HE 45/2017 vp

Hallituksen esitys eduskunnalle tavaroiden maahantuonnin arvonlisäverotuksen siirtämistä Verohallinnolle koskevaksi lainsäädännöksi

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Esityksessä ehdotetaan arvonlisäverolakia muutettavaksi pääministeri Juha Sipilän hallituksen hallitusohjelman mukaisesti siten, että Tullin tehtäväksi säädetty tavaroiden maahantuonnin arvonlisäverotus siirrettäisiin Verohallinnon tehtäväksi siltä osin kuin kyse on arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkittyjen yritysten tekemistä tuonneista. Tulli valvoisi kuitenkin tältäkin osin arvonlisäveron oikeellisuutta tulliselvitykseen liittyvän valvonnan yhteydessä ja vastaisi rikostutkinnasta. Tullille jäisi maahantuontien arvonlisäverotus muiden kuin arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkittyjen tekemien tuontien osalta. Tulli vastaisi myös sellaisten luonnollisten henkilöiden tekemien tuontien verotuksesta, jotka eivät liity tuojan liiketoimintaan, sekä tullisäännösten vastaisen tuonnin verotuksesta.

Verohallinnon vastuulle siirrettävässä maahantuonnin arvonlisäverotuksessa sovellettaisiin yleisiä arvonlisäverolain, oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain ja veronkantolain verotusmenettelyä ja veronkantoa koskevia säännöksiä. Maahantuojat ilmoittaisivat maahantuonnista suoritettavan veron oma-aloitteisesti veroilmoituksellaan niin kuin muutkin verokaudelle kohdistettavia liiketoimia koskevat tiedot.

Maahantuonnista suoritettava vero kohdennettaisiin samalle kuukaudelle kuin sitä koskeva vähennyskin eli tullauskuukaudelle. Veron maksamisvelvoitteen ja sen vähentämisen ajankohdat siis yhdentyisivät. Jos tuodut tavarat käytetään kokonaan vähennyskelpoiseen tarkoitukseen, ei tuonnin osalta jäisi veroa maksettavaksi.

Arvonlisäverolakia muutettaisiin lisäksi siten, että verovelvollisena olisi tuoja myös välillisessä edustuksessa, jossa edustaja toimii omissa nimissään päämiehen lukuun. Verohallinnon verotustoimivaltaan kuuluvien tuontien pääsääntöisenä veron perusteena olisi Tullin vahvistama tullausarvo. Verohallinto voisi määrätä väärinkäytöksiin syyllistyneen tai todennäköisesti syyllistyvän tuojan tuonteihin sovellettavaksi erityismenettelyä.

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annettuun lakiin lisättäisiin säännökset Tullin Verohallinnolle annettavista tiedoista ja verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annettuun lakiin säännökset Verohallinnon Tullille annettavista tiedoista.

Säännösehdotuksia sovellettaisiin pääsääntöisesti myös Ahvenanmaan maakunnan ja muun Suomen välisissä tuonneissa.

Esityksessä ehdotetaan lisäksi tehtäviksi eräitä muitakin verotustehtävien siirrosta johtuvia muutoksia arvonlisäverolakiin, oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annettuun lakiin, Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annettuun lakiin, tullilakiin ja Verohallinnosta annettuun lakiin. Samalla lisättäisiin henkilötietojen käsittelystä Tullissa annettuun lakiin säännös tietojen antamisesta valtiovarainministeriölle ja tarkistettaisiin tullilain muonitusvalvontaa koskevaa säännöstä.

Verotustehtävän siirtoon liittyviä säännösehdotuksia sovellettaisiin sellaisiin tuonteihin, joiden osalta veron suorittamisvelvollisuus on syntynyt lain voimaantulon jälkeen. Vireillä olevat asiat eivät siis siirtyisi Verohallinnolle.

Lait on tarkoitettu tulemaan voimaan vuoden 2018 alusta.

_____

SISÄLLYS

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ....1
SISÄLLYS....3
YLEISPERUSTELUT....5
1 JOHDANTO....5
2 NYKYTILA....5
2.1 Lainsäädäntö ja käytäntö....5
2.1.1 Tullin tehtävät ja organisaatio....5
2.1.2 Verohallinnon tehtävät ja organisaatio....7
2.1.3 Maahantuonnin arvonlisäverotusta koskeva EU:n lainsäädäntö....9
2.1.4 Maahantuonnin arvonlisäverotusta koskeva Suomen lainsäädäntö ja käytäntö....11
2.1.5 Verohallinnon verotusmenettely arvonlisäverotuksessa....20
2.1.6 Tullin ja arvonlisäveron kuittaus ja perintä....24
2.1.7 Kansainvälisen liikenteen alusten muonituksen valvonta....26
2.1.8 Tullin ja Verohallinnon välinen tietojen vaihto ja muu yhteistyö....28
2.1.9 Maahantuonnin arvonlisäverotukseen liittyvät rikokset ja rikosilmoituksen tekeminen....29
2.2 Lykätyn menettelyn soveltaminen muissa EU-jäsenvaltioissa....30
2.3 Nykytilan arviointi....31
3 ESITYKSEN TAVOITTEET JA KESKEISET EHDOTUKSET....33
3.1 Tavoitteet....33
3.2 VETO-työryhmän tutkimat mallit....33
3.3 Keskeiset ehdotukset....34
3.3.1 Maahantuonnin arvonlisäverotuksen toimivaltaa koskeva perussääntö....34
3.3.2 Verotusmenettely, ajallinen kohdistaminen, verovelvollisuus ja veron peruste....35
3.3.3 Valvonnan turvaamiseen liittyvät ehdotukset....38
3.3.4 Ahvenanmaan ja muun Suomen väliset tuonnit sekä tuonnit muista jäsenvaltioista Ahvenanmaalle....47
3.3.5 Kansainvälisen liikenteen alusten muonituksen valvonta....48
3.3.6 Muut ehdotukset....49
4 ESITYKSEN VAIKUTUKSET....49
4.1 Taloudelliset vaikutukset....49
4.2 Vaikutukset henkilöstön asemaan....52
4.3 Hallinnolliset vaikutukset....52
4.4 Muut kuin taloudelliset vaikutukset verovelvollisille....53
5 ASIAN VALMISTELU....55
5.1 Valmisteluvaiheet....55
5.2 Lausunnot ja niiden huomioon ottaminen....55
YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT....57
1 LAKIEHDOTUSTEN PERUSTELUT....57
1.1 Arvonlisäverolaki....57
1.2 Laki Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön....64
1.3 Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annettu laki....66
1.4 Tullilaki....67
1.5 Laki henkilötietojen käsittelystä Tullissa....68
1.6 Verohallinnosta annettu laki....68
1.7 Verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annettu laki....69
2 TARKEMMAT SÄÄNNÖKSET JA MÄÄRÄYKSET....69

3 VOIMAANTULO JA SIIRTYMÄSÄÄNNÖKSET 70
LAKIEHDOTUKSET 71
1. Laki arvonlisäverolain muuttamisesta 71
2. Laki Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain muuttamisesta 75
3. Laki oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 29 ja 73 §:n muuttamisesta 76
4. Laki tullilain 10 ja 47 §:n muuttamisesta 77
5. Laki henkilötietojen käsittelystä Tullissa annetun lain 17 §:n muuttamisesta 78
6. Laki Verohallinnosta annetun lain 28 ja 30 §:n muuttamisesta 79
7. Laki verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain 18 §:n muuttamisesta 80
LIITE 81
RINNAKKAISTEKSTIT 81
1. Laki arvonlisäverolain muuttamisesta 81
2. Laki Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain muuttamisesta 87
3. Laki oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 29 ja 73 §:n muuttamisesta 89
4. Laki tullilain 10 ja 47 §:n muuttamisesta 91
5. Laki henkilötietojen käsittelystä Tullissa annetun lain 17 §:n muuttamisesta 93
6. Laki Verohallinnosta annetun lain 28 ja 30 §:n muuttamisesta 94
7. Laki verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain 18 §:n muuttamisesta 96

YLEISPERUSTELUT

1 Johdanto

Pääministeri Juha Sipilän hallituksen strategisen hallitusohjelman veropoliittisen linjauksen mukaan Tullin tehtäviin kuuluvat valmisteverotus, autoverotus ja maahantuonnin arvonlisäverotus siirretään hallitusti Verohallinnon hoidettavaksi kustannus- ja resurssihyötyjen saavuttamiseksi ja yritysten hallinnollisen taakan pienentämiseksi. Tämän tavoitteen toteuttamiseksi valtiovarainministeriö asetti syyskuussa 2015 hankkeen suunnittelemaan ja toteuttamaan verotustehtävien siirron mahdollisimman nopealla aikataululla siten, että siirron yhteydessä ei tehdä tietojärjestelmien integraatioita, välttämättömiä tietojärjestelmämuutoksia lukuun ottamatta, eikä merkittäviä verotusprosessien kehittämistoimenpiteitä valmiste- ja autoverotuksen osalta (VM085:00/2015, VETO-hanke). Hankkeen asettamispäätöksen mukaan siirrettävien verolajien rikostorjuntatehtävien osalta Tulli säilyy edelleen esitutkintaviranomaisena. Tullin ja Verohallinnon tehtäväjaon lähtökohdat on kuvattu asettamispäätöksen liitteessä.

Asettamispäätöksen liitteen mukaan muonitukseen ja Ahvenanmaan verorajaan liittyvät kysymykset valmiste- ja arvonlisäverotuksessa selvitetään erikseen. Muilta osin tehtäväjaon lähtökohdat perustuvat liitteen mukaan Verohallinnon, Tullin ja Ajoneuvohallintokeskuksen verotustoimintoja selvittäneen työryhmän (VETO-työryhmä) muistioon 11/2010, valmisteverotuksen kohdearkkitehtuuri-selvitykseen 3/2012 ja niissä esitettyihin keskeisiin tehtävänjaollisiin ehdotuksiin. Valtiovarainministeriön marraskuussa 2008 asettaman VETO-työryhmän tarkoituksena oli kartoittaa eri vaihtoehtoja verotuksen uudelleenjärjestämiseksi, hallinnon tehostamiseksi sekä toiminnan vaikuttavuuden parantamiseksi. Työryhmä ehdotti valmiste- ja autoverotuksen sekä arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkittyjen tuojien maahantuonnin arvonlisäverotuksen siirtämistä Tullista Verohallintoon.

Hallitus antoi syyskuussa 2016 eduskunnalle esityksen valmiste- ja autoverotustehtävien siirtämistä Verohallinnolle koskevaksi lainsäädännöksi (HE 159/2016 vp). Lait vahvistettiin 16 päivänä joulukuuta 2016 (1178—1196/2016). Kyse on ensisijaisesti verotustoimivaltaa koskevista muutoksista. Tullille jää valmiste- ja autoverotusta koskeva valvontatehtävä ja rikostutkinta. Lisäksi Tulli vastaa jatkossakin rekisteröimättömien asiakkaiden maahantuomien tuotteiden valmisteverotuksesta. Uudistus tuli voimaan vuoden 2017 alusta.

Tämä esitys kattaa arvonlisäverovelvolliseksi merkittyjen elinkeinonharjoittajien tekemien tavaroiden maahantuontien verotustoimivallan siirron Tullilta Verohallinnolle ja siihen liittyvät muutokset. Uudistuksen on tarkoitus tulla voimaan vuoden 2018 alusta.

2 Nykytila

2.1 Lainsäädäntö ja käytäntö

2.1.1 Tullin tehtävät ja organisaatio

Tulli on valtiovarainministeriön alainen virasto, jonka toimialue on koko maa. Tullin tehtävistä, sisäisestä toimivallasta ja tehtäväjaosta säädetään Tullin hallinnosta annetussa laissa (960/2012), jäljempänä *tullihallintolaki*, ja valtioneuvoston asetuksessa (1061/2012). Tullin tehtävänä on lain 2 §:n mukaan ensinnäkin huolehtia tulliselvityksestä ja tulliverotuksesta ja sen mukaan kuin erikseen säädetään toimittaa valmisteverotusta, arvonlisäverotusta ja muuta verotusta sekä suorittaa verovalvontaa. Ennen vuotta 2017 Tulli vastasi valmiste- ja autoverotuksesta kaikilta osin. Tulli vastaa 2 §:n mukaan myös maahan tuotavien ja maasta vietävien tavaroiden ja ulkomaanliikenteen tullivalvonnasta, tullirikosten estämisestä ja paljastamisesta

ja niitä koskevasta esitutkinnasta sekä muista tullitoimenpiteistä. Lisäksi Tulli huolehtii ulkomaankaupan tilastoinnista, muusta toimialaansa liittyvästä tilastoinnista ja tehtävissään tarvitsemistaan laboratoriotutkimuksista. Valtiovarainministeriön hallinnonalan tehtävien lisäksi Tullilla on myös muiden ministeriöiden hallinnonaloihin liittyviä valvontatehtäviä lähinnä terveyden, ympäristön ja turvallisuuden turvaamiseksi. Tullilla on myös tiivis yhteistyö sisäisen turvallisuuden turvaamisessa poliisin ja Rajavartiolaitoksen kanssa.

Tullissa on sen päätehtäviä varten kolme yksikköä: ulkomaankauppa- ja verotusosasto, valvontaosasto ja toimipaikkaosasto. Ulkomaankauppa- ja verotusosasto vastaa tulliselvitys- ja verotustehtävistä sekä tilastoinnista. Nämä tehtävät on organisoitu valtakunnallisesti toimiviin ja johdettaviin toimintayksiköihin. Valvontaosasto vastaa tarkastustoiminnasta, esitutkinnasta ja muusta tullirikostorjunnasta sekä Tullin valvontatehtävien ohjauksesta, mitkä ovat valtakunnallisia toimintoja. Tullivalvonnalla tarkoitetaan toimia, joiden tarkoituksena on varmistaa, että niiden kohteena oleviin tavaroihin sovellettavaa tullilainsäädäntöä ja tarvittaessa muuta lainsäädäntöä noudatetaan. Tullivalvontatoimintoja ovat liikenne- ja matkustajavalvonta, varastovalvonta sekä tavaran tarkastus ja kontrollitarkastus. Valvontaosasto vastaa myös edellä mainittuihin toimintoihin liittyvästä riskienhallinnasta, riskianalyysistä, kohdevalinnasta ja tiedustelutoiminnasta. Toimipaikkaosasto huolehtii Tullin valvontatehtävistä, esitutkintaa turvaavista ja tukevista tehtävistä, rangaistusvaatimusten antamisesta, rajatarkastustehtävistä sekä paikallisesti tarvittavista tulliselvitys- ja verotustehtävistä. Toimipaikkaosastossa toimintayksikköinä ovat yhdeksän tullia, joihin kuuluu yhteensä 32 tullitoimipaikkaa. Asiakaspalvelupisteiden määrä on vähentynyt viime vuosina sähköisen asioinnin myötä. Lisäksi Tullissa on hallinto-osasto, valvonta- ja verotustehtäviä tukeva tullilaboratorio, esikuntayksikkö oikeudellisia ja kansainvälisiä asioita varten, valtion edun- ja oikeudenvalvontayksikkö sekä sisäisen tarkastuksen yksikkö. Tarkemmat määräykset muun muassa organisaatiosta ja yksiköistä annetaan säädöskokoelmassa julkaistavalla Tullin työjärjestyksellä (57/2013).

EU:n tullilainsäädännön perusrungon muodostaa unionin tullikoodeksista annettu Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus EU N:o 952/2013, jäljempänä *tullikoodeksi*. Tullikoodeksia täydentävät unionin tullikoodeksista annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 952/2013 tiettyjen säännösten täytäntöönpanoa koskevista yksityiskohtaisista säännöistä annettu komission täytäntöönpanoasetus EU N:o 2015/2447, jäljempänä *täytäntöönpanoasetus*, ja Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 952/2013 täydentämisestä tiettyjä unionin tullikoodeksin säännöksiä koskevien yksityiskohtaisten sääntöjen osalta annettu komission delegoitu asetus EU N:o 2015/2446, jäljempänä *delegoitu asetus*. Edellä mainittu uusi, vuoteen 2020 mennessä kokonaan sovellettava tullikoodeksi on keskeinen osa unionissa käynnissä olevaan laajaa tullitoiminnan kehittämisohjelmaa. Ohjelma sisältää tullikoodeksin kokonaisuudistuksen lisäksi siihen liittyvän sähköiseen tulliympäristöön tähtäävän eTullihankkeen. Ilmoitusjärjestelmät uudistuvat vaiheittain vuodesta 2018 alkaen vuoden 2020 loppuun mennessä. ETullin etenemisaikataulu ja toteutuksen sisältö määrittävät jatkossa myös kansallisen sähköisen toimintaympäristön kehittämisen. Vuoden 2016 toukokuun alussa voimaan tulleella uudella tullilailla (304/2016) on annettu tullikoodeksia täydentävät kansalliset säännökset.

Tullilaissa säädetään Tullin toimivallasta ja hallinnollisista toimivaltuuksista, tullivelan perinnästä, muutoksenhausta sekä EU:n tullilainsäädäntöä täydentävästi tullivelan kannosta ja muista osa-alueista. Tullilaissa säädettyjä toimivaltuuksia voidaan käyttää vain, kun niiden käyttäminen on tarpeen tullitoimenpiteen suorittamiseksi, jollei tullilaissa toisin säädetä. Tällaisia toimivaltuuksia ovat esimerkiksi tavaran ja asiakirjojen tarkastaminen, kulkuneuvon pysäyttäminen ja tarkastaminen, henkilön pysäyttäminen sekä henkilöön kohdistuva etsintä ja turvallisuustarkastus. Tullilla on myös oikeus suorittaa teknistä valvontaa tullilainsäädännön ja Tullin valvontatoimivaltaan kuuluvan muun lainsäädännön noudattamisen valvomiseksi

Suomen rajanylityspaikoilla. Tullilla on oikeus pidättää tavara, jota ei ole asianmukaisesti tulliselvitetty, tai tavaraa koskevan tuonnin, viennin, siirron tai kauttakuljetuksen edellytysten valvomiseksi tai selvittämiseksi. Rikostorjunnasta Tullissa annetussa laissa (623/2015), jäljempänä *tullirikostorjuntalaki*, säädetään tarkemmin Tullin tehtäviin kuuluvasta tullirikosten estämisestä, paljastamisesta ja selvittämisestä sekä tullirikoksista epäiltyjen syytteeseen saattamisesta. Henkilötietojen käsittelystä Tullissa annetussa laissa (639/2015), jäljempänä *turelaki*, säädetään henkilörekisterin muodostavien henkilötietojen käsittelystä sekä Tullin oikeudesta saada henkilö- ja muita tietoja.

Tullin kokonaiskanto vuonna 2015 oli yhteensä noin 10,4 miljardia euroa, joista arvonlisäveroa oli 2,4 miljardia euroa, valmisteveroja 6,8 miljardia ja autoveroa 0,9 miljardia euroa. Arvonlisäveron osuudesta arviolta 99 prosenttia kertyi arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkityiltä yrityksiltä, joita oli noin 22 000 kappaletta. Tulliveroja ja muita maksuja kannettiin 0,3 miljardia. Tullin veronkanto kattoi kokonaisuudessaan noin neljänneksen kaikista valtion veroista ja veroluonteisista tuloista. Tullissa laadittiin vuonna 2015 noin 794 000 tullauspäätöstä asiakkaiden antamien tulli-ilmoitusten perusteella. Tästä määrästä arviolta 42,7 prosenttia koski yksityisiä henkilöitä ja muita tuojia, joita ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin. Vuonna 2016 Tulli kantoi arvonlisäveroa 2,4 miljardia euroa. Tulli laati vuonna 2014 palautuspäätöksiä noin 4 700 kappaletta sekä oikaisu- ja jälkiverotuspäätöksiä noin 4 500 kappaletta. Palautuspäätöksillä on pienennetty asiakkaiden verotusta noin 33 miljoonalla eurolla, josta asiakkaille on tosiasiallisesti palautettu alle 8 miljoonaa. Palauttamaton osuus johtuu arvonlisäverolain (1501/1993) 100 §:n säännöksestä, jonka mukaan veroa ei palauteta, jos se on voitu vähentää arvonlisäverotuksessa.

Tullin palveluksessa oli vuoden 2015 lopussa 2 212 työntekijää. Vuoden 2017 alusta lukien 198 henkilöä siirtyi virkoineen Verohallintoon valmiste- ja autoverotustehtävän siirron yhteydessä. Tullilla ei ole kokopäiväisiä henkilöitä hoitamassa maahantuonnin arvonlisäverotusta, eikä arvonlisäverotukseen käytettyä työaikaa kirjata erikseen Tullin työaikaseurannassa.

2.1.2 Verohallinnon tehtävät ja organisaatio

Verohallinto on Tullin tavoin valtiovarainministeriön alainen virasto, jonka toimialueena on koko maa. Verohallinnon tehtävänä on Verohallinnosta annetun lain (503/2010) mukaan verotuksen toimittaminen, verovalvonta, verojen ja maksujen kanto, perintä ja tilitys sekä veronsaajien oikeudenvalvonta sen mukaan kuin erikseen säädetään. Verohallinnon on lain mukaan edistettävä oikeaa ja yhdenmukaista verotusta sekä kehitettävä Verohallinnon palvelukykyä. Verohallinto suorittaa myös sellaiset selvitys-, kokeilu-, seuranta- ja suunnittelutehtävät sekä muut tehtävät, jotka valtiovarainministeriö sille antaa tai jotka sille erikseen säädetään taikka määrätään.

Verohallinto tilittää kantamiaan veroja valtion lisäksi muille veronsaajille, joita ovat kunnat, seurakunnat, Kansaneläkelaitos ja metsänhoitoyhdistykset. Kunnilta, evankelis-luterilaisen kirkon seurakunnilta ja Kansaneläkelaitokselta perittävistä verotuskustannuksista säädetään Verohallintolaissa. Verotuskustannusten suorittamisesta huolehtii valtio. Verotuskustannuksia ovat valtion varsinaisen talousarvion mukaiset ja edellisen vuoden tilinpäätöksen perusteella tarkistetut Verohallinnon toimintamenot. Kustannusten määrää laskettaessa otetaan huomioon myös edellä mainittuihin Verohallinnon menoihin liittyvät arvonlisäveromenot. Valtio perii vuotuisista kustannuksista kunnilta yhteensä 30,8 prosenttia, evankelis-luterilaisen kirkon seurakunnilta yhteensä 3,4 prosenttia ja Kansaneläkelaitokselta 5,9 prosenttia. Vuoden 2017 alussa tapahtuneen valmiste- ja autoverotustehtävien siirron jälkeen edellä mainitut luvut ovat 29,9, 3,3 ja 5,7 prosenttia eli yhteensä 1,2 prosenttiyksikköä vähemmän. Veronsaajien verotuskustannuksiin vaikuttavat verolajien määrä ja verokertymien suuruus veronsaajaa kohti.

Verohallinnon yksiköistä ja niiden pääasiallisista tehtävistä ja toimialueista säädetään Verohallinnon yksiköistä annetussa valtioneuvoston asetuksessa (563/2010). Tarkemmat määräykset annetaan säädöskokoelmassa julkaistavassa Verohallinnon työjärjestyksessä (1726/2015, tullut voimaan vuoden 2016 alusta). Verotustyö on Verohallinnossa jaettu kolmeen päätoimialaan, joita ovat henkilöverotus, yritysverotus ja veronkanto. Kaikilla toimialoilla on Helsingissä sijaitseva ohjaus- ja kehittämisyksikkö, ja varsinaiset verotustehtävät hoidetaan eri puolella Suomea sijaitsevissa toimintayksiköissä. Verotuksen toteuttamista tukevat esikunta- ja oikeusyksikkö, joka tukee pääjohtajan ja johtoryhmien työtä, hallintoyksikkö, tietohallintoyksikkö, viestintäyksikkö sekä sisäisen tarkastuksen yksikkö. Harmaan talouden selvitysyksikkö edistää harmaan talouden torjuntaa yhteistyössä muiden viranomaisten kanssa. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö valvoo veronsaajien oikeutta verotuksessa ja verotusta koskevassa muutoksenhaussa sekä käyttää veronsaajien puhevaltaa verotusta koskevassa asiassa asianosaisena. Kaikkien yksiköiden toimialueena on koko maa. Asiakkaita palvelevia Verohallinnon toimipisteitä on 52 eri puolilla maata, Ahvenanmaa mukaan lukien. Lisäksi Verohallinto palvelee käyntiasiakkaita 46:ssa viranomaisten yhteisessä palvelupisteessä. Verohallinnossa on parhaillaan myös Valmis-hanke, joka vastaa verotuksen operatiivisten tietojärjestelmien korvaamisesta valmisohjelmistolla ja suunnittelee yhteistyössä muiden yksikköjen kanssa uudet toimintamallit ja -prosessit sekä huolehtii niiden käyttöönotosta. Verohallinnon palveluksessa oli vuoden 2015 lopussa 5 089 henkilöä. Verohallinnosta riippumattomia toimielimiä ovat keskusverolautakunta, joka antaa ennakkoratkaisuja, ja verotuksen oikaisulautakunta, joka käsittelee oikaisuvaatimuksia.

Verovalvontaa suoritetaan Verohallinnossa kaikilla verotusprosessin osa-alueilla. Verohallinnon suorittama verovalvonta sisältää verotuksen toimittamiseen liittyvän valvonnan lisäksi muun muassa verovelvollisaseman selvittämisen, rekisteröinnin sekä ilmoitus- ja maksuvelvollisuuksien täyttämisen seurannan samoin kuin ohjauksen ja neuvonnan. Valvonta kohdistuu pääasiassa yrityksen liikevaihtoon ja rahavirtoihin. Tapauskohtainen valvonta perustuu kokonaisvaltaiseen arvioon veroriskeistä. Riskiasiakkaan tunnistamisen jälkeen tämän toimintaan voidaan puuttua erilaisilla keinoilla: asiakkaan veroilmoituksella ilmoittamien negatiivisten arvonlisäverojen palauttaminen voidaan pysäyttää, asiakkaan ilmoitukset voidaan nostaa virkailijan valvottaviksi ennen niiden hyväksymistä ja asiakkaalle voidaan suorittaa valvontakäynti tai verotarkastus. Verotarkastukseen voi liittyä kattava kirjanpidon tarkastus ja varaston tarkastus. Rikostutkinnassa Verohallinnolla ei ole itsenäistä toimivaltaa. Verohallinto tekee poliisille tutkintapyynnön, mikäli se havaitsee valvonnan tai tarkastuksen yhteydessä verotukseen liittyviä rikoksia.

Pääministeri Juha Sipilän hallitusohjelman mukaan hallitus toteuttaa Verohallinnon kantamia veroja koskevat uudistukset, joilla yhdenmukaistetaan ja yksinkertaistetaan verotus- ja veronkantomenettelyä sekä verotuksen muutoksenhaku- ja seuraamusjärjestelmää sekä edistetään sähköisiä toimintatapoja ja verotuksen reaaliaikaistamista. Tavoitteena on tehostaa Verohallinnon toimintaa, parantaa verovelvollisten oikeusturvaa ja tiedonsaantia sekä keventää hallinnollista taakkaa. Menettelyä koskevat uudistukset on tarkoituksenmukaisinta toteuttaa samanaikaisesti, kuin Verohallinnon tietojärjestelmien uudistamista koskeva Valmis -hanke. Verotustoiminnot ja Verohallinnon kantamat eri verolajit siirtyvät uuteen tietojärjestelmään vaiheittain vuosien 2016—2019 aikana. Vuoden 2017 alusta voimaan tulleella ensimmäisen vaiheen uudistuksella on yhtenäistetty ja uudistettu oma-aloitteisten verojen menettelysäännöksiä kokoamalla ne uuteen oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annettuun lakiin (768/2016), jäljempänä *omaverotusmenettelylaki*. Omaverotusmenettelylaki sisältää oma-aloitteisesti maksettavien verojen, kuten arvonlisäveron ja työnantajasuoritusten, ilmoittamista, maksamista, määräämistä ja muutoksenhakua koskevat yleiset menettelysäännökset. Asianomaisissa verolaeissa säädetään niitä koskevista erityismenettelyistä. Omaverotusmenettelylain rakenne vastaa verotusmenettelylakia. Lisäksi on toteutettu veronkantoa koskevan koko-

naisuudistuksen ensimmäinen vaihe, jolla säännökset kaikkien Verohallinnon kantamien verojen ja maksujen maksamisessa, palauttamisessa ja perimisessä noudatettavasta menettelystä on koottu uuteen veronkantolakiin (769/2016).

Verohallinnolle annettujen ja Verohallinnossa laadittujen yksittäistä verovelvollista koskevien asiakirjojen ja niihin sisältyvien tietojen julkisuudesta, käyttämisestä ja antamisesta säädetään verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetussa laissa (1346/1999), jäljempänä *verojulkisuuslaki*.

Verohallinto keräsi vuonna 2015 veroja yhteensä 55,1 miljardia euroa. Näistä valtiolle tilitettäviä veroja oli 28,7 miljardia, mikä oli noin kaksi kolmasosaa kaikista valtion veroista ja veronluonteisista tuloista. Verohallinto kantoi kokonaan valtiolle tilitettävää arvonlisäveroa 14,2 miljardia. Vuoden 2015 lopussa arvonlisäverovelvollisten rekisteriin oli merkitty noin 575 000 verovelvollista. Näistä vuoden pituisessa ilmoitusjaksossa oli 49 prosenttia, kuukauden pituisessa ilmoitusjaksossa 46 prosenttia ja neljännesvuoden ilmoitusjaksossa 5 prosenttia. Arvonlisäverojäämiä syntyi vuosina 2014 ja 2015 noin 1,3 prosenttia Verohallinnon näinä vuosina kantamasta arvonlisäverosta. Vuonna 2016 Verohallinto kantoi arvonlisäveroa 14,7 miljardia.

2.1.3 Maahantuonnin arvonlisäverotusta koskeva EU:n lainsäädäntö

Euroopan unionissa sovellettavasta arvonlisäverojärjestelmästä säädetään yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä annetussa neuvoston direktiivissä 2006/112/EY, jäljempänä *arvonlisäverodirektiivi*. Arvonlisäveroa on suoritettava maan alueella tapahtuvista tavaroiden ja palvelujen myynneistä, tavaroiden yhteisöhankinnoista sekä tavaroiden maahantuonnista. Arvonlisävero on yleinen kulutusvero, jonka on tarkoitus kohdistua kussakin jäsenvaltiossa tapahtuvaan kulutukseen. Tämän vuoksi tavaroiden myynti jäsenvaltion ulkopuolelle, eli yhteisömyynti ja vientimyynti, on vapautettu verosta ja tavaroiden osto jäsenvaltioon, eli yhteisöhankinta ja maahantuonti, ovat verotuksen piirissä.

Sisämarkkinoiden luomiseen liittyen rajamuodollisuudet EU:n jäsenvaltioiden välisessä tavarakaupassa on poistettu vuoden 1993 alusta lähtien. Sisämarkkinakaupassa ei sovelleta tullisäännöksiä ja tavaroiden maahantuonnin verotus on korvattu toisista jäsenvaltioista tapahtuvien tavaraostojen ja -siirtojen verottamisella kotimaan verotuksen yhteydessä ja valvomalla rajat ylittäviä myyntejä myyjien ja ostajien niistä antamia ilmoituksia vertailemalla (VIES-valvontajärjestelmä). Tavaran maahantuonnin käsite koskee pelkästään EU:n veroalueen ulkopuolelta eli kolmansista maista ja kolmansilta alueilta tapahtuvaa tuontia. Direktiivissä säädetään tavaroiden maahantuonnin osalta sen käsitteestä, verotusjäsenvaltiosta, verotettavan tapahtuman ja verosaatavan syntymishetkestä, veron perusteesta, valuutan muunnosta, verottomuuksista ja maahantuonnista suoritetun arvonlisäveron vähentämisestä. Nämä säännökset vähennyksiä koskevia säännöksiä lukuun ottamatta saavat olennaisilta osin sisältönsä EU:n tullilainsäädännöstä. Esimerkiksi tavaran maahantuonnista suorittavan arvonlisäveron peruste on direktiivin mukaan voimassa olevissa EU:n säännöksissä määritelty tullausarvo. Direktiivi sisältää tiettyjä poikkeuksia tullilainsäädännön mukaiseen tullausarvoon.

Maahantuonnissa arvonlisäveron on velvollinen maksamaan henkilö, jonka tuontijäsenvaltio on määrännyt tai hyväksynyt veronmaksuvelvolliseksi. Arvonlisäverodirektiivin 260 artiklan mukaan jäsenvaltioiden on säädettävä ilmoituksen antamista koskevista yksityiskohdista tavaroiden maahantuonnin osalta. Jäsenvaltioiden on 211 artiklan ensimmäisen kohdan mukaan säädettävä maksua koskevista yksityiskohtaisista säännöistä tavaroiden maahantuonnissa. Arvonlisäverodirektiivi jättää siis maahantuonnista suoritettavan arvonlisäveron ilmoitus- ja maksamismenettelyn ajankohtineen täysin jäsenvaltion päätettäväksi. Direktiivi tai EU:n tulli-

lainsäädäntö ei myöskään säätele sitä, sidotaanko tavaroiden luovutus tullivalvonnasta arvonlisäveron maksamiseen vai ei.

Jäsenvaltiot voivat arvonlisäverodirektiivin 211 artiklan toisen kohdan mukaan erityisesti säätää, että verovelvollisten tai veronmaksuvelvollisten taikka tiettyjen verovelvollis- tai veronmaksuvelvollisryhmien suorittamasta tavaroiden maahantuonnista suoritettavaa arvonlisäveroa ei tarvitse maksaa tuontihetkenä, jos arvonlisävero on mainittu sellaiseksi 250 artiklan mukaisesti tehtävässä arvonlisäveroilmoituksessa, eli normaalissa kaikista verotettavista liiketoimista ja vähennyksistä annettavassa veroilmoituksessa. Viimeksi mainitun artiklan mukaan verovelvollisen on annettava arvonlisäveroilmoitus, jossa on kaikki tiedot, jotka ovat tarpeen syntyneen verosaatavan määrän ja suoritettavien vähennysten määrän toteamiseksi, mukaan lukien tätä veroa ja näitä vähennyksiä koskevien liiketoimien sekä vapautettujen liiketoimien kokonaisarvo, jos se on tarpeen veron määräytymisperusteen toteamiseksi. Kyseisen 211 artiklan toinen kohta mahdollistaa siis jäsenvaltioiden ottaa käyttöön järjestelmä, jossa tavaran maahantuonneista suoritettavat verot ilmoitetaan ja maksetaan oma-aloitteisesti normaalilla veroilmoituksella samalla kuin muutkin suoritettavat verot ja vähennykset. Tätä järjestelmää voidaan kutsua lykätyksi järjestelmäksi. Säännöksen on katsottava koskevan vain arvonlisäverotuksen piiriin kuuluvaa elinkeinotoimintaa harjoittavia henkilöitä sekä kotimaan verotuksen yhteydessä veronmaksuvelvollisiksi säädettyjä henkilöitä.

Arvonlisäverodirektiivin mukaan verotettavalla tapahtumalla tarkoitetaan tapahtumaa, jonka johdosta verosaatavan syntymiselle välttämättömät oikeudelliset edellytykset täyttyvät. Verosaatavan syntymisellä taas tarkoitetaan veroviranomaisille lain nojalla tietystä hetkestä alkaen syntyvää oikeutta vaatia veronmaksuvelvolliselta veron maksamista, vaikkakin maksua voitaisiin lykätä. Maahantuonnissa verotettava tapahtuma toteutuu ja verosaatava syntyy sillä hetkellä, jona tavaroiden maahantuonti tapahtuu. Jos tavara asetetaan johonkin direktiivin 71 artiklassa viitattuun tullimenettelyyn tai tilanteeseen, verotettava tapahtuma toteutuu ja verosaatava syntyy vasta, kun tavaraan lakataan soveltamasta tätä menettelyä tai tilannetta. Jos maahantuoduista tavaroista on kannettava tulleja, maatalousmaksuja tai vaikutukseltaan vastaavia maksuja, verotettava tapahtuma toteutuu ja verosaatava syntyy kuitenkin silloin, kun nämä tullit tai maksut aiheuttava tapahtuma toteutuu ja maksusaatava syntyy. Jos maahantuoduista tavaroista ei kanneta tällaisia maksuja, jäsenvaltioiden on verotettavan tapahtuman ja verosaatavan syntymishetken osalta sovellettava voimassa olevia tullisäännöksiä. Näiden säännösten on tulkittava tarkoittavan sitä, että verotettava tapahtuma toteutuu ja verosaatava syntyy silloin, kun tullivelka tullilainsäädännön mukaan syntyy. Kuitenkin ainoastaan direktiivissä luetellut tullimenettelyt lykkäävät arvonlisäverotuksessa maahantuonnin verotettavan tapahtuman ja veron suorittamisvelvollisuuden syntymisen. Tullivelan syntymisajankohdasta säädetään tullikoodeksin 77—79 ja 85 artiklassa. Tullivelka syntyy pääsääntöisesti silloin, kun vapaaseen liikkeeseen luovutettuja tai osittain tullittomaan väliaikaiseen maahantuontimenettelyyn asetettuja tavaroita koskeva tulli-ilmoitus hyväksytään. Vähennysoikeus taas syntyy, kun vähennyskelpoista veroa koskeva verosaatava syntyy. Maahantuonnista suoritettava vero kohdistetaan siis samalle kuukaudelle kuin sen vähennyskin vastaavasti kuin yhteisöhankintojen osalta. Tällöin tuonnista ei jää maksettavaa veroa, jos tavara on tuotu kokonaan vähennyskelpoiseen tarkoitukseen.

Arvonlisäverodirektiivin 178 artiklan mukaan vähennysoikeuden käyttö edellyttää verovelvolliselta maahantuontia koskevan vähennyksen osalta sellaisen tuontiasiakirjan hallussapitoa, jossa verovelvollinen nimetään vastaanottajaksi ja jossa mainitaan tai josta voidaan laskea maksettavan arvonlisäveron määrä. Jotta verovelvollinen voisi tehdä vähennyksen oikeamääräisenä, kohdistetaan vähennys tullauspäätöksen vahvistamiskuukaudelle. Direktiivin mukaan arvonlisäveron nettomäärä on maksettava 250 artiklassa säädetyn arvonlisäveroilmoituksen antamisen yhteydessä, mutta jäsenvaltiot voivat asettaa maksun suoritukselle eri määräpäivän

tai vaatia suoritettavaksi ennakkomaksuja. Jäsenvaltioiden on säädettävä arvonlisäveroilmoituksen antamiselle määräaika, joka ei saa olla pitempi kuin kaksi kuukautta kunkin verokauden päättymisestä.

Lykätyn järjestelmän soveltaminen ei muuta sitä seikkaa, että tavaroiden maahantuonnin verotusta koskevat säännökset saavat olennaisilta osin sisältönsä EU:n tullilainsäädännöstä, eikä sitä, että tavaroiden maahantuontiin sovelletaan EU:n tullilainsäädännön mukaisia tullimuodollisuuksia. Maahantuonnin verotus eroaa lykätyn järjestelmän soveltamisesta huolimatta sisämarkkinakaupan verotuksesta myös siinä suhteessa, ettei tuonnin osalta voida soveltaa sisämarkkinakaupan VIES-valvontajärjestelmää.

2.1.4 Maahantuonnin arvonlisäverotusta koskeva Suomen lainsäädäntö ja käytäntö

Maahantuonnin käsite ja veroviranomainen

Arvonlisäveroa suoritetaan arvonlisäverolain mukaan liiketoiminnan muodossa Suomessa tapahtuvasta tavaroiden ja palvelujen myynnistä, Suomessa tapahtuvasta tavaroiden yhteisöhankinnasta ja Suomessa tapahtuvasta tavaroiden maahantuonnista. Tavaran maahantuonnilla tarkoitetaan tavaran tuontia Yhteisöön eli Euroopan unionin lainsäädännön mukaiselle arvonlisäveroalueelle.

Tavaran maahantuonti tapahtuu Suomessa, jos tavara on Suomessa, kun se tuodaan Yhteisöön. Kuitenkin silloin, kun tavara saatetaan EU:n tullialueelle tuotaessa johonkin seuraavista menettelyistä, tavaran maahantuonti tapahtuu Suomessa, jos tavara on Suomessa, kun se lakkaa olemasta missään näistä menettelyistä. Nämä menettelyt ovat: tullikoodeksin 144 artiklassa tarkoitettu väliaikainen varastointi, tullikoodeksin 237 artiklassa tarkoitettu varastointimenettely, tullikoodeksin 256 artiklassa tarkoitettu sisäinen jalostusmenettely, tullikoodeksin 250 artiklassa tarkoitettu väliaikaisen maahantuonnin menettely kokonaan tuontitullitta ja tullikoodeksin 226 artiklassa tarkoitettu ulkoinen passitusmenettely. Tätä sovelletaan myös EU:n tullialueelta, mutta EU:n veroalueen ulkopuolelta tuotavan tavaraan, joka on asetettu johonkin mainituista neljästä ensimmäisestä menettelystä tai tullikoodeksin 227 artiklan mukaiseen sisäiseen passitusmenettelyyn.

Maahantuotujen tavaroiden arvonlisäverotuksesta ja sen valvonnasta vastaa Tulli.

Tavaran maahantuonnin arvonlisäverotuksessa ei sovelleta tullia koskevia säännöksiä, jollei arvonlisäverolaissa niin säädetä. Tavaran maahantuontia, veron suorittamista, palauttamista ja takaisin perimistä koskevasta sekä muustakin menettelystä, veron maksamisen lykkäyksestä, veronkorotuksesta, virhemaksusta, jälkiverotuksesta ja muutoksenhausta sekä tietojen salassapidosta ja salassa pidettävien tietojen luovuttamisesta ja saamisesta on arvonlisäverolain mukaan soveltuvin osin voimassa, jollei arvonlisäverolaissa toisin säädetä, mitä tullista tullilainsäädännössä säädetään. Omaverotusmenettelylakia ja veronkantolakia ei sovelleta maahantuonnista kannettavaan arvonlisäveroon.

Verovelvollisuus ja verovastuu

Arvonlisäverolain mukaan velvollinen suorittamaan veron tavaran maahantuonnista on tullikoodeksin 5 artiklan 15 kohdassa tarkoitettu ilmoittaja. Tätä sovelletaan myös siihen, joka on tavaroiden ilmoittajan asemassa maahantuonnin tapahtuessa EU:n tullialueelta veroalueelle. Ilmoittajalla tarkoitetaan tullikoodeksin mukaan muun muassa henkilöä, joka antaa tulliilmoituksen omissa nimissään, tai henkilöä, jonka nimissä kyseinen ilmoitus annetaan. Jos ilmoituksen antaa tulliedustaja omissa nimissään päämiehensä lukuun tällainen välillinen edus-

taja on siis ilmoittaja eli maahantuonnista verovelvollinen. Veron suorittamisesta on vastuussa myös se, joka tullikoodeksin 77—80 tai 83—88 artiklan mukaan on velvollinen maksamaan syntyneen tullivelan. Velvollinen suorittamaan veron tullihuutokaupassa myydystä tavarasta on ostaja.

Veron suorittamisvelvollisuuden syntyhetki

Veron suorittamisvelvollisuuden syntymisajankohtaan sovelletaan arvonlisäverolain mukaan, mitä tullivelan syntymisajankohdasta säädetään tullikoodeksin 77—80 ja 83—88 artiklassa. Veron suorittamisvelvollisuus syntyy siis pääsääntöisesti silloin, kun vapaaseen liikkeeseen luovutettuja tai osittain tullittomaan väliaikaiseen maahantuontimenettelyyn asetettuja tavaroita koskeva tulli-ilmoitus hyväksytään.

Veron peruste

Tavaran maahantuonnista suoritettavan arvonlisäveron peruste on EU:n tullilainsäädännön mukaan määritetty tullausarvo, johon lisätään tavaran maahantuonnin johdosta tullauksen yhteydessä valtiolle ja EU:lle kannettavat verot, tullit, tuontimaksut ja muut maksut lukuun ottamatta arvonlisäveroa sekä kuljetus- ja muut tuontiin liittyvät kustannukset ensimmäiseen Suomessa olevaan tai toiseen tiedossa olevaan EU:n alueella sijaitsevaan määräpaikkaan saakka. Arvonlisäverolaki sisältää joitakin muitakin poikkeuksia tullausarvon mukaiseen tullausarvoon. Tullihuutokaupassa myydystä tavarasta suoritettavan veron peruste on tavaran huutokauppahinta.

Verottomuus

Tiettyjen tavaroiden maahantuonti on arvonlisäverolain 94—95 e §:n mukaan verotonta. Tällaisia ovat ensinnäkin tavarat, joiden myynti Suomessa on verotonta. Verottomia ovat pääsääntöisesti myös tavarat, joiden maahantuonti on tullilainsäädännön mukaan tullitonta. Tavaran maahantuonti on verotonta myös, jos tavaran tuontikuljetus päättyy toisessa jäsenvaltiossa ja jos tavara on yhteisömyyntinä veroton ja maahantuojana on elinkeinonharjoittaja. Säännökset sisältävät lisäksi eräitä muita verottomuuksia.

Luottoasiakkaat

Luottoasiakkaaksi kutsutaan tässä asiakasta, joka on yleisvakuusluvan nojalla antanut yleisvakuuden ja saanut maksunlykkäysluvan. Voi kylläkin olla sellaisiakin luottoasiakkaita, joilla ei ole maksunlykkäyslupaa, koska heillä ei ole vapaaseen liikkeeseen luovutettavia tavaroita. Tuojan kannattaa hakea näitä lupia, jos tuojalla on säännöllistä ja taloudellisesti merkittävää maahantuontia. Luottoasiakkaita oli vuoden 2015 lopussa 2 087 kappaletta. Yleisvakuuteen voidaan yhdistää maahantuonnin, väliaikaisen varastoinnin ja muiden erityismenettelyiden kuin passituksen vakuudet. Maahantuonnin yleisvakuudesta varataan vakuutta tullivelkaa vastaava määrä tullauksen yhteydessä. Tullin linjauksen mukaan yleisvakuudesta ei enää lähtökohtaisesti varata vakuutta arvonlisäverovelalle vuoden 2016 toukokuusta lähtien, ellei tämä ole tarpeen perinnän varmistamiseksi. Tätä ennen vakuutta varattiin arvonlisäverovelalle toimijan vakuusluokasta riippuen 0—100 prosenttia. Varastoinnin osalta yleisvakuudesta varataan arvonlisäverovastuulle varastonpitäjän vakuusluokasta riippuen 0—50 prosenttia. Erityiskäytön ja jalostuksen osalta vakuutta ei varata arvonlisäverovastuulle, ellei tämä ole tarpeen perinnän varmistamiseksi.

