

## LUONNOS

**Hallituksen esitys eduskunnalle laeiksi arvonlisäverolain ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 39 §:n muuttamisesta**

### ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi arvonlisäverolakia. Esityksen tarkoituksena on täytäntöönpanna neuvoston direktiivi (EU) 2020/285 yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä annetun direktiivin 2006/112/EY muuttamisesta pienten yritysten erityisjärjestelmän osalta.

Unionin oikeuden mukaisesti verovelvollisuuden alarajaan liittyvä huojennus poistettaisiin.

Verovelvollisuuden alarajan määrittelyä yhtenäistettäisiin unionin oikeuden mukaisesti. Väärinkäytösten estämiseksi ja vähäisen toiminnan verottomuuden tarkoituksen toteutumiseksi verottomuuden edellytyksenä otettaisiin huomioon elinkeinonharjoittajan liikevaihto nykyistä pidemmältä ajanjaksolta. Kuluvan kalenterivuoden lisäksi otettaisiin huomioon edeltävän kalenterivuoden liikevaihto.

Verovelvollisuuden alarajan soveltamista yhtenäistettäisiin unionin oikeuden mukaisesti siten, että velvollisuus rekisteröityä takautuvasti verovelvolliseksi poistettaisiin. Velvollisuus suorittaa veroa alkaisi vasta verovelvollisuuden alarajan ylittämisaikakohdasta lukien.

Verotuksen neutraalisuuden parantamiseksi kansallinen vähäisen toiminnan verottomuus laajennettaisiin unionin oikeuden mukaisesti koskemaan sellaisia ulkomaisia elinkeinonharjoittajia, joiden liiketoiminnan kotipaikka on toisessa jäsenvaltiossa, mutta joilla ei ole Suomessa kiinteää toimipaikkaa. Verottomuuden edellytyksenä olisi, että elinkeinonharjoittajan vuosittainen liikevaihto unionissa olisi enintään 100 000 euroa. Verottomuuden soveltamiseksi yhdessä tai useammassa jäsenvaltiossa elinkeinonharjoittajan tulisi rekisteröityä rajat ylittävää vapautusta koskevaan erityisjärjestelmään vain yhdessä jäsenvaltiossa eli sijoittautumisjäsenvaltiossa. Unionin liikevaihdon enimmäisraja koskisi nykyisestä poiketen myös sellaisia ulkomaisia elinkeinonharjoittajia, joilla on liiketoiminnan kotipaikka toisessa jäsenvaltiossa ja kiinteä toimipaikka Suomessa. Suomessa kotipaikan omaavat elinkeinonharjoittajat olisivat vastaavasti oikeutettuja soveltamaan vastaavaa kansallista verovapautta muissa jäsenvaltioissa rekisteröitymällä Suomessa vähäisen toiminnan harjoittamista Yhteisössä koskevaan erityisjärjestelmään.

Lisäksi arvonlisäverolakiin tehtäisiin eräitä muita tarkistuksia.

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakia muutettaisiin siten, että edellä mainittuun erityisjärjestelmään liittyvien ilmoittamisvelvollisuuksien laiminlyönneistä määrättäisiin laiminlyöntimaksu.

Lait on tarkoitettu tulemaan voimaan 1.1.2025.

---

## SISÄLLYS

ESITYKSEN PÄÄASIAALLINEN SISÄLTÖ.....	1
PERUSTELUT .....	3
1 Asian tausta ja valmistelu .....	3
1.1 Tausta .....	3
1.2 Valmistelu .....	3
2 Nykytila ja sen arviointi.....	4
2.1 Euroopan unionin lainsäädäntö .....	4
2.1.1 Verovelvollisuuden alaraja.....	4
2.1.2 Alarajahuojennus .....	6
2.1.3 Verottomuuden laajentaminen ulkomaisiin elinkeinonharjoittajiin .....	6
2.2 Kansallinen lainsäädäntö.....	8
2.3 Nykytilan arviointi .....	9
3 Esityksen tavoitteet ja keskeiset ehdotukset .....	9
3.1 Tavoitteet .....	9
3.2 Keskeiset ehdotukset.....	9
3.2.1 Verovelvollisuuden alaraja.....	9
3.2.2 Alarajahuojennus .....	10
3.2.3 Verottomuuden laajentaminen ulkomaisiin elinkeinonharjoittajiin .....	10
3.2.4 Vähäisen toiminnan harjoittamista Yhteisössä koskeva erityisjärjestelmä .....	11
4 Pääasialliset vaikutukset .....	11
4.1 Alarajahuojennuksen poistaminen .....	11
4.2 Verottomuuden laajentaminen ulkomaisiin elinkeinonharjoittajiin .....	14
4.3 Muutosten viranomaisvaikutukset .....	15
5 Vaihtoehtoiset toteutustavat.....	15
5.1 Verovelvollisuuden alkamista lykkäävä menettely .....	15
5.2 Verovelvollisuuden alarajan korottaminen .....	18
5.3 Useampi hyödykekohtainen verovelvollisuuden alaraja.....	21
6 Lausuntopalaute.....	21
7 Säännöskohtaiset perustelut .....	21
7.1 Arvonlisäverolaki .....	21
7.2 Laki oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä.....	37
8 Voimaantulo .....	37
9 Suhde muihin esityksiin.....	37
9.1 Esityksen riippuvuus muista esityksistä.....	37
9.2 Suhde talousarvioesitykseen .....	37
10 Suhde perustuslakiin ja säätämisyjärjestys .....	37
LAKIEHDOTUKSET .....	40
1. Laki arvonlisäverolain muuttamisesta.....	40
2. Laki oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 39 §:n muuttamisesta .....	45
VALITSE KOHDE.....	47
VALITSE KOHDE.....	47

## PERUSTELUT

### 1 Asian tausta ja valmistelu

#### 1.1 Tausta

Suomessa sovellettavan arvonlisäverojärjestelmän veropohja on määritelty Suomea sitovasti yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä annetussa neuvoston direktiivissä 2006/112/EY (jäljempänä *arvonlisäverodirektiivi*).

Komissio on 7.4.2016 antanut tiedonannon Euroopan parlamentille, neuvostolle ja Euroopan talous- ja sosiaalikomitealle arvonlisäveroa koskevasta toimintasuunnitelmasta - Kohti EU:n yhtenäistä arvonlisäveroa - aika tehdä päätöksiä KOM(2016) 148 lopul. kohtaan 2.2 ”Tavoitteena pk-yritysten alv-paketti”. Tähän tiedonantoon sisältyvät pienyritysten erityisjärjestelmän uudistamista koskevat tavoitteet. Kohdassa todetaan seuraavaa: ”Koska EU:n alv-järjestelmä on niin monimutkainen ja hajanainen, pk-yrityksille aiheutuu yleensä alv-sääntöjen noudattamisesta suuremmat kustannukset kuin suurille yrityksille. Sen vuoksi komissio suunnittelee uuden sisämarkkinastrategian jatkotoimiksi pk-yrityksille kattavaa yksinkertaistuspakettia, jolla pyritään luomaan niiden kasvua edistävä ja rajat ylittävälle kaupankäynnille suotuisa ympäristö. Erityisesti otetaan tarkasteluun pienten yritysten erityisjärjestelmä.”

Euroopan unionin neuvosto on 18.2.2020 hyväksynyt neuvoston direktiivin (EU) 2020/285 yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä annetun direktiivin 2006/112/EY muuttamisesta pienten yritysten erityisjärjestelmän osalta, jäljempänä *pienyritysdirektiivi*, sekä asetuksen (EU) N:o 904/2010 muuttamisesta pienten yritysten erityisjärjestelmän asianmukaisen soveltamisen valvomiseksi tehtävän hallinnollisen yhteistyön ja tietojenvaihdon osalta, jäljempänä *hallinnollisen yhteistyön aset.*

Direktiivimuutokset edellyttävät Suomen arvonlisäverolainsäädännön muuttamista. Osa direktiivin sisältämästä sääntelystä on jäsenvaltioille pakollista ja osa vapaaehtoista. Hallinnollisen yhteistyön aset. on kaikilta osiltaan velvoittava ja sitä sovelletaan sellaisenaan kaikissa jäsenvaltioissa.

Pienyritysdirektiivi ei sisällä kattavasti säännöksiä tietyistä rajat ylittävää vapautuksen soveltamista koskevan erityisjärjestelmään liittyvistä kysymyksistä, esimerkiksi ilmoituksen korjaamisesta ja ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnin sanktioinnista. Näistä olisi tarpeen säätää kansallisesti, jotta erityisjärjestelmää voitaisiin soveltaa tarkoituksenmukaisella ja tehokkaalla tavalla.

#### 1.2 Valmistelu

Eduskunnalle on annettu valtioneuvoston kirjelmä U 10/2018 vp komission ehdotuksesta neuvoston direktiiviksi (*pienyritysten arvonlisäverotuksen erityisjärjestelmä*).

Hallituksen esitys on valmisteltu valtiovarainministeriössä. Valmistelun yhteydessä on kuultu Verohallintoa. Esitysluonnoksesta järjestettiin lausuntokierros xxxx - xxxx. Lausuntoa pyydettiin esityksen kannalta keskeisiltä viranomaisilta, elinkeinoelämän etujärjestöiltä ja toimijoilta sekä Ahvenanmaan maakunnan hallitukselta, yhteensä xx taholta.

## 2 Nykytila ja sen arviointi

### 2.1 Euroopan unionin lainsäädäntö

#### 2.1.1 Verovelvollisuuden alaraja

Euroopan unionin jäsenvaltioissa nykyisin sovellettavat verovelvollisuuden alarajat ovat jäsenvaltiokohtaisia ja osin arvonlisäverodirektiivin mukaisiin poikkeuslupiin perustuvia. Neuvosto antoi 8.6.2020 neuvoston täytäntöönpanopäätöksen (EU) 2020/774 luvan antamisesta Suomen tasavallalle soveltaa yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä annetun direktiivin 2006/112/EY 287 artiklasta poikkeavaa erityistoimenpidettä. Päätöksen mukaan poiketen siitä, mitä arvonlisäverodirektiivissä 287 artiklan 5 kohdassa säädetään, Suomelle annetaan lupa vapauttaa arvonlisäverosta verovelvolliset, joiden vuosittainen liikevaihto on enintään 15 000 euroa. Päätöstä sovelletaan 1.1.2021–31.12.2024. Arvonlisäverolakia on muutettu lailla 961/2020 siten, että verovelvollisuuden alaraja on 15 000 euroa. Uutta alarajaa on sovellettu 1.1.2021 alkaen.

Pienyritysdirektiivi ei velvoita jäsenvaltioita tekemään muutoksia kansallisesti sovellettaviin verovelvollisuuden alarajoihin. Direktiivissä kuitenkin ajantasaistetaan pienten yritysten verovapauden vuosittaiseen liikevaihtoon perustuva euromääräinen enimmäisraja-arvo siten, että se vastaa eräiden jäsenvaltioiden niille myönnettyjen poikkeuslupien nojalla soveltamaa käytäntöä. Kansallista alarajaa voitaisiin siten korottaa suoraan direktiivin nojalla ilman poikkeuslupaa. Direktiivin johdanto-osan 8 kappaleen mukaan jäsenvaltioiden olisi voitava direktiivin ylärajan puitteissa määrittää verovapautusta koskeva kansallinen raja-arvo tasolle, joka parhaiten vastaa niiden taloudellisia ja poliittisia olosuhteita. Direktiivin mukaan kansallinen verovelvollisuuden alaraja voi olla enintään 85 000 euroa. Jäsenvaltiot voivat asettaa eri raja-arvoja liiketoiminnan eri aloille objektiivisten perusteiden perusteella.

Pienyritysdirektiivin pakolliseen sääntelyyn sisältyy säännöksiä, jotka koskevat verovelvollisuuden alarajan määrittelyä. Alarajan määrittely säilyy pääosin nykyisen sisältöisenä, mutta sitä täydennetään vapautuksen myöntävään jäsenvaltioon sijoittautumattomia yrityksiä koskevilla säännöillä. Vapautuksen soveltamista yhdenmukaistetaan siten, että sen soveltaminen lakkaa vapautuksen raja-arvon ylittämishetkellä, ellei jäsenvaltio ole ottanut käyttöön jäljempänä jaksossa 2.1.2 esille tuotavaa menettelyä. Alarajan laskemistapaa täsmennetään ja yhdenmukaistetaan siten, että se perustuu kalenterivuoden liikevaihtoon. Pienyritysdirektiivin johdanto-osan 13 kappaleen mukaan sen estämiseksi, että pienyritysten verovapautusta koskevia sääntöjä kiertettäisiin, ja kyseisen vapautuksen tarkoituksen säilyttämiseksi, verovelvollisen ei olisi voitava hyödyntää vapautusta, jos siinä asetettu kansallinen raja-arvo on ylittynyt edeltävänä kalenterivuonna. Raja-arvon määrittelyssä otettaisiin siten direktiivin mukaan huomioon kuluvan kalenterivuoden lisäksi sitä edeltävä kalenterivuosi. Jäsenvaltiolla on direktiivin mukaan mahdollisuus pidentää tätä määräaikaa kahteen edeltävään kalenterivuoteen, jolloin huomioon otettaisiin kaksi edeltävää kalenterivuotta.

Pienyritysdirektiivillä ei esitetä muutoksia vapaaehtoiseen verovelvollisuuteen. Näin ollen yritykset voivat edelleen valita verovelvollisuuden, vaikka olisivat oikeutettuja soveltamaan pienten yritysten verovapautta.

#### Euroopan unionin jäsenvaltioiden käytäntö

Euroopan unionin jäsenvaltioissa nykyisin sovellettavat verovelvollisuuden alarajat ovat jäsenvaltiokohtaisia ja osin arvonlisäverodirektiivin mukaisiin poikkeuslupiin perustuvia. Kussakin

jäsenvaltiossa sovellettavaan alarajaan vaikuttavat jäsenvaltiossa vallitsevat kansalliset olosuhteet. Noin puolet jäsenvaltioista soveltaa enintään 35 000 euron suuruista alarajaa. Yksi jäsenvaltio eli Espanja ei sovelta pienten yritysten verovapautusta lainkaan. Muutamassa jäsenvaltiossa alaraja on asetettu selvästi muita jäsenvaltioita korkeammalle. Ranska soveltaa osaan hyödykkeistä korkeinta Unionissa käytössä olevaa alarajaa 91 900 euroa, mutta siellä käytössä on myös kaksi tätä alemmaa raja-arvoa. Muissa Pohjoismaissa alarajat ovat matalat, Ruotsissa noin 8 000 euroa ja Tanskassa noin 6 700 euroa. Ruotsissa alarajaa korotettiin 1.7.2022 lukien aiemman raja-arvon ollessa noin 2 900 euroa. Ruotsissa on lokakuussa 2023 julkaistu valtiovarainministeriön muistio, jossa ehdotetaan alarajaa korotettavaksi noin 10 400 euroon (Nya mervärdeskatteregler för små företag samt ändrade mervärdeskatteregler för vissa tjänster och konstverk, Fi2023/02694). Matalaa alarajaa sovelletaan myös Kreikassa, Kyproksella ja Portugalissa.

Tällä hetkellä jäsenvaltioissa sovellettavat alarajat on esitetty euromäärissä ilmaistuina seuraavassa taulukossa:

Taulukko 1: Jäsenvaltioissa sovellettavat alarajat

<b>Jäsenvaltio</b>	<b>Sovellettava alaraja</b>
Alankomaat	20 000 euroa
Belgia	25 000 euroa
Bulgaria	noin 51 000 euroa
Irlanti	75 000 euroa (tavaroiden myynti) 37 500 euroa (palveluiden myynti)
Italia	85 000 euroa
Itävalta	35 000 euroa
Kreikka	10 000 euroa
Kroatia	noin 39 800 euroa
Kypros	15 600 euroa
Latvia	40 000 euroa
Liettua	45 000 euroa
Luxemburg	35 000 euroa
Malta	35 000 euroa (tavaroiden myynti) 30 000 euroa (palveluiden myynti)
Portugali	13 500 euroa (vuonna 2023) 14 500 euroa (vuonna 2024) 15 000 euroa (vuonna 2025)
Puola	noin 43 000 euroa

Ranska	91 900 euroa (muun muassa tavaroiden myynti ja majoituspalvelujen myynti) 47 700 euroa (mm. lakimiesten, kirjailijoiden ja taiteilijoiden harjoittama myynti) 36 800 euroa (palvelujen myynti)
Romania	noin 88 500 euroa
Ruotsi	noin 8 000 euroa
Saksa <sup>1)</sup>	22 000 euroa / 50 000 euroa
Slovakia	49 800 euroa
Slovenia	50 000 euroa
Tanska	noin 6 700 euroa
Tšekki	noin 78 800 euroa
Unkari	noin 32 300 euroa
Viro	40 000 euroa

<sup>1)</sup> Saksassa sovellettava alaraja on kaksiportainen siten, että verovapautta arvioidaan sekä edellisen kalenterivuoden liikevaihdon (22 000 euroa) että kuluvan kalenterivuoden liikevaihdon (50 000 euroa) pohjalta.

### 2.1.2 Alarajahuojennus

Pienyritysdirektiivin jäsenvaltioille pakollinen sääntely sisältää säännökset pienyritysten asteittaisen verohelpotuksen poistamisesta. Direktiivin johdanto-osan 17 kappaleessa todetaan, että asteittainen verohelpotus on monimutkainen, eikä se juurikaan vähennä pienyrityksille säännösten noudattamisesta aiheutuvaa rasitusta. Näistä syistä tämä toimenpide poistetaan direktiivillä.

Suomessa edellä kuvattu asteittainen verohelpotus on toteutettu verovelvollisuuden alarajaan liittyvällä huojennuksella. Mikään muu jäsenvaltio ei nykyisin sovelle samankaltaista asteittaista verovelvollisuuden alarajaan liittyvää huojennusta kuin Suomi.

Pienyritysdirektiivin johdanto-osan 14 kappaleessa todetaan, että jäsenvaltioilla on mahdollisuus ottaa käyttöön uusi menettely sen varmistamiseksi, että pienyritysten verovapautuksesta siirrytään verotukseen asteittaisesti. Direktiivin jäsenvaltioille vapaaehtoinen sääntely sisältää säännökset tästä uudesta menettelystä, joka on vain osittain yhdenmukaistettu. Direktiivin mukaisessa menettelyssä verovelvollinen voi jatkaa verovapautuksen hyödyntämistä rajoitetun ajan, jos sen liikevaihto ei ylitä kansallisen verovapautuksen raja-arvoa enemmällä kuin tietyllä prosenttiosuudella tästä raja-arvosta, tai tiettyä kiinteää euromäärää. Jäljempänä tästä menettelystä käytetään termiä ”Verovelvollisuuden alkamista lykkäävä menettely.”

### 2.1.3 Verottomuuden laajentaminen ulkomaisiin elinkeinonharjoittajiin

Pienyritysdirektiivin jäsenvaltioille pakollinen sääntely sisältää säännökset verovapauden laajentamisesta ulkomaisiin elinkeinonharjoittajiin. Johdanto-osan 4 kappaleen mukaan sillä, että

erityisjärjestelmässä on mahdollista myöntää verovapaus ainoastaan yrityksille, jotka ovat sijoittautuneet jäsenvaltioon, jossa vero on maksettava, on kielteinen vaikutus kyseiseen jäsenvaltioon sijoittautumattomien yritysten kilpailuun sisämarkkinoilla. Kilpailun edelleen vääristymisen välttämiseksi pienten yritysten kansallinen verovapaus on siten direktiivin mukaan laajennettava koskemaan muihin jäsenvaltioihin kuin vapautuksen myöntävään jäsenvaltioon sijoittautuneita yrityksiä.

Pienyritysdirektiivin mukaan jäsenvaltion kansallisissa verovapauden raja-arvoissa ei saa tehdä eroa sijoittautuneiden ja sijoittautumattomien verovelvollisten välillä. Jäsenvaltioiden on siten direktiivin mukaan sovellettava samaa verovapauden raja-arvoa, sekä sen laskemista ja soveltamista koskevia säännöksiä sekä jäsenvaltioon sijoittautuneisiin että sijoittautumattomiin verovelvollisiin. Kilpailuvääristymien vähentämiseksi ja verotulojen turvaamiseksi verovapautukseen oikeutettuja olisivat ainoastaan sellaiset sijoittautumattomat elinkeinonharjoittajat, joiden vuosittainen liikevaihto unionissa ei ylitä tiettyä raja-arvoa, kuten johdanto-osan 9 kappaleessa todetaan. Direktiiviin sisältyy unionin liikevaihdon määritelmä ja sen enimmäisraja, joka on 100 000 euroa.

Arvonlisäverokomitean 121. kokouksessa lähes yksimielisesti hyväksytyn tulkintasuosituksen mukaan pienyritysten erityisjärjestelmää sovellettaessa elinkeinonharjoittajaa pidetään sijoittautuneena siihen jäsenvaltioon, jossa elinkeinonharjoittajan neuvoston täytäntöönpanoasetuksen (EU) N:o 282/2011, annettu 15 päivänä maaliskuuta 2011, yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä annetun direktiivin 2006/112/EY täytäntöönpanotoimenpiteistä, jäljempänä *täytäntöönpanoasetus*, mukaan on liiketoiminnan kotipaikka eli paikka, jossa keskushallinnon tehtävät suoritetaan. Sellaisessa jäsenvaltiossa, jossa elinkeinonharjoittajalla on ainoastaan kiinteä toimipaikka, elinkeinonharjoittajaa ei pidetä sijoittautuneena. Tulkintasuosituksessa selkeytetään lisäksi, että toiseen jäsenvaltioon sijoittautunut elinkeinonharjoittaja voi soveltaa verovapautusta jäsenvaltiossa, jossa sillä on kiinteä toimipaikka samoilla edellytyksillä kuin sellainen toiseen jäsenvaltioon sijoittautunut elinkeinonharjoittaja, jolla ei ole kiinteää toimipaikkaa kyseisessä jäsenvaltiossa.

Edellä mainitun tulkintasuosituksen mukaisesti Yhteisöön sijoittautumaton elinkeinonharjoittaja ei ole oikeutettu soveltamaan verovapautusta EU:ssa. Näin ollen elinkeinonharjoittaja, jonka liiketoiminnan kotipaikka on Yhteisön ulkopuolella, ei ole oikeutettu soveltamaan vapautusta jäsenvaltiossa, jossa sillä on kiinteä toimipaikka.

Pienyritysdirektiivin johdanto-osan 10 kappaleen mukaan sijoittautumattoman elinkeinonharjoittajan verovapautuksen soveltamisen tehokkaan valvonnan ja jäsenvaltioiden riittävän tiedonsaannin varmistaminen edellyttää, että nämä olisi velvoitettava ilmoittamaan vapautuksen soveltamisesta etukäteen sijoittautumisjäsenvaltiolleen. Hallinnollisen yksinkertaisuuden ja kustannusten vähentämisen vuoksi tällaisilla verovelvollisilla olisi oltava yksilöllinen tunniste vain sijoittautumisjäsenvaltiossa. Johdanto-osan 11 kappaleessa korostetaan ilmoitusvelvoitteiden selkeän määrittelyn merkitystä vapautuksen asianmukaisen toiminnan ja valvonnan sekä tietojen oikea-aikaisen toimittamisen kannalta.

