

## Hallituksen esitys Eduskunnalle laiksi arvonlisäverolain 114 §:n muuttamisesta

### ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Esityksessä ehdotetaan arvonlisäverolakia muutettavaksi siten, että henkilöautoja koskevaa vähennysrajoitusta täsmennettäisiin kaksikäyttöautojen osalta ottamalla lakiin ni-

tä koskeva määritelmä.

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan mahdollisimman pian sen jälkeen, kun se on hyväksytty ja vahvistettu.

### PERUSTELUT

#### 1. Nykytila

##### 1.1. Lainsäädäntö

Arvonlisäverolain (1501/1993) 114 §:n 1 momentin 5 kohdan mukaan hankinnasta suoritettava arvonlisävero ei saa vähentää, kun hankinta koskee muun muassa henkilöautoja sekä niiden käyttöön liittyviä tavaroita ja palveluja. Mainitun pykälän 2 momentin mukaan vähennysoikeuden rajoitus ei kuitenkaan koske henkilöautoa, joka on hankittu myytäväksi, vuokrattavaksi taikka käytettäväksi ammattimaiseen henkilökuljetukseen tai ajo-opetukseen, eikä henkilöautoa, joka on hankittu yksinomaan vähennykseen oikeuttavaan käyttöön. Henkilöautojen vähennysoikeutta on rajoitettu hallinnollisista ja valvonnallisista syistä yksityiskäytön ja liiketoiminnan käytön välisen rajanvedon helpottamiseksi.

Edellä mainittu vähennysrajoitus ei pääsääntöisesti koske pakettiautoja, vaan niihin sovelletaan vähennysoikeutta koskevia yleisiä säännöksiä.

Arvonlisäverolain 114 §:n 3 momentin mukaan henkilöautoja koskevia vähennysrajoituksia sovelletaan myös kaksikäyttöautoihin.

Kaksikäyttöauton käsite lisättiin arvonlisäverolakiin vuoden 1999 alusta ajoneuvoja koskeviin säännöksiin tehtyjen muutosten vuoksi. Vuonna 1998 ajoneuvojen rakenteesta ja varusteista annettua asetusta (1256/1992) muutettiin asetuksella (703/1998) siten, että uudeksi pakettiautojen alaryhmäksi määriteltiin kaksikäyttöauto.

Asetuksen mukaan kaksikäyttöautoksi voitiin tietyin edellytyksin luokitella pakettiauto, jossa on lisäistuimia. Asetuksen muutos aiheutui moottoriajoneuvojen ja niiden perävaunujen tyyppi hyväksyntää koskevan lainsäädännön lähentämisestä annetun neuvoston direktiivin 70/156/ETY, jäljempänä tyyppi hyväksyntädirektiivi, muutoksesta.

Kaksikäyttöauto vastaa henkilökuljetusominaisuuksiltaan ja tosiasialliselta käyttötarkoitukseltaan henkilöautoa. Ilman edellä mainittua arvonlisäverolain muutosta kaksikäyttöauto ei olisi kuulunut vähennysrajoituksen piiriin, koska se luokitellaan pakettiautojen alaryhmään. Yritykset olisivat tällöin voineet arvonlisäverotuksessa tavoiteltavien veroetujen vuoksi hankkia kaksikäyttöautoja käyttötarkoituksiin, joita varten muutoin olisi hankittu vähennysrajoituksen piiriin kuuluvia henkilöautoja. Tämä olisi ollut vastoin henkilöautoja koskevan vähennysrajoituksen tarkoitusta ja aiheuttanut autokaupalle ainoastaan veroedun tavoittelemisesta johtuvan kysynnän vääristymisen. Se olisi myös voinut merkittävästi kaventaa vähennysrajoituksen tosiasiallista soveltamisalaa ja aiheuttaa verotuoton menetyksiä. Näistä syistä arvonlisäverolakia muutettiin siten, että henkilöautojen vähennysrajoitus koskee myös kaksikäyttöautoja.

