

**Hallituksen esitys Eduskunnalle laeiksi arvonlisäverolain sekä Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain muuttamisesta**

**ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ**

Esityksessä ehdotetaan, että arvonlisäverolakiin tehtäisiin sähkön ja kaasun kansainvälisen kaupan arvonlisäverotusta koskevan Euroopan yhteisön direktiivin edellyttämät muutokset.

Sähköä ja maakaasuverkon kautta toimitettavaa kaasua verotettaisiin ostajan sijaintimaassa taikka sähkön tai kaasun kulutusmaassa. Tavaroiden yhteisökauppa- ja viettisääntöksiä ei sovellettaisi sähkön ja maakaasuverkossa siirrettävän kaasun myyntiin. Näiden hyödykkeiden maahantuonti EU:n ulkopuolelta vapautettaisiin arvonlisäverosta. Pääsyn tarjoamista sähkö- ja maakaasuverk-

koon, niissä tapahtuvaa sähkön ja kaasun siirtoa sekä muita näihin toimiin välittömästi liittyviä palveluja verotettaisiin pääsääntöisesti ostajan sijaintimaassa. Jos ostajan kotipaikka on jäsenvaltiossa ja hän ei ole elinkeinonharjoittaja, verotus tapahtuisi Suomessa, jos myyjä on sijoittautunut tänne.

Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annettuun lakiin tehtäisiin edellä mainituista arvonlisäverolain muutoksista johtuvat muutokset.

Lait ovat tarkoitetut tulemaan voimaan 1 päivänä tammikuuta 2005.

**YLEISPERUSTELUT**

**1. Johdanto**

Jäsenvaltioiden sähkö- ja kaasumarkkinoita on Euroopan Unionin sisämarkkinoiden luomisen jälkeen vapautettu asteittain alan tehokkuuden parantamiseksi. Sähkön ja maakaasun sisämarkkinoita koskevista yhteisistä säännöistä annettujen direktiivien 2003/54/EY ja 2003/55/EY (jäljempänä maakaasun sisämarkkinadirektiivi) mukaan sähkö- ja kaasumarkkinat on avattava kokonaan vuoden 2007 heinäkuuhun mennessä. Näiden markkinoiden vapauttaminen merkitsee sääntelyn purkamista enenevässä määrin ja jäsenvaltioiden rajat ylittävän kaupan lisääntymistä.

Perinteisillä sähkömarkkinoilla tärkeimmät sähköntuottajat, siirtoverkon haltijat sekä valtakunnalliset ja paikalliset jakeluyhtiöt olivat useimmissa jäsenvaltioissa lähes täysin valtion omistuksessa. Yleensä kyse oli pääosin kansallisista markkinoista, joilla kaupaa käytiin pelkästään omassa maassa. Sama pätee kaasumarkkinoihin.

Markkinoiden vapauttaminen on johtanut

siihen, että energiamarkkinat eivät enää ole pelkästään kansallisia, vaan toiminta on jo alkanut muuttua Euroopan laajuiseksi. Tämän myötä markkinoille on ilmaantunut uusia toimijoita kuten sähköpörssejä, riippumattomia sähkön tuottajia, meklareita ja kauppiaita. Valtionyhtiöiden määräävä asema on muuttumassa yksityistämisen ja fuusioiden seurauksena. Maissa, joissa markkinoiden vapauttaminen on täydessä käynnissä, on todettu muutoksia niin kaupankäynnin menetelmissä kuin itse markkinoillakin.

Kaasun ja sähkön myynnin jatkuvan vapautumisen vuoksi nykyisen arvonlisäverojärjestelmän soveltaminen kaasun ja sähkön toimituksiin aiheuttaa tarpeettomia ongelmia erityisesti yhteisökaupassa. Uudet markkinat tuovat myös mukanaan uudenlaisia ongelmia, kuten sähkön siirtokustannusten verotuksen.

Yhteisössä sovellettavasta arvonlisäverojärjestelmästä säädetään jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste

17 päivänä toukokuuta 1977 annetussa kuudennessa neuvoston direktiivissä 77/388/ETY (jäljempänä kuudes arvonlisäverodirektiivi). Kuudennen arvonlisäverodirektiivin säännöksiä oli tarpeen tarkistaa sähkön ja kaasun luovutuspaikan osalta asianmukaisen ja yksinkertaisen verotuksen varmistamiseksi sekä sisämarkkinoiden toiminnan helpottamiseksi komission arvonlisäverostrategian mukaisesti.

Euroopan yhteisöjen komissio antoi 5 päivänä joulukuuta 2002 ehdotuksen neuvoston direktiiviksi direktiivin 77/388/ETY muuttamisesta sähkön ja kaasun luovutuspaikkaa koskevien sääntöjen osalta; KOM(2002) 688 lopullinen, Bryssel 05.12.2002, 2002/0286 (CNS). Euroopan unionin neuvosto hyväksyi 7 päivänä lokakuuta 2003 asiasta direktiivin; neuvoston direktiivi 2003/92/EY direktiivin 77/388/ETY muuttamisesta kaasun ja sähkön luovutuspaikkaa koskevien sääntöjen osalta (jäljempänä direktiivi tai muutosdirektiivi).

## 2. Nykytila ja keskeiset ehdotukset

### 2.1. EY:n lainsäädäntö

#### Sähkö- ja kaasutoimitusten verotusvaltio

Nykyisessä kuudennessa arvonlisäverodirektiivissä ei ole erityissäännöstä sähkön tai kaasun luovutuspaikasta eli verotusjäsenvaltiosta. Direktiivin 5 artiklan 2 kohdan mukaan sähkövirtaa, kaasua, lämpöä, kylmyyttä ja muita vastaavia pidetään aineellisena omaisuutena eli tavarina. Niiden luovutuspaikka määräytyy siten tavaroiden luovutuspaikkaa koskevan 8 artiklan mukaisesti. Lähetetyn tai kuljetetun tavaroin luovutuspaikka on paikka, jossa tavara on lähettämisen tai kuljetuksen alkaessa. Jos kyse ei ole kuljetettavasta tavarasta, luovutuspaikka on paikka, jossa tavara on luovutushetkellä.

Toiseen jäsenvaltioon kuljetettavia tavaroita koskevat lisäksi erityiset tavaroiden yhteisökauppasäännökset. Ostajan katsotaan tietyn edellytyksin suorittavan tavaroiden kuljetuksen päättymismaassa tai ostajan rekisteröintimaassa verotettavan yhteisöhankinnan. Yhteisöhankintaa vastaava kuljetuksen alkamismaassa tapahtuva yhteisömyynti on veroton. Näitä säännöksiä ei sovelleta silloin, kun

kyse on kaukomyynnistä yksityishenkilöön rinnastettavalle ostajalle. Kaukomyynnistä myyjä suorittaa veron myynnin määrästä riippuen joko kuljetuksen alkamis- tai päätymisjäsenvaltiossa.

Yhteisön ulkopuolelle kuljetettavien tavaroiden myynti eli vienti on verotonta. Vastaavasti Yhteisön ulkopuolelta tapahtuva tavaroiden maahantuonti on pääsääntöisesti verollista.

Tavaroiden kansainvälisen kaupan verotussäännökset perustuvat siis pitkälti tavaroiden fyysisen sijainnin ja kuljetuksen paikantamiselle.

Sähkön ja kaasun verotusvaltion määrittelyn merkitys korostuu rajat ylittävän sähkö- ja kaasukaupan lisääntyessä vapautetuilla markkinoilla. Sähkö ja kaasu ovat ominaispiirteiltään sellaisia, että niiden luovutuspaikkaa on erityisen vaikea määrittellä. Fyysiset sähkö- ja kaasuvirrat eivät suoraan vastaa myyjän ja ostajan välistä sopimussuhdetta. Lisäksi jäsenvaltioiden yksityisoikeudelliset säännökset ovat erilaisia, ja tämän johdosta myös luovutuksen ajankohdan ja paikan määrittämisessä käytettävät säännökset eroavat toisistaan, mikä on saattanut johtaa erilaiseen direktiivin sääntöjen soveltamiseen.

Lähdettäessä siitä, että sähkön ja kaasun myynti on luovutusta, johon liittyy lähettäminen tai kuljettaminen, siihen sovelletaan tavaroiden yhteisökauppaa koskevia sääntöjä, jos ostajaan ja myyjään liittyvät edellytykset täyttyvät. Tämä on ongelmallista, koska yhteisömyynnin suorittajan on esitettävä riittävä näyttö kuljetuksesta toiseen jäsenvaltioon saadakseen vapautuksen verosta. Todisteiden esittäminen perinteisellä tavalla kuljetusasiakirjoilla on yleensä vaikeaa, koska sähköä ei kuljeteta tavanomaisilla kuljetusvälineillä. Ongelmat käyvät entistäkin monimutkaisemmiksi, jos sähköä tai kaasua myydään ketjuliiketoimia käyttäen.

Edellä mainituista syistä oli tarpeen muuttaa sähkön ja kaasun verotuspaikkaa koskevia kuudennen arvonlisäverodirektiivin säännöksiä todellisten sähkön ja kaasun sisämarkkinoiden varmistamiseksi. Uusissa säännöissä otetaan huomioon sähkön ja kaasun erityisluonne, koska se on tärkein syy siihen, miksi nykyisiä eri jäsenvaltioihin sijoittautuneiden toimijoiden välisten luovutus-

ten verotussääntöjä ei voida soveltaa asianmukaisesti. Direktiivimuutoksella hylättiin näiden luovutusten osalta yksi tavaroiden arvonlisäverotuksen peruseriaateista eli periaate, jonka mukaan verotus tapahtuu paikassa, jossa tavarat tosiasiallisesti ovat.

Uusissa direktiivisäännöksissä erotetaan toisistaan kaasun tai sähkön luovutus verovelvolliselle jälleenmyyjälle ja muut luovutukset.

Direktiivin mukaan kaikkia verovelvolliselle jälleenmyyjälle tehtyjä sähkön ja maakaasuverkon kautta tehtäviä kaasun luovutuksia verotetaan paikassa, jossa ostajalla on liiketoimintansa kotipaikka tai kiinteä toimipaikka, jota varten kaasu ja sähkö luovutetaan. Verotuksen yksinkertaistamiseksi tähän on yhdistetty jäsenvaltioille pakollinen käännetty verovelvollisuus eli ostajan veronmaksuvelvollisuus silloin, kun myyjä ei ole sijoittautunut verotusvaltioon, jossa ostaja on rekisteröity arvonlisäverovelvolliseksi. Myyjien ei siis tällaisessa tilanteessa tarvitse rekisteröityä toisiin jäsenvaltioihin.

Uusien säännösten mukaan kun EU:ssa toimiva yritys myy sähköä EU:n ulkopuolella olevalle asiakkaalle, luovutuspaikka on Yhteisön ulkopuolella. Tällaisia liiketoimia ei siten veroteta EU:ssa. Näiden liiketoimien verottomuudelle ei muiden tavaroiden vientimyynnistä poiketen aseteta muita edellytyksiä kuin näytön esittäminen siitä, että ostajan sijoittautumispaikka on EU:n ulkopuolella. Myynnistä toiselle EU:hun sijoittautuneelle jälleenmyyjälle taas kannetaan arvonlisävero siinä jäsenvaltiossa, johon ostaja on sijoittautunut. Näidenkin myyntien verotuksessa näytön esittäminen on tarpeen vain ostajan sijoittautumismaan osalta.