Direktiivi sisältää siten säännökset sellaisia ulkomaisia elinkeinonharjoittajia, jotka aikovat hyödyntää verovapautusta muussa jäsenvaltiossa kuin sijoittautumisjäsenvaltiossaan, koskevasta erityisjärjestelmästä sekä tätä järjestelmää koskevat yhdenmukaiset ja yksityiskohtaiset säännökset. Rajat ylittävää vapautusta koskevassa erityisjärjestelmässä elinkeinonharjoittaja voisi soveltaa vapautusta yhdessä tai useammassa jäsenvaltiossa rekisteröitymällä vain yhdessä jäsenvaltiossa eli sijoittautumisjäsenvaltiossa. Vapautuksen alaisen toiminnan osalta sijoittautumattomalle elinkeinonharjoittajalle ei voida direktiivin mukaan asettaa muuta rekisteröitymis-

velvollisuutta tai vastaavia muita velvoitteita missään jäsenvaltiossa. Erityisjärjestelmässä elinkeinonharjoittajan on ennen vapautuksen soveltumista annettava ennakkoilmoitus ja tunnistauttava erityisjärjestelmään sijoittautumisjäsenvaltiossa. Erityisjärjestelmän ilmoittamisvelvollisuus sisältää ennakkoilmoituksen lisäksi muun muassa neljänneskalenterivuosi-ilmoituksen, jolla säännönmukaisesti ilmoitetaan sekä sijoittautumisjäsenvaltiossa että muissa jäsenvaltioissa tapahtuvien myyntien määrä. Erityisjärjestelmän soveltaminen lakkaa, kun elinkeinonharjoittaja ei sovelle vapautusta enää missään jäsenvaltiossa, johon se ei ole sijoittautunut.

## 2.2 Kansallinen lainsäädäntö

Arvonlisäverolain (1501/1993) mukaan verovelvollisia ovat lähtökohtaisesti kaikki liiketoiminnan muodossa Suomessa tavaroiden ja palvelujen myyntiä harjoittavat toimijat.

Hallinnollisista syistä vähäinen toiminta on vapautettu arvonlisäverosta. Vapautus on tarkoitettu koskemaan pienimuotoista, harrastusluonteista ja satunnaista toimintaa. Verovelvollisuuden alaraja on neutraalisuussyistä asetettu suhteellisen matalaksi. Verovelvollisuuden alaraja on pidettävä suhteellisen matalana myös sen vuoksi, ettei yrityksille aiheudu taloudellisia tehokkuustappiota aiheuttavaa kannustinta pilkkoa toimintojaan.

Vähäinen toiminta määritellään liikevaihdon perusteella. Myyjä ei ole verovelvollinen, jos tilikauden liikevaihto on enintään 15 000 euroa, ellei häntä ole oman ilmoituksen perusteella merkitty verovelvolliseksi. Liikevaihtoon luetaan verollisten myyntien lisäksi pääosin sellaiset kansainväliseen kauppaan liittyvät ja kotimaiset verottomat myynnit, jotka oikeuttavat hankintoihin sisältyvän veron vähennykseen (ns. nollaverokannan alainen toiminta) sekä eräät muut myynnit.

Tilikaudella tarkoitetaan kirjanpitolain (1336/1997) mukaista tilikautta. Jos verovelvollinen ei ole kirjanpitovelvollinen tai soveltaa kalenterivuosi- tai neljänneskalenterivuosimenettelyä, tilikautena pidetään kuitenkin arvonlisäverolain mukaan kalenterivuotta.

Käytännössä elinkeinonharjoittajan on etukäteen arvioitava, ylittääkö tilikauden myynti verovelvollisuuden alarajan. Jos rajan arvioidaan ylittyvän, elinkeinonharjoittajan on ilmoitauduttava verovelvolliseksi siitä lukien, kun verollinen toiminta alkaa. Jos alarajan ylittyminen havaitaan vasta kesken tilikauden, elinkeinonharjoittaja merkitään arvonlisäverovelvollisten rekisteriin takautuvasti joko tilikauden alusta tai, jos arvonlisäverollinen toiminta on alkanut kesken tilikautta, toiminnan aloittamispäivästä. Veroa on tällöin suoritettava koko tilikaudelta tai toiminnan alkamisen jälkeiseltä tilikauden osalta takautuvasti.

Arvonlisäverotuksessa sovelletaan lisäksi verovelvollisuuden alarajaan liittyvää huojennusta, jonka keskeisenä tarkoituksena on edistää pienyritysten kasvumahdollisuuksia. Huojennuksella pyritään lieventämään alarajan ylittymisestä aiheutuvaan verovelvollisuuteen liittyviä velvoitteita. Huojennuksen seurauksena verovelvolliseksi rekisteröityneen elinkeinonharjoittajan ei ole maksettava veroa lainkaan liikevaihdosta, joka on enintään alarajan suuruinen. Alarajan ylittävistä liikevaihdosta on maksettava veroa, mutta verovelvollinen saa hyväkseen asteittain pienenevän huojennuksen. Tilitettävän veron määrä kasvaa näin ollen liukuvasti siten, että se on täysimääräinen vuosittaisen liikevaihdon ollessa 30 000 euroa.

Arvonlisäverolain mukaan *Suomella* tarkoitetaan tässä laissa Euroopan yhteisöjen lainsäädännön mukaista Suomen arvonlisäveroaluetta ja Ahvenanmaan maakuntaa sekä *ulkomailla* kaikkia muita alueita. Vähäisen toiminnan verottomuutta sovelletaan vain rajoitetusti ulkomaisiin elinkeinonharjoittajiin. Verottomuutta ei sovelleta sellaiseen ulkomaiseen elinkeinonharjoittajaan, jolla ei ole Suomessa kiinteää toimipaikkaa. Ulkomaalaisena pidetään arvonlisäverolain mukaan elinkeinonharjoittajaa, jonka liiketoiminnan kotipaikka on ulkomailla.



Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisä- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain (1266/1996) mukaan Ahvenanmaan maakuntaa koskeviin verotuksen piiriin kuuluiin toimiin sovelletaan arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöä, jollei kyseisessä laissa toisin säädetä. Vähäisen toiminnan verottomuutta sovellettaessa Ahvenanmaan maakunnan katsotaan kuuluvan Suomen alueeseen. Ahvenanmaalla liiketoiminnan kotipaikan omaavan elinkeinonharjoittajan osalta vähäisen toiminnan verottomuutta sovellettaessa otetaan huomioon sekä Ahvenanmaan että muun Suomen alueella tapahtuvat myynnit. Merkitystä ei ole sillä, onko elinkeinonharjoittajalla kiinteä toimipaikka muualla Suomessa. Vastaavasti muualla Suomessa liiketoiminnan kotipaikan omaavan elinkeinonharjoittajan osalta huomioon otetaan myös Ahvenanmaalla tapahtuvat myynnit.

### **2.3 Nykytilan arviointi**

Alarajahuojennuksen keskeisenä tavoitteena on ollut lieventää alarajasta pienten yritysten kasvulle aiheutuvia haittoja. Alarajahuojennus aiheuttaa kuitenkin siitä saatavaan hyötyyn nähden paljon hallinnollista työtä sekä Verohallinnolle että sitä hyödyntäville verovelvollisille. Alarajahuojennusta ei ole pienten yritysten keskuudessa myöskään käytännössä hyödynnetty sille asetettuja tavoitteita vastaavasti, sillä usea siihen oikeutettu on jättänyt hakematta huojennusta. Alarajahuojennuksella ei ole tutkimustiedon perusteella havaittu olevan työllisyyttä edistäviä vaikutuksia. Alarajahuojennus on kohdentunut myös yrityksiin, joille alaraja ei oletettavasti muodosta kasvun estettä. Alarajahuojennuksen ei näin ollen arvioida edistävän sille asetettuja tavoitteita taloudellisesti tehokkaalla tavalla.

Yhteisön sisäisessä kaupassa verotuksen neutraalisuus ei nykytilanteessa toteudu. Toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneet elinkeinonharjoittajat eivät voi soveltaa pienten yritysten verovapautusta muissa jäsenvaltioissa. Suomessa vähäisen toiminnan verottomuutta eivät voi soveltaa sellaiset ulkomaiset elinkeinonharjoittajat, joilla ei ole Suomessa kiinteää toimipaikkaa. Suomalaiset elinkeinonharjoittajat eivät voi soveltaa pienten yritysten verovapautusta muissa jäsenvaltioissa.

## **3 Esityksen tavoitteet ja keskeiset ehdotukset**

### **3.1 Tavoitteet**

Esityksen keskeisinä tavoitteina on parantaa pienyrityksiin sovellettavan verojärjestelmän taloudellista tehokkuutta. Tavoitteena on myös yksinkertaistaa verojärjestelmää sekä pienyritysten että Verohallinnon kannalta vähentäen näiden hallinnollista rasitusta.

Tavoitteena on lisäksi parantaa verojärjestelmän neutraalisuutta. Esityksellä edistettäisiin pienyritysten kasvua ja niiden harjoittaman rajat ylittävän kaupan kehitystä Yhteisön sisämarkkinoilla.

Tavoitteena on myös yhdenmukaistaa pienyrityksiin unionissa sovellettavaa erityisjärjestelmää.

### **3.2 Keskeiset ehdotukset**

#### **3.2.1 Verovelvollisuuden alaraja**

Arvonlisäverolakiin ehdotetaan tehtäväksi pienyritysdirektiivin pakollisen sääntelyn edellyttämät muutokset. Muutoksilla yhtenäistettäisiin verovelvollisuuden alarajan määrittelyä unionin jäsenvaltioissa.

Vähäisen toiminnan verottomuuden tarkoituksen toteutumiseksi ja väärinkäytösten estämiseksi sen soveltamisen edellytyksiä arvioitaisiin nykyisestä poiketen kuluvan kalenterivuoden lisäksi edellisen kalenterivuoden liikevaihdon perusteella. Verovelvollisuuden alarajan laskemistavan yhtenäistämiseksi sen laskemisessa käytettäisiin nykyisen tilikauden liikevaihdon sijasta kalenterivuoden liikevaihtoa.

Lisäksi arvonnäköverolakiin ehdotetaan tehtäväksi muutokset, jotka koskevat verovelvollisuuden alarajan ylittäneen elinkeinonharjoittajan arvonnäköverovelvollisten rekisteriin merkitsemisen ajankohtaa. Elinkeinonharjoittaja merkittäisiin rekisteriin siitä ajankohdasta lukien, jona alaraja ylittyisi. Elinkeinonharjoittajaa ei siten voitaisi enää merkitä rekisteriin takautuvasti tilikauden alusta lukien. Muutos tekisi verottomuuden soveltamisesta helpommin ennakoitavaa ja yksinkertaistaisi verojärjestelmää sekä verovelvollisten että Verohallinnon kannalta.

### 3.2.2 Alarajahuojennus

Esityksessä ehdotetaan pienyritysdirektiivin pakollisen sääntelyn mukaisesti, että nykyisin sovellettava verovelvollisuuden alarajaan liittyvä huojennus poistetaan.

Muutos edistäisi verojärjestelmän taloudellista tehokkuutta, alentaisi pienyritysten hallinnollista taakkaa sekä tehostaisi Verohallinnon toimintaa. Lisäksi muutoksella harmonisoiditaisiin eri jäsenvaltioissa sovellettavia kansallisia järjestelmiä.

Pienyritysdirektiivissä mahdollistettua helpotusta eli verovelvollisuuden alkamisen lykkäämistä käsitellään esityksen jaksossa 5.1.

### 3.2.3 Verottomuuden laajentaminen ulkomaisiin elinkeinonharjoittajiin

Arvonnäköverolakiin tehtäisiin pienyritysdirektiivin pakollisen sääntelyn edellyttämät muutokset.

Neutraalisuuden parantamiseksi Yhteisön rajat ylittävässä kaupassa sekä pienyritysten kasvun tukemiseksi sellaiset elinkeinonharjoittajat, joilla on liiketoiminnan kotipaikka toisessa jäsenvaltiossa, voisivat soveltaa Suomen kansallista vähäisen toiminnan verottomuutta rekisteröitymällä sijoittautumisjäsenvaltiossaan rajat ylittävää vapautusta koskevaan erityisjärjestelmään. Suomessa sovellettava kansallinen vähäisen toiminnan verottomuus laajenisi siten unionin oikeuden mukaisesti koskemaan sellaisia elinkeinonharjoittajia, joiden liiketoiminnan kotipaikka on toisessa jäsenvaltiossa, mutta joilla ei ole Suomessa kiinteää toimipaikkaa. Neutraalisuuden parantamiseksi verottomuus koskisi unionin oikeuden mukaisesti vain sellaisia toisessa jäsenvaltiossa liiketoiminnan kotipaikan omaavia elinkeinonharjoittajia, joiden vuosittainen liikevaihto unionissa olisi enintään 100 000 euroa. Vapautus verosta koskisi edelleen myös sellaisia toisessa jäsenvaltiossa kotipaikan omaavia elinkeinonharjoittajia, joilla olisi Suomessa kiinteä toimipaikka. Vapautuksen soveltamista koskisi edellä mainittu erityisjärjestelmä ja sen edellytyksenä olisi nykytilasta poiketen edellä mainitun unionin liikevaihtoa koskevan edellytyksen täyttyminen.

Vastaavasti elinkeinonharjoittajat, joilla on liiketoiminnan kotipaikka Suomessa, olisivat nykyisestä poiketen oikeutettuja soveltamaan verottomuutta muissa jäsenvaltioissa. Edellytyksenä olisi, että edellä mainittu unionin vuosittaisen liikevaihdon yläraja ei ylittyisi. Suomeen sijoittautunut elinkeinonharjoittaja voisi soveltaa verottomuutta yhdessä tai useammassa muussa jäsenvaltiossa rekisteröitymällä erityisjärjestelmään Suomessa.

Ulkomaisia elinkeinonharjoittajia koskevan sääntelyn tavoitteena on myös harmonisoida eri jäsenvaltioissa sovellettavia kansallisia järjestelmiä. Vähäisen toiminnan verottomuus ei enää koskisi sellaisia Suomessa kiinteän toimipaikan omaavia ulkomaisia elinkeinonharjoittajia, joilla on kotipaikka Yhteisön ulkopuolella. Rajaamalla edellä mainitut elinkeinonharjoittajat verottomuuden soveltamisen ulkopuolelle vältetään myös Yhteisöön sijoittautuneille elinkeinonharjoittajille siitä aiheutuva kilpailuhaitta, että mainitut elinkeinonharjoittajat voisivat soveltaa verovapautusta ilman unionin liikevaihtoa koskevaa edellytystä.

### 3.2.4 Vähäisen toiminnan harjoittamista Yhteisössä koskeva erityisjärjestelmä

Arvonlisäverolakiin tehtäisiin pienyritysdirektiivin pakollisen sääntelyn edellyttämät muutokset.

Esityksessä ehdotetaan otettavaksi käyttöön erityisjärjestelmä, jonka kautta pienten yritysten verovapautta sovellettaisiin muissa jäsenvaltioissa. Arvonlisäverolaissa säädettäisiin muun ohessa erityisjärjestelmän soveltamisalaan kuuluvien elinkeinonharjoittajien määrittämisestä, sijoittautumisjäsenvaltion ja vapautuksen myöntävän jäsenvaltion määrittämisestä sekä elinkeinonharjoittajien rekisteröinnistä ja tunnistamisesta, ilmoitusvelvollisuudesta ja muutoksenhausta erityisjärjestelmää koskeviin päätöksiin.

Esityksessä ehdotetaan lisäksi tehtäväksi eräitä sellaisia kansallisia lainmuutoksia, joita vastaavia säännöksiä ei ole unionin oikeudessa, mutta jotka ovat tarpeen rajat ylittävää vapautusta koskevan erityisjärjestelmän soveltamiseksi tehokkaalla ja tarkoituksenmukaisella tavalla. Näin ollen erityisjärjestelmään liittyvien ilmoitusten korjaamisen menettelyä säädettäisiin arvonlisäverolaissa ja velvoitteiden laiminlyöntien sanktioinnista oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa.

## 4 Pääasialliset vaikutukset

### 4.1 Alarajahuojennuksen poistaminen

Vaikutukset yrityksiin

Alarajahuojennus on ollut verohelpotus sen piiriin kuuluville yrityksille. Alarajahuojennuksen poistaminen koskettaa yrityksiä, joiden tilikauden liikevaihto on välillä 0–30 000 euroa. Tähän ryhmään kuuluu lähes 80 000 yritystä, joista noin 50 000 yritystä on liikevaihdoltaan nykyisen 15 000 euron alarajan alapuolella. Verohallinnon tietoaikien perusteella nämä yritykset toimivat noin 650 eri toimialalla. Yrityksistä arviolta noin 40 prosenttia eli noin 32 000 yritystä on sellaisia, jotka myyvät tuotteitaan tai palveluitaan pääasiassa suoraan kuluttajille.

Alarajahuojennuksen tavoitteena on ollut edistää pienyritysten kasvumahdollisuuksia madaltamalla verovelvollisuuden alarajan muodostamaa kynnystä laajentaa liiketoimintaa. Verovelvollisuuden alarajan muodostama kynnys koskettaa ensisijaisesti sellaisia yrityksiä, jotka myyvät pääasiassa suoraan kuluttajille ja joiden myynnistä suoritettava vero ylittää yleensä vähennettävän veron.

Pääasiassa tosille yrityksille myyvät yritykset yleensä hyötyvät verovelvollisuudesta mm. ostojen vähennyskelpoisuuden vuoksi, jolloin niiden on kannattavaa rekisteröityä arvonlisäverovelvolliseksi. Myös yritykset, joiden ostoista suoritettavat arvonlisäverot ylittävät yleensä myynteihin sisältyvät arvonlisäverot, hyötyvät lähtökohtaisesti verovelvollisuudesta. Verovelvollisuuden alaraja ei aiheuta näille yrityksille merkittävää kasvua estävää kynnystä. Pääasiallisesti

yrittäjille myyvien yritysten on todennäköisesti mahdollista vyöryttää verorasitus hinnoissa eteenpäin. Alarajahuojennuksen kautta saatavan tuen piirissä on liikevaihtovälille 0–30 000 euroa kuuluvia verovelvolliseksi rekisteröityjä pääasiassa toisille yrityksille myyviä yrityksiä noin 40 000 kappaletta, joiden saaman tuen määrä on ollut noin 47 miljoonaa euroa. Alarajahuojennuksen poistaminen poistaa tämän huonosti kohdentuvan edun.

Alarajahuojennuksen poistaminen lisää huojennusta nykyisin saaneiden liikevaihtovälillä 15 000–30 000 euroa olevien yritysten arvonlisäverorasitetta, joka on tarkoitettu vyörytettäväksi hintoihin. Alarajahuojennuksen piirissä olevien kuluttajille myyvien pienten yritysten ei kuitenkaan ole todennäköisesti mahdollista siirtää kasvanutta verorasitusta täysimääräisenä hintoihin, jolloin se jää yritykselle lopulliseksi kustannukseksi. Verorasitteen kasvu koskee erityisesti sellaisia yrityksiä, joiden liiketoimintaan liittyvät arvonlisäverolliset ostot ovat vähäisiä myyntiin nähden. Alarajahuojennuksen poistuminen vaikuttaa siten erityisesti sellaisiin huojennusta saaneisiin työvoimavaltaisiin yrityksiin, joiden myynti tapahtuu suoraan kuluttajille, ja jotka eivät voi vyöryttää kasvanutta verorasitetta hintoihin.

Verorasitteen kasvaminen on lisäksi suhteellisesti sitä suurempi, mitä pienempi yrityksen liikevaihto on. Yritykset, joiden liikevaihto on lähellä alarajahuojennuksen ylärajaa ovat saaneet nykytilanteessa vain pienen osan tilittämistään arvonlisäveroistaan takaisin. Lähellä verovelvollisuuden alarajaa tai alarajan alla olleet yritykset ovat saaneet tilittämänsä huojennukseen oikeuttavan arvonlisäveron kokonaan tai lähes kokonaan takaisin.

Nykytilanteessa sellaiset yritykset, joiden liikevaihto on alle 15 000 euroa, ja jotka ovat vapaaehtoisesti arvonlisäverovelvollisten rekisterissä, saavat eräitä poikkeuksia lukuun ottamatta huojennukseen oikeuttavan arvonlisäveron kokonaan takaisin. Alarajahuojennuksen poistamisen arvioidaan vähentävän jonkin verran verovelvolliseksi rekisteröintejä erityisesti sellaisten liiketoiminnan harjoittajien osalta, joiden myynti tapahtuu pääasiassa kuluttajille ja joiden myynnistä suoritettava vero ylittää yleensä vähennettävän veron. Tällaisia alarajahuojennusta hakeneita yrityksiä on arviolta noin 18 000 kappaletta, joista 15 000 on saanut huojennuksena koko veron määrän. Ainakin osan niistä yrityksistä, jotka ovat hyödyntäneet alarajahuojennusta, voidaan olettaa siirtyvän verovapauden alaan. Niiden yritysten, jotka siirtyisivät verovapauden alaan, hallinnolliset kustannukset pienenisivät.

#### Budjettivaikutukset

Alarajahuojennuksen piirissä olleet yritykset tilittävät tilikauden aikana veroa Verohallinnolle myynnistä suoritettavien verojen ja hankintoihin sisältyvien verojen erotuksen verran. Tilikauden lopuksi yritykset ovat saaneet huojennusta vastaavan määrän veroa takaisin. Alarajahuojennuksen poistuessa yritykset eivät saisi enää tilittamiään veroja takaisin, joten alarajahuojennuksen poisto lisäisi valtion arvonlisäverokertymää niiden saamien alarajahuojennusten verran.

Alarajahuojennuksen suuruus vuonna 2022 oli noin 83 miljoonaa euroa. Alarajahuojennuksen poistaminen siten, että verovelvollisuuden alaraja pysyisi ennallaan lisäisi staattisesti arvioituna verotuloja 90 miljoonaa euroa vuoden 2025 tasossa. Budjettivaikutus aiheutuisi siitä, että alarajahuojennuksen poistamisen seurauksena sen saaneiden yritysten olisi suoritettava vero täysimääräisenä. Maksetun huojennuksen määrä, ja siten budjettivaikutus on suurin liikevaihtovälillä 10 000–17 500 euroa olevilla yrityksillä. Lopullisen verotuottovaikutuksen arvioidaan kuitenkin jäävän hieman pienemmäksi, sillä osa vapaaehtoisesti arvonlisäverovelvollisten rekisterissä olevista yrityksistä siirtyy todennäköisesti verovapauden alaan.

Verohallinnon tietoaaineistojen perusteella vapaaehtoisesti verovelvollisten rekisterissä olevia yrityksiä on yhteensä noin 270 000, joista noin 74 000 yritystä olisi ollut oikeutettu alarajahuojennukseen. Näistä yrityksistä noin 50 000 on hakenut alarajahuojennusta. Alarajahuojennuksen poistaminen vaikuttaa vapaaehtoisesti verovelvollisten rekisterissä olevien yritysten kannustimiin poistua rekisteristä. Verovapauden alaan arvioidaan siirtyvän etenkin sellaisia yrityksiä, joiden myynti tapahtuu pääasiassa kuluttajille ja joiden myynnistä suoritettava vero ylittää yleensä vähennettävän veron ja jotka ovat saaneet huojennuksena koko veron määrän. Tällaisia yrityksiä on arviolta noin 15 000 kappaletta. Näiden yritysten osalta rekisteristä poistuminen vähentäisi edellä mainittua staattista verotuottovaikutusta arviolta noin 10 miljoonaa euroa.

