

VALTIOVARAINVALIOKUNNAN MIETINTÖ 38/2003 vp

Hallituksen esitys laiksi arvonlisäverolain muuttamisesta

Lakialoite laiksi vaikeavammaisille yrittäjille myönnettävistä veronhuojennuksista annetun lain 3 §:n muuttamisesta

JOHDANTO

Vireilletulo

Eduskunta on 18 päivänä marraskuuta 2003 lähettänyt valtiovarainvaliokuntaan valmistelevasti käsiteltäväksi hallituksen esityksen laiksi arvonlisäverolain muuttamisesta (HE 135/2003 vp).

Lakialoitteet

Valiokunta on käsitellyt esityksen yhteydessä seuraavat lakialoitteet:

- LA 12/2003 vp — Leena Harkimo /kok ym.:
Laki arvonlisäverolain 3 §:n muuttamisesta
(läh. 21.5.2003)
- LA 155/2003 vp — Jari Koskinen /kok ym.:
Laki vaikeavammaisille yrittäjille myönnettävistä veronhuojennuksista annetun lain 3 §:n muuttamisesta (läh. 2.12.2003)

Jaostovalmistelu

Asia on valmisteltu valtiovarainvaliokunnan verojaostossa.

Asiantuntijat

Verojaostossa ovat olleet kuultavina

- lainsäädäntöneuvos Tommi Parkkola, valtiovarainministeriö
- ylitarkastaja Soili Sinisalo, Verohallitus
- KTM Karri Nieminen, Kirjanpitoimistojen Liitto
- professori Kyösti Pietola, Maa- ja elintarviketalouden tutkimuskeskus
- tutkija Jussi Leppänen, Metsäntutkimuslaitos
- sosiaalisihiteeri Terttu Manelius, Invalidiliitto ry edustaen myös Näkövammaisten Keskusliitto ry:tä
- johtaja Timo Sipilä, Maa- ja metsätaloustuottajain Keskusliitto MTK ry
- maatalousekonomisti Perttu Pyykkönen, Pellervon taloudellinen tutkimuslaitos PTT
- apulaisjohtaja Matti Viialainen, Suomen Ammattiliittojen Keskusjärjestö SAK ry
- pääsihteeri Tuomo Sirkiä, Suomen Arkkitehtiliitto ry SAFA
- toiminnanjohtaja Jouni Korhonen, Suomen Hiusyrittäjät ry
- lakimies Juha-Pekka Huovinen, Veronmaksajain Keskusliitto
- puheenjohtaja Inkeri Juurikkala-Sirviö, Pääkaupunkiseudun metsänomistajat.

Valtiovarainministeriö, Suomen Yrittäjät ry sekä Maa- ja elintarviketalouden tutkimuskeskus ovat antaneet asiassa kirjalliset lausuntonsa.

HALLITUKSEN ESITYS JA LAKIALOITTEET

Hallituksen esitys

Esityksessä ehdotetaan arvonlisäverolakia muutettavaksi siten, että käyttöön otetaan verovelvollisuuden euromääräiseen alarajaan liittyvä veronhuojennus. Huojennus pieneneisi asteittain liikevaihdon kasvaessa, ja lopullinen tilitettävä vero nousisi siten vähitellen täyteen määrään. Vero muuttuisi täysimääräiseksi 20 000 euron vuosiliikevaihdon kohdalla. Huojennuksen ja verovelvollisuuden alarajan perusteena olevan liikevaihdon laskentajakso sidottaisiin tilikauden. Huojennus koskisi sekä luonnollisia henkilöitä että oikeushenkilöitä. Huojennuksen ulkopuolelle rajattaisiin muun muassa metsätalous ja eräät kiinteistön käyttöoikeuden luovutukset. Huojennus palautettaisiin kuukausitilitysmenettelyssä oleville verovelvollisille jälkikäteen tilikauden päätyttyä. Vuositilitysmenettelyssä olevat verovelvolliset vähentäisivät huojennuksen verokaudelta tilitettävästä verosta. Lisäksi esityksessä ehdotetaan arvonlisäverolakia muutet-

tavaksi siten, että kiinteistöhallintapalvelun ja itse suoritettujen rakentamispalvelujen oman käytön verotukseen liittyvät alarajat nostettaisiin 30 500 eurosta 35 000 euroon.

Esitys liittyy valtion vuoden 2004 talousarvioesitykseen ja on tarkoitettu käsiteltäväksi sen yhteydessä.

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan vuoden 2004 alusta.

Lakialoitteet

Lakialoitteessa LA 12/2003 vp ehdotetaan arvonlisäverolakia muutettavaksi siten, että pienimuotoista liiketoimintaa harjoittavilla yrityksillä ja ammatinharjoittajilla olisi asteittain aleneva arvonlisäverotuksen perusvähennys.

Lakialoitteessa LA 155/2003 vp ehdotetaan, että vaikeavammaisille yrittäjille myönnettävistä veronhuojennuksista annettua erityislakia jatkettaisiin vuodelle.

VALIOKUNNAN KANNANOTOT

Yleisperustelut

Valiokunta puoltaa lakiehdotuksen hyväksymistä seuraavien muutoksien ja huomautuksien.

Hallituksen esitykseen pienyritysten asteittain pienenevästä arvonlisäverohuojennuksesta on suhtauduttu valiokunnan asiantuntijakuulemisessa yleisesti myönteisesti. Sen on katsottu keventävän työvaltaisten pienyritysten arvonlisäverotusta ja tukevan siten pienimuotoista yritystoimintaa. Myös kiinteistöhallintapalvelujen oman käytön verotukseen sekä itse suoritettujen rakentamispalveluiden omaan käyttöön liittyvien alarajojen korotusta 30 500 eurosta 35 000 euroon on pidetty perusteltuna kustannustason nousun vuoksi.

Asiantuntijakuulemisessa on huomautettu kuitenkin siitä, että liiketoiminnan kasvua estävät tai haittaavat rajat verolainsäädännössä ovat aina ongelmallisia. Verojärjestelmän neutraali-

suus edellyttää, että arvonlisäverosta vapautetaan vain vähäinen, yleensä sivutoiminen, harrastusluonteinen tai lyhytaikainen toiminta. Huojennukseen oikeuttavan liikevaihdon raja tulisi siten pitää kilpailusyistä mahdollisimman alhaisena. Ehdotetun 20 000 euron rajan on arveltu aiheuttavan häiriöitä yritysten keskinäisessä kilpailussa vain joillakin aloilla, kuten esimerkiksi kampaamotoiminnassa. Rajausta on pidetty siten yleisesti perusteltuna, eikä siitä ole arvioitu aiheutuvan merkittäviä ongelmia.

Asiantuntijakuulemisessa on pidetty lisäksi yhtenä käytännön ongelmana sitä, että kuukausitilityksen piirissä olevat verovelvolliset saisivat huojennuksen palautuksena vasta tilikauden jälkeen. Menettely on raskas niin verovelvollisille kuin verohallinnolle. Siitä saattaa aiheutua yritykselle myös turhia likviditeettiongelmia. Hyvänä ratkaisuna ei pidetty myöskään yleistä

vuositilitysmenettelyä. Nykyisten tilitysmentelyiden tilalle tulisi kehittää välimuoto, joka ottaisi paremmin huomioon käytännön tarpeet ja työnsäätön.

Valiokunta yhtyy esitettyihin arvioihin järjestelmän hyödyistä ja mahdollisista haitoista. Arvonlisäverollisen toiminnan alarajan muuttaminen liukuvaksi nykyisen ehdottoman 8 500 euron sijasta lieventää valiokunnan käsityksen mukaan nykyongelmia. Valiokunta ei pidä myöskään 20 000 euron rajaa niin korkeana, että siitä aiheutuisi merkittävää kilpailuhaittaa ainakaan yleisesti. Esille nostettuihin käytännön kysymyksiin on kuitenkin syytä kiinnittää huomiota ja pohtia lisävaihtoehtoa nykyisten tilitysmentelyjen rinnalle. Esityksen vaikutuksia yritystoimintaan ja kilpailun neutraalisuuteen tulee myös seurata.

Valiokunta pitää uudistukseen liittyviä etuja esiin nostettuja haittoja suurempina ja puoltaa sen vuoksi esityksen hyväksymistä. Valiokunta ehdottaa kuitenkin, että metsätalous poistetaan huojennuksen laskentaperusteena olevasta liikevaihdosta. Valiokunta esittää lisäksi eräitä tarkennuksia käännetyn verovelvollisuuden tilanteissa. Näitä muutoksia on perusteltu tarkemmin yksityiskohtaisissa perusteluissa.

Valiokunta puoltaa esitystä sellaisenaan siltä osin kuin siinä on ehdotettu korotettavaksi kiinteistöhallintapalvelun ja itse suoritetun rakentamispalvelun oman käytön verotukseen liittyviä alarajoja.

Yksityiskohtaiset perustelut

Valiokunta esittää seuraavia muutoksia hallituksen esitykseen:

Metsätalous liikevaihdossa

Hallituksen esityksen mukaan metsätalous ei oikeuta huojennukseen. Metsätalouden tulot lasketaan kuitenkin mukaan huojennuksen laskentaperusteena olevaan liikevaihtoon. Metsätaloudesta saatavat tulot pienentävät siten huojennuksen määrää, kuten muutkin verolliset myynnit. Samaa periaatetta on sovellettu myös huojen-

nuksen ulkopuolelle rajatuista kiinteistön käyttöoikeuden luovutuksista saatuihin tuloihin.

Hallituksen ratkaisua on perusteltu sillä, että yrityksen koko mitataan liikevaihdolla sekä verovelvollisuusalarajaa että huojennusta sovellettaessa. Jos vain osa verollisista myynneistä luetaan liikevaihtoon, myös suuri yritys voisi periaatteessa päästä osalliseksi veronhuojennuksesta. Liikevaihdon määrittely vastaa myös arvonlisäverodirektiivin säännöksiä, joiden mukaan liikevaihtoon luetaan kaikki verolliset myynnit. Ratkaisulla on merkitystä myös verotulojen kannalta.

Hallituksen esitystä on arvosteltu valiokunnan asiantuntijakuulemisessa. Asiantuntijat ovat pitäneet perusteettomana sitä, että metsätalous ei kuulu huojennuksen piiriin ja että se luetaan kuitenkin liikevaihtoon. Lisäksi hallituksen esittämää arviota alkutuotantoon kohdistuvan huojennuksen kustannusvaikutuksista on pidetty yli-imitoitettuna. Valiokunnassa esitettyjen arvioiden mukaan alkutuotannon saama huojennus on 1,5—2,2 miljoonaa euroa, kun se on arvioitu hallituksen esityksessä 14,1 miljoonaksi euroksi.

Tausta-arvioiden uudelleen tarkastelussa on päädytty siihen, että metsätalouden osuus voidaan poistaa huojennuksen perusteena olevasta liikevaihdosta. Valiokunta ehdottaa, että esityksen 149 a §:ään lisätään uusi 3 momentti, jonka mukaan liikevaihtoon ei lueta metsätaloudesta saatua vastiketta. Samaa periaatetta sovellettaisiin myös kiinteistöjen käyttöoikeuden luovutuksista saatuihin vastikkeisiin. Säännöksen 1 ja 2 momenttia tarkistettaisiin uuden 3 momentin vuoksi.

Eräät erityistilanteet

Arvonlisäverolain mukaan eräissä erityistilanteissa ostaja on myyjän asemesta verovelvollinen (käännetty verovelvollisuus). Tämä koskee 2 a §:n mukaan tavaroiden yhteisömyyntiin liittyviä niin sanottuja kolmikantakauppatilanteita, 8 a §:n mukaan tiettyjä kultatoimituksia sekä 9 §:n 1 momentin mukaan tiettyjä ulkomalaisen myymiä tavaroita ja palveluja. Lisäksi

2 b §:n mukaan verovelvollinen tavaran yhteisö-hankinnasta on se, joka on tehnyt hankinnan.

Verovelvollisuuden alaraja koskee vain tavar-
an tai palvelun myyjää, eikä sitä sovelleta käänn-
etyn verovelvollisuuden tilanteissa. Myös ala-
rajaan liittyvän veronhuojennuksen tarkoituk-
sena on koskea vain myyjää. Sekä verovelvol-
lisuuden alarajan että siihen liittyvän huojen-
nuksen soveltamisedellytykset määräytyvät
nimenomaan myyjän liikevaihdon perusteella.

Jos huojennus myönnettäisiin käännetyin ve-
rovelvollisuuden tilanteissa ostajalle tämän suo-
rittaessa veron myyjän puolesta, huojennuksen
soveltamisedellytykset määräytyisivät ostajan
eivätkä myyjän olosuhteiden perusteella. Huo-
jennus voisi tällöin koskea suuriakin hankin-
toja. Lisäksi huojennuksen voisivat saada myös
sellaiset oikeushenkilöt ja elinkeinonharjoit-
tajat, joiden harjoittama toiminta muilta osin jää
kokonaan verotuksen ulkopuolelle. Ulkomaisten
hankintojen verokohtelu poikkeaisi tällöin
kotimaisten hankintojen verokohtelusta kotimai-
sia hankintoja syrjivällä tavalla.

Jos esimerkiksi yksityinen sairaala hankkisi
verottomien terveyden- ja sairaanhoitopalvelu-
jen tuottamista varten kalliin laitteen Suomesta,
olisi laitteen myyjän suoritettava vero myynnistä.
Sairaalalla ei olisi oikeutta vähentää veroton-
ta toimintaa varten hankitun laitteen ostohintaan
sisältyvää veroa tai saada siitä huojennusta. Jos
vastaava laite hankittaisiin toisesta jäsenvaltio-
sta, olisi sairaalan suoritettava veroa yhteisöhan-
kinnasta. Jos sairaalalla kuitenkin olisi oikeus
saada huojennus tästä verosta, jäisi hankinta ko-
naan verottamatta. Laitteen hankinta Suomen
ulkopuolelta olisi tällöin edullisempaa kuin sen
hankinta Suomesta. Sama koskisi muita hankin-
toja, joissa sovelletaan käännettyä verovelvol-
lisuutta.

Edellä esitetyin perustein lakiehdotusta ehdo-
tetaan tarkistettavaksi siten, että huojennusta ei
myönnettäisi käännetyin verovelvollisuuden ti-
lanteissa. Lakiehdotuksen 149 a §:n 4 momen-
tiin ehdotetaan lisättäväksi 4 ja 5 kohdat, joiden
mukaan huojennusta ei saataisi ostajana 2 a, 8 a
ja 9 §:n perusteella suoritettavasta verosta eikä

2 b §:ssä tarkoitettusta yhteisöhan-
kinnasta suoritet-
tavasta verosta.

Lakiehdotuksen 5 momentin mukaisesti edel-
lä mainittuja ostoista suoritettavia veroja ei
myöskään luettaisi huojennusta laskettaessa tili-
kaudelta tilitettävään veroon tilanteissa, joissa
verovelvollinen harjoittaisi jotain verollista huo-
jennukseen oikeuttavaa toimintaa. Mainittujen
hankintojen arvoa ei myöskään luettaisi huojen-
nuksen perusteena olevaan liikevaihtoon. Jos
hankinta oikeuttaa vähennykseen, tehty vähen-
nys otettaisiin huomioon vähennettävänä verona
huojennukseen oikeuttavaa tilikauden tilitet-
tävää veroa laskettaessa

Lakialoitteet

Lakialoitteessa LA 155/2003 vp ehdotetaan, että
vaikeavammaisille yrittäjille myönnettävistä ve-
ronhuojennuksista annettua erityislakia jatket-
taisiin vielä vuodelle. Esitystä on perusteltu sil-
lä, ettei hallituksen esityksessä ole otettu huo-
mioon erikseen vaikeavammaisten yrittäjien
asemaa, vaan kaikkia yrittäjiä kohdellaan samal-
la tavalla. Tämä heikentää niiden vaikeavam-
maisten yrittäjien asemaa, joiden toiminta on ol-
lut kokonaan verotonta liikevaihdon suuruude-
sta riippumatta. Aloitteessa on pidetty tärkeänä
sitä, että vaikeavammaisilla yrittäjillä säilyy
jonkinlainen positiivinen erityiskohtelu.

Erityistukea on pidetty tärkeänä ja vaike-
avammaisten yrittäjien yritystoiminnan jatkami-
sen kannalta välttämättömänä myös valiokun-
nan asiantuntijakuulemisessa. Perusteluina on
vedottu myös työsyrintädirektiiviin, jonka mu-
kaan jäsenvaltiot voivat pitää voimassa erityis-
toimenpiteitä, jotka ehkäisevät tai hyvittävät
mm. vammaisuudesta aiheutuvia haittoja.

Valiokunta on käsitellyt vuosittain vuodesta
1995 alkaen annettua lakia vaikeavammaisille
yrittäjille myönnettävistä veronhuojennuksista.
Valiokunta on tukenut vammaisille myönnettä-
vää positiivista erityiskohtelua johdonmukaises-
ti (VaVM 17/2001 vp — HE 119/2001 vp ja
VaVM 14/2002 vp — HE 126/2002 vp). Valio-
kunta on todennyt myös sen, että verotuki kos-
kee melko pientä yrittäjäjoukkoa, käytännössä
noin 500 vaikeavammaista yrittäjää sokeiden

yrittäjien lisäksi. Heidän saamansa vuosittaisen tuen määrä on vajaat puoli miljoonaa euroa.

Valiokunta pitää vuosittaiseen erityislakiin perustuvaa tilapäisratkaisua sinänsä epätydyttävänä. Valiokunta on myös tietoinen niistä ongelmista, jotka liittyvät pysyvään verotukseen. Valiokunta pitää kuitenkin edelleen tarpeellisenä etsiä uudenlaista ratkaisua tilanteeseen mm. siitä syystä, että nykymuotoisen verotuen ulkopuolelle jäävät kokonaan ne vaikeavammaiset yrittäjät, jotka myyvät muita kuin valmistamaansa tavaraan kohdistuvia palveluita. Tähän joukkoon kuuluu esimerkiksi tietoteknisen alan yrittäjiä.

Jotta vaikeavammaisten yrittäjien asemaa voidaan tarkastella esimerkiksi vammaispoliittisen selonteon yhteydessä, valiokunta ehdottaa, että lakialoite hyväksyttäisiin ja että vaikeavammaisia yrittäjiä koskevaa erityislakia jatkettaisiin vielä vuodella.

Lakialoitteessa LA 12/2003 vp ehdotetaan, että verovelvollisuuden alarajaan liittyvä huojennus laskettaisiin tilitettävän veron perusteella. Huojennus perustuisi 3 360 euron suuruiseen perusvähennykseen, joka pienenesi verollisten myyntien perusteella laskettavan veron ja hankintoihin sisältyvän vähennyskelpoisen määrän erotuksen perusteella.

Valiokunnan muutosehdotukset

1.

149 a §

Verovelvollinen, jonka (*poist.*) tilikauden liikevaihto (kaavassa liikevaihto) (*poist.*) ylittää 8 500 euroa, saa tilikaudelta tilitettävästä verosta (kaavassa vero) huojennuksen, jonka suuruus määräytyy seuraavasti:

$$\text{vero} = \frac{(\text{liikevaihto} - 8\,500) \times \text{vero}}{11\,500}$$

Hallituksen esityksessä on todettu tällaisesta tilitettävään veroon perustuvasta mallista mm., että täysimääräisen huojennuksen voisivat saada myös sellaiset yritykset, joiden vuosiliikevaihto ylittää 10 000 euroa. Suomi on saanut kuitenkin liittymissopimuksessaan oikeuden vapauttaa verosta sellaiset vähäisen liiketoiminnan harjoittajat, joiden vuosiliikevaihto on vähemmän kuin 10 000 Euroopan laskentayksikköä eli euroa. Valiokunta ei pidä ehdotusta tästä syystä hyväksyttävänä ja on päätenyt sen suhteen kielteiselle kannalle.

Päätösehdotus

Edellä esitetyn perusteella valtiovarainvaliokunta ehdottaa,

että lakiehdotus hyväksytään muutoin hallituksen esityksen mukaisena paitsi 149 a § muutettuna (Valiokunnan muutosehdotus),

että lakialoitteen LA 155/2003 vp pohjalta hyväksytään 2. lakiehdotus (Valiokunnan muutosehdotus) ja

että lakialoite LA 12/2003 vp hylätään.

Verovelvollinen, jonka (*poist.*) tilikauden liikevaihto (*poist.*) on enintään 8 500 euroa, saa huojennuksena koko tilikaudelta tilitettävän veron.

Edellä 1 ja 2 momentissa tarkoitettu tilikauden liikevaihto lasketaan 3 §:n mukaisesti. Liikevaihtoon ei kuitenkaan lueta veron osuutta eikä metsätaloudesta ja 30 §:ssä tarkoitettua kiinteistön käyttöoikeuden luovuttamisesta saatua vastiketta. (Uusi)

(4 mom. kuten HE:n 3 mom.)

Huojennusta ei saada:
(1 kohta kuten HE:n 4 mom. 1 kohta)
2) 30 §:ssä tarkoitetusta kiinteistön käyttöi-
keuden luovuttamisesta tilitettävästä verosta;
(poist.)
3) käyttöomaisuuden myynnistä suoritetta-
vasta verosta;

4) ostajana 2 a, 8 a ja 9 §:n perusteella suo-
ritettavasta verosta; eikä (Uusi)

5) 2 b §:ssä tarkoitetusta yhteisöhankinnasta
suoritettavasta verosta. (Uusi)

Edellä 5 momentissa mainittuja eriä ei lueta
huojennusta laskettaessa tilikaudelta tilitet-
tävään veroon.

2.

Laki

**vaikeavammaisille yrittäjille myönnettävistä veronhuojennuksista annetun lain 3 §:n muutta-
misesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan vaikeavammaisille yrittäjille myönnettävistä veronhuojennuksista 8 päivänä joulukuu-
ta 1995 annetun lain (1393/1995) 3 §:n 2 momentti, sellaisena kuin se on laissa 933/2002, seuraavas-
ti:

— — — — — 3 §
— — — — —
Tätä lakia sovelletaan, kun tavara on toimitet-
tu tai palvelu on suoritettu taikka tavara tai pal-

velu on otettu omaan käyttöön vuosina 1995—
2004.

Tämä laki tulee voimaan _____ päivänä _____ kuuta
200 .

Helsingissä 3 päivänä joulukuuta 2003

Asian ratkaisevaan käsittelyyn valiokunnassa ovat ottaneet osaa

pj.	Olavi Ala-Nissilä /kesk	Virpa Puisto /sd
vpj.	Matti Ahde /sd	Markku Rossi /kesk
jäs.	Eva Biaudet /r	Irja Tulonen /kok
	Jyri Häkämies /kok	Kari Uotila /vas
	Kyösti Karjula /kesk	Jukka Vihriälä /kesk
	Jari Koskinen /kok	vjäs. Janina Andersson /vihr
	Pekka Kuosmanen /kok	Arto Bryggare /sd
	Reijo Laitinen /sd	Esko Kiviranta /kesk
	Maija-Liisa Lindqvist /kesk	Olli Nepponen /kok
	Pirkko Peltomo /sd	Aulis Ranta-Muotio /kesk.
	Iivo Polvi /vas	

Valiokunnan sihteerinä jaostokäsittelyssä on toiminut

valiokuntaneuvos Maarit Pekkanen.