

07.02.2025

Valtiovarainministeriölle

Viite:
VM088:00/2024
VN/13506/2024

**LAUSUNTO LUONNOKSESTA HALLITUKSEN ESITYKSEKSI EDUSKUNNALLE
MAKEISTEN JA SUKLAAN ARVONLISÄVEROKANNAN MUUTTAMISTA
KOSKEVAKSI LAINSÄÄDÄNNÖKSI**

Päivittäistavarakauppa ry (PTY) kiittää mahdollisuudesta lausua otsikkoasiassa ja lausuu asiassa seuraavaa:

Esitysluonnoksen mukaan yhtenäinen elintarvikkeiden alennettu 14 prosentin suuruinen arvonlisäverokanta eriytettäisiin siten, että nykyisin verokantaan kuuluvat makeiset ja suklaatuotteet siirrettäisiin 25,5 prosentin suuruiseen yleiseen verokannan soveltamisalaan. Makeis- ja suklaatuotteiden määrittelyyn käytettäisiin yhdistetyn nimikkeistön nimikkeitä eli niin sanottuja CN-nimikkeitä.

Petteri Orpon hallituskaudella arvonlisäverokantoihin on kohdistunut merkittäviä korotuksia. Syyskuun alusta 2024 tuli voimaan yleisen arvonlisäverokannan korotus 1,5 prosenttiyksiköllä ja vuoden 2025 alusta astui voimaan 10 prosentin verokannan soveltamisalaan kuuluvien hyödykkeiden siirto 14 prosenttiin, lukuun ottamatta sanoma- ja aikakauslehtiä. Yhdessä muiden arvonlisäverotukseen kohdistuvien kiristysten kanssa tulee nyt lausunnolla oleva makeisten ja suklaan alv-korotus kiristämään osaltaan jo hidastumaan kääntynyttä inflaatiota ja heikentämään kuluttajien ostovoimaa.

PTY huomauttaa jatkuvien alv-korotuksiin liittyvien järjestelmämuutoksien ja hinnantarkistusten olevan haitallisia kaupoille ja kurittavan erityisesti pienempiä kauppia ja kioskeja. Ne sitovat kaupan yritysten resursseja ja aiheuttavat kaupoille merkittävät kertaluontoiset kustannukset, joista hyöty valuu ulkomaisille järjestelmätoimittajille ja palveluntarjoajille.

Esitysluonnoksen mukainen korotus makeisten ja suklaan arvonlisäverokantaan lisäisi merkittävästi kauppajien hallinnollista taakkaa ja näin ollen myös kustannuksia. Kaikkien tuotteiden osalta ei ole ylipäänsä selvää, minkä CN-nimikkeen alle ne kuuluvat, joten oikean verokannan soveltaminen on epäselvää. Myyjänä kauppa kuitenkin vastaa oikean verokannan soveltamisesta ja virhetapauksissa kauppaan kohdistuvat Verohallinnon sanktiot. Näin siitäkkin huolimatta, että kaupalla ei välttämättä ole mahdollisuuksia tarkasti määrittää tuotteiden CN-nimikkeitä.

Esitysluonnoksessa järjestelmäkustannusten on arvioitu olevan 400 000 euroa, mikä ei PTY:n arvioiden mukaan ole lainkaan suhteessa todellisiin kustannuksiin. PTY huomauttaa, että makeisten ja suklaan alv-korotuksen edellyttämät toimet olisi saatava suunniteltua, testattua ja tuotantovalmiiksi aivan liian tiukassa aikaikkunassa. Merkittävä kustannusvaikutus syntyy tullitariffinimikkeiden selvittämisestä ja varmistamisesta. Lisäksi, koska arvonlisäveron korotus voi nostaa myös veron

07.02.2025

piirissä olevien tuotteiden hintoja, voi tämä vaikuttaa yhtiöiden tulotasoon ja siten myös veronmaksukykyyn negatiivisesti.

