekä tähän toimintaan liittyviä tavaroiden ja palvelujen ostoja koskevat vastaanottamansa laskut.

Laskuissa mainittujen 209 b §:n 2 momentissa tarkoitettujen tietojen muuttumattomuus ja luettavuus on varmistettava koko säilytysajan. Koneellisella tietovälineellä olevien laskujen tietojen on oltava saatettavissa selväkieliseen kirjalliseen muotoon.

Laskut on säilytettävä vähintään kuusi vuotta sen kalenterivuoden lopusta, jonka aikana tilikausi on päättynyt. Tilikaudella tarkoitetaan tilikautta, johon kuuluvalle kalenterikuukaudelle 13 luvun säännösten mukaisesti kohdistettavaa myyntiä, ostoa, oikaisuerää tai ennakkomaksua laskut koskevat.

Mitä 2 ja 3 momentissa säädetään, sovelletaan ulkomaisen elinkeinonharjoittajan vastaanottamien laskujen osalta vain Suomessa sijaitsevan kiinteän toimipaikan vastaanottamiin laskuihin.

209 h §

Edellä 209 g §:ssä tarkoitetut laskut on säilytettävä Suomessa.

Laskut voidaan kuitenkin säilyttää toisessa jäsenvaltiossa, jos

1) tallennus on suoritettu sähköisesti siten, että se takaa täydellisen tosiaikaisen tietokoneyhteyden näihin tietoihin; tai

2) elinkeinonharjoittaja on ulkomaalainen, jolla ei ole Suomessa kiinteää toimipaikkaa.

Laskut voidaan kuitenkin säilyttää muualla kuin 1 ja 2 momentissa säädetään kirjanpitolain 2 luvun 9 §:n 1 ja 2 momentissa sääde-
tyillä edellytyksillä. Tätä noudatetaan soveltuvin osin myös muihin kuin kirjanpitolaissa tarkoitettuihin kirjanpitovelvollisiin.

209 i §

Mitä 209 g ja 209 h §:ssä pykälässä säädetään laskusta, noudatetaan soveltuvin osin myös muihin tositteisiin, joihin suoritettavan ja vähennettävän veron määrään vaikuttavien liiketapahtumien kirjaukset perustuvat.

Mitä 209 g ja 209 h §:ssä säädetään annettusta laskusta, noudatetaan soveltuvin osin myös muuhun verovelvollisen muistiinpano-aineistoon, jos verovelvollinen ei ole kirjanpitolain mukaan kirjanpitovelvollinen.

209 j §

Verovelvollisen on pidettävä luetteloja niistä tavaroista, jotka hän itse tai joku muu hänen puolestaan kuljettaa toiseen jäsenvaltioon 18 b §:n 1 momentin 1—3 kohdassa tarkoitettuja liiketoimia varten.

209 k §

Edellä 43 a ja 43 c §:ssä tarkoitetun sijoituskullan myyjän on tunnistettava asiakas aina, kun yhden liiketoimen tai toisiinsa kytkeytyneiden liiketoimien yhteenlaskettu arvo on vähintään 15 000 euroa. Myyjän on käytettävissä olevin keinoin tunnistettava myös henkilö, jonka lukuun edellä tarkoitettu asiakas todennäköisesti toimii.

Tunnistamista ei tarvitse suorittaa, jos asiakas on rahanpesun estämisestä ja selvittämisestä annetun lain (68/1998) 6 §:n 6 momentissa tarkoitettu elinkeinonharjoittaja.

Edellä 1 momentissa tarkoitettujen asiakkaiden tunnistamista ja liiketoimien kirjaamista koskevat tarkemmat säännökset annetaan valtioneuvoston asetuksella.

Edellä 1 ja 3 momentissa tarkoitettu aineisto on säilytettävä kuusi vuotta sen kalenterivuoden lopusta, jonka aikana se tilikausi on päättynyt, jona liiketoimi tai viimeinen toisiinsa kytkeytyneistä liiketoimista suoritettiin.

22 a luku

Erinäiset säännökset

218 §

Joka jättää asianmukaisesti täyttämättä 209 k §:ssä säädetyn velvollisuuden tai viranomaisen kehotuksesta huolimatta 162,

162 b tai 165 §:ssä, 166 §:n 2 momentissa, 168 §:n 2 momentissa, 169 §:n 1 ja 2 momentissa, 170 §:n 1 momentissa, 170 a tai 209—209 c §:ssä säädetyn velvollisuuden, on tuomittava arvonlisäverorikkomuksesta sakkoon.

—————

Tämä laki tulee voimaan 1 päivänä tammi-kuuta 2004, ellei jäljempänä toisin säädetä.

Lain 13 a §:n 2 momentti ja 45 § tulevat kuitenkin voimaan päivänä kuuta 2003.

