

Lausunto

20.1.2023

VN/72/2023
VN/72/2023-PLM-4

Valtiovarainministeriö

Puolustusministeriön lausunto; luonnos hallituksen esitykseksi eduskunnalle laiksi arvonlisäverolain muuttamisesta

Valtiovarainministeriö on 2.1.2023 pyytänyt puolustusministeriöltä lausuntoa luonnoksesta hallituksen esitykseksi arvonlisäverolain muuttamisesta. Esityksellä tehtäisiin arvonlisäverolakiin Suomen Pohjois-Atlantin sopimukseen liittymisen edellyttämät muutokset Pohjois-Atlantin sopimuksen puitteissa toteutettavan puolustustoiminnan osalta. Tavaroiden ja palvelujen Suomessa tapahtuvat myynnit toisten Pohjois-Atlantin sopimukseen kuuluvien valtioiden puolustusvoimille sekä niiden Suomessa tekemät tavaroiden maahantuonnit vapautettaisiin tietyin edellytyksin arvonlisäverosta, jos näiden puolustusvoimien asevoimat osallistuvat yhteiseen puolustustoimintaan oman valtionsa ulkopuolella.

Esityksen terminologia

Puolustusministeriö kiinnittää huomiota hallituksen esityksen luonnoksen terminologiaan. Luonnoksessa käytetään termeinä yhtäältä lakitekstin osalta yhteinen puolustustoiminta ja toisaalta perusteluissa Naton puitteissa toteutettava puolustustoiminta. Termejä ei ole avattu, vaikka niitä voidaankin pitää jokseenkin saman sisältöisinä. Puolustusministeriö pitää tärkeänä, että hallituksen esityksestä käy selkeästi ilmi, mikä toiminta kuuluu verovapauksien piiriin.

Puolustusministeriö kiinnittää huomiota lisäksi seuraavien termien käyttöön:

- *asevoimat ja puolustusvoimat*: milloin käytetään termiä asevoimat ja milloin puolustusvoimat. Lisäksi Puolustusvoimat isolla alkukirjaimella tarkoittaa Suomen Puolustusvoimia (ei kuitenkaan Suomen puolustusvoimien asevoimat, s. 9)

- Termin *EU:n puolustusvoimat* sijaan tulisi käyttää ilmaisua *EU:n jäsenvaltion puolustusvoimat*, 129 c §:n perustelut (s. 11.)

- *Naton puolustusvoimien tai asevoimien taikka Naton puolustusvoimien asevoimien* sijaan tulisi käyttää ilmaisua *Pohjois-Atlantin liiton jäsenvaltion puolustusvoimat* (asevoimat ja siviilihenkilöstö) ja *Naton jäsenvaltion puolustusvoimat* (asevoimat ja siviilihenkilöstö), (s. 9).

- *Jäsenvaltio*: Esityksestä tulisi käydä selkeästi ilmi, milloin termi jäsenvaltio viittaa *EU:n jäsenvaltioon* ja milloin *Pohjois-Atlantin liiton jäsenvaltioon*, kun termiä käytetään samassa kappaleessa.

- Luonnoksessa olisi vielä hyvä tarkistaa, että termien Pohjois-Atlantin sopimus ja Pohjois-Atlantin liitto (Nato) käyttö on johdonmukaista.

Postiosoite
Postadress
Postal Address
Puolustusministeriö

Käyntiosoite
Besöksadress
Office

Puhelin
Telefon
Telephone

Faksi
Fax
Fax

s-posti, internet
e-post, internet
e-mail, internet

PL 31
00131 Helsinki

Eteläinen Makasiinikatu 8 0295 16001
Helsinki +358 295 16001

kirjaamo.plm@gov.fi
www.defmin.fi

Esityksen suhde Nato/PfP SOFAan ja Pariisin pöytäkirjaan/PfP SOFAan toiseen lisäpöytäkirjaan