PTY esittää, että edellä mainittujen, sekä myöhemmin lausuttavien yksityiskohtaisten, mm. neutraliteettiongelmia koskevien, kommenttien perusteella esitysluonnos hylätään tai vähintäänkin palautetaan valmisteluun. Mikäli makeisten ja suklaan alv-korotusta päätetään kuitenkin edistää, PTY pitää myöhemmin käsiteltävien valtiontukiongelmien takia välttämättömänä, että lakimuutos lähetetään EU:n komissiolle notifioitavaksi.

Yksityiskohtaisia kommentteja:

Tulkintaongelmat ja järjestelmämuutokset nostavat yritysten kustannuksia

Ne elintarvikkeet, joihin sovellettaisiin ehdotuksen mukaista yleistä 25,5 prosentin arvonlisäverokantaa, määriteltäisiin CN-nimikkeiden perusteella. Esitysluonnoksen mukaan yleinen verokanta soveltuisi tullinimikkeessä 1704 tarkoitettuihin makeisiin ja tullinimikkeessä 1806 tarkoitettuun suklaaseen ja muihin kaakaota sisältäviin elintarvikevalmisteisiin. Edellä mainittujen lisäksi yleinen arvonlisäverokanta soveltuisi myös nimikkeen 2106 90 alaisiin muilla kuin sokerilla makeutettuihin makeisiin, sekä nimikkeen 1905 32 mukaisiin vohveleihin ja vohvelikekseihin. Korotuksen ulkopuolelle on rajattu nimikkeeseen 1905 sisältyvät muut tuotteet, kuten kakut, leivokset, keksit ja pikkuleivät.

Elintarvikkeiden sisällyttäminen tiettyyn CN nimikkeistön nimikkeeseen verokannan määrittämiseksi on hyvin monimutkainen tehtävä yrityksille. Tuotteen myynti- tai markkinointinimi ei kerro, minkä CN nimikkeen alle tuote sisältyy ja mitä verokantaa siihen tulee soveltaa. Ongelma korostuu erityisesti tuotteissa, joissa on piirteitä useamman eri nimikkeen kuvauksesta. Käytännössä yritysten on epäselvissä tilanteissa kysyttävä Verohallinnolta tai oikaisulautakunnalta sitovaa ennakkoratkaisua sovellettavasta nimikkeestä, jotta tuotteeseen sovellettava arvonlisäverokanta on ylipäätään mahdollista määrittää. Vuoden alusta voimaan tulleen hinnaston mukaan ennakkoratkaisun hinta yritykselle on 510 eurosta 5 040 euroon riippuen tahosta, jolta sitä kysytään.

On selvää, että useamman tuotteen CN-nimikkeen määrittäminen tulee olemaan hyvin kallista yrityksille. Kaupan on kuitenkin käytävä kaikkien tuotteiden CN-nimikkeet läpi, ja varmistettava, että verokanta on oikea. Kaupat eivät voi myydä tuotteita ennen kuin niiden CN-koodi ja näin ollen myös verokanta on selvillä. Tämä lisää epävarmuutta ja riskejä veron määrittelyssä ja tilittämisessä. PTY huomauttaa, että alv-korotusten myötä erilaisten tuoteyhdistelmien määrä tulee todennäköisesti lisääntymään, mikä lisää epäselviä tilanteita.

Tulkintaongelmat koskevat kaikkia suklaan ja makeisten myyjiä: päivittäistavarakauppoja, erikoiskauppoja, kioskeja, elokuvateattereita, huvipuistoja jne. Päivittäistavarakaupoissa epäselviä tulkintatilanteita tulisi erityisen paljon, sillä niillä on esitysluonnoksen piiriin kuuluvien makeisten ja suklaan toimittajia valtava määrä. Kaikilla toimittajilla ei ole mahdollisuutta selvittää jokaisen tuotteensa verokantaa. Tämän takia on suuri riski, että vastuu verokannan määrittämisestä ja sen oikeellisuuden varmistamisesta tulee lankeamaan hyvin monessa tapauksessa

07.02.2025

kaupoille. Karkean arvion mukaan yksittäisen päivittäistavarakauppatoimijan osalta verokanta-arvioinnin piiriin kuuluisi jopa 20 000 tuotetta.

Esitetyn muutoksen myötä kaupan tulee lisätä tullitariffinimiketieto kaikkiin järjestelmiinsä aina tavarán vastaanotosta kassajärjestelmiin, jotta arvonlisäverokanta saadaan seuraamaan tullitariffinimikkeen määräämää arvonlisäveroa. Tästä aiheutuu mittavat järjestelmäkustannukset kertakustannuksina. Lisäksi jokainen tietosisällön lisääminen tarvitsee lisää datan säilytystilaa, josta myös muodostuu kustannuksia.

Esitysluonnoksella heikennetään suomalaisten hammasterveyttä

Tullinimikkeeseen 1704 sisältyvät myös muulla, kuin sokerilla makeutetut purukumit. Näin ollen nimike käsittää myös ksylitolia sisältävät purukumit. PTY huomauttaa ksylitolilla olevan vaikutusta suomalaisten hammasterveyteen, sen happohyökkäystä ehkäisevän vaikutuksen kautta. On hyvin erikoista, että hampaiden reikiintymistä estävien tuotteiden verotusta pyritään korottamaan. Korotuksen ulkopuolelle on pystytty rajaamaan muita yksittäisiä CN-nimikkeitä, kuten kaakaota sisältävät levitteet ja juomavalmisteet, joten olisi perusteltua rajata yleisen verokannan soveltamisalasta myös 1704 10 mukaiset purukumit.

Verovelvollisen oikeusturva on heikoilla

PTY:n näkemyksen mukaan esitysluonnos ei vastaa lainkirjoittajan oppaaseen kirjattuja verolain edellytyksiä, joiden mukaan valtion veroa koskevasta laista tulee yksiselitteisesti ilmetä verovelvollisuuden piiri. Lain säännösten tulee olla niin tarkkoja, että lakia soveltavien viranomaisten harkinta veroa määrättäessä on sidottua harkintaa. Näin ollen veron määrä on yleensä voitava laskea suoraan lain säännösten perusteella. Nyt lausunnolla olevan esitysluonnoksen perusteella verovelvollisuuden piiriin määrittelyyn tarvitaan Tullia päätäntävaltaisena viranomaisena.

Esitettyjen muutosten myötä päädytään siis tilanteeseen, jossa arvonlisäverotuksesta vastaa Verohallinto, mutta tuotteiden CN-nimikkeiden tulkinnassa vastuuviranomaisena toimii Tulli. Verohallinto tai verotuksen oikaisulautakunta eivät itse tee ratkaisua sovellettavaan verokantaan vaikuttavasta CN-nimikkeen tulkinnasta. Käytännössä edellä mainitut ainoastaan välittävät Tullin lausunnon tiedoksi hakijalle.

PTY on myös huolissaan siitä, että Tulli antaa esitysluonnoksessa esitetyn 190 b §:n mukaan ainoastaan lausunnon tuotteen nimikkeestä. Oikeusvarmuuden ja veron tarkkarajaisuusvaatimuksen takia verovelvollisen tulisi saada sitova ratkaisu, jota viranomaiset eivät myöhemmissä vaiheissa pääse kumoamaan. PTY edellyttää, että lakimuutoksen jatkovaiheissa selvitetään oikeusvarmuuden parantamista ja sitä voiko Tulli ylipäätään antaa sitovaa ratkaisua sovellettavasta nimikkeestä.