Lakia sovelletaan, jollei jäljempänä toisin säädetä, kun myyty tavara on toimitettu tai palvelu on suoritettu, tavarahan yhteisöhankinta on tehty, maahantuotu tavara on luovutettu

tullivalvonnasta, tavara on otettu omaan käyttöön taikka tavara on siirretty varastointimenettelystä lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen.

Lain 10 luvun vähennettävää veroa koskevia säännöksiä sovelletaan silloin, kun myyty tavara on toimitettu tai palvelu on suoritettu taikka maahantuotu tavara on luovutettu tullivalvonnasta vähennyksen tekemiseen oikeutetulle elinkeinonharjoittajalle tai tavarahan yhteisöhankinta on tehty taikka tavara tai palvelu on itse tuotettu lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen.

Lain 45 §:ää sovelletaan päivästä kuuta 20 , kun palvelu on suoritettu tänä ajankohdana tai sen jälkeen.

2.**Laki****kirjanpitolain 2 luvun 9 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
lisätään 30 päivänä joulukuuta 1997 annetun kirjanpitolain (1336/1997) 2 luvun 9 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laissa 300/1998, uusi 3 momentti seuraavasti:

2 luku	209 i §:n 1 momentissa tarkoitetut tositteet voidaan säilyttää sähköisesti toisessa Euroopan yhteisön jäsenvaltiossa mainitun lain 209 h §:n 2 momentin 1 kohdassa säädetyillä edellytyksillä.
Liiketapahtumien kirjaaminen ja kirjanpitoaineisto	
9 §	Tämä laki tulee voimaan 1 päivänä tammi-kuuta 2004.
Sen estämättä, mitä 1 ja 2 momentissa säädetään, arvonlisäverolain (1501/1993)	

Helsingissä 20 päivänä joulukuuta 2002

Tasavallan Presidentti

TARJA HALONEN

Ministeri *Suvi-Anne Siimes*

*Liite
Rinnakkaistekstit*

1.

Laki

arvonlisäverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

kumotaan 30 päivänä joulukuuta 1993 annetun arvonlisäverolain (1501/1993) 173 a §:n 3 momentti, sellaisena kuin se on laissa 1486/1994, ja

muutetaan 13 a §:n 2 momentti, 43 b §:n 4 momentti, 43 c §:n 4 momentti, 45 §:n 3 momentti, 102 a §:n 1 momentti, 112 §:n 4 ja 5 momentti, 169 ja 170 a §, 173 a §:n 2 momentti, 22 luvun otsikko, 209—209 c § ja 218 §:n 3 momentti,

sellaisina kuin niistä ovat 13 a §:n 2 momentti laeissa 377/1994 ja 1265/1997, 43 b §:n 4 momentti, 43 c §:n 4 momentti ja 170 a § laissa 940/1999, 45 §:n 3 momentti, 102 a §:n 1 momentti, 169 § ja 209 b § laissa 1767/1995, 173 a §:n 2 momentti ja 209 § mainituissa laeissa 1486/1994, 209 a § mainituissa laeissa 1486/1994 ja 1767/1997 sekä laissa 1457/2001, 209 c § mainituissa laissa 940/1999 ja laissa 915/2001 sekä 218 §:n 3 momentti laissa 250/2001, ja

lisätään 13 a §:ään, sellaisena kuin se on mainituissa laeissa 377/1994 ja 1265/1997, uusi 5 momentti, 13 c §:ään, sellaisena kuin se on mainituissa laeissa 1486/1994 ja 1767/1995, uusi 6 momentti, 102 a §:ään, sellaisena kuin se on mainituissa laissa 1767/1995, uusi 3 momentti, lakiin ennen väliotsikkoa uusi 102 c §, 111 §:ään uusi 2 momentti, 112 §:ään siitä mainitulla lailla 1486/1994 kumotun 3 momentin tilalle uusi 3 momentti, lakiin uusi 209 d—209 k § ja 210 §:n edelle uusi 22 a luvun otsikko seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

13 a §

Verovelvollisuusryhmään voi kuulua vain:

1) pääasiassa 41 §:ssä tarkoitettuja rahotuspalveluja tai 44 §:n 1 momentissa tarkoitettuja vakuutuspalveluja myyvä elinkeinonharjoittaja;

2) luottolaitostoiminnasta annetun lain (1607/1993) 4 §:ssä tarkoitettu omistusyhteisö tai kirjanpitoasetuksen (1575/1992) 11 §:n 3 momentissa tarkoitettu vakuutuskonsernin emoyhteisö;

3) elinkeinonharjoittaja, jossa 1 tai 2 kohdassa tarkoitettu elinkeinonharjoittajalla on kirjanpitolain 22 b §:ssä tarkoitettu määräämisvalta;