Sähkön ja maakaasuverkoissa kuljetettavan kaasun myyntiä muille kuin verovelvollisille jälleenmyyjille verotetaan uusien säännösten mukaan valtiossa, jossa asiakas tosiasiallisesti käyttää ja kuluttaa sähkön ja kaasun. Näin varmistetaan, että myynti verotetaan tosiasiallisessa kulutuspaikassa, koska energian kulutus ei aina tapahdu loppukäyttäjän sijoittautumisvaltiossa. Arvonlisäverojärjestelmän tavoitteenahan on nimenomaan kerryttää verot jäsenvaltiolle, jossa tavarat lopullisesti kulutetaan. Muutosdirektiivin johdanto-osassa todetaan, että käyttö- ja kulutuspaikka

on tavallisesti paikka, jossa asiakkaan mittari sijaitsee. Jos ostaja ei tosiasiallisesti kuluta kaikkia tavaroita, kuluttamattomat tavarat katsotaan direktiivin mukaan kulutetuiksi ostajan sijoittautumismaassa.

Pakollinen käännetty verovelvollisuus koskisi näitäkin luovutuksia, jos ostaja on rekisteröity arvonlisäverovelvolliseksi verotusvaltiossa ja myyjä ei ole sinne sijoittautunut. Silloin kun ostajana on yksityishenkilö tai muu rekisteröimätön taho, myyjien on siten rekisteröidyttävä verotusvaltiossa. Jäsenvaltiot voivat kuitenkin jo voimassa olevan säännöksen mukaan soveltaa käännettä verovelvollisuutta laajemminkin.

Uudet säännökset koskevat sähkötoimituksia kaapelia pitkin ja kaasun toimituksia maakaasuverkoissa. Maakaasudirektiivin 1 artiklan 2 kohdan mukaan direktiivin maakaasua, nesteytetty maakaasu mukaan lukien, koskevia sääntöjä sovelletaan myös biokaasuun ja biomassasta peräisin olevaan kaasuun sekä muuntotyypisiin kaasuihin edellyttäen, että näitä kaasuja voidaan teknisesti ja turvallisesti syöttää maakaasuverkkoon ja siirtää kyseisessä verkossa. Uusia arvonlisäverosääntöksiä sovelletaan vastaavasti. Pulloissa myytävään kaasuun sovelletaan edelleen vanhoja verosääntöjä. Uudistus ei myöskään koske kuudennen arvonlisäverodirektiivin 5 artiklan 2 kohdassa mainittuja muita aineettomia hyödykkeitä, koska niillä ei käydä merkittävässä määrin kauppaa jäsenvaltioiden kesken.

#### Sähkön ja kaasun maahantuonti

Euroopan mantereen yhteen liitetyn verkon kaltaisissa silmukoiduissa verkoissa rajat ylittävä energian kauppa kahden maan välillä ei johda pelkästään näiden maiden välisiin energiavirtoihin. Sähkön virtausta säätelevien fysiikan lakien mukaan osa ylimääräisestä sähköstä kulkee muiden, myös Euroopan yhteisöön kuulumattomien maiden läpi. Koska sähkövirrat mitataan rajoilla, niiden pitäisi johtaa kuudennen arvonlisäverodirektiivin mukaiseen maahantuonin verottamiseen, vaikka tämän tuonin ja sähkövirran perustana olevan luovutuksen välillä ei välttämättä olekaan yhteyttä.

Uusien sähkön ja kaasun luovutuspaikkaa

koskevien sääntöjen mukaan Yhteisön ulkopuolisten maiden yritysten sähkö- ja kaasutoimituksia EU:ssa oleville jakelijoille ja loppukäyttäjille verotetaan kaikissa tapauksissa EU:ssa. Ilman maahantuontisäännösten muuttamista tuontia verotettaisiin kahdesti. Tämän välttämiseksi sähkön ja maakaasuverkon kautta toimitettavan kaasun tuonti on muutosdirektiivillä vapautettu arvonlisäverosta.

#### Sähkön ja kaasun siirto

Sähkön ja kaasun toimitus tapahtuu verkoissa, joihin verkonhaltijat tarjoavat pääsyn. Verkonhaltijan tästä toiminnasta perimä maksu katsotaan arvonlisäverotuksessa palvelusta saatavaksi vastikkeeksi.

Silloin kun maksu peritään maahan sijoittautumattomalta toimijalta, arvonlisäverotuksessa tulee ratkaistavaksi se, missä valtiossa palvelu katsotaan suoritetuksi eli missä se verotetaan. Jos tätä maksua pidetään Yhteisön sisäisestä kuljetuspalvelusta perittävänä maksuna, arvonlisävero tulisi maksettavaksi siinä jäsenvaltiossa, jossa toimijalle on annettu arvonlisäverotunniste. Jos kyseinen maksu taas katsottaisiin perittäväksi pääsystä sähköjakeluverkkoon, verotuspaikka olisi se maa, johon verkonhaltija on sijoittautunut. Joissakin jäsenvaltioissa on katsottu, että kyse on kaapelin käytöstä perittävästä maksusta, jota verotetaan kiinteään omaisuuteen liittyvänä palveluna kaapelin sijaintipaikassa.

Epävarmuus siitä, mitä suorituspaikkasäännöstä on sovellettava, voi johtaa tulkin- taeroihin ja niiden myötä kaksinkertaiseen verotukseen tai siihen, että veroa ei kanneta lainkaan. Verotuksen yhdenmukaistamiseksi ja yksinkertaistamiseksi sähkö- ja kaasuverkoihin pääsy, niissä tapahtuva kuljetus tai siirto sekä muut mainittuihin toimiin suoraan liittyvät palvelut on otettu immateriaalipalvelujen luovutuspaikkaa koskevan artiklan soveltamisalaan. Kun nämä palvelut suoritetaan Yhteisön ulkopuolelle sijoittautuneille asiakkaille tai Yhteisöön, mutta muuhun kuin suorittajan maahan sijoittautuneille elinkeinonharjoittajille, suorituspaikkana on siten valtio, johon asiakas on sijoittautunut. Silloin kun myynti tapahtuu yksityishenkilöille tai heihin rinnastetuille tahoille, joiden kotipaik-

ka on EU:n alueella, sovelletaan kuudennen arvonlisäverodirektiivin palvelun luovutuspaikan pääsääntöä eli verotus tapahtuu myyjän sijoittautumisjäsenvaltiossa.

## 2.2. Suomen lainsäädäntö

### Suomen sähkö- ja maakaasumarkkinat

Suomen sähkömarkkinoiden uudistaminen ja avaaminen kilpailulle aloitettiin vuonna 1995, jolloin sähkömarkkinalaki (386/1995) tuli voimaan. Avaaminen on edennyt vaiheittain. Nykyään kaikki sähkökäyttäjät voivat vapaasti ostaa sähköä miltä hyvänsä sähkömyyjältä.

Suomessa on tällä hetkellä noin 120 sähköä tuottavaa yritystä ja lähes sata sähkön myyjää. Sähkön vähittäismyyjinä toimivat pääasiassa paikalliset myynti- ja jakeluyhtiöt, jotka myyvät itse tuottamaansa tai tukku- markkinoilta ostamaansa sähköä. Sähköalalle on tullut myös perinteisistä sähköyhtiöistä riippumattomia sähkömyyjiä ja -välittäjiä.

Markkinoiden vapautumisen seurauksena on myös syntynyt erityinen kauppapaikka, pohjoismainen sähköpörssi. Sähköpörssissä kauppaa käyvät sen jäseninä olevat sähköntuottajat, sähköyhtiöt ja teollisuusyritykset Suomesta, Ruotsista, Tanskasta, Norjasta ja eräistä muista maista. Pörssin markkina-alue on jaettu maantieteellisiin ilmoitusalueisiin Suomen muodostaessa oman ilmoitusalueensa. Tarjouksia tehdessään osapuolen tulee ilmoittaa, mitä ilmoitusaluetta sen tarjous koskee. Tarjous on mahdollista tehdä ainoastaan sellaiselle alueelle, jossa osapuolella on tuotanto- tai kulutuspiste. Pörssi tulee aina kaupan osapuoleksi, joten sekä sähköä pörssissä myyvä yritys että pörssi suorittavat arvonlisäverolainsäädännön piirissä olevan sähköntuotannon. Pörssissä käydään kauppaa myös sähkötermiineillä, jotka eivät johda fyysiseen sähkötoimitukseen.

Sähköverkko toiminnalla tarkoitetaan sähkömarkkinalain mukaan sähköverkon asettamista vastiketta vastaan sähkönsiirtoa ja muita verkon palveluja tarvitsevien käyttöön. Sähkön siirtoa taas on sähköntuotannon ja sähkökaupan osapuolten välillä. Jakeluverkko on sähköverkko, jonka nimellispännite on pienempi kuin 110 kilovolt-

tia. Sähkönkäyttöpaikka liitetään jakeluverkkoon jakeluverkonhaltijan ja sähkönkäyttöpaikan omistajan tai haltijan välisellä liittymissopimuksella. Sähkönkäyttöpaikalla tarkoitetaan yleensä kiinteistöä tai rakennusta. Sähkönkäyttäjäksi on usein eri henkilö kuin liittymissopimuksen solmija. Sähkön siirtämisestä verkon kautta ja muusta siihen liittyvästä verkkopalvelusta sovitaan verkonhaltijan ja sähkönkäyttäjän välisessä sähköverkkosopimuksessa.

Sähkön siirrosta kantaverkossa vastaa Fingrid Oyj, joka omistaa suurvoimansiirtoon tarvittavan kantaverkon lisäksi myös rajayhdysjohdot Suomesta Ruotsiin, Norjaan ja Venäjälle. Ulkomaanyhteyksiä on vähäisessä määrin myös yksittäisten yritysten hallussa. Ne 110 voltin siirtojohdot, jotka eivät kuulu kantaverkkoon muodostavat alueverkkoja tai liittyvät kiinteästi jakeluverkkoon. Kantaverkonhaltija perii sähköntoimituksista pohjoismaisen yhteismarkkina-alueen ulkopuolelle tai ulkopuolelta erityistä siirtomaksua.

Sähkösirrosta jakeluverkoissa vastaavat alueelliset jakeluyhtiöt. Jakeluverkonhaltijoiden verkkolupa antaa yksinoikeuden rakentaa jakeluverkkoa tietyllä maantieteellisellä vastualueella. Verkonhaltijoilla on verkon kehittämisvelvollisuus, sähkönkäyttöpaikkojen ja tuotantolaitosten liittämismvelvollisuus sekä sähkön siirtovelvollisuus. Siirtohintaan ei saa vaikuttaa, keneltä sähkönmyyjältä jakeluverkkosiakas sähkönsä ostaa. Asiakas maksaa koko maan sisäisen siirtokehityksen kattavan siirtomaksun sille verkonhaltijalle, jonka verkkoon hän on liittynyt. Verkkotoiminta tulee eriyttää kirjanpidollisesti sähköyrityksen muusta toiminnasta.

EY:n maakaasun sisämarkkinadirektiivi on pantu täytäntöön Suomessa vuonna 2000 voimaan tullessa maakaasumarkkinailla (508/2000). Direktiivi sallii Suomelle poikkeuksia markkinoiden avaamista koskevista säännöksistä niin kauan, kuin Suomella on vain yksi pääasiallinen kaasun toimittaja ja kun Suomessa ei ole yhteyttä muun EU-maan kaasuverkkoon. Suomessa on avattu ainoastaan maakaasun jälkimarkkinat, ja nekin vain tietyt edellytykset täyttävälle osapuolille. Jälkimarkkinakauppaa varten on perustettu oma markkinapaikka. Suomessa käytettävä maakaasu tuodaan Venäjältä. Maahantuojana ja

tukkumyyjänä toimii Gasum Oy. Toistaiseksi Suomessa ei ole ollut muuta kansainvälistä maakaasukauppaa. Toisin kuin muualla Euroopassa, Suomessa maakaasun jakeluverkon kautta tapahtuvan myynnin osuus maakaasun myynnistä on vähäinen, vain noin viisi prosenttia.