Vapaaehtoisesti rekisterissä on 24 000 sellaista yritystä, jotka eivät ole hakeneet alarajahuojennusta. Hakemattoman alarajahuojennuksen määrä on arviolta noin 34 miljoonaa euroa. Pääasiassa suoraan kuluttajille myyviä sellaisia yrityksiä, joiden myynnistä suoritettavan veron määrä ylittää yleensä vähennettävän veron, on näistä yrityksistä noin 9 000. Näiden yritysten tilittämien arvonlisäverojen kokonaissumma oli vuonna 2022 arviolta noin 11 miljoonaa euroa. Arvonlisäverotulot vähentyisivät siten noin 11 miljoonaa euroa, jos nämä yritykset poistuisivat rekisteristä alarajahuojennuksen poistuessa. Alarajahuojennuksen poistolla ei kuitenkaan arvioida olevan merkittävää vaikutusta näiden yritysten käyttäytymiseen, sillä nämä yritykset eivät ole hyödyntäneet alarajahuojennusta, vaikka olisivat olleet siihen oikeutettuja.

Alarajahuojennuksen poistamisen arvioidaan siten lisäävän valtion verotuottoa noin 80 miljoonaa euroa vuoden 2025 tasossa. Tästä määrästä arviolta 4 miljoonaa euroa kertyisi vuonna 2025, koska kalenterivuoden 2024 alarajahuojennukset haetaan pääasiassa vuoden 2025 helmikuussa annettavalla ilmoituksella. Budjettivaikutus toteutuisi täysimääräisesti vuodesta 2026 alkaen.

#### Vaikutukset työllisyyteen ja kuluttajahintoihin

Alarajahuojennuksen poistaminen aiheuttaa huojennuksen piirissä oleville yrityksille painetta korottaa hintoja. Hinnat muodostuvat kuitenkin kysynnän ja tarjonnan perusteella, riippuen kunkin hyödykkeen hintajoustosta ja yrityksen asemasta markkinoilla. Alarajahuojennuksen piirissä olevien pienten yritysten ei ole todennäköisesti mahdollista siirtää kasvanutta verorasitusta täysimääräisenä kuluttajahintoihin.

Alarajahuojennuksen poistaminen voi tällöin heikentää alarajahuojennuksen piirissä olevien yritysten kannattavuutta. Alarajahuojennuksen poistaminen vaikuttaa etenkin työvaltaisiin toimialoihin, sillä näillä yrityksillä on yleisesti niukasti vähennyskelpoisia ostoja, jolloin tilitettävän arvonlisäveron määrä on suurempi kuin pääomavaltaisilla toimialoilla.

Muutoksella ei arvioida olevan merkittävää vaikutusta työllisyyteen. Alarajahuojennuksen piirissä olevilla yrityksillä ei ole usein yrittäjän lisäksi muuta työvoimaa. VATT:n tutkimuksen (Harju, J, Matikka T, Rauhanen T “Compliance costs vs. tax incentives: Why do entrepreneurs respond to size-based regulations?”, *Journal of Public Economics* 173, 139–164, 2019) mukaan liikevaihdoltaan alle 60 000 euron liikevaihdon yrityksillä on keskimäärin alle 0,5 työntekijää ja 1 500–20 000 euroa olevilla yrityksillä keskimäärin 0,1 työntekijää. Yrityksistä noin 70 prosenttia oli toiminimiyrittäjiä. Tutkimuksen mukaan alarajahuojennuksen käyttöönotto vuonna 2004 ei vaikuttanut pienten yritysten lukumäärään tai pienten yritysten työntekijöiden lukumäärään taikka niiden maksamiin palkkoihin.

#### Tulonjakovaikutukset

Eri tuloluokkien välillä ei arvioida olevan keskimäärin eroa siinä, miten paljon ne kuluttavat tuloihin suhteutettuna nykyisin alarajahuojennuksen piirissä oleviin yrityksiin. Alarajahuojennuksen poistolla ei siten arvioida olevan tulonjaollisia vaikutuksia kuluttajien käytettävissä olevien tulojen ostovoimalla mitattuna.

Alarajahuojennuksen poistaminen voi vähentää jossain määrin nykyisin huojennuksen piirissä olevien yrittäjien tuloja. VATT:n tutkimuksen mukaan pienten yritysten yrittäjien kokonaistulot ovat melko pieniä, mutta yksilötason vaihtelu on suurta. Vuosina 2000–2015 liikevaihdoltaan 1 500–20 000 euron yrityksistä 50 prosentilla yrittäjistä tulot olivat alle 10 000 euroa vuodessa, 20 prosentilla 10 000–20 000 euroa ja 30 prosentilla vuositulot olivat yli 20 000 euroa. Esityksellä ei arvioida olevan merkittäviä tulonjaollisia vaikutuksia.

#### Sukupuolivaikutukset

Eri sukupuolten välillä ei arvioida olevan keskimäärin eroa siinä, miten paljon ne kuluttavat tuloihin suhteutettuna nykyisin alarajahuojennuksen piirissä oleviin yrityksiin. Alarajahuojennuksen poistolla ei siten arvioida olevan sukupuolivaikutuksia kuluttajien käytettävissä olevien tulojen ostovoimalla mitattuna.

Alarajahuojennuksen piirissä olevien elinkeinonharjoittajien arvioidaan jakautuvan tasaisesti sukupuolten välillä, joten alarajahuojennuksen poistumisella ei arvioida olevan yritysvaikutusten kautta sukupuolivaikutuksia.

Esityksellä ei ole vaikutuksia yhtäläisten mahdollisuuksien turvaamiseen eri sukupuolille.

Muutoksen vaikutukset viranomaistoimintaan on käsitelty jaksossa 4.3.

#### **4.2 Verottomuuden laajentaminen ulkomaisiin elinkeinonharjoittajiin**

Ulkomaisia elinkeinonharjoittajia koskevan sääntelyn muutoksilla arvioidaan olevan sekä verotuloja kasvattavia että niitä vähentäviä vaikutuksia. Vaikutus verotuottoihin riippuu niiden elinkeinonharjoittajien lukumäärästä, joita muutokset koskevat, sekä näiden liikevaihdon suuruudesta.

Vähäisen toiminnan verottomuuden laajentaminen koskemaan sellaisia elinkeinonharjoittajia, joiden liiketoiminnan kotipaikka on toisessa jäsenvaltiossa, mutta joilla ei ole Suomessa kiinteää toimipaikkaa vaikuttaisi verotuloja vähentävästi. Muutoksella olisi kilpailuneutraliteettia parantava vaikutus. Käytettävissä olevien tietoaineistojen perusteella ei voida arvioida tällaisten elinkeinonharjoittajien lukumäärää eikä siten mahdollista vaikutusta arvonlisäverotuloihin.

Unionin liikevaihdon 100 000 euron raja-arvon soveltaminen sellaisiin toisessa jäsenvaltiossa kotipaikan omaaviin elinkeinonharjoittajiin, joilla on Suomessa kiinteä toimipaikka, vaikuttaa verotuloja kasvattavasti siltä osin kuin tällaisia yrityksiä toimii Suomessa. Käytettävissä olevien tietoaineistojen perusteella ei voida arvioida tällaisten elinkeinonharjoittajien lukumäärää eikä siten mahdollista vaikutusta arvonlisäverotuloihin.

Vähäisen toiminnan verottomuuden poistaminen sellaisilta Yhteisön ulkopuolella kotipaikan omaavilta elinkeinonharjoittajilta, joilla on Suomessa kiinteä toimipaikka, kasvattaisi verotuloja siltä osin kuin nyt verottomasti toimivat elinkeinonharjoittajat jatkaisivat myyntejään Suomeen verollisina. Verottomuuden poistaminen Yhteisön ulkopuolella kotipaikan omaavilta elinkei-

nonharjoittajilta ehkäisee kilpailuhaitan syntymistä tilanteessa, jossa mainitut elinkeinonharjoittajat voisivat soveltaa verottomuutta ilman unionin liikevaihdon enimmäisrajaa. Käytävissä olevien tietoaineistojen perusteella ei voida arvioida tällaisten elinkeinonharjoittajien lukumäärää eikä siten mahdollista vaikutusta arvonlisäverotuloihin.

Ehdotus parantaisi rajat ylittävän kaupan kilpailuolosuhteita Yhteisön sisäisessä kaupassa sellaisten elinkeinonharjoittajien osalta, joiden liiketoiminnan kotipaikka on Suomessa. Käytävissä olevien tietoaineistojen perusteella ei voida arvioida tällaisten elinkeinonharjoittajien lukumäärää. Muutoksella ei olisi kuitenkaan vaikutusta arvonlisäverotuloihin.

Ulkomaisia elinkeinonharjoittajia koskevat muutokset vaikuttavat edellä esitetyn mukaisesti sekä verotuottoja lisäävästi ja vähentävästi. Näiden vaikutusten yhteisvaikutuksen verotuottoon arvioidaan olevan vähäinen.

Muutoksen vaikutukset viranomaistoimintaan on käsitelty jaksossa 4.3.

### **4.3 Muutosten viranomaisvaikutukset**

Muutosten toimeenpanosta aiheutuisi Verohallinnolle kertaluontoisesti investointikuluina arviolta noin 1 370 000 euroa, joista järjestelmäkulujen osuus olisi 970 000 euroa ja henkilöstökulujen osuus noin 5 henkilötyövuotta eli noin 400 000 euroa. Kustannuksia aiheuttaisi alarajahuojennuksen poistamisesta aiheutuva lisääntynyt ohjauksen ja neuvonnan tarve. Verottomuuden laajentamiseen toisiin jäsenvaltioihin sijoittautuneisiin elinkeinonharjoittajiin ja siihen liittyvän erityisjärjestelmän käyttöönotto, johon sisältyy kansainvälistä tietojenvaihtoa ja valvontaa, muodostaa Verohallinnolle merkittävän uuden tehtävän. Lisäksi Verohallinnolle aiheutuisi vuositasolla arviolta 8 henkilötyövuotta eli noin 700 000 euroa jatkuvia kustannuksia. Työ on aluksi ohjausta ja valvontaa, mutta pidemmällä aikavälillä oikaisutehtävät korostuvat.

## **5 Vaihtoehtoiset toteutustavat**

### **5.1 Verovelvollisuuden alkamista lykkäävä menettely**

Pienyritysdirektiivin mukaan jäsenvaltio voi ottaa käyttöön menettelyn, jossa velvollisuus suorittaa veroa verovelvollisuuden alarajan ylittyttyä ei ala välittömästi vaan vasta seuraavan kalenterivuoden alusta lukien, jos liikevaihto ylitysvuonna pysyy säädettyjen kynnsarvojen rajoissa. Menettelyn tarkoituksena on varmistaa, että verovapautuksesta siirrytään verotukseen asteittaisesti. Menettelystä säädetään pienyritysdirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisätyn 288 a artiklan 1 kohdan toisessa ja kolmannessa alakohdassa. Menettelyn käyttöönotto ei ole jäsenvaltiolle pakollista.

Jäsenvaltio voi säädettyjen kynnsarvojen osalta valita menettelyn, jossa kansallisen verovapauden euromääräinen raja-arvo ylitysvuonna ylittyy enintään 10 prosentilla tai vaihtoehtoisesti 25 prosentilla, taikka olla soveltamatta kynnsarvoa. Menettelyä ei saa kuitenkaan soveltaa, jos elinkeinonharjoittajan liikevaihto ylitysvuonna on suurempi kuin 100 000 euroa. Jos kynnsarvot ylittyvät, verovapauden soveltaminen lakkaa ylitysajankohdasta lukien. Erisuuruisien prosentiosuuksien tarkoituksena on huomioida jäsenvaltioiden soveltamat erisuuruiset pienyritysten verovapauden raja-arvot.

Pienyritysdirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisätyn 288 a artiklan 1 kohdan neljännen alakohdan mukaan poiketen siitä, mitä toisessa ja kolmannessa alakohdassa säädetään, jäsenvaltiot voivat vahvistaa, että 284 artiklan 1 kohdassa säädetyn verovapautuksen soveltaminen lakkaa siitä ajankohdasta alkaen, jona kyseisen kohdan mukaisesti vahvistettu raja-arvo ylittyy. Jos

jäsenvaltio ei ota käyttöön edellä todettua menettelyä, se voi vaihtoehtoisesti soveltaa mallia, jossa pienyritysten verovapaus lakkaa välittömästi verovelvollisuuden alarajan ylityttyä.

Suomessa nykyisin sovellettava verovelvollisuuden alaraja huomioon ottaen Suomessa mahdollisesti sovellettava tarkoituksenmukainen malli olisi raja-arvoon lisättävä 25 prosentin kynnys-arvo. Alhaisemmalla kynnsarvolla ei olisi käytännössä merkitystä, koska se koskisi hyvin suppeaa yritysjoukkoa.

Mikäli alarajahuojennus korvattaisiin menettelyllä, jossa verottomuuden soveltaminen lakkaa vasta sen kalenterivuoden lopussa, jona sen raja-arvo on ylittynyt enintään 25 prosentilla, aiheutuisi noin 1 miljoonan euron verotuottojen menetys. Verohallinnosta saatujen tietojen mukaan yrityksiä, jotka eivät edeltävänä vuonna olleet arvonlisäverovelvollisten rekisterissä ja joiden liikevaihto tarkasteluvuonna oli yli 15 000 euroa, mutta alle 18 750 euroa, oli vuonna 2022 noin 900 kappaletta. Verotuottomenetyksen laskennassa on huomioitu ainoastaan sellaiset yritykset, joiden myynti tapahtuu pääasiassa kuluttajille ja joiden myynneistä suoritettava vero ylittää yleensä vähennettävän veron.

Menettelyn vaikutukset eroavat merkittävästi alarajahuojennuksesta. Alarajahuojennuksen tarkoituksena on ollut lieventää verottomuudesta aiheutuvia yritysten kasvua hidastavia vaikutuksia menettelyllä, jossa veron määrä kasvaa asteittain täyteen määrään verovelvollisuuden alarajan ylityttyä. Pienyritysdirektiivin mukaisessa menettelyssä veron määrä muuttuu välittömästi täysimääräiseksi joko säädetyn kynnsarvon ylityttyä tai viimeistään ylitysvuotta seuraavan kalenterivuoden alusta lukien. Menettelyllä ei siten ole kasvun esteitä lieventäviä vaikutuksia toisin kuin alarajahuojennuksella.

Verovelvollisuuden alkamista lykkäävän menettelyn taloudelliset vaikutukset olisivat samankaltaiset kuin ehdotetun verovelvollisuuden alarajan, johon ei liity alarajahuojennusta. Kuten verovelvollisuuden alaraja, kynnsarvolla lisätty alaraja voisi aiheuttaa lähellä kynnsarvolla korotettua alarajaa oleville yrityksille kannustimen välttää verovelvollisuutta ja hillitä kasvua. Menettely ainoastaan siirtäisi verovelvollisuusrajaa myöhäisemmäksi, joko kynnsarvolla lisätyn raja-arvon ylittämisaikoihin tai seuraavan kalenterivuoden alkuun. Tuona lykättyinä ajankohtana tapahtuvat muutokset elinkeinonharjoittajan verotuksellisessa asemassa olisivat samanlaiset kuin esityksessä ehdotetussa mallissa.

Menettely alentaisi sen piirissä olevien yritysten verokustannusta jonkin verran. Menettelyllä olisi kuitenkin vuosiliikevaihtovälillä 15 000–18 750 euroa oleville yrityksille jossain määrin eriarvoistava vaikutus, koska siitä saadun edun suuruus riippuisi siitä, minä ajankohtana kalenterivuodesta verovelvollisuuden alaraja ylittyisi.

Verovelvollisuuden alkamista lykkäävällä menettelyllä mahdollisesti saavutettavat helpotukset elinkeinonharjoittajan asemaan olisivat luonteeltaan hallinnollisia. Menettelyssä verovelvollisen velvoitteet eivät alkaisi heti verovelvollisuuden alarajan ylityttyä, vaan vasta kynnsarvolla lisätyn rajan ylityttyä tai viimeistään seuraavan kalenterivuoden alusta lukien. Menettelyn tarkoituksena voidaankin nähdä olevan, että ensi kertaa rekisteröityvälle elinkeinonharjoittajalle annetaan aikaa valmistautua verovelvoitteiden täyttämiseen. Tässäkin suhteessa kynnsarvolla lisätyn verovelvollisuuden alarajan vaikutukset elinkeinonharjoittajaan olisivat oletettavasti ilman lisätoimenpiteitä käytännössä samankaltaiset kuin pelkän verovelvollisuuden alarajan. Ei voida olettaa, että elinkeinonharjoittaja oma-aloitteisesti reagoisi alarajan ylitykseen hankkimalla vapaaehtoisesti etukäteen valmiuksia verovelvoitteiden täyttämiseen ennen kynnsarvolla lisätyn raja-arvon ylittymistä tai seuraavan kalenterivuoden alkua. Näin ollen menettelyllä



ei sellaisenaan todennäköisesti saataisi hallinnollisia hyötyjä. Tämän vuoksi elinkeinonharjoittajalle tulisi jo pelkän vähäisen toiminnan verottomuuden raja-arvon ylittämishetkellä syntyä yhteys Verohallintoon.

Verohallinnon kustannusten kannalta menettelyn käyttöönotto edellyttäisi moninkertaisten rekisterien välttämiseksi, että elinkeinonharjoittajat voitaisiin rekisteröidä ennakolta verovelvolliseksi seuraavan kalenterivuoden alusta lukien jo verovelvollisuuden alarajan ylittämishetkellä, vaikka verovelvoitteet alkaisivat myöhemmin. Menettely olisi kuitenkin käytännössä monimutkainen soveltaa. Verohallinnon tulisi yhden raja-arvon sijasta valvoa kahta raja-arvoa. Käytännössä tieto raja-arvojen ylityksistä tulee nykyisin usein myöhässä, mikä tekisi kahden raja-arvon järjestelmästä oletettavasti hyvin monimutkaisen soveltaa. Jos kynnsarvolla lisätty raja-arvo ylittyisi sen vuoden kuluessa, jona vähäisen toiminnan verottomuuden raja-arvo on ylittynyt, verovelvolliseksi rekisteröinnin ajankohtaa tulisi jälkikäteisesti aikaistaa. Myös menettelyn ohjaaminen olisi Verohallinnolle vaikeampaa ja veisi enemmän resursseja kuin yhden raja-arvon järjestelmä. Verovelvollisuuden alkamista lykkäävästä menettelystä aiheutuisi merkittävästi enemmän hallinnollista työtä Verohallinnolle.

Kahden rajan järjestelmän voidaan olettaa olevan myös pienten toimijoiden kannalta monimutkaisempi soveltaa käytännössä kuin esityksessä ehdotettu järjestelmä. Sekä vähäisen toiminnan verottomuuden raja-arvon että kynnsarvolla lisätyn raja-arvon ylittäminen edellyttäisi elinkeinonharjoittajalta toimia, jolloin liikevaihdon seuranta monimutkaistuisi.

Verovelvollisuuden alkamista lykkäävä menettely koskisi myös ulkomaisia elinkeinonharjoittajia. Kynnsarvo ei kuitenkaan koskisi Unionin liikevaihdon raja-arvoa, vaan sen ylittymisen johdosta verovelvollisuus alkaisi välittömästi. Ulkomaalaisiin sovellettavassa järjestelmässä kynnsarvon soveltamiseen liittyvät elinkeinonharjoittajan kannalta monimutkaistavat vaikutukset ja Verohallinnon toimintaan liittyvät ongelmat moninkertaistuisivat. Kahden raja-arvon sijasta valvottavana ja seurattavana olisi kolme raja-arvoa, mikä vaikuttaisi myös tarvittavan ohjauksen määrään.

Verovelvollinen voi nykyjärjestelmässä valita kalenterivuosisenettelyn soveltamisen, jos tilikauden liikevaihto on enintään 30 000 euroa kalenterivuodessa. Kalenterivuosisenettelyä sovellettaessa verovelvolliselle aiheutuu veron ilmoitus- ja maksuvelvollisuus vasta verovelvollisuuden alarajan ylitysvuotta seuraavan kalenterivuoden helmikuussa. Ensi kertaa rekisteröityvällä on siten nykyjärjestelmässäkin hyvin aikaa valmistautua veron ilmoittamiseen ja maksamiseen ja saada tarvittaessa ohjausta Verohallinnolta. Kalenterivuosisenettely koskee myös ulkomaisia elinkeinonharjoittajia. Koska Suomessa on käytössä kalenterivuosisenettely, verovelvollisuuden alkamista lykkäävän menettelyn verovelvoitteisiin varautumista helpottava vaikutus aiheutuisi yksinomaan siitä, että verovelvollinen voisi alkaa laskuttaa myyntinsä arvonliisäverollisina verovelvollisuuden alarajan ylittämistä myöhemmästä ajankohdasta lukien.

Pienyritysdirektiivin mukainen järjestelmä on ilman edellä kuvatun menettelyn käyttöönottoa-kin verovelvollisen kannalta yksinkertaisempi soveltaa käytännössä kuin nykyinen järjestelmä. Ehdotetussa menettelyssä verovelvollisuus alkaa vasta verovelvollisuuden alarajan ylittämishetkestä lukien. Verovelvollista ei voida enää, kuten nykyjärjestelmässä, alarajan ylittämisen seurauksena rekisteröidä takautuvasti tilikauden alusta lukien. Verovelvollisen ei myöskään verovelvoitteiden noudattamiseksi tarvitse arvioida etukäteen tilikauden liikevaihtoa, vaan niiden täyttämiseksi riittää, että liikevaihdon kehittymistä seurataan reaaliaikaisesti. Ehdotetussa järjestelmässä voidaan näin ollen välttää takautuva rekisteröinti edellyttäen, että verovelvollinen toimii oikea-aikaisesti.

Edellä esitetyn perusteella voidaan todeta, että pienyritysdirektiivin mukaisen uuden helpotetun menettelyn taloudelliset vaikutukset eivät käytännössä merkittävästi eroaisi esityksessä ehdotetusta mallista, jossa verovelvollisuus alkaa välittömästi sen alarajan ylityttyä. Molemmissa mahdollisissa verottomuus muuttuu yhdellä kertaa täysimääräiseksi veroksi. Verovelvollisuuden alkamista lykkäävällä menettelyllä ei myöskään arvioida voitavan merkittävästi helpottaa verovelvollisen velvoitteiden täyttämistä.

Kokonaisarvioinnin perusteella verovelvollisuuden alkamista lykkäävä menettely ei toisi merkittäviä lisähelpotuksia, vaan pikemminkin monimutkaistaisi järjestelmää sekä Verohallinnon että verovelvollisten kannalta. Näin ollen tällaista järjestelmää ei ehdoteta käyttöönotettavaksi.

## **5.2 Verovelvollisuuden alarajan korottaminen**

Esityksessä ehdotetaan verovelvollisuuden alarajan säilyttämistä nykyisellä tasolla. Tässä jaksossa arvioidaan vaihtoehtoja, joissa alaraja korotettaisiin 20 000 euroon tai 30 000 euroon.