Vakuudeksi voidaan hyväksyä esimerkiksi pankkitakaus, kiinteistökiinnitys taikka arvopapereiden tai pankkitilin panttaus. Konserni voi antaa kaikkien konserniyritysten puolesta vain

yhteisen vakuuden. Vakuusharkinnalla Tulli varmistaa, että asiakas suorittaa tullit sekä muut mahdolliset verot ja maksut oikeamääräisinä oikeaan aikaan sekä sen, että järjestelmän piiriin ei pääse sen väärinkäyttäjiä ja että unionin lainsäädännön vaatimuksia noudatetaan. Vakuusjärjestelmä pysäyttää tulliselvityksen, jos asiakkaalla ei ole riittävästi vakuuksia jäljellä. Tulli ei ole joutunut käyttämään vakuutta usein. Vuonna 2014 vakuuksia realisoitui yhdeksän kappaletta. Määrä sisältää sekä tullin, arvonlisäveron että valmisteveron realisoituneet vakuudet. Tullin arvonlisäveroa ja tullia koskevat verojäämät olivat vuonna 2015 noin 0,09 prosenttia ja vuonna 2014 0,36 prosenttia niiden kannosta.

Ilmoittamisvelvollisuus ja veron määrääminen

Arvonlisäverotus perustuu Tullille annettavaan tulli-ilmoitukseen, jonka antamisvelvollisuudesta säädetään tullikoodeksissa. Tulli-ilmoituksella henkilö ilmoittaa säädetyllä tavalla haluavansa asettaa tavaran tiettyyn tullimenettelyyn, ilmoittaen tarvittaessa samalla mahdollisesta tarpeesta soveltaa joitakin erityisjärjestelyjä. Tullimenettelyjä ovat luovutus vapaaseen liikkeeseen, erityismenettelyt ja vienti. Erityismenettelyjä ovat muun muassa tullivarastointi, sisäinen jalostus ja väliaikainen maahantuonti.

Tulli-ilmoitus voidaan antaa nettituonti-palvelusivuston kautta, paperisella hallinnollisella yhtenäisasiakirjalla eli SAD-lomakkeella tai sähköisellä EDI-sanomalla taikka tietyissä tapauksissa suullisesti. Tulli-ilmoituksista arviolta 95 prosenttia annetaan sähköisesti. Sähköisesti annetuista ilmoituksista 65 prosenttia annetaan EDI-sanomina ja suorana sanoma-asiointina. Loput sähköisistä ilmoituksista annetaan nettipalvelusivuston kautta. EDI-sanomien lähettäminen edellyttää Tullin myöntämää lupaa. Tavaroille ilmoitettavaa tullimenettelyä koskevien säännösten soveltamisen edellyttämien täydentävien asiakirjojen, kuten kauppalaskun, on oltava ilmoittajan hallussa ja tulliviranomaisten käytettävissä tulli-ilmoitusta annettaessa.

Maahantuoja voi hakea Tullilta lupaa yksinkertaistettujen tulli-ilmoitusten ja muiden tuonnin yksinkertaistusten säännölliseen käyttöön. Lupa edellyttää, että toimija täyttää tullikoodeksissa säädetyt valtuutetulta taloudelliselta toimijalta eli AEO:lta edellytettävät kriteerit, jotka koskevat tullivaatimusten noudattamista sekä kaupallisten ja kuljetustietojen hallintaa. Luvan saaja voi antaa tuonti-ilmoituksen tietojen ja liitteiden osalta puutteellisena, ja antaa myöhemmin täydentävän ilmoituksen tai puuttuvan liitteen. Täydennysten määräaika vahvistetaan luvassa. Täydentävä ilmoitus voidaan antaa lähetyskohtaisesti tai jaksoittain. Jaksotullausmenettelyä sovelsi vuonna 2015 74 asiakasta. Jakson alussa annetaan yksinkertaistettu ilmoitus. Jakson aikana tavarat luovutetaan luvassa mainitulla asiakirjalla, joka on yleensä rahtikirja tarvittavin merkinnöin. Jakson päätyttyä annetaan täydentävä, kokoava tulli-ilmoitus kaikista jakson aikana tuoduista tavaraeristä. Jos tavaroista kannetaan tullia, jakson pituus on yksi viikko, mutta jos tavaroista kannetaan pelkästään arvonlisäveroa, jakson pituus on kuukausi. Täydentävä ilmoitus on annettava 10 päivän kuluessa jakson päättymisestä. Tullauspäätös tehdään siten jaksotullauksessa yleensä luovutusviikkoa seuraavana toisena viikkona, tai, jos tullia ei kanneta, luovutuskuukautta seuraavana toisena viikkona. AEO voi saada luvan myös sellaiseen ilmoittamiseen, jossa tavaroiden luovutus vapaaseen liikkeeseen tapahtuu merkitsemällä tavarat kirjanpitoon niiden saavuttua tavaranhaltijan tiloihin. Tämän kirjanpitomerkinnän ajankohta on myös tullausilmoituksen hyväksymisajankohta. Tällöinkin täydentävä ilmoitus on annettava lähetyskohtaisesti tai jaksoittain luvassa mainitun määräajan kuluessa kirjanpitomerkinnästä.

Tullilain mukaan Tulli määrittää tullin ja siten arvonlisäverolain nojalla myös arvonlisäveron määrän saamansa ilmoituksen taikka muutoin saamiensa tai hankkimiensa tietojen perusteella. Tulli määrätään arvion perusteella, jos tulli-ilmoitusta ei ole annettu tai sitä ei voida täydennettynäkään käyttää tullin määräämisen perusteena. Päätöksessä on mainittava arvion perusteet. Jos jollekin olosuhteelle tai toimenpiteelle on annettu sellainen oikeudellinen muoto, joka

ei vastaa asian varsinaista luonnetta tai tarkoitusta, tullausta ja siten myös arvonlisäverotusta toimitettaessa on meneteltävä niin kuin asiassa olisi käytetty oikeaa muotoa.

Tulli-ilmoitus käsitellään Tullin integroidulla tuontitullausjärjestelmällä eli ITU-järjestelmällä. Tullin maahantuonnin arvonlisäverotusprosessi on käytännössä kokonaan automatisoitu. Tulli-ilmoituksessa on tietyissä tapauksissa ilmoitettava myös arvonlisäveron peruste ilman tullia ja käteisasiakkaalta kannettavaa valmisteveroa tai muuta tuonnin yhteydessä maahantuonnin johdosta kannettavaa maksua, jotka järjestelmä tai Tullin virkailija lisää. Järjestelmä hoitaa maahantuotujen tavaroiden tullausmenettelyyn asettamisen, tullausarvon, tullien sekä arvonlisäveron ja muiden kansallisten verojen laskemisen sekä vapaaseen liikkeeseen luovutuksen edellytyksien tutkimisen ja mahdollisen vakuuksien varaamisen. Arvonlisäveroa ja tullia laskettaessa järjestelmä huomioi pienintä kannettavaa veroa ja tullia koskevat säännökset. Pienin kannettavan arvonlisäveron määrä on 5 euroa.

ITU-järjestelmä lähettää arvonlisävero- ja tullivelkatiedot Tullin reskontrajärjestelmälle. Samalla tulli-ilmoituksen tekijälle, eli välilliselle tai suoralle edustajalle heidän ollessa ilmoituksen tekijöinä, lähtee ITU-järjestelmän kautta tullauspäätös, josta käy ilmi tieto tulli- ja verovelasta. Muut kuin luottoasiakkaat saavat tullauspäätöksen pelkästään pdf-asiakirjana ja Tullin luottoasiakkaat sekä pdf-asiakirjana että sanomana, jos käyttävät sanoma-asiointia. Luottoasiakkaan yleisvakuudesta varataan vakuusjärjestelmässä vakuusluokan mukainen osuus 0—100 prosenttia. Kun velka on maksettu, reskontrajärjestelmästä lähetetään tieto maksusta vakuusjärjestelmään, joka vapauttaa vakuuden.

Veron maksaminen

Tulli ja siten myös tuonnista suoritettava arvonlisävero on pääsääntöisesti maksettava 10 päivän kuluessa tullauspäätöksen vahvistamispäivästä. Tuoja voi kuitenkin hakea Tullilta maksunlykkäyslupaa tullikoodeksissa säädetyin edellytyksin. Luvanhaltija saa tullille, arvonlisäverolle ja suoritemaksuille noin kuukauden maksuaikaa ja tavarat haltuunsa ennen tullien, arvonlisäveron ja maksujen maksamista. Lupa edellyttää vakuuden antamista tullien osalta. Luottoasiakkaat saavat Tullilta tullauspäätösten lisäksi jaksoerittelyn viikon aikana luovutetuista tavaroista kannettavista veroista ja maksuista luovutusviikkoa seuraavan kolmannen viikon aikana. Jaksoerittely ei juridisesti ole lasku, mutta sen avulla asiakas voi maksaa samaan aikaan erääntyvät tullaus-, verotus- ja maksupäätökset yhtenä summana. Yli 95 prosenttia luottoasiakkaista antaa tuonti-ilmoituksen tavanomaisella menettelyllä tuontieräkohtaisesti. Tällöin tullauspäätökset tehdään yleensä heti tavaroiden luovutuspäätöksen jälkeen. Tullauspäätöksen eräpäiväksi asetetaan luovutusviikkoa seuraavan neljännen viikon perjantai. Myös yksinkertaistettua jaksoilmoitusmenettelyä sovellettaessa sen viikon, jonka aikana tavarat luovutetaan, tuonneista suoritettavat verot erääntyvät maksettavaksi luovutusviikkoa seuraavan neljännen viikon perjantaina eli 10 päivän kuluttua kyseisen viikon jaksoerittelyn päiväyksestä. Jos jaksoilmoitusmenettelyä soveltavan asiakkaan jakson pituus on kuukausi, tänä aikana luovutettujen tavaroiden arvonlisäverot on maksettava kuukautta seuraavan neljännen viikon perjantaina. Maksunlykkäystä voidaan myöntää myös erikseen kullekin tuontitullin ja siten myös arvonlisäveron määrälle.

Viivästysseuraamukset

Arvonlisäverolain mukaan tavaran maahantuonnista suoritettavan veron maksamisen viivästymisseuraamuksiin sovelletaan, mitä arvonlisäveroihin muutenkin sovellettavasta veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa (1556/1995), jäljempänä *viivekorkolaki*, säädetään. Tullilainsäädännön mukaisia korkosäännöksiä ei siis sovelleta. Jälkiverotuksen yhteydessä veronlisäys lasketaan kuitenkin hallinnollisen yksinkertaisuuden vuoksi ajanjaksolta, jolta tulli-

koodeksin 114 artiklan 2 kohdassa tarkoitettu korko lasketaan. Jos tavaran maahantuonnista suoritettavalle verolle myönnetään maksunlykkäystä, peritään viivekorkolain 4 §:ssä säädetyn viivekoron suuruinen korko.

Valvonta ja jälkikanto

Maahantuonnin arvonlisäverotusprosessi ja verovalvonta kytkeytyvät läheisesti tulliselvitykseen ja valvontaan sekä tullimenettelyihin. Tullin valvonta on etukäteistä, reaaliaikaista ja jälkikäteistä. Valvonta on perustunut vahvasti etukäteisvalvontaan, jossa Tullin asiakkuudet perustuvat erilaisiin lupiin, erimuotoiseen kumppanuuteen ja luottoasiakkuuteen, joita edeltää asiakkaan prosessien läpikäynti ja riskianalyysin perusteella valittujen asiakkaiden tarkastus. Maan rajoilla valvotaan reaaliaikaista ajoneuvo-, matkustaja- ja tavaraliikennettä sekä tarkastetaan maahantuontia koskevien etukäteisilmoitusten paikkansapitävyyttä. Tulli tekee lisäksi jälkikäteen yritys-, tavara- ja varastotarkastuksia sekä kontrolloi eri asiakasryhmien lupia ja statuksia. Reaaliaikaisella valvonnalla ja varastovalvonnalla pyritään siihen, että tavaraa ei kuljetusten ja varastoinnin aikana pääse luvattomasti tai verottomana vapaaseen liikkeeseen. Vuosittainen tarkastussuunnitelma perustuu riskianalyysiin, joka on yhteinen tulliselvitykselle ja arvonlisäverotukselle. Arvonlisäverotusta koskevat tarkastukset tehdään tulleja ja muita kauppapoliittisia toimenpiteitä koskevien tarkastusten yhteydessä. Yritystarkastus on yrityksessä suoritettavaa jälkikäteistä tarkastusta, johon liittyy yrityksen kirjanpitoaineiston tarkastus. Tarkastus voi kohdistua myös tavaroiden varastointiin ja lupaehtojen noudattamiseen. Rikosten estämisessä ja paljastamisessa Tulli käyttää tullirikostorjuntalaissa säädettyjä toimivaltuuksia, tullirikosten tutkinnassa taas sovelletaan esitutkintalakia ja pakkokeinolakia.

Jälkikannossa on kannettu arvonlisäveroa 130—170 milj. euroa vuodessa vuosina 2012—2015.

Tullikoodeksin 103 artiklan mukaan tullivelkaa ei voida antaa velalliselle tiedoksi enää, kun on kulunut kolme vuotta siitä päivästä, jona tullivelka on syntynyt. Jos tullivelka on syntynyt sellaisen teon seurauksena, joka sen suorittamishetkellä olisi voinut johtaa rikosoikeudenkäyntiin, määräaika tullivelan tiedoksi antamiselle on tullilain mukaan viisi vuotta tullivelan syntymispäivästä.

Veron korotukset ja virhemaksu

Arvonlisäverolain 101 §:n mukaan mitä tullilainsäädännössä säädetään tullin korotuksesta ja virhemaksusta, sovelletaan myös maahantuonnista suoritettavaan arvonlisäveroon.

Tulli voi tullilain mukaan korottaa maksettavaksi määrättyä tai määrättävää tullia, jos

1) tulli-ilmoitus taikka muu tulliverotusta varten annettavaksi säädetty tai Tullin pyytämä tieto tai asiakirja on annettu säädetyn tai määrätyn määräajan jälkeen, vähintään 50 ja enintään 2 500 eurolla;

2) 1 kohdassa tarkoitettu velvoite täytetään vasta Tullin kehotuksen jälkeen, enintään 3 500 eurolla;

3) tulli-ilmoitus, muu 1 kohdassa tarkoitettu tieto tai asiakirja on annettu vaillinaisena tai virheellisenä taikka ilmoitusvelvollisuus on kokonaan tai osaksi laiminlyöty, enintään 30 prosentilla;

4) tulli-ilmoitus, muu 1 kohdassa tarkoitettu tieto tai asiakirja on annettu vaillinaisena tai virheellisenä taikka ilmoitusvelvollisuus on kokonaan tai osaksi laiminlyöty tahallisesti tai törkeästä huolimattomuudesta, ja menettely on ollut omiaan aiheuttamaan sen, että tullia olisi voinut jäädä määräämättä, enintään 100 prosentilla;

5) maahan saapuva henkilö tahallisesti tai törkeästä huolimattomuudesta on laiminlyönyt ilmoitusvelvollisuutensa tuodessaan tai yrittäessään tuoda tullitta enemmän tavaraa kuin mihin hänellä on oikeus ja jos asiaa ei ole käsiteltävä tullirikoksena, 100 prosentilla.

Jos edellä mainittu teko tai laiminlyönti on koskenut vain osaa tavaroista, korotus määrätään vain näiden tavaroiden osalta.

Tulli voi myös määrätä tullilaissa luetelluissa tilanteissa virhemaksua esimerkiksi, jos edellä 1 tai 2 kohdassa tarkoitettu viivästys koskee tullimenettelyä, jossa ei määrätä tullia tai jossa tullin määrä on vähäinen eikä tullinkorotusta ole määrätty, vähintään 50 ja enintään 3 500 euroa taikka jos edellä 3 tai 4 kohdassa tarkoitettu vaillinaisuus, virheellisyys tai laiminlyönti koskee tullimenettelyä, jossa ei määrätä tullia tai jossa tullin määrä on vähäinen eikä tullinkorotusta ole määrätty, taikka jos on annettu puutteellinen tai virheellinen tieto tai asiakirja hakemusmenettelyssä tai tullietuuden saamiseksi, vähintään 50 ja enintään 15 000 euroa.

Tullinkorotuksen ja virhemaksun määrääminen perustuu kokonaisarviointiin. Määrää arvioitaessa on otettava huomioon menettelyn moitittavuus, toistuvuus ja tekijän taloudellinen asema. Lisäksi arvioinnissa on otettava huomioon menettelyllä tavoiteltu hyöty tai sillä aiheutettu vahinko, jos ne ovat määritettävissä, sekä tekijän yhteistyö Tullin kanssa asian selvittämiseksi. Tullinkorotus tai virhemaksu jätetään määräämättä, jos teko tai laiminlyönti on kokonaisuutena arvioiden vähäinen taikka tullinkorotuksen tai virhemaksun määräämistä on muutoin pidettävä ilmeisen kohtuuttomana.

Tullinkorotus tai virhemaksu jää voimaan tullivelan lakkaamisesta tai tullin palauttamisesta huolimatta, jos syyt, joiden nojalla tullinkorotus tai virhemaksu on määrätty, ovat edelleen olemassa.

Ennakkoratkaisu

Arvonlisäverolain mukaan Tulli voi asiakkaan hakemuksesta antaa ennakkoratkaisun tavaran maahantuonnista suoritettavasta arvonlisäverosta. Ennakkoratkaisun antamisesta ja sen voimassaolosta on soveltuvin osin voimassa, mitä Verohallinnon antamasta ennakkoratkaisusta säädetään.

Muutoksenhaku ja palautuskorko

Tullin päätökseen saa vaatia oikaisua Tullilta. Valtion puolesta oikeus vaatia oikaisua Tullin päätökseen on Tullin tulliasiamiehellä. Tulliasiamies voi vaatia oikaisua vain silloin, kun hän katsoo, että se on lain soveltamisen kannalta muissa samanlaisissa tapauksissa taikka verotus- tai oikeuskäytännön yhtenäisyyden vuoksi tarpeen tai asia on taloudellisesti merkittävä tai jos valtion oikeudenvalvonta muutoin sitä edellyttää. Määräaika oikaisuvaatimuksen tekemiselle tullin määräämistä, tullin palauttamista tai tullin peruuttamista koskevassa asiassa on kolme vuotta tullivelan tiedoksisaannista, kuitenkin aina vähintään 60 päivää tullin palauttamista tai peruuttamista koskevan päätöksen tiedoksisaannista. Määräaika muussa kuin tullin määräämistä, tullin palauttamista tai tullin peruuttamista koskevassa asiassa on 30 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Tulliasiamiehen määräaika on 30 päivää päätöksen tekemisestä. Oikaisuvaatimus on toimitettava määräajassa Tullille. Oikaisuvaatimus on käsiteltävä ilman ai-

heetonta viivytystä. Palautus- ja oikaisuhakemukset tehdään paperimuodossa. Hakemukset viedään ITU-tietojärjestelmään, jolla päätökset tehdään.

Arvonlisäverolain mukaan Tullin antamaan maahantuonnin arvonlisäverotusta koskevaan ennakkoratkaisuun ei kuitenkaan saa vaatia oikaisua, vaan siihen haetaan muutosta valittamalla tullilain mukaisesti. Valitusaika on 30 päivää ennakkoratkaisua koskevan päätöksen tiedoksisaannista. Päätökseen, jolla ennakkoratkaisu on jätetty antamatta, ei saa vaatia oikaisua eikä hakea muutosta valittamalla.

Oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen saa hakea muutosta valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen. Valtion puolesta valitusoikeus on Tullin tulliasiamiehellä. Tulliasiamies voi hakea muutosta valittamalla vain edellä mainituilla perusteilla. Valitusaika tullin määräämistä, palauttamista tai peruuttamista koskevassa asiassa on kolme vuotta tullivelan tiedoksisaannista, kuitenkin aina vähintään 60 päivää oikaisuvaatimukseen annetun päätöksen tiedoksisaannista. Muussa asiassa valitusaika on 30 päivää oikaisuvaatimukseen annetun päätöksen tiedoksisaannista. Tulliasiamiehen valitusaika on 30 päivää päätöksen tekemisestä.

Hallinto-oikeuden päätökseen saa hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Valtion puolesta valitusoikeus on Tullin tulliasiamiehellä. Tulliasiamies voi hakea muutosta valittamalla vain edellä mainituilla perusteilla. Valitus on tehtävä 60 päivän kuluessa hallinto-oikeuden päätöksen tiedoksisaannista.

Sen lisäksi, mitä hallintolainkäyttölain (586/1996) 34 §:n 2 momentissa säädetään asian ratkaisemisesta asianosaista kuulematta, hallinto-oikeus voi ratkaista tullausta koskevasta päätöksestä tehdyn valituksen kuulematta valtion edunvalvojaa, jos veron määrä voi velallisen valituksen johdosta muuttua enintään 6 000 euroa, eikä asia ole tulkinnanvarainen tai epäselvä.

Jos tulli on oikaisuvaatimuksen johdosta tai hallinto-oikeuden päätöksellä poistettu tai sitä on alennettu, liikaa maksettu tulli on muutoksenhausta huolimatta palautettava viivytyksettä. Kuitenkin arvonlisäverolain 100 §:n mukaan arvonlisäveroa ei palauteta tullikoodeksissa tarkoitettua tullien palauttamista tai peruuttamista koskevalla eikä valitukseen annettavalla päätöksellä, jos maahan tuodusta tavarasta suoritettu vero on arvonlisäverolain nojalla voitu vähentää tai saada palautuksena.

Jos tullia on oikaisuvaatimuksen tai valituksen johdosta palautettu, palautettavalle määrälle suoritetaan korkoa. Maahantuonnista suoritettavaa arvonlisäveroa palautettaessa ei sovelleta tullilainsäädännön mukaisia korkosäännöksiä, vaan palautukselle maksetaan vanhan veronkantolain 22 §:ssä säädetty korko. Korko lasketaan hallinnollisen yksinkertaisuuden vuoksi samalta ajanjaksolta kuin tullille laskettava, samansuuruinen korko eli oikaisuvaatimuksen vireille tulopäivästä tai, jos vero on maksettu vasta sen jälkeen, maksupäivästä.

Ahvenanmaan ja muun Suomen välinen maahantuonti

Ahvenanmaan maakunta jää Suomen liittymisestä Euroopan unioniin tehdyn sopimuksen (SopS 103/1994) liitteenä olevan pöytäkirjan n:o 2 mukaan Euroopan yhteisön arvonlisäveroalueen ulkopuolelle, vaikka se kuuluu EU:n tullialueeseen. Ahvenanmaata pidetään arvonlisäverodirektiivin mukaan arvonlisäverotuksessa kolmantena alueena, joka rinnastetaan kolmansiin maihin eli tullialueen ulkopuolisiin maihin. Tavaroiden tuonti näiltä alueilta EU:n veroalueelle muodostaa siten arvonlisäverotuksessa verotettavan tapahtuman ja tavaroiden vienti näille alueille on vastaavasti vapautettu verosta. Arvonlisäverodirektiivin mukaan vapaassa liikkeessä olevien tavaroiden maahantuontiin EU:n tullialueeseen kuuluvalta, mutta kolmante-

na alueena pidettävältä alueelta, ja tällaisten tavaroiden vientiin näille alueille on sovellettava EU:n voimassa olevissa tavaroiden maahantuontia ja vientiä koskevissa tullisäännöksissä säädettyjä muodollisuuksia.

Verotuksellisista syistä tavaroiden siirtoja Ahvenanmaan ja muun Suomen välillä joudutaan siis valvomaan ja niihin joudutaan soveltamaan tullilainsäädännön mukaisia tullimenettelyjä ja muita tullimuodollisuuksia, vaikkeivät siirrot tullioikeudellisesti edellyttäisikään valvontaa eikä tulleja kanneta. Tullikoodeksi sekä sen nojalla annettu delegoitu asetus mahdollistavat kuitenkin tiettyjä yksinkertaistamistoimenpiteitä Ahvenanmaan ja muun Suomen välillä.

Ahvenanmaalla tapahtuviin liiketoimiin ei tarvitse soveltaa arvonlisäverodirektiiviä, mutta arvonlisäverolain mukaan Ahvenanmaalla sovelletaan lähtökohtaisesti normaalia arvonlisäverolain mukaista arvonlisäverojärjestelmää. Arvonlisäverolain mukaan Suomella tarkoitetaan arvonlisäverolaissa EU:n lainsäädännön mukaista Suomen arvonlisäveroaluetta ja Ahvenanmaan maakuntaa. Poikkeuksista säädetään Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetussa laissa (1266/1996), jäljempänä *poikkeuslaki*. Poikkeuslain 18 §:n mukaan mitä arvonlisäverolain 9 luvussa säädetään tavaran maahantuonnista Yhteisöön, sovelletaan myös tavaran tuontiin Ahvenanmaan maakuntaan muualta Suomesta, toisesta jäsenvaltiosta tai Yhteisön ulkopuolelta sekä tavaran tuontiin Ahvenanmaan maakunnasta muualle Suomeen.

Ahvenanmaan ja muun Suomen välisessä maahantuonnissa tulee antaa arvonlisäverotusta varten tullilainsäädännön mukainen tulli-ilmoitus Tullille, mutta kaikki tuojat ovat oikeutettuja soveltamaan tätä kauppaa koskevaa erityistä yksinkertaistettua menettelyä.

Säännöllistä kauppaa Ahvenanmaan ja muun Suomen välillä harjoittava voi rekisteröityä Tullin veroraja-asiakkaaksi, jota koskee pidennetty poikkeuslain 22 §:n mukainen ilmoitus- ja maksuaika sekä yksinkertaistettu ilmoitus- ja kotitullausmenettely. Rekisteröityneitä verorajaasiakkaita on noin 2 200, joista noin 600—700 on aktiivisia. Tästä luvusta noin 40 on kotitullaajia. Rekisteröitynyt veroraja-asiakas antaa Suomen sisäisen verorajan ylityksessä tuonnista rahtikirjan tai vastaavan asiakirjan yksinkertaistettuna verorajailmoituksena, jota vastaan tavarat luovutetaan. Rekisteröity asiakas voi saada luvan käyttää kotitullausta, jolloin riittävää on se, että varastokirjanpitoon viedään ennen tavaroiden kuljetusta varastosta samat tiedot, joita vaaditaan rahtikirjalta. Jokaisesta tavaraerästä annettavan rahtikirjan lisäksi on jokaiselta kalenterikuukaudelta annettava täydentävä veroilmoitus sekä yhteenvetoilmoitus kuukauden aikana luovutetuista tavaroista. Paperinen täydentävä veroilmoitus ja sähköinen yhteenvetoilmoitus on poikkeuslain 22 §:n mukaan annettava ja arvonlisävero maksettava viimeistään kalenterikuukautta seuraavan toisen kuukauden 15 päivänä. Tullin verotuspäätös on käytännössä muodostunut siten, että Tulli on tarkastuksen jälkeen varustanut veroilmoituksen leimalla ja päiväyksellä. Poikkeuslain säännös koskee myös maahantuonteja muista EU:n jäsenvaltioista Ahvenanmaalle, mutta Tullin ohjauksen mukaan tällaiseen tuontiin sovelletaan normaaleja tulli-ilmoituksia koskevia säännöksiä.

Myös muut kuin verorajarekisteröidyt asiakkaat voivat käyttää kaupallisia dokumentteja eli pääsääntöisesti laskua tulli- ja vienti-ilmoituksen sijasta. Tällöin tuojakohtaisen laskun tulee sisältää tietyt tiedot. Postilähetyksiin sovelletaan käteisasiakkaan ilmoitusmenettelyä silloin, kun joko viejä tai tuoja on muu kuin rekisteröity veroraja-asiakas. Postiyritys voi toimia käteisasiakkaan suorana asiamiehenä takausvastuulla eli se ei ole verovelvollinen asiakkaansa maahantuonnista. Tällöin tiedot lähetetään sanomana Tulliin.

Lisäksi tavaran viejä tai tuoja voi toimia kauppakumppaninsa asiamiehenä eli tuonti- ja vientiilmoitus voidaan antaa yhdellä ilmoituksella. Valtuutusta ei tarvita, vaan lasku, tilaus tai muu

sopimusasiakirja voi toimia valtuutuksen todisteena. Yksityishenkilöiden asiamiehinä toimivat verkkokaupat ja muut myyjäyritykset on katsottu välillisiksi edustajiksi ja siten verovelvollisiksi päämiestensä tuonneista. Nämä edustajat ovat siis antaneet ilmoitukset ja maksaneet arvonlisäveron omissa nimissään soveltaen poikkeuslain 22 §:n mukaista pidennettyä määräaikaa.

Poikkeuslain 25 a §:n mukaan sen estämättä mitä arvonlisäverolaissa säädetään, sovellettaessa poikkeuslain 22 §:ssä tarkoitettua ilmoitus- ja maksumenettelyä vähennykseen oikeuttavaa liiketoimintaa varten tapahtuneen tuonnin perusteella tehtävä vähennys kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana maahan tuodusta tavarasta veron suorittamisvelvollisuus on syntynyt, joka on pääsääntöisesti se kuukausi, jonka aikana tulli-ilmoitus on hyväksytty. Koska tavaroiden luovutuskuukausi, jolle suoritettavat verot kohdennetaan, on useimmiten sama kuin yksinkertaistettua tulli-ilmoitusta vastaavan yksinkertaistetun verorajailmoituksen hyväksymiskuukausi, veroraja-asiakkaat kohdentavat siis Ahvenanmaan ja muun Suomen välisessä tuonnissa suoritettavan veron ja sen vähennyksen samalle kuukaudelle. Kyse ei kuitenkaan ole lykätystä menettelystä, sillä tuonnista suoritettava vero on ilmoitettava Tullille annettavassa erillisessä ilmoituksessa ja myös tosiasiassa maksettava Tullille, ja vähennettävä vero normaalissa Verohallinnolle annettavassa veroilmoituksessa. Lisäksi Tulli on tehnyt muodollisen tuontiverotuspäätöksen, vaikka vero onkin käytännössä maksettu jo yhteenvetoilmoituksen perusteella.

Vähennysoikeus

Arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkitty maahantuoja saa vähentää tavaroiden maahantuonnista suoritettavan arvonlisäveron samalla tavoin kuin muidenkin hankintojensa hintoihin sisältyvän arvonlisäveron siltä osin kuin tavarat on hankittu vähennykseen oikeuttavaan käyttöön. Vähennys kohdistetaan tullauskuukaudelle. Arvonlisävero vähennetään normaalissa verokaudelta annettavassa veroilmoituksessa. Veroilmoitus on annettava verokautta eli normaalisti tullauskuukautta seuraavan toisen kuukauden 12. päivänä.

Käteisasiakkaiden osalta vero on maksettava 10 päivän kuluessa tullauspäätöksestä. Käteisyritysasiakkaita oli vuonna 2015 arviolta 19 900, mutta vain alle 1 prosentti yritysten antamista tulli-ilmoituksista on käteisasiakkaana annettu. Suurin osa käteisasiakkaista käyttää luottoasiakasstatuksen omaavaa välillistä edustajaa tai suoraa edustajaa takausvastuulla, jolloin sovelletaan luottoasiakkaan maksuaikaa. Yli 98 prosenttia 2 087 luottoasiakkaan tuonti-ilmoituksista annetaan tavanomaisella menettelyllä tuontieräkohtaisesti, jolloin tullauspäätökset tehdään yleensä heti tavaroiden luovutuspäätöksen jälkeen. Tullauspäätöksen eräpäivä on luovutusviikkoa seuraavan neljännen viikon perjantai eli maksuaikaa tullauspäätöksestä on keskimäärin 30 päivää. Viikon jaksoa soveltavia jaksotullausasiakkaita oli vuonna 2015 18 ja kuukauden jaksoa soveltavia 56. Jaksotullauksessa tullauspäätös tehdään yleensä luovutusjaksoa seuraavana toisena viikkona ja eräpäivänä on jaksoa seuraavan neljännen viikon perjantai. Jakson ollessa viikko maksuaikaa tullauspäätöksen jälkeen on siis yleensä 16 päivää, ja jakson ollessa kuukausi maksuaikaa on keskimäärin 45 päivää.

Ottaen huomioon tullauspäätöksen keskimääräinen ajoittuminen kalenterikuukaudelle ja vähennystä koskevan veroilmoituksen antoaika, käteisasiakkaat tekevät siis vähennyksen keskimäärin 47 vuorokautta, tuontieräkohtaista menettelyä soveltava luottoasiakas 27 vuorokautta, viikon jaksotullausta soveltava asiakas 41 vuorokautta ja kuukauden jaksoa soveltava asiakas 12 vuorokautta myöhemmin kuin arvonlisävero on pitänyt suorittaa Tullille. Kun otetaan huomioon kyseisten asiakasryhmien antamien tuonti-ilmoitusten vuosittainen määrä, keskimääräiseksi viiveeksi saadaan hieman yli 27 vuorokautta. Tullille maksettava maahantuonnin arvonlisävero sitoutuu kyseiseksi ajaksi Tullin tilille, eikä ole elinkeinonharjoittajien käytössä.

Vuonna 2015 kannetusta tuonnin arvonlisäverosta 2 352 miljoonasta arviolta 91 prosenttia eli 2 326 miljoonaa kannettiin arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkityiltä asiakkailta. Tästä arviolta 1 prosenttia oli käteisasiakkaan mukaista maksuaikaa soveltaen maksettu, 89 prosenttia oli luottoasiakkaan tuontieräkohtaista maksuaikaa soveltaen maksettu, 7 prosenttia viikon jaksotullauksen mukaisen maksuajan osuus ja 3 prosenttia kuukauden jaksotullauksen mukaisen maksuajan osuus.

2.1.5 Verohallinnon verotusmenettely arvonlisäverotuksessa

Toimivalta ja verovelvollisten rekisteröinti

Arvonlisäverolain 157 §:n mukaan arvonlisäverotuksesta ja sen valvonnasta vastaa Verohallinto sen mukaan kuin siitä erikseen säädetään. Verohallinnon tehtävänä on muun muassa veron suorittamisen ja maksamisen valvonta, veron määrääminen ja palauttaminen, ennakkoratkaisujen antaminen sekä veronkanto. Ainoan poikkeuksen Verohallinnon toimivallasta arvonlisäverotuksessa muodostaa Tullille tehtäväksi säädetty tavaroiden maahantuonnin arvonlisäverotus ja valvonta.

Sen, joka ryhtyy harjoittamaan arvonlisäverolain mukaan verollista toimintaa, on tehtävä ennen toiminnan aloittamista yritys- ja yhteisötietolaissa (244/2001) tarkoitettu perustamisilmoitus. Verohallinto suorittaa valvontaa arvioidessaan rekisteröinnin edellytyksiä. Verohallinto merkitsee verovelvolliset arvonlisäverovelvollisten rekisteriin siitä lukien, kun verollinen liiketoiminta alkaa. Verovelvollinen voidaan kuitenkin merkitä rekisteriin jo siitä lukien, kun hän ryhtyy hankkimaan tavaroita ja palveluja verollista liiketoimintaa varten. Verohallinto poistaa verovelvollisen rekisteristä siitä lukien, kun verollinen liiketoiminta on päättynyt. Tietyt ostoihin sisältyvän veron palautukseen oikeutetut myyjät ja kunnat sekä verottomien yhteisöhankintojen suorittajat merkitään rekisteriin silloinkin, kun ne eivät ole velvollisia maksamaan veroa Suomessa. Mainitunlaisia myyjäyrityksiä ovat esimerkiksi sellaiset rakentamispalvelun tai romun myyjät, joiden myynneistä ostaja on verovelvollinen. Rekisteriin ei merkitä verovelvollisia, joiden verovelvollisuus koskee ainoastaan toisesta jäsenvaltioista hankittuja uusia kuljetusvälineitä.

Ennakkoratkaisu

Jos asia on hakijalle tärkeä, Verohallinto antaa kirjallisesta hakemuksesta ennakkoratkaisun siitä, miten lakia sovelletaan hakijan liiketoimeen Verohallinnon toimivaltaan kuuluvan arvonlisäverotuksen osalta. Verohallinto voi myös antaa verovelvolliselle kirjallista ohjausta. Jos lain soveltamisen kannalta muissa samanlaisissa tapauksissa tai verotuskäytännön yhtenäisyyden vuoksi on tärkeää saada asia ratkaistuksi taikka jos siihen on muu erityisen painava syy, keskusverolautakunta voi verohallintolain mukaan hakemuksesta antaa verotusta koskevan ennakkoratkaisun.

Veron ilmoittaminen ja maksaminen sekä palautuskorko

Arvonlisäverotus on oma-aloitteista verotusta. Verovelvolliset ilmoittavat ja samalla maksavat tilitettävän veron oma-aloitteisesti omaverotusmenettelylain mukaisesti verokausittain Verohallinnon vahvistamalla veroilmoituksella, eikä verotuspäätöksiä yleensä tehdä. Oma-aloitteisten verojen ilmoitus- ja maksuvalvonta on automatisoitu. Veroilmoituksessa ilmoitetaan muun muassa verokaudelle kuuluville kalenterikuukausille kohdennetut suoritettavat verot ja vähennettävät verot sekä niiden erotus tilitettävä vero. Jos vähennyksiä ei voida tehdä täysimääräisinä tilitettävää veroa laskettaessa, verovelvollisella on oikeus saada palautuksena

verokaudelta vähentämättä jäänyt vero. Palautukselle maksetaan veronkantolain 32 §:n mukainen korko. Normaali verokausi on kalenterikuukausi.

Sellaisen alkutuotantoa harjoittavan luonnollisen henkilön, kuolinpesän tai yhtymän ja taideesineen tekijän, joka ei harjoita muuta arvonlisäverollista toimintaa, verokausi on kalenterivuosi. Paliskuntaryhmän arvonlisäverotuksessa sovellettava verokausi on poronhoitovuosi. Verovelvollinen, jonka kirjanpitolain (1336/1997) 4 luvun 1 §:ssä tarkoitettu kalenterivuoden liikevaihto tai sitä vastaava tuotto on enintään 100 000 euroa, voi hakemuksesta valita verokaudeksi neljänneskalenterivuoden. Jos liikevaihto tai sitä vastaava tuotto on enintään 30 000 euroa, verokaudeksi voi hakemuksesta valita kalenterivuoden. Verohallinto voi määrätä, että sellaisen verovelvollisen, joka olennaisesti laiminlyö tai jonka voidaan ennakkoperintälain 26 §:n 3 momentissa tarkoitetulla tai muulla vastaavalla perusteella olettaa olennaisesti laiminlyövän ennakkoperintälain 26 §:n 2 momentissa tarkoitetut velvollisuutensa verotuksessa, verokautena pidetään kalenterivuoden tai neljänneskalenterivuoden sijasta kalenterikuukautta kyseisen kalenterivuoden alusta. Verohallinto voi valvonnallisesta syystä määrätä myös, että uuden yrityksen verokautena pidetään kalenterikuukautta enintään vuoden ajan yrityksen toiminnan alkamisesta.

Verokauden veroilmoitus on annettava ja vero on maksettava viimeistään verokautta seuraavan toisen kalenterikuukauden yleisenä eräpäivänä. Yleisellä eräpäivällä tarkoitetaan kalenterikuukauden 12 päivää tai, jos se ei ole pankkipäivä, sitä seuraavaa ensimmäistä pankkipäivää. Verokauden ollessa kalenterivuosi veroilmoitus on annettava ja vero on maksettava viimeistään verokautta seuraavan helmikuun viimeisenä päivänä. Veroilmoitus on annettava myös ajalta, jolloin toiminta on keskeytynyt. Veroilmoitus on vuoden 2017 alusta lähtien annettava sähköisesti. Verohallinto voi kuitenkin erityisestä syystä hyväksyä ilmoituksen antamisen paperisena. Vuonna 2015 88 prosenttia kuukausi-ilmoituksista annettiin sähköisinä.

Verovelvollisen on korjattava veroilmoituksessa oleva virhe antamalla kyseiseltä verokaudelta oikaisuilmoitus. Verovelvollinen voi kuitenkin korjata taloudelliselta merkitykseltään vähäisen virheen muuttamalla seuraavilta verokausilta ilmoitettavan veron määrää tai muuta tietoa vastaavasti. Verohallinto voi kohdistaa virheen korjauksen oikealle verokaudelle, jos tämä on verovalvonnan tarpeet huomioon ottaen erityisestä syystä perusteltua. Verovelvollisen on korjattava veroilmoituksessa oleva virhe kolmen vuoden kuluessa kalenterivuoden tai tilikauden päättymistä seuraavan vuoden alusta.

Veron, myöhästymismaksun ja veronkorotuksen määrääminen

Verohallinto määrää verovelvollisen maksettavaksi myöhästymismaksun, jos veroilmoitus annetaan säädetyn ajankohdan jälkeen. Myöhästymismaksua ei määrätä, jos myöhässä ilmoitetulle verolle määrätään veronkorotus. Myöhästymismaksun määrä on kolme euroa jokaiselta veroilmoituksen antamisen määräpäivää seuraavalta päivältä ilmoituksen antamisajankohtaan saakka, kuitenkin enintään 135 euroa. Jos ilmoitus annetaan yli 45 päivää ilmoituksen antamisen määräpäivän jälkeen, myöhästymismaksun määrään lisätään kaksi prosenttia myöhässä ilmoitetun maksettavan veron määrästä. Verokaudelta annettavan oikaisuilmoituksen perusteella määrättävän myöhästymismaksun määrä on kuitenkin kaksi prosenttia myöhässä ilmoitetun maksettavan veron määrästä. Jos oikaisuilmoitus annetaan enintään 45 päivää ilmoituksen antamisen määräpäivän jälkeen, myöhästymismaksua ei kuitenkaan määrätä. Veron määrän perusteella määräytyvä myöhästymismaksu on verolajilta enintään 15 000 euroa verokaudessa.

Verohallinto määrää verovelvolliselle enintään 5 000 euron suuruisen laiminlyöntimaksun, jos tämä jättää Verohallinnon kehotuksesta huolimatta täyttämättä tietyt muut ilmoitus- ja muut velvollisuudet.

Verovelvollisen on järjestettävä kirjanpitonsa sellaiseksi, että siitä saadaan veron määräämistä varten tarvittavat tiedot. Suoritettavan ja vähennettävän veron määrään vaikuttavien liiketapahtumien kirjausten on perustuttava kirjanpitolaissa tarkoitettuihin tositteisiin ottaen lisäksi huomioon, mitä tositteista säädetään arvonlisäverolaissa.

Verohallinnon valvonta on pitkälle automatisoitua ilmoitus- ja maksuvalvontaa. Tapauksia nostetaan tietyillä kriteereillä manuaalisten valvontatoimenpiteiden kohteeksi. Tällaisia toimenpiteitä ovat asiakirjatarkastus ja verotarkastus. Verotarkastukseen voi liittyä kattava kirjanpidon tarkastus ja varaston inventointi. Verohallinto voi näihin toimenpiteisiin liittyen poikkeuksellisesti hakea tuomioistuimelta oikeudenkäymiskaaren (4/1734) mukaisia pakkokeinoja, kuten uhkasakon tai takavarikon asettamista. Verovelvollisen on Verohallinnon kehotuksesta esitettävä Suomessa tarkastettavaksi kirjanpitonsa, muistiinpanonsa sekä kaikki se toimintaan liittyvä ja muu aineisto ja omaisuus, joka saattaa olla tarpeen hänen verotuksessaan tai hänen verotustaan koskevaa muutoksenhakua käsiteltäessä. Ulkomailla sähköisesti säilytettävän aineiston osalta riittää, että tietoihin saadaan täydellinen tosiaikainen tietokoneyhteys. Verotarkastuksen aloittamisajankohdasta ja tarkastuspaikasta on ilmoitettava verovelvolliselle etukäteen, jollei erityisestä syystä ole aihetta muuhun menettelyyn. Verohallinnon on laadittava suoritetusta verotarkastuksesta verotarkastuskertomus, jos erityisistä syistä ei muuta johdu.

Jos veroa on ilmoitettu liian vähän tai sitä on muusta syystä tullut liian vähän maksettavaksi, Verohallinto määrää veron tai oikaisee päätöstä verovelvollisen vahingoksi. Verohallinnon on ennen verovelvollisen vahingoksi tapahtuvaa veron määräämistä varattava verovelvolliselle tilaisuus selvityksen antamiseen, jos veroa määrättäessä olennaisesti poiketaan verovelvollisen antamista tiedoista. Jos Verohallinto oikaisee tehtyä päätöstä verovelvollisen vahingoksi, verovelvolliselle on aina varattava tilaisuus esittää selvitystä asiassa. Veroa määrätessään Verohallinnon on tutkittava saamansa tiedot ja selvitykset tavalla, joka asian laatu, laajuus, verovelvollisten yhdenmukainen kohtelu ja verovalvonnan tarpeet huomioon ottaen on perusteltua.

Jos verovelvollinen on laiminlyönyt veron ilmoittamisen kokonaan tai on ilmoittanut sitä ilmeisesti liian vähän eikä ole kehotuksesta huolimatta antanut veron määräämistä varten tarvittavia tietoja, Verohallinto määrää maksettavan veron määrän arvioimalla. Verohallinnon lähettämä kehotus sisältää arvion veron määrästä.

Jos jollekin olosuhteelle tai toimenpiteelle on annettu sellainen oikeudellinen muoto, joka ei vastaa asian varsinaista luonnetta tai tarkoitusta, vero on määrättävä niin kuin asiassa olisi käytetty oikeata muotoa. Jos vastike tai muu suoritus on sovittu tai määrätty kohtuullisena pidettävää pienemmäksi tai muuhun toimenpiteeseen on ryhdytty ilmeisesti siinä tarkoituksessa, että maksettavan veron määrä vähentyisi, voidaan arvion mukaan vahvistaa, mistä määrästä veroa on maksettava.

Jos veroa on tullut virheellisesti liikaa maksettavaksi tai verotuksessa on muu virhe verovelvollisen vahingoksi, Verohallinto määrää veron tai oikaisee päätöstä verovelvollisen hyväksi joko oma-aloitteisesti tai verovelvollisen pyynnöstä. Palautukselle maksetaan veronkantolain 32 §:n mukainen korko.