Maakaasuverkkotoimintaa on maakaasumarkkinalain mukaan liiketoiminta, jossa verkonhaltija vastiketta vastaan harjoittaa maakaasun siirtotoimintaa maakaasun siirtotai jakeluverkoissa sekä tuottaa muita näihin verkoihin perustuvia palveluja. Maakaasun siirrolla tarkoitetaan maakaasun kuljettamista siirto- tai jakeluverkoissa maakaasukaupan osapuolten välillä.

Maakaasuputkiverkosto kattaa Suomen kaakkois- ja eteläosan. Maakaasun siirtoputkiston omistaa ja sitä operoi Gasum Oy. Maakaasua luovutetaan siirtoverkosta käyttäjille tai paikallisille myynti- ja jakeluyhtiöille. Paikalliset maakaasun jakeluyhtiöt omistavat ja ylläpitävät maakaasun jakeluputkistoja, joilla maakaasu jaetaan alueelliseen kulutukseen. Suomessa on noin 30 paikallisia jakeluyhtiötä. Verkkoluvanhaltijoilla on verkon kehittämisvelvollisuus, maakaasun käyttö- ja varastointipaikkojen sekä nesteytetyn maakaasun käsittelylaitosten liittämismvelvollisuus sekä rajattu maakaasun siirtovelvollisuus. Maakaasun verkkotoiminta on eriytetävä kirjanpidollisesti muusta toiminnasta.

Voimassa olevat arvonlisäverolain säännökset

Tavaralla tarkoitetaan arvonlisäverolain 17 §:n mukaan aineellista esinettä sekä sähköä, kaasua, lämpöä, kylmyyttä ja muuta niihin verrattavaa energiahyödykettä. Tavarann myynnillä taas tarkoitetaan tavarann omistusoikeuden vastikkeellista luovuttamista. Sähkön ja maakaasun myyntiin sovelletaan normaaleja tavarann myyntiä koskevia säännöksiä. Siten sähkö- ja kaasukauppaan sovelletaan yleisiä tavarann myyntimaasäännöksiä eli säännöksiä siitä, millä edellytyksillä myynti kuuluu Suomen arvonlisäverolain soveltamisalueeseen. Vastaavasti jäsenvaltioiden väliseen sähkö- ja kaasukauppaan sovelletaan yhteisökauppasäännöksiä sekä muuhun ulkomaankauppaan maahantuonnin ja

viennin säännöksiä.

Sähkön ja maakaasun myyntiin sovelletaan arvonlisäverolain 63 §:n tavaroiden myyntimaan yleissäännöstä, jonka mukaan ostajalle kuljetettava tavara on myyty Suomessa, jos tavara on täällä myyjän tai jonkun muun aloittaessa kuljetuksen.

Tavaroiden yhteisökaupan verotusjärjestelmässä tavaroiden kuljetuksen alkamisjäsenvaltiossa tapahtuva tavaroiden myynti on tietyin edellytyksin veroton, ja sitä vastaa kuljetuksen päättymisjäsenvaltiossa tapahtuva verollinen yhteisöhankinta. Tavaroiden yhteisöhankinnalla tarkoitetaan irtaimen esineen omistusoikeuden vastikkeellista hankintaa, jos myyjä, ostaja tai joku muu heidän puolestaan kuljettaa esineen ostajalle jäsenvaltiosta toiseen. Jotta kyse olisi yhteisöhankinnasta ja verottomasta yhteisömyynnistä, on lisäksi laissa asetettujen ostajaan ja myyjään liittyvien edellytysten täyttyttävä. Näitä säännöksiä ei sovelleta yksityishenkilöille ja heihin rinnastetuille tahoille tapahtuvaan myyntiin. Normaalisti yhteisömyynnin verottomuuden edellytyksenä on näytön hankkiminen kuljetuksesta toiseen jäsenvaltioon esimerkiksi rahtiasiakirjoilla. Sähkön ja maakaasun osalta on jouduttu tältä osin soveltamaan poikkeavaa käytäntöä. Tavaroiden yhteisömyyjän on annettava erityinen yhteenvetoilmoitus myynneistään toisiin jäsenvaltioihin ostajakohtaisesti eriteltyinä.

Jäsenvaltioiden välillä tapahtuvaa kaukomyyntiä yksityishenkilöille ja heihin rinnastetuille tahoille koskevat erityiset myyntimaasäännökset. Kaukomyynneissä myyjä tai joku muu myyjän puolesta järjestää myyntien tavaroiden kuljetuksen toiseen jäsenvaltioon. Myynti ja verotus tapahtuu määränpäämaassa, jos myynnin määrä vuodessa ylittää kyseisessä jäsenvaltiossa sovellettavan alarajan. Nämä säännökset koskevat periaatteessa myös sähkön ja maakaasun kaukomyyntiä. Tällaista myyntiä ei ole kuitenkaan käytännössä ollut.

Sähkön ja maakaasun maahantuonti Yhteisön ulkopuolelta on verollista. Jos sähkö tai kaasu tulevat edelleen myytäväksi tai muutoin käytettäväksi tuojan verollisessa liiketoiminnassa, tuoja saa vähentää tuonnista maksamansa arvonlisäveron. Sähkön ja maakaasun myynti yhteisön ulkopuolelle on vas-

taavasti verotonta. Vienti tulee näyttää toteen yleisimmin vientitullausilmoituksella. Yleisessä verkossa siirrettävän sähkön ja maakaasun fyysisen tuonnin ja viennin valvonta on käytännössä hankalampaa kuin muiden tavaroiden.

Palvelulla tarkoitetaan arvonlisäverolain 17 §:n mukaan kaikkea, mitä voidaan myydä liiketoiminnan muodossa, mikä ei ole tavaroiden myyntiä. Palvelun myynnillä tarkoitetaan lain 18 §:n mukaan palvelun luovuttamista tai muuta suorittamista vastiketta vastaan. Lain mukaan myynnistä suoritettavan veron peruste on vastike ilman veron osuutta. Vastikkeella tarkoitetaan myyjän ja ostajan väliseen sopimukseen perustuvaa hintaa, joka sisältää kaikki hinnannlisät.

Sähkön ja maakaasun siirtopalvelu on arvonlisäverollinen palvelu. Verotus- tai oikeuskäytännössä ei ole jouduttu ottamaan kantaa siihen, mitä myyntimaasäännöstä tähän palveluun olisi sovellettava. Siirtopalveluun lienee sovellettava palvelujen myyntimaan pääsääntöä, eli verotus tapahtuisi Suomessa, jos myyjällä on täällä kotipaikka tai kiinteä toimipaikka, josta luovutus on tapahtunut.

Arvonlisäverolakiin ehdotetaan tehtäväksi direktiivin edellyttämät muutokset.

#### Arvonlisäverotus Ahvenanmaalla

Ahvenanmaa ei kuulu EY:n arvonlisäveroalueeseen eli Ahvenanmaata käsitellään suhteessa muuhun Suomeen ja muihin jäsenvaltioihin samalla tavoin kuin Yhteisön ulkopuolisia maita. Ahvenanmaalla tapahtuvista myynneistä kannetaan arvonlisäveroa lähtökohtaisesti samojen sääntöjen mukaan kuin muualla Suomessa. Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisäverolain säännöksiin säädetään Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetussa laissa (1266/1996; jäljempänä erillislaki).

Ahvenanmaan ja muun Suomen välisiin sähkö- ja kaasutoimituksiin sovelletaan tavaroiden maahantuontia ja vientiä koskevia säännöksiä niin kuin muihinkin tavaroihin. Näitä säännöksiä sovelletaan myös Ahvenanmaan ja muiden valtioiden välisiin toimituksiin.

Erillislakiin ehdotetaan tehtäväksi arvonlisäverolakiin ehdotetusta sähkön ja kaasun myyntimaasäännöksestä aiheutuva tarkistus. Erillislakiin otettaisiin Ahvenanmaan osalta vastaava säännös, joten samaa sääntöä sovellettaisiin sekä Ahvenanmaalla että muualla Suomessa.

### 2.3. Muut muutokset

Arvonlisäverolakiin ehdotetaan lisäksi tehtäväksi joitakin teknisluonteisia tarkistuksia.

## 3. Esityksen vaikutukset

Sähkön kansainvälisen kaupan arvonlisäverotuksen yksinkertaistaminen keventäisi yritysten hallinnollisia velvoitteita. Sähkön ja kaasun siirtopalvelun verotusmaan yhdenmukaistaminen poistaa mahdolliset kahdenkertaisen verotuksen tai verottamatta jäämisen tilanteet EU:n alueella. Sähkön ja kaasun sekä niiden siirtopalvelujen verotusmaan muutoksella ei ole käytännössä merkittäviä verotuottovaikutuksia.

Sähkön ja kaasun maahantuonnin vapauttaminen verosta ja verottaminen vain myynnin yhteydessä merkitsisi sitä, että arvonlisävero kertyisi valtiolle enimmillään 45 päivää nykyistä myöhemmin. Tämä muutos heikentäisi kertaluonteisesti vuonna 2005 valtion arvonlisäverokertymää noin 8 miljoonalla eurolla. Korkotuoton menetys vuonna 2005 olisi noin 240 000 euroa.

## 4. Asian valmistelu

### 4.1. Direktiiviehdotuksen käsittely

Asiaa käsiteltiin ennen direktiiviehdotuksen antamista kahdessa komission työryhmän kokouksessa jäsenvaltioiden edustajien kanssa. Direktiiviehdotus annettiin 5 päivänä joulukuuta 2002 (KOM(2002) 688). Euroopan parlamentti sekä talous- ja sosiaalikomitea antoivat ehdotuksesta lausuntonsa (A5-0139/2003 ja ECO/102-CES409/2003).

Direktiiviehdotus oli valtioneuvoston val-

mistelijaostokäsittelyssä maaliskuussa 2003. Direktiiviehdotuksesta pyydettiin useiden viranomaisten ja elinkeinoelämän etujärjestöjen lausunnot. Valtioneuvosto lähetti direktiiviehdotuksen muistioineen Eduskunnalle 10.4.2003 (U 6/2003 vp). Muistion mukaan hallitus kannattaa sähkön ja kaasun kansainvälistä kauppaa koskevien säännösten muuttamista ehdotettujen periaatteiden mukaisesti. Joitakin ehdotuksen yksityiskohtia oli hallituksen mielestä hyvä tarkistaa.

Eduskunnan suuri valiokunta yhtyi valtiovarainvaliokunnan ja talousvaliokunnan lausunnon ja kannanoton mukaisesti valtioneuvoston kantaan (valiokunnan kokous 9/2003 vp). Valtiovarainvaliokunnan lausunnossa (VaVL 2/2003 vp) todetaan muun muassa, että direktiiviehdotusta tulisi tarkentaa siten, että käännettyä verovelvollisuutta sovellettaisiin pakollisena aina silloin, kun loppukäyttäjä on verovelvollinen.

Ehdotusta työstettiin kuudessa Euroopan unionin neuvoston veroasiintyöryhmän kokouksessa. Neuvosto hyväksyi direktiivin 7 päivänä lokakuuta 2003 (2003/92/EY).

### 4.2. Hallituksen esityksen valmistelu

Esitys on valmisteltu virkatyönä valtiovarainministeriössä.

Lausunnon ovat antaneet Verohallitus, Tullihallitus, kauppa- ja teollisuusministeriö, Ahvenanmaan maakunnan hallitus, Keskuskauppakamari, Energia-alan Keskusliitto ry Finergy, Sähköenergialiitto ry Sener ja Öljy- ja Kaasualan Keskusliitto ry.

## 5. Riippuvuus kansainvälisistä sopimuksista ja velvoitteista

Ehdotetut muutokset perustuvat kaasun ja sähkön luovutuspaikkaa koskevaan direktiiviin (2003/92/EY), jolla on muutettu kuudetta arvonlisäverodirektiiviä. Jäsenvaltioiden on saatettava direktiivin noudattamisen edellyttämä lainsäädäntö voimaan vuoden 2005 alusta.

## YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

## 1. Lakiehdotusten perustelut

5 luku. Myynti ja yhteisöhankinta Suomessa

## 2. Arvonlisäverolaki

3 a luku. Tavaroiden yhteisöhankinta

Tavaroiden myynnin yleissäännös

26 a §. Tavaroiden yhteisökaupan verotusjärjestelmässä tavaroiden kuljetuksen alkamisjäsenvaltiossa tapahtuva tavaroiden myynti on tietyn edellytyksin veroton, ja sitä vastaa kuljetuksen päättymisjäsenvaltiossa tapahtuva verollinen yhteisöhankinta. Arvonlisäverolain 1 §:n mukaan arvonlisäveroa on suoritettava Suomessa tapahtuvasta tavaroiden yhteisöhankinnasta. Lain 26 a § sisältää tavaroiden yhteisöhankinnan määritelmän. Tavaroiden yhteisöhankinnalla tarkoitetaan irtaimen esineen omistusoikeuden vastikkeellista hankintaa, jos myyjä, ostaja tai joku muu heidän puolestaan kuljettaa esineen ostajalle jäsenvaltiossa toiseen. Jotta kyse olisi yhteisöhankinnasta, on lisäksi laissa asetettujen ostajaan liittyvien edellytysten täyttyvä.

Pykälän 3 momentin mukaan tavaroiden hankintaa ei katsota yhteisöhankinnaksi, jos kyse on 63 a §:ssä tarkoitettusta kaukomyynnistä Suomeen tai 63 §:n 3 momentissa tarkoitettua myyjän toisessa jäsenvaltiossa asentamien tavaroiden myynnistä. Hankintaa ei tarvitse verottaa, koska tavaroiden myynti verotetaan näissä tilanteissa yleensä Suomessa.

Sähkön ja maakaasuverkossa myytävän kaasun kansainvälistä kauppaa yksinkertaistettaisiin direktiivin mukaisesti siten, ettei siihen sovellettaisi tavaroiden yhteisökauppaa koskevia säännöksiä. Näiden myyntien ei katsottaisi muodostavan yhteisömyyntiä eikä yhteisöhankintaa, eikä niiden osalta siten tulisi antaa yhteenvetoilmoitusta. Sähkön ja verkkokaasun myyntiä koskisi muusta tavaroiden myynnistä poikkeava erityinen 63 d §:n myyntimaasäännös, jonka mukaan verotus tapahtuisi tapahtuisi Suomessa, jos ostajan sijaintipaikka tai sähkön tai kaasun kulutuspaikka on täällä. Lain 26 a §:n 3 momenttia muutettaisiin siten, ettei tavaroiden hankintaa katsota yhteisöhankinnaksi, kun kyse on 63 d §:ssä tarkoitettua myynnistä.

63 §. Pykälä sisältää tavaroiden myyntimaan yleissäännöksen. Pykälä 1 momentti koskee tavaroita, joita ei myyntiin liittyen kuljeteta ostajalle. Ne on myyty Suomessa, jos tavarat ovat täällä, kun ne luovutetaan ostajalle. Pykälän 2 momentin mukaan ostajalle kuljetettava tavara on myyty Suomessa, jos tavara on täällä myyjän tai jonkun muun aloittaessa kuljetuksen, ellei 3 momentissa tai kaukomyyntiä koskevissa 63 a tai 63 b §:ssä toisin säädetä. Pykälän 3 momentin mukaan tavara, joka kuljetetaan toiseen jäsenvaltioon ja jonka myyjä asentaa tai kokoaa siellä, on myyty Suomessa, jos asennus- tai kokoamistyö suoritetaan täällä.

Direktiivin mukaisesti sähkön ja maakaasuverkon kautta toimitettavan kaasun myyntiä koskisi muusta tavaroiden myynnistä poikkeava erityinen 63 d §:n myyntimaasäännös, jonka mukaan verotus tapahtuisi tapahtuisi Suomessa, jos ostajan sijaintipaikka tai sähkön tai kaasun kulutuspaikka on täällä. Selkeyden vuoksi 63 §:n 2 momentissa todettaisiin, että myös 63 d §:n tarkoittama myynti muodostaisi poikkeuksen ostajalle kuljetettavia tavaroita koskevasta myyntimaasäännöksestä.

## Kaukomyynti

63 a §. Pykälässä säädetään toisesta jäsenvaltiossa Suomessa sijaitseville kuluttajille tapahtuvan kaukomyynnin myyntimaasta. Myynti ja verotus tapahtuu Suomessa, jos myynnin määrä Suomeen ylittää 35 000 euroa vuodessa. Pykälää ei 5 momentin 1—3 kohdan mukaan sovelleta uusien kuljetusvälineiden myyntiin, myyjän asentamien tai kokoamien tavaroiden myyntiin eikä sellaiseen tavaroiden myyntiin, johon on kuljetuksen alkamisvaltiossa sovellettu käytettyjen tavaroiden marginaaliverotusta.

Direktiivin mukaisesti sähkön ja maakaasuverkon kautta toimitettavan kaasun myyn-



tiä koskisi muusta tavaroiden myynnistä poikkeava erityinen 63 d §:n myyntimääsäännös, jonka mukaan verotus tapahtuisi tapahtuisi Suomessa, jos ostajan sijaintipaikka tai sähkön tai kaasun kulutuspaikka on täällä. Säännös koskisi myös yksityishenkilöille ja muille heihin rinnastuville kuluttajille tapahtuvaa myyntiä. Käytännössä sähköä ja kaasua ei ole myyty siten, että arvonlisäverolain kaukomyntisäännökset olisivat tulleet sovellettaviksi. Kuitenkin varmuuden ja selkeyden vuoksi 63 a §:n 5 momenttiin lisättäisiin uusi 4 kohta, jonka mukaan pykälää ei sovellettaisi sähkön ja maakaasuverkossa siirrettävän kaasun myyntiin. Samalla momentin 2 kohdan sanamuotoa täsmennettäisiin siten, että se koskisi myyjän Suomessa asentamia tai kokoamia tavaroita.

63 b §. Pykälässä säädetään Suomesta toisessa jäsenvaltiossa sijaitseville kuluttajille tapahtuvan kaukomyntin myyntimäästä. Myynti ja verotus tapahtuu määränpäämaassa, jos myynnin määrä vuodessa ylittää kyseisessä jäsenvaltiossa sovellettavan alarajan. Pykälää ei 7 momentin 1—3 kohdan mukaan sovelleta uusien kuljetusvälineiden myyntiin, myyjän kuljetuksen päättymisvaltiossa asentamien tai kokoamien tavaroiden myyntiin eikä sellaiseen tavaroiden myyntiin, johon on Suomessa sovellettu käytettyjen tavaroiden marginaaliverotusta.

Direktiivin mukaisesti sähkön ja maakaasuverkon kautta toimitettavan kaasun myyntiä koskisi muusta tavaroiden myynnistä poikkeava erityinen 63 d §:n myyntimääsäännös, jonka mukaan verotus tapahtuisi ostajan sijaintivaltiossa tai kulutusvaltiossa. Säännös koskisi myös yksityishenkilöille ja muille heihin rinnastuville kuluttajille tapahtuvaa myyntiä. Käytännössä sähköä ja kaasua ei ole myyty siten, että arvonlisäverolain kaukomyntisäännökset olisivat tulleet sovellettaviksi. Kuitenkin varmuuden ja selkeyden vuoksi 63 a §:n 7 momenttiin lisättäisiin uusi 4 kohta, jonka mukaan pykälää ei sovellettaisi sähkön myyntiin ja maakaasuverkossa siirrettävän kaasun myyntiin.

Sähkön ja maakaasuverkon kautta toimitettavan kaasun myynti

63 d §. Nykyisessä 63 d—63 f §:ssä sääde-

tään siitä, milloin yhteisöhanke on tapahtunut Suomessa. Nämä säännökset siirtyisivät 63 e—63g §:ksi, ja uudessa 63 d §:ssä säädettäisiin siitä, milloin sähkön ja maakaasuverkon kautta toimitettavan kaasun myyntin katsotaan tapahtuvan Suomessa. Samalla nykyisen 63 d §:n edellä oleva väliotsikko siirrettäisiin 63 e §:n edelle ja uuden 63 d §:n edelle lisättäisiin uusi väliotsikko.

Pykälä koskisi sähkön lisäksi maakaasua, nesteytetty maakaasu mukaan lukien, sekä biokaasua ja biomassasta peräisin olevaa kaasua sekä muuntotyypisiä kaasuja edellyttäen, että niitä siirretään maakaasuverkossa. Koska pykälä ei koskisi muulla tavoin kuin maakaasuverkossa siirrettävän kaasun myyntiä, muissa putkijohdoissa kuljetettavien kemian kaasujen myyntiin ja kaasupullojen myyntiin sovellettaisiin 63 §:n tavaroiden myyntin yleissäännöstä.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin sähkön ja maakaasuverkossa siirrettävän kaasun myynnistä verovelvolliselle jälleenmyyjälle. Pykälän 2 momentti koskisi näiden hyödykkeiden myyntiä muille tahoille.

Myynnit verovelvolliselle jälleenmyyjälle verotettaisiin Suomessa, jos jälleenmyyjällä on täällä kiinteä toimipaikka, johon sähkö tai kaasu luovutetaan. Jos näitä tavaroita ei luovuteta Suomessa tai muualla olevaan kiinteään toimipaikkaan, niiden myynti olisi tapahtunut Suomessa, jos verovelvollisen jälleenmyyjän kotipaikka on täällä. Säännös vastaisi siis 68 §:n immateriaalipalvelujen myyntimääsäännöstä.

Kun suomalainen yritys myy sähköä EU:n ulkopuolella olevalle verovelvolliselle jälleenmyyjälle, myyntimää olisi Yhteisön ulkopuolella ja myynti siten veroton. Myynnistä EU:hun sijoittautuneelle jälleenmyyjälle kannettaisiin arvonlisävero ostajan sijaintijäsenvaltiossa. Näiden liiketoimien verottomuus Suomessa osoitettaisiin siis pelkästään sillä, että ostajan kotipaikka tai kiinteä toimipaikka, johon sähkö tai kaasu luovutetaan, on Suomen ulkopuolella. Vienti- tai yhteisömyntisäännöksiä ei sovellettaisi sähkön ja maakaasuverkossa kuljetettavan kaasun myyntiin.

Verovelvollisella jälleenmyyjällä tarkoitettaisiin 3 momentin mukaan verovelvollista, jonka pääasiallisena toimintana kaasun ja

sähkön ostojen osalta on kyseisten tuotteiden jälleenmyynti ja jonka oma kulutus näiden tuotteiden osalta on hyvin vähäinen. Pykälän 1 momenttia ei siis sovellettaisi sähkön ja kaasun myyntiin loppukäyttäjille, jotka eivät myy sähköä tai kaasua, tai yrityksille, jotka pääasiallisesti ostavat sähköä kulutusta varten. Pääasiallisuutta ei tarkasteltaisi ostokohteisesti, vaan pidemmältä ajanjaksolta, kuten tilikausittain. Säännöstä ei sovellettaisi myöskään silloin, kun sellainen yritys ostaa sähköä pääasiallisesti myyntiä varten, jonka oma kulutus on vähäistä suurempaa, eli lähinnä energiaintensiivisen teollisuuden ollessa ostajana.