Todettakoon, että jos ratkaisun hakija ei ole tyytyväinen saamaansa ratkaisuun ja hakee siihen oikaisua, kohdistetaan oikaisu edelleen Verohallinnolle tai oikaisulautakunnalle. Hakijalla ei näin ollen ole lainkaan mahdollista vaatia oikaisua Tullilta, joka todellisuudessa on viranomainen, joka lausunnollaan ratkaisee tuotteen CN-nimikkeen ja näin ollen myös kunkin tuotteen verokannan.

07.02.2025

Kahden eri viranomaisen välinen toiminta tuotteen verokannan määrittämisessä ja tulkintaa edellyttävien tuotteiden määrällinen kasvaminen nykytasolta tulee PTY:n arvion mukaan aiheuttamaan huomattavaa ajallista viivettä verovelvollisille etenkin, jos CN-nimikkeiden tulkintaan ei osoiteta lisää resursseja. Kaupat ja kioskit tarvitsevat operatiiviseen toimintaansa vastauksen kuhunkin tuotteeseen sovellettavasta verokannasta heti.

Viive tulkintatilanteissa voi oma-aloitteisessa verossa aiheuttaa myyjälle mm. seuraamusmaksuja. Etenkin valmiiksi hyllytetyt tuotteet, joihin sovellettavasta verokannasta ei ole varmuutta, tulevat aiheuttamaan kauppoille merkittäviä ongelmia. On sanomattakin selvää, että kaikkien epäselvien tuotteiden kerääminen hyllyistä takaisin varastoon odottamaan oikean alv-kannan varmistumista tulisi nostamaan kauppojen kustannuksia merkittävästi.

PTY pitääkin tärkeänä, että esitysluonnoksessa esitetään väliaikaista muutosta myös oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakiin sanktioiden osalta. Sanktioinnista tulee luopua tilanteissa, joissa yritys myy väärällä verokannalla makeista tai suklaatuotetta ja samaan aikaan on vireillä ohjaus tai ennakkoratkaisuhakemus kyseisen tuotteen verokannan selvittämiseksi.

Neutraalisuus- ja valtiontukiongelmat

EU:n arvonlisäverojärjestelmä perustuu neutraalisuuteen, jolloin kunkin maan alueella samanlaisiin tavaroihin ja palveluihin kohdistuu samansuuruinen verorasitus. Neutraali verojärjestelmä on sellainen, joka ei vaikuta kuluttajien valintoihin tai tuottajien valmistusmenetelmiin tai tuotteiden jakeluteiden valintaan. Kaikkea taloudellista toimintaa tulisi käsitellä samalla tavalla ja verotuksen tulisi olla tasapuolista.

Neutraalisuusperiaatteen vastaista on kohdella samankaltaisia ja toistensa kanssa kilpailevia tuotteita arvonlisäverotuksessa eri tavalla. Edelleen perustuslain mukaan kaikkia ihmisiä, mukaan lukien verovelvolliset, on kohdeltava yhdenmukaisesti. Yhdenvertaisuusperiaate sisältää vaatimukseen samanlaisesta kohtelusta samanlaisissa tapauksissa. PTY pitää tärkeänä, että esitysluonnoksessa käsitellään kattavasti myös esityksen perusoikeusvaikutukset.

Esitysluonnoksessa esitetään löyhän terveystieteellisesti osalle elintarvikkeista korkeampaa arvonlisäverokantaa kuin toisille huomioimatta tuotteiden välistä kilpailuasetelmaa. Esitysluonnoksen mukainen jako terveystieteellisiin ja muihin elintarvikkeisiin on erittäin vaikeaa, koska tuotteet kilpailevat toistensa kanssa. PTY:n näkemyksen mukaan esitysluonnokseen sisältyy neutraliteettiongelma myös tältä osin.