Vero on määrättävä tai päätös on oikaistava kolmen vuoden kuluessa sen kalenterivuoden tai tilikauden päättymistä seuraavan vuoden alusta, johon kuuluvalta verokaudelta vero olisi tullut ilmoittaa ja maksaa. Kun kyse on veron määräämisestä tai oikaisusta verovelvollisen vahin-

goksi, Verohallinto voi jatkaa määräaikaa yhdellä vuodella tietyin edellytyksin. Veroa voidaan määrätä tai päätöstä oikaista verovelvollisen vahingoksi kolmen vuoden sijasta kuuden vuoden kuluessa siltä osin kuin veron määräämisen tai oikaisun perusteena on sellainen verovelvollisen verotukseen vaikuttava tieto, joka on saatu kansainvälisessä tietojenvaihdossa muutoin kuin automaattisessa tietojenvaihdossa. Vero voidaan määrätä tai päätöstä oikaista verovelvollisen vahingoksi kolmen vuoden määräajan estämättä vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana syyttäjä on nostanut syytteen rikoslain (39/1889) 29 luvun 1—3 §:ssä tarkoitetussa rikosasiassa.

Verolle lasketaan viivekorkolain mukaisesti viivästyskorkoa omaverotusmenettelylain mukaista eräpäivää seuraavasta päivästä veron suorittamispäivään.

Verohallinto määrää verovelvolliselle veronkorotuksen, jos veroilmoitus tai muu ilmoitus taikka muu säädetty tieto tai selvitys on annettu puutteellisena tai virheellisenä taikka on jätetty kokonaan antamatta. Veronkorotus voidaan jättää määräämättä, jos laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy. Jos verovelvollinen antaa veroilmoituksen tai oikaisee veron määrää ilmeisesti siinä tarkoituksessa, että myöhästymismaksusta tai veronkorotuksesta vapauduttaisiin, myöhästymismaksun sijaan verovelvolliselle määrätään veronkorotus. Veronkorotus on 10 prosenttia verovelvollisen vahingoksi määrätystä verosta. Veronkorotus on kuitenkin vähintään 15 prosenttia ja enintään 50 prosenttia verovelvollisen vahingoksi määrätystä verosta, jos laiminlyönti on toistuvaa tai verovelvollisen toiminta osoittaa ilmeistä piittaamattomuutta verotusta koskevista velvoitteista. Arvioidusta veron määrästä veronkorotus on 25 prosenttia. Jos kyse on tulkinnanvaraisesta tai epäselvästä asiasta tai veronkorotus olisi muusta erityisestä syystä kohtuuton, veronkorotus on 3 prosenttia verovelvollisen vahingoksi määrätystä verosta. Jos veroa ei määrätä, veronkorotus on enintään 200 euroa.

Verohallinnon on annettava Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön pyynnöstä päätös silloin, kun yksikkö katsoo, että verovelvolliselle olisi määrättävä veroa, sen viivästysseuraamusta tai muuta seuraamusta.

Muutoksenhaku

Verohallinnon päätökseen haetaan muutosta verotuksen oikaisulautakunnalta kirjallisella oikaisuvaatimuksella toimittamalla se Verohallinnolle. Verohallinto voi ratkaista oikaisuvaatimuksen siltä osin kuin vaatimus hyväksytään, jos muutoksenhakijana on muu kuin Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö. Oikaisuvaatimus on tehtävä kolmen vuoden kuluessa sen kalenterivuoden tai tilikauden päättymistä seuraavan vuoden alusta, johon kuuluvalta verokaudelta vero olisi tullut ilmoittaa ja maksaa. Oikaisuvaatimus voidaan kuitenkin aina tehdä 60 päivän kuluessa päivästä, jona verovelvollinen on saanut päätöksestä tiedon. Laiminlyöntimaksua, rekisteröintiä ja verokauden pituutta koskevan päätöksen osalta oikaisuvaatimusaika on verovelvolliselle 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön määräaika on aina 60 päivää päätöksen tekemisestä.

Verohallinnon antamaan ennakkoratkaisuun ja Verohallinnon tai oikaisulautakunnan oikaisuvaatimuksen johdosta annettuun päätökseen saa hakea muutosta valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen. Valitus on tehtävä 60 päivän kuluessa päätöksen tiedoksisaannista. Ennakkoratkaisua koskeva valitusaika on 30 päivää tiedoksisaannista. Veronsaajien oikeudenvalvontayksikön valitusaika lasketaan päätöksen tekemisestä. Päätökseen, jolla on päätetty olla antamatta ennakkoratkaisua, ei saa hakea muutosta. Hallinto-oikeuden päätökseen saa hakea muutosta valittamalla korkeimpaan hallinto-oikeuteen vain, jos korkein hallinto-oikeus myöntää valitusluvan. Verotuksen oikaisulautakunnan päätökseen voi hallinto-oikeuden asemesta hakea muutosta korkeimmalta hallinto-oikeudelta, jos korkein hallinto-oikeus myöntää ennak-

kopäätösvalitusta koskevan valitusluvan ja jos valitusasian toinen osapuoli on antanut kirjallisen suostumuksen. Valitusaika on 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista, hallinto-oikeuden ennakkoratkaisua koskevasta päätöksestä 30 päivää tiedoksisaannista. Keskusverolautakunnan antamasta ennakkoratkaisusta valitetaan korkeimpaan hallinto-oikeuteen, valitusaika on 30 päivää tiedoksisaannista.

Verovelvollinen ja muu verosta vastuussa oleva on muutoksenhausta huolimatta velvollinen maksamaan määrätyn veron, sen viivästysseuraamuksen ja muun seuraamuksen. Jos vero on muutoksenhakuviranomaisen päätöksellä poistettu tai sitä on alennettu, asianomaisella on oikeus saada palautuksena liikaa maksettavaksi määrätty vero korkoseuraamuksineen. Jos muutoksenhakuviranomainen on katsonut jonkun verovelvolliseksi ja korottanut maksettavan veron määrää, Verohallinto määrää veron verovelvollisen maksettavaksi.

Seurannaismuutos

Jos verovelvollisen joltakin verokaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrä on muuttunut Verohallinnon tai muutoksenhakuviranomaisen antaman päätöksen taikka verovelvollisen antaman veroilmoituksen tai oikaisuilmoituksen johdosta samalta tai toiselta verokaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrään vaikuttavalla tavalla, Verohallinto määrää tai oikaisee viimeksi mainitulta verokaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron muutosta vastaavaksi. Veron määrääminen tai päätöksen oikaisu voidaan siis tehdä, vaikka niiden määräajat olisivat jo päättyneet. Sama koskee tilannetta, jossa muutos vaikuttaa toisen verovelvollisen suoritettavan tai vähennettävän veron määrään. Viimeksi mainitussa tilanteessa seurannaismuutos verovelvollisen eduksi edellyttää verovelvollisen vaatimusta. Verohallinto voi tehdä seurannaismuutoksen silloinkin, kun toisen verolajin verotusta on muutettu toisen verolajin veron määrään vaikuttavalla tavalla.

2.1.6 Tullin ja arvonlisäveron kuittaus ja perintä

Tullilaki sisältää säännökset palautettavan tullin, veron ja viivästysseuraamusten käyttämisestä maksamatta jätetyn erääntyneen tullilaskun tai muun suorituksen, josta palautuksen saaja on vastuussa, suoritukseksi. Kuitattavien saatavien on oltava vastakkaisia, samanlaisia ja perimiskelpoisia. Kuittaukseen ei käytetä erehdyksessä liikaa suoritettua tullia, veroa tai maksua eikä palautusta käytetä vanhentuneen velan suoritukseksi. Palautuksen saajan konkurssi tai palautuksen ulosmittaus eivät estä kuittauksen toimittamista.

Maksaja voi tullilain mukaan osoittaa ne tullaus- ja jälkitullauspäätökset, joiden suorittamiseksi maksu käytetään. Yksilöimättömät maksut, kuittaukseen käytettävät palautukset ja vakuudesta saadut varat käytetään saatavien suorittamiseksi päätösten ikäjärjestyksessä aikaisimmin annetusta päätöksestä alkaen. Suomessa virka-apusopimuksen nojalla perittävänä oleva tulli ja verot suoritetaan yksilöimättömistä maksuista ja varoista kuitenkin viimeisinä. Kannetut, kuitatut tai perityt sekä vakuudesta saadut varat käytetään saatavan suoritukseksi seuraavassa järjestyksessä: tulli, maksunlykkäyskorko, veronlisäys ja viivekorko, tullin-, veron- tai maksunkorotus ja virhemaksu sekä viimeiseksi kansalliset verot ja maksut. Veronsaajien yhdenvertaisen kohtelun turvaamiseksi Tulli voi myös yksittäistapauksessa käyttää maksuvelvolliselta saadut varat muussa kuin 2 momentissa säädetyssä järjestyksessä.

Omaverotusmenettelylain alaisiin veroihin sovelletaan erityistä kantomenettelyä. Menettely olisi verotusmenettelyn ja veronkannon uudistamista koskevan hallituksen esityksen (HE 29/2016 vp) perustelujen mukaan tarkoitus jatkossa laajentaa myös muihin veroihin. Menettelyssä olevaa veroa koskeva maksu tai palautus käytetään muiden vastaavien verojen suorituk-

seksi vanhimmasta uusimpaan. Maksu käytetään erääntymättömien verojen suoritukseksi kuitenkin aikaisintaan omaverotusmenettelylaissa tarkoitettuna eräpäivänä. Kustakin verosta suoritetaan ensin verolle lasketut viivästyskorot. Verovelvollinen saa sähköisessä asiointipalvelussa kuukausittain yhteenvedon oma-aloitteisten verojen ja maksujen ilmoituksista ja maksuista. Jos omaverotuslain alaisia veroja ei ole suorittamatta, näiden verojen maksu tai palautus voidaan käyttää Verohallinnon muiden erääntyneiden saatavien suoritukseksi veronkantolaissa luetellussa järjestyksessä aikaisintaan sen kalenterikuukauden viimeisenä päivänä, jona maksu on suoritettu. Jos maksu käytetään veron suoritukseksi myöhemmin kuin maksupäivänä, sille lasketaan hyvityskorkoa. Erehdyksessä liikaa suoritettua veroa ei kuitenkaan käytetä saatavan suoritukseksi eikä palautusta käytetä vanhentuneen velan suoritukseksi. Palautuksen saajan konkurssi tai palautuksen ulosmittaus eivät estä palautuksen käyttämistä. Veronkantolaki ei sisällä säännöksiä Verohallinnon sisäisestä kuittauksesta, vaan kyse on palautuksen käyttämisestä verolajista riippumatta verojen ja muiden Verohallinnon saatavien suoritukseksi.

Tullilaki ja veronkantolaki sisältävät toisiaan vastaavat säännökset palautuksen käyttämisestä muun viranomaisen saatavan suoritukseksi.

Silloin kun Tulli on kantanut arvonlisäveron, se voi arvonlisäverolain mukaan erityisestä syystä hakemuksesta alentaa suoritettua tai suoritettavaa arvonlisäveroa ja sen viivästysseuraamuksia tai muita seuraamuksia tai poistaa ne kokonaan. Verohallinto voi veronkantolain mukaan hakemuksesta myöntää vapautuksen sen kantamasta verosta, viivästysseuraamuksista ja muista seuraamuksista. Vapautus voi olla osittainen tai täydellinen. Vapautus voidaan myöntää, jos verovelvollisen tai verosta vastuussa olevan veronmaksukyky on sairauden, työttömyyden, elatusvelvollisuuden tai muun vastaavan syyn vuoksi olennaisesti alentunut tai jos siihen on verovelvollisen velkajärjestelyn vuoksi erityisiä syitä taikka jos veron periminen on muusta erityisestä syystä ilmeisesti kohtuutonta. Valtiovarainministeriö voi ottaa Verohallinnossa tai Tullissa käsiteltävän periaatteellisesti tärkeän verosta vapauttamista koskevan asian ratkaistavakseen.

Tullin ja siten myös maahantuonnin arvonlisäveron perimiseen ulosottotoimin ja perimisen turvaamiseen sovelletaan pääsääntöisesti verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annettua lakia (706/2007), jäljempänä *veroulosottolaki*, perustevalitusta koskevia säännöksiä lukuun ottamatta, sekä verojen ja maksujen perimisen turvaamisesta annettua lakia (395/1973), jollei tullilaissa tai unionin lainsäädännössä toisin säädetä. Sama koskee tullin- ja veronkorotuksen sekä virhemaksun perintää. Vastaavasti Verohallinnon kantamien verojen perimiseen ulosottotoimin ja perimisen turvaamiseen sovelletaan veroulosottolakia, ellei veronkantolaissa toisin säädetä. Tullilain ja veronkantolain perintää koskevat säännökset vastaavat enimmäkseen toisiaan. Tullilaissa luetellaan, mihin toimiin Tulli voi ryhtyä verojen perimiseksi. Se voi esimerkiksi käyttää hallussaan olevaa vakuutta tai myöntää maksunlykkäyksen, joita ei mainita veronkantolaissa. Täytäntöönpanon lykkäämistä muutoksenhaun kohteena olevaan päätökseen haetaan kirjallisesti Tullilta. Myös veronkantolaissa luetellaan, mihin toimiin Verohallinto voi ryhtyä verojen perimiseksi. Tieto verovelasta voidaan merkitä verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain 20 a §:ssä tarkoitettuun verovelkarekisteriin tai mainitun lain 21 §:ssä tarkoitetulla tavalla julkaista vasta sen jälkeen, kun verovelvolliselle on lähetetty sellainen maksukehotus, jossa ilmaistaan veron ulosottoa ja julkaisemista koskeva uhka ja määräaika, jonka kuluessa vero voidaan suorittaa näiden toimenpiteiden välttämiseksi.

2.1.7 Kansainvälisen liikenteen alusten muonituksen valvonta

Arvonlisäverolain mukaisten verottomuuksien valvonta

Kansainvälisessä liikenteessä olevien vesi- ja ilma-alusten varustamisen valvontatehtävät jakautuvat Verohallinnolle ja Tullille.

Arvonlisäverolaki sisältää kansainvälisen liikenteen vesi- ja ilma-aluksiin toimitettavien tavaroiden myyntejä sekä tällaisilla aluksilla tapahtuvia tavaramyyntejä koskevia verottomuussäännöksiä. Säännökset koskevat sekä pelkästään jäsenvaltioiden välillä että EU:n ulkopuolelle tapahtuvaa liikennettä. Matkatavaroissa mukaan otettavien tavaroiden myynti jäsenvaltioiden välisessä liikenteessä on kuitenkin verollista. Arvonlisäverolaissa on lisäksi säännökset verottomuuksista, jotka koskevat tullikoodeksin mukaisessa varastointimenettelyssä olevia tavaroita, joita ei ole vielä arvonlisäverotuksellisesti maahantuotu. Tavaroiden siirto tällaisesta menettelystä on periaatteessa verollista, mutta ei silloin, kun siirrossa on kyse maahantuonnista tai jos tavarat viedään suoraan EU:n ulkopuolelle. Kaikkien näiden verollisten ja verottomien myyntien ja siirtojen valvonta kuuluu Verohallinnolle.

Kolmansista maista suoraan tuotavien tai suspensiomenettelyssä olevien, kansainvälisessä liikenteessä oleville aluksille tulevien tavaroiden maahantuonnin verottomuudesta säädetään arvonlisäverolain 94 §:n 1 momentin 9 ja 21 kohdassa. Jälkimmäisessä kohdan mukaan verottomia ovat muun muassa tullilain 46 §:n 1 momentin 1—3 kohdassa ja 2 momentissa tarkoitetut tullittomat tavarat ja 46 §:n 3 momentin momentissa tarkoitetut tavarat. Tullilain 46 §:n 1 momentin 1 kohdan mukaan tullittomia ovat ammattimaisessa kansainvälisessä liikenteessä olevan vesi- tai ilma-aluksen tavanomaiseen muonitukseen tarkoitetut tavarat sekä poltto- ja voiteluaineet, jotka alus tuo mukanaan Suomen tullialueelle tai jotka siihen toimitetaan Suomen tullialueelta sen omaa käyttöä varten. Tullittomuus koskee myös aluksessa Suomen tullialueella kulutettavia tavaroita. Tullilain 47 §:n mukaan Tulli antaa tarkemmat määräykset menettelystä, jota noudatetaan toimitettaessa edellä mainittuja tullittomia tavaroita kulkuneuvoon, sekä alkoholi- ja tupakkatuotteiden valvontaan liittyvistä tilitysvelvoitteista. Tulli voi rajoittaa kulkuneuvoon toimitettavien tullittomien tavaroiden määriä sen mukaan kuin on tarpeellista matkustajamäärän, kulkuneuvon koon, liikennöimisalueen ja muiden olosuhteiden mukaan. Rajoitusoikeus koskee vain maahantuotavia tavaroita. Rajoitukset rajaavat myös maahantuonnin arvonlisäverottomuutta. Valmisteverotuslain (182/2010) alkoholia ja tupakkatuotteita koskevan vastaavanlaisen säännöksen mukainen rajoitusoikeus ja valtuutus antaa tarkempia menettelymääräyksiä koskevat myös unionitavaroita eli vapaassa liikkeessä olevia tavaroita. Määrien rajoituksia on annettu lähinnä alkoholille ja tupakalle. Tullihallinto valvoo maahantuonnin tullittomuuksien ja verottomuuksien edellytysten toteutumista.

Tullikoodeksin mukaan kansainvälisessä liikenteessä oleviin aluksiin tapahtuviin vapaassa liikkeessä olevien muonitustavaroiden toimituksiin sovelletaan vienti-ilmoitusta koskevia muodollisuuksia riippumatta aluksen määräpaikasta, jos nämä toimitukset ovat arvonlisä- ja valmisteverottomia. Vientimuodollisuuksia sovelletaan siis myös jäsenvaltioiden välisessä liikenteessä. Jälleenvietävien muiden kuin unionitavaroiden osalta on tullikoodeksin mukaan annettava jällenvienti-ilmoitus lukuun ottamatta muun muassa vapaavarastosta tai väliaikaisesta varastosta suoraan jälleenvietäviä tavaroita. Säännöstä on tulkittu niin, että se koskee myös tavaroiden toimituksia jäsenvaltioiden välisessä liikenteessä oleviin vesi- ja ilma-aluksiin silloin, kun tavaroiden tuonti on arvonlisä- ja valmisteverotonta. Tällöin tavaroita ei siis tarvitse ensin luovuttaa vapaaseen liikkeeseen ja sitten asettaa vientimenettelyyn. Tullin käytännön mukaan tällöin arvonlisäverotuksessakaan ei katsota tapahtuvan maahantuontia. Tulli vastaa näihin alustoimituksiin liittyvän menettelyn eli alustoimitusmenettelyn ohjeistamisesta ja soveltamisesta sekä alustoimituslupien myöntämisestä. Tullin hyväksyvä vastaus

vienti- tai jälleenvienti-ilmoitukseen eli alustoimitusilmoitukseen on tavaroiden lastauslupa alukseen. Koska verottomuus on alustoimitusmenettelyn edellytys, tämä Tullin valvonta on tullimuodollisuuksien noudattamisen lisäksi välillisesti myös maahantuonnin tullittomuuden ja arvonlisäverottomuuden edellytysten valvontaa, vaikkei maahantuonnin tullittomuus- ja arvonlisäverottomuuspäätöksiä tehdäkään. Valvonta koskee käytännössä ennen kaikkea sitä, että aluksiin toimitetut tavarat vastaavat määriltään ja laadultaan ilmoituksia. Silloin kun kyse on valmisteverollisten tai tullin alaisten tavaroiden toimittamisesta EU:n sisäisen liikenteen aluksiin matkustajille myytäviksi ja mukaan otettaviksi tai kun tavarat asetetaan tietyn käyttötarkoituksen menettelyyn, tavarat katsotaan maahantuoduiksi ja tullauspäätökset tehdään.

Muonitusverolaki

Suomen EU:hun liittymisen yhteydessä saaman poikkeuksen johdosta Ahvenanmaa on kolmannen maan asemassa ja siksi Ahvenanmaan kautta toiseen jäsenvaltioon kulkevilla vesialuksilla tapahtuva tavaroiden myynti matkustajille on poikkeuslaissa voitu säätää tietyin rajoituksin arvonlisäverottomaksi.

Vuonna 1969 solmitun Pohjoismaisen muonitussopimuksen (395/1969 ja 396/1969) tarkoituksena on ollut yksinkertaistaa tullivalvontaa pohjoismaisessa matkustaja-alusliikenteessä muun muassa rajoittamalla verottamattomien tavaroiden otto alukselle vain tupakkaan, alkoholiin ja muihin verotonta tuontia koskevien määrällisten rajoitusten kattamiin tuotteisiin ja niidenkin osalta vain määriin, jotka matkustaja saa tuoda verotta maahan. Muut tavarat tulisi sopimuksen mukaan ottaa alukselle verotettuina. Sopimus on Suomessa saatettu voimaan muonitusverolailla (397/1969). Muonitusverolakia koskevan hallituksen esityksen perusteluissa mainitaan sopimuksen tavoitteena olevan myös kilpailun vääristymien ehkäiseminen ja verotulojen turvaaminen.

Muonitusverolaki koskee nykyisin käytännössä Ahvenanmaan maakunnan kautta Suomen ja Ruotsin välillä liikennöiville vesialuksille otettavia tavaroita. Lain mukaan niin sanotusta muusta tavarasta, eli muusta kuin matkustajan tarvetta vastaavasta määrästä alkoholia, tupakkaa, makeisia ja kosmetiikkaa, joka luovutetaan mainitulla välillä liikennöivään matkustaja-alukseen matkustajille myytäväksi, on tavaran tulliselvityksen yhteydessä suoritettava muun muassa arvonlisävero. Veroa on kuitenkin suoritettava vain, jos tavaran yksikköhinta alukselle toimitettaessa ylittää 65 euroa. Vero ei ole arvonlisäverotuksessa vähennyskelpoinen. Verottomat tavaramäärät vahvistaa Tulli aluksen koon, liikennöimisalueen ja muiden olosuhteiden mukaan.

Verovelvollinen on se, joka ottaa tavarat alukseen. Verovelvollisen on annettava tavaroita aluksen luovutettaessa Tullille ilmoitus, josta ilmenee tavaroiden laatu, määrä ja muut Tullin määräämät verotusta varten tarvittavat tiedot ja asiakirjat. Lain 7 §:n mukaan lain nojalla suoritettavat verot ja maksut kantaa Tulli. Verojen ja maksujen suorittamisesta ja muutoksenhausta ja muutoinkin on soveltuvin osin voimassa, mitä tullista säädetään tai määrätään. Ilmoitukset on Tullin ohjeen mukaan tullut antaa vain silloin, kun kyse on verollisista toimituksista. Yli 65 euron arvoisten tavaroiden osalta ilmoituksena on toiminut aluksittain kirjanpidosta otettu kuukausittainen aluskohtainen ostoraportti, joka on annettu Helsingin Tullille, ja niitä koskeva kuukausittainen yhteenvetoilmoitus ja veroilmoitus, joka on annettu Ahvenanmaan Tullille. Valmisteverottomiin alkoholi- ja tupakkatoimituksiin liittyy lisäksi tullilain 47 §:n ja valmisteverotuslain 98 §:n mukainen tilitysvelvollisuus. Tulli huolehtii muustakin muonitusverolakiin liittyvästä valvonnasta, kuten pistokoeluonteisista ja riskianalyysiin perustuvista tavaroiden tarkastuksista ja yritystarkastuksista.

2.1.8 Tullin ja Verohallinnon välinen tietojen vaihto ja muu yhteistyö

Tulli ja Verohallinto ovat lisääntyvässä määrin harjoittaneet yhteistyötä harmaan talouden torjunnassa esimerkiksi riskienhallinnassa, riskien analysoinnissa ja tarkastuskohteiden valinnassa. Yhteistyö on aktivoitunut erityisesti EU:n sisäkauppaan liittyvien arvonlisäveropetosten selvittämisessä ja tutkinnassa. Tämä on tapahtunut muun muassa yhteisoperaatioin, joissa Verohallinto on suorittanut hallinnollisia verotarkastuksia Tullin ollessa esitutkintaviranomainen. Tulli on välittänyt Verohallintoon säännöllisesti ulkomaankaupan tilastotietoja ja tietoja arvonlisäverolain 94 b ja 100 §:n tarkoittamista tilanteista sekä Verohallinnon pyynnöstä tapauskohtaisia tietoja verovalvontaa varten. Verohallinto on puolestaan toimittanut Tullille Tullin suorittamaa EU-sisäkaupan tilastointia varten kausiveroilmoitus- ja sisäkaupan yhteenvetoilmoitustietoja sekä tulli- ja verovalvontaa varten pyynnöstä tapauskohtaisia tietoja.

Turelain 13 §:n mukaan Tullilla on sen lisäksi, mitä muualla laissa säädetään, salassapitosäännösten estämättä oikeus laissa luetelluissa tapauksissa saada ja muutoin käsitellä tehtäviensä suorittamista tai henkilörekisteriensä ylläpitämistä varten ja myös teknisen käyttöyhteyden avulla tai tietojoukkona tarpeellisia tietoja rekistereistä siten kuin asianomaisen rekisterinpitäjän kanssa sovitaan. Tullilla on muun muassa oikeus saada Verohallinnon tietojärjestelmistä tarvittavat tiedot verovelvollista koskevine tunnistetietoineen verotusta, verovalvontaa, perintää ja tullirikostorjuntaa varten sekä lupaharkintaa varten tarvittavat tiedot luvanhakijan veronmaksuvelvollisuuden täyttämisestä ja luvanhakijan verojen maksuun liittyvästä maksujärjestelystä sekä silloin, kun se on luvan myöntämisen edellytyksenä, tullilainsäädännön tai verolainsäädännön rikkomista koskevat tiedot. Tullilla on oikeus saada tiedot maksutta, jollei laissa toisin säädetä. Tullin on pyynnöstä annettava asianomaiselle rekisterinpitäjälle tietoja saamiensa henkilötietojen käsittelystä. Jos henkilötietoja on luovutettu pyytämättä, Tullin on tarkistettava viipymättä, tarvitaanko niitä siihen tarkoitukseen, jota varten ne on luovutettu.

Verovalvonnalla turelaissa tarkoitetaan Tullin tehtäväksi erikseen säädetyn, tiettyä verolajia koskevan valvontatehtävän suorittamista.

Turelain 17 §:n 1 momentin 1 kohdan mukaan Tulli saa luovuttaa henkilörekistereistään salassapitosäännösten estämättä myös teknisen käyttöyhteyden avulla tai tietojoukkona tietoja, jotka ovat tarpeen Verohallinnolle verotuksen toimittamista, verojen ja maksujen perimistä, verotusta koskevaa muutoksenhakua ja ulosottoa tai valtion edun- ja oikeudenvalvontaa varten. Luovutettavien tietojen laatu on varmennettava, ja niihin on mahdollisuuksien mukaan lisättävä tietoja, joiden avulla vastaanottaja voi arvioida tietojen oikeellisuutta, täydellisyyttä, ajantasaisuutta ja luotettavuutta. Jos ilmenee, että on luovutettu virheellisiä tietoja tai että tietoja on luovutettu lainvastaisesti, asiasta on ilmoitettava viipymättä vastaanottajalle.

Omaverotusmenettelylain 29 §:ssä säädetään sivullisen yleisestä tiedonantovelvollisuudesta. Perustelujen mukaan säännös koskee sekä sivullisen että viranomaisen yleistä tiedonantovelvollisuutta. Tiedonantovelvollisuuteen sovelletaan säännöksen mukaan, mitä verotusmenettelylain 15, 15 a—15 d, 16, 17, 17 a ja 18 §:ssä säädetään. Pykälään tai siinä viitattuihin verotusmenettelylain säännöksiin ei sisälly erityisiä säännöksiä Tullilta saatavista tiedoista. Pykälän 3 momentin mukaan Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä annettavista tiedoista, tietojen antamisen ajankohdasta ja tavasta tai rajoittaa tiedonantovelvollisuutta tilanteissa, joiden merkitys on taloudellisesti tai verovalvonnallisesti vähäinen. Omaverotusmenettelylain 30 §:ssä säädetään sivullisen erityisestä tiedonantovelvollisuudesta. Tiedonantovelvollisuuteen sovelletaan 1 momentin mukaan, mitä verotusmenettelylain 19 ja 20 §:ssä säädetään. Viimeksi mainitun pykälän mukaan valtion ja kunnan viranomaisen sekä muun julkisyhteisön on Verohallinnon pyynnöstä annettava tai esitettävä tarkastettaviksi sellaiset tiedot, jotka saattavat olla tarpeen verotusta tai muutoksenhakua varten ja jotka selviävät viranomaisen tai muun jul-

kisyhteisön hallussa olevista asiakirjoista tai muutoin ovat tämän tiedossa, jos tiedot eivät koske sellaista asiaa, josta lain mukaan ei saa todistaa. Verotukseen vaikuttavia taloudellista asemaa koskevia tietoja ei kuitenkaan saa kieltäytyä antamasta.

Omaverotusmenettelylain 31 §:n mukaan sivullisen tiedonantovelvollisuuteen sovelletaan lisäksi, mitä verotusmenettelystä annetun lain 21, 22, 22 a, 23 ja 25 §:ssä säädetään. Siten tiedonantovelvollisen on yksilöitävä tiedon kohteena oleva nimen lisäksi henkilötunnuksella tai yritys- ja yhteisötunnuksella. Tiedot on annettava salassapitosäännösten ja muiden tietojen saantia koskevien rajoitusten estämättä. Verohallinto voi määrätä, että tiedot on annettava sähköistä tiedonsiirtomenetelmää käyttäen. Tiedot voidaan antaa sähköistä tiedonsiirtomenetelmää käyttäen, kun tietojen suojaaminen henkilötietolain 32 §:n 1 momentissa tarkoitetulla tavalla on selvitetty. Verohallinnolla on oikeus saada tiedot maksutta. Jos valtion tai kunnan viranomainen luovuttaa laajoja ja massaluonteisia tietoja Verohallinnolle, Verohallinto maksaa asianomaiselle viranomaiselle tietojen luovuttamisesta mainitulle viranomaiselle keskimäärin aiheutuvat kustannukset lukuun ottamatta yleishallinto- ja pääomakustannuksia sekä koneiden ja laitteiden vuokraus- ja toimitilakustannuksia.

2.1.9 Maahantuonnin arvonlisäverotukseen liittyvät rikokset ja rikosilmoituksen tekeminen

Rikoslain 29 luvussa säädetään rikoksista julkista taloutta vastaan. Luvun 1 §:n mukaan veropetoksesta tuomitaan se, joka

1) antamalla viranomaiselle verotusta varten väärän tiedon veron määräämiseen vaikuttavasta seikasta,

2) salaamalla verotusta varten annetussa ilmoituksessa veron määräämiseen vaikuttavan seikan,

3) veron välttämistarkoituksessa laiminlyömällä verotusta varten säädetyn velvollisuuden, jolla on merkitystä veron määräämiselle, tai

4) muuten petollisesti,

aiheuttaa tai yrittää aiheuttaa veron määräämättä jättämisen tai sen määräämisen liian alhaiseksi taikka veron aiheettoman palauttamisen. Rikoksesta on myös törkeä ja lievä tekomuoto.

Luvun 4 §:n mukaan verorikkomuksesta tuomitaan, jollei teko ole rangaistava veropetoksena, muun muassa se, joka hankkiakseen itselleen tai toiselle taloudellista hyötyä jättää muun syyn kuin maksukyvyttömyyden tai tuomioistuimen määräämän maksukiellon takia määräajassa suorittamatta tilitettävän arvonlisäveron. Verorikkomuksena ei kuitenkaan pidetä vähäistä laiminlyöntiä, joka on viivyttelemättä korjattu.

Rikoslain 46 luvussa säädetään maahantuontiin ja maastavientiin liittyvistä rikoksista. Luvun 6 §:ssä säädetään laittomasta tuontitavaraan ryhtymisestä. Säännöksen mukaan joka kätkee, hankkii, ottaa huostaansa tai välittää sellaista omaisuutta, johon nähden sitä maahan tuotaessa on tehty 1—5 §:ssä tai 29 luvun 1—3 §:ssä tarkoitettu rikos, taikka muulla tavoin ryhtyy sellaiseen omaisuuteen, vaikka hän tietää, että omaisuus on tällä tavalla maahan tuotu, on tuomittava laittomasta tuontitavaraan ryhtymisestä sakkoon tai vankeuteen enintään yhdeksi vuodeksi kuudeksi kuukaudeksi.

Luvun 7 §:n mukaisesta tulliselvitysrikoksesta tuomitaan muun muassa se, joka jättää täyttämättä tullilainsäädännössä säädetyn ilmoitus- tai tiedonantovelvollisuuden taikka sellaista vel-

vollisuutta täyttäessään antaa väärän tai puutteellisen tiedon siten, että teko on omiaan aiheuttamaan veron määräämättä jättämisen, sen määräämisen liian alhaisena tai veron aiheettoman palauttamisen taikka tullivelkaa koskevan vakuuden määräämisen liian pieneksi, jollei teko ole rangaistava 29 luvun 1—3 §:ssä tarkoitettuna veropetosrikoksena, 46 luvun 1—5 §:ssä tarkoitettuna säännöstely- tai salakuljetusrikoksena taikka Euroopan yhteisön rajan yli kuljetettavan käteisrahan valvonnasta annetun lain (653/2007) 9 §:n mukaisena käteisrahan ilmoittamisrikkomuksena. Tulliselvitysrikoksesta on myös törkeä ja lievä tekomuoto.

Tulliselvitysrikoksia koskevan hallituksen esityksen (HE 197/2008 vp) perusteluissa todetaan tulliselvitysrikossääntelyn perusteluna seuraavaa: ”Oikeuskäytännössä on ilmennyt, että nykyisillä säännöksillä ei kyetä riittävästi puuttumaan kaikkiin sellaisiin tilanteisiin, joissa tavaroiden maahantuonnin tai maastaviennin yhteydessä rikotaan tiedonanto- tai ilmoitusvelvollisuus. Esimerkiksi veropetossäännökset voivat tulla sovellettaviksi vain, jos voidaan osoittaa veron välttämistarkoitus. Arvonlisäveron osalta tällaista välttämistarkoitusta ei välttämättä onnistuta näyttämään vielä maahantuonnin yhteydessä. --- Tunnusmerkistöön lisättäväksi ehdotettava edellytys, että teon on oltava omiaan aiheuttamaan veron määräämättä jättämisen, sen määräämisen liian alhaisena tai sen aiheettoman palauttamisen taikka tavaran kiellon tai ehdon vastaisen maahantuonnin tai maastaviennin, merkitsisi sitä, etteivät tulliselvitysrikokset edellyttäisi näyttöä suojattavan oikeushyvän – esimerkiksi veron määräämisen oikean suuruisena – vaarantumisesta tosiasiallisesti.--- Rangaistusvastuu ei olisi veropetoksesta poiketen sidottu verotuksen toimittamiseen. Rangaistavaa olisi sellainen tiedonantovelvollisuuden rikkominen, joka tyypillisesti on omiaan aiheuttamaan vaaraa esimerkiksi veron määräämättä jättämisestä. Teon aiheuttamaa abstraktia vaaraa olisi tarkasteltava ajallisesti laajasta näkökulmasta.”

Tullilain 99 §:ssä säädetään lisäksi tullirikkomuksesta.

Verohallinto ilmoittaa havaitsemansa verorikosta tai muuta verotukseen liittyvää rikosta koskevan asian poliisille esitutkintaa varten. Omaverotusmenettelylain mukaan jos veropetos tai verorikkomus on veron määrä ja muut olosuhteet huomioon ottaen vähäinen, Verohallinto voi, ottaen huomioon myös mahdollisesti määrätyn veronkorotuksen, jättää tekemättä asiassa rikosilmoituksen.

Tullirikostorjuntalakia sovelletaan, sen lisäksi mitä tullilaissa säädetään, Tullin tehtävinä oleviin toimiin tullirikosten estämiseksi, paljastamiseksi, selvittämiseksi ja tullirikoksista epäiltyjen syytteeseen saattamiseksi. Tullirikoksella tarkoitetaan kyseisen lain mukaan muun muassa rikosta, jolla rikotaan sellaista tullilain tai muun lain säännöstä, jonka noudattamisen valvonta tai täytäntöönpano on Tullin tehtävänä ja rikosta, johon sisältyy omaisuuden maahantuontia, maastavientiä tai Suomen kautta kuljettamista. Koska tullihallintolain 1 §:n ja arvonlisäverolain mukaan maahantuonnin arvonlisäveron kantaminen kuuluu Tullille, kattaa tullirikoksen käsite nykyisin myös tuonnista kannettavaa arvonlisäveroa koskevat rikokset. Tullirikosasian esitutkinnan toimittaa Tulli. Esitutkinnan voi toimittaa myös poliisi siinä tapauksessa, että se on saanut tullirikoksen tietoonsa eivätkä mainitut viranomaiset toisin sovi. Rajavartiolaitoksen oikeudesta toimittaa tullirikosasian esitutkinta säädetään rajavartiolaissa (578/2005). Tullin on ilmoitettava poliisille tietoonsa tulleesta epäillystä vakavasta rikoksesta ja käynnistämästään toimenpiteestä sellaisen rikoksen selvittämiseksi. Ilmoitusvelvollisuuden piiriin kuuluvista rikoksista ja ilmoituksen käytännön toteutuksesta sovitaan Tullin ja poliisin välisessä yhteistoiminnassa.

2.2 Lykätyn menettelyn soveltaminen muissa EU-jäsenvaltioissa

Lykätyllä menettelyllä tarkoitetaan perusmuodossaan sitä, ettei maahantuoduista tavaroista suoritettavaa arvonlisäveroa kanneta Tullin toimesta, vaan tuoja määrittää veron itse sekä il-

moittaa ja maksaa sen normaalissa kotimaan kausiveroilmoitusmenettelyssä, jolloin tuonnista suoritettavan veron ja sen vähennyksen ajankohdat yhdentyvät. Lykätyn menettelyn piiriin lasketaan myös tilanne, jossa Tulli määrittää maahantuotujen tavaroiden arvonlisäveron perusteen tai arvonlisäveron määrän, mutta tuoja ilmoittaa arvonlisäveron kausiveroilmoituksella.

Käytettävissä olevien tietojen mukaan lykättyä menettelyä sovelletaan erilaisissa variaatioissa tällä hetkellä 21 jäsenvaltiossa. Nämä jäsenvaltiot voidaan jakaa kahteen ryhmään lykätyn menettelyn soveltamisalan perusteella: rajoitettua menettelyä soveltaa kuusi jäsenvaltiota ja laajaa 11 jäsenvaltiota. Neljän jäsenvaltion osalta menettelyn käytön kriteerit eivät ole tiedossa. Rajoitetun menettelyn ryhmästä kolmessa jäsenvaltiossa menettelyn käyttöön oikeutettujen piiri on rajoitettu Tullin yksinkertaistettuihin menettelyihin, pidennettyyn maksuaikaan tai AEO-asemaan luvan saaneisiin, ja kolmessa menettelyä on mahdollista soveltaa vain hyvin rajoitettuihin tuotteisiin, tietyillä teollisuudenaloilla tai jos vuosittaiset tuonnit ylittävät tietyn arvon. Laajemman menettelyn ryhmässä joissakin jäsenvaltioissa ei ole arvonlisäverovelvolliseksi rekisteröitymisen lisäksi muita edellytyksiä, ja muiden tämän ryhmän jäsenvaltioiden edellytykset liittyvät lähinnä ilmoitus- ja maksuvelvollisuuden noudattamiseen ja rekisteröinnin kestoon. Lykätty menettely ei ole käytössä Kyproksella, Irlannissa, Italiassa, Saksassa, UK:ssa eikä ilmeisesti Sloveniassa. Viimeksi mainituissa jäsenvaltioissa, niin kuin useimmissa muissakin jäsenvaltioissa, tullien ja arvonlisäveron maksuaikaa on tiettyjen asiakkaiden osalta pidennetty, ja esimerkiksi Saksassa vähennys kohdennetaan jo tuontikuukaudelle.

Menettelyn käyttö edellyttää tietyin kriteerein myönnettävää lupaa 15 jäsenvaltiossa. Ruotsissa, Tsekissä, Tanskassa, Luxemburgissa, Itävallassa ja ilmeisesti Romaniassa lupaa ei edellytetä, näistä neljässä lykätyn menettelyn käyttö on ilmeisesti pakollista. Alankomaissa pääsääntönä on lupamenettely, mutta tiettyjen raaka-aineiden ja kuljetusvälineiden muonitustavaroiden tuojat eivät tarvitse lupaa. Latviassa käyttöomaisuushyödykkeiden osalta lupaa ei tarvita. Puolassa tuonnin yhteydessä tarkistetaan, ettei tuojalla ole verovelkoja.

Irlannissa, Iso-Britanniassa, Italiassa, Kreikassa, Latviassa, Liettuassa, Luxemburgissa, Portugalissa, Tanskassa, Unkarissa ja Virossa tulli- ja veroviranomainen on yhdistetty yhdeksi viranomaiseksi.

2.3 Nykytilan arviointi

Tavaroiden maahantuontiin EU:n tullialueelle sovelletaan EU:n tullilainsäädännön mukaisia rajamuodollisuuksia. Tavaroiden maahantuonnin arvonlisäverotus on substanssin osalta arvonlisäverodirektiivissä ja arvonlisäverolaissa suurelta osin sidottu tulliverotusta ja tullimenettelyjä koskevaan EU:n tullilainsäädäntöön. Verovelvollisuus, veron ilmoittamis- ja maksuvelvollisuus ja muukin verotusmenettely on pitkälti jäsenvaltioiden päätettävissä. Koska Suomessa Tulli on kantanut maahantuonnista suoritettavan arvonlisäveron, tuonnin arvonlisäverotuksessa on sovellettu samaa verotusmenettelyä kuin tullin kannossa.

Nykyinen maahantuonnin verotusprosessi ja verovalvonta kytkeytyvät siten olennaisesti tullin kantoon ja valvontaan sekä yksittäisiä tuontieriä koskevien tullimuodollisuuksien soveltamiseen. Tullin valvonta on sekä etukäteistä, reaaliaikaista että jälkikäteistä. Verohallinnon vastuulla oleva muiden liiketoimien arvonlisäverotus ja valvonta kohdistuu pääosin verokausittaisen liikevaihdon, rahavirtojen ja kirjanpidon valvontaan eikä yksittäisten tavaraerien liikkeisiin, ja valvonta on pääasiassa jälkikäteistä.

Verotusmenettelyn merkittävin eroavaisuus Tullin tehtävänä olevan tavaroiden maahantuonnin arvonlisäverotuksen ja Verohallinnon muiden liiketoimien arvonlisäverotuksen välillä on se, että Verohallinnon arvonlisäverotus on oma-aloitteista verotusta, joka on yksinkertaista ja

kustannustehokasta. Kaikkia oma-aloitteisia veroja koskevat pääsääntöisesti yhtenäiset menettelysäännökset ja edestakaista maksuliikennettä vältetään käyttämällä palautettavia veroja Verohallinnon saatavien suoritukseksi normaalissa kantomenettelyssä, joka on verotusmenettelyn ja veronkannon uudistamista koskevan hallituksen esityksen perustelujen (HE 29/2016 vp) mukaan tarkoitus laajentaa koskemaan kaikkia verolajeja; laajennus on osittain jo toteutettu. Oma-aloitteiset verot maksetaan oma-aloitteisesti yleensä kuukausittain annettavan veroilmoituksen perusteella verovelvollisen pysyvällä viitenumerolla, mikä vähentää merkittävästi virhetilanteita. Ilmoitus- ja maksuvalvonta on automaattista. Sekä Verohallinnon että verovelvollisen saatavilla on automaattisesti kunkin verovelvollisen oma-aloitteisten verojen tilanteesta reaaliaikainen kokonaiskuva, mikä helpottaa asiakaspalvelua ja tehostaa verovalvontaa. Tarkoitus on, että jatkossa kokonaiskuva kattaisi kaikki verolajit. Tulli taas kantaa maahantuonnin arvonlisäveron tullauspäätöksellä tullin ja muiden tuonnista kannettavien maksujen yhteydessä joko tuontieräkohtaisesti tai noin 70 jaksotullausasiakkaan osalta viikoittain tai kuukausittain. Vaikka Tulli tekeekin maahantuonnin arvonlisäverotuksessa aina tullauspäätökseen sisältyvän verotuspäätöksen, ei siitä kuitenkaan aiheudu juurikaan lisäkustannuksia, koska arvonlisävero määräytyy pääsääntöisesti samojen säännösten perusteella kuin tulli, ja ne kannetaan samassa yhteydessä ja samoja säännöksiä soveltaen pitkälti automaattisella prosessilla.

Tulli myöntää osalle asiakkaistaan tietyin edellytyksin hakemuksesta erilaisia lupia ja luottoasiakasstatuksen, joiden perusteella tällaisiin asiakkaisiin sovelletaan muun muassa erilaista maksu- ja ilmoitusmenettelyä. Näihin lupiin ja luottoasiakasstatukseen liittyen Tullille annetaan vakuuksia tulli- ja verosaatavien turvaamiseksi. Tulli ei rekisteröi käteisasiakkaita. Verohallinto taas rekisteröi kaikki arvonlisäverovelvolliset, joihin sovelletaan samaa ilmoitus- ja maksumenettelyä verokauden pituutta koskevin poikkeuksin. Verohallinnossa ei ole käytännössä vaadittu vakuuksia.

Merkittävä ero on myös se, etteivät Tullin käteisasiakkaat saa tavaroita haltuunsa ennen veron maksamista. Tältäkin osin arvonlisäveroon sovelletaan samoja säännöksiä kuin tulliin, joten kustannuksia tavaroiden luovutuksen sitomisesta arvonlisäveron maksamiseen ei juurikaan aiheudu. Lisäksi vain alle prosentti yritysasiakkaiden antamista tuonti-ilmoituksista on annettu käteisasiakkaana, koska käteisasiakkaat käyttävät yleensä luottoasiakasstatuksen omaavaa välillistä edustajaa tai suoraa edustajaa takausvastuulla. Vuonna 2015 Tullin luottoasiakkaita oli 2 087 ja käteisyritysasiakkaita arviolta 19 900.

