

Luonnos 7.12.2020

Hallituksen esitys eduskunnalle laeiksi arvonlisäverolain, Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain sekä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 15 §:n muuttamisesta

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi arvonlisäverolakia sekä Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annettua lakia.

Arvonlisäverolainsäädäntöön tehtäisiin etämyyntiä koskevien Euroopan unionin direktiivien edellyttämät 1.7.2021 voimaan tulevat muutokset.

Tavaroiden etämyyntiä koskevien uusien säännösten soveltamisalan määrittämiseksi arvonlisäverolakiin otettaisiin sekä Yhteisön sisäisen että maahantuotavien tavaroiden etämyynnin käsitteet. Elinkeinonharjoittaja, joka mahdollistaa tavaroiden myynnin sähköisen rajapinnan kautta, otettaisiin mukaan arvonlisäveron kantamiseen. Tällainen elinkeinonharjoittaja olisi tietyin edellytyksin verovelvollinen myynnistä, koska hänen katsottaisiin vastaanottaneen tavarat niiden myyjältä ja myyneen ne ostajalle. Veron suorittamisvelvollisuus syntyisi silloin, kun ostajan maksu on hyväksytty.

Enintään 22 euron tavaralähetysten vapautus maahantuonnin arvonlisäverosta poistettaisiin. Vapautus on antanut kilpailuetua EU:n ulkopuolelta tapahtuvalle etämyynnille. Enintään 150 euron arvoisiin lähetyksiin sisältyvien maahantuotavien tavaroiden etämyynnille otettaisiin käyttöön uusi yhden yhteispisteen rekisteröinti- ilmoitus- ja maksujärjestelmä. Nykyisestä poiketen etämyynti tapahtuisi EU:n alueella silloinkin, kun vastaanottaja on maahantuojaja, jos myynti on ilmoitettava uudessa erityisjärjestelmässä. Tällainen myynti verotettaisiin Suomessa, jos tavaroiden kuljetus ostajalle päättyy Suomessa. Järjestelmää käytettäessä maahantuonti olisi veroton ja myyjä tilittäisi veron myynneistä Verohallinnolle kuukausittain. Jos verovelvollinen olisi sijoittautunut Yhteisön ulkopuolelle, hänen olisi nimettävä välittäjä, joka olisi veronmaksuvelvollinen ja täyttäisi erityisjärjestelmän velvoitteet verovelvollisen nimissä.

Jos etämyyjä ei käytä maahantuotavien tavaroiden erityisjärjestelmää, tavaroiden vastaanottajan puolesta tavarat Tullille esittävä kuljetusliike voisi ilmoittaa ja maksaa arvonlisäverot vastaanottajan puolesta uuden yksinkertaistavan erityisjärjestelyn mukaisesti.

Yhteisön ulkopuolelle sijoittautuneita myyjiä koskeva yhden yhteispisteen erityisjärjestelmä ja Yhteisöön sijoittautuneita myyjiä koskeva vastaava järjestelmä laajennettaisiin kattamaan muutkin palvelut kuin telepalvelut, radio- ja televisiolähetyspalvelut ja sähköiset palvelut. Jälkimmäistä erityisjärjestelmää laajennettaisiin lisäksi Yhteisön sisäisiin tavaroiden etämyynteihin riippumatta etämyyntien sijoittautumisesta.

Yhteisön sisäisen tavaroiden etämyynnin verotusmaata koskevasta jäsenvaltiokohtaisesta vuotuisen etämyynnin raja-arvosta luovutettaisiin ja etämyynti verotettaisiin kulutusvaltiossa. Tämän mukaisesti etämyynti verotettaisiin Suomessa, jos tavaroiden kuljetus ostajalle päättyy Suomessa. Pienten yritysten hallinnollisen taakan helpottamiseksi ainoastaan yhteen jäsenvaltioon sijoittautuneen myyjän suorittama Yhteisön sisäinen tavaroiden etämyynti verotettaisiin kuitenkin kuljetuksen alkamisjäsenvaltiossa, jos toiseen jäsenvaltioon tapahtuneiden palvelumyyntien ja Yhteisön sisäisten tavaroiden etämyyntien kokonaisarvo EU:n alueella olisi enintään 10 000 euroa kalenterivuodessa.

Arvonlisäverolakiin tehtäisiin lisäksi erityisjärjestelmiä käyttävien verovelvollisten hallinnollisen taakan keventämiseksi eräitä kansallisia muutoksia sekä teknisluonteisia muutoksia.

Lait on tarkoitettu tulemaan voimaan 1.7.2021.

SISÄLLYS

1 Asian tausta ja valmistelu.....	4
1.1 Tausta.....	4
1.2 Valmistelu.....	6
2 Nykytila ja sen arviointi	6
2.1 Euroopan unionin lainsäädäntö.....	6
2.1.1 Sähköisten rajapintojen verokohtelu.....	6
2.1.2 Tavaroiden luovutuksen verotuspaikka	6
2.1.3 Radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen verotuspaikka	8
2.1.4 Verotettava tapahtuma ja verosaatavan syntyminen.....	8
2.1.5 Radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen erityisjärjestelmät	8
2.1.6 Tavaroiden maahantuonti ja vähäarvoisten tavaroiden verovapaus.....	9
2.1.7 Laskunantovelvollisuus ja kirjanpito	10
2.2 Kansallinen lainsäädäntö	10
2.2.1 Yleistä	10
2.2.2 Tavaroiden myyntimaa	10
2.2.3 Radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen myyntimaa	11
2.2.4 Veron suorittamisvelvollisuuden syntyminen.....	11
2.2.5 Radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen erityisjärjestelmät	11
2.2.6 Tavaroiden maahantuonti sekä vähäarvoisten tavaroiden verovapaus ja tulliselvitys.....	13
2.2.7 Laskunantovelvollisuus ja kirjanpito	17
2.2.8 Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annettu laki.....	17
3 Esityksen tavoitteet ja keskeiset ehdotukset	20
3.1 Yleistä	20
3.2 Etämyynnin käsitteet.....	21
3.3 Sähköiset rajapinnat.....	22
3.3.1 Verolliset liiketoimet	22
3.3.2 Tavaroiden kuljetuksen liittyminen myyntiin.....	22
3.3.3 Verotettava tapahtuma ja verosaatavan syntyminen.....	23
3.3.4 Myynnin verovapaus ja hankintojen vähennysoikeus	23
3.3.5 Kirjanpitovelvollisuus.....	23
3.4 Tavaroiden etämyynnin verotuspaikka	24
3.5 Vähäarvoisten tavaroiden maahantuonti.....	25
3.5.1 Verovapauden poistaminen.....	25
3.5.2 Tuonnista suoritettavan veron maksamista koskeva erityisjärjestely	26
3.6 Yhden yhteys pisteen erityisjärjestelmät	29
3.6.1 Yleistä	29
3.6.2 Kolmansien maiden järjestelmä.....	29
3.6.3 Unionin järjestelmä.....	30
3.6.4 Maahantuonnin erityisjärjestelmä.....	31
3.6.5 Erityisjärjestelmille yhteiset säännökset	37
3.7 Laskunantovelvollisuus	40
3.8 Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annettu laki.....	41
4 Pääasialliset vaikutukset.....	43
5 Lausuntopalaute.....	47
6 Säännöskohtaiset perustelut.....	47
6.1 Arvonlisäverolaki.....	47

6.2 Laki Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön.....	72
6.3 Laki oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä.....	75
1. Laki arvonlisäverolain muuttamisesta	77
2. Laki Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain muuttamisesta	97
3. Laki oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta	100

PERUSTELUT

1 Asian tausta ja valmistelu

1.1 Tausta

Euroopan unionin neuvosto hyväksyi 5.12.2017 rajat ylittävää sähköistä kuluttajakauppaa koskevan direktiivin ja hallinnollista yhteistyötä koskevan asetuksen; neuvoston direktiivi (EU) 2017/2455 direktiivin 2006/112/EY ja direktiivin 2009/132/EY muuttamisesta palvelujen suorituksia ja tavaroiden etämyyntiä koskevien tiettyjen arvonlisäverovelvoitteiden osalta ja vähäarvoisten pienten lähetysten tuonnin verovapautuksen osalta, jäljempänä *ensimmäinen etämyyntidirektiivi*, sekä neuvoston asetus (EU) 2017/2454 asetuksen (EU) N:o 904/2010 muuttamisesta hallinnollisesta yhteistyöstä ja petosten torjunnasta arvonlisäverotuksen alalla, jäljempänä *hallinnollisen yhteistyön muutosasetus*. Neuvosto hyväksyi 21.11.2019 tiettyjä ensimmäisen etämyyntidirektiivin säännöksiä täsmentävä direktiivin; neuvoston direktiivi (EU) 2019/1995 direktiivin 2006/112/EY muuttamisesta tavaroiden etämyyntiä ja tiettyjä tavaroiden luovutuksia koskevien säännösten osalta, jäljempänä *toinen etämyyntidirektiivi*. Neuvosto hyväksyi 21.11.2019 etämyyntidirektiivejä täydentävän täytäntöönpanoasetuksen; neuvoston täytäntöönpanoasetus (EU) 2019/2026 yhteisestä arvonlisäverojarjestelmästä annetun direktiivin 2006/112/EY täytäntöönpanotoimenpiteistä annetun täytäntöönpanoasetuksen (EU) N:o 282/2011 muuttamisesta, jäljempänä *täytäntöönpanoasetuksen muutosasetus*.

Hyväksytyillä direktiiveillä ja asetuksilla muutetaan Euroopan unionissa sovellettavaa arvonlisäverojarjestelmää koskevia säännöksiä, jotka sisältyvät yhteisestä arvonlisäverojarjestelmästä 28.11.2006 annettuun neuvoston direktiiviin 2006/112/EY, jäljempänä *arvonlisäverodirektiivi*, direktiivin 2006/112/EY 143 artiklan b ja c alakohdan soveltamisalasta vapautettaessa tietty tavaroiden lopullinen maahantuonti arvonlisäverosta 19.10.2009 annettuun neuvoston direktiiviin 2009/132/EY, jäljempänä *maahantuonnin direktiivi (EU) N:o 904/2010*, ja hallinnollisesta yhteistyöstä ja petosten torjunnasta arvonlisäverotuksen alalla 7.10.2010 annettuun neuvoston asetukseen, jäljempänä *hallinnollisen yhteistyön asetus*, sekä yhteisestä arvonlisäverojarjestelmästä annetun direktiivin 2006/112/EY täytäntöönpanotoimenpiteistä 15.3.2011 annettuun neuvoston täytäntöönpanoasetukseen (EU) N:o 282/2011, jäljempänä *täytäntöönpanoasetus*.

Etämyyntidirektiivi ja neuvoston asetus hallinnollisen yhteistyön asetuksen muuttamisesta perustuvat Euroopan komission 1.12.2016 antamiin ehdotuksiin KOM(2016) 757 ja KOM(2016) 755. Muutosdirektiivi ja täytäntöönpanoasetuksen muutos perustuvat Euroopan komission 11.12.2018 antamiin ehdotuksiin KOM(2018) 819 ja KOM(2018) 821. Ehdotusten taustalla on komission 7.4.2016 antama tiedonanto arvonlisäveroa koskevasta toimintasuunnitelmasta (KOM(2016) 148). Arvonlisäverotuksen nykyaikaistaminen on lisäksi nimetty keskeiseksi digitaalisten sisämarkkinoiden strategiassa (KOM(2015) 192), sisämarkkinoiden strategiassa (KOM(2015) 550) ja EU:n sähköisen hallinnon toimintaohjelmassa (KOM(2016) 179).

Muutoksilla nykyaikaistetaan voimassaolevia rajat ylittävässä sähköisessä kuluttajakaupassa sovellettavia arvonlisäverosäännöksiä. Muutoksiin sisältyy muun muassa tavaroiden Yhteisön sisäisen etämyynnin ja Yhteisön ulkopuolelta tuotujen tavaroiden etämyynnin verotuspaikkaa koskevat säännökset sekä sähköisten rajapintojen kuten markkinapaikkojen verovelvollisuus. Vähäarvoisten tavaralähetysten maahantuonnin verovapaus on poistettu ja näiden lähetysten arvonlisäveron ilmoittamiseen ja maksamiseen on luotu yhden yhteispisteen erityisjärjestelmä ja sille vaihtoehtoinen tuonnin erityismenettely. Sähköisistä palveluista suoritettavan veron ilmoittamista ja maksamista koskevien erityisjärjestelmien soveltamisaloja on laajennettu.

Osaa ensimmäisessä etämyyntidirektiivissä säännellyistä muutoksista alettiin soveltaa vuoden 2019 alussa. Nämä muutokset olivat uusi radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen myyntimaan määräytymistä koskeva 10 000 euron raja-arvo sekä kolmansien maiden erityisjärjestelmän käyttämisen mahdollistaminen myös sellaisille Yhteisöön sijoittautumattomille myyjille, jotka ovat rekisteröityneet johonkin jäsenvaltioon. Nämä muutokset on täytäntöön pantu Suomessa lailla arvonlisäverolain muuttamisesta 545/2018 (HE 82/2018 vp).

Ensimmäistä etämyyntidirektiiviä oli muilta osin tarkoitus alkaa soveltaa vuoden 2021 alusta, samoin kuin muita edellä mainittuja säädöksiä. Neuvosto hyväksyi 20.7.2020 päätöksen, neuvoston asetuksen ja neuvoston täytäntöönpanoasetuksen; neuvoston päätös (EU) 2020/1109 direktiivien (EU) 2017/2455 ja (EU) 2019/1995 muuttamisesta kansallisen lainsäädännön osaksi saattamiselle asetetun

määräajan ja soveltamispäivän osalta covid-19-pandemian vastatoimena, neuvoston asetus (EU) 2020/1108 neuvoston asetuksen (EU) 2017/2454 muuttamisesta soveltamispäivien osalta covid-19-pandemian vastatoimena ja neuvoston täytäntöönpanoasetuksen (EU) 2020/1112 täytäntöönpanoasetuksen (EU) 2019/2026 muuttamisesta soveltamispäivien osalta covid-19-pandemian vastatoimena. Näillä vuonna 2020 hyväksytyillä säädöksillä lykättiin mainittujen säädösten soveltaminen alkamaan vasta 1.7.2021.

Soveltamisajan lykkäämistä koskevat säädökset perustuvat Euroopan komission 8.5.2020 antamiin ehdotuksiin KOM(2020) 198, KOM(2020) 201 ja KOM(2020) 199. Ehdotusten taustalla oli covid-19-kriisin puhkeaminen, joka on aiheuttanut jäsenvaltioille paineita toteuttaa kiireellisiä toimenpiteitä kansallisella tasolla lieventääkseen kriisin yrityksille ja koko väestölle aiheuttamia seurauksia. Näiden ennennäkemättömien poikkeuksellisten olosuhteiden vuoksi useat jäsenvaltiot eivät ole voineet taata, että ne voisivat saattaa päätökseen valmistelutyöt soveltaakseen etämyyntiä koskevia uusia sääntöjä 1.1.2021 alkaen.

Direktiivimuutokset edellyttävät Suomen arvonlisäverolainsäädännön muuttamista. Täytäntöönpanoasetus sekä hallinnollisen yhteistyön asetus ovat kaikilta osiltaan velvoittavia ja niitä sovelletaan sellaisenaan kaikissa jäsenvaltioissa.

Arvonlisäverolakiin tehtäisiin lisäksi eräitä erityisjärjestelmiin liittyviä kansallisia muutoksia.

Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annettuun lakiin (1266/1996) tehtäisiin arvonlisäverolakiin ehdotetuista muutoksista johtuvat muutokset.

Komissio on syyskuussa 2020 antanut juridisesti sitomattomia selittäviä huomautuksia etämyyntidirektiiveihin ja täytäntöönpanoasetuksen muutokseen liittyen. Ohjeiden tarkoituksena on helpottaa uusien säännösten ymmärtämistä ja käytännön soveltamista.

[Etämyyntidirektiivi](#)

[Muutosdirektiivi](#)

[Hallinnollisen yhteistyön asetus](#)

[Neuvoston täytäntöönpanoasetus](#)

[Neuvoston päätös \(EU\) 2020/1109](#)

[Neuvoston asetus \(EU\) 2020/1108](#)

[Neuvoston täytäntöönpanoasetus \(EU\) 2020/1112](#)

[Komission ehdotus COM\(2016\) 757](#)

[Komission ehdotus COM\(2016\) 755](#)

[Komission ehdotus COM\(2018\) 819](#)

[Komission ehdotus \(COM 2018\) 821](#)

[Komission tiedonanto COM\(2016\) 148](#)

[Komission tiedonanto COM\(2015\) 192](#)

[Komission tiedonanto COM\(2015\) 550](#)

[Komission tiedonanto COM\(2016\) 179](#)

[Komission ehdotus neuvoston päätökseksi COM\(2020\) 198](#)

[Komission ehdotus neuvoston asetukseksi COM\(2020\) 201](#)

[Komission ehdotus neuvoston täytäntöönpanoasetukseksi COM\(2020\) 199](#)

1.2 Valmistelu

EU-säädösten valmistelu

Eduskunnalle on annettu valtioneuvoston kirjelmä U 72/2016 vp neuvoston ehdotuksista etämyynti-direktiiviksi ja neuvoston asetukseksi.

Valtioneuvosto on tukenut ehdotusten tavoitteita yksinkertaistaa sähköisen kaupankäynnin arvonlisäverotusta koskevia sääntöjä ja pitänyt tärkeänä yritysten hallinnollisten kustannusten vähentämistä.

Eduskunnalle on annettu valtioneuvoston kirjelmä U 105/2018 vp neuvoston ehdotuksista muutosdirektiiviksi sekä täytäntöönpanoasetukseksi.

Valtioneuvosto on kannattanut arvonlisäverodirektiivin ja täytäntöönpanoasetuksen muuttamista ehdotusten pääpiirteiden mukaisesti.

Eduskunnalle on annettu valtioneuvoston kirjelmä U 18/2020 vp neuvoston ehdotuksista neuvoston päätökseksi kansallisen lainsäädännön osaksi saattamiselle asetetun määräajan ja soveltamispäivän muuttamiseksi, hallinnollisen yhteistyön asetuksen muutosten soveltamispäivien muuttamiseksi ja täytäntöönpanoasetuksen muutoksen soveltamispäivien muuttamiseksi.

Valtioneuvosto on kannattanut kansallisen lainsäädännön osaksi saattamiselle asetetun määräajan ja soveltamispäivien muuttamista ehdotusten mukaisesti.

Hallituksen esityksen valmistelu

Esitys on valmisteltu valtiovarainministeriössä. Esitysluonnoksesta pyydettiin lausunto Lausuntojen johdosta lakiehdotuksen..

2 Nykytila ja sen arviointi

2.1 Euroopan unionin lainsäädäntö

2.1.1 Sähköisten rajapintojen verokohtelu

Huomattava osa tavaroiden etämyynnistä jäsenvaltioiden välillä ja kolmansista maista EU:n alueelle tapahtuu nykyisin sähköisen rajapinnan, kuten markkinapaikan, alustan, portaalin tai vastaavan kautta. Arvonlisäverodirektiiviin ei nykyisin sisälly erityisiä sähköisiä rajapintoja tai niiden kautta tapahtuvia myyntejä koskevia säännöksiä Sähköisiin rajapintoihin ja niiden kautta tapahtuviin myyn-teihin sovelletaan direktiivin yleisiä säännöksiä.

Arvonlisäverodirektiivin 14 artiklassa säädetään siitä, mitä liiketoimia pidetään tavaroiden luovutuksena. Artiklan 1 kohdan mukaan tavaroiden luovutuksella tarkoitetaan aineellisen omaisuuden omistajalle kuuluvan määräämisvallan siirtoa. Tavaroiden luovutuksena pidetään myös tavaroiden siirtoa osto- tai myyntikomissiota koskevan sopimuksen perusteella eli komissiokauppana.

2.1.2 Tavaroiden luovutuksen verotuspaikka

Arvonlisäverodirektiivi sisältää säännökset siitä, missä maassa tavarat katsotaan luovutetuiksi ja missä ne siten verotetaan.

Direktiivin 31 artiklan mukaan, jos tavaraa ei lähetetä tai kuljeteta, luovutuspaikkana pidetään paikkaa, jossa tavara on luovutushetkellä. Direktiivin 32 artiklan 1 kohdassa säädetään, että luovuttajan tai hankkijan taikka kolmannen lähettämän tai kuljettaman tavarän luovutuspaikkana pidetään paikkaa, jossa tavara on silloin, kun sen lähettäminen tai kuljettaminen hankkijalle alkaa. Tämä tarkoittaa sitä, että verotuspaikka on siinä jäsenvaltiossa, josta lähetys tai kuljetus ostajalle alkaa.

Direktiivin 32 artiklan 2 kohdassa säädetään tilanteesta, jossa tavarän kuljetuksen lähtöpaikka on kolmannella alueella tai kolmannessa maassa. Tällöin veronmaksuvelvolliseksi määrätyn tai hyväksytyän maahantuojän suorittaman luovutuksen sekä mahdollisten myöhempien luovutusten paikan on katsottava olevan siinä jäsenvaltiossa, johon tavara tuodaan. Tämä säännös koskee tilannetta, jossa maahantuojä on tuonut tavarät Yhteisön alueelle sekä suorittanut arvonlisäveron maahantuonnin yhteydessä tuontijäsenvaltiossa. Kun maahantuojä tämän jälkeen luovuttaa tavarän edelleen, tavarän verotuspaikka on tuontijäsenvaltio.

Arvonlisäverodirektiivin 33 artiklassa säädetään tavaröiden etämyyntiä koskevista poikkeuksista 32 artiklaan. Direktiivin 33 artiklan 1 kohdan mukaan luovuttajan toisesta jäsenvaltiossa kuljettaman tai tämän puolesta kuljetetun tavarän luovutuspaikkana pidetään paikkaa, jossa tavara on kuljetuksen saapuessa hankkijalle. Edellytyksenä on, että tavara luovutetaan elinkeinonharjoittajalle tai oikeushenkilölle, joka ei ole elinkeinonharjoittaja, jöiden tavaröiden yhteisöhankinnat eivät arvonlisäverodirektiivin 3 artiklan 1 kohdan nojalla ole arvonlisäveron alaisia, taikka muulle henkilölle, joka ei ole verovelvollinen. Kyseessä on tavarän myynti yksityishenkilöille tai heihin rinnastetuille henkilöille.

Yhteisöhankintoja, jotka eivät direktiivin 3 artiklan 1 kohdan mukaan ole arvonlisäveron alaisia, ovat ensinnäkin tietyt tavarähankinnat, joita vastaava myynnit olisivat verottomia, kuten avomeriliikenteessä olevien vesialusten varustamiseksi tehdyt hankinnat ja kansainvälisten järjestöjen suorittamat hankinnat. Toiseksi yhteisöhankintoja, jotka eivät mainitun säännöksen mukaan ole arvonlisäveron alaisia, ovat sellaiset yhteisöhankinnat, jotka suorittaa yksinomaan vähennykseen oikeuttamattomia tavaröiden luovutuksia tai palvelujen suorituksia tekevä verovelvollinen tai oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja, jos hankintojen arvo ei kalenterivuonna tai edellisenä kalenterivuonna ylitä jäsenvaltion asettamaa yhteisöhankintojen kalenterivuoden raja-arvoa, jonka on oltava vähintään 10 000 euroa.

Edellä mainittua 33 artiklan 1 kohdan verotuspaikkasäännöstä ei sovelleta uusien kulkuneuvojen myyntiin tai sellaisten tavaröiden myyntiin, jotka luovuttaja taikka joku muu tämän puolesta luovuttaa suoritettuna kokoonpanon tai asennuksen jälkeen.

Direktiivin 33 artiklan 1 kohdan mukaan tavarän etämyynnissä edellä mainituille tahoille verotuspaikkana pidetään siis sitä paikkaa, jossa tavarät ovat kuljetuksen saapuessa hankkijalle. Myyjän on rekisteröidyttävä arvonlisäverovelvolliseksi kyseisessä jäsenvaltiossa ja ilmoitettava ja maksettava arvonlisävero kyseisessä jäsenvaltiossa.

Direktiivin 33 artiklan 2 kohdassa säädetään tilanteesta, jossa luovuttaja kuljettaa luovutetun tavarän kolmannelta alueelta tai kolmannesta maasta ja tuo tavarän muuhun jäsenvaltioon kuin siihen, jossa kuljetus saapuu hankkijalle. Tällöin tavaraa on pidettävä kuljetettuna tuontijäsenvaltiossa. Tavara katsotaan siten kuljetetun toisesta jäsenvaltiossa myös silloin, kun kuljetus alkaa EU:n ulkopuolelta, jos tavara kuljetetaan tuontijäsenvaltion kautta toiseen jäsenvaltioon. Tämä tarkoittaa sitä, että tällaiseenkin myyntiin sovelletaan artiklan 1 kohdan verotuspaikkasäännöstä, jos muut edellytykset täyttyvät. Koska tavarän verotuspaikka on ostajan jäsenvaltiossa, myyjän on rekisteröidyttävä arvonlisäverovelvolliseksi ostajan jäsenvaltiossa sekä ilmoitettava ja maksettava myynnistä suoritettava arvonlisävero kyseisessä jäsenvaltiossa. Myyjän on maahantuojänä suoritettava arvonlisävero myös maahantuonnista.

Puheena olevan 33 artiklan verotuspaikkasäännöksen soveltaminen riippuu kuitenkin etämyynnin määrästä kuhunkin määränpääjäsenvaltioon. Direktiivin 34 artiklan mukaan 33 artiklaa ei sovelleta 33 artiklan tarkoittamiin tavaröiden luovutuksiin, jöiden yhteismäärä kuljetuksen päättymisjäsenvaltiossa on enintään 100 000 euroa kalenterivuodessa. Tällainen myynti verotetaan kuljetuksen alkamisjäsenvaltiossa jäsenvaltio, jonka alueella tavarät ovat kuljetuksen saapuessa hankkijalle, voi soveltaa 35 000 euron raja-arvoa, jos se pelkää, että 100 000 euron raja-arvo saattaa aiheuttaa vakavaa kilpailun vääristymistä. Jäsenvaltiot siis soveltavat joko 35 000 euron tai 100 000 euron raja-arvoa. Nämä kaukomyynnin raja-arvot ovat omiaan aiheuttamaan kilpailuvääristymiä sisämarkkinoilla, koska alhaisempia verokantoja soveltavaan jäsenvaltioon sijoittautunut myyjä voi myydä tavaröita toiseen jäsenvaltioon näiden verokantojen mukaisesti määränpäämaan soveltamaan raja-arvoon

saakka. Korkeampia verokantoja soveltavaan määränpääjäsenvaltioon sijoittautuneet yritykset kärsivät siis kilpailuhaitasta. Raja-arvoista aiheutuu hallinnollista taakkaa myyjille, sillä heidän on seurattava myyntejään jokaiseen jäsenvaltioon ja jäsenvaltiokohtaisen raja-arvon ylittyessä rekisteröidyttävä verovelvolliseksi kyseiseen jäsenvaltioon.

2.1.3 Radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen verotuspaikka

Arvonlisäverodirektiivin 58 artiklan 1 kohdan mukaan muulle kuin elinkeinonharjoittajalle suoritettavien radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen verotuspaikka on paikka, johon ostaja on sijoittautunut taikka jossa on hänen kotipaikka tai vakinainen asuinpaikka.

Edellä mainittua ei artiklan 2 kohdan mukaan sovelleta, jos myyjällä on sijoittautumispaikka tai kotipaikka vain yhdessä jäsenvaltiossa ja palvelut suoritetaan muulle kuin elinkeinonharjoittajalle, jonka sijoittautumispaikka tai kotipaikka on muussa jäsenvaltiossa kuin myyjän jäsenvaltiossa ja näiden suoritusten arvonlisäveroton kokonaisarvo on kuluvana kalenterivuonna enintään 10 000 euroa, eikä tämä määrä ole ylittynyt edellisenkään kalenterivuotena. Kun kyseisten palvelujen vuotuinen myynti ei ylitä 10 000 euron raja-arvoa, verotuspaikka säilyy myyjän sijoittautumisjäsenvaltiossa. Artiklan 3 kohdan mukaan, jos raja-arvo ylittyy jonkin kalenterivuoden aikana, artiklan 1 kohtaa sovelletaan kyseisestä hetkestä alkaen ja verotuspaikka on ostajan sijoittautumisjäsenvaltiossa. Säännös on yrityksille valinnainen. Artiklan 4 kohdan mukaan jäsenvaltion, jonka alueella palvelun myyjällä on sijoittautumispaikka tai kotipaikka, on annettava myyjälle oikeus valita, että verotuspaikka määritetään 1 kohdan mukaisesti. Tämän valinnan on katettava vähintään kaksi kalenterivuotta.

Tämä 10 000 euron raja-arvo käsittää nykyisin ainoastaan radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen myynnit toisiin jäsenvaltioihin muille kuin elinkeinonharjoittajille. Tämän pienille yrityksille suunnatun helpotuksen tarkoituksena on lieventää vaatimusta noudattaa arvonlisäverovelvoitteita muissa jäsenvaltioissa kuin omassa sijoittautumisjäsenvaltiossa.

2.1.4 Verotettava tapahtuma ja verosaatavan syntyminen

Arvonlisäverodirektiivin 62 artiklan mukaan verotettavalla tapahtumalla tarkoitetaan tapahtumaa, jonka johdosta verosaatavan syntymiselle välttämättömät oikeudelliset edellytykset täyttyvät. Verosaatavan syntymisellä puolestaan tarkoitetaan veroviranomaisille lain nojalla tietystä hetkestä alkaen syntyvää oikeutta vaatia veronmaksuvelvolliselta veron maksamista, vaikkakin maksua voitaisiin lykätä.

Direktiivin 63 artiklan mukaan verotettava tapahtuma toteutuu ja verosaatava syntyy, kun tavara luovutetaan tai palvelu suoritetaan. Verosaatava ennen tavaroiden luovutusta tai palvelujen suoritusta tehdyistä maksuista syntyy 65 artiklan mukaan maksujen vastaanottohetkellä. Artikla 66 sisältää jäsenvaltiolle valinnaisia poikkeuksia verosaatavan syntyhetkeen.

2.1.5 Radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen erityisjärjestelmät

Arvonlisäverodirektiivin XII osaston 6 luku sisältää radio- ja televisiolähetyspalveluihin, sähköisiin palveluihin ja telepalveluihin sovellettavia yhden yhteys pisteen erityisjärjestelmiä koskevat säännökset. Erityisjärjestelmien tarkoitus on helpottaa arvonlisäverotukseen liittyvien velvoitteiden hoitamista ja keventää verovelvollisten hallinnollista taakkaa. Järjestelmien avulla verovelvolliset voivat ilmoittaa ja maksaa verot yhden rekisteröitymisjäsenvaltion kautta kaikkiin niihin jäsenvaltioihin, joihin verovelvollisilla on ollut järjestelmän soveltamisalaan kuuluvia myyntejä. Jos verovelvollinen ei halua käyttää erityisjärjestelmää, hänen on rekisteröidyttävä kuhunkin jäsenvaltioon verovelvolliseksi sekä ilmoitettava ja maksettava verot suoraan kyseiseen jäsenvaltioon.

Yhteisön ulkopuolelle sijoittautuneita myyjiä koskeva erityisjärjestelmää, jäljempänä *kolmansien maiden järjestelmä*, voivat käyttää sellaiset verovelvolliset, joilla ei ole liiketoiminnan kotipaikkaa eikä kiinteää toimipaikkaa yhteisön alueella ja jotka myyvät radio- ja televisiolähetyspalveluja, sähköisiä palveluja ja telepalveluja EU:n alueelle sijoittautuneille muille kuin elinkeinonharjoittajille.

Yhteisöön mutta ei kulutusvaltioon sijoittautuneiden myyjien erityisjärjestelmää, jäljempänä *unionin järjestelmä*, voivat käyttää verovelvolliset, joilla on liiketoiminnan kotipaikka tai kiinteä toimipaikka yhteisön alueella ja jotka myyvät erityisjärjestelmän palveluilta muille kuin elinkeinonharjoittajille toisiin jäsenvaltioihin.

Erityisjärjestelmissä verokausi on kalenterivuosineljännes ja veroilmoitus on annettava viimeistään verokauden päättymistä seuraavan kalenterikuukauden 20 päivä. Direktiivissä ei ole säännöksiä veroilmoituksen virheiden korjaamisesta, vaan ne ovat täytäntöönpanoasetuksen 61 artiklassa. Artiklan mukaan verovelvollinen voi oikaista verokauden tietoja antamalla kyseiselle verokaudelle uuden korvaavan veroilmoituksen. Artiklassa on nimenomaisesti säädetty, ettei muutoksia voi tehdä oikaisemalla jotakin myöhempää ilmoitusta. Tietoja voi muuttaa kolmen vuoden ajan verokauden ilmoituksen alkuperäisestä määräpäivästä lukien.

Ensimmäisen etämyyntidirektiivin neljännen johdantokappaleen mukaan erityisjärjestelmien arvioinnissa on käynyt ilmi, että veroilmoituksen antamisen määräaika on liian lyhyt erityisesti silloin, kun kyse on tietoliikenneverkon, rajapinnan tai portaalin kautta suoritettavasta palvelusta. Kyseisen palvelun suorittajaksi oletetaan verkon, rajapinnan tai portaalin ylläpitäjä, jonka on kerättävä arvonlisäveroilmoituksen täyttämiseksi tarvittavat tiedot kultakin yksittäiseltä palvelun suorittajalta. Lisäksi veroilmoituksen oikaisemisen on todettu olevan erittäin työläs verovelvollisille, sillä verotietojen oikaisemiseksi verovelvollisen on annettava useita veroilmoituksia joka neljännesvuosi.

2.1.6 Tavaroiden maahantuonti ja vähäarvoisten tavaroiden verovapaus

Arvonlisäverodirektiivin 30 artiklan mukaan tavaroiden maahantuonnilla tarkoitetaan sellaisen tavaroiden saapumista yhteisöön, joka ei ole vapaassa liikkeessä perustamissopimuksen 24 artiklan mukaisesti. Tavaroiden maahantuontina pidetään myös vapaassa liikkeessä olevan tavaroiden saapumista yhteisöön yhteisön veroalueen ulkopuoliselta kolmannelta alueelta, joka kuuluu yhteisön tullialueeseen.

Tavaroiden maahantuonti tapahtuu direktiivin 60 artiklan sisältämän pääsäännön mukaan siinä jäsenvaltiossa, jonka alueella tavara on saapuessaan yhteisöön. Verotettava tapahtuma toteutuu ja verosaatava syntyy direktiivin 70 artiklan pääsäännön mukaan sillä hetkellä, jona tavaroiden maahantuonti tapahtuu. Kuitenkin direktiivin 71 artiklan nojalla verotettava tapahtuma ja verosaatava syntyvät silloin, kun tullivelka tullilainsäädännön mukaan syntyy. Tullivelan syntymisajankohdasta säädetään unionin tullikoodeksista 9 päivänä lokakuuta 2013 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 952/2013, jäljempänä *tullikoodeksi*, 77 – 79 ja 85 artiklassa. Tullivelka syntyy pääsääntöisesti silloin, kun vapaaseen liikkeeseen luovutettuja tavaroita koskeva tulli-ilmoitus hyväksytään.

Maahantuonnissa arvonlisäveron on direktiivin 201 artiklan perusteella velvollinen maksamaan henkilö tai henkilöt, jotka tuontijäsenvaltio on määrännyt tai hyväksynyt veronmaksuvelvollisiksi. Jäsenvaltioiden on 211 ja 260 artiklan mukaan säädettävä maksua ja ilmoitusta koskevista yksityiskohtaisista säännöistä tavaroiden maahantuonnissa. Direktiivi siis jättää maahantuonnista suoritettavan arvonlisäveron ilmoitus- ja maksamismenettelyn ajankohtineen jäsenvaltion päätettäväksi. [Direktiivi tai EU:n tullilainsäädäntö ei myöskään sääntele sitä, sidotaanko tavaroiden luovutus tullivalvonnasta arvonlisäveron maksamiseen vai ei.]

Maahantuonnin direktiivinosastossa IV säädetään vähäarvoisen maahantuonnin verovapaudesta. Verosta on vapautettava sellaisten tavaroiden maahantuonti, joiden kokonaisarvo on enintään 10 euroa. Jäsenvaltiot voivat kuitenkin jättää tämän vapautuksen ulkopuolelle postimyynnissä maahantuodut tavarat. Jäsenvaltiot voivat myös vapauttaa verosta sellaisten tavaroiden maahantuonnin, joiden kokonaisarvo on suurempi kuin 10 euroa mutta enintään 22 euroa. Vapautuksen ulkopuolelle on jätettävä alkoholituotteet, hajuvedet sekä tupakat ja tupakkatuotteet.

Vähäarvoisten tavaralähetysten vapautus maahantuonnin arvonlisäverosta on antanut kilpailuetua Yhteisön ulkopuolelta tapahtuvalle etämyynnille. Yhteisön alueella tapahtuvasta etämyynnistä on suoritettava veroa riippumatta tavaroiden arvosta. Lisäksi verovapaudesta aiheutuu verotulojen menetyksiä jäsenvaltioille. Verkkokaupan kasvusta johtuen tuontien määrät Yhteisön ulkopuolelta ovat kasvaneet voimakkaasti ja siten myös verovapauden kilpailua vääristävä vaikutus ja verotulojen menetykset ovat kasvaneet.

Yhteisön tullittomuusjärjestelmän luomisesta annetun neuvoston asetuksen (EY) N:o 1186/2009, jäljempänä *tullittomuusasetus*, 23–24 artiklan mukaan tuontitullittomuus myönnetään vähäarvoisista tavaroista koostuville lähetyksille. Tullittomuusasetuksessa vähäarvoisella tavaralla tarkoitetaan tavaroita, joiden todellinen kokonaisarvo ei ylitä 150:tä euroa lähetystä kohti. Tullittomuutta ei sovelleta alkoholituotteisiin, hajuvesiin ja eau de toilette -valmisteisiin eikä tupakkaan ja tupakkatuotteisiin.

2.1.7 Laskunantovelvollisuus ja kirjanpito

Laskunantamista koskevan arvonlisäverodirektiivin 220 artiklan 1 kohdan 2 alakohdan mukaan verovelvollisen, ostajan tai verovelvollisen puolesta kolmannen tahon on laadittava lasku myyjän 33 artiklassa tarkoitetuista tavaroiden luovutuksista. Kyse on yhteisön sisäisestä tavaroiden myynnistä yksityishenkilöille tai heihin rinnastetuille henkilöille, jolloin tavaroiden luovutuspaikkana pidetään paikkaa, jossa tavarat ovat lähetyksen tai kuljetuksen saapuessa ostajalle. Kyse on myös tilanteesta, jossa luovuttaja lähettää tai kuljettaa luovutetut tavarat kolmannelta alueelta tai kolmannelta maasta ja tuo ne muuhun jäsenvaltioon kuin siihen, jossa lähetys tai kuljetus saapuu hankkijalle. Tällöin tavaroita on pidettävä lähetettyinä tai kuljetettuina tuontijäsenvaltiosta.

Kirjanpitovelvollisuutta koskevan arvonlisäverodirektiivin 242 artiklan yleissäännön mukaan verovelvollisen on pidettävä riittävän yksityiskohtaista kirjanpitoa arvonlisäveron soveltamisen ja veroviranomaisen suorittaman tarkastuksen mahdollistamiseksi. Direktiivin 369 ja 369 k artiklaan sisältyy sähköisten palvelujen erityisjärjestelmien kirjanpitoa koskevat erityissäännökset. Säännösten mukaan erityisjärjestelmiä käyttävien verovelvollisten on pidettävä riittävän yksityiskohtaista kirjanpitoa, jotta kulutusjäsenvaltion veroviranomaiset voivat todentaa, että arvonlisäveroilmoitus on oikea. Tiedot on pyydettyessä saatettava tunnistamisjäsenvaltion ja kulutusjäsenvaltion käytettäväksi sähköisesti ja ne on säilytettävä kymmenen vuotta.

2.2 Kansallinen lainsäädäntö

2.2.1 Yleistä

Arvonlisäverolain nykyiset säännökset vastaavat voimassa olevan arvonlisäverodirektiivin säännöksiä. Arvonlisäverolakiin ei nykyisin sisälly erityisiä sähköisiä rajapintoja tai niiden kautta tapahtuvia myyntejä koskevia säännöksiä. Sähköisiin rajapintoihin ja niiden kautta tapahtuviin myynteihin sovelletaan lain yleisiä säännöksiä.

Arvonlisäverolain 19 §:n mukaan, kun tavara tai palvelu myydään asiamiehen nimissä päämiehen lukuun, katsotaan asiamiehen myyneen tavaran tai palvelun ostajalle ja päämiehen myyneen sen asiamiehelle. Vastaavasti kun tavara tai palvelu ostetaan asiamiehen nimissä päämiehen lukuun, katsotaan asiamiehen myyneen tavaran tai palvelun päämiehelle ja myyjän myyneen sen asiamiehelle.

2.2.2 Tavaroiden myyntimaa

Tavaroiden myynnin yleissäännös sisältyy arvonlisäverolain 63 §:ään. Pykälän 1 momentti koskee tilanteita, joissa tavaroita ei myyntisopimuksen perusteella kuljeteta ostajalle. Sen mukaan tavara on myyty Suomessa, jos tavara on täällä, kun se luovutetaan ostajalle. Pykälän 2 momentti koskee tilanteita, joissa tavara kuljetetaan ostajalle tai ostajan määräämälle vastaanottajalle. Säännöksen mukaan ostajalle kuljetettava tavara on myyty Suomessa, jos tavara on täällä myyjän tai jonkun muun aloittaessa kuljetuksen. Tavara on myyty Suomessa silloinkin, kun tavara on yhteisön ulkopuolella kuljetuksen alkaessa, jos myyjä tuo sen Suomeen myyntiä varten. Säännös vastaa arvonlisäverodirektiivin 31 ja 32 artiklaa.

Arvonlisäverolain 63 §:n 3 momentin mukaan jäsenvaltiosta toiseen kuljetettava tavara, jonka myyjä asentaa tai kokoaa, on myyty Suomessa, jos asennus- tai kokoamistyö suoritetaan täällä. Säännös vastaa arvonlisäverodirektiivin 36 artiklaa.

Lain 63 a §:n 1 momentin mukaan tavara on myyty Suomessa silloin, kun myyjä tai joku muu myyjän puolesta kuljettaa tavaran toisesta jäsenvaltiosta Suomeen. Tavara katsotaan kuljetetun toisesta jäsenvaltiosta silloinkin, kun kuljetus alkaa yhteisön ulkopuolelta, jos kuljetus tapahtuu sen jäsenvaltion kautta, johon tavara on maahantuotu. Tätä 1 momentissa säädettyä sovelletaan pykälän 2 momentin mukaan vain, jos ostajana on henkilö, jonka hankinta ei muodosta yhteisöhankintaa. Tällainen on esimerkiksi yksityishenkilö tai elinkeinonharjoittaja, jonka yhteisöhankinnat eivät ylitä 10 000 euroa kalenterivuodessa. Jos tällainen Suomeen tapahtuva myynti on enintään 35 000 euroa kalenterivuodessa ilman veron osuutta ja tällaisen myynnin yhteismäärä on edellisenä vuotena ollut enintään 35 000 euroa, myynnin ei pykälän 3 momentin mukaan katsota tapahtuvan Suomessa. Kuitenkin lain 63 a §:n 4 momentin mukaan kuljetetun tavaran myynnin katsotaan tapahtuneen Suomessa myynnin määrästä riippumatta, jos myyjä on tehnyt kuljetuksen lähtömaan veroviranomaisille hakemuksen siitä, että myynti verotetaan kuljetuksen päättymismaassa.

Lain 63 b §:n mukaan tavarann myynnin ei katsota tapahtuvan Suomessa, jos myyjä tai joku muu hänen puolestaan kuljettaa tavarann Suomesta toiseen jäsenvaltioon. Tätä sovelletaan vain, jos ostajana on yksityishenkilö tai häneen rinnastettava henkilö ja jos kuljetuksen päättymisvaltioon tapahtuneet myynnit kalenterivuonna ylittävät kyseisessä jäsenvaltiossa sovellettavan alarajan. Tätä sovelletaan kuitenkin myynnin määrästä riippumatta, jos myyjä on tehnyt Verohallinnolle hakemuksen, jonka mukaan tavaroiden myynti verotetaan Suomen sijasta kuljetuksen päättymisvaltiossa, vaikka myynnin määrä jää alle asianomaisessa jäsenvaltiossa sovellettavan yhteisöhankeintojen verollisuudenalarajan.

Lain 63 a §:n ja 63 b §:n säännöksiä ei sovelleta uusien kuljetusvälineiden myyntiin, myyjän asentamien tai kokoamien tavaroiden myyntiin eikä sellaiseen tavarann myyntiin, johon on kuljetuksen alkamisvaltiossa sovellettu menettelyä, joka vastaa käytettyjen tavaroiden kaupan marginaaliverotusmenettelyä. Säännöksiä ei sovelleta myöskään sähkön, unionin alueella sijaitsevan maakaasuverkon tai siihen yhdistetyn verkon kautta toimitettavan kaasun eikä lämpö- ja jäähdytysverkon kautta toimitettavan lämpö- ja jäähdytysenergian myyntiin. Säännöksiä sovelletaan valmisteveron alaisten tavaroiden myyntiin vain silloin, kun ostajana on yksityishenkilö. Säännöstä sovelletaan valmisteveron alaisten tavaroiden myyntiin myynnin määrästä riippumatta.

Arvonlisäverolain 63 a ja 63 b §:n säännökset vastaavat ennen arvonlisäverodirektiivin muutoksia voimassa olleita direktiivin 33 ja 34 artiklaa.

2.2.3 Radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen myyntimaa

Arvonlisäverolain kuluttajalle myytyjä radio- ja televisiolähetyspalveluja, sähköisiä palveluja ja telepalveluja koskeva myyntimaasäännös sisältyy lain 69 i §:ään, jonka mukaan muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutettu radio- ja televisiolähetyspalvelu, sähköinen palvelu tai telepalvelu on myyty Suomessa silloin, kun palvelu luovutetaan ostajalle, joka on sijoittautunut Suomeen tai jonka kotipaikka tai vakinainen asuinpaikka on Suomessa.

Pieniä yrityksiä koskevan valinnaisen myyntimaasäännöksen mukaan palvelua ei ole myyty Suomessa, jos myyjällä on yhteisössä liiketoiminnan kotipaikka tai kiinteä toimipaikka vain yhdessä jäsenvaltiossa ja palvelu luovutetaan muulle kuin elinkeinonharjoittajalle, joka on sijoittautunut tai jonka kotipaikka tai vakinainen asuinpaikka on muussa jäsenvaltiossa kuin myyjän jäsenvaltiossa. Lisäksi luovutettujen palvelujen arvonlisäveroton kokonaisarvo on kuluvana kalenterivuonna enintään 10 000 euroa, eikä tämä määrä ole ylittynyt edellisenäkään kalenterivuotena. Jos raja-arvo ylittyy jonkin kalenterivuoden aikana, säännöstä ei sovelleta kyseisestä ajankohdasta alkaen.

Myyjällä on oikeus valita, että palvelujen myyntimaa määritetään ostajan sijoittautumispaikan mukaisesti, vaikka raja-arvo ei olisi ylittynyt. Valinta on voimassa vähintään kaksi kalenterivuotta.

Säännös vastaa ennen direktiivimuutosta voimassa ollutta arvonlisäverodirektiivin 58 artiklaa.

2.2.4 Veron suorittamisvelvollisuuden syntyminen

Arvonlisäverolain 15 §:n 1 momenttiin sisältyy veron suorittamisvelvollisuuden syntymisajankohtaa koskeva pääsääntö. Sen mukaan velvollisuus suorittaa vero myynnistä syntyy, kun myyty tavara on toimitettu. Säännös vastaa arvonlisäverodirektiivin 63 artiklaa.

2.2.5 Radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen erityisjärjestelmät

Direktiiviin perustuvat säännökset

Arvonlisäverolaki sisältää säännökset, jotka koskevat radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen erityisjärjestelmiä. Niiden avulla Yhteisön ulkopuolelle ja muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneet myyjät voivat hoitaa maksu- ja ilmoitusvelvoitteensa kulutusvaltioihin keskitetysti yhden valitseman jäsenvaltion verohallinnon avulla. Erityisjärjestelmiä sovelletaan Yhteisön ulkopuolelle ja muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneiden myyjien radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen myyntiin Yhteisöön sijoittautuneille kuluttajille. Menettelyä ei nykyisin sovelleta muihin palveluihin tai tavaroihin. Järjestelmät perustuvat arvonlisäverodirektiivin XII osaston 6 luvun säännöksiin.

Arvonlisäverolain 12 a luvussa säädetään radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen erityisjärjestelmistä. Kolmansien maiden järjestelmää koskevat säännökset ovat lain 133 d – 133 j §:ssä. Unionin järjestelmästä säädetään lain 133 k – 133 q §:ssä. Molempiin erityisjärjestelmiin sovellettavista yhteisistä menettelysäännöksistä säädetään lain 134 – 134 r §:ssä.

Erityisjärjestelmien tarkoituksena on tehdä verovelvoitteiden hoito Yhteisön ulkopuolelle ja muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneille myyjille mahdollisimman yksinkertaiseksi. Ilman erityisjärjestelmiä myyjät joutuisivat tilittämään veron erikseen jokaiseen jäsenvaltioon, jossa niillä on kuluttaja-asiakkaita. Erityisjärjestelmien avulla myyjät voivat hoitaa maksu- ja ilmoitusvelvoitteensa keskitetysti yhden valitsemansa jäsenvaltion verohallinnon avulla. Verotusoikeus kuuluu kuitenkin kulutusvaltiolle ja sovellettava verokanta määräytyy kulutusvaltion sääntöjen perusteella.

Järjestelmiä voivat käyttää Yhteisöön sijoittautumattomat ja kulutusjäsenvaltioon sijoittautumattomat verovelvolliset, jotka myyvät radio- ja televisiolähetyspalveluja, sähköisiä palveluja ja telepalveluja johonkin jäsenvaltioon sijoittautuneelle muulle kuin elinkeinonharjoittajille. Yhteisöön sijoittautumattomalla verovelvollisella tarkoitetaan elinkeinonharjoittajaa, jolla ei ole Yhteisössä liiketoiminnan kotipaikkaa eikä kiinteää toimipaikkaa. Kulutusjäsenvaltioon sijoittautumattomalla verovelvollisella tarkoitetaan elinkeinonharjoittajaa, jolla on liiketoiminnan kotipaikka tai kiinteä toimipaikka Yhteisössä, mutta jolla ei ole liiketoiminnan kotipaikkaa tai kiinteää toimipaikkaa kulutusjäsenvaltiossa. Unionin järjestelmää ei sovelleta palveluihin, jotka suoritetaan jäsenvaltiossa, jossa verovelvollisella on liiketoimintansa kotipaikka tai kiinteä toimipaikka.

Arvonlisäverolain erityisjärjestelmiä koskevat säännökset vastaavat aiemmin voimassa olleita arvonlisäverodirektiivin säännöksiä.

Kansalliset erityisjärjestelmän kautta suoritettavan veronkantoa koskevat säännökset

Jos erityisjärjestelmää käyttävä verovelvollinen ei suorita veroa arvonlisäverolain 12 a luvun säännösten mukaisesti, suoraan Suomeen suoritettavan veron kantamiseen sovelletaan veronkantolakia tietyin arvonlisäverolaissa säädetyn rajoituksen. Sen sijaan Suomessa tunnistautuneen verovelvollisen toiseen jäsenvaltioon suoritettavaan veroon ei sovelleta lainkaan veronkantolakia.

Unionin lainsäädännön mukaan erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen on veron maksun yhteydessä viitattava asianomaiseen veroilmoitukseen ja maksettava veroilmoituksen mukainen suoritettavien verojen yhteismäärä tunnistamisjäsenvaltiolle. Tunnistamisjäsenvaltio jakaa maksut kulutusjäsenvaltiolle veroilmoituksen mukaisesti tai, jos maksu on pienempi kuin ilmoituksella ilmoitettu veron kokonaismäärä, kulutusjäsenvaltioittain ilmoitettujen määrien suhteessa. Veronkantolain 7 §:n mukaan erityisjärjestelmän kautta suoritettavaa veroa ei pidetä pykälässä tarkoitettuna yhdessä käsiteltävänä verona kuten muuta arvonlisäveroa. Erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen suorittamaan maksuun ei sovelleta, mitä veronkantolaissa säädetään maksun yleisestä käyttöjärjestyksestä, vaan Suomeen suoritettavan veron maksu kohdistetaan sille erityisjärjestelmän veroilmoitukselle, johon maksun tiedoissa on viitattu. Verovelvollinen ei voi valita maksun kohdistamista eikä Verohallinto voi poiketa maksun käyttöjärjestyksestä.

Täytäntöönpanoasetuksen voimassa olevan 61 artiklan 1 kohdan mukaan erityisjärjestelmän veroilmoituksen muutokset on tehtävä muuttamalla kyseistä ilmoitusta eikä oikaisemalla jotakin myöhempiä ilmoitusta. Koska EU:n lainsäädännössä ei ole tarkempia määräyksiä Suomeen suoritettavan veron palauttamisesta, veronkantolain palautuksen käyttämistä ja säilyttämistä koskevia säännöksiä sovelletaan Suomeen suoritettavaan veroon. Jos verovelvollinen oikaisee veroilmoitustaan siten, että suoritettavan veron määrä pienenee ja verovelvolliselle palautetaan veroa arvonlisäverolain säännösten perusteella, tuo palautettava määrä voidaan käyttää veronkantolain yleisiä palautuksen käyttämistä ja säilyttämistä koskevien säännösten mukaisesti verovelvollisen eräänntyneiden verojen ja muiden Verohallinnon saatavien suorituksiksi.

Jos verovelvollinen ei ole maksanut tunnistamisjäsenvaltion kautta Suomeen suoritettavaa veroa täysimääräisesti, Verohallinto lähettää verovelvolliselle veronkantolain mukaisen maksukehotuksen. Tämä maksukehotus annetaan tiedoksi veronkantolaissa säädetyllä yhteenvedolla. Verovelvolliselle, jolla ei ole Suomeen muuta kuin erityisjärjestelmän kautta suoritettavaa arvonlisäveroa, yhteenvedo lähetetään postitse. Samanaikaisesti, kun maksukehotus lähetetään verovelvolliselle, lähetetään tunnistamisjäsenvaltiolle täytäntöönpanoasetuksen 63 a artiklan mukainen sähköinen ilmoitus, että

Suomi kulutusjäsenvaltiona on muistuttanut verovelvollista puuttuvasta maksusta. Tämän jälkeen verovelvollisen on maksettava puuttuva määrä suoraan Suomeen. Verovelvollisen maksukehotuksen perusteella suorittama maksu kohdistetaan veronkantolain mukaisesti Verohallinnon maksukehotuksessa yksilöimien saatavien suoritukseksi.

Erityisjärjestelmää käyttävälle verovelvolliselle, joka ilmoittaa Suomeen suoritettavaa veroa, määrätään myöhästymismaksua oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa säädetyillä edellytyksillä ja kyseisessä laissa säädetyin suuruisena. Lain 36 §:n mukaan myöhästymismaksu on kolme euroa jokaiselta ilmoituksen antamisen määräpäivää seuraavalta päivältä ilmoituksen antamisaikakohtaan saakka, kuitenkin enintään 135 euroa. Jos ilmoitus annetaan yli 45 päivää ilmoituksen antamisen määräpäivän jälkeen, myöhästymismaksun määrä on 135 euroa lisätynä kahdella prosentilla myöhässä ilmoitetun maksettavan veron määrästä. Kuitenkin verokaudelta annettavan oikaisuilmoituksen perusteella määrättävän myöhästymismaksun määrä on kaksi prosenttia myöhässä ilmoitetun maksettavan veron määrästä. Jos oikaisuilmoitus annetaan enintään 45 päivää ilmoituksen antamisen määräpäivän jälkeen, myöhästymismaksua ei määrätä.

Kolmansien maiden järjestelmän ja unionin järjestelmän verokausi on neljänneskalenterivuosi. Veroilmoitus on annettava 20. päivänä verokauden päättymisen jälkeen tunnistamisjäsenvaltiolle, joka välittää kulutusjäsenvaltiolle verotiedot ja lisäksi tiedon milloin verovelvollinen on antanut veroilmoituksen. Täytäntöönpanoasetuksen 61 artiklan mukaan erityisjärjestelmien verotietojen korjaamiseksi verovelvollinen antaa verokaudelle korvaavan veroilmoituksen. Tämän ilmoituksen verovelvollinen voi antaa milloin tahansa ensimmäisen ilmoituksen antamisen jälkeen. Oikaisuaika erityisjärjestelmän kautta on kolme vuotta verokauden alkuperäisestä veroilmoituksen antamisen määräpäivästä. Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 36 §:n perusteella erityisjärjestelmää käyttävälle verovelvolliselle, joka ilmoittaa Suomeen suoritettavaa veroa, ei määrätä myöhästymismaksua, jos hän oikaisee veroilmoituksen tietoja enintään 45 päivää alkuperäisen ilmoituksen määräpäivästä.

2.2.6 Tavaroiden maahantuonti sekä vähäarvoisten tavaroiden verovapaus ja tulliselvitys

Maahantuonnin käsite ja veroviranomainen

Tavaran maahantuonnin arvonlisäverotusta koskevat säännökset sisältyvät pääosin arvonlisäverolain 9 lukuun. Tavaran maahantuonnilla tarkoitetaan tavaran tuontia Yhteisöön eli EU:n lainsäädännön mukaiselle arvonlisäveroalueelle. Maahantuonti tapahtuu pääsäännön mukaan Suomessa, jos tavara on Suomessa, kun se tuodaan Yhteisöön.

Arvonlisäverovelvollisten henkilöiden maahantuonnin arvonlisäverotus ja valvonta kuuluvat Verohallinnon toimivaltaan. Arvonlisäverolain 160 §:n mukaan maahantuonnista suoritettavan arvonlisäveron kantaminen kuuluu Tullin toimivaltaan silloin, kun tuonnista verovelvollista ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin veron suorittamisvelvollisuuden syntymishetkellä. Siten esimerkiksi yksityishenkilöiden ollessa Yhteisön ulkopuolelta tilaamiensa tavaroiden maahantuojina on Tulli toimivaltainen. Tulli vastaa tuonnin arvonlisäveron kantamisesta myös silloin, kun tuojana on arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkitty luonnollinen henkilö, jonka tuonti ei liity hänen liiketoimintaansa. Lisäksi Tulli kantaa maahantuonnin veron tietynlaisesta, arvonlisäverolain 86 a §:ssä tarkoitettuihin tullimenettelyihin liittyvästä tullisäännösten vastaisesta tuonnista

Edustus

Arvonlisäverotuksessa maahantuojalla tarkoitetaan sitä henkilöä, joka on maahantuonnista verovelvollinen. Maahantuojaja voi nimetä itselleen tulliedustajan. Tullikoodeksin mukaan edustus voi olla suora, jolloin tulliedustaja toimii toisen nimissä ja lukuun, tai välillinen, jolloin tulliedustaja toimii omissa nimissään mutta toisen lukuun. Suora edustaja vastaa tullivelasta vain siltä osin kuin edustaja tiesi tai hänen olisi pitänyt tietää tulli-ilmoituksessa annetut tiedot virheellisiksi. Muutoin päämies vastaa yksinään sekä tullivelasta että mahdollisesta jälkitullauksesta. Maksuaika sekä muut edut määräytyvät päämiehen lupien mukaan. Välillisessä edustuksessa päämies on välillisen edustajan lisäksi vastuussa tullivelasta ja myös jälkitullauksesta. Tullivelalle tarvittavat vakuudet vaaditaan välilliseltä edustajalta.

Suomessa suora edustaja voi toimia myös takaajan vastuulla, jolloin maksuaika sekä muut edut määräytyvät edustajan lupien mukaan. Toimiminen suorana edustajana takaajan vastuulla edellyttää erityisen omavelkaisen yleistakaussitoumuksen antamista Tullille. Edustaja antaa asiakkaan puolesta takauksen siitä, että syntynyt tai mahdollisesti syntyvä velka maksetaan määräajassa. Tavanomaisen takaussitoumuksen mukaan edustaja vastaa veroista, joille on tullauksen yhteydessä tehty vakuusvakuusjärjestelmään tallennetusta yleisvakuudesta. Vakuutta varataan tullauksen yhteydessä takaajan vastuulla toimivan edustajan yleisvakuudesta koko arvonlisäveron määrälle, kun edustajan asiakasta ei ole merkitty arvonlisäverovelvolliseksi. Edustaja ei kuitenkaan takaajana vastaa mahdollisesta jälkitullauksesta, jos hän ei tiennyt tai ei olisi pitänyt tietää tulli-ilmoituksessa annettuja tietoja virheelliseksi. Tullivelalle tai vastuulle tarvittavat muutkin vakuudet vaaditaan takaajan vastuulla toimivalta edustajalta.

Tavaroita Yhteisön ulkopuolelta tilanneet henkilöt voivat valtuuttaa tavaroiden kuljetuksesta Suomessa vastaavan postitoiminnan harjoittajan tai muun kuljetusyrityksen hoitamaan maahantuonnin tulliselvityksen puolestaan. Posti ja pikarahtiyrietykset ovat käytännössä toimineet suorina edustajina takaajan vastuulla.

Verovelvollisuus ja verovastuu

Velvollinen suorittamaan veron tavarahan maahantuonnista on arvonlisäverolain 86 b §:n mukaan unionin tullikoodeksin 5 artiklan 15 kohdassa tarkoitettu ilmoittaja. Jos ilmoittajana on edustaja, verovelvollinen on kuitenkin ilmoittajan päämies. Ilmoittajalla tarkoitetaan tullikoodeksin mukaan muun muassa henkilöä, joka antaa tulli-ilmoituksen omissa nimissään, tai henkilöä, jonka nimissä kyseinen ilmoitus annetaan. Tullin toimivaltaan kuuluvan tuonnin arvonlisäverotuksessa välillinen edustaja on yhteisvastuullisesti päämiehen kanssa vastuussa arvonlisäveron suorittamisesta. Arvonlisäverotuksessa maahantuojalla tarkoitetaan sitä henkilöä, joka on maahantuonnista verovelvollinen.

Ilmoittamisvelvollisuus ja veron määrääminen

Arvonlisäverotus perustuu Tullille lähetykskohtaisesti annettavaan tulli-ilmoitukseen, jonka antamisvelvollisuudesta säädetään tullikoodeksissa. Tulli-ilmoituksella henkilö ilmoittaa säädetyllä tavalla haluavansa asettaa tavarahan tiettyyn tullimenettelyyn. Tullimenettelyjä ovat luovutus vapaaseen liikkeeseen, erityismenettelyt ja vienti.

Tulli-ilmoitus voidaan antaa Tullin sähköisen asiointipalvelun kautta, paperisella hallinnollisella yhtenäisasiakirjalla eli SAD-lomakkeella tai sähköisellä EDI-sanomalla taikka tietyissä tapauksissa suullisesti. Tavaroille ilmoitettavaa tullimenettelyä koskevien säännösten soveltamisen edellyttämien täydentävien asiakirjojen, kuten kauppalaskun, on oltava ilmoittajan hallussa ja tulliviranomaisten käytettävissä tulli-ilmoitusta annettaessa. Maahantuojan edustajina toimivat Postitoiminnan harjoittaja ja pikarahtiyrietykset ovat antaneet ilmoitukset päivittäin lähetykskohtaisesti EDI-sanomina.

Arvonlisäveron suoritusvelvollisuus syntyy silloin, kun tullivelka syntyy. Veron suorittamisvelvollisuus syntyy siten pääsääntöisesti silloin, kun vapaaseen liikkeeseen luovutettuja tavaroita koskeva tulli-ilmoitus hyväksytään. Ilmoittaja saa tällöin Tullilta yleisviitenumeron, ns. MRN-numeron (master reference number), jolla lähetyks ja siitä annettu tulli-ilmoitus yksilöidään. Tulli-ilmoituksen perusteella tehdään tullauspäätös, kun kyse on tavarahan luovutuksesta vapaaseen liikkeeseen tai tuontiin liittyvästä erityismenettelystä. Tullilain mukaan Tulli määrittää saamansa ilmoituksen taikka muutoin saamiensa tai hankkimiensa tietojen perusteella tullin ja, silloin kun se kuuluu Tullin toimivaltaan, arvonlisäverolain nojalla myös arvonlisäveron määrän. Tietojärjestelmä lähettää arvonlisävero- ja tullivelkatiedot Tullin reskontrajärjestelmälle sekä tullauspäätöksen tulli-ilmoituksen tekijälle, eli välilliselle tai suoralle edustajalle heidän ollessa ilmoituksen tekijöinä. Tullauspäätöksestä käy ilmi tieto tulli- ja verovelasta.

Maahantuojaja tai hänen edustajansa voi hakea Tullilta lupaa yksinkertaistettujen tulli-ilmoitusten ja muiden tuonnin yksinkertaistusten säännölliseen käyttöön. Yksinkertaistettuja ilmoituksia koskevat säännökset ovat yksinkertaistuksia vain vakiomuotoisille, täyden tietosisällön tulli-ilmoituksille. Luovan saaja voi antaa tuonti-ilmoituksen tietojen ja liitteiden osalta puutteellisena, ja antaa myöhemmin täydentävän ilmoituksen tai puuttuvan liitteen.

Täydentävä ilmoitus voidaan antaa lähetyskohtaisesti tai jaksottain eli jaksotullausmenettelyssä. Jaksotullausmenettely ei ole mahdollinen tilanteissa, joissa päämiehenä on yksityishenkilö. Jakson alussa annetaan yksinkertaistettu ilmoitus. Jakson aikana tavarat luovutetaan luvassa mainitulla asiakirjalla, joka on yleensä rahtikirja tarvittavin merkinnöin. Jakson päätyttyä annetaan täydentävä, kokoava tulli-ilmoitus kaikista jakson aikana tuoduista tavaraeristä. Yksinkertaistetun ja täydentävän ilmoituksen tulee siten yhdessä muodostaa täydellisen tulli-ilmoituksen tietosisältö.

Jos tavaroista kannetaan tullia, jakson pituus on yksi viikko, mutta jos tavaroista kannetaan pelkästään arvonlisäveroa, jakson pituus on kuukausi

Arvonlisäverolain 101 b §:n mukaan Tullin vastuulle kuuluvassa tavarahan maahantuonnin arvonlisäverotuksessa pienin kannettava tai perittävä veron määrä on 5 euroa. Tätä ei kuitenkaan sovelleta matkustajan tai Suomen ja Yhteisön ulkopuolisen maan tai alueen välisessä ammattimaisessa liikenteessä olevan kulkuneuvon henkilökuntaan kuuluvan mukanaan tuomien taikka yksityiselle henkilölle lähetettyjen alkoholijuomien ja tupakkatuotteiden maahantuonnissa.

Tullilain 78 §:n mukaan, jos perittävä määrä on alle 10 euroa, sitä ei peritä. Kuitenkin perimiseen voidaan ryhtyä, jos samalta maksuvelvolliselta on Tullin, maksuvelvollisen tai muuan asianosaisen tekemän laskuvirheen tai muun erehdyksen vuoksi taikka muusta syystä jäänyt lukuisia suorituksia perimättä tai jos perimiseen on muutoin erityistä aihetta. Tulli voi olla ryhtymättä perintään tai keskeyttää sen, jos perinnän ei arvioida johtavan tulokseen. Perintä kuitenkin aloitetaan tai keskeytettyä perintää jatketaan tilanteessa, jossa sen voidaan olettaa johtavan tulokseen.

Veron maksaminen ja tavaroiden luovutus

Tulli-ilmoituksen antaja saa Tullilta tullauspäätöksen lisäksi erillisen, lähetyskohtaisen laskun tullin ja arvonlisäveron maksamiseksi.

Tullin käteisasiakkaiden täytyy maksaa tulli sekä kansalliset verot ja maksut ennen tavaroiden haltuun saamista. Tavaroiden luovutuspäätös tehdään siis tällöin vasta maksun jälkeen. Tullin käteisasiakkaiden on maksettava tulli ja siten myös tuonnista suoritettava arvonlisävero 10 päivän kuluessa tullauspäätöksen vahvistamispäivästä. Esimerkiksi kuluttajat ovat käteisasiakkaita.

Tullin luottoasiakkaat saavat tavarat haltuunsa ilman tullien ja arvonlisäveron maksamista. Luottoasiakkaalla tarkoitetaan asiakasta, joka on yleisvakuusluvan nojalla antanut yleisvakuuden ja saanut maksunlykkäysluvan.

Jos käteisasiakas käyttää välillistä edustajaa tai suora edustajaa takausvastuulla, hän saa tavarat haltuunsa ennen veron maksamista. Jos edustaja toimii suorana edustajana ilman takausvastuuta eikä päämies ole luottoasiakas, tavaroiden haltuun saaminen edellyttää tullien ja verojen maksamista riippumatta edustajan luottoasiakasstatuksesta.

Käytännössä posti- ja pikarahtilähetysiin sisältyvät tavarat ovat postitoiminnan harjoittajan tai pika-rahtiyritysten hallussa maahan saapumisen jälkeenkin väliaikaisessa varastossa. Tämä koskee sekä tilanteita, joissa kuljetusyritys tulliselvittää tavarat maahantuojana olevan käteisasiakkaan suorana edustajana takausvastuulla, että tilanteita, joissa käteisasiakas ei käytä edustajaa, vaan tulliselvittää tavarat itse. Jälkimmäisessä tilanteessa kuljetusliike luovuttaa tavarat käteisasiakkaalle vasta kun Tulli on tehnyt tavaroiden luovutuspäätöksen. Ensiksi mainitussa tilanteessa Tulli on tehnyt luovutuspäätöksen heti tullauspäätöksen jälkeen, mutta kuljetusliike ei käytännössä luovuta tavaroita asiakkaalle ennen kuin tämä on maksanut tulli- ja verovelan, koska on itse takajana vastuussa velan suorittamisesta.

Luottoasiakkaat saavat Tullilta tullauspäätösten ja varsinaisten laskujen lisäksi jaksoerittelyn viikon aikana luovutetuista tavaroista kannettavista veroista ja maksuista luovutusviikkoa seuraavan kolmannen viikon aikana. Jaksoerittely toimii yhteenvetolaskuna, jonka avulla asiakas voi maksaa samaan aikaan erääntyvät tullaus-, verotus- ja maksupäätökset yhtenä summana. Yli 95 prosenttia luottoasiakkaista antaa tuonti-ilmoituksen yksivaiheisella tulli-ilmoituksella tuontieräkohtaisesti. Tällöin tullauspäätökset tehdään heti tavaroiden luovutuspäätöksen jälkeen.

Luovutuspäätös ja tullauspäätös muodostavat yhdessä tullimenettelyyn asettamisen.

Tullin maahantuonnin ilmoitusprosessi on käytännössä kokonaan automatisoitu. Järjestelmä hoitaa maahantuotujen tavaroiden tullaustenmenettelyyn asettamisen, tullausarvon, tullien sekä arvonlisäveron ja muiden kansallisten verojen laskemisen sekä mahdollisen vakuuksien varaamisen ja pääsääntöisesti vapaaseen liikkeeseen luovutuksen edellytyksien tutkimisen. Arvonlisäveroa ja tullia laskettaessa järjestelmä huomioi pienintä kannettavaa veroa ja tullia koskevat säännökset.

Tullien maksunlykkäys

Tuoja voi hakea Tullilta maksunlykkäyslupaa tullikoodeksissa säädetyin edellytyksin. Luvanhaltija saa tullille, arvonlisäverolle ja suoritmaksuille noin kuukauden maksuaikaa ja tavarat haltuunsa ennen tullien, arvonlisäveron ja maksujen maksamista. Lupa edellyttää vakuuden antamista tullien osalta.

Maksunlykkäyslupan saaneiden osalta tullauspäätöksen eräpäiväksi asetetaan luovutusviikkoa seuraavan neljännen viikon perjantai. Myös yksinkertaistettua jaksoilmoitusmenettelyä sovellettaessa sen viikon, jonka aikana tavarat luovutetaan, tuonneista suoritettavat verot erääntyvät maksettavaksi luovutusviikkoa seuraavan neljännen viikon perjantaina eli 10 päivän kuluttua kyseisen viikon jaksoerittelyn päiväyksestä. Jos jaksoilmoitusmenettelyä soveltavan asiakkaan jakson pituus on kuukausi, tänä aikana luovutettujen tavaroiden arvonlisäverot on maksettava kuukautta seuraavan neljännen viikon perjantaina.

Tuojan kannattaa hakea maksunlykkäyslupaa, jos tuojalla on säännöllistä ja taloudellisesti merkittävää maahantuontia. Suomessa postitoiminnan harjoittaja ja pikarahtiyitykset ovat Tullin luottoasiakkaita.

Maahantuonnin yleisvakuudesta varataan vakuutta tullivelkaa vastaava määrä tullauksen yhteydessä. Silloin kun maahantuojana on arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkitty, Tulli ei lähtökohtaisesti varaa vakuutta arvonlisäverovelalle, ellei tämä ole tarpeen perinnän varmistamiseksi. Vakuusjärjestelmä pysäyttää tulliselvityksen, jos asiakkaalla ei ole riittävästi vakuuksia jäljellä. Tulli on käytännössä joutunut realisoimaan vakuuksia vain harvoin.

Vähäarvoisten tavaralähetysten verovapaus ja tulliselvitys

Maahantuonnin verollisuuden poikkeuksista säädetään arvonlisäverolain 94—95 e §:ssä. Lain 94 §:n 1 momentin 24 kohdan mukaan verotonta on sellaisten tavaroiden maahantuonti, joiden kokonaisarvo on enintään 22 euroa. Yhteisön ulkopuolelle sijoittautuneet yritykset voivat siten myydä tavaroita ostajille Suomeen ilman arvonlisäveron kantamista maahantuonnin yhteydessä, jos lähetysten kokonaisarvo on enintään 22 euroa. Yhteisöön sijoittautuneiden verovelvollisten on suoritettava arvonlisäveroa myynnistään Suomessa riippumatta tavararvosta. Tullittomuusasetuksen 23 ja 24 artiklan mukaan tavarat, joiden todellinen kokonaisarvo ei ylitä 150:tä euroa lähetystä kohti, ovat vähäarvoisia tavaroita ja siten tullittomia. Tullittomuutta ei sovelleta alkoholituotteisiin, hajuvesiin ja eau de toilette -valmisteisiin eikä tupakkaan ja tupakkatuotteisiin.

Vastaanottajan ei tarvitse antaa Tullille tullilmoitusta enintään 22 euron arvoisiin lähetysiin sisältyvistä tavaroista. Tämä tarkoittaa, että tulliselvitys tapahtuu lähettäjän postitoiminnanharjoittajalle tai pikarahtiyitykselle ilmoittamien tietojen perustella. Tämä perustuu komission delegoidun asetuksen (EU) 2015/2446, jäljempänä *delegoitu aset*, 138 ja 141 artiklan 5 kohtaan. Sama koskee asetuksen 138 artiklan ja 141 artiklan 3 kohdan mukaan enintään 150 euron arvoisiin postilähetysiin sisältyviä tavaroita tietyin edellytyksin.

Delegoidun asetuksen 138 artiklan mukaan, jos tavaroita, joiden todellinen arvo on enintään 22 euroa, taikka postilähetykseen sisältyviä tavaroita, joille myönnetään tuontitullittomuus asetuksen 23–27 artiklan mukaisesti, ei ole ilmoitettu muulla tavalla, niitä pidetään ilmoitettuna vapaaseen liikkeeseen luovutettaviksi 141 artiklan mukaisesti.

Asetuksen 141 artiklan 5 kohdan mukaan tavarat, joiden todellinen arvo on enintään 22 euroa, on sen jäsenvaltion osalta, jossa tavarat katsotaan ilmoitetuksi, etämyyntidirektiivin soveltamispäivään asti katsottava ilmoitetuksi vapaaseen liikkeeseen luovutettaviksi, kun ne esitetään tullille koodeksin 139 artiklan mukaisesti, jos tulliviranomaiset hyväksyvät vaadittavat tiedot.

Delegoidun asetuksen mukaan postilähetyksiin sisältyvillä tavaroilla tarkoitetaan kirjelähetyksiä lukuun ottamatta tavaroita, jotka sisältyvät postipakettiin tai -pakkaukseen ja jotka kuljetetaan postitoiminnan harjoittajan vastuulla Maailman postiliiton yleissopimuksen mukaisesti. Postitoiminnan harjoittajalla taas tarkoitetaan jäsenvaltioon sijoittautunutta toimijaa, jonka jäsenvaltio on nimennyt suorittamaan Maailman postiliiton yleissopimuksen mukaisia palveluja. Pikarahtiyritys tarkoittaa toimijaa, joka yhdistettynä palveluna tarjoaa lähetyksen nopeutetun/aikamääritteisen keruun, kuljetuksen, tulliselvityksen ja jakamisen sekä lähetyksen paikantamisen ja valvonnan koko toimituksen ajan. Pikarahtilähetyksellä tarkoitetaan yksittäistä tavaraa, jonka pikarahtiyritys kuljettaa tai joka kuljetetaan pikarahtiyrityksen vastuulla.

2.2.7 Laskunantovelvollisuus ja kirjanpito

Arvonlisäverolain 209a §:n 1 momentin pääsäännön mukaan lasku on annettava, jos ostajana on elinkeinonharjoittaja tai oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja. Pykälän 2 momentin 2 kohdan mukaan lasku on annettava myös 63 a §:ssä tarkoitettusta Suomessa tapahtuvan tavaran kaukomyynnistä, kun ostaja on yksityishenkilö.

Kirjanpitovelvollisuudesta säädetään kirjanpitolaissa (1336/1997). Kirjanpitolain 2 luvun 10 §:n mukaan kirjanpidot sekä luettelo kirjanpidoista ja aineistoista on säilytettävä vähintään 10 vuotta tilikauden päättymisestä. Jollei muualla laissa ole säädetty pitempää määräaikaa säilyttämiselle, tilikauden tositteet on säilytettävä vähintään kuusi vuotta sen vuoden lopusta, jonka aikana tilikausi on päättynyt.

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 26 §:n mukaan sen lisäksi, mitä kirjanpitolaissa säädetään, verovelvollisen on järjestettävä kirjanpitonsa sellaiseksi, että siitä saadaan veron määräämistä varten tarvittavat tiedot. Lain 28 §:n mukaan kirjanpitovelvollisen on säilytettävä tositteita kuusi vuotta, jollei muualla toisin säädetä. Säilytysaika lasketaan pääsääntöisesti sitä kalenterivuotta seuraavan vuoden alusta, johon kuuluvalta asianomaisen veron verokaudelta vero olisi tullut ilmoittaa ja maksaa.

Arvonlisäverolaissa on erityissäännös sähköisten palvelujen erityisjärjestelmien kirjanpidosta ja tiedonantovelvollisuudesta. Lain 134 e §:n mukaan erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen on pidettävä erityisjärjestelmän piiriin kuuluvista liiketoimista riittävän yksityiskohtaista kirjanpitoa, jotta kulutusjäsenvaltio voi määrittää veroilmoituksen oikeellisuuden. Tiedot on pyydettyessä saatettava verohallintojen käytettäväksi sähköisesti ja ne on säilytettävä kymmenen vuotta sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana liiketoimi suoritettiin. Säännös perustuu arvonlisäverodirektiivin 369 ja 369 k artiklaan.

Lisäksi arvonlisäverolain 209 n ja 209p §:ssä on säädetty säilyttämisajasta, joka koskee laskuja ja muita tositteita, joihin suoritettavan ja vähennettävän veron määrään vaikuttavien liiketapahtumien kirjaukset perustuvat. Säilyttämisäika on kuusi vuotta tilikauden päättymisvuoden lopusta.

2.2.8 Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annettu laki

Suomen liittymisestä Euroopan unioniin tehdyn sopimuksen (SopS 103/94) liitteenä olevan pöytäkirjan N:o 2 (Ahvenanmaan pöytäkirja) sekä arvonlisäverodirektiivin 6 artiklan 1 kohdan mukaan Ahvenanmaata ei lueta unionin arvonlisäverolainsäädännön suhteen yhteisön arvonlisäveroalueeseen, vaikka se kuuluu yhteisön tullialueeseen. Ahvenanmaata pidetään arvonlisäverodirektiivin mukaan arvonlisäverotuksessa kolmantena alueena, joka rinnastetaan kolmansiin maihin eli tullialueen ulkopuolisiin maihin. Tämä merkitsee muun muassa sitä, että yhteisön veroalueen ja Ahvenanmaan välisiin tavaroiden myynteihin ei sovelleta jäsenvaltioiden välistä yhteisökauppaa koskevaa arvonlisäverojärjestelmää. Tavaroiden tuonti Ahvenanmaalta yhteisön veroalueelle muodostaa arvonlisäverotuksessa maahantuontina verotettavan tapahtuman ja tavaroiden vienti Ahvenanmaalle on vastaavasti vapautettu verosta. Poikkeus vaikuttaa myös Ahvenanmaan ja jäsenvaltioiden välisen palvelukaupan arvonlisäverokohteluun muun muassa verotuspaikkasäännösten kautta.

Ahvenanmaalla tapahtuviin liiketoimiin ei sovelleta arvonlisäverodirektiiviä, mutta arvonlisäverolain mukaan Ahvenanmaalla sovelletaan lähtökohtaisesti normaalia arvonlisäverolain mukaista arvonlisäverojärjestelmää. Arvonlisäverolain mukaan Ahvenanmaa kuuluu Suomen alueeseen arvonlisäve-

rolain säännöksiä sovellettaessa. Poikkeuksista säädetään Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetussa laissa (1266/1996), jäljempänä *poikkeuslaki*.

Palvelut

Arvonlisäverolain palvelujen myyntimaasäännöksiä sovelletaan lähtökohtaisesti Ahvenanmaalla tapahtuvaan myyntiin vastaavalla tavalla kuin muualla Suomessa tapahtuvaan myyntiin, ellei poikkeuslaissa toisin säädetä.

Poikkeuslakiin sisältyvät Ahvenanmaahan liittyvät immateriaalipalvelujen myyntimaata koskevat erityissäännökset. Ahvenanmaahan liittyvien liiketoimien osalta mainittujen palvelujen myyntimaa määräytyy arvonlisäverolain perusteella. Poikkeuslain mukaan mainittua arvonlisäverolain säännöstä sovellettaessa Ahvenanmaan ei katsota olevan Yhteisön ulkopuolella. Tästä seuraa, että Suomeen sijoittautuneen myyjän maakuntaan sijoittautuneille kuluttajille myymät palvelut eivät jää verotuksen ulkopuolelle. Lisäksi poikkeuslaki sisältää Ahvenanmaan ja muiden jäsenvaltioiden kuin Suomen välistä immateriaalipalvelujen myyntiä koskevat myyntimaasäännökset tapauksissa, joissa ostajana on kuluttaja. Kun toiseen jäsenvaltioon sijoittautunut yritys myy tällaisen palvelun Ahvenanmaalle sijoittautuneelle kuluttajalle, palvelut on myyty Suomessa.

Radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen myyntimaan osalta ei ole säädetty poikkeusta poikkeuslaissa, joten myyntimaa määräytyy arvonlisäverolain mukaisesti. Näiden palveluiden myyntimaa on lähtökohtaisesti ostajan sijoittautumispaikka.

Radio- ja televisiolähetyspalveluja, sähköisiä palveluja ja telepalveluja koskevat erityisjärjestelmät

Poikkeuslain 25 b—25 f §:ssä säädetään radio- ja televisiolähetyspalveluja, sähköisiä palveluja ja telepalveluja koskevista erityisjärjestelmistä. Arvonlisäverolain mukaan radio- ja televisiolähetyspalveluja, sähköisiä palveluja ja telepalveluja koskevia erityisjärjestelmiä eli kolmansien maiden järjestelmää ja unionin järjestelmää sovelletaan yhteisöön sijoittautuneille kuluttajille tapahtuviin myyn-teihin. Poikkeuslain perusteella erityisjärjestelmiä voidaan soveltaa myös myyn-teihin Ahvenanmaalle sijoittautuneille kuluttajille.

Kolmansien maiden järjestelmää soveltava verovelvollinen, joka on valinnut tunnistamisjäsenvaltioksi Suomen, ilmoittaa myös Ahvenanmaalle sijoittautuneille kuluttajille tapahtuvat myynnit erityisjärjestelmään liittyvässä veroilmoituksessa ja suorittaa niistä veron tämän järjestelmän puitteissa. Tämä koskee myös myyntiä oikeushenkilöille, jotka eivät ole elinkeinonharjoittajia. Verotusmenetely on siis sama riippumatta siitä, onko kysymyksessä maakuntaan tai muualla Suomeen sijoittautunut ostaja. Myyjä, joka on sijoittautunut Ahvenanmaalle ja jonka tunnistamisjäsenvaltio on Suomi, voi soveltaa kolmansien maiden järjestelmää, myös Ahvenanmaalle sijoittautuneille kuluttajille tapahtuviin myyn-teihin. Kuitenkin tilanteissa, joissa unionin järjestelmän mukainen tunnistamisjäsenvaltio on Suomi, kyseisten palvelujen sekä Manner-Suomessa että Ahvenanmaalla tapahtuvaan myyntiin sovelletaan yleistä verotusmenettelyä.

Jos myyjän tunnistamisjäsenvaltio on muu jäsenvaltio kuin Suomi, myyjän on annettava veroilmoitus ja maksaa vero Ahvenanmaalle sijoittautuneille kuluttajille tapahtuvista myynneistä erikseen suoraan Suomen Verohallinnolle. Myyjä ei voi antaa tunnistamisjäsenvaltiolle annettavassa veroilmoituksessa Ahvenanmaalle tapahtuneiden myyntien tietoja, koska muut jäsenvaltiot eivät ole velvollisia soveltamaan näihin myyn-teihin erityisjärjestelmää. Jos tällaisella myyjällä on liiketoiminnan koti-paikka tai kiinteä toimipaikka Ahvenanmaan maakunnassa tai kiinteä toimipaikka muualla Suomessa, erityisjärjestelmää ei kuitenkaan sovelleta näiden palvelujen myyntiin maakuntaan sijoittautuneille kuluttajille. Näihin myyn-teihin sovelletaan yleistä verotusmenettelyä.

Maahantuonti

Arvonlisäverodirektiivin mukaan vapaassa liikkeessä olevien tavaroiden maahantuontiin yhteisön tullialueeseen kuuluvalta, mutta kolmantena alueena pidettävältä alueelta, ja tällaisten tavaroiden vientiin näille alueille on sovellettava Yhteisön voimassa olevissa tavaroiden maahantuontia ja vientä koskevissa tullisäännöksissä säädettyjä muodollisuuksia.

Poikkeuslain mukaan mitä arvonlisäverolain 9 luvussa säädetään tavaran maahantuonnista yhteisöön, sovelletaan myös tavaran tuontiin Ahvenanmaan maakuntaan muualta Suomesta, toisesta jäsenvaltiosta tai yhteisön ulkopuolelta sekä tavaran tuontiin Ahvenanmaan maakunnasta muualle Suomeen. Tuotaessa tavaroita muualta Suomesta, toisesta jäsenvaltiosta tai kolmansista maista Ahvenanmaalle ilmoittaja on velvollinen suorittamaan veron tavaran maahantuonnista. Jos ilmoittajana on edustaja, verovelvollinen on ilmoittajan päämies.

Verotuksellisista syistä tavaroiden siirtoja Ahvenanmaan ja muun Suomen välillä joudutaan siis valvomaan ja niihin joudutaan soveltamaan tullilainsäädännön mukaisia tullimenettelyjä ja muita tullimuodollisuuksia, vaikka siirrot eivät tullioikeudellisesti edellyttäisikään valvontaa eikä tulleja kanneta. Tullikoodeksi sekä sen nojalla annettu delegoitu asetus mahdollistavat kuitenkin tiettyjä yksinkertaistamistoimenpiteitä Ahvenanmaan ja muun Suomen välillä.

Ahvenanmaan ja muiden jäsenvaltioiden välisessä tuonnissa ei kanneta tulleja. Näistä tuonneista Ahvenanmaalle tuojien on kuitenkin annettava normaalien säännösten mukaiset tulli-ilmoitukset. Tuonneista tehdään normaalit tullauspäätökset.

Verorajamenettely

Ahvenanmaan ja muun Suomen välisessä maahantuonnissa tulee antaa arvonlisäverotusta varten tullilainsäädännön mukainen tulli-ilmoitus Tullille, mutta kaikki tuojat ovat oikeutettuja soveltamaan tätä kauppaa koskevaa erityistä yksinkertaistettua menettelyä.

Säännöllistä kauppaa Ahvenanmaan ja muun Suomen välillä harjoittava voi rekisteröityä Tullin veroraja-asiakkaaksi. Veroraja-asiakkuus ei edellytä maksunlykkäyslupaa. Rekisteröity veroraja-asiakas voi hakemuksesta saada Tullin luvan käyttää kotitullausmenettelyä. Kotitullausluvan ehtojen mukaisesti kirjanpitomerkinnällä on mahdollisuus korvata verorajalla annettava erillinen tulli-ilmoitus.

Muut kuin verorajarekisteröidyt asiakkaat ilmoittavat verorajan ylittävät tavarat sähköisesti Tullille ennen verorajan ylittämistä. Postisäännösten mukaisesti postilähetuksiin sovelletaan käteisasiakkaan ilmoitusmenettelyä silloin, kun maahantuonnista verovelvollinen on muu kuin rekisteröity veroraja-asiakas. Tällöin arvonlisävero maksetaan lähetyskohtaisesti. Tavaran viejä tai tuoja voi toimia kaupakumppaninsa asiamiehenä eli tuontia- ja lähettämistä koskeva tulli-ilmoitus voidaan antaa yhdellä ilmoituksella.

Ahvenanmaan ja muun Suomen välisessä tuonnissa yksityishenkilöiden asiamiehenä toimivat verkko-kaupat ja muut myyjäyrietykset on katsottu välillisiksi edustajiksi. Koska yksityishenkilöiden saattaminen verovelvollisiksi verorajakaupassa ei ollut perusteltua, Ahvenanmaan ja muun Suomen välisten tuontien osalta on tehty poikkeus säätämällä, että välillinen edustaja on näissä tilanteissa verovelvollinen. Koska päämiehenä on yksityishenkilö eikä arvonlisäverovelvollinen, näiden tuontien arvonlisäverotus on Tullin vastuulla.

Tullin toimivaltaan kuuluvan, sellaista yksityishenkilöiden suorittamaa Ahvenanmaan ja muun Suomen välisen tuontia, jossa rekisteröidyt veroraja-asiakkaat toimivat välillisinä edustajina, koskee lisäksi pidennetty poikkeuslain 22 §:n mukainen ilmoitus- ja maksuaika. Rekisteröitynyt veroraja-asiakas antaa Suomen sisäisen verorajan ylityksessä tuonnista rahtikirjan tai vastaavan asiakirjan yksinkertaistettuna verorajailmoituksena, jota vastaan tavarat luovutetaan. Jokaisesta tavaraerästä annettavan rahtikirjan lisäksi on jokaiselta kalenterikuukaudelta annettava lähetyskohtaisesti täydentävä veroilmoitus sekä yhteenveitoilmoitus kuukauden aikana maahantuoduista tavaroista. Paperinen täydentävä veroilmoitus ja sähköinen yhteenveitoilmoitus on poikkeuslain 22 §:n mukaan annettava ja arvonlisävero maksettava viimeistään kalenterikuukautta seuraavan toisen kuukauden 12 päivänä.

Yksityishenkilöiden välillisinä edustajina toimineet verkkokaupat ja muut myyjäyrietykset ovat antaneet ilmoitukset ja maksaneet arvonlisäveron omissa nimissään hyväksikäyttäen omaa veroraja-asiakkuusasemaansa ja poikkeuslain 22 §:n mukaista pidennettyä määräaika. Maksuajan pidennys ja yksinkertaistettu menettely ovat käytännössä toimineet myyjille houkuttimena toimia välillisinä asiamiehinä tuhansien yksityistuojiin lukuun, mikä on helpottanut Tullin hallinnollista taakkaa. Kurii-riyrietyksetkin toimivat yleensä välillisenä edustajana. Posti toimii käteisasiakkaan suorana edustajana takausvastuulla, joten se saa tavarat haltuunsa ennen veron maksamista. Posti kerää maksun asiakkaalta ja luovuttaa tavarat sen jälkeen asiakkaalle. Posti maksaa asiakkailtaan keräämänsä veron Tullille.

Ilmoittajan kirjanpitoon tehtävällä merkinnällä tapahtuva ilmoittaminen Ahvenanmaan ja Manner-Suomen verorajaliikenteessä on yksinkertaistettu menettely, jossa asiakas voi luovuttaa tavarat verorajan yli tekemällä omaan varastokirjanpitoonsa tavaraeräkohtaiset merkinnät. Rahtikirjaa ja tavaraa ei tarvitse esittää Tullille tuotaessa tavaraa verorajan yli. Menettely on luvanvarainen ja vain rekisteröitynyt veroraja-asiakas voi hakea käyttää ilmoittajan kirjanpitoon tehtävää merkintää verorajaverotuksessa. Luvanhaltija antaa kuukausittain vero- ja yhteenvetoilmoitukset Tullille.

3 Esityksen tavoitteet ja keskeiset ehdotukset

3.1 Yleistä

Esityksen tarkoituksena on panna täytäntöön ensimmäinen ja toinen etämyyntidirektiivi. Täytäntöön panto edellyttää arvonlisäverolainsäädännön muuttamista.

Tavaroiden etämyynti jäsenvaltioiden välillä ja kolmansista maista on kasvanut voimakkaasti. Tämän vuoksi etämyyntidirektiivin kuudennen johdantokappaleen mukaan on katsottu tarpeelliseksi muuttaa arvonlisäverodirektiivin ja pienlähetykdirektiivin etämyyntiin liittyviä säännöksiä. Etämyyntidirektiivin tavoitteena on parantaa sisämarkkinoiden toimivuutta ja EU:n alueelle sijoittautuneiden yritysten kilpailukykyä sekä varmistaa arvonlisäveron kannon tehokkuus. Lisäksi tavoitteena on vähentää yrityksiin kohdistuvaa hallinnollista rasitusta ja suojata jäsenvaltioiden verotuloja.

Etämyynnit verotetaan jatkossa aina kulutusmaassa, jos Yhteisöön sijoittautuneiden yritysten osalta EU:n laajuinen tavaroiden etämyyntien sekä radio- ja televisiolähetykspalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen vuosittainen liikevaihto on yhteensä yli 10 000 euroa.

Yhteisön sisäisen tavaroiden etämyynnin ja kolmansilta alueilta ja kolmansista maista tuotujen tavaroiden etämyynnin käsitteet on määritelty etämyyntidirektiivissä. Näiden käsitteiden avulla voidaan selkeästi määrittää etämyyntiin sovellettavien säännösten soveltamisala.

Huomattava osa tavaroiden etämyynnistä toteutetaan käyttämällä sähköistä rajapintaa kuten markkinapaikkaa, alustaa tai portaalia. Etämyyntidirektiivin tavoitteiden saavuttamiseksi myös elinkeinonharjoittajat, jotka mahdollistavat tavaroiden myynnin sähköisen rajapinnan kautta, on otettu mukaan arvonlisäveron kantamiseen. Direktiivin mukaan sähköisen rajapinnan katsotaan ostavan tavarat myyjältä ja myyvän sen edelleen ostajalle. Tavaroiden verotuspaikan määrittämiseksi kuljetuksen katsotaan liittyvän sähköiseltä rajapinnalta asiakkaalle tapahtuvaan myyntiin. Jotta tavaroiden myyjän sähköiselle rajapinnalle ja sähköisen rajapinnan asiakkaalle suoritettaman myynnin verotettava tapahtuma toteutuisi samanaikaisesti, direktiiviin lisätyn uuden säännöksen mukaan verotettava tapahtuma toteutuu ja verosaatava syntyy maksun hyväksymisajankohtana.

Yhteisöön sijoittautumattomien myyjien luovutukset sähköisille rajapinnoille vapautetaan arvonlisäverosta ja myyjille myönnetään oikeus vähentää tavaroiden ostosta tai tuonnista maksettu arvonlisävero. Näin vältetään tilanne, jossa Yhteisöön sijoittautumattomat myyjät eivät tilittäisi arvonlisäveroa veroviranomaisille ja sähköinen rajapinta tekisi kuitenkin vastaavan vähennyksen omassa arvonlisäverotuksessaan.

Vähäarvoisten lähetysten maahantuonnin verovapautus on kumottu etämyyntidirektiivillä. Tällä toimenpiteellä poistetaan Yhteisön ulkopuolelta tapahtuvan etämyynnin kilpailuetu suhteessa Yhteisön sisällä tapahtuvan myyntiin.

Tuonnin verottomuuden poistoon liittyen enintään 150 euron lähetyksille luodaan oma keskitetty vapaaehtoinen yhden yhteyspisteen rekisteröinti-, ilmoitus- ja maksujärjestelmä, johon myyjä tai sähköinen rajapinta voi rekisteröityä. Järjestelmää käytettäessä tavaroiden tuonti on veroton ja myyjä

ilmoittaa ja maksaa veron myynneistä tunnistamisjäsenvaltion kautta kaikille kulutusjäsenvaltioille kuukausittain. Tällä helpotetaan tuojina normaalisti toimivien yksityishenkilöiden hallinnollista taakkaa. Ostajat maksavat arvonlisäveron ostohintaan sisältyvänä myyjälle tai rajapinnalle heti ostoa tehdessään. [Lisäksi tämä vähentäisi vähäarvoisten tavaralähetysten tuonnin verottomuuden poistumisesta johtuvien tuontikohtaisten arvonlisäverojen maksutapahtumia ja vähentäisi siten verottomuuden poistumisesta aiheutuvaa Tullin hallinnollista taakkaa. Toisaalta Tullin olisi selvitettävä tuontikoh- taisesti onko tavara ilmoitettu erityisjärjestelmässä. Yli 150 euron lähetysten osalta tuonnissa edellytetään täydellisen tull ilmoituksen antamista tullitarkoituksia varten.]

Yhteisön ulkopuolelle sijoittautuneiden verovelvollisten on nimettävä veronmaksuvelvolliseksi Yhteisöön sijoittautunut välittäjä, joka hoitaa tämän erityisjärjestelmän velvoitteet verovelvollisen nimissä ja puolesta. Lisäksi käyttöön otetaan tällaisen tuonnin arvonlisäveron ilmoittamista ja maksamista varten vaihtoehtoinen erityismenettely, jäljempänä *tuonnin erityisjärjestely*. Tätä menettelyä voidaan soveltaa, jos tavaroita maahantuotaessa ei käytetä maahantuonnin erityisjärjestelmää. Tuonnin erityismenettelyä voi käyttää henkilö, joka esittää tavarat tullille sen henkilön puolesta, jolle ne on Yhteisön alueella tarkoitettu.

Kolmansien maiden yhden yhteyspisteen rekisteröinti-, ilmoitus- ja maksujärjestelmän ja vastaavan unionin järjestelmän soveltamisalat on etämyyntidirektiivillä laajennettu koskemaan kaikkia muille kuin elinkeinonharjoittajille myytyjä palveluja. Unionin järjestelmä on laajennettu koskemaan myös Yhteisön sisäisiä etämyyntejä.

3.2 Etämyynnin käsitteet

Direktiivi

Etämyyntidirektiivissä määritellään uudet etämyynnin käsitteet.

Yhteisön sisäisellä tavaroiden etämyynnillä tarkoitetaan arvonlisäverodirektiiviin lisätyn 14 artiklan 4 kohdan 1 alakohdan mukaan sellaisten tavaroiden luovutuksia, jotka luovuttaja tai joku muu luovuttajan puolesta kuljettaa, myös silloin kun luovuttaja osallistuu välillisesti niiden kuljettamiseen, muusta jäsenvaltiosta kuin siitä, johon lähetys tai kuljetus hankkijalle päättyy, kun seuraavat edellytykset täyttyvät:

a) tavarat luovutetaan elinkeinonharjoittajalle tai oikeushenkilölle, joka ei ole elinkeinonharjoittaja, jonka tavaroiden yhteisöhankinnat eivät 3 artiklan 1 kohdan nojalla ole arvonlisäveron alaisia, taikka muulle henkilölle, joka ei ole elinkeinonharjoittaja;

b) luovutetut tavarat ovat muita kuin uusia kulkuneuvoja tai tavaroita, jotka luovuttaja taikka joku muu tämän puolesta luovuttaa suoritettun kokoonpanon tai asennuksen jälkeen riippumatta siitä, koekäytetäänkö niitä.

Kolmansilta alueilta tai kolmansista maista tuotujen tavaroiden etämyynnillä tarkoitetaan artiklan 2 alakohdan mukaan sellaisten tavaroiden luovutuksia, jotka luovuttaja tai joku muu luovuttajan puolesta kuljettaa, myös silloin kun luovuttaja osallistuu välillisesti tavaroiden kuljettamiseen, kolmannelta alueelta tai kolmannesta maasta jossakin jäsenvaltiossa sijaitsevalle hankkijalle, kun seuraavat edellytykset täyttyvät:

a) tavarat luovutetaan elinkeinonharjoittajalle tai oikeushenkilölle, joka ei ole elinkeinonharjoittaja, jonka tavaroiden yhteisöhankinnat eivät 3 artiklan 1 kohdan nojalla ole arvonlisäveron alaisia, taikka muulle henkilölle, joka ei ole elinkeinonharjoittaja;

b) luovutetut tavarat ovat muita kuin uusia kulkuneuvoja tai tavaroita, jotka luovuttaja taikka joku muu tämän puolesta luovuttaa suoritettun kokoonpanon tai asennuksen jälkeen riippumatta siitä, koekäytetäänkö niitä.

Näitä määritelmiä tarvitaan, jotta voidaan määrittää etämyyntiin sovellettavien uusien toimenpiteiden soveltamisala.

Näiden käsitteiden edellytykset vastaavat pitkälti ennen etämyyntidirektiiviä voimassa olleen tavaroiden etämyynnin verotuspaikkaa koskevan 33 artiklan edellytyksiä. Etämyynti koskee myyntiä yksityishenkilölle tai sellaiselle muulle taholle, jonka yhteisöhankinnat eivät ole arvonlisäveron alaisia.

Nykyinen 33 artikla ei kata sellaisten EU:n ulkopuolelta tuotujen tavaroiden myyntiä, joiden kuljetus päättyy tuontijäsenvaltioon.

Arvonlisäverolaki

Arvonlisäverolakiin ehdotetaan tehtäväksi etämyyntidirektiivin edellyttämät muutokset. Lakiin lisätäisiin Yhteisön sisäisen tavaroiden etämyynnin ja maahantuotavien tavaroiden etämyynnin käsitteet.

3.3 Sähköiset rajapinnat

3.3.1 Verolliset liiketoimet

Etämyyntidirektiivillä on lisätty arvonlisäverodirektiiviin uusi 14 a artikla, jonka mukaan elinkeinonharjoittajan, joka mahdollistaa tavaroiden myynnin sähköisen rajapinnan kautta, katsotaan itse vastaanottaneen tavarat niiden myyjältä ja luovuttaneen ne ostajalle kahdessa eri tilanteessa. Sähköisellä rajapinnalla tarkoitetaan markkinapaikkaa, alustaa, portaalia tai vastaavaa välinettä.

Ensimmäisessä artiklan 1 kohdassa säännellyssä tilanteessa elinkeinonharjoittaja mahdollistaa kolmansilta alueilta tai kolmansista maista tuotujen ja todelliselta arvoltaan enintään 150 euron lähetyksiin sisältyvien tavaroiden etämyynnin sähköisen rajapinnan kautta.

Artiklan 2 kohdan mukaisessa tilanteessa elinkeinonharjoittaja mahdollistaa Yhteisöön sijoittautumattomien elinkeinonharjoittajien Yhteisön alueella suorittamat tavaroiden luovutukset muulle kuin elinkeinonharjoittajalle sähköisen rajapinnan kautta. Tässäkin tilanteessa sähköisen rajapinnan on katsottava ostaneen tavarat ja myyneen ne edelleen ostajalle. Kyse on lähinnä Yhteisöön sijoittautumattoman elinkeinonharjoittajan Yhteisössä sijaitsevilla varastoissa olevien tavaroiden myynnistä sähköisen rajapinnan kautta Yhteisöön sijoittautuneille ostajille.

Täytäntöönpanoasetuksella tarkennetaan sitä, mitä mahdollistamisella tarkoitetaan. Lisäksi asetuksessa täsmennetään sitä, milloin elinkeinonharjoittajan ei katsota mahdollistavan tavaroiden luovutusta tai palvelujen suoritusta sähköistä rajapintaa käyttämällä. Täytäntöönpanoasetukseen sisältyy myös säännös sähköisen rajapinnan vastuusta tilanteessa, jossa myyjän toimittamat tiedot ovat virheellisiä. Täytäntöönpanoasetukseen sisältyy lisäksi eräitä kumottavissa olevia tavaroiden myyjiä ja ostajia koskevia olettamia.

[Täytäntöönpanoasetuksen mukaan mahdollistamisella tarkoitetaan sähköisten rajapintojen käyttöä siihen, että asiakas ja tavaroita sähköisen rajapinnan kautta myyntiin tarjoava myyjä löytävät toisensa, minkä seurauksena asiakkaalle luovutetaan tavaroita rajapinnan kautta. Asetuksen mukaan verovelvollisen ei kuitenkaan katsota mahdollistavan tavaroiden myyntiä, jos hän ei aseta tavaroiden luovutukseen sovellettavia yleisiä ehtoja, ei osallistu maksun perimiseen asiakkaalta eikä osallistu tavaroiden tilaamiseen tai toimittamiseen. Kaikkien näiden ehtojen on täyttyvä, jotta verovelvollisen ei katsota mahdollistavan tavaroiden myyntiä. Asetuksen mukaan direktiivin 14 a artiklaa ei sovelleta verovelvollisiin, jotka ainoastaan tarjoavat tavaroiden luovutukseen liittyvien maksujen käsittelyä, tavaroiden luettelointia tai mainostamista taikka jotka ainoastaan ohjaavat tai siirtävät asiakkaita muihin sähköisiin rajapintoihin puuttumatta luovutukseen sen enempää.]

3.3.2 Tavaroiden kuljetuksen liittyminen myyntiin

Sähköisen rajapinnan kautta tapahtuva myynti katsotaan edellisessä kohdassa selostetuissa tilanteissa kahdeksi eri myynniksi: myyjän myynniksi sähköiselle rajapinnalle ja myynniksi sähköiseltä rajapinnalta asiakkaalle. Tavaroiden verotuspaikan määrittämiseksi direktiivissä tarkennetaan kumpaan myyntiin tavaroiden kuljetus liittyy. Arvonlisäverodirektiiviin on toisella etämyyntidirektiivillä lisätty 36 b artikla, jonka mukaan, jos elinkeinonharjoittajan katsotaan vastaanottaneen ja luovuttaneen tavarat 14 a artiklan mukaisesti, tavaroiden kuljetuksen on katsottava liittyvän kyseisen elinkeinonharjoittajan suorittamaan luovutukseen. Kuljetus liittyy siten sähköisen rajapinnan myyntiin asiakkaalle, ja tämä myynti on tavaroiden etämyyntiä, jos muut etämyynnin edellytykset täyttyvät. Varsinaisen myyjän suorittaman myynnin verotusjäsenvaltio olisi arvonlisäverodirektiivin 31 artiklan mukaisesti se jäsenvaltio, jossa tavarat ovat luovutushetkellä. Jos kyse on yhteisön ulkopuolelta tuotavista tavaroista eli 14 a artiklan 1 kohdan mukaisesta tilanteesta, varsinaisen myyjän myynti ei siten tapahdu EU:n alueella.

3.3.3 Verotettava tapahtuma ja verosaatavan syntyminen

Arvonlisäverodirektiiviin on etämyyntidirektiivillä lisätty 66 a artikla, jossa säädetään poikkeus verotettavan tapahtuman toteutumisen ja verosaatavan syntyminen ajankohdasta. Sellaisen verovelvollisen suorittaman tavaroiden luovutuksen, jonka katsotaan itse vastaanottaneen ja luovuttaneen tavarat 14 a artiklan mukaisesti, sekä kyseiselle verovelvolliselle suoritetun tavaroiden luovutuksen osalta verotettava tapahtuma toteutuu ja verosaatava syntyy maksun hyväksymisajankohtana.

Tämän säännöksen tarkoitus on varmistaa, että myyjän myydessä tavaroita ostajalle sähköisen rajapinnan kautta ja myynnin jakaantuessa kahteen osaan, näiden kahden luovutuksen verotettava tapahtuma toteutuu ja verosaatava syntyy samanaikaisesti.

Täytäntöönpanoasetuksessa määritellään tarkemmin ajankohta, jolloin hankkijan suorittama maksu katsotaan hyväksytyksi.

3.3.4 Myynnin verovapaus ja hankintojen vähennysoikeus

Verovelvollinen, joka mahdollistaa tavaroiden luovutuksen sähköisen rajapinnan kautta muulle kuin elinkeinonharjoittajalle yhteisössä, voi voimassa olevien sääntöjen mukaisesti vähentää yhteisöön sijoittautumattomilta myyjiltä tapahtuneeseen ostoon sisältyvän arvonlisäveron. Vaarana on, että yhteisöön sijoittautumattomat myyjät eivät tilitä tätä myynnin arvonlisäveroa veroviranomaisille. Tämän vaaran välttämiseksi direktiivin muutoksilla sähköisen rajapinnan kautta tavaroita myyvän luovuttajan myynti sähköiselle rajapinnalle on vapautettu arvonlisäverosta. Arvonlisäverodirektiiviin lisätyn 136 a artiklan mukaan, jos verovelvollisen katsotaan vastaanottaneen ja luovuttaneen tavarat 14 a artiklan 2 kohdan mukaisesti, jäsenvaltioiden on vapautettava verosta kyseisten tavaroiden luovutus kyseiselle verovelvolliselle.

Tavaroiden myyjälle myönnetään lisäksi oikeus vähentää se arvonlisävero, jonka hän on maksanut tavaroiden tuonnista tai ostoon sisältyvänä. Arvonlisäverodirektiivin muutetun 169 artiklan mukaan verovelvollisella on oikeus vähennykseen siltä osin kuin tavaroita tai palveluja käytetään verovelvollisen 136 a artiklan mukaisesti vapautettuihin liiketoimiin.

Näitä säännöksiä sovelletaan vain 14 a artiklan 2 kohdassa tarkoitetuissa tilanteissa, joissa sähköinen rajapinta katsotaan verovelvolliseksi yhteisöön sijoittautumattomien verovelvollisten suorittamista yhteisön sisäisistä tavaroiden luovutuksista, koska 14 a artiklan 1 kohdan tilanteissa varsinaisen myyjän suorittama myynti ei tapahdu EU:n alueella.

3.3.5 Kirjanpitovelvollisuus

Etämyyntidirektiivissä on säädetty sähköisille rajapinnoille kirjanpitovelvollisuus. Arvonlisäverodirektiiviin lisätyn uuden 242 a artiklan mukaan, kun elinkeinonharjoittaja mahdollistaa tavaroiden luovutukset tai palvelujen suoritukset Yhteisön sisällä muille kuin elinkeinonharjoittajille sähköisen rajapinnan kautta, luovutukset tai suoritukset mahdollistavan elinkeinonharjoittajan on pidettävä kirjaa kyseisistä luovutuksista ja suorituksista. Kirjanpidon on oltava riittävän yksityiskohtainen, jotta jäsenvaltioiden veroviranomaiset voivat todentaa, että arvonlisävero on tilitetty oikein. Kirjanpito on pyynnöstä annettava sähköisesti asianomaisen jäsenvaltion saataville ja sitä on säilytettävä kymmenen vuotta sen vuoden lopusta, jona liiketoimi suoritettiin. Kymmenen vuoden säilytysaika on johdonmukainen direktiivin nykyisten kirjanpitoa koskevien säännösten kanssa.

Kirjanpitovelvollisuus koskee sekä sellaisia tilanteita, joissa sähköisen rajapinnan katsotaan direktiivin mukaan itse myyneen tavarat tai sähköiset palvelut, että muita tilanteita, joissa se mahdollistaa toisen elinkeinonharjoittajan myynnin muulle kuin elinkeinonharjoittajalle.

Täytäntöönpanoasetuksessa tarkennetaan sähköisen rajapinnan kirjanpitovelvollisuutta.

[Asetuksen 54 c artiklan 1 kohdan mukaan direktiivin 242 a artiklassa tarkoitettujen elinkeinonharjoittajan on ensinnäkin pidettävä kirjaa sellaisista tavaroiden luovutuksista, jotka hänen katsotaan itse vastaanottaneen ja luovuttaneen direktiivin 14 a artiklan mukaisesti. Toiseksi kirjaa on pidettävä sellaisista sähköisten palvelujen suorituksista, joiden osalta hänen katsotaan toimivan omissa nimissään asetuksen 9 a artiklan mukaisesti. Näistä liiketoimista pidettävän kirjanpidon on sisällettävä asetuksen 63 c artiklassa tarkoitettut tiedot, jos verovelvollinen on valinnut jokin direktiivin XII osaston 6 lu-

vussa säädetyn erityisjärjestelmän soveltamisen. Asetuksen 63 c artikla sisältää yksityiskohtaisen luettelon vaadittavista tiedoista. Kirjanpidon on sisällettävä direktiivin 242 artiklassa tarkoitetut tiedot, jos verovelvollinen ei ole valinnut erityisjärjestelmän soveltamista. Kyseisen artiklan mukaan elinkeinonharjoittajan on pidettävä riittävän yksityiskohtaista kirjanpitoa arvonlisäveron soveltamisen ja veroviranomaisen suorittaman tarkastuksen mahdollistamiseksi.

Asetuksen 1 kohdan mukainen kirjanpitovelvollisuus koskee siis sellaisia tilanteita, joissa sähköisen rajapinnan katsotaan itse myyneen tavarat tai palvelut. Asetuksen 54 c artiklan 2 kohdan mukaan direktiivin 242 a artiklassa tarkoitetun elinkeinonharjoittajan on säilytettävä seuraavat tiedot muista luovutuksista tai suorituksista kuin 1 kohdassa tarkoitetuista:

- a) sen luovuttajan tai suorittajan nimi ja posti- tai sähköpostiosoite tai verkkosivu, jonka luovutukset tai suoritukset mahdollistetaan sähköisen rajapinnan kautta, sekä jos saatavilla, i) luovuttajan tai suorittajan arvonlisäverotunniste tai kansallinen veronumero; ii) luovuttajan tai suorittajan pankki- tai virtuaalitilin numero;
- b) tavaroiden kuvaus ja arvo, paikka, jossa tavaroiden kuljetus päättyy, sekä luovutuksen ajankohta ja tilausnumero tai liiketoimen yksilöivä numero, jos tällaiset numerot ovat saatavilla;
- c) palvelujen kuvaus ja arvo, tiedot suorituspaikan ja -ajan määrittämiseksi sekä tilausnumero tai liiketoimen yksilöivä numero, jos tällaiset numerot ovat saatavilla.]

Arvonlisäverolaki

Arvonlisäverolakiin ehdotetaan tehtäväksi ensimmäisen ja toisen etämyyntidirektiivin edellyttämät muutokset. Lakiin lisättäisiin säännökset tavaroiden etämyynnistä, sähköisten rajapintojen kautta tapahtuvasta tavaroiden myynnistä, tavaroiden kuljetuksen liittymisestä myyntiin, verotettavasta tapahtumasta ja verosaatavan syntymisestä sekä myynnin verovapaudesta ja hankintojen vähennysoikeudesta ja kirjanpitovelvollisuudesta.

3.4 Tavaroiden etämyynnin verotuspaikka

Direktiivi

Arvonlisäverodirektiivin nykyistä tavaroiden etämyynnin luovutuspaikkaa koskevaa 33 artiklaa on muutettu ensinnäkin siten, että siinä käytetään etämyyntidirektiivillä määriteltyjä Yhteisön sisäisen ja kolmansista maista tai alueilta tuotujen tavaroiden etämyynnin käsitteitä. Yhteisön sisäisen tavaroiden etämyynnin luovutuspaikkana pidetään sitä paikka, jossa tavarat ovat kuljetuksen saapuessa hankkijalle. Kolmansilta alueilta tai kolmansista maista muuhun kuin siihen jäsenvaltioon, johon tavaroiden kuljetus hankkijalle päättyy, tuotujen tavaroiden etämyynnin luovutuspaikkana pidetään paikkaa, jossa tavarat ovat kuljetuksen saapuessa hankkijalle.

Artiklassa säädetään lisäksi, että kolmansilta alueilta tai kolmansista maista siihen jäsenvaltioon, johon tavaroiden kuljetus hankkijalle päättyy, tuotujen tavaroiden etämyynnin luovutuspaikan katsotaan olevan kyseisessä jäsenvaltiossa, jos tavaroiden arvonlisävero on ilmoitettava uudessa maahantuonnin erityisjärjestelmässä. Tämä koskee siis enintään 150 euron arvoisiin lähetyksiin sisältyvien tavaroiden myyntejä. Nykyisin ostajan ollessa maahantuojana etämyynnin ei katsota tapahtuvan Yhteisössä, vaan ainoastaan maahantuonti verotetaan. Maahantuonnin erityisjärjestelmää sovellettaessa tavaroiden maahantuonti on veroton.

Arvonlisäverodirektiivin nykyinen tavaroiden etämyynnin 35 000 euron tai 100 000 euron raja-arvoja koskeva 34 artikla on kumottu. Näin ollen tavaroiden etämyynti verotettaisiin kuljetuksen päättymismaassa riippumattaverovelvollisen vuotuisen myynnin jäsenvaltiokohtaisesta määrästä.

Pienten yritysten suorittamien radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen verotusvaltion määrittämiseen liittyvää EU:n laajuista 10 000 euron raja-arvoa koskevat direktiivin 58 artiklan 2 - 6 kohdat on kumottu. Tämän sijasta direktiiviin on lisätty uusi 59 c artikla, jossa säädetään näitä palveluja ja Yhteisön sisäistä tavaroiden etämyyntiä koskevasta yhteisestä 10 000 euron raja-arvosta. Artiklan mukaan 33 artiklan Yhteisön sisäisen etämyynnin ja 58 artiklan radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen verotuspaikkaa koskevia säännöksiä ei sovelleta, jos

- palvelun tai tavarun myyjän sijoittautumispaikka on vain yhdessä jäsenvaltiossa, tai jos toimipaikkaa ei ole, myyjän kotipaikka tai vakinainen asuinpaikka on vain yhdessä jäsenvaltiossa;
- palvelut myydään sellaiselle muulle kuin elinkeinonharjoittajalle, jonka sijoittautumispaikka, kotipaikka tai vakinainen asuinpaikka on muussa jäsenvaltiossa kuin myyjän jäsenvaltiossa tai tavarat kuljetetaan muuhun kuin myyjän jäsenvaltioon; ja
- Yhteisön sisäisten tavaroiden etämyyntien sekä televiestintäpalvelujen, radio- ja televisiolähetyspalvelujen ja sähköisten palvelujen arvonlisäveroton kokonaisarvo on kuluvana kalenterivuonna enintään 10 000 euroa eikä määrä ole ylittynyt edellisenäkään kalenterivuotena.

Tällöin Yhteisön sisäisten tavaroiden etämyyntien sekä mainittujen palvelujen verotuspaikka on 10 000 euron raja-arvoon asti siinä jäsenvaltiossa, josta tavarun kuljetus ostajalle alkaa taikka josta palvelu suoritetaan. Tämä raja-arvo on siis Yhteisön laajuinen. Jos raja-arvo ylittyy jonkin kalenterivuoden aikana, verotuspaikka on kyseisestä hetkestä alkaen tavarun kuljetuksen päättymisjäsenvaltio tai palvelun ostajan sijoittautumispaikka.

Artiklan mukaan jäsenvaltion, josta tavarun kuljetus alkaa, tai palvelujen osalta myyjän sijoittautumisjäsenvaltion on kuitenkin myönnettävä myyjälle oikeus 10 000 euron raja-arvon alittumisesta huolimatta valita, että verotuspaikka on kuljetuksen päättymisjäsenvaltiossa tai palvelun ostajan sijoittautumisjäsenvaltiossa. Tätä valintaa on sovellettava vähintään kaksi kalenterivuotta.

Arvonlisäverolaki

Arvonlisäverolakiin ehdotetaan tehtäväksi etämyyntidirektiivin edellyttämät muutokset. Lakiin otettaisiin yhteisön sisäisen tavaroiden etämyynnin ja kolmansilta alueilta tai kolmansista maista tuotujen tavaroiden etämyynnin verotuspaikkaa koskevat säännökset Nykyinen radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen 10 000 euron raja-arvosta laajennettaisiin koskemaan myös yhteisön sisäisiä tavaroiden etämyyntejä.

3.5 Vähäarvoisten tavaroiden maahantuonti

3.5.1 Verovapauden poistaminen

Direktiivi

Etämyyntidirektiivillä on poistettu vähäarvoisten tavaroiden maahantuonnin verovapaus kumoamalla maahantuonti direktiivin IV osasto. Verovapaus on antanut kilpailuetua Yhteisön ulkopuolelta tapahtuvalle etämyynnille suhteessa Yhteisön sisällä tapahtuvaan myyntiin. Verovapaus on myös aiheuttanut verotulojen menetyksiä jäsenvaltioille.

Verottomuuden poistoon liittyen maahantuotavien, enintään 150 euron lähetyksiin sisältyvien tavaroiden etämyynnille on luotu oma vapaaehtoinen yhden yhteyspisteen rekisteröinti-, ilmoitus- ja maksujärjestelmä, jäljempänä *maahantuonnin erityisjärjestelmä*, johon myyjä tai sähköinen rajapinta voi rekisteröityä. Erityisjärjestelmää käytettäessä tavaroiden tuonti on veroton ja myynti verotetaan poikkeuksellisesti Yhteisön alueella. Myyjä ilmoittaa ja maksaa veron myynneistä tunnistamisjäsenvaltion kautta kaikille kulutusjäsenvaltioille kuukausittain. Tällä helpotetaan tuojina normaalisti toimivien yksityishenkilöiden hallinnollista taakkaa. Ostajat maksavat arvonlisäveron ostohintaan sisältyvänä myyjälle tai rajapinnalle heti ostoa tehdessään. [Tämä vähentäisi lisäksi vähäarvoisten tavaralähetysten tuonnin verottomuuden poistumisesta johtuvien tuontikohtaisten arvonlisäverojen maksutapahtumia ja vähentäisi siten verottomuuden poistumisesta aiheutuvaa Tullin hallinnollista taakkaa. Toisaalta Tullin olisi selvitettävä tuontikohtaisesti onko tavara ilmoitettu erityisjärjestelmässä.] Järjestelmää käsitellään kohdassa 3.6.4

Lisäksi käyttöön otetaan tällaisen tuonnin arvonlisäveron ilmoittamista ja maksamista varten vaihtoehtoinen erityisjärjestely, jäljempänä *tuonnin erityisjärjestely*. Tätä menettelyä voidaan soveltaa, jos tavaroita maahantuotaessa ei käytetä maahantuonnin erityisjärjestelmää. Tuonnin erityisjärjestelyä käsitellään kohdassa 3.5.2.

Vähäarvoisten tavaroiden verovapauden poistamisen johdosta komission delegoitua asetusta on muutettu siten, että myös vähäarvoisista enintään 22 euron arvoisista lähetyksistä on jatkossa annettava

nimenomainen vapaaseen liikkeeseen luovuttamista koskeva tulli-ilmoitus. Menettelyn yksinkertaistamiseksi tulli-ilmoitus voidaan enintään 150 euron arvoisten lähetysten osalta antaa jatkossa asetuksen liitteessä B säädetyn erityisen tietosisällön mukaisena (H7 –tietosisältö), edellyttäen että kyseiseen lähetykseen sisältyviin tavaroihin ei kohdistu kieltoja eikä rajoituksia.

Arvonlisäverolaki

Arvonlisäverolakiin ehdotetaan tehtäväksi etämyyntidirektiivin edellyttämät muutokset. Lain 94 §:n 1 momentin 24 kohta ehdotetaan kumottavaksi.

3.5.2 Tuonnista suoritettavan veron maksamista koskeva erityisjärjestely

Direktiivi

Arvonlisäverodirektiivin XII osastoon on etämyyntidirektiivillä lisätty 7 luku, jossa säännellään erityisjärjestelystä, jota voi käyttää tuonnin arvonlisäveron ilmoittamiseen ja maksamiseen.

Direktiivin 369 y artiklan mukaan tuonnin erityisjärjestely koskee todelliselta arvoltaan enintään 150 euron lähetyksiin sisältyvien tavaroiden tuontia lukuun ottamatta valmisteveron alaisia tuotteita, jos tuonnissa ei käytetä maahantuonnin erityisjärjestelmää. Artiklan on sen tarkoitus huomioon ottaen tulkittava soveltuvan vain tilanteissa, joissa tavaroiden myynti ei tapahdu direktiivin 33 artiklan c kohdan mukaan Yhteisön alueella, koska maahantuotavien tavaroiden myyntiä koskevaa erityisjärjestelmää ei sovelleta. Tuonnin erityisjärjestelyä voitaisiin siis soveltaa vain silloin, kun direktiivin 14 artiklan 2 kohdassa tarkoitetun, kolmansista maista tuotujen tavaroiden etämyynnin määritelmän edellytykset täyttyvät. Tavaroiden vastaanottajina voisivat siten olla ainoastaan yksityishenkilöt ja heihin rinnastetut tahot. Erityisjärjestelyä voi käyttää arvonlisäveron ilmoittamiseen ja maksamiseen henkilö, joka esittää tavarat tullille sen henkilön puolesta, jolle ne on Yhteisön alueella tarkoitettu. Erityisjärjestely koskee vain tilannetta, jossa tavaroiden kuljetus päättyy tuontijäsenvaltioon.

Direktiivin 369 z artiklan 1 kohdan a alakohdan mukaan veronmaksuvelvollisena on oltava henkilö, jolle tavarat on tarkoitettu. Kohdan b alakohdan mukaan henkilö, joka esittää tavarat tullille yhteisön alueella, on kerättävä arvonlisävero henkilöltä, jolle tavarat on tarkoitettu, ja huolehdittavaveron maksamisesta.

Artiklan 2 kohdan mukaan jäsenvaltioiden on säädettävä, että tavarat tullille Yhteisön alueella esittävä henkilö toteuttaa asianmukaiset toimenpiteet varmistaakseen, että henkilö, jolle tavarat on tarkoitettu, maksaa asianmukaisen veron.

Direktiivin 369 za artiklan mukaan poiketen siitä, mitä 94 artiklan 2 kohdassa säädetään, jäsenvaltiot voivat säätää, että tuontijäsenvaltiossa sovellettavaa yleistä arvonlisäverokantaa sovelletaan silloin, kun tätä erityisjärjestelyä käytetään. Tältä osin direktiivin viidennessätoista johdantokappaleessa todetaan, että jos tuontijäsenvaltio ei salli alennettujen verokantojen soveltamista erityisjärjestelyssä, lopullisen asiakkaan olisi voitava valita tavonomainen tuontimenettely voidakseen käyttää mahdollista alennettua verokantaa.

Direktiivin 369 zb artiklan 1 kohdan mukaan jäsenvaltioiden on sallittava, että erityisjärjestelyssä kerätystä arvonlisäverosta raportoidaan sähköisesti kuukausittain annettavassa ilmoituksessa. Ilmoituksesta on käytävä ilmi kalenterikuukauden aikana kerätyn arvonlisäveron kokonaismäärä. Artiklan 2 kohdan mukaan jäsenvaltioiden on vaadittava, että 1 kohdassa tarkoitettu arvonlisävero on maksettava kuukausittain viimeistään tuontitullin maksamiseen sovellettavana maksun määräaikana.

Koska vero maksetaan kuukausittain jälkikäteen, direktiivin säännöstä olisi tulkittava tarkoittavan maksunlykkäyksen saaneen määräaika. Koodeksin 111 artiklan mukaan 110 artiklan mukaisen maksunlykkäyksen määräaika on 30 päivää.

Direktiivin 369 zb artiklan 3 kohdan mukaan erityisjärjestelyä käyttävien henkilöiden on pidettävä kirjaa erityisjärjestelyyn kuuluvista liiketoimista tuontijäsenvaltion määrittämän ajan. Kirjanpidon on oltava riittävän yksityiskohtainen, jotta tuontijäsenvaltion vero- tai tulliviranomaiset voivat todentaa, että arvonlisävero on ilmoitettu oikein. Kirjanpito on pyynnöstä annettava sähköisesti tuontijäsenvaltion saataville.

Täytäntöönpanoasetuksen 63 d artiklan toisen kohdan mukaan erityisjärjestelyjä sovellettaessa jäsenvaltiot voivat katsoa, että edellytys tavaroiden esittämisestä sen henkilön puolesta, jolle tavarat on tarkoitettu, on täytynyt, jos tavarat esittävä henkilö ilmoittaa aikovansa soveltaa erityisjärjestelyä ja kerätä arvonlisäveron henkilöltä, jolle tavarat on tarkoitettu.

Artiklan ensimmäisen kohdan mukaan arvonlisäveron kuukausittaisen maksun soveltamiselle voidaan asettaa tullimaksujen lykkäyksiin tullikoodeksin mukaan sovellettavat edellytykset. Näiden edellytysten asettaminen on jäsenvaltiolle vapaaehtoista. Menettelyn toimivuuden vuoksi kuukausittaisen maksamisen ohella tämän olisi tulkittava kattavan myös kuukausittaisen ilmoittamisen. Sanamuodon mukaan kyse ei ole erityisjärjestelyn käyttämisen edellytyksestä, vaan säännöstä olisi tulkittava siten, että jäsenvaltion on aina annettava mahdollisuus käyttää erityisjärjestelyä, vaikka asettaisi edellytyksiä kuukausittaiselle ilmoittamiselle ja maksamiselle. Tilanteessa, jossa kuljetusyritys ei täyttäisi kuukausittaisen ilmoittamisen ja maksamisen edellytyksiä, erityisjärjestelyn olisi katsottava käsittävän vain sen, että järjestelyä käyttävällä kuljetusyrityksellä olisi velvollisuus kerätä vero vastaanottajalta, että jäsenvaltio voisi olla vaatimatta erityisen valtuutuksen esittämistä ja että jäsenvaltio voisi soveltaa erityisjärjestelyssä aina yleistä verokantaa.

Tullikoodeksin 110 artiklan mukaan tulliviranomaisen on asianomaisen henkilön hakemuksesta ja edellyttäen, että annetaan vakuus, myönnettävä lykkäystä tullin maksamiselle. Jäsenvaltio voisi siten asettaa kuukausittaiselle maksamiselle nämä edellytykset.

Arvonlisäverolaki

Arvonlisäverolakiin ehdotetaan tehtäväksi etämyyntidirektiivin edellyttämät muutokset. Lakiin lisättäisiin säännökset tuonnin erityisjärjestelystä.

Erityisjärjestely olisi yksinkertaistettu tapa ilmoittaa ja maksaa arvonlisävero maahantuonnista ja sen käyttäminen olisi vapaaehtoista. Henkilön, käytännössä kuljetusyrityksen, joka esittää tavarat Tullille vastaanottajan puolesta, olisi kerättävä vero tavarantoimittajalta sekä ilmoitettava ja maksettava se Tullille.

Erityisjärjestelyä voitaisiin soveltaa todelliselta arvoltaan enintään 150 euron lähetyksiin, jos niiden tuonnissa ei käytetä maahantuonnin erityisjärjestelmää. Erityisjärjestely olisi tarkoitettu vain sellaisiin tilanteisiin, joissa tavarat ostanut asiakas on verovelvollinen tuonnista ja kuljetus päättyy tuontijäsenvaltiossa. Täytäntöönpanoasetuksen mahdollistamana säädettäisiin, että kuljetusyrityksen katsottaisiin täyttävän vastaanottajan puolesta esittämistä koskevan edellytyksen, jos yritys ilmaisee tarkoituksensa käyttää erityisjärjestelyä ja kerätä vero tavarantoimittajalta.

Kuukausittaisen ilmoittamisen ja maksamisen edellytykset

Verojen suorittamisen varmistamiseksi ehdotetaan, että erityismenettelyn kuukausittaisen arvonlisäveron maksamisen ja ilmoittamisen edellytykseksi asetetaan Tullilta saatu maksunlykkäyslupa. Maahantuotavia lähetyksiä kuljettavilla yrityksillä on käytännössä ollut maksunlykkäyslupa, joten edellytys ei lisäisi niiden hallinnollista taakkaa. Tullikoodeksin 110 artiklan mukaan tullin maksamiselle myönnettävän lykkäyksen edellytyksinä ovat asianomaisen henkilön hakemus ja vakuuden asettaminen. Muita edellytyksiä ei asetettaisi.

Veron ilmoittaminen kuukausittain ja ilmoitusajankohta

Etämyyntidirektiivillä säädetyn 369zb artiklan mukaan kuljetusyritysten on ilmoitettava ja maksettava vain tuojilta tosiasiaissa keräämänsä verot kuukausittain kaikkien edustamiensa tuojien osalta. Tämä herättää kysymyksen arvonlisäveroilmoituksen merkityksestä ja suhteesta veron määräämiseen. Tullin toimivaltaan kuuluva maahantuonnin arvonlisäverotus ei ole oma-aloitteista verotusta, vaan Tulli määrää veron tuontikohtaisesti tullilmoituksen antamisen jälkeen, ja vero maksetaan vasta tämän jälkeen. Erityisjärjestelyssä annettava arvonlisäveroilmoitus voisi periaatteessa samalla toimia kuukausittaisen jaksoilmoittamisen täydentävänä ilmoituksena, jolloin tullauspäätös tehtäisiin

vasta ilmoituksen antamisen jälkeen. Tämä kuitenkin tarkoittaisi sitä, että tulli-ilmoituksen tietosisälöt laajenisivat, koska vähäarvoisia lähetyksiä koskevan H7-ilmoituksen tietosisältö on suppeampi kuin lähetyiskohtaisen, ennen tavaroiden luovutusta annettavan yksinkertaistetun tulli-ilmoituksen tietosisältö. Lisäksi Suomessa annetaan täydentävät jaksoilmoituksetkin lähetyiskohtaisina edustusmuodosta riippumatta. Toinen vaihtoehto olisi säätää tässä erityisjärjestelyssä arvonlisäveroilmoitus erityiseksi täydentäväksi ilmoitukseksi. Tällöin tullauspäätös tehtäisiin lähetyiskohtaisesti vasta arvonlisäveroilmoituksen jälkeen, jolloin päätöstä ei tehtäisi niiden tuontien osalta, joita asiakas ei ole maksanut kuljetusyritykselle. Tämä ei olisi kuitenkaan toimiva ratkaisu, koska tällainen muutos edellyttäisi huomattavaa Tullin tietojärjestelmien muutosta. Lisäksi pienlähetyksiä on niin paljon, että muutos olisi hankala sekä kuljetusyritysten että Tullin tietojärjestelmille, koska kunkin kuljetusyrityksen edustamien asiakkaiden tullauspäätökset tehtäisiin tällöin kerran kuukaudessa. Lisäksi kuljetusyrityksen täytyy tietää tullauspäätöksellä vahvistettu arvonlisäveromäärä voidakseen kerätä se tuojalta. Tälläkään vaihtoehdolla ei saavutettaisi ilmoittamisvelvollisuuden yksinkertaistamista.

Arvonlisäverodirektiivin yleisten säännösten mukaan erityisjärjestelyäkin sovellettaessa verotettava tapahtuma toteutuu ja verosaatava syntyy maahantuonnissa silloin, kun tullivelka tullilainsäädännön mukaan syntyy. Tämä tarkoittaa pääsääntöisesti ajankohtaa, jolloin tulli-ilmoitus hyväksytään. Vaikka kuljetusyrityksen on tuojan puolesta ilmoitettava ja maksettava ainoastaan tuojalta keräämänsä vero, on verosaatava syntynyt jo niidenkin tuontien osalta, joista veroa ei ole saatu asiakkaalta kerättyä.

Edellä olevan perusteella ehdotetaan, että arvonlisävero määrättäisiin normaaliin tapaan tullauspäätöksellä heti tulli-ilmoituksen hyväksymisen jälkeen. Erityisjärjestelyn kuukausi-ilmoitus nähtäisiin lähinnä kuljetusyrityksen tuojien puolesta maksaman veron raporttina. Vaikka kuljetusyritykset ovat velvollisia raportoimaan ja maksamaan vain tuojilta keräämänsä verot, tuojat olisivat velvollisia suorittamaan tullauspäätöksellä vahvistetun veron. Jos tuojat eivät vastaanota tavaroita, heidän, tai kuljetusyritysten heidän puolestaan, tulisi tehdä Tullille tullin peruuttamis- tai palautuspyyntö eli oikaisuohje. Tällöin kuljetusliike palauttaisi tavarat lähtömaahan tai hävityttäisi ne tullivalvonnassa.

Tulli antaa jatkossa erityisjärjestelyä soveltaville kuljetusyrityksille koontilaskuna toimivan jaksoerittelyn päivittäin niiden edustamien asiakkaiden tuonneista. Jaksoerittelyssä ovat edellisenä päivänä vapaaseen liikkeeseen lasketut tuonnit. Erittelyn liitteenä on luettelo lähetyiskohtaisista MRN-viitteistä. Näiden viitteiden avulla Tulli kykenee valvomaan tuontikohtaisesti veron asianmukaista suorittamista. Kuljetusyritykset maksaisivat verot näiden jaksoerittelylaskujen sisältämällä maksuviiteillä.

Jos artiklan sanamuotoa tulkittaisiin kirjaimellisesti, vero kohdennettaisiin arvonlisäveroilmoituksella sen ajankohdan mukaan, jolloin kuljetusyritys on kerännyt arvonlisäveron asiakkaalta. Tällöin veron maksuaikakin olisi sidottu tällaiseen ajalliseen kohdistamiseen. Tämä kuitenkin olisi ristiriidassa sen kanssa, että verosaatava on jo syntynyt tulli-ilmoituksen hyväksymisen yhteydessä ja suoritettavan veron määrä on vahvistettu tullauspäätöksellä. Tuontikohtaisella tullauspäätöksellä vahvistetun veron maksamiselle tulee olla olemassa eräpäivä, joka ei voi olla riippuvainen siitä ajankohdasta, jolloin tuoja maksaa veron määrän kuljetusyritykselle.

Kirjaimellinen tulkinta ei myöskään olisi käytännössä tarkoituksen mukainen, sillä se ei vastaisi valvonnallisia tarpeita eikä säännöksen tarkoitusta yksinkertaistaa toimijoiden menettelyä. Jos tuonnit kohdistettaisiin arvonlisäveroilmoitukselle sen ajankohdan mukaisesti, jolloin vero on kerätty, ilmoitus ei olisi vertailukelpoinen jaksoerittelyyn. Koska maksuaikakin olisi sidottu keräämisajankohtaan eikä verosaatavan syntyhetkeen, ei Tulli voisi määrittää jaksoerittelylaskuihin maksupäivää. Direktiiviä tulisikin tulkita siten, että tuonnit kohdistetaan ilmoitukselle arvonlisäverodirektiivin mukaisen verosaatavan syntyhetken perusteella eli tullivelan syntyhetken perusteella. Ilmoituksella ilmoitettaisiin siis niistä tuonneista suoritettavat verot, joista veron suoritusvelvollisuus on syntynyt kalenterikuukauden aikana, ja joista vero on kerätty tuojalta.

Direktiivissä ei ole säädetty veroilmoitukselle antoaikaa eli se on jäsenvaltion päätettävissä. Yksinkertaisuuden vuoksi ehdotetaan, että veroilmoitus oli annettava samassa määräajassa kuin vero olisi maksettava. Tämä vastaisi muita arvonlisäveron ilmoittamiseen ja maksamiseen liittyviä menetteilyitä.

Veron maksaminen kuukausittain ja maksuajankohta

Veron maksamisen ja siten myös veroilmoituksen antamisen määräpäiväksi asetettaisiin kalenterikuukautta seuraavan kuukauden viimeinen päivä. Kun ilmoitus annettaisiin ja vero maksettaisiin seuraavan kuukauden lopussa, kuljetusliike ehtisi ottaa huomioon tilanteet, joissa tuoja ei vastaanota tavaroita eikä maksa veroa kuljetusyritykselle eli tilanteet, joissa tulisi tehdä määrätyn veron oikaisupyyntö. Tällöin se ilmoittaisi ja maksaisi vain todelliset kertyneet verot. Jos kuljetusliike ei saisi veron määrää verovelvolliselta, se ei luovuttaisi tavaraa asiakkaalle.

Erityisjärjestelyssä sovellettava verokanta

Suomessa ei otettaisi käyttöön etämyyntidirektiivin mahdollistamaa yleisen verokannan soveltamista kaikkiin maahantuonteihin, joihin erityisjärjestelyä sovelletaan. Yleisen verokannan soveltaminen olisi epäneutraalia, koska normaalisti maahantuonnissa voitaisiin soveltaa alennettuja verokantoja. Lisäksi direktiiviä lienee tulkittava siten, että tuojan olisi tässä tilanteessa voitava valita tavanomainen tuontimenettely voidakseen käyttää mahdollista alennettua verokantaa. Tällöin kuljetusyritys ei voisi kyseisen lähetyksen osalta käyttää erityisjärjestelyä. Tämä voisi tuoda monimutkaistaa erityisjärjestelyn soveltamista.

3.6 Yhden yhteys pisteen erityisjärjestelmät

3.6.1 Yleistä

Nykyisten kolmansien maiden ja unionin erityisjärjestelmien soveltamisalaa on laajennettu. Lisäksi käyttöön otetaan uusi maahantuotavien tavaroiden etämyyntiin sovellettava erityisjärjestelmä. Erityisjärjestelmien tarkoituksena on yksinkertaistaa rajat ylittävää kauppaa käyvien yritysten velvoitteiden täyttämistä.

Verovelvollinen voi tunnistautua kaikkiin kolmeen erityisjärjestelmään, jos järjestelmien käytön edellytykset täyttyvät. Jokaisessa erityisjärjestelmässä annetaan oma veroilmoitus, jonka perusteella maksu suoritetaan, eikä eri erityisjärjestelmien maksuja voi yhdistää yhdeksi maksuksi.

3.6.2 Kolmansien maiden järjestelmä

Direktiivi

Arvonlisäverodirektiivin XII osaston 6 luvun 2 jaksossa säännellyn kolmansien maiden järjestelmän soveltamisala on etämyyntidirektiivillä laajennettu koskemaan kaikkia Yhteisöön sijoittautumattomien verovelvollisten Yhteisössä suorittamia palveluja muille kuin elinkeinonharjoittajille. Muutoksen myötä myös muita palveluja kuin radio- ja televisiolähetyspalveluja, sähköisten palveluja ja telepalveluja muille kuin verovelvollisille myyvä verovelvollinen voi halutessaan käyttää erityisjärjestelmää verojen ilmoittamiseen ja maksamiseen yhden jäsenvaltion kautta eikä elinkeinonharjoittajan tarvitse rekisteröityä verovelvolliseksi jokaisessa jäsenvaltiossa, joissa näistä palveluista on maksettava arvonlisäveroa.

Erityisjärjestelmän veroilmoituksen antamisen ja veron maksamisen määräaika on pidennetty. Veroilmoitus on annettava ja veron on maksettava verokauden päättymistä seuraavan kuukauden loppuun mennessä. Nykyisin veroilmoitus on toimitettava ja vero on maksettava 20 päivän kuluessa sen verokauden päättymisestä, jota ilmoitus koskee. Lisäksi veroilmoituksen korjausmenettely muuttuu. Muutokset tehdään jonkin myöhemmän verokauden ilmoituksessa. Nykyisin muutoksia voidaan veroilmoituksen toimittamisen jälkeen tehdä ainoastaan muuttamalla kyseistä ilmoitusta.

Arvonlisäverolaki

Arvonlisäverolakiin ehdotetaan tehtäväksi etämyyntidirektiivin edellyttämät muutokset.

Erityisjärjestelmän soveltamisala laajennettaisiin koskemaan kaikkia muille kuin elinkeinonharjoittajille myytyjä palveluja. Veroilmoituksen antamisen ja veron maksamisen määräaika pidennettäisiin verokautta seuraavan kuukauden loppuun ja veroilmoituksen oikaiseminen olisi tehtävä jonkin myöhemmän verokauden ilmoituksessa.

3.6.3 Unionin järjestelmä

Direktiivi

Etämyyntidirektiiveillä on laajennettu arvonlisäverodirektiivin XII osaston 6 luvun 3 jaksossa säännellyn unionin järjestelmän soveltamisalaa ensinnäkin muidenkin palvelujen kuin radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen myyntiin muille kuin verovelvollisille. Tältä osin järjestelmä koskee verovelvollista, joka on sijoittautunut Yhteisöön, mutta ei kulutusjäsenvaltioon. Järjestelmän soveltamisala on lisäksi laajennettu koskemaan yhteisön sisäistä tavaroiden etämyyntiä sekä Yhteisöön sijoittautumattoman elinkeinonharjoittajan myynnit mahdollistavan sähköisen rajapinnan suorittamia jäsenvaltion sisäisiä tavaroiden myyntejä. Nämä tavaroiden myynnit kuuluvat erityisjärjestelmän soveltamisalaan riippumatta verovelvollisen sijoittautumispaikasta, koska kolmansien maiden järjestelmä ei koske tavaroiden myyntejä. Jos verovelvollinen käyttää erityisjärjestelmää, hänen on kuten nykyisinkin sovellettava sitä kaikkiin Yhteisössä suorittamiinsa järjestelmän soveltamisalaan kuuluviin myynteihin.

Kulutusjäsenvaltioon sijoittautumattoman verovelvollisen ja tunnistamisjäsenvaltion määritelmät direktiivin 369 a artiklassa on muutettu järjestelmän soveltamisalan laajenemisen johdosta ja artiklaan on lisätty kulutusjäsenvaltion määritelmä.

Artiklan 1 kohdan mukaan kulutusjäsenvaltioon sijoittautumattomalla verovelvollisella tarkoitetaan verovelvollista, jonka liiketoiminnan kotipaikka on Yhteisössä tai jolla on siellä kiinteä toimipaikka, mutta jonka liiketoiminnan kotipaikka ei ole kulutusjäsenvaltion alueella ja jolla ei ole siellä kiinteää toimipaikkaa.

Tunnistamisjäsenvaltiolla tarkoitetaan jäsenvaltiota, jonka alueella verovelvollisella on liiketoimintansa kotipaikka tai, jos hänen liiketoimintansa kotipaikka ei ole yhteisössä, jäsenvaltiota, jossa hänellä on kiinteä toimipaikka. Jos verovelvollisen liiketoiminnan kotipaikka ei ole Yhteisössä, mutta hänellä on useampi kuin yksi kiinteä toimipaikka Yhteisössä, tunnistamisjäsenvaltio on se jäsenvaltio, jossa sijaitsee se kiinteä toimipaikka, jonka osalta verovelvollinen ilmoittaa käyttävänsä tätä erityisjärjestelmää. Verovelvollinen on velvollinen noudattamaan kyseistä päätöstä asianomaisen kalenterivuoden sekä kahden sitä seuraavan kalenterivuoden ajan.

Jos verovelvollisen liiketoiminnan kotipaikka ei ole Yhteisössä eikä hänellä ole siellä kiinteää toimipaikkaa, tunnistamisjäsenvaltio on se jäsenvaltio, josta tavaroiden kuljetus alkaa. Jos on useampi kuin yksi jäsenvaltio, josta tavaroiden kuljetus alkaa, verovelvollisen on ilmoitettava, mikä kyseisistä jäsenvaltioista on tunnistamisjäsenvaltio. Verovelvollinen on velvollinen noudattamaan kyseistä päätöstä asianomaisen kalenterivuoden sekä kahden sitä seuraavan kalenterivuoden ajan.

Kulutusjäsenvaltiolla tarkoitetaan palvelujen suorituksen osalta jäsenvaltiota, jossa suorituksen katsotaan tapahtuvan V osaston 3 luvun mukaisesti, Yhteisön sisäisen etämyynnin osalta jäsenvaltiota, johon tavaroiden kuljetus hankkijalle päättyy sekä sähköisen rajapinnan jäsenvaltion sisällä suorittamien tavaroiden luovutusten osalta jäsenvaltiota, jossa tavaroiden kuljetus alkaa ja päättyy.

Erityisjärjestelmän veroilmoituksen antamisen ja veron maksamisen määräaika on pidennetty. Veroilmoitus on annettava verokauden päättymistä seuraavan kuukauden loppuun mennessä. Nykyisin veroilmoitus on toimitettava 20 päivän kuluessa sen verokauden päättymisestä, jota ilmoitus koskee.

Veroilmoituksen korjausmenettelyä on muutettu etämyyntidirektiivillä. Muutokset veroilmoitukseen on jatkossa tehtävä jonkin myöhemmän verokauden ilmoituksessa. Nykyisin muutoksia voidaan veroilmoituksen toimittamisen jälkeen tehdä ainoastaan muuttamalla kyseistä ilmoitusta.

Arvonlisäveroilmoituksen tietosisältöä koskevaa direktiivin 369 g artiklaa on muutettu. Veroilmoituksessa on annettava kulutusjäsenvaltioittain tiedot verokauden aikana suoritettujen erityisjärjestelmään kuuluvista tavaroiden luovutuksista ja palvelujen suorituksista. Tavaroiden myyntiä koskevat tiedot on eriteltävä kulutusjäsenvaltioittain myös kunkin sellaisen jäsenvaltion osalta, josta tavaroita kuljetetaan, jos tavarat kuljetetaan muista jäsenvaltioista kuin tunnistamisjäsenvaltiosta. Jos erityisjärjestelmään kuuluvia palveluja suoritavalla verovelvollisella on tunnistamisjäsenvaltiossa olevan kiinteän toimipaikan lisäksi yksi tai useampi muu kiinteä toimipaikka, josta palveluja suoritetaan, veroilmoituksessa on mainittava tällaisten suoritusten tiedot kulutusjäsenvaltioittain jaoteltuina.

Arvonlisäverolaki

Arvonlisäverolakiin ehdotetaan tehtäväksi etämyyntidirektiivien edellyttämät muutokset.

Erityisjärjestelmän soveltamisala laajennettaisiin koskemaan kaikkia muille kuin elinkeinonharjoittajille myytyjä palveluja sekä Yhteisön sisäisiä tavaroiden etämyyntejä. Lisäksi soveltamisala laajennettaisiin koskemaan sähköisen rajapinnan suorittamaksi katsottavia jäsenvaltion sisäisiä tavaroiden myyntejä muulle kuin elinkeinonharjoittajalle, kun rajapinta mahdollistaa nämä Yhteisöön sijoittautumattomien elinkeinonharjoittajien myynnit.

Veroilmoituksen tietosisältö muutettaisiin vastaamaan direktiivin muutoksia. Veroilmoituksen antamisen määräaika pidennettäisiin verokautta seuraavan kuukauden loppuun ja veroilmoituksen oikaisu olisi tehtävä jonkin myöhemmän verokauden ilmoituksessa.

3.6.4 Maahantuonnin erityisjärjestelmä

Direktiivi

Etämyyntidirektiivillä on lisätty arvonlisäverodirektiivin XII osaston 6 lukuun jakso 4, jossa säännellään EU:n ulkopuolelta maahantuotujen tavaroiden etämyyntiä koskevasta maahantuonnin erityisjärjestelmästä. Uudesta erityisjärjestelmästä säädetään arvonlisäverodirektiivin 369 l – 369 x artikloissa.

Maahantuonnin erityisjärjestelmän soveltamisalasta säädetään direktiivin 369 l artiklan 1 kohdassa ja 369m artiklassa. Erityisjärjestelmää voidaan soveltaa vain maahantuotavien, todelliselta arvoltaan enintään 150 euron lähetyksiin sisältyvien tavaroiden etämyyntiin. Etämyyntidirektiivillä direktiiviin lisättyä maahantuotujen tavaroiden etämyynnin käsitettä on selostettu edellä kohdassa 3.2. Jäsenvaltioiden on sallittava, että seuraavat maahantuotavien tavaroiden etämyyntiä harjoittavat verovelvolliset voivat käyttää erityisjärjestelmää:

- kaikki Yhteisöön sijoittautuneet verovelvolliset;
- kaikki verovelvolliset, joiden edustajana toimii yhteisöön sijoittautunut välittäjä riippumatta siitä, onko verovelvollinen sijoittautunut yhteisöön;
- kaikki verovelvolliset, jotka ovat sijoittautuneet sellaiseen kolmanteen maahan, jonka kanssa unioni on tehnyt keskinäisestä avunannosta veroihin, maksuihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä annetun neuvoston direktiivin 2010/24/EU, jäljempänä *keskinäisen avunannon direktiivi*, ja hallinnollisen yhteistyön asetuksen soveltamisalan kanssa samanlaisen keskinäistä avunantoa koskevan sopimuksen ja jotka harjoittavat maahantuotavien tavaroiden etämyyntiä kyseisestä kolmannesta maasta.

Direktiivin yhdenmukaisen täytäntöönpanon varmistamiseksi komissio hyväksyy täytäntöönpanosäädöksen, joka sisältää luettelon edellä tarkoitetuista kolmansista maista, joihin sijoittautuneen etämyyjän ei tarvitse nimetä välittäjää.

Erityisjärjestelmää käyttävien verovelvollisten on sovellettava erityisjärjestelmää kaikkeen maahantuotavien tavaroiden etämyyntiin. Verovelvolliset voivat nimetä vain yhden välittäjän kerrallaan.

Erityisjärjestelmän keskeiset käsitteet on määritelty direktiivin 369 l artiklan 2 kohdassa. Yhteisöön sijoittautumattomalla verovelvollisella tarkoitetaan verovelvollista, jonka liiketoiminnan kotipaikka ei ole yhteisön alueella ja jolla ei ole siellä kiinteää toimipaikkaa. Välittäjällä tarkoitetaan yhteisöön sijoittautunutta henkilöä, jonka maahantuotavien tavaroiden etämyyntiä harjoittava verovelvollinen on nimennyt veronmaksuvelvolliseksi ja täyttämään erityisjärjestelmän velvoitteet verovelvollisen nimissä ja puolesta. Välittäjän nimeäminen veronmaksuvelvolliseksi ei poista verovelvollisen veronmaksuvelvollisuutta, vaan tämä on vastuussa suoraan arvonlisäverodirektiivin 193 artiklan nojalla.

Tunnistamisjäsenvaltiolla tarkoitetaan:

- jäsenvaltiota, johon yhteisöön sijoittautumaton verovelvollinen päättää rekisteröityä;
- jäsenvaltiota, jossa sijaitsee se verovelvollisen kiinteä toimipaikka, jonka osalta verovelvollinen ilmoittaa käyttävänsä tätä erityisjärjestelmää, silloin kun verovelvollisen liiketoiminnan

kotipaikka ei ole yhteisössä, mutta verovelvollisella on siellä yksi tai useampi kiinteä toimipaikka;

- jäsenvaltiota, jossa verovelvollisen liiketoiminnan kotipaikka sijaitsee;
- jäsenvaltiota, jossa välittäjän liiketoiminnan kotipaikka sijaitsee;
- jäsenvaltiota, jossa sijaitsee se välittäjän kiinteä toimipaikka, jonka osalta välittäjä ilmoittaa käyttävänsä tätä erityisjärjestelmää, silloin kun välittäjän liiketoiminnan kotipaikka ei ole yhteisössä, mutta välittäjällä on siellä yksi tai useampi kiinteä toimipaikka.

Jos verovelvollisella tai välittäjällä on yhteisössä useampi kuin yksi kiinteä toimipaikka, tunnistamisjäsenvaltio on se sijoittautumisjäsenvaltio, jonka osalta verovelvollinen tai välittäjä ilmoittaa käyttävänsä erityisjärjestelmää. Hän on velvollinen noudattamaan tätä päätöstä kyseisen kalenterivuoden ja kahden seuraavan kalenterivuoden osalta.

Kulutusjäsenvaltiolla tarkoitetaan jäsenvaltiota, johon tavaroiden kuljetus hankkijalle päättyy.

Verotettavan tapahtuman toteutumisesta ja verosaatavan syntymisestä on säädetty direktiivin 369 n artiklassa. Sen mukaan maahantuonnin erityisjärjestelmässä ilmoitettavien tavaroiden etämyynneissä verotettava tapahtuma toteutuu ja verosaatava syntyy tavaran luovutushetkellä. Tavarat on katsottava luovutetuiksi maksun hyväksymishetkellä. Kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tavaroiden tuonti on vapautettu verosta, kun arvonlisävero on ilmoitettava erityisjärjestelmän mukaisesti ja luovuttajan arvonlisäverotunniste on annettu tuontijäsenvaltion tullitoimipaikalle viimeistään tuonti-ilmoituksen antamishetkellä.

Verovelvollisen tai tämän puolesta toimivan välittäjän velvollisuudesta ilmoittaa tunnistamisjäsenvaltiolle erityisjärjestelmän piiriin kuuluvan toimintansa alkamisesta ja päättymisestä taikka muuttumisesta on säädetty direktiivin 369 o artiklassa. Nämä tiedot on annettava sähköisesti.

Ennen erityisjärjestelmän käyttämistä tunnistamisjäsenvaltiolle annettavista tiedoista on säädetty direktiivin 369 p artiklassa. Välittäjää käyttämättömän verovelvollisen on annettava seuraavat tiedot: nimi, postiosoite, sähköpostiosoite ja verkkosivut sekä arvonlisäverotunniste tai kansallinen verotunniste. Välittäjän on annettava seuraavat tiedot: nimi, postiosoite, sähköpostiosoite ja arvonlisäverotunniste. Välittäjän on lisäksi annettava tunnistamisjäsenvaltiolle kunkin edustamansa verovelvollisen osalta seuraavat tiedot: nimi, postiosoite, sähköpostiosoite ja verkkosivustot sekä arvonlisäverotunniste tai kansallinen verotunniste ja myös välittäjälle annettu yksilöllinen tunnistenumero. Verovelvollisen tai välittäjän on ilmoitettava tunnistamisjäsenvaltiolle annettujen tietojen muutoksista.

Tunnistamisjäsenvaltion on direktiivin 369 q artiklan mukaan annettava erityisjärjestelmää käyttävälle verovelvolliselle yksilöllinen arvonlisäverotunniste erityisjärjestelmän soveltamista varten ja ilmoitettava kyseinen tunniste verovelvolliselle sähköisesti. Tunnistamisjäsenvaltion on annettava välittäjälle yksilöllinen tunnistenumero ja ilmoitettava se välittäjälle sähköisesti. Tunnistamisjäsenvaltion on annettava välittäjälle myös jokaisen välittäjän edustaman verovelvollisen yksilöllinen arvonlisäverotunniste. Artiklassa säädetään lisäksi, että annettua arvonlisäverotunnistetta käytetään vain erityisjärjestelmää sovellettaessa.

Verovelvollisen tai tämän puolesta toimivan välittäjän poistamisesta erityisjärjestelmästä on säädetty direktiivin 369 r artiklassa. Sen mukaan tunnistamisjäsenvaltio poistaa välittäjää käyttämättömän verovelvollisen tunnistamisrekisteristä seuraavissa tapauksissa:

- jos verovelvollinen ilmoittaa tunnistamisjäsenvaltiolle, ettei hän enää harjoita maahantuotavien tavaroiden etämyyntiä;
- jos muutoin voidaan olettaa, että verovelvollisen verollinen maahantuotavien tavaroiden etämyyntitoiminta on päättynyt;
- jos verovelvollinen ei enää täytä erityisjärjestelmän soveltamisedellytyksiä;
- jos verovelvollinen jatkuvasti jättää noudattamatta erityisjärjestelmää koskevia sääntöjä.

Tunnistamisjäsenvaltion on poistettava välittäjä tunnistamisrekisteristä seuraavissa tapauksissa:

- jos välittäjä ei ole kahden perättäisen kalenterivuosineljänneksen aikana toiminut välittäjänä tätä erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen puolesta;
- jos välittäjä ei enää täytä tarvittavia edellytyksiä toimiakseen välittäjänä;
- jos välittäjä jatkuvasti jättää noudattamatta erityisjärjestelmää koskevia sääntöjä.

Tunnistamisjäsenvaltio poistaa välittäjän edustaman verovelvollisen tunnistamisrekisteristä seuraavissa tapauksissa:

- jos välittäjä ilmoittaa tunnistamisjäsenvaltiolle, ettei kyseinen verovelvollinen enää harjoita maahantuotavien tavaroiden etämyyntiä;
- jos muutoin voidaan olettaa, että kyseisen verovelvollisen verollinen maahantuotavien tavaroiden etämyyntitoiminta on päättynyt;
- jos kyseinen verovelvollinen ei enää täytä erityisjärjestelmän soveltamisedellytyksiä;
- jos kyseinen verovelvollinen jatkuvasti jättää noudattamatta erityisjärjestelmää koskevia sääntöjä;
- jos välittäjä ilmoittaa tunnistamisjäsenvaltiolle, ettei hän enää edusta kyseistä verovelvollista.

Arvonlisäveroilmoituksen antamisesta, verokauden pituudesta ja ilmoituksen antamisajankohdasta on säädetty direktiivin 369 s artiklassa. Verovelvollisen tai välittäjän on annettava tunnistamisjäsenvaltiolle arvonlisäveroilmoitus kultakin kuukaudesta riippumatta siitä, onko maahantuotavien tavaroiden etämyyntiä harjoitettu. Ilmoitus on annettava sähköisesti verokauden päättymistä seuraavan kuukauden loppuun mennessä. Jäsenvaltiot eivät saa arvonlisäverotarkoituksia varten asettaa mitään muita tuontia koskevia velvoitteita tai muodollisuuksia.

Arvonlisäveroilmoituksen tietosisällöstä on säädetty direktiivin 369 t artiklassa. Veroilmoituksessa on oltava verovelvollisen arvonlisäverotunniste ja välittäjän tunnistenumero. Ilmoituksessa on oltava sellaisen maahantuotavien tavaroiden etämyynnin, josta verokauden aikana on syntynyt arvonlisäverosaatava, arvonlisäveron kokonaisarvo sekä vastaavan arvonlisäveron kokonaismäärä kunkin verokannan osalta. Myös sovellettavat arvonlisäverokannat ja maksettavan arvonlisäveron kokonaismäärä on mainittava ilmoituksessa. Tiedot on annettava kunkin kulutusjäsenvaltion osalta eriteltyinä.

Muutokset veroilmoitukseen tehdään jonkin myöhemmän verokauden ilmoituksessa. Muutokset on tehtävä kolmen vuoden kuluessa verokauden alkuperäisen ilmoituksen määräpäivästä. Verovelvollinen antaa siten kuukausittain vain yhden veroilmoituksen.

Arvonlisäveroilmoitus on direktiivin 369 u artiklan mukaan laadittava euromääräisenä. Jos myynti on tapahtunut muina valuuttoina, erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen tai välittäjän on veroilmoitusta täytettäessä käytettävä verokauden viimeisen päivän muuntokurssia. Muuntamisessa on käytettävä Euroopan keskuspankin julkaisemia muuntokursseja.

Direktiivin 369 v artiklan mukaan verovelvollisen tai hänen välittäjänsä on maksettava arvonlisävero ja viitattava asianomaiseen arvonlisäveroilmoitukseen viimeistään sen määräajan päättyessä, johon mennessä ilmoitus on annettava. Tämä tarkoittaa, että maksu on suoritettava verokauden päättymistä seuraavan kuukauden loppuun mennessä. Maksu on suoritettava tunnistamisjäsenvaltiolle.

Direktiivin 369 w artiklan mukaan verovelvollinen ei saa vähentää tämän erityisjärjestelmän piiriin kuuluvaan verolliseen toimintaansa liittyvää kulutusjäsenvaltioissa aiheutunutta arvonlisäveroa direktiivin 168 artiklan nojalla. Sen estämättä, mitä Yhteisön ulkopuolelle sijoittautuneiden elinkeinonharjoittajien palautuksia koskevan direktiivin 86/560/ETY 1 artiklan 1 alakohdassa ja toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneiden elinkeinonharjoittajien palautuksia koskevan direktiivin 2008/9/EY 2 artiklan 1 alakohdassa ja 3 artiklassa säädetään, kyseiselle verovelvolliselle on suoritettava palautus mainittujen direktiivien mukaisesti. Viitatuissa säännöksissä palautusoikeus rajataan sellaisiin verovelvollisiin, joilla ei ole ollut tavaroiden luovutuksia tai palvelujen luovutuksia ostojäsenvaltiossa lukuun ottamatta kuljetuspalveluita ja palveluita, joista ostaja on verovelvollinen. Koska direktiivin 369 § artiklassa on kyse etämyynnin verotusvaltiossa tapahtuviin ostoihin sisältyvien verojen palaut-

tamisesta, on ollut tarpeen säätää, etteivät kyseiset direktiivien rajaukset estä palautusta. Arvonlisäverodirektiivin 369w artiklan mukaan direktiivin 86/560/ETY 2 artiklan 2 ja 3 kohtaa sekä 4 artiklan 2 kohtaa ei sovelleta palautuksiin, jotka liittyvät erityisjärjestelmän piiriin kuuluviin myynteihin. Kyseisten säännösten mukaan jäsenvaltio voi asettaa palautusoikeuden edellytykseksi, että palautusta hakevan verovelvollisen sijoittautumisvaltio myöntää vastaavan etuuden, ja veroedustajan nimeämisen. Lisäksi jäsenvaltio voi rajata tietyt kustannukset palautuksen ulkopuolelle tai asettaa palautukselle lisäedellytyksiä. Palautusta ei voisi saada verosta vapautetuista tavaroista. Jotta erityisjärjestelmää käyttävä verovelvollinen saisi hankintoihin sisältyvät verot palautuksena takaisin, on ollut tarpeen säätää, ettei mainittuja edellytyksiä ja rajoituksia sovelleta näihin palautuksiin.

Verovelvollinen ei siis voi vähentää erityisjärjestelmän piiriin kuuluvaan myyntiin liittyviä, kulutusjäsenvaltiossa tehtyihin hankintoihin sisältyviä veroja erityisjärjestelmän kautta kulutusjäsenvaltiossa. Sen sijaan verovelvollinen voi hakea palautusta hankintoihin sisältyvistä arvonlisäveroista kulutusjäsenvaltiolta noudattaen edellä mainituissa direktiiveissä säädettyä erityistä palautusmenettelyä. Siinä tapauksessa, että erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen on rekisteröidyttävä jossakin kulutusjäsenvaltiossa arvonlisäverovelvolliseksi erityisjärjestelmään kuulumattoman toiminnan osalta, hän saa vähentää erityisjärjestelmän piiriin kuuluvaan verolliseen toimintaansa liittyvän arvonlisäveron normaalissa arvonlisäveroilmoituksessa.

Verovelvollisen ja välittäjän kirjanpitovelvollisuudesta on säädetty direktiivin 369 x artiklassa. Erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen on pidettävä kirjaa erityisjärjestelmään kuuluvista liiketoimista. Välittäjän on pidettävä kirjaa kaikkien edustamiensa verovelvollisten puolesta. Tämän kirjanpidon on oltava riittävän yksityiskohtainen, jotta kulutusjäsenvaltion veroviranomaiset voivat todentaa, että arvonlisäveroilmoitus on täytetty oikein. Kirjanpito on pyynnöstä annettava sähköisesti kulutus- ja tunnistamisjäsenvaltion saataville. Kirjanpito on säilytettävä kymmenen vuoden ajan sen vuoden lopusta, jona liiketoimi suoritettiin. Hallinnollisen yhteistyön asetukseen on lisätty maahan tuonnin erityisjärjestelmään liittyviä erityisiä säännöksiä. Jotta tuontijäsenvaltion tulliviranomainen pystyy tunnistamaan maahantuodut tavarat, joista on maksettava arvonlisävero erityisjärjestelmän kautta, erityisjärjestelmän soveltamista varten verovelvolliselle annettu tunnistenumero on ilmoitettava viimeistään tuonti-ilmoituksen antamishetkellä tulliviranomaisille. Näin tunnisteen voimassaolo voidaan tarkistaa tavaroiden maahantuonnin yhteydessä. Tämän tarkistamisen mahdollistamiseksi jäsenvaltion on tallennettava sähköiseen järjestelmään tiedot sen antamista erityisjärjestelmän verovelvollisten tunnisteista.

Veropetosten torjumiseksi jäsenvaltion on tallennettava minkä tahansa jäsenvaltion myöntämän tunnisteen osalta tavaroiden tuonnin kokonaisarvo kunkin kuukauden aikana. Näin saatuja tietoja voidaan verrata verovelvollisen veroilmoituksella ilmoitamiin tietoihin.

Jäsenvaltion on myönnettävä toisen jäsenvaltion toimivaltaiselle viranomaiselle automatisoitu pääsy näihin sähköiseen järjestelmään tallennettuihin erityisjärjestelmää koskeviin tietoihin.

Arvonlisäverolaki

Arvonlisäverolakiin ehdotetaan tehtäväksi etämyyntidirektiivien edellyttämät muutokset. Lakiin lisättäisiin säännökset uudesta maahantuonnin erityisjärjestelmästä. Erityisjärjestelmässä verotukseen liittyvät velvoitteet voitaisiin hoitaa yhden jäsenvaltion verohallinnon kautta, joka jakaisi veroilmoitusten tiedot ja ilmoitukseen perustuvat maksut eteenpäin kulutusvaltioille. Arvonlisäverolakiin otettaisiin säännökset niitä tilanteita varten, joissa verovelvollinen hoitaa velvoitteensa Suomen Verohallinnon kautta. Lisäksi lakiin otettaisiin säännökset verotusmenettelystä Suomeen suoritettavan veron osalta niissä tilanteissa, joissa verovelvollinen valitsee tunnistamisjäsenvaltioksi toisen jäsenvaltion.

Erityisjärjestelmään liittyvää jäsenvaltioiden hallinnollista yhteistyötä koskevat säännökset sisältyvät hallinnollisen yhteistyön asetukseen, joten niistä ei ole tarpeen säätää laissa.

Soveltamisala

Erityisjärjestelmää voitaisiin soveltaa lakiehdotuksen 19 a §:ssä määriteltyyn maahantuotavien tavaroiden etämyyntiin, jos tavarat sisältyvät todelliselta arvoltaan enintään 150 euron lähetyksiin. Etämyynnistä on kyse vain silloin, kun myynti tapahtuu muille kuin elinkeinonharjoittajille tai muille tahoille, joiden hankintoja toisista jäsenvaltioista ei veroteta yhteisöhankintoina. Erityisjärjestelmää sovellettaessa tavaroiden maahantuonti olisi lakiehdotuksen mukaan verotonta, ja vero tilitettäisiin etämyynneistä kuukausittain tunnistamisjäsenvaltiolle annettavan veroilmoituksen perusteella. Veronsuoritusvelvollisuus