Hallituksen esitysluonnoksen mukaan sen määrittämiseksi, ovatko tavarat tai palvelut keskenään samankaltaisia, on unionin tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan otettava ensisijaisesti huomioon keskivertokuluttajan näkökulma. Esityksessä myös todetaan, että samankaltaisuuden määrittäminen jää lopulta kansallisten tuomioistuinten tehtäväksi. Samankaltaiset tavarat omaavat toisiaan vastaavia ominaisuuksia ja vastaavat kuluttajien samoihin tarpeisiin. Esimerkiksi Euroopan unionin tuomioistuimen (jatkossa EUT) tuomion C-499/16 AZ osalta kansallisen tuomioistuimen tehtäväksi jäi suorittaa konkreettinen tutkimus sen selvittämiseksi,

07.02.2025

onko säilyvyysaika ratkaiseva ominaisuus leivoksen ostopäätöstä tehtäessä puolalaisen keskivertokuluttajan näkökulmasta. Näin ollen EUT ei itse ratkaisut asiaa.

Neutraliteettiongelma todettiin myös taannoin makeisten valmisteveroa koskevassa hallituksen esityksessä (HE137/2016):

”Makeisten ja jäätelön verossa on tehty rajanvetoa veronalaisten ja veron ulkopuolella olevien tuotteiden välillä, esimerkiksi pakaste- ja jäätelökakkujen, suklaavanukkaiden ja -jäätelön sekä suklaavohvelien ja -patukoiden välillä. Tehtyjen rajausten on esitetty johtaneen siihen, että vero ei kohtelee samankaltaisia tuotteita veron tavoitteen kannalta neutraalisti. Veron ulkopuolelle on jätetty merkittävä määrä veronalaisten tuotteiden kaltaisiksi arvioituja tuotteita, kuten makeisiin verrattavat keksit ja makeat leivonnaiset sekä jäätelöön verrattavat vanukkaat ja jogurtit.”

Myös lausuttavana olevalla esitysluonnoksella tullaan ohjaamaan kuluttajapäätöksiä neutraalisuusperiaatteen vastaisesti. Pääsäännön mukaan valtiontueksi katsottavat toimenpiteet on ilmoitettava Euroopan unionin komissiolle ennen niiden käyttöönottoa. Ennakoilmoitusmenettelyn tarkoituksena on varmistaa tukien soveltuvuus yhteismarkkinoille. Ilman ennakoilmoitusta myönnetty tuki on laitonta tukea. Tukitoimenpiteitä ei voida ottaa käyttöön ennen kuin komissio on hyväksynyt tukijärjestelmän. Poikkeukset ennakoilmoitusmenettelystä koskevat vähämerkityksellistä de minimis-tukea ja ryhmäpoikkeusten piiriin kuuluvia tukia.

On katsottu, että kahden toisiaan riittävän läheisesti korvaavan tuotteen toisistaan poikkeava verokohtelu on valtiontukisäännösten kannalta oikeutettua vain, jos se on veron tavoitteen kannalta perusteltua. Koska makeisten ja suklaan arvonlisäverokannan korottamisen tavoite on pohjimmiltaan valtiontaloudellinen, veron tulisi kohdistua mahdollisimman tasapuolisesti ja laaja-alaisesti samankaltaisiin tuotteisiin. Näin ei esitysluonnoksen perusteella ole.

Nyt käsillä oleva esitysluonnos perustuu tullitariffinimikkeisiin ja esitysluonnoksessa todetaan seuraavaa: ”Tällä esityksellä ehdotettavan makeisten ja suklaan arvonlisäverokannan korotuksen ei ole katsottava täyttävän valtiontuen tunnusmerkistöä. Toimenpiteen tavoitteena on kerätä valtiolle tuloja kyseisten tuotteiden siirrolla alennetusta verokannasta yleiseen verokantaan. Valtio ei kanavoisi yleisen verokannan soveltamisalan ulkopuolelle jäävien elintarvikkeiden valmistajille minkäänlaisia varoja arvonlisäverotuksen perusteella. Toimenpidettä voidaan perustella arvonlisäverotuksen verokantajärjestelmän luonteella, logiikalla ja yleisellä rakenteella. Ehdotettavasta toimenpiteestä ei näin ollen myöskään katsota tarpeelliseksi tehdä ennakoilmoitusta tai oikeusvarmuusilmoitusta.”