Alarajahuojennuksen poistaminen lisää edellä jaksossa 4.1 kuvatulla tavalla huojennusta saaneiden yritysten verorasitetta, jota voitaisiin osittain lieventää korottamalla verovelvollisuuden alarajaa. Alarajan korottamisen vaikutukset yritysten kannustimiin ja verorasitukseen olisivat kuitenkin hyvin erilaiset kuin nykyisellä huojennuksella, joten alarajahuojennuksen poistamista ei voida suoraan korvata alarajaa nostamalla eikä alarajahuojennuksen tasosta voida tehdä johdopäätöksiä tarkoituksenmukaisesta alarajan tasosta.

Alarajahuojennuksen tarkoituksena on ollut edistää yritysten kasvun edellytyksiä alarajan tunnumassa lieventämällä verovelvollisuudesta aiheutuvaa verorasitetta. Alarajan korottaminen ainoastaan siirtäisi tätä verorasitteen kasvusta syntyvää kynnystä korkeammalle. Alarajan korottaminen oikeuttaisi täyteen verottomuuteen, kun taas huojennus on koskenut alarajan ylittävältä osuudelta vain osaa verosta. Alarajan korottamisen vaikutukset yritysten kasvuun eivät siten todennäköisesti olisi samanlaiset kuin alarajahuojennuksen vaikutukset.

Alarajan korottamisesta hyötyvät sellaiset pääasiassa suoraan kuluttajille myyvät yritykset, joiden myynneistä suoritettavat verot yleensä ylittävät vähennettävät verot. Alarajahuojennus on hyödyttänyt myös pääasiassa yrityksille myyviä yrityksiä edellyttäen, että niiden myynnistä suoritettavat verot ylittävät vähennettävät verot. Alarajan korottamisella ei arvioida olevan vaikutusta sellaisiin liiketoiminnan harjoittajiin, joiden myynti tapahtuu pääasiassa yrityksille. Tällaisten yritysten on alarajan suuruudesta riippumatta lähtökohtaisesti kannattavaa rekisteröityä verovelvolliseksi, sillä ostajalla on tällöin yleensä oikeus vähentää myynnistä suoritettava vero. Alarajahuojennus on koskenut myös vapaaehtoisesti verovelvolliseksi rekisteröityneitä, jotka ovat saaneet tilittämänsä veron täysimääräisesti huojennuksena takaisin. Alarajan korottaminen ei helpota vapaaehtoisesti rekisteröityjen verorasitetta.

Koska alarajahuojennuksen tavoitteet ja vaikutukset yrityksiin ovat erilaiset kuin alarajan korottamisen tavoitteet ja vaikutukset, ei alarajahuojennuksen poistamista voida korvata alarajan korottamisella. Alarajan korottamisella voitaisiin ainoastaan lieventää alarajahuojennuksen poistamisen vaikutuksia verorasitukseen osalla sen piiriin kuuluneista yrityksistä. Toisaalta alarajan korottamisella olisi toisin kuin alarajahuojennuksella yritysten hallinnollista taakkaa alentava vaikutus.

Alarajan korottaminen vaikuttaisi usean eri toimialan yrityksiin. Liikevaihtovälillä 15 000–30 000 euroa olevat yritykset toimivat noin 150 eri toimialalla. Noin puolet näistä yrityksistä

toimivat kuudella eri toimialalla, joista eniten edustettuina ovat parturit ja kampaamot sekä kaudenhuolto- ja kunnossapitopalvelut. Alarajan korottamisen 20 000 tai 30 000 euroon ei arvioida kohdentuvan merkittäväällä tavalla eri tavoin eri toimialoille.

Alarajan korottaminen vähentäisi jonkin verran verovelvolliseksi rekisteröintejä erityisesti sellaisten liiketoiminnan harjoittajien osalta, joiden myynti tapahtuu pääasiassa kuluttajille ja joiden myynnistä suoritettava vero ylittää yleensä vähennettävän veron. Alarajan maltillinen korottaminen 20 000 euroon koskettaisi liikevaihdoltaan 15 000–20 000 euroa olevia yrityksiä, joita oli vuonna 2022 noin 18 000 kappaletta. Näistä noin 5 000 oli sellaisia, joiden voitaisiin arvioida siirtyvän verottomuuden alaan. Alarajan korottaminen 20 000 euroon vähentäisi verotuloja arviolta noin 10 miljoonaa euroa. Lopullinen toteutunut verotuottovaikutus riippuu siitä, moniko yrityksistä siirtyisi verottomuuden alaan. Alarajahuojennuksen poiston arvioidaan kasvattavan verotuloja noin 80 miljoonaa euroa, jolloin kokonaisverotuottovaikutus olisi noin 70 miljoonaa euroa verotuloja lisäävä.

Liikevaihdoltaan 15 000–30 000 euroa olevia yrityksiä on noin 50 000 kappaletta, joista noin 18 000 voidaan arvioida siirtyvän verottomuuden alaan. Alarajan korottaminen huojennuksen ylärajaa vastaavasti 30 000 euroon aiheuttaisi vuositasolla arviolta noin 45 miljoonan euron verotuoton menetyksen. Yhteisvaikutus huojennuksen poiston kanssa olisi noin 35 miljoonaa euroa verotuottoa lisäävä.

Taulukko 2: Alarajan korottamisen verotuottovaikutukset

<b>Uusi alaraja</b>	<b>20 000 euroa</b>	<b>30 000 euroa</b>
Veromenetykset enintään, milj. e	-10	-45
Alarajahuojennuksen poistaminen, milj. e	80	80
Verotuoton lisäys yhteensä, milj. e	70	35

Alarajan korottamisella olisi verovelvollisten lukumäärää pienentävä vaikutus. Tämän seurauksena Verohallinnon kustannusten arvioidaan alenevan sitä enemmän, mitä korkeampi alaraja olisi. Karkean arvion mukaan henkilötöiden tarve voisi aleta noin 1–2 henkilötyövuotta, mikä vastaa 80 000–160 000 euroa. Alle 30 000 euron liikevaihdon yrityksillä ei ole usein yrittäjän lisäksi muuta työvoimaa ja alle 60 000 euron liikevaihdon yrityksilläkin on keskimäärin alle 0,5 työntekijää. Yrityksistä, joiden liikevaihto on alle 30 000 euroa, arviolta noin 90 prosenttia on yksinyrittäjiä. Alarajan korottamisella 20 000 tai 30 000 euroon ei siten arvioida olevan merkittäviä työllisyysvaikutuksia.

Tuloluokkien välillä ei arvioida olevan keskimäärin eroa siinä, miten paljon ne kuluttavat tuloihin suhteutettuna alarajan korotuksen piirissä oleviin yrityksiin. Alarajan korotuksella ei siten arvioida olevan tulonjaollisia vaikutuksia kuluttajien käytettävissä olevien tulojen ostovoimalla mitattuna.

Alarajan korottaminen lisäisi tuloja osalla liikevaihdoltaan nykyisen ja uuden alarajan väliin jäävistä yrittäjistä. Useat näistä yrittäjistä kuuluvat alimpiin tulokymmenyksiin. Näiden yrittäjien määrä ja alarajan korotuksesta aiheutuva tulonlisäys ovat kuitenkin vähäisiä, jolloin alarajan korottamisella ei arvioida olevan merkittäviä tulonjakovaikutuksia.

Alarajan korottamisella ei arvioida olevan sukupuolivaikutuksia kuluttajien käytettävissä olevien tulojen ostovoimalla mitattuna. Alle 30 000 euron liikevaihdon yrityksistä naisten ja miesten osuuksien yrittäjistä arvioidaan olevan yhtä suuret, jolloin alarajan korottamisella ei olisi myöskään yritystoiminnan vaikutusten kautta sukupuolivaikutuksia.

Alarajan korotus voi laskea kuluttajahintoja, kun yritysten verokustannukset pienenevät. Tutkimustiedon perusteella veronalennukset esimerkiksi parturi- ja kampaamoalalla eivät ole käytännössä siirtyneet täysimääräisesti hintoihin ja etenkin pienten yritysten osalta veronalennusten välittyminen hintoihin on ollut vähäistä. Alarajan korottaminen koskee vain rajattua joukkoa yrityksiä, joilla on yleensä vain vähän hinnoitteluvoimaa myyntimäärien ollessa pieniä. Alarajan korottaminen voi alentaa jossain määrin verottomuuden alaan siirtyvien yritysten hintoja, mutta sen ei arvioida siirtyvän täysimääräisesti hintoihin.

Verovelvollisuuden alarajan tarkoituksena ei ole ollut vapauttaa verosta varsinaista ammatti- tai liiketoimintaa, vaan rajata verotuksen ulkopuolelle lähinnä harrastusluonteinen ja pienimuotoinen toiminta. Verovelvollisuuden alaraja asettaa rajanpinnassa samankaltaisissa olosuhteissa toimivat yritykset keskenään eriarvoiseen asemaan ja on omiaan aiheuttamaan kilpailuvääristymiä. Korkea alaraja aiheuttaisi kilpailuneutraliteettiongelmiä erityisesti sellaisilla työvoimavaltaisilla aloilla, joissa samoja palveluita tarjoavat sekä yksinyrittäjät että palkatut työntekijät. Näiden vaikutusten tarkempi arvioiminen on kuitenkin vaikeaa, koska tämä edellyttäisi kilpailuolosuhteiden tutkimista kullakin markkinasektorilla. Alarajan ollessa suhteellisen alhainen mainitut kielteiset vaikutukset ovat todennäköisesti pienemmät kuin alarajan ollessa korkea. Verovelvollisuuden alarajan ei siten neutraalisuussyistä ole syytä olla kovin korkealla.

Alarajan korottaminen 20 000 tai 30 000 euroon lieventäisi verorasitusta suhteellisen pienellä määrällä yrityksiä. Korotus myös keventäisi näiden yritysten verotuksesta aiheutuvaa hallinnollista taakkaa. Alarajan korottamisen mahdollinen pienyritysten kasvua tukeva vaikutus kohdistuu lähtökohtaisesti niihin yrityksiin, joiden liikevaihto on nykyisin enintään 15 000 euroa. Alarajan korotus voi toisaalta aiheuttaa lähellä ehdotettua korotettua alarajaa oleville yrityksille kannustimen välttää arvonlisäverovelvollisuutta ja hillitä kasvua. Koska yritysten käyttäytymiseen vaikuttavat muutkin seikat kuin suoritettavan arvonlisäveron määrä ja arvonlisäverotukseen liittyviltä hallinnollisilta kustannuksilta välttyminen, alarajan korotuksen vaikutuksia yritysten kasvuun on vaikea arvioida.

Alarajan maltillinen korottaminen 20 000 euroon ei todennäköisesti vaikuttaisi merkittäväällä tavalla haitallisesti yritysten käyttäytymiseen tai kilpailuolosuhteisiin verrattuna nykyiseen alarajaan. Korotus kuitenkin vähentäisi verotuloja vuositasolla arviolta 10 miljoonaa. Korotuksella ei myöskään arvioida olevan merkittävää myönteistä vaikutusta yritysten kasvun tukemisessa.

Alarajan korotuksella 30 000 euroon voi olla nykyistä alarajaa suurempia haitallisia vaikutuksia yritysten käyttäytymiseen ja kilpailuneutraliteettiin. Ottaen huomioon kokopäiväisen työn keskimääräisen tulotason voidaan arvioida, että etenkin työvoimavaltaisilla aloilla juuri alarajan alapuolella työskentelevälle yksinyrittäjälle syntyisi merkittävä kilpailuetu sellaisiin verovelvollisiin yrityksiin nähden, joilla on palkattua työvoimaa samalla tulotasolla. Yritystoiminnalle voisi myös syntyä taloudellisia tehokkuustappioita aiheuttava kannustin pilkkoa toimintojaan. Alarajan korottaminen 30 000 euroon vähentäisi verotuloja merkittävästi.

Verovelvollisuuden alarajan alkuperäisenä tarkoituksena ei ole ollut vapauttaa verosta varsinaista ammatti- tai liiketoimintaa, vaan rajata verotuksen ulkopuolelle lähinnä harrastusluonteinen ja pienimuotoinen toiminta. Arvonlisäverotusta käyttöön otettaessa alaraja oli noin 8 500

euroa ja sitä korotettiin vuonna 2016 10 000 euroon ja vuonna 2021 nykyiselle tasolle. Verovelvollisuuden alarajaa on siten korotettu vain kaksi kertaa alkuperäisestä arvonlisäverotuksen soveltamisaikana.

Edellä esitetyillä perusteilla esityksessä ei ehdoteta verovelvollisuuden alarajaa korotettavaksi.

### **5.3 Useampi hyödykekohtainen verovelvollisuuden alaraja**

Direktiivi antaa jäsenvaltiolle mahdollisuuden soveltaa hyödykekohtaisesti useampaa eri verovelvollisuuden alarajaa. Direktiivin 284 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan mukaan jäsenvaltiot voivat asettaa eri raja-arvoja liiketoiminnan eri aloille objektiivisten perusteiden perusteella. Mikään kyseisistä raja-arvoista ei kuitenkaan saa olla suurempi kuin 85 000 euroa. Kohdan kolmannen alakohdan mukaan jäsenvaltioiden on varmistettava, että verovelvollinen, joka on oikeutettu hyödyntämään useita alakohtaisia raja-arvoja, voi käyttää vain yhtä kyseisistä raja-arvoista.

Esityksessä ei ehdoteta otettavaksi käyttöön useampia eri raja-arvoja. Useamman eri raja-arvon soveltamisesta aiheutuisi elinkeinonharjoittajille muusta kuin liiketaloudellisesta syystä aiheutuva kannustin pilkkoa toimintaa eri hyödykeryhmittäin, mikä aiheuttaisi kansantaloudellisia tehokkuustappiota. Järjestelmä edellyttäisi verovelvollisuuden alarajan laskemista erikseen kullekin hyödykeryhmälle sekä useamman raja-arvon valvomista Verohallinnossa. Järjestelmä olisi sekä Verohallinnolle että verovelvolliselle hyvin monimutkainen soveltaa ja lisäksi hallinnollista taakka.

## **6 Lausuntopalaute**

### **7 Säännöskohtaiset perustelut**

#### **7.1 Arvonlisäverolaki**

**3 §.** Pykälässä säädetään vähäistä toimintaa koskevasta verottomuudesta.

Pykälän 1 momentin mukaan myyjä ei ole verovelvollinen, jos tilikauden liikevaihto on enintään 15 000 euroa, ellei häntä ole oman ilmoituksensa perusteella merkitty verovelvolliseksi.

Esityksellä ei olisi vaikutusta kotimaisen vähäisen toiminnan verottomuuteen. Suomeen sijoittautunut elinkeinonharjoittaja olisi edelleen oikeutettu soveltamaan vähäisen toiminnan verottomuutta, vaikka lakiehdotuksen 3 a §:ssä tarkoitettu liikevaihto unionissa olisi yli 100 000 euroa.

Ehdotettu sääntely vastaisi pienyritysdirektiivin mukaisesti korvatusen arvonlisäverodirektiivin 284 artiklan 1 kohdan ensimmäistä alakohtaa. Kyseisen alakohdan mukaan jäsenvaltiot voivat myöntää verovapautuksen sellaisten niiden alueelle sijoittautuneiden verovelvollisten kyseisellä alueella suorittamille tavaroiden luovutuksille ja palvelujen suorituksille, joiden tällaisten luovutusten ja suoritusten vuosittainen liikevaihto jäsenvaltiossa ei ylitä kyseisten jäsenvaltioiden tämän vapautuksen soveltamiseksi vahvistamaa raja-arvoa. Kyseinen raja-arvo voi olla enintään 85 000 euroa tai sen vasta-arvo kansallisena valuuttana.

Pykälän 1 momenttia muutettaisiin siten, että tilikauden liikevaihdon sijasta raja-arvon laskemisessa käytettäisiin kalenterivuoden liikevaihtoa. Sääntely vastaisi arvonlisäverodirektiivin 280 a artiklan 1) kohtaa. Kyseisen kohdan mukaan ”vuosittaisella liikevaihdolla jäsenvaltiossa”

tarkoitetaan verovelvollisen kyseisessä jäsenvaltiossa kalenterivuoden aikana suorittamien tavaroiden luovutusten ja palvelujen suoritusten vuosittaista arvonlisäverotonta kokonaisarvoa.

Momenttia muutettaisiin lisäksi siten, että verottomuuden edellytyksenä otettaisiin kuluvan kalenterivuoden liikevaihdon lisäksi huomioon edellisen kalenterivuoden liikevaihto. Verottomuutta ei voisi soveltaa, jos edeltävän kalenterivuoden liikevaihto ylittäisi verottomuuden raja-arvon. Sääntely vastaisi pienyritysdirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisätyn 288 a artiklan 1 kohdan ensimmäistä alakohtaa. Kyseisen alakohdan mukaan verovelvollinen ei saa hyödyntää 284 artiklan 1 kohdassa säädettyä jäsenvaltion myöntämää verovapautusta sellaisen kalenterivuoden aikana, jota edeltävänä kalenterivuonna kyseisen kohdan mukaisesti vahvistettu raja-arvo on ylittynyt, riippumatta siitä, onko verovelvollinen sijoittautunut kyseiseen jäsenvaltioon.

Pykälän 2 momentissa säädetään verottomuuden raja-arvona olevan liikevaihdon laskemisesta ja liikevaihtoon sisällytettävistä eristä. Momenttia ei olisi tarpeen muuttaa. Kuten nykyisinkin, liikevaihtoon laskettaisiin mukaan vain Suomessa tapahtuvat myynnit. Sääntely vastaisi direktiivin (EU) 2022/542, annettu 5 päivänä huhtikuuta 2022, direktiivien 2006/112/EY ja (EU) 2020/285 muuttamisesta arvonlisäverokantojen osalta 288 artiklaa, jolla korvattiin viittaustarkistuksin pienyritysdirektiivillä korvattu arvonlisäverodirektiivin vastaava artikla.

Pykälän 3 momenttiin sisältyvä 12 kuukaudesta poikkeavia tilikausia koskeva laskentasääntö kumottaisiin tarpeettomana. Verottomuutta koskevana liikevaihtorajana olisi 15 000 euroa, vaikka toimintaa harjoitettaisiin vain osan vuotta. Jos elinkeinonharjoittajan 12 kuukauden pituinen tilikausi olisi kalenterivuodesta poikkeava, kalenterivuoden liikevaihto laskettaisiin yhdistelemällä eri tilikausien liikevaihtoja. Jos tilikausi olisi pidempi kuin 12 kuukautta, laskelmassa huomioitaisiin vain kalenterivuodelle kohdistuva tilikauden liikevaihto.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin siitä, että 1 momentissa tarkoitettu kalenterivuoden liikevaihto laskettaisiin nykyisestä poiketen 2 momentissa tarkoitettujen myyntien verottoman arvon perusteella. Aiemmin liikevaihtoon luettavilla myyntihinnoilla tarkoitettiin ostajilta veloitetuista määriä riippumatta siitä, sisältyykö hintoihin arvonlisäveron osuus vai ei (HE 88/1993). Verottomalla arvolla tarkoitettaisiin myyjän ja ostajan väliseen sopimukseen perustuvaa hintaa, johon ei sisälly kyseisestä myynnistä suoritettavaa arvonlisäveroa. Sääntely vastaisi pienyritysdirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisätyn 280 a artiklan 1 alakohtaa, jonka mukaan 'vuosittaisella liikevaihdolla jäsenvaltiossa' tarkoitetaan verovelvollisen kyseisessä jäsenvaltiossa kalenterivuoden aikana suorittamien tavaroiden luovutusten ja palvelujen suoritusten vuosittaista arvonlisäverotonta kokonaisarvoa.

Pykälän 4 momentissa säädetään niistä tahoista, joihin vähäisen toiminnan verottomuutta ei sovelleta. Momentin 1 kohdassa suljetaan nykyisin verottomuuden soveltamisen ulkopuolelle ulkomaalaiset, joilla ei ole Suomessa kiinteää toimipaikkaa. Ulkomaalaisella tarkoitetaan lain 10 §:n mukaan elinkeinonharjoittajaa, jonka liiketoiminnan kotipaikka on ulkomailla.

Pykälän nykyisen 4 momentin 1 kohtaa muutettaisiin siten, että verottomuutta ei sovellettaisi ulkomaalaiseen, jonka liiketoiminnan kotipaikka on Yhteisön ulkopuolella riippumatta siitä, onko tällä kiinteä toimipaikka Suomessa vai ei. Tällainen ulkomainen elinkeinonharjoittaja ei siten olisi enää oikeutettu verottomuuteen, vaikka hänellä olisi kiinteä toimipaikka Suomessa. Tällöin Suomessa harjoitettu toiminta olisi arvonlisäverolain yleisten säännösten mukaan verolista, ellei sitä olisi jonkin lain erityissäännöksen perusteella vapautettu verosta.

Vapautuksen soveltamisesta sellaiseen ulkomaalaiseen, jolla on liiketoiminnan kotipaikka toisessa jäsenvaltiossa, säädettäisiin lakiehdotuksen 3 a §:ssä.

Ehdotetussa 14 luvussa säädettyä vähäisen toiminnan harjoittamista Yhteisössä koskevaa erityisjärjestelmää ei sovelleta sellaiseen Suomeen sijoittautuneeseen elinkeinonharjoittajaan, joka harjoittaa lain 3 §:ssä tarkoitettua vähäistä toimintaa eikä sovelleta vähäisen toiminnan verottomuutta missään muussa jäsenvaltiossa kuin Suomessa.

Vähäisen toiminnan verottomuutta sovellettaessa Ahvenanmaan maakunnan katsottaisiin, kuten nykyisinkin, kuuluvan Suomen alueeseen. Näin ollen esityksellä ei olisi vaikutusta siihen, miten vähäisen toiminnan verottomuutta sovelletaan Ahvenanmaan maakunnassa liiketoiminnan kotipaikan omaavaan elinkeinonharjoittajan Suomessa harjoittamaan toimintaan.

**3 a §.** Lakiin otettavassa uudessa pykälässä säädettäisiin lain 3 §:ssä tarkoitettua vähäisen toiminnan verottomuuden soveltamisesta sellaiseen ulkomaalaiseen, jolla on liiketoiminnan kotipaikka toisessa jäsenvaltiossa.

Arvonlisäverokomitean 121. kokouksessa lähes yksimielisesti hyväksytyn tulkintasuosituksen mukaan pienyritysten erityisjärjestelmää sovellettaessa elinkeinonharjoittajaa pidetään sijoittautuneena siihen jäsenvaltioon, jossa täytäntöönpanoasetuksen 10 artiklan mukaan on elinkeinonharjoittajan liiketoiminnan kotipaikka eli paikka, jossa keskushallinnon tehtävät suoritetaan. Täytäntöönpanoasetuksen 10 artiklan 2 kohdan ensimmäisen alakohdan mukaan liiketoiminnan kotipaikan selvittämiseksi otetaan huomioon paikka, jossa yrityksen yleistä liikkeenjohtoa koskevat olennaiset päätökset tehdään ja jossa on yrityksen liiketoiminnan sääntömääräinen kotipaikka ja jossa yrityksen johto kokoontuu. Kohdan toisessa alakohdassa säädetään, että kun liiketoiminnan kotipaikkaa ei ole mahdollista määrittää varmuudella näiden perusteiden avulla, ensisijaisena perusteena on paikka, jossa yrityksen yleistä liikkeenjohtoa koskevat olennaiset päätökset tehdään. Artiklan 3 kohdan mukaan pelkkä postiosoitteen olemassaolo ei voi määrittää paikkaa, jossa on verovelvollisen liiketoiminnan kotipaikka. Tulkintasuosituksen mukaan elinkeinonharjoittajaa ei pidetä sijoittautuneena sellaisessa jäsenvaltiossa, jossa sillä on ainoastaan kiinteä toimipaikka.