Direktiivimuutoksen mukaan sähkön ja maakaasuverkon kautta toimitettavaan myyntiin sovellettaisiin jäsenvaltioille pakollista käännettyä verovelvollisuutta, jos myyjä ei ole sijoittautunut maan alueelle ja ostaja on rekisteröity siellä arvonlisäverovelvolliseksi. Toisin sanoen, jos ulkomaalaisella myyjällä ei ole verotusjäsenvaltion alueella kiinteää toimipaikkaa, on kyseisessä jäsenvaltiossa rekisteröity ostaja myynnistä verovelvollinen. Myyjän ei siten tarvitse tällaisissa tilanteissa rekisteröityä ostajan sijaintimaassa arvonlisäverovelvolliseksi. Vastaavasti Suomessa ulkomaalaisen myyjän myynteihin sovellettaisiin normaaleja arvonlisäverolain 9 §:n säännöksiä ostajan verovelvollisuudesta.

Näin ollen myyjän ei tarvitsisi ratkaista sitä, onko ostaja verovelvollinen jälleenmyyjä vai ei, vaan se jää myynnistä verovelvollisen ostajan itsensä tehtäväksi. Alalla on sitä paitsi vain rajoitettu määrä yrityksiä, jotka pääasiallisesti ostavat sähköä myyntiä varten. Jos taas ostajana on muu kuin arvonlisäverovelvollinen, olisi selvää, ettei kyseessä ole verovelvollinen jälleenmyyjä.

Jos myynti ei tapahdu verovelvolliselle jälleenmyyjälle, sähkö ja maakaasuverkossa siirrettävä kaasu olisi 2 momentin mukaan myyty Suomessa, jos ostaja tosiasiallisesti kuluttaa ne täällä. Kulutusvaltioksi katsottaisiin valtio, jonka alueella sijaitsevaan mittariin sähkö tai kaasu siirretään. Koska ostajana saattaa olla yritys, joka jälleenmyy ostamansa sähkön tai kaasun, tarvitaan täydentävä säännös tätäkin tilannetta varten. Momentin toisen lauseen mukaan, jos ostaja ei tosi-

asiallisesti kuluta ostamaansa sähköä tai kaasua tai osaa niistä, kuluttamattomat tavarat katsottaisiin kulutetuiksi Suomessa, jos ostajalla on täällä kiinteä toimipaikka, johon nämä tavarat luovutetaan. Jos näitä tavaroita ei luovuteta Suomessa tai muualla olevaan kiinteään toimipaikkaan, ostajan katsottaisiin kuluttaneen tavarat Suomessa, jos ostajan kotipaikka on täällä.

Sijoittautumattomien myyjien osalta sovellettaisiin myös 2 momentin mukaisissa myynneissä käännettyä verovelvollisuutta silloin, kun ostaja on rekisteröity arvonlisäverovelvolliseksi verotusjäsenvaltiossa. Silloin kun myynti tapahtuu yksityishenkilöille ja muille vastaaville, tulisi myyjän rekisteröityä kulutusvaltiossa.

Johdonmukaisuuden ja selkeyden vuoksi Ahvenanmaan ei katsottaisi kuuluvan Suomen alueeseen lakiehdotuksen 63 d §:ää sovellettaessa. Erillislakiin otettaisiin kuitenkin Ahvenanmaan osalta 63 d §:ää vastaava säännös, joten samaa sääntöä sovellettaisiin sekä Ahvenanmaalla että muualla Suomessa.

Lakiehdotuksen 63 d § perustuisi kuuden arvonlisäverodirektiivin 8 artiklan 1 kohdan uuteen d ja e alakohtaan. D alakohdan ensimmäisen alakohdan mukaan, jos maakaasuverkossa kuljetettavaa kaasua tai sähköä luovutetaan verovelvolliselle jälleenmyyjälle, niiden luovutuspaikkana on pidettävä paikkaa, jossa kyseisellä verovelvollisella jälleenmyyjällä on liiketoimintansa kotipaikka tai kiinteä toimipaikka, jota varten nämä tavarat luovutetaan, taikka jos tällaista kotipaikkaa tai kiinteää toimipaikkaa ei ole, paikkaa, jossa verovelvollisella jälleenmyyjällä on pysyvä osoite tai jossa hän tavallisesti asuu.

Toisen alakohdan mukaan säännöksessä 'verovelvollisella jälleenmyyjällä' tarkoitetaan verovelvollista, jonka pääasiallisena toimintana kaasun ja sähkön ostojen osalta on kyseisten tuotteiden jälleenmyynti ja jonka oma kulutus näiden tuotteiden osalta on hyvin vähäinen.

Uuden e alakohdan mukaan maakaasuverkossa kuljetettavan kaasun tai sähkön luovutuksen osalta, kun luovutus ei kuulu d alakohdan soveltamisalaan, luovutuspaikkana on pidettävä paikkaa, jossa asiakas tosiasiallisesti käyttää ja kuluttaa nämä tavarat. Jos

asiakas ei tosiasiallisesti kuluta kaikkia tavaroita tai osaa tavaroista, kuluttamattomat tavarat katsotaan käytetyiksi ja kulutetuiksi paikassa, jossa hänellä on liiketoimintansa kotipaikka tai kiinteä toimipaikka, jota varten nämä tavarat luovutetaan. Jos tällaista kotipaikkaa tai kiinteää toimipaikkaa ei ole, asiakkaan katsotaan käyttäneen ja kuluttaneen tavarat paikassa, jossa hänellä on pysyvä osoite, tai jossa hän tavallisesti asuu.

#### Immateriaalipalvelut

68 §. Pykälässä säädetään siitä, millä edellytyksillä pykälässä lueteltujen immateriaalipalvelujen myynnin katsotaan tapahtuvan Suomessa. Pykälän soveltamisalaan ehdotetaan lisättäväksi pääsyn tarjoaminen sähköja maakaasuverkkoihin, niissä tapahtuva sähkön ja kaasun siirto sekä muut näihin toimiin välittömästi liittyvät palvelut. Säännös otettaisiin 3 momentin 10 kohtaan, ja nykyistä 10 kohtaa vastaava säännös otettaisiin uudeksi 11 kohdaksi. Säännös perustuisi kuudennen arvonlisäverodirektiivin 9 artiklan 2 kohdan e alakohdan yhdeksänteen luetelma-kohtaan.

Pykälän mukaan pykälän tarkoittamat palvelut on myyty Suomessa, jos ostajalla on täällä kiinteä toimipaikka, johon palvelu luovutetaan. Jos palvelua ei luovuteta Suomessa tai ulkomailla olevaan kiinteään toimipaikkaan, palvelu on myyty Suomessa, jos ostajan kotipaikka on täällä. Jos ostajan kotipaikka on Suomessa tai muussa jäsenvaltiossa, pykälää sovelletaan vain silloin, kun ostajana on elinkeinonharjoittaja. Jos siis ostajana on yksityishenkilö tai muu vastaava, jonka kotipaikka on jäsenvaltiossa, sovelletaan arvonlisäverolain 64 §:n mukaista palvelun myynnin yleissäännöstä, eli verotus tapahtuu myyjän sijoittautumisjäsenvaltiossa.

Siirtopalvelun lisäksi pääsyn tarjoaminen verkkoon ja muut näihin toimiin välittömästi liittyvät palvelut kuuluisivat säännöksen soveltamisalaan.

Direktiivin mukaan immateriaalipalvelujen osalta sovelletaan käännettyä verovelvollisuutta eli kun myyjä on jäsenvaltioon sijoittautumaton, verovelvollinen myynnistä on ostaja, jos hänet on rekisteröity kyseisessä jä-

senvaltiossa arvonlisäverovelvolliseksi. Suomessa sovellettaisiin normaaleja arvonlisäverolain 9 §:n säännöksiä ostajan verovelvollisuudesta.

Ahvenanmaa ei kuulu EY:n arvonlisäveroalueeseen eli Ahvenanmaata käsitellään suhteessa jäsenvaltioihin samalla tavoin kuin Yhteisön ulkopuolisia maita. Koska Ahvenanmaalla tapahtuvista myynneistä kannetaan arvonlisäveroa lähtökohtaisesti samojen sääntöjen mukaan kuin muualla Suomessa, Ahvenanmaa kuuluu arvonlisäverolain 1 a §:n mukaan Suomen alueeseen. Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisäverolain säännöksiin säädetään Ahvenanmaata koskevassa erillislaissa.

Erillislain 7 a §:n 1 momentin mukaan sen estämättä, mitä arvonlisäverolain 68 ja 68 a §:ssä säädetään, mainituissa pykälissä tarkoitetut palvelut on myyty Suomessa myös silloin, kun

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

2) ostajana on muu kuin elinkeinonharjoittaja; ja

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

Toisin sanoen 68 §:n 1 momentin kahta ensimmäistä virkettä sovelletaan myös silloin, kun ostajana on Ahvenanmaalainen yksityishenkilö tai muu vastaava, jos myyjä on sijoittautunut Yhteisön alueelle, eli verotus tapahtuisi tällöin Suomessa. Tämä säännös koskisi myös sähkön ja kaasun siirtopalveluja ja muita lakiehdotuksen 68 §:n 3 momentin 10 kohdassa tarkoitettuja palveluja.

Voimassa olevan 68 §:n 3 momentin 10 kohdan mukaan pykälässä tarkoitettujen palvelujen välitys on myös pykälässä tarkoitettu immateriaalipalvelu, johon sovelletaan 1 momentin myyntimaasäännöstä. Ehdotuksen mukaan tämä säännös siirrettäisiin 11 kohdaksi. Sitä sovellettaisiin myös uuden 10 kohdan mukaisten palvelujen välitykseen.

6 luku. Kansainväliseen kauppaan liittyvät verottomuudet

Tavaroiden myynti

70 §. Pykälän 1 momentissa säädetään Yhteisön ulkopuolelle vietäviä tavaroita ja muuta kansainvälistä kauppaa koskevista verottomuuksista. Sähkön ja maakaasuverkon kautta toimitettavan kaasun myyntiin Yhteisön ulkopuolelle soveltuvat tällä hetkellä momentin 1 ja 2 kohta. Verotonta on 1 kohdan mukaan tavaroiden myynti, kun myyjä tai joku muu hänen toimeksiannostaan kuljettaa tavaroin suoraan Yhteisön ulkopuolelle. Verotonta on 2 kohdan mukaan tavaroiden myynti, kun itsenäinen kuljetusliike kuljettaa tavaroin ostajan toimeksiannosta suoraan Yhteisön ulkopuolelle.

Direktiivin mukaisesti sähkön ja maakaasuverkossa siirrettävän kaasun myyntiä koskisi muusta tavaroiden myynnistä poikkeava erityinen 63 d §:n myyntimaasäännös. Säännöksen mukaan sähkön ja maakaasuverkon kautta toimitettavan kaasun verotus tapahtuisi Suomessa, jos ostajan sijaintipaikka taikka sähkön tai kaasun kulutuspaikka on täällä. Jos ostajan sijaintipaikka taikka sähkön tai kaasun kulutuspaikka on Yhteisön ulkopuolella, myyntiä ei siten verotettaisi Suomessa. Tämän vuoksi näiden hyödykkeiden myyntiä Yhteisön ulkopuolelle ei olisi enää tarpeen vapauttaa verosta. Lain 70 §:ään lisättäisiin uusi 3 momentti, jonka mukaan pykälän 1 momenttia ei sovelleta sähkön myyntiin tai maakaasuverkon kautta toimitettavan kaasun myyntiin.