4) elinkeinonharjoittaja, jossa 1—3 kohdassa tarkoitettujen elinkeinonharjoittajien voi yhdessä käyttää kirjanpitolain 22 b §:ssä tarkoitettua määräämisvaltaa vastaavaa val-

Verovelvollisuusryhmään voi kuulua vain:

1) pääasiassa 41 §:ssä tarkoitettuja rahotuspalveluja tai 44 §:n 1 momentissa tarkoitettuja vakuutuspalveluja myyvä elinkeinonharjoittaja;

2) luottolaitostoiminnasta annetun lain (1607/1993) 4 §:ssä tarkoitettu omistusyhteisö tai kirjanpitoasetuksen (1339/1997) 3 luvun 1 §:n 2 momentissa tarkoitettu vakuutuskonsernin emoyhteisö;

3) elinkeinonharjoittaja, jossa 1 tai 2 kohdassa tarkoitettu elinkeinonharjoittajalla on kirjanpitolain (1336/1997) 1 luvun 5 §:ssä tai 6 §:n 2 momentissa tarkoitettu määräämisvalta;

4) elinkeinonharjoittaja, jossa 1—3 kohdassa tarkoitettujen elinkeinonharjoittajien voi yhdessä käyttää kirjanpitolain 1 luvun 5 §:ssä tai 6 §:n 2 momentissa tarkoitettua

taa, ja sen määrittämismääräysvallassa 3 kohdassa tarkoitettulla tavalla oleva elinkeinonharjoittaja.

määräysvaltaa vastaavaa valtaa, ja sen *määräysvallassa* 3 kohdassa tarkoitettulla tavalla oleva elinkeinonharjoittaja.

Sen estämättä, mitä 1 momentissa säädetään, tämän lain laskuja koskevia säännöksiä sovelletaan jokaiseen elinkeinonharjoittajaan erikseen.

13 c §

Sen estämättä, mitä 1 momentissa säädetään, tämän lain laskuja koskevia säännöksiä sovelletaan jokaiseen elinkeinonharjoittajaan erikseen.

43 b §

Edellä 2 ja 3 momentissa tarkoitettuun kultakolikkoon ei sovelleta 59 §:n 1 momentin 1 kohtaa.

Edellä 2 ja 3 momentissa tarkoitettuun kultakolikkoon ei sovelleta 59 §:n 1 kohtaa.

43 c §

Myyjä voi valita verollisuuden myyntikohtaisesti. Myynnin verollisuuden valitseminen osoitetaan tekemällä laskuun 209 a §:n 5 momentissa tarkoitettu myynnin verollisuutta osoittava merkintä.

Myyjä voi valita verollisuuden myyntikohtaisesti. Myynnin verollisuuden valitseminen osoitetaan tekemällä laskuun myynnin verollisuutta osoittava merkintä.

45 §

Veroa ei myöskään suoriteta tekijänoikeuslakiin perustuvan oikeuden luovuttamisesta tai oikeuden perusteella saadusta korvauksesta tekijänoikeuslain 13 §:ssä, 14 §:n 1 momentissa, 25 h §:n 1 ja 2 momentissa, 25 i, 26 a, 26 i, 47 ja 47 a §:ssä tarkoitettuisa tilanteessa, kun korvauksen saajana on tekijänoikeuden haltijoita edustava järjestö tai korvaus saadaan tällaiselta järjestöltä.

Veroa ei myöskään suoriteta tekijänoikeuslakiin perustuvan oikeuden luovuttamisesta tai oikeuden perusteella saadusta korvauksesta tekijänoikeuslain 26 §:ssä tarkoitettujen sopimuksen perusteella, tekijänoikeuslain 25 i, 26 a, 26 i, 47 ja 47 a §:n perusteella eikä tekijänoikeuslain 25 h §:n 2 momentissa tarkoitettuisa tilanteessa, kun korvauksen saajana on tekijänoikeuslaissa tarkoitettujen oikeuksien haltijoita edustava järjestö tai korvaus saadaan tällaiselta järjestöltä.

102 a §

Vähennysoikeuden edellytyksenä on, että verovelvollisella on toiselta verovelvollis-

102 a §

Edellä 102 §:n 1 momentin 1 ja 3 kohdassa tarkoitettujen vähennysoikeuden edellytyk-

ta ostamastaan tavarasta tai palvelusta tosite, josta ilmenee myynnistä suoritettava vero.

senä on, että verovelvollisella on ostamastaan tavarasta tai palvelusta myyjän antama 209 b ja 209 c §:n mukainen lasku tai muu laskuna toimiva tosite.

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

102 c §

Edellä 102 §:n 1 momentin 5 kohdassa tarkoitettun veron vähentämisen edellytyksenä on, että verovelvollisella on laskelma suoritettavan veron perusteesta. Verovelvollisella on myös oltava 102 a §:ssä tarkoitettut asiakirjat veron perusteeseen 72 n §:n 1 tai 2 momentin nojalla luetuista myynneistä, maahantuonneista ja yhteisöhankinnoista.