Pykälän 1 momentin mukaan vähäisen toiminnan verottomuutta sovellettaisiin ulkomaalaisiin, joiden liiketoiminnan kotipaikka on toisessa jäsenvaltiossa, vain momentissa säädetyillä edellytyksillä. Verottomuuden soveltaminen edellyttäisi siten myös ulkomaisen elinkeinonharjoittajan osalta sitä, että 3 §:n 2 momentin mukainen kalenterivuoden liikevaihto jäisi alle säädetyin 15 000 euron raja-arvon kuluvaan ja sitä edeltävänä vuotena.

Ulkomaiseen elinkeinonharjoittajaan sovellettavan verottomuuden edellytyksenä olisi ensinnäkin, että elinkeinonharjoittajan kuluva kalenterivuoden liikevaihto unionissa olisi enintään 100 000 euroa. Lisäksi edellytyksenä olisi, että ulkomaisen elinkeinonharjoittajan liikevaihto unionissa edeltävänä kalenterivuonna ei ylitä 100 000 euroa.

Pienyritysdirektiivillä korvattiin arvonlisäverodirektiivin 284 artikla ja siihen lisättiin 288 a artikla. Sääntely vastaisi arvonlisäverodirektiivin 284 artiklan 2 kohdan a ja b alakohtaa sekä 288 a artiklan 2 kohdan ensimmäistä alakohtaa. Arvonlisäverodirektiivin 284 artiklan 2 kohdan mukaan jäsenvaltioiden, jotka ovat saman artiklan 1 kohdan nojalla ottaneet käyttöön verovapauden, on myönnettävä verovapaus myös sellaisten verovelvollisten niiden omalla alueella suorittamille tavaroiden luovutuksille ja palvelujen suorituksille, jotka ovat sijoittautuneet toiseen jäsenvaltioon, jos seuraavat edellytykset täyttyvät: a) kyseisen verovelvollisen vuosittainen liikevaihto unionissa on enintään 100 000 euroa; b) verovelvollisten luovutusten ja suoritusten arvo jäsenvaltiossa, johon verovelvollinen ei ole sijoittautunut, ei ylitä kyseisessä jäsenvaltiossa sovellettavaa raja-arvoa, joka koskee verovapautuksen myöntämistä kyseiseen jäsenvaltioon sijoittautuneille verovelvollisille. Direktiivin 288 a artiklan 2 kohdan ensimmäisen alakohdan

mukaan verovelvollinen, joka ei ole sijoittautunut 284 artiklan 1 kohdassa säädetyn verovapautuksen myöntävään jäsenvaltioon, ei saa hyödyntää kyseistä verovapautusta, jos 284 artiklan 2 kohdan a alakohdassa tarkoitettu unionin vuosittaisen liikevaihdon raja-arvo on ylittynyt edeltävänä kalenterivuonna.

Verottomuuden edellytysten täytyessä se koskisi kaikkia ulkomaisen elinkeinonharjoittajan Suomessa tapahtuvia myyntejä. Verottomuutta ei siten voisi soveltaa vain osaan toiminnasta.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin unionin liikevaihdon laskentatavasta. Pienyritysdirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisätyn 280 a artiklan 2) kohdan mukaan ”vuosittaisella liikevaihdolla unionissa” tarkoitetaan verovelvollisen Yhteisön alueella kalenterivuoden aikana suorittamien tavaroiden luovutusten ja palvelujen suoritusten vuosittaista arvonlisäverotonta kokonaisarvoa. Liikevaihtoon unionissa laskettaisiin Yhteisön alueella tapahtuvat arvonlisäverodirektiivin 288 artiklan 1 kohdassa tarkoitettujen liiketoimien arvo. Mainitussa direktiivikohdassa säädetään, että vuosittainen liikevaihto koostuu seuraavista arvonlisäverottomista määristä:

- a) tavaroiden luovutusten ja palvelujen suoritusten arvo siltä osin kuin niitä verotettaisiin, jos luovutusten ja suoritusten suorittaja olisi muu kuin verosta vapautettu verovelvollinen;
- b) sellaisten 98 artiklan 2 kohdan tai 105 a artiklan nojalla verosta vapautettujen liiketoimien arvo, joihin liittyy edeltävässä vaiheessa maksetun arvonlisäveron vähennysoikeus;
- c) edellä 146–149, 151, 152 ja 153 artiklan nojalla verosta vapautettujen liiketoimien arvo;
- d) edellä 138 artiklan nojalla verosta vapautettujen liiketoimien arvo siltä osin kuin kyseisessä artiklassa säädetty vapautus soveltuu;
- e) kiinteistöjä koskevien liiketoimien, 135 artiklan 1 kohdan b–g alakohdassa tarkoitettujen rahoitusliiketoimien sekä vakuutus- ja jälleenvakuutuspalvelujen arvo, jolleivät nämä liiketoimet ole luonteeltaan liitännäisiä.

Liikevaihtoon luettaisiin siten Yhteisön alueella tapahtuvat ehdotettua 3 §:n 2 momenttia vastaavat myynnit. Lisäksi unionin liikevaihtoon luettaisiin esimerkiksi eri jäsenvaltioiden vapaaehtoisuuden perusteella soveltamien sellaisten 98 artiklan 2 kohdan tai 105 a artiklan nojalla verosta vapautettujen liiketoimien arvo, joihin liittyy edeltävässä vaiheessa maksetun arvonlisäveron vähennysoikeus. Kussakin jäsenvaltiossa verotuspaikkasäännösten mukaan tapahtuvat myynnit luettaisiin liikevaihtoon vain kertaalleen. Liikevaihto sisältäisi myös arvonlisäverolain 3 §:n 2 momentissa tarkoitettut myynnit sekä niiden elinkeinonharjoittajien osalta, joilla on liiketoiminnan kotipaikka Suomessa, että ulkomaisten elinkeinonharjoittajien osalta.

Pienyritysdirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisätyn 288 artiklan 2 kohdan mukaan verovelvollisen suorittamia aineellisten tai aineettomien tuotantohyödykkeiden luovutuksia ei oteta huomioon 1 kohdassa tarkoitettua liikevaihtoa laskettaessa. Liiketoimista, joita ei direktiivin mukaan lueta liikevaihtoon, säädettäisiin pykälän 2 momentissa.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin siitä, että 1 momentissa tarkoitettuun liikevaihtoon luettaisiin 2 momentissa tarkoitettujen luovutusten veroton arvo. Vastaava säännös sisältyisi kansallisen vähäisen toiminnan verottomuutta koskevan liikevaihdon osalta 3 §:n 3 momenttiin. Sääntely vastaisi pienyritysdirektiivillä arvonlisäverodirektiivin lisätty 280 a artiklan 2 alakohtaa, jonka mukaan ’vuosittaisella liikevaihdolla unionissa’ tarkoitetaan verovelvollisen Yhteisön alueella kalenterivuoden aikana suorittamien tavaroiden luovutusten ja palvelujen suoritusten vuosittaista arvonlisäverotonta kokonaisarvoa.



Ulkomaisen elinkeinonharjoittajan vapautuksen soveltamista koskevasta erityisjärjestelmästä säädettäisiin 14 luvussa.

**131 §.** Pykälän 1 momentin 4 kohdan mukaan elinkeinonharjoittajalla on oikeus saada palautuksena tavaran tai palvelun hankintaan sisältyvä vero, jos hankinta liittyy ulkomailla tapahtuvaan myyntiin, joka olisi aiheuttanut verovelvollisuuden tai oikeuttanut pykälän 1-3 kohdassa tarkoitettuun palautukseen, jos toimintaa olisi harjoitettu Suomessa.

Pykälään lisättäisiin uusi 2 momentti, jossa säädettäisiin poikkeuksesta 1 momentin 4 kohdan mukaiseen palautukseen niiden Suomessa tehtyjen hankintojen osalta, jotka liittyvät toisessa jäsenvaltiossa tapahtuvaan myyntiin, joka on toisen jäsenvaltion lainsäädännön mukaan vapautettu verosta vähäistä toimintaa koskevan verottomuuden perusteella. Tällaiseen hankintaan sisältyvä vero ei oikeuttaisi palautukseen. Säännös vastaisi pienyritysdirektiivillä korvatus arvonlisäverodirektiivin 169 artiklan a alakohtaa, jonka mukaan Edellä 168 artiklassa tarkoitettu arvonlisävero, siltä osin kuin tavaroita tai palveluja käytetään verovelvollisen 9 artiklan 1 kohdan toisessa alakohdassa tarkoitettuun taloudelliseen toimintaan kuuluviin muihin kuin 284 artiklan nojalla verovapaisiin liiketoimiin, jotka suoritetaan sen jäsenvaltion ulkopuolella, jossa kyseinen vero on maksettava tai maksettu, ja jotka olisivat oikeuttaneet vähennykseen, jos ne olisi suoritettu kyseisessä jäsenvaltiossa.

**137 §.** Pykälässä säädetään oikeudesta kohdistaa myynnistä suoritettava vero maksuperusteisesti myös eräissä muissa kuin 136 §:ssä säädetyissä tilanteissa. Pykälän 1 momentin mukaan verovelvollinen, jonka tilikauden liikevaihto on enintään 500 000 euroa taikka verovelvollinen, johon ei sovelleta kirjanpitolakia tai jolla on oikeus laatia maksuperusteinen tilinpäätös tai olla laatimatta tilinpäätöstä, saa kohdistaa myynnistä suoritettavan veron 15 §:n 1 momentin 1 kohdassa mainituissa tilanteissa sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana myyntihinta tai sen osa on kertynyt. Pykälän 4 momentin mukaan 1 momentissa tarkoitettua menettelyä soveltavan verovelvollisen, joka ei ole oikeutettu laatimaan maksuperusteista tilinpäätöstä tai olemaan laatimatta tilinpäätöstä, tilikauden liikevaihdon ylittäessä 500 000 euroa ja ylityksen johtuessa ennakoinnattomasta tai yllättävästä syystä, verovelvollinen voi jatkaa menettelyn soveltamista tilikauden loppuun. Pykälän 5 momentin mukaan 1 ja 4 momentissa tarkoitettu tilikauden liikevaihto lasketaan 3 §:n mukaisesti.

Pykälän 1, 4 ja 5 momenttia muutettaisiin siten, että tilikauden liikevaihdon sijasta maksuperusteisen menettelyn euromääräinen raja-arvo määriteltäisiin kalenterivuoden liikevaihdon mukaan. Niiden verovelvollisten, jotka soveltavat pidennettyä verokautta ja joiden tilikausi on kalenterivuodesta poikkeava, ei siten tarvitsisi enää tehdä erillistä eri tilikausien tietoihin perustuvaa laskelmaa arvonlisäverotusta varten maksuperusteista menettelyä koskevan raja-arvon laskentaessa. Sääntely olisi edelleen yhtenäistetty 3 §:ssä säädetyin vähäisen toiminnan verottomuuden raja-arvon laskennan kanssa.

Lain 216 §:n muutoksesta seuraa lisäksi, että liikevaihdon ylittäessä maksuperusteista menettelyä koskevan raja-arvon 4 momentissa tarkoitettulla tavalla edellä mainitut verovelvolliset voisivat siten soveltaa menettelyä kalenterivuoden lopun sijasta kirjanpitolain mukaisen tilikauden loppuun saakka.

Arvonlisäverolain 14 a luku ja sen pykälät 149 a–149 f kumottaisiin. Luvussa ja kyseisissä pykälissä säädetään verovelvollisuuden alarajaan liittyvästä huojennuksesta. Arvonlisäverolakiin lisättäisiin 14 luku. Lukuun lisättäisiin uudet pykälät 149–149 m, osin kumottujen tilalle.

**14 luku** Vähäisen toiminnan harjoittamista Yhteisössä koskeva erityisjärjestelmä

**149 §.** Pykälään sisältyisi pienyritysdirektiivin mukaisesti käyttöön otettavan erityisjärjestelmän soveltamisalaan kuuluvien elinkeinonharjoittajien määritelmät.

Pykälän 1 momentissa määriteltäisiin Suomen erityisjärjestelmän soveltamisalaan kuuluva Suomeen sijoittautunut elinkeinonharjoittaja. Tällä tarkoitettaisiin elinkeinonharjoittajaa, jonka sijoittautumisjäsenvaltio on Suomi ja joka on oikeutettu soveltamaan arvonlisäverodirektiivin 284 artiklan 1 kohdassa säädettyä pienten yritysten verovapautusta muussa jäsenvaltiossa kuin Suomessa. Sellaisen Suomeen sijoittautuneen elinkeinonharjoittajan, joka harjoittaa lain 3 §:ssä tarkoitettua vähäistä toimintaa eikä sovelta vastaavaa verottomuutta missään muussa jäsenvaltiossa kuin Suomessa, ei näin ollen tulisi ilmoittautua eikä rekisteröityä erityisjärjestelmään.

Määritelmän täyttymiseksi riittävää olisi, että elinkeinonharjoittaja olisi oikeutettu soveltamaan pienten yritysten verovapautusta yhdessä jäsenvaltiossa eli liikevaihto jäisi alle kyseisessä jäsenvaltiossa säädetyn verovapautuksen raja-arvon. Erityisjärjestelmää sovellettaisiin vain siinä tapauksessa, että elinkeinonharjoittaja päättäisi soveltaa vapautusta jossakin muussa jäsenvaltiossa kuin Suomessa. Jos vapautusta ei sovellettaisi, toimintaan soveltaisivat asianomaisen jäsenvaltion yleiset arvonlisäveroa koskevat säännökset. Määritelmän täyttymisen kannalta merkitystä ei olisi sillä, olisiko elinkeinonharjoittaja oikeutettu arvonlisäverolain 3 §:ssä säädettyyn vähäisen toiminnan verottomuuteen tai soveltaisiko hän sitä käytännössä.

Pykälän 2 momentissa määriteltäisiin toiseen jäsenvaltioon sijoittautunut elinkeinonharjoittaja. Tällä tarkoitettaisiin elinkeinonharjoittajaa, jonka sijoittautumisjäsenvaltio on muu jäsenvaltio kuin Suomi ja joka on oikeutettu soveltamaan arvonlisäverolain 3 §:ssä tarkoitettua vähäisen toiminnan verottomuutta.

Erityisjärjestelmää sovellettaisiin vain siinä tapauksessa, että elinkeinonharjoittaja päättäisi soveltaa vähäisen toiminnan verottomuutta Suomessa. Jos verottomuutta ei sovellettaisi, toimintaan soveltaisivat arvonlisäverolain yleiset säännökset. Määritelmän täyttymisen kannalta merkitystä ei olisi sillä, olisiko elinkeinonharjoittaja oikeutettu soveltamaan sijoittautumisjäsenvaltiossaan tai jossakin muussa jäsenvaltiossa pieniä yrityksiä koskevaa verovapautusta. Merkitystä ei olisi myöskään sillä, onko pienten yritysten vapautukseen oikeutettu tosiasiaa valinnut vapautuksen soveltamisen jossakin jäsenvaltiossa vai ei.

Sijoittautuneen elinkeinonharjoittajan käsitettä tulkittaisiin arvonlisäverokomitean tulkintasuosituksen mukaisesti. Tulkintasuosituksen sisältöä on käsitelty edellä 3 a §:n perusteluissa.

**149 a §.** Pykälään sisältyisivät erityisjärjestelmän soveltamista varten sijoittautumisjäsenvaltion ja verottomuuden myöntävän jäsenvaltion määritelmät.

Pykälän 1 momenttiin sisältyisi sijoittautumisjäsenvaltion määritelmä. Tällä tarkoitettaisiin jäsenvaltiota, jossa elinkeinonharjoittajalla on täytäntöönpanoasetuksen 10 artiklassa tarkoitettu liiketoiminnan kotipaikka.

Pykälän 2 momenttiin sisältyisi verottomuuden myöntävän jäsenvaltion määritelmä. Tällä tarkoitettaisiin jäsenvaltiota, jossa arvonlisäverodirektiivin 284 artiklassa tarkoitettua verovapautusta sovelletaan.

**149 b §.** Pykälässä säädettäisiin ennakoilmoituksesta.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin ennakoilmoituksen antamisvelvollisuudesta. Verottomuuden soveltaminen jossain muussa jäsenvaltiossa erityisjärjestelmän kautta edellyttäisi, että Suomeen sijoittautunut elinkeinonharjoittaja antaisi ennakoilmoituksen Verohallinnolle.

Sääntely vastaisi pienyritysdirektiivin mukaisesti korvatus arvonlisäverodirektiivin 284 artiklan 3 kohdan ensimmäisen alakohdan a alakohtaa. Kyseisen alakohdan mukaan ”- - - jotta verovelvollinen voi hyödyntää verovapautusta jäsenvaltiossa, johon kyseinen verovelvollinen ei ole sijoittautunut, verovelvollisen on a) annettava ennakoilmoitus sijoittautumisjäsenvaltioon - - -”

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin ennakoilmoituksen sisällöstä. Ennakoilmoituksessa olisi ensinnäkin ilmoitettava elinkeinonharjoittajan tunnistetietoja sekä nimettävä jäsenvaltiot, joissa verottomuutta aiotaan soveltaa. Lisäksi ilmoituksessa ilmoitettaisiin kuluvan ja sitä edeltävän kalenterivuoden aikana tehtyjen tavaroiden ja palvelujen myyntien kokonaisarvo Suomessa ja muissa jäsenvaltioissa jäsenvaltioittain eriteltynä.

Sääntely vastaisi pienyritysdirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisätyn 284 a artiklan 1 kohdan ensimmäistä alakohtaa. Kyseisen alakohdan mukaan ”- - -ennakoilmoituksessa on oltava vähintään seuraavat tiedot: a) verovelvollisen nimi, toimiala, oikeudellinen muoto ja osoite; b) jäsenvaltio tai jäsenvaltiot, joissa verovelvollinen aikoo hyödyntää verovapautusta; c) edeltävän kalenterivuoden aikana verovelvollisen sijoittautumisjäsenvaltiossa ja kussakin muussa jäsenvaltiossa tehtyjen tavaroiden luovutusten ja/tai palvelujen suoritusten kokonaisarvo; d) kuluvan kalenterivuoden aikana ennen ilmoituksen antamista verovelvollisen sijoittautumisjäsenvaltiossa ja kussakin muussa jäsenvaltiossa tehtyjen tavaroiden luovutusten ja/tai palvelujen suoritusten kokonaisarvo.”

Pykälän 3 momenttiin sisältyisi erityissäännös koskien niitä jäsenvaltioita, joissa verottomuuden edellytyksenä on, että sille vahvistettu raja-arvo ei ylity kahtena edeltävänä vuonna. Näiden jäsenvaltioiden osalta 2 momentissa tarkoitettuja myyntejä koskevat tiedot olisi annettava kuluvalta ja kultakin kahdelta edeltävältä kalenterivuodelta erikseen.

Sääntely vastaisi pienyritysdirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisätyn 284 a artiklan 1 kohdan toista alakohtaa. Kyseisen alakohdan mukaan tämän kohdan ensimmäisen alakohdan c alakohdassa tarkoitettujen tietojen on annettava kultakin edeltävältä kalenterivuodelta, joka kuuluu 288 a artiklan 1 kohdan ensimmäisessä alakohdassa tarkoitettuun kauteen sellaisen jäsenvaltion osalta, joka soveltaa siinä säädettyä vaihtoehtoa.

Pykälän 4 momenttiin sisältyisi erityissäännös koskien niitä jäsenvaltioita, joissa sovelletaan arvonlisäverodirektiivin 284 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan mukaisesti eri raja-arvoja eri liiketoiminnan aloille. Näiden jäsenvaltioiden osalta 2 momentissa tarkoitettuja myyntejä koskevat tiedot olisi ilmoitettava erikseen kunkin raja-arvon osalta.

Sääntely vastaisi pienyritysdirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisätyn 284 c artiklan 1 kohdan ensimmäisen alakohdan c) alakohtaa. Kyseisen alakohdan mukaisesti, jos verovapautuksen myöntävä jäsenvaltio soveltaa 284 artiklan 1 kohdan toisessa alakohdassa tarkoitettuja eri raja-arvoja, verovelvollisen on kyseisen jäsenvaltion osalta ilmoitettava suoritettujen tavaroiden luovutusten ja/tai palvelujen suoritusten kokonaisarvo erikseen kunkin raja-arvon osalta, joka voi olla sovellettavissa.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin Verohallinnon valtuudesta antaa tarkempia määräyksiä 1 momentissa tarkoitetuista tiedoista.

**149 c §.** Pykälässä säädettäisiin muutoksista 149 b §:ssä säädettyyn ennakoilmoitukseen.

Pykälän 1–3 momenteissa säädettäisiin Suomeen sijoittautuneen elinkeinonharjoittajan velvollisuudesta ilmoittaa muutoksista ennakoilmoituksen tietoihin.

Pykälän 1 momentin mukaan myös ennakoilmoituksen tietoja koskevista muutoksista tulisi ilmoittaa elinkeinonharjoittajan sijoittautumisjäsenvaltion viranomaisille. Suomeen sijoittautunut elinkeinonharjoittaja ilmoittaisi näin ollen muutostiedot Verohallinnolle. Ilmoitus koskisi uusia jäsenvaltioita, joissa verottomuutta aletaan soveltaa ja jäsenvaltioita, joissa sen soveltaminen lopetetaan.

Sääntely vastaisi pienyritysdirektiivin mukaisesti korvatus arvonlisäverodirektiivin 284 artiklan 4 kohdan ensimmäistä alakohtaa. Kyseisen alakohdan mukaan verovelvollisen on ilmoitettava etukäteen sijoittautumisjäsenvaltiolle, ennakoilmoitusta päivittämällä, muutoksista aiemmin 3 kohdan ensimmäisen alakohdan mukaisesti annettuihin tietoihin, mukaan lukien aikomus hyödyntää verovapautusta yhdessä tai useammassa muussa jäsenvaltiossa kuin ennakoilmoituksessa mainituissa jäsenvaltioissa ja päätöksestä lopettaa verovapautusjärjestelyn soveltaminen yhdessä tai useammassa jäsenvaltiossa, johon kyseinen verovelvollinen ei ole sijoittautunut.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin ilmoituksen minimisisällöstä. Tällaisia tietoja olisivat elinkeinonharjoittajan yksilöllinen tunniste ja tieto niistä jäsenvaltioista, joissa verottomuuden soveltaminen aloitetaan tai lopetetaan.

Sääntely vastaisi pienyritysdirektiivin mukaisesti korvatus arvonlisäverodirektiivin 284 artiklan 4 kohdan ensimmäistä alakohtaa. Yksilöllisen tunnisteen osalta säännös vastaisi pienyritysdirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisätyn 284 a artiklan 2 kohdan toista alakohtaa, jonka mukaan ennakoilmoituksen päivytyksessä on oltava 284 artiklan 3 kohdan b alakohdassa tarkoitettu yksilöllinen tunniste.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin, että muutoksista ilmoittamisen yhteydessä elinkeinonharjoittaja voisi antaa ennakoilmoituksessa ilmoitettavat myyntejä koskevat tiedot vain siltä osin kuin ne eivät jo sisälly neljänneskalenterivuosi-ilmoitukseen.