Tavaroiden yhteisömyynti

72 b §. Tavaroiden yhteisökaupan verotusjärjestelmässä tavaroiden kuljetuksen alkamisjäsenvaltiossa tapahtuva tavaroiden myynti on tietyn edellytyksin veroton, ja sitä vastaa kuljetuksen päättämjäsenvaltiossa tapahtuva verollinen yhteisöhankinta. Arvonlisäverolain 72 a §:n mukaan veroa ei suoriteta tavaroiden yhteisömyynnistä. Lain 72 b § sisältää tavaroiden yhteisömyynnin määrittelyn. Pykälän 1 momentin mukaan yhteisömyynnillä tarkoitetaan irtaimen esineen myyntiä, jos myyjä, ostaja tai joku muu hei-

dän puolestaan kuljettaa esineen ostajalle Suomesta toiseen jäsenvaltioon. Jotta kyse olisi yhteisömyynnistä, on lisäksi 2 ja 3 momentissa asetettujen ostajaan liittyvien edellytysten täyttyttävä. Pykälän 5 momentin mukaan tavaroiden myyntiä ei pidetä yhteisömyyntinä, jos myyntiin on sovellettu 79 a §:ssä tarkoitettua marginaaliverotusmenettelyä.

Sähkön ja maakaasuverkon kautta myytävän kaasun kansainvälistä kauppaa yksinkertaistettaisiin direktiivin mukaisesti siten, ettei siihen sovellettaisi tavaroiden yhteisökauppaa koskevia säännöksiä. Näiden myyntien ei katsottaisi muodostavan yhteisömyyntiä eikä yhteisöhankintaa, eikä niiden osalta siten tulisi antaa yhteenvetoilmoitusta. Sähkön ja maakaasuverkon kautta toimitettavan kaasun myyntiä koskisi muusta tavaroiden myynnistä poikkeava erityinen 63 d §:n myyntimaasäännös, jonka mukaan verotus tapahtuisi Suomessa, jos ostajan sijaintipaikka tai sähkön tai kaasun kulutuspaikka on täällä.

Sähkön ja maakaasuverkossa siirrettävän kaasun myynti ei siten yleensä tapahtuisi kuljetuksen alkamisvaltiossa, eikä yhteisömyyntisäännös siten koskisi niitä. Joissakin erityistilanteissa saattaisi kuitenkin ostajan sijaintivaltio tai sähkön tai kaasun kulutusvaltio olla sama kuin sähkön tai kaasun siirron alkamisvaltio. Tämän vuoksi 72 b §:n 5 momenttia muutettaisiin siten, ettei tavaroiden myyntiä pidettäisi yhteisömyyntinä myöskään silloin, kun kyse on sähkön myynnistä tai maakaasuverkon kautta toimitettavan kaasun myynnistä.

9 luku. Tavaroiden maahantuonti

Poikkeukset maahantuonnin verollisuudesta

94 §. Pykälässä säädetään siitä, missä tilanteissa Yhteisön ulkopuolelta tapahtuva tavaroiden maahantuonti on verotonta.

Lakiehdotuksen mukaan sähkön ja maakaasuverkon kautta toimitettavan kaasun myyntiä koskisi muusta tavaroiden myynnistä poikkeava erityinen 63 d §:n myyntimaasäännös, jonka mukaan verotus tapahtuisi Suomessa, jos ostajan sijaintipaikka tai sähkön tai kaasun kulutuspaikka on täällä. Sähkön ja maakaasuverkossa siirrettävän kaasun toimitukset Yhteisön ulkopuolelta Suomessa

oleville jälleenmyyjille ja loppukäyttäjille verotettaisiin siis kaikissa tapauksissa Suomessa, eikä maahantuonnin verotusta tarvittaisi. Sähkön ja maakaasuverkon kautta toimitettavan kaasun maahantuonti ehdotetaan säädettyväksi verottomaksi. Tätä koskeva säännös otettaisiin 94 §:n 1 momentin 2 kohdaksi aiemmin kumotun 2 kohdan tilalle. Säännös perustuisi kuudennen arvonlisäverodirektiivin 14 artiklan 1 kohdan uuteen k alakohtaan.

## 22 luku. Kirjanpito ja tositteet

209 b §. Pykälän 2 momentin 12 kohdassa oleva viittausvirhe korjattaisiin. Nykyisen 26 d §:n 1 momentin sijasta kohdassa viitattaisiin 26 d §:n 1 ja 2 momenttiin.

209 d §. Pykälän 3 momentissa oleva viittausvirhe korjattaisiin. Nykyisen 112 §:n 3 momentin sijasta kohdassa viitattaisiin 112 §:n 5 momenttiin.

### 2.1. Ahvenanmaata koskeva erillislaki

#### 2 luku. Arvonlisäverotus

##### Myynti ja yhteisöhanke Suomessa

Ahvenanmaa ei kuulu EY:n arvonlisäveroalueeseen eli Ahvenanmaata käsitellään suhteessa muuhun Suomeen ja muihin jäsenvaltioihin samalla tavoin kuin Yhteisön ulkopuolisia maita. Koska Ahvenanmaalla tapahtuvista myynneistä kannetaan arvonlisäveroa lähtökohtaisesti samojen sääntöjen mukaan kuin muualla Suomessa, Ahvenanmaa kuuluu arvonlisäverolain 1 a §:n mukaan Suomen alueeseen. Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisäverolain säännöksiin säädetään Ahvenanmaata koskevassa erillislaissa.

5 §. Ahvenanmaalla ja muun Suomen alueella tapahtuvat tavaroiden myynnit on selkeyden vuoksi määritelty lainsäädännössä erikseen, koska näiden alueiden väliseen tarakauppaan sovelletaan eräissä tilanteissa eri sääntöjä. Erillislain 5 §:n mukaan sovellettaessa arvonlisäverolain 63, 63 a, 63 b, 63 d ja 63 f §:ää sekä 64 §:n 2 momenttia, jotka koskevat tavaroiden myynnin, yhteisöhanke ja kuljetuskaluston vuokrauspalvelun tapahtumista Suomessa, Ahvenanmaan

maakunnan ei katsota kuuluvan Suomen alueeseen. Siitä, milloin tavaroiden myynnin ja kuljetuskaluston vuokrauspalvelun katsotaan tapahtuvan Ahvenanmaalla, säädetään erillislain 6 ja 7 §:ssä.

Nykyisen arvonlisäverolain 63 d—63 f § siirtyisivät lakiehdotuksen mukaan 63 e—63 g §:ksi ja uudessa 63 d §:ssä säädettäisiin siitä, milloin sähkön ja maakaasuverkossa kuljetettavan kaasun myynnin katsotaan tapahtuvan Suomessa. Johdonmukaisuuden ja selkeyden vuoksi Ahvenanmaan ei katsottaisi kuuluvan Suomen alueeseen myöskään lakiehdotuksen 63 d §:ää sovellettaessa. Koska 63 d—63 f § siirtyisivät lakiehdotuksen mukaan 63 e—63 g §:ksi, erillislain 5 §:ään tehtäisiin lisäksi tästä aiheutuva viittaustarkistus. Näin ollen erillislain 5 §:ää muutettaisiin siten, että siihen lisättäisiin 63 e § ja 63 f § muutettaisiin 63 g §:ksi. Erillislakiin otettaisiin Ahvenanmaan osalta 63 d §:ää vastaava 6 a §, joten samaa sääntöä sovellettaisiin sekä Ahvenanmaalla että muualla Suomessa.

6 §. Voimassa olevassa 6 §:ssä säädetään siitä, milloin tavaroiden myynnin katsotaan tapahtuvan Ahvenanmaan maakunnassa.

Pykälän 2 momentissa säädetään ostajalle kuljetettavan tavaroiden myynnistä. Koska lakiehdotuksen mukaan erillislakiin lisättäisiin sähkön ja maakaasuverkon kautta toimitettavan kaasun myyntimaata koskeva uusi 6 a §, momenttia muutettaisiin siten, että siinä viitattaisiin 6 a §:n erityissääntöön.

Pykälän 3 momentin mukaan tavara on myyty Suomessa myös silloin, kun se on 1 tai 2 momentissa tarkoitettulla tavalla myyty Ahvenanmaan maakunnassa. Momenttia muutettaisiin siten, että siihen lisättäisiin viittaus myös 6 a §:ään.

6 a §. Ahvenanmaalla ja muun Suomen alueella tapahtuvat tavaroiden myynnit on selkeyden vuoksi määritelty lainsäädännössä erikseen, koska näiden alueiden väliseen tarakauppaan sovelletaan eräissä tilanteissa eri sääntöjä. Erillislain 5 §:n mukaan sovellettaessa arvonlisäverolain 63, 63 a, 63 b, 63 d ja 63 f §:ää sekä 64 §:n 2 momenttia, jotka koskevat tavaroiden myynnin, yhteisöhanke ja kuljetuskaluston vuokrauspalvelun tapahtumista Suomessa, Ahvenanmaan maakunnan ei katsota kuuluvan Suomen alueeseen. Siitä, milloin tavaroiden myynnin ja

kuljetuskaluston vuokrauspalvelun katsotaan tapahtuvan Ahvenanmaalla, säädetään erillislain 6 ja 7 §:ssä.

Nykyisen arvonlisäverolain 63 d—63 f § siirtyisivät lakiehdotuksen mukaan 63 e—63 g §:ksi ja uudessa 63 d §:ssä säädettäisiin siitä, milloin sähkön ja maakaasuverkossa siirrettävän kaasun myynnin katsotaan tapahtuvan Suomessa. Johdonmukaisuuden ja selkeyden vuoksi Ahvenanmaan ei katsottaisi kuuluvan Suomen alueeseen myöskään lakiehdotuksen 63 d §:ää sovellettaessa. Erillislakiin otettaisiin kuitenkin Ahvenanmaan osalta arvonlisäverolain 63 d §:ää vastaava uusi 6 a §, joten samaa sääntöä sovellettaisiin sekä Ahvenanmaalla että muualla Suomessa.

### **3. Voimaantulo**

Kaasun ja sähkön luovutuspaikkaa koskeva direktiivi edellyttää, että jäsenvaltioiden on

saatettava direktiivin noudattamisen edellyttämä lainsäädäntö voimaan vuoden 2005 alusta. Tämän vuoksi ehdotetaan, että lait tulisivat voimaan 1 päivänä tammikuuta 2005.

Arvonlisäverolakia sovellettaisiin silloin, kun myyty tavara on toimitettu tai palvelu on suoritettu, yhteisöhankinta on tehty, maahan tuotu tavara on luovutettu tullivalvonnasta, tavara on otettu omaan käyttöön taikka lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen. Vastavasti Ahvenanmaata koskevaa erillislakia sovellettaisiin silloin, kun myyty tavara on toimitettu tai tavara on otettu omaan käyttöön lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen.

Toimitusperiaatteen mukainen säännösehdotus vastaa aikaisemmissa arvonlisäverolain muutostilanteissa sovellettua käytäntöä.