Tulli suorittaa sekä ulkorajoilla että muualla myös sellaisia tavaroihin, kuljetusvälineisiin ja henkilöihin kohdistuvia valvontatoimenpiteitä, mihin Verohallinnolla ei ole tarvetta eikä toimivaltuuksia, koska Verohallinnon toimittamalla muulla arvonlisäverotuksella ei ole liitäntää EU:n tullialueen rajan ylittämiseen tai siihen liittyvään valvontaan. Kansainvälisen kaupan tavaravirtoihin kohdistetaan monia erilaisia toimia ja siksi Tulli seuraa tavaravirtoja koko kuljetusketjun ajan kaupan ja kuljetusketjun osapuolien eri vaiheissa antamien ilmoitusten perusteella. Merkittävä ero valvontaprosesseissa on myös siltä osin, että Tulilla on toimivaltuudet suorittaa sen toimivaltaan kuuluvia tulleja ja veroja koskevien verorikosten esitutkinta.

Tavaroita liiketoimintaansa liittyen maahantuovat ovat muiden liiketoimiensa arvonlisäverotuksen ja muiden verolajien osalta Verohallinnon asiakkaita. Verohallinnolla on näin ollen lähtökohtaisesti kattavampi kokonaiskuva tällaisista arvonlisäverovelvollisista kuin Tullilla.

Arvonlisäverovelvollinen maahantuoja saa yleensä vähentää maahantuonnista suorittamansa veron. Vähennys tehdään eri asiakkuusryhmien tulli-ilmoitusten määriin suhteutettuna ja riippuen tullauksen ajoittumisesta kalenterikuukaudelle keskimäärin 27 vuorokautta myöhemmin kuin arvonlisävero on pitänyt suorittaa Tullille. Tullille maksettava maahantuonnin arvonlisävero sitoutuu kyseiseksi ajaksi Tullin tilille, eikä ole elinkeinonharjoittajien käytössä. Näin

ollen maahantuonnin arvonlisävero on arvonlisäverovelvollisille yrityksille kyseisen ajan kustannus. Yrityksille on aiheutunut kustannuksia myös luottoasiakkuuteen liittyvistä vakuuksista. Tulli on kuitenkin vuoden 2016 toukokuusta lähtien arvonlisäverotustehtävien siirtoa ennakoiden muuttanut menettelyä siten, ettei arvonlisäveron arvoa lasketa enää mukaan yleisvakuuden arvoon.

Toisista jäsenvaltioista tehtävistä tavaroiden yhteisöhankinnoista suoritettava vero ja sen vähennys kohdistetaan samalle kuukaudelle, ja koska veron suorittajana ja vähentäjänä on sama yritys, ei vähennykseen oikeuttavaan käyttöön hankittujen tavaroiden osalta tule veroa käytännössä maksettavaksi. Suomen sisällä tehtyjen hyödykeostojen osalta vähennys kohdistetaan hyödykkeiden vastaanottokuukaudelle tai yrityksen valinnan mukaan vasta laskutuskuukaudelle, ennen vastaanottoajankohtaa maksettujen ennakkomaksujen osalta kuitenkin maksukuukaudelle. Ostaja tekee siis vähennyksen myöhemmin kuin on maksanut ostohinnan myyjälle eli myyjä saa tältä osin rahoitushyötyä. Myynnistä suoritettava vero kohdistetaan kalenterikuukaudelle samojen sääntöjen mukaan kuin hankintaan sisältyvän veron vähennyskin, joten valtio saa suoritettavan veron myyjältä periaatteessa samaan aikaan kuin ostaja saa sen vähentää, eli valtio ei saa rahoitushyötyä eikä viivettä tässä mielessä ole.

Useimmissa EU:n jäsenvaltioissa sovelletaan maahantuonnin arvonlisäverotuksessa lykättyä menettelyä. Monikansalliset yritykset saattavat maahantuoda tavarat sellaisen jäsenvaltion kautta, joka soveltaa lykättyä menettelyä, ja kuljettaa sen jälkeen tavarat verottomasti Suomeen. Tämä voi vaikuttaa siihen, että kaupan investoinnit suuntautuvat lykättyä menettelyä käyttäviin maihin.

3 Esityksen tavoitteet ja keskeiset ehdotukset

3.1 Tavoitteet

Valmiste- ja autoverotustehtävät on vuoden 2017 alusta lähtien siirretty hallitusohjelman mukaisesti Tullilta Verohallinnolle. Uudistuksen tavoitteena oli hallituksen esityksen (HE 159/2016 vp) perustelujen mukaan keskittää verotus entistä selvemmin yhteen asiantuntijaorganisaatioon ja näin mahdollistaa verovelvollisille yhden luukun periaatteen toteutuminen verotuksessa. Muutos mahdollistaa verotusprosessien yhdenmukaistamisen ja Verohallinnon uuden valmisohjelmiston hyödyntämisen jatkossa myös valmiste- ja autoverotuksessa.

Tämä esitys on jatkoa edellä mainitulle uudistukselle. Esityksen tarkoituksena on hallitusohjelman mukaisesti siirtää Tullin tehtäviin kuuluva maahantuonnin arvonlisäverotus hallitusti Verohallinnon hoidettavaksi. Tavoitteena on ensinnäkin tehdä siirto siten, että maahantuonnista kannettavien arvonlisäverojen ilmoittamis- ja maksamismenettelyä yksinkertaistettaisiin ja nykyinen arvonlisäverovelvollisten tuojien velvollisuus maksaa arvonlisävero ennen sen vähentämistä poistettaisiin. Lisäksi tavoitteena on toteuttaa siirto viranomaisten valvontamahdollisuuksien kannalta mahdollisimman tehokkaalla tavalla niin, ettei verojäämien ja veropetosten määrä siirron vuoksi kasvaisi. Tämä edellyttäisi sitä, että Tullin rooli arvonlisäverotuksen oikeellisuuden valvonnassa säilyisi vahvana, ja että Tullin ja Verohallinnon välistä tietojen vaihtoa ja muuta yhteistyötä tehostetaan.

3.2 VETO-työryhmän tutkimat mallit

VETO-työryhmä käsitteli useita vaihtoehtoja tuonnin arvonlisäverotuksen menettelyn muuttamiseksi, mutta keskittyi muistiossaan vain kahden perusvaihtoehdon esittelemiseen. Työryhmä päätyi ehdottamaan mallia, jossa maahantuonnin arvonlisäverotus siirrettäisiin arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkittyjen osalta kokonaan Verohallinnolle, jolloin Verohal-

linto vahvistaisi myös arvonlisäveron perusteen ja hoitaisi verotarkastuksen. Verotus hoidettaisiin oma-aloitteisesti verotilijärjestelmässä, minkä lisäksi arvonlisäveron jaksotussäännöksiä muutettaisiin siten, että veron maksamisvelvoitteen ja sen vähennysoikeuden ajankohdat yhtenäistyisivät. Työryhmän mielestä arvonlisäveroasioiden siirtäminen Verohallinnolle on perusteltua siinäkin tapauksessa, että jaksotussäännöksiä ei muutettaisi vielä samassa yhteydessä. Tulli vastaisi edelleen tavaraliikenteen fyysisestä valvonnasta ja rikostutkinnasta. Työryhmän mielestä suurin taloudellinen ja muu hyöty saadaan, jos Tullin hoitamat verotusasiat siirretään Verohallintoon. Muistion mukaan yksinkertaistettu menettely edellyttäisi arvonlisäverotuksessa valvontatilanteen ja veronmenetysriskin uudelleenarviointia. Menettelyä tahallisesti väärinkäyttävät olisi kyettävä poistamaan järjestelmästä. Riskiä voitaisiin tarvittaessa pienentää käyttämällä samanaikaisesti tai valikoiden vakuuksia ja erityisehtoja tai rajaamalla yksinkertaistetun menettelyn piiriin oikeutettuja maahantuojia.

Työryhmän esittelemässä vaihtoehtoisessa mallissa maahantuonnista suoritettavan arvonlisäveron määrä ja sen eräpäivä vahvistettaisiin edelleen Tullissa, mutta Tulli ei kantaisi veroa, vaan siirtäisi sen Verohallinnon järjestelmään maahantuojan maksettavaksi veroksi. Tuoja saisi vähennyksen hyödykseen nykyiseen tapaan vasta maahantuonnin arvonlisäveron maksamisen jälkeen. Luottoasiakkaan tulli ja maahantuonnin arvonlisävero erääntyy nykyään maksettavaksi luovutusviikkoa seuraavan neljännen viikon perjantaina, joten kuukauden aikana on 4—5 eräpäivää. Verohallinnon järjestelmässä taas verokaudelle kohdennetut arvonlisäverot erääntyvät maksettavaksi toisen kuukauden 12 päivänä. Tähänkin malliin voitaisiin työryhmän mukaan yhdistää suoritettavan ja vähennettävän veron ajallinen yhdentäminen, mutta se edellyttäisi tuonnista suoritettavan veron eräpäivän muuttamista edellä mainittua eräpäivää vastaavaksi.

Työryhmän muistiossa ei pohdita vaihtoehtoisen mallin osalta muun muassa sitä, miten eri eräpäiväisten verojen automaattinen maksuvalvonta Verohallinnossa käytännössä onnistuisi tai miten Tullin käteisasiakkaiden ja heidän tuomien tavaroiden luovutuksen osalta meneteltäisiin. Vaihtoehtoinen malli vaikuttaa hankalalta välimuodolta, koska siinä Verohallinto joutuisi ilmeisesti mukauttamaan järjestelmänsä myös tullilainsäädännön mukaisiin menettelyihin ja Verohallinnon ja Tullin täytyisi ilmeisesti jatkuvasti pitää toisensa ajan tasalla esimerkiksi käteisasiakkaiden maksuista sekä jälkiverotus- ja muutoksenhakuprosesseissa tapahtuneista muutoksista.

3.3 Keskeiset ehdotukset

3.3.1 Maahantuonnin arvonlisäverotuksen toimivaltaa koskeva perussääntö

Esityksessä ehdotetaan arvonlisäverolain Tullin toimivaltaa koskevaa 160 §:ää muutettavaksi siten, että tavaroiden maahantuonnin arvonlisäverotus ja sen valvonta siirretään Verohallinnon tehtäväksi arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkittyjen tuojien osalta. Verohallinto vastaisi näiden tahojen tuontien osalta muun muassa ilmoittamisen ja maksamisen valvonnasta, veron palauttamisesta, verotarkastuksista, veron jälkikäteisestä määräämisestä, kirjallisesta ja muusta ohjauksesta, ennakkoratkaisujen antamisesta, veron huojentamisesta, veronkannosta ja perinnästä. Tulli vastaisi kuitenkin Verohallinnon ohella arvonlisäverotuksen oikeellisuuden valvonnasta ja säädösten vastaisen tuonnin arvonlisäverotuksesta siten kuin jäljempänä selostetaan. Lisäksi Tulli vastaisi jatkossakin rikostorjunnasta.

Ratkaiseva ajankohta toimivallan määräytymiselle olisi arvonlisäveron suorittamisvelvollisuuden syntymishetki. Veron suorittamisvelvollisuus syntyy arvonlisäverodirektiivin ja arvonlisäverolain mukaan maahantuonnin osalta samana ajankohtana kuin tullivelka tullikoodeksin mukaan syntyy. Tullivelka syntyy pääsääntöisesti silloin, kun vapaaseen liikkeeseen luovutet-

tuja tai osittain tullittomaan väliaikaiseen maahantuontimenettelyyn asetettuja tavaroita koskeva tulli-ilmoitus hyväksytään. Tulli-ilmoitus hyväksytään silloin, kun tavarat on esitetty ja vaadittavat tiedot ilmoitetun tullimenettelyn soveltamiseksi on annettu. Tämä ajankohta merkitään tullauspäätökseen, joten se olisi helposti sovellettavissa. Tullauspäätös tehdään vasta tulli-ilmoituksen hyväksymisen jälkeen. Yksinkertaistettua menettelyä soveltavien luotto-asiakkaiden osalta tullauspäätös tehdään vasta täydentävän ilmoituksen antamisen jälkeen. Jos tuojan rekisteröinti olisi maahantuontia koskevan tulli-ilmoituksen hyväksymisajankohtana vasta vireillä, Tulli kantaisi veron kyseisestä maahantuonnista.

Tullilla on tekninen käyttöyhteys yritys- ja yhteisötunnusrekisteriin ja Tullin tietojärjestelmiä muutettaisiin siten, että tuojan arvonlisäverovelvollisuusaseman tarkastus olisi automaattista.

Tulli olisi siis toimivaltainen viranomainen maahantuonnin arvonlisäverotuksessa, jos tuojaa ei olisi merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin tulli-ilmoituksen hyväksymishetkenä. Tällaisia tuojia ovat lähinnä yksityishenkilöt ja sellaiset yleishyödylliset yhteisöt, jotka eivät harjoita lainkaan arvonlisäverollista toimintaa. Lisäksi Tulli vastaisi arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkittyjen luonnollisten henkilöiden sellaisten tuontien arvonlisäverotuksesta, jotka eivät liity heidän liiketoimintaansa. Lakiin ehdotetaan siis otettavaksi luonnollisia henkilöitä koskeva erityissäännös. Tulli ohjaisi luonnollisia henkilöitä käyttämään tulli-ilmoituksissa yritys- ja yhteisötunnusta silloin, kun kyse on liiketoimintaa varten tapahtuvista tuonneista, ja muissa tilanteissa henkilötunnusta.

Oikeushenkilöiden osalta ratkaisevaa olisi pelkästään se, ovatko ne merkityt tulli-ilmoituksen hyväksymisajankohtana arvonlisäverovelvollisten rekisteriin siitä riippumatta, mihin käyttöön yksittäiset tavaraerät tuodaan. Tämä yksinkertaistaisi menettelyä sekä maahantuojan että hallinnon kannalta. Esimerkiksi kuntien ei tarvitsisi tuontihetkellä erotella eri tarkoituksiin tuotavia tavaroita. Periaatteessa säännökseen voitaisiin oikeushenkilöiden osalta ottaa rajaus pelkästään yksityiskäyttöön tulevien tavaroiden osalta, mutta Tullilla ei olisi käytännössä mahdollisuutta valvoa tällaista edellytystä, ja pelkästään yksityiskäyttöön tulevien tavaroiden tuonti oikeushenkilöiden toimesta lienee erittäin poikkeuksellista. Merkitystä ei olisi myöskään sillä, mistä syystä oikeushenkilö on merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin.

Arvonlisäverovelvollisten rekisterissä voi myös olla sellaisia ulkomaisia, Suomeen sijoittautumattomia yrityksiä, jotka eivät ole veronmaksuvelvollisia Suomessa ja jotka hakevat palautuksensa niin sanottuna ulkomaalaispalautuksena arvonlisäverolain 122 §:n mukaisesti. Tällaisia yrityksiä ovat verottomien yhteisöhankintojen suorittajat sekä sellaiset sijoituskullan, romun ja jätteen myyjät, joiden myynneistä ostaja on veronmaksuvelvollinen. Näiden yritysten tulisi siis ilmoittaa tuontinsa veroilmoituksella ja hakea sitten tuonnista suorittamansa vero 122 §:n mukaisena palautuksena takaisin, jos ne eivät harjoita sellaista toimintaa Suomessa, josta ne ovat itse veronmaksuvelvollisia. Tilanne lienee kuitenkin käytännössä harvinainen.

Tullihallintolakia ei tarvitsisi arvonlisäverotustehtävien siirron takia muuttaa, koska Tullin toimivallan sisältö arvonlisäverotuksessa määräytyy arvonlisäverolain perusteella. Samasta syystä myöskään Veronhallintolain Verohallinnon tehtäviä koskevia säännöksiä ei tarvitsisi muuttaa.

3.3.2 Verotusmenettely, ajallinen kohdistaminen, verovelvollisuus ja veron peruste

Verohallinnon vastuulle siirrettävässä maahantuonnin arvonlisäverotuksessa sovellettaisiin yleisiä arvonlisäverolain, omaverotusmenettelylain ja veronkantolain verotusmenettelyä ja veronkantoa koskevia säännöksiä. Maahantuojat ilmoittaisivat maahantuonnista suoritettavan veron oma-aloitteisesti veroilmoituksellaan niin kuin muutkin verokaudelle kohdistettavia liike-

toimia koskevat tiedot. Verohallinnon vahvistamaan veroilmoituslomakkeeseen olisi tarkoitus lisätä uusiksi tietokentiksi maahantuonnin veron peruste sekä maahantuonnista suoritettava arvonlisävero.

Verohallinnon vastuulle kuuluvassa maahantuonnin arvonlisäverotuksessa ei enää sovellettaisi tullilainsäädännön mukaisia menettelysäännöksiä. Siten esimerkiksi Tulli luovuttaisi maahantuodut tavarat arvonlisäverovelvollisten rekisterissä oleville käteisasiakkailleen riippumatta maahantuonnin arvonlisäveron maksamisesta. Vastaavasti arvonlisäveron osuutta ei enää sisällytettäisi Tullin luottoasiakkaiden antaman yleisvakuuden arvoon. Tämä olisi perusteltua siitäkin syystä, että maahantuonnista kannettavien arvonlisäverojen maksamista ei voitaisi jatkossa seurata muista liiketoimista maksettavista arvonlisäveroista irrallaan. Vakuudet eivät soveltuisi kovin hyvin oma-aloitteisesti verokausittain ilmoitettavaan ja maksettavaan arvonlisäverotukseen. Lisäksi vakuudet lisäisivät hallinnollisia kustannuksia sekä viranomaisen että verovelvollisen näkökulmasta. Arvonlisäveron poistaminen yleisvakuudesta ei aiheuttaisi merkittävää verovajeriskiä. Koska verovelvollinen ilmoittaa samalla veroilmoituksella sekä tavaroiden maahantuonnista suoritettavan arvonlisäveron että sen vähennyksen ja koska vähennyskelvottomien tuontien osuus on vähäinen, olisi luottoriski hyvin pieni.

Maahantuonnista suoritettava vero olisi kohdennettava sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana tuontia koskeva tullauspäätös on tehty. Koska maahantuonnista suoritettavaa veroa koskeva vähennys on nykyisten säännösten nojalla kohdennettava tullauskuukaudelle, arvonlisäveron maksamisvelvoitteen ja sen vähentämisen ajankohdat yhdentyisivät, eli maahantuonnin arvonlisäverotuksessa sovellettaisiin niin sanottua lykättyä menettelyä. Jos tuodut tavarat käytetään kokonaan vähennyskelpoiseen tarkoitukseen, ei veroa jäisi tuontivaiheessa maksettavaksi. Maahantuonnista suoritettavaa veroa koskeva vähennys sisällytettäisiin muiden vähennettävien verojen kanssa samaan veroilmoituksen kohtaan.

Nykyisin välillinen edustaja on verovelvollinen päämiehen tuonnista. Koodeksin mukaan välillisen edustuksen tilanteessa tullivelallisia ovat sekä päämies että edustaja. Arvonlisäverolain 86 b §:n 2 momentin nojalla päämies on välillisen edustajan lisäksi vastuussa veron suorittamisesta.

Arvonlisäverolakia ehdotetaan muutettavaksi siten, että välillisessä edustuksessa, jossa asiamies toimii omissa nimissään päämiehen lukuun, päämies olisi nykyisestä poiketen verovelvollinen. Tämä olisi asianmukaista, koska vähennysoikeus koskee vain tavaroiden maahantuojaa. Nykyisin vähennysoikeutta koskevaa säännöstä on käytännössä sovellettu siten, että vähennysoikeus on annettu välillistä edustajaa käyttäneelle päämiehelle, jos päämiehen nimi on mainittu tulli-ilmoituksessa. Jatkossa maahantuonnista suoritettava vero ilmoitettaisiin verovelvollisen veroilmoituksella, joten olisi hankalaa, jos suoritettavan veron ilmoittaisi omalla veroilmoituksellaan asiamies, ja päämies taas omalla veroilmoituksellaan sen perusteella tehtävän vähennyksen.

Vastaava verovelvollisuutta koskeva muutos tehtäisiin Verohallinnon vastuulle kuuluvan tuonnin arvonlisäverotuksen lisäksi myös Tullin vastuulle kuuluvan tuonnin arvonlisäverotuksessa. Samansisältöisen verovelvollisuussäännöksen ottaminen sekä verovelvollisten että yksityishenkilöiden tuontien osalta olisi perusteltua, koska muutoin välillisenä edustajana toimivan asiamiehen, eikä todellisen tuojan, arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkitseminen määrittäisi toimivaltaisen viranomaisen. Ilman muutosta arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkitty asiamies ilmoittaisi tuonnista suoritettavan veron omalla veroilmoituksellaan Verohallinnolle silloinkin, kun päämiehenä olisi yksityishenkilö. Muutos olisi perusteltu siitäkin syystä, että luonnollinen henkilö olisi tulli-ilmoitusvaiheessa käytännössä itse vastuussa tuonnin kategorisoinnista yksityistuonniksi tai liiketoiminnan tuonniksi. Muutoksen johdosta

asiamiehen tulisi jatkossa myös välillisessä edustuksessa merkitä tulli-ilmoitukseen päämiehen henkilötunnus, jos kyseessä on luonnollisen henkilön yksityistuonti, ja muiden tilanteiden osalta päämiehen yritys- ja yhteisötunnus. Tullilain 53 §:n mukaan välillisenä edustajana toimivan asiamiehen on tulli-ilmoitusta tehdessään ilmoitettava Tullille tarpeelliset tiedot myös päämiehestä, jonka lukuun tulli-ilmoitus tehdään. Tulli antaa määräyksen päämiehestä ilmoitettavista tiedoista.

Tullin hoitaessa tuonnin arvonlisäverotuksen välillinen edustaja olisi kuitenkin päämiehen ohella vastuussa verosta arvonlisäverolain 86 b §:n verovastuusäännöksen johdosta. Verovastuusäännöstä muutettaisiin siten, ettei välillinen edustaja olisi vastuussa verosta silloin, kun Verohallinto hoitaa verotuksen. Tämä yksinkertaistaisi Verohallinnon toimivaltaan kuuluvan tuonnin verotusta ja olisi linjassa muun arvonlisäverotuksen kanssa, jossa yhteisvastuuta veron suorittamisesta ei normaalisti ole. Välillisen edustajan verovastuun säilyttäminen Tullin toimivaltaan jäävän tuonnin osalta olisi tarkoituksenmukaista, koska tulli ja arvonlisävero kannetaan samalla päätöksellä samaa menettelyä noudattaen.

Verohallinnon vastuulle siirrettävän maahantuonnin arvonlisäverotuksen osalta Tulli toimittaisi maahantuonnin tullauksen entiseen tapaan, mutta ei enää vahvistaisi maahantuonnista suoritettavan arvonlisäveron määrää tai arvonlisäverottomuutta. Arvonlisäverolain 88 §:n mukaan tavaran maahantuonnista suoritettavan veron peruste on pääsääntöisesti EU:n tullilainsäädännön mukaan määritetty tullausarvo. Säännöstä muutettaisiin siten, että pääsääntöinen veron peruste olisi Tullin EU:n tullilainsäädännön mukaan määrittämä tullausarvo. Verohallinto ja muutoksenhakuasteet olisivat siten sidottuja Tullin tai, jos tullauspäätöstä on muutoksenhakuasteessa muutettu, muutoksenhakuasteen määrittämään tullausarvoon. Arvonlisäverolaki sisältää tiettyjä poikkeuksia tullausarvosta, tullausarvoon on esimerkiksi lisättävä kuljetuskustannukset sekä tullit ja tuontimaksut. Näitä poikkeussäännöksiä sovellettaisiin tietysti jatkossakin.

Tullin olisi tarkoitus lähettää tiedot Tullin vahvistamista tullausarvoista, tulleista ja tullauksen yhteydessä kannettavista maksuista ja muut vertailutiedot sekä niiden muutokset Verohallinnolle. Verohallinto käyttäisi vertailutietoja verovelvollisen veroilmoitusten ja niiden korjausilmoitusten valvonnassa.

Jos tullausarvoa tai tullin ja tuontimaksujen määrää pienennetään tai suurennetaan muutoksenhaun johdosta, tuojan tulisi oma-aloitteisesti korjata liian suurena tai pienenä maksamansa ja vähentämänsä vero oikaisuilmoituksella. Lähes kaikissa tapauksissa tuoja olisi vähentänyt veron, joten korjauksen käytännön merkitys olisi vähäinen. Arvonlisäverolain 100 §:n mukaan arvonlisäveroa ei palauteta tullin palauttamista koskevalla tai vallitukseen annettavalla päätöksellä, jos tuonnista suoritettava vero on voitu vähentää. Säännös voitaisiin periaatteessa ulottaa koskemaan myös Verohallinnon vastuulle kuuluvaa tuonnin veroa. Verohallinnon hoitama verotus on oma-aloitteista verotusta, ja jatkossa tuonnista suoritettava ja vähennettävä vero ilmoitetaan samalla veroilmoituksella, eikä palautettavaa veroa yleensä synny. Verovelvollisen on helppo tarvittaessa tehdä oikaisuilmoitus. Säännös hoitaisi ainoastaan tullausarvon alentamistilanteen, mutta ei tullausarvon korotustilannetta. Vastaavaa säännöstä ei ole muiden veronalaisten liiketoimien osalta. Näistä syistä 100 §:ää muutettaisiin siten, että se koskisi jatkossa vain Tullin toimivaltaan kuuluvaa arvonlisäverotusta.

Veroilmoituksen korjausaika, veron määräämisaika ja päätöksen oikaisuaika on omaverotusmenettelylain mukaan kolme vuotta sen kalenterivuoden tai tilikauden päättymistä seuraavan kalenterivuoden alusta, johon kuuluvaa verokautta korjaus koskee. Jos tullausarvon alentamista vaaditaan muutoksenhakuprosessissa, saattaisi verovelvollinen joutua prosessin vireillä ollessa varmuuden vuoksi myös verotuksessaan tekemään oikaisuilmoituksen tai oikaisuvaatimuksen säilyttääkseen valitusoikeutensa. Myös oikeudenvalvontayksikkö voisi joutua rea-

goimaan ennalta valitusoikeutensa varmistamiseksi, jos tullausarvoa suurennetaan valitusprosessissa. Tämän ennakoivan reagointitarpeen poistamiseksi omaverotusmenettelylain 73 §:n seurannaismuutossäännöstä muutettaisiin siten, että se kattaa myös tullausarvon, tullien ja maksujen muutokset, jotka vaikuttavat arvonlisäverotukseen. Veron palauttaminen, määrääminen tai päätöksen oikaisu voitaisiin siis tehdä, vaikka niiden määräajat olisivat jo päättyneet.

3.3.3 Valvonnan turvaamiseen liittyvät ehdotukset

Lykätyn menettelyn vaikutuksista valvontaan ja petosmahdollisuuksiin

Nykyisin käteisasiakkaiden täytyy maksaa tulli sekä kansalliset verot ja maksut Tullille ennen tavaroiden haltuun saamista ja ennen arvonlisäveron oma-aloitteista vähentämistä muista Verohallinnolle suoritettavista veroista. Koska käteisyritysasiakkaat käyttävät yleensä luottoasiakasstatuksen omaavaa välillistä edustajaa tai suoraa edustajaa takausvastuulla, käteisasiakkaan menettely on koskenut vain alle prosenttia yritysasiakkaiden antamista tuontitulli-ilmoituksista. Luottoasiakkaat saavat tavarat haltuunsa ilman arvonlisäveron maksamista, mutta heidän on tullut antaa vakuus tulli- ja verovelan kattamiseksi ja heillä on riski luottoasiakasaseman menettämisestä omien laiminlyöntiensä johdosta. On kuitenkin huomattava, että käteisasiakkaat, jotka käyttävät välillistä edustajaa tai suora edustajaa takausvastuulla, saavat tavarat haltuunsa ennen veron maksamista ilman luottoasiakasstatuksen kriteerien täyttämistä ja ilman riskiä luottoasiakasstatuksen menettämisestä.

Lykätyssä menettelyssä tuoja saa tavarat haltuunsa verottomina samoin kuin yhteisöhankkija sisämarkkinakaupassa, mitä on pidetty merkittävänä houkuttimena veropetoksiin.

Yhteisöhankintojen verotusta voidaan valvoa vertailemalla yhteisöhankkijan ilmoittamia yhteisöhankintojen arvotietoja yhteisömyyjien yhteenvetoilmoituksella ostajakohtaisesti ilmoittamiin arvoihin. Käytännössä valvontaa on hankaloittanut lukujen vertailukelvottomuus. Tuonnissa tällaista vertailuaineistoa ei ole, mutta tuonnissa tavaraliikennettä valvotaan rajalla ja vertailutietoina voitaisiin käyttää tullin kantamista varten ilmoitettujen tietojen pohjalta tehdyn tullauspäätöksen tietoja. Tulli ja Verohallinto harjoittavat myös muuta valvontayhteistyötä. Näistä syistä väärinkäytösten ennaltaehkäisemisen, havaitsemisen ja torjunnan voidaan arvioida olevan maahantuonnin arvonlisäverotuksessa tehokkaampaa kuin EU-sisäkaupassa.

Sekä yhteisöhankintojen että tuontien osalta suoritettavat verot ovat lähes kokonaan vähennyskelpoisia, mikä pienentää maahantuonnista suoritettavien verojen menettämisriskiä oleellisesti.

Merkittävämpi ongelma onkin tavaroiden mahdollinen pimeä edelleen myynti Suomessa tai muussa jäsenvaltiossa. Tuoja saattaa kuitenkin jo nykyään myydä tavarat pimeästi, vaikka olisi maksanut tuontiveron Tullille ja vähentänyt sen verotuksessa, eli tilanne ei tältä osin varsinaisesti muutu, jos verovalvonta ja Verohallinnon ja Tullin välinen yhteistyö toimii. Tavaroiden verotta haltuun saaminen voi kuitenkin toimia kannustimena veropetoksiin. Pimeän edelleen myynnin eri tilanteet rinnastuvat tavaroiden yhteisökaupan petostilanteisiin, joissa tavaroiden yhteisöhankkija myy tavarat edelleen, mutta ei maksa tästä myynnistä veroa, vaan katoaa, ja ostaja mahdollisesti vähentää veron. Maahantuodut tavarat voidaan jo nykyisin saada verotta haltuun soveltamalla tullimenettelyä 42 tai 63. Nämä menettelyt koskevat tilannetta, jossa tavara kuljetetaan tuonnin jälkeen verottomaan yhteisömyyntiin liittyen toiseen jäsenvaltioon ja jossa sekä yhteisömyyjä että yhteisöhankkija ovat arvonlisäverovelvollisten rekisterissä. Tällaisia tuonteja on käytännössä vain rajallinen määrä. EU:n tilintarkastustuomioistuimen tätä menettelyä koskevan erityisraportin (No 13/2011) mukaan tämän menettelyn käyttö on

johtanut huomattaviin veronmenetyksiin sekä tuontijäsenvaltiossa että määränpääjäsenvaltiossa. Tuomioistuimen seitsemässä jäsenvaltiossa tekemän satunnaisotantatutkimuksen perusteella raportissa arvioidaan, että veronmenetykset näissä tuontijäsenvaltioissa vastasivat 29 prosenttia näiden valtioiden teoreettisista tuontiverotuloista kyseisen menettelyn alaisista tuonneista. Suomessa tähän menettelyyn liittyviä veromenetyksiä ei ole juurikaan havaittu. Lykätyn menettelyn soveltuessa maahantuojalla ei olisi enää tarvetta käyttää 42-menettelyä, koska lykätyllä menettelyllä tavaroiden verotta haltuun saaminen olisi jatkossa helpompaa näissäkin tilanteissa. Tavarat voidaan nykyään saada varaston pitäjän haltuun ilman veron maksamista esimerkiksi asettamalla tavarat varastointimenettelyyn, mutta tavarat ovat tällöin tullivalvonnassa menettelyn päättämiseen saakka.

Jotta lykätyn menettelyn käyttöönotto ei lisäisi veropetoksia, tulisi erilaisia valvontaa tehostavia keinoja käyttää hyväksi mahdollisimman laajasti. Tällaisia keinoja arvioidaan seuraavissa tullisäännösten vastaista tuontia, Tullin valvontatoimivaltaa, lykätyn menettelyn soveltamisalaa sekä Verohallinnon ja Tullin välistä tiedonvaihtoa ja yhteistyötä koskevissa kohdissa. Lisäksi voidaan todeta, että lykättyyn menettelyyn siirtyminen ei poistaisi luottoasiakasstatuksen menettämisriskiä, koska vakavat tai toistuvat verotussääntöjen rikkomiset estävät statuksen säilyttämisen.

Tullisäännösten vastainen tuonti

Tavaroiden maahantuonnilla tarkoitetaan arvonlisäverolain ja arvonlisäverodirektiivin mukaan sellaisen tavaran saapumista EU:n veroalueelle, joka ei ole vapaassa liikkeessä, tai vapaassa liikkeessä olevan tavaran saapumista EU:n tullialueelta sen veroalueelle. Jos tavara asetetaan johonkin direktiivissä ja arvonlisäverolain 86 a §:ssä lueteltuun tullilainsäädännön mukaiseen menettelyyn, verotettava tapahtuma syntyy vasta kun tavaraan lakataan soveltamasta tällaista menettelyä. Tuonti tapahtuu Suomessa, jos tavarat ovat täällä menettelyn päättyessä. Nämä menettelyt ovat väliaikainen varastointi, varastointimenettely, sisäinen jalostusmenettely, väliaikaisen maahantuonnin menettely kokonaan tuontitullitta ja ulkoinen passitusmenettely. Verotettava tapahtuma syntyy samana ajankohtana kuin tullivelka tullilainsäädännön mukaan syntyy, mikä on pääsääntöisesti se hetki, jona tulli-ilmoitus hyväksytään tavaroita vapaaseen liikkeeseen luovutettaessa. Tavarat luovutetaan vapaaseen liikkeeseen vasta mainittujen menettelyjen päättyessä.

Tullikoodeksin 79 artiklan 1 kohdassa säädetään tilanteista, joissa tullivelka johtuu tullisäännösten noudattamatta jättämisestä. Esimerkkinä tullivelan synnyttävistä tilanteista voidaan mainita tavaroiden siirto luvatta pois tullivarastosta tai passitusmenettelystä. Passitusmenettelyä ei esimerkiksi ole päätetty asianmukaisesti, vaan passituksen päättämiseksi on esitetty jälkikäteen väärennettyjä todisteita. Siltä osin kuin nämä tilanteet koskevat arvonlisäverolain 86 a §:ssä tarkoitettuja menettelyjä, kyseisen menettelyn katsotaan arvonlisäverodirektiivin ja arvonlisäverolain mukaan päättyvän. Tämä tarkoittaa sitä, että tullisäännösten noudattamatta jättämisen johdosta arvonlisäverotuksessa katsotaan tapahtuvan tavaroiden maahantuonnin. Tämä edellyttää EU:n tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan kuitenkin sitä, että säännösten vastaisen toiminnan perusteella olisi mahdollista olettaa, että tavarat ovat tulleet taloudelliseen vaihdantaan EU:n veroalueella.

Tullivelka ei kuitenkaan synny kaikista laiminlyönneistä. Koodeksin 124 artiklan 1 kohdan h alakohdan mukaan tullivelka lakkaa, kun tullivelan syntymiseen johtanut laiminlyönti ei tosiasiallisesti vaikuttanut asianomaisen tullimenettelyn oikeaan toimintaan eikä kyseessä ollut vilpillisen menettelyn yritys, ja kaikki tilanteen korjaamiseksi tarvittavat muodollisuudet suoritetaan tavaroiden osalta jälkikäteen. Tullivelka lakkaa k alakohdan mukaan myös, kun osoitetaan, ettei tavaroita ole käytetty, vaan ne on viety unionin tullialueelta, ja asianomainen hen-

kilö ei ole yrittänyt toimia vilpillisesti. Kohdan 7 mukaan tullivelkaa ei synny sellaisen henkilön osalta, jonka toiminnassa ei ole havaittavissa minkäänlaista vilpillisen menettelyn yritystä ja joka on osallistunut petosten torjuntaan. Delegoidun asetuksen 103 artiklassa luetellaan koodeksin 126 artiklan valtuutuksen mukaisesti laiminlyönnit, joilla ei katsota olevan merkittävää vaikutusta tullimenettelyn asianmukaiseen toimintaan.

Tullikoodeksin 79 artiklan 2 kohdassa säädetään siitä, milloin tullivelka näissä tilanteissa syntyy. Tullivelka syntyy joko ajankohtana, jona velvollisuutta, jonka täyttämättä jättämisestä tullivelka syntyy, ei täytetä tai ei enää täytetä, taikka ajankohtana, jona hyväksytään tulli-ilmoitus tavaroiden asettamisesta tullimenettelyyn, jos myöhemmin todetaan, ettei jokin edellytys tosiasiallisesti ole täyttynyt. Kuten edellä todettiin, arvonlisäverovelvollisuus syntyy samana ajankohtana kuin tullivelka. Artiklan 3 kohdassa taas säädetään siitä, ketkä ovat tullivelallisia näissä tilanteissa. Voimassa olevan arvonlisäverolain mukaan kaikki tullikoodeksin mukaan tullista vastuussa olevat ovat vastuussa myös maahantuonnin arvonlisäverosta. Arvonlisäverovelvollisena tai verosta vastuussa voi olla näissä tilanteissa myös muu kuin tuoja, eli esimerkiksi varastonpitäjä tai kuljetusliike. Maahantuonnin tapahtumispaikkakin on näissä tilanteissa käytännössä sidoksissa tulliviranomaisten toimintaan. Arvonlisäverovelvollisuuden syntymismaa ja tullivelan syntymaa ovat ilmeisestikin pääsääntöisesti samoja, mutta näin ei välttämättä kaikissa tapauksissa ole.

Tullisäännösten laiminlyönnin ja tullivelan syntymisen toteaa Tulli, joka myös arvioi sen, onko laiminlyönti tarpeeksi olennainen, jotta tullivelan voidaan katsoa syntyneen tai lakanneen. Tulli määrittää tullivelan syntymisajankohdan, tullausarvon sekä sen, ketkä ovat tullivelallisia. Nämä kaikki seikat vaikuttavat sellaisenaan arvonlisäverotukseen. Tulli tietysti voisi ilmoittaa nämä tiedot Verohallinnolle. Lisäksi Verohallinnon pitäisi määrittää se, onko arvonlisävero syntynyt Suomessa vai ei. Verohallinto tarvitsisi siis valvontaa varten tietoja siitä, millainen tilanne on kyseessä. Jos Verohallinto olisi veroviranomainen, kyse olisi oma-aloitteisesta menettelystä, koska näissä tilanteissa suoritettava arvonlisävero olisi kohdistettava sille kuukaudelle, jona Tulli on tehnyt jälkikantopäätöksen. Vero olisi siis ilmoitettava ja maksettava Tullin jälkikantopäätöstä seuraavana toisen kuukauden 12 päivänä. Verovelvollisena tai verosta vastuullisena voisi olla muu taho kuin tuoja. Tullin mukaan veronkorotukset tilanteissa, joissa on kyse tahallisuudesta tai törkeästä huolimattomuudesta, ovat käytännössä olleet 30—50 prosenttia. Kuten edellä kohdassa 2.1.4 on selostettu, korotuksen määrääminen perustuu kokonaisarviointiin, jossa otetaan huomioon menettelyn moitittavuus, toistuvuus ja tekijän taloudellinen asema sekä menettelyllä tavoiteltu hyöty tai sillä aiheutettu vahinko ja yhteistyö Tullin kanssa. Korotus jätetään määräämättä, jos teko tai laiminlyönti on kokonaisuutena arvioiden vähäinen tai jos korotuksen määräämistä on muutoin pidettävä ilmeisen kohtuuttomana. Jos Verohallinto kantaisi arvonlisäveron näissäkin tilanteissa, veronkorotuksia ei yleensä määrättäisi. Tullilla ja Verohallinnolla on erityyppiset mahdollisuudet turvaamistoimiin, Tullilla on esimerkiksi mahdollisuus ottaa tavarat haltuun.

Verohallinnon petostorjunnan keskiössä ovat ne maahantuojat, jotka toimivat maahantuontivaiheessa säännöksiä noudattaen ja syyllistyvät vasta myöhemmässä kaupintavaiheessa veropetokseen tai sen yritykseen. Kaupintaketjun, veromenetyksen ja hyödynsaajan selvittäminen on Verohallinnon tehtävä ja toimivallassa. Myöhemmän kaupintavaiheen selvittely koskee myös tilanteita, joissa väärinkäytöksiin syyllistytään jo maahantuontivaiheessa. Tullin ja Verohallinnon valvonnalla on omat painopisteensä ja vahvuutensa.

Edellä olevan perusteella esitetään, että Tulli kantaisi arvonlisäveron tullisäännösten vastaisen tuonnin tilanteissa silloin, kun kyse on tuonnista, joka tapahtuu arvonlisäverolain 86 a §:ssä tarkoitetun menettelyn päättyessä tullisäännösten noudattamatta jättämisen johdosta tai kun tavaroita ei ole lainkaan esitetty Tullille. Tämän voidaan katsoa olevan verotusmenettelyn ja

valvonnan kannalta käytännössä tehokkain ratkaisu. Oma-aloitteinen verotusmenettely ei olisi tässä tilanteessa kovin luontevaa, koska verotettava tapahtuma toteutuu vain, jos tullilainsäädännön mukaisen menettelyn säännöksiä on rikottu. Tullin toimivalta koskisi vain yksittäisiä tuontitilanteita, eli kyseisten tuojien tuontien arvonlisäverotus pysyisi muilta osin Verohallinnon toimivallan piirissä. Järjestely ei aiheuttaisi erityisiä tietojärjestelmien muutostarpeita.

Koska Tulli kantaisi edellä mainituissa tilanteissa arvonlisäveron, sovellettaisiin verotusmenettelyyn tältä osin arvonlisäverolain 101 §:n 2 momentin mukaan mitä tullista tullilainsäädännössä määrätään. Tullikoodeksin III osaston 2 luvussa säädetään tullivelan tai mahdollisen tullivelan maksamisesta vaadittavasta vakuudesta. Tullilain 54 §:n mukaan Tulli antaa tarkemmat määräykset kansallisten verojen ja maksujen osalta vaadittavan vakuuden määrän määrittämisestä. Näin ollen jäisi Tullin harkittavaksi, missä määrin se edellyttää myös arvonlisäveron osuuden sisällytettäväksi arvonlisäverolain 86 b §:ssä mainittujen erityismenettelyjen yhteydessä vaadittavien vakuuksien sekä turvaavien vakuuksien arvoon. Esimerkiksi tullivaraston ja väliaikaisen varaston pitäjän, joka voi olla muukin taho kuin tuoja, on nykyisin pääsääntöisesti annettava vakuus, jolla turvataan varastosta ilman tulliselvitystä mahdollisesti katoavista tavaroista aiheutuvaa tulli- ja arvonlisäverosaatavaa ja pyritään myös ennaltaehkäisemään tällaisten saatavien syntymistä. Turvaavassa vakuudessa kyse on vakuuden asettamisesta rikkomuksen johdosta syntyneen tulli- ja arvonlisäverovelan maksamiseksi. Vakuuksien hallinnoimisesta vastaisi yksinomaan Tulli.

Verovelvollinen tavaran maahantuonnista olisi aikaisemmin esitetyn mukaisesti normaalitilanteessa ilmoittaja tai ilmoittajan päämies. Tilanteessa, jossa tulli-ilmoituksen antaminen laiminlyödään, ilmoittajaa ei ole, jolloin verovelvollistakaan ei olisi. Verovelvollisuussäännöstä täsmennettäisiin viittaamalla tullisäännösten vastaisen tuonnin osalta tullikoodeksin tullivelallista koskeviin erityissäännöksiin, jolloin verovelvolliseksi tulisi muun muassa henkilö, jonka oli täytettävä tullilainsäädännön mukainen velvollisuus, jota on rikottu. Verovelvollinen voi näissä tilanteissa olla muukin kuin tuoja. Tämä vastaisi nykyistä käytäntöä. Voimassa olevan arvonlisäverolain mukaan kaikki tullikoodeksin mukaiset tullivelalliset ovat vastuussa myös maahantuonnin arvonlisäverosta. Siltä osin kuin maahantuonnin arvonlisäverotus jäisi Tullin toimivaltaan, tilanne säilytettäisiin tältä osin ennallaan.

Tullin valvonta- ja esitutkintatoimivalta

Maahantuonnin arvonlisäverotus on arvonlisäverodirektiivin ja arvonlisäverolain mukaan maahantuonnin käsitteen, veron suorittamisvelvollisuuden syntymishetken, veron perusteen ja verottomuuksien osalta pitkälti sidottu tullilainsäädäntöön. Arvonlisäverotus ja sen valvonta on Tullissa hoitunut käytännössä tulliverotuksen ja siihen liittyvän valvonnan liitännäisenä. Tämän vuoksi olisi perusteltua, että Tullille annettaisiin laaja toimivalta valvoa maahantuonnin arvonlisäverotuksen oikeellisuutta siltäkin osin, kun arvonlisäverotustehtävät siirrettäisiin Verohallinnolle. Asiasta säädettäisiin arvonlisäverolain 160 §:n 3 momentissa. Tulli valvoisi suorittamansa tavaroiden tulliselvitykseen liittyvän yritystarkastuksen ja muun tulliselvitystä koskevan valvonnan yhteydessä myös maahantuonnista suoritettavan arvonlisäverotuksen oikeellisuutta. Tulli voisi käyttää valvonnassa kaikkia tullilain 3 luvun mukaisia toimivaltuuksia. Tullin valvontatoimivalta kattaisi yritystarkastuksen lisäksi kaikenlaiset Tullin normaalissa toiminnassaan tulleihin kohdistamat valvontatoimenpiteet kuten asiakirjatarkastuksen, tavarantarkastuksen, varastotarkastuksen ja ajoneuvotarkastuksen. Tullin valtuudet ulottuisivat luonnollisesti vain tuonnista suoritetun arvonlisäveron oikeellisuuden valvontaan tulliselvitystä koskevan valvontatoimenpiteen yhteydessä, ei sitä vastoin esimerkiksi veroa koskevan vähennyksen valvontaan tai säännönmukaiseen veroilmoitus- ja maksuvalvontaan. Tulli toimittaisi arvonlisäverotuksen oikeellisuuden arvioinnin kannalta merkitykselliset valvontahavaintonsa Verohallinnolle. Tullin valvontatoimivalta ei vaikuttaisi Verohallinnon tarkastusoikeu-

teen tai muuhun valvontatoimivaltaan. Tulli ja Verohallinto voivat käytännössä myös tehdä yhteistyötä valvonnassa.