111 §

Vähennysoikeuden edellytyksenä on myyjän ostajalle antama selvitys myyjän ostamasta energiahyödykkeestä tai polttoaineesista suoritettavan veron määrästä.

112 §

Edellä 1 tai 2 momentissa tarkoitettua vähennystä ei saa tehdä kiinteistöstä.

Mitä 1 ja 2 momentissa säädetään tavarasta, sovelletaan myös muuhun palveluun kuin rakentamispalveluun.

Edellä 1 tai 2 momentissa tarkoitettua vähennystä ei saa tehdä kiinteistöstä.

Mitä 1 ja 2 momentissa säädetään tavarasta, sovelletaan myös muuhun palveluun kuin rakentamispalveluun.

Vähennysoikeuden edellytyksenä on verovelvollisen vähennyskelpoiseen käyttöön ottohetkellä laatima tosite. Lisäksi verovelvollisen ostaman tavaran tai palvelun taikka maahantuoman tavaran osalta sovelletaan,

mitä 102 a §:ssä säädetään.

169 §

Verovelvollisen on verohallituksen, lääniveroviraston tai veroasiamiehen kehotuksesta esitettävä Suomessa tarkastettavaksi kirjanpitoa, muistiinpanonsa sekä kaikki se toimintaan liittyvä ja muu aineisto ja omaisuus, joka saattaa olla tarpeen hänen verotuksessaan tai hänen verotustaan koskevaa muutoksenhakua käsiteltäessä.

Suoritetusta tarkastuksesta on laadittava kertomus, ellei erityisistä syistä muuta johdu.

Tarkastuksessa noudatettavasta menettelystä sekä esitettävästä aineistosta ja omaisuudesta säädetään tarkemmin asetuksella.

170 a §

Sijoituskullan myyjän on verohallituksen tai veroviraston kehotuksesta esitettävä 209 c §:ssä tarkoitettu aineisto tarkastettavaksi ja annettava sitä koskevia tietoja.

173 a §

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

169 §

Verovelvollisen on verohallituksen, veroviraston tai veroasiamiehen kehotuksesta esitettävä Suomessa tarkastettavaksi kirjanpitoa, muistiinpanonsa sekä kaikki se toimintaan liittyvä ja muu aineisto ja omaisuus, joka saattaa olla tarpeen hänen verotuksessaan tai hänen verotustaan koskevaa muutoksenhakua käsiteltäessä.

Sen estämättä, mitä 1 momentissa säädetään, ulkomailla 209 g—209 i §:n mukaisesti sähköisesti säilytettävien tositteiden tai muun aineiston osalta riittävää on, että tietoihin saadaan täydellinen tosiaikainen tietokoneyhteys ja että tiedot ovat saatavissa selväkieliseen kirjalliseen muotoon. Viranomaisen kehotuksesta teknisestä tallenteesta on lisäksi valmistettava jäljennös tarkastusta suorittavan henkilön käyttöön, jos se on tarkastuksen suorittamista varten tarpeen.

Suoritetusta tarkastuksesta on laadittava kertomus, ellei erityisistä syistä muuta johdu.

Tarkastuksessa noudatettavasta menettelystä sekä esitettävästä aineistosta ja omaisuudesta säädetään tarkemmin valtioneuvoston asetuksella.

170 a §

Sijoituskullan myyjän on verohallituksen tai veroviraston kehotuksesta esitettävä 209 k §:ssä tarkoitettu aineisto tarkastettavaksi ja annettava sitä koskevia tietoja.

Mitä 169, 209 ja 209 g—209 i §:ssä säädetään verovelvollisen velvollisuuksista, sovelletaan myös 1 momentissa tarkoitettuun edustajaan.

(3 mom. kumotaan)

22 luku

Erinäiset säännökset

209 §

Verovelvollisen on järjestettävä kirjanpitoa sellaiseksi, että siitä saadaan veron määräämistä varten tarvittavat tiedot. Verovelvollisen, joka ei ole kirjanpitovelvollinen, on pidettävä sellaisia muistiinpanoja, joista saadaan veron määräämistä varten tarvittavat tiedot. Tarkemmat kirjanpitoa ja muistiinpanoja koskevat säännökset annetaan asetuksella.

209 a §

Verovelvollisen myyjän on annettava tavarain tai palvelun ostajalle myynnistä tosite, jos ostaja on elinkeinonharjoittaja tai oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja. Tosite on annettava myös ennakkomaksusta. Tositteeseen on merkittävä tavarain tai palvelun veroton myyntihinta ja myynnistä suoritettavan veron määrä eri verokantojen osalta.

Myyjän on annettava 63 a §:ssä tarkoitetusta myynnistä ostajalle tosite, vaikka ostaja ei ole elinkeinonharjoittaja.