Edellä esitetyn perusteella annetaan Eduskunnan hyväksyttäväksi seuraavat lakiehdotukset:

## 1.

**Laki****arvonlisäverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

*muutetaan* 30 päivänä joulukuuta 1993 annetun arvonlisäverolain (1501/1993) 26 a §:n 3 momenttia, 63 §:n 2 momentti, 63 a §:n 5 momentin 2 ja 3 kohta, 63 b §:n 7 momentin 2 ja 3 kohta, 68 §:n 3 momentin johdantokappaleen ruotsinkielinen sanamuoto ja 10 kohta, 72 b §:n 5 momentti, 209 b §:n 2 momentin 12 kohta sekä 209 d §:n 3 momentti,

sellaisina kuin ne ovat, 26 a §:n 3 momentti, 63 §:n 2 momentti, 63 a §:n 5 momentin 2 kohta, 63 b §:n 7 momentin 2 kohta ja 68 §:n 3 momentin johdantokappaleen ruotsinkielinen sanamuoto laissa 1486/1994, 63 a §:n 5 momentin 3 kohta ja 63 b §:n 7 momentin 3 kohta laissa 1264/1996, 68 §:n 3 momentin 10 kohta laissa 940/1999, 72 b §:n 5 momentti laissa 1767/1995 sekä 209 b §:n 2 momentin 12 kohta ja 209 d §:n 3 momentti laissa 325/2003, ja

*lisätään* 63 a §:n 5 momenttiin, sellaisena kuin se on mainituissa laeissa 1486/1994 ja 1264/1996, uusi 4 kohta, 63 b §:n 7 momenttiin, sellaisena kuin se on viimeksi mainituissa laeissa, uusi 4 kohta, lakiin uusi 63 d § ja sen edelle uusi väliotsikko, jolloin nykyinen 63 d—63 f §, sellaisena kuin niistä ovat 63 d ja 63 f § mainituissa laeissa 1486/1994 ja 63 e § mainituissa laeissa 1767/1995, siirtyvät 63 e—63 g §:ksi, 68 §:n 3 momenttiin, sellaisena kuin se on osaksi mainituissa laeissa 1486/1994 ja 940/1999, uusi 11 kohta, 70 §:ään, sellaisena kuin se on mainituissa laeissa 1486/1994 ja 1767/1995 sekä laissa 763/1999, uusi 3 momentti, 94 §:n 1 momenttiin siitä lailla 1071/2002 kumotun 2 kohdan tilalle uusi 2 kohta seuraavasti:

## 26 a §

Tavaran hankintaa ei katsota yhteisöhan-  
kinnaksi, jos kyse on 63 §:n 3 momentissa  
taikka 63 a tai 63 d §:ssä tarkoitettusta myyn-  
nistä.

## 63 §

Ostajalle kuljetettava tavara on myyty  
Suomessa, jos tavara on täällä myyjän tai  
jonkun muun aloittaessa kuljetuksen, jollei  
3 momentissa tai 63 a, 63 b tai 63 d §:ssä toi-  
sin säädetä. Tavara on myyty Suomessa sil-  
loinkin, kun tavara on Yhteisön ulkopuolella  
kuljetuksen alkaessa, jos myyjä tuo sen  
Suomeen myyntiä varten.

## 63 a §

Mitä edellä tässä pykälässä säädetään, ei  
sovelleta:

2) myyjän Suomessa asentamien tai koko-  
amien tavaroiden myyntiin;

3) sellaiseen tavaran myyntiin, johon on  
kuljetuksen alkamisvaltiossa sovellettu  
79 a §:ssä tarkoitettua menettelyä vastaavaa  
menettelyä; eikä

4) sähkön ja maakaasuverkon kautta toimi-  
tettavan kaasun myyntiin.

## 63 b §

Mitä edellä tässä pykälässä säädetään, ei  
sovelleta:

- 2) myyjän kuljetuksen päättymisvaltiossa asentamien tai kokoamien tavaroiden myyntiin;
- 3) tavaran myyntiin, johon on sovellettu 79 a §:ssä tarkoitettua menettelyä; eikä
- 4) sähkön ja maakaasuverkon kautta toimitettavan kaasun myyntiin.

*Sähkön ja maakaasuverkon kautta toimitettavan kaasun myynti*

63 d §

Sähkö ja maakaasuverkon kautta toimitettava kaasu, joka myydään verovelvolliselle jälleenmyyjälle, on myyty Suomessa, jos verovelvollisella jälleenmyyjällä on täällä kiinteä toimipaikka, johon nämä tavarat luovutetaan. Jos näitä tavaroita ei luovuteta Suomessa tai muualla olevaan kiinteään toimipaikkaan, niiden myynti on tapahtunut Suomessa, jos verovelvollisen jälleenmyyjän kotipaikka on täällä.

Sähkö ja maakaasuverkon kautta toimitettava kaasu, jota ei myydä verovelvolliselle jälleenmyyjälle, on myyty Suomessa, jos ostaja tosiasiallisesti kuluttaa ne täällä. Jos ostaja ei tosiasiallisesti kuluta näitä tavaroita tai osaa niistä, kuluttamattomat tavarat katsotaan kulutetuiksi Suomessa, jos ostajalla on täällä kiinteä toimipaikka, johon nämä tavarat luovutetaan. Jos näitä tavaroita ei luovuteta Suomessa tai muualla olevaan kiinteään toimipaikkaan, ostajan katsotaan kuluttaneen tavarat Suomessa, jos ostajan kotipaikka on täällä.

Tässä säännöksessä verovelvollisella jälleenmyyjällä tarkoitetaan elinkeinonharjoittajaa, jonka pääasiallisena toimintana kaasun ja sähkön ostojen osalta on kyseisten tuotteiden jälleenmyynti ja jonka oma kulutus näiden tuotteiden osalta on hyvin vähäinen.

68 §

Edellä 1 momentissa tarkoitettuja palveluja ovat:

- 10) pääsyn tarjoaminen sähkö- tai maakaasuverkkoon, niissä tapahtuva sähkön ja kaa-

sun siirto sekä muut näihin toimiin välittömästi liittyvät palvelut;

- 11) tässä pykälässä tarkoitettujen palvelujen välitys.

70 §

Pykälän 1 momenttia ei sovelleta sähkön tai maakaasuverkon kautta toimitettavan kaasun myyntiin.

72 b §

Tavaran myyntiä ei pidetä yhteisömyyntinä, jos myyntiin on sovellettu 79 a §:ssä tarkoitettua menettelyä taikka jos kyse on sähkön tai maakaasuverkon kautta toimitettavan kaasun myynnistä.

94 §

Verotonta on seuraavien tavaroiden maahantuonti:

- 2) sähkö ja maakaasuverkon kautta toimitettava kaasu;

209 b §

Laskussa on oltava seuraavat tiedot:

- 12) toiseen jäsenvaltioon myytävän uuden kuljetusvälineen osalta tiedot, joiden perusteella 26 d §:n 1 ja 2 momentissa tarkoitettujen edellytykset voidaan todeta;

209 d §

Edellä 112 §:n 5 momentissa tarkoitettussa tositteessa on oltava tositteen laatimispäivä, verovelvollisen nimi, tavaroiden määrä ja luonne sekä palvelujen laajuus ja luonne, vähennyskelpoisen käyttöön ottamispäivä jolle se ole sama kuin laatimispäivä, hankintaan sisältynyt vero tai omasta käytöstä suoritettu vero sekä viittaus hankintaa tai omasta käytöstä suoritettavaa veroa koskevaan tositteeseen, todennäköinen luovutushinta ilman veron osuutta, verokanta ja vähennettävä vero.



Tämä laki tulee voimaan 1 päivänä tammi-kuuta 2005.

Lakia sovelletaan, kun myyty tavara on toimitettu tai palvelu on suoritettu, tavarán

yhteisöhankinta on tehty, maahantuotu tavara on luovutettu tullivalvonnasta taikka tavara on otettu omaan käyttöön lain voimaantulo-päivänä tai sen jälkeen.

## 2.

### Laki

#### Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

*muutetaan* Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön 30 päivänä joulukuuta 1996 annetun lain (1266/1996) 5 § ja 6 §:n 2 ja 3 momentti, sellaisena kuin niistä on 5 § laissa 586/1997, sekä

*lisätään* lakiin uusi 6 a §, seuraavasti:

#### 5 §

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

#### 6 §

Ostajalle kuljetettava tavara on myyty Ahvenanmaan maakunnassa, jos tavara on maakunnassa kuljetuksen alkaessa, jollei 6 a §:ssä toisin säädetä. Tavara on myyty Ahvenanmaan maakunnassa silloinkin, kun tavara on maakunnan ulkopuolella kuljetuksen alkaessa, jos myyjä tuo sen maakuntaan myyntiä varten.

Tavara on myyty Suomessa myös silloin, kun se on 1 tai 2 momentissa taikka 6 a §:ssä tarkoitettulla tavalla myyty Ahvenanmaan maakunnassa.

#### 6 a §

Sähkö ja maakaasuverkon kautta toimitettava kaasu, joka myydään verovelvolliselle jälleenmyyjälle, on myyty Ahvenanmaan maakunnassa, jos verovelvollisella jälleenmyyjällä on maakunnassa kiinteä toimipaikka, johon tavarat luovutetaan. Jos näitä tava-

roita ei luovuteta Ahvenanmaan maakunnassa tai muualla olevaan kiinteään toimipaikkaan, niiden myynti on tapahtunut Ahvenanmaan maakunnassa, jos verovelvollisen jälleenmyyjän kotipaikka on maakunnassa.

Sähkö ja maakaasuverkon kautta toimitettava kaasu, jota ei myydä verovelvolliselle jälleenmyyjälle, on myyty Ahvenanmaan maakunnassa, jos ostaja tosiasiallisesti kuluttaa ne maakunnassa. Jos ostaja ei tosiasiallisesti kuluta näitä tavaroita tai osaa niistä, kuluttamattomat tavarat katsotaan kulutetuiksi Ahvenanmaan maakunnassa, jos ostajalla on maakunnassa kiinteä toimipaikka, johon nämä tavarat luovutetaan. Jos näitä tavaroita ei luovuteta Ahvenanmaan maakunnassa tai muualla olevaan kiinteään toimipaikkaan, ostajan katsotaan kuluttaneen tavarat Ahvenanmaan maakunnassa, jos ostajan kotipaikka on täällä.

Tässä säännöksessä verovelvollisella jälleenmyyjällä tarkoitetaan elinkeinonharjoittajaa, jonka pääasiallisena toimintana kaasun ja sähkön ostojen osalta on kyseisten tuotteiden jälleenmyynti ja jonka oma kulutus näiden tuotteiden osalta on hyvin vähäinen.

Tämä laki tulee voimaan 1 päivänä tammi-

kuuta 2005. toimitettu tai tavara on otettu omaan käyttöön  
Lakia sovelletaan, kun myyty tavara on lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen.

Helsingissä 16 päivänä kesäkuuta 2004

**Tasavallan Presidentti**

**TARJA HALONEN**

Toinen valtiovarainministeri *Ulla-Maj Wideroos*

*Liite*  
*Rinnakkaistekstit*

## 1.

### Laki

#### arvonlisäverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

*muutetaan* 30 päivänä joulukuuta 1993 annetun arvonlisäverolain (1501/1993) 26 a §:n 3 momenttia, 63 §:n 2 momentti, 63 a §:n 5 momentin 2 ja 3 kohta, 63 b §:n 7 momentin 2 ja 3 kohta, 68 §:n 3 momentin johdantokappaleen ruotsinkielinen sanamuoto ja 10 kohta, 72 b §:n 5 momentti, 209 b §:n 2 momentin 12 kohta sekä 209 d §:n 3 momentti,

sellaisina kuin ne ovat, 26 a §:n 3 momentti, 63 §:n 2 momentti, 63 a §:n 5 momentin 2 kohta, 63 b §:n 7 momentin 2 kohta ja 68 §:n 3 momentin johdantokappaleen ruotsinkielinen sanamuoto laissa 1486/1994, 63 a §:n 5 momentin 3 kohta ja 63 b §:n 7 momentin 3 kohta laissa 1264/1996, 68 §:n 3 momentin 10 kohta laissa 940/1999, 72 b §:n 5 momentti laissa 1767/1995 sekä 209 b §:n 2 momentin 12 kohta ja 209 d §:n 3 momentti laissa 325/2003, ja

*lisätään* 63 a §:n 5 momenttiin, sellaisena kuin se on mainituissa laeissa 1486/1994 ja 1264/1996, uusi 4 kohta, 63 b §:n 7 momenttiin, sellaisena kuin se on viimeksi mainituissa laeissa, uusi 4 kohta, lakiin uusi 63 d § ja sen edelle uusi väliotsikko, jolloin nykyinen 63 d—63 f §, sellaisena kuin niistä ovat 63 d ja 63 f § mainitussa laissa 1486/1994 ja 63 e § mainitussa laissa 1767/1995, siirtyvät 63 e—63 g §:ksi, 68 §:n 3 momenttiin, sellaisena kuin se on osaksi mainituissa laeissa 1486/1994 ja 940/1999, uusi 11 kohta, 70 §:ään, sellaisena kuin se on mainituissa laeissa 1486/1994 ja 1767/1995 sekä laissa 763/1999, uusi 3 momentti, 94 §:n 1 momenttiin siitä lailla 1071/2002 kumotun 2 kohdan tilalle uusi 2 kohta seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

#### 26 a §

Tavaran hankintaa ei katsota yhteisöhan-  
kinnaksi, jos kyse on 63 §:n 3 momentissa  
tai 63 a §:ssä tarkoitettusta myynnistä.