Tullirikostorjuntalain 1 luvun 2 §:ssä määritellään tullirikos muun muassa rikokseksi, jolla rikotaan sellaista tullilain tai muun lain säännöstä, jonka noudattamisen valvonta tai täytäntöönpano on Tullin tehtävänä, ja rikokseksi, johon sisältyy omaisuuden maahantuontia, maastavientiä tai Suomen kautta kuljettamista. Koska tullihallintolain 1 §:n ja arvonlisäverolain mukaan maahantuonnin arvonlisäveron kantaminen kuuluu Tullille, kattaa tullirikoksen käsite nykyisin myös tuonnista kannettavaa arvonlisäveroa koskevat rikokset. Koska Tullille annettaisiin toimivalta valvoa maahantuonnin arvonlisäverotuksen oikeellisuutta muun tulliselvitykseen liittyvän valvonnan yhteydessä siltäkin osin, kuin verotustoimivalta olisi Verohallinnolla, tullirikostorjuntalain tullirikosten estämistä, paljastamista ja selvittämistä sekä tullirikoksista epäiltyjen syytteeseen saattamista koskevat säännökset soveltuisivat jatkossakin maahantuonnin arvonlisäverotusta koskeviin rikoksiin. Mainitun lain 2 luvun 1 §:n mukaan tullirikosasian esitutkinnan toimittaa Tulli. Esitutkinnan voi toimittaa myös poliisi siinä tapauksessa, että se on saanut tullirikoksen tietoonsa eivätkä mainitut viranomaiset toisin sovi. Luvun 2 §:n mukaan Tullin on ilmoitettava poliisille tietoonsa tulleesta epäillystä vakavasta rikoksesta ja käynnistämästään toimenpiteestä sellaisen rikoksen selvittämiseksi.

Verohallintolain 28 §:n mukaan Verohallinnolla on oikeus kaikkien veronsaajien puolesta Verohallinnon kannettavaksi säädettyjen verojen osalta ilmoittaa verorikosta ja muuta verotukseen liittyvää rikosta koskeva asia esitutkintaviranomaiselle tutkintaa varten. Koska maahantuonnin arvonlisäverotus siirrettäisiin arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkittyjen osalta Verohallinnolle ja koska Tulli olisi jatkossakin tältä osin esitutkintaviranomainen, Verohallinto tekisi jatkossa maahantuonnin arvonlisäverotusta koskevissa asioissa rikosilmoituksen Tullille. Jos Tulli valvontatehtävissään havaitsisi mahdollisen Verohallinnon kannettavaksi kuuluvaa maahantuonnin arvonlisäveroa koskevan väärinkäytöksen, sen olisi arvonlisäverolain 160 §:n 3 momenttia koskevan ehdotuksen nojalla ilmoitettava asiasta Verohallinnolle, joka päättäisi rikosilmoituksen tekemisestä. Tullin olisi joka tapauksessa esitutkintaviranomaisena aloitettava esitutkinta odottamatta rikosilmoituksen tekemistä. Tullin kannettavaksi kuuluvaa arvonlisäveroa koskevissa tapauksissa Tulli olisi toimivaltainen tekemään rikosilmoituksen ja käynnistämään tutkinnan kuten nykyisinkin.

Lykätyn menettelyn soveltamiseen liittyvät ehdotukset

Jotta verotusmenettely säilyisi mahdollisimman yksinkertaisena ja eri tuojaryhmiä ei asetettaisi keskenään eriarvoiseen asemaan, lykättyä menettelyä sovellettaisiin automaattisesti kaikkiin arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkittyihin elinkeinonharjoittajiin ilman lupamenettelyä ja erityiskriteereitä sekä vaatimatta yleisvakuuksia.

Periaatteessa lykätyn menettelyn soveltaminen voitaisiin tehdä luvanvaraiseksi ja soveltaa sitä esimerkiksi vain yrityksiin, jotka täyttävät tullikoodeksin 39 artiklan mukaiset valtuutetun taloudentoimijan kriteerit. Näiden kriteerien mukaan hakijalla ei saa olla vakavia tai toistuvia tullilainsäädännön tai verotussääntöjen rikkomisia eikä merkintöjä hakijan taloudelliseen toimintaan liittyvistä vakavista rikoksista, hakijan tulee osoittaa toimintansa ja tavaravirtojen valvonnan olevan korkealla tasolla kaupallisten ja tarvittaessa kuljetustietojen hallintajärjestelmän avulla, hakijan tulee olla vakavarainen ja hakijalla on oltava tietyn valtuutuksen osalta toimintaan välittömästi liittyvä käytännön pätevyys tai ammattipätevyys sekä toisen valtuutuksen osalta vaarattomuutta ja turvallisuutta koskeva asianmukainen vaatimustaso.

Vain osa Tullin tämänhetkisistä luottoasiakkaista, joita oli vuoden 2015 lopussa 2 087, täyttää AEO:n kriteerit. Arvonlisäverovelvollisia tuojia on noin 22 000. Tällaisia kriteereitä soveltа-

malla lykättyä menettelyä voisi siis hyödyntää vain alle kymmenesosa arvonlisäverovelvollisista tuojista. Periaatteessa voitaisiin ajatella, että muutkin yritykset voisivat soveltaa lykättyä menettelyä, jos antaisivat riittävät vakuudet. Lupamenettely ja vakuuksien vaatiminen lisäisivät sekä viranomaisen että verovelvollisten hallinnollista työtä ja vakuuksien vaatiminen pienentäisi niitä yritysten taloudellisia etuja, joiden takia lykättyyn menettelyyn ollaan siirtymässä. Tulli ei ole joutunut realisoimaan tulli-, arvonlisävero- ja valmisteverovelkaa varten vaatimiaan vakuuksia usein, vuonna 2014 realisoitui vain yhdeksän kappaletta. Maahantuonnista kannettavien arvonlisäverojen maksamista ei voida seurata muista liiketoimista maksettavista arvonlisäveroista irrallaan, joten vakuudet eivät kovin hyvin soveltuisi oma-aloitteisesti verokausittain annettavaan veroilmoitukseen perustuvaan arvonlisäverotukseen. Koska verovelvollinen ilmoittaa samalla veroilmoituksella sekä maahantuonnista suoritettavan arvonlisäveron että sen vähennyksen ja koska vähennyskelvottomien tuontien osuus on vähäinen, olisi luottoriski hyvin pieni. Arvonlisäverotuksessa ei yleensä vaadita vakuuksia. Poikkeuksena ovat kolmansiin maihin sijoittautuneet, verovelvolliseksi hakeutuvat ulkomaiset yritykset sekä verottomien varastojen pitäjät, mutta vakuuksia ei ole käytännössä vaadittu.

Valtuutetun talouden toimijan kriteereistä väärinkäytösten ennaltaehkäisemiseen liittyviä on varsinaisesti vain ensimmäinen, menneitä väärinkäytöksiä koskeva kriteeri. Tämä kriteeri voitaisiin huomioida hallinnollisesti kevyemmin siten, että Verohallinto voisi siirtää väärinkäytöksiin syyllistyneen yrityksen normaalista lykätystä menettelystä.

Mahdollisena kriteerinä lykätyn menettelyn soveltamiselle voisi olla se, että elinkeinonharjoittajan tulisi soveltaa kalenterikuukauden pituista verokautta. Tällaista rajausta ei kuitenkaan ehdoteta, koska omaverotusmenettelylain verokauden pituutta koskevia säännöksien voidaan katsoa antavan Verohallinnolle riittävät mahdollisuudet huolehtia asianmukaisesta valvonnasta. Verohallinto voi omaverotusmenettelylain 15 §:n 6 momentin mukaan määrätä elinkeinonharjoittajan soveltamaan kalenterikuukauden pituista verokautta, jos verovelvollisen voidaan olettaa todennäköisesti laiminlyövän velvollisuutensa verotuksessa. Uusi yritys voidaan mainitun pykälän 5 momentin nojalla määrätä valvonnallisesta syystä soveltamaan kalenterikuukauden pituista verokautta vuoden ajan yrityksen toiminnan alkamisesta.

Lykätylle menettelylle ei myöskään asetettaisi edellytystä, että yrityksen olisi tullut olla arvonlisäverovelvollisten rekisterissä esimerkiksi vähintään kuusi kuukautta. Sinänsä tällainen rajaus olisi ilmeisesti teknisesti käytännössä helposti sovellettavissa. Tällaisen rajauksen hyödyt olisivat kuitenkin kyseenalaiset. Veronkiertoa suunnitteleva yritys voisi toimia vaaditun ajanjakson asianmukaisesti, ja toteuttaa vasta sitten aikeensa. Rajaus monimutkaistaisi rehellisesti toimivien yritysten verotusmenettelyä.

Rajausta ei ehdoteta myöskään Suomeen sijoittautumattomien ulkomaalaisten osalta. Arvonlisäverolain mukaan sijoittautumattomien myyjien Suomessa tekemiin myynteihin sovelletaan pääsääntöisesti käännettyä verovelvollisuutta eli ostaja on myyjän sijasta veronmaksuvelvollinen, joten tällainen myyjä ei yleensä ole arvonlisäverovelvollisten rekisterissä. Jos tällainen ulkomaalainen on arvonlisäverovelvollisten rekisterissä siitä syystä, että suorittaa Suomessa verottomia yhteisömyyntejä tai yhteisöhankintoja taikka muita arvonlisäverolain 133 §:n 5 momentissa tarkoitettuja liiketoimia, eikä hänellä ei ole Suomessa verollisia myyntejä, hän saa tuontiveron arvonlisäverolain 122 §:n mukaisena hakemuksen perusteella maksettavana palautuksena, eikä hänen siis voitaisi katsoa olevan normaalissa lykätyssä menettelyssä. Jos sijoittautumaton ulkomainen yritys on hakeutunut Suomessa verovelvolliseksi, EU:n ulkopuolelle sijoittautuneella on oltava Suomessa kotipaikan omaava veroedustaja. Tällöin arvonlisäverolain 173 a §:n mukaan on mahdollista myös vaatia ulkomaalaiselta vakuus veron suorittamisesta. Veroedustaja ei ole vastuussa veron maksamisesta.

Arvonlisäverolakiin otettaisiin sitä vastoin säännös Verohallinnon oikeudesta siirtää verovelvollinen normaalista lykätystä menettelystä. Tällainen säännös olisi tarpeen, koska se voisi toimia ennaltaehkäisevästi ja sen avulla voitaisiin soveltaa väärinkäytöksille alttiisiin tuojiin erityismenettelyä, jolla estettäisiin tavaroiden luovuttaminen tuojalle ennen veron maksamista.

Menettelyllä on kaksi vaihtoehtoista toteuttamistapaa. Se voitaisiin toteuttaa ensinnäkin niin, että verovelvollinen poistettaisiin koko arvonlisäverolain ja omaverotusmenettelylain mukaisesta verotusmenettelystä, ja Tullista tulisi veronkantoviranomainen kyseisen tuojan osalta. Jos tuojalla olisi luottoasiakasstatus, Tulli voisi poistaa statuksen. Lisäksi tarvittaisiin erityissäännös, jonka mukaan tavaroita ei luovutettaisi tuojalle ennen arvonlisäveron maksamista siinäkään tapauksessa, että tuoja käyttäisi luottoasiakasstatuksen omaavaa välillistä edustajaa tai suoraa edustajaa takausvastuulla. Vaihtoehtoisessa mallissa verovelvollista ei poistettaisi koko arvonlisäverolain ja omaverotusmenettelylain mukaisesta verotusmenettelystä, vaan verovelvolliseen sovellettaisiin normaalin lykätyn menettelyn sijasta erityismenettelyä, jossa yritys ilmoittaisi ja maksaisi tuontiveron erikseen Verohallinnolle ja saisi tavarat haltuunsa Tullista vasta, kun maksu on tapahtunut. Tuonnista suoritettava vero kohdistettaisiin sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana tulli-ilmoitus on hyväksytty. Tässä mallissa Verohallinto siis säilyisi veroviranomaisena.

Jälkimmäinen vaihtoehto olisi luontevampi ja hallinnollisesti kevyempi, koska verovelvollinen säilyisi saman viranomaisen toimivallassa eikä häntä tarvitsisi siirtää edes takaisin yhden viranomaisen toimivallan piiristä toiseen. Lisäksi ensin mainittu malli edellyttäisi suurempien muutosten tekemistä sekä Verohallinnon VALMIS-ohjelmistoon että Tullin ITU-tietojärjestelmään. Koko Tullin tuontitullausjärjestelmä uusitaan vuoden 2020 loppuun mennessä, joten uuden toiminnallisuuden toteuttaminen nykyiseen järjestelmään ei olisi tarkoituksenmukaista. Jälkimmäinen malli perustuisi ainakin toistaiseksi pitkälti manuaalimenettelyyn, jotta olennaisia muutoksia Verohallinnon tai Tullin tietojärjestelmiin ei tarvittaisi. Näiden syiden vuoksi menettely toteutettaisiin jälkimmäisen vaihtoehdon mukaisesti. Valitun menettelyn mahdollista automatisointia harkittaisiin myöhemmin.

Erityismenettely voitaisiin toteuttaa tullioikeudellisesti joko niin, että tavaroiden luovutuspäätöksen tekeminen sidotaan arvonlisäveron maksamiseen tai niin, että tavaroiden luovutuspäätös tehdään, mutta Tulli pidättää tavarat erityissäännöksen nojalla hallussaan, kunnes arvonlisävero on maksettu. Ensimmäisessä vaihtoehdossa myös tullauspäätöksen tekeminen olisi tietojärjestelmäsyistä sidottu arvonlisäveron maksamiseen. Ensimmäisellä vaihtoehdolla olisi se etu, että tuonnista suoritettava vero tulisi todella maksaa ennen tavaroiden luovuttamista ja veron vähentämistä. Jälkimäisessä vaihtoehdossa näin ei olisi asianlaita niissä tilanteissa, joissa tulli-ilmoitus hyväksytään ja tullauspäätös tehdään saman kalenterikuukauden aikana eli joissa suoritettava ja sen perusteella vähennettävä vero kohdistetaan samalle kuukaudelle. Jälkimmäinen vaihtoehto ei vaikuttaisi tavaroiden luovutuspäätöksen tai tullauspäätöksen tekemisen ajankohtaan. Jälkimmäinen vaihtoehto olisi Tullin nykyisen tietojärjestelmän kannalta huomattavasti ongelmallisempi. Näistä syistä menettely toteutettaisiin ensimmäisen vaihtoehdon mukaisesti. Tullauspäätöksen tekemisen sitominen arvonlisäverotuksen maksamiseen ei aiheuttaisi käytännössä ongelmia. Tullikoodeksin tai tulleista kertyvän maksun EU:lle tilittämistä koskevat säädökset eivät estä säätämästä arvonlisäverolaissa edellä selostetusta erityismenettelystä.

Lakiin otettaisiin samat kriteerit erityismenettelyyn siirtämiselle kuin omaverotusmenettelylain 15 §:n 6 momentissa on säädetty kalenterikuukauden mittaiselle verokaudelle siirtämiselle täydennettynä edellä selostetulla valtuutetun talouden toimijan kriteerillä. Nämä kuukausimenettelyyn siirtokriteerit vastaavat pitkälti ennakkoperintälain mukaisia ennakkoperintärekisteristä poistamiskriteerejä. Säännösehdotuksen mukaan Verohallinnolla olisi oikeus siirtää ve-

rovelvollinen erityismenettelyyn, jos verovelvollinen on olennaisesti laiminlyönyt tai jos hänen voidaan olettaa olennaisesti laiminlyövän velvollisuutensa verotuksessa ennakkoperintälain 26 §:n 3 momentissa tarkoitetulla tai muulla vastaavalla tavalla taikka jos hänellä on ollut vakavia tai toistuvia tullilainsäädännön rikkomisia. Ennakkoperintärekisteristä poistamista koskevien kriteerien mukaan huomioon voidaan ottaa myös verovelvollisen aiemmin johtamien yhteisöiden tai yhtymien laiminlyönnit taikka verovelvollisena olevaa yhteisöä tai yhtymää johtavien henkilöiden tai heidän johtamiensa muiden yhteisöjen tai yhtymien aiemmat laiminlyönnit. Näillä edellytyksillä normaalista lykätystä menettelystä voitaisiin poistaa myös aloittavia yrityksiä. Poisto tehtäisiin määräajaksi valituskelpoisella päätöksellä, joka olisi heti täytäntöön pantavissa. Menettelyn soveltaminen olisi tarkoitettu poikkeukselliseksi.

Verohallinnon päätös siirtää verovelvollinen normaalimenettelystä annettaisiin tiedoksi verovelvolliselle ennen päätöksen voimaantuloa. Verohallinto merkitsisi asiakkaan siirtämisen erityismenettelyyn tietojärjestelmäänsä ja ilmoittaisi asiasta Tullille turvasähköpostilla, joka merkitsisi tämän tiedon tietojärjestelmäänsä asiakkaan tietoihin. Kun erityismenettelyssä oleva yritys tai sen asiamies antaisi maahantuonnista tulli-ilmoituksen, Tullin käsittelijä täydentäisi järjestelmässä olevaa Tullin tiedoksiantoilmoitusta siten, että järjestelmä antaisi tulli-ilmoituksen hyväksymisen jälkeen ilmoittajalle muistutuksen siitä, että tavaroita ei luovuteta ennen kuin tuonnista suoritettava arvonlisävero on maksettu. Tullin käsittelijä myös siirtäisi alustavasti määritetyn tullausarvon, tullin ja muiden maksujen määrän tiedoksiantolomakkeelle. Asiakas voisi näiden tietojen perusteella laskea suoritettavan arvonlisäveron määrän. Tulli ilmoittaisi tullausarvo- ja muut tiedot turvasähköpostilla myös Verohallinnolle. Jos tuoja haluaisi saada maahantuodut tavarat haltuunsa mahdollisimman nopeasti, hän voisi ilmoittaa ja maksaa tuontiveron Verohallinnolle erikseen heti tulli-ilmoituksen hyväksymisen jälkeen jo ennen normaalia ilmoitus- ja maksuaikaa. Verohallinto ilmoittaisi Tullille maksuvelvollisuuden täyttämisestä turvasähköpostilla, jolloin Tulli merkitsisi tulliselvityksen valmiiksi tietojärjestelmäänsä ja tavaroiden luovutuspäätös voitaisiin tehdä.

Tullin ja Verohallinnon välinen tietojen vaihto ja muu yhteistyö

Verohallinnon ja Tullin välinen kattava tietojen vaihto ja muu yhteistyö olisi maahantuonnin arvonlisäverotuksen valvonnan kannalta jatkossa olennaisessa roolissa.

Maahantuonnin arvonlisäverotus on arvonlisäverodirektiivissä ja arvonlisäverolaissa monilta osin sidottu tullilainsäädäntöön. Maahantuonnista suoritettavan arvonlisäveron peruste määräytyy pääsääntöisesti tullilainsäädännön mukaisen tullausarvon perusteella lisättynä tullien ja tuontimaksujen sekä kuljetuskustannusten määrällä. Arvonlisäverolakia koskevan lakiehdotuksen mukaan verotuksen lähtökohtana olisi nimenomaan Tullin vahvistama tullausarvo. Lisäksi verotusjäsenvaltio, veronsuorittamisvelvollisuuden syntymishetki, verovelvollisuus, veron ajallinen kohdistaminen ja verottomuudet määräytyvät kokonaan tai osittain tullilainsäädännön perusteella. Verohallinto tarvitsisi Tullilta vertailutietoja tuojien oma-aloitteisesti maahantuonnin osalta ilmoittamien tietojen ja suorittamien verojen valvontaa varten.

Tämän vuoksi omaverotusmenettelylain sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevaan 29 §:ään otettaisiin säännös siitä, että Tulli antaa Verohallinnolle maahantuonnin arvonlisäverotuksen valvonnassa tarpeelliset, tulli-ilmoitusten ja tullauspäätösten sisältämät tiedot ja niiden muutokset. Verohallinto tarvitsisi tulli-ilmoitusten ja tullauspäätösten sisältämät tiedot muun muassa tavaranhaltijasta, tulli-ilmoituksen hyväksymispäivästä, tullauspäivästä, tavaran nimikkeestä ja määrästä, tullausarvosta ja sen oikaisueristä, tullin ja muiden maksujen määrästä ja tullikohtelusta. Ahvenanmaan ja muun Suomen välistä tuontia koskevaa vertailutietojen luovuttamista käsitellään kohdassa 3.3.4.

Arvonlisäverolakia koskevan lakiehdotuksen 100 a §:n 1 momentin mukaan Verohallinto voi määrätä, että verovelvollisen maahantuonteihin sovelletaan pykälän 2 momentissa tarkoitettua erityismenettelyä, jos verovelvollinen on edeltävien 12 kuukauden aikana olennaisesti laiminlyönyt tai jos hänen voidaan olettaa olennaisesti laiminlyövän velvollisuutensa verotuksessa taikka jos hänellä on tuona aikana ollut vakavia tai toistuvia tullilainsäädännön rikkomisia. Koska erityismenettelyjen soveltaminen edellyttäisi toimenpiteitä sekä Verohallinnolta että Tullilta ja näiden viranomaisten välistä tietojen vaihtoa, omaverotusmenettelylakiin ja verojulkisuuslakiin otettaisiin säännökset tästä tietojen vaihdosta.

Omaverotusmenettelylain 29 §:ään otettaisiin säännös siitä, että Tullin on annettava Verohallinnolle arvonlisäverolain 100 a §:n soveltamista varten tarvittavat tiedot verovelvollisen tekemistä vakavista tai toistuvista tullilainsäädännön rikkomisista sekä säännöksen mukaisen erityismenettelyn soveltamisessa tarvittavat tiedot. Tiedot annettaisiin sähköistä tiedon siirtomenetelmää käyttäen, mikä kattaa myös teknisen käyttöyhteyden avulla tapahtuvan tietojen annon. Omaverotusmenettelylain 29 §:n 6 momentin mukaan Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä annettavista tiedoista, tietojen antamisen ajankohdasta ja tavasta. Lain 31 §:n mukaan sivullisen tiedonantovelvollisuuteen sovelletaan lisäksi, mitä verotusmenettelylain 21, 22, 22 a, 23 ja 25 §:ssä säädetään. Verotusmenettelylain 22 §:n 4 momentin mukaan tiedot on annettava Verohallinnolle salassapitosäännösten ja muiden tietojen saantia koskevien rajoitusten estämättä.

Arvonlisäverolakia koskevan lakiehdotuksen 160 §:n 3 momentin mukaan Tullille annettaisiin toimivalta valvoa maahantuonnin arvonlisäverotuksen oikeellisuutta tulliselvitystä koskevan valvonnan yhteydessä silloinkin, kun verotustoimivalta on Verohallinnolla. Koska Verohallinto ja Tulli siis harjoittaisivat yhteistyötä tuonnin arvonlisäverotuksen valvonnassa, arvonlisäverolakiin ja verojulkisuuslakiin otettaisiin säännökset tämän yhteistyön edellyttämästä tietojen vaihdosta näiden viranomaisten välillä.

Arvonlisäverolain 160 §:n 3 momentissa säädettäisiin, että Tullilla on oikeus antaa arvonlisäverotuksen oikeellisuuden arvioinnin kannalta merkityksellisiä valvontahavaintoja koskevat tiedot Verohallinnolle salassapitosäännösten ja muiden tietojen saantia koskevien rajoitusten estämättä, ja ne voitaisiin antaa sähköistä tiedonsiirtomenetelmää käyttäen.

Verojulkisuuslain 18 §:ään otettaisiin säännös Verohallinnon oikeudesta antaa omasta aloitteestaan Tullille edellä mainitun arvonlisäverolakia koskevan lakiehdotuksen 100 a §:n tarkoittaman erityismenettelyn soveltamisessa tarpeellisia tietoja sekä Tullilta 160 §:n 3 momentin nojalla saatujen valvontahavaintojen perusteella tehtyä verotusta koskevia tietoja. Tulli tarvitsisi jälkimmäiset tiedot palautteena sen suorittamasta tuonnin arvonlisäverotuksen valvonnasta momentin mukaisen valvontatehtävän hoitamiseksi.

Turelain 13 §:n 1 momentin 2 kohdan mukaan Tullilla on oikeus salassapitosäännösten estämättä ja myös teknisen käyttöyhteyden avulla saada Verohallinnon tietojärjestelmistä tarvittavat tiedot muun muassa verotusta, verovalvontaa, perintää ja tullirikostorjuntaa varten. Verovalvonnalla turelaissa tarkoitetaan Tullin tehtäväksi erikseen säädetyn, tiettyä verolajia koskevan valvontatehtävän suorittamista. Turelain 13 §:n 1 momentin 2 kohta kattaa Tullin lakiehdotuksen 160 §:n 3 momentin mukaista valvontatoimivaltaa käyttäessään mahdollisesti Verohallinnolta tarvitsemat muut tiedot.

Koska Tullin ja Verohallinnon välinen toimivallanjako maahantuonnin arvonlisäverotuksessa ehdotetaan tehtäväksi sen perusteella, onko tuoja merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin verosuoritusvelvollisuuden syntyhetkellä, Tulli tarvitsisi tiedon tuojan rekisteröinnistä. Tullilla

on jo nykyisin tekninen käyttöyhteys julkiseen yritys- ja yhteisötunnusrekisteriin, josta rekisteröinnin tarkastus voidaan tehdä, eikä säädösmuutoksia tältä osin tarvita.

VETO-hankkeessa on laadittu Verohallinnon ja Tullin välisiä yhteistyön toimintamalleja, joilla pyritään mahdollisimman kattavasti turvaamaan Verohallinnon ja Tullin välinen tietojen vaihto ja muu yhteistyö erityisesti Verohallintoon ehdotuksen mukaan siirrettävien toimintojen osalta. Toimintamalleja on laadittu tarkastuksen, tiedonvaihdon, analyysin sekä rikosasiain hoidon osalta. Lisäksi on laadittu toimintamalli eräiden tietojärjestelmien käyttövaltuuksien myöntämisestä hallinnon virkamiehille.

3.3.4 Ahvenanmaan ja muun Suomen väliset tuonnit sekä tuonnit muista jäsenvaltioista Ahvenanmaalle

Lakiesitysten mukaisia säännösehdotuksia lykätystä menettelystä sovellettaisiin yksinkertaisuus- ja neutraaliussyistä myös Ahvenanmaan maakunnan ja muun Suomen välisiin tuonteihin sekä tuonteihin muista maista Ahvenanmaalle. Tämä ei vaikuttaisi Ahvenanmaan ja Suomen välillä olevan verorajan olemassaoloon eli arvonlisäverodirektiivi ei mahdollista sitä, että tullimuodollisuudet tai maahantuonti verotettavana tapahtumana poistettaisiin. Tavaroiden maahantuonnissa on siten lykätystä menettelystä huolimatta sovellettava direktiivin maahantuontia koskevia erityissäännöksiä verotettavan tapahtuman ja verosaatavan syntymishetkestä, veron perusteesta ja verottomuuksista sekä tullilainsäädännön mukaisia tullimuodollisuuksia. Ahvenanmaan maakunnan ja muun Suomen välisen tavarakaupan vienti- ja tuontimenettelyssä sovelletut yksinkertaistetut menettelyt säilytettäisiin.

Jatkossa tuonneista suoritettava vero sisällytettäisiin Verohallinnolle annettavaan normaaliin veroilmoitukseen eikä maahantuonnista suoritettavaa veroa yleensä vahvistettaisi verotuspäätöksellä. Tuojan tai viejän ei enää olisi annettava Tullille täydentävää veroilmoitusta eikä yhteenvetoilmoitusta Verohallinnon verotustoimivaltaan kuuluvien tuontien osalta. Vuoden 2016 toukokuun alusta sovellettavan delegoidun asetuksen mukaan jäsenvaltion sisäisessä kolmansien alueiden ja jäsenvaltion veroalueen välisessä tuonnissa ja viennissä tullimuodollisuudet voidaan täyttää pelkällä laskulla tai rahtikirjalla. Rahtikirja ei yleensä sisällä tavaroiden rahamääräistä arvoa. Verohallinto ei siis saisi muun tuonnin tapaan Tullilta muita vertailutietoja tuonnin verotuksen valvontaa varten kuin Tullin sähköisesti säilyttämien rahtikirjojen ja laskujen sisältämät tiedot. Lisäksi Tullille ei edes olisi Ahvenanmaan ja muun Suomen välisten tuontien osalta mahdollista nykyisellä tietojärjestelmällä toimittaa tietoja Verohallinnolle kuin pyynnöstä. Tullin on tarkoitus ottaa vuoden 2020 loppuun mennessä käyttöön uusi tietojärjestelmä, jolla myös verorajakaupan tulli-ilmoitusten käsittely ja tietojen säännönmukainen luovutus olisi mahdollista. Komissio valmistelee jäsenvaltion sisäistä verorajatuontia koskevien delegoidun asetuksen säännösten muuttamista. Omaverotusmenettelylakia koskevan lakiehdotuksen mukaista, vertailutietojen luovuttamista koskevaa 29 §:n 6 momenttia olisi tarkoitus tarkistaa Ahvenanmaan ja muun Suomen välisen tuonnin osalta sitten, kun mainittu delegoidun asetuksen muutos on hyväksytty.

Edellä sanotun vertailutietojen puuttumisen ei kuitenkaan ole katsottava muodostavan oleellista valvonnallista riskiä nykyiseen verrattuna. Tuonnista suoritettava vero on yleensä vähennyskelpoinen. Tuoja ja viejä antavat yleensä Tullille yhden yhteisen yksinkertaistetun ilmoituksen, Tulli valvoisi tavaroiden siirtoa verorajan yli jatkossakin ja Verohallinto voi valvoa tuonneista suoritettavan veron oikeellisuutta sekä viejään että tuojaan kohdistuvilla jälkikäteisillä tarkastuksilla. Tuojan tulee arvonlisäverolain 209 n ja 209 p §:n nojalla säilyttää tuontia koskevat laskut ja niihin liittyvät kuljetusasiakirjat silloinkin, kun tuonti ei oikeuta vähennykseen. Edellä olevan perusteella verorajakauppaan ei säädettäisi muuta ilmoitusvelvollisuutta

Verohallinnolle kuin normaali veroilmoitus. Asiaa voitaisiin harkita myöhemmin uudelleen, mikäli käytännössä tulee esiin ongelmia.

Vaikka myöskään Ahvenanmaan ja muiden jäsenvaltioiden välisessä tuonnissa ei kanneta tulleja, näistä tuonneista Ahvenanmaalle tehdään tullauspäätökset ja tuojien on annettava normaalien säännösten mukaiset tulli-ilmoitukset Tullin ITU-tietojärjestelmään, joten Verohallinto saisi Tullilta tulli-ilmoitusten ja tullauspäätösten sisältämät tiedot omaverotusmenettelylakia koskevan lakiehdotuksen 29 §:n nojalla päivittäin.

Ahvenanmaan ja muun Suomen välisten tuontien osalta maahantuonnin veron peruste ei voisi määrittyä Tullin vahvistaman tullausarvon perusteella niin kuin muiden tuontien osalta. Poikkeuslaissa säädettäisiin, että veron peruste määrittyisi tältä osin tullisäännösten mukaisen tullausarvon perusteella niin kuin nykyisinkin. Lisäksi tuonnista Verohallinnolle suoritettava vero ja sen vähennys kohdistettaisiin tullauskuukauden sijasta nykyistä käytäntöä vastaavasti veron suorittamisvelvollisuuden syntymiskuukaudelle. Tullauspäätöksiähän ei Ahvenanmaan ja muun Suomen välisessä tuonnissa Verohallinnon verotustoimivaltaan siirtyvien tuontien osalta jatkossa tehtäisi.

Välillisessä edustuksessa, jossa edustaja toimii omissa nimissään päämiehen lukuun, päämies olisi arvonlisäverolakia koskevan lakiesityksen mukaan nykyisestä poiketen verovelvollinen sekä Verohallinnon että Tullin verotustoimivaltaan kuuluvien tuontien osalta. Tämä tarkoittaisi sitä, että Tulli kantaisi veron, jos päämiehenä on yksityishenkilö. Ahvenanmaan ja muun Suomen välisessä tuonnissa yksityishenkilöiden asiamiehinä toimivat verkkokaupat ja muut myyjäyritykset on katsottu välillisiksi edustajiksi ja siten verovelvollisiksi päämiestensä tuonneista. Nämä edustajat ovat siis antaneet ilmoitukset ja maksaneet arvonlisäveron omissa nimissään hyväksikäyttäen omaa veroraja-asiakkuusstatustaan. Koska yksityishenkilöiden saattaminen verovelvollisiksi verorajakaupassa ei olisi perusteltua, tehtäisiin Ahvenanmaan ja muun Suomen välisten tuontien osalta poikkeus säätämällä nykyistä käytäntöä vastaavasti, että välillinen edustaja olisi näissä tilanteissa verovelvollinen. Koska päämiehenä on yksityishenkilö eikä arvonlisäverovelvollinen, säädettäisiin näiden tuontien arvonlisäverotus pääsäännön mukaisesti Tullin vastuulle.

Koska arvonlisäverollisten rekisteriin merkittyjen tuonnit Ahvenanmaan maakunnan ja muun Suomen välillä ilmoitettaisiin Verohallinnolle oma-aloitteisesti veroilmoituksella, poikkeuslain 22 §:ää, joka koskee Tullille yksinkertaistetussa menettelyssä annettavan täydentävän veroilmoituksen ja yhteenvetoilmoituksen antoajankohtaa ja veron maksuajankohtaa, ei enää tältä osin tarvittaisi. Maksuajan pidennys ja yksinkertaistettu menettely on käytännössä toiminut myyjille houkuttimena toimia välillisinä asiamiehinä tuhansien yksityistuojien lukuun, mikä on helpottanut Tullin hallinnollista taakkaa. Tullin nykyisin yksinkertaistetussa menettelyssä soveltamat tietojärjestelmät perustuvat yksinomaan puheena olevan säännöksen mukaiselle menettelylle. Tämän vuoksi tilitysajan pidennystä koskevaa 22 §:ää vastaava säännös säilytettäisiin Tullin toimivaltaan jäävää sellaista yksityishenkilöiden suorittamaa Ahvenanmaan ja muun Suomen välistä tuontia varten, jossa rekisteröidyt veroraja-asiakkaat toimivat välillisinä edustajina.

3.3.5 Kansainvälisen liikenteen alusten muonituksen valvonta

Koska arvonlisäverolakia koskevan lakiehdotuksen mukaan arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkittyjen yritysten tuontien arvonlisäverotus siirtyisi pääsääntöisesti Verohallinnon toimivaltaan, Verohallinto vastaisi jatkossa kansainvälisen liikenteen vesi- ja ilma-alusten varusteiden, varaosien ja muonitustavaroiden maahantuonnin arvonlisäverotuksesta eli arvonlisäverolain 94 §:n 1 momentin 9 ja 21 kohdan mukaisten verottomuuksien valvonnasta.

Tulli vastaisi edelleenkin tullimuodollisuuksiin liittyvästä valvonnasta, kuten alustoimituksiin liittyvien tullimenettelysäännösten soveltamisesta ja ohjeistamisesta sekä tähän liittyvien alustoimituslupien myöntämisestä. Tulli vastaisi jatkossakin tullilain 46 §:n mukaisten maahantuotavien tavaroiden tullittomuuksien valvonnasta ja siihen liittyvästä 47 §:n mukaisesta muonitusmenettelyn ja alkoholi- ja tupakkatuotteita koskevien tilitysvelvoitteiden määräämisestä sekä muonitusmäärien rajoittamisesta.

Tullilain 47 §:n mukaiset Tullin toimivaltuudet eivät muodollisesti koskisi tuonnin arvonlisäverotusta, koska arvonlisäverolain 101 §:n 2 momentin nojalla tullia koskevaa menettelyä sovellettaisiin jatkossa vain Tullin vastuulle kuuluvien tuontien arvonlisäverotukseen. Koska Tullin vastuulle jatkossakin kuuluisi tullimenettelyihin ja tullittomuuksiin liittyvä valvonta, ja koska kyse on samojen alustoimitusten valvonnasta, tällä ei olisi käytännössä merkitystä. Alustoimitusmenettelyn soveltamisen edellytyksenä on se, että alustoimitukset ovat verottomia, joten Tulli jatkaisi jo tämän perusteella välillisesti tältä osin myös muonitustavaroiden tuonnin ja myynnin verottomuuden käytännön valvontaa.

Tullille olisi kuitenkin syytä antaa nimenomainen valtuus rajoittaa aluksiin toimitettavien verottomien tavaroiden määriä silloinkin, kun kyse on unionitavaroista eli muidenkin kuin maahantuotavien tavaroiden osalta. Tullilakiin ehdotetaan tehtäväksi tätä koskeva muutos.

Arvonlisäverolakia koskevan lakiehdotuksen mukaan Tullilla olisi toimivalta valvoa maahantuonnista suoritettavan arvonlisäveron oikeellisuutta tulliselvitykseen liittyvän valvonnan yhteydessä silloinkin, kun verotustoimivalta on Verohallinnolla. Tämä koskisi tietysti myös kansainvälisessä liikenteessä olevien alusten muonituksen valvontaa.

Muonitusverolain mukaisen veron kantaminen ja kaikki siihen liittyvät tehtävät ehdotetaan säilytettäväksi Tullin vastuulla.

3.3.6 Muut ehdotukset

Arvonlisäverolakiin tehtäisiin eräitä muitakin maahantuonnin verotustehtävien siirtoon liittyviä pieniä täsmennyksiä. Arvonlisäverolakiin tehtäisiin lisäksi joitakin viittaustarkistuksia.

Arvonlisävero on valtiolle kannettava vero. Arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkittyjen suorittamien tuontien arvonlisäverotuksen siirto Verohallinnon tehtäväksi lisäisi valtion osuutta Verohallinnon toimintamenoista ja muuttaisi siten veronsaajien verotuskustannusosuuksia. Osuudet olisi määriteltävä verohallintolaissa uudelleen. Muiden veronsaajien kustannukset eivät muuttuisi euromääräisesti.

Turelakiin ehdotetaan lisättäväksi säännös tietojen luovuttamisesta valtiovarainministeriölle verolainsäädännön tai valtion talousarvion laadintaa varten.

Maahantuonnin arvonlisäverotustehtävien siirto Tullilta Verohallinnolle ei aiheuttaisi tarvetta muuttaa rikosoikeudellista sääntelyä.

4 Esityksen vaikutukset

4.1 Taloudelliset vaikutukset

Koska esityksessä on kyse arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkittyjen yritysten tekemien tuontien arvonlisäverotuksen siirtämisestä Tullilta Verohallinnolle, ei esityksellä olisi välitöntä varsinaista vaikutusta verotuottoon. Esityksellä olisi kuitenkin vaikutus tällaisten yritysten

tuonneista suorittamien verojen maksuajankohtaan, mikä pienentäisi valtion verotuottoa kertaluonteisesti uudistuksen voimaantulovuonna ja aiheuttaisi vuosittaisen korkotappion tämän hetkiseen käytäntöön verrattuna.

Esityksen tavoitteena on toteuttaa arvonlisäverotustehtävien siirto ensinnäkin siten, että maahantuonnista kannettavien arvonlisäverojen ilmoittamis- ja maksamismenettelyä yksinkertaistetaan ja nykyinen arvonlisäverovelvollisten yritysten velvollisuus maksaa arvonlisävero ennen sen vähentämistä poistetaan. Arvonlisäverovelvollinen maahantuoja saa yleensä vähentää tuonnista suorittamansa veron. Vähennys kohdennetaan tullauskuukaudelle ja se tehdään normaalissa veroilmoituksessa, joka annetaan verokautta seuraavan toisen kalenterikuukauden 12 päivänä. Vähennys tehdään Tullin asiakasryhmästä ja tullauksen ajoittumisesta kalenterikuukaudelle riippuen keskimäärin 12—47 vuorokautta myöhemmin kuin arvonlisävero on pitänyt suorittaa Tullille. Esityksen mukaan arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkityt tuojat ilmoittaisivat tuonnista suoritettavan veron jatkossa normaalissa veroilmoituksessa yhdessä muista liiketoimista suoritettavien verojen ja vähennettävien verojen kanssa. Koska sekä tuonnista suoritettava vero että sitä koskeva vähennys kohdennettaisiin tullauskuukaudelle, tuontivaiheessa ei jäisi maksettavaa veroa, jos tuodut tavarat on hankittu kokonaan vähennykseen oikeuttavaan tarkoitukseen. Tämä koskisi myös kuntien muuta kuin verollista toimintaa varten tekemiä tuonteja, joiden osalta ne ovat oikeutettuja arvonlisäverolain 130 §:n mukaiseen palautukseen.

Tulli kantoi maahantuonnin arvonlisäveroa vuonna 2015 yhteensä 2 352 miljoonaa euroa. Tästä määrästä arviolta 99 prosenttia eli 2 326 miljoonaa kannettiin arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkityiltä asiakkailta, ja siitä arviolta 98,5 prosenttia eli 2 291 miljoonaa oli vähennyskelpoista. Tästä arviolta 1 prosentti oli käteisasiakkaan mukaista maksuaikaa soveltaen maksettu, 89 prosenttia oli luottoasiakkaan tuontieräkohtaista maksuaikaa soveltaen maksettu, 7 prosenttia viikon jaksotullauksen mukaisen maksuajan osuus ja 3 prosenttia kuukauden jaksotullauksen mukaisen maksuajan osuus. Tämän perusteella ja edellä kohdassa 2.1.4 selostettujen eri asiakasryhmien vähennysten keskimääräisten viiveaikojen perusteella saadaan laskennalliseksi, eri asiakasryhmille annetuilla tullauspäätöksillä vahvistettuihin tuontiveroihin suhteutetuksi viiveeksi noin 26 vuorokautta. Siten uudistuksen voimaantulovuonna tätä vastaava keskimääräinen osuus verotuotosta siirtyisi seuraavalle vuodelle, mikä merkitsisi noin 189 miljoonan euron kertaluontoista valtion verotuoton pienentymistä vuoden 2018 tasolla laskettuna.

Valtion taloutta heikentäisi myös maksun myöhentämisestä johtuva korkotappio, joka on arviolta noin 2 miljoonaa euroa vuodessa. Korkotappio on laskettu 1 prosentin vuosittaisella reaalikorolla. Tappion suuruus riippuu tietenkin valtion lainojen reaalisesta korkotasosta, joka on tällä hetkellä lähellä nollaa tai jopa negatiivinen.

Verovelvollisten vuosittainen rahoitusasema siis vastaavasti paranisi tuonnista suoritettavan arvonlisäveron maksuajankohdan myöhentämisen takia, jonka johdosta verovelvolliset saisivat vuosittaisen korkohyödyn. Yritysten saama rahoitushyöty saattaa olla suurempi kuin valtion menetys, koska rahoituksen kulut ovat yrityksille yleensä suuremmat kuin valtiolle. Yritysten rahoitusasema paranisi senkin johdosta, että arvonlisäveron osuutta ei olisi enää sisällytettävä Tullin luottoasiakkailtaan vaatimien yleisvakuuksien arvoon. Tulli on menetellyt näin jo vuoden 2016 toukokuusta lähtien. Tämä parantaisi Suomessa toimivien huolintaliikkeiden ja muiden yritysten kilpailukykyä.

Useimmissa EU:n jäsenvaltioissa sovelletaan lykättyä menettelyä. Monikansalliset yritykset ovat saattaneet maahantuoda tavarat sellaisen jäsenvaltion kautta, joka soveltaa lykättyä menettelyä, ja kuljettaa sen jälkeen tavarat verottomasti Suomeen. Tämä on voinut vaikuttaa sii-

hen, että kaupan investoinnit suuntautuneet lykättyä menettelyä soveltaviin maihin. Uudistus poistaisi tämän epäkohdan.

Esityksen toisena tavoitteena on toteuttaa siirto viranomaisten valvontamahdollisuuksien kannalta mahdollisimman tehokkaalla tavalla niin, ettei verojäämien ja veropetosten määrä siirron vuoksi kasvaisi. Arvonlisäverovelvollisten suorittamien tuontien veronkannon keskittäminen Verohallintoon, jonka tehtäviin kuuluu muukin arvonlisäverotus ja yritystä koskevien muiden verojen kantaminen, on omiaan tuomaan valvontaan synenergiaetuja. Esityksen mukaan Tullin rooli arvonlisäverotuksen oikeellisuuden valvonnassa säilyisi vahvana ja Tullin ja Verohallinnon välistä tietojen vaihtoa ja muuta yhteistyötä tehostettaisiin. Arvonlisäverovelvolliset tuojat voivat lähes aina vähentää tuonnista suoritettavan veron, minkä johdosta tuonnista kannettavalla arvonlisäverolla ei yleensä ole vaikutusta valtion verotuottoon vielä tuontivaiheessa. Tuojat voivat jo nykyään saada tavarat verotta haltuunsa soveltamalla tullimenettelyä 42 tai asettamalla tavarat esimerkiksi varastointimenettelyyn. Esityksen vaikutuksia verojäämien tai veropetosten määriin on vaikea arvioida. Tällaisia vaikutuksia ei kuitenkaan arvioida tulevan. Tilannetta tulisi kuitenkin uudistuksen voimaantultua seurata.

Arvonlisävero on valtiolle tilitettävä vero, joten esityksellä ei olisi vaikutusta kuntien, Kansaneläkelaitoksen ja evankelis-luterilaisen kirkon seurakuntien maksamiin euromääräisiin verotuskustannuksiin. Valtion osuus kokonaiskustannuksista kasvaisi jonkin verran muiden veronsaajien osuuksien vastaavasti pienentyessä.

Tullin toimintamenot olivat noin 169 miljoonaa euroa ja Verohallinnon noin 407 miljoonaa euroa vuonna 2016. Siirron toteuttamisesta aiheutuisi sekä Verohallinnolle että Tullille siirron valmisteluun käytettävän henkilötyömäärän ja muiden kustannusten lisäksi tietojärjestelmien muutoksiin liittyviä kertakustannuksia vuosina 2016—2017. Verohallinto on arvioinut näiden kustannusten määräksi 542 000 euroa, josta tietojärjestelmäkustannusten osuus on 137 000 euroa. Tietojärjestelmäkustannukset aiheutuvat GenTax- ja Omavero-tietojärjestelmien muutoksista sekä Verohallinnon ja Tullin välisen liittymän rakentamisesta. Tulli on arvioinut, että siirrosta aiheutuu sille noin 209 000 euron suuruiset tietojärjestelmien muutoskustannukset vuonna 2017. Määrä koostuu ITU-tuontitullausjärjestelmään ja Ahvenanmaan ja muun Suomen välistä tuontia koskevaan tietojärjestelmään tarvittavien muutoksien sekä Verohallinnolle toimitettavien vertailutietojen aiheuttaman KESTI-tietokantatyön kustannuksista.