Kuitenkin edellisen tullitariffinimekkeisiin perustuvan makeisveron käsittelyn (HE 137/2016) yhteydessä on todettu seuraavaa:

”komissio on epävirallisesti ilmoittanut kantanaan, että nykymuotoiseen, tullitariffin nimikkeisiin sidottuun ja valtiontaloudellisiin perustein kannettavaan veroon voi sisältyä valtiontueksi katsottavia elementtejä. Vero ei komission mukaan kohtelee samankaltaisia tuotteita veron tavoitteen kannalta neutraalisti ja voi siksi sisältää valtiontueksi katsottavaa valikoivaa verotukea veron ulkopuolelle jääville tuotteille. Komissio katsoo, että muutokset veropohjaan tai veron tavoitteeseen ovat tarpeen.

07.02.2025

Jos verojärjestelmän katsotaan sisältävän kiellettyä valtiontukea, riskinä on veron takaisinperintä veron ulkopuolelle jääneiltä tuotteilta kymmeneltä vuodelta korkoineen.”

PTY pitää selvänä, että esitysluonnoksen mukaista uudistusta ei ole mahdollista edistää ilman ennakkoilmoituksen tai oikeusvarmuusilmoituksen tekemistä Euroopan Unionin komissiolle.

Aikataulu

PTY pitää esitysluonnoksen voimaantuloaikataulua 1.6.2025 käytännössä mahdottomana ja haitallisena kaupoille, sillä muutoksen pitäisi olla voimassa alle neljän kuukauden päästä siitä, kun esitysluonnoksen lausuntokierros on päättynyt. Yrityksillä tulee olla sekä tuotteiden verokantatulkintojen että järjestelmiin tehtävien muutosten takia huomattavasti esitettyä pidempi aika valmistautua muutokseen.

PTY huomauttaa, että kauppojen hyllyissä on tälläkin hetkellä valtavasti tuotteita, joiden verokanta tulee muuttumaan. Joidenkin tuotteiden osalta esitysluonnoksen mukainen verokannan korotus yleiseen 25,5 prosenttiin on selvää, mutta merkittävä osa tuotteista on sellaisia, joiden alv-kantaan vaikuttava CN-nimike ei ole selvillä ja se tulee erikseen selvittää esimerkiksi ennakkoratkaisuhakemuksella. Olisi täysin kohtuutonta ja käytännössä mahdotonta toteuttaa niiden tuotteiden kerääminen hyllyistä takaisin varastoon odottamaan myyntiä, joiden verokanta ei ole selvillä. Esitysluonnoksessa esitetyn voimaantuloaikataulun puitteissa kaikille epäselville tuotteille ei myöskään keritä hakemaan ennakkoratkaisua. PTY toteaa, että epäselvien tuotteiden läpikäynti esitysluonnoksessa esitetystä aikataulusta ei ole yksinkertaisesti mahdollista, joten esitysluonnoksen aikataulu ei ole realistinen.

Lopuksi

Edellä lausutun perusteella PTY esittää seuraavaa:

1. Hallituksen esitys hylätään ja se jätetään kokonaan antamatta
2. Toissijaisesti hallituksen esitys palautetaan valmisteluun, jonka yhteydessä
 - a. esitys lähetetään EU:n komissiolle notifioitavaksi valtiontukiongelmien selvittämiseksi.
 - b. esityksen voimaantuloaikataulu arvioidaan uudelleen.
 - c. sanktiointia koskeva väliaikainen muutos viedään oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakiin.
 - d. varmistetaan täyttääkö CN-koodistoon sidottu verolainsäädännös perustuslain mukaisen verosta lailla säätämisen vaatimuksen.

Kunnioitavasti

Päivittäistavarakauppa ry

Tuula Loikkanen
toimitusjohtaja

Tea Taivalkoski
lakimies