

Valtiovarainministeriö
Anna-Mari Seppälä

**LAUSUNTO LUONNOKSESTA HALLITUKSEN ESITYKSEKSI LAEIKSI ARVONLISÄVERO-
LAIN, AHVENANMAATA KOSKEVISTA POIKKEUKSISTA ANNETUN LAIN JA OMA-
ALOITTEISTEN VEROJEN VEROTUSMENETTELYSTÄ ANNETUN LAIN 15 §:N MUUTTA-
MISESTA**

Viite: lausuntopyyntö 7.12./16.12.2020, VM103:00/2019, VN/10572/2019

Johdanto

Valtiovarainministeriö on pyytänyt Suomen Veroasiantuntijat ry:ltä (jäljempänä "SVA") lausuntoa 16.12.2019 annetusta muokatusta luonnoksesta hallituksen esitykseksi uusiksi säännöksiksi koskien ns. etämyyntiä ja tähän liittyviä raportointijärjestelmiä.

SVA kiittää lausuntopyynnöstä ja lausuu luonnoksesta seuraavaa.

1 Yleistä

Hallituksen esityksen luonnoksen tarkoituksena on panna täytäntöön ensimmäinen ja toinen etämyyntidirektiivi. Etämyyntiä koskevat säännökset tulevat olemaan suuri muutos kaikille näiden myyntien osapuolille, mutta varsinkin sähköisiä rajapintoja ylläpitäville tahoille. Uudet säännökset asettavat rajapintojen ylläpitäjille uusia velvoitteita arvonlisäveron keräämisen, raportoinnin ja suorittamisen lisäksi myös rajapinnan kautta kulkevien liiketapahtumien kirjaamiseen liittyen. Tämä aiheuttaa mittavia muutostarpeita taloushallinnon ja raportoinnin järjestelmiin. Lisäksi tavaroiden kuljetuksista huolehtiville kuljetusliikkeille tulee lisää tehtäviä maahantuotavien tavaroiden esittämisestä Tullille ja arvonlisäverojen keräämisestä tavaroiden ostajina olevilta asiakailta. Koska muutokset ovat suuria ja koskevat laajaa kohdejoukkoa, sääntelyn ja siihen liittyvän ohjeistuksen tulisi olla mahdollisimman selkeää. Lisäksi verohallinnon olisi hyvä osoittaa ymmärtämystä, jos raportointi ja maksut eivät heti ole vaaditun mukaisia.

Käsitteet "maahantuonnin erityisjärjestelmä" ja "tuonnin erityisjärjestely" ovat samaan asiaan liittyvinä helposti sekoitettavissa toisiinsa. Suositeltavaa olisi, jos kotimaisissa käännösversioissa esimerkiksi jälkimmäinen käsite "tuonnin erityisjärjestely" voitaisiin korvata jollain muulla erottuvammalla termillä kuten "yksinkertaistettu tuontimenettely".

2 Sähköisen rajapinnan vastuut myyjien antamista virheellisistä tiedoista ja verotettavan tapahtuman verosaatavan syntyminen

Sähköisten rajapintojen ylläpitäjien yhtenä haasteena tulee olemaan oikeiden ja riittävien tietojen saannin varmistaminen tuotteiden myyjiltä. Hallituksen esityksessä sähköisten rajapintojen verollisten liiketoimien kohdalla todetaan, että täytäntöönpanoasetukseen sisältyy myös säännös

sähköisen rajapinnan vastuusta tilanteessa, jossa myyjän toimittamat tiedot ovat virheellisiä. Myös verotettavan tapahtuman toteutumisen ja verosaatavan synnyn ajankohdan tarkemman määrittelyn osalta hallituksen esityksen tekstissä ainoastaan viitataan tältä osin asetukseen.

Asetus sinänsä on suoraan jäsenmaita velvoittavaa sääntelyä, mutta mielestämme olisi hyvä, jos sähköisen rajapinnan vastuusta sekä verotettavan tapahtuman ja verosaatavan syntyhetkestä olisi selkeästi mainittu suoraan Suomen kansallisissa säännöksissä tai ainakin viitattu asetuksen asianomaisiin kohtiin. Näin voitaisiin edesauttaa sitä, että säännöksiä soveltamisen kohteena olevat tulisivat näistä tietoisiksi.

3 Vähäisen toiminnan 10.000 euron rajan ylittyminen

Vähäisen toiminnan harjoittajilla on jatkossakin mahdollisuus käsitellä tavaroiden etämyynti sekä televiestintäpalvelujen, radio- ja televisiolähetyspalvelujen ja sähköisten palvelujen myynti oman maansa arvonlisäverolla EU-tasoiseen 10.000 euron raja-arvoon saakka. Verotusoikeus siirtyisi kuitenkin määränpäämaahan raja-arvon ylittymishetkestä lähtien. Uudessa 69 m §:n 2 momentissa todetaan, että jos 1 momentin 4 kohdassa tarkoitettu raja-arvo ylittyy jonkin kalenterivuoden aikana, 1 momenttia ei sovelleta kyseisestä ajankohdasta alkaen.

Raja-arvon ylittyminen olisi mielestämme hyvä määritellä tarkemmalla tasolla. Myyjällä voi kyseisenä ajankohtana olla useita lähetyksiä eri maiden asiakkaille parhaillaan kuljetettavana ja miten todennetaan se, mikä myynti aiheutti rajan ylittymisen ja mitkä tapahtuivat heti sen jälkeen, joista pitäisikin jo maksaa ja raportoida kohdemaan arvonlisävero. Kohdemaan arvonlisävero voi lisäksi olla korkeampi kuin myyjän maan arvonlisävero ja tätä ei todennäköisesti ole vielä otettu hinnoittelussa huomioon. Voisiko esim. katsoa, että verot suoritettaisiin kohdemaihin ylitystä seuraavan verokauden alusta. Ymmärrämme, että kaikkea ei voida lain tasoisesti säätää, mutta tällöin verohallinto voisi antaa käytännön asioista tarkempaa ohjeistusta.

4 Vähäarvoisten tavaroiden maahantuonti

Vähäarvoisten tavaroiden osalta tuonnin verovapaus alle 22 euron lähetyksiltä poistuu. Jatkossa nämä lähetykset voidaan raportoida maahantuonnin erityisjärjestelmässä tai jos sitä ei käytetä, tuonnin erityisjärjestelyssä. Mikäli jälkimmäistä menettelyä sovelletaan, käytännössä kuljetusliikkeet esittäisivät tuotavat tavarat tullille ne ostaneen asiakkaan puolesta eli antaisi näistä tullille ilmoitukset, keräisi asiakkaalta tuonnin arvonlisäveron, tilittäisi sen tullille ja pitäisi kirjata asiakkaiden puolesta ilmoittamista tuonneista.

Hallituksen esityksessä todetaan, että tavarat ostajan puolesta tullille esittävän on suoritettava asianmukaiset toimenpiteet sen varmistamiseksi, että asiakas maksaa tuonnista määrättävän arvonlisäveron. Mielestämme olisi hyvä selventää joko säännöksessä tai verohallinnon ohjeistuksella, mitä asianmukaisilla toimenpiteillä tässä yhteydessä tarkoitetaan.

Vaikka tavarat tullille esittävän olisi maksettava tuojilta tosiasiaa keräämänsä verot kuukausittain tullille, tuojat olisivat velvollisia suorittamaan tullauspäätöksellä vahvistetun veron. Uuden 97 §:n 1 momentin 2 kohdan mukaan verovelvollinen on siis henkilö, jolle tavarat on tarkoitettu. Tältä osin voisi vielä selkeämmin ilmaista, mikä on tavarat tullille esittäneen mahdollinen vastuu tilanteessa, jos asiakas ei veroa kuljetusliikkeelle maksa vai onko ja missä määrin tavarat esittäneellä veroista vastuuta.

5 Erityisjärjestelmät

Yhdistys pitää hyvänä ehdotuksena sitä, että erityisjärjestelmiä koskevista rekisteröintiratkaisuista annettaisiin verovelvolliselle tai välittäjälle muutoksenhakukelpoinen päätös. Tätä voitaisiin harkita muutettavaksi myös muiden rekisteröintiratkaisujen osalta.

Yhdistys toteaa myös, että on hyvä, että myöhästymismaksua ei määrättäisi Suomeen suoritettavaa veroa ilmoittavalle kolmansien maiden järjestelmää tai unionin järjestelmää käyttävälle verovelvolliselle, jos oikaisuilmoitus annetaan viimeistään oikaistavaa verokautta seuraavan verokauden veroilmoitukselle säädettynä määräpäivänä.

5.1 Kolmansien maiden järjestelmä

Osiosta 3.6.2 ei ilmene, onko kolmansien maiden järjestelmän valittuaan elinkeinonharjoittajan sovellettava järjestelmää kaikkiin järjestelmän soveltamisalaan kuuluviin palvelumyyn-teihin muille kuin elinkeinonharjoittajille kuten unionin järjestelmän osalta on todettu kohdassa 3.6.3. Tämä käy ilmi luonnoksen muissa kohdissa, mutta voitaisiin selkeyden vuoksi mainita myös tässä.

Jos yhteisöön sijoittautumaton elinkeinonharjoittaja on ennen lain voimaantuloa ollut jo ALV-rekisterissä Suomessa kuluttajille myymiensä palvelujen johdosta ja valitsee kolmansien maiden järjestelmän ja muun tunnistautumisvaltion kuin Suomen, olisi hyvä tarkentaa, onko verovelvollisen ilmoitettava asiasta Suomen viranomaisille, päättykö paikallinen ALV-rekisteröinti Suomessa vai voiko verovelvollinen valita, jatkuuko myös paikallinen rekisteröinti.

5.2 Unionin järjestelmä

Unionin järjestelmän soveltamisalan laajentuminen ja laskunantovelvollisuuden poistuminen yhteisön sisäisessä tavarantoiminnan etämyynnissä vähentävät unionin järjestelmää soveltavien yritysten hallinnollista raskautta.

5.3 Maahantuonnin erityisjärjestelmä

Erityisjärjestelmän käyttämiseen oikeutettujen osalta olisi hyvä selkiyttää, minkä kolmansien valtioiden kanssa unioni on tehnyt sellaisen keskinäisen avunannon direktiivin ja hallinnollisen yhteistyön asetuksen soveltamisalan kanssa samanlaisen keskinäistä avunantoa koskevan sopimuksen, joka olisi lain säätämishetkellä voimassa siten, että välittäjää ei Suomessa unioniin sijoittautumattomalta elinkeinonharjoittajalta vaadita, sikäli kuin komission luettelo tai kyseinen tieto muutoin on tuolloin jo saatavilla. Tässä yhteydessä olisi hyvä myös tarkentaa, vaaditaanko välittäjä myös kolmansille alueille sijoittautuneilta elinkeinonharjoittajilta ja voiko välittäjä olla sijoittautunut kolmansille alueille.

Tavaroiden tuonti on vapautettu verosta, kun arvonlisävero on ilmoitettava erityisjärjestelmän mukaisesti ja luovuttajan maahantuonnin erityisjärjestelmän arvonlisäverotunniste on annettu tuontijäsenvaltion tullitoimipaikalle viimeistään tuonti-ilmoituksen antamishetkellä. Luovuttaja ja mahdollisesti myös välittäjä ovat tuolloin vastuussa etämyynnin arvonlisäveron suorittamisesta. Tunnisteen oikeudeton käyttö maahantuonnissa tuonti-ilmoituksilla ei saa johtaa järjestelmän valinnan luovuttajan ja välittäjän kannalta täysin ennakoimattomiin vastuisiin. Tunnisteen salassapidosta olisi hyvä mainita lain tasolla.

6 Laki Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön

Yhdistys pitää hyvänä ehdotuksena sitä, että kolmansien maiden ja unionin erityisjärjestelmän soveltamisalan laajentaminen ehdotetaan koskemaan myös Ahvenanmaalle myytyjä palveluja ja että Ahvenanmaalle sijoittautunut verovelvollinen voisi soveltaa unionin erityisjärjestelmää palveluiden myyntiin yhteisön alueelle sijoittautuneille kuluttajille sekä yhteisön sisäisiin tavarantoiminnan etämyyn-teihin.

Yhdistys toteaa myös, että on hyvä, että Suomi ottaisi kansallisesti käyttöön Yhteisön ulkopuolelta Ahvenanmaalle tapahtuviin tuonteihin maahantuonnin erityisjärjestelmän ja että tuonnin erityisjärjestely olisi sovellettavissa myös Ahvenanmaalla tapahtuviin tuonteihin.

Ahvenanmaalle tai manner-Suomeen sijoittautuneen myyjän yhteisön ulkopuolelta Ahvenanmaalle maahantuotavien arvoltaan enintään 150 euron tavaralähetysten etämyynteihin voitaisiin jatkossa soveltaa maahantuonnin erityisjärjestelmää. Manner-Suomeen sijoittautunut myyjä ei tarvitse välittäjää soveltaakseen maahantuonnin erityisjärjestelmää, joten olisi hyvä tarkentaa Ahvenanmaalle sijoittautuneen myyjän osalta, että kansallisen laajennuksen osalta välittäjää ei edellytetäisi ahvenanmaalaiselta yritykseltäkään. Tämä lienee mahdollista, kun Ahvenanmaan maakuntaan sijoittautunut verovelvollinen voi kuitenkin käyttää unionin erityisjärjestelmää palvelumyynneissään yhteisön alueelle sijoittautuneille kuttajille.

Tarkennusta kaipaisi myös se, edellytetäänkö Ahvenanmaalle sijoittautuneelta myyjältä välittäjää yhteisön ulkopuolelta manner-Suomeen maahantuotavien arvoltaan enintään 150 euron tavaralähetysten etämyynissä, jos maahantuonnin erityisjärjestelmä valitaan sovellettavaksi ja tunnistamisvaltio on Suomi. Ilmeisesti ainakin siinä tapauksessa, että tunnistamisvaltio olisi muu kuin Suomi, välittäjä voitaisiin Ahvenanmaalle sijoittautuneelta myyjältä vaatia. Välittäjän voi nimetä myös vapaaehtoisesti, joten olisi hyvä tarkentaa se, voiko välittäjä olla sijoittautunut Ahvenanmaalle.

Yhdistys pitää hyvänä sitä, että Ahvenanmaalle tai manner-Suomeen sijoittautuneen myyjän yhteisön ulkopuolelta Ahvenanmaalle maahantuotavien arvoltaan enintään 150 euron tavaralähetysten myynnit sähköisen rajapinnan kautta olisivat jatkossa verottomia myyntejä vastaavalla tavalla kuin ne olisivat manner-Suomeen maahantuotujen tavaroiden osalta.

Kun erityisjärjestelmää käyttävien verovelvollisten on sovellettava erityisjärjestelmää kaikkeen maahantuotavien tavaroiden etämyyntiin, olisi hyvä tarkentaa se, koskeeko tämä myös myyntiä Ahvenanmaalle, johon soveltuisi kansallinen maahantuonnin erityisjärjestelmän laajennus.

Maahantuonnin erityisjärjestelmässä ilmoitukset ja maksut on annettava kuukausittain jo verokauden päättymistä seuraavan kuukauden loppuun mennessä eikä muun tunnistamisjäsenvaltion kuin Suomen kautta ilmeisesti olisi kuitenkaan mahdollista ilmoittaa Ahvenanmaan myyntien veroa. Koska ensimmäinen tilaus ahvenmaalaiselta asiakkaalta voisi tulla odottamatta, Ahvenanmaalle tehtävän kansallisen laajennuksen osalta olisi tärkeää, että tunnistamisvaltiokseen muun kuin Suomen valinneella verovelvollisella olisi myös käytännössä mahdollisuus hoitaa velvoitteensa suoraan Suomeen oikea-aikaisesti ilman viivästyseuraamuksia. Esimerkiksi ulkomaisen yrityksen ilmoittamista varten tarvitsemien OmaVerotunnisteiden hankkiminen voi viedä käytännössä viikkoja, mikä olisi tarpeen huomioida sovellettaessa kansallista maahantuonnin erityisjärjestelmää Ahvenanmaalla.

Verorajamenettelyn soveltaminen myös jatkossa on tärkeää. Näin siitäkin huolimatta, että alle 150 euron tavaralähetysten osalta tulee olemaan käytössä lukuisia erilaisia menettelyitä rinnakkain.

Tärkeää on myös se, että jos tavaroiden tilaaja on suorittanut ostostaan arvonlisäverollisen hinnan tavaraa ostaessaan myyjälle tai sähköiselle rajapinnalle, veroa ei voida periä tavaroiden tilaajalta enää uudelleen maahantuonnin yhteydessä. Tilaja ei voine maksua tehdessään tarkistaa sitä, onko myyjä tai sähköinen rajapinta valinnut maahantuonnin erityisjärjestelmän tai näiden kyseisessä järjestelmässä annetun arvonlisäverotunnisteen voimassaoloa, joten tilaajan on voitava luottaa siihen, että verollisen hinnan maksettuaan mahdollisesta maahantuonnin arvonlisäverosta vastaa tavarantoimittaja, sähköinen rajapinta tai välittäjä.

7 Siirtymäsäännökset

Siirtymäsäännökset on esitetty hyvin suppeasti. Niissä todetaan ainoastaan, että lakia sovelletaan, kun veron suorittamisvelvollisuus syntyy lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen, jollei siirtymäsäännösten kohdalla mainituista muutamista muista säännöksistä muuta johdu. Siirtymäsäännöksiä olisi mielestämme hyvä vielä tarkentaa mm. miten vähäisen toiminnan 10.000 euron raja-arvon säännöksien voimaantullessa määritetään. Tarkastellaanko esim. jo heti säännöksien voimaantulohetkellä kuinka paljon pienemmällä toimijoilla on siihen mennessä ollut ko. liikevaihtoa eli jäävätkö he historian perusteella alle raja-arvon vai ryhdytäänkö liikevaihdon kertymistä tarkastelemaan vasta tästä ajankohdasta eteenpäin.

Helsingissä 12. päivänä tammikuuta 2021

Suomen Veroasiantuntijat ry