Maahantuonnin arvonlisäverotustehtävien siirto toisi Verohallinnon vastuulle täysin uuden substanssialueen. Arvonlisäverotustehtävien siirrosta aiheutuisi Verohallinnolle sen arvion mukaan noin 30 000 euron suuruiset tietojärjestelmiin liittyvät vuosittaiset lisäkustannukset. Verohallinnossa kohdennettaisiin uudistetun prosessin tehtäviin arviolta 16—22 henkilötyövuotta vastaava vuosittainen työmäärä, johon sisältyisi Tullista siirtyvät kolme henkilötyövuotta. Siirtyviä henkilötyövuosia lukuun ottamatta Verohallinto hoitaisi resursoinnin toimintansa uudelleenjärjestelyillä eikä hakisi verotustehtävien siirron johdosta uutta lisärahoitusta. Suurin osa arvioidusta työmäärästä johtuu verovalvontaan ja harmaan talouden torjuntaan liittyvistä tehtävistä. Tavaroiden tuonnista suoritettavan veron oikeamääräisyyden valvonnan lisäksi valvontaa olisi tarkoitus kohdistaa kaupintaketjun myöhempiin vaiheisiin. Laaja-alaisella valvonnalla Verohallinto varautuisi maahantuontiin liittyviin mahdollisiin väärinkäytöksiin ja petoksiin. Tullin arvion mukaan sen työtehtävät vähenisivät kolmella henkilötyövuodella uudistuksen johdosta. Tähän arvioon vaikuttaa se, että maahantuonnin arvonlisäverotus on pääasiassa hoitunut Tullissa tullin kannon ja valvonnan liitännäisenä, sekä se, että Tullille jäisi maahantuonnin arvonlisäverotuksen valvontaan liittyviä tehtäviä siltäkin osin, kuin verotustoimivalta siirtyisi Verohallinnolle.

4.2 Vaikutukset henkilöstön asemaan

Tullissa työskenteli vuoden 2015 lopussa 2 212 henkilöä. Vuoden 2017 alusta lukien 198 henkilöä siirtyi virkamieslain nojalla Verohallintoon valmiste- ja autoverotustehtävän siirron yhteydessä. Tullissa ei ole kokopäiväisiä henkilöitä hoitamassa maahantuonnin arvonlisäverotusta, eikä arvonlisäverotukseen käytettyä työaikaa ole kirjattu erikseen Tullin työaikaseurannassa. Verohallinnon henkilöstömäärä oli 5 087 vuonna 2015. Verohallinnon arvion mukaan arvonlisäverotustehtävien siirrosta aiheutuisi sille 16—22 henkilötyövuotta vastaava vuosittainen lisätyömäärä. Tullin arvion mukaan sen työtehtävät vähenisivät kolmella henkilötyövuodella. Näitä arvioita on selostettu tarkemmin edellisen kohdan lopussa.

Arviolta kolme henkilöä siirtyisi Tullista Verohallintoon.

Arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkittyjen tuojien suorittaman maahantuonnin arvonlisäverotustehtävien siirtämisessä Tullilta Verohallinnolle on kyse valtionhallinnon toimintojen uudelleenjärjestelystä. Verohallinnolle siirrettäviksi ehdotettuja verotustehtäviä hoitavat henkilöt työskentelevät Tullissa virkasuhteessa, joten henkilöstön asemaan sovelletaan siirrossa valtion virkamieslain (750/1994) 5 a ja 5 c §:n säännöksiä virkamiehen asemasta organisaation muutostilanteissa. Pääsääntönä on, että valtionhallinnon toimintojen uudelleenjärjestelyn yhteydessä virat ja niihin nimitetyt virkamiehet siirtyvät samaan virastoon kuin tehtävät siirtyvät. Siirron henkilöstöpoliittisissa linjauksissa noudatetaan virkamieslain lisäksi valtioneuvoston vuonna 2012 tekemää periaatepäätöstä valtion henkilöstön aseman järjestämisestä organisaation muutostilanteissa. Tehtävien muutoksesta johtuvat henkilöstövaikutukset käsiteltäisiin Tullissa ja Verohallinnossa yhteistoiminnasta valtion virastoissa ja laitoksissa annetun lain (1233/2013) mukaisia menettelyjä noudattaen.

Valtion virkamieslain 5 a §:n nojalla siirtyvät henkilöt kartoitettaisiin VETO-hankkeessa. Henkilöiden omat toiveet pyrittäisiin selvittämään tasapuolisesti. Tulli työnantajana valitsisi tehtävien siirrossa Verohallintoon siirtyvät henkilöt. Siirtyvien henkilöiden valinta olisi tarkoitus tehdä siten, että henkilöiden epätietoisuus omasta tilanteestaan kestäisi mahdollisimman lyhyen aikaa. Verohallinnon toimipaikkaverkosto on laaja, joten siirto olisi mahdollista toteuttaa niin, ettei henkilöstön työpaikkojen sijainti muutu työssäkäyntialueiden ulkopuolelle. Virat voitaisiin tästä johtuen siirtää ilman virkamiehen suostumusta. Jos viran tehtävät muuttuvat siirron yhteydessä olennaisesti, viran tilalle perustettaisiin Verohallinnossa uusi virka. Tällöin uuteen virkaan voitaisiin sitä ensi kertaa täytettäessä nimittää Tullin virkaan nimitetty virkamies ilman haettavaksi julistamista virkamieslain 5 c §:n nojalla. Verohallintoon siirtyvien henkilöiden palkkaukseen sovellettaisiin Verohallinnon palkkausjärjestelmää siirtoajankohdasta lukien. Valtion virkamieslain 5 a §:n nojalla siirtyviä henkilöitä koskisi valtion virka- ja työehtosopimuksen allekirjoittamispöytäkirjan ja sen liitteen mukainen palkkauksen turvaaminen. Muut virkaehtosopimusperusteiset palvelussuhteen ehdot määräytyisivät Verohallinnossa kulloinkin noudatettavina olevien virkaehtosopimusten mukaisesti.

4.3 Hallinnolliset vaikutukset

Esitys keskittäisi verotuksen toimittamisen nykyistä selvemmin Verohallinnolle. Verohallinto kantaa valmiste- ja autoverotustehtävien siirron jälkeen vuoden 2017 alusta lähtien valtion veroista ja veronluonteisista maksuista arviolta noin 90 prosenttia ja Tulli noin 7 prosenttia. Tuonnin arvonlisäverotuksen siirron jälkeen Verohallinnon osuus kasvaisi arviolta 96 prosenttiin. Arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkittyjä maahantuojia oli vuonna 2015 arviolta 22 000 ja heidän osuus annetuista tuontitulli-ilmoituksista arviolta 57 prosenttia ja tuonnista suoritetusta arvonlisäverosta arviolta 99 prosenttia. Maahantuonnin arvonlisäverotustehtävien siirto olisi omiaan lisäämään Verohallinnon verovalvonnan synergiaetuja. Verohallinnolla oli-

si verovelvollisen liiketoiminnasta parempi kokonaiskuva, koska maahantuonnista suoritettavan veron peruste ja vero ilmoitettaisiin oma-aloitteisten verojen veroilmoituksella.

Tulli valvoisi tuonnin arvonlisäverotuksen oikeellisuutta tulliselvitykseen liittyvän valvonnan yhteydessä siltäkin osin kuin verotustoimivalta siirtyisi Verohallinnolle sekä vastaisi jatkossakin esitutkinnasta ja tullisäännösten vastaisen tuonnin arvonlisäverotuksesta. Verohallinnon ja Tullin välillä harjoitettaisiin tiivistä tietojen vaihtoa ja muuta valvontayhteistyötä.

Tullille jäisi vastuu muiden kuin arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkittyjen tuojien maahantuontien verotuksesta sekä luonnollisten henkilöjen tekemistä tuonneista, jotka eivät liity tuojien liiketoimintaan. Tullin vastuulle jäävään verotukseen sovellettaisiin nykyistä, pääsääntöisesti tullilainsäädännön mukaista verotusmenettelyä.

Verohallinnon vastuulle ehdotuksen mukaan siirrettävässä maahantuonnin arvonlisäverotuksessa sovellettaisiin normaalia arvonlisäverolain, omaverotusmenettelylain ja veronkantolain mukaista verotusmenettelyä. Verohallinto vastaisi tältä osin muun muassa suullisesta ja kirjallisesta ohjauksesta, ennakkoratkaisujen antamisesta, ilmoitus- ja maksuvalvonnasta, veron palauttamisesta, veron määräämisestä, veron huojentamisesta ja perinnästä.

Uudistuksesta ei aiheutuisi muutoksia Tullin ja Verohallinnon toimipisteiden määrään tai sijaintipaikkakuntiin, eikä uudistuksesta aiheutuisi muitakaan organisatorisia muutoksia.

Uudistus edellyttäisi tiettyjä muutoksia sekä Verohallinnon että Tullin tietojärjestelmiin ja asiakasohjeisiin.

4.4 Muut kuin taloudelliset vaikutukset verovelvollisille

Verovelvollisten kannalta ehdotettu tehtävien siirto Verohallinnolle tarkoittaa, että arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkityt asioisivat jatkossa arvonlisäverotusasioissa saman viranomaisen kanssa kuin muissakin veroasioissa. Tuonnin arvonlisäverotuksessa sovellettaisiin samaa verotusmenettelyä kuin muussakin arvonlisäverotuksessa ja yleensäkin oma-aloitteisessa verotuksessa. Kaikkien arvonlisäverotukseen liittyvien tapahtumien hoitaminen yhdenmukaisella menettelyllä yhdessä viranomaisessa olisi omiaan helpottamaan verovelvollisen veroasioiden hoitoa ja seuraamista. Oma-aloitteisten verojen veroilmoitukselle otettaisiin kaksi uutta tietokenttää, mikä saattaa aiheuttaa tarpeen muuttaa verovelvollisen kirjanpitojärjestelmää. Tulli-ilmoituksella ei enää ilmoitettaisi pelkästään arvonlisäverotukseen liittyviä tietoja. Tulli ei vahvistaisi tullauspäätöksellä arvonlisäveron perustetta eikä arvonlisäveron määrää, vaan verovelvollinen laskisi arvonlisäveron määrän itse Tullin vahvistaman tullausarvon ja tullien sekä kuljetuskustannusten perusteella. Verovelvollisen tulisi jatkossakin säilyttää tullauspäätös ja siihen liittyvät asiakirjat suoritettavan ja vähennettävän veron perusteena. Jos tullia ei ole maksettava, tuojan ei enää tarvitsisi hallinnoida arvonlisäveron maksua erikseen Tullille. Tullille jäävän maahantuonnin verotuksen osalta sovellettaisiin nykyistä menettelyä.

Siirrosta ei siten aiheutuisi merkittäviä menettelymuutoksia verovelvollisten toimintaan verrattuna muuhun arvonlisäverotukseen. Tullissa sovellettava arvonlisäverotusmenettely ja Verohallinnon oma-aloitteisten verojen verotusmenettely sitä vastoin eroavat toisistaan huomattavasti. Näitä verotusmenettelyjä on selostettu edellä kohdissa 2.1.4—2.1.6 ja kohdassa 3.1.

Tullin menettelyssä maahantuonnista suoritettavan veron ilmoitus- ja maksumenettely vaihtelee riippuen Tullin asiakkaan statuksesta, ja vero maksetaan vasta, kun se on vahvistettu nimenomaisella verotuspäätöksellä. Verohallinnon menettelyssä vero ilmoitetaan ja maksetaan

oma-aloitteisesti kultakin verokaudelta verokautta seuraavan toisen kuukauden 12 päivänä ja verovelvollinen on myös velvollinen oma-aloitteisesti korjaamaan virheellistä ilmoitusta antamalla oikaisuilmoituksen. Veroilmoitus on annettava sähköisesti, ellei erityisiä syitä ole. Verohallinnon päätökseen haetaan oikaisua oikaisulautakunnalta, kun taas Tullin päätökseen Tullilta. Verohallinnon vastuulle kuuluvan arvonlisäverotuksen osalta ennakkoratkaisua voidaan hakea myös keskusverolautakunnalta.

Tullin ja Verohallinnon verotusmenettelyjen veron määräämisen ja muutoksenhaun määräajat vastaavat pitkälti toisiaan. Tullin menettelyssä kolmen vuoden määräaika lasketaan kuitenkin veron määräämisen osalta tullivelan syntymisestä ja oikaisuvaatimuksen tekemisen osalta tullivelan tiedonsaannista, kun taas Verohallinnon menettelyssä se lasketaan kalenterivuoden tai tilikauden päättymistä seuraavan vuoden alusta, eli veron määräämis- ja oikaisuvaatimuksentekoaika on Verohallinnossa hieman pitempi. Verohallinnon laiminlyöntimaksua, rekisteröintiä ja verokauden pituutta koskevan päätöksen oikaisuvaatimusaika on 60 päivää päätöksen tiedoksisaannista, kun taas muuta kuin tullin määräämistä, palauttamista tai peruuttamista koskevan Tullin päätöksen oikaisuvaatimus- ja valitusaika on 30 päivää tiedoksisaannista. Tullipuolella jälkiverotusaika on 5 vuotta, jos velka on syntynyt sellaisen teon seurauksena, joka olisi voinut johtaa rikosoikeudenkäyntiin. Verohallinnon menettelyssä veron määräämisen kolmen vuoden määräaikaa voidaan jatkaa vuodella tietyin edellytyksin, ja jos veron määräämiseen johtanut tieto on saatu kansainvälisessä tietojen vaihdossa, määräaika on kuusi vuotta. Lisäksi valitettaessa Tullin oikaisupäätöksestä Helsingin hallinto-oikeuteen valitusaika on kolme vuotta tullivelan syntymisestä tai 60 päivää tiedoksisaannista, kun taas valitusaika Verohallinnon oikaisuvaatimuksen johdosta antamasta päätöksestä on 60 päivää tiedoksisaannista. Ennakkoratkaisun osalta valitusajat ovat samat.

Viivästysseuraamukset ja palautuskorot vastaavat toisiaan, mutta tullilain mukaiset tullinkorotukset ja virhemaksut ovat huomattavasti korkeammat kuin omaverotusmenettelylain mukaiset veronkorotukset ja myöhästymismaksut. Lisäksi johtuen siitä, että Verohallinnossa sovellettavassa oma-aloitteisessa verotusmenettelyssä tuonnista suoritettava vero ja vähennettävä vero kohdistettaisiin samalle kuukaudelle, myöhässä tai liian vähän maksetulle verolle ei määrättäisi veronkorotusta ja myöhästymismaksuakin määrättäisiin korkeintaan 135 euroa, jos tuonti on tapahtunut kokonaan vähennykseen oikeuttavaan tarkoitukseen. Nykyisin, kun Tulli kantaa arvonlisäveron tuonnista erikseen, viivästymisseuraamukset ja veronkorotukset määrätään riippumatta vähennysoikeudesta. Koska arvonlisäveron kantaminen tullisäännösten vastaisesta tuonnista kuuluisi ehdotuksen mukaan jatkossakin Tullin toimivaltaan, Tulli määräisi viivästysseuraamukset ja veronkorotukset tältä osin tullilainsäädännön mukaisesti riippumatta vähennysoikeudesta.

Päämiehestä tulisi verovelvollinen sekä Tullin että Verohallinnon toimivaltaan kuuluvassa tuonnin arvonlisäverotuksessa silloinkin, kun hän käyttää välillistä edustajaa, mutta edustaja ei enää olisi vastuussa veron maksamisesta Verohallinnon toimivaltaan kuuluvassa tuonnissa. Tämä pienentäisi asiamiesten taloudellista riskiä. Sekä suorien edustajien että välillisten edustajien tulisi jatkossa selvittää, onko tuoja merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin vai ei ja luonnollisten henkilöiden osalta lisäksi se, liittyykö tuonti tuojan liiketoimintaan vai ei.

Verohallinnon ollessa veroviranomainen veron perusteena olisi Tullin vahvistama tullausarvo lisättynä muun muassa tullin ja tuontimaksujen määrällä, joten tullausarvon, tullien ja tuontimaksujen muutokset aiheuttaisivat periaatteessa tarpeen muuttaa myös Verohallinnon toimivaltaan kuuluvaa arvonlisäverotusta. Koska vero on yleensä kokonaan vähennyskelpoinen, ei näillä muutoksilla kuitenkaan olisi käytännössä vaikutusta arvonlisäverotukseen. Vähennyskelvottomienkaan tuontien osalta verovelvolliselle ei aiheutuisi tähän liittyen valitusajan ku-

lumisen takia oikeudenmenetyksiä, koska omaverotusmenettelylain mukainen seurannaismuutossäännös koskisi jatkossa myös tätä tilannetta.

Koska Tulli hoitaisi lain voimaan tullessa vireillä olevat asiat Tullissa sovellettavan verotusmenettelyn mukaisesti ja muutoksenhakuunkin sovellettaisiin tullilainsäädäntöä, asiakkaille ei arvioida aiheutuvan siirtymävaiheessa ongelmia.

Uudistuksesta ei aiheutuisi muutoksia Tullin ja Verohallinnon arvonlisäverotuksen asiakaspalvelua antavien toimipisteiden määrään tai sijaintipaikkakuntiin.

VETO- hankkeessa laaditun viestintäsuunnitelman mukaan muutoksista ja niiden vaikutuksista asiakkaiden ja sidosryhmien toimintaan kerrotaan muun muassa Verohallinnon ja Tullin verkkosivuilla sekä lehdistötiedotteiden avulla. Asiakasviestinnässä keskeisessä roolissa olisivat myös sähköiset uutiskirjeet. Tullin sähköpostijakelulistojen avulla tavoitettaisiin merkittävä osa siirtyvien verolajien asiakkaista. Viestinnässä käytettäisiin aktiivisesti myös sosiaalisen median kanavia.

5 Asian valmistelu

5.1 Valmisteluvaiheet

Esitys liittyy pääministeri Juha Sipilän hallituksen hallitusohjelmaan, jonka veropoliittisen linjauksen mukaan Tullin tehtäviin kuuluvat valmisteverotus, autoverotus ja maahantuonnin arvonlisäverotus siirretään Verohallintoon.

Esitys on valmisteltu valtiovarainministeriössä yhteistyössä Tullin ja Verohallinnon kanssa. Valmistelu on tapahtunut osana VETO-hanketta, jossa Verohallinto ja Tulli ovat yhteistyössä suunnitelleet ja valmistelleet tehtävien siirtoa prosessien ja organisaation, tietojärjestelmien sekä henkilöstöasioiden osalta.

5.2 Lausunnot ja niiden huomioon ottaminen

Esitysluonnoksesta pyydettiin lausunto 31 taholta. Lausunnon antoivat sisäministeriö, Poliisihallitus, Tulli, Verohallinto, Ahvenanmaan maakunnan hallitus, Elinkeinoelämän keskusliitto EK ry, Kaupan liitto ry, Suomen Ammattiliittojen Keskusjärjestö SAK ry, Suomen Huolinta- ja Logistiikkaliitto ry, Suomen Satamaliitto ry, Suomen Tilintarkastajat ry, Suomen Yrittäjät, Tulliliitto ry, Tullivirkamiesliitto ry ja Verovirkailijain Liitto ry. Erityisesti elinkeinonelämän järjestöt pitivät maahantuonnin arvonlisäverotuksen siirtoa esitysluonnoksessa esitetyllä tavalla Tullilta Verohallinnolle kannatettavana. Esityksen katsottiin muun muassa yksinkertaistavan maahantuonnista kannettavan arvonlisäveron ilmoittamis- ja maksamismenettelyä, parantavan yritysten rahoitusasemaa ja vähentävän yritysten hallinnollista taakkaa ja kustannuksia. Neljässä lausunnossa esitettiin tullisäännösten vastaisen tuonnin arvonlisäverotukseen liittyviä muutosehdotuksia. Yhdessä lausunnossa katsottiin, että Tullin ja Verohallinnon valvontarajapinnat olisi määriteltävä tarkemmin. Palkansaajajärjestöjen lausunnoissa otetaan esille molempien viranomaisten riittävien resurssien takaaminen ja tavoitteiden saavuttamisen seuranta. Tulli ja Tulliliitto ry katsoivat, että uudessa mallissa olisi riski verojäämien kasvuun, koska arvonlisäveroa ei enää turvata vakuuksilla. Sisäministeriö ja poliisihallitus kannattivat esitutkintaan, rikosilmoituksiin ja tietojen vaihtoon liittyviä säännösehdotuksia. Tulli on ehdottanut arvonlisäverolain ennakkoratkaisuja koskevan 190 §:n säännösluonnoksen ja poikkeuslain 22 §:n sekä Verohallinto verojulkisuuslain 18 §:ää koskevan säännösehdotuksen täsmentämistä. Joissakin lausunnoissa esitetään uudistuksen toimeenpanoon liittyviä huomioita.

Tullin ehdotukset arvonlisäverolain 190 §:ää ja poikkeuslain 22 §:ää koskevien säännösehdotusten täsmentämiseksi on huomioitu. Verohallinnon ehdotusta verojulkisuuslain 18 §:n 1 momentin 11 kohtaa koskevan säännösehdotuksen täsmentämiseksi ei ole sellaisenaan huomioitu, mutta säännösehdotusta on selkeytetty. Myöskään Verohallinnon ja Tullin valvontatoimivaltaa koskevaa säännösehdotusta ei ole muutettu, koska valvontatoimivalta olisi tehokkaan valvonnan turvaamiseksi nimenomaan tarkoitettu säännöstasolla osin päällekkäiseksi. Verohallinnon ja Tullin valvonnalla on omat painopisteensä ja vahvuutensa, ja VETO–hankkeessa laadituilla toimintamalleilla on tarkoitus turvata ja koordinoida yhteistyötä. Tullisäännösten vastaisen tuonnin arvonlisäverotuksen toimivaltaa koskevaa säännösehdotusta ei ole kohdassa 3.3.3 selostetuin perustein lausuntojen johdosta muutettu, vaan jatkossakin sovellettaisiin tältä osin voimassa olevia säännöksiä. Lausuntojen johdosta joitakin esitysluonnoksen perustelujen yksityiskohtia on täsmennetty.

YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

1 Lakiehdotusten perustelut

1.1 Arvonlisäverolaki

9 luku **Tavaran maahantuonti**

Veron suorittamisvelvollisuus

86 b §. Pykälän 1 momentin mukaan tullikoodeksin 5 artiklan 15 kohdassa tarkoitettu ilmoittaja on velvollinen suorittamaan veron tavaran maahantuonnista. Tätä sovelletaan myös siihen, joka on tavaroiden ilmoittajan asemassa maahantuonnin tapahtuessa Euroopan unionin tullialueelta Yhteisöön. Pykälän 2 momentin mukaan veron suorittamisesta on vastuussa lisäksi se, joka tullikoodeksin 77—80 tai 83—88 artiklan mukaan on velvollinen maksamaan syntyneen tullivelan.

Tullikoodeksin 5 artiklan 15 kohdan mukaan ilmoittajalla tarkoitetaan henkilöä, joka antaa tulli-ilmoituksen, väliaikaisen varastoinnin ilmoituksen, saapumisen yleisilmoituksen, poistumisen yleisilmoituksen, jälleenvienti-ilmoituksen tai jälleenvientitiedonannon omissa nimissään, tai henkilöä, jonka nimissä kyseinen ilmoitus tai tiedonanto annetaan. Tullikoodeksin 170 artiklan mukaan tulli-ilmoituksen voi antaa henkilö, joka pystyy toimittamaan kaikki tiedot, jotka tarvitaan tavaroille ilmoitettavaa tullimenettelyä koskevien säännösten soveltamiseksi, sanotun kuitenkaan rajoittamatta 167 artiklan 1 kohdan soveltamista. Tämän henkilön on myös pystyttävä esittämään tai esityttämään kyseiset tavarat tullille. Jos kuitenkin tulli-ilmoituksen hyväksymisestä seuraa erityisiä velvollisuuksia tietylle henkilölle, tämän on annettava kyseinen tulli-ilmoitus itse tai edustajansa välityksellä.

Tilanteessa, jossa tulli-ilmoituksen antaminen laiminlyödään, ilmoittajaa ei ole, jolloin verovelvollistakaan ei periaatteessa olisi. Tällä ei ole ollut nykyisin käytännössä merkitystä, koska tällöin on sovellettu pykälän 2 momentin verovastuusäännöstä.

Tullikoodeksin 79 artiklassa säädetään säännösten noudattamatta jättämisestä johtuvasta tullivelasta. Artiklan 1 kohdan a alakohta koskee tilannetta, jossa ei täytetä jotakin tullilainsäädännössä säädettyä velvollisuutta, joka koskee muiden kuin unionitavaroiden tuomista unionin tullialueelle, niiden siirtämistä pois tullivalvonnasta taikka kyseisten tavaroiden kuljetusta, jalostusta, varastointia, väliaikaista varastointia, väliaikaista maahantuontia tai niistä vapautumista kyseisellä alueella. Kohdan c alakohdassa taas on kyse tilanteesta, jossa ei täytetä jotakin edellytystä, joka koskee muiden kuin unionitavaroiden asettamista tullimenettelyyn taikka tullista vapauttamisen soveltamista tavaroiden tietyn käyttötarkoituksen perusteella. Artiklan 3 kohdan mukaan velallisia ovat 1 kohdan a alakohdassa tarkoitetuissa tapauksissa:

a) henkilö, jonka oli täytettävä kyseiset velvollisuudet;

b) henkilö, joka tiesi tai jonka olisi kohtuudella pitänyt tietää, että tullilainsäädännön mukaista velvollisuutta ei täytetty, ja joka toimi sen henkilön lukuun, jonka piti täyttää velvollisuus, tai joka osallistui toimintaan, joka johti velvollisuuden täyttämättä jättämiseen;

c) kyseiset tavarat hankkinut tai niitä hallussaan pitänyt henkilö, joka tavarat hankkiessaan tai vastaanottaessaan on tiennyt taikka jonka olisi tällöin kohtuudella pitänyt tietää, ettei tullilainsäädännön mukaista velvollisuutta täytetty.

Artiklan 4 kohdan mukaan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitetuissa tapauksissa velallisena on henkilö, jonka on täytettävä edellytykset, jotka koskevat tavaroiden asettamista tullimenettelyyn tai kyseiseen tullimenettelyyn asetettuja tavaroita koskevaa tulli-ilmoitusta.

Pykälän 1 momenttia muutettaisiin ensinnäkin siten, että siinä viitattaisiin tullikoodeksin tullisäännösten vastaisen tuonnin tilanteiden osalta tullikoodeksin 79 artiklan 3 kohdan a kohdan ja 4 kohdan a kohdan ensimmäisen alakohdan mukaiseen tullivelalliseen. Henkilö, jonka oli täytettävä laiminlyöty velvollisuus tai edellytys, olisi siis arvonlisäverovelvollinen. Verovelvolliseksi voi siis näissä tilanteissa tulla muukin taho kuin tuoja, kuten varastonpitäjä tai kuljetusliike. Muutos vastaisi nykyistä käytäntöä.

Käytettäessä välillistä edustusta, jossa edustaja toimii omissa nimissään tuojan lukuun, edustaja on ilmoittaja ja siten verovelvollinen tuonnista. Pykälän 1 momenttia muutettaisiin siten, että ilmoittajan ollessa edustaja, verovelvollinen olisi päämies. Tämä koskisi sekä Verohallinnon että Tullin verotustoimivaltaan kuuluvia tuonteja. Ahvenanmaan maakunnan ja muun Suomen välisissä yksityishenkilöiden tekemissä tuonneissa tehtäisiin tältä osin kuitenkin poikkeus poikkeuslakia koskevassa lakiesityksessä.

Tullikoodeksin 77 artiklan 3 kohdan mukaan välillisessä edustuksessa sekä edustaja että päämies ovat tullivelallisia. Myös edellä mainituissa tullisäännösten vastaisen tuonnin tilanteissa tullivelallisia voi olla useampia. Jos useampi henkilö on vastuussa saman tullivelan maksamisesta, he vastaavat 84 artiklan mukaan yhteisvastuullisesti kyseisen määrän maksamisesta.

Nykyiseen 2 momenttiin sisältyvä verovastuusäännös otettaisiin 3 momenttiin siten muutettuna, että se koskisi vain Tullin toimivaltaan kuuluvien tuontien arvonlisäverotusta. Lakiehdotuksen 160 §:n 2 momentin mukaan tullisäännösten vastaisen tuonnin arvonlisäverotustoimivalta kuuluu säännöksen tarkoittamissa tilanteissa Tullille. Tämä toimivalta ei välttämättä kata kaikkia tullikoodeksin mukaisia tullisäännösten vastaisen tuonnin tilanteita, joissa muukin henkilö kuin ilmoittaja voi olla tullivelallinen, kuten tilannetta, jossa säännösten vastaisuus liittyy tietyn käyttötarkoituksen menettelyyn. Verohallinnon vastuulle kuuluvassa tuonnin arvonlisäverotuksessa muut tahot kuin verovelvollinen eivät olisi vastuussa veron suorittamisesta.

Verovastuusäännöksestä poistettaisiin turhat viittaukset tullikoodeksin säännöksiin ja viittaus 84 artiklaan korvattaisiin lisäämällä säännökseen maininta yhteisvastuusta.

Nykyisen 1 momentin viimeinen lause otettaisiin pykälän 2 momentiksi ja nykyinen tullihuutokauppaa koskeva 3 momentti 4 momentiksi.

Veron peruste

88 §. Pykälässä säädetään tavaran maahantuonnista suoritettavan veron perusteesta viittaamalla tiettyjen EU:n tullilainsäädännön säännösten mukaan määritettyyn tullausarvoon arvonlisäverolaissa säädetyin poikkeuksin. Pykälän 1 momenttia muutettaisiin siten, että pääsääntöinen veron peruste olisi Tullin näiden säännösten mukaan määrittämä tullausarvo. Verohallinto ja muutoksenhakuasteet olisivat siis tältä osin sidottuja Tullin tai muutoksenhakuasteiden vahvistamaan tullausarvoon. Tämä ei luonnollisesti koskisi tuonnista suoritettavan veron perustetta siltä osin kuin kyse on arvonlisäverolain mukaisista poikkeuksista tullausarvoon.

Pykälän 2 momentin mukaan tullihuutokaupassa myydystä tavarasta suoritettavan veron peruste on tavaran huutokauppahinta. Säännöstä ei tarvitsisi tuonnin arvonlisäverotustehtävien siirron vuoksi muuttaa. Tullilain 82 §:n 3 momentin mukaan tavaraa tullihuutokaupalla tai

muutoin myytäessä alimman hyväksyttävän tarjouksen tulee kattaa myytävästä tavarasta myynnin perusteella kannettavaksi tulevan tai mahdollisesti maksamatta olevan tullin, valmisteverojen ja suoritemaksujen määrä. Arvonlisäverolain 101 §:n 2 momentin nojalla huutokauppahintaan lisätään nykyisin tuonnista suoritettavan arvonlisäveron määrä. Mainittua säännöstä muutettaisiin lakiehdotuksen mukaan siten, että se koskisi vain Tullin vastuulle kuuluvaa tuonnin arvonlisäverotusta. Verohallinnon vastuulle kuuluvan tuonnin arvonlisäverotuksessa ei sovellettaisi tullilainsäädännön mukaista menettelyä, eikä huutokauppahintaan tulisi siten näiden tuontien osalta lisätä arvonlisäveron osuutta. Arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkityt ostajat, luonnolliset henkilöt kuitenkin vain liiketoimintaan liittyvien tuontien osalta, maksaisivat siis tullihuutokaupassa ostamistaan tavaroista suoritettavan arvonlisäveron normaaliin tapaan oma-aloitteisesti veroilmoituksella Verohallinnolle. Tullin tulisi ennen kauppahinnan määrittämistä selvittää, kumman viranomaisen toimivaltaan kyseisen tuonnin arvonlisäverotus kuuluu.

Erityissäännöksiä

100 §. Pykälässä säädetään siitä, ettei arvonlisäveroa palauteta, jos maahantuodusta tavarasta suoritettu vero on voitu arvonlisäverolain mukaan vähentää tai saada palautuksena. Momenttia muutettaisiin siten, että se koskisi vain Tullin toimivaltaan kuuluvaa tuonnin arvonlisäverotusta. Koska arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkittyjen tuojien tekemien tuontien arvonlisäverotus kuuluisi ehdotuksen mukaan pääsääntöisesti Verohallinnolle, säännös koskisi jatkossa käytännössä vain poikkeustilanteita.

100 a §. Lakiin lisättäisiin uusi 100 a §, jossa säädettäisiin kohdan 3.3.2 lopussa selostetusta Verohallinnon oikeudesta siirtää tuoja pykälän 2 momentin mukaiseen erityismenettelyyn.

Verovelvollinen voitaisiin siirtää erityismenettelyyn, jos hän on edeltävien 12 kuukauden aikana olennaisesti laiminlyönyt tai jos hänen voidaan ennakkoperintälain 26 §:n 3 momentissa tarkoitetulla tai muulla vastaavalla perusteella olettaa olennaisesti laiminlyövän ennakkoperintälain 26 §:n 2 momentissa tarkoitetut velvollisuutensa verotuksessa taikka jos hänellä on tuona aikana ollut vakavia tai toistuvia tullilainsäädännön rikkomisia.

Ennakkoperintälain 26 § 2 momentin mukaan Verohallinto voi poistaa ennakkoperintärekisteristä tai jättää rekisteriin merkitsemättä sen, joka olennaisesti laiminlyö veronmaksun, kirjanpito-velvollisuuden, verotusta koskevan ilmoittamis- tai muistiinpanovelvollisuuden taikka muut velvollisuutensa verotuksessa. Ennakkoperintärekisteristä voidaan 3 momentin mukaan myös poistaa tai siihen jättää merkitsemättä:

1) se, jonka voidaan olettaa aiempien laiminlyöntiensä tai johtamiensa yhteisöiden tai yhtymien aiempien laiminlyöntien perusteella olennaisesti laiminlyövän 2 momentissa tarkoitetut velvollisuutensa; ja

2) yhteisö tai yhtymä, jonka voidaan olettaa olennaisesti laiminlyövän 2 momentissa tarkoitetut velvollisuutensa yhteisöä tai yhtymää johtavan aiempien laiminlyöntien tai tämän johtamien muiden yhteisöjen tai yhtymien aiempien laiminlyöntien perusteella.

Johdolla tarkoitettaisiin myös tosiasiallista johtoa niin kuin ennakkoperintälain säännöstä on käytännössä tulkittu.

Monien Tullin tullikoodeksin säännösten mukaisesti myöntämien lupien yhtenä edellytyksenä on, että hakijalla ei ole vakavia tai toistuvia tullilainsäädännön rikkomisia. Tullissa seurataan tämän kriteerin toteutumista jatkuvasti. Tämä kriteeri otettaisiin yhdeksi kriteeriksi myös py-

kälän mukaiseen erityismenettelyyn siirtämiselle. Tulli ilmoittaisi omaverotusmenettelylakia koskevan lakiehdotuksen 29 §:n 6 momentin mukaan Verohallinnolle asiakkaat, jotka eivät mainittua kriteeriä täytä.

Verohallinnon valituskelpoinen päätös erityismenettelyyn siirtämisestä annettaisiin tiedoksi verovelvolliselle ennen päätöksen voimaantuloa ja verovelvolliselle varattaisiin tilaisuus selvityksen antamiseen. Muutoksenhakuaika olisi omaverotusmenettelylain 62 §:n 5 momentin mukaisesti 60 päivää tiedoksisaannista. Päätös olisi hallintokäyttölain (586/1996) 31 §:n 2 momentin nojalla täytäntöön pantavissa muutoksenhausta huolimatta.

Pykälän 2 momentin mukaan Tulli luovuttaisi Verohallinnon erityismenettelyyn siirtämän tuojan maahantuomat tavarat vapaaseen liikkeeseen tai muuhun tullikoodeksin VII osaston 4 luvun mukaiseen erityiskäyttöön kuin väliaikaisen maahantuonnin menettelyn kokonaan tuontitullitta vasta, kun verovelvollinen olisi täyttänyt tuonista suoritettavaa veroa koskevan ilmoitus- ja maksuvelvollisuutensa. Arvonlisäverolain 86 a §:ssä luetellut tilanteet, jotka lykkäävät maahantuonnin tapahtumista arvonlisäverotuksessa, eivät kata kaikkia tullikoodeksin mukaisia erityismenettelyitä. Tavaran luovuttaminen muuhun erityiskäytön menettelyyn kuin väliaikaisen maahantuonnin menettelyyn kokonaan tuontitullitta, ei siirrä maahantuonnin tapahtumista arvonlisäverotuksessa. Nämä erityiskäytön menettelyt ovat osittain tuontitulliton väliaikainen maahantuonti ja tietty käyttötarkoitus. Tämän vuoksi säännöksessä on mainittava myös nämä tilanteet vapaaseen liikkeeseen luovuttamisen lisäksi.

Arvonlisäverolain 135 a §:n 2 momenttia muutettaisiin siten, että erityismenettelyä soveltavien tuojien tekemistä tuonneista suoritettava vero olisi kohdistettava sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana veron suorittamisvelvollisuus on syntynyt, eli yleensä tulli-ilmoituksen hyväksymiskuukaudelle. Lisäksi jos tällainen tuoja haluaa saada tavarat haltuunsa mahdollisimman nopeasti, hän voisi ilmoittaa ja maksaa tuonnista suoritettavan veron Verohallinnolle erikseen heti tulli-ilmoituksen hyväksymisen jälkeen jo ennen normaalia ilmoitus- ja maksuaikaa. Esimerkiksi jos tuontia koskeva tulli-ilmoitus hyväksytään toukokuussa, tuoja kohdistaisi tuonnin toukokuulta annettavaan veroilmoitukseen, mutta voisi antaa tuonnin osalta erillisen veroilmoituksen jo toukokuussa heti tulli-ilmoituksen hyväksymisen jälkeen ja samalla maksaa veron normaalilla maksuviitteellään. Tällöin veroilmoitukseen ei vielä sisällytettäisi toukokuulle kohdennettavia muista liiketoimista suoritettavia veroja tai vähennyksiä. Muut toukokuulle kohdistetut suoritettavat verot ja vähennettävät verot sisällytettäisiin viimeistään heinäkuun 12 päivänä annettavaan oikaisuilmoitukseen, joka sisältäisi myös jo ilmoitetut tuontiverot. Erikseen maksettavaa tuonnista suoritettavaa veroa koskeva vähennys kohdistettaisiin normaaliin tapaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana tullauspäätös on tehty. Tullauspäätöstä ei voitaisi käytännössä tehdä ennen kuin tuonnista suoritettava arvonlisävero on maksettu, joten erityismenettelyssä oleva tuoja ei saisi vähennystä hyväkseen ennen veron tosiasiallista maksamista. Tuoja ei voisi kuitata arvonlisäverovelkaa vakuuden asettamisella, koska vakuuksia koskevat säännökset eivät jatkossa koskisi Verohallinnon vastuulle kuuluvaa tuonnin arvonlisäverotusta.

Verohallinto seuraisi erityismenettelyssä olevan yrityksen maksuja manuaalisesti saatuaan Tullilta viestin, joka sisältää tiedot tuojan yksilöimiseksi ja maahantuonnista suoritettavan veron määrän laskemiseksi. Tullin viestejä varten luodaan erillinen sähköpostilaatikko seurannan helpottamiseksi. Seurannan manuaalisuudella tarkoitetaan tässä yhteydessä sitä, että virkailija kävisi tietyn väliajoin vertaamassa järjestelmässä yrityksen maksuja ja ilmoituksia. Erityismenettelyä soveltavalla yrityksellä olisi aina mahdollisuus erikseen ilmoittaa Verohallinnolle maahantuonnin arvonlisäveron maksusta. Tällöin yrityksen ei tarvitsisi odottaa, että Verohallinto tunnistaa maksun oman vertailunsa toimesta.

101 §. Pykälän 2 momentissa säädetään tullilainsäädännön mukaisen verotusmenettelyn soveltamisesta tavaran maahantuonnin arvonlisäverotuksessa. Momenttia muutettaisiin ensinnäkin siten, että tullilainsäädännön mukaisia menettelysäännöksiä sovellettaisiin ainoastaan Tullin vastuulle kuuluvassa maahantuonnin arvonlisäverotuksessa. Verohallinnon vastuulle kuuluvassa maahantuonnin verotuksessa sovellettaisiin normaaleja arvonlisäverolain, omaverotusmenettelylain ja veronkantolain mukaisia menettelysäännöksiä.

Lisäksi säännökseen lisättäisiin maininta vakuuksista. Muutos vastaisi nykytilaa.

101 b §. Pykälän 1 momentissa säädetään pienimmästä kannettavasta määrästä tavaran maahantuonnin arvonlisäverotuksessa. Momenttia muutettaisiin siten, että säännöstä sovellettaisiin ainoastaan Tullin vastuulle kuuluvassa maahantuonnin arvonlisäverotuksessa.

Verohallinnon vastuulle kuuluvassa maahantuonnin verotuksessa sovellettaisiin normaaleja omaverotusmenettelylain ja veronkantolain menettelysäännöksiä, jotka eivät oma-aloitteisten verojen osalta sisällä säännöstä pienimmästä kannettavasta määrästä.

101 c §. Pykälän 1 momentissa viitataan tavaran maahantuonnista suoritettavan veron viivästymisseuraamusten osalta viivekorkolakiin ja säädetään poikkeus viivekorkolain 3 §:n 3 momentin mukaisen veronlisäyksen laskenta-ajanjaksoon. Pykälän 2 momentissa säädetään maahantuonnista suoritettavalle verolle myönnettävän maksunlykkäyksen johdosta perittävästä viivekorkolain 4 §:n mukaisesta viivekorosta.

Kumpaakin momenttia muutettaisiin siten, että säännöstä sovellettaisiin ainoastaan Tullin vastuulle kuuluvassa maahantuonnin arvonlisäverotuksessa. Verohallinnon vastuulle kuuluvassa maahantuonnin verotuksessa sovellettaisiin viivekorkolakia jo suoraan kyseisen lain nojalla samoin kuin muussakin normaalissa arvonlisäverotuksessa. Viivekorkolain veronlisäystä tai viivekorkoa koskevia säännöksiä ei sovelleta Verohallinnon normaalissa menettelyssä kantamaan arvonlisäveroon, vaan maksamatta jätetylle arvonlisäverolle lasketaan viivekorkolain 5 a ja 5 b §:n mukainen viivästyskorko. Korko on kuitenkin samansuuruinen kuin veronlisäys ja viivekorko, paitsi että viimeksi mainittujen määrä on vähintään 3 euroa.

101 d §. Pykälässä viitataan palautettavalle maahantuonnista suoritetulle verolle maksettavan koron osalta veronkantolain 22 §:ään ja säädetään poikkeus koron laskenta-ajanjaksoon.

Pykälää muutettaisiin ensinnäkin siten, että siinä oleva viittaus vanhan veronkantolain (609/2005) 22 §:ään korvattaisiin viittauksella säännöksen vuoden 2017 alusta lukien korvanneeseen uuden veronkantolain 32 §:ään. Lisäksi 101 d §:ää muutettaisiin niin, että sitä sovellettaisiin ainoastaan Tullin vastuulle kuuluvassa maahantuonnin arvonlisäverotuksessa. Verohallinnon vastuulle kuuluvassa tuonnissa samoin kuin muussakin arvonlisäverotuksessa sovellettaisiin veronkantolain 32 §:n mukaista korkoa suoraan kyseisen pykälän nojalla.

13 luku **Ajallinen kohdistaminen**

135 §. Pykälä sisältää ajallista kohdistamista koskevan yleissäännöksen. Pykälää muutettaisiin lisäämällä siihen maininta maahantuonnista Verohallinnolle suoritettavasta verosta, johon sovellettaisiin normaalia oma-aloitteista arvonlisäverotusmenettelyä.

135 a §. Pykälässä säädetään myynnistä suoritettavan veron ajallisesta kohdistamisesta.

Pykälään lisättäisiin uusi 2 momentti, jossa säädettäisiin Verohallinnon kannettavaksi siirrettävän maahantuonnista suoritettavan arvonlisäveron ajallisesta kohdistamisesta. Vero kohdis-

tettaisiin sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana tuontia koskeva tullauspäätös on annettu. Tuonnista suoritettava vero kohdistettaisiin siis samalle kalenterikuukaudelle kuin sitä koskeva vähennyskin 141 §:n 1 momentin 4 kohdan mukaan kohdistetaan. Verovelvollisella on tällöin käytössä tullauspäätös, josta ilmenee tullausarvo ja tullauspäivä.

Lakiehdotuksen 100 a §:n mukaiseen erityismenettelyyn siirrettyjen tuojien osalta tuonnista suoritettava vero kohdistettaisiin kuitenkin jo veron suorittamisvelvollisuuden syntymiskuukaudelle eli yleensä tulli-ilmoituksen hyväksymiskuukaudelle. Tuoja voisi maksaa tuonnista suoritettavan arvonlisäveron Verohallinnolle heti tulli-ilmoituksen hyväksymisen jälkeen. Tullin tietojärjestelmä antaisi erityismenettelyssä olevien tuojien osalta tulli-ilmoituksen hyväksymisen jälkeen ilmoittajalle muistutuksen siitä, ettei tavaroita luovuteta ennen arvonlisäveron maksamista, ja samalla myös alustavasti määritetyn tullausarvon, tullin ja tuontimaksujen määrän. Asiakas voisi näiden tietojen perusteella laskea suoritettavan arvonlisäveron määrän. Tulli tekisi tullauspäätöksen vasta kun tuonnista suoritettava arvonlisävero on maksettu.

Uusi momentti koskisi luonnollisesti vain Verohallinnon kannettavaksi kuuluvaa maahantuonnin arvonlisäveroa. Tullin kannettavaksi jäävässä tuonnin arvonlisäverotuksessa ei sovellettaisi oma-aloitteista verotusmenettelyä vaan nykyiseen tapaan tullilainsäädännön mukaista menettelyä.

141 §. Pykälän 1 momentin 4 kohdan sanontaa täsmennettäisiin vastaamaan lakiehdotuksen 135 a §:n 2 momentin sanontaa.