Kaksikäyttöautoja koskevan arvonlisäverolain muutoksen tarkoituksena oli säilyttää henkilöautoja koskevien vähennysrajoitusten tosiasiallinen soveltamisala entisellään. Vähennysrajoitus koskee kaksikäyttöautoja, jotka on varustettu myös muilla kuin kuljettajan vieressä sijaitsevilla istuinpaikoilla. Ennen

edellä mainittua asetuksen muutosta tällainen ajoneuvo olisi luokiteltu henkilöautoksi. Sellaisia autoja, jotka on varustettu vain kuljettajan vieressä sijaitsevilla istuinpaikoilla pidetään aikaisempaan tapaan pakettiautoina, joita vähennysrajoitus ei koske.

Kaksikäyttöautoja koskevan vähennysrajoituksen säätämisen jälkeen ajoneuvoja koskevassa lainsäädännössä on tapahtunut muutoksia.

Vuoteen 2003 saakka henkilöauton määritelmästä säädettiin ajoneuvojen rakenteesta ja varusteista annetussa asetuksessa. Asetuksen 3 §:n 2 kohdan mukaan henkilöautolla (M<sub>1</sub>-luokka) tarkoitettiin henkilöiden kuljetukseen tarkoitettua autoa, jossa oli kuljettajan lisäksi tilaa enintään kahdeksalle henkilölle. Asetuksen 3 §:n 4 kohdan mukaan pakettiauto (N<sub>1</sub>-luokka) oli tavarankuljetukseen tarkoitettu auto, jonka kokonaismassa oli enintään 3,5 tonnia.

Asetuksen 21 b §:ssä määriteltiin pakettiautojen alaryhmänä kaksikäyttöauto. Kaksikäyttöauto oli N<sub>1</sub>-luokan auto, jossa oli kuljettajan istuimen lisäksi istumapaikat enintään kuudelle henkilölle. Kaksikäyttöauton suurimmasta sallitusta kokonaismassasta auton tavarakuorman massan tuli olla suurempi kuin 68 kg:n massaa vastaaviksi katsottujen matkustajapaikkojen yhteen laskettu massa. Asetuksen 63 §:n mukaan kaksikäyttöauton tavaratilaan asennettavat istuimet saattoivat kiinnitykseltään, turvavyövarustukseltaan ja turvavöiden kiinnityspisteiden sekä pääntukien osalta vastata henkilöautojen eli M<sub>1</sub>-luokan ajoneuvojen istuimia.

Ajoneuvoja koskevia säädöksiä uudistettiin laaja-alaisesti vuonna 2003. Kyseisenä vuonna tuli voimaan uusi ajoneuvolaki (1090/2002) sekä uusi autojen ja perävaunujen rakenteesta ja varusteista annettu liikenne- ja viestintäministeriön asetus (1248/2002), jäljempänä rakenne- ja varusteasetus. Lain ja asetuksen säännökset vastaavat pääsääntöisesti sisällöltään aikaisemmin voimassa olleita säännöksiä. Kuten aikaisemminkin henkilöautolla (M<sub>1</sub>-luokka) tarkoitetaan ajoneuvolain 10 §:n 1 kohdan mukaan henkilöiden kuljetukseen valmistettua ajoneuvoa, jossa on kuljettajan lisäksi tilaa enintään kahdeksalle henkilölle. Vastavasti lain 10 §:n 3 kohdan mukaan pakettiauto

(N<sub>1</sub>-luokka) on tavarankuljetukseen valmistettu ajoneuvo, jonka kokonaismassa on enintään 3,5 tonnia. Aikaisemmin käytössä ollut termi kaksikäyttöauto korvattiin termillä monikäyttöajoneuvo. Pakettiauton osalta muutoksella ei ole vaikutusta, sillä vanha ja uusi termi ovat soveltamisalaltaan yhteneväiset. Termi monikäyttöajoneuvo vastaa kuitenkin paremmin tyyppihyväksyntädirektiivissä käytettyä määritelmää, joka on edelleen näiltä osin samansisältöinen kuin vuonna 1998, jolloin kaksikäyttöautosta säädettiin edellä mainitussa asetuksessa.