Edellä 130 a §:n 1 momentissa tarkoitettun palvelun tai tavarain myyjän on annettava myynnistä kunnalle tosite.

Myyjän on merkittävä tositteeseen 66 a, 67 a, 67 b, 69 ja 72 a §:ssä tarkoitetuissa myynneissä myös myyjän ja ostajan arvonlisäverotunniste. Uuden kuljetusvälineen myyntitositteeseen on lisäksi merkittävä tiedot, joiden perusteella 26 d §:n 1 momentissa tarkoitettujen edellytykset voidaan todeta.

Myyjän on merkittävä tositteeseen

22 luku

Kirjanpito ja tositteet

209 §

Verovelvollisen on järjestettävä kirjanpitoa sellaiseksi, että siitä saadaan veron määräämistä varten tarvittavat tiedot. *Suoritettavan ja vähennettävän veron määrään vaikuttavien liiketapahtumien kirjausten on perustuttava kirjanpitolaissa tarkoitettuihin tositteisiin ottaen lisäksi huomioon, mitä tässä laissa tositteista säädetään.* Tarkemmat kirjanpitoa koskevat säännökset annetaan valtioneuvoston asetuksella.

Verovelvollisen, joka ei ole kirjanpitovelvollinen, on pidettävä sellaisia muistiinpanoja, joista saadaan veron määräämistä varten tarvittavat tiedot. Merkintöjen tulee perustua päivätyihin ja numeroituihin tositteisiin ottaen huomioon, mitä tässä laissa tositteista säädetään. Tarkemmat muistiinpanoja koskevat säännökset annetaan verohallituksen päätöksellä.

209 a §

Myyjän on annettava verollisesta tavarain tai palvelun myynnistä ostajalle lasku, jos ostaja on elinkeinonharjoittaja tai oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja. Tätä sovelletaan myös 43 a, 55, 56 ja 58 §:n, 59 §:n 4 kohdan, 62 §:n, 70–72 e §:n sekä 72 h §:n perusteella verottomaan myyntiin. Lasku on annettava 63 a §:ssä ja 72 b §:n 4 momentissa tarkoitettua myynnistä myös silloin, kun ostajana on yksityishenkilö. Laskua ei ole annettava 3–5 §:n perusteella verottomista myynneistä.

Edellä 130 a §:n 1 momentissa tarkoitettun tavarain tai palvelun myyjän on annettava myynnistä kunnalle lasku.

Myyjän on annettava lasku myös 1 ja 2 momentissa tarkoitettuja myynnejä koskevista

1) ennakkomaksuista;

2) 78 §:n 1 momentin 1 ja 3 kohdassa sekä 78 a §:ssä tarkoitetuista oikaisueristä ja korvauksista, ellei niitä ole huomioitu aiemmin annetuissa laskuissa.

72 g §:ssä tarkoitettussa edelleenmyynnissä tavarahan veroton hinta, veron määrä eri verokantojen osalta, oma ja ostajan arvonlisäverotunniste sekä maininta siitä, että kysymys on kolmikantatilanteesta.

Valitessaan myynnin verollisuuden 43 c §:n mukaan myyjän on tehtävä tositteeseen myynnin verollisuutta osoittava merkintä.

Myyjän on tehtävä 8 a ja 9 §:ssä tarkoitetuissa myynneissä tositteeseen merkintä siitä, että ostaja on verovelvollinen.

Tarkemmat tositteeseen merkittävät tiedot koskevat säännökset annetaan asetuksella.

209 b §

Verovelvollisen on pidettävä luetteloa niistä tavaroista, jotka hän itse tai joku muu hänen puolestaan kuljettaa toiseen jäsenvaltioon 18 b §:n 1 momentin 1—3 kohdassa tarkoitettuja liiketoimia varten.

Ostajan laatima lasku katsotaan myyjän antamaksi, jos myyjä ja ostaja ovat sopineet asiasta ja jos on olemassa järjestely, jonka mukaan myyjä hyväksyy laskun.

209 b §

Edellä 209 a §:ssä tarkoitettu lasku voidaan toimittaa vastaanottajan suostumuksin sähköisesti. Useasta erillisestä tavaroiden ja palvelujen myynnistä voidaan antaa yhteinen lasku.