13 a luku **Yleinen verotusmenettely ja muutoksenhaku**

147 §. Pykälän mukaan verovelvollisen on maksettava omaverotusmenettelylain 11 ja 12 §:ssä tarkoitetuille verokausille kuuluville kalenterikuukausille arvonlisäverolain 13 luvun mukaan kohdistettavien suoritettavien verojen ja vähennettävien verojen erotus (tilitettävä vero) valtiolle siten kuin omaverotusmenettelylain 6 luvussa säädetään. Omaverotusmenettelylain 32 §:n 2 momentin mukaan arvonlisävero on maksettava viimeistään verokautta seuraavan toisen kalenterikuukauden yleisenä eräpäivänä. Omaverotusmenettelylain mukaan yleinen eräpäivä on kalenterikuukauden 12 päivä.

Verokaudelta annettava ilmoitus voidaan antaa ja verokaudelle kohdennetuista myynneistä suoritettava vero voidaan maksaa jo ennen eräpäivää. Verovelvollinen voi antaa ilmoituksen etukäteen vain tiettyjen liiketoimien osalta ja myös maksaa niistä suoritettavan veron etukäteen. Tällöin verovelvollisen on annettava kaikista verokaudelle kohdennetuista tapahtumista oikaisuilmoitus ja maksettava loppuosa verosta viimeistään kalenterikuukautta seuraavan toisen kuukauden yleisenä eräpäivänä. Pykälään lisättäisiin uusi 2 momentti, jossa todettaisiin selvyyden vuoksi nimenomaisesti, että ehdotetun 100 a §:n mukaisessa erityismenettelyssä oleva voi maksaa tavaran maahantuonnista suoritettavan veron erikseen veron suorittamisvelvollisuuden syntymisestä lähtien.

Yhteisöön sijoittautumattomat elinkeinonharjoittajat

150 §. Pykälän 4 momentin 2 kohdan sanontaa täsmennettäisiin vastaamaan lakiehdotuksen 135 a §:n 2 momentin sanontaa.

156 b §. Pykälän 2 momentin 2 kohdan sanontaa täsmennettäisiin vastaamaan lakiehdotuksen 135 a §:n 2 momentin sanontaa.

16 luku **Veroviranomaiset**

160 §. Pykälässä säädetään poikkeuksesta Verohallinnon 157 §:n mukaiseen toimivaltaan. Pykälän mukaan maahantuotujen tavaroiden verotuksesta ja sen valvonnasta vastaa Tulli sen mukaan kuin siitä erikseen säädetään. Pykälään tehtäisiin kohdissa 3.3.1 ja 3.3.3 selostetut, maahantuonnin verotustehtävien siirtoon Verohallinnolle liittyvät muutokset.

Pykälän 1 momenttia muutettaisiin siten, että tavaran maahantuonnin verotuksesta ja valvonnasta vastaisi Tulli, jos verovelvollista ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin veronsuorittamisvelvollisuuden syntymishetkellä. Veron suorittamisvelvollisuuden syntymisajankohtaan sovelletaan 87 §:n mukaan, mitä tullivelan syntymisajankohdasta säädetään tullikoodeksin 77—80 ja 83—88 artiklassa. Tullivelka syntyy pääsääntöisesti silloin, kun vapaaseen liikkeeseen luovutettuja tai osittain tullittomaan väliaikaiseen maahantuontimenettelyyn asetettuja tavaroita koskeva tulli-ilmoitus hyväksytään.

Arvonlisäverolain 173 §:n mukaan Verohallinto merkitsee verovelvollisen rekisteriin siitä lukien, kun verollinen liiketoiminta alkaa. Verovelvollinen voidaan kuitenkin merkitä rekisteriin jo siitä lukien, kun hän ryhtyy hankkimaan tavaroita ja palveluja verollista liiketoimintaa varten. Verovelvollisen merkitseminen rekisteriin tai poisto rekisteristä takautuvasti ei vaikuttaisi toimivaltaisen viranomaisen määräytymiseen. Jos tuojaa ei ole merkitty rekisteriin tuontihetkellä, säilyisi Tulli veroviranomaisena kyseisen tuonnin osalta mahdollisesta takautuvasta merkinnästä tai poistosta huolimatta.

Tulli vastaisi luonnollisten henkilöiden tekemien tuontien arvonlisäverotuksesta silloinkin, kun henkilö on merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin, jos tuonti ei liity tuojan liiketoimintaan. Tuojan tulisi tällaisessa tilanteessa käyttää tulli-ilmoituksessa yritys- ja yhteisötunnuksen sijasta henkilötunnustaan. Oikeushenkilöiden osalta ratkaisevaa olisi siis pelkästään se, ovatko he arvonlisäverovelvollisten rekisterissä vai eivät.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin Tullin verotustoimivallasta tullisäännösten vastaisessa tuonnissa.

Tullikoodeksin 79 artiklan 1 kohdassa säädetään tilanteista, joissa tullivelka johtuu tullisäännösten noudattamatta jättämisestä. Kohdan a alakohdan mukaan tullivelka syntyy, kun ei täytetä jotakin tullilainsäädännössä säädettyä velvollisuutta, joka koskee muiden kuin unionitavaroiden tuomista tullialueelle, niiden siirtämistä pois tullivalvonnasta taikka tavaroiden kuljetusta, jalostusta, varastointia, väliaikaista varastointia tai niistä vapautumista kyseisellä alueella. Kohdan c alakohdan mukaan tullivelka syntyy, kun ei täytetä edellytystä, joka koskee muiden kuin unionitavaroiden asettamista tullimenettelyyn taikka tullista vapauttamisen tai alennetun tuontitullin soveltamista tavaroiden tietyn käyttötarkoituksen perusteella. Jos tavara on asetettu johonkin arvonlisäverolain 86 a §:n 3 momentissa tarkoitettuun menettelyyn, tapahtuu maahantuonti vasta kun tavaraan lakataan soveltamasta mitään mainituista menettelyistä. Nämä menettelyt ovat väliaikainen varastointi, varastointimenettely, sisäinen jalostusmenettely, väliaikaisen maahantuonnin menettely kokonaan tuontitullitta ja ulkoinen passitusmenettely.

Tullin toimivalta koskisi ensinnäkin tilanteita, joissa arvonlisäverolain 86 a §:n 3 momentin mukaisen menettelyn katsotaan päättyvän tullikoodeksin 79 artiklan 1 kohdassa tarkoitetun tilanteen johdosta. Lisäksi se koskisi mainitun artiklan mukaisia säännösten vastaisen tuonnin tilanteita, joissa tavaroita ei ole lainkaan esitetty Tullille. Säännöstä sovellettaisiin myös 86 a §:n 4 momentin mukaisissa tilanteissa eli tuotaessa tavaraa EU:n tullialueelta.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin Tullin valvontatoimivallasta sellaisen tavaran maahantuonnin arvonlisäverotuksen osalta, joka kuuluu Verohallinnon verotustoimivaltaan, ja tähän liittyvien tietojen antamisesta Verohallinnolle. Yritystarkastuksen osalta Tulli kuulisi tuojaa tarkastuksesta laatimastaan kertomusluonnoksesta myös arvonlisäverotuksen osalta ja lähettäisi kertomuksen Verohallinnolle, joka kuultuaan verovelvollista verotusesityksestään määräisi suorittamatta jääneen veron sekä mahdolliset viivästysseuraamukset ja veronkorotukset verovelvollisen maksettavaksi.

Verohallinnon oikeudesta antaa Tullilta saamiensa valvontatietojen nojalla tekemää verotusta koskevia tietoja Tullille säädettäisiin verojulkisuuslain 18 §:n 1 momentin 10 kohdassa.

20 luku **Ohjaus ja ennakkoratkaisu**

190 §. Pykälässä säädetään ennakkoratkaisun antamisesta. Pykälän 5 momentin mukaan tavaran maahantuonnista suoritettavaa veroa koskevan ennakkoratkaisun antaa Tulli. Momenttia muutettaisiin siten, että Tulli antaisi ennakkoratkaisun, jos hakijaa ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin ennakkoratkaisun vireilletulohetkellä.

Säännösehdotuksesta voisi siis seurata ensinnäkin tilanne, että hakija poistetaan rekisteristä Verohallinnon antaman ennakkoratkaisun voimassaoloaikana tai jo ennen ennakkoratkaisun antamista. Toinen tilanne olisi, että Tulli antaa ennakkoratkaisun, mutta hakija merkitäänkin arvonlisäverovelvollisten rekisteriin ennakkoratkaisun voimassaoloaikana tai jo ennen ratkaisun antamista. Vireilletuloajankohdan mukainen rekisteröintitilanne ratkaisisi tällöinkin toimivaltaisen viranomaisen. Ennakkoratkaisu olisi sitova näissäkin tilanteissa edellyttäen, että oikeuskysymykseen vaikuttavat tosiseikat eivät ole muuttuneet. Rekisteristä poisto tai rekisteröinti ei sinällään käytännössä vaikuttaisi ennakkoratkaisun sitovuuteen, koska maahantuonnin verotusta koskevat aineelliset säännökset ovat samoja riippumatta siitä, vastaako veron kantamisesta Tulli vai Verohallinto. Asiamiehen verovastuu olisi kuitenkin erilainen siitä riippuen, kantaako veron Tulli vai Verohallinto.

1.2 Laki Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön

Tavaran maahantuonti

18 §. Pykälän mukaan arvonlisäverolain 9 luvun säännöksiä tavaran maahantuonnista Yhteisöön sovelletaan myös tavaran tuontiin Ahvenanmaan maakuntaan muualta Suomesta, toisesta jäsenvaltiosta ja Yhteisön ulkopuolelta sekä tavaran tuontiin Ahvenanmaan maakunnasta muualle Suomeen. Tuonnissa muualta Suomesta tai muusta jäsenvaltiosta Ahvenanmaan maakuntaan ja Ahvenanmaalta muualle Suomeen veron peruste määräytyy siten arvonlisäverolain 88—93 a §:n mukaisesti poikkeuslaissa säädetyin poikkeuksin. Arvonlisäverolain 88 §:n mukaan tavaran maahantuonnista suoritettavan veron peruste on tullikoodeksin, delegoidun asetuksen ja soveltamisasetuksen mukaan määritetty tullausarvo, ellei arvonlisäverolaissa toisin säädetä.

Arvonlisäverolain 88 §:ää ehdotetaan muutettavaksi siten, että veron perusteena olisi Tullin EU:n tullilainsäädännön perusteella määrittämä tullausarvo arvonlisäverolaissa säädetyin poikkeuksin. Koska Tulli ei verorajatuonnissa vahvista tullausarvoa eikä jatkossa Verohallinnon toimivaltaan siirtyvien tuontien osalta edes arvonlisäveron perustetta, poikkeuslain 18 §:ään lisättäisiin uusi 2 momentti, jonka mukaan tuonnissa muualta Suomesta Ahvenanmaan maakuntaan ja Ahvenanmaalta muualle Suomeen veron perusteena olisi EU:n tullilain-

säädännön mukainen tullausarvo arvonlisäverolaissa ja poikkeuslaissa säädetyin poikkeuksin. Muutos vastaisi nykytilaa.

22 §. Pykälän mukaan kun maahantuojalla on oikeus ilmoittaa Ahvenanmaan maakunnasta muualle Suomeen taikka muualta Suomesta tai toisesta jäsenvaltiosta maakuntaan kalenterikuukauden aikana maahan tuodut tavarat tulliviranomaiselle yhdellä kertaa, ilmoitus on annettava ja arvonlisävero maksettava viimeistään kalenterikuukautta seuraavan toisen kuukauden 15 päivänä. Säännöksen tarkoituksena on käytännön syistä mahdollistaa veron tilitys Ahvenanmaan ja muun Suomen välisissä maahantuonneissa saman ajankohdan perusteella kuin kotimaan arvonlisäverotuksessa. Neutraalisuussyistä veron tilitysajan pidennys ulotettiin koskemaan myös muista jäsenvaltioista Ahvenanmaalle tapahtuvaa tuontia. Kuukauden jaksotullausta soveltavat asiakkaat maksavat normaalissa tuonnissa arvonlisäverovelan keskimäärin 45 päivän kuluttua tullauspäätöksestä.

Pykälään tehtäisiin kohdassa 3.3.4 selostetut muutokset.

Arvonlisäverolakia koskevan lakiehdotuksen 86 b §:n 1 momentin mukaan välillisessä edustuksessa, jossa edustaja toimii omissa nimissään päämiehen lukuun, verovelvollinen olisi nykyisestä poiketen päämies. Koska verkkokauppaa tai muuta tahoa välillisenä edustajana käyttävien yksityishenkilöiden ja sellaisten oikeushenkilöiden, joita ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin, saattaminen verovelvollisiksi ei olisi perusteltua verorajakaupassa ja tietojärjestelmäsyistä, pykälää muutettaisiin siten, että sen 1 momentissa säädettäisiin tätä koskeva poikkeus. Päämies olisi arvonlisäverolakia koskevan lakiehdotuksen 86 b §:n 3 momentin nojalla verovelvollisen ohella vastuussa veron suorittamisesta niin kuin nykyisinkin.

Arvonlisäverolakia koskevan lakiehdotuksen 160 §:n 1 momentin mukaan Tullin verotustoimivalta maahantuonnin arvonlisäverotuksessa määräytyisi pääsääntöisesti sen perusteella, onko tuonnista verovelvollinen merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin. Tämän vuoksi poikkeuslain 22 §:n 2 momentissa säädettäisiin tätä koskeva poikkeus koskien tilannetta, jossa välillinen edustaja toimii yksityishenkilön tai muun 1 momentissa tarkoitetun henkilön lukuun.

Koska arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkittyjen tuojien tekemien tuontien arvonlisäverotus siirtyisi arvonlisäverolakia koskevan lakiehdotuksen mukaan Verohallinnon toimivaltaan, ei voimassa olevaa 22 §:ää enää tarvittaisi muilta osin kuin niissä välillisen edustuksen tilanteissa, joissa päämiehenä on yksityishenkilö tai sellainen oikeushenkilö, jota ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin. Pykälän 3 momenttiin otettaisiin nykyistä 22 §:ää vastaava säännös tilitysajan pidentämisestä rajattuna pykäläehdotuksen 1 momentissa tarkoitettuihin tilanteisiin. Tilitysajan pituus muutettaisiin vastaamaan kotimaan myyntien muutettua ilmoitus- ja maksuajankohtaa. Jos välillisen edustajan päämiehenä olisi arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkitty yritys, sovellettaisiin lakiehdotuksen mukaisia arvonlisäverolain normaaleja säännöksiä, eli tällöin verovelvollinen olisi päämies ja veron kantaisi Verohallinto.

Nykyistä 22 §:ää ei ole käytännössä sovellettu tuonteihin muista jäsenvaltioista Ahvenanmaalle. Arvonlisäverolakia koskevan lakiehdotuksen mukaan verovelvollinen näistä tuonneista olisi päämies, mutta asiamies olisi päämiehen ohella vastuussa veron suorittamisesta. Tällaisten tuontien arvonlisäverotus kuuluisi Tullin toimivaltaan niin kuin vastaavat Ahvenanmaan ja muun Suomen väliset tuonnitkin. Tulli-ilmoitukset muista jäsenvaltioista tulevista tuonneista annettaisiin jatkossakin normaalien sääntöjen mukaisesti Tullin yleiseen tullausjärjestelmään ilmoittajan statuksen mukaisia ilmoitus- ja maksuaikoja soveltaen. Siten esimerkiksi kuukauden jaksotullausta soveltavilla ilmoittajilla maksuaikaa on keskimäärin 45 päivää Tullin tekemästä verotuspäätöksestä. Nämä maksuajat ovat lyhyemmät kuin poikkeuslain 22 §:n mukai-

nen keskimääräinen 57 päivän pituinen maksuaika. EU:n tullilainsäädännön on kuitenkin katsottava mahdollistavan yksinkertaisemman menettelyn soveltamisen jäsenvaltion sisäisessä verorajakaupassa. Säännöksestä poistettaisiin maininta tuonneista muista jäsenvaltioista, mikä vastaisi nykyistä käytäntöä.

Ajallinen kohdistaminen

25 a §. Pykälässä säädetään maahantuonnista suoritettavaa veroa koskeva vähennyksen ajallisesta kohdistamisesta sellaisten tuojien osalta, jotka soveltavat 22 §:n mukaista ilmoitus- ja maksumenettelyä.

Koska 22 §:n mukainen ilmoitus- ja maksumenettely koskisi lakiehdotuksen mukaan jatkossa vain tilanteita, joissa tuojina olevat yksityishenkilöt ja sellaiset oikeushenkilöt, joita ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin, käyttävät välillistä edustajaa, ei tarvetta säännökselle tällaisesta tuonnista suoritettavaa veroa koskevan vähennyksen ajallisesta kohdistamisesta enää olisi.

Pykälässä säädettäisiin sen sijasta muualta Suomesta Ahvenanmaalle tai Ahvenanmaalta muualle Suomeen tapahtuvasta tuonnista suorittavan veron ja siitä tehtävän vähennyksen ajallisesta kohdistamisesta siltä osin kuin arvonlisäverotustoimivalta siirtyisi arvonlisäverolakia koskevan lakiehdotuksen mukaan Verohallinnolle. Koska maahantuonnissa Ahvenanmaan ja muun Suomen välillä ei kanneta tulleja ja arvonlisäveron kantaisi arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkittyjen tekemien tuontien osalta jatkossa Verohallinto, ei Tulli tee tullauspäätöstä eikä jatkossa näiden tuontien osalta verotuspäätöstäkään. Suoritettavaa tai vähennettävää veroa ei siten voitaisi enää jatkossa kohdistaa tullauskuukaudelle, vaan ne kohdistettaisiin sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana veron suorittamisvelvollisuus on arvonlisäverolain 87 §:n mukaan syntynyt.

1.3 Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annettu laki

5 luku **Sivullisen tiedonantovelvollisuus**

29 §. *Sivullisen yleinen tiedonantovelvollisuus.* Pykälän 6 momentissa oleva säännös otettaisiin uudeksi 7 momentiksi ja pykälän 6 momentissa säädettäisiin Tullin oma-aloitteisesta tiedonantovelvollisuudesta tavaran maahantuonnin arvonlisäverotukseen liittyen.

Arvonlisäverolakia koskevan lakiehdotuksen 160 §:n 1 momentin mukaan arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkittyjen tuojien tuontien arvonlisäverotus kuuluisi jatkossa pääsääntöisesti Verohallinnon toimivaltaan. Omaverotusmenettelylain 29 §:n 6 momentissa säädettäisiin, että Tulli antaisi Verohallinnolle tuonnin arvonlisäverotuksen valvonnassa tarpeelliset, tulliilmoitusten ja tullauspäätösten sisältämät tiedot. Tiedonantovelvollisuus ei koskisi Ahvenanmaan maakunnan ja muun Suomen välistä tuontia, koska tässä tuonnissa ei tehdä tullauspäätöksiä ja ilmoitusvelvollisuus täytetään rahtikirjalla tai kauppalaskulla. Asiaa on käsitelty tarkemmin kohdassa 3.3.4.

Arvonlisäverolakia koskevan lakiehdotuksen 100 a §:n mukaan Verohallinto voi määrätä verovelvollisen tuonteihin sovellettavaksi erityismenettelyä muun muassa, jos verovelvollisella on toistuvia tai vakavia tullilainsäädännön rikkomisia. Tämän erityismenettelyn soveltamiseen kuuluisi, että Tulli antaisi Verohallinnolle tiedot alustavasti määritetystä tullausarvosta, tulleista ja muista maksuista. Omaverotusmenettelylain 29 §:n 6 momentissa säädettäisiin erityismenettelyn soveltamista varten tarpeellisten, tullilainsäädännön toistuvaa tai vakavaa rik-

komista koskevien ja muiden pykälän soveltamisessa tarvittavien tietojen oma-aloitteisesta antamisesta Verohallinnolle.

Tiedot annettaisiin sähköistä tiedonsiirtomenetelmää käyttäen. Sähköisestä asioinnista viranomaistoiminnassa annetun lain (13/2003) 4 §:n 1 kohdan mukaan sähköisellä tiedonsiirtomenetelmällä tarkoitetaan telekopiota ja telepalvelua, kuten sähköistä lomaketta, sähköpostia tai käyttöoikeutta sähköiseen tietojärjestelmään, sekä muuta sähköiseen tekniikkaan perustuvaa menetelmää, jossa tieto välittyy langatonta siirtotietä tai kaapelia pitkin; ei kuitenkaan puhelua. Se kattaa siis myös tietojen antamisen teknisen käyttöyhteyden avulla.

73 §. *Seurannaismuutos.* Pykälän 1 momentin mukaan jos verovelvollisen joltakin verokaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron määrä on muuttunut Verohallinnon tai muutoksenhakuviranomaisen antaman päätöksen taikka verovelvollisen antaman veroilmoituksen tai oikaisuilmoituksen johdosta samalta tai toiselta verokaudelta suoritettavan veron tai vähennettävän veron määrään vaikuttavalla tavalla, Verohallinto määrää tai oikaisee viimeksi mainitulta verokaudelta suoritettavan tai vähennettävän veron muutosta vastaavaksi. Pykälän 3 momentin mukaan Verohallinto voi tehdä seurannaismuutoksen silloinkin, kun omaverotusmenettelylain tai muun lain mukaista toisen verolajin verotusta on muutettu toisen verolajin määrään vaikuttavalla tavalla. Pykälän 5 momentin mukaan seurannaismuutos voidaan jättää tekemättä, jos muutoksen tekeminen on erityisestä syystä kohtuutonta.

Pykälän 3 momenttiin tehtäisiin edellä kohdan 3.3.2 viimeisessä kappaleessa selostettu muutos. Verohallinto voisi siis säännöksen tarkoittamassa tilanteessa verovelvollisen pyynnöstä tai oma-aloitteisesti palauttaa liikaa maksettua veroa määräajan jälkeenkin, ja vastaavasti, jos veroa on maksettu liian vähän, määrätä sen maksettavaksi. Käytännössä säännös koskisi vain tilanteita, joissa veroa ei ole voitu kokonaan vähentää.

1.4 Tullilaki

10 §. *Tavaran pidättäminen.* Pykälässä säädetään Tullin oikeudesta pidättää tavara, jota ei ole asianmukaisesti tulliselvitetty, tai tavaraa koskevan tuonnin, viennin, siirron tai kauttakuljetuksen edellytysten valvomiseksi tai selvittämiseksi.

Arvonlisäverolakia koskevan lakiehdotuksen 100 a §:n mukaan Verohallinto voisi määrätä, että verovelvollisen maahantuonteihin sovelletaan pykälän 2 momentin mukaista erityismenettelyä, jos verovelvollinen on olennaisesti laiminlyönyt tai hänen voidaan olettaa olennaisesti laiminlyövän velvollisuutensa verotuksessa tai jos hänellä on ollut toistuvia tai vakavia tullilainsäädännön rikkomisia. Tässä erityismenettelyssä Tulli luovuttaisi maahantuodut tavarat tuojalle vasta, kun tuonnista suoritettava arvonlisävero on maksettu. Tullilain 10 §:ää muutettaisiin siten, että Tullilla olisi oikeus pidättää tavarat myös arvonlisäverolain 100 a §:n 2 momentissa tarkoitettujen edellytysten selvittämiseksi. Näin varauduttaisiin tilanteeseen, jossa tavarat yritetään kuljettaa pois tullivalvonnasta 100 a §:n mukaisesta erityismenettelystä huolimatta ennen veron maksamista. Tullilla olisi oikeus tavaran pidättämiseen jo sen selvittämiseksi, ovatko tavarat arvonlisäverolain mukaisessa erityismenettelyssä vai eivät.

47 §. *Muonitustavaroiden toimittaminen kulkuneuvoon.* Pykälän mukaan Tulli antaa tarkemmat määräykset menettelystä, jota noudatetaan toimitettaessa 46 §:ssä tarkoitettuja tullittomia muonitustavaroita kulkuneuvoon, sekä alkoholi- ja tupakkatuotteiden valvontaan liittyvistä tilitysvelvoitteista. Tulli voi rajoittaa kulkuneuvoon toimitettavien tullittomien tavaroiden määriä sen mukaan kuin on tarpeellista matkustajamäärän, kulkuneuvon koon, liikennöintialueen ja muiden olosuhteiden mukaan. Tullin mahdollisuus rajoittaa näiden tavaroiden määriä koskee nykyisin vain EU:n ulkopuolelta tuotavia tavaroita.

Arvonlisäverolain 70 §:n 1 momentin 6 kohdan mukaan verotonta on muun muassa tavaroiden myynti ilma-aluksen varustamiseksi sellaisen elinkeinonharjoittajan käyttöön, joka maksua vastaan harjoittaa pääasiallisesti kansainvälistä lentoliikennettä. Momentin 7 kohdan mukaan verotonta on muun muassa tavaran myynti ammattimaisessa kansainvälisessä liikenteessä olevalla vesi- tai ilma-aluksella tapahtuvaa myyntiä varten. Momentin 8 kohdan mukaan verotonta on tavaran myynti ammattimaisessa kansainvälisessä liikenteessä olevan vesialuksen varustamiseksi. Tullikoodeksin mukaan kansainvälisessä liikenteessä oleviin aluksiin tapahtuviin vapaassa liikkeessä olevien muonitustavaroiden toimituksiin sovelletaan vienti-ilmoitusta koskevia muodollisuuksia riippumatta aluksen määräpaikasta, jos nämä toimitukset ovat arvonlisä- ja valmisteverottomia. Tulli vastaa näihin alustoimituksiin liittyvän menettelyn eli alustoimitusmenettelyn ohjeistamisesta ja soveltamisesta sekä alustoimituslupien myöntämisestä. Tullin hyväksyvä vastaus vienti-ilmoitukseen on tavaroiden lastauslupa alukseen. Koska verottomuus on alustoimitusmenettelyn edellytys, tämä Tullin valvonta on tullimuodollisuuksien noudattamisen lisäksi välillisesti myös arvonlisäverottomuuden valvontaa. Puheena olevien verottomuuksien edellytyksenä ei kylläkään ole se, että myyjä toimittaa tavarat alukseen, vaan tavarat voidaan toimittaa varustamon tai lentoyhtiön Suomessa sijaitsevaan varastoon, mutta näiden tavaroiden on kuitenkin tultava käytettäviksi aluksilla edellä selostetuissa tarkoituksissa.

Säännöstä muutettaisiin siten, että Tullin mahdollisuus asettaa rajoituksia kulkuneuvoihin toimitettavien muonitustavaroiden määrille voisi koskea myös edellä selostettuja arvonlisäverolaissa tarkoitettuja tavaroita. Myös säännöksen otsikko muutettaisiin siten, että maininta tullittomuudesta poistettaisiin. Tullin rajoitusmahdollisuus ei koskisi muita arvonlisäverolain 70 §:n 1 momentin 6 ja 7 kohdassa tarkoitettuja tavaroita kuin säännösehdotuksessa mainittuja.

1.5 Laki henkilötietojen käsittelystä Tullissa

17 §. *Tietojen luovuttaminen muille viranomaisille*. Pykälän 1 momentin 1 kohtaan lisättäisiin informatiivinen viittaus arvonlisäverolain 160 §:n 3 momentin ja omaverotusmenettelylain 29 §:n 6 momentin erityissäännöksiin tietojen luovuttamisesta Verohallinnolle. Kyseiset säännösehdotukset koskisivat myös henkilötietojen luovutusta henkilörekisteristä. Lisäksi momenttiin lisättäisiin uusi 18 kohta tietojen antamisesta valtiovarainministeriölle. Vastaavanlainen Verohallintoa koskeva säännös sisältyy verojulkisuuslain 16 §:ään.

1.6 Verohallinnosta annettu laki

28 §. *Menettely rikosasiassa.* Pykälän 1 momentissa säädetään muun muassa, että autoveroa, yksityisestä huviveneestä suoritettavaa polttoainemaksua ja valmisteverotuslain (182/2010) soveltamisalaan kuuluvia veroja koskevat rikosilmoitukset tehdään Tullille ja annetaan samanaikaisesti tiedoksi poliisille.

Arvonlisäverolakia koskevan lakiehdotuksen mukaan tavaroiden maahantuonnin arvonlisäverotustoimivalta siirrettäisiin Tullilta Verohallinnolle pääsääntöisesti siltä osin, kuin kyse on arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkittyjen tuojien tuonneista. Jotta Verohallinnon vastuulle siirrettävää tuonnin arvonlisäverotusta koskevien verorikosepäilyjen tutkinta suoritettaisiin Tullissa, jossa on esitutkintaan tarvittavat resurssit ja osaaminen, pykälän 1 momenttia muutettaisiin siten, että Verohallinnon tulisi tehdä myös maahantuonnin arvonlisäveroa koskevat rikosilmoitukset Tullille. Rikostorjunnan yleisviranomaisena toimivan poliisin ajantasaisen tiedonsaannin varmistamiseksi Tullille tehtävät rikosilmoitukset annettaisiin samanaikaisesti tiedoksi myös poliisille. Jos Verohallinto tekisi samaa verovelvollista koskevia rikosilmoituksia eri verolajeista sekä poliisille että Tullille, se kertoisi tämän rikosilmoituksis-

saan, jotta esitutkintaviranomaiset osaisivat huomioida mahdollisen tarpeen sopia yhteistyöstä tai tutkinnan keskittämisestä.

30 §. *Verotuskustannukset ja niiden jakautuminen*. Pykälän 2 momentissa säädetään valtion muilta veronsaajilta perimien vuotuisten verotuskustannusten osuuksista. Arvonlisäverolakia koskevan lakiehdotuksen mukaan tavaroiden maahantuonnin arvonlisäverotustoimivalta siirrettäisiin Tullilta Verohallinnolle pääsääntöisesti siltä osin, kuin kyse on arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkittyjen tuojien tuonneista. Arvonlisävero on valtiolle kokonaan tilitettävä vero, joten valtion prosentuaalinen osuus verotuskustannuksista kasvaisi. Momenttiin tehtäisiin tästä johtuva kustannusosuuksien tarkistus.

1.7 Verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annettu laki

18 §. *Verohallinnon oikeus tietojen oma-aloitteiseen antamiseen.* Pykälän 1 momentin mukaan Verohallinto voi salassapitosäännösten estämättä antaa omasta aloitteestaan verotustietoja verovelvollista koskevine tunnistetietoineen momentissa luetelluissa tilanteissa.

Arvonlisäverolakia koskevan lakiehdotuksen 160 §:n 1 momentin mukaan arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkittyjen tuojien maahantuontien arvonlisäverotus kuuluisi jatkossa pääsääntöisesti Verohallinnon toimivaltaan. Arvonlisäverolain 100 a §:ssä säädettäisiin tähän liittyen Verohallinnon oikeudesta määrätä väärinkäytöksiin syyllistyneen tai todennäköisesti syyllistyvän verovelvollisen tuonteihin sovellettavaksi erityismenettelyä. Tämän erityismenettelyn soveltamiseen kuuluisi, että Verohallinnon antaa Tullille tietoa erityismenettelyyn määräämisestä sekä tuontiin liittyvän ilmoitus- ja maksuvelvollisuuden täyttämisestä. Tämän vuoksi pykälän 1 momenttiin lisättäisiin tätä tietojen antoa koskeva uusi 11 kohta. Erityismenettelyn soveltamiseen liittyvästä tietojen antamisesta Tullilta Verohallinnolle säädettäisiin omaverotusmenettelylakia koskevan lakiehdotuksen 29 §:n 6 momentissa.

Uudessa 11 kohdassa säädettäisiin lisäksi arvonlisäverolakia koskevan lakiehdotuksen 160 §:n 3 momentin nojalla Tullilta saatujen valvontatietojen perusteella tehtyä verotusta koskevien tietojen antamisesta Tullille. Viimeksi mainitun säännösehdotuksen mukaan Tullille annettaisiin toimivalta valvoa maahantuonnista suoritettavan arvonlisäveron oikeellisuutta tulliselvitystä koskevan valvonnan yhteydessä siltäkin osin, kuin Verohallinnolla on verotustoimivalta. Tietojen saanti Tullin valvontahavaintojen perusteella tehdystä verotuksesta olisi Tullille tarpeen palautteena Tullin suorittamasta verovalvonnasta momentin mukaisen valvontatehtävän hoitamista, kuten siihen liittyvää riskianalyysiä varten. Arvonlisäverolain 160 §:n 3 momentin mukaan Tullilla olisi vastaavasti oikeus salassapitosäännösten estämättä antaa valvontahavaintoja koskevat tiedot Verohallinnolle.

2 Tarkemmat säännökset ja määräykset

Toimivaltaisista viranomaisista Euroopan unionin jäsenvaltioiden välisessä hallinnollisessa yhteistyössä arvonlisäverotuksen alalla annettua valtiovarainministeriön asetusta (1013/2010) muutettaisiin maahantuonnin arvonlisäverotustehtävien siirtämistä koskevan ehdotuksen johdosta.

Verohallinnon vahvistamaa veroilmoituslomaketta tulisi muuttaa. Verohallinto antaisi tarvittaessa tarkempia määräyksiä omaverotusmenettelylain 29 §:n 6 momentin tiedonantovelvollisuutta koskevan säännösehdotuksen johdosta mainitussa pykälässä säädetyn valtuutuksen nojalla.

Tullin tullilain 53 §:n nojalla antamaa määräystä välillisenä edustajana toimivan asiamiehen päämiehestä ilmoitettavista tiedoista muutettaisiin arvonlisäverolakia koskevan lakiehdotuksen verovelvollisuutta koskevaan muutosehdotukseen liittyen.

3 Voimaantulo ja siirtymäsäännökset

Lait ehdotetaan tuleviksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 2018.

Viranomaisten toimivaltaa koskevaa arvonlisäverolain 160 §:n muutosehdotusta sovellettaisiin maahantuonteihin, joiden osalta veron suorittamisvelvollisuus on syntynyt lain voimaantulon jälkeen. Verohallinto kantaisi siis arvonlisäveron sellaisista tuonneista, joiden osalta veron suorittamisvelvollisuus syntyy voimaantulopäivästä lähtien ja jotka ovat arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkittyjen tuojien suorittamia. Arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkittyjen luonnollisten henkilöiden tuonnin verotustehtävät jäisivät Tullille, jos tuonti ei liity tuojan liiketoimintaan. Verohallinnolle siirtyvän verotuksen osalta sovellettaisiin omaverotusmenettelylain ja veronkantolain menettelysäännöksiä, kun taas verotukseen, josta Tulli on toimivaltainen, sovellettaisiin voimassa olevia arvonlisäverolain maahantuontia koskevia menettelysäännöksiä. Vireillä olevia asioita ei siirrettäisi Tullilta Verohallinnolle ja Tulli vastaisi tekemiensä päätösten oikaisuista ja jälkiverotuksista.

Veron suorittamisvelvollisuuden syntymishetki määräisi myös verovelvollisuutta ja verovastuuta koskevan arvonlisäverolain 86 b §:n muutosehdotuksen, verovelvollisuutta ja verotustoimivaltaa koskevan poikkeuslain 22 §:n muutosehdotuksen sekä seurannaismuutosta koskevan omaverotusmenettelylain 73 §:n 3 momentin muutosehdotuksen soveltamisen. Verotuskustannusten perimistä koskevan verohallintolain 30 §:n 2 momentin muutosehdotusta sovellettaisiin ensimmäisen kerran kalenterivuoden 2018 verotuskustannuksiin.

Edellä esitetyn perusteella annetaan eduskunnan hyväksyttäviksi seuraavat lakiehdotukset:

Lakiehdotukset

1.

Laki

arvonlisäverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan arvonlisäverolain (1501/1993) 86 b §, 88 §:n 1 momentti, 100 §, 101 §:n 2 momentti, 101 b §:n 1 momentti, 101 c ja 101 d §, 135 §, 141 §:n 1 momentin 4 kohta, 150 §:n 4 momentin 2 kohta, 156 b §:n 2 momentin 2 kohta, 160 § ja 190 §:n 5 momentti,

sellaisina kuin niistä ovat 86 b § laeissa 1486/1994 ja 305/2016, 88 §:n 1 momentti, sekä 101 c ja 101 d § laissa 305/2016, 100 § laissa 1486/1994, 101 §:n 2 momentti laissa 877/2012, 101 b §:n 1 momentti laissa 267/2011, 135 § laissa 505/2014, 150 §:n 4 momentin 2 kohta ja 156 b §:n 2 momentin 2 kohta laissa 1359/2009 sekä 160 § ja 190 §:n 5 momentti laissa 962/2012, sekä

lisätään lakiin uusi 100 a §, 135 a §:ään, sellaisena kuin se on laissa 505/2014, uusi 2 momentti ja 147 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 773/2016, uusi 2 momentti seuraavasti:

86 b §

Tullikoodeksin 5 artiklan 15 kohdassa tarkoitettu ilmoittaja on velvollinen suorittamaan veron tavaran maahantuonnista. Jos ilmoittajana on edustaja, verovelvollinen on ilmoittajan päämies. Tullikoodeksin 79 artiklan 1 kohdan a tai c alakohdassa tarkoitetuissa tapauksissa verovelvollinen on 3 kohdan a alakohdassa tai 4 kohdan ensimmäisessä alakohdassa tarkoitettu henkilö.

Mitä 1 momentissa säädetään, sovelletaan myös siihen, joka on ilmoittajan tai tämän päämiehen asemassa maahantuonnin tapahtuessa Euroopan unionin tullialueelta Yhteisöön.

Tullin kannettavaksi 160 §:n mukaisesti kuuluvan veron suorittamisesta on yhteisvastuullisesti vastuussa sen lisäksi, mitä 1 momentissa säädetään, se, joka tullikoodeksin 77 artiklan 3 kohdan, 78 artiklan 3 kohdan taikka 79 artiklan 3 kohdan b tai c alakohdan taikka 4 kohdan toisen alakohdan mukaan on velvollinen maksamaan syntyneen tullivelan.

Velvollinen suorittamaan veron tullihuutokaupassa myydystä tavarasta on sen ostaja.

88 §

Tavaran maahantuonnista suoritettavan veron peruste on Tullin tullikoodeksin 69—76 artiklan, Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 952/2013 täydentämisestä tiettyjä unionin tullikoodeksin säännöksiä koskevien yksityiskohtaisten sääntöjen osalta annetun komission delegoidun asetuksen (EU) 2015/2446 71 artiklan ja unionin tullikoodeksista annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 952/2013 tiettyjen säännösten täytäntöönpanoa koskevista yksityiskohtaisista säännöistä annetun komission täytäntöönpanoasetuksen (EU) 2015/2447 127—146 artiklan mukaan määrittämä tullausarvo, ellei tässä laissa toisin säädetä.

— —

100 §

Tullin 160 §:n nojalla kantamaa arvonlisäveroa ei palauteta tullikoodeksissa tarkoitettua tullien palauttamista tai peruuttamista koskevalla eikä valitukseen annettavalla päätöksellä, jos

maahan tuodusta tavarasta suoritettu vero on tämän lain 10 luvun säännösten nojalla voitu vähentää taikka 122, 130 tai 131 §:n nojalla saada palautuksena.

100 a §

Verohallinto voi verotustoimivaltaansa kuuluvan tavaran maahantuonnin osalta määrätä, että verovelvollisen maahantuonteihin sovelletaan 2 momentissa tarkoitettua erityismenettelyä enintään 36 kuukauden määräajan, jos verovelvollinen on edeltäneiden 12 kuukauden aikana olennaisesti laiminlyönyt tai jos hänen voidaan ennakkoperintälain 26 §:n 3 momentissa tarkoitetulla tai muulla vastaavalla perusteella olettaa olennaisesti laiminlyövän mainitun pykälän 2 momentissa tarkoitetut velvollisuutensa verotuksessa taikka jos hän on kyseisenä aikana toistuvasti tai vakavasti rikkonut tullilainsäädäntöä.

Erityismenettelyssä Tulli luovuttaa maahantuodut tavarat vapaaseen liikkeeseen tai muuhun tullikoodeksin VII osaston 4 luvun mukaiseen erityiskäyttöön kuin väliaikaisen maahantuonnin menettelyyn kokonaan tuontitullitta vasta, kun verovelvollinen on täyttänyt maahantuonnista suoritettavaa arvonlisäveroa koskevan ilmoitus- ja maksuvelvollisuutensa.

Verohallinto antaa päätöksen asiassa. Päätökseen haetaan muutosta siten kuin omaaloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 62 §:n 5 momentissa säädetään.

101 §

— —

Tullin vastuulle 160 §:n 1 ja 2 momentin mukaisesti kuuluvan arvonlisäverotuksen osalta tavaran maahantuontia, veron suorittamista, palauttamista ja takaisin perimistä koskevaan sekä muuhunkin menettelyyn, veron maksamisen lykkäykseen, vakuuksiin, veronkorotukseen, virhemaksuun, jälkiverotukseen ja muutoksenhakuun sekä tietojen salassapitoon ja salassa pidettävien tietojen luovuttamiseen ja saamiseen sovelletaan, ellei tässä laissa toisin säädetä, mitä tullista tullilainsäädännössä säädetään.

— —

101 b §

Tullin vastuulle 160 §:n 1 ja 2 momentin mukaisesti kuuluvassa tavaran maahantuonnin arvonlisäverotuksessa pienin kannettava tai perittävä veron määrä on 5 euroa.

— —

101 c §

Tullin kannettavaksi 160 §:n 1 ja 2 momentin mukaisesti kuuluvan, tavaran maahantuonnista suoritettavan veron maksamisen viivästysseuraamuksiin sovelletaan, mitä veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa (1556/1995) säädetään. Mainitun lain 3 §:n 3 momenttia sovellettaessa veronlisäys lasketaan ajanjaksolta, jolta tullikoodeksin 114 artiklan 2 kohdassa tarkoitettu korko lasketaan.

Jos Tulli myöntää tavaran maahantuonnista suoritettavalle verolle maksunlykkäystä, peritään veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain 4 §:ssä säädetyn suuruinen korko.

101 d §

Maahantuonnista suoritettavaa, Tullin kannettavaksi 160 §:n 1 ja 2 momentin mukaisesti kuuluvaa veroa palautettaessa maksetaan veronkantolain 32 §:ssä säädetty korko. Korko lasketaan tullilain 93 §:n 3 momentissa tarkoitetusta ajankohdasta.

135 §

Myynnistä ja tavaran yhteisöhankinnasta suoritettava vero sekä tavaran maahantuonnista Verohallinnolle suoritettava vero, vähennettävä vero ja ilmoitettavat liiketapahtumat kohdistetaan veron tilittämistä ja liiketapahtumien ilmoittamista varten kalenterikuukaudelle sen mukaan kuin tässä luvussa säädetään.

135 a §

— —

Maahantuonnista Verohallinnolle suoritettava vero kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana tullauspäätös on annettu. Jos verovelvollisen maahantuonteihin sovelletaan 100 a §:ssä tarkoitettua erityismenettelyä, vero kohdistetaan kuitenkin sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana veron suorittamisvelvollisuus on syntynyt.

141 §

Edellä 10 luvussa tarkoitetut vähennykset kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana:

— —

4) maahan tuotua tavaraa koskeva tullauspäätös on annettu.

147 §

— —

Edellä 100 a §:ssä tarkoitetun erityismenettelyn piirissä olevat voivat maksaa tavaran maahantuonnista suoritettavan veron erikseen veron suorittamisvelvollisuuden syntymisajankohdasta lähtien.

150 §

— —

Hankintaan sisältyvä vero kohdistetaan sille hakemusjaksolle, jonka aikana:

— —

2) maahan tuotua tavaraa koskeva tullauspäätös on annettu.

— —

156 b §

— —

Hankintaan sisältyvä vero kohdistetaan sille hakemusjaksolle, jonka aikana:

— —

2) maahan tuotua tavaraa koskeva tullauspäätös on annettu.

— —

160 §

Tavaran maahantuonnin verotuksesta ja valvonnasta vastaa Tulli, jos tuonnista verovelvollista ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin veron suorittamisvelvollisuuden syntymishetkellä. Veroviranomaisena on Tulli myös silloin, kun verovelvollinen on luonnollinen henkilö ja tuonti ei liity hänen liiketoimintaansa.

Jos tavaroiden maahantuonti tapahtuu 86 a §:ssä tarkoitetun tullimenettelyn päättyessä tullikoodeksin 79 artiklan 1 kohdan a tai c alakohdassa tarkoitetun tilanteen johdosta tai jos maahantuotuja tavaroita ei ole mainittujen säännösten tarkoittamassa tilanteessa esitetty Tullille, veron kyseisestä tuonnista kantaa kuitenkin Tulli.

Tulli valvoo suorittamansa maahantuotavien tai maahantuotujen tavaroiden tulliselvitykseen liittyvän yritystarkastuksen ja muun tulliselvitystä koskevan valvonnan yhteydessä myös maahantuonnista suoritettavan arvonlisäveron oikeellisuutta silloinkin, kun Verohallinto on kyseisen tuonnin osalta veroviranomainen. Tullilla on oikeus antaa arvonlisäverotuksen oikeellisuuden arvioinnin kannalta merkityksellisiä valvontahavaintoja koskevat tiedot Verohallinnolle salassapitosäännösten ja muiden tietojen saantia koskevien rajoitusten estämättä. Tiedot voidaan antaa sähköistä tiedonsiirtomenetelmää käyttäen.

190 §

— —

Tavaran maahantuonnista suoritettavaa veroa koskevan ennakkoratkaisun antaa Tulli, jos hakijaa ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin ennakkoratkaisuhakemuksen vireilletulohetkellä. Ennakkoratkaisun antaa kuitenkin Tulli, jos hakijana on luonnollinen henkilö ja hakemuksen tarkoittama tuonti ei liity hänen liiketoimintaansa. Ennakkoratkaisun antamisesta ja sen voimassaolosta on voimassa, mitä Verohallinnon antamasta ennakkoratkaisusta säädetään.

———

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Tavaran maahantuontiin, jonka osalta veron suorittamisvelvollisuus on syntynyt ennen tämän lain voimaantuloa, sovelletaan 86 b ja 160 §:ää sellaisina kuin ne olivat voimassa tämän lain voimaan tullessa.

———

2.

Laki

Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain (1266/1996) 22 ja 25 a §, sellaisena kuin niistä on 25 a § laissa 586/1997, sekä

lisätään 18 §:ään uusi 2 momentti seuraavasti:

18 §

— —

Poiketen siitä, mitä arvonlisäverolain 88 §:n 1 momentissa säädetään, tavaran maahantuonnista suoritettavan veron peruste tuonnissa muualta Suomesta Ahvenanmaan maakuntaan taikka Ahvenanmaan maakunnasta muualle Suomeen, on mainitussa momentissa tarkoitetun tullilainsäädännön mukainen tullausarvo, ellei arvonlisäverolain muissa säännöksissä tai tässä laissa toisin säädetä.