Sääntely vastaisi pienyritysdirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisätyn 284 a artiklan 2 alakohdtaa. Kyseisen alakohdan mukaan, kun verovelvollinen ilmoittaa sijoittautumisjäsenvaltiolle 284 artiklan 4 kohdan mukaisesti aikovansa hyödyntää verovapautusta yhdessä tai useammassa muussa kuin ennakoilmoituksessa mainitussa jäsenvaltiossa, verovelvollisen ei ole pakko antaa tämän artiklan 1 kohdassa tarkoitettuja tietoja siltä osin kuin kyseiset tiedot ovat jo sisällyneet aikaisemmin 284 b artiklan nojalla toimitettuihin ilmoituksiin.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin ajankohdasta, jona Suomessa sovellettavan verottomuuden soveltamisen katsottaisiin toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneen elinkeinonharjoittajan ilmoituksen johdosta päättyvän. Pääsäännön mukaan päättymisajankohta olisi ilmoituksen vastaanottamista seuraavan kalenterivuodenneljänneksen alusta lukien. Jos ilmoitus vastaanotettaisiin kuitenkin vasta vuosineljänneksen viimeisen kuukauden aikana, päättymisajankohta olisi vasta ilmoituksen vastaanottamista seuraavan kalenterivuodenneljänneksen toisen kuukauden alusta lukien.

Sääntely vastaisi pienyritysdirektiivin mukaisesti korvatus arvonlisäverodirektiivin 284 artiklan 4 kohdan toista alakohtaa, jonka mukaan lopettaminen tulee voimaan verovelvollisen ilmoituksen vastaanottamista seuraavan kalenterivuosineljänneksen ensimmäisenä päivänä, tai jos tällainen ilmoitus vastaanotetaan kalenterivuosineljänneksen viimeisen kuukauden aikana, seuraavan kalenterivuosineljänneksen toisen kuukauden ensimmäisenä päivänä.

Pykälän 5 momenttiin sisältyvän valtuussäännöksen nojalla Verohallinto voisi antaa tarkempia määräyksiä tässä pykälässä tarkoitettulla ilmoituksella annettavista tiedoista.

**149 d §.** Pykälässä säädettäisiin Suomeen sijoittautuneen elinkeinonharjoittajan merkitsemisestä verottomuuden soveltamista varten rekisteriin ja tämän tunnistamisesta.

Pykälän 1 momentin mukaan Suomeen sijoittautunut elinkeinonharjoittaja merkittäisiin muissa jäsenvaltioissa tapahtuvaa verottomuuden soveltamista varten erilliseen tunnistamisrekisteriin. Tunnistamisrekisteriä ylläpitäisi Verohallinto. Tähän rekisteriin merkittäisiin myös muussa jäsenvaltiossa verottomuutta soveltava Suomeen sijoittautunut elinkeinonharjoittaja, joka soveltaa Suomessa vähäisen toiminnan verottomuutta eikä ole siten arvonlisäverolain 172 §:ssä tarkoitettua arvonlisäverovelvollisten rekisterissä. Sitä vastoin sellaista Suomeen sijoittautunutta elinkeinonharjoittajaa, joka harjoittaa lain 3 §:ssä tarkoitettua vähäistä toimintaa Suomessa eikä sovelta pienyritysten verovapautusta missään muussa jäsenvaltiossa, ei merkittäisi tässä pykälässä tarkoitettuun tunnistamisrekisteriin.

Muussa jäsenvaltiossa verottomuutta soveltava Suomessa erilliseen tunnistamisrekisteriin merkitty Suomeen sijoittautunut elinkeinonharjoittaja, voisi olla merkitty Suomessa arvonlisäverovelvollisten rekisteriin verollisen toiminnan harjoittamisen johdosta. Verovelvolliseksi rekisteröinti voisi aiheutua myös yhteisöhankinnasta. Arvonlisäverokomitean 121. kokouksessa yksimielisesti hyväksytyn tulkintasuosituksen mukaisesti toiseen jäsenvaltioon sijoittautunut elinkeinonharjoittaja voisi soveltaa vähäisen toiminnan verottomuutta Suomessa, vaikka hänet olisi merkitty Suomessa yhteisöhankinnasta verovelvolliseksi. Vastaavasti Suomeen sijoittautunut elinkeinonharjoittaja, joka olisi merkitty Suomessa erilliseen tunnistamisrekisteriin verottomuuden soveltamista varten toisessa jäsenvaltiossa, voisi soveltaa verottomuutta sellaisessa jäsenvaltiossa, jossa hänet on merkitty yhteisöhankinnasta verovelvolliseksi.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin lisäksi, että elinkeinonharjoittajalle annettaisiin verottomuuden soveltamista varten yksilöllinen tunniste.

Verottomuutta soveltava elinkeinonharjoittaja voisi edellä esitetyn mukaisesti olla joissakin tilanteissa merkittynä sekä erilliseen verottomuuden soveltamista koskevaan tunnistamisrekisteriin että arvonlisäverovelvollisten rekisteriin. Erilliseen rekisteriin liittyvä tunniste eroaisi kuitenkin arvonlisäverotunnisteesta, koska siihen lisättäisiin verottomuutta sovellettaessa päätte ”EX”.

Toiseen jäsenvaltioon sijoittautunut elinkeinonharjoittaja, joka soveltaisi vähäisen toiminnan verottomuutta Suomessa, tunnistettaisiin ja rekisteröitäisiin verottomuuden soveltamista varten ainoastaan sijoittautumisjäsenvaltiossa. Näin ollen esimerkiksi Ruotsiin sijoittautunut elinkeinonharjoittaja, joka soveltaisi verottomuutta Suomessa, merkittäisiin sen soveltamista varten tunnistamisrekisteriin vain Ruotsissa.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin yksilöllisen tunnisteiden muodosta. Jos elinkeinonharjoittaja olisi rekisteröity verovelvolliseksi Suomessa, tunniste olisi tälle elinkeinonharjoittajalle jo myönnetty arvonlisäverotunniste. Jos elinkeinonharjoittajalla ei olisi Suomessa arvonlisäverotunnistetta, tunniste olisi muodoltaan arvonlisäverotunnistetta vastaava. Kummassakin tapauksessa tunnisteeseen olisi verottomuutta sovellettaessa lisättävä päätte ”EX”.

Sääntely vastaisi tunnisteiden osalta pienyritysdirektiivin mukaisesti korvautun arvonlisäverodirektiivin 284 artiklan 3 kohdan ensimmäisen alakohdan b) alakohtaa sekä 3 kohdan toista ja kolmatta alakohtaa. Direktiivin 284 artiklan 3 kohdan ensimmäisen alakohdan b) alakohtaan mukaan, jotta verovelvollinen voi hyödyntää verovapautusta jäsenvaltiossa, johon kyseinen verovelvollinen ei ole sijoittautunut, verovelvollisen on oltava tunnistettu verovapautuksen soveltamiseksi yksilöllisellä tunnisteella vain sijoittautumisjäsenvaltiossa. Direktiivin 284 artiklan 3

kohdan toisen alakohdan mukaan jäsenvaltiot voivat käyttää yksilöllistä arvonlisäverotunnistetta, joka on jo annettu verovelvolliselle verovelvollisen sisäisen järjestelmän mukaisten velvoitteiden täyttämiseksi, tai soveltaa arvonlisäverotunnisteen tai muun tunnisteiden rakennetta ensimmäisen alakohdan b alakohdassa tarkoitettua tunnistamista varten. Direktiivin 284 artiklan 3 kohdan kolmannen alakohdan mukaan yksilöllisessä tunnisteessa on oltava pääte ”EX” tai pääte ”EX” on lisättävä kyseiseen tunnisteeseen.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin Verohallinnolle annettavasta valtuudesta antaa tunnistetta ja sen tiedoksiantotapaa koskevia tarkempia määräyksiä.

**149 e §.** Pykälässä säädettäisiin neljänneskalenterivuosi-ilmoituksesta.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin velvollisuudesta antaa neljänneskalenterivuosi-ilmoitus. Momentin mukaan Suomeen sijoittautuneen elinkeinonharjoittajan olisi annettava kultakin kalenterivuodenneljännekseltä neljänneskalenterivuosi-ilmoitus.

Sääntely vastaisi pienyritysdirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisätyn 284 b artiklan 1 kohtaa, jonka mukaan verovelvollisen, joka 284 artiklan 3 ja 4 kohdassa vahvistetun menettelyn mukaisesti hyödyntää 284 artiklan 1 kohdassa säädettyä verovapautusta jäsenvaltiossa, johon verovelvollinen ei ole sijoittautunut, on ilmoitettava sijoittautumisjäsenvaltioon kultakin kalenterivuosineljännekseltä siinä säädetyt tiedot mukaan lukien 284 artiklan 3 kohdan b alakohdassa tarkoitettu yksilöllinen tunniste.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin neljänneskalenterivuosi-ilmoituksen sisällöstä. Sisältö olisi määritelty laissa tyhjentävästi. Ilmoituksessa olisi oltava elinkeinonharjoittajalle annettu yksilöllinen tunniste. Lisäksi ilmoituksessa olisi ilmoitettava Suomessa ja muissa jäsenvaltioissa neljänneskalenterivuoden aikana tehtyjen tavaroiden ja palvelujen myyntien kokonaisarvo jäsenvaltioittain eriteltynä.

Sääntely vastaisi pienyritysdirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisätyn 284 b artiklan 1 kohtaa, jonka mukaan kultakin kalenterivuosineljännekseltä on ilmoitettava seuraavat tiedot: a) kalenterivuosineljänneksen aikana sijoittautumisjäsenvaltiossa tehtyjen luovutusten ja suoritusten kokonaisarvo tai ”0”, jos luovutuksia tai suorituksia ei ole tehty; b) kalenterivuosineljänneksen aikana kussakin muussa jäsenvaltiossa kuin sijoittautumisjäsenvaltiossa tehtyjen luovutusten ja suoritusten kokonaisarvo tai ”0”, jos luovutuksia tai suorituksia ei ole tehty.

Pykälän 3 momentin mukaan 2 momentin 1 tai 2 kohdassa tarkoitettujen myyntien arvoksi ilmoitettaisiin nolla, jos niitä ei olisi tehty lainkaan ilmoitusajanjaksona. Sääntely vastaisi edellä mainittua arvonlisäverodirektiivin 284 b artiklan 1 kohtaa.

Pykälän 4 momenttiin sisältyisi niitä jäsenvaltioita, joissa sovelletaan arvonlisäverodirektiivin 284 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan mukaisesti eri raja-arvoja eri liiketoiminnan aloille, koskeva erityissäännös. Näiden jäsenvaltioiden osalta 2 momentissa tarkoitettuja myyntejä koskevat tiedot olisi ilmoitettava erikseen kunkin raja-arvon osalta. Sääntely vastaisi pienyritysdirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisätyn 284 c artiklan 1 kohdan ensimmäisen alakohdan c) alakohtaa, jonka mukaan, jos verovapautuksen myöntävä jäsenvaltio soveltaa 284 artiklan 1 kohdan toisessa alakohdassa tarkoitettuja eri raja-arvoja, verovelvollisen on kyseisen jäsenvaltion osalta ilmoitettava suoritettujen tavaroiden luovutusten ja/tai palvelujen suoritusten kokonaisarvo erikseen kunkin raja-arvon osalta, joka voi olla sovellettavissa.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin neljänneskalenterivuosi-ilmoituksen antamisen määräpäivästä. Ilmoitus olisi annettava viimeistään sitä kalenterivuosineljännestä seuraavan kalenterikuukauden viimeisenä päivänä, jota ilmoitus koskee. Sääntely vastaisi pienyritysdirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisätyn 284 b artiklan 2 kohtaa, jonka mukaan verovelvollisen on annettava ilmoituksen tiedot kuukauden kuluessa kalenterivuosineljänneksen päättymisestä.

Pykälän 6 momenttiin sisältyvän valtuussäännöksen nojalla Verohallinto voisi antaa tarkempia määräyksiä tässä pykälässä tarkoitettulla ilmoituksella annettavista tiedoista.

**149 f §.** Pykälässä säädettäisiin neljänneskalenterivuosi-ilmoituksen korjaamisesta.

Pykälän 1 momentin mukaan neljänneskalenterivuosi-ilmoituksessa oleva virhe olisi korjattava antamalla kyseiseltä verokaudelta oikaisuilmoitus.

Pykälän 2 momentissa tarkoitettussa ilmoituksessa on oltava 149 e §:n 2 momentissa tarkoitettujen korjatut tiedot jäsenvaltioittain eriteltynä. Tiedot voisivat koskea siten neljänneskalenterivuoden aikana Suomessa tehtyjen 3 §:n 2 momentissa tarkoitettujen tavaroiden ja palvelujen myyntien kokonaisarvoa ja neljänneskalenterivuoden aikana muissa jäsenvaltioissa tehtyjen 3 a §:n 2 momentissa tarkoitettujen tavaroiden ja palvelujen myyntien kokonaisarvoa.

Pykälän 3 momenttiin sisältyisi säännös Verohallinnon valtuudesta antaa tarkempia määräyksiä virheen korjaamisesta noudatettavasta menettelystä.

**149 g.** Pykälässä säädettäisiin velvollisuudesta ilmoittaa unionin liikevaihtoa koskevan enimmäisrajan ylittymisestä.

Sääntely vastaisi pienyritysdirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisätyn 284 b artiklan 3 kohtaa, jonka mukaisesti, jos 284 artiklan 2 kohdan a alakohdassa tarkoitettu unionin vuosittaisen liikevaihdon raja-arvo ylittyy, verovelvollisen on ilmoitettava siitä sijoittautumisjäsenvaltiolle 15 työpäivän kuluessa. Verovelvollisen on samalla ilmoitettava 1 kohdassa tarkoitettujen luovutusten ja suoritusten arvo kuluvaan kalenterivuosineljänneksen alusta siihen päivään, jona unionin vuosittaisen liikevaihdon raja-arvo ylittyi.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin Suomeen sijoittautuneen elinkeinonharjoittajan edellä mainitusta ilmoitusvelvollisuudesta.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin ilmoituksen sisällöstä. Ilmoituksessa olisi ilmoitettava 149 e §:n 2 momentissa tarkoitettujen myyntien arvo neljänneskalenterivuoden alusta siihen päivään saakka, jona raja-arvo ylittyi.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin ilmoituksen antamisen määräpäivästä. Ilmoitus olisi annettava Verohallinnolle viimeistään 15 työpäivän kuluessa raja-arvon ylittymisestä.

Pykälän 4 momenttiin sisältyvän valtuussäännöksen nojalla Verohallinto voisi antaa tarkempia määräyksiä tässä pykälässä tarkoitettulla ilmoituksella annettavista tiedoista.

**149 h §.** Pykälässä säädettäisiin siitä, että Verohallinnolle annettavat ilmoituksissa ilmoitettavat liikevaihtojen määrät olisi ilmoitettava euroina.

Pykälän 1 momentin mukaan ennakoilmoitus, ennakoilmoituksen muutosilmoitus, neljänneskalenterivuosi-ilmoitus ja sitä täydentävät ilmoitukset olisi annettava euroina.

Sääntely vastaisi pienyritysdirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisätyn 284 c artiklan 1 kohdan ensimmäisen alakohdan b alakohtaa, jonka mukaan edellä 284 a artiklan 1 kohdan c ja d alakohdan ja 284 b artiklan 1 kohdan tarkoituksia varten arvot on annettava euromääräisinä.

Pykälän 2 momenttiin sisältyisi valuutanmuutos säännös niitä tilanteita varten, joissa 1 momentissa tarkoitettulla ilmoituksella ilmoitettava myynti olisi tapahtunut muuna valuuttana kuin euromina.

Sääntely vastaisi pienyritysdirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisätyn 284 c artiklan 1 kohdan toista alakohtaa, jonka mukaan sovellettaessa ensimmäisen alakohdan b alakohtaa jäsenvaltiot, jotka eivät ole ottaneet käyttöön euroa, voivat vaatia, että arvot ilmoitetaan niiden kansallisessa valuutassa. Jos luovutukset tai suoritukset on tehty muina valuuttoina, verovelvollisen on käytettävä kalenterivuoden ensimmäisenä päivänä sovellettavaa muuntokurssia. Muuntamisessa on käytettävä Euroopan keskuspankin kyseiselle päivälle julkaisemaa muuntokurssia tai, jos kurssia ei ole julkaistu kyseisenä päivänä, on käytettävä seuraavana julkaisupäivänä julkaistua kurssia.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin, että pykälässä tarkoitettut ilmoitukset olisi annettava sähköisesti Verohallinnolle. Verohallinto voisi kuitenkin erityisestä syystä hyväksyä ilmoituksen antamisen paperisena. Eritysjärjestelmää käyttävällä elinkeinonharjoittajalla voitaisiin normaaleissa olosuhteissa kohtuudella olettaa olevan valmiudet antaa ilmoitukset sähköisesti. Ilmoitus voitaisiin antaa paperisena vain erityisestä syystä esimerkiksi, jos sähköinen ilmoittaminen olisi teknisen esteen vuoksi mahdotonta.

Pykälän 4 momentin valtuussäännöksen mukaan Verohallinto antaisi tarkemmat määräykset 1 momentissa tarkoitettujen ilmoitusten antotavasta.

**149 i §.** Pykälässä säädettäisiin tilanteista, jolloin Verohallinnon olisi poistettava Suomeen sijoittautuneelle elinkeinonharjoittajalle verottomuuden soveltamiseksi annettu yksilöllinen tunniste.

Sääntely vastaisi pienyritysdirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisättyä 284 e artiklaa. Kyseisen artiklan mukaan sijoittautumisjäsenvaltion on viipymättä joko poistettava käytöstä 284 artiklan 3 kohdan b alakohdassa tarkoitettu tunniste tai, jos verovelvollinen jatkaa verovapautuksen hyödyntämistä yhdessä tai useammassa muussa jäsenvaltiossa, mukautettava 284 artiklan 3 ja 4 kohdan nojalla saatuja tietoja asianomaisen jäsenvaltion tai useamman jäsenvaltion osalta seuraavissa tapauksissa: a) verovelvollisen ilmoittama tavaroiden luovutusten ja palvelujen suoritusten kokonaisarvo ylittää 284 artiklan 2 kohdan a alakohdassa tarkoitettua määrää; b) verovapautuksen myöntävä jäsenvaltio on ilmoittanut, että verovelvollinen ei ole oikeutettu verovapautukseen tai verovapautuksen soveltaminen on loppunut kyseisessä jäsenvaltiossa; c) verovelvollinen on ilmoittanut päätöksestään lopettaa verovapautuksen soveltaminen; tai d) verovelvollinen on ilmoittanut tai muuten ilmenee, että verovelvollisen toiminta on päättynyt.

Pykälän 1 kohdan mukaan tunniste olisi poistettava, jos Verohallinto saisi tietää, että elinkeinonharjoittajan myyntien kokonaisarvo ylittää unionin liikevaihdolle säädetyin 100 000 euron suuruisen enimmäisrajan. Käytännössä Verohallinto voisi saada tiedon tuloverotuksen vuosilmoituksen, tulorekisterin tai arvonlisäverolain 12 a luvussa tarkoitettujen erityisjärjestelmien kautta kertyneestä tiedosta ja muista vastaavista vertailutiedoista.

Pykälän 2 kohdassa säädettäisiin tilanteista, joissa tunniste olisi poistettava verottomuuden myöntävältä jäsenvaltiolta saadun tiedon perusteella. Verottomuuden myöntävä jäsenvaltio



voisi esimerkiksi elinkeinonharjoittajan harjoittamasta toiminnasta keräämiensä valvontatietojen perusteella ilmoittaa, ettei elinkeinonharjoittaja ole enää oikeutettu verottomuuteen. Kyseinen jäsenvaltio voisi myös ilmoittaa, että verottomuuden soveltaminen on muutoin loppunut.

Pykälän 3 kohdan mukaan tunniste olisi poistettava, jos elinkeinonharjoittaja ilmoittaisi Verohallinnolle lopettavansa verottomuuden soveltamisen.

Pykälän 4 kohdan mukaan tunniste olisi poistettava myös silloin, kun elinkeinonharjoittajan toiminta on päättynyt.

**149 j §.** Pykälässä säädettäisiin ajankohdasta, jona toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneen elinkeinonharjoittajan arvonlisäverolain 3 §:ssä tarkoitettu verottomuus alkaisi soveltua.

Sääntely vastaisi pienyritysdirektiivin mukaisesti korvatus arvonlisäverodirektiivin 284 artiklan 5 kohtaa. Kyseisen kohdan ensimmäisen alakohdan mukaan verovapautusta sovelletaan jäsenvaltiossa, johon verovelvollinen ei ole sijoittautunut ja jossa verovelvollinen aikoo hyödyntää verovapautusta a) ennakkoilmoituksen perusteella, siitä päivästä, jona sijoittautumisjäsenvaltio ilmoittaa verovelvolliselle yksilöllisen tunnisteen, tai b) ennakkoilmoituksen päivituksen perusteella, siitä päivästä, jona sijoittautumisjäsenvaltio vahvistaa verovelvollisen tunnisteen verovelvollisen päivituksen johdosta. Kohdan toisen alakohdan mukaan ensimmäisessä alakohdassa tarkoitettu päivä on viimeistään 35 työpäivää 3 kohdan ensimmäisessä alakohdassa ja 4 kohdan ensimmäisessä alakohdassa tarkoitetun ennakkoilmoituksen tai ennakkoilmoituksen päivituksen vastaanottamisesta, lukuun ottamatta erityistapauksia, joissa jäsenvaltiot voivat tarvita lisäaikaa veropetosten tai veronkierron estämiseksi tarvittavien tarkastusten tekemiseen.

Pykälän 1 kohdan mukaan verottomuus soveltuisi siitä päivästä lukien, jona sijoittautumisjäsenvaltio ilmoittaisi elinkeinonharjoittajan omalle sijoittautumisjäsenvaltiolleen tekemän ennakkoilmoituksen perusteella elinkeinonharjoittajalle yksilöllisen tunnisteen. Sääntely vastaisi arvonlisäverodirektiivin 284 artiklan 5 kohdan ensimmäisen alakohdan a) alakohtaa.

Pykälän 2 kohdassa säädettäisiin tilanteista, joissa elinkeinonharjoittaja ilmoittaa sijoittautumisjäsenvaltiolle ennakkoilmoituksen muutoksena alkavansa soveltaa verottomuutta jonkin muun jäsenvaltion tai muiden jäsenvaltioiden lisäksi uutena jäsenvaltiona myös Suomessa. Verottomuus soveltuisi tällöin siitä päivästä lukien, jona sijoittautumisjäsenvaltio vahvistaisi elinkeinonharjoittajalle ennakkoilmoituksen muutoksen johdosta tunnisteen. Sääntely vastaisi arvonlisäverodirektiivin 284 artiklan 5 kohdan ensimmäisen alakohdan b) alakohtaa.

Pykälän 3 momenttiin sisältyisi säännös ajankohdasta, jona verottomuuden katsottaisiin viimeistään alkavan soveltua. Verottomuus alkaisi soveltua viimeistään 35 työpäivän kuluessa 1 ja 2 kohdissa mainittujen ilmoitusten vastaanottamisesta. Säännös on perusteltu, jotta jäsenvaltiot eivät voisi omilla toimillaan viivyttää verottomuuden soveltumisen alkamista. Ainoastaan poikkeuksellisesti tilanteissa, joissa Verohallinto tarvitsisi verovalvonnan toteuttamiseksi lisäaikaa estääkseen veropetoksia tai veronkiertoa, alkamisajankohta voisi olla myöhäisempi. Sääntely vastaisi arvonlisäverodirektiivin 284 artiklan 5 kohdan toista alakohtaa.