Laskussa on oltava seuraavat tiedot:

- 1) laskun antamispäivä;*
- 2) yhteen tai useampaan sarjaan perustava juokseva tunniste, jolla lasku voidaan yksilöidä;*
- 3) arvonlisäverotunniste, jolla elinkeinonharjoittaja on myynyt tavarat tai palvelut;*
- 4) ostajan arvonlisäverotunniste, jota ostaja on käyttänyt ostossa, jos hän on ostosta verovelvollinen tai jos kyse on 72 a §:ssä tarkoitettusta tavarahan yhteisömyynnistä;*
- 5) myyjän ja ostajan nimi ja osoite;*
- 6) myytyjen tavaroiden määrä ja luonne sekä palvelujen laajuus ja luonne;*
- 7) tavaroiden toimituspäivä, palvelujen suorituspäivä tai ennakkomaksun maksupäivä, jos se voidaan määrittää eikä se ole sama kuin laskun antamispäivä;*
- 8) veron peruste kunkin verokannan tai verottomuuden osalta, yksikköhinta ilman veroa sekä hyvitykset ja alennukset, jos niitä ei ole otettu huomioon yksikköhinnassa;*
- 9) verokanta;*
- 10) suoritettavan veron määrä euroissa, ei kuitenkaan 13 kohdassa tarkoitettun myynnin osalta;*
- 11) jos myynnistä ei ole suoritettava veroa tai jos verovelvollinen on 2 a, 8 a tai 9 §:n perusteella ostaja, verottomuuden tai ostajan verovelvollisuuden peruste taikka viitta-*

us tämän lain tai kuudennen arvonlisäverodirektiivin asianomaiseen säännökseen;

12) toiseen jäsenvaltioon myytävän uuden kuljetusvälineen osalta tiedot, joiden perusteella 26 d §:n 1 momentissa tarkoitetut edellytykset voidaan todeta;

13) jos myyntiin sovelletaan 79 a §:ssä tarkoitettua menettelyä, maininta menettelyn soveltamisesta taikka viittaus mainittuun pykälään tai kuudennen arvonlisäverodirektiivin asianomaiseen säännökseen;

14) jos kyse on 80 §:ssä tarkoitetun matkatoimistopalvelun myynnistä, maininta menettelyn soveltamisesta taikka viittaus mainittuun pykälään tai kuudennen arvonlisäverodirektiivin asianomaiseen säännökseen;

15) jos sijoituskullan myyjä valitsee myynnin verollisuuden 43 c §:ssä tarkoitetulla tavalla, myynnin verollisuutta osoittava merkintä;

16) jos laskulla muutetaan aikaisemmin annettua laskua, yksiselitteinen viittaus tähän laskuun.

Jos osa 2 momentissa tarkoitetuista tiedoista sisältyy ostajalle aiemmin annettuun tai ostajalla olevaan asiakirjaan, katsotaan näiden asiakirjojen yhdessä muodostavan laskun. Edellytyksenä on kuitenkin, että jälkimmäinen asiakirja sisältää yksiselitteisen viittauksen aikaisempaan asiakirjaan.

Edellä 2 momentin 10 kohdassa suoritettavan veron määrällä ja veron perusteella tarkoitetaan veroa, joka myyjän on tällä laskulla laskutettavasta myynnistä tai sen osasta lain mukaan suoritettava, ja sen perustetta. Laskussa ei kuitenkaan saa mainita veron määrää tai verokantaa, ellei myyjää ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin. Jos rekisteröinti on vireillä, vero ja verokanta voidaan kuitenkin merkitä edellyttäen, että samalla mainitaan rekisteröinnin vireillä oleminen.

Yksikköhintaa ei tarvitse merkitä 209 a §:n 3 momentissa tarkoitettuihin laskuihin.

209 c §

Edellä 43 a ja 43 c §:ssä tarkoitetun sijoituskullan myyjän on tunnistettava asiakas aina, kun yhden liiketoimen tai toisiinsa

209 c §

Poiketen siitä mitä 209 b §:n 2 momentin 1—10 kohdassa säädetään, seuraavissa laskuissa tarvitsee olla vain 3 momentissa tar-

kytkeytyneiden liiketoimien yhteenlaskettu arvo on vähintään 15 000 euroa. Myyjän on käytettävissä olevin keinoin tunnistettava myös henkilö, jonka lukuun edellä tarkoitettu asiakas todennäköisesti toimii.

Tunnistamista ei tarvitse suorittaa, jos asiakas on rahanpesun estämisestä ja selvittämisestä annetun lain 6 §:n 6 momentissa tarkoitettu elinkeinonharjoittaja.

Edellä 1 momentissa tarkoitettujen asiakkaiden tunnistamista ja liiketoimien kirjautamista koskevat tarkemmat säännökset annetaan asetuksella.

Edellä 1 ja 3 momentissa tarkoitettu aineisto on säilytettävä kuusi vuotta sen kalenterivuoden lopusta, jonka aikana se tilikausi on päättynyt, jona liiketoimi tai viimeinen toisiinsa kytkeytyneistä liiketoimista suoritettiin.

koitetut tiedot:

1) loppusummaltaan enintään 200 euron suuruiset laskut;

2) vähittäiskaupassa tai muussa siihen rinnastettavassa lähes yksinomaan yksityishenkilöille tapahtuvassa myyntitoiminnassa annettavat laskut;

3) tarjoilupalveluja tai henkilökuljetuksia koskevat laskut, lukuun ottamatta edelleen myytäväksi tarkoitettuja palveluja;

4) pysäköintimittareiden ja muiden vastaavien laitteiden tulostamat tositteet.