Uuden rakenne- ja varusteasetuksen 9 §:n 1 kohdan mukaan monikäyttöajoneuvolla tarkoitetaan M<sub>1</sub>-luokan ajoneuvoa, jonka suurimmasta sallitusta kokonaismassasta tavarakuorman osuus on enintään yhtä suuri kuin matkustajille tarkoitettujen istumapaikkojen määrä kerrottuna 68 kg:n massaisiksi katsottujen matkustajien määrällä tai jossa istumapaikkoja kuljettajan paikan lisäksi on enemmän kuin kuusi. Pykälän mukaan ajoneuvo kuuluu kuitenkin N-luokkaan, jos tavarakuorman osuus on henkilökuormaa suurempi ja istumapaikkoja kuljettajan paikan lisäksi on enintään kuusi.

Ajoneuvon luokittelu henkilö- tai pakettiautoksi perustuu tyyppihyväksyntädirektiivin määritelmiin ja ajoneuvon valmistajan tekemään luokitteluun. Pakettiautoksi rekisteröitävällä tai muutettavalla henkilöautolla tulee lähtökohtaisesti olla ajoneuvolain 3 §:n mukainen valmistajan rinnakkainen luokittelu pakettiautoksi. Ajoneuvohallintokeskuksen 16 päivänä huhtikuuta 2004 annettuun ohjeeseen (AKE Nro 1892/208/2003) perustuvan käytännön mukaan tyyppihyväksyntädirektiivin mukaisilta AC-korityyppiin (farmariauto) ja AF-korityyppiin (monikäyttöajoneuvo) kuuluvilta autoilta ei kuitenkaan nykyisin edellytetä rinnakkaista pakettiautoluokittelua. Ohjeen mukaan muihin kuin edellä mainittuihin korityyppeihin kuuluvilta autoilta ei myöskään edellytetä rinnakkaista luokittelua, jos auto täyttää autoverolain (1482/1994) vaatimuksen vähintään kolmen kuutiometrin kokoisesta tavaratilasta taikka auton korityyppi on muuten edellä mainittuja korityyppejä vastaava, kuten tila-auto tai maastohenkilöauto.

## 1.2. Nykytilan arviointi

Arvonlisäverotuksessa hankintoihin sisältyvää veroa ei saa vähentää siltä osin kuin tavaraa tai palvelua käytetään muuhun kuin vähennykseen oikeuttavaan tarkoitukseen. Henkilöautot, kaksikäyttöautot mukaan lukien, ovat tavaroita, joita tyypillisesti käytetään myös yksityistarkoituksiin. Arvonlisäverolain 114 §:n 1 momentin 5 kohdan sekä 2 ja 3 momentin vähennysrajoitusten tarkoituksena on selkeyttää verokohtelu sellaisissa tilanteissa, joissa vähennyskelpoisen liikekäytön osuus on hankalasti selvitetävissä ja joihin sisältyy perusteettoman veroedun tavoittelemisen riski.

Ajoneuvolainsäädännössä tapahtuneilla muutoksilla ei ole vaikutusta arvonlisäverolain kaksikäyttöautoja koskevan vähennysrajoituksen soveltamiseen. Kaksikäyttöauton käsitteen korvaaminen ajoneuvolainsäädännössä tyyppihyväksyntädirektiivin sääntelyä paremmin vastaavalla monikäyttöajoneuvolla on lähinnä terminologinen täsmennys. Mainittakoon, että tyyppihyväksyntädirektiivissä käytettyä määritelmää ei ole muutettu. Verolainsäädäntöön ei ole tässä yhteydessä tehty muutoksia, joten kaksikäyttöauton käsite on säilynyt arvonlisäverotuksessa sisällöltään ennallaan. Arvonlisäverotuksessa vähennysrajoituksen alaisina kaksikäyttöautoina pidetään siten edelleenkin rekisteröintimerkinöistä riippumatta niitä pakettiautoja, joissa on istuimia muuallakin kuin kuljettajan vieressä.

Edellä mainitut ajoneuvoja koskeviin säännöksiin ja määräyksiin tehdyt muutokset sekä sovellettu ajoneuvoverotuskäytäntö ovat kuitenkin aiheuttaneet epätietoisuutta kaksikäyttöautoja koskevan vähennysrajoituksen voimassaolosta ja sisällöstä. Tämän vuoksi arvonlisäverolaissa käytettyä määrittelyä on syytä selkeyttää.

Vuoden 1999 alussa toteutetun kaksikäyttöautoja koskevan lainmuutoksen tavoite, säilyttää henkilöautoja koskevan vähennysrajoituksen soveltamisala ennallaan, ei ole muuttunut. Edellä jaksossa 1.1. esitetyt syyt vähennysrajoituksen säilyttämiselle ovat edelleen olemassa. Lisäksi on huomattava, että Ajoneuvohallintokeskuksen uuden ohjeen mukaan nykyisin voidaan aikaisempaa

useammassa tapauksessa henkilöauto rekisteröidä pakettiautoksi, joko ilman muutoksia tai verrattain vähäisin muutoksin, vaikka auto ulkonäöltään, henkilökuljetusominaisuuksiltaan ja tosiasialliselta käyttötarkoitukseltaan vastaa edelleen henkilöautoa. Tämä koskee myös jo käytössä olevia henkilöautoja. Lisäksi pakettiautoihin, joista on suoritettu autovero täysimääräisesti, voidaan asentaa lisäistuimia siten, että ajoneuvon luokitusta ei ole tarpeen muuttaa henkilöautoksi.

## 2. Ehdotetut muutokset

Henkilöautoa koskevan vähennysrajoitus-säännöksen soveltamisalan selkeyttämiseksi ehdotetaan arvonlisäverolain 114 §:ää muutettavaksi siten, että lakiin otetaan kaksikäyttöauton määritelmä.

Määritelmän mukaan kaksikäyttöautolla tarkoitettaisiin nykyiseen tapaan pakettiautoa, joka on varustettu kuljettajan istuimen ja tämän vieressä olevien istuimien lisäksi muilla istuinpaikoilla. Sellaisia autoja, jotka on varustettu vain kuljettajan vieressä sijaitsevilla istuinpaikoilla, pidettäisiin nykyiseen tapaan pakettiautoina, joita vähennysrajoitus ei koske.

Pakettiauton käsitettä täsmennettäisiin viittaamalla ajoneuvojen luokittelussa käytettyyn N<sub>1</sub>-luokkaan (pakettiautot). N<sub>1</sub>-luokkaan luettaisiin myös tämän luokan alaryhmiin kuuluvat ajoneuvot rakenne- ja varusteasetuksen mukaisesti. Näin ollen ehdotus koskisi myös muun muassa N<sub>1</sub>G-luokan ajoneuvoja (maastopakettiauto).

Vähennys sallittaisiin sellaisesta kaksikäyttöautosta, joka on varustettu autoverolain 24 §:n mukaisilla tilapäisillä lisäistuimilla. Ajoneuvohallintokeskuksen edellä mainitun ohjeen mukaan tällaisen alennetun autoveron alaisen pakettiauton tavaratilaan voidaan asentaa tavaratilan tilavuudesta riippuen 1–3 tilapäiseen käyttöön tarkoitettua istuinosaan ylöskäännettävää selkä menosuuntaan olevaa istuinta, jotka tulee sijoittaa välittömästi kuljettajan ja sen vieressä olevien istuinten taakse. Lisäistuinten asentamisen edellytyksenä on se, että pakettiauton tavaratila on vähintään seitsemän kuutiometrin kokoinen. Autoverolain tarkoittamia istuimia voidaan pitää siinä määrin vain tilapäiskäyt-

töön soveltuvina, ettei ajoneuvon niiden vuoksi voida katsoa muuttuvan varsinaiseksi henkilökuljetusajoneuvoksi. Kaksikäyttöautoiksi ei katsottaisi myöskään pakettiautoja, jotka on varustettu ja hyväksytyt ennen 30 päivää syyskuuta 1998 voimassa olleiden tieliikennesääntöjen mukaisilla istuimilla.

Kaksikäyttöautojen ja muiden pakettiautojen erottelu on tehtävissä ajoneuvorekisterissä jo nyt olevien tietojen perusteella. Rekisteriotteen lisätietoja osaan voidaan merkitä, että ajoneuvoa on verotuksessa pidettävä kaksikäyttöautona. Menettely vähentäisi erehtymismahdollisuuksia verotuksessa.

### **3. Esityksen taloudelliset vaikutukset**

Koska esitys ainoastaan selkeyttää nykyistä oikeustilaa, sillä ei ole vaikutuksia verotuotoon.

Jos kaksikäyttöautot olisivat arvonlisäverotuksessa vähennyskelpoisia, niiden hankinnasta ja käyttökustannuksista suoritettavan arvonlisäveron vähennysoikeus vähentäisi verotuottoa arviolta noin viidellä miljoonalla eurolla tuhatta uutta yrityskäytössä olevaa autoa kohden vuosittain.

Ajoneuvorekisteritietojen perusteella voidaan arvioida, että vuoden 2004 tammikuuhun asti aikana luokiteltiin pakettiautoksi noin 7 000 alunperin henkilöautoksi luokiteltua autoa. Jos otetaan huomioon lisäksi pakettiautoksi luokitellut autot, joihin on tuona aikana lisätty istuimia taakse, muutettujen autojen kokonaismäärä on lähes 8 000 kappaletta. Suuri osa muutoksista on merkitty re-

kisteriin sen jälkeen, kun Ajoneuvohallintokeskus uudisti asiaa koskevan ohjeensa 16 päivänä huhtikuuta 2004. Noin viidesosa edellä mainituista ajoneuvoista on yrityskäytössä.

Ilman vähennysrajoitusta kaksikäyttöautojen kysynnän voitaisiin olettaa edelleen kasvavan, ja luokitusmuutokset voisivat koskea vuosittain joitakin kymmeniä tuhansia autoja, jolloin verotuotto voisi alentua kymmenillä miljoonilla euroilla.

### **4. Asian valmistelu**

Esitys on valmisteltu valtiovarainministeriössä.

### **5. Riippuvuus muista esityksistä**

Tarkoituksena on erikseen antaa eduskunnalle esitys ajoneuvoverolain muuttamisesta. Tuossa esityksessä ehdotetaan sovellettavaksi samansisältöistä kaksikäyttöautojen määrittelyä myös ajoneuvoverotuksessa. Lainsäädännön selkeyden ja toimivuuden vuoksi on perusteltua soveltaa samaa määrittelyä kummassakin veromuodossa.

### **6. Voimaantulo**

Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan mahdollisimman pian sen jälkeen, kun se on hyväksytty ja vahvistettu.

Edellä esitetyn perusteella annetaan Eduskunnan hyväksyttäväksi seuraava lakiehdotus:

*Lakiehdotus***Laki****arvonlisäverolain 114 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti:

*lisätään* 30 päivänä joulukuuta 1993 annetun arvonlisäverolain (1501/1993) 114 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laeissa 1486/1994 ja 962/1998, uusi 4 momentti seuraavasti:

## 114 §

Kaksikäyttöautona pidetään N<sub>1</sub>-luokkaan kuuluvaa ajoneuvoa, joka on varustettu kuljettajan istuimen ja tämän vieressä olevien istuinten lisäksi muilla istuimilla tai niiden kiinnitykseen tarkoitetuilla laitteilla, lukuun ottamatta autoverolain 24 §:n mukaisia tila-

päiseen käyttöön tarkoitettuja istuimia tai ennen 30 päivää syyskuuta 1998 voimassa olleiden tieliikennesäännösten mukaisesti pakettiautoon hyväksytyjä istuimia.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Helsingissä 8 päivänä lokakuuta 2004

**Tasavallan Presidentti**

**TARJA HALONEN**

Toinen valtiovarainministeri *Ulla-Maj Wideroos*