

Hallituksen esitys Eduskunnalle arvonlisäverotuksessa sovellettavien myyntimaasäännösten ja eräiden muiden säännösten muuttamiseksi ja väliaikaiseksi muuttamiseksi

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Esityksessä ehdotetaan arvonlisäverolakia ja Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annettua lakia muutettaviksi.

Arvonlisäverolainsäädäntöön tehtäisiin palvelujen verotuspaikkaa koskevasta Euroopan yhteisön direktiivistä johtuvat muutokset.

Elinkeinonharjoittajille myydyt palvelut verotettaisiin direktiivin uuden yleissäännön mukaisesti ostajan sijoittautumisvaltiossa. Kun ostaja on sijoittautunut toiseen jäsenvaltioon, palveluihin sovellettaisiin käännettyä verovelvollisuutta eli ostaja olisi verovelvollinen. Kuluttajille myytyjen palvelujen verotuspaikka olisi direktiivin yleissäännön mukaisesti kuten nykyisinkin myyjän sijoittautumisvaltio.

Yleissääntöjä täydentäisivät tiettyjä palveluja koskevat erityissäännöt. Yleissäännöistä tehdyt poikkeukset koskisivat kiinteistöön kohdistuvia palveluja, kuljetuspalveluja ja niihin liittyviä palveluja, irtaimen omaisuuden kohdistuvia palveluja, kuljetusvälineiden vuokrausta, kulttuuri- ja viihdepalveluja, ravintola- ja ateriapalveluja, matkatoimistopalveluja, immateriaalipalveluja, radio- ja televisiolähetyspalveluja, sähköisiä palveluja ja telepalveluja sekä välityspalveluja.

Yhteisökaupan valvontajärjestelmä, jolla nykyisin valvotaan yhteisön sisäisiä tavara-

toimituksia, laajennettaisiin koskemaan palveluja. Tähän liittyen palvelujen myyjät ilmoittaisivat kansalliselle verohallinnolle antamassaan yhteenvedoilmoituksessa muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneille elinkeinonharjoittajille suoritettua yleissäännön mukaisesti verotettavat palvelut.

Arvonlisäverolakiin tehtäisiin yhteisökaupan liittyvän tietojenvaihdon nopeuttamista koskevasta direktiivistä johtuvat muutokset. Yhteenvedoilmoitusten antokausi lyhennettäisiin nykyisestä kolmesta kuukaudesta yhteen kuukauteen sekä tietojen antamiselle ja välittämiseksi toisiin jäsenvaltioihin säädettyä määräaikaa lyhennettäisiin nykyisestä kolmesta kuukaudesta yhteen kuukauteen. Yhteenvedoilmoitukset tulisi jatkossa antaa pääsääntöisesti sähköisesti.

Lisäksi arvonlisäverolakiin tehtäisiin eräitä muita muutoksia.

Lait ovat tarkoitetut tulemaan voimaan vuoden 2010 alusta. Kulttuuri- ja viihdepalveluja koskevat verotuspaikkamuutokset tulisivat kuitenkin voimaan vasta vuoden 2011 alusta ja kuluttajille pitkäaikaisesti vuokratavia kuljetusvälineitä koskevat muutokset vuoden 2013 alusta.

Esitys liittyy valtion vuoden 2010 talousarvioesitykseen ja on tarkoitettu käsiteltäväksi sen yhteydessä.

SISÄLLYS

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ.....	1
SISÄLLYS.....	2
YLEISPERUSTELUT.....	4
1 JOHDANTO.....	4
2 NYKYTILA.....	5
2.1 Euroopan yhteisön lainsäädäntö ennen direktiivimuutoksia.....	5
2.1.1. Palvelujen verotuspaikkasäännöt.....	5
2.1.2. Yhteisökauppaan liittyvä tietojenvaihto.....	8
2.2 Kansallinen lainsäädäntö.....	9
2.2.1. Arvonlisäverolaki.....	9
2.2.2. Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annettu laki.....	12
3 ESITYKSEN TAVOITTEET JA KESKEISET EHDOTUKSET.....	13
3.1 Yleistä.....	13
3.1.1. Palvelujen verotuspaikkasäännöt.....	13
3.1.2. Yhteisökauppaan liittyvä tietojenvaihto.....	14
3.1.3. Seurannaismuutos.....	14
3.2 Palvelujen verotuspaikkaa koskevat muutokset.....	15
3.2.1. Elinkeinonharjoittajille luovutettuja palveluja koskeva yleissäännös.....	15
3.2.2. Kuluttajille luovutettuja palveluja koskeva yleissäännös.....	16
3.2.3. Välityspalvelut.....	16
3.2.4. Kiinteään omaisuuteen liittyvät palvelut.....	17
3.2.5. Kuljetuspalvelut.....	17
3.2.6. Kulttuuri, viihde ja muut vastaavat palvelut.....	19
3.2.7. Kuljetuksen liitännäispalvelut sekä irtaimeen omaisuuteen kohdistuvat palvelut.....	20
3.2.8. Ravintola- ja ateriapalvelut.....	20
3.2.9. Kuljetusvälineiden vuokraus.....	21
3.2.10. Radio- ja televisiolähetyspalvelut, sähköiset palvelut ja telepalvelut.....	22
3.2.11. Immateriaalipalvelut.....	23
3.2.12. Matkatoimistopalvelut.....	24
3.2.13. Kaksinkertaisen verotuksen tai verottamatta jättämisen estäminen.....	24
3.2.14. Käännetty verovelvollisuus.....	24
3.2.15. Ahvenanmaata koskevat säännöt.....	25
3.2.16. Soveltamisohjeet.....	25
3.3 Yhteisökaupan valvontaan liittyvät muutokset.....	26
3.3.1. Palvelujen verotuspaikkauudistus.....	26
3.3.2. Tietojenvaihdon nopeuttaminen.....	27
3.3.3. Sähköiset yhteenvetoilmoitukset.....	28
3.3.4. Verosaatavan syntymisajankohtaan liittyvät muutokset.....	28
4 ESITYKSEN VAIKUTUKSET.....	29
5 ASIAN VALMISTELU.....	30
6 RIIPPUVUUS MUISTA ESITYKSISTÄ.....	30
YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT.....	31
1 LAKIEHDOTUKSEN PERUSTELUT.....	31

1.1	Arvonlisäverolaki.....	31
1.2	Laki arvonlisäverolain väliaikaisesta muuttamisesta	43
1.3	Laki Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain muuttamisesta	44
1.4	Laki Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain väliaikaisesta muuttamisesta	45
2	VOIMAANTULO.....	46
	LAKIEHDOTUKSET	47
	arvonlisäverolain muuttamisesta	47
	arvonlisäverolain väliaikaisesta muuttamisesta.....	54
	Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain muuttamisesta.....	55
	Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain väliaikaisesta muuttamisesta	56
	LIITE	57
	RINNAKKAISTEKSTIT	57
	arvonlisäverolain muuttamisesta	57
	arvonlisäverolain väliaikaisesta muuttamisesta.....	74
	Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain muuttamisesta	75
	Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain väliaikaisesta muuttamisesta	77

YLEISPERUSTELUT

1 Johdanto

Euroopan unionin neuvosto hyväksyi 12 päivänä helmikuuta 2008 palvelujen verotuspaikkaa koskevan direktiivin ja asetuksen; neuvoston direktiivi 2008/8/EY direktiivin 2006/112/EY muuttamisesta palvelujen suorituspaikan osalta (jäljempänä uusi direktiivi) sekä neuvoston asetus (EY) N:o 143/2008 asetuksen (EY) N:o 1798/2003 muuttamisesta palvelujen suorituspaikkaan, erityisjärjestelmiin ja arvonlisäveron palautusmenettelyyn liittyviä sääntöjä koskevan hallinnollisen yhteistyön käyttöönoton ja tiedonvaihdon osalta (jäljempänä uusi asetus).

Uusi direktiivi ja asetus koskevat palvelujen arvonlisäverokohtelua. Niillä muutetaan yhteisössä sovellettavaa arvonlisäverojärjestelmää koskevia säännöksiä, jotka sisältyvät yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28 päivänä marraskuuta 2006 annettuun neuvoston direktiiviin 2006/112/EY (jäljempänä arvonlisäverodirektiivi) sekä hallinnollisesta yhteistyöstä arvonlisäverotuksen alalla ja asetuksen (ETY) N:o 218/92 kumoamisesta 7 päivänä lokakuuta 2003 annettuun neuvoston asetukseen (EY) N:o 1798/2003 (jäljempänä asetus). Arvonlisäverodirektiivillä on kumottu ja korvattu jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste 17 päivänä toukokuuta 1977 annettu kuudes neuvoston direktiivi 77/388/ETY (jäljempänä kuudes arvonlisäverodirektiivi).

Samassa yhteydessä uudistettiin myös toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneita verovelvollisia koskeva ostoihin sisältyvän veron palautusmenettely. Tämä toteutettiin yksityiskohtaisista säännöistä direktiivissä 2006/112/EY säädetyn arvonlisäveron palauttamiseksi palautusjäsenvaltioon sijoittautumattomille mutta toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneille verovelvollisille 12 päivänä helmikuuta 2008 annetulla neuvoston direktiivillä 2008/9/EY sekä siihen liittyvillä arvonlisäverodirektiivin ja asetuksen muutoksilla. Palautusmenettelyä aikaisemmin säännellyt jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsä-

dännön yhdenmukaistamisesta — maan alueille sijoittautumattomille verovelvollisille suoritettavaa arvonlisäveron palautusta koskevat yksityiskohtaiset säännöt — 6 päivänä joulukuuta 1979 annettu kahdeksas neuvoston direktiivi 79/1072/ETY (jäljempänä kahdeksas direktiivi) kumottiin. Näistä muutoksista annetaan tästä esityksestä erillinen hallituksen esitys.

Uusi direktiivi ja asetus perustuvat Euroopan yhteisöjen komission vuosina 2003 ja 2005 antamiin ehdotuksiin. Komission 23 päivänä joulukuuta 2003 antama ehdotus neuvoston direktiivin 77/388/ETY muuttamisesta palvelujen suorituspaikan osalta KOM(2003) 822 koski verovelvollisille myytyjen palvelujen verotuspaikkasääntöjen muuttamista. Komission 20 päivänä heinäkuuta 2005 antama muutettu ehdotus neuvoston direktiiviksi direktiivin 77/388/ETY muuttamisesta palvelujen suorituspaikan osalta KOM(2005) 334 koski kuluttajille myytyjen palvelujen verotuspaikkasäännöksiä. Hyväksytyt säädökset poikkeavat eräiltä osin komission alkuperäisistä ehdotuksista.

Ehdotukset liittyivät komission vuonna 2000 antamassa tiedonannossa KOM(2000) 348 esittämään strategiaan sisämarkkinoiden arvonlisäverojärjestelmän toimivuuden parantamiseksi. Strategian päätavoitteita ovat voimassa olevien sääntöjen yksinkertaistaminen ja uudenaikaistaminen sekä niiden nykyistä yhdenmukaisempi soveltaminen. Palvelujen verotuspaikkaa koskevien sääntöjen nykyaikaistaminen määritettiin yhdeksi strategian ensisijaisista toteutettavista toimista.

Uuden direktiivin ja asetuksen tarkoituksena on nykyaikaistaa ja yksinkertaistaa palvelujen verotuspaikkaa koskevia sääntöjä ja varmistaa, että palvelujen verotus tapahtuu mahdollisimman usein kulutusmaassa.

Euroopan unionin neuvosto hyväksyi 16 päivänä joulukuuta 2008 yhteisökauppaan liittyvien tietojen keruuta ja vaihtoa koskevan direktiivin ja asetuksen; neuvoston direktiivi 2008/117/EY direktiivin 2006/112/EY muuttamisesta (jäljempänä tietojenvaihtoa koskeva uusi direktiivi) sekä neuvoston asetus (EY) N:o 37/2009 asetuksen (EY) N:o

1798/2003 muuttamisesta (jäljempänä tietojenvaihtoa koskeva uusi asetus).

Tietojenvaihtoa koskeva uusi direktiivi ja asetus perustuvat Euroopan yhteisöjen komission 17 päivänä maaliskuuta 2008 antamaan ehdotukseen neuvoston direktiiviksi yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä annetun direktiivin 2006/112/EY muuttamisesta yhteisöliiketoimiin liittyvien veropetosten torjumiseksi sekä ehdotukseen neuvoston asetukseksi asetuksen (EY) N:o 1798/2003 muuttamisesta yhteisöliiketoimiin liittyvien veropetosten torjumiseksi KOM(2008) 147. Ehdotukset liittyivät komission toukokuussa 2006 antamaan tiedonantoon KOM(2006) 254 koordinoitun strategian kehittämiseksi petosten torjunnan tehostamiseksi.

Tietojenvaihtoa koskevan uuden direktiivin ja asetuksen tarkoituksena on nopeuttaa yhteisöliiketoimiin liittyvien tietojen keruuta ja vaihtoa.

Uusi palvelujen verotuspaikkaa koskeva direktiivi ja tietojenvaihtoa koskeva direktiivi edellyttävät Suomen arvonlisäverolainsäädännön muuttamista vastaamaan yhteisön lainsäädäntöä.

2 Nykytila

2.1 Euroopan yhteisön lainsäädäntö ennen direktiivimuutoksia

2.1.1. Palvelujen verotuspaikkasäännöt

Arvonlisäverodirektiivi sisältää yksityiskohtaiset verotuspaikkasäännökset siitä, missä maassa palvelut katsotaan suoritetuiksi ja missä ne siten verotetaan. Palvelujen verotuspaikkaa koskevat säännökset sisältyvät pääsääntöisesti direktiivin 43—59 artikloihin.

Euroopan yhteisöjen yhteisen arvonlisäverojärjestelmän tavoitteena on alusta asti ollut se, että palvelujen verotuksen tulisi tapahtua kulutusmaassa. Kuudennen arvonlisäverodirektiivin valmistelun yhteydessä kuitenkin todettiin, että kulutuspaikan määrittäminen verotuspaikaksi saattaisi johtaa käytännössä ongelmiin. Tämän vuoksi valittiin yleissääntö, jonka mukaan palveluista kannetaan vero myyjän sijoittautumispaikassa. Tähän yleis-

sääntöön tehtiin kuitenkin useita poikkeuksia.

Arvonlisäverodirektiivin voimassa olevan 43 artiklan yleissäännön mukaan palvelut on verotettu myyjän sijoittautumispaikassa eli paikassa, jossa myyjällä on liiketoimintansa kotipaikka tai kiinteä toimipaikka, josta palvelu suoritetaan. Yleissääntö on koskenut sekä elinkeinonharjoittajille että kuluttajille suoritettavia palveluja.

Yleissääntöä ovat täydentäneet useat poikkeukset, joiden mukaan verotuspaikka määräytyy palvelun lajin perusteella. Poikkeukset ovat koskeneet kiinteään omaisuuteen liittyviä palveluja, kuljetuspalveluja ja niihin liittyviä palveluja, kulttuuri- ja viihdepalveluja, irtaimen aineelliseen omaisuuteen kohdistuvia palveluja, tiettyjä immateriaalipalveluja, telepalveluja, radio- ja televisiolähetyspalveluja ja sähköisiä palveluja sekä välityspalveluja. Erityissäännökset ovat pääsääntöisesti koskeneet sekä verovelvollisille eli elinkeinonharjoittajille että kuluttajille suoritettavia palveluja.

Direktiivin 45 artiklan mukaan kiinteään omaisuuteen liittyvien palvelujen suorituspaikka on ollut kiinteän omaisuuden sijaintipaikka. Esimerkkeinä tällaisista palveluista artiklassa on mainittu kiinteistövälittäjä- ja asiantuntijapalvelut sekä rakennustyön valmistelua ja yhteensovittamista koskevat palvelut, kuten arkkitehtien ja valvontatoimistojen palvelut.

Kuljetuspalveluja koskevat säännökset ovat sisältyneet direktiivin 46—49 ja 51 artiklaan. Kuljetuspalvelun suorituspaikka on ollut 46 artiklan pääsäännön mukaan paikka, jossa kuljetus, huomioon ottaen kuljettu matka, tapahtuu. Sen perusteella on määräytynyt muun muassa henkilö- ja tavarakuljetuspalvelujen verotuspaikka lukuun ottamatta tavaroiden yhteisökuljetuksia.

Direktiivin 47 artiklan mukaan tavaroiden yhteisökuljetuspalvelun suorituspaikka on ollut kuljetuksen lähtöpaikka. Tätä koskevat määritelmät ovat sisältyneet 48 artiklaan. Tavaroiden yhteisökuljetuksena on pidetty tavaroiden kuljetusta, jonka lähtöpaikka ja saapumispaikka sijaitsevat kahden eri jäsenvaltion alueella. Lähtöpaikalla on tarkoitettu paikkaa, josta tavaroiden kuljetus tosiasiallisesti alkaa, ottamatta huomioon tavaroiden

sijaintipaikkaan saapumiseksi kuljettua matkaa, ja saapumispaikalla paikkaa, johon tavaroiden kuljetus tosiasiallisesti päättyy. Tavaroiden yhteisökuljetukseen on 49 artiklan mukaan rinnastettu sellainen tavaroiden kuljetus, jonka lähtöpaikka ja saapumispaikka sijaitsevat saman jäsenvaltion alueella, jos tämä kuljetus on liittynyt suoraan varsinaiseen tavaroiden yhteisökuljetukseen. Direktiivin 51 artiklan mukaan jäsenvaltioilla on ollut mahdollisuus olla kantamatta arvonlisäveroa tavaroiden yhteisökuljetuksesta sillä osin kuin se on tapahtunut yhteisön alueeseen kuulumattomilla vesialueilla.

Arvonlisäverodirektiivin 52 artikla on koskenut kulttuuri- ja viihdepalveluja, kuljetuksen liitännäispalveluja sekä irtaimeen omaisuuteen liittyviä palveluja. Näiden palvelujen suorituspaikka on ollut paikka, jossa palvelu fyysisesti suoritetaan. Kulttuuri- ja viihdepalveluja ovat kulttuuri-, taide-, urheilu-, tiede-, koulutus- ja viihdetoiminta tai vastaava toiminta, mukaan lukien tällaisen toiminnan järjestäjien suorittamat palvelut sekä tällaisen toiminnan liitännäispalvelut. Kuljetuksen liitännäispalveluja ovat lastaus, purku, lastin käsittely ja vastaava toiminta. Irtaimen aineelliseen omaisuuteen liittyviä palveluja ovat tällaisen omaisuuden arviointi ja siihen kohdistuva työsuoritus.

Immateriaalipalvelut on 56 artiklan mukaan verotettu ostajan sijoittautumisvaltiossa silloin, kun ostajana on toiseen jäsenvaltioon sijoittautunut verovelvollinen eli elinkeinonharjoittaja tai yhteisön ulkopuolelle sijoittautunut ostaja. Artiklan mukaan tällaisten palvelujen suorituspaikka on ollut paikka, jossa ostajalla on liiketoimintansa kotipaikka tai kiinteä toimipaikka, jolle palvelu on suoritettu, taikka näiden puuttuessa ostajan kotipaikka tai vakinainen asuinpaikka. Immateriaalipalvelujen myynti yhteisöön sijoittautuneelle kuluttajalle on verotettu 43 artiklan yleissäännön perusteella myyjän sijoittautumisvaltiossa jäljempänä selostettavin telepalveluja, radio- ja televisiolähetyspalveluja ja sähköisiä palveluja koskevin poikkeuksin. Immateriaalipalveluja ovat tekijänoikeudet, patentit ja vastaavat oikeudet, mainos- ja asiantuntijapalvelut, velvoite pidättäytyä liiketoiminnan harjoittamisesta, rahoitus- ja vakuutuspalvelut, henkilöstön vuokraus, irtai-

men aineellisen omaisuuden vuokraus kuljetusvälineitä lukuun ottamatta, eräät maakaasu- ja sähköverkkoon liittyvät palvelut, telepalvelut, radio- ja televisiolähetyspalvelut, sähköiset palvelut sekä edellä mainittujen palvelujen välitys.

Arvonlisäverodirektiivin voimassa oleva 44 artikla on koskenut välittäjien suorittamia palveluja. Säännöksen mukaan toisen nimissä ja lukuun toimivan välittäjän suorittamien palvelujen suorituspaikka on ollut paikka, jossa pääliiketoimi on direktiivin säännösten mukaisesti suoritettu. Välitystä koskevia erityissäännöksiä on sisältynyt myös 50, 54 ja 56 artikloihin. Yhteisökuljetuspalvelujen välityspalvelujen suorituspaikka on ollut 50 artiklan perusteella kuljetuksen lähtöpaikka ja tavaroiden yhteisökuljetuspalvelun liitännäispalvelujen välityspalvelujen suorituspaikka 54 artiklan mukaan paikka, jossa liitännäispalvelu on tosiasiaa suoritettu. Immateriaalipalvelujen välityspalvelujen suorituspaikka on 56 artiklan mukaisesti määräytynyt vastaavalla tavalla kuin immateriaalipalvelujen suorituspaikka.

Eräiden edellä mainittujen palvelujen suorituspaikka on lisäksi määräytynyt arvonlisäverotunnisteen perusteella. Verotuspaikka on tällöin ollut se jäsenvaltio, jossa ostajalle on annettu se arvonlisäverotunniste, jota käyttäen palvelu on ostettu. Näitä palveluja ovat olleet 44 artiklassa tarkoitetut välittäjien suorittamat palvelut, 47 artiklan tavaroiden yhteisökuljetuspalvelut, 50 artiklan yhteisökuljetuspalvelujen välityspalvelut, 53 ja 54 artiklassa tarkoitetut tavaroiden yhteisökuljetusten liitännäispalvelut ja niiden välityspalvelut sekä 55 artiklan irtaimen omaisuuteen liittyvät palvelut silloin, kun omaisuus palvelujen suorittamisen jälkeen kuljetetaan toiseen jäsenvaltioon.

Arvonlisäverodirektiivin 57 artiklassa on säädetty sähköisten palvelujen verotuspaikasta tilanteessa, jossa yhteisön ulkopuolelle sijoittautunut myyjä suorittaa palvelun jäsenvaltioon sijoittautuneille kuluttajille. Verotuspaikka on ollut paikka, johon ostaja on sijoittautunut taikka jossa hänellä on kotipaikka tai pysyvä asuinpaikka. Direktiivin 59 artiklaan on sisältynyt vastaava säännös telepalvelujen sekä radio- ja televisiolähetyspalvelujen osalta. Sen mukaan yhteisön ulko-

puolelle sijoittautuneen myyjän yhteisöön sijoittautuneille kuluttajille suoritettavien telepalvelujen sekä radio- ja televisiolähetyspalvelujen suorituspaikka on palvelujen tosiasiallinen kulutuspaikka.

Direktiivin 58 artiklan mukaan jäsenvaltiot ovat voineet kaksinkertaisen verotuksen, verottamatta jättämisen tai kilpailun vääristymisen välttämiseksi verottaa eräissä tilanteissa immateriaalipalvelut ja kuljetusvälineiden vuokrauspalvelut palvelujen tosiasiallisessa kulutuspaikassa. Artiklan mukaan jäsenvaltio voi pitää tällaisen palvelun maan alueella sijaitsevaa suorituspaikkaa yhteisön ulkopuolella sijaitsevana, jos palvelun tosiasiallinen käyttö ja hyödyntäminen tapahtuu yhteisön ulkopuolella. Vastaavasti näiden palvelujen yhteisön ulkopuolella sijaitsevaa suorituspaikkaa on voitu pitää maan alueella sijaitsevana silloin, jos palvelun tosiasiallinen käyttö ja hyödyntäminen tapahtuu maan alueella.

Arvonlisäverodirektiivin XII osaston 6 luku sisältää säännökset, jotka koskevat sähköisiin palveluihin sovellettavaa erityisjärjestelmää. Järjestelmän edellyttämää jäsenvaltioiden välistä hallinnollista yhteistyötä koskevat säännökset sisältyvät neuvoston asetukseen. Erityisjärjestelmän avulla yhteisön ulkopuolelle sijoittautuneet myyjät voivat hoitaa maksu- ja ilmoitusvelvoitteensa keskittäen yhden valitsemansa jäsenvaltion verohallinnon avulla. Verotusoikeus kuuluu kuitenkin kulutusvaltioille, joiden sääntöjen mukaan myös sovellettava verokanta määräytyy. Erityisjärjestelmää sovelletaan yhteisön ulkopuolelle sijoittautuneiden myyjien harjoittamaan sähköisten palvelujen myyntiin yhteisöön sijoittautuneille kuluttajille. Menettelyä ei sovelleta tele- eikä radio- ja televisiolähetyspalveluihin.

Direktiivin 306—310 artiklassa säädetään matkatoimistoihin sovellettavasta marginaaliverotusjärjestelmästä. Järjestelmää sovelletaan matkatoimistopalveluihin, joita matkatoimistot myyvät asiakkailleen omissa nimissään ja joissa käytetään muiden verovelvollisten tuottamia tavaroita tai palveluja. Matkatoimistopalvelua koskeva verotuspaikkasäännös sisältyy 307 artiklan 2 kohtaan. Sen mukaan tällainen palvelu verotetaan siinä jäsenvaltiossa, jossa myyjällä on liiketoimin-

nan kotipaikka tai kiinteä toimipaikka, josta palvelu on suoritettu.

Direktiivin 193—205 artiklaan sisältyvät veronmaksuvelvollisuutta koskevat säännökset. Direktiivin 193 artiklan pääsäännön mukaan arvonlisäveron on velvollinen maksamaan verovelvollinen, joka suorittaa verollisen tavaroiden luovutuksen tai palvelun. Eräissä tilanteissa sovelletaan käännettä verovelvollisuutta, jolloin veronmaksuvelvollinen on ostaja. Jäsenvaltioille on direktiivin 194 artiklassa annettu mahdollisuus soveltaa käännettä verovelvollisuutta silloin, kun verollisen tavaroiden luovutuksen tai verollisen palvelun suorituksen tekee verovelvollinen, joka ei ole sijoittautunut jäsenvaltioon, jossa vero on maksettava. Lisäksi käännettä verovelvollisuutta on direktiivin 196 artiklan perusteella sovellettava verovelvolliselle myyntiin 56 artiklassa tarkoitettuihin immateriaalipalveluihin, jos palvelun suorittaa verotusjäsenvaltioon sijoittautumaton verovelvollinen. Direktiivin 196 artiklan mukainen pakollinen käännetty verovelvollisuus koskee myös tällaisen sijoittautumattoman verovelvollisen suorittamia 44, 47, 50, 53, 54 ja 55 artiklassa tarkoitettuja palveluja, joiden verotuspaikka määräytyy ostajan arvonlisäverotunnisteen perusteella.

Kun kuudes arvonlisäverodirektiivi annettiin, palvelujen verotuspaikkaa koskevat säännöt johtivat hyvin usein siihen, että vero tuli kannettavaksi kulutusmaassa. Sisämarkkinoiden toteutuminen, globalisaatio, sääntelyn vapauttaminen ja teknologian kehittyminen ovat kuitenkin yhdessä aiheuttaneet huomattavia muutoksia palvelukaupan määrässä ja rakenteessa. Yhä useampi palvelu voidaan nykyisin suorittaa etäpalveluna. Tapahtuneesta kehityksestä johtuen kuudetta arvonlisäverodirektiiviä on muutettu useita kertoja, ja useita erikseen määriteltyjä palveluja verotetaan nykyisin siellä, mihin asiakas on sijoittautunut.

Yleinen yleissäännöstä aiheutuva ongelma on ollut, että sellaiset verovelvolliset palvelun ostajat, jotka eivät ole sijoittautuneet samaan maahan kuin palvelun myyjä, ovat joutuneet hakemaan ostohintaan sisältyvän veron palautusta erityismenettelyn avulla. Palautusmenettelyä koskevat säännökset sisältyvät yhteisöön sijoittautuneiden elinkeinon-

harjoittajien osalta kahdeksanteen direktiiviin ja yhteisöön sijoittautumattomien elinkeinonharjoittajien osalta jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteisön alueelle sijoittautumattomille verovelvollisille suoritettavaa arvonlisäveron palautusta koskevat yksityiskohtaiset säännöt — 17 päivänä marraskuuta 1986 annettuun kolmanteentoista neuvoston direktiiviin 86/560/ETY (jäljempänä kolmastoista direktiivi). Palautusmenettely on voinut olla monimutkainen ja hidas.

Nykyisen yleissäännön mukainen verotuspaikka on aiheuttanut ongelmia myös kuljetusvälineiden vuokrauksen osalta. Myyjän sijoittautumisvaltion edulliset verovähennyssäännöt ovat synnyttäneet tiettyjen jäsenvaltioiden verovelvollisille verokannustimen vuokrata autoja yrityskäyttöön toisista jäsenvaltioista.

Irtaimen aineelliseen omaisuuteen liittyvien palvelujen verottaminen siinä jäsenvaltiossa, jossa työ suoritetaan, on merkinnyt sitä, että myyjää on voitu vaatia rekisteröitymään kyseiseen jäsenvaltioon. Monelle yritykselle tämä on saattanut olla hallinnollisesti hankalaa erityisesti, jos ne ovat toimineet useissa jäsenvaltioissa (esimerkiksi koko yhteisön kattavat palvelu- ja huoltosopimukset). Tällaisten yritysten valvonta on voinut olla hankalaa verohallinnoille.

Immateriaalipalvelut on määritelty yksityiskohtaisesti ja tyhjentävästi direktiivin 56 artiklassa. Kyseistä säännöstä sovellettaessa on ollut tapauskohtaisesti ratkaistava, kuuluuko palvelu sen soveltamisalaan vai sovelletaanko palveluun yleissääntöä. Kaikkia uusia palveluja, jotka eivät kuulu jonkin poikkeuksen soveltamisalaan, on verotettu myyjän sijoittautumisvaltiossa. Tämä on koskenut automaattisesti myös sellaisia immateriaalipalveluihin rinnastettavia palveluja, joiden verottaminen olisi tarkoituksenmukaisempaa ostajan sijoittautumisvaltiossa.

Nykyisissä säännöissä ei ole myöskään huomioitu riittävästi yhdistettyjä palveluja. Tällaiset palvelut muodostuvat useista eri osista, joista osaan on voitu soveltaa erityissäännöksiä.

Kuluttajille myytävien palvelujen osalta ongelmana on ollut palvelujen etämyynti. Yleissääntö on voinut aiheuttaa kilpailun

vääristymistä, koska verokantaerot vaikuttavat yritysten päätöksiin sijoittaa uudelleen toimintojaan. Erityisesti tämä koskee telepalveluja.

2.1.2. Yhteisökauppaan liittyvä tietojenvaihto

Yhteisökaupan tietojenvaihtoa koskevat säännökset sisältyvät arvonlisäverodirektiivin XI osaston 6 lukuun ja hallinnollista yhteistyötä koskevan asetuksen V lukuun. Näiden säännösten mukaan verovelvollisen on annettava yhteenvetoilmoitus tavaroiden yhteismyynneistä neljännesvuosittain tai tietyissä tapauksissa kuukausittain jäsenvaltioiden vahvistamia määräaikoja ja menettelyjä noudattaen. Jäsenvaltioiden on sallittava, ja ne voivat vaatia, että yhteenvetoilmoitus tehdään sähköisesti niiden vahvistamien edellytysten mukaisesti.

Hallinnollista yhteistyötä koskevan asetuksen 25 artiklan mukaan jäsenvaltion on annettava yhteenvetoilmoituksilla kerätyt tiedot muiden jäsenvaltioiden käytettäväksi viimeistään kolmen kuukauden kuluessa kalenterivuoden neljänneksen päättymisestä.

Verosaatavan syntymistä koskevat säännöt vaikuttavat siihen ajankohtaan, milta verokaudelta tavaran luovutukset ja palvelun suoritukset ilmoitetaan veroilmoituksessa ja yhteenvetoilmoituksessa. Verosaatavan syntymistä koskevat säännöt sisältyvät arvonlisäverodirektiivin VI osastoon.

Direktiivin 63 artiklan mukaan verosaatava veroviranomaisille syntyy, kun tavara luovutetaan tai palvelu suoritetaan. Direktiivin 64 artiklan mukaan tavaroiden luovutukset ja palvelujen suoritukset, joihin liittyy peräkkäisiä tilityksiä tai maksuja, katsotaan 14 artiklan 2 kohdassa tarkoitettua osamaksukauppaa lukuun ottamatta loppuunsaatetuksi sen ajanjakson päätyttyä, jota tilitykset tai maksut koskevat. Jäsenvaltio voi tietyissä tapauksissa säätää, että tietyn ajanjakson aikana jatkuvana suorituksena tapahtuva palvelujen suorittaminen katsotaan loppuunsaatetuksi vähintään yhden vuoden välein.

Direktiivin 65 artiklaan sisältyy verosaatavan syntymää koskeva säännös ennakkomaksun osalta. Direktiivin 66 artiklan nojalla jäsenvaltio voi säätää tiettyjen liiketoimien tai verovelvollisten luokkien osalta, että verosaa-

tava syntyy viimeistään laskun laatimishetkellä, viimeistään maksun vastaanottamishetkellä tai, jos laskua ei laadita tai se laaditaan myöhemmin, määrätyn ajan kuluessa verotettavan tapahtuman toteutumisesta. Tavarankäytön yhteisömyynnin osalta verosaatavan syntyä koskeva säännös sisältyy direktiivin 67 artiklaan ja tavarankäytön yhteisöhankinnan osalta 68 ja 69 artiklaan.

2.2 Kansallinen lainsäädäntö

2.2.1. Arvonlisäverolaki

Myyntimaasäännöt

Arvonlisäverolain (1501/1993) palvelujen myyntimaasäännökset vastaavat ennen uutta direktiiviä voimassa olleita arvonlisäverodirektiivin verotuspaikkasäännöksiä.

Arvonlisäverolain 64 §:n yleissäännön mukaan palvelu on myyty Suomessa, jos se luovutetaan täällä sijaitsevasta kiinteästä toimipaikasta. Se, että palvelun myyjällä on Suomessa kiinteä toimipaikka, ei vielä riitä, vaan palvelun tulee olla luovutettu sieltä. Toimipaikassa tulee olla kyseisen palvelun tuottamiseen tarvittavat tekniset valmiudet ja henkilökunta. Jos palvelua ei luovuteta Suomessa tai ulkomailla sijaitsevasta kiinteästä toimipaikasta, myynti verotetaan Suomessa, jos myyjän kotipaikka on täällä. Säännös vastaa arvonlisäverodirektiivin 43 artiklaa.

Pykälän 2 momenttiin sisältyy kuljetuskaluston vuokraamista koskeva säännös. Säännös perustuu arvonlisäverodirektiivin tosiasiallista käyttöä ja hyödyntämistä koskevaan 58 artiklaan. Jos kuljetuskaluston vuokrauspalvelu tosiasiallisesti kulutetaan yksinomaan Suomessa ja jos se 1 momentin mukaista sääntöä soveltaen olisi myyty yhteisön ulkopuolella, kuljetuskaluston vuokrauspalvelu katsotaan kuitenkin myydyksi Suomessa. Vastaavasti, jos kuljetuskaluston vuokrauspalvelu tosiasiallisesti kulutetaan yksinomaan yhteisön ulkopuolella, se katsotaan myydyksi ulkomailla. Kuljetuskalustolla tarkoitetaan paitsi varsinaisia kuljetusvälineitä, myös kuljetussäiliöitä, kuormalavoja, perävaunuja ja muuta kuljetuskalustoa.

Kiinteistöön kohdistuvia palveluja koskevan 65 §:n mukaan kiinteistöön kohdistuvat

palvelut on myyty Suomessa, jos kiinteistö sijaitsee täällä. Säännös soveltuu kaikkiin palveluihin, jotka kohdistuvat kiinteistöihin. Tällaisia palveluja ovat rakennus-, korjaus-, suunnittelu-, valvonta-, puhtaanapito- ja isännöintipalvelut, muut kiinteistöhallintapalvelut, kiinteistönvälittäjän palvelut, kiinteistöön liittyvät asiantuntijapalvelut, kiinteistövuokraus sekä muut sellaiset palvelut. Säännös vastaa arvonlisäverodirektiivin 45 artiklaa.

Arvonlisäverolain 66 §:n mukaan kuljetuspalvelu on myyty Suomessa, jos se suoritetaan täällä. Kuljetukset Suomesta suoraan ulkomaille ja ulkomailta suoraan Suomeen sekä kauttakuljetukset katsotaan kuitenkin myydyksi kokonaisuudessaan ulkomailla. Säännös koskee tavarankäytön yhteisökuljetuksia lukuun ottamatta sekä tavarankäytön henkilö- ja yhteisökuljetuksia ja vastaa arvonlisäverodirektiivin 46 artiklaa.

Pykälän 2 momentin mukaan tavarankuljetuspalvelun välitys on myyty Suomessa, jos kuljetuspalvelu on myyty täällä. Tavarankuljetuspalvelu ja sen välitys verotetaan siten samassa maassa. Säännös perustuu direktiivin 44 artiklaan.

Arvonlisäverolain 66 a §:n mukaan tavarankäytön yhteisökuljetus on myyty Suomessa, jos tavarankäytön kuljetus alkaa täältä. Yhteisökuljetuksella tarkoitetaan tavarankäytön kuljetusta jäsenvaltiosta toiseen jäsenvaltioon ja tällaiseen kuljetukseen välittömästi liittyvää jäsenvaltiossa suoritettavaa tavarankäytön kuljetusta. Jos tavarankäytön yhteisökuljetuksen ostaja kuitenkin käyttää ostossa jossakin jäsenvaltiossa annettua arvonlisäverotunnistetta, yhteisökuljetus on myyty Suomessa, jos kyseinen tunniste on annettu Suomessa. Tavarankäytön yhteisökuljetuksen välitys on myyty Suomessa, jos tavarankäytön kuljetus alkaa täältä. Jos yhteisökuljetuksen välityspalvelun ostaja kuitenkin käyttää ostossa jossakin jäsenvaltiossa annettua arvonlisäverotunnistetta, välityspalvelu on myyty Suomessa, jos kyseinen tunniste on annettu Suomessa. Säännökset vastaavat arvonlisäverodirektiivin 47—50 artikloja.

Arvonlisäverolain 67 §:n 1 kohdan mukaan opetus, tieteelliset palvelut, kulttuuri-, viihde- ja urheilutilaisuudet ja muut sellaiset palvelut sekä niiden järjestämiseen välittömästi liittyvät palvelut on myyty Suomessa, jos ne

suoritetaan täällä. Säännös vastaa arvonlisäverodirektiivin 52 artiklan a kohtaa. Näiden ja muiden lain 67 §:ssä mainittujen palvelujen osalta ratkaisevaa on se, onko palvelut suoritettu Suomessa fyysisesti.