22 §

Sen estämättä, mitä arvonlisäverolain 86 b §:ssä säädetään, velvollinen suorittamaan veron tavaran maahantuonnista Ahvenanmaan maakunnasta muualle Suomeen tai muualta Suomesta maakuntaan on tullikoodeksin 5 artiklan 15 kohdassa tarkoitettuna ilmoittajana oleva edustaja, jos edustajan päämiehenä on luonnollinen henkilö, jonka mahdollisesti harjoittamaan liiketoimintaan tuonti ei liity, tai oikeushenkilö, jota ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin veron suorittamisvelvollisuuden syntymishetkellä.

Sen estämättä mitä arvonlisäverolain 160 §:n 1 momentissa säädetään, 1 momentissa tarkoitetun maahantuonnin verotuksesta ja valvonnasta vastaa Tulli.

Kun ilmoittajalla on 1 momentissa tarkoitetussa tilanteessa oikeus ilmoittaa Ahvenanmaan maakunnasta muualle Suomeen taikka muualta Suomesta maakuntaan kalenterikuukauden aikana maahan tuodut tavarat Tullille yhdellä kertaa, ilmoitus on annettava ja arvonlisävero maksettava viimeistään kalenterikuukautta seuraavan toisen kuukauden 12 päivänä.

25 a §

Kun kyse on maahantuonnista Ahvenanmaan maakunnasta muualle Suomeen tai muualta Suomesta Ahvenanmaan maakuntaan, maahantuonnista Verohallinnolle suoritettava vero kohdistetaan arvonlisäverolain 135 a §:n 2 momentin estämättä sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana veron suorittamisvelvollisuus on arvonlisäverolain 87 §:n mukaan syntynyt.

Sen estämättä, mitä arvonlisäverolain 141 §:n 4 kohdassa säädetään, 1 momentissa tarkoitettua veroa koskeva vähennys kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana veron suorittamisvelvollisuus on syntynyt.

———

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Tavaran maahantuontiin, jonka osalta veron suorittamisvelvollisuus on arvonlisäverolain 87 §:n mukaan syntynyt ennen tämän lain voimaantuloa, sovelletaan 22 §:ää sellaisena kuin se oli voimassa tämän lain voimaan tullessa.

———

3.

Laki

oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 29 ja 73 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain (768/2016) 29 §:n 6 momentti ja 73 §:n 3 momentti, sekä

lisätään 29 §:ään uusi 7 momentti seuraavasti:

29 §

Sivullisen yleinen tiedonantovelvollisuus

— —

Tullin on annettava Verohallinnolle päivittäin Verohallinnon vastuulle arvonlisäverolain 157 ja 160 §:n mukaan kuuluvan tavaran maahantuonnin arvonlisäverotuksen valvonnassa tarpeelliset, tulli-ilmoitusten ja tullauspäätösten sisältämät tiedot sekä niiden muutokset. Tämä ei kuitenkaan koske Ahvenanmaan maakunnan ja muun Suomen välistä tuontia. Tullin on myös annettava arvonlisäverolain 100 a §:n soveltamista varten tarvittavat tiedot verovelvollisen tekemistä vakavista tai toistuvista tullilainsäädännön rikkomisista ja säännöksen mukaisen erityismenettelyn soveltamisessa tarvittavat tiedot. Tiedot annetaan sähköistä tiedonsiirtomenetelmää käyttäen.

Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä annettavista tiedoista, tietojen antamisen ajankohdasta ja tavasta sekä rajoittaa tiedonantovelvollisuutta tilanteissa, joiden merkitys on taloudellisesti tai verovalvonnallisesti vähäinen.

73 §

Seurannaismuutos

— —

Verohallinto voi tehdä seurannaismuutoksen silloinkin, kun tämän lain tai muun lain mukaista toisen verolajin verotusta taikka Tullin vahvistamaa tullausta on muutettu toisen verolajin veron määrään vaikuttavalla tavalla.

— —

———

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Tavaran maahantuontiin, jonka osalta veron suorittamisvelvollisuus on arvonlisäverolain 87 §:n mukaan syntynyt ennen tämän lain voimaantuloa, sovelletaan 73 §:n 7 momenttia sellaisena kuin se oli voimassa tämän lain voimaan tullessa.

———

4.

Laki

tullilain 10 ja 47 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan tullilain (304/2016) 10 ja 47 § seuraavasti:

10 §

Tavaran pidättäminen

Tullilla on oikeus pidättää tavara, jota ei ole asianmukaisesti tulliselvitetty, tai tavaraa koskevan tuonnin, viennin, siirron tai kauttakuljetuksen edellytysten täyttymisen valvomiseksi tai selvittämiseksi taikka arvonlisäverolain (1501/1993) 100 a §:n 2 momentissa tarkoitettujen edellytysten täyttymisen selvittämiseksi.

Tavaran pidättäminen päättyy, kun:

1) tavara asetetaan tullimenettelyyn koodeksissa säädetyn mukaisesti;

2) tavara vapautetaan, koska edellytykset, joiden olemassa olon valvomiseksi tai selvittämiseksi pidättäminen on tehty, on voitu todeta täyttyneiksi;

3) tavara päätetään ottaa Tullin tai muun toimivaltaisen viranomaisen haltuun tämän tai muun lain nojalla;

4) tavara takavarikoidaan pakkokeinolain (806/2011) nojalla;

5) tavara luovutetaan valtiolle;

6) tavara viedään pois maasta laillisella tavalla.

47 §

Muonitustavaroiden toimittaminen kulkuneuvoon

Tulli antaa tarkemmat määräykset menettelystä, jota noudatetaan toimitettaessa 46 §:ssä tarkoitettuja tullittomia tavaroita kulkuneuvoon, sekä alkoholi- ja tupakkatuotteiden valvontaan liittyvistä tilitysvelvoitteista. Tulli voi rajoittaa kulkuneuvoon toimitettavien tullittomien tavaroiden määriä sen mukaan kuin on tarpeellista matkustajamäärän, kulkuneuvon koon, liikennöintialueen ja muiden olosuhteiden mukaan. Oikeus rajoittaa kulkuneuvoon toimitettavien tavaroiden määriä koskee myös arvonlisäverolain 70 §:n 1 momentin 6 kohdassa tarkoitettuja ilma-aluksen varustamiseksi myytyjä tavaroita, 7 kohdassa tarkoitettuja aluksella tapahtuvaa myyntiä varten myytyjä tavaroita ja 8 kohdassa tarkoitettuja tavaroita.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

5.

Laki

henkilötietojen käsittelystä Tullissa annetun lain 17 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan henkilötietojen käsittelystä Tullissa annetun lain (639/2015) 17 §:n 1 momentin 1 ja 17 kohta, sellaisena kuin niistä on 17 §:n 1 momentin 1 kohta laissa 1194/2016, sekä

lisätään 17 §:n 1 momenttiin, sellaisena kuin se on osaksi laeissa 939/2016 ja 1194/2016, uusi 18 kohta, seuraavasti:

17 §

Tietojen luovuttaminen muille viranomaisille

Tulli saa luovuttaa henkilörekistereistään salassapitosäännösten estämättä myös teknisen käyttöyhteyden avulla tai tietojoukkona tietoja, jotka ovat tarpeen:

1) Verohallinnolle verotuksen toimittamista, verojen ja maksujen perimistä, verotusta koskevaa muutoksenhakua ja ulosottoa tai valtion edun- ja oikeudenvalvontaa varten. Tietojen luovuttamisesta Verohallinnolle eräissä tapauksissa säädetään arvonlisäverolain (1501/1993) 160 §:n 3 momentissa ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain (768/2016) 29 §:n 6 momentissa;

— —

17) vaarallisten aineiden kuljetuksesta annetussa laissa (719/1994) tarkoitetuille viranomaisille vaarallisten aineiden kuljetusten valvontaa varten;

18) valtiovarainministeriölle verolainsäädännön valmistelua ja sen toimeenpanon seurantaa sekä valtion talousarvion laadintaa varten.

— —

———

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

———

6.

Laki

Verohallinnosta annetun lain 28 ja 30 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan Verohallinnosta annetun lain (503/2010) 28 §:n 1 momentti ja 30 §:n 2 momentti, sellaisina kuin ne ovat laissa 1195/2016, seuraavasti:

28 §

Menettely rikosasiassa

Verohallinnolla on oikeus kaikkien veronsaajien puolesta Verohallinnon kannettavaksi säädettyjen verojen ja maksujen osalta ilmoittaa verorikosta tai muuta verotukseen liittyvää rikosta koskeva asia esitutkintaviranomaiselle tutkintaa varten ja määräämänsä asiamiehen edustamana käyttää puhevaltaa rikosasiassa sekä rikoksesta johtuvaa vahingonkorvausta koskevassa asiassa. Autoveroa, yksityisestä huviveneestä suoritettavaa polttoainemaksua, valmisteverotuslain (182/2010) soveltamisalaan kuuluvia veroja ja tavaran maahantuonnin arvonlisäveroa koskevat rikosilmoitukset tehdään Tullille ja annetaan samanaikaisesti tiedoksi poliisille.

— —

30 §

Verotuskustannukset ja niiden jakautuminen

— —

Edellä 1 momentissa tarkoitetuista vuotuisista kustannuksista valtio perii kunnilta yhteensä 28,9 prosenttia, evankelis-luterilaisen kirkon seurakunnilta yhteensä 3,2 prosenttia ja Kansaneläkelaitokselta 5,6 prosenttia.

———

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Tämän lain 30 §:n 2 momenttia sovelletaan ensimmäisen kerran perittäessä kalenterivuoden 2018 vuotuisia verotuskustannuksia. Perittäessä kalenterivuoden 2017 vuotuisia verotuskustannuksia sovelletaan 30 §:n 2 momenttia sellaisena kuin se oli voimassa tämän lain voimaan tullessa.

———

7.

Laki

verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain 18 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain (1346/1999) 18 §:n 1 momentin 10 kohta, sellaisena kuin se on laissa 1146/2015, ja

lisätään 18 §:n 1 momenttiin, sellaisena kuin se on laeissa 1108/2006, 504/2008, 525/2009, 1500/2011, 988/2012, 499/2015 ja 1146/2015, uusi 11 kohta seuraavasti:

18 §

Verohallinnon oikeus tietojen oma-aloitteiseen antamiseen

Verohallinto voi salassapitosäännösten estämättä antaa omasta aloitteestaan verotustietoja verovelvollista koskevine tunnistetietoineen:

— —

10) Patentti ja rekisterihallituksen Tilintarkastusvalvonnalle verovalvonnassa tai muutoin havaituista tilintarkastajaan, tilintarkastajan toimintaan ja muuhun verovelvolliseen liittyvistä seikoista, joilla saattaa olla merkitystä tilintarkastajan valvonnan kannalta;

11) Tullille arvonlisäverolain 100 a §:n mukaisen erityismenettelyn soveltamisessa tarpeellisia, sellaista verovelvollista koskevia tietoja, jonka maahantuonteihin sovelletaan kyseistä erityismenettelyä, sekä arvonlisäverolain 160 §:n 3 momentin nojalla Tullilta saatujen valvontatietojen perusteella tehtyä verotusta koskevia tietoja momentin mukaisen valvontatehtävän hoitamista varten.

— —

———

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

———

Porvoossa 4 päivänä toukokuuta 2017

Pääministeri

Juha Sipilä

Valtiovarainministeri Petteri Orpo

Liite
Rinnakkaistekstit

1.

Laki

arvonlisäverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan arvonlisäverolain (1501/1993) 86 b §, 88 §:n 1 momentti, 100 §, 101 §:n 2 momentti, 101 b §:n 1 momentti, 101 c ja 101 d §, 135 §, 141 §:n 1 momentin 4 kohta, 150 §:n 4 momentin 2 kohta, 156 b §:n 2 momentin 2 kohta, 160 § ja 190 §:n 5 momentti,

sellaisina kuin niistä ovat 86 b § laeissa 1486/1994 ja 305/2016, 88 §:n 1 momentti, sekä 101 c ja 101 d § laissa 305/2016, 100 § laissa 1486/1994, 101 §:n 2 momentti laissa 877/2012, 101 b §:n 1 momentti laissa 267/2011, 135 § laissa 505/2014, 150 §:n 4 momentin 2 kohta ja 156 b §:n 2 momentin 2 kohta laissa 1359/2009 sekä 160 § ja 190 §:n 5 momentti laissa 962/2012, sekä

lisätään lakiin uusi 100 a §, 135 a §:ään, sellaisena kuin se on laissa 505/2014, uusi 2 momentti ja 147 §:ään, sellaisena kuin se on laissa 773/2016, uusi 2 momentti seuraavasti:

Voimassa oleva laki	*Ehdotus*
86 b §	86 b §
Tullikoodeksin 5 artiklan 15 kohdassa tarkoitettu ilmoittaja on velvollinen suorittamaan veron tavaran maahantuonnista. Tätä sovelletaan myös siihen, joka on tavaroiden ilmoittajan asemassa maahantuonnin tapahtuessa Euroopan unionin tullialueelta Yhteisöön.	Tullikoodeksin 5 artiklan 15 kohdassa tarkoitettu ilmoittaja on velvollinen suorittamaan veron tavaran maahantuonnista. *Jos ilmoittajana on edustaja, verovelvollinen on ilmoittajan päämies. Tullikoodeksin 79 artiklan 1 kohdan a tai c alakohdassa tarkoitetuissa tapauksissa verovelvollinen on 3 kohdan a alakohdassa tai 4 kohdan ensimmäisessä alakohdassa tarkoitettu henkilö.*
	Mitä 1 momentissa säädetään, sovelletaan myös siihen, joka on ilmoittajan *tai tämän päämiehen* asemassa maahantuonnin tapahtuessa Euroopan unionin tullialueelta Yhteisöön.
Veron suorittamisesta on vastuussa sen lisäksi, mitä 1 momentissa säädetään, se, joka tullikoodeksin 77—80 tai 83—88 artiklan mukaan on velvollinen maksamaan syntyneen tullivelan.	*Tullin kannettavaksi 160 §:n mukaisesti kuuluvan* veron suorittamisesta on *yhteisvastuullisesti* vastuussa sen lisäksi, mitä 1 momentissa säädetään, se, joka tullikoodeksin *77 artiklan 3 kohdan, 78 artiklan 3 kohdan taikka 79 artiklan 3 kohdan b tai c alakohdan taikka 4 kohdan toisen alakohdan* mukaan on velvollinen maksamaan syntyneen tullivelan.
Velvollinen suorittamaan veron tullihuutokaupassa myydystä tavarasta on sen ostaja.	Velvollinen suorittamaan veron tullihuutokaupassa myydystä tavarasta on sen ostaja.

Voimassa oleva laki	*Ehdotus*
88 §	88 §
Tavaran maahantuonnista suoritettavan veron peruste on tullikoodeksin 69—76 artiklan, Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 952/2013 täydentämisestä tiettyjä unionin tullikoodeksin säännöksiä koskevien yksityiskohtaisten sääntöjen osalta annetun komission delegoidun asetuksen (EU) 2015/2446 71 artiklan ja unionin tullikoodeksista annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 952/2013 tiettyjen säännösten täytäntöönpanoa koskevista yksityiskohtaisista säännöistä annetun komission täytäntöönpanoasetuksen (EU) 2015/2447 127—146 artiklan mukaan määritetty tullausarvo, ellei tässä laissa toisin säädetä.	Tavaran maahantuonnista suoritettavan veron peruste on *Tullin* tullikoodeksin 69—76 artiklan, Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 952/2013 täydentämisestä tiettyjä unionin tullikoodeksin säännöksiä koskevien yksityiskohtaisten sääntöjen osalta annetun komission delegoidun asetuksen (EU) 2015/2446 71 artiklan ja unionin tullikoodeksista annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 952/2013 tiettyjen säännösten täytäntöönpanoa koskevista yksityiskohtaisista säännöistä annetun komission täytäntöönpanoasetuksen (EU) 2015/2447 127—146 artiklan mukaan *määrittämä* tullausarvo, ellei tässä laissa toisin säädetä.
— — — — — — — — — — — — — —	— — — — — — — — — — — — — —
100 §	100 §
Arvonlisäveroa ei palauteta tullikoodeksissa tarkoitettua tullien palauttamista tai peruuttamista koskevalla eikä valitukseen annettavalla päätöksellä, jos maahan tuodusta tavarasta suoritettu vero on tämän lain 10 luvun säännösten nojalla voitu vähentää taikka 122, 130 tai 131 §:n nojalla saada palautuksena.	*Tullin 160 §:n nojalla kantamaa* arvonlisäveroa ei palauteta tullikoodeksissa tarkoitettua tullien palauttamista tai peruuttamista koskevalla eikä valitukseen annettavalla päätöksellä, jos maahan tuodusta tavarasta suoritettu vero on tämän lain 10 luvun säännösten nojalla voitu vähentää taikka 122, 130 tai 131 §:n nojalla saada palautuksena.
	100 a §
	Verohallinto voi verotustoimivaltaansa kuuluvan tavaran maahantuonnin osalta määrätä, että verovelvollisen maahantuonteihin sovelletaan 2 momentissa tarkoitettua erityismenettelyä enintään 36 kuukauden määräajan, jos verovelvollinen on edeltäneiden 12 kuukauden aikana olennaisesti laiminlyönyt tai jos hänen voidaan ennakkoperintälain 26 §:n 3 momentissa tarkoitetulla tai muulla vastaavalla perusteella olettaa olennaisesti laiminlyövän mainitun pykälän 2 momentissa tarkoitetut velvollisuutensa verotuksessa taikka jos hän on kyseisenä aikana toistuvasti tai vakavasti rikkonut tullilainsäädäntöä.
	Erityismenettelyssä Tulli luovuttaa maahantuodut tavarat vapaaseen liikkeeseen tai muuhun tullikoodeksin VII osaston 4 luvun mukaiseen erityiskäyttöön kuin väliaikaisen

Voimassa oleva laki	*Ehdotus*
	maahantuonnin menettelyyn kokonaan tuontitullitta vasta, kun verovelvollinen on täyttänyt maahantuonnista suoritettavaa arvonlisäveroa koskevan ilmoitus- ja maksuvelvollisuutensa. *Verohallinto antaa päätöksen asiassa. Päätökseen haetaan muutosta siten kuin omaaloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 62 §:n 5 momentissa säädetään.*
101 § — — — — — — — — — — — — — — — —	101 § — — — — — — — — — — — — — — — —
Tavaran maahantuontia, veron suorittamista, palauttamista ja takaisin perimistä koskevasta sekä muustakin menettelystä, veron maksamisen lykkäyksestä, veronkorotuksesta, virhemaksusta, jälkiverotuksesta ja muutoksenhausta sekä tietojen salassapidosta ja salassa pidettävien tietojen luovuttamisesta ja saamisesta on, ellei tässä laissa toisin säädetä, *soveltuvin osin voimassa,* mitä tullista tullilainsäädännössä säädetään.	*Tullin vastuulle 160 §:n 1 ja 2 momentin mukaisesti kuuluvan arvonlisäverotuksen osalta* tavaran maahantuontia, veron suorittamista, palauttamista ja takaisin perimistä koskevaan sekä muuhunkin menettelyyn, veron maksamisen lykkäykseen, *vakuuksiin*, veronkorotukseen, virhemaksuun, jälkiverotukseen ja muutoksenhakuun sekä tietojen salassapitoon ja salassa pidettävien tietojen luovuttamiseen ja saamiseen *sovelletaan*, ellei tässä laissa toisin säädetä, mitä tullista tullilainsäädännössä säädetään.
— — — — — — — — — — — — — — — —	— — — — — — — — — — — — — — — —
101 b § Tavaran maahantuonnin arvonlisäverotuksessa pienin kannettava tai perittävä veron määrä on 5 euroa.	101 b § *Tullin vastuulle 160 §:n 1 ja 2 momentin mukaisesti kuuluvassa* tavaran maahantuonnin arvonlisäverotuksessa pienin kannettava tai perittävä veron määrä on 5 euroa.
— — — — — — — — — — — — — — — —	— — — — — — — — — — — — — — — —
101 c § Tavaran maahantuonnista suoritettavan veron maksamisen viivästysseuraamuksiin sovelletaan, mitä veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa (1556/1995) säädetään. Mainitun lain 3 §:n 3 momenttia sovellettaessa, veronlisäys lasketaan ajanjaksolta, jolta tullikoodeksin 114 artiklan 2 kohdassa tarkoitettu korko lasketaan. Jos tavaran maahantuonnista suoritettavalle verolle myönnetään maksunlykkäystä, peritään veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain 4 §:ssä säädetyn suuruinen korko.	101 c § *Tullin kannettavaksi 160 §:n 1 ja 2 momentin mukaisesti kuuluvan,* tavaran maahantuonnista suoritettavan veron maksamisen viivästysseuraamuksiin sovelletaan, mitä veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa (1556/1995) säädetään. Mainitun lain 3 §:n 3 momenttia sovellettaessa veronlisäys lasketaan ajanjaksolta, jolta tullikoodeksin 114 artiklan 2 kohdassa tarkoitettu korko lasketaan. Jos *Tulli myöntää* tavaran maahantuonnista suoritettavalle verolle maksunlykkäystä, peritään veronlisäyksestä ja viivekorosta annetun lain 4 §:ssä säädetyn suuruinen korko.

Voimassa oleva laki	*Ehdotus*
101 d §	101 d §
Maahantuonnista suoritettavaa veroa palautettaessa maksetaan veronkantolain 22 §:ssä säädetty korko. Korko lasketaan tullilain 93 §:n 3 momentissa tarkoitetusta ajankohdasta.	Maahantuonnista suoritettavaa, *Tullin kannettavaksi 160 §:n 1 ja 2 momentin mukaisesti kuuluvaa* veroa palautettaessa maksetaan veronkantolain *32 §:ssä* säädetty korko. Korko lasketaan tullilain 93 §:n 3 momentissa tarkoitetusta ajankohdasta.
135 §	135 §
Myynnistä ja tavaran yhteisöhankinnasta suoritettava vero, vähennettävä vero ja ilmoitettavat liiketapahtumat kohdistetaan veron tilittämistä ja liiketapahtumien ilmoittamista varten kalenterikuukaudelle sen mukaan kuin tässä luvussa säädetään.	Myynnistä ja tavaran yhteisöhankinnasta suoritettava vero *sekä tavaran maahantuonnista Verohallinnolle suoritettava vero,* vähennettävä vero ja ilmoitettavat liiketapahtumat kohdistetaan veron tilittämistä ja liiketapahtumien ilmoittamista varten kalenterikuukaudelle sen mukaan kuin tässä luvussa säädetään.
135 a §	135 a §
— — — — — — — — — — — — — — — —	— — — — — — — — — — — — — — — —
	Maahantuonnista Verohallinnolle suoritettava vero kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana tullauspäätös on annettu. Jos verovelvollisen maahantuonteihin sovelletaan 100 a §:ssä tarkoitettua erityismenettelyä, vero kohdistetaan kuitenkin sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana veron suorittamisvelvollisuus on syntynyt.
141 §	141 §
Edellä 10 luvussa tarkoitetut vähennykset kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana:	Edellä 10 luvussa tarkoitetut vähennykset kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana:
— — — — — — — — — — — — — — — —	— — — — — — — — — — — — — — — —
4) maahan tuotu tavara on tullattu;	4) *maahan tuotua tavaraa koskeva tullauspäätös on annettu*.
147 §	147 §
— — — — — — — — — — — — — — — —	— — — — — — — — — — — — — — — —
	Edellä 100 a §:ssä tarkoitetun erityismenettelyn piirissä olevat voivat maksaa tavaran maahantuonnista suoritettavan veron erikseen veron suorittamisvelvollisuuden syntymisajankohdasta lähtien.

Voimassa oleva laki	*Ehdotus*
150 §	150 §
— — — — — — — — — — — — — — — —	— — — — — — — — — — — — — — — —
Hankintaan sisältyvä vero kohdistetaan sille hakemusjaksolle, jonka aikana:	Hankintaan sisältyvä vero kohdistetaan sille hakemusjaksolle, jonka aikana:
— — — — — — — — — — — — — — — —	— — — — — — — — — — — — — — — —
2) maahan tuotu tavara on tullattu.	2) *maahan tuotua tavaraa koskeva tullauspäätös on annettu*.
— — — — — — — — — — — — — — — —	— — — — — — — — — — — — — — — —
156 b §	156 b §
— — — — — — — — — — — — — — — —	— — — — — — — — — — — — — — — —
Hankintaan sisältyvä vero kohdistetaan sille hakemusjaksolle, jonka aikana:	Hankintaan sisältyvä vero kohdistetaan sille hakemusjaksolle, jonka aikana:
— — — — — — — — — — — — — — — —	— — — — — — — — — — — — — — — —
2) maahan tuotu tavara on tullattu.	2) *maahan tuotua tavaraa koskeva tullauspäätös on annettu*.
— — — — — — — — — — — — — — — —	— — — — — — — — — — — — — — — —
160 §	160 §
Maahan tuotujen tavaroiden verotuksesta ja *sen* valvonnasta vastaa Tulli sen mukaan kuin siitä erikseen säädetään.	*Tavaran maahantuonnin* verotuksesta ja valvonnasta vastaa Tulli*, jos tuonnista verovelvollista ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin veron suorittamisvelvollisuuden syntymishetkellä. Veroviranomaisena on Tulli myös silloin, kun verovelvollinen on luonnollinen henkilö ja tuonti ei liity hänen liiketoimintaansa.* *Jos tavaroiden maahantuonti tapahtuu 8 a §:ssä tarkoitetun tullimenettelyn päättyessä tullikoodeksin 79 artiklan 1 kohdan a tai c alakohdassa tarkoitetun tilanteen johdosta tai jos maahantuotuja tavaroita ei ole mainittujen säännösten tarkoittamassa tilanteessa esitetty Tullille, veron kyseisestä tuonnista kantaa kuitenkin Tulli.* *Tulli valvoo suorittamansa maahantuotavien tai maahantuotujen tavaroiden tulliselvitykseen liittyvän yritystarkastuksen ja muun tulliselvitystä koskevan valvonnan yhteydessä myös maahantuonnista suoritettavan arvonlisäveron oikeellisuutta silloinkin, kun Verohallinto on kyseisen tuonnin osalta veroviranomainen. Tullilla on oikeus antaa arvonlisäverotuksen oikeellisuuden arvioinnin kannalta merkityksellisiä valvontahavaintoja koskevat tiedot Verohallinnolle salassapitosäännösten ja muiden tietojen saantia koskevien rajoitusten estämättä. Tiedot voidaan antaa sähköistä tiedonsiirtomenetelmää käyttäen.*

Voimassa oleva laki	*Ehdotus*
190 §	190 §
— — — — — — — — — — — — — — — — — — —	— — — — — — — — — — — — — — — — — — —
Tavaran maahantuonnista suoritettavaa veroa koskevan ennakkoratkaisun antaa Tulli. Ennakkoratkaisun antamisesta ja sen voimassaolosta on *soveltuvin osin* voimassa, mitä Verohallinnon antamasta ennakkoratkaisusta säädetään.	Tavaran maahantuonnista suoritettavaa veroa koskevan ennakkoratkaisun antaa Tulli, *jos hakijaa ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin ennakkoratkaisuhakemuksen vireilletulohetkellä. Ennakkoratkaisun antaa kuitenkin Tulli, jos hakijana on luonnollinen henkilö ja hakemuksen tarkoittama tuonti ei liity hänen liiketoimintaansa.* Ennakkoratkaisun antamisesta ja sen voimassaolosta on voimassa, mitä Verohallinnon antamasta ennakkoratkaisusta säädetään.
	———
	Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .
	Tavaran maahantuontiin, jonka osalta veron suorittamisvelvollisuus on syntynyt ennen tämän lain voimaantuloa, sovelletaan 86 b ja 160 §:ää sellaisina kuin ne olivat voimassa tämän lain voimaan tullessa.
	———

2.

Laki

Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain (1266/1996) 22 ja 25 a §, sellaisena kuin niistä on 25 a § laissa 586/1997, sekä

lisätään 18 §:ään uusi 2 momentti seuraavasti:

Voimassa oleva laki	*Ehdotus*
18 §	18 §
— — — — — — — — — — — — — — — —	— — — — — — — — — — — — — — — —
	Poiketen siitä, mitä arvonlisäverolain 88 §:n 1 momentissa säädetään, tavaran maahantuonnista suoritettavan veron peruste tuonnissa muualta Suomesta Ahvenanmaan maakuntaan taikka Ahvenanmaan maakunnasta muualle Suomeen, on mainitussa momentissa tarkoitetun tullilainsäädännön mukainen tullausarvo, ellei arvonlisäverolain muissa säännöksissä tai tässä laissa toisin säädetä.
22 §	22 §
Kun maahantuojalla on oikeus ilmoittaa Ahvenanmaan maakunnasta muualle Suomeen taikka muualta Suomesta *tai toisesta jäsenvaltiosta* maakuntaan kalenterikuukauden aikana maahan tuodut tavarat tulliviranomaiselle yhdellä kertaa, ilmoitus on annettava ja arvonlisävero maksettava viimeistään kalenterikuukautta seuraavan toisen kuukauden 15 päivänä.	*Sen estämättä, mitä arvonlisäverolain 86 b §:ssä säädetään, velvollinen suorittamaan veron tavaran maahantuonnista Ahvenanmaan maakunnasta muualle Suomeen tai muualta Suomesta maakuntaan on tullikoodeksin 5 artiklan 15 kohdassa tarkoitettuna ilmoittajana oleva edustaja, jos edustajan päämiehenä on luonnollinen henkilö, jonka mahdollisesti harjoittamaan liiketoimintaan tuonti ei liity, tai oikeushenkilö, jota ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin veron suorittamisvelvollisuuden syntymishetkellä.* *Sen estämättä mitä arvonlisäverolain 160 §:n 1 momentissa säädetään, 1 momentissa tarkoitetun maahantuonnin verotuksesta ja valvonnasta vastaa Tulli.* Kun *ilmoittajalla on 1 momentissa tarkoitetussa tilanteessa* oikeus ilmoittaa Ahve-

Voimassa oleva laki	*Ehdotus*
	nanmaan maakunnasta muualle Suomeen taikka muualta Suomesta maakuntaan kalenterikuukauden aikana maahan tuodut tavarat *Tullille* yhdellä kertaa, ilmoitus on annettava ja arvonlisävero maksettava viimeistään kalenterikuukautta seuraavan toisen kuukauden *12 päivänä*.
25 a §	25 a §
Sen estämättä, mitä arvonlisäverolain 141 §:n 4 kohdassa säädetään, sovellettaessa tämän lain 22 §:ssä tarkoitettua ilmoitus- ja maksumenettelyä vähennys kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana *maahan tuodusta tavarasta* veron suorittamisvelvollisuus on syntynyt.	*Kun kyse on maahantuonnista Ahvenanmaan maakunnasta muualle Suomeen tai muualta Suomesta Ahvenanmaan maakuntaan, maahantuonnista Verohallinnolle suoritettava vero kohdistetaan arvonlisäverolain 135 a §:n 2 momentin estämättä sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana veron suorittamisvelvollisuus on arvonlisäverolain 87 §:n mukaan syntynyt.* Sen estämättä, mitä arvonlisäverolain 141 §:n 4 kohdassa säädetään, *1 momentissa tarkoitettua veroa koskeva vähennys* kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana veron suorittamisvelvollisuus on syntynyt.
	———
	Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . *Tavaran maahantuontiin, jonka osalta veron suorittamisvelvollisuus on arvonlisäverolain 87 §:n mukaan syntynyt ennen tämän lain voimaantuloa, sovelletaan 22 §:ää sellaisena kuin se oli voimassa tämän lain voimaan tullessa.*
	———

3.

Laki

oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 29 ja 73 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain (768/2016) 29 §:n 6 momentti ja 73 §:n 3 momentti, sekä

lisätään 29 §:ään uusi 7 momentti seuraavasti:

Voimassa oleva laki	*Ehdotus*
29 §	29 §
Sivullisen yleinen tiedonantovelvollisuus	*Sivullisen yleinen tiedonantovelvollisuus*
— — — — — — — — — — — — — — —	— — — — — — — — — — — — — — —
Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä annettavista tiedoista, tietojen antamisen ajankohdasta ja tavasta tai rajoittaa tiedonantovelvollisuutta tilanteissa, joiden merkitys on taloudellisesti tai verovalvonnallisesti vähäinen.	*Tullin on annettava Verohallinnolle päivittäin Verohallinnon vastuulle arvonlisäverolain 157 ja 160 §:n mukaan kuuluvan tavaran maahantuonnin arvonlisäverotuksen valvonnassa tarpeelliset, tulli-ilmoitusten ja tullauspäätösten sisältämät tiedot sekä niiden muutokset. Tämä ei kuitenkaan koske Ahvenanmaan maakunnan ja muun Suomen välistä tuontia. Tullin on myös annettava arvonlisäverolain 100 a §:n soveltamista varten tarvittavat tiedot verovelvollisen tekemistä vakavista tai toistuvista tullilainsäädännön rikkomisista ja säännöksen mukaisen erityismenettelyn soveltamisessa tarvittavat tiedot. Tiedot annetaan sähköistä tiedonsiirtomenetelmää käyttäen.* Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä annettavista tiedoista, tietojen antamisen ajankohdasta ja tavasta *sekä* rajoittaa tiedonantovelvollisuutta tilanteissa, joiden merkitys on taloudellisesti tai verovalvonnallisesti vähäinen.
73 §	73 §
Seurannaismuutos	*Seurannaismuutos*
— — — — — — — — — — — — — — —	— — — — — — — — — — — — — — —
Verohallinto voi tehdä seurannaismuutoksen silloinkin, kun tämän lain tai muun lain mukaista toisen verolajin verotusta on muutettu toisen verolajin veron määrään vaikut-	Verohallinto voi tehdä seurannaismuutoksen silloinkin, kun tämän lain tai muun lain mukaista toisen verolajin verotusta *taikka Tullin vahvistamaa tullausta* on muutettu toi-

Voimassa oleva laki	*Ehdotus*
tavalla tavalla.	sen verolajin veron määrään vaikuttavalla tavalla.
— — — — — — — — — — — — — — — —	— — — — — — — — — — — — — — — —
	————
	Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .
	Tavaran maahantuontiin, jonka osalta veron suorittamisvelvollisuus on arvonlisäverolain 87 §:n mukaan syntynyt ennen tämän lain voimaantuloa, sovelletaan 73 §:n 7 momenttia sellaisena kuin se oli voimassa tämän lain voimaan tullessa.
	————

4.

Laki

tullilain 10 ja 47 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan tullilain (304/2016) 10 ja 47 § seuraavasti:

Voimassa oleva laki	*Ehdotus*
10 §	10 §
Tavaran pidättäminen	*Tavaran pidättäminen*
Tullilla on oikeus pidättää tavara, jota ei ole asianmukaisesti tulliselvitetty, tai tavaraa koskevan tuonnin, viennin, siirron tai kauttakuljetuksen edellytysten valvomiseksi tai selvittämiseksi.	Tullilla on oikeus pidättää tavara, jota ei ole asianmukaisesti tulliselvitetty, tai tavaraa koskevan tuonnin, viennin, siirron tai kauttakuljetuksen edellytysten *täyttymisen* valvomiseksi tai selvittämiseksi *taikka arvonlisäverolain (1501/1993) 100 a §:n 2 momentissa tarkoitettujen edellytysten täyttymisen selvittämiseksi.*
Tavaran pidättäminen päättyy, kun:	Tavaran pidättäminen päättyy, kun:
1) tavara asetetaan tullimenettelyyn koodeksissa säädetyn mukaisesti;	1) tavara asetetaan tullimenettelyyn koodeksissa säädetyn mukaisesti;
2) tavara vapautetaan, koska *tuonnin, viennin, siirron tai kauttakuljetuksen* edellytykset, joiden olemassa olon valvomiseksi tai selvittämiseksi pidättäminen on tehty, on voitu todeta täyttyneiksi;	2) tavara vapautetaan, koska edellytykset, joiden olemassa olon valvomiseksi tai selvittämiseksi pidättäminen on tehty, on voitu todeta täyttyneiksi;
3) tavara päätetään ottaa Tullin tai muun toimivaltaisen viranomaisen haltuun tämän tai muun lain nojalla;	3) tavara päätetään ottaa Tullin tai muun toimivaltaisen viranomaisen haltuun tämän tai muun lain nojalla;
4) tavara takavarikoidaan pakkokeinolain (806/2011) nojalla;	4) tavara takavarikoidaan pakkokeinolain (806/2011) nojalla;
5) tavara luovutetaan valtiolle;	5) tavara luovutetaan valtiolle;
6) tavara viedään pois maasta laillisella tavalla.	6) tavara viedään pois maasta laillisella tavalla.
47 §	47 §
Tullittomien *muonitustavaroiden toimittaminen kulkuneuvoon*	*Muonitustavaroiden toimittaminen kulkuneuvoon*
Tulli antaa tarkemmat määräykset menettelystä, jota noudatetaan toimitettaessa 46 §:ssä tarkoitettuja tullittomia tavaroita kulkuneuvoon, sekä alkoholi- ja tupakkatuotteiden valvontaan liittyvistä tilitysvelvoitteista. Tulli	Tulli antaa tarkemmat määräykset menettelystä, jota noudatetaan toimitettaessa 46 §:ssä tarkoitettuja tullittomia tavaroita kulkuneuvoon, sekä alkoholi- ja tupakkatuotteiden valvontaan liittyvistä tilitysvelvoitteista. Tulli

Voimassa oleva laki	*Ehdotus*
voi rajoittaa kulkuneuvoon toimitettavien tullittomien tavaroiden määriä sen mukaan kuin on tarpeellista matkustajamäärän, kulkuneuvon koon, liikennöintialueen ja muiden olosuhteiden mukaan.	voi rajoittaa kulkuneuvoon toimitettavien tullittomien tavaroiden määriä sen mukaan kuin on tarpeellista matkustajamäärän, kulkuneuvon koon, liikennöintialueen ja muiden olosuhteiden mukaan. *Oikeus rajoittaa kulkuneuvoon toimitettavien tavaroiden määriä koskee myös arvonlisäverolain 70 §:n 1 momentin 6 kohdassa tarkoitettuja ilmaaluksen varustamiseksi myytyjä tavaroita, 7 kohdassa tarkoitettuja aluksella tapahtuvaa myyntiä varten myytyjä tavaroita ja 8 kohdassa tarkoitettuja tavaroita.*
	————
	Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .
	————

5.

Laki

henkilötietojen käsittelystä Tullissa annetun lain 17 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan henkilötietojen käsittelystä Tullissa annetun lain (639/2015) 17 §:n 1 momentin 1 ja17 kohta, sellaisena kuin niistä on 17 §:n 1 momentin 1 kohta laissa 1194/2016, sekä

lisätään 17 §:n 1 momenttiin, sellaisena kuin se on osaksi laeissa 939/2016 ja 1194/2016, uusi 18 kohta, seuraavasti:

Voimassa oleva laki	*Ehdotus*
17 §	17 §
Tietojen luovuttaminen muille viranomaisille	*Tietojen luovuttaminen muille viranomaisille*
Tulli saa luovuttaa henkilörekistereistään salassapitosäännösten estämättä myös teknisen käyttöyhteyden avulla tai tietojoukkona tietoja, jotka ovat tarpeen:	Tulli saa luovuttaa henkilörekistereistään salassapitosäännösten estämättä myös teknisen käyttöyhteyden avulla tai tietojoukkona tietoja, jotka ovat tarpeen:
1) Verohallinnolle verotuksen toimittamista, verojen ja maksujen perimistä, verotusta koskevaa muutoksenhakua ja ulosottoa tai valtion edun- ja oikeudenvalvontaa varten;	1) Verohallinnolle verotuksen toimittamista, verojen ja maksujen perimistä, verotusta koskevaa muutoksenhakua ja ulosottoa tai valtion edun- ja oikeudenvalvontaa varten. *Tietojen luovuttamisesta Verohallinnolle eräissä tapauksissa säädetään arvonlisäverolain (1501/1993) 160 §:n 3 momentissa ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain (768/2016) 29 §:n 6 momentissa*;
— — — — — — — — — — — — — — — —	— — — — — — — — — — — — — — — —
17) vaarallisten aineiden kuljetuksesta annetussa laissa (719/1994) tarkoitetuille viranomaisille vaarallisten aineiden kuljetusten valvontaa varten.	17) vaarallisten aineiden kuljetuksesta annetussa laissa (719/1994) tarkoitetuille viranomaisille vaarallisten aineiden kuljetusten valvontaa varten*;*
	18) valtiovarainministeriölle verolainsäädännön valmistelua ja sen toimeenpanon seurantaa sekä valtion talousarvion laadintaa varten.
— — — — — — — — — — — — — — — —	— — — — — — — — — — — — — — — —
	_____
	Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .
	_____

6.

Laki

Verohallinnosta annetun lain 28 ja 30 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan Verohallinnosta annetun lain (503/2010) 28 §:n 1 momentti ja 30 §:n 2 momentti, sellaisina kuin ne ovat laissa 1195/2016, seuraavasti:

Voimassa oleva laki	*Ehdotus*
28 §	28 §
Menettely rikosasiassa	*Menettely rikosasiassa*
Verohallinnolla on oikeus kaikkien veronsaajien puolesta Verohallinnon kannettavaksi säädettyjen verojen ja maksujen osalta ilmoittaa verorikosta tai muuta verotukseen liittyvää rikosta koskeva asia esitutkintaviranomaiselle tutkintaa varten ja määräämänsä asiamiehen edustamana käyttää puhevaltaa rikosasiassa sekä rikoksesta johtuvaa vahingonkorvausta koskevassa asiassa. Autoveroa, yksityisestä huviveneestä suoritettavaa polttoainemaksua *ja* valmisteverotuslain (182/2010) soveltamisalaan kuuluvia veroja koskevat rikosilmoitukset tehdään Tullille ja annetaan samanaikaisesti tiedoksi poliisille.	Verohallinnolla on oikeus kaikkien veronsaajien puolesta Verohallinnon kannettavaksi säädettyjen verojen ja maksujen osalta ilmoittaa verorikosta tai muuta verotukseen liittyvää rikosta koskeva asia esitutkintaviranomaiselle tutkintaa varten ja määräämänsä asiamiehen edustamana käyttää puhevaltaa rikosasiassa sekä rikoksesta johtuvaa vahingonkorvausta koskevassa asiassa. Autoveroa, yksityisestä huviveneestä suoritettavaa polttoainemaksua, valmisteverotuslain (182/2010) soveltamisalaan kuuluvia veroja *ja tavaran maahantuonnin arvonlisäveroa* koskevat rikosilmoitukset tehdään Tullille ja annetaan samanaikaisesti tiedoksi poliisille.
— — — — — — — — — — — — — — —	— — — — — — — — — — — — — — —
30 §	30 §
Verotuskustannukset ja niiden jakautuminen	*Verotuskustannukset ja niiden jakautuminen*
— — — — — — — — — — — — — — —	— — — — — — — — — — — — — — —
Edellä 1 momentissa tarkoitetuista vuotuisista kustannuksista valtio perii kunnilta yhteensä 29,9 prosenttia, evankelis-luterilaisen kirkon seurakunnilta yhteensä 3,3 prosenttia ja Kansaneläkelaitokselta 5,7 prosenttia.	Edellä 1 momentissa tarkoitetuista vuotuisista kustannuksista valtio perii kunnilta yhteensä *28,9* prosenttia, evankelis-luterilaisen kirkon seurakunnilta yhteensä *3,2* prosenttia ja Kansaneläkelaitokselta *5,6* prosenttia.
	Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .
	Tämän lain 30 §:n 2 momenttia sovelletaan ensimmäisen kerran perittäessä kalenterivuoden 2018 vuotuisia verotuskustannuksia.

Voimassa oleva laki	*Ehdotus*
	Perittäessä kalenterivuoden 2017 vuotuisia verotuskustannuksia sovelletaan 30 §:n 2 momenttia sellaisena kuin se oli voimassa tämän lain voimaan tullessa.

7.

Laki

verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain 18 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain (1346/1999) 18 §:n 1 momentin 10 kohta, sellaisena kuin se on laissa 1146/2015, ja

lisätään 18 §:n 1 momenttiin, sellaisena kuin se on laeissa 1108/2006, 504/2008, 525/2009, 1500/2011, 988/2012, 499/2015 ja 1146/2015, uusi 11 kohta seuraavasti:

Voimassa oleva laki	*Ehdotus*
18 §	18 §
Verohallinnon oikeus tietojen omaaloitteiseen antamiseen	*Verohallinnon oikeus tietojen omaaloitteiseen antamiseen*
Verohallinto voi salassapitosäännösten estämättä antaa omasta aloitteestaan verotustietoja verovelvollista koskevine tunnistetietoineen:	Verohallinto voi salassapitosäännösten estämättä antaa omasta aloitteestaan verotustietoja verovelvollista koskevine tunnistetietoineen:
— — — — — — — — — — — — — — — —	— — — — — — — — — — — — — — — —
10) Patentti ja rekisterihallituksen Tilintarkastusvalvonnalle verovalvonnassa tai muutoin havaituista tilintarkastajaan, tilintarkastajan toimintaan ja muuhun verovelvolliseen liittyvistä seikoista, joilla saattaa olla merkitystä tilintarkastajan valvonnan kannalta.	10) Patentti ja rekisterihallituksen Tilintarkastusvalvonnalle verovalvonnassa tai muutoin havaituista tilintarkastajaan, tilintarkastajan toimintaan ja muuhun verovelvolliseen liittyvistä seikoista, joilla saattaa olla merkitystä tilintarkastajan valvonnan kannalta*;*
	11) Tullille arvonlisäverolain 100 a §:n mukaisen erityismenettelyn soveltamisessa tarpeellisia, sellaista verovelvollista koskevia tietoja, jonka maahantuonteihin sovelletaan kyseistä eritysmenettelyä, sekä arvonlisäverolain 160 §:n 3 momentin nojalla Tullilta saatujen valvontatietojen perusteella tehtyä verotusta koskevia tietoja momentin mukaisen valvontatehtävän hoitamista varten.
— — — — — — — — — — — — — — — —	— — — — — — — — — — — — — — — —
	————
	Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .
	————