Mitä 1 momentissa säädetään, ei koske 63 §:n 3 momentissa, 63 a, 63 b, 72 b §:ssä tai 72 g §:n 3 kohdassa tarkoitettuja tavaroiden myyntejä koskevia laskuja.

Edellä 1 momentissa tarkoitetuissa laskuissa on oltava seuraavat tiedot:

1) laskun antamispäivä;

2) myyjän nimi ja arvonlisäverotunniste;

3) myytyjen tavaroiden määrä ja luonne sekä palvelujen luonne;

4) suoritettavan veron määrä verokannoittain taikka veron peruste verokannoittain.

209 d §

Edellä 105 §:ssä tarkoitettu selvityksestä on käytävä ilmi selvityksen antamispäivä, myyjän ja ostajan nimet, osoitteet sekä yritys- ja yhteisötunnukset, luovutuksen luonne, rakentamispalvelun valmistusvuosi ja myyjän suoritettavan veron määrä.

Edellä 111 §:n 2 momentissa tarkoitettu selvityksessä on oltava selvityksen antamispäivä, myyjän ja ostajan nimet, osoitteet sekä mahdolliset yritys- ja yhteisötunnukset, luovutuksen luonne ja kohdekuukausi, vuokran tai yhtiövastikkeen kokonaismäärä ja energian osuus siitä sekä myyjän ostamasta energiahyödykkeestä tai polttoaineesta suoritettavan veron määrä.

Edellä 112 §:n 3 momentissa tarkoitettu tositteessa on oltava tosittteen laatimispäivä, verovelvollisen nimi, tavaroiden määrä ja luonne sekä palvelujen laajuus ja luonne, vähennyskelpoiseen käyttöön ottamispäivä ellei se ole sama kuin laatimispäivä, hankintaan sisältynyt vero tai omasta käytöstä suoritettu vero sekä viittaus hankintaa tai omasta käytöstä suoritettavaa veroa koskevaan tositteeseen, todennäköinen luovutus-

hinta ilman veron osuutta, verokanta ja vähennettävä vero.

209 e §

Verovirasto voi tarkastuksen taikka veron palauttamisen tai maksuunpanon yhteydessä hyväksyä tehdyn vähennyksen, vaikkei verovelvollisella ole lain vaatimusten mukaista laskua, selvitystä tai muuta tositetta, jos verovelvollinen kykenee muutoin osoittamaan olevansa 102—113 §:n nojalla oikeutettu vähennykseen.

209 f §

Edellä 62 §:ssä tarkoitetun liiketoiminnan jatkajan on myyjän pyynnöstä annettava selvitys siitä, että luovutettuja tavaroita ja palveluja ryhdytään käyttämään vähennykseen oikeuttavaan tarkoitukseen.

Edellä 62 §:ssä tarkoitetun omaisuuden luovuttajan on ostajan pyynnöstä annettava selvitys 79 f §:n 5 kohdassa tarkoitettujen edellytysten olemassaolosta.

209 g §

Verovelvollisen on säilytettävä antamiensa, 1 §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettuja myyntejä koskevien laskujen jäljennökset sekä tähän toimintaan liittyviä tavaroiden ja palvelujen ostoja koskevat vastaanottamansa laskut.

Laskuissa mainittujen 209 b §:n 2 momentissa tarkoitettujen tietojen muuttumattomuus ja luettavuus on varmistettava koko säilytysajan. Koneellisella tietovälineellä olevien laskujen tietojen on oltava saatettavissa selväkieliseen kirjalliseen muotoon.

Laskut on säilytettävä vähintään kuusi vuotta sen kalenterivuoden lopusta, jonka aikana tilikausi on päättynyt. Tilikaudella tarkoitetaan tilikautta, johon kuuluvalla kalenterikuukaudelle 13 luvun säännösten mukaisesti kohdistettavaa myyntiä, ostoa, oikaisuerää tai ennakkomaksua laskut koskevat.

Mitä 2 ja 3 momentissa säädetään, sovelletaan ulkomaisen elinkeinonharjoittajan vastaanottamien laskujen osalta vain Suomessa sijaitsevan kiinteän toimipaikan vas-

taanottamiin laskuihin.

209 h §

Edellä 209 g §:ssä tarkoitetut laskut on säilytettävä Suomessa.

Laskut voidaan kuitenkin säilyttää toisessa jäsenvaltiossa, jos

1) tallennus on suoritettu sähköisesti siten, että se takaa täydellisen tosiaikaisen tietokoneytteen näihin tietoihin; tai

2) elinkeinonharjoittaja on ulkomaalainen, jolla ei ole Suomessa kiinteää toimipaikkaa.

Laskut voidaan kuitenkin säilyttää muualla kuin 1 ja 2 momentissa säädetään kirjanpitolain 2 luvun 9 §:n 1 ja 2 momentissa säädetyillä edellytyksillä. Tätä noudatetaan soveltuvin osin myös muihin kuin kirjanpitolaissa tarkoitettuihin kirjanpitovelvollisiin.

209 i §

Mitä 209 g ja 209 h §:ssä pykälässä säädetään laskusta, noudatetaan soveltuvin osin myös muihin tositteisiin, joihin suoritettavan ja vähennettävän veron määrään vaikuttavien liiketapahtumien kirjaukset perustuvat.

Mitä 209 g ja 209 h §:ssä säädetään annetusta laskusta, noudatetaan soveltuvin osin myös muuhun verovelvollisen muistiinpanoaineistoon, jos verovelvollinen ei ole kirjanpitolain mukaan kirjanpitovelvollinen.

209 j §

Verovelvollisen on pidettävä luetteloa niistä tavaroista, jotka hän itse tai joku muu hänen puolestaan kuljettaa toiseen jäsenvaltioon 18 b §:n 1 momentin 1—3 kohdassa tarkoitettuja liiketoimia varten.

209 k §

Edellä 43 a ja 43 c §:ssä tarkoitetun sijoituskullan myyjän on tunnistettava asiakas aina, kun yhden liiketoimen tai toisiinsa kytkeytyneiden liiketoimien yhteenlaskettu arvo on vähintään 15 000 euroa. Myyjän on käytävissä olevin keinoin tunnistettava myös henkilö, jonka lukuun edellä tarkoitettu

asiakas todennäköisesti toimii.

Tunnistamista ei tarvitse suorittaa, jos asiakas on rahanpesun estämisestä ja selvittämisestä annetun lain (68/1998) 6 §:n 6 momentissa tarkoitettu elinkeinonharjoittaja.

Edellä 1 momentissa tarkoitettujen asiakkaiden tunnistamista ja liiketoimien kirjaamista koskevat tarkemmat säännökset annetaan valtioneuvoston asetuksella.

Edellä 1 ja 3 momentissa tarkoitettu ai-neisto on säilytettävä kuusi vuotta sen kalenterivuoden lopusta, jonka aikana se tilikausi on päättynyt, jona liiketoimi tai viimeinen toisiinsa kytkeytyneistä liiketoimista suoritettiin.

22 a luku

Erinäiset säännökset

218 §

Joka jättää asianmukaisesti täyttämättä 209 c §:ssä säädetyn velvollisuuden tai viranomaisen kehotuksesta huolimatta 162, 162 b tai 165 §:ssä, 166 §:n 2 momentissa, 168 §:n 2 momentissa, 169 §:n 1 momentissa, 170 §:n 1 momentissa, 170 a, 209 tai 209 a §:ssä säädetyn velvollisuuden, on tuomittava arvonnlisäverorikkomuksesta sakkoon.

Joka jättää asianmukaisesti täyttämättä 209 k §:ssä säädetyn velvollisuuden tai viranomaisen kehotuksesta huolimatta 162, 162 b tai 165 §:ssä, 166 §:n 2 momentissa, 168 §:n 2 momentissa, 169 §:n 1 ja 2 momentissa, 170 §:n 1 momentissa, 170 a tai 209—209 c §:ssä säädetyn velvollisuuden, on tuomittava arvonnlisäverorikkomuksesta sakkoon.

Tämä laki tulee voimaan 1 päivänä tammi-kuuta 2004, ellei jäljempänä toisin säädetä.

Lain 13 a §:n 2 momentti ja 45 § tulevat kuitenkin voimaan päivänä kuuta 2003.

Lakia sovelletaan, jollei jäljempänä toisin säädetä, kun myyty tavara on toimitettu tai palvelu on suoritettu, tavaran yhteisöhan- kinta on tehty, maahantuotu tavara on luovutettu tullivalvonnasta, tavara on otettu omaan käyttöön taikka tavara on siirretty varastointimenettelystä lain voimaantulo- päivänä tai sen jälkeen.

Lain 10 luvun vähennettävää veroa koske- via säännöksiä sovelletaan silloin, kun myy-

ty tavara on toimitettu tai palvelu on suoritettu taikka maahantuotu tavara on luovutettu tullivalvonnasta vähennyksen tekemiseen oikeutetulle elinkeinonharjoittajalle tai tavaran yhteisöhankinta on tehty taikka tavara tai palvelu on itse tuotettu lain voimaantuloapäivänä tai sen jälkeen.

*Lain 45 §:ää sovelletaan päivästä kuu-
ta 20 , kun palvelu on suoritettu tänä ajan-
kohtana tai sen jälkeen.*