**149 k §.** Pykälässä säädettäisiin Verohallinnon velvollisuudesta antaa päätös eräissä erityisjärjestelmää koskevissa asioissa sekä muutoksenhausta näihin päätöksiin.

Pykälän 1 momentin mukaan Verohallinto antaisi elinkeinonharjoittajalle päätöksen 149 d §:ssä tarkoitettua erilliseen tunnistamisrekisteriin merkitsemisestä ja tästä rekisteristä poistamisesta sekä siitä, ettei asianomaista ole tämän ilmoituksesta poiketen merkitty tähän rekisteriin tai poistettu siitä.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin Verohallinnon velvollisuudesta antaa päätös toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneelle elinkeinonharjoittajalle kansallisen raja-arvon ylittymistä koskevassa asiassa.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin 2 ja 3 momentissa tarkoitettujen päätösten tiedoksiantotavasta. Tiedoksianto tapahtuisi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 56 ja 57 §:n mukaisesti. Mainitun lain 56 §:n 3 momentin mukaan Verohallinto voi antaa 1 ja 3 momentissa tarkoitettut päätökset ja asiakirjat tiedoksi Verohallinnon sähköisessä asiointipalvelussa, jos verovelvollinen on antanut siihen suostumuksensa. Tiedoksiannosta lähetetään tieto verovelvollisen ilmoittamaan sähköiseen osoitteeseen. Asiakirja katsotaan annetuksi tiedoksi kolmantena päivänä siitä, kun verovelvolliselle tai tämän valtuuttamalle on lähetetty tieto tiedoksiannosta. Jos tiedoksiantoa koskevan tiedon vastaanottamisessa tai pääsystä Verohallinnon sähköiseen palveluun tänä aikana on ollut tekninen este, asiakirja katsotaan annetuksi tiedoksi kolmantena päivänä siitä, kun tekninen este on poistunut. Lain 57 §:n mukaan Veronsaajien oikeudenvallontayksikölle päätös annetaan tiedoksi siten, että sille varataan tilaisuus tutustua verotusasiakirjoihin.

**149 l §.** Pykälän 1 momentissa säädettäisiin muutoksenhakuoikeudesta päätöksiin, jotka koskevat Suomeen sijoittautunutta elinkeinonharjoittajaa. Tällaiseen elinkeinonharjoittajaan sovellettaisiin, mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 59 §:ssä säädetään verovelvollisesta. Kyseisen pykälän mukaan verovelvollinen saa hakea muutosta Verohallinnon päätökseen. Muutoksenhakuoikeus koskisi kaikkia Verohallinnon 149 k §:n nojalla tekemiä päätöksiä. Tämä koskisi muun muassa tilanteita, joissa elinkeinonharjoittaja poistetaan tunnistamisrekisteristä sen johdosta, että unionin liikevaihdon enimmäisraja on ylittynyt. Muutoksenhakuoikeus koskisi myös tilanteita, joissa Verohallinto katsoisi saaneensa tiedon toiselta jäsenvaltiolta sen kansallisen verovapauden raja-arvon ylittymisestä ja olisi poistanut elinkeinonharjoittajan tunnistamisrekisteristä, mutta elinkeinonharjoittajan mukaan poistamiselle ei ole lailista perustetta. Muutoksenhakuoikeus koskisi myös muita tunnistamisrekisteristä poistamistilanteita.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin muutoksenhakuoikeudesta päätöksiin, jotka koskevat toiseen jäsenvaltioon sijoittautunutta ja siellä paikalliseen tunnistamisrekisteriin merkittyä elinkeinonharjoittajaa. Tällaiseen elinkeinonharjoittajaan sovellettaisiin, mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 59 §:ssä säädetään verovelvollisesta siltä osin kuin kyse on muutoksenhausta kansallisen verottomuuden raja-arvoa koskevassa asiassa. Arvonlisäverokomitean 121. kokouksessa yksimielisesti hyväksytyn tulkintasuosituksen mukaan toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneen elinkeinonharjoittajan on voitava hakea muutosta kansallista verovapautuksen raja-arvoa koskevassa asiassa siinä jäsenvaltiossa, jonka kansallisesta raja-arvosta on kyse.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin siitä, miten 1 ja 2 momentissa tarkoitettuihin Verohallinnon päätöksiin haettaisiin muutosta. Pykälässä tarkoitettuihin Verohallinnon päätöksiin haettaisiin muutosta siten kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 62 §:n 5 momentissa säädetään. Kyseisen lainkohdan mukaan muutosta haetaan verotuksen oikaisulautakunnalta kirjallisella oikaisuvaatimuksella. Oikaisuvaatimus on tehtävä 60 päivän kuluessa siitä, kun muutoksenhakija on saanut tiedon Verohallinnon päätöksestä. Veronsaajien oikeudenvallontayksikön määräaika lasketaan kuitenkin päätöksen tekemisestä. Muutoksenhaussa noudatetaan muutoin, mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 10 luvussa säädetään.

**149 m §.** Pykälään sisältyisi informatiivinen viittaus ennakoilmoitusta ja sen muutosilmoitusta, neljänneskalenterivuosi-ilmoitusta ja 149 g §:ssä tarkoitettua unionin liikevaihdon enimmäisra-

jan ylittymistä koskevaa ilmoitusta koskevan ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnin seuraamuksesta. Laiminlyönnistä määrättäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 39 §:ssä tarkoitettu laiminlyöntimaksu.

**173 §.** Pykälässä säädetään verovelvollisten rekisteriin merkitsemisen ajankohdasta. Pykälän 2 momenttiin lisättäisiin säännös ajankohdasta, jona elinkeinonharjoittaja merkittäisiin rekisteriin verovelvollisuuden alarajan ylityttyä.

Pykälän 1 momentin mukaan Verohallinto merkitsee verovelvollisen rekisteriin siitä lukien, kun verollinen liiketoiminta alkaa. Vähäisen toiminnan harjoittajan osalta verollisen liiketoiminnan alkamista arvioidaan nykyisin 3 §:n mukaisesti tilikausittain. Jos tilikauden liikevaihto ylittää tilikauden aikana verovelvollisuuden alarajan, verollinen toiminta alkaa tilikauden alusta lukien. Nykyjärjestelmässä elinkeinonharjoittajan on siten etukäteen arvioitava, ylittääkö tilikauden myynti verovelvollisuuden alarajan euromääräisen raja-arvon.

Pykälään lisättäisiin uusi 2 momentti, jonka mukaan Verohallinto merkitsisi lain 3 §:ssä tarkoitettua elinkeinonharjoittajan rekisteriin siitä lukien, kun vähäisen toiminnan verottomuuden euromääräinen raja-arvo ylittyisi. Vähäisen toiminnan verottomuuden raja-arvoa koskeva säännös soveltuisi myös 3 a §:ssä tarkoitettuun toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneeseen elinkeinonharjoittajaan. Lisäksi mainittu ulkomainen elinkeinonharjoittaja merkittäisiin uuden momentin mukaan rekisteriin siitä lukien, kun 3 a §:ssä säädetty unionin liikevaihdon raja-arvo ylittyisi. Sääntely vastaisi ensinnäkin pienyritysdirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisätyn 288 a artiklan 1 kohdan neljättä alakohtaa, jonka mukaan jäsenvaltiot voivat vahvistaa, että 284 artiklan 1 kohdassa säädetyn verovapautuksen soveltaminen lakkaa siitä ajankohdasta alkaen, jona kyseisen kohdan mukaisesti vahvistettu raja-arvo ylittyy. Sääntely vastaisi myös 288 a artiklan 2 kohdan toista alakohtaa, jonka mukaan silloin, kun 284 artiklan 2 kohdan a alakohtassa tarkoitettu unionin vuosittaisen liikevaihdon raja-arvo ylittyy kalenterivuoden aikana, 284 artiklan 1 kohdassa säädetyn verovapautuksen soveltaminen sellaiseen verovelvolliseen, joka ei ole sijoittautunut kyseisen verovapautuksen myöntäneeseen jäsenvaltioon, on lopetettava kyseisestä ajankohdasta lukien.

Ehdotetussa järjestelmässä elinkeinonharjoittajan ei verovelvoitteiden noudattamiseksi tarvitse arvioida etukäteen kalenterivuoden liikevaihtoa, vaan liikevaihdon kehittymistä voidaan seurata reaaliaikaisesti. Verohallinto voi nykykäytännön mukaisesti merkitä verovelvollisen, jonka liikevaihto on ylittänyt verovelvollisuuden alarajan, rekisteriin myös viranomaisaloitteisesti. Käytännössä voi esiintyä tilanteita, joissa Verohallinto on saanut tiedon alarajan ylittymisestä muuta kautta kuin verovelvolliselta, esimerkiksi vertailutietona toisista jäsenvaltioista, maksupalveluntarjoajia koskevan komission ylläpitämän keskusrekisterin (Central Electronic System of Payments, CESOP) tai arvonlisäveron erityisjärjestelmien kautta.

Jos liiketoiminnan harjoittaja olisi hakeutunut vapaaehtoisesti rekisteriin 12 §:n perusteella, veroverollinen merkittäisiin rekisteriin 3 momentin mukaisesti aikaisintaan hakemuksen tekemisestä lukien nykykäytännön mukaisesti. Uutta 2 momenttia ei sovellettaisi näissä tilanteissa. Pykälän 3 momenttiin otettaisiin tätä koskeva täsmennys.

**216 §.** Pykälä on otettu käyttöön alarajahuojennuksen säätämisen yhteydessä. Hallituksen esityksen 135/2003 perusteluissa todetaan, että ”vuositilitysmenettelyn piiriin voi kuitenkin kuulua myös kirjanpitovelvollisia verovelvollisia, joilla voi olla kalenterivuodesta poikkeava tilikausi. Vuositilitysmenettelyn piiriin kuuluvien verovelvollisten verokaudelta tilitettävä vero ja siitä myönnettävä huojennus tulisi laskea samalta ajanjaksolta. Tämän vuoksi säännöstä muutettaisiin siten, että vuositilitysmenettelyyn kuuluvien verovelvollisten tilikautena pidettäisiin arvon-

lisäverolain säännöksiä sovellettaessa aina kalenterivuotta.” Neljänneskalenterivuosisimenettelyn käyttöönoton yhteydessä (HE 221/2008 vp) säännöstä täydennettiin samasta syystä kuin kalenterivuosisimenettelyä soveltavien osalta siten, että neljänneskalenterivuosisimenettelyä soveltavien verovelvollisten tilikautena pidettäisiin kalenterivuotta.

Kun alarajahuojennus kumotaan, pidennettyjä verokausia soveltavia verovelvollisia koskeva erityissääntely muuttuu tarpeettomaksi. Esityksessä ehdotetaan myös vähäisen toiminnan verotomuuden raja-arvon laskennan muuttamista tilikausiperusteisesta kalenterivuosisiperusteiseksi. Niiden verovelvollisten, joiden tilikausi olisi kalenterivuodesta poikkeava, olisi joka tapauksessa verotomuuden soveltamista varten laskettava kalenterivuoden liikevaihto. Pidennettyjä verokausia soveltavien verovelvollisten arvonlisäverotuksessa sovellettava tilikausi olisi siten jatkossa kaikissa tilanteissa kirjanpitolainsäädännön mukainen tilikausi, vaikka se poikkeaisi kalenterivuodesta.

Kirjanpitolain (1336/1997) 4 §:n 1 momentin mukaan tilikausi on 12 kuukautta. Toimintaa aloitettaessa tai lopetettaessa taikka tilinpäätöksen ajankohtaa muutettaessa tilikausi saa olla tätä lyhyempi tai pitempi, kuitenkin enintään 18 kuukautta. Pykälän 3 momentissa säädetään poikkeus 1 momentista. Momentin mukaan ammatin- ja liikkeenharjoittajan tilikautena on aina kalenterivuosi. Jos noudatetaan kahdenkertaista kirjanpitoa, voi tilikausi kuitenkin erota kalenterivuodesta siten kuin 1 momentissa säädetään. Käytännössä verovelvollisista noin 10 %:lla on kalenterivuodesta poikkeava tilikausi.

Ehdotettu muutos vaikuttaisi eräiden arvonlisäverolain säännösten sisältöön. Muutos vaikuttaisi arvonlisäverolain 137 §:n sisältöön edellä kyseisen pykälän yksityiskohtaisissa perusteluissa esitetyllä tavalla.

Arvonlisäverolain 136 §:n säädetään myynnistä suoritettavan veron kohdistamisesta tilikauden aikana. Pykälän 1 momentin mukaan tilikauden aikana tilikaudelle kuuluva vero saadaan 15 §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetuissa tilanteissa kohdistaa sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana ostajaa on toimitetusta tavarasta tai suoritetusta palvelusta veloitettu. Jos veloitusta ei käytetä, vero saadaan kohdistaa sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana myyntihinta tai sen osa on kertynyt. Pykälän 2 momentin mukaan tilikauden päättyessä veloittamatta tai, jos veloitusta ei käytetä, kertymättä olevista 1 momentissa tarkoitetuista myyntihinnoista suoritettava vero kohdistetaan tilikauden viimeiselle kalenterikuukaudelle. Verovelvollisuuden päättyessä vero kohdistetaan toiminnan viimeiselle kalenterikuukaudelle. Jatkossa pykälää sovellettaessa niiden verovelvollisten, jotka soveltavat pidennettyä verokautta ja joiden tilikausi on kalenterivuodesta poikkeava, tilikautena pidettäisiin kirjanpitolain mukaista tilikautta. Myynnistä suoritettava vero oikaistaisiin siten suoriteperusteiseksi viimeistään kirjanpitolain mukaisen tilikauden viimeisellä kalenterikuukaudella. Verovelvollisen ei siten enää tarvitsisi tehdä erillistä myynnistä suoritettavan veron oikaisua maksuperusteiseksi arvonlisäverotusta varten.

Arvonlisäverolain 139 a §:ssä säädetään palautuskelpoisiin pakkauksiin sovellettavasta verokannasta. Pykälän mukaan palautuskelpoisen pakkauksen ja kuljetustarvikkeen myyntiin voidaan tilikauden aikana soveltaa yleisen verokannan sijasta samaa verokantaa kuin pakatun tai kuljetettavan tavaran myyntiin, jos myyntejä ei voida ilman huomattavia vaikeuksia erottaa toisistaan. Kalenterikuukaudelta suorittamatta jäänyt vero kohdistetaan viimeistään tilikauden viimeiselle kalenterikuukaudelle. Jatkossa pykälää sovellettaessa niiden verovelvollisten, jotka soveltavat pidennettyä verokautta ja joiden tilikausi on kalenterivuodesta poikkeava, tilikautena pidettäisiin kirjanpitolain mukaista tilikautta. Verokanta oikaistaisiin siten vastaamaan yleistä verokantaa viimeistään kirjanpitolain mukaisen tilikauden viimeisellä kalenterikuukaudella. Oikaisu ei siten tarvitsisi tehdä erikseen arvonlisäverotusta varten kalenterivuoden päättyessä.

## **7.2 Laki oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä**

**39 §.** Pykälän 1 momentin 2 kohtaa muutettaisiin siten, että siinä säädettäisiin ennakkoilmoitusta ja sen muutosilmoitusta, neljänneskalenterivuosi-ilmoitusta ja 149 g §:ssä tarkoitettua unionin liikevaihdon raja-arvon ylittymistä koskevaa ilmoitusta koskevan ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnin seuraamuksesta. Laiminlyönnistä määrättäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 39 §:ssä tarkoitettu laiminlyöntimaksu. Laiminlyöntimaksu olisi enintään 5 000 euron suuruinen.

## **8 Voimaantulo**

Lait on tarkoitettu tulemaan voimaan 1 päivänä tammikuuta 2025. Lakia sovellettaisiin lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen alkavaan tilikauteen. Lakia sovellettaisiin myös lain voimaantulon jälkeiseen tilikauden osaan, jos tilikausi on alkanut ennen lain voimaantuloa. Huojennuksen kumoaminen koskisi siten lain voimaantulon jälkeistä tilikauden osaa, jos tilikausi olisi alkanut ennen lain voimaantuloa. Lain voimaantulon jälkeisen tilikauden osan liikevaihto luettaisiin muutoslain 3 §:ää sovellettaessa kalenterivuoden 2025 liikevaihtoon. Jos tilikausi on kesken lain voimaan tullessa ja muutoslain 3 §:n mukainen kalenterivuoden liikevaihdon raja-arvo ylittyy lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen, elinkeinonharjoittajan rekisteröitymisvelvollisuus alkaisi muutoslain 173 §:n 2 momentin mukaisesti verovelvollisuuden alarajan ylittämishetkestä lukien.

Lain voimaantuloa edeltävään tilikauden osaan sovellettaisiin lain voimaan tullessa voimassa ollutta lakia. Lain voimaantuloa edeltävän tilikauden osan liikevaihto luettaisiin verovelvollisuuden alarajaa sovellettaessa tilikauden liikevaihtoon vuonna 2024. Lain voimaantuloa edeltävän tilikauden osan liikevaihto muunnettaisiin vastaamaan 12 kuukauden pituista ajanjaksoa lain voimaan tullessa voimassa olleen lain 3 §:n 3 momentin perusteella. Jos laskennallinen liikevaihto vuoden 2024 tilikauden osalta ylittäisi raja-arvon, veroa tulisi suorittaa tilikauden alusta lukien 31.12.2024 saakka. Verovelvollisella olisi oikeus saada alarajahuojennus lain voimaantuloa edeltävältä tilikauden osalta tilitettävästä verosta. Huojennukseen sovellettaisiin soveltuvin osin lain voimaantullessa voimassa olleita säännöksiä. Huojennusta koskevia säännöksiä sovellettaessa tilikautena pidettäisiin 1 päivää tammikuuta 2025 edeltäviä kirjanpitolain mukaiseen tilikauteen kuuluvia kalenterikuukausia. Huojennuksen laskemista ja määrää koskevat tiedot annettaisiin vuoden 2024 viimeiseltä verokaudelta annettavan veroilmoituksen yhteydessä.

## **9 Suhde muihin esityksiin**

[Täydentyy myöhemmin]

### **9.1 Esityksen riippuvuus muista esityksistä**

### **9.2 Suhde talousarvioesitykseen**

## **10 Suhde perustuslakiin ja säätämisyjärjestys**

Perustuslain 21 §:n 1 momentin mukaan jokaisella on oikeus saada asiansa käsitellyksi asianmukaisesti ja ilman aiheetonta viivytystä lain mukaan toimivaltaisessa tuomioistuimessa tai

muussa viranomaisessa sekä oikeus saada oikeuksiaan ja velvollisuuksiaan koskeva päätös tuomioistuimen tai muun riippumattoman lainkäyttöelimen käsiteltäväksi. Perustuslain 21 §:n 2 momentin mukaan käsittelyn julkisuus sekä oikeus tulla kuulluksi, saada perusteltu päätös ja hakea muutosta samoin kuin muut oikeudenmukaisen oikeudenkäynnin ja hyvän hallinnon taakeet turvataan lailla. Perustuslain 2 §:n 3 momentin mukaan julkisen vallan käytön tulee perustua lakiin. Kaikessa julkisessa toiminnassa on noudatettava tarkoin lakia.

Perustuslakivaliokunnan vakiintuneen kannan mukaan hallinnollisten seuraamusmaksujen määrääminen sisältää julkisen vallan käyttöä, minkä vuoksi seuraamusmaksujen yleisistä perusteista on säädettävä perustuslain 2 §:n 3 momentin mukaan lailla. Laissa on siten säädettävä täsmällisesti seuraamuksen ja sen suuruuden perusteista sekä seuraamuksen kohteen oikeusturvasta.

Perustuslakivaliokunta on vakiintuneesti katsonut, että lainvastaisesta teosta määrättävä maksu ei ole perustuslain 81 §:n mukainen vero tai maksu, vaan rangaistusluonteinen taloudellinen seuraamus. Valiokunta on asiallisesti rinnastanut tällaiset seuraamukset rikosoikeudellisiin seuraamuksiin. Perustuslain 8 §:ssä säädetty rikosoikeudellisen laillisuusperiaatteen täsmällisyysvaatimus ei kuitenkaan sellaisenaan kohdistu hallinnollisiin seuraamuksiin, kuten veronkorotuksiin. Sanktioita koskevista säännöksistä tulee ilmetä, minkä lainsäädännön vastaisista teoista tai laiminlyönneistä seuraamuksena voi olla hallinnollinen sanktio. Sanktioitavat teot ja laiminlyönnit on laissa luonnehdittava niiden yksilöimiseksi. Sanktioita koskevan sääntelyn tulee myös olla oikeasuhtaista.

Perustuslakivaliokunta on pitänyt perustuslain 21 §:ssä turvatus syyttömyysolettaman kannalta ongelmallisena sitä, että hallinnollinen sanktio perustuisi tahallisuudesta ja tuottamuksesta riippumattomaan vastuuseen ja käännettyyn todistustaakkaan (PeVL 4/2004 vp). Perustuslaki antaa henkilölle ihmisoikeussopimusta laajemman oikeussuojan. Perustuslakivaliokunta ei ole edellyttänyt perustuslain sääntämisympäristystä, jos objektiivisin perustein määrättävän seuraamusmaksun määräämismenettelyssä on lievennetty tahallisuudesta ja tuottamuksesta riippumattomaan vastuuseen ja käännettyyn todistustaakkaan liittyviä vaatimuksia. Perustuslakivaliokunta on tietyin edellytyksin hyväksynyt tahallisuudesta ja tuottamuksesta riippumattomaan vastuuseen perustuvan hallinnollisen seuraamusmaksun muun muassa käsitellessään lakia pysäköintinvalvonnasta (PeVL 57/2010 vp).

Esityksessä ehdotetaan, että ehdotettuun erityisjärjestelmään liittyvien ilmoittamisvelvoitteiden rikkomisesta määrättäisiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylaissa tarkoitettu laiminlyöntimaksu, joka määrätään hallinnollisessa menettelyssä. Laiminlyöntimaksu koskisi ennakkoilmoitusta ja sen muutosilmoitusta, neljänneskalenterivuosi-ilmoitusta ja lain 149 g §:ssä tarkoitettua unionin liikevaihdon enimmäisrajan ylittymistä koskevaa ilmoitusta. Laiminlyöntimaksu jätettäisiin määräämättä, jos laiminlyönti on vähäinen tai laiminlyönnille on pätevä syy tai muu erityinen syy. Laiminlyöntimaksua koskevaan päätökseen voisi hakea muutosta oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakiin sisältyvän laiminlyöntimaksuja koskevan muutoksenhakusäännöksen mukaisesti.

Hallituksen käsityksen mukaan seuraamusmaksuista ja verovelvollisen oikeusturvasta on perustuslain kannalta säädetty lain tasolla riittävän täsmällisesti.

Perustuslain 80 §:n 2 momentin mukaan viranomaisen voidaan lailla valtuuttaa antamaan oikeussääntöjä määrätyistä asioista, jos siihen on sääntelyn kohteeseen liittyviä erityisiä syitä eikä sääntelyn asiallinen merkitys edellytä, että asiasta säädettäisiin lailla tai asetuksella. Erityisiä syitä ovat perustuslakia koskevan hallituksen esityksen mukaan lähinnä tekninen ja vähäisiä

yksityiskohtia koskeva sääntely, johon ei liity merkittävää harkintavallan käyttöä. Lisäksi sääntelyn kohteeseen liittyvät erityiset syyt saattavat edellyttää usein ja nopeasti muuteltavien säännösten antamista.

Esitys sisältää eräitä normiantovaltuussäännöksiä, joiden nojalla Verohallinto antaisi tarkemmat määräykset erityisjärjestelmään liittyvistä yksityiskohdista, joista ei olisi tarkoituksenmukaista säätää lain tai asetuksen tasolla. Valtuuksissa olisi kyse laissa säädettyjä tietoja täsmällisemmistä ja teknisluonteisista määräyksistä, joita olisi todennäköisesti tarpeen muuttaa usein. Verohallinnon tehtävien hoitamiseksi olisi tarpeen, että Verohallinto antaisi tarkemmat määräykset erityisjärjestelmässä käytettävästä yksilöllisestä tunnisteesta ja sen tiedoksiantotavasta ja erityisjärjestelmää varten annettavien ilmoitusten antotavasta ja niillä ilmoitettavista tiedoista.

Edellä mainituilla perusteilla ja riittävän täsmällisesti rajattuina valtuussäännökset voitaisiin hallituksen käsityksen mukaan hyväksyä tavallisessa lainsäätämisyksityksessä.

*Ponsi*

Edellä esitetyn perusteella annetaan eduskunnan hyväksyttäväksi seuraavat lakiehdotukset:

1.

## Laki

### arvonlisäverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
kumotaan arvonlisäverolain (1501/1993) 14 a luku,  
muutetaan 3 §, 137 §:n 1, 4 ja 5 momentti, 173 §:n 2 momentti sekä 216 §,  
sellaisina kuin ne ovat, 3 § laeissa 1301/2003, 961/2020, 623/2021 ja 1113/2021, 137 §:n 1,  
4 ja 5 momentti laissa 1152/2016, 173 §:n 2 momentti laissa 1061/2007 ja 216 § laissa 773/2016,  
sekä

lisätään lakiin uusi 3 a §, 131 §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 1486/1994, 505/2014,  
507/2014 ja 1113/2021, uusi 2 momentti, jolloin nykyinen 2 momentti siirtyy 3 momentiksi,  
lakiin siitä lailla 784/2020 kumotun 14 luvun tilalle uusi 14 luku ja 173 §:ään, sellaisena kuin  
se on laeissa 377/1994, 1061/2007 ja 529/2010, uusi 2 momentti, jolloin muutettu 2 momentti  
ja nykyinen 3 momentti siirtyvät 3 ja 4 momentiksi, seuraavasti:

#### *Vähäinen toiminta*

##### 3 §

Myyjä ei ole verovelvollinen, jos kuluvan kalenterivuoden ja sitä edeltävän kalenterivuoden  
liikevaihto on enintään 15 000 euroa, ellei häntä ole oman ilmoituksensa perusteella merkitty  
verovelvolliseksi.

Edellä 1 momentissa tarkoitettuun liikevaihtoon luetaan verollisten myyntien, 38 d, 56, 58,  
70, 70b, 71, 72 ja 72a -72 e §:n perusteella verottomien myyntien, kiinteistön tai siihen kohdis-  
tuvien oikeuksien luovutusten sekä 41 §:ssä tarkoitettujen rahoituspalvelujen ja 44 §:ssä tarkoi-  
tettujen vakuutuspalvelujen myyntien yhteismäärä. Liikevaihtoon ei lueta liitännäisluonteisten  
rahoitus- ja vakuutuspalvelujen eikä käyttömaisuuden myyntejä.

Edellä 1 momentissa tarkoitettuun liikevaihtoon luetaan 2 momentissa tarkoitettujen myyn-  
tien veroton arvo.

Mitä 1 momentissa säädetään, ei sovelleta:

- 1) ulkomaalaiseen, jonka liiketoiminnan kotipaikka on Yhteisön ulkopuolella;
- 2) hyvinvointialueeseen; eikä
- 3) kuntaan.

##### 3 a §

Mitä 3 §:ssä säädetään, sovelletaan ulkomaalaiseen, jonka liiketoiminnan kotipaikka on  
muussa jäsenvaltiossa kuin Suomessa vain, jos kuluvan kalenterivuoden ja sitä edeltävän kalen-  
terivuoden liikevaihto unionissa on enintään 100 000 euroa, ellei häntä ole oman ilmoituksensa  
perusteella merkitty verovelvolliseksi.

Edellä 1 momentissa tarkoitettuun liikevaihtoon unionissa lasketaan Yhteisön alueella tapah-  
tuvien arvonlisäverodirektiivin 288 artiklan 1 kohdassa tarkoitettujen liiketoimien arvo. Liike-  
vaihtoon ei lueta arvonlisäverodirektiivin 288 artiklan 1 kohdan e alakohdassa tarkoitettuja lii-  
tännäisiä rahoitus-, vakuutus- ja jälleenvakuutuspalveluja eikä 288 artiklan 2 kohdassa tarkoi-  
tettuja aineellisten tai aineettomien tuotantohyödykkeiden luovutuksia.

Edellä 1 momentissa tarkoitettuun liikevaihtoon luetaan 2 momentissa tarkoitettujen myyn-  
tien veroton arvo.

##### 131 §



---

Mitä 1 momentin 4 kohdassa säädetään, ei sovelleta toisessa jäsenvaltiossa tapahtuvaan myyntiin, joka on veroton 3 § ja 3 a §:ää vastaavan säännöksen perusteella.

Oikeus palautukseen koskee vain veroa, joka olisi voitu 10 luvun säännösten nojalla vähentää, jos toiminta olisi aiheuttanut verovelvollisuuden.

#### 137 §

Verovelvollinen, jonka kalenterivuoden liikevaihto on enintään 500 000 euroa taikka verovelvollinen, johon ei sovelleta kirjanpitolakia tai jolla on oikeus laatia maksuperusteinen tilinpäätös tai olla laatimatta tilinpäätöstä, saa kohdistaa myynnistä suoritettavan veron 15 §:n 1 momentin 1 kohdassa mainituissa tilanteissa sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana myyntihinta tai sen osa on kertynyt.

---

Jos 1 momentissa tarkoitettua menettelyä soveltavan verovelvollisen, joka ei ole oikeutettu laatimaan maksuperusteista tilinpäätöstä tai olemaan laatimatta tilinpäätöstä, kalenterivuoden liikevaihto ylittää 500 000 euroa ja ylitys johtuu ennakoimattomasta tai yllättävästä syystä, verovelvollinen voi jatkaa menettelyn soveltamista tilikauden loppuun.

Edellä 1 ja 4 momentissa tarkoitettu kalenterivuoden liikevaihto lasketaan 3 §:n mukaisesti.

### 14 luku

#### **Vähäisen toiminnan harjoittamista Yhteisössä koskeva erityisjärjestelmä**

#### 149 §

Suomeen sijoittautuneella elinkeinonharjoittajalla tarkoitetaan tätä lukua sovellettaessa elinkeinonharjoittajaa, jonka sijoittautumisjäsenvaltio on Suomi ja joka on oikeutettu soveltamaan 3 ja 3 a §:ää vastaavaan säännökseen perustuvaa verottomuutta muussa jäsenvaltiossa kuin Suomessa.

Toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneella elinkeinonharjoittajalla tarkoitetaan tätä lukua sovellettaessa elinkeinonharjoittajaa, jonka sijoittautumisjäsenvaltio on muu jäsenvaltio kuin Suomi ja joka on oikeutettu soveltamaan arvonlisäverolain 3 §:ssä tarkoitettua vähäistä toimintaa koskevaa verottomuutta.

#### 149 a §

Sijoittautumisjäsenvaltiolla tarkoitetaan tätä lukua sovellettaessa jäsenvaltiota, jossa elinkeinonharjoittajalla on neuvoston täytäntöönpanoasetuksen (EU) N:o 282/2022 10 artiklassa määritelty liiketoiminnan kotipaikka.

Verottomuuden myöntävällä jäsenvaltiolla tarkoitetaan tätä lukua sovellettaessa jäsenvaltiota, jossa 3 ja 3a §:ää vastaavaan säännökseen perustuvaa verottomuutta sovelletaan.

#### 149 b §

Suomeen sijoittautuneen elinkeinonharjoittajan, joka aikoo soveltaa verottomuutta muussa jäsenvaltiossa, on annettava ennakkoilmoitus.

Ennakkoilmoituksessa on ilmoitettava:

- 1) elinkeinonharjoittajan nimi, toimiala, oikeudellinen muoto ja osoite;
- 2) jäsenvaltiot, joissa verottomuutta aiotaan soveltaa;

3) edeltävän kalenterivuoden aikana Suomessa ja muissa jäsenvaltioissa tehtyjen 3 §:n 2 momentissa ja 3 a §:n 2 momentissa tarkoitettujen tavaroiden ja palvelujen myyntien kokonaisarvo eriteltynä jäsenvaltioittain; ja

4) kuluvan kalenterivuoden aikana Suomessa ja muissa jäsenvaltioissa tehtyjen 3 §:n 2 momentissa ja 3 a §:n 2 momentissa tarkoitettujen tavaroiden ja palvelujen myyntien kokonaisarvo eriteltynä jäsenvaltioittain.

Niiden jäsenvaltioiden osalta, joissa verottomuuden edellytyksenä on, ettei arvonlisäverodirektiivin 284 artiklan 1 kohdassa tarkoitettu liikevaihdon raja-arvo ylity kahtena edeltävänä kalenterivuonna, 2 momentin 3 ja 4 kohdassa tarkoitettujen tietojen on annettava kuluvalta ja kultakin kahdelta edeltävältä kalenterivuodelta eriteltynä.

Niiden jäsenvaltioiden osalta, jotka soveltavat eri raja-arvoja eri liiketoiminnan aloille, 2 momentin 3 ja 4 kohdassa tarkoitettujen tietojen on ilmoitettava erikseen kunkin raja-arvon osalta.

Verohallinto antaa tarkemmat määräykset 2-4 momentissa tarkoitetuista tiedoista.

#### 149 c §

Suomeen sijoittautuneen elinkeinonharjoittajan on ilmoitettava etukäteen muutoksista 149 b §:n 2 momentissa tarkoitettuihin tietoihin.

Edellä 1 momentissa tarkoitettussa ilmoituksessa on oltava 149 d §:ssä tarkoitettu yksilöllinen tunniste ja seuraavat tiedot:

- 1) uudet jäsenvaltiot, joissa verottomuutta aiotaan soveltaa;
- 2) jäsenvaltiot, joissa verottomuuden soveltaminen lopetetaan;
- 3) edellä 149 b §:n 2 momentissa tarkoitettujen tietojen.

Edellä 1 momentissa tarkoitettussa ilmoituksessa voidaan ilmoittaa 2 momentin 3) kohdassa tarkoitettujen tietojen vain siltä osin kuin ne eivät sisälly 149 e §:ssä tarkoitettuun neljänneskalenterivuosi-ilmoitukseen.

Edellä 3 §:ssä tarkoitettujen verottomuuden soveltamisen katsotaan päättyvän tässä pykälässä säädettyä ilmoitusta vastaavan toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneen elinkeinonharjoittajan ilmoituksen vastaanottamista seuraavan neljänneskalenterivuoden alusta lukien. Jos ilmoitus vastaanotetaan neljänneskalenterivuoden viimeisen kuukauden aikana, verottomuuden soveltamisen katsotaan kuitenkin päättyvän ilmoituksen vastaanottamista seuraavan kalenterivuoden neljänneksen toisen kuukauden alusta lukien.

Verohallinto antaa tarkemmat määräykset 2 ja 3 momentissa tarkoitetuista tiedoista.

#### 149 d §

Verottomuuden soveltamista varten Suomeen sijoittautunut elinkeinonharjoittaja merkitään erilliseen tunnistamisrekisteriin ja hänelle annetaan yksilöllinen tunniste.

Edellä 1 momentissa tarkoitettu yksilöllinen tunniste on elinkeinonharjoittajalle Suomessa myönnetty arvonlisäverotunniste tai arvonlisäverotunnistetta vastaava tunniste, joihin on lisätty päätte ”EX”.

Verohallinto antaa tarkemmat määräykset 1 momentissa tarkoitettujen tunnisteen tiedoksiantotavasta.

#### 149 e §

Suomeen sijoittautuneen elinkeinonharjoittajan on annettava kultakin kalenterivuoden neljännekseltä neljänneskalenterivuosi-ilmoitus.

Neljänneskalenterivuosi-ilmoituksessa on oltava 149 d §:ssä tarkoitettu yksilöllinen tunniste ja seuraavat tiedot:

- 1) neljänneskalenterivuoden aikana Suomessa tehtyjen 3 §:n 2 momentissa tarkoitettujen tavaroiden ja palvelujen myyntien kokonaisarvo; ja

2) neljänneskalenterivuoden aikana muissa jäsenvaltioissa kuin Suomessa tehtyjen 3 a §:n 2 momentissa tarkoitettujen tavaroiden ja palvelujen myyntien kokonaisarvo jäsenvaltioittain eriteltynä.

Jos 2 momentin 1 tai 2 kohdassa tarkoitettuja myyntejä ei ole tehty, myyntien arvoksi ilmoitetaan nolla.

Niiden jäsenvaltioiden osalta, jotka soveltavat eri raja-arvoja eri liiketoiminnan aloille, 2 momentin 1 ja 2 kohdassa tarkoitettujen tietojen ilmoittaminen erikseen kunkin raja-arvon osalta.

Neljänneskalenterivuosi-ilmoitus on annettava viimeistään sitä kalenterivuoden neljänestä seuraavan kuukauden viimeisenä päivänä, jota se koskee.

Verohallinto antaa tarkemmat määräykset 2 - 4 momentissa tarkoitetuista tiedoista.

#### 149 f §

Suomeen sijoittautuneen elinkeinonharjoittajan on korjattava 149 e §:ssä tarkoitettussa ilmoituksessa oleva virhe antamalla kyseiseltä verokaudelta oikaisuilmoitus.

Edellä 1 momentissa tarkoitettussa ilmoituksessa on oltava 149 e §:n 2 momentissa tarkoitettujen korjatut tiedot jäsenvaltioittain eriteltynä.

Verohallinto antaa tarkemmat määräykset virheen korjaamisesta noudatettavasta menettelystä.

#### 149 g §

Suomeen sijoittautuneen elinkeinonharjoittajan on ilmoitettava 3 a §:n 1 momentissa tarkoitettujen unionin liikevaihdon raja-arvon ylittymisestä.

Edellä 1 momentissa tarkoitettussa ilmoituksessa on ilmoitettava 149 e §:n 2 momentissa tarkoitettujen myyntien arvo neljänneskalenterivuoden alusta siihen päivään, jona raja-arvo ylittyi.

Edellä 1 momentissa tarkoitettu ilmoitus on annettava viimeistään 15 työpäivän kuluessa raja-arvon ylittymisestä.

Verohallinto antaa tarkemmat määräykset 2 momentissa tarkoitetuista tiedoista.

#### 149 h §

Edellä 149 b, 149 c, 149 e ja 149 f §:ssä tarkoitettu ilmoitus on tehtävä euroina.

Jos 1 momentissa tarkoitettussa ilmoituksessa ilmoitettava myynti on tapahtunut muuna valuuttana kuin euroina, elinkeinonharjoittajan on käytettävä kalenterivuoden ensimmäisenä päivänä sovellettavaa muuntokurssia. Muuntamisessa on käytettävä Euroopan keskuspankin kyseiselle päivälle julkaisemaa muuntokurssia tai, jos kurssia ei ole julkaistu kyseisenä päivänä, seuraavana julkaisupäivänä julkaistua kurssia.

Edellä 1 momentissa tarkoitettujen ilmoitusten annetaan sähköisesti Verohallinnolle. Verohallinto voi erityisestä syystä hyväksyä ilmoituksen antamisen paperisena.

Verohallinto antaa tarkemmat säännökset 1 momentissa tarkoitettujen ilmoitusten antotavasta.

#### 149 i §

Verohallinnon on viipymättä poistettava käytöstä Suomeen sijoittautuneen elinkeinonharjoittajan 149 d §:ssä tarkoitettu yksilöllinen tunnistus, jos:

1) elinkeinonharjoittajan ilmoittama 3 a §:n 1 momentissa tarkoitettu unionin liikevaihdon raja-arvo ylittyy;

2) verottomuuden myöntävä jäsenvaltio ilmoittaa, että elinkeinonharjoittaja ei ole oikeutettu siihen tai että sen soveltaminen on muutoin loppunut;

3) elinkeinonharjoittaja ilmoittaa lopettavansa verottomuuden soveltamisen; tai

4) elinkeinonharjoittajan toiminta on päättynyt.

Jos 1 momentin 2, 3 tai 4 kohdassa tarkoitetuissa tilanteissa elinkeinonharjoittaja jatkaa verottomuuden soveltamista jossakin muussa kuin ilmoituksessa tarkoitettussa jäsenvaltiossa, Verohallinnon on tunnisteiden poistamisen sijasta muutettava 149 b §:n 2 momentissa tarkoitettuja tietoja uusia tietoja vastaavasti.

#### 149 j §

Toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneen elinkeinonharjoittajan osalta 3 §:ssä tarkoitettua verottomuuden soveltamisen katsotaan alkavan:

1) siitä päivästä, jona sijoittautumisjäsenvaltio ilmoittaa elinkeinonharjoittajalle yksilöllisen tunnisteiden, tai

2) siitä päivästä, jona sijoittautumisjäsenvaltio vahvistaa elinkeinonharjoittajalle yksilöllisen tunnisteiden 149 c §:ssä tarkoitettua ilmoitusta vastaavan ilmoituksen johdosta.

Edellä 1 momentissa tarkoitettua verottomuuden soveltamisen katsotaan kuitenkin alkavan viimeistään 35 työpäivää ennakoilmoituksen tai ennakoilmoituksen muutosilmoituksen vastaanottamisesta, lukuun ottamatta tilanteita, joissa Verohallinto tarvitsee lisäaikaa veropetosten tai veronkierron estämiseksi tarvittavia tarkastuksia varten.

#### 149 k §

Verohallinto antaa Suomeen sijoittautuneelle elinkeinonharjoittajalle päätöksen 149 d §:ssä tarkoitettuun erilliseen rekisteriin merkitsemisestä ja rekisteristä poistamisesta sekä siitä, ettei asianomaista ole tämän ilmoituksesta poiketen merkitty tähän rekisteriin tai poistettu siitä.

Verohallinto antaa toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneelle elinkeinonharjoittajalle päätöksen siitä, että 3 §:ssä säädetty liikevaihdon raja-arvo on ylittynyt.

Edellä 1 ja 2 momentissa tarkoitettujen päätösten tiedoksiantoon sovelletaan, mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 56 ja 57 §:ssä säädetään.

#### 149 l §

Mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 59 §:ssä säädetään verovelvollisesta, sovelletaan myös Suomeen sijoittautuneeseen elinkeinonharjoittajaan.

Mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 59 §:ssä säädetään verovelvollisesta, sovelletaan myös toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneeseen elinkeinonharjoittajaan siltä osin kuin kyse on 149 k §:n 2 momentissa tarkoitettua päätöksestä.

Edellä 149 k §:ssä tarkoitettuun päätökseen haetaan muutosta siten kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 62 §:n 5 momentissa säädetään.

#### 149 m §

Edellä 149 b, 149 c, 149 e ja 149 g §:ssä tarkoitettua ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönnin seuraamuksesta säädetään oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 39 §:ssä.

#### 173 §

Verohallinto merkitsee verovelvollisen rekisteriin siitä lukien, kun 3 §:ssä tarkoitettu liikevaihto ylittää kyseisen pykälän 1 momentissa säädetyn raja-arvon tai 3 a §:ssä tarkoitettu liikevaihto ylittää kyseisen pykälän 1 momentissa säädetyn raja-arvon.

Sen estämättä, mitä 2 momentissa säädetään, edellä 12, 26 f ja 30 §:n perusteella verovelvollinen merkitään rekisteriin aikaisintaan hakemuksen tekemisestä. Jos 30 §:ssä tarkoitettu elinkeinonharjoittaja voi tehdä 106 §:ssä säädetyn vähennyksen tai soveltaa 106 §:n 3 momenttia ja hakemus on tehty 30 §:ssä tarkoitettua toiminnan alkamisen jälkeen, hän on kuitenkin verovelvollinen mainitun toiminnan alkamisesta.

Edellä 13 a §:ssä tarkoitettu verovelvollisuusryhmä katsotaan muodostetuksi aikaisintaan hakemuksen tekemisestä lukien.

## 216 §

Niiden verovelvollisten, jotka eivät ole kirjanpitovelvollisia, tilikautena pidetään kalenterivuotta. Paliskuntaryhmän tilikausi on poronhoitovuosi.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20

Lakia sovelletaan tämän lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen alkavaan tilikauteen taikka lain voimaantulon jälkeiseen tilikauden osaan, jos tilikausi on alkanut ennen lain voimaantuloa.

Lain voimaantuloa edeltävään tilikauden osaan sovelletaan lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Verovelvollisella on oikeus saada lain voimaan tullessa voimassa olleessa 149 a §:ssä tarkoitettu huojennus tämän lain voimaantuloa edeltävään tilikauden osaan kuuluvilta kalenterikuukausilta tilitettävästä verosta. Huojennukseen sovelletaan soveltuvin osin tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä. Huojennusta koskevia säännöksiä sovellettaessa tilikautena pidetään 1 päivää tammikuuta 2025 edeltäviä kirjanpitolain mukaiseen tilikauteen kuuluvia kalenterikuukausia. Huojennuksen laskemista ja määrää koskevat tiedot annetaan vuoden 2024 viimeiseltä verokaudelta annettavan oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 16 §:ssä tarkoitetun veroilmoituksen yhteydessä.

## 2.

### Laki

#### oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 39 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

*muutetaan* oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain (768/2016) 39 §:n 1 momentin 2 kohta, sellaisena kuin se on laissa 1274/2022, seuraavasti:

#### 39 §

##### *Laiminlyöntimaksu*

Verohallinto määrää verovelvolliselle tai, jos on kyse 7 tai 8 kohdassa tarkoitettusta tilanteesta, tiedonanto- tai ilmoittamisvelvolliselle enintään 5 000 euron suuruisen laiminlyöntimaksun, jos tämä jättää Verohallinnon kehotuksesta huolimatta täyttämättä:

2) arvonlisäverolain 133 f §:n 1 momentissa, 133 m §:n 1 momentissa, 133 t §:n 1 momentissa tai 134 a §:n 1 momentissa ja 134 a §:n 2 momentin nojalla annetussa päätöksessä, 149 b §:n 1 momentissa, 149 c §:n 1 momentissa, 149 e §:n 1 momentissa, 149 g §:n 1 momentissa tai 161 §:n 1 tai 2 momentissa, ennakkoperintälain 31 §:ssä säädetyn tai valmisteverotuslain 31 §:ssä säädetyn rekisteröintiä koskevan ilmoittamisvelvollisuuden;

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakia sovellettaisiin lain voimaantulon jälkeen tapahtuvaan laiminlyöntiin.

Helsingissä x.x.20xx

**Pääministeri**

**Etunimi Sukunimi**

ministeri Etunimi Sukunimi

*Valitse kohde.  
Valitse kohde.*

## **Laki**

*Voimassa oleva laki*

# §  
[Kopioi momentin teksti tähän]

*Ehdotus*

# §  
[Kopioi momentin teksti tähän]

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20

.