Arvonlisäverolain 67 §:n 2 kohdan mukaan lastin purkaminen, lastaaminen ja muut vastaavat tavarakuljetukseen liittyvät palvelut on myyty Suomessa, jos ne suoritetaan täällä. Säännös vastaa arvonlisäverodirektiivin 52 artiklan b kohtaa.

Arvonlisäverolain 67 a §:ssä säädetään tavaran yhteisökuljetuksen liitännäispalvelujen ja niiden välityksen myyntimaasta. Yhteisökuljetuksen liitännäispalveluilla tarkoitetaan yhteisön alueella suoritettuja lastaus- ja purkupalveluja sekä muita vastaavia palveluja. Jos tällaisen liitännäispalvelun ostaja käyttää ostossa jossakin jäsenvaltiossa annettua arvonlisäverotunnistetta, palvelu on myyty Suomessa, jos kyseinen tunniste on annettu Suomessa. Yhteisökuljetuksen liitännäispalvelun välitys on myyty Suomessa, jos välitetty palvelu suoritetaan Suomessa. Jos välityspalvelun ostaja käyttää ostossa jossakin jäsenvaltiossa annettua arvonlisäverotunnistetta, välityspalvelu on myyty Suomessa, jos kyseinen tunniste on annettu Suomessa. Säännökset vastaavat arvonlisäverodirektiivin 53 ja 54 artikloja.

Arvonlisäverolain 67 §:n 3 ja 4 kohtien mukaan irtaimen esineen arvonmääritys ja irtaimen esineeseen kohdistuvat työsuoritukset on myyty Suomessa, jos ne suoritetaan täällä. Säännökset vastaavat arvonlisäverodirektiivin 52 artiklan b kohtaa.

Lain 67 b §:ssä säädetään yhteisön alueella suoritettujen irtaimen esineen arvonmäärityksen tai irtaimen esineeseen kohdistuvan työsuorituksen myyntimaasta. Jos tällaisen palvelun ostaja käyttää ostossa jossakin jäsenvaltiossa annettua arvonlisäverotunnistetta, palvelu on myyty Suomessa, jos kyseinen tunniste on annettu Suomessa. Tätä sovelletaan kuitenkin vain, jos esine kuljetetaan pois siitä jäsenvaltiosta, jossa palvelu suoritetaan. Säännös vastaa arvonlisäverodirektiivin 55 artiklaa.

Arvonlisäverolain 68 §:ssä määritellään, milloin pykälässä luetellut immateriaalipalvelut on myyty Suomessa. Säännöstä tulkitaan laajasti suhteessa 64 §:n yleissääntöseen, koska säännös toteuttaa hyvin kulutus-

maaperiaatteen. Säännös vastaa arvonlisäverodirektiivin 56 artiklaa.

Immateriaalipalvelu on myyty Suomessa, jos palvelu luovutetaan ostajan täällä olevaan kiinteään toimipaikkaan. Se, että ostajalla on Suomessa kiinteä toimipaikka, ei vielä riitä, vaan palvelun tulee olla luovutettu sinne. Jos ostajalla on kiinteä toimipaikka sekä Suomessa että ulkomailla, palvelu on myyty ulkomailla, jos se luovutetaan ulkomailla sijaitsevaan toimipaikkaan. Jos immateriaalipalvelua ei luovuteta Suomessa tai ulkomailla olevaan kiinteään toimipaikkaan, palvelu on myyty Suomessa, jos ostajan kotipaikka on täällä.

Jos immateriaalipalvelun ostajan kotipaikka on Suomessa tai muussa jäsenvaltiossa, pykälää sovelletaan vain silloin, kun ostajana on elinkeinonharjoittaja. Jos immateriaalipalvelun ostajana on kuluttaja, jonka kotipaikka on yhteisössä, palvelun myyntimaa on siten 64 §:n yleissääntöön perusteella myyjän sijoittautumisvaltio.

Säännöksessä tarkoitettuja immateriaalipalveluja ovat:

- tekijänoikeuden, patentin, lisenssin, tavaramerkin ja muiden sellaisten oikeuksien luovuttaminen;
- mainos- ja ilmoituspalvelut;
- konsultointi-, tuotekehittely-, suunnittelu-, kirjanpito-, tilintarkastus-, kirjoitus-, piirustus- ja käännöspalvelut, oikeudelliset palvelut sekä muut sellaiset palvelut;
- automaattinen tietojenkäsittely sekä atk-ohjelman tai -järjestelmän suunnittelu- tai ohjelmointipalvelu;
- tietojen luovutus;
- notariaatti-, perintä- ja muut rahoitus-toimintaan liittyvät palvelut;
- työvoiman vuokraus;
- irtaimen esineen vuokraus, lukuun ottamatta kuljetuskaluston vuokrausta;
- velvollisuus kokonaan tai osittain pidättyä tekijänoikeuden, patentin, lisenssin, tavaramerkin ja muiden sellaisten oikeuksien käyttämisestä tai tietyn liiketoiminnan harjoittamisesta;
- pääsyn tarjoaminen sähkö- tai maakaasuverkkoon, niissä tapahtuva sähkön ja kaasun siirto sekä muut näihin toimiin välittömästi liittyvät palvelut; sekä
- edellä mainittujen palvelujen välitys.

Arvonlisäverolain 68 a §:ään sisältyvät radio- ja televisiolähetyspalveluja, sähköisiä palveluja ja telepalveluja koskevat myynti- maasäännökset. Säännökset vastaavat arvonlisäverodirektiivin 56, 57 ja 59 artikloja.

Radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen myynti Suomesta toisiin jäsenvaltioihin sijoittautuneille kuluttajille verotetaan 64 §:n yleissäännön mukaisesti Suomessa. Vastaavasti niiden myynnistä toisesta jäsenvaltiosta Suomeen sijoittautuneille kuluttajille ei kanneta Suomen veroa. Näiden palvelujen myynti toisesta jäsenvaltiosta Suomeen sijoittautuneille elinkeinonharjoittajille verotetaan Suomessa 68 §:n periaatteiden mukaisesti. Vastaavasti myynti Suomesta toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneille elinkeinonharjoittajille on vapautettu Suomen verosta.

Myös edellä mainittujen palvelujen myynti yhteisön ulkopuolelta Suomeen sijoittautuneille elinkeinonharjoittajille verotetaan Suomessa 68 §:n periaatteiden mukaisesti ja myynti Suomesta yhteisön ulkopuolelle sijoittautuneille elinkeinonharjoittajille on vapautettu Suomen verosta. Tällaisen palvelun myynti yhteisön ulkopuolelta Suomeen sijoittautuneelle kuluttajalle verotetaan Suomessa, jos ostajalla on täällä pysyvä toimipaikka, johon palvelu luovutetaan tai, jollei palvelua luovuteta mihinkään pysyvään toimipaikkaan, jos ostajan kotipaikka on täällä. Vastaavasti myynti Suomesta yhteisön ulkopuolelle sijoittautuneille kuluttajille on vapautettu Suomen verosta.

Arvonlisäverolaki sisältää säännökset, jotka koskevat sähköisiin palveluihin sovellettavaa erityisjärjestelmää. Sen avulla yhteisön ulkopuolelle sijoittautuneet myyjät voivat hoitaa maksu- ja ilmoitusvelvoitteensa kulusvaltioihin keskitetysti yhden valitsemansa jäsenvaltion verohallinnon avulla. Erityisjärjestelmää sovelletaan yhteisön ulkopuolelle sijoittautuneiden myyjien harjoittamaan sähköisten palvelujen myyntiin yhteisöön sijoittautuneille kuluttajille. Menettelyä ei sovelleta radio- ja televisiolähetyspalveluihin. Järjestelmä perustuu arvonlisäverodirektiivin 26 c artiklaan.

Arvonlisäverolain 69 § sisältää välityspalvelua koskevan yleissäännöksen. Sen mukaan välityspalvelu on myyty Suomessa, jos

välitetty palvelu tai tavara on myyty täällä. Jos tällaisen välityspalvelun ostaja kuitenkin käyttää ostossa jossakin jäsenvaltiossa annettua arvonlisäverotunnistetta, välityspalvelu on myyty Suomessa, jos kyseinen tunniste on annettu Suomessa. Pykälä ei koske 66 §:n 2 momentissa, 66 a §:n 3 momentissa, 67 a §:n 2 momentissa ja 68 §:ssä tarkoitettuja välityspalveluja. Säännös vastaa arvonlisäverodirektiivin 44 artiklaa.

Suomeen sijoittautumattomaan myyjään sovellettavasta käännetystä verovelvollisuudesta säädetään 9 §:ssä. Sen mukaan verovelvollinen ulkomaalaisen Suomessa myymistä tavaroista ja palveluista on ostaja, jos ulkomaalaisella ei ole Suomessa kiinteää toimipaikkaa eikä hän ole hakeutunut verovelvolliseksi. Veroa ei ole suoritettava, jos ostajana on valtio.

Verovelvollinen on kuitenkin aina myyjä, jos ostajana on yksityishenkilö tai ulkomaalainen, jolla ei ole täällä kiinteää toimipaikkaa, ja jota ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin. Sama koskee henkilökuljetuspalvelun ja 67 §:n 1 kohdassa tarkoitettun kulttuuri- ja viihdepalvelun myyntiä. Lain 10 §:n mukaan ulkomaalaisella tarkoitetaan elinkeinonharjoittajaa, jonka kotipaikka on ulkomailla. Luonnollisen henkilön kotipaikka on ulkomailla, jos hän asuu muualla kuin Suomessa eikä oleskele täällä jatkuvasti.

Palvelujen nykyisistä myyntimaasäännöksistä aiheutuu Suomelle vastaavatyypisiä jaksossa 2.1.1. mainittuja ongelmia kuin muillekin jäsenvaltioille.

Yhteisökauppaan liittyvä tietojenvaihto

Arvonlisäverolain 162 e §:n mukaan verovelvollisen on annettava kultakin kalenterivuoden neljännekseltä yhteenvetoilmoitus tavaroiden yhteisömyynneistä. Yhteenve-toilmoitus tulee antaa viimeistään kalenterivuoden neljänneestä seuraavan toisen kuukauden 15 päivänä, ja se voidaan antaa myös sähköisesti. Verohallinto määrää tarkemmin yhteenve-toilmoituksessa annettavista tiedoista ja tietojen antotavasta.

Arvonlisäverolain 13 luvun suoritettavan ja vähennettävän veron ajallista kohdistamista koskevat säännöt vaikuttavat siihen ajankohtaan, miltä verokaudelta tavarana ja palvelun

myynnit ilmoitetaan veroilmoituksessa ja yhteenvetoilmoituksessa. Tähän vaikuttavat myös arvonlisäverolain 15—16 a §:n verovelvollisuuden syntymisajankohtaa koskevat säännöt.

Arvonlisäverolain 15 §:n 1 momentin 1 kohdan pääsäännön mukaan velvollisuus suorittaa vero 1 §:ssä tarkoitettua myynnistä syntyy, kun myyty tavara on toimitettu tai palvelu suoritettu. Momentin 2 kohdan ennakkomaksua koskevan säännöksen mukaan velvollisuus suorittaa vero syntyy, kun vastike tai sen osa on kertynyt ennen 1 kohdassa mainittua ajankohtaa. Lain 15 ja 16 §:ään sisältyy lisäksi eräitä erityistilanteita koskevia sääntöjä ja 16 a §:ään tavarantoimituksen yhteisöhankintaa koskeva säännös.

Myynnistä suoritettavan veron ajallista kohdistamista koskevan 135 §:n pääsäännön mukaan vero kohdistetaan sille kalenterikaudelle, jonka aikana veron suorittamisvelvollisuus on 15 ja 16 §:n mukaan syntynyt. Tilikauden aikana voidaan kuitenkin soveltaa laskutusperustetta. Lain 136 §:n mukaan tilikauden aikana myynnistä suoritettava vero saadaan 15 §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetuissa tilanteissa kohdistaa sille kalenterikaudelle, jonka aikana ostajaa on toimitetusta tavarasta tai suoritettua palvelusta veloitettu tai, jos veloitusta ei käytetä, jonka aikana myyntihinta tai sen osa on kertynyt. Lain 137 §:n mukaan verovelvollinen, johon ei sovelleta kirjanpitolakia tai jolla on kirjanpitolain mukaan oikeus laatia maksuperusteinen kirjanpito, saa tilittää veron maksuperusteisesti. Tavarantoimituksen yhteisömyynnin ajallisesta kohdistamisesta säädetään 138 a §:ssä ja tavarantoimituksen yhteisöhankinnasta lain 138 b §:ssä.

Arvonlisäverolakiin ei sisälly direktiivin 64 artiklassa tarkoitettua jatkuvana suorituksena tapahtuvaa tavarantoimituksen luovuttamista tai palvelujen suorittamista koskevaa säännöstä.

2.2.2. Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annettu laki

Suomen liittymisestä Euroopan unioniin tehdyn sopimuksen (SopS 103/94) liitteessä olevan pöytäkirjan N:o 2 (Ahvenanmaan pöytäkirja) sekä arvonlisäverodirektiivin 6 artiklan 1 kohdan mukaan Ahvenanmaata

ei lueta yhteisön arvonlisäverolainsäädännön suhteen yhteisön arvonlisäveroalueeseen. Poikkeus merkitsee muun muassa sitä, että yhteisön veroalueen ja Ahvenanmaan välisiin tavaroiden myynteihin ei sovelleta jäsenvaltioiden välistä yhteisökauppaa koskevaa arvonlisäverojärjestelmää. Poikkeus vaikuttaa myös Ahvenanmaan ja jäsenvaltioiden välisen palvelukaupan arvonlisäverokohteluun muun muassa verotuspaikkasäännösten kautta. Ahvenanmaan ja yhteisön välisen kaupan arvonlisäverokohtelua koskevat erityissäännökset sisältyvät Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annettuun lakiin (1266/1996), jäljempänä erillislaki.

Arvonlisäverolain palvelujen myyntimäänsäännöksiä sovelletaan lähtökohtaisesti Ahvenanmaalla tapahtuvaan myyntiin vastaavalla tavalla kuin muualla Suomessa tapahtuvaan myyntiin, ellei tästä toisin säädetä. Arvonlisäverolain 1 a §:n 1 momentin mukaan Ahvenanmaa kuuluu Suomen alueeseen arvonlisäverolain säännöksiä sovellettaessa ja erillislain 1 §:n yleissäännöksen mukaan Ahvenanmaan maakuntaa koskeviin verotuksen piiriin kuuluviin toimiin sovelletaan arvonlisäverolainsäädäntöä, jollei erillislaissa toisin säädetä.

Erillislain palvelujen myyntimäänsäännökset koskevat kuljetuskaluston vuokrauspalveluja, immateriaalipalveluja sekä radio- ja televisiolähetyspalveluja, sähköisiä palveluja ja telepalveluja.

Kuljetuskaluston vuokrauspalveluja koskevat säännökset sisältyvät erillislain 5 ja 7 §:ään. Arvonlisäverolain 64 §:n 2 momentti koskee vain Manner-Suomessa tapahtuvaa vuokrausta. Vastaavan erillislain säännöksen mukaan kuljetuskaluston vuokrauspalvelu katsotaan myydyksi Suomessa, jos se tosiasiallisesti kulutetaan yksinomaan Ahvenanmaan maakunnassa ja jos se arvonlisäverolain 64 §:n mukaista pääsääntöä soveltaen olisi myyty toisessa jäsenvaltiossa tai yhteisön ulkopuolella. Vastaavasti jos kuljetuskaluston vuokrauspalvelu tosiasiallisesti kulutetaan yksinomaan toisessa jäsenvaltiossa tai yhteisön ulkopuolella ja jos se edellä mainittua pääsääntöä soveltaen olisi myyty Ahvenanmaan maakunnassa, se katsotaan myydyksi ulkomailla. Vuokrauspalvelua ei katsota kulu-

tetun yhteisön ulkopuolella silloin, kun se kulutetaan maakunnassa.

Erillislain 7 a §:ään sisältyvät Ahvenanmaahan liittyvät immateriaalipalvelujen, radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen myyntimaata koskevat erityissäännökset. Ahvenanmaahan liittyvien liiketoimien osalta mainittujen palvelujen myyntimaa määräytyy pääasiassa arvonlisäverolain 68 ja 68 a §:n perusteella. Erillislaki sisältää Ahvenanmaan ja muiden jäsenvaltioiden kuin Suomen välistä edellä mainittujen palvelujen myyntiä koskevat myyntimaasäännökset tapauksissa, joissa ostajana on kuluttaja. Kun toiseen jäsenvaltioon sijoittautunut yritys myy tällaisen palvelun Ahvenanmaalle sijoittautuneelle kuluttajalle, myynti verotetaan Suomessa. Tämä johtuu siitä, että myynti vapautetaan verosta myyjän jäsenvaltiossa. Kun radio- ja televisiolähetyspalvelun, sähköisen palvelun tai telepalvelun myyjä on sijoittautunut Ahvenanmaalle ja ostajana oleva kuluttaja muuhun jäsenvaltioon kuin Suomeen, myynnistä ei kaksinkertaisen verotuksen estämiseksi kanneta veroa Suomessa.

Erillislain 25 b—25 f §:ssä säädetään sähköisiä palveluja koskevasta erityisjärjestelmästä. Arvonlisäverolain mukaan sähköisten palvelujen erityisjärjestelmää sovelletaan yhteisöön sijoittautuneille kuluttajille tapahtuviin myynteihin. Erillislain perusteella erityismenettelyä voidaan soveltuvin osin soveltaa myös myynteihin yhteisön ulkopuolelta Ahvenanmaalle sijoittautuneille kuluttajille sekä maakuntaan sijoittautuneiden myyjien myynteihin yhteisön alueelle sijoittautuneille kuluttajille.

3 Esityksen tavoitteet ja keskeiset ehdotukset

3.1 Yleistä

3.1.1. Palvelujen verotuspaikkasäännöt

Uuden direktiivin tavoitteena on nykyaikaistaa ja yksinkertaistaa palvelujen verotuspaikkaa koskevia sääntöjä ja muuttaa niitä siten, että ne mahdollisimman usein johtaisivat veron kantamiseen paikassa, jossa palvelu kulutetaan. Kuluttajille myytävien palvelujen

osalta tarkoituksena on myös estää nykyissäännöistä aiheutuva yritysten uudelleensijoittautuminen. Tavoitteena on ollut löytää tasapaino verohallintojen valvontatarpeiden ja yritysten hallinnollisten velvoitteiden välillä.

Uuden direktiivissä tarkoitetuille verovelvollisille eli elinkeinonharjoittajille suoritettavia palveluja koskevan yleissäännön mukaan palvelun verotuspaikka on ostajan sijoittautumispaikka. Kun ostaja on sijoittautunut toiseen jäsenvaltioon, tällaisiin palveluihin sovelletaan käännettä verovelvollisuutta eli ostaja on veronmaksuvelvollinen. Muutoksen johdosta tarve käyttää kahdeksannen ja kolmannentoista direktiivin palautusmenettelyä vähenee. Moninkertaista rekisteröitymistä koskeva ongelma ratkeaa pääosin, koska yleissääntöä sovellettaisiin myös palvelusopimuksiin, joihin liittyy irtaimen aineellisen omaisuuden kohdistuvaa työtä. Vanhan direktiivin immateriaalipalvelujen luetteloon liittyvät tulkinta- ja päivitysongelmat poistuvat, koska kaikki uudet palvelut kuuluvat automaattisesti uuden yleissäännön soveltamisalaan. Myös yhdistettyihin palveluihin liittyvät ongelmat vähenevät.

Kuluttajille suoritettavia palveluja koskevan yleissäännön mukaan palvelujen verotuspaikka määräytyy edelleen myyjän sijoittautumispaikan perusteella. Nykyinen sääntö johtaa useimmissa tapauksissa siihen, että verotus tapahtuu kulutusmaassa. Lisäksi yritysten on helppo soveltaa tällaista sääntöä, koska niiden täytyy tuntea vain oman maansa lainsäädäntö ja verokannat.

Yleissääntöihin on tehty eräitä poikkeuksia, jotka osin vastaavat voimassa olevia erityissääntöjä. Ne koskevat muun muassa välittäjän suorittamia palveluja, kiinteään omaisuuden kohdistuvia palveluja, kuljetuspalveluja ja niihin liittyviä palveluja, kulttuuri- ja viihdepalveluja, irtaimen omaisuuden kohdistuvia palveluja sekä immateriaalipalveluja. Uudet erityissäännökset koskevat muun muassa pääsyä kulttuuri- ja viihdetilaisuuksiin, ravintola- ja ateriapalveluja sekä kuluneuvojen vuokrausta. Erityissäännöt perustuvat lähinnä kulutuspaikkaperiaatteen noudattamiseen liittyviin syihin. Osaa säännöksistä sovelletaan sekä verovelvollisille että kuluttajille suoritettaviin palveluihin ja osaa vain

joko verovelvollisille tai kuluttajille suoritettaviin palveluihin.

Samalla kun uudet palvelujen verotuspaikkaa koskevat säännökset tulevat voimaan, niin sanottu VIES-järjestelmä, jolla nykyisin valvotaan yhteisön sisäisiä tavaratoimituksia, laajenee koskemaan palveluja. Palvelujen myyjän tulee ilmoittaa kansalliselle verohallinnolle antamassaan yhteenvetoilmoituksessa ne verovelvollisille myydyt yleissäännön soveltamisalaa kuuluvat palvelut, joihin ostajan valtiossa sovelletaan käännettyä verovelvollisuutta. Kukin verohallinto toimittaa tiedot sähköisesti ostajan jäsenvaltioon, joka voi näiden tietojen perusteella tarkistaa, että käännettyä verovelvollisuutta on sovellettu asianmukaisesti.

Uuden direktiivin mukaan kuluttajille suoritettavien radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen verotuspaikassa tapahtuu muutoksia vuoden 2015 alusta. Tästä ajankohdasta myös yhteisöön sijoittautuneiden yritysten myymien edellä mainittujen palvelujen verotuspaikka on paikka, johon ostaja on sijoittautunut. Kuluttajille myytyjen palvelujen verottaminen mahdollisimman kattavasti kulutusmaassa varmistaa sen, että verokannat eivät vaikuta palvelun suorituspaikkaan.

Samassa yhteydessä otetaan käyttöön myös uusi yhteisöön sijoittautuneiden myyjien suorittamia radio- ja televisiolähetyspalveluja, sähköisiä palveluja ja telepalveluja koskeva erityisjärjestelmä, jonka tarkoituksena on yksinkertaistaa rajat ylittävää kauppaa käyvien yritysten verotuspaikan muutoksesta aiheutuvia velvoitteita. Järjestelmä antaa yrityksille mahdollisuuden täyttää ilmoitus- ja maksuvelvoitteensa yhteisön alueella yhtä arvonlisäverotunnistetta käyttäen omassa sijoittautumisvaltiossaan, josta tiedot ja maksut välitetään kulutusjäsenvaltioille. Samalla yhteisön ulkopuolelle sijoittautuneiden yritysten myymiin sähköisiin palveluihin sovellettavaa erityisjärjestelmää laajennetaan koskemaan radio- ja televisiolähetyspalveluja sekä telepalveluja.

Uusi direktiivi edellyttää kansallisen arvonlisäverolainsäädännön muuttamista vastaamaan direktiivin säännöksiä.

3.1.2. Yhteisökauppaan liittyvä tietojenvaihto

Tietojenvaihtoa koskevan uuden direktiivin ja asetuksen tarkoituksena on nopeuttaa yhteisökauppaan liittyvien tietojen keruuta ja vaihtoa arvonlisäveropetosten torjumiseksi. Verotusjäsenvaltiolla on oltava mahdollisimman nopeasti käytössään tiedot yhteisön sisäisistä liiketoimista.

Tämä edellyttää yhteenvetoilmoituksen ilmoituskauden samoin kuin yhteenvetoilmoituksen antoajan lyhentämistä, jotta yhteenvetoilmoituksilla kerätyt tiedot voidaan saattaa muiden jäsenvaltioiden käyttöön nykyistä nopeammin. Lisäksi tavoitteena on siirtyä pääsääntöisesti sähköisen yhteenvetoilmoituksen käyttöön.

Tietojenvaihtoa koskeva uusi direktiivi edellyttää kansallisen arvonlisäverolainsäädännön muuttamista vastaamaan direktiivin säännöksiä.

3.1.3 Seurannaismuutos

Arvonlisäverolain 204 §:ssä säädetään niin sanotusta seurannaismuutoksesta, joka voidaan tehdä verovelvollisen eduksi tai vahingoksi muutoksenhauille tai veron määräämiselle säädetyistä määräajoista riippumatta. Seurannaismuutos koskee tilanteita, joissa verovelvollisen joltakin tilikaudelta suoritettavaa tai vähennettävää veroa on vero- tai muutoksenhakuviranomaisen päätöksellä muutettu toiselta tilikaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrään vaikuttavalla tavalla.

Säännöksen soveltamisalaa ehdotetaan laajennettavaksi ja yhdenmukaistettavaksi verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 75 §:n kanssa siten, että oikaisumenettely kattaisi myös ne tapaukset, joissa verovelvollisen verotusta on muutettu toisen verovelvollisen verotukseen vaikuttavalla tavalla. Seurannaismuutos tehtäisiin viimeksi mainittuun verovelvollisen verotukseen. Ehdotus edistäisi verotuksen oikeellisuutta ja poistaisi spekulatiiviset valitukset, joilla pyritään siihen, että kukaan ei maksa veroa myynnistä tai että ostaja saa aiheettoman vähennyksen.

3.2 Palvelujen verotuspaikkaa koskevat muutokset

Arvonlisäverolakiin ehdotetaan tehtäväksi uuden direktiivin edellyttämät palvelujen verotuspaikkaa koskevat muutokset. Lisäksi Ahvenanmaata koskevaan erillislakiin tehtäisiin näistä muutoksista aiheutuvat tarkistukset.

Uusien yleissääntöjen mukaisesti arvonlisävero kannettaisiin Suomessa elinkeinonharjoittajille luovutettujen palvelujen myynnistä, jos ostaja on sijoittautunut tänne, ja kuluttajille luovutettujen palvelujen myynnistä, jos myyjä on sijoittautunut Suomeen. Lakiin otettaisiin uudet tiettyjä palveluja koskevat erityissäännökset ja nykyisiä erityissäännöksiä mukautettaisiin. Lisäksi lakiin tehtäisiin muut direktiivin edellyttämät muutokset.

Pääosa edellä mainituista muutoksista tulisi direktiivin mukaisesti voimaan vuoden 2010 alusta. Direktiivin mukaan kulttuuri- ja viihdepalveluja koskevat verotuspaikkamuutokset tulevat kuitenkin voimaan vasta vuoden 2011 alusta ja kuluttajille pitkäaikaisesti vuokrattavia kuljetusvälineitä koskevat muutokset vuoden 2013 alusta. Siirtymäkauden edellyttämä sääntely toteutettaisiin väliaikaisina muutoksina arvonlisäverolainsäädäntöön.

Kuluttajille luovutettujen radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen verotuspaikkamuutokset sekä niihin liittyvä yhteisöön sijoittautuneita myyjä koskeva erityisjärjestelmä on pantava täytäntöön vasta vuoden 2015 alusta. Selkeyden vuoksi näitä muutoksia ei ehdoteta toteutettavaksi vielä tässä vaiheessa. Tarvittavat lainsäädäntömuutokset on tarkoitus toteuttaa myöhemmin annettavalla erillisellä esityksellä.

3.2.1. Elinkeinonharjoittajille luovutettuja palveluja koskeva yleissäännös

Direktiivi

Arvonlisäverodirektiivin uuteen 44 artiklaan sisältyy direktiivissä tarkoitetuille verovelvollisille eli elinkeinonharjoittajille suoritettavia palveluja koskeva yleissääntö, jonka mukaan palvelut verotetaan jatkossa myyjän

sijoittautumisvaltion asemesta ostajan sijoittautumisvaltiossa. Säännöksellä on lisäksi selkeytetty verotuspaikan määräytymistä tilanteessa, jossa verovelvollisella on useita toimipaikkoja.

Uuden säännöksen mukaan verovelvolliselle, joka toimii tässä ominaisuudessaan, suoritettavien palvelujen suorituspaikka on paikka, jossa tällä verovelvollisella on liiketoimintansa kotipaikka. Jos nämä palvelut kuitenkin suoritetaan verovelvollisen kiinteään toimipaikkaan, joka sijaitsee muualla kuin verovelvollisen liiketoiminnan kotipaikka, palvelujen suorituspaikka on paikka, jossa kyseinen kiinteä toimipaikka sijaitsee. Siinä tapauksessa, että tällaista liiketoiminnan kotipaikkaa tai kiinteää toimipaikkaa ei ole, palvelujen suorituspaikka on paikka, jossa kyseiset palvelut vastaanottavan verovelvollisen kotipaikka tai vakinainen asuinpaikka on.

Uusi yleissääntö laajentaa nykyiseen verrattuna niiden palvelujen määrää, joiden verotuspaikka määräytyy ostajan sijoittautumispaikan perusteella. Uutta sääntöä sovelletaan esimerkiksi välityspalveluihin, tavarakuljetukseen ja siihen liittyviin palveluihin sekä irtaimen aineelliseen omaisuuteen kohdistuviin palveluihin.

Säännöstä sovelletaan verovelvollisille luovutettuihin palveluihin. Verovelvollisella tarkoitetaan jokaista, joka itsenäisesti missä tahansa harjoittaa liiketoimintaa, riippumatta tämän toiminnan tarkoituksesta tai tuloksesta. Käsite kattaa myös verovapaan toiminnan harjoittajat ja vastaa siten arvonlisäverolaissa käytettyä elinkeinonharjoittajan käsitettä. Verovelvollinen on määritelty tarkemmin direktiivin 9 artiklassa.

Direktiiviin lisätyssä uudessa 43 artiklassa laajennetaan edellä mainittua verovelvollisen käsitettä palvelujen suorituspaikkaa koskevia sääntöjä sovellettaessa. Tarkoituksena on selvittää ja yksinkertaistaa verotuspaikkasäännösten soveltamista verovelvollisten välisissä liiketoimissa. Säännöksen mukaan verovelvollista, joka myös harjoittaa toimintaa tai suorittaa liiketoimia, joita ei katsota direktiivin mukaisiksi verollisiksi tavaroiden luovutuksiksi tai palvelujen suorituksiksi, pidetään verovelvollisena kaikkien hänelle suoritettujen palvelujen osalta. Lisäksi arvon-

lisäverovelvolliseksi rekisteröityä oikeushenkilöä, joka ei ole verovelvollinen, pidetään verovelvollisena.

Direktiivin uuden 196 artiklan mukaan yleissäännön mukaisiin myynteihin on sovellettava käännettyä verovelvollisuutta silloin, kun myyjä ei ole sijoittautunut samaan jäsenvaltioon kuin ostaja. Tämä koskee paitsi myyntiä verovelvolliselle myös myyntiä sellaiselle arvonlisäverotunnisteen saaneelle oikeushenkilölle, joka ei ole verovelvollinen.

Arvonlisäverolaki

Arvonlisäverolakia ehdotetaan muutettavaksi siten, että elinkeinonharjoittajille luovutettujen palvelujen myyntimaa määräytyisi pääsääntöisesti ostajan sijoittautumispaikan perusteella uuden direktiivin mukaisesti. Palvelujen myyntimaa siirtyisi siten tältä osin myyjän maasta ostajan maahan. Uuden yleissäännön mukaan elinkeinonharjoittajille luovutettujen palvelujen myyntimaa olisi Suomi, jos luovutus tapahtuu Suomeen sijoittautuneelle elinkeinonharjoittajalle.

Lisäksi arvonlisäverolakiin otettaisiin direktiivin mukainen määritelmä siitä, mitä elinkeinonharjoittajalla tarkoitetaan palvelujen myyntimaasäännöksiä sovellettaessa. Määritelmää sovellettaisiin myös niihin elinkeinonharjoittajille luovutettuihin palveluihin, joista säädetään jäljempänä selostettavissa erityissäännöksissä.

3.2.2. Kuluttajille luovutettuja palveluja koskeva yleissäännös

Direktiivi

Kuluttajille eli muille kuin direktiivissä tarkoitetuille verovelvollisille suoritettavia palveluja koskeva yleissääntö sisältyy direktiivin uuteen 45 artiklaan. Yleissääntöä ei ole muutettu, vaan kuluttajille suoritettavien palvelujen suorituspaikka määräytyy kuten nykyisinkin myyjän sijoittautumispaikan perusteella. Verovelvollisille suoritettavia palveluja koskevaa 44 artiklaa vastaavasti säännöksessä on selkeytetty verotuspaikan määräytymistä tilanteessa, jossa verovelvollisella on useita toimipaikkoja.

Yleissäännön mukaan muulle kuin verovelvolliselle henkilölle suoritettavien palvelujen suorituspaikka on paikka, jossa suorittajalla on liiketoimintansa kotipaikka. Jos palvelut kuitenkin suoritetaan palvelun suorittajan kiinteästä toimipaikasta, joka sijaitsee muualla kuin tämän liiketoiminnan kotipaikka, palvelujen suorituspaikka on paikka, jossa kyseinen kiinteä toimipaikka sijaitsee. Jos tällaista liiketoiminnan kotipaikkaa tai kiinteää toimipaikkaa ei ole, palvelujen suorituspaikka on paikka, jossa palvelun suorittajan kotipaikka tai vakinainen asuinpaikka on.

Arvonlisäverolaki

Arvonlisäverolakiin otettaisiin uuden direktiivin mukainen kuluttajille luovutettuja palveluja koskeva yleissääntö, jonka mukaan palvelujen myyntimaa määräytyisi myyjän sijoittautumispaikan perusteella. Uuden yleissäännön mukaan muille kuin elinkeinonharjoittajille luovutettujen palvelujen myyntimaa olisi Suomi silloin, kun myyjä on sijoittautunut Suomeen. Sääntö vastaisi voimassa olevan lain 64 §:n yleissääntöä, joten tältä osin palvelujen myyntimaassa ei tapahtuisi muutoksia.

3.2.3. Välityspalvelut

Direktiivi

Arvonlisäverodirektiivin uusi 46 artikla koskee välittäjän kuluttajille suorittamia palveluja. Tällaisten palvelujen verotuspaikka on nykyiseen tapaan paikka, jossa pääliiketoimi suoritetaan.

Välittäjän verovelvollisille suoritettaviin palveluihin sovelletaan uutta 44 artiklan yleissääntöä, jonka mukaan palvelu verotetaan ostajan sijoittautumisvaltiossa. Uuteen direktiiviin ei sisälly voimassa olevan direktiivin 44 artiklan 2 kohdan, 50 artiklan, 54 artiklan ja 56 artiklan 1 kohdan 1 alakohdan mukaisia välityspalveluja koskevia erityissääntöjä. Käytännössä palvelujen suorituspaikka ei näiltäkään osin merkittävästi muutu. Tämä johtuu siitä, että mainittujen säännösten perusteella verotuspaikka on yleensä

ollut se jäsenvaltio, joka on antanut ostajalle arvonlisäverotunnisteen.

Arvonlisäverolaki

Arvonlisäverolakiin otettaisiin direktiivin mukainen kuluttajille myytäviä välityspalveluja koskeva myyntimaasäännös. Se mukaan välityspalvelu olisi nykyiseen tapaan myyty Suomessa, jos välitetty palvelu on myyty Suomessa. Elinkeinoharjoittajille myytävien välityspalvelujen myyntimaa olisi yleissäännön perusteella Suomi, jos ostaja on sijoittautunut tänne. Tältä osin verotuspaikka muuttuisi nykyisestä yksityiskohtaisissa perusteissa tarkemmin selostettavalla tavalla.

3.2.4. Kiinteään omaisuuteen liittyvät palvelut

Direktiivi

Kiinteään omaisuuteen liittyviä palveluja koskeva verotuspaikkasäännös sisältyy direktiivin uuteen 47 artiklaan. Artiklan mukaan kiinteään omaisuuteen liittyvien palvelujen verotuspaikka on nykyiseen tapaan kiinteän omaisuuden sijaintipaikka. Tällaista sääntöä on kohtuullisen helppo soveltaa, ja sen perusteella vero tulee kannetuksi palvelun kuluksipaikassa. Lisäksi tällä alueella sovelletaan usein vähennysoikeuteen vaikuttavia verovapauksia. Erityissäännöstä sovelletaan nykyiseen tapaan sekä verovelvollisille että kuluttajille myytäviin palveluihin. Säännös on säilynyt pääosin muuttumattomana nykyiseen 45 artiklaan verrattuna, mutta siihen on selkeyden vuoksi lisätty maininta hotellipalveluista ja vastaavista majoituspalveluista sekä kiinteän omaisuuden käyttöoikeuden luovuttamisesta.

Arvonlisäverolaki

Voimassa olevaan arvonlisäverolakiin sisältyvä kiinteistöön kohdistuvia palveluja koskeva erityissäännös vastaa uuden direktiivin säännöstä, joten sen sisältöä ei tarvitse muuttaa. Kiinteistöön kohdistuvat palvelut olisi siten nykyiseen tapaan myyty Suomessa, jos kiinteistö sijaitsee täällä.

3.2.5. Kuljetuspalvelut

Direktiivi

Henkilökuljetus

Arvonlisäverodirektiiviin on lisätty uusi henkilökuljetuspalveluja koskeva säännös. Uuden 48 artiklan mukaan henkilökuljetuspalvelun verotuspaikka on paikka, jossa kuljetus, huomioon ottaen kuljettu matka, tapahtuu. Säännös vastaa sisällöltään näihin palveluihin nykyisin sovellettavaa 46 artiklaa. Sääntö varmistaa verotuksen kulutusjäsenvaltiossa. Kuten aikaisemminkin poikkeusta sovelletaan sekä verovelvollisille että kuluttajille myytäviin palveluihin.

Tavaroiden kuljetus

Arvonlisäverodirektiivin uuden 49 artiklan mukaan kuluttajalle suoritettavan tavaroiden kuljetuspalvelun verotuspaikka on säilynyt ennallaan. Näiden palvelujen suorituspaikka on paikka, jossa kuljetus, huomioon ottaen kuljettu matka, tapahtuu. Säännös ei koske tavaroiden yhteisökuljetusta, josta on säädetty erikseen.

Verovelvolliselle suoritettavan tavaroiden kuljetuspalvelun suorituspaikka on 44 artiklan yleissäännön perusteella ostajan sijoittautumispaikka. Nykyisin näihin palveluihin sovelletaan 46 artiklaa, joten tältä osin verotuspaikka muuttuu.

Tavaroiden yhteisökuljetus

Arvonlisäverodirektiivin uuden 50 artiklan mukaan kuluttajalle suoritettavan tavaroiden yhteisökuljetuspalvelun suorituspaikka on nykyiseen tapaan kuljetuksen lähtöpaikka. Säännös vastaa tältä osin voimassa olevaa 47 artiklaa. Tavaroiden yhteisökuljetuksen nykyistä 48 artiklaa vastaava määritelmä sisältyy direktiivin uuteen 51 artiklaan.

Verovelvolliselle suoritettavan tavaroiden yhteisökuljetuspalvelun suorituspaikka on 44 artiklan yleissäännön perusteella ostajan sijoittautumispaikka. Tältä osin verotuspaikka ei merkittävästi muutu käytännössä, koska voimassa olevan 47 artiklan 2 kohdan mukaan palvelujen verotuspaikka on ollut se

jäsenvaltio, joka on antanut ostajalle arvonlisäverotunnisteen.

Voimassa olevan 49 artiklan mukaan tavaroiden yhteisökuljetukseen rinnastetaan sellainen tavaroiden kuljetus, jonka lähtöpaikka ja saapumisaika sijaitsevat saman jäsenvaltion alueella, jos tämä kuljetus liittyy varsinaiseen tavaroiden yhteisökuljetukseen. Uuteen direktiiviin ei sisälly tällaista säännöstä. Uusien säännösten mukaan tällaisten kuljetusten verotuspaikka määräytyy kuluttajille luovutettujen palvelujen osalta tavaroiden kuljetuspalveluja koskevan 49 artiklan ja verovelvollisille luovutettujen palvelujen osalta 44 artiklan yleissäännön perusteella.

Arvonlisäverodirektiivin uuteen 52 artiklaan sisältyy vanhan direktiivin 51 artiklaa vastaava säännös, jonka mukaan jäsenvaltiot voivat olla kantamatta arvonlisäveroa tavaroiden yhteisökuljetuksesta siltä osin kuin se tapahtuu yhteisön alueeseen kuulumattomilla vesialueilla. Säännöksen soveltamisalaa on kuitenkin rajoitettu muissa säännöksissä tehtyjen muutosten johdosta kuluttajille luovutettuihin palveluihin.

Arvonlisäverolaki

Henkilökuljetus

Arvonlisäverodirektiiviin tehtyjen muutosten johdosta arvonlisäverolakiin otettaisiin uusi henkilökuljetuspalvelujen myyntimaata koskeva säännös. Sen mukaan kuljetuspalvelu olisi myyty Suomessa, jos se suoritetaan täällä. Nykyisin tällaisten kuljetusten verotuspaikka määräytyy samansisältöisen kuljetuspalveluja koskevan 66 §:n perusteella. Henkilökuljetuspalvelujen verotuspaikka säilyisi jäljempänä selostettavia suorakuljetuksia lukuun ottamatta nykyisellään. Uusi säännös koskisi nykyiseen tapaan sekä elinkeinoharjoittajille että kuluttajille luovutettuja palveluja.

Tavaroiden kuljetus

Arvonlisäverolakiin otettaisiin uuden direktiivin mukainen kuluttajille luovutettujen tavarakuljetuspalvelujen myyntimaasäännös. Sen mukaan tavaroiden kuljetuspalvelu olisi

myyty Suomessa, jos se suoritetaan täällä. Verotuspaikka säilyisi tältä osin jäljempänä selostettavia suorakuljetuksia lukuun ottamatta nykyisellään.

Elinkeinoharjoittajalle luovutetun tavaroiden kuljetuspalvelun verotuspaikka määräytyisi direktiivin muutettujen säännösten mukaisesti yleissäännön perusteella. Tällainen palvelu olisi myyty Suomessa, jos se luovutetaan Suomeen sijoittautuneelle ostajalle. Nykyisin myös elinkeinoharjoittajille luovutetut tavaroiden kuljetuspalvelut on myyty Suomessa, jos ne suoritetaan täällä. Näiltä osin verotuspaikka siten muuttuisi.

Tavaroiden yhteisökuljetus

Arvonlisäverolakiin otettaisiin uuden direktiivin mukainen kuluttajalle luovutettuja tavaroiden yhteisökuljetuksia koskeva myyntimaasäännös. Sen mukaan tällainen yhteisökuljetus olisi nykyiseen tapaan myyty Suomessa, jos se alkaa täältä. Säännös vastaisi tältä osin voimassa olevaa 66 a §:ää.

Elinkeinoharjoittajalle luovutetun tavaroiden yhteisökuljetuksen verotuspaikka määräytyisi uuden yleissäännön perusteella. Tällainen palvelu olisi myyty Suomessa, jos se luovutetaan Suomeen sijoittautuneelle ostajalle. Verotuspaikka ei käytännössä merkittävästi muuttuisi, koska voimassa olevan 66 a §:n 2 momentin mukaan tällainen palvelu on myyty Suomessa, jos ostajalle on annettu arvonlisäverotunniste täällä.

Arvonlisäverodirektiivin muutettujen säännösten mukaisesti yhteisökuljetukseen välittömästi liittyviä tavarakuljetuksia ei enää rinnastettaisi yhteisökuljetukseen. Tällaisen liitännäiskuljetuksen verotuspaikka määräytyisi kuluttajalle myytyjen palvelujen osalta tavaroiden kuljetuspalveluja koskevan pääsäännön perusteella ja elinkeinoharjoittajille myytyjen palvelujen osalta uuden yleissäännön perusteella.

Arvonlisäverolakiin ei sisällytettäisi uuden direktiivin 52 artiklan mukaista säännöstä yhteisön alueeseen kuulumattomilla vesialueilla tapahtuvan yhteisökuljetuksen verotto- muodesta. Lakiin ei sisälly nykyisinkään vastaavaa säännöstä.

Suorakuljetusten verovapaus

Voimassa oleva arvonlisäverolain kuljetuspalvelujen myyntimaasäännös sisältää suora-kuljetuksia koskevan erityissäännöksen. Sen mukaan kuljetuspalvelu, joka suoritetaan sekä Suomessa että ulkomailla, on kokonaisuudessaan myyty ulkomailla, jos kuljetus tapahtuu suoraan ulkomaille tai ulkomailta. Käytännössä tämä on tarkoittanut sitä, että tällaiset matkustajien tai tavaroiden suorakuljetukset ovat verosta vapautettuja. Vapautus perustuu arvonlisäverodirektiivin 379 artiklaan ja direktiivin X liitteen B osan 10 kohtaan. Sääntelyn yhdenmukaistamiseksi direktiivin kanssa suorakuljetusten myyntimaasäännös muutettaisiin verovapaussäännökseksi. Verovapaus ei koskisi tavaroiden yhteisökuljetusta. Lakitekninen muutos ei vaikuta verovapauden laajuuteen.

3.2.6. Kulttuuri, viihde ja muut vastaavat palvelut

Direktiivi

Arvonlisäverodirektiivin uusi 53 artikla ja 54 artiklan 1 kohta sisältävät kulttuuria ja viihdettä sekä muita vastaavia palveluja koskevat verotuspaikkasäännökset.

Uuden 54 artiklan 1 kohdan mukaan kuluttajille suoritettavien palvelujen ja liitännäispalvelujen, jotka liittyvät kulttuuri-, taide-, urheilu-, tiede-, koulutus-, viihde- tai vastaavaan toimintaan, kuten messuihin ja näyttelyihin, mukaan lukien tällaisen toiminnan järjestäjien suorittamat palvelut, verotuspaikka on paikka, jossa kyseinen toiminta tosiasiaassa tapahtuu. Säännös vastaa direktiivin voimassa olevaa 52 artiklaa. Nykyinen sääntö on säilytetty, sillä se johtaa veron kantamiseen kulutuspaikassa, ja sen muuttaminen olisi saattanut aiheuttaa myyjien uudelleensijoitautumista. Artiklaan on selkeyden vuoksi lisätty messuja ja näyttelyitä koskeva maininta.

Verovelvollisille suoritettavien kulttuuri- ja viihdepalvelujen sekä muiden vastaavien palvelujen verotuspaikkasäännökset muuttuvat. Aikaisemmin näihin palveluihin on sovellettu samoja sääntöjä kuin kuluttajille suoritettaviin palveluihin. Uuden 53 artiklan

mukaan ainoastaan mainitunlaisiin tilaisuuksiin pääsyyn liittyvien palvelujen sekä pääsyn liitännäispalvelujen verotuspaikka on paikka, jossa kyseiset tapahtumat tosiasiaassa järjestetään. Säännös on tarpeen sen vuoksi, että esimerkiksi pääsylipun myynnin yhteydessä myyjän ei tarvitse selvittää sitä, onko ostaja elinkeinonharjoittaja tai kuluttaja. Muilta osin verovelvollisille suoritettavien palvelujen verotuspaikka on jatkossa 44 artiklan yleissäännön perusteella ostajan sijoittautumispaikka. Tämä koskee erityisesti erilaisia tilaisuuksien järjestäjille suoritettavia palveluja.

Muista säännöksistä poiketen uudet kulttuuri- ja viihdepalveluja sekä muita vastaavia palveluja koskevat verotuspaikkamuutokset toteutuvat vasta vuoden 2011 alusta. Vuoden 2010 loppuun kaikkien tällaisten palvelujen verotuspaikka on kaikilta osin nykyiseen tapaan niiden suorituspaikka.

Arvonlisäverolaki

Arvonlisäverolakiin otettaisiin uuden direktiivin mukaiset kulttuuri- ja viihdepalveluja sekä muita vastaavia palveluja koskevat myyntimaasäännökset.

Kuluttajille luovutetut palvelut, jotka liittyvät opetukseen, tieteellisiin palveluihin, kulttuuri-, viihde- ja urheilutilaisuuksiin, messuihin ja näyttelyihin ja muihin sellaisiin palveluihin sekä niiden järjestämiseen olisi nykyiseen tapaan myyty Suomessa, jos kyseinen toiminta tapahtuu täällä. Uusi sääntely vastaisi tältä osin voimassa olevan arvonlisäverolain 67 §:n 1 kohtaa.

Elinkeinonharjoittajalle myyty oikeus pääsyyn opetus-, tiede-, kulttuuri-, viihde- ja urheilutilaisuuksiin, messuihin ja näyttelyihin ja muihin sellaisiin tilaisuuksiin sekä pääsyyn välittömästi liittyvät palvelut olisi myyty Suomessa, jos tilaisuudet järjestetään täällä. Muiden elinkeinonharjoittajille luovutettujen kulttuuri- ja viihdetilaisuuksiin liittyvien palvelujen myyntimaa olisi yleissäännön perusteella Suomi, jos ne luovutetaan tänne sijoittautuneelle ostajalle. Aikaisemmin näihin palveluihin on sovellettu samoja sääntöjä kuin kuluttajille luovutettuihin palveluihin.

Edellä mainitut uudet myyntimaasäännökset tulisivat direktiivin mukaisesti voimaan

vuoden 2011 alusta. Vuoden 2010 aikana kaikkien kulttuuri- ja viihdepalvelujen ja muiden vastaavien palvelujen myyntimäärä määräytyisi nykyistä vastaavalla tavalla erillisellä lailla säädettävien väliaikaisesti sovellettavien säännösten perusteella.

3.2.7. Kuljetuksen liitännäispalvelut sekä irtaimen omaisuuden kohdistuvat palvelut

Direktiivi

Arvonlisäverodirektiivin uuden 54 artiklan mukaan kuluttajille suoritettavien kuljetuksen liitännäispalvelujen, kuten lastauksen, purun, lastin käsittelyn ja vastaavan toiminnan sekä irtaimen aineellisen omaisuuden arvioinnin ja tällaiseen omaisuuden kohdistuvan työsuorituksen suorituspaikka on paikka, jossa palvelut tosiasiallisesti suoritetaan. Säännös vastaa voimassa olevan direktiivin 52 artiklan b ja c kohtaa. Verotuspaikkaa ei ole muutettu, sillä nykyiset säännökset johtavat veron kantamiseen kulutuspaikassa.

Verovelvollisille suoritettavien kuljetuksen liitännäispalvelujen ja irtaimen aineelliseen omaisuuden kohdistuvien palvelujen suorituspaikka on 44 artiklan yleissäännöksen perusteella ostajan sijoittautumispaikka. Käytännössä verotuspaikka ei merkittävästi muutu tältääkään osin, koska voimassa olevan 53 ja 55 artiklan mukaan näiden palvelujen verotuspaikka on ollut se jäsenvaltio, joka on antanut ostajalle arvonlisäverotunnisteen.

Arvonlisäverolaki

Arvonlisäverolakiin otettaisiin uuden direktiivin mukaiset säännökset kuluttajille luovutettujen kuljetukseen liittyvien palvelujen ja irtaimen omaisuuden kohdistuvien palvelujen verotuspaikasta. Tällaiset palvelut olisi nykyiseen tapaan myyty Suomessa, jos ne suoritetaan täällä. Uudet säännökset vastaisivat tältä osin voimassa olevan 67 §:n 2—4 kohtaa.

Elinkeinonharjoittajille luovutettujen kuljetukseen liittyvien palvelujen ja irtaimen omaisuuden kohdistuvien palvelujen verotuspaikka määräytyisi uuden elinkeinonharjoittajia koskevan yleissäännöksen perusteel-

la. Palvelu olisi myyty Suomessa, jos se luovutetaan Suomeen sijoittautuneelle ostajalle. Nykyisin myös elinkeinonharjoittajille luovutetut edellä mainitut palvelut on pääsääntöisesti myyty Suomessa, jos ne suoritetaan täällä. Näiltä osin verotuspaikka siten muuttuisi. Muutosta pienentää kuitenkin se, että voimassa olevan 67 a ja 67 b §:n mukaan tavaran yhteisökuljetukseen liittyvät palvelut ja irtaimen esineeseen kohdistuvat palvelut ja tietyin edellytyksin myyty Suomessa, jos ostajalle on annettu arvonlisäverotunniste täällä.

3.2.8. Ravintola- ja ateriapalvelut

Direktiivi

Arvonlisäverodirektiivin uudessa 55 artiklassa säädetään ravintola- ja ateriapalvelujen verotuspaikasta. Artiklan mukaan ravintola- ja ateriapalvelujen suorituspaikka on paikka, jossa palvelut tosiasiallisesti suoritetaan. Nykyisin ravintola- ja ateriapalvelut verotetaan 43 artiklan yleissäännön perusteella myyjän sijoittautumisvaltiossa. Tämä on usein sama kuin paikka, jossa palvelu suoritetaan, mutta erityisesti ateriapalvelujen osalta ei kuitenkaan aina. Palvelun fyysinen suorituspaikka heijastaa parhaiten palvelujen kulutuspaikkaa ja turvaa tasavertaiset toimintaedellytykset tällaisten palvelujen tarjoajille. Utta säännöstä sovelletaan sekä verovelvollisille että kuluttajille myytäviin palveluihin, jotta myyjän ei tarvitse selvittää asiakkaan verovelvollisuusasemaa.

Laivoissa, ilma-aluksissa tai junissa myytävän ravintola- tai ateriapalvelun fyysinen suorituspaikka on vaikea määrittää. Tämän vuoksi direktiivin uuteen 57 artiklaan on otettu erityissäännös, joka koskee ravintola- ja ateriapalveluja, jotka tosiasiallisesti suoritetaan vesialuksilla, ilma-aluksilla tai junissa yhteisössä suoritettujen matkustajakuljetuksen osuuden aikana. Tällaisten palvelujen suorituspaikka on matkustajakuljetuksen lähtöpaikka. Myös tätä säännöstä sovelletaan sekä verovelvollisille että kuluttajille myytäviin palveluihin.

Arvonlisäverolaki

Voimassa olevaan arvonlisäverolakiin ei sisälly ravintola- ja ateriapalveluja koskevaa myyntimaasäännöstä. Nykyisin nämä palvelut verotetaan lain 64 §:n yleissäännön perusteella Suomessa, jos myyjä on sijoittautunut tänne. Arvonlisäverodirektiiviin tehtyjen muutosten mukaisesti arvonlisäverolakiin otettaisiin uusi ravintola- ja ateriapalveluja koskeva säännös, jonka mukaan nämä palvelut olisi myyty Suomessa, jos ne suoritetaan täällä. Säännös koskisi sekä elinkeinonharjoittajille että kuluttajille luovutettuja palveluja.

Arvonlisäverolakiin otettaisiin myös vesitai ilma-aluksessa tai junassa yhteisön alueella tapahtuvan henkilökuljetuksen aikana suoritettuja ravintola- ja ateriapalveluja koskeva direktiivin mukainen myyntimaasäännös. Tällaisen palvelun myyntimaa olisi Suomi, jos kuljetuksen lähtöpaikka on täällä. Uutta säännöstä sovellettaisiin sekä elinkeinonharjoittajille että kuluttajille luovutettuihin palveluihin.

Arvonlisäverolain 71 §:n 3 kohdan mukaan kansainvälisessä liikenteessä olevilla vesi- ja ilma-aluksilla suoritettavat ravintola- ja ateriapalvelut on vapautettu verosta. Vastaavaa vapautusta sovelletaan useassa muussakin jäsenvaltiossa, vaikka verovapaudella ei ole direktiivissä selkeää oikeudellista perustaa. Direktiiviin sisältyvän pöytäkirjalausuman mukaan verotuspaikkaa koskevalla muutoksella ei ole vaikutusta näiden palvelujen verovapauteen tai verollisuuteen. Edellä mainittu myyntimaasäännös ei siten vaikuttaisi Suomessa myytyjen palvelujen verovapauteen.

3.2.9. Kuljetusvälineiden vuokraus

Direktiivi

Nykyisin kuljetusvälineiden vuokraus verotetaan arvonlisäverodirektiivin 43 artiklan yleissäännön mukaan kaikissa tapauksissa vuokralleantajan sijoittautumisvaltiossa. Tämä sääntö ei kuitenkaan ole asianmukaisesti varmistanut veron kantamista kulutusvaltiossa. Erityisesti pitkäaikaisen vuokrauksen osalta se on kannustanut autonvuokrausta harjoittavia yrityksiä sijoittautumaan jäsen-

valtioihin, joissa vuokraukseen sovelletaan matalaa verokantaa tai joissa autoihin liittyvät vähennysoikeudet ovat laajat.

Arvonlisäverodirektiiviin lisätyn uuden 56 artiklan mukaan kuljetusvälineen lyhytaikaisen vuokrauksen suorituspaikka on paikka, jossa kuljetusväline tosiasiaassa annetaan asiakkaan käyttöön. Lyhytaikaisella vuokrauksella tarkoitetaan kuljetusvälineen jatkuvaa hallintaa tai käyttöä enintään 30 päivän ajan tai, alusten osalta, enintään 90 päivän ajan. Uutta säännöstä sovelletaan sekä verovelvollisille että kuluttajille suoritettuihin palveluihin.

Verovelvolliselle tapahtuvan kuljetusvälineen pitkäaikaisen vuokrauksen verotuspaikka on uuden 44 artiklan yleissäännön perusteella asiakkaan sijoittautumispaikka. Muutoksesta johtuen sovellettaviksi tulevat tämän jäsenvaltion vähennyssäännökset, ja toisesta jäsenvaltiosta pitkäaikaiseen yritysikäyttöön tapahtuvaan autojen vuokraukseen liittyvät verokannustimet poistuvat.

Myös kuluttajalle tapahtuvan kuljetusvälineen pitkäaikaisen vuokrauksen verotuspaikka on uuden 56 artiklan mukaan asiakkaan sijoittautumispaikka. Vuokralleantajat joutuvat siten suorittamaan veroa jokaisessa jäsenvaltiossa, jossa niillä on kuluttajasiakkaita. Tämä muutos toteutuu vasta vuoden 2013 alusta. Vuosina 2010—2012 verotuspaikka on uuden 45 artiklan yleissäännön perusteella nykyiseen tapaan vuokralleantajan sijoittautumispaikka.

Arvonlisäverodirektiivin uusi 56 artikla sisältää kuluttajalle tapahtuvaa huvialuksen pitkäaikaista vuokrausta koskevan erityissäännöksen. Tällaisen palvelun suorituspaikka on paikka, jossa huvialus tosiasiaassa luovutetaan asiakkaan käyttöön, kun palvelun tarjoaja tosiasiaassa suorittaa tämän palvelun kyseisessä paikassa sijaitsevasta liiketoimintansa kotipaikasta tai kiinteästä toimipaikasta. Myös tämä muutos toteutuu vasta vuoden 2013 alusta. Vuoden 2012 loppuun verotuspaikka on tämänkin palvelun osalta uuden 45 artiklan yleissäännön perusteella nykyiseen tapaan vuokralleantajan sijoittautumispaikka.

Arvonlisäverolaki

Nykyisin kuljetusvälineiden vuokraus verotetaan arvonlisäverolain 64 §:n yleissäännön perusteella myyjän sijoittautumispaikassa. Arvonlisäverodirektiiviin tehtyjen muutosten johdosta arvonlisäverolakiin otettaisiin uudet kuljetusvälineiden vuokrausta koskevat säännökset.

Uusien säännösten mukaan kuljetusvälineiden lyhytaikainen vuokrauspalvelu olisi myyty Suomessa, jos kuljetusväline luovutetaan ostajan käyttöön täällä. Säännös koskisi vuokrausta sekä elinkeinonharjoittajille että kuluttajille.

Elinkeinonharjoittajalle luovutettu kuljetusvälineen pitkäaikainen vuokrauspalvelu olisi uuden yleissäännön perusteella myyty Suomessa, jos asiakas on sijoittautunut tänne. Sama koskisi kuluttajalle luovutettua vastaavaa palvelua. Direktiivin mukaisesti tätä sääntöä sovellettaisiin kuluttajalle tapahtuvaan vuokraukseen vasta vuoden 2013 alusta. Vuoden 2012 loppuun kuluttajalle myydyin kuljetusvälineen pitkäaikaisen vuokrauksen myyntimaa olisi uuden yleissäännön perusteella nykyiseen tapaan Suomi, jos myyjä on sijoittautunut tänne.

Lakiin otettaisiin myös direktiivin mukainen kuluttajalle luovutetun huvialuksen pitkäaikaista vuokrausta koskeva erityissäännös, jonka mukaan tällainen palvelu olisi myyty Suomessa, jos vesialus luovutetaan asiakkaan käyttöön Suomessa myyjän täällä sijaitsevasta toimipaikasta. Säännöstä sovellettaisiin vasta vuoden 2013 alusta. Vuoden 2012 loppuun myyntimaa olisi tämänkin palvelun osalta uuden yleissäännön perusteella nykyiseen tapaan Suomi, jos myyjä on sijoittautunut tänne.

Arvonlisäverodirektiivin säännösten voimaan tulosta johtuvan siirtymäkauden aikana kuluttajalle luovutetun kuljetusvälineen pitkäaikaisen vuokrauspalvelun myyntimaa määräytyisi eräissä tilanteissa jaksossa 3.2.13. selostettavalla tavalla palvelun tosiasiallisen kulutuspaikan perusteella.

3.2.10. Radio- ja televisiolähetyspalvelut, sähköiset palvelut ja telepalvelut

Direktiivi

Arvonlisäverodirektiivin voimassa olevien säännösten mukaan yhteisöön sijoittautuneille kuluttajille suoritettujen radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen verotuspaikka riippuu siitä, mihin myyjä on sijoittautunut. Nykyisen 43 artiklan mukaan yhteisöön sijoittautuneiden myyjien palvelut verotetaan myyjän sijoittautumisvaltiossa. Yhteisön ulkopuolelle sijoittautuneet myyjät suorittavat 57 ja 59 artiklojen mukaan veron kulutusvaltiossa eli kuluttajan sijoittautumisvaltiossa ja voivat sähköisten palvelujen osalta käyttää direktiivin XII osaston 6 luvussa tarkoitettua erityisjärjestelmää.

Radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen nykyiset verotuspaikkasäännöt ovat johtaneet siihen, että niitä tarjoavat yritykset ovat sijoittautuneet verotussyistä matalan verokannan jäsenvaltioihin. Tämän vuoksi edellä mainittujen kuluttajille tarjottavien palvelujen verotuspaikka muuttuu arvonlisäverodirektiivin uuden vuonna 2015 voimaan tulevan 58 artiklan perusteella ostajan sijoittautumisvaltioksi myös silloin, kun myyjä on sijoittautunut yhteisöön. Samalla otetaan käyttöön nykyistä sähköisen kaupan erityisjärjestelmää vastaava järjestelmä toisiin jäsenvaltioihin sijoittautuneille myyjille. Erityisjärjestelmät koskevat sähköisten palvelujen lisäksi radio- ja televisiolähetyspalveluja sekä telepalveluja.

Edellä mainitut muutokset tulevat voimaan vasta vuoden 2015 alussa. Vuoden 2014 loppuun yhteisöön sijoittautuneiden myyjien yhteisöön sijoittautuneille kuluttajille suorittamat radio- ja televisiolähetyspalvelut, sähköiset palvelut ja telepalvelut verotetaan 45 artiklan yleissäännön perusteella edelleenkin myyjän sijoittautumisvaltiossa.

Yhteisön ulkopuolelle sijoittautuneille kuluttajille myytävien radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen verotuspaikka on nykyiseen tapaan kuluttajan sijoittautumispaikka. Tätä koskevat nykyistä 56 artiklaa vastaavat säännökset sisältyvät vuoden 2014 loppuun direk-

tiivin uuteen 59 artiklaan ja vuoden 2015 alusta uuteen 58 artiklaan.

Arvonlisäverodirektiivin uusien säännösten mukaan verovelvollisille suoritettavien radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen sekä telepalvelujen verotuspaikka on 44 artiklan yleissäännön perusteella ostajan sijoittautumispaikka. Nykyisin näiden palvelujen verotuspaikka on määräytynyt vastaavalla tavalla immateriaalipalveluja koskevan 56 artiklan perusteella.

Arvonlisäverolaki

Arvonlisäverolakiin ehdotetaan tehtäväksi uuden direktiivin edellyttämät radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen sekä telepalvelujen verotuspaikkaa koskevat muutokset siten, että uudet säännökset vastaisivat direktiivin vuoden 2014 loppuun voimassa olevia sääntöjä. Vuoden 2015 alusta voimaan tulevat muutokset toteutettaisiin selkeyden vuoksi myöhemmin tehtävällä erillisellä lainmuutoksella.

Yhteisöön sijoittautuneelle kuluttajalle myydyt radio- ja televisiolähetyspalvelut, sähköiset palvelut sekä telepalvelut verotettaisiin uuden yleissäännön perusteella voimassa olevia säännöksiä vastaavasti Suomessa, jos myyjä olisi sijoittautunut tänne. Yhteisön ulkopuolelle sijoittautuneen myyjän suorittamat palvelut olisi kuitenkin nykyiseen tapaan myyty Suomessa, jos kuluttaja on sijoittautunut Suomeen. Edellä mainittujen palvelujen myyntiä yhteisön ulkopuolelle sijoittautuneille kuluttajalle ei edelleenkään verotettaisi Suomessa. Näiltä osin palvelujen myyntimaassa ei siten tapahtuisi muutoksia. Myöskään sähköisiin palveluihin sovellettavan erityisjärjestelmän soveltamisalaa ei tässä yhteydessä muutettaisi.

Elinkeinonharjoittajalle myytävän radio- ja televisiolähetyspalvelun, sähköisen palvelun tai telepalvelun myyntimaa olisi yleissäännön perusteella Suomi, jos ostaja olisi sijoittautunut tänne. Nykyisin myyntimaa määräytyy tällaisissa tapauksissa vastaavalla tavalla arvonlisäverolain immateriaalipalveluja koskevien sääntöjen perusteella. Tälläkään muutoksella ei siten olisi vaikutusta näiden palvelujen verotuspaikkaan.

3.2.11. Immateriaalipalvelut

Direktiivi

Arvonlisäverodirektiivin uuden immateriaalipalveluja koskevan 59 artiklan mukaan yhteisön ulkopuolelle sijoittautuneelle kuluttajalle suoritettavien palvelujen verotuspaikka on ostajan sijoittautumispaikka. Säännös vastaa tältä osin direktiivin voimassa olevaa 56 artiklaa. Yhteisöön sijoittautuneelle kuluttajalle suoritettujen immateriaalipalvelujen verotuspaikka on uuden 45 artiklan yleissäännön perusteella nykyiseen tapaan myyjän sijoittautumispaikka. Verovelvollisille suoritettavien immateriaalipalvelujen verotuspaikka on uuden 44 yleissäännön perusteella ostajan sijoittautumispaikka riippumatta siitä, onko ostaja sijoittautunut yhteisöön tai sen ulkopuolelle. Verotuspaikka säilyisi tältäkin osin nykyisellään.

Uuteen 59 artiklaan sisältyvä immateriaalipalvelujen luettelo vastaa pääosin voimassa olevaa 56 artiklaa. Ainoastaan immateriaalipalvelujen välityspalveluja ei enää mainita. Verovelvollisille luovutettujen välityspalvelujen verotuspaikka määräytyy jatkossa uuden yleissäännön ja kuluttajien luovutettujen palvelujen verotuspaikka uuden välityspalveluja koskevan säännöksen perusteella.

Arvonlisäverolaki

Arvonlisäverolakia muutettaisiin siten, että immateriaalipalvelujen verotuspaikkaan sovellettaisiin arvonlisäverodirektiivin mukaisia uusia säännöksiä. Uudet säännökset eivät kuitenkaan muuttaisi immateriaalipalvelujen verotuspaikkaa nykyisestä.

Yhteisöön sijoittautuneille kuluttajille luovutettujen immateriaalipalvelujen myyntimaa olisi uuden yleissäännön perusteella Suomi, jos myyjä on sijoittautunut tänne. Yhteisön ulkopuolelle sijoittautuneille kuluttajille myytyjä immateriaalipalveluja ei verotettaisi Suomessa. Elinkeinonharjoittajille myytävien immateriaalipalvelujen myyntimaa olisi uuden yleissäännön perusteella Suomi, jos ostaja on sijoittautunut tänne.

3.2.12. Matkatoimistopalvelut

Direktiivi

Arvonlisäverodirektiivin 307 artiklan 2 kohta sisältää erityissäännöksen matkatoimistopalveluihin sovellettavasta verotuspaikasta. Sen mukaan matkatoimistopalvelua verotetaan siinä jäsenvaltiossa, jossa matkatoimistolla on liiketoiminnan kotipaikka tai kiinteä toimipaikka, josta se on suorittanut palvelun. Tätä säännöstä ei ole muutettu uudella direktiivillä.

Arvonlisäverolaki

Matkatoimistopalveluihin sovellettavasta marginaaliverotusmenettelystä säädetään arvonlisäverolain 80 §:ssä. Lakiin ei sisälly erillistä matkatoimistopalvelun myyntimäänsäännöstä, vaan tällaisen palvelun myyntimää määrätty 64 §:n yleissäännöksen perusteella. Koska uuden direktiivin mukaan elinkeinonharjoittajille luovutettuja palveluja koskeva yleissääntö muuttuu, arvonlisäverolakiin otettaisiin matkatoimistopalveluja koskeva erityissäännös. Uuden säännöksen mukaan elinkeinonharjoittajalle luovutettu matkatoimistopalvelu olisi nykyiseen tapaan myyty Suomessa, jos myyjä on sijoittautunut tänne.

3.2.13. Kaksinkertaisen verotuksen tai verottamatta jättämisen estäminen

Direktiivi

Arvonlisäverodirektiivin uuden 59 a artiklan mukaan jäsenvaltio voi eräissä tilanteissa syrjäyttää verotuspaikkaa koskevat säännöt ja verottaa palvelun siellä, missä se tosiasiallisesti kulutetaan, jos tämä on tarpeen kaksinkertaisen verotuksen, verottamatta jättämisen tai kilpailun vääristymisen välttämiseksi. Tätä mahdollisuutta voidaan soveltaa 44 ja 45 artiklan yleissääntöjen, kuljetusvälineen vuokrausta koskevan 56 artiklan ja immateriaalipalveluja koskevan 59 artiklan perusteella verotettaviin palveluihin. Voimassa olevan direktiivin mukaan säännöstä on voitu soveltaa vain immateriaalipalveluihin ja kuljetusvälineiden vuokraukseen.

Arvonlisäverolaki

Voimassa olevassa arvonlisäverolaissa on hyödynnetty mahdollisuutta määritellä myyntimaa palvelun tosiasiallisen kulutuspaikan perusteella ainoastaan kuljetuskaluston vuokrauksen osalta. Lain 64 §:n 2 momentin mukaan kuljetuskaluston vuokrauspalvelu on myyty Suomessa, jos se tosiasiallisesti kulutetaan yksinomaan täällä ja jos se yleissäännöstä soveltaen olisi myyty yhteisön ulkopuolella. Vastaavasti, jos kuljetuskaluston vuokrauspalvelu tosiasiallisesti kulutetaan yksinomaan yhteisön ulkopuolella, se on yleissäännöksen estämättä myyty ulkomailla.

Arvonlisäverolain uudet kuljetusvälineiden vuokraukseen sovellettavat myyntimäänsäännökset johtaisivat siihen, että vero tulee niiden perusteella kannetuksi kulutusvaltiossa. Tämän vuoksi lakiin ei otettaisi 64 §:n 2 momenttia vastaavaa pysyvää säännöstä. Kuluttajalle tapahtuvaa kuljetusvälineiden pitkäaikaista vuokrausta koskevat uudet säännöt tulevat kuitenkin voimaan vasta vuoden 2013 alusta. Tämän vuoksi lakiin sisällytettäisiin näitä palveluja koskeva 64 §:n 2 momenttia vastaava väliaikainen säännös, joka olisi voimassa vuoden 2012 loppuun asti.

Muiden palvelujen osalta tosiasiallisen kulutuspaikan sääntöä ei olisi tarpeen ottaa käyttöön.

3.2.14. Käännetty verovelvollisuus

Direktiivi

Arvonlisäverodirektiivin uuden 44 artiklan yleissäännön mukaan verovelvollisille myytävien palvelujen verotuspaikka muuttuu myyjän sijoittautumisvaltiosta ostajan sijoittautumisvaltioksi. Direktiivin uuden 196 artiklan mukaan yleissäännön mukaisiin myynteihin sovelletaan käännettyä verovelvollisuutta silloin, kun myyjä ei ole sijoittautunut ostajan sijoittautumisvaltioon. Tämä tarkoittaa sitä, että ostaja on myyjän asemesta verollinen maksamaan veron. Pakollisen käännetyn verovelvollisuuden soveltamisala laajenee nykyisistä immateriaalipalveluista kaikkiin yleissäännön mukaan verotettaviin palveluihin. Lisäksi sitä sovelletaan paitsi verovelvollisiin ostajiin myös sellaisiin arvon-

lisäverotunnisteen saaneisiin oikeushenkilöihin, jotka eivät ole verovelvollisia.

Direktiivin 192 a artiklaan on otettu uusi säännös, jossa täsmennetään sitä, milloin myyjää ei pidetä kyseiseen jäsenvaltioon sijoittautuneena käännettyä verovelvollisuutta koskevia säännöksiä sovellettaessa. Säännöksen mukaan verovelvollista, jolla on kiinteä toimipaikka sen jäsenvaltion alueella, jossa vero on maksettava, ei tämän perusteella pidetä kyseiseen jäsenvaltioon sijoittautuneena, jos kyseinen toimipaikka ei osallistu tähän myyntiin. Säännöstä sovelletaan myös 194 artiklassa tarkoitettuun valinnaiseen käännettyyn verovelvollisuuteen.

Arvonlisäverolaki

Direktiivin 196 artiklan uudet käännettyä verovelvollisuutta koskevat säännökset eivät aiheuta muutoksia arvonlisäverolakiin. Arvonlisäverolain 9 §:n mukaan käännettyä verovelvollisuutta sovelletaan laajasti palvelujen ja tavaroiden myyntiin silloin, kun myyjä ei ole Suomeen sijoittautunut. Sitä sovelletaan jo nykyisin elinkeinonharjoittajien lisäksi sellaisiin ostajana oleviin oikeushenkilöihin, jotka eivät ole elinkeinonharjoittajia.

Arvonlisäverolakiin tehtäisiin direktiivin uuden 192 a artiklan edellyttämät muutokset. Lakiin otettavan uuden säännöksen mukaan Suomeen sijoittautumattoman myyjään rinnastettaisiin käännettyä verovelvollisuutta sovellettaessa ulkomainen myyjä, jolla on täällä kiinteä toimipaikka, jos tämä toimipaikka ei osallistu kyseiseen myyntiin.

3.2.15. Ahvenanmaata koskevat säännöt

Arvonlisäverolain uusia palvelujen myyntimaasäännöksiä sovellettaisiin nykyiseen tapaan pääsääntöisesti myös Ahvenanmaan ja muiden maiden väliseen myyntiin.

Ahvenanmaata koskevan erillislain 5, 7 ja 7 a §:ään sisältyvät nykyisin verorajasta johduttavat maakuntaan liittyvät erityiset palvelujen myyntimaasäännökset. Ne koskevat kuljetuskaluston vuokrauspalveluja sekä immateriaalipalveluja, radio- ja televisiolähetyspalveluja, sähköisiä palveluja ja telepalveluja. Säännöksiin tehtäisiin arvonlisäverolain muutoksista aiheutuvat tarkistukset.

3.2.16. Soveltamisohjeet

Arvonlisäverodirektiivin 398 artiklan mukaan jäsenvaltioiden ja komission välisen yhteistyön varmistamiseksi perustettu neuvoo-antava arvonlisäverokomitea tarkastelee arvonlisäverodirektiivin säännösten soveltamiseen liittyviä kysymyksiä. Tähän liittyen arvonlisäverokomitea antaa tulkintasuosituksia.

Arvonlisäverojärjestelmän yhdenmukaisen soveltamisen varmistamiseksi arvonlisäverodirektiivin 397 artiklan mukaan neuvosto voi yksimielisesti päättää komission ehdotuksesta arvonlisäverodirektiivin täytäntöönpanon edellyttämistä toimenpiteistä. Tämän menetelyn avulla tulkintasuosituksista voidaan tehdä jäsenvaltioita oikeudellisesti sitovia täytäntöönpanomääräyksiä.

Uuden palvelujen verotuspaikkaa koskevan direktiivin voimaantuloon liittyen arvonlisäverokomiteassa on vuoden 2009 aikana keskusteltu eräistä direktiivin soveltamiseen liittyvistä kysymyksistä. Komiteassa on käsitelty muun muassa seuraavia asioita:

- miten myyjä varmistuu siitä, että asiakas on elinkeinonharjoittaja tai kuluttaja;
- liiketoiminnan kotipaikan, kiinteän toimipaikan ja vakinaisen asuinpaikan määrittely;
- verotuspaikan määrittäminen silloin, kun ostaja on sijoittautunut useaan valtioon;
- ravintola- ja ateriapalvelun määrittelmä;
- vesialuksilla, ilma-aluksilla tai junissa suoritettavien ravintola- ja ateriapalvelujen verotuspaikan määrittely;
- kulttuurin, viihteen ja muiden vastaavien palvelujen määrittely;
- kuljetusvälineen määrittely sekä lyhyt- ja pitkäaikaisen vuokrauksen rajanveto;
- majoitustoimintaan liittyvien välityspalvelujen verotuspaikka;
- milloin kiinteä toimipaikka ei osallistu myyntiin.

Tavoitteena on saada aikaan tulkintasuosituksia ja muuntaa ne myöhemmin jäsenvaltioita oikeudellisesti sitoviksi täytäntöönpanomääräyksiksi. Keskusteluja ei ole vielä saatettu päätökseen. Tulkintasuositusten hyväksymisen jälkeen Verohallinto antaa niitä koskevat tarkemmat ohjeet.

3.3 Yhteisökaupan valvontaan liittyvät muutokset

Arvonlisäverolakiin ehdotetaan tehtäväksi uuden palvelujen verotuspaikkaa koskevan direktiivin sekä tietojenvaihtoa koskevan direktiivin edellyttämät yhteisökaupan valvontaan liittyvät muutokset.

Yhteisökaupan valvontajärjestelmä, jolla nykyisin valvotaan yhteisön sisäisiä tavara-toimituksia, laajenisi koskemaan palveluja. Palvelujen myyjät ilmoittaisivat jatkossa yhteisökaupan valvontaa varten annettavassa yhteenvetoilmoituksessa myös ne elinkeinonharjoittajille myydyt palvelut, joihin ostajan jäsenvaltiossa on direktiivin mukaan sovellettava käännettä verovelvollisuutta. Verohallinto toimittaisi tiedot sähköisesti ostajan jäsenvaltioon.

Yhteenvetoilmoitusten antokausi lyhennettäisiin nykyisestä kolmesta kuukaudesta yhteen kuukauteen sekä tietojen antamiselle ja välittämiseksi toisiin jäsenvaltioihin säädettyä määräaika lyhennettäisiin nykyisestä kolmesta kuukaudesta yhteen kuukauteen. Yhteenvetoilmoitukset tulisi jatkossa antaa pääsääntöisesti sähköisesti. Lakiin tehtäisiin yhteisökaupan valvonnan edellyttämät verosääntöjen syntymisajankohtaan liittyvät muutokset palvelujen osalta. Lisäksi lakiin otettaisiin direktiivin mukainen säännös veronsuorittamisvelvollisuuden syntymisajankohdasta jatkuvana suorituksena tapahtuvassa tavaran tai palvelun myynnissä.

Edellä mainitut muutokset tulisivat uusien direktiivien mukaisesti voimaan vuoden 2010 alusta.

3.3.1. Palvelujen verotuspaikkauudistus

Direktiivi

Direktiivin 214 artiklan uudessa d ja e kohdassa säädetään jäsenvaltion velvollisuudesta rekisteröidä toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneille verovelvollisille suoritettujen yleissäännön mukaan verotettavien palvelujen ostajat ja myyjät. Jäsenvaltioiden on toteutettava tarvittavat toimenpiteet, jotka tekevät mahdolliseksi tunnistaa yksilöllisellä tunnisteella jokainen verovelvollinen, joka vastaanottaa jäsenvaltion alueella palveluja,

joista hän on 196 artiklan mukaan velvollinen maksamaan arvonlisäveron. Sama koskee verovelvollista, joka on sijoittautunut jäsenvaltion alueelle ja joka suorittaa toisen jäsenvaltion alueella palveluja, joista 196 artiklan mukaan yksinomaan vastaanottaja on velvollinen maksamaan arvonlisäveron.

Yhteenvetoilmoituksen antamisesta verovelvollisen suorittamista palveluista säädetään direktiivin 262 artiklan uudessa c kohdassa. Arvonlisäverotunnisteen saaneen verovelvollisen on annettava yhteenvetoilmoitus niistä verovelvollisista ja niistä arvonlisäverotunnisteen saaneista oikeushenkilöistä, jotka eivät ole verovelvollisia, joille hän on suorittanut palveluja, joista palvelun vastaanottaja on veronmaksuvelvollinen 196 artiklan mukaan. Ilmoitusvelvollisuus ei koske palveluja, jotka on vapautettu verosta verotusjäsenvaltiossa.

Yhteenvetoilmoituksessa annettavia tietoja koskevaan direktiivin 264 artiklan 1 kohtaan on tehty palvelujen suorituspaikkaa koskevien säännösten edellyttämät muutokset. Yhteenvetoilmoituksessa on oltava aikaisempien tietojen lisäksi tieto myyjän ja ostajan arvonlisäverotunnisteesta sekä verovelvollisen suorittamien palvelujen kokonaisarvosta kunkin ostajan osalta.

Asetus

Neuvoston uudella asetuksella laajennetaan jäsenvaltioiden viranomaisten välinen tietojenvaihto kattamaan edellä mainitut elinkeinonharjoittajien yhteenvetoilmoituksessa ilmoittamat palvelut.

Asetuksen muutetun 2 artiklan 9 kohdan mukaan asetuksessa tarkoitetaan palvelujen yhteisökaupalla palvelujen suoritusta, joka on ilmoitettava arvonlisäverodirektiivin 262 artiklassa säädettyssä yhteenvetoilmoituksessa. Näillä palveluilla tarkoitetaan palveluja, joista palvelun vastaanottaja on verovelvollinen direktiivin 196 artiklan mukaan.

Asetuksen muutetun 23 artiklan ensimmäisen kohdan toisen alakohdan mukaan jäsenvaltion toimivaltaisen viranomaisen on uutena tietona saatava kaikista muista jäsenvaltioista ilman eri toimenpiteitä ja viipymättä niiden palvelujen yhteisökauppojen kokonaisarvo, jotka tiedot antavassa jäsenvaltiossa

sa arvonlisäverotunnisteen saaneet toimijat ovat myyneet arvonlisäverotunnisteen haltijoille. Aikaisemmin tämä velvoite on koskenut vain tavaroiden yhteisökauppojen kokonaisarvoa.

Asetuksen 24 artiklan ensimmäisen kohdan soveltamisala on laajennettu kattamaan tavaroiden yhteisökaupan lisäksi palvelujen yhteisökaupan. Muutetun säännöksen mukaan jäsenvaltion toimivaltaisen viranomaisen on aina, kun se katsoo tämän tarpeelliseksi sen alueella verotettavan palvelujen yhteisökaupan valvomisen kannalta, ja ainoastaan arvonlisäverosäännösten rikkomisen estämiseksi, saatava palveluja suorittaneiden henkilöiden arvonlisäverotunnisteen ja kunkin tällaisen henkilön kullekin arvonlisäverotunnisteen saaneelle henkilölle suorittamien palvelujen suoritusten kokonaisarvo.

Arvonlisäverolaki

Arvonlisäverolakiin tehtäisiin direktiivin edellyttämät muutokset verovelvollisten rekisteröintiä ja yhteenvetoilmoituksia koskeviin säännöksiin. Yhteenvetoilmoitus annettaisiin tavaran myyntien lisäksi sellaisten palvelujen myynnistä muihin jäsenvaltioihin, joista ostaja on direktiivin 196 artiklan mukaan velvollinen suorittamaan veron. Ilmoituksessa olisi annettava tiedot myyjän ja ostajan arvonlisäverotunnisteesta sekä myytyjen palvelujen kokonaisarvosta kunkin ostajan osalta.

Uuden asetuksen muutokset ovat Suomessa suoraan sovellettavia vuoden 2010 alusta eikä niitä panna erikseen täytäntöön kansallisella lailla.

3.3.2. Tietojenvaihdon nopeuttaminen

Direktiivi

Arvonlisäverodirektiivin 263 artiklaa on muutettu siten, että sen 1 kohdan mukaan yhteenvetoilmoitus on tehtävä jokaiselta kalenterikuukaudelta jäsenvaltioiden vahvistamia menettelyjä noudattaen määräajassa, joka on enintään yksi kuukausi.

Direktiivin 263 artiklan 1a kohdan mukaan jäsenvaltio voi kuitenkin vahvistamiensa edellytysten ja rajoitusten puitteissa sallia ve-

rovelvollisen antavan yhteenvetoilmoituksen enintään yhden kuukauden määräajassa kultakin kalenterivuosiinlännekseltä, kun 264 artiklan 1 kohdan d alakohdassa ja 265 artiklan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitettujen tavaroiden luovutusten neljännesvuosittainen arvonlisäveroton kokonaisarvo on kyseisen vuosineljänneksen ja kunkin neljän edellisen vuosineljänneksen osalta enintään 50 000 euroa. Kalenterivuosiinlänneksen soveltamisen oikeus päättyy sen kuukauden päättyttyä, jonka aikana 264 artiklan 1 kohdan d alakohdassa ja 265 artiklan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitettujen tavaroiden luovutusten arvonlisäveroton kokonaisarvo on kyseisen vuosineljänneksen osalta enemmän kuin 50 000 euroa. Tässä tapauksessa laaditaan yhteenvetoilmoitus vuosineljännekseltä jo kuluneelta kuukaudelta tai kuluneilta kuukausilta määräajassa, joka on enintään yksi kuukausi. Direktiivin 263 artiklan 1b kohdan mukaan jäsenvaltio voi vuoden 2011 loppuun vahvistaa edellä mainituksi määräksi 100 000 euroa.

Direktiivin 263 artiklan 1c kohdan mukaan kun on kyse 264 artiklan 1 kohdan d alakohdassa tarkoitetuista palvelujen suorituksista, jäsenvaltio voi vahvistamiensa edellytysten ja rajoitusten mukaisesti sallia verovelvollisten antaa yhteenvetoilmoitus kultakin kalenterivuoden neljännekseltä määräajassa, joka on enintään yksi kuukausi vuosineljänneksen päättymisestä. Jäsenvaltio voi vaatia verovelvollisia, jotka toteuttavat sekä 264 artiklan 1 kohdan d alakohdassa tarkoitettuja tavaroiden luovutuksia että palvelujen suorituksia antamaan yhteenvetoilmoituksen 1—1 b kohdan soveltamisessa johtuvassa määräajassa.

Asetus

Asetuksen 25 artiklaa on muutettu siten, että jäsenvaltion on annettava yhteenvetoilmoituksilla kerätyt tiedot muiden jäsenvaltioiden käytettäväksi viimeistään yhden kuukauden kuluessa sen kauden päättymisestä, jota tiedot koskevat.

Arvonlisäverolaki

Arvonlisäveropetosten tehokas torjunta edellyttää, että verotusjäsenvaltiolla on mahdollisimman nopeasti käytössään tiedot yh-

teisön sisäisistä liiketoimista. Tämä edellyttää sekä yhteenvetoilmoituksen ilmoituskauten lyhentämistä että nopeampaa tietojen ilmoittamista muille jäsenvaltioille. Arvonlisäverolakia ehdotetaan muutettavaksi siten, että yhteenvetoilmoituksen ilmoituskaudeksi tulisi kalenterikuukausi.

Yhden kuukauden ilmoitusjakso on muutoksen tavoitteen eli nopeamman tietojenvaihdon ja veropetostorjunnan kannalta tehokas. Verovelvollisille aiheutuvaa hallinnollisen taakan lisääntymistä voidaan pitää suhteellisen vähäisenä. Selkeys- ja yksinkertaisuussyyt niin verovelvollisten kuin Verohallinnon osalta puoltavat myös kaikille yhteenvetoilmoituksen antajille yhdenmukaista yhden kuukauden ilmoitusjaksoa. Näistä syistä arvonlisäverolakiin ei ehdoteta otettavaksi säännöstä kalenterivuoden neljännekseltä annettavasta yhteenvetoilmoituksesta, kun tavaroiden yhteisömyyntien neljännesvuosittainen arvonlisäveroton kokonaisarvo on kyseisen vuosineljänneksen ja kunkin neljän edellisen vuosineljänneksen osalta enintään 50 000 euroa, eikä myöskään palvelujen osalta.

Verohallinnon on annettava yhteenvetoilmoituksilla kerätyt tiedot muiden jäsenvaltioiden käyttöön viimeistään yhden kuukauden kuluessa ilmoituskauten päättymisestä, mikä tarkoittaa nykyisen yhteenvetoilmoituksen antoajan lyhentämistä. Monissa jäsenvaltioissa sovelletaan jo nykyisin 10—20 päivän ilmoituksenantoaikaa. Tietojen oikeellisuuden takaamiseksi ja yritysten hallinnollisen taakan vähentämiseksi on tarpeen antaa riittävästi aikaa verovelvollisille yhteenvetoilmoituksen toimittamiseen. Toisaalta myös Verohallinnolle on annettava kohtuullisesti aikaa yhteenvetoilmoitusten ja niillä saatavien tietojen käsittelyyn. Arvonlisäverolakia ehdotetaan muutettavaksi siten, että yhteenvetoilmoitus tulisi antaa viimeistään kalenterikuukautta seuraavan kuukauden 20 päivänä.

3.3.3. Sähköiset yhteenvetoilmoitukset

Direktiivi

Direktiivin 263 artiklan 1 kohdan mukaan yhteenvetoilmoitus on tehtävä jäsenvaltion vahvistamia menettelyjä noudattaen. Direk-

tiivin 263 artiklan 2 kohtaa on muutettu siten, että jäsenvaltion on sallittava, ja se voi vaatia, että yhteenvetoilmoitus annetaan siirtämällä tiedostot sähköisesti vahvistamiensa edellytysten mukaisesti.

Arvonlisäverolaki

Arvonlisäverolakia ehdotetaan muutettavaksi siten, että yhteenvetoilmoitus velvoitetaisiin antamaan sähköisesti. Se voitaisiin antaa myös sähköisenä tiedostosiirtona. Verovelvollisten ja hallinnon toimintaympäristön ja -tapojen kehittymisen myötä pidetään mahdollisena ja tarkoituksenmukaisena siirtä sähköiseen yhteenvetoilmoitukseen ja vähentää siten ilmoittamisesta aiheutuvaa hallinnollista rasitetta. Sähköisten tietojen tarkempi antotapa jätettäisiin edelleen Verohallinnon määrättäväksi. Verohallinto voisi kuitenkin pyynnöstä sallia paperisen yhteenvetoilmoituksen. Tämä tulisi kyseeseen tilanteissa, joissa verovelvollisella ei ole käytännön syistä mahdollisuutta toimittaa ilmoitusta sähköisesti.

3.3.4. Verosaatavan syntymisajankohtaan liittyvät muutokset

Direktiivi

Direktiivin verosaatavan syntymisajankohtaan liittyvillä muutoksilla varmistetaan yhteisökaupan valvontajärjestelmän piiriin tulevien palvelujen osalta, että sovellettavat säännöt ovat samat koko yhteisössä, ja että ajankohta on sama sekä palvelun myyjän että ostajan osalta. Tämä helpottaa valvontaa ja tietojen ristiintarkistusta.

Direktiivin 64 artiklan nykyisin jäsenvaltioille valinnaista 2 kohtaa on muutettu siten, että yli yhden vuoden ajan jatkuvana suorituksena tapahtuva palvelun suoritus, josta palvelun ostaja on arvonlisäverodirektiivin 196 artiklan mukaan velvollinen suorittamaan veron ja johon ei liity tilityksiä tai maksuja tämän ajanjakson aikana, katsotaan loppuunsaatetuksi kunkin kalenterivuoden päättyessä, kunnes palvelujen suoritus päättyy. Uusi säännös on jäsenvaltiolle pakollinen.

Direktiivin 66 artiklaa on muutettu siten, että artiklassa säädettyä jäsenvaltioille myönnettyä oikeutta poiketa verosaatavan syntymistä koskevista pakollisista säännöksistä ei sovelleta palvelujen suorituksiin, joista palvelun ostaja on 196 artiklan mukaisesti velvollinen maksamaan veron.

Arvonlisäverolaki

Arvonlisäverolain veron suorittamisvelvollisuuden syntymisajankohtaa koskevia säännöksiä ehdotetaan yhdenmukaistettavaksi voimassa olevan arvonlisäverodirektiivin kanssa. Lakiin otettaisiin direktiivin 64 artiklan 1 kohtaa vastaava jatkuvana suorituksena tapahtuvaa tavaran luovuttamista tai palvelujen suorittamista koskeva säännös, jonka mukaan velvollisuus suorittaa vero tällaisesta myynnistä syntyisi kunkin myyntiin liittyvän tilitysjakson päättyessä.

Tietojenvaihtoa koskevan uuden direktiivin mukaisesti arvonlisäverolakiin otettaisiin erityissäännös veron suorittamisvelvollisuuden syntymisajankohdasta tilanteessa, jossa palvelun ostaja on arvonlisäverodirektiivin 196 artiklan mukaan velvollinen suorittamaan veron sellaisesta yli yhden vuoden ajan jatkuvana suorituksena tapahtuvasta palvelun myynnistä, johon ei liity tilityksiä tai maksuja mainitun ajanjakson aikana. Uuden säännöksen mukaan tällainen palvelu katsottaisiin suoritetuksi kunkin kalenterivuoden päättyessä, kunnes palvelujen suorittaminen päättyy.

Lisäksi arvonlisäverolain ajallista kohdistamista koskevia säännöksiä muutettaisiin siten, että tilanteessa, jossa palvelun ostaja on arvonlisäverodirektiivin 196 artiklan mukaan velvollinen suorittamaan veron, vero kohdistettaisiin aina veron suorittamisvelvollisuuden syntymiskuukaudelle. Tällaisiin palveluihin ei siten enää voitaisi tilikauden aikana soveltaa laskutus- tai maksuperustetta. Vastaava myynnin ajallista kohdistamista koskeva säännös koskisi tällaisten palvelujen myyjää.

4 Esityksen vaikutukset

Verotuspaikkasääntöjen muutokset vaikuttavat jäsenvaltioiden verotusoikeuteen ja siten myös verotulojen jakautumiseen.

Elinkeinonharjoittajille myytyjen palvelujen verotuspaikan muutosten vaikutukset verotuottoon eivät Suomessa olisi merkittäviä, koska tällaisista palveluista suoritettavat verot ovat ostajalle pääsääntöisesti vähennys- tai palautuskelpoisia. Kuljetusvälineiden pitkäaikaisen vuokrauksen verotuspaikan muutos poistaisi kuitenkin rajat ylittävään vuokraukseen liittyvät henkilöautojen vähennysrajoitusten kiertämiseen tähtäävät verokeinotumahdollisuudet, jotka yleistyessään aiheuttaisivat merkittäviä valtiontaloudellisia vaikutuksia.

Ehdotuksen mukaan kuluttajille myytyjen palvelujen verotuspaikkasäännökset säilyisivät pääosin ennallaan, joten merkittäviä verotuottovaikutuksia ei olisi tältäkin osin. Kuljetuspalvelujen pitkäaikaisen vuokrauksen verotuspaikan muuttumisen ostajan sijoittautumisvaltioon vuoden 2013 alusta ei myöskään arvioida aiheuttavan suuria muutoksia toiminnan vähäisyydestä johtuen.

Merkittävimmät vaikutukset liittyvät kuluttajille myytäviin radio- ja televisiolähetysoikeuksiin, sähköisiin palveluihin ja telepalveluihin, joiden verotuspaikka muuttuu vuoden 2015 alusta myöhemmin annettavan esityksen perusteella. Näiden palvelujen myynti Suomesta ulkomaille ja ulkomailta Suomeen on tällä hetkellä verrattain vähäistä, mutta niiden taloudellinen merkitys voi kuitenkin tulevaisuudessa huomattavasti kasvaa. Vuonna 2015 voimaan tulevilla säännöksillä estetään verotasoeroista johtuva yritysten uudelleen sijoittautuminen matalan verokannan valtioihin ja turvataan veropohjaa Suomessa.

Yhteisökaupan tietojenvaihtoa koskevat ehdotukset nopeuttaisivat merkittävästi yhteisökauppaan liittyvien tietojen keruuta ja vaihtamista jäsenvaltioiden välillä ja tehostaisivat siten arvonlisäveropetosten torjuntaa petoksista aiheutuvien verotuoton menetysten estämiseksi.

Elinkeinonharjoittajille luovutettujen palvelujen verotuspaikan muuttuminen ostajan sijoittautumispaikaksi ja siihen liittyvä käännetty verovelvollisuus vähentäisivät yritysten

hallinnollisia kustannuksia. Muutokset selkeyttäisivät ja yksinkertaistaisivat verotussääntöjä sekä pienentäisivät tarvetta turvautua ulkomaalaispalautusmenettelyyn hankintoihin sisältyvän veron osalta. Lisäksi uudet säännöt vähentäisivät yritysten tarvetta rekisteröityä toisiin jäsenvaltioihin. Yhteenvetoilmoitusten antamisvelvoitteen laajentaminen koskemaan palveluja lisäisi yritystoiminnan kustannuksia. Lisäksi muutosvaihe aiheuttaisi luonnollisesti jonkin verran kustannuksia yritysten joutuessa sopeuttamaan kirjanpito- ja laskutusjärjestelmänsä uusiin säännöksiin. Kokonaisuutena ottaen uudistuksella arvioidaan kuitenkin oleva yritys-toiminnan kustannuksia alentava vaikutus.

Yhteisökaupan tietojenvaihdon nopeuttamista koskevat ehdotukset lisääisivät jossain määrin yritysten hallinnollisia kustannuksia. Muutoksesta johtuvat käyttöönotto- ja ylläpitokustannukset vaihtelisivat yrityksittäin, mutta kokonaisuutena ottaen niiden määrä olisi vähäinen. Ehdotukset kohdistuisivat pieneen joukkoon yrityksiä. Suomessa vain noin 10 000 verovelvollista antaa nykyisin yhteenvetoilmoituksia. Myyjien antamista yhteenvetoilmoituksista 54 prosenttia on sellaisia, joissa on vain yhden tai kahden rivin verran tietoa, 10 prosenttia on sellaisia, joissa on 16—100 rivin verran tietoa ja vain 1 prosentti sellaisia, joissa on yli 100 rivin verran tietoa. Vuoden 2010 alusta yhteenvetoilmoituksissa on esitettävä tiedot myös sellaisista ostajan jäsenvaltioissa myydyistä palveluista,

joista ostaja on veronmaksuvelvollinen, mikä kuitenkin lisää yhteenvetoilmoitusten antajia jossain määrin.

Yhteenvetoilmoitusten antamisvelvoitteen ja VIES-järjestelmän laajentaminen palveluihin lisäävät Verohallinnon tehtäviä ja kustannuksia. Tästä arvioidaan aiheutuvan Verohallinnolle noin 340 000 euron kertaluonteinen investointikustannus. Järjestelmän käyttö lisää valvontatyön määrää jonkin verran. Myös yhteisökaupan tietojenvaihdon nopeuttamista koskevat ehdotukset lisäävät jossain määrin Verohallinnon hallinnollisia kustannuksia. Verohallinnon tietojärjestelmien muutuskustannukset sisältyvät edellä mainittuun lukuun. Sähköiseen yhteenvetoilmoitukseen siirtyminen vähentäisi ilmoituskauden lyhentämisestä hallinnolle muutoin aiheutuvaa työmäärää ja kustannuksia.

5 Asian valmistelu

Esitys on valmisteltu virkatyönä valtiovarainministeriössä ja siitä on kuultu Verohallintoa, keskeisiä elinkeinoelämän etujärjestöjä sekä Ahvenanmaan maakuntahallitusta.

6 Riippuvuus muista esityksistä

Esitys liittyy valtion vuoden 2010 talousarvioesitykseen ja on tarkoitettu käsiteltäväksi sen yhteydessä.

YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

1 Lakiehdotuksen perustelut

1.1 Arvonlisäverolaki

9 §. Pykälän 2 momentin 4 kohdan kulttuuri- ja viihdepalveluja koskeva viittaus tarkistettaisiin koskemaan uutta 69 d §:ää.

Pykälään lisättäisiin uusi 3 momentti, jossa täsmennetään käännetyn verovelvollisuuden soveltamisedellytyksiä tilanteessa, jossa ulkomaisella yrityksellä on Suomessa kiinteä toimipaikka. Säännös vastaisi arvonlisäverodirektiivin uutta 192 a artiklaa.

Pykälän 1 momentin mukaan käännettyä verovelvollisuutta sovelletaan, kun myyjänä on ulkomaalainen, jolla ei ole Suomessa kiinteää toimipaikkaa ja joka ei ole 12 §:n 2 momentin nojalla hakeutunut verovelvolliseksi. Uuden 3 momentin mukaan Suomessa oleva kiinteä toimipaikka ei kuitenkaan estäisi käännetyn verovelvollisuuden soveltamista, jos tämä toimipaikka ei osallistu kyseiseen myyntiin. Aikaisemmin pelkkä kiinteän toimipaikan olemassaolo on johtanut siihen, että käännettyä verovelvollisuutta ei ole voitu soveltaa.

Lain 12 §:n 2 momentin mukaan ulkomaalainen, jolla ei ole Suomessa kiinteää toimipaikkaa, voi hakeutua myynnistä verovelvolliseksi. Tämä hakeutumismahdollisuus koskisi myös sellaista ulkomaalaista, jolla olisi Suomessa kiinteä toimipaikka, jos tämä toimipaikka ei osallistuisi myyntiin.

10 §. Pykälässä määritellään ulkomaalainen. Säännökseen sisältyvää kotipaikan määrittelyä muutettaisiin vastaamaan tarkemmin direktiivissä käytettyjä käsitteitä.

Voimassa olevan säännöksen mukaan ulkomaalaisella tarkoitetaan elinkeinonharjoittajaa, jonka kotipaikka on ulkomailla. Luonnollisen henkilön kotipaikka on ulkomailla, jos hän asuu muualla kuin Suomessa eikä oleskele täällä jatkuvasti.

Kotipaikan määrittelyä täsmennettäisiin siten, että elinkeinonharjoittajan kotipaikalla tarkoitettaisiin liiketoiminnan kotipaikkaa eli samaa käsitettä, jota käytetään direktiivin verotuspaikkaa koskevissa yleissäännöissä.

Euroopan yhteisöjen tuomioistuin on viimiksi 28 päivänä kesäkuuta 2007 annetussa

tuomiossa C-73/06, Planzer Luxembourg Sàrl, ottanut kantaa liiketoiminnan kotipaikan käsitteeseen. Oikeuskäytännön mukaan liiketoiminnan kotipaikka on paikka, jossa yrityksen yleisen liikkeenjohdon keskeiset päätökset tehdään ja jossa sen keskushallinto toimii. Liiketoiminnan kotipaikan sijainnin määrittäminen edellyttää, että huomioon otetaan useita tekijöitä, joista ensisijaisina ovat yrityksen sääntömääräinen kotipaikka, keskushallinnon sijaintipaikka, yhtiön johdon kokoontumispaikka ja paikka, jossa yhtiön yleisistä toiminnallisista linjauksista päätetään. Määrittämisessä voidaan ottaa huomioon muitakin tekijöitä, kuten keskeisten johdohenkilöiden kotipaikka, yhtiökokouksen paikka, hallinnollisten ja kirjanpidollisten asiakirjojen säilytyspaikka ja varainhoidon eli erityisesti pankkiasioiden hoitamisen pääasiallinen paikka.

Ellei elinkeinonharjoittajalla ole liiketoiminnan kotipaikkaa, kotipaikkana pidettäisiin paikkaa, jossa hän asuu tai jatkuvasti oleskelee.

15 §. Pykälässä säädetään veron suorittamisvelvollisuuden syntymisajankohdasta. Pykälän 2 ja 3 momenttiin otettaisiin uudet säännökset, joka koskevat jatkuvana suorituksena tapahtuvaa tavaroiden ja palvelujen myyntiä. Vanha 2 momentti siirtyisi uudeksi 4 momentiksi.

Uuden 2 momentin mukaan jatkuvana suorituksena myyty tavara tai palvelu katsottaisiin toimitetuksi tai suoritetuksi kunkin suoritukseen liittyvän tilitysjakson päättyessä. Säännös perustuisi arvonlisäverodirektiivin 64 artiklan 1 kohtaan.

Nykyisin jatkuvaluonteisiin suorituksiin sovelletaan 1 momentin pääsääntöä, jonka mukaan veron suorittamisvelvollisuus syntyy sitä mukaa kuin tavaraa toimitetaan tai palvelua suoritetaan. Käytännössä muutos koskisi tilanteita, joissa jatkuvaluonteiseen suoritukseen liittyvät tilitysjaksot ovat verontilittämiskautta eli kalenterikuukautta pidempiä. Jos esimerkiksi vuokranmaksukausi eli tilitysjakso olisi kaksi kuukautta, veron suorittamisvelvollisuus syntyisi nykyisestä poiketen vasta tämän maksukauden päättyessä. Ennen mainittua ajankohtaa kertyneiden en-

nakkomaksujen osalta veron suorittamisvelvollisuus määräytyisi kuitenkin nykyiseen tapaan 1 momentin 2 kohdan mukaisesti maksuajankohdan perusteella. Tilikauden aikana veron ajalliseen kohdistamiseen voitaisiin edelleenkin soveltaa laskutusperustetta.

Jatkuvaluonteisella suorituksella tarkoitettaisiin jatkuvaluonteista myyntiä, jossa vastike määräytyy ajan kulumisen perusteella, esimerkiksi vuokrauspalvelua. Tällaisena suorituksena ei sitä vastoin pidettäisi kertaaluonteista myyntiä, jossa vastike suoritetaan useassa erässä, tai jatkuvaluonteista myyntiä, jossa vastike ei perustu aikaan vaan toimitettuun määrään. Säännös ei siten koskisi esimerkiksi osamaksukauppaa tai rakennusurakoita.

Uudessa 3 momentissa säädettäisiin veron suorittamisvelvollisuuden syntymisajankohdasta tilanteesta, joissa palvelun ostaja on arvonlisäverodirektiivin 196 artiklan mukaan velvollinen suorittamaan veron yli yhden vuoden ajan jatkuvana suorituksena tapahtuvasta palvelun myynnistä, johon ei liity tilityksiä tai maksuja mainitun ajanjakson aikana. Uuden säännöksen mukaan tällainen palvelu katsottaisiin suoritetuksi kunkin kalenterivuoden päättyessä palvelun suorituksen päättymiseen asti. Säännös perustuisi arvonlisäverodirektiivin 64 artiklan uuden 2 kohdan 1 alakohtaan.

Säännös koskisi sellaisia poikkeuksellisia tilanteita, joissa veron tilittämisaikakohtaa on haluttu lykätä siten, että jatkuvana suorituksena tapahtuvan palvelun keston aikana käytetään vuotta pidempiä tilitys- tai maksukausia taikka ei käytetä laskutusta tai maksuja lainkaan. Tällainen tilanne voi olla mahdollinen esimerkiksi läheisessä yhteydessä olevien yritysten välillä vuokrauspalvelujen osalta.

26 d §. Pykälän 1 momentin johdantolauseetta tarkistettaisiin lisäämällä siihen viittaus lain 26 c §:ään. Tämä ei vaikuttaisi säännöksen soveltamisalaan.

63 a §. Pykälän 5 momentin 1 kohtaa tarkistettaisiin lisäämällä siihen viittaus lain 26 d §:ään. Tämä ei vaikuttaisi säännöksen soveltamisalaan.

63 b §. Pykälän 5 ja 6 momentissa käytetty vanhentunut käsite lääninverovirasto korvattaisiin Verohallinnolla.

Pykälän 7 momentin 1 kohtaa tarkistettaisiin lisäämällä siihen viittaus lain 26 d §:ään. Tämä ei vaikuttaisi säännöksen soveltamisalaan.

64 §. Lain 64—69 l §:ään otettaisiin uuden direktiivin edellyttämät myyntimaasäännökset, joilla korvattaisiin voimassa olevan lain 64—69 §.

Lain 64 §:ään sisältyisivät arvonlisäverodirektiivin uuden 43 artiklan mukaiset elinkeinonharjoittajan käsitettä laajentavat määritelmät. Määritelmiä sovellettaisiin vain palvelujen myyntimaasäännöksiin. Pykälän edelle ehdotetaan lisättäväksi uusi väliotsikko, joka kattaisi 64—66 §:n.

Uuden 64 §:n mukaan elinkeinonharjoittajaa, joka harjoittaa myös muuta kuin verotuksen soveltamisalaan kuuluvaa myyntitoimintaa, pidettäisiin elinkeinonharjoittajana kaikkien hänelle myytyjen palvelujen osalta. Lisäksi arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkittyä oikeushenkilöä pidettäisiin elinkeinonharjoittajana. Palvelujen myyntiin tällaisille ostajille sovellettaisiin siten elinkeinonharjoittajille myytyjä palveluja koskevia säännöksiä.

Uusia säännöksiä sovellettaisiin esimerkiksi valtioon tai kuntaan, joka viranomaistoiminnan ohella harjoittaa liiketoiminnan muodossa tapahtuvaa tavaran tai palvelun myyntiä, sekä sellaiseen yleishyödylliseen yhteisöön, joka ei harjoita verotuksen soveltamisalaan kuuluvaa myyntiä, mutta on merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin tavaran yhteisöhankinnasta. Tällaisia palvelun ostajia pidettäisiin elinkeinonharjoittajina kaikkien niille myytyjen palvelujen osalta.

Elinkeinonharjoittajat, jotka harjoittavat myös muuta kuin verotuksen soveltamisalaan kuuluvaa myyntitoimintaa, rinnastetaan nykyisin elinkeinonharjoittajiin myyntimaasäännöksiä sovellettaessa Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen 6 päivänä marraskuuta 2008 antaman tuomion C-291/07 perusteella. Myynteihin oikeushenkilöille, jotka eivät ole elinkeinonharjoittajia, on sitä vastoin nykyisin sovellettu kuluttajamyntiä koskevia myyntimaasääntöjä.

65 §. Pykälään sisällytettäisiin uusi elinkeinonharjoittajille myytyjä palveluja koskeva yleissääntö, jonka mukaan palvelun myyntimaa määräytyisi ostajan sijoittautu-

mispaikan perusteella. Voimassa olevan 64 §:n palvelun myynnin yleissäännön mukaan palvelujen myyntimaa on ollut sekä elinkeinonharjoittajille että kuluttajille myyjien palvelujen osalta myyjän sijoittautumisvaltio. Uusi säännös perustuisi arvonnalisäverodirektiivin 44 artiklaan.

Pykälän mukaan elinkeinonharjoittajalle luovutettu palvelu olisi myyty Suomessa, jos se luovutetaan ostajan täällä sijaitsevaan kiinteään toimipaikkaan.

Aikaisempaan verrattuna uusi säännös laajentaisi niiden palvelujen määrää, joiden myyntimaa määräytyy yleissäännöksen perusteella. Nykyisestä poiketen yleissääntöä sovellettaisiin elinkeinonharjoittajille myytävään tavarakuljetuspalveluihin ja niiden liitännäispalveluihin, irtaimiin esineisiin kohdistuviin palveluihin, immateriaalipalveluihin, radio- ja televisiolähetyspalveluihin, sähköisiin palveluihin ja telepalveluihin sekä välityspalveluihin. Nykyiset erityissäännökset ovat kuitenkin useissa tilanteissa johtaneet käytännössä samaan lopputulokseen.

Uutta säännöstä sovellettaisiin palveluihin, jotka verovelvollinen hankkii tässä ominaisuudessaan. Jos elinkeinonharjoittaja hankkii palvelun yksityiseen kulutukseen, myynnin katsottaisiin tapahtuvan kuluttajalle ja siihen sovellettaisiin 66 §:n yleissääntöä. Yksitysellä kulutuksella tarkoitettaisiin elinkeinonharjoittajan omaa tai hänen työntekijänsä yksityistä kulutusta. Sillä ei sitä vastoin tarkoitettaisiin elinkeinonharjoittajan harjoittamaa verotuksen soveltamisalaan kuulumatonta toimintaa. Tällaista toimintaa varten hankittuihin palveluihin sovellettaisiin uuden 64 §:n 1 kohdan mukaisesti samoja sääntöjä kun liiketoimintaa varten hankittuihin palveluihin.

Jos elinkeinonharjoittajalla on useampi kiinteä toimipaikka eri valtioissa, palvelujen myyntimaa määräytyisi nykyiseen tapaan sen toimipaikan mukaan, jolle palvelu suoritetaan.

Kiinteän toimipaikan määritelmä sisältyy 11 §:ään. Sen mukaan kiinteällä toimipaikalla tarkoitetaan pysyvää liikepaikkaa, josta liiketoimintaa kokonaan tai osaksi harjoitetaan. Rakennus- tai asennustoiminnassa kiinteäksi toimipaikaksi katsotaan urakointikoh-

de tai useat peräkkäiset urakointikohteet, jotka kestävät yli 9 kuukautta.

Direktiivin verotuspaikkasäännöksissä käytettyä kiinteän toimipaikan käsitettä ei ole direktiivissä tarkemmin määritelty. Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan kiinteän toimipaikan käsite edellyttää, että toimipaikalla on tietty vähimmäiskoko ja riittävät henkilöstövoimavarat ja tekniset voimavarat.

Kiinteä toimipaikka on yhteisön oikeuden käsite, jota tulee tulkita yhdenmukaisesti eri jäsenvaltioissa kaksinkertaisen verotuksen tai verottamatta jäämisen estämiseksi. Käsitteen tarkempi sisältö määräytyy Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen nykyisen ja tulevan oikeuskäytännön perusteella.

Siinä tapauksessa, että palvelua ei luovuteta kiinteään toimipaikkaan, palvelu olisi myyty Suomessa, jos ostajan kotipaikka on täällä. Kotipaikan määritelmä sisältyisi lakiehdotuksen 10 §:n 2 momenttiin.

Pykälässä tarkoitettuihin palvelujen myynteihin sovellettaisiin 9 §:n perusteella käännettyä verovelvollisuutta silloin, kun myyjä ei ole sijoittautunut Suomeen eikä ole hakeutunut täällä verovelvolliseksi.

66 §. Pykälä sisältäisi kuluttajille eli muille kuin elinkeinonharjoittajille myytäviä palveluja koskevan yleissäännön. Säännös perustuisi arvonnalisäverodirektiivin 45 artiklaan.

Pykälän mukaan muulle elinkeinonharjoittajalle luovutettu palvelu olisi myyty Suomessa, jos se luovutetaan täällä sijaitsevasta kiinteästä toimipaikasta. Säännös vastaisi tältä osin voimassa olevan lain 64 §:n yleissäännöstä.

Jos elinkeinonharjoittajalla on useampi kiinteä toimipaikka eri valtioissa, palvelujen myyntimaa määräytyisi nykyiseen tapaan sen toimipaikan mukaan, josta palvelu suoritetaan. Kiinteän toimipaikan määritelmä sisältyy 11 §:ään.

Siinä tapauksessa, että tällaista palvelua ei luovutettaisi Suomessa tai ulkomailla sijaitsevasta kiinteästä toimipaikasta, palvelu olisi myyty Suomessa, jos myyjän kotipaikka on täällä. Kotipaikan määritelmä sisältyisi lakiehdotuksen 10 §:n 2 momenttiin.

67 §. Palvelujen myyntimaata koskevat erityissäännökset sisältyisivät ehdotuksen 67—69 1 §:ään. Useat näistä säännöksistä vastai-

sivat voimassa olevan lain erityissäännöksiä. Ehdotukseen sisältyy kuitenkin eräitä kokonaan uusia säännöksiä.

Uudessa 67 §:ssä säädettäisiin kiinteistöön kohdistuvista palveluista. Säännöstä sovellettaisiin sekä elinkeinonharjoittajalle että kuluttajalle myytäviin palveluihin. Säännös perustuisi arvonlisäverodirektiivin 47 artiklaan. Pykälän edelle lisättäisiin uusi väliotsikko.

Pykälän 1 momentin mukaan kiinteistöön kohdistuvat palvelut olisi myyty Suomessa, jos kiinteistö sijaitsee täällä. Säännös vastaisi soveltamisalaltaan voimassa olevan lain 65 §:ää ja se soveltuisi kaikkiin palveluihin, jotka kohdistuvat kiinteistöön. Esimerkiksi kiinteistöön kohdistuvan suunnittelu- tai konsultointipalvelun myyntimaa määräytyisi tämän säännöksen perusteella eikä 65, 66 tai 69 h §:n perusteella.

Direktiivin mukaisesti 2 momenttiin sisältyisi esimerkkejä eräistä kiinteistöön kohdistuvista palveluista. Tällaisia palveluja olisivat asiantuntija- ja kiinteistönvälityspalvelut, hotelli- ja muut majoituspalvelut, käyttöoikeuksien myöntäminen kiinteään omaisuuteen sekä rakentamispalvelut. Esimerkkiluettelolla ei olisi vaikutusta säännöksen nykyiseen soveltamisalaan.

68 §. Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi henkilökuljetuspalvelujen myyntimaa koskeva säännös. Säännöstä sovellettaisiin sekä elinkeinonharjoittajalle että kuluttajalle myytäviin palveluihin. Säännös perustuisi arvonlisäverodirektiivin 48 artiklaan. Pykälän edelle lisättäisiin uusi väliotsikko, joka katkaisi 68—69 a §:n.

Pykälän mukaan henkilökuljetuspalvelu olisi nykyiseen tapaan myyty Suomessa, jos se suoritetaan täällä. Säännös vastaisi tältä osin voimassa olevaa kuljetuspalveluja yleisesti koskevaa 66 §:ää.

Voimassa olevaan 66 §:ään sisältyvä suorakuljetuksia koskeva säännös siirrettäisiin direktiivin systematiikan mukaisesti 71 §:ään, joka sisältää luettelon palveluista, joiden myynnistä ei suoriteta veroa.

69 §. Pykälässä säädettäisiin kuluttajalle myydyin tavarakuljetuspalvelun myyntimaasta. Säännös perustuisi arvonlisäverodirektiivin 49 artiklaan.

Pykälän mukaan muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutettu tavarakuljetuspalvelu

olisi nykyiseen tapaan myyty Suomessa, jos se suoritetaan täällä. Säännös vastaisi kuluttajille luovutettujen palvelujen osalta voimassa olevaa kuljetuspalveluja yleisesti koskevaa 66 §:ää. Elinkeinonharjoittajien osalta tavarakuljetuspalvelun myyntimaa sitä vastoin muuttuisi, sillä se määräytyisi uuden 65 §:n yleissäännön perusteella.

Voimassa olevaan 66 §:ään sisältyvä suorakuljetuksia koskeva säännös siirrettäisiin direktiivin systematiikan mukaisesti 71 §:ään, joka sisältää luettelon palveluista, joiden myynnistä ei suoriteta veroa.

Kuluttajalle myydyin tavarin yhteisökuljetuksen myyntimaasta säädettäisiin erikseen 69 a §:ssä.

69 a §. Pykälä sisältäisi kuluttajalle myytävää tavarin yhteisökuljetusta koskevan erityissäännöksen, joka perustuisi arvonlisäverodirektiivin 50 artiklaan.

Pykälän mukaan muulle kuin elinkeinonharjoittajalle myyty tavarin yhteisökuljetus olisi nykyiseen tapaan myyty Suomessa, jos kuljetus alkaa täältä. Yhteisökuljetuksella tarkoitettaisiin tavarin kuljetusta jäsenvaltiosta toiseen.

Pykälään otettaisiin direktiiviin sisältyvä yhteisökuljetuksen määritelmä. Yhteisökuljetuksen osalta ratkaisevaa olisi nykyiseen tapaan se, mistä kyseessä olevan tavarin kuljetus tosiasialla alkaa ja mihin se tosiasialla päättyy.

Kuluttajille myytyjen palvelujen osalta säännös vastaisi sisällöllisesti tältä osin voimassa olevan lain tavarin yhteisökuljetusta koskevaa 66 a §:n 1 momenttia. Lakiin ei kuitenkaan sisältyisi nykyistä vastaavaa säännöstä, jonka mukaan yhteisökuljetukseen rinnastetaan tällaiseen kuljetukseen välittömästi liittyvä jäsenvaltiossa suoritettava tavarin kuljetus. Tällaisten liitännäiskuljetusten myyntimaa määräytyisi uuden 69 §:n mukaan.

Elinkeinonharjoittajille myytyjen palvelujen osalta myyntimaasääntely muuttuisi nykyisestä. Tavarin yhteisökuljetusta koskevas-ta erityissääntelystä luovuttaisiin ja tavarakuljetuspalvelun myyntimaa määräytyisi tältäkin osin uuden 65 §:n yleissäännöksen perusteella.

69 b §. Pykälässä säädettäisiin kuluttajalle myytävien kuljetukseen liittyvien palvelujen

ja irtaimen omaisuuteen kohdistuvien palvelujen myyntimaasta. Säännös perustuisi arvonlisäverodirektiivin 54 artiklaan.

Pykälän mukaan muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutetut lastaaminen, lastin käsittely, lastin purkaminen ja muut vastaavat tavarakuljetukseen liittyvät palvelut samoin kuin irtaimen esineen arvonmääritys ja tällaiseen esineeseen kohdistuva työsuoritus olisi myyty Suomessa, jos ne suoritetaan täällä. Suorittamisella tarkoitettaisiin palvelun fyysistä suorittamista. Irtaimiin esineisiin kohdistuvilla työsuorituksilla tarkoitettaisiin nykyiseen tapaan välittömästi tällaisiin esineisiin kohdistuvia testaus-, puhdistus-, korjaus-, asentamis-, purkamis-, muutos-, valmistus- ja muita sellaisia töitä. Säännös vastaisi kuluttajille myytyjen palvelujen osalta sisällöltään voimassa olevan lain 67 §:n 2—4 kohtia.

Elinkeinonharjoittajalle luovutettujen kuljetukseen liittyvien sekä irtaimen omaisuuden kohdistuvien palvelujen myyntimaa muuttuisi. Voimassa olevan lain 67 §:n 2—4 kohta koskee nykyisin sekä elinkeinonharjoittajille että kuluttajille myytyjä palveluja. Lisäksi 67 a §:n 1 momentti ja 67 b § sisältävät tavaran yhteisökuljetukseen liittyvää palvelua sekä irtaimen omaisuuden kohdistuvaa palvelua koskevan erityissäännöksen, jonka mukaan mainitut palvelut on myyty Suomessa jos ostossa käytetty arvonlisäverotunniste on annettu Suomessa. Vastaavia säännöksiä ei sisältyisi uuteen lakiin, vaan kaikkien edellä mainittujen palvelujen myyntimaa määräytyisi jatkossa uuden 65 §:n yleissäännöksen perusteella.

69 c §. Pykälään otettaisiin uudet kuljetusvälineen vuokrausta koskevat säännökset, jotka perustuisivat arvonlisäverodirektiivin 56 artiklaan.

Voimassa olevan arvonlisäverolain mukaan kuljetuskaluston vuokrauksen myyntimaa määräytyy pääsääntöisesti 64 §:n 1 momentin yleissäännöksen mukaisesti myyjän sijoittautumispaikan perusteella. Pykälän 2 momentin mukaan tällaisen palvelun myyntimaa määräytyy kuitenkin sen tosiasiallisen kuluspaikan perusteella, jos yhteisön ulkopuolella myyty palvelu tosiasiallisesti kulutetaan yksinomaan Suomessa tai Suomessa myyty palvelu tosiasiallisesti kulutetaan yksin-

omaan yhteisön ulkopuolella. Lyhyt- ja pitkäaikaiseen vuokraukseen sovelletaan nykyisin samoja sääntöjä.

Uusi 69 c §:n 1 momentti koskisi kuljetusvälineen lyhytaikaista vuokrauspalvelua. Tällainen palvelu olisi myyty Suomessa, jos kuljetusväline luovutetaan ostajan käyttöön täällä. Säännös koskisi sekä elinkeinonharjoittajille että kuluttajille myytyjä palveluja. Uuden säännöksen johdosta kuljetusvälineen lyhytaikaisen vuokrauksen myyntimaa muuttuisi myyjän sijoittautumispaikasta tai kuljetusvälineen tosiasiallisesta kuluspaikasta kuljetusvälineen luovuttamispaikaksi.

Kuljetusvälineen luovuttamispaikalla tarkoitettaisiin paikkaa, jossa kulkuneuvo tosiasiallisesti luovutetaan asiakkaalle. Myyntimaan määräytymisen kannalta merkitystä ei olisi sillä, missä esimerkiksi vuokrasopimus tehdään tai auton avaimet luovutetaan.

Nykyisessä laissa käytetty käsite kuljetuskalusto korvattaisiin käsitteellä kuljetusväline. Kuljetusvälineellä tarkoitettaisiin kulkuneuvoja sekä muita ihmisten tai tavaroiden kuljettamiseen suunniteltuja ja käytettäviä välineitä ja laitteita, joita voidaan vetää tai työntää kulkuneuvoilla. Kuljetusvälineenä ei nykyisestä poiketen pidettäisi kontteja.

Pykälän 2 momentti koskisi kuluttajalle myytyä kuljetusvälineen pitkäaikaista vuokrauspalvelua. Tällainen palvelu olisi myyty Suomessa, jos palvelu luovutetaan ostajan täällä olevaan pysyvään toimipaikkaan. Ellei palvelua luovuteta Suomessa tai ulkomailla olevaan pysyvään toimipaikkaan, palvelu olisi myyty Suomessa, jos ostajan kotipaikka on täällä.

Pysyvällä toimipaikalla tarkoitettaisiin oikeushenkilön, joka ei ole elinkeinonharjoittaja, vastaavanlaista toiminnan harjoittamispaikkaa kuin elinkeinonharjoittajan kiinteä toimipaikka, ja kotipaikalla elinkeinonharjoittajan liiketoiminnan kotipaikkaa vastaavaa paikkaa. Luonnollisen henkilön kotipaikalla tarkoitettaisiin paikkaa, jossa hän asuu tai jatkuvasti oleskelee.

Tämä momentti perustuisi vuoden 2013 alussa voimaan tulevaan direktiivin 56 artiklan 2 kohdan 1 alakohtaan, ja se tulisi voimaan edellä mainittuna ajankohtana. Vuosien 2010—2012 aikana kuluttajalle myytyyn kuljetusvälineen pitkäaikaiseen vuokrauspalve-

luun sovellettaisiin nykyistä 64 §:ää vastaavaa sääntelyä, josta säädettäisiin määräaikaaisesti voimassa olevalla erillisellä lailla.

Elinkeinonharjoittajalle myydyn kuljetusvälineen pitkäaikaisen vuokrauspalvelun myyntimaa määräytyisi jo vuoden 2010 alusta uuden 65 §:n yleissäännöksen perusteella. Tällaisen palvelun myyntimaa muuttuisi myyjän sijoittautumispaikasta tai kuljetusvälineen tosiasiallisesta kulutuspaikasta ostajan sijoittautumispaikaksi.

Pykälän 3 ja 4 momentti sisältäisivät kuluttajalle myytyä huvialuksen pitkäaikaista vuokrausta koskevat erityissäännökset, jotka muodostaisivat poikkeuksen 2 momentin säännöksestä.

Pykälän 3 momentin mukaan kuluttajalle luovutettu huvikäyttöön tarkoitettujen vesialuksen pitkäaikainen vuokrauspalvelu olisi myyty Suomessa, jos tällainen vesialus luovutetaan ostajan käyttöön täällä myyjän täällä sijaitsevasta kotipaikasta tai kiinteästä toimipaikasta. Jos huvialus luovutetaan ostajan käyttöön muualla kuin Suomessa tai muualla kuin myyjän täällä sijaitsevasta toimipaikasta, vuokraukseen sovellettaisiin 2 momenttia.

Pykälän 4 momentin mukaan kuluttajalle luovutettua huvialuksen pitkäaikaista vuokrauspalvelua ei olisi myyty Suomessa, jos alus luovutetaan ostajan käyttöön toisessa valtiossa myyjän täällä valtiossa sijaitsevasta kotipaikasta tai kiinteästä toimipaikasta. Säännös on tarpeen kaksinkertaisen verotuksen estämiseksi silloin, kun ostaja on sijoittautunut Suomeen. Ilman tätä säännöstä tällaisessa tilanteessa sama palvelu verotettaisiin 2 momentin perusteella Suomessa ja 3 momenttia vastaavan säännöksen perusteella toisessa jäsenvaltiossa.

Voimassa olevaan lakiin ei sisälly huvialuksen vuokrauksen myyntimaata koskevaa erityissäännöstä, vaan tällaisen palvelun myyntimaa määräytyy nykyisen 64 §:n perusteella.

Pykälän 3 ja 4 momentti perustuisivat vuoden 2013 alussa voimaan tulevaan arvonlisäverodirektiivin 56 artiklan 2 kohdan 2 alakohtaan ja ne tulisivat voimaan edellä mainittuna ajankohtana. Vuosien 2010—2012 aikana kuluttajalle myytyyn huvialuksen pitkäaikaiseen vuokrauspalveluun sovellettaisiin nykyistä 64 §:ää vastaavaa säänte-

lyä, josta säädettäisiin määräaikaaisesti voimassa olevalla erillisellä lailla.

Elinkeinonharjoittajalle myydyn huvialuksen pitkäaikaisen vuokrauspalvelun myyntimaa määräytyisi vuoden 2010 alusta uuden 65 §:n yleissäännöksen perusteella. Tällaisen palvelun myyntimaa muuttuisi siten myyjän sijoittautumispaikasta tai kuljetusvälineen tosiasiallisesta kulutuspaikasta ostajan sijoittautumispaikaksi.

Pykälän 5 momentti sisältäisi lyhytaikaisen vuokrauksen määrittelyn. Sen mukaan lyhytaikaisella tarkoitettaisiin kulkuneuvon jatkuvaa hallintaa tai käyttöä enintään 30 päivän ajan. Vesialusten osalta määräaika olisi 90 päivää.

Pykälään ei sisältyisi nykyistä 64 §:n 2 momenttia vastaavaa säännöstä, jonka mukaan kuljetusvälineen vuokrauksen myyntimaa määräytyy tietyissä tilanteissa palvelun tosiasiallisen kulutuspaikan perusteella. Vuosien 2010—2012 aikana kuluttajalle myytyyn kuljetusvälineen pitkäaikaiseen vuokrauspalveluun sovellettaisiin kuitenkin nykyistä 64 §:n 2 momenttia vastaavaa sääntelyä, josta säädettäisiin määräaikaaisesti voimassa olevalla erillisellä lailla.

Arvonlisäverolain 58 §:n mukaan veroa ei suoriteta sellaisten vesialusten vuokrauksesta, joiden rungon suurin pituus on vähintään 10 metriä ja jotka eivät ole rakenteeltaan pääasiallisesti huvi- tai urheilukäyttöön tarkoitettuja. Uuden 69 c §:n kuljetusvälineiden vuokrausta koskevat myyntimaasäännökset eivät vaikuttaisi tällaisten alusten Suomessa myytyjen vuokrauspalvelujen verovapauteen.

69 d §. Pykälässä säädettäisiin kulttuuri- ja viihdepalvelujen sekä muiden vastaavien palvelujen suorituspaikasta. Pykälän 1 momentti koskisi elinkeinonharjoittajille luovutettuja ja 2 momentti kuluttajille luovutettuja palveluja. Säännökset perustuisivat vuoden 2011 alussa voimaan tulevaan arvonlisäverodirektiivin 53 artiklaan ja 54 artiklan 1 kohtaan.

Pykälän 1 momentin mukaan elinkeinonharjoittajalle luovutetut oikeus pääsyyn opeus-, tiede-, kulttuuri-, viihde- ja urheilutilaisuuksiin, messuihin ja näyttelyihin ja muihin sellaisiin tilaisuuksiin sekä pääsyyn välittömästi liittyvät palvelut olisi myyty Suomessa, jos tilaisuus järjestetään täällä.

Voimassa olevan 67 §:n 1 kohdan mukaan opetus, tieteelliset palvelut, kulttuuri-, viihde- ja urheilutilaisuudet ja muut sellaiset palvelut sekä niiden järjestämiseen välittömästi liittyvät palvelut on myyty Suomessa, jos ne suoritetaan täällä. Säännös koskee nykyisin sekä elinkeinonharjoittajille että kuluttajille myytyjä palveluja.

Uuden 69 d §:n 1 momentin soveltamisala olisi suppeampi kuin voimassa olevan 67 §:n 1 kohta. Uusi säännös koskisi vain myyntiä elinkeinonharjoittajille ja rajoittuisi ainoastaan pääsyyn tilaisuuksiin sekä pääsyyn välittömästi liittyviin palveluihin. Muiden elinkeinonharjoittajalle myytyjen nykyisen 67 §:n 1 kohdan soveltamisalaan kuuluvien palvelujen myyntimaa määräytyisi jatkossa 65 §:n yleissäännöksen perusteella. Tämä koskisi muun muassa erilaisia tilaisuuden järjestäjälle myytyjä tilaisuuden toteuttamiseen liittyviä palveluja, kuten esimerkiksi musiikkiesitykseen liittyviä järjestely-, lavastus-, valaistus-, äänentoisto- ja valvontapalveluja. Tällaisten palvelujen myyntimaa muuttuisi palvelun suorittamispaikasta ostajan sijoittautumispaikaksi.

Tilaisuuksilla tarkoitettaisiin ajalliselta kestoltaan lyhytaikaisia tapahtumia. Kestoltaan pidempiaikaiset ja aktiivista osallistumista edellyttävät toiminnot eivät kuuluisi säännöksen soveltamisalaan, joten niiden myyntimaa määräytyisi 65 §:n yleissäännöksen perusteella.

Pääsyyn välittömästi liittyvillä palveluilla tarkoitettaisiin esimerkiksi naulakkopalveluja tai wc:n käyttöoikeuden luovuttamista.

Pykälän 2 momentin mukaan kuluttajalle luovutetut palvelut, jotka liittyvät opetukseen, tieteellisiin palveluihin, kulttuuri-, viihde- ja urheilutilaisuuksiin, messuihin ja näyttelyihin ja muihin sellaisiin palveluihin sekä niiden järjestämiseen, olisi myyty Suomessa, jos ne suoritetaan täällä. Säännös vastaisi sisällöltään voimassa olevaa 67 §:n 1 kohtaa kuluttajille myytävien palvelujen osalta, joten näiden palvelujen myyntimaa ei sanonnallisista muutoksista huolimatta muuttuisi nykyisestä.

Voimaantulosäännöksen mukaan pykälä tulisi direktiivin mukaisesti voimaan vuoden 2011 alusta. Vuoden 2010 aikana sovellettaisiin nykyistä 67 §:n 1 kohtaa vastaavaa sään-

telyä, josta säädettäisiin määräaikaaisesti voimassa olevalla erillisellä lailla.

69 e §. Pykälä sisältäisi uuden ravintola- ja ateriapalveluja koskevan säännöksen, joka perustuisi arvonlisäverodirektiivin uuteen 55 artiklaan. Säännöstä sovellettaisiin sekä elinkeinonharjoittajalle että kuluttajalle myytyihin palveluihin. Pykälän edelle lisättäisiin uusi väliotsikko, joka kattaisi 69 e ja 69 f §:n.

Pykälän mukaan ravintola- ja ateriapalvelut olisi myyty Suomessa, jos ne suoritetaan täällä. Suorittamisella tarkoitettaisiin palvelun fyysistä suorittamista. Ravintolapalveluilla tarkoitettaisiin myyjän tiloissa tapahtuvaa tarjoilua ja ateriapalveluilla ostajan osoittamissa tiloissa tapahtuvaa tarjoilua. Nykyisin tällaisten palvelujen myyntimaa määräytyy 64 §:n yleissäännön mukaisesti myyjän sijoittautumispaikan perusteella.

Säännös ei koskisi vesi- tai ilma-aluksessa taikka junassa yhteisön alueella tapahtuvan henkilökuljetuksen aikana suorittuja ravintola- ja ateriapalveluja, joista säädettäisiin erikseen 69 f §:ssä.

69 f §. Lakiin lisättäisiin uusi vesi- tai ilma-aluksessa taikka junassa yhteisön alueella tapahtuvan henkilökuljetuksen aikana myytyjä ravintola- ja ateriapalveluja koskeva säännös, joka perustuisi arvonlisäverodirektiivin 57 artiklaan. Säännöstä sovellettaisiin sekä elinkeinonharjoittajalle että kuluttajalle myytyihin palveluihin.

Pykälän mukaan yhteisön alueella tapahtuvan henkilökuljetuksen aikana suoritettu ravintola- ja ateriapalvelu olisi myyty Suomessa silloin, kun kuljetuksen lähtöpaikka on täällä. Voimassa olevaan arvonlisäverolakiin ei sisälly tällaista säännöstä, vaan näidenkin palvelujen myyntimaa määräytyy nykyisin 64 §:n yleissäännön mukaisesti myyjän sijoittautumispaikan perusteella.

Pykälä koskisi vain yhteisön alueella tapahtuvan henkilökuljetuksen aikana suoritettuja ravintola- ja ateriapalveluja. Yhteisön alueella tapahtuvan henkilökuljetuksen määritelmä sisältyy voimassa olevaan 63 c §:ään. Yhteisön ulkopuolelle tai yhteisön ulkopuolelta Suomeen suuntautuvan henkilökuljetuksen aikana suoritettujen palvelujen myyntimaa määräytyisi 69 e §:n perusteella.

Arvonlisäverolain 71 §:n 3 kohdan mukaan veroa ei suoriteta ammattimaisessa kansain-

välisessä liikenteessä olevalla vesi- tai ilma- aluksella tapahtuvasta palvelun myynnistä ulkomaille matkustaville. Säännös kattaa yhteisön alueella tapahtuvat sekä yhteisön ulkopuolelle tai yhteisön ulkopuolelta Suomeen suuntautuvat henkilökuljetukset. Uusi myyntimaasäännös ei siten vaikuta Suomessa myytyjen palvelujen verovapauteen. Silloin kun yhteisön alueella tapahtuva henkilökuljetus alkaa toisesta jäsenvaltiosta, kuljetuksen aikana myytyjen ravintola- ja ateriapalvelujen verollisuus riippuu lähtömaan lainsäädännöstä.

69 g §. Arvonlisäverolakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi matkatoimistopalvelujen verotuspaikkaa koskeva säännös, joka perustuisi arvonlisäverodirektiivin 307 artiklan 2 kohtaan. Säännöstä sovellettaisiin elinkeinonharjoittajalle myytyihin matkatoimistopalveluihin.

Pykälän mukaan elinkeinonharjoittajalle luovutettu 80 §:ssä tarkoitettu matkatoimistopalvelu olisi nykyiseen tapaan myyty Suomessa, jos se luovutetaan täällä sijaitsevasta kiinteästä toimipaikasta. Siinä tapauksessa, että tällaista palvelua ei luovuteta kiinteästä toimipaikasta, matkatoimistopalvelu olisi myyty Suomessa, jos myyjän kotipaikka on täällä.

Kuluttajalle luovutetun matkatoimistopalvelun myyntimaa määräytyisi 66 §:n yleissäännön mukaan myyjän sijoittautumispaikan perusteella vastaavalla tavalla kuin nykyisin.

69 h §. Pykälässä säädettäisiin kuluttajille yhteisön ulkopuolelle myytävien immateriaalipalvelujen verotuspaikasta. Säännös perustuisi arvonlisäverodirektiivin uuteen 59 artiklaan.

Pykälän 1 momentti muodostaisi poikkeuksen 66 §:n yleissääntöön, jonka mukaan kuluttajalle myydyn palvelun myyntimaa määräytyy myyjän sijoittautumispaikan perusteella. Nykyiseen tapaan immateriaalipalvelua ei olisi myyty Suomessa, jos palvelu luovutetaan ostajan yhteisön ulkopuolella olevaan pysyvään toimipaikkaan tai, ellei palvelua luovuteta mihinkään pysyvään toimipaikkaan, ostajan kotipaikka on yhteisön ulkopuolella. Säännös vastaisi voimassa olevan lain 68 §:ää kuluttajalle myytyjen palvelujen osalta.

Elinkeinonharjoittajille myytyjen immateriaalipalvelujen myyntimaa määräytyisi uuden 65 §:n yleissäännön mukaisesti nykyiseen tapaan ostajan sijoittautumispaikan perusteella.

Pykälän 2 momenttiin sisältyisi nykyistä vastaava luettelo immateriaalipalveluista. Luettelossa ei kuitenkaan enää mainittaisi immateriaalipalvelujen välityspalveluja. Niiden myyntimaa määräytyisi jatkossa kuluttajille myytyjen palvelujen osalta 69 l §:n ja elinkeinonharjoittajille myytyjen palvelujen osalta 65 §:n yleissäännön perusteella.

69 i §. Pykälässä säädettäisiin kuluttajille myytyjen radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen sekä telepalvelujen myyntimaasta. Pykälä perustuisi vuoden 2010 alussa voimaan tulevaan arvonlisäverodirektiivin 58, 59 ja 59 b artiklaan. Direktiivin vuoden 2015 alusta voimaan tulevat muutokset toteutettaisiin myöhemmin erillisellä lain muutoksella.

Pykälän 1 momentti muodostaisi poikkeuksen 66 §:n yleissääntöön, jonka mukaan kuluttajalle myydyn palvelun myyntimaa määräytyy myyjän sijoittautumispaikan perusteella. Momentin mukaan kuluttajalle myytyyn radio- ja televisiolähetyspalveluun, sähköiseen palveluun sekä telepalveluun sovellettaisiin samoja sääntöjä kuin immateriaalipalveluihin. Nykyiseen tapaan tällaisia palveluja ei siten olisi myyty Suomessa silloin, kun palvelu luovutetaan yhteisön ulkopuolelle sijoittautuneelle ostajalle. Säännös vastaisi voimassa olevan lain 68 a §:n 1 momenttia kuluttajalle myytyjen palvelujen osalta.

Elinkeinonharjoittajille myytyjen radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen sekä telepalvelujen myyntimaa määräytyisi uuden 65 §:n yleissäännön mukaisesti nykyiseen tapaan ostajan sijoittautumispaikan perusteella.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin yhteisön ulkopuolelta kuluttajille myytyjen radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen sekä telepalvelujen myyntimaasta. Tällaiset palvelut olisi nykyiseen tapaan myyty Suomessa, jos ostaja on sijoittautunut tänne. Säännös vastaisi voimassa olevan lain 68 a §:n 2 momenttia.

69 j §. Pykälässä määriteltäisiin sähköiset palvelut direktiivin 58 artiklassa ja liitteessä

II tarkoitetulla tavalla. Säännös vastaisi voimassa olevan 68 a §:n 3 ja 4 momenttia.

69 k §. Pykälään sisältyisi direktiivin 24 artiklan 2 kohdan mukainen telepalvelujen määritelmä. Säännös vastaisi sisällöltään voimassa olevan 68 a §:n 5 momenttia. Määritelmää täydennettäisiin ottamalla siihen direktiiviin sisältyvä maininta maailmalaajuisiin tietoverkkoihin pääsyn tarjoamisesta.

69 l §. Pykälässä säädettäisiin kuluttajalle myytyjen välityspalvelujen myyntimaasta. Säännös vastaisi arvonlisäverodirektiivin uutta 46 artiklaa.

Voimassa olevan 69 §:n 1 momentin mukaan välityspalvelu on myyty Suomessa, jos välitetty palvelu tai tavara on myyty täällä. Lain 69 §:n 2 momentin mukaan tilanteissa, joissa välityspalvelun ostaja on käyttänyt ostossa jossakin jäsenvaltiossa annettua arvonlisäverotunnistetta, välityspalvelu on myyty Suomessa, jos kyseinen tunniste on annettu täällä. Lakiin sisältyy lisäksi useita välityspalveluja koskevia erityissäännöksiä. Tavarakuljetuspalvelun välityksen myyntimaa määräytyy 66 §:n 2 momentin perusteella, tavarankuljetuksen välityksen myyntimaa 66 a §:n 3 momentin perusteella, tavarankuljetuksen välityksen myyntimaa 67 a §:n 2 momentin perusteella ja immateriaalipalvelun välityksen myyntimaa 68 §:n perusteella. Lain 69 §:n 2 momenttia vastaavaa sääntöä sovelletaan 66 a §:n 4 momentin perusteella tavarankuljetuksen välitykseen ja 67 a §:n 3 momentin perusteella tavarankuljetuksen välitykseen.

Uudessa 69 l §:ssä säädettäisiin yhtenäisesti kaikkien kuluttajille myytyjen välityspalvelujen myyntimaasta. Sen mukaan muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutettu välityspalvelu olisi myyty Suomessa, jos välitetty palvelu tai tavara on myyty täällä. Säännös vastaisi voimassa olevaa 69 §:n 1 momenttia kuluttajalle myytyjen palvelujen osalta. Uusi sääntelytekniikka ei käytännössä muuttaisi kuluttajalle myytyjen välityspalvelujen verotuspaikkaa.

Elinkeinoharjoittajille myytyjen välityspalvelujen verotuspaikka määräytyisi jatkossa uuden 65 §:n yleissäännön mukaisesti ostajan sijoittautumispaikan perusteella. Muun tavarankuljetuspalvelun kuin tavaroiden yhtei-

sökuljetuksen välityksen myyntimaa ei enää määräytyisi kuljetuksen suorituspaikan perusteella. Muiden välityspalvelujen osalta muutoksen käytännön merkitystä pienentäisi se, että niiden myyntimaa on nykyisin yleensä määräytynyt ostajan arvonlisäverotunnisteen antojäsenvaltion perusteella.

71 §. Kansainväliseen kauppaan liittyvien palvelujen verovapaussäännökseen tehtäisiin palvelujen myyntimaasäännöksistä johtuvat tarkistukset.

Pykälän 10 kohdassa säädetään Azoreihin tai Madeiraan liittyvän tavarankuljetuksen verovapaudesta. Ehdotuksen mukaan tavarankuljetusta koskevat säännöt liittyisivät jatkossa vain kuluttajalle tapahtuvaan myyntiin, ja verotuspaikka määräytyisi kuljetuksen lähtöpaikan perusteella. Näiltä alueilta saapuvan tai alueiden välisen kuljetuksen myyntimaa ei siten enää voi olla Suomi. Tämän vuoksi sanontaa tarkistettaisiin tältä osin.

Pykälän 11 kohtaan otettaisiin uusi henkilökuljetuspalveluja koskeva verovapaussäännös. Säännöksen mukaan veroa ei suoritettaisi sellaisen henkilökuljetuspalvelun myynnistä, joka tapahtuu suoraan ulkomaille tai ulkomailta.

Säännös vastaisi vaikutukseltaan henkilökuljetuspalvelujen osalta nykyiseen 66 §:n 1 momenttiin sisältyvää suorakuljetuksia koskevaa säännöstä. Sen mukaan kuljetuspalvelu, joka suoritetaan sekä Suomessa että ulkomailta, katsotaan kokonaisuudessaan myydyksi ulkomailta, jos kuljetus tapahtuu suoraan ulkomaille tai ulkomailta.

Suoraan ulkomaille tapahtuvaksi kuljetukseksi katsottaisiin nykyiseen tapaan saman kuljetusliikkeen myymä kuljetuspalvelu viimeiseltä kuljetussopimuksen mukaiselta Suomessa olevalta lähtöpaikkakunnalta ulkomaille. Vastaavasti suoraan ulkomailta tapahtuvaksi kuljetukseksi katsottaisiin saman kuljetusliikkeen myymä kuljetus ulkomailta ensimmäiseen kuljetussopimuksen mukaiseen Suomessa olevaan määräpaikkaan.

Voimassa oleva 66 §:n 1 momentin mukainen suorakuljetusten myyntimaasäännös koskee myös tavarankuljetuksia. Ehdotukseen ei kuitenkaan otettaisi tavaroiden suorakuljetuksia koskevaa verovapaussäännöstä, koska

tällaisten suorakuljetusten verovapaus toteutuisi 71 §:n 1 ja 2 kohdan perusteella.

Pykälän nykyinen 11 kohta siirtyisi uudeksi 12 kohdaksi.

72 §. Pykälässä säädetään kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta tilanteissa, joissa elinkeinonharjoittajan ostama immateriaalipalvelu verotetaan myös tavaran maahan tuonnin yhteydessä. Pykälään sisältyvä viittaus nykyiseen 68 §:ään korvattaisiin viittauksella uuteen 65 §:ään.

72 b §. Pykälän 4 momenttia tarkistettaisiin lisäämällä siihen selkeyden vuoksi viittaus lain 26 d §:ään. Tämä ei vaikuttaisi säännöksen soveltamisalaan.

133 §. Pykälä sisältää muun muassa 131 §:ssä tarkoitettuun palautukseen oikeutettuihin sovellettavia erityissäännöksiä. Pykälän 4 momenttiin tehtäisiin uuden direktiivin edellyttämät rekisteröinti- ja ilmoittamisvelvollisuutta koskevat muutokset.

Arvonlisäverodirektiivin 214 artiklan uudessa d ja e alakohdassa säädetään jäsenvaltion velvollisuudesta rekisteröidä toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneille verovelvollisille suoritettujen yleissäännön piiriin kuuluvien palvelujen ostajat ja myyjät. Uuden d alakohdan mukaan rekisteröintivelvoite koskee jokaista verovelvollista, joka ostaa jäsenvaltion alueella palveluja, joista hän on 196 artiklan mukaan velvollinen maksamaan arvonlisäveron. Uuden e alakohdan mukaan sama koskee jokaista verovelvollista, joka on sijoittautunut jäsenvaltion alueelle ja joka suorittaa toisen jäsenvaltion alueella palveluja, joista 196 artiklan mukaan ostaja on velvollinen maksamaan arvonlisäveron.

Nykyisen lain 18 luvun rekisteröintiä koskevat säännöt kattavat direktiivin 214 artiklan uuden d alakohdan tarkoittamat verovelvolliset, joten lakia ei näiltä osin ole tarpeen muuttaa.

Voimassa olevan lain mukaan rekisteröintivelvoite ei koske kaikkia direktiivin 214 artiklan uudessa e kohdassa tarkoitettuja myyjiä. Jos tällainen myyjä ei myy palvelujaan lainkaan Suomessa, hän harjoittaa Suomessa 131 §:ssä tarkoitettuun palautukseen oikeutavaa toimintaa. Nykyisen 133 §:n 4 momentin mukaan verovelvolliseksi rekisteröintiä, ilmoittamisvelvollisuutta tai muita menettelyä koskevia säännöksiä ei sovelleta henki-

löön, joka ei harjoita Suomessa muuta kuin 131 §:ssä tarkoitettuun palautukseen oikeutavaa toimintaa ja joka ei halua käyttää palautusoikeuttaan.

Lain 133 §:n 4 momenttia muutettaisiin direktiivin edellyttämällä tavalla siten, että 13—23 luvun menettelysääntöjä sovellettaisiin aina palvelun myyntiin, josta ostaja on arvonlisäverodirektiivin 196 artiklan mukaan velvollinen suorittamaan veron toisessa jäsenvaltiossa.

133 a §. Pykälän 1 momenttia tarkistettaisiin lisäämällä siihen selkeyden vuoksi viittaus lain 26 d §:ään. Tämä ei vaikuttaisi säännöksen soveltamisalaan.

133 d §. Nykyisessä 12 a luvussa säädetään yhteisöön sijoittautumattomiin verovelvollisiin sovellettavasta sähköisiä palveluja koskevasta erityisjärjestelmästä. Säännöksiin tehtäisiin uuden direktiivin vuoden 2010 alusta voimaan tulevista säännöksistä johtuvat tarkistukset. Vuoden 2015 alusta voimaan tulevat uudistukset toteutettaisiin erikseen myöhemmin tehtävillä lain muutoksilla.

Pykälän 2 momentissa olevaan viittaukseen arvonlisäverodirektiiviin tehtäisiin tarvittavat sanonnalliset muutokset.

Pykälän 3 momenttiin lisättäisiin selkeyden vuoksi maininta siitä, että erityisjärjestelmää ei sovelleta myynteihin arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkitylle oikeushenkilölle, joka ei ole elinkeinonharjoittaja.

Pykälän 4 momentin mukaan erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen myynteihin kuluttajan asemassa oleville oikeushenkilöille, jotka eivät ole elinkeinonharjoittajia, ei sovelleta 9 §:n 1 momentissa säädettyä käännettyä verovelvollisuutta. Säännökseen lisättäisiin vaatimus siitä, että elinkeinonharjoittajaa ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin. Arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkityt oikeushenkilöt rinnastettaisiin uuden 64 §:n mukaan elinkeinonharjoittajiin ja niihin sovellettaisiin käännettyä verovelvollisuutta.

133 e §. Pykälän 2 momentissa oleva viittaus kuudenteen arvonlisäverodirektiiviin muutettaisiin koskemaan arvonlisäverodirektiiviä.

133 i §. Pykälän 1 momenttiin lisättäisiin uuden direktiivin 367 artiklan mukainen vaatimus siitä, että veron maksamisen yhteydes-

sä on viitattava asianomaiseen veroilmoitukseen.

136 ja 137 §. Pykälien 1 momenteissa olevia viittauksia tarkistettaisiin.

138 §. Kumotun pykälän tilalle lisättäisiin uusi ajallista kohdistamista koskeva säännös, joka koskisi palvelun myyntiä tilanteissa, joissa palvelun ostaja on arvonlisäverodirektiivin 196 artiklan mukaan velvollinen suorittamaan veron.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että palvelun myynnistä suoritettava vero, jonka palvelun ostaja on arvonlisäverodirektiivin 196 artiklan mukaan velvollinen suorittamaan, kohdistetaan aina sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana veron suorittamisvelvollisuus on 15 §:n mukaan syntynyt. Tällaisesta palvelusta suoritettavan veron ajalliseen kohdistamiseen ei siten olisi mahdollista soveltaa 136 ja 137 §:n kohdistamista koskevia säännöksiä.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin ajallisesta kohdistamisesta sellaisen palvelun myynnille, josta ostaja on arvonlisäverodirektiivin 196 artiklan mukaan velvollinen suorittamaan veron toisessa jäsenvaltiossa. Palvelun myynti kohdistettaisiin sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana veron suorittamisvelvollisuus olisi 15 §:n mukaan syntynyt, jos myynti olisi tapahtunut Suomessa.

Säännökset perustuisivat arvonlisäverodirektiivin 64 artiklan 2 kohtaan ja 66 artiklan toiseen kohtaan.

149 d §. Pykälän sanontaa yhdenmukaistettaisiin 204 §:n uuden sanamuodon kanssa.

162 e §. Pykälässä säädetään tavaran yhteisömyynnistä annettavasta yhteenvetoilmoituksesta. Velvollisuus antaa yhteenvetoilmoitus laajennettaisiin koskemaan myös toiseen jäsenvaltioon myytyjä palveluja arvonlisäverodirektiivin 262 artiklan uuden c kohdan mukaisesti.

Pykälän 1 momenttiin lisättäisiin säännös siitä, että verovelvollisen on annettava yhteenvetoilmoitus palveluista, joista ostaja on toisessa jäsenvaltiossa arvonlisäverodirektiivin 196 artiklan mukaan velvollinen suorittamaan veron. Ilmoittamisvelvollisuus koski elinkeinonharjoittajille ja arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkityille oikeushenkilöille myytyjä palveluja, joiden verotuspaikka on yleissäännön perusteella ostajan

sijoittautumisvaltio, ja joihin sovelletaan siten käännettyä verovelvollisuutta. Verotusvaltiossa verosta vapautettuja palveluja ei ilmoitettaisi.

Lisäksi pykälän 1 momenttia muutettaisiin siten, että yhteenvetoilmoitus tulisi antaa kullakin kalenterikuukaudelta.

Pykälän 3 momentin sanamuoto tarkistettaisiin 1 momentin ilmoituskauden muutosta vastaavaksi.

Pykälän 4 momenttia muutettaisiin siten, että yhteenvetoilmoitus tulisi antaa viimeistään kalenterikuukautta seuraavan kuukauden 20 päivänä.

Pykälän 5 momentin mukaisesti Verohallinto antaisi tarkemmat määräykset yhteenvetoilmoituksessa annettavista tiedoista ja tietojen antotavasta. Arvonlisäverodirektiivin 264 artiklan 1 kohdan uusien palveluja koskevien säännösten mukaisesti ilmoituksessa olisi annettava tiedot myyjän ja ostajan arvonlisäverotunnisteesta sekä myytyjen palvelujen kokonaisarvosta kunkin ostajan osalta.

163 §. Pykälässä säädetään sähköisestä ilmoittamisesta.

Pykälän uudessa 2 momentissa 162 e §:ssä tarkoitettu yhteenvetoilmoitus velvoitettaisiin antamaan sähköisesti. Verohallinto voisi kuitenkin pyynnöstä sallia paperisen yhteenvetoilmoituksen, jos esimerkiksi verovelvollisella ei ole pääsyä tietokonejärjestelmiin eikä hänellä tästä tai muista käytännön syistä ole mahdollisuutta toimittaa yhteenvetoilmoitusta sähköisesti. Verovelvollinen voisi antaa yhteenvetoilmoituksen myös siirtämällä tiedot sähköisesti.

Pykälän 1 momenttiin tehtäisiin 2 momentin muutoksista johtuvat sanonnalliset tarkistukset.

Nykyinen 2 momentti, jonka mukaan Verohallinto määrää tarkemmin sähköisten tietojen antotavasta, siirtyisi uudeksi 3 momentiksi.

Säännökset perustuisivat arvonlisäverodirektiivin 263 artiklaan.

165 §. Pykälän 2 momenttiin tehtäisiin viittaustarkistus.

192 §. Pykälän 2 momentissa olevaa oikaisumääräaika tarkistettaisiin ottamalla huomioon tilanne, jossa oikaistava päätös koskee 204 §:n mukaista seurannaismuutosta. Jos tällaista oikaistavaa päätöstä koskeva

kolmen vuoden määräaika olisi päättynyt, oikaisu voitaisiin suorittaa 60 päivän kuluessa oikaistavan päätöksen tekemisestä tai verovelvollisen sanotun ajan kuluessa tekemän vaatimuksen perusteella myöhemminkin.

204 §. Pykälässä säädetään seurannaismuutoksesta. Se koskee nykyisin tilanteita, joissa verovelvollisen joltakin tilikaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrää on vero- tai muutoksenhakuviranomaisen päätöksellä muutettu toiselta tilikaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrään vaikuttavalla tavalla. Viimeksi mainitulta tilikaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrää oikaistaan tällöin muutosta vastaavasti. Oikaisu voidaan tehdä vaikka veron määräämiselle tai muutoksenhauille säädetty määräaika olisi päättynyt.

Verotusmenettelystä annetun lain 75 §:ää sovelletaan mainitun lain mukaan toimitettavaan verotukseen tehtäviin seurannaismuutoksiin. Tällainen oikaisu tehdään, kun verovelvollisen tietyn verovuoden verotusta on muutettu hänen toisen verovuoden verotukseen vaikuttavalla tavalla. Seurannaismuutos tulee kysymykseen myös tilanteissa, joissa verotusta on muutettu toisen verovelvollisen verotukseen vaikuttavalla tavalla. Tällöin vastaava oikaisu tehdään viimeksi mainitun verovelvollisen verotuksessa. Oikaisua ei suoriteta, jos muutoksen tekeminen on erityisestä syystä kohtuutonta. Verovelvolliselle on, jos mahdollista, ennen muutoksen tekemistä varattava tilaisuus tulla asiassa kuulluksi, jollei se ole ilmeisen tarpeetonta.

Arvonlisäverolain 204 §:n soveltamisalaa laajennettaisiin ja yhdenmukaistettaisiin verotusmenettelystä annetun lain 75 §:n kanssa. Uusi säännös kattaisi siten myös seurannaismuutokset, jotka aiheutuvat vero- tai muutoksenhakuviranomaisen päätöksen perusteella tehdyistä muutoksista toisen verovelvollisen verotukseen.

Pykälän 1 momentti koskisi seurannaismuutosta, joka aiheutuu vero- tai muutoksenhakuviranomaisen päätöksen perusteella tehdystä muutoksesta toisen verokauden verotukseen. Säännös vastaisi nykyistä 204 §:ää, ja siihen tehtäisiin vain sanonnallisia tarkistuksia.

Pykälän 2 momentti koskisi seurannaismuutosta, joka aiheutuu vero- tai muutok-

senhakuviranomaisen päätöksen perusteella tehdystä muutoksesta toisen verovelvollisen verotukseen. Jos toisen verovelvollisen verotukseen tehty muutos vaikuttaisi verovelvollisen suoritettavan tai vähennettävän veron määrään, viimeksi mainittua verotusta oikaistaisiin muutosta vastaavaksi. Säännöstä voitaisiin soveltaa esimerkiksi tilanteessa, joissa ostajan verotusta on muutettu, koska Suomessa tapahtuvaan myyntiin on virheellisesti sovellettu käännettyä verovelvollisuutta. Myyjä voitaisiin tällöin määrätä myynnistä verovelvolliseksi. Lisäksi säännöstä voitaisiin soveltaa, mikäli myyjän verotusta muutettaisiin sen vuoksi, että hän on aiheetta suorittanut veroa myynnistään ja ostaja on tämän johdosta tehnyt ostosta aiheettoman vähennyksen.

Pykälän 3 momentin mukaan oikaisu verovelvollisen eduksi edellyttäisi käytännön syistä verovelvollisen vaatimusta. Verovelvollisen toteuttaisi vaatimuksensa 191 b §:ssä säädettyä menettelyä noudattaen.

Pykälän 4 momentin mukaan seurannaismuutokset eivät olisi sidottuja veron määräämiselle 179 §:ssä tai veron palauttamiselle 191 b §:ssä säädettyihin määräaikoihin. Kuten verotusmenettelystä annetussa laissa seurannaismuutosta ei tehtäisi, jos tämä olisi erityisestä syystä kohtuutonta.

Pykälän 5 momentin mukaan ennen seurannaismuutoksen tekemistä verovelvolliselle varattaisiin tilaisuus tulla asiassa kuulluksi, jollei tämä ole ilmeisen tarpeetonta.

Voimaantulosäännös. Laki tulisi pääsääntöisesti voimaan direktiivin mukaisesti vuoden 2010 alusta. Kuljetusvälineen vuokrausta koskeva 69 c § tulisi kuitenkin voimaan vuoden 2013 alusta ja kulttuuri- ja viihdepalveluja koskeva 69 d § vuoden 2011 alusta.

Lakia sovellettaisiin, kun veron suorittamisvelvollisuus syntyy lain voimaantultua.

Uutta 162 e §:ää sovellettaisiin ensimmäisen kerran lain voimaantulopäivänä alkavalta kalenterikuukaudelta annettavaan yhteenveitoilmoitukseen.

Lain 204 §:n uusia seurannaismuutossäännöksiä sovellettaisiin, kun seurannaismuutoksen aiheuttava toista verokautta tai toista verovelvollista koskeva päätös on tullut lainvoimaiseksi lain voimaantultua. Vanhaa 204 §:ää sovellettaisiin, kun seurannaismuutok-

sen aiheuttava verotuksen muutospäätös on tullut lainvoimaiseksi ennen lain voimaantuloa.

1.2 Laki arvonlisäverolain väliaikaisesta muuttamisesta

Arvonlisäverolain väliaikaisesta muuttamisesta annettavalla lailla säädettäisiin kuljetusvälineiden vuokrauspalvelujen myyntimaasta vuosien 2010—2012 aikana sekä kulttuuri- ja viihdepalvelujen myyntimaasta vuoden 2010 aikana.

69 c §. Kuljetusvälineiden vuokrausta koskevat arvonlisäverodirektiivin säännökset tulevat voimaan kahdessa vaiheessa. Ensimmäisessä vaiheessa vuoden 2010 alussa tulee voimaan uusi kuljetusvälineen lyhytaikaista vuokrausta koskeva 56 artikla. Samasta ajankohdasta elinkeinonharjoittajalle luovutetun kuljetusvälineen pitkäaikaisen vuokrauksen verotuspaikka määräytyy 44 artiklan yleissäännön perusteella. Toisessa vaiheessa vuoden 2013 alussa tulee voimaan 56 artiklan uusi 2 kohta, joka koskee kuluttajalle luovutettua kuljetusvälineen pitkäaikaista vuokrauspalvelua.

Kansallisessa lainsäädännössä nämä muutokset toteutettaisiin siten, että kuljetusvälineiden vuokrausta koskeva vuoden 2013 alusta voimaan tuleva pysyvä sääntely saatettaisiin voimaan arvonlisäverolain muuttamisesta annettavalla lailla vuoden 2013 alusta. Arvonlisäverolain väliaikaisesta muuttamisesta annettavalla lailla lakiin lisättäisiin uusi 69 c §, jossa säädettäisiin näiden palvelujen myyntimaasta vuosina 2010—2012.

Pykälän 1 momentti sisältäisi kuljetusvälineen lyhytaikaista vuokrausta koskevan myyntimaasäännöksen, joka vastaisi sisällöltään vuoden 2013 alusta voimaan tulevaa pysyvää 69 c §:n 1 momenttia.

Kuluttajalle luovutetun kuljetusvälineen pitkäaikaisen vuokrauspalvelun myyntimaa määräytyisi vuosina 2010—2012 uuden 66 §:n yleissäännön mukaan nykyiseen tapaan myyjän sijoittautumispaikan perusteella. Uuden 69 c §:n 2 momentin mukaan tällaisen palvelun myyntimaa määräytyisi kuitenkin eräissä tilanteissa palvelun tosiasiallisen kulutuspaikan perusteella. Tällainen palvelu olisi myyty Suomessa, jos se tosiasialli-

sesti kulutetaan yksinomaan täällä ja jos se yleissäännöstä soveltaen olisi myyty yhteisön ulkopuolella. Vastaavasti, jos palvelu tosiasiallisesti kulutetaan yksinomaan yhteisön ulkopuolella, se katsottaisiin myydyin muualla kuin Suomessa. Säännös vastaisi näiltä osin nykyistä 64 §:n 2 momenttia. Kuluttajalle luovutetun kuljetusvälineen pitkäaikaisen vuokrauspalvelun myyntimaasäännöt säilyisivät siten muuttumattomina vuoden 2012 loppuun.

Pykälän 3 momentti sisältäisi lyhytaikaisen vuokrauksen määritelmän, joka vastaisi sisällöltään vuoden 2013 alusta voimaan tulevaa pysyvää 69 c §:n 5 momenttia.

69 d §. Arvonlisäverodirektiivin kulttuuri- ja viihdepalvelujen ja muiden vastaavien palvelujen verotuspaikkaa koskevat muutokset tulevat voimaan vuoden 2011 alusta. Nämä muutokset toteutettaisiin arvonlisäverolain muuttamisesta annettavalla lailla, ja mainittuihin palveluihin sovellettaisiin uuden lain 69 d §:n myyntimaasäännöksiä. Arvonlisäverolain väliaikaisesta muuttamisesta annettavalla lailla arvonlisäverolakiin lisättäisiin uusi väliaikainen 69 d §, jossa säädettäisiin näiden palvelujen myyntimaasta vuoden 2010 aikana. Pykälä koskisi sekä elinkeinonharjoittajille että kuluttajille luovutettuja palveluja, ja se perustuisi vuoden 2010 alussa voimaan tulevaan arvonlisäverodirektiivin 53 artiklaan.

Pykälän mukaan opetus, tieteelliset palvelut, kulttuuri-, viihde- ja urheilutilaisuudet, messut ja näyttelyt ja muut sellaiset palvelut sekä niiden järjestämiseen liittyvät palvelut olisi nykyiseen tapaan myyty Suomessa, jos ne suoritetaan täällä. Säännös vastaisi voimassa olevaa 67 §:n 1 kohtaa lisättyinä maininnalla messuista ja näyttelyistä. Näiden palvelujen myyntimaa ei sanonnallisista muutoksista huolimatta muuttuisi nykyisestä ennen vuotta 2011.

Voimaantulosäännös. Laki tulisi voimaan vuoden 2010 alusta. Lain 69 c § olisi voimassa vuoden 2012 loppuun ja 69 d § vuoden 2010 loppuun.

Lakia sovellettaisiin palveluihin, joiden osalta veron suorittamisvelvollisuus 15 §:n perusteella syntyy lain voimassaoloaikana.

1.3 Laki Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisäverojen valmisteverolainsäädäntöön annetun lain muuttamisesta

Arvonlisäverolain uusia palvelujen myyntimaasäännöksiä sovellettaisiin nykyiseen tapaan pääsääntöisesti myös Ahvenanmaan ja muiden maiden väliseen myyntiin. Säännöksillä ei olisi edelleenkaan käytännön merkitystä maakunnan ja muun Suomen välisessä kaupassa, koska tarvetta pitää erillään Ahvenanmaalla ja muualla Suomessa tapahtuvat myynnit ei tässä suhteessa ole. Tavaroiden yhteisökuljetusta koskevaa arvonlisäverolain uutta 69 a §:ää ei sovellettaisi Ahvenanmaalta alkavaan tai sinne päättyvään kuljetukseen.

Ahvenanmaata koskevan erillislain 5, 7 ja 7 a §:ään sisältyvät verorajasta johtuvat maakuntaan liittyvät erityiset palvelujen myyntimaasäännökset. Niihin tehtäisiin arvonlisäverolain muutoksista aiheutuvat tarkistukset. Lisäksi lakiin tehtäisiin eräitä sanonnallisia tarkistuksia.

5 §. Voimassa olevassa pykälässä säädetään eräiden arvonlisäverolain myyntimaasäännösten soveltamisesta Ahvenanmaahan. Sovellettaessa muun muassa arvonlisäverolain 64 §:n 2 momentin kuljetuskaluston vuokrauksen tosiallista kulutuspaikkaa koskevaa säännöstä maakunnan ei nykyisin katsota kuuluvan Suomen alueeseen. Koska 64 §:n 2 momenttia vastaavaa säännöstä ei sisältyisi arvonlisäverolain uusiin pysyviin säännöksiin, viittaus siihen poistettaisiin.

7 §. Voimassa olevaan 7 §:ään sisältyvät Ahvenanmaahan liittyvät kuljetuskaluston vuokrauksen tosiasiallista kulutuspaikkaa koskevat erityissäännökset. Säännökset ovat tarpeen nykyisen arvonlisäverolain 64 §:n 2 momentin sanamuodosta johtuen.

Koska arvonlisäverolain uusiin pysyviin säännöksiin ei sisältyisi 64 §:n 2 momenttia vastaavaa säännöstä, erillislain säännös poistettaisiin tarpeettomana. Ahvenanmaan ja muiden maiden väliseen myyntiin sovellettaisiin jatkossa arvonlisäverolain kuljetusvälineiden vuokrausta koskevia myyntimaasäännöksiä. Vuosina 2010—2012 kuluttajalle myytävään kuljetusvälineen pitkäaikaiseen vuokrauspalveluun sovellettaisiin kuitenkin

väliaikaisesti voimassa olevaa erillislain säännöstä.

Pykälään siirrettäisiin voimassa olevan 7 a §:n säännökset.

Voimassa olevaan 7 a §:ään sisältyvät Ahvenanmaahan liittyvät immateriaalipalvelujen sekä radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen myyntimaata koskevat erityissäännökset. Säännöksiin tehtäisiin arvonlisäverolain palvelujen myyntimaasäännösten muutoksista johtuvat tarkistukset.

Nykyisin Ahvenanmaahan liittyvien immateriaalipalvelujen sekä radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen myyntimaa määräytyy pääasiassa arvonlisäverolain 68 ja 68 a §:n perusteella. Mainittuja säännöksiä sovelletaan kolmansien maiden ja Ahvenanmaan väliseen myyntiin vastaavalla tavalla kuin kolmansien maiden ja Manner-Suomen väliseen kauppaan. Yhteisön ulkopuolelta tapahtuva edellä mainittujen palvelujen myynti elinkeinonharjoittajille sekä radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen myynti kuluttajille, jotka ovat sijoittautuneet Ahvenanmaalle, verotetaan Suomessa, ja palvelujen myynnistä yhteisön ulkopuolelle ei kanneta Suomen veroa. Arvonlisäverolain säännöksiä sovelletaan myös Ahvenanmaan ja muiden jäsenvaltioiden kuin Suomen väliseen myyntiin vastaavalla tavalla kuin Manner-Suomen ja toisten jäsenvaltioiden väliseen kauppaan silloin, kun ostajana on elinkeinonharjoittaja. Myynti toiseen jäsenvaltioon verotetaan ostajan valtiossa ja myynti toisesta jäsenvaltiosta Ahvenanmaalle verotetaan Suomessa käännettyä verovelvollisuutta soveltaen.

Arvonlisäverolain palvelujen myyntimaasäännöksiin tehtyjen muutosten jälkeen edellä mainittujen Ahvenanmaahan liittyvien palvelujen myyntimaa määräytyisi edelleenkin arvonlisäverolain perusteella. Näihin palveluihin sovellettaisiin nykyisen 68 ja 68 a §:n asemesta arvonlisäverolain uutta 65, 66, 69 h ja 69 i §:ää. Tämä ei kuitenkaan muuttaisi nykyisin noudatettuja verotusperiaatteita.

Arvonlisäverolain uuden 69 h ja 69 i §:n mukaan yhteisön ulkopuolelle sijoittautuneelle kuluttajalle luovutettua immateriaali-

palvelua, radio- ja televisiolähetyspalvelua, sähköistä palvelua tai telepalveluja ei ole myyty Suomessa. Jotta Suomeen sijoittautuneen myyjän maakuntaan sijoittautuneille kuluttajille myymät palvelut eivät jäisi verotuksen ulkopuolelle, lakiehdotuksen 7 §:n 1 momentissa säädettäisiin, että mainittuja arvonlisäverolain säännöksiä sovellettaessa Ahvenanmaan ei katsottaisi olevan yhteisön ulkopuolella.

Voimassa oleva erillislain 7 a § sisältää Ahvenanmaan ja muiden jäsenvaltioiden kuin Suomen välistä immateriaalipalvelujen sekä radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen myyntiä koskevat myyntimaasäännökset tapauksissa, joissa ostajana on kuluttaja. Pykälän 1 momentti koskee tilannetta, jossa toiseen jäsenvaltioon sijoittautunut yritys myy edellä mainitun palvelun Ahvenanmaalle sijoittautuneelle ostajalle. Verottamatta jäämisen estämiseksi tällainen myynti verotetaan Suomessa. Koska Ahvenanmaa on yhteisön veroalueen ulkopuolelle jäävä kolmas alue, tällaiset suoritukset vapautetaan verosta myyjän jäsenvaltiossa. Pykälän 2 momentti koskee tilannetta, jossa radio- ja televisiolähetyspalvelun, sähköisen palvelun ja telepalvelun myyjä on sijoittautunut Ahvenanmaalle ja ostaja muuhun jäsenvaltioon kuin Suomeen. Kaksinkertaisen verotuksen estämiseksi tällaisesta myynnistä ei kanneta veroa Suomessa.

Arvonlisäverolain palvelujen myyntimaasäännöksiin tehtävien muutosten jälkeen edellä mainittujen palvelujen myyntimääräytyisi edelleenkin vastaavalla tavalla kuin aikaisemmin. Tätä koskevat säännökset siirtyisivät erillislain 7 §:n 2 ja 3 momentiksi. Nykyisen 7 a §:n viittaukset 68 ja 68 a §:ään korvattaisiin viittauksella arvonlisäverolain uuteen 66 §:ään, 69 h §:n 2 momenttiin ja 69 i §:ään.

Voimaantulosäännös. Laki tulisi pääsääntöisesti voimaan vuoden 2010 alusta. Lain 5 § tulisi kuitenkin voimaan vuoden 2013 alusta. Lakia sovellettaisiin palveluihin, joiden osalta veron suorittamisvelvollisuus arvonlisäverolain 15 §:n mukaan syntyy lain voimaantulua.

1.4 Laki Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain väliaikaisesta muuttamisesta

Ahvenanmaata koskevaan erillislakiin tehtäisiin arvonlisäverolain ja erillislain muutosten vaiheittaisesta voimaantulosta aiheutuvat väliaikaiset tarkistukset.

5 §. Pykälässä säädetään eräiden arvonlisäverolain myyntimaasäännösten soveltamisesta Ahvenanmaahan. Pykälään tehtäisiin arvonlisäverolain kuljetusvälineiden vuokrauspalvelujen myyntimaasäännösten väliaikaisista muutoksista johtuva tarkistus.

Voimassa olevan pykälän mukaan sovellettaessa muun muassa arvonlisäverolain 64 §:n 2 momentin kuljetuskaluston vuokrauksen tosiallista kulutuspaikkaa koskevaa sääntöä maakunnan ei katsota kuuluvan Suomen alueeseen. Viimeksi mainittu säännös koskee siten vain Manner-Suomeen liittyvää myyntiä ja kulutusta. Ahvenanmaahan liittyvästä myynnistä ja kulutuksesta säädetään erillislain 7 §:ssä.

Arvonlisäverolain uusiin pysyviin säännöksiin ei sisältyisi 64 §:n 2 momenttia vastaavaa säännöstä. Vuosina 2010—2012 kuluttajalle myytyyn kuljetusvälineen pitkäaikaiseen vuokrauspalveluun sovellettaisiin kuitenkin väliaikaisesti vastaavansisältöistä 69 c §:n 2 momenttia. Tämän vuoksi erillislain 5 §:ssä oleva viittaus arvonlisäverolain 64 §:n 2 momenttiin korvattaisiin viittauksella arvonlisäverolain 69 c §:n 2 momenttiin.

7 a §. Erillislain voimassa olevaan 7 §:ään sisältyvät Ahvenanmaahan liittyvät kuljetuskaluston vuokrauksen tosiasiallista kulutuspaikkaa koskevat erityissäännökset. Lakiin otettaisiin uusi 7 a §, johon sisällytettäisiin vastaavat väliaikaiset säännökset siten, että niihin tehtäisiin arvonlisäverolain myyntimaasäännösten väliaikaisista muutoksista johtuvat tarkistukset.

Nykyisen erillislain 7 §:n mukaan kuljetuskaluston vuokrauspalvelu katsotaan myydyksi Suomessa, jos se tosiasiallisesti kulutetaan yksinomaan Ahvenanmaan maakunnassa ja jos se arvonlisäverolain 64 §:n mukaista pääsääntöä soveltaen olisi myyty toisessa jäsenvaltiossa tai yhteisön ulkopuolella. Vastavasti, jos kuljetuskaluston vuokrauspalvelu

tosiasiallisesti kulutetaan yksinomaan toisessa jäsenvaltiossa tai yhteisön ulkopuolella, se katsotaan myydyin ulkomailla.

Arvonlisäverolain uusiin pysyviin säännöksiin ei sisältyisi nykyistä 64 §:n 2 momenttia vastaavaa säännöstä. Vuosina 2010—2012 kuluttajalle myytyyn kuljetusvälineiden pitkäaikaiseen vuokrauspalveluun sovellettaisiin kuitenkin väliaikaisesti vastaavaa 69 c §:n 2 momenttia. Tämän vuoksi erillislain uuteen 7 a §:ään sisällytettäisiin nykyistä 7 §:ää vastaava säännös muutettuna siten, että se koskisi vain kuluttajalle myytyä kuljetusvälineiden pitkäaikaista vuokrauspalvelua. Muilta osin Ahvenanmaan ja muiden maiden väliseen myyntiin sovellettaisiin arvonlisäverolain kuljetusvälineiden vuokrausta koskevia myyntimaasäännöksiä. Lisäksi säännökseen tehtäisiin tarvittavat viittaustarkistukset.

Voimaantulosäännös. Laki tulisi voimaan vuoden 2010 alusta, ja se olisi voimassa vuoden 2012 loppuun. Lakia sovellettaisiin palveluihin, joiden osalta veron suorittamisvelvollisuus arvonlisäverolain 15 §:n mukaan syntyy lain voimassaoloaikana.

2 Voimaantulo

Lait tulisivat pääsääntöisesti voimaan vuoden 2010 alusta.

Arvonlisäverolain muuttamisesta annetun lain kuljetusvälineen vuokrauspalvelun myyntimaata koskeva 69 c § tulisi voimaan vuoden 2013 alusta ja kulttuuri- ja viihdepalvelujen myyntimaata koskeva 69 d § vuoden 2011 alusta. Tätä aikaisemmin mainittujen palvelujen myyntimaa määräytyisi arvonlisäverolain väliaikaisesta muuttamisesta annetun lain 69 c § ja 69 d §:n perusteella.

Ahvenanmaata koskevan erillislain kuljetusvälineen vuokrauspalvelun myyntimaata koskevasta erityissääntelystä luovuttaisiin lopullisesti vuoden 2013 alusta. Tätä aikaisemmin mainitun palvelun myyntimaa määräytyisi erillislain väliaikaisesta muuttamisesta annetun lain 5 ja 7 a §:n perusteella.

Edellä esitetyn perusteella annetaan Eduskunnan hyväksyttäväksi seuraavat lakiehdotukset:

1.

Laki**arvonlisäverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

kumotaan 30 päivänä joulukuuta 1993 annetun arvonlisäverolain (1501/1993) 65 §:n edellä oleva väliotsikko, 66 §:n edellä oleva väliotsikko, 66 a, 67 a ja 67 b § sekä 68 a § ja sen edellä oleva väliotsikko sekä 69 §:n edellä oleva väliotsikko,

sellaisina kuin ne ovat, 65 §:n edellä oleva väliotsikko, 66 §:n edellä oleva väliotsikko ja 69 §:n edellä oleva väliotsikko laissa 1486/1994, 66 a § mainituissa laissa 1486/1994 ja laissa 1767/1995, 67 a § mainituissa laissa 1486/1994 ja laissa 1264/1996, 67 b § mainituissa laissa 1264/1996 sekä 68 a § ja sen edellä oleva väliotsikko laissa 971/2002,

muutetaan 9 §:n 2 momentti, 10 §, 26 d §:n 1 momentin johdantokappale, 63 a §:n 5 momentin 1 kohta, 63 b §:n 5 ja 6 momentti sekä 7 momentin 1 kohta, 64 § ja sen edellä oleva väliotsikko, 65 ja 66 §, 67 § ja sen edellä oleva väliotsikko, 68 § ja sen edellä oleva väliotsikko, 69 §, 71 §:n 10 kohta, 72 §, 72 b §:n 4 momentti, 133 §:n 4 momentti, 133 a §:n 1 momentti, 133 d §:n 2—4 momentti, 133 e §:n 2 momentti, 133 i §:n 1 momentti, 136 §:n 1 momentti, 137 §:n 1 momentti, 149 d §, 162 e §:n 1, 3 ja 4 momentti, 163 §, 165 §:n 2 momentti, 192 §:n 2 momentti sekä 204 §,

sellaisina kuin niistä ovat, 9 §:n 2 momentti, 26 d §:n 1 momentin johdantokappale, 63 a §:n 5 momentin 1 kohta, 63 b §:n 5 ja 6 momentti sekä 7 momentin 1 kohta, 64 § ja sen edellä oleva väliotsikko, 67 §:n edellä oleva väliotsikko, 68 §:n edellä oleva väliotsikko, 69 § ja 133 a §:n 1 momentti mainituissa laissa 1486/1994, 66 § mainituissa laissa 1486/1994 ja 1767/1995, 67 § osaksi mainituissa laissa 1767/1995, 68 § osaksi mainituissa laissa 1486/1994 ja laissa 935/2004, 71 §:n 10 kohta laissa 585/1997, 72 b §:n 4 momentti mainituissa laissa 1767/1995, 133 §:n 4 momentti laissa 940/1999, 133 d §:n 2—4 momentti, 133 e §:n 2 momentti ja 133 i §:n 1 momentti mainituissa laissa 971/2002 sekä 149 d §, 162 e §:n 1, 3 ja 4 momentti, 163 §, 165 §:n 2 momentti ja 204 § laissa 605/2009, sekä

lisätään 9 §:ään, sellaisena kuin se on mainituissa laissa 1486/1994, uusi 3 momentti, 15 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laissa 1257/1996, uusi 2 ja 3 momentti, jolloin nykyinen 2 momentti siirtyy 4 momentiksi, lakiin uusi 69 a §, 69 b—69 i § ja niistä jokaisen edelle uusi väliotsikko, lakiin uusi 69 j ja 69 k §, 69 l § ja sen edelle uusi väliotsikko, 71 §:ään, sellaisena kuin se on mainituissa laissa 1486/1994, 1767/1995 ja 585/1997, uusi 11 kohta, jolloin nykyinen 11 kohta siirtyy 12 kohdaksi, sekä lakiin siitä lailla 1218/1994 kumotun 138 §:n tilalle uusi 138 § seuraavasti:

9 §

Verovelvollinen on kuitenkin aina myyjä, jos;

1) ostajana on ulkomaalainen, jolla ei ole täällä kiinteää toimipaikkaa, ja jota ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin;

2) ostajana on yksityishenkilö;

3) kyse on 63 a §:ssä tarkoitettua tavaran myynnistä; tai

4) kyse on henkilökuljetuspalveluista tai 69 d §:ssä tarkoitetuista palveluista.

Mitä 1 momentissa säädetään, sovelletaan vaikka ulkomaalaisella on Suomessa kiinteä toimipaikka, jos täällä oleva toimipaikka ei osallistu kyseiseen myyntiin.

10 §

Ulkomaalaisella tarkoitetaan elinkeinonharjoittajaa, jonka kotipaikka on ulkomailla.

Elinkeinoharjoittajan kotipaikalla tarkoitetaan liiketoiminnan kotipaikkaa tai, jollei

sellaista ole, paikkaa, jossa hän asuu tai jatkuvasti oleskelee.

15 §

Jatkuvana suorituksena myyty tavara tai palvelu katsotaan 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettulla tavalla toimitetuksi tai suorituksi kunkin suoritukseen liittyvän tilitysjakson päättyessä.

Yli yhden vuoden pituisena jatkuvana suorituksena tapahtuva 65 §:ssä tarkoitettun palvelun myynti, josta palvelun ostava elinkeinonharjoittaja tai arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkitty oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja, on 9 §:n 1 momentin mukaan velvollinen suorittamaan veron ja johon ei liity tilityksiä tai maksuja tämän ajanjakson aikana, katsotaan 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettulla tavalla suoritetuksi kunkin kalenterivuoden päättyessä palvelun suorituksen päättymiseen asti.

26 d §

Edellä 26 c §:ssä kuljetusvälineellä tarkoitetaan henkilö- tai tavarakuljetukseen tarkoitettuja:

63 a §

Mitä edellä tässä pykälässä säädetään, ei sovelleta:

1) 26 d §:ssä tarkoitettujen uusien kuljetusvälineiden myyntiin;

63 b §

Pykälän 1 momenttia sovelletaan kuitenkin myynnin määrästä riippumatta, jos myyjä on tehnyt Verohallinnolle 6 momentissa tarkoitettun hakemuksen.

Verohallinto päättää myyjän hakemuksesta, että tässä pykälässä tarkoitettu tavaroiden myynti verotetaan Suomen sijasta kuljetuksen päättymisvaltiossa, vaikka myynnin määrä jää alle 4 momentissa tarkoitettun alarajan. Päätös on voimassa myyjän hakemuksessa ilmoittaman ajan, kuitenkin vähintään kaksi kalenterivuotta.

Mitä edellä tässä pykälässä säädetään, ei sovelleta:

1) 26 d §:ssä tarkoitettujen uusien kuljetusvälineiden myyntiin;

Palvelun myynnin yleissäännökset

64 §

Palvelujen myyntimaata koskevia säännöksiä sovellettaessa:

1) elinkeinonharjoittajaa, joka harjoittaa myös muuta toimintaa kuin tavaroiden tai palvelujen myyntiä liiketoiminnan muodossa, pidetään elinkeinonharjoittajana kaikkien hänelle luovutettujen palvelujen osalta;

2) arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkittyä oikeushenkilöä pidetään elinkeinonharjoittajana.

65 §

Elinkeinonharjoittajalle, joka toimii tässä ominaisuudessaan, luovutettu palvelu on myyty Suomessa, jos se luovutetaan ostajan täällä sijaitsevaan kiinteään toimipaikkaan, ellei jäljempänä toisin säädetä. Jos tällaista palvelua ei luovuteta kiinteään toimipaikkaan, se on myyty Suomessa, jos ostajan kotipaikka on täällä.

66 §

Muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutettu palvelu on myyty Suomessa, jos se luovutetaan täällä sijaitsevasta kiinteästä toimipaikasta, ellei jäljempänä toisin säädetä. Jos tällaista palvelua ei luovuteta kiinteästä toimipaikasta, se on myyty Suomessa, jos myyjän kotipaikka on täällä.

Kiinteistöön kohdistuvat palvelut

67 §

Kiinteistöön kohdistuvat palvelut on myyty Suomessa, jos kiinteistö sijaitsee täällä.

Kiinteistöön kohdistuvina palveluina pidetään muun muassa asiantuntija- ja kiinteistönvälityspalveluja, majoituspalveluja, käyttöoikeuksien myöntämistä kiinteään omaisuuteen sekä rakentamispalveluja.

Kuljetuspalvelut

68 §

Henkilökuljetuspalvelu on myyty Suomessa, jos se suoritetaan täällä.

69 §

Muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutettu tavarakuljetuspalvelu on myyty Suomessa, jos se suoritetaan täällä.

69 a §

Muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutettu tavarankuljetus on 69 §:stä poiketen myyty Suomessa, jos kuljetuksen lähtöpaikka on täällä.

Tavarankuljetuksella tarkoitetaan tavarankuljetusta, jossa lähtö- ja saapumipaikka sijaitsevat eri jäsenvaltioissa.

Lähtöpaikalla tarkoitetaan paikkaa, josta tavaroiden kuljetus alkaa, ottamatta huomioon tavaroiden sijaintipaikkaan saapumiseksi kuljettua matkaa. *Saapumipaikalla* tarkoitetaan paikkaa, johon tavaroiden kuljetus päättyy.

Kuljetukseen liittyvät palvelut ja irtaimen omaisuuden kohdistuvat palvelut

69 b §

Seuraavat muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutetut palvelut on myyty Suomessa, jos ne suoritetaan täällä:

1) lastaaminen, lastin käsittely, lastin purkaminen ja muut vastaavat tavarankuljetukseen liittyvät palvelut;

2) irtaimen esineen arvonmääritys ja tällaiseen esineeseen kohdistuva työsuoritus.

Kuljetusvälineen vuokraus

69 c §

Kuljetusvälineen lyhytaikainen vuokrauspalvelu on myyty Suomessa, jos kuljetusväline luovutetaan ostajan käyttöön täällä.

Muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutettu kuljetusvälineen muu kuin lyhytaikainen vuokrauspalvelu on myyty Suomessa, jos palvelu luovutetaan ostajan täällä olevaan pysyvään toimipaikkaan tai, ellei palvelua luovuteta pysyvään toimipaikkaan, ostajan kotipaikka on täällä.

Muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutetun huvikäyttöön tarkoitetun vesialuksen muu kuin lyhytaikainen vuokrauspalvelu on myyty Suomessa, jos vesialus luovutetaan ostajan käyttöön täällä ja se luovutetaan myyjän täällä sijaitsevasta kotipaikasta tai kiinteästä toimipaikasta.

Muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutetun huvikäyttöön tarkoitetun vesialuksen muuta kuin lyhytaikaista vuokrauspalvelua ei ole myyty Suomessa, jos tällainen vesialus luovutetaan ostajan käyttöön toisessa valtiossa ja se luovutetaan myyjän tässä valtiossa sijaitsevasta kotipaikasta tai kiinteästä toimipaikasta.

Lyhytaikaisella tarkoitetaan tässä pykälässä kuljetusvälineen jatkuvaa hallintaa tai käyttöä enintään 30 päivän ajan ja vesialusten osalta enintään 90 päivän ajan.

Kulttuuri, viihde ja muut vastaavat palvelut

69 d §

Elinkeinonharjoittajalle luovutettu oikeus pääsyyn opetus-, tiede-, kulttuuri-, viihde- ja urheilutilaisuuteen, messuille ja näyttelyyn ja muuhun vastaavaan tilaisuuteen sekä pääsyyn välittömästi liittyvä palvelu on myyty Suomessa, jos tilaisuus järjestetään täällä.

Muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutetut palvelut, jotka liittyvät opetukseen, teollisiin palveluihin, kulttuuri-, viihde- ja urheilutilaisuuksiin, messuihin ja näyttelyihin ja muihin vastaaviin palveluihin sekä niiden järjestämiseen, on myyty Suomessa, jos toiminta tapahtuu täällä.

Ravintola- ja ateriapalvelut

69 e §

Ravintola- ja ateriapalvelu on myyty Suomessa, jos se suoritetaan täällä, ellei 69 f §:ssä toisin säädetä.

69 f §

Vesi- tai ilma-aluksessa taikka junassa Yhteisön alueella tapahtuvan henkilökuljetuksen aikana suoritettu ravintola- ja ateriapalvelu on myyty Suomessa, jos kuljetuksen lähtöpaikka on täällä.

Matkatoimistopalvelut

69 g §

Elinkeinonharjoittajalle luovutettu 80 §:ssä tarkoitettu matkatoimistopalvelu on myyty Suomessa, jos se luovutetaan täällä sijaitsevasta kiinteästä toimipaikasta. Jos tällaista palvelua ei luovuteta kiinteästä toimipaikasta, on se myyty Suomessa, jos myyjän kotipaikka on täällä.

Immateriaalipalvelut

69 h §

Muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutettua immateriaalipalvelua ei ole myyty Suomessa, jos palvelu luovutetaan ostajan Yhteisön ulkopuolella olevaan pysyvään toimipaikkaan tai, ellei palvelua luovuteta pysyvään toimipaikkaan, ostajan kotipaikka on Yhteisön ulkopuolella.

Edellä 1 momentissa tarkoitettuja palveluja ovat:

- 1) tekijänoikeuden, patentin, lisenssin, tavaramerkin ja muiden sellaisten oikeuksien luovuttaminen;
- 2) mainos- ja ilmoituspalvelut;
- 3) konsultointi-, tuotekehittely-, suunnittelu-, kirjanpito-, tilintarkastus-, kirjoitus-, piirustus- ja käännöspalvelut, oikeudelliset palvelut sekä muut sellaiset palvelut;
- 4) automaattinen tietojenkäsittely sekä atk-ohjelman tai -järjestelmän suunnittelu- ja ohjelmointipalvelu;
- 5) tietojen luovutus;
- 6) rahoitus- ja vakuutustoimintaan liittyvät palvelut, lukuun ottamatta tallelokeroiden vuokrausta;
- 7) työvoiman vuokraus;
- 8) irtaimen esineen vuokraus, lukuun ottamatta kuljetusvälineen vuokrausta;
- 9) velvollisuus kokonaan tai osittain pidättyä 1 kohdassa tarkoitettun oikeuden käyttämisestä tai tietyn liiketoiminnan harjoittamisesta;
- 10) pääsyn tarjoaminen sähkö- tai maakaasuverkkoon, niissä tapahtuva sähkö- ja kaasun siirto sekä muut näihin toimiin välittömästi liittyvät palvelut.

Radio- ja televisiolähetyspalvelut, sähköiset palvelut sekä telepalvelut

69 i §

Mitä 69 h §:n 1 momentissa säädetään, sovelletaan myös muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutettuun radio- ja televisiolähetyspalveluun, sähköiseen palveluun sekä telepalveluun.

Edellä 1 momentissa mainittu palvelu on myyty Suomessa myös silloin, kun:

- 1) myyjän kiinteä toimipaikka, josta palvelu luovutetaan, tai jollei palvelua luovuteta kiinteästä toimipaikasta, myyjän kotipaikka on Yhteisön ulkopuolella;
- 2) ostajana on muu kuin elinkeinonharjoittaja; ja
- 3) palvelu luovutetaan ostajan Suomessa olevaan pysyvään toimipaikkaan tai, jollei palvelua luovuteta pysyvään toimipaikkaan, ostajan kotipaikka on Suomessa.

69 j §

Sähköisillä palveluilla tarkoitetaan seuraavia sähköisesti suoritettavia palveluja:

- 1) verkkosivujen luovuttaminen ja isännöinti (hosting) sekä ohjelmien ja laitteistojen etäylläpito;
- 2) ohjelmistojen luovuttaminen ja niiden päivitys;
- 3) kuvien, kirjoitusten ja tietojen luovuttaminen sekä tietokantojen antaminen käyttöön;
- 4) musiikin, elokuvien ja pelien, myös uhka- tai rahapeliin, sekä poliittisten lähetysten ja tapahtumien ja kulttuuri-, taide-, urheilu-, tiede- tai viihdelähetysten ja -tapahtumien toimittaminen;
- 5) etäopetuspalvelujen suorittaminen;
- 6) 1—5 kohdassa tarkoitettujen palvelujen kaltaiset palvelut.

Palvelua ei pidetä sähköisenä palveluna pelkästään sillä perusteella, että palvelun myyjä ja ostaja ovat yhteydessä toisiinsa sähköpostin avulla.

69 k §

Telepalvelulla tarkoitetaan palvelua, jonka tarkoituksena on signaalien, kirjoitettujen tai kuvallisten viestien, ääniviestien tai tietojen välittäminen, lähettäminen ja vastaanottaminen johtimitse, radioteitse, optisesti tai muul-

la sähkömagneettisella menetelmällä sekä tällaisen välitys-, lähetys- tai vastaanottokapasiteetin käyttöoikeuden myöntämistä tai siirtoa samoin kuin maailmanlaajuisiin tietoverkkoihin pääsyn tarjoamista.

Välityspalvelut

69 l §

Muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutettu välityspalvelu on myyty Suomessa, jos välitetty palvelu tai tavara on myyty täällä.

Palvelun myynti

71 §

Veroa ei suoriteta seuraavista myynneistä:

10) 69 a §:ssä tarkoitettun yhteisökuljetuksen myynti, joka liittyy tavaroiden kuljetukseen Azoreille tai Madeiralle;

11) henkilökuljetuspalvelu, joka tapahtuu suoraan ulkomaille tai ulkomailta;

72 §

Ostajan ei ole suoritettava veroa muusta 65 §:ssä tarkoitettusta palvelusta kuin vuokrauspalvelusta siltä osin kuin hän on suorittanut veroa palveluun liittyvän tavaran maahantuonnista.

72 b §

Edellä 26 d §:ssä tarkoitettujen uusien kuljetusvälineiden myynti katsotaan yhteisömyynniksi myös silloin, kun kyse on 3 momentissa tarkoitettusta tilanteesta tai kun ostaja on yksityishenkilö.

133 §

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

palvelun myynnistä, josta palvelun ostava elinkeinonharjoittaja tai arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkitty oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja, on 9 §:n 1 momenttia vastaavan säännöksen mukaan velvollinen suorittamaan veron toisessa jäsenvaltiossa, 3 momenttia kuitenkin sovelletaan.

133 a §

Kun muuhun kuin vähennykseen oikeuttavaan tarkoitukseen hankittu 26 d §:ssä tarkoitettu uusi kuljetusväline myydään siten, että myyjä, ostaja tai joku muu heidän puolestaan kuljettaa kuljetusvälineen Suomesta toiseen jäsenvaltioon, myyjä saa palautuksena kuljetusvälineen hankintaan sisältyvän veron. Palautusta ei kuitenkaan saada siltä osin kuin mainittu vero ylittää sen veron, jonka myyjä olisi velvollinen suorittamaan, jos myynti olisi verollinen.

133 d §

Yhteisöön sijoittautumattomalla verovelvollisella tarkoitetaan elinkeinonharjoittajaa, jolla ei ole Yhteisössä kotipaikkaa eikä kiinteää toimipaikkaa ja jota ei yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28 päivänä marraskuuta 2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (jäljempänä arvonlisäverodirektiivi) 214 artiklan nojalla muuten kuin tämän erityisjärjestelmän johdosta vaadita rekisteröitymään verovelvolliseksi Yhteisössä.

Erityisjärjestelmää sovelletaan kaikkiin järjestelmää käyttävän verovelvollisen suorittamiin 1 momentissa tarkoitettuihin myynteihin. Sitä ei kuitenkaan sovelleta myynteihin arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkitylle oikeushenkilölle, joka ei ole elinkeinonharjoittaja.

Erityisjärjestelmää soveltavan verovelvollisen 1 momentissa tarkoitettuihin myynteihin oikeushenkilölle, joka ei ole elinkeinonharjoittaja ja jota ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin, ei sovelleta 9 §:n 1 momenttia.

133 e §

Kulutusjäsenvaltiolla tarkoitetaan jäsenvaltiota, jossa sähköinen palvelu arvonlisäverodirektiivin 58 artiklan mukaan suoritetaan.

133 i §

Edellä 133 h §:n 1 momentissa tarkoitettu verovelvollisen on maksettava verokaudelta tilitettävänä verona 133 h §:n 2 momentin 3 kohdassa tarkoitettu suoritettavien verojen yhteismäärä viimeistään verokautta seuraavan kalenterikuukauden 20 päivänä. Maksun yhteydessä on viitattava asianomaiseen veroilmoitukseen. Vero maksetaan Verohallinnon määräämälle euromääräiselle pankkitilille.

136 §

Tilikauden aikana tilikaudelle 135 §:n mukaan kuuluva vero saadaan 15 §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetuissa tilanteissa 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.

137 §

Verovelvollinen, johon ei sovelleta kirjanpitolakia tai jolla on kirjanpitolain mukaan oikeus laatia maksuperusteinen tilinpäätös, saa kohdistaa myynnistä suoritettavan veron 15 §:n 1 momentin 1 kohdassa mainituissa tilanteissa sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana myyntihinta tai sen osa on kertynyt.

138 §

Poiketen siitä, mitä 136 ja 137 §:ssä säädetään, 65 §:ssä tarkoitettujen palvelujen myynnistä suoritettava vero, jonka palvelun ostava elinkeinonharjoittaja tai arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkitty oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja, on 9 §:n 1 momentin mukaan velvollinen suorittamaan, kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana veron suorittamisvelvollisuus on 15 §:n mukaan syntynyt.

Lain 65 §:ää vastaavan säännöksen mukaan verotettavan palvelun myynti, josta palvelun ostava elinkeinonharjoittaja tai arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkitty oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja, on 9 §:n 1 momenttia vastaavan säännöksen mukaan velvollinen suorittamaan veron toisessa jäsenvaltiossa, kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana veron suorittamisvelvollisuus olisi 15 §:n mukaan syntynyt, jos myynti tapahtuisi Suomessa.

149 d §

Huojennusta oikaistaan, jos verovelvollinen on saanut liian suuren tai liian pienen huojennuksen tilikaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrää koskevan veroviranomaisen päätöksen tai muutoksenhaun johdosta. Oikaisu voidaan tehdä, vaikka 149 b §:n 4 momentissa tai 149 c §:ssä tarkoitettu määräaika on päättynyt.

162 e §

Verovelvollisen on annettava kultakin kalenterikuukaudelta yhteenvetoilmoitus:

1) 72 b ja 72 c §:ssä tarkoitetuista yhteisömyynneistä;

2) sellaisista 65 §:ää vastaavan säännöksen mukaan verotettavien palvelujen myynneistä, joista palvelun ostava elinkeinonharjoittaja tai arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkitty oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja, on toisessa jäsenvaltiossa 9 §:n 1 momenttia vastaavan säännöksen mukaan velvollinen suorittamaan veron, lukuun ottamatta verotusvaltiossa verosta vapautettuja palvelujen myyntejä.

Ostajalle annettu yhteenvetoilmoituksessa ilmoitettua myyntiä koskeva vuosi- ja vaihtoalennus, osto- ja myyntihyvitys, ylijäämäpalautus, muu sellainen oikaisuerä tai muu myyntiä koskeva muutos ilmoitetaan yhteenvetoilmoituksessa siltä kalenterikuukaudelta, jolle se on hyvän kirjanpitotavan mukaan kirjanpidossa kirjattava.

Ilmoitus tulee antaa viimeistään kalenterikuukautta seuraavan kuukauden 20 päivänä.

163 §

Edellä 161 §:ssä tarkoitettu perustamis-, muutos- ja lopettamisilmoitus voidaan antaa myös sähköisesti.

Edellä 162 e §:ssä tarkoitettu yhteenveitoilmoitus on annettava sähköisesti. Verohallinto voi pyynnöstä sallia yhteenveitoilmoituksen antamisen paperisena. Ilmoitus voidaan antaa siirtämällä tiedostot sähköisesti.

Verohallinto antaa tarkemmat määräykset sähköisten tietojen antotavasta.

165 §

Edellä 162 e §:ssä tarkoitetut ilmoitukset ja muut asiakirjat, jotka voidaan toimittaa veroviranomaiselle sähköisesti ja jotka on allekirjoitettava, on varmennettava vahvasta sähköisestä tunnistamisesta ja sähköisistä allekirjoituksista annetussa laissa (617/2009) tarkoitettulla kehittyneellä sähköisellä allekirjoituksella tai muulla hyväksyttävällä tavalla.

192 §

Oikaisu voidaan tehdä kolmen vuoden kuluessa sen tilikauden päättymisestä, jota oikaistava päätös koskee tai, jos päätös koskee useita tilikausia, niistä viimeisen päättymisestä tai 60 päivän kuluessa oikaistavan päätöksen tekemisestä, taikka verovelvollisen sanotun ajan kuluessa tekemän vaatimuksen perusteella myöhemminkin.

204 §

Jos verovelvollisen joltakin verokaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrä on veroviranomaisen päätöksen tai muutoksenhaun johdosta muuttunut toiselta verokaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrään vaikuttavalla tavalla, viimeksi

mainitulta verokaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrää oikaistaan muutosta vastaavaksi.

Jos verovelvollisen suoritettavan tai vähennettävän veron määrä on veroviranomaisen päätöksen tai muutoksenhaun johdosta muuttunut toisen verovelvollisen suoritettavan tai vähennettävän veron määrään vaikuttavalla tavalla, viimeksi mainittua veron määrää oikaistaan muutosta vastaavaksi.

Edellä 2 momentissa tarkoitettu oikaisu verovelvollisen eduksi edellyttää verovelvollisen vaatimusta. Oikaisua vaaditaan 191 b §:ssä säädettyä menettelyä noudattaen.

Edellä 1 tai 2 momentissa tarkoitettu oikaisu voidaan tehdä, vaikka 179 §:ssä tai 191 b §:ssä säädetty määräaika on päättynyt. Oikaisu voidaan jättää suorittamatta, jos muutoksen tekeminen on erityisestä syystä kohtuutonta.

Verovelvolliselle on, jos mahdollista, ennen oikaisun tekemistä varattava tilaisuus tulla asiassa kuulluksi, jollei se ole ilmeisen tarpeetonta.

Tämä laki tulee voimaan 1 päivänä tammikuuta 2010, kuitenkin siten että 69 c § tulee voimaan 1 päivänä tammikuuta 2013 ja 69 d § tulee voimaan 1 päivänä tammikuuta 2011.

Tätä lakia sovelletaan, kun veron suorittamisvelvollisuus syntyy lain tultua voimaan.

Lain 162 e §:ää sovelletaan ensimmäisen kerran lain voimaantulopäivänä alkavalta kalenterikuukaudelta annettavaan yhteenveitoilmoitukseen.

Lain 204 §:ää sovelletaan, kun pykälässä tarkoitettun oikaisun aiheuttava toista verokautta tai toista verovelvollista koskeva päätös on tullut lainvoimaiseksi lain tultua voimaan.

2.

Laki**arvonlisäverolain väliaikaisesta muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti:
lisätään 30 päivänä joulukuuta 1993 annettuun arvonlisäverolakiin (1501/1993) väliaikaisesti uusi 69 c ja 69 d § sekä molempien edelle uusi väliotsikko seuraavasti:

Kuljetusvälineen vuokraus

69 c §

Kuljetusvälineen lyhytaikainen vuokrauspalvelu on myyty Suomessa, jos kuljetusväline luovutetaan ostajan käyttöön täällä.

Muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutettu kuljetusvälineen muu kuin lyhytaikainen vuokrauspalvelu katsotaan 66 §:n estämättä myydyksi Suomessa, jos se tosiasiallisesti kulutetaan yksinomaan täällä ja jos se 66 §:n mukaista sääntöä soveltaen olisi myyty Yhteisön ulkopuolella. Jos tällainen vuokrauspalvelu tosiasiallisesti kulutetaan yksinomaan Yhteisön ulkopuolella, se katsotaan myydyksi muualla kuin Suomessa.

Lyhytaikaisella tarkoitetaan tässä pykälässä kuljetusvälineen jatkuvaa hallintaa tai käyt-

töä enintään 30 päivän ajan ja vesialusten osalta enintään 90 päivän ajan.

Kulttuuri-, viihde- ja muut vastaavat palvelut

69 d §

Opetus, tieteelliset palvelut, kulttuuri-, viihde- ja urheilutilaisuudet, messut ja näytelyt ja muut sellaiset palvelut sekä niiden järjestämiseen liittyvät palvelut on myyty Suomessa, jos ne suoritetaan täällä.

Tämä laki tulee voimaan 1 päivänä tammikuuta 2010. Lain 69 c § on voimassa 31 päivään joulukuuta 2012 ja 69 d § 31 päivään joulukuuta 2010.

Tätä lakia sovelletaan, kun veron suorittamisvelvollisuus syntyy lain voimassaolokana.

3.

Laki**Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

kumotaan Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön 30 päivänä joulukuuta 1996 annetun lain (1266/1996) 7 a §, sellaisena kuin se on laissa 586/1997, ja

muutetaan 5 ja 7 §, sellaisena kuin niistä on 5 § laissa 936/2004 seuraavasti:

5 §

Sovellettaessa arvonlisäverolain 63, 63 a, 63 b, 63 d, 63 e ja 63 g §:ää Ahvenanmaan maakunnan ei katsota kuuluvan Suomen alueeseen.

7 §

Sovellettaessa arvonlisäverolain 69 h ja 69 i §:ää Ahvenanmaan maakunnan ei katsota olevan Yhteisön ulkopuolella.

Sen estämättä, mitä arvonlisäverolain 66 §:ssä säädetään, mainitun lain 69 h §:n 2 momentissa ja 69 i §:ssä tarkoitetut palvelut on myyty Suomessa myös silloin, kun:

1) myyjän kiinteä toimipaikka, josta palvelu luovutetaan tai, jollei palvelua luovuteta kiinteästä toimipaikasta, myyjän kotipaikka on toisessa jäsenvaltiossa;

2) ostajana on muu kuin elinkeinonharjoittaja; ja

3) palvelu luovutetaan ostajan Ahvenanmaan maakunnassa olevaan pysyvään toimipaikkaan tai, jollei palvelua luovuteta pysy-

vään toimipaikkaan, kun ostajan kotipaikka on Ahvenanmaan maakunnassa.

Sen estämättä, mitä arvonlisäverolain 66 §:ssä säädetään, mainitun lain 69 i §:ssä tarkoitettuja palveluja ei ole myyty Suomessa silloin, kun:

1) myyjän kiinteä toimipaikka, josta palvelu luovutetaan tai, jollei palvelua luovuteta kiinteästä toimipaikasta, myyjän kotipaikka on Ahvenanmaan maakunnassa;

2) ostajana on muu kuin elinkeinonharjoittaja; ja

3) palvelu luovutetaan ostajan toisessa jäsenvaltiossa olevaan pysyvään toimipaikkaan tai, jollei palvelua luovuteta pysyvään toimipaikkaan, kun ostajan kotipaikka on toisessa jäsenvaltiossa.

Tämä laki tulee voimaan 1 päivänä tammikuuta 2010, kuitenkin siten että 5 § tulee voimaan 1 päivänä tammikuuta 2013.

Lakia sovelletaan, kun veron suorittamisvelvollisuus syntyy lain tultua voimaan.

4.

Laki**Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain väliaikaisesta muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön 30 päivänä joulukuuta 1996 annetun lain (1266/1996) 5 §, sellaisena kuin se on laissa 936/2004 väliaikaisesti, ja

lisätään lakiin siitä lailla (/) kumotun 7 a §:n tilalle väliaikaisesti uusi 7 a § seuraavasti:

5 §

Sovellettaessa arvonlisäverolain 63, 63 a, 63 b, 63 d, 63 e ja 63 g §:ää sekä 69 c §:n 2 momenttia Ahvenanmaan maakunnan ei katsota kuuluvan Suomen alueeseen.

7 a §

Muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutettu kuljetusvälineen muu kuin lyhytaikainen vuokrauspalvelu katsotaan arvonlisäverolain 66 §:n estämättä myydyn Suomessa, jos se tosiasiallisesti kulutetaan yksinomaan Ahvenanmaan maakunnassa ja jos se mainittua säännöstä soveltaen olisi myyty toisessa jäsenvaltiossa tai Yhteisön ulkopuolella.

Jos muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutettu kuljetusvälineen muu kuin lyhytaikainen vuokrauspalvelu tosiasiallisesti ku-

lutetaan yksinomaan toisessa jäsenvaltiossa tai muualla Yhteisön ulkopuolella kuin Ahvenanmaan maakunnassa ja jos se arvonlisäverolain 66 §:n mukaista sääntöä soveltaen olisi myyty maakunnassa, se katsotaan mainitun säännöksen estämättä myydyn ulkomailla.

Sovellettaessa arvonlisäverolain 67 f §:n 2 momenttia kuljetuskaluston vuokrauspalvelua ei katsota kulutetun Yhteisön ulkopuolella silloin, kun se kulutetaan Ahvenanmaan maakunnassa.

Tämä laki tulee voimaan 1 päivänä tammi-kuuta 2010, ja se on voimassa 31 päivään joulukuuta 2012.

Lakia sovelletaan, kun veron suorittamisvelvollisuus syntyy lain tultua voimaan.

Helsingissä 15 päivänä syyskuuta 2009

Tasavallan Presidentti

TARJA HALONEN

Valtiovarainministeri *Jyrki Katainen*

Liite
Rinnakkaistekstit

1.

Laki

arvonlisäverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

kumotaan 30 päivänä joulukuuta 1993 annetun arvonlisäverolain (1501/1993) 65 §:n edellä oleva väliotsikko, 66 §:n edellä oleva väliotsikko, 66 a, 67 a ja 67 b § sekä 68 a § ja sen edellä oleva väliotsikko sekä 69 §:n edellä oleva väliotsikko,

sellaisina kuin ne ovat, 65 §:n edellä oleva väliotsikko, 66 §:n edellä oleva väliotsikko ja 69 §:n edellä oleva väliotsikko laissa 1486/1994, 66 a § mainituissa laissa 1486/1994 ja laissa 1767/1995, 67 a § mainituissa laissa 1486/1994 ja laissa 1264/1996, 67 b § mainituissa laissa 1264/1996 sekä 68 a § ja sen edellä oleva väliotsikko laissa 971/2002,

muutetaan 9 §:n 2 momentti, 10 §, 26 d §:n 1 momentin johdantokappale, 63 a §:n 5 momentin 1 kohta, 63 b §:n 5 ja 6 momentti sekä 7 momentin 1 kohta, 64 § ja sen edellä oleva väliotsikko, 65 ja 66 §, 67 § ja sen edellä oleva väliotsikko, 68 § ja sen edellä oleva väliotsikko, 69 §, 71 §:n 10 kohta, 72 §, 72 b §:n 4 momentti, 133 §:n 4 momentti, 133 a §:n 1 momentti, 133 d §:n 2—4 momentti, 133 e §:n 2 momentti, 133 i §:n 1 momentti, 136 §:n 1 momentti, 137 §:n 1 momentti, 149 d §, 162 e §:n 1, 3 ja 4 momentti, 163 §, 165 §:n 2 momentti, 192 §:n 2 momentti sekä 204 §,

sellaisina kuin niistä ovat, 9 §:n 2 momentti, 26 d §:n 1 momentin johdantokappale, 63 a §:n 5 momentin 1 kohta, 63 b §:n 5 ja 6 momentti sekä 7 momentin 1 kohta, 64 § ja sen edellä oleva väliotsikko, 67 §:n edellä oleva väliotsikko, 68 §:n edellä oleva väliotsikko, 69 § ja 133 a §:n 1 momentti mainituissa laissa 1486/1994, 66 § mainituissa laissa 1486/1994 ja 1767/1995, 67 § osaksi mainituissa laissa 1767/1995, 68 § osaksi mainituissa laissa 1486/1994 ja laissa 935/2004, 71 §:n 10 kohta laissa 585/1997, 72 b §:n 4 momentti mainituissa laissa 1767/1995, 133 §:n 4 momentti laissa 940/1999, 133 d §:n 2—4 momentti, 133 e §:n 2 momentti ja 133 i §:n 1 momentti mainituissa laissa 971/2002 sekä 149 d §, 162 e §:n 1, 3 ja 4 momentti, 163 §, 165 §:n 2 momentti ja 204 § laissa 605/2009, sekä

lisätään 9 §:ään, sellaisena kuin se on mainituissa laissa 1486/1994, uusi 3 momentti, 15 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laissa 1257/1996, uusi 2 ja 3 momentti, jolloin nykyinen 2 momentti siirtyy 4 momentiksi, lakiin uusi 69 a §, 69 b—69 i § ja niistä jokaisen edelle uusi väliotsikko, lakiin uusi 69 j ja 69 k §, 69 l § ja sen edelle uusi väliotsikko, 71 §:ään, sellaisena kuin se on mainituissa laissa 1486/1994, 1767/1995 ja 585/1997, uusi 11 kohta, jolloin nykyinen 11 kohta siirtyy 12 kohdaksi, sekä lakiin siitä lailla 1218/1994 kumotun 138 §:n tilalle uusi 138 § seuraavasti:

Voimassa oleva laki

9 §

Verovelvollinen on kuitenkin aina myyjä, jos

1) ostajana on ulkomaalainen, jolla ei ole täällä kiinteää toimipaikkaa, ja jota ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin;

Ehdotus

9 §

Verovelvollinen on kuitenkin aina myyjä, jos;

1) ostajana on ulkomaalainen, jolla ei ole täällä kiinteää toimipaikkaa, ja jota ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin;

- 2) ostajana on yksityishenkilö;
 3) kyse on 63 a §:ssä tarkoitettusta tavarann myynnistä; tai
 4) kyse on henkilökuljetuspalveluista tai 67 §:n 1 kohdassa tarkoitetuista palveluista.

- 2) ostajana on yksityishenkilö;
 3) kyse on 63 a §:ssä tarkoitettusta tavarann myynnistä; tai
 4) kyse on henkilökuljetuspalveluista tai 69 d §:ssä tarkoitetuista palveluista.

Mitä 1 momentissa säädetään, sovelletaan vaikka ulkomaalaisella on Suomessa kiinteä toimipaikka, jos täällä oleva toimipaikka ei osallistu kyseiseen myyntiin.

10 §

Ulkomaalaisella tarkoitetaan elinkeinonharjoittajaa, jonka kotipaikka on ulkomailla. *Luonnollisen henkilön kotipaikka on ulkomailla, jos hän asuu muualla kuin Suomessa eikä oleskele täällä jatkuvasti.*

10 §

Ulkomaalaisella tarkoitetaan elinkeinonharjoittajaa, jonka kotipaikka on ulkomailla.

Elinkeinoharjoittajan kotipaikalla tarkoitetaan liiketoiminnan kotipaikkaa tai, jollei sellaista ole, paikkaa, jossa hän asuu tai jatkuvasti oleskelee.

15 §

15 §

Jatkuvana suorituksena myyty tavara tai palvelu katsotaan 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettulla tavalla toimitetuksi tai suoritetuksi kunkin suoritukseen liittyvän tilitysjakson päättyessä.

Yli yhden vuoden pituisena jatkuvana suorituksena tapahtuva 65 §:ssä tarkoitettun palvelun myynti, josta palvelun ostava elinkeinonharjoittaja tai arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkitty oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja, on 9 §:n 1 momentin mukaan velvollinen suorittamaan veron ja johon ei liity tilityksiä tai maksuja tämän ajanjakson aikana, katsotaan 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettulla tavalla suoritetuksi kunkin kalenterivuoden päättyessä palvelun suorituksen päättymiseen asti.

26 d §

Kuljetusvälineellä tarkoitetaan henkilö- tai tavarakuljetukseen tarkoitettuja:

26 d §

Edellä 26 c §:ssä kuljetusvälineellä tarkoitetaan henkilö- tai tavarakuljetukseen tarkoitettuja:

63 a §

Mitä edellä tässä pykälässä säädetään, ei

63 a §

Mitä edellä tässä pykälässä säädetään, ei

sovelleta:

- 1) uusien kuljetusvälineiden myyntiin;

sovelleta:

- 1) 26 d §:ssä tarkoitettujen uusien kuljetusvälineiden myyntiin;

63 b §

Pykälän 1 momenttia sovelletaan kuitenkin myynnin määrästä riippumatta, jos myyjä on tehnyt lääninverovirastolle 6 momentissa tarkoitettun hakemuksen.

Lääninverovirasto päättää myyjän hakemuksesta, että tässä lainkohdassa tarkoitettu tavaroiden myynti verotetaan Suomen sijasta kuljetuksen päättymisvaltiossa, vaikka myynnin määrä jää alle 4 momentissa tarkoitettun alarajan. Päätös on voimassa myyjän hakemuksessa ilmoittaman ajan, kuitenkin vähintään kaksi kalenterivuotta.

Mitä edellä tässä pykälässä säädetään, ei sovelleta:

- 1) uusien kuljetusvälineiden myyntiin;

63 b §

Pykälän 1 momenttia sovelletaan kuitenkin myynnin määrästä riippumatta, jos myyjä on tehnyt Verohallinnolle 6 momentissa tarkoitettun hakemuksen.

Verohallinto päättää myyjän hakemuksesta, että tässä pykälässä tarkoitettu tavaroiden myynti verotetaan Suomen sijasta kuljetuksen päättymisvaltiossa, vaikka myynnin määrä jää alle 4 momentissa tarkoitettun alarajan. Päätös on voimassa myyjän hakemuksessa ilmoittaman ajan, kuitenkin vähintään kaksi kalenterivuotta.

Mitä edellä tässä pykälässä säädetään, ei sovelleta:

- 1) 26 d §:ssä tarkoitettujen uusien kuljetusvälineiden myyntiin;

Palvelun myynnin yleissäännös

64 §

Palvelu on 65–69 §:ssä tarkoitettuja palveluja lukuun ottamatta myyty Suomessa, jos se luovutetaan täällä sijaitsevasta kiinteästä toimipaikasta. Jos tällaista palvelua ei luovuteta Suomessa tai ulkomailla sijaitsevasta kiinteästä toimipaikasta, on se myyty Suomessa, jos myyjän kotipaikka on täällä.

Kuljetuskaluston vuokrauspalvelu katsotaan 1 momentin estämättä myydyksi Suomessa, jos se tosiasiallisesti kulutetaan yksinomaan täällä ja jos se 1 momentin mukaista sääntöä soveltaen olisi myyty Yhteisön ulkopuolella. Jos kuljetuskaluston vuokrauspalvelu tosiasiallisesti kulutetaan yksinomaan Yhteisön ulkopuolella, se katsotaan 1 momentin estämättä myydyksi ulkomailla.

Kiinteistöön kohdistuvat palvelut

65 §

Kiinteistöön kohdistuvat palvelut on myyty

Palvelun myynnin yleissäännökset

64 §

Palvelujen myyntimaata koskevia säännöksiä sovellettaessa:

1) elinkeinonharjoittajaa, joka harjoittaa myös muuta toimintaa kuin tavaroiden tai palvelujen myyntiä liiketoiminnan muodossa, pidetään elinkeinonharjoittajana kaikkien hänelle luovutettujen palvelujen osalta;

2) arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkittyä oikeushenkilöä pidetään elinkeinonharjoittajana.

(väliotsikko kumotaan)

65 §

Elinkeinoharjoittajalle, joka toimii tässä

Suomessa, jos kiinteistö sijaitsee täällä.

ominaisuudessaan, luovutettu palvelu on myyty Suomessa, jos se luovutetaan ostajan täällä sijaitsevaan kiinteään toimipaikkaan, ellei jäljempänä toisin säädetä. Jos tällaista palvelua ei luovuteta kiinteään toimipaikkaan, se on myyty Suomessa, jos ostajan kotipaikka on täällä.

Kuljetuspalvelut

(väliotsikko kumotaan)

66 §

Kuljetuspalvelu on myyty Suomessa, jos se suoritetaan täällä, ellei 66 a §:n 1 momentissa toisin säädetä. Kuljetuspalvelu, joka suoritetaan sekä Suomessa että ulkomailla, katsotaan kuitenkin kokonaisuudessaan myydyin ulkomailla, jos kuljetus tapahtuu suoraan ulkomaille tai ulkomailta, ellei 66 a §:n 1 momentissa toisin säädetä.

Tavarakuljetuspalvelun välitys on myyty Suomessa, jos kuljetuspalvelu on myyty täällä, ellei 66 a §:n 3 momentissa toisin säädetä.

66 §

Muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutettu palvelu on myyty Suomessa, jos se luovutetaan täällä sijaitsevasta kiinteästä toimipaikasta, ellei jäljempänä toisin säädetä. Jos tällaista palvelua ei luovuteta kiinteästä toimipaikasta, se on myyty Suomessa, jos myyjän kotipaikka on täällä.

66 a §

(kumotaan)

Tavaran yhteisökuljetus on myyty Suomessa, jos kuljetus alkaa täältä, ellei 2 momentissa toisin säädetä. Yhteisökuljetuksella tarkoitetaan tavaran kuljetusta jäsenvaltiosta toiseen jäsenvaltioon ja tällaiseen kuljetukseen välittömästi liittyvää jäsenvaltiossa suoritettavaa tavaran kuljetusta.

Jos tavaran yhteisökuljetuksen ostaja käyttää ostossa jossakin jäsenvaltiossa annettua arvonlisäverotunnistetta, yhteisökuljetus on myyty Suomessa, jos kyseinen tunniste on annettu Suomessa.

Tavaran yhteisökuljetuksen välitys on myyty Suomessa, jos tavaran kuljetus alkaa täältä, ellei 4 momentissa toisin säädetä.

Jos yhteisökuljetuksen välityspalvelun ostaja käyttää ostossa jossakin jäsenvaltiossa annettua arvonlisäverotunnistetta, välityspalvelu on myyty Suomessa, jos kyseinen tunniste on annettu Suomessa.

Eräät muut palvelut

Kiinteistöön kohdistuvat palvelut

67 §

Seuraavat palvelut on myyty Suomessa, jos

67 §

Kiinteistöön kohdistuvat palvelut on myyty

Voimassa oleva laki

ne suoritetaan täällä, ellei 67 a §:n 1 momentissa tai 67 b §:ssä toisin säädetä:

1) opetus, tieteelliset palvelut, kulttuuri-, viihde- ja urheilutilaisuudet ja muut sellaiset palvelut sekä niiden järjestämiseen välittömästi liittyvät palvelut;

2) lastin purkaminen, lastaaminen ja muut vastaavat tavarakuljetukseen liittyvät palvelut;

3) irtaimen esineen arvonmääritys;

4) irtaimeen esineeseen kohdistuvat työsuoritukset.

Suomessa, jos kiinteistö sijaitsee täällä.

Kiinteistöön kohdistuvina palveluina pidetään muun muassa asiantuntija- ja kiinteistönvälityspalveluja, majoituspalveluja, käyttöoikeuksien myöntämistä kiinteään omaisuuteen sekä rakentamispalveluja.

67 a §

Jos tavaran yhteisökuljetukseen liittyvän Yhteisön alueella suoritettua lastaus- ja purkupalvelun sekä muun vastaavan palvelun ostaja käyttää ostossa jossakin jäsenvaltiossa annettua arvonlisäverotunnistetta, palvelu on myyty Suomessa, jos kyseinen tunniste on annettu Suomessa.

Edellä 1 momentissa tarkoitettua palvelun välitys on myyty Suomessa, jos välitetty palvelu suoritetaan Suomessa, ellei 3 momentissa toisin säädetä.

Jos 2 momentissa tarkoitettua välityspalvelun ostaja käyttää ostossa jossakin jäsenvaltiossa annettua arvonlisäverotunnistetta, välityspalvelu on myyty Suomessa, jos kyseinen tunniste on annettu Suomessa.

(kumotaan)

67 b §

Jos Yhteisön alueella suoritettua irtaimen esineen arvonmäärityksen tai irtaimeen esineeseen kohdistuvan työsuorituksen ostaja käyttää ostossa jossakin jäsenvaltiossa annettua arvonlisäverotunnistetta, palvelu on myyty Suomessa, jos kyseinen tunniste on annettu Suomessa. Tätä sovelletaan kuitenkin vain, jos esine kuljetetaan pois siitä jäsenvaltiosta, jossa palvelu suoritetaan.

(kumotaan)

Immateriaalipalvelut

68 §

Tämän pykälän 2 momentissa tarkoitettua palvelu on myyty Suomessa, jos ostajalla on täällä kiinteä toimipaikka, johon palvelu luovutetaan. Jos palvelua ei luovuteta Suomessa

Kuljetuspalvelut

68 §

Henkilökuljetuspalvelu on myyty Suomessa, jos se suoritetaan täällä.

tai ulkomailla olevaan kiinteään toimipaikkaan, palvelu on myyty Suomessa, jos ostajan kotipaikka on täällä. Jos ostajan kotipaikka on Suomessa tai muussa jäsenvaltiossa, pykälää sovelletaan vain silloin, kun ostajana on elinkeinonharjoittaja.

2 momentti on kumottu L:lla

Edellä 1 momentissa tarkoitettuja palveluja ovat:

1) tekijänoikeuden, patentin, lisenssin, tavaramerkin ja muiden sellaisten oikeuksien luovuttaminen;

2) mainos- ja ilmoituspalvelut;

3) konsultointi-, tuotekehittely-, suunnittelu-, kirjanpito-, tilintarkastus-, kirjoitus-, piirustus- ja käännöspalvelut, oikeudelliset palvelut sekä muut sellaiset palvelut;

4) automaattinen tietojenkäsittely sekä atk-ohjelman tai -järjestelmän suunnittelu- tai ohjelmointipalvelu;

5) tietojen luovutus;

6) notariaatti-, perintä- ja muut rahoitustoimintaan liittyvät palvelut;

7) työvoiman vuokraus;

8) irtaimen esineen vuokraus, lukuun ottamatta kuljetuskaluston vuokrausta;

9) velvollisuus kokonaan tai osittain pidättäytyä kohdassa 1 tarkoitetun oikeuden käyttämisestä tai tietyn liiketoiminnan harjoittamisesta;

10) pääsyn tarjoaminen sähkö- tai maakaasuverkkoon, niissä tapahtuva sähkön ja kaasun siirto sekä muut näihin toimiin välittömästi liittyvät palvelut;

11) tässä pykälässä tarkoitettujen palvelujen välitys.

Radio- ja televisiolähetyspalvelut, sähköiset palvelut sekä telepalvelut (väliotsikko kumotaan)

68 a §

Mitä 68 §:ssä säädetään, sovelletaan myös radio- ja televisiolähetyspalveluun, sähköiseen palveluun sekä telepalveluun. (kumotaan)

68 a §

Edellä 1 momentissa tarkoitettu palvelu on kuitenkin myyty Suomessa myös silloin, kun:

1) kiinteä toimipaikka, josta palvelu luovutetaan, tai jollei palvelua luovuteta kiinteästä toimipaikasta, myyjän kotipaikka on Yhteisön

Voimassa oleva laki

ulkopuolella;

2) ostajana on muu kuin elinkeinonharjoittaja; ja

3) palvelu luovutetaan ostajan Suomessa olevaan pysyvään toimipaikkaan tai, jollei palvelua luovuteta pysyvään toimipaikkaan, kun ostajan kotipaikka on Suomessa.

Sähköisillä palveluilla tarkoitetaan seuraavia sähköisesti suoritettavia palveluja:

1) verkkosivujen luovuttaminen ja isännöinti (hosting) sekä ohjelmien ja laitteistojen etäylläpito;

2) ohjelmistojen luovuttaminen ja niiden päivitys;

3) kuvien, kirjoitusten ja tietojen luovuttaminen sekä tietokantojen antaminen käyttöön;

4) musiikin, elokuvien ja pelien, myös uhkai- tai rahapelien, sekä poliittisten, kulttuuri-, taide-, urheilu-, tiede- tai viihdelähetysten ja -tapahtumien toimittaminen;

5) etäopetuspalvelujen suorittaminen;

6) edellä 1–5 kohdassa mainittujen palvelujen kaltaiset palvelut.

Palvelua ei pidetä sähköisenä palveluna pelkästään sillä perusteella, että palvelun myyjä ja ostaja ovat yhteydessä toisiinsa sähköpostin avulla.

Telepalvelulla tarkoitetaan palvelua, jonka tarkoituksena on signaalien, kirjoitettujen tai kuvallisten viestien, ääniviestien tai tietojen välittäminen, lähettäminen ja vastaanottaminen johtimitse, radioteitse, optisesti tai muulla sähkömagneettisella menetelmällä sekä tällaisen välitys-, lähetys- tai vastaanottokapasiteetin käyttöoikeuden myöntämistä tai siirtoa.

Välityspalvelut

69 §

Muu välityspalvelu kuin 66 §:n 2 momentissa, 66 a §:n 3 momentissa, 67 a §:n 2 momentissa ja 68 §:n 2 momentin 10 kohdassa tarkoitettu on myyty Suomessa, jos välitetty palvelu tai tavara on myyty Suomessa, ellei 2 momentissa toisin säädetä.

Jos 1 momentissa tarkoitettun välityspalvelun ostaja on käyttänyt ostossa jossakin jäsenvaltiossa annettua arvonlisäverotunnistetta, välityspalvelu on myyty Suomessa, jos kyseinen tunniste on annettu Suomessa.

(väliotsikko kumotaan)

69 §

Muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutettu tavarakuljetuspalvelu on myyty Suomessa, jos se suoritetaan täällä.

69 a §

Muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutettu tavarahan yhteisökuljetus on 69 §:stä poiketen myyty Suomessa, jos kuljetuksen lähtöpaikka on täällä.

Tavarahan yhteisökuljetuksella tarkoitetaan tavarahan kuljetusta, jossa lähtö- ja saapumispaikka sijaitsevat eri jäsenvaltioissa.

Lähtöpaikalla tarkoitetaan paikkaa, josta tavaroiden kuljetus alkaa, ottamatta huomioon tavaroiden sijaintipaikkaan saapumiseksi kuljettua matkaa. **Saapumispaikalla** tarkoitetaan paikkaa, johon tavaroiden kuljetus päättyy.

Kuljetukseen liittyvät palvelut ja irtaimen omaisuuden kohdistuvat palvelut

69 b §

Seuraavat muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutetut palvelut on myyty Suomessa, jos ne suoritetaan täällä:

- 1) lastaaminen, lastin käsittely, lastin purkaminen ja muut vastaavat tavarankuljetukseen liittyvät palvelut;
- 2) irtaimen esineen arvonmääritys ja tällaiseen esineeseen kohdistuva työsuoritus.

Kuljetusvälineen vuokraus

69 c §

Kuljetusvälineen lyhytaikainen vuokrauspalvelu on myyty Suomessa, jos kuljetusväline luovutetaan ostajan käyttöön täällä.

Muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutettu kuljetusvälineen muu kuin lyhytaikainen vuokrauspalvelu on myyty Suomessa, jos palvelu luovutetaan ostajan täällä olevaan pysyvään toimipaikkaan tai, ellei palvelua luovuteta pysyvään toimipaikkaan, ostajan kotipaikka on täällä.

Muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutetun huvikäyttöön tarkoitetun vesialuksen muu kuin lyhytaikainen vuokrauspalvelu on myyty Suomessa, jos vesialus luovutetaan ostajan käyttöön täällä ja se luovutetaan myyjän täällä sijaitsevasta kotipaikasta tai kiinteästä toimipaikasta.

Muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutettua huvikäyttöön tarkoitettua vesialuksen muuta kuin lyhytaikaista vuokrauspalvelua ei ole myyty Suomessa, jos tällainen vesialus luovutetaan ostajan käyttöön toisessa valtiossa ja se luovutetaan myyjän tässä valtiossa sijaitsevasta kotipaikasta tai kiinteästä toimipaikasta.

Lyhytaikaisella tarkoitetaan tässä pykälässä kuljetusvälineen jatkuvaa hallintaa tai käyttöä enintään 30 päivän ajan ja vesialusten osalta enintään 90 päivän ajan.

Kulttuuri-, viihde- ja muut vastaavat palvelut

69 d §

Elinkeinonharjoittajalle luovutettu oikeus pääsyyn opetus-, tiede-, kulttuuri-, viihde- ja urheilutilaisuuteen, messuille ja näyttelyyn ja muuhun vastaavaan tilaisuuteen sekä pääsyyn välittömästi liittyvä palvelu on myyty Suomessa, jos tilaisuus järjestetään täällä.

Muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutetut palvelut, jotka liittyvät opetukseen, tieteellisiin palveluihin, kulttuuri-, viihde- ja urheilutilaisuuksiin, messuihin ja näyttelyihin ja muihin vastaaviin palveluihin sekä niiden järjestämiseen, on myyty Suomessa, jos toiminta tapahtuu täällä.

Ravintola- ja ateriapalvelut

69 e §

Ravintola- ja ateriapalvelu on myyty Suomessa, jos se suoritetaan täällä, ellei 69 f §:ssä toisin säädetä.

69 f §

Vesi- tai ilma-aluksessa taikka junassa Yhteisön alueella tapahtuvan henkilökuljetuksen aikana suoritettu ravintola- ja ateriapalvelu on myyty Suomessa, jos kuljetuksen lähtöpaikka on täällä.

Matkatoimistopalvelut

69 g §

Elinkeinonharjoittajalle luovutettu 80 §:ssä tarkoitettu matkatoimistopalvelu on myyty

Suomessa, jos se luovutetaan täällä sijaitsevasta kiinteästä toimipaikasta. Jos tällaista palvelua ei luovuteta kiinteästä toimipaikasta, on se myyty Suomessa, jos myyjän kotipaikka on täällä.

Immateriaalipalvelut

69 h §

Muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutettua immateriaalipalvelua ei ole myyty Suomessa, jos palvelu luovutetaan ostajan Yhteisön ulkopuolella olevaan pysyvään toimipaikkaan tai, ellei palvelua luovuteta pysyvään toimipaikkaan, ostajan kotipaikka on Yhteisön ulkopuolella.

Edellä 1 momentissa tarkoitettuja palveluja ovat:

1) tekijänoikeuden, patentin, lisenssin, tavaramerkin ja muiden sellaisten oikeuksien luovuttaminen;

2) mainos- ja ilmoituspalvelut;

3) konsultointi-, tuotekehittely-, suunnittelu-, kirjanpito-, tilintarkastus-, kirjoitus-, piirustus- ja käännöspalvelut, oikeudelliset palvelut sekä muut sellaiset palvelut;

4) automaattinen tietojenkäsittely sekä atk-ohjelman tai -järjestelmän suunnittelu- ja ohjelmointipalvelu;

5) tietojen luovutus;

6) rahoitus- ja vakuutus toimintaan liittyvät palvelut, lukuun ottamatta tallelokeroiden vuokrausta;

7) työvoiman vuokraus;

8) irtaimen esineen vuokraus, lukuun ottamatta kuljetusvälineen vuokrausta;

9) velvollisuus kokonaan tai osittain pidättäytyä 1 kohdassa tarkoitetun oikeuden käyttämisestä tai tietyn liiketoiminnan harjoittamisesta;

10) pääsyn tarjoaminen sähkö- tai maakaasuverkkoon, niissä tapahtuva sähkön ja kaasun siirto sekä muut näihin toimiin välittömästi liittyvät palvelut.

Radio- ja televisiolähetyspalvelut, sähköiset palvelut sekä telepalvelut

69 i §

Mitä 69 h §:n 1 momentissa säädetään, so-

velletään myös muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutettuun radio- ja televisiolähetyspalveluun, sähköiseen palveluun sekä telepalveluun.

Edellä 1 momentissa mainittu palvelu on myyty Suomessa myös silloin, kun:

1) myyjän kiinteä toimipaikka, josta palvelu luovutetaan, tai jollei palvelua luovuteta kiinteästä toimipaikasta, myyjän kotipaikka on Yhteisön ulkopuolella;

2) ostajana on muu kuin elinkeinonharjoittaja; ja

3) palvelu luovutetaan ostajan Suomessa olevaan pysyvään toimipaikkaan tai, jollei palvelua luovuteta pysyvään toimipaikkaan, ostajan kotipaikka on Suomessa.

69 j §

Sähköisillä palveluilla tarkoitetaan seuraavia sähköisesti suoritettavia palveluja:

1) verkkosivujen luovuttaminen ja isännöinti (hosting) sekä ohjelmien ja laitteistojen etäylläpito;

2) ohjelmistojen luovuttaminen ja niiden päivitys;

3) kuvien, kirjoitusten ja tietojen luovuttaminen sekä tietokantojen antaminen käyttöön;

4) musiikin, elokuvien ja pelien, myös uhka- tai rahapeliin, sekä poliittisten lähetysten ja tapahtumien ja kulttuuri-, taide-, urheilu-, tiede- tai viihdelähetysten ja -tapahtumien toimittaminen;

5) etäopetuspalvelujen suorittaminen;

6) 1—5 kohdassa tarkoitettujen palvelujen kaltaiset palvelut.

Palvelua ei pidetä sähköisenä palveluna pelkästään sillä perusteella, että palvelun myyjä ja ostaja ovat yhteydessä toisiinsa sähköpostin avulla.

69 k §

Telepalvelulla tarkoitetaan palvelua, jonka tarkoituksena on signaalien, kirjoitettujen tai kuvallisten viestien, ääniviestien tai tietojen välittäminen, lähettäminen ja vastaanottaminen johtimitse, radioteitse, optisesti tai muulla sähkömagneettisella menetelmällä sekä tällaisen välitys-, lähetys- tai vastaanottokapasiteetin käyttöoikeuden myöntämistä tai

siirtoa samoin kuin maailmanlaajuisiin tietoverkkoihin pääsyn tarjoamista.

Välityspalvelut

69 l §

Muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutettu välityspalvelu on myyty Suomessa, jos välitetty palvelu tai tavara on myyty täällä.

Palvelun myynti

71 §

Veroa ei suoriteta seuraavista myynneistä:

10) edellä 66 a §:ssä tarkoitetun yhteisökuljetuksen myynti, joka liittyy tavaroiden kuljetukseen Azoreille tai Madeiralle tai näiltä alueilta taikka niiden välillä;

Palvelun myynti

71 §

Veroa ei suoriteta seuraavista myynneistä:

10) 69 a §:ssä tarkoitetun yhteisökuljetuksen myynti, joka liittyy tavaroiden kuljetukseen Azoreille tai Madeiralle;

11) henkilökuljetuspalvelu, joka tapahtuu suoraan ulkomaille tai ulkomailta;

72 §

Ostajan ei ole suoritettava veroa muusta 68 §:ssä tarkoitetusta palvelusta kuin vuokrauspalvelusta siltä osin kuin hän on suorittanut veroa palveluun liittyvän tavaran maahan- tuonnista.

72 §

Ostajan ei ole suoritettava veroa muusta 65 §:ssä tarkoitetusta palvelusta kuin vuokrauspalvelusta siltä osin kuin hän on suorittanut veroa palveluun liittyvän tavaran maahan- tuonnista.

72 b §

Uusien kuljetusvälineiden myynti katsotaan yhteisömyynniksi myös silloin, kun kyse on 3 momentissa tarkoitetusta tilanteesta tai kun ostaja on yksityishenkilö.

72 b §

Edellä 26 d §:ssä tarkoitettujen uusien kuljetusvälineiden myynti katsotaan yhteisömyynniksi myös silloin, kun kyse on 3 momentissa tarkoitetusta tilanteesta tai kun ostaja on yksityishenkilö.

133 §

Mitä 3 momentissa säädetään, ei kuitenkaan sovelleta henkilöön, joka ei harjoita Suomessa muuta kuin 131 §:ssä tarkoitettuun palautukseen oikeuttavaa myyntiä ja joka ei halua käyttää palautusoikeuttaan. Jos kyse on 43 b §:ssä tarkoitetun sijoituskullan myynnistä

133 §

Mitä 3 momentissa säädetään, ei sovelleta henkilöön, joka ei harjoita Suomessa muuta kuin 131 §:ssä tarkoitettuun palautukseen oikeuttavaa myyntiä ja joka ei halua käyttää palautusoikeuttaan. Jos kyse on 43 b §:ssä tarkoitetun sijoituskullan myynnistä tai

tä tai 72 a §:ssä tarkoitetusta myynnistä, 3 momenttia kuitenkin sovelletaan.

72 a §:ssä tarkoitetusta myynnistä *taikka 65 §:ää vastaavan säännöksen mukaan verotettavan palvelun myynnistä, josta palvelun ostava elinkeinonharjoittaja tai arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkitty oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja, on 9 §:n 1 momenttia vastaavan säännöksen mukaan velvollinen suorittamaan veron toisessa jäsenvaltiossa, 3 momenttia kuitenkin sovelletaan.*

133 a §

Kun muuhun kuin vähennykseen oikeuttavaan tarkoitukseen hankittu uusi kuljetusväline myydään siten, että myyjä, ostaja tai joku muu heidän puolestaan kuljettaa kuljetusvälineen Suomesta toiseen jäsenvaltioon, myyjä saa palautuksena kuljetusvälineen hankintaan sisältyvän veron. Palautusta ei kuitenkaan saada siltä osin kuin mainittu vero ylittää sen veron, jonka myyjä olisi velvollinen suorittamaan, jos myynti olisi verollinen.

133 a §

Kun muuhun kuin vähennykseen oikeuttavaan tarkoitukseen hankittu *26 d §:ssä tarkoitettu* uusi kuljetusväline myydään siten, että myyjä, ostaja tai joku muu heidän puolestaan kuljettaa kuljetusvälineen Suomesta toiseen jäsenvaltioon, myyjä saa palautuksena kuljetusvälineen hankintaan sisältyvän veron. Palautusta ei kuitenkaan saada siltä osin kuin mainittu vero ylittää sen veron, jonka myyjä olisi velvollinen suorittamaan, jos myynti olisi verollinen.

133 d §

Yhteisöön sijoittautumattomalla verovelvollisella tarkoitetaan elinkeinonharjoittajaa, jolla ei ole Yhteisön *alueella* kotipaikkaa eikä kiinteää toimipaikkaa ja jota ei jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (*kuudes arvonlisäverodirektiivi*) 22 artiklan, sellaisena kuin se on 28 h artiklassa, nojalla muuten kuin tämän erityisjärjestelmän johdosta vaadita rekisteröitymään verovelvolliseksi Yhteisössä.

Erityisjärjestelmää sovelletaan kaikkiin järjestelmää käyttävän verovelvollisen suorittamiin 1 momentissa tarkoitettuihin myynteihin.

Erityisjärjestelmää soveltavan verovelvollis-

133 d §

Yhteisöön sijoittautumattomalla verovelvollisella tarkoitetaan elinkeinonharjoittajaa, jolla ei ole *Yhteisössä* kotipaikkaa eikä kiinteää toimipaikkaa ja jota ei *yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28 päivänä marraskuuta 2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (jäljempänä arvonlisäverodirektiivi) 214 artiklan* nojalla muuten kuin tämän erityisjärjestelmän johdosta vaadita rekisteröitymään verovelvolliseksi Yhteisössä.

Erityisjärjestelmää sovelletaan kaikkiin järjestelmää käyttävän verovelvollisen suorittamiin 1 momentissa tarkoitettuihin myynteihin. *Sitä ei kuitenkaan sovelleta myynteihin arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkitylle oikeushenkilölle, joka ei ole elinkeinonharjoittaja.*

Erityisjärjestelmää soveltavan verovelvollis-

sen suorittamiin 1 momentissa tarkoitettuihin myynteihin oikeushenkilölle, joka ei ole elinkeinonharjoittaja, ei sovelleta 9 §:n 1 momenttia.

133 e §

Kulutusjäsenvaltiolla tarkoitetaan jäsenvaltiota, jossa sähköinen palvelu *kuudennen* arvonlisäverodirektiivin 9 artiklan 2 kohdan f alakohdan mukaan suoritetaan.

sen 1 momentissa tarkoitettuihin myynteihin oikeushenkilölle, joka ei ole elinkeinonharjoittaja ja jota ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin, ei sovelleta 9 §:n 1 momenttia.

133 e §

Kulutusjäsenvaltiolla tarkoitetaan jäsenvaltiota, jossa sähköinen palvelu arvonlisäverodirektiivin 58 artiklan mukaan suoritetaan.

133 i §

Edellä 133 h §:n 1 momentissa tarkoitettun verovelvollisen on maksettava verokaudelta tilitettävänä verona 133 h §:n 2 momentin 3 kohdassa tarkoitettu suoritettavien verojen yhteismäärä viimeistään verokautta seuraavan kalenterikuukauden 20 päivänä. Vero maksetaan Verohallituksen määräämälle euromääräiselle pankkitilille.

133 i §

Edellä 133 h §:n 1 momentissa tarkoitettun verovelvollisen on maksettava verokaudelta tilitettävänä verona 133 h §:n 2 momentin 3 kohdassa tarkoitettu suoritettavien verojen yhteismäärä viimeistään verokautta seuraavan kalenterikuukauden 20 päivänä. *Maksun yhteydessä on viitattava asianomaiseen veroilmoitukseen.* Vero maksetaan Verohallinnon määräämälle euromääräiselle pankkitilille.

136 §

Tilikauden aikana tilikaudelle 135 §:n mukaan kuuluva vero saadaan 15 §:n 1 kohdassa tarkoitetuissa tilanteissa 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.

136 §

Tilikauden aikana tilikaudelle 135 §:n mukaan kuuluva vero saadaan 15 §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetuissa tilanteissa 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.

137 §

Verovelvollinen, johon ei sovelleta kirjanpitolakia tai jolla on kirjanpitolain mukaan oikeus laatia maksuperusteinen tilinpäätös, saa kohdistaa myynnistä suoritettavan veron 15 §:n 1 kohdassa tarkoitetuissa tilanteissa sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana myyntihinta tai sen osa on kertynyt.

137 §

Verovelvollinen, johon ei sovelleta kirjanpitolakia tai jolla on kirjanpitolain mukaan oikeus laatia maksuperusteinen tilinpäätös, saa kohdistaa myynnistä suoritettavan veron 15 §:n 1 momentin 1 kohdassa mainituissa tilanteissa sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana myyntihinta tai sen osa on kertynyt.

138 §

Poiketen siitä, mitä 136 ja 137 §:ssä säädetään, 65 §:ssä tarkoitetun palvelun myynnistä suoritettava vero, jonka palvelun ostava elinkeinonharjoittaja tai arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkitty oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja, on 9 §:n 1 momentin mukaan velvollinen suorittamaan, kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana veron suorittamisvelvollisuus on 15 §:n mukaan syntynyt.

Lain 65 §:ää vastaavan säännöksen mukaan verotettavan palvelun myynti, josta palvelun ostava elinkeinonharjoittaja tai arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkitty oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja, on 9 §:n 1 momenttia vastaavan säännöksen mukaan velvollinen suorittamaan veron toisessa jäsenvaltiossa, kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana veron suorittamisvelvollisuus olisi 15 §:n mukaan syntynyt, jos myynti tapahtuisi Suomessa.

149 d §

Huojennusta oikaistaan, jos verovelvollinen on saanut liian suuren tai liian pienen huojennuksen tilikaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrää koskevan määräämis-, palautus-, oikaisu- tai uudelleenkäsitteilypäätöksen tai valitukseen annetun ratkaisun johdosta. Oikaisu voidaan tehdä, vaikka 179 §:ssä tarkoitettu määräaika on päättynyt.

149 d §

Huojennusta oikaistaan, jos verovelvollinen on saanut liian suuren tai liian pienen huojennuksen tilikaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrää koskevan *veroviranomaisen päätöksen tai muutoksenhaun* johdosta. Oikaisu voidaan tehdä, vaikka 149 b §:n 4 momentissa tai 149 c §:ssä tarkoitettu määräaika on päättynyt.

162 e §

Verovelvollisen on annettava kultakin kalenterivuoden neljännekseltä yhteenvetoilmoitus 72 b ja 72 c §:ssä tarkoitetuista yhteisömyynneistä.

162 e §

Verovelvollisen on annettava kultakin kalenterikuukaudelta yhteenvetoilmoitus:

1) 72 b ja 72 c §:ssä tarkoitetuista yhteisömyynneistä;

2) sellaisista 65 §:ää vastaavan säännöksen mukaan verotettavien palvelujen myynneistä, joista palvelun ostava elinkeinonharjoittaja tai arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkitty oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja, on toisessa jäsenvaltiossa 9 §:n 1 momenttia vastaavan säännöksen mukaan velvollinen suorittamaan veron, lukuun ottamatta verotusvaltiossa verosta va-

pautettuja palvelujen myyntejä.

Ostajalle annettu yhteenvetoilmoituksessa ilmoitettua myyntiä koskeva vuosi- tai vaihtoalennus, osto- tai myyntihyvitys, ylijäämänpalautus, muu sellainen oikaisuerä tai muu myyntiä koskeva muutos ilmoitetaan *siltä kalenterivuoden neljännekseltä annettavassa yhteenvetoilmoituksessa, johon kuuluvalle kalenterikuukaudelle* se on hyvän kirjanpito-tavan mukaan kirjanpidossa kirjattava.

Ilmoitus tulee antaa viimeistään kalenteri-vuoden neljänneestä seuraavan toisen kuukau-den 15 päivänä.

Ostajalle annettu yhteenvetoilmoituksessa ilmoitettua myyntiä koskeva vuosi- ja vaihtoalennus, osto- ja myyntihyvitys, ylijäämän-palautus, muu sellainen oikaisuerä tai muu myyntiä koskeva muutos ilmoitetaan *yhteen-vetoilmoituksessa siltä kalenterikuukaudelta, jolle* se on hyvän kirjanpito-tavan mukaan kir-janpidossa kirjattava.

Ilmoitus tulee antaa viimeistään *kalenteri-kuukautta seuraavan kuukauden 20 päivänä.*

163 §

Edellä 149 §:n 4 momentissa tarkoitettu *ennakkopalautushakemus*, 161 §:ssä tarkoitettu perustamis-, muutos- ja lopettamisilmoitus, 162 §:ssä tarkoitettu *veroilmoitus* ja 162 b §:ssä tarkoitettu *yhteenvetoilmoitus* voidaan antaa myös sähköisesti.

Verohallitus määrää tarkemmin sähköisten tietojen antotavasta.

165 §

Edellä 162 e §:ssä tarkoitettut ilmoitukset ja muut asiakirjat, jotka voidaan toimittaa vero-viranomaiselle sähköisesti ja jotka on allekir-joitettava, on varmennettava sähköisistä alle-kirjoituksista annetun lain (14/2003) 18 §:ssä tarkoitettulla tai muulla hyväksyttävällä taval-la.

192 §

Oikaisu voidaan tehdä kolmen vuoden ku-luessa sen tilikauden päättymisestä, jota oi-kaistava päätös koskee tai, jos päätös koskee useita tilikausia, niistä viimeisen päättymises-tä taikka verovelvollisen sanotun ajan kuluessa tekemän vaatimuksen perusteella myö-

163 §

Edellä 161 §:ssä tarkoitettu perustamis-, muutos- ja lopettamisilmoitus voidaan antaa myös sähköisesti.

Edellä 162 e §:ssä tarkoitettu *yhteenve-toilmoitus on annettava sähköisesti. Verohal-linto voi pyynnöstä sallia yhteenvetoilmoituk-sen antamisen paperisena. Ilmoitus voidaan antaa siirtämällä tiedostot sähköisesti.*

Verohallinto antaa tarkemmat määräykset sähköisten tietojen antotavasta.

165 §

Edellä 162 e §:ssä tarkoitettut ilmoitukset ja muut asiakirjat, jotka voidaan toimittaa vero-viranomaiselle sähköisesti ja jotka on allekir-joitettava, on varmennettava *vahvasta säh-köisestä tunnistamisesta ja sähköisistä alle-kirjoituksista annetussa laissa (617/2009) tarkoitettulla kehittyneellä sähköisellä allekir-joituksella* tai muulla hyväksyttävällä tavalla.

192 §

Oikaisu voidaan tehdä kolmen vuoden ku-luessa sen tilikauden päättymisestä, jota oi-kaistava päätös koskee tai, jos päätös koskee useita tilikausia, niistä viimeisen päättymi-sestä *tai 60 päivän kuluessa oikaistavan pää-töksen tekemisestä*, taikka verovelvollisen

hemminkin.

sanotun ajan kuluessa tekemän vaatimuksen perusteella myöhemminkin.

204 §

Jos verovelvollisen joltakin tilikaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrää on veronmääräämispäätöksellä tai palautus-, oikaisu- tai uudelleen käsittelypäätöksellä taikka valitukseen annetulla päätöksellä muutettu toiselta tilikaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrään vaikuttavalla tavalla, viimeksi mainitulta tilikaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrää oikaistaan muutosta vastaavaksi. *Oikaisu voidaan tehdä, vaikka 179 §:ssä säädetty määräaika on päättynyt.*

204 §

Jos verovelvollisen joltakin verokaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrä on veroviranomaisen päätöksen tai muutoksenhaun johdosta muuttunut toiselta verokaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrään vaikuttavalla tavalla, viimeksi mainitulta verokaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrää oikaistaan muutosta vastaavaksi.

Jos verovelvollisen suoritettavan tai vähennettävän veron määrä on veroviranomaisen päätöksen tai muutoksenhaun johdosta muuttunut toisen verovelvollisen suoritettavalla tavalla, viimeksi mainittua veron määrää oikaistaan muutosta vastaavaksi.

Edellä 2 momentissa tarkoitettu oikaisu verovelvollisen eduksi edellyttää verovelvollisen vaatimusta. Oikaisua vaaditaan 191 b §:ssä säädettyä menettelyä noudattaen.

Edellä 1 tai 2 momentissa tarkoitettu oikaisu voidaan tehdä, vaikka 179 §:ssä tai 191 b §:ssä säädetty määräaika on päättynyt. Oikaisu voidaan jättää suorittamatta, jos muutoksen tekeminen on erityisestä syystä kohtuutonta.

Verovelvolliselle on, jos mahdollista, ennen oikaisun tekemistä varattava tilaisuus tulla asiassa kuulluksi, jollei se ole ilmeisen tarpeetonta.

Tämä laki tulee voimaan 1 päivänä tammikuuta 2010, kuitenkin siten että 69 c § tulee voimaan 1 päivänä tammikuuta 2013 ja 69 d § tulee voimaan 1 päivänä tammikuuta 2011.

Tätä lakia sovelletaan, kun veron suorittamisvelvollisuus syntyy lain tultua voimaan.

Lain 162 e §:ää sovelletaan ensimmäisen kerran lain voimaantulopäivänä alkavalta kalenterikuukaudelta annettavaan yhteenveitoilmoitukseen.

Lain 204 §:ää sovelletaan, kun pykälässä tarkoitettua oikaisun aiheuttava toista verokautta tai toista verovelvollista koskeva päätös on tullut lainvoimaiseksi lain tultua voi-

maan.

2.

Laki

arvonlisäverolain väliaikaisesta muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti:
lisätään 30 päivänä joulukuuta 1993 annettuun arvonlisäverolakiin (1501/1993) väliaikaisesti uusi 69 c ja 69 d § sekä molempien edelle uusi väliotsikko seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

Kuljetusvälineen vuokraus

69 c §

Kuljetusvälineen lyhytaikainen vuokrauspalvelu on myyty Suomessa, jos kuljetusväline luovutetaan ostajan käyttöön täällä.

Muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutettu kuljetusvälineen muu kuin lyhytaikainen vuokrauspalvelu katsotaan 66 §:n estämättä myydyn Suomessa, jos se tosiasiallisesti kulutetaan yksinomaan täällä ja jos se 66 §:n mukaista sääntöä soveltaen olisi myyty Yhteisön ulkopuolella. Jos tällainen vuokrauspalvelu tosiasiallisesti kulutetaan yksinomaan Yhteisön ulkopuolella, se katsotaan myydyn muualla kuin Suomessa.

Lyhytaikaisella tarkoitetaan tässä pykälässä kuljetusvälineen jatkuvaa hallintaa tai käyttöä enintään 30 päivän ajan ja vesialusten osalta enintään 90 päivän ajan.

Kulttuuri-, viihde- ja muut vastaavat palvelut

69 d §

Opetus, tieteelliset palvelut, kulttuuri-, viihde- ja urheilutilaisuudet, messut ja näyttelyt ja muut sellaiset palvelut sekä niiden järjestämiseen liittyvät palvelut on myyty Suomessa, jos ne suoritetaan täällä.

Tämä laki tulee voimaan 1 päivänä tammikuuta 2010. Lain 69 c § on voimassa 31 päivään joulukuuta 2012 ja 69 d § 31 päivään joulukuuta 2010.

Tätä lakia sovelletaan, kun veron suoritta-

misvelvollisuus syntyy lain voimassaoloaikana.

3.

Laki

Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
kumotaan Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön 30 päivänä joulukuuta 1996 annetun lain (1266/1996) 7 a §, sellaisena kuin se on laissa 586/1997, ja
muutetaan 5 ja 7 §, sellaisena kuin niistä on 5 § laissa 936/2004 seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

5 §

Sovellettaessa arvonlisäverolain 63, 63 a, 63 b, 63 d, 63 e ja 63 g §:ää *sekä* 64 §:n 2 momenttia Ahvenanmaan maakunnan ei katsota kuuluvan Suomen alueeseen.

5 §

Sovellettaessa arvonlisäverolain 63, 63 a, 63 b, 63 d, 63 e ja 63 g §:ää Ahvenanmaan maakunnan ei katsota kuuluvan Suomen alueeseen.

7 §

Kuljetuskaluston vuokrauspalvelu katsotaan arvonlisäverolain 64 §:n 1 momentin estämättä myydyin Suomessa, jos se tosiasiallisesti kulutetaan yksinomaan Ahvenanmaan maakunnassa ja jos se mainittua säännöstä soveltaen olisi myyty toisessa jäsenvaltiossa tai Yhteisön ulkopuolella.

Jos kuljetuskaluston vuokrauspalvelu tosiasiallisesti kulutetaan yksinomaan toisessa jäsenvaltiossa tai muualla Yhteisön ulkopuolella kuin Ahvenanmaan maakunnassa ja jos se arvonlisäverolain 64 §:n 1 momentin mukaisesti sääntöä soveltaen olisi myyty maakunnassa, se katsotaan mainitun säännöksen estämättä myydyin ulkomailta.

Sovellettaessa arvonlisäverolain 64 §:n 2 momenttia kuljetuskaluston vuokrauspalvelua ei katsota kulutetun Yhteisön ulkopuolella silloin, kun se kulutetaan Ahvenanmaan maakunnassa.

7 §

Sovellettaessa arvonlisäverolain 69 h ja 69 i §:ää Ahvenanmaan maakunnan ei katsota olevan Yhteisön ulkopuolella.

Sen estämättä, mitä arvonlisäverolain 66 §:ssä säädetään, mainitun lain 69 h §:n 2 momentissa ja 69 i §:ssä tarkoitettut palvelut on myyty Suomessa myös silloin, kun:

1) myyjän kiinteä toimipaikka, josta palvelu luovutetaan tai, jollei palvelua luovuteta kiinteästä toimipaikasta, myyjän kotipaikka on toisessa jäsenvaltiossa;

2) ostajana on muu kuin elinkeinonharjoittaja; ja

3) palvelu luovutetaan ostajan Ahvenanmaan maakunnassa olevaan pysyvään toimipaikkaan tai, jollei palvelua luovuteta pysyvään toimipaikkaan, kun ostajan kotipaikka on Ahvenanmaan maakunnassa.

Sen estämättä, mitä arvonlisäverolain 66 §:ssä säädetään, mainitun lain 69 i §:ssä tarkoitettuja palveluja ei ole myyty Suomessa silloin, kun:

1) myyjän kiinteä toimipaikka, josta palvelu luovutetaan tai, jollei palvelua luovuteta

kiinteästä toimipaikasta, myyjän kotipaikka on Ahvenanmaan maakunnassa;

2) ostajana on muu kuin elinkeinonharjoittaja; ja

3) palvelu luovutetaan ostajan toisessa jäsenvaltiossa olevaan pysyvään toimipaikkaan tai, jollei palvelua luovuteta pysyvään toimipaikkaan, kun ostajan kotipaikka on toisessa jäsenvaltiossa.

7 a §

Sen estämättä, mitä arvonlisäverolain 68 ja 68 a §:ssä säädetään, mainituissa pykälissä tarkoitetut palvelut on myyty Suomessa myös silloin, kun:

1) kiinteä toimipaikka, josta palvelu luovutetaan tai, jollei palvelua luovuteta kiinteästä toimipaikasta, myyjän kotipaikka on toisessa jäsenvaltiossa;

2) ostajana on muu kuin elinkeinonharjoittaja; ja

3) palvelu luovutetaan ostajan Ahvenanmaan maakunnassa olevaan pysyvään toimipaikkaan tai, jollei palvelua luovuteta pysyvään toimipaikkaan, kun ostajan kotipaikka on Ahvenanmaan maakunnassa.

Sen estämättä, mitä arvonlisäverolain 68 a §:ssä säädetään, mainitussa pykälässä tarkoitettu palvelu on myyty ulkomailla silloin, kun: (25.11.2002/972)

1) kiinteä toimipaikka, josta palvelu luovutetaan tai, jollei palvelua luovuteta kiinteästä toimipaikasta, myyjän kotipaikka on Ahvenanmaan maakunnassa;

2) ostajana on muu kuin elinkeinonharjoittaja; ja

3) palvelu luovutetaan ostajan toisessa jäsenvaltiossa olevaan pysyvään toimipaikkaan tai, jollei palvelua luovuteta pysyvään toimipaikkaan, kun ostajan kotipaikka on toisessa jäsenvaltiossa.

7 a §

(kumotaan)

Tämä laki tulee voimaan 1 päivänä tammikuuta 2010, kuitenkin siten että 5 § tulee voimaan 1 päivänä tammikuuta 2013.

Lakia sovelletaan, kun veron suorittamisvelvollisuus syntyy lain tultua voimaan.

4.

Laki**Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain väliaikaisesta muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön 30 päivänä joulukuuta 1996 annetun lain (1266/1996) 5 §, sellaisena kuin se on laissa 936/2004 väliaikaisesti, ja

lisätään lakiin siitä lailla (/) kumotun 7 a §:n tilalle väliaikaisesti uusi 7 a § seuraavasti:

*Voimassa oleva laki**Ehdotus*

5 §

Sovellettaessa arvonlisäverolain 63, 63 a, 63 b, 63 d, 63 e ja 63 g §:ää sekä 64 §:n 2 momenttia Ahvenanmaan maakunnan ei katsota kuuluvan Suomen alueeseen.

5 §

Sovellettaessa arvonlisäverolain 63, 63 a, 63 b, 63 d, 63 e ja 63 g §:ää sekä 69 c §:n 2 momenttia Ahvenanmaan maakunnan ei katsota kuuluvan Suomen alueeseen.

7 a §

Muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutettu kuljetusvälineen muu kuin lyhytaikainen vuokrauspalvelu katsotaan arvonlisäverolain 66 §:n estämättä myydyn Suomessa, jos se tosiasiallisesti kulutetaan yksinomaan Ahvenanmaan maakunnassa ja jos se mainittua säännöstä soveltaen olisi myyty toisessa jäsenvaltiossa tai Yhteisön ulkopuolella.

Jos muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutettu kuljetusvälineen muu kuin lyhytaikainen vuokrauspalvelu tosiasiallisesti kulutetaan yksinomaan toisessa jäsenvaltiossa tai muualla Yhteisön ulkopuolella kuin Ahvenanmaan maakunnassa ja jos se arvonlisäverolain 66 §:n mukaista sääntöä soveltaen olisi myyty maakunnassa, se katsotaan mainitun säännöksen estämättä myydyn ulkomailla.

Sovellettaessa arvonlisäverolain 67 f §:n 2 momenttia kuljetuskaluston vuokrauspalvelua ei katsota kulutetun Yhteisön ulkopuolella silloin, kun se kulutetaan Ahvenanmaan maakunnassa.

Tämä laki tulee voimaan 1 päivänä tammi-kuuta 2010, ja se on voimassa 31 päivään joulukuuta 2012.

Lakia sovelletaan, kun veron suorittamisvelvollisuus syntyy lain tultua voimaan.