Tavaran hankintaa ei katsota yhteisöhan-  
kinnaksi, jos kyse on 63 §:n 3 momentissa  
*taikka* 63 a tai 63 d §:ssä tarkoitettusta  
myynnistä.

#### 63 §

Ostajalle kuljetettava tavara on myyty  
Suomessa, jos tavara on täällä myyjän tai  
jonkun muun aloittaessa kuljetuksen, ellei  
3 momentissa tai 63 a tai 63 b §:ssä toisin  
säädetä. Tavara on myyty Suomessa silloin-  
kin, kun tavara on Yhteisön ulkopuolella  
kuljetuksen alkaessa, jos myyjä tuo sen Suo-

Ostajalle kuljetettava tavara on myyty  
Suomessa, jos tavara on täällä myyjän tai  
jonkun muun aloittaessa kuljetuksen, *jollei*  
3 momentissa tai 63 a, 63 b tai 63 d §:ssä  
toisin säädetä. Tavara on myyty Suomessa  
silloinkin, kun tavara on Yhteisön ulkopuo-  
lella kuljetuksen alkaessa, jos myyjä tuo sen

meen myyntiä varten.

Suomeen myyntiä varten.

63 a §

Mitä edellä tässä pykälässä säädetään, ei sovelleta:

2) myyjän asentamien tai kokoamien tavaroiden myyntiin; *eikä*

3) sellaiseen tavarain myyntiin, johon on kuljetuksen alkamisvaltiossa sovellettu 79 a §:ssä tarkoitettua menettelyä vastaavaa menettelyä.

Mitä edellä tässä pykälässä säädetään, ei sovelleta:

2) myyjän *Suomessa* asentamien tai kokoamien tavaroiden myyntiin;

3) sellaiseen tavarain myyntiin, johon on kuljetuksen alkamisvaltiossa sovellettu 79 a §:ssä tarkoitettua menettelyä vastaavaa menettelyä; *eikä*

4) *sähkön ja maakaasuverkon kautta toimitettavan kaasun myyntiin.*

63 b §

Mitä edellä tässä pykälässä säädetään, ei sovelleta:

2) myyjän kuljetuksen päättymisvaltiossa asentamien tai kokoamien tavaroiden myyntiin; *eikä*

3) tavarain myyntiin, johon on sovellettu 79 a §:ssä tarkoitettua menettelyä.

Mitä edellä tässä pykälässä säädetään, ei sovelleta:

2) myyjän kuljetuksen päättymisvaltiossa asentamien tai kokoamien tavaroiden myyntiin;

3) tavarain myyntiin, johon on sovellettu 79 a §:ssä tarkoitettua menettelyä; *eikä*

4) *sähkön ja maakaasuverkon kautta toimitettavan kaasun myyntiin.*

*Yhteisöhanhinta*

63 d §

Tavarain yhteisöhanhinta on tapahtunut Suomessa, jos ostajalle kuljetettava tavara on täällä kuljetuksen päättyessä.

*Sähkön ja maakaasuverkon kautta toimitettavan kaasun myynti*

63 d §

*Sähkö ja maakaasuverkon kautta toimitettava kaasu, joka myydään verovelvolliselle jälleenmyyjälle, on myyty Suomessa, jos verovelvollisella jälleenmyyjällä on täällä kiinteä toimipaikka, johon nämä tavarat luovutetaan. Jos näitä tavaroita ei luovuteta Suomessa tai muualla olevaan kiinteään toimipaikkaan, niiden myynti on tapahtunut Suomessa, jos verovelvollisen jälleenmyyjän kotipaikka on täällä.*

*Sähkö ja maakaasuverkon kautta toimitettava kaasu, jota ei myydä verovelvolliselle jälleenmyyjälle, on myyty Suomessa, jos os-*

*taja tosiasiallisesti kuluttaa ne täällä. Jos ostaja ei tosiasiallisesti kuluta näitä tavaroita tai osaa niistä, kuluttamattomat tavarat katsotaan kulutetuiksi Suomessa, jos ostajalla on täällä kiinteä toimipaikka, johon nämä tavarat luovutetaan. Jos näitä tavaroita ei luovuteta Suomessa tai muualla olevaan kiinteään toimipaikkaan, ostajan katsotaan kuluttaneen tavarat Suomessa, jos ostajan kotipaikka on täällä.*

*Tässä säännöksessä verovelvollisella jälleenmyyjällä tarkoitetaan elinkeinonharjoittajaa, jonka pääasiallisena toimintana kaasun ja sähkön ostojen osalta on kyseisten tuotteiden jälleenmyynti ja jonka oma kulutus näiden tuotteiden osalta on hyvin vähäinen.*

## 68 §

Edellä 1 momentissa tarkoitettuja palveluja ovat:

10) tässä pykälässä tarkoitettujen palvelujen välitys.

Edellä 1 momentissa tarkoitettuja palveluja ovat:

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

11) tässä pykälässä tarkoitettujen palvelujen välitys.

## 70 §

*Pykälän 1 momenttia ei sovelleta sähkön tai maakaasuverkon kautta toimitettavan kaasun myyntiin.*

## 72 b §

Tavaran myyntiä ei pidetä yhteisömyyntinä, jos myyntiin on sovellettu 79 a §:ssä tarkoitettua menettelyä.

Tavaran myyntiä ei pidetä yhteisömyyntinä, jos myyntiin on sovellettu 79 a §:ssä tarkoitettua menettelyä taikka jos kyse on sähkön tai maakaasuverkon kautta toimitettavan kaasun myynnistä.

## 94 §

Verotonta on seuraavien tavaroiden maahantuonti:

2) sähkö ja maakaasuverkon kautta toimittava kaasu;

## 209 b §

Laskussa on oltava seuraavat tiedot:

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

Laskussa on oltava seuraavat tiedot:

12) toiseen jäsenvaltioon myytävän uuden kuljetusvälineen osalta tiedot, joiden perusteella 26 d §:n 1 ja 2 momentissa tarkoitetut edellytykset voidaan todeta;

## 209 d §

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

Edellä 112 §:n 5 momentissa tarkoitetussa tositteessa on oltava tositteen laatimispäivä, verovelvollisen nimi, tavaroiden määrä ja luonne sekä palvelujen laajuus ja luonne, vähennyskelpoiseen käyttöön ottamispäivä jollei se ole sama kuin laatimispäivä, hankintaan sisältynyt vero tai omasta käytöstä suoritettu vero sekä viittaus hankintaa tai omasta käytöstä suoritettavaa veroa koskevaan tositteeseen, todennäköinen luovutushinta ilman veron osuutta, verokanta ja vähennettävä vero.

*Tämä laki tulee voimaan 1 päivänä tammikuuta 2005.*

*Lakia sovelletaan, kun myyty tavara on toimitettu tai palvelu on suoritettu, tavaran yhteisöhankinta on tehty, maahantuotu tavara on luovutettu tullivalvonnasta taikka tavara on otettu omaan käyttöön lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen.*

## 2.

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

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

*muutetaan* Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön 30 päivänä joulukuuta 1996 annetun lain (1266/1996) 5 § ja 6 §:n 2 ja 3 momentti, sellaisena kuin niistä on 5 § laissa 586/1997, sekä

*lisätään* lakiin uusi 6 a §, seuraavasti:

*Voimassa oleva laki**Ehdotus*

## 5 §

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

## 5 §

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

## 6 §

Ostajalle kuljetettava tavara on myyty Ahvenanmaan maakunnassa, jos tavara on maakunnassa kuljetuksen alkaessa. Tavara on myyty Ahvenanmaan maakunnassa silloinkin, kun tavara on maakunnan ulkopuolella kuljetuksen alkaessa, jos myyjä tuo sen maakuntaan myyntiä varten.

Tavara on myyty Suomessa myös silloin, kun se on 1 tai 2 momentissa tarkoitetulla tavalla myyty Ahvenanmaan maakunnassa.

## 6 §

Ostajalle kuljetettava tavara on myyty Ahvenanmaan maakunnassa, jos tavara on maakunnassa kuljetuksen alkaessa, *jollei 6 a §:ssä toisin säädetä*. Tavara on myyty Ahvenanmaan maakunnassa silloinkin, kun tavara on maakunnan ulkopuolella kuljetuksen alkaessa, jos myyjä tuo sen maakuntaan myyntiä varten.

Tavara on myyty Suomessa myös silloin, kun se on 1 tai 2 momentissa *taikka 6 a §:ssä* tarkoitetulla tavalla myyty Ahvenanmaan maakunnassa.

## 6 a §

*Sähkö ja maakaasuverkon kautta toimitettava kaasu, joka myydään verovelvolliselle jälleenmyyjälle, on myyty Ahvenanmaan maakunnassa, jos verovelvollisella jälleenmyyjällä on maakunnassa kiinteä toimipaikka, johon tavarat luovutetaan. Jos näitä tavaroita ei luovuteta Ahvenanmaan maakunnassa tai muualla olevaan kiinteään toimipaikkaan, niiden myynti on tapahtunut Ahvenanmaan maakunnassa, jos verovelvollisen jälleenmyyjän kotipaikka on maakun-*

nassa.

Sähkö ja maakaasuverkon kautta toimitettava kaasu, jota ei myydä verovelvolliselle jälleenmyyjälle, on myyty Ahvenanmaan maakunnassa, jos ostaja tosiasiallisesti kuluttaa ne maakunnassa. Jos ostaja ei tosiasiallisesti kuluta näitä tavaroita tai osaa niistä, kuluttamattomat tavarat katsotaan kulutetuiksi Ahvenanmaan maakunnassa, jos ostajalla on maakunnassa kiinteä toimipaikka, johon nämä tavarat luovutetaan. Jos näitä tavaroita ei luovuteta Ahvenanmaan maakunnassa tai muualla olevaan kiinteään toimipaikkaan, ostajan katsotaan kuluttaneen tavarat Ahvenanmaan maakunnassa, jos ostajan kotipaikka on täällä.

Tässä säännöksessä verovelvollisella jälleenmyyjällä tarkoitetaan elinkeinonharjoittajaa, jonka pääasiallisena toimintana kaasun ja sähkön ostojen osalta on kyseisten tuotteiden jälleenmyynti ja jonka oma kuluutus näiden tuotteiden osalta on hyvin vähäinen.

---

Tämä laki tulee voimaan 1 päivänä tammikuuta 2005.

Lakia sovelletaan, kun myyty tavara on toimitettu tai tavara on otettu omaan käyttöön lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen.

---