Esityksen kansallisen lainsäädännön nykytilaa kuvaavassa luvussa 2.2 on tehty selkoa arvonlisäverodirektiivin toimeenpanemisesta arvonlisäverolailla. Nykytilaa kuvaavan luvussa ei kuitenkaan ole tehty selkoa Pohjois-Atlantin sopimuksen sopimusvaltioiden ja muiden rauhankumppanuuteen osallistuvien valtioiden välillä niiden joukkojen asemasta tehdyn sopimuksen (SopS 64 ja 65/1997, jäljempänä *PfP SOFA*) eikä sen toisen lisäpöytäkirjan (SopS 73/2005 ja 74/2005) arvonlisäverovapautta koskevista määräyksistä eikä arvioitu näiden suhdetta nyt lausuttavana olevaan esitykseen. Suomi on Naton rauhankumppanuusmaana vuonna 1997 liittynyt PfP SOFAan ja sen nojalla sitoutunut soveltamaan NATO SOFAan määräyksiä. PfP SOFAan toisella lisäpöytäkirjalla Suomi on lisäksi sitoutunut tarvittavin mukautuksin noudattamaan Pohjois-Atlantin sopimuksen mukaisesti perustettujen kansainvälisten sotilasesikuntien asemasta tehtyä pöytäkirjaa, jäljempänä Pariisin pöytäkirja. Sopimukset sisältävät määräyksiä, jotka koskevat muun muassa maahantulomuodollisuuksia, aseenkanto-oikeutta, tuomiovallan käyttöä, vahingonkorvausoikeutta ja siitä luopumista eräissä tapauksissa sekä joukkojen erioikeuksia ja vapauksia. NATO/PfP SOFA:sta on tullut vakiintunut tapa järjestää joukkojen ja henkilöstön oikeudellinen asema niiden oleskellessa toisen sopimuspuolen alueella.

Nato SOFAan XI artikla sisältää määräyksiä tulleista ja veroista vapauttamiseksi. XI artiklan 11 kohdassa säädetään esimerkiksi vastaanottajavaltion velvollisuudesta ryhtyä erityisjärjestelyihin polttoaineen, öljyn ja voiteluaineiden toimittamiseksi veroitta. Nato SOFAan X-XII artiklaan sisältyvien määräysten tulleista ja veroista vapauttamiseksi on sopimukseen liittyessä katsottu kuuluvan lainsäädännön alaan ja vaatineen eduskunnan suostumusta. PfP SOFAan liittymisestä annetun hallituksen esityksen mukaan lailla voimaan saatettavaan sopimukseen sisältyviä määräyksiä verottomuudesta on voitu soveltaa suoraan sopimuksen nojalla, eikä kansallisen lainsäädännön muuttamista ole nähty tarpeelliseksi (HE 19/1997 vp, s. 14).

Eduskunnan puolustusvaliokunta on mietinnössään (PuVM 2/2017 vp) ulkoasiainvaliokunnan lausunnon (UaVL3/2017 vp) huomioon ottaen todennut, että PfP SOFAa voidaan soveltaa kaikkeen kansainväliseen toimintaan Suomen alueella Suomen ja Nato-maiden sekä rauhankumppanuusmaiden välillä. PfP SOFAan soveltaminen esimerkiksi Suomen alueella tapahtuvassa harjoitustoiminnassa on tänä päivänä vakiintunut käytäntö. PfP SOFA on toiminut oikeudellisena kehyksenä myös Suomen ja Naton välillä tehdyille isäntämaatukea koskeville sopimusjärjestelyille. Edellä lausuttu huomioon ottaen PfP SOFAan kansainväliset velvoitteet ja sen soveltamiskäytännöt ovat osa esityksen kannalta merkityksellistä kansallista nykytilaa, ja tämä olisi tarkoituksenmukaista kuvata nykytilan arvioinnissa.

Esityksen sivulla 6 todetaan, että Naton yhteistä puolustustoimintaa koskevat vapautukset eivät kata kansainvälisenä järjestönä pidettävän Naton tai sen henkilöstön toimintaa ja tehtäviä ja että niiden vapautuksista säädetään erikseen arvonlisäverodirektiivin 143 artiklan 1 kohdan g alakohdassa sekä 151 artiklan 1 kohdan b alakohdassa. Pariisin pöytäkirjan 8 artikla sisältää määräyksiä tulleista ja veroista vapauttamiseksi. Pöytäkirjan 8 artiklan 1 kappaleen mukaan liittouman esikunnan perustamisen, rakentamisen, ylläpitämisen ja toiminnan helpottamiseksi esikunta vapautetaan mahdollisuuksien mukaan tulleista ja veroista. Saman artiklan 2 kappaleen mukaan liittouman esikunnalla on samoilla ehdoilla oikeudet, jotka myönnetään NATO SOFAan XI artiklan mukaan joukolle. Edellä lausuttu huomioon ottaen myös PfP SOFAan toisen lisäpöytäkirjan kansainväliset velvoitteet ovat osa esityksen kannalta merkityksellistä kansallista nykytilaa, ja tämä tulisi siten kuvata nykytilan arvioinnissa.

Verovapautusten soveltamisala

Arvonlisäverodirektiivin 143 artiklan 1 kohdan h alakohdan ja 151 artiklan 1 kohdan c ja d alakohtien verovapauksia sovelletaan tavaroiden maahantuontiin sekä tavaroiden luovutuksiin ja palvelujen suorituksiin Pohjois-Atlantin liiton jäsenvaltioiden puolustusvoimien tai niihin liittyvän siviilihenkilöstön käyttöön tai niiden messien taikka kanttiinien tarpeisiin, jos nämä puolustusvoimat osallistuvat yhteiseen puolustustoimintaan (vrt. engl. ”where such forces take part in the common defence effort”). Yhteinen puolustustoiminta on näin ollen arvonlisäverodirektiiviin sisältyvä käsite.

Pohjois-Atlantin sopimuksen hyväksymistä koskevan hallituksen esityksen (HE 315/2022 vp) mukaisesti Naton uusimmassa strategisessa konseptissa Naton ydintehtäviksi määritellään: 1) pelote ja puolustus, 2) kriisinehkäisy ja -hallinta, sekä 3) yhteistyövarainen turvallisuus. Esityksessä verovapauden soveltamisala on rajattu ainoastaan Naton yhteiseen puolustustoimintaan suoraan liittyviin

tehtäviin. Yhteisen puolustustoiminnan käsitteen (common defence) on puolustusministeriön käsityksen mukaan katsottava kattavan Pohjois-Atlantin liiton 5 artiklan mukaisen yhteisen puolustautumisen lisäksi kaiken Naton jäsenvaltioiden välisen toiminnan, jonka tarkoituksena on 3 artiklan mukaisesti ylläpitää ja kehittää, yhdessä ja erikseen jäsenvaltioiden kansallista ja yhteistä kykyä puolustautua. Näin ollen puolustusministeriön näkemyksen mukaan verovapauden soveltamisalan tulisi kattaa kaikki Naton tehtävät, joihin Suomi poliittisesti sitoutuu ja olla siten yhtä laaja kuin Nato SOFAn soveltamisala. Tällöin katettaisiin myös kaiken Naton jäsenvaltioiden kahden- tai monenvälinen yhteistyö.

Yhteisen puolustustoiminnan käsitettä on esityksessä avattu unionin puitteissa toteutettavan puolustustoiminnan osalta annetun neuvoston direktiivin (EU) 2019/2235 soveltamisalaan peilaten. Esityksen mukaan arvonlisäverodirektiivin Naton puolustustoimintaa koskevien vapautusten soveltamisala kattaisi EU:n puolustustoimintaa koskevien rajausten mukaisesti ainoastaan Natoon kuuluvien valtioiden asevoimien Naton yhteiseen puolustustoimintaan suoraan liittyvät tehtävät. Esimerkkeinä näistä annetaan Naton yhteisen puolustustoiminnan puitteissa toteutettavat sotilasoperaatiot ja yhteiseen puolustustoimintaan liittyvä harjoitustoiminta. Luonnoksen mukaan vapautukset eivät kattaisi tehtäviä, joita suorittaa yksinomaan siviilihenkilöstö tai jotka toteutetaan yksinomaan siviilivoimavaroja käyttäen. Puolustusministeriö huomauttaa, että EU ei ole puolustusliitto eikä EU:n puolustustoimintaa voida suoraan rinnastaa Naton toimintaan, vaan verovapautusten soveltamisalan arviointi tulisi tehdä itsenäisesti ottaen huomioon Naton tehtävät ja luonne puolustusliittona. EU:n puitteissa toteutettavaa puolustustoimintaa koskevan verovapauden soveltamisala on ymmärretty erittäin suppeaksi, eikä sitä ole tästä syystä voitu käyttää isäntämaatuen järjestelyiden yhteydessä perusteena verovapaudelle (esim. FI-SE HNS MOU).

Esityksen suhde muihin esityksiin

Luonnoksen mukaan esitys liittyy Pohjois-Atlantin sopimuksen sekä Pohjois-Atlantin liiton, kansallisten edustajien ja kansainvälisen henkilöstön asemasta tehdyn sopimuksen hyväksymiseksi ja voimaansaattamiseksi annettuun hallituksen esitykseen (HE 315/2022 vp). Vaikka nyt lausuttavana olevan hallituksen esityksen käsittely eduskunnassa ei ole riippuvainen Nato SOFAn ja Pariisin pöytäkirjan hyväksymisestä ja voimaansaattamisesta, olisi esityksessä – sen lisäksi että siihen lisätään edellä lausutulla tavalla arvio esityksen suhteesta Pfp SOFAan ja sen toiseen lisäpöytäkirjaan – selvyuden vuoksi suotavaa mainita myös Nato SOFAn ja Pariisin pöytäkirjan erillinen eduskuntakäsittely (ks. HE 315/2022, s. 75-76).

Lausuttavan olevan esityksen sivulla 8 mainitaan, että Natoon liittyminen ei edellyttäisi muita kuin esityksessä esitettyjä muutoksia arvonlisäverolakiin. Suomen liittymiskirjan tallettamisesta ja Naton jäseneksi tulemisesta Suomen tulee 12 kuukauden sisällä liittyä myös Nato SOFAan ja Pariisin pöytäkirjaan. Kyseiset sopimukset tullaan saattamaan eduskunnan käsiteltäviksi erillisellä hallituksen esityksellä, jossa arvioidaan näiden sopimusten suhdetta kansalliseen lainsäädäntöön. Puolustusministeriö toteaa, että myös Nato SOFAan ja Pariisin pöytäkirjaan liittymisestä johtuvat mahdolliset muutostarpeet arvonlisäverolakiin tulee arvioida ennen kuin esityksessä esitettyä johtopäätöstä voidaan tehdä. Suomen liittyttyä Natoon myös Pfp SOFA ja sen toinen lisäpöytäkirja jäävät Suomen osalta voimaan. Tulevaisuudessa niitä voidaan soveltaa edelleen Suomen ja Naton rauhan- kumppanuusmaiden välillä.

Verohallinnon ohje

Hallituksen esityksen luonnoksessa (s. 9, 5. kappale) mainitaan Verohallinnon ohje (Myynti diplomaateille, kansainvälisille järjestöille, Euroopan unionin elimille sekä Pohjois-Atlantin liittoon kuuluvien valtioiden puolustusvoimille, antopäivä 2.2.2011). Puolustusministeriö pitää tärkeänä, että vero- toimistoilla on käytössään ajantasainen ohje, joka mahdollistaa menettelyn toteutuksen käytännön tasolla. Asia on noussut esiin myös joidenkin Nato-maiden esittäessä kysymyksiä verovapauksista kansainvälisiin harjoituksiin liittyen.

Lopuksi

Puolustusministeriö kiinnittää lopuksi huomiota myös siihen, että toiminnan lisääntymistä Suomessa lähestytään osittain tulonmenetysten kautta. Ulkomaisten joukkojen maahantulon taustalla on aina myös Suomen kansallinen intressi. Ulkomaisten sotilasjoukkojen maahantulo Suomeen on aina

kansalliseen päätöksentekoon perustuvaa tarkoituksenmukaisuusharkintaa, joka tapahtuu muun muassa sotilaallisten harjoitusten ja yhteisen puolustuksen osalta poliittisella tasolla.

Edellä tässä lausunnossa todettu huomioiden puolustusministeriö esittää, että tarkentavat kirjaukset hallituksen esitykseen koskien erityisesti verovapautusten soveltamisalaa sekä esityksen terminologiaa tehtäisiin yhdessä puolustushallinnon kanssa. Yhteyshenkilönä puolustusministeriössä toimii vanhempi hallitussihteeri Anna Gau (p. 0295 514 0085, etunimi.sukunimi@gov.fi).

Hallitusneuvos, lainsäädäntöjohtajana Hanna Nordström

Vanhempi hallitussihteeri Anna Gau

Jakelu VM Valtiovarainministeriö

Tiedoksi PLM kansliapäällikkö Esa Pulkkinen
PLM HO osastopäällikkö Teemu Penttilä
Pääesikunta, oikeudellinen osasto, Elina Juutilainen
PLM PO Nato-toimisto, Heini Ryyänen

VN/72/2023-PLM-4

Seuraavat henkilöt ovat allekirjoittaneet tämän asiakirjan sähköisesti /

Följande personer har undertecknat denna handling elektroniskt /

This document has been signed electronically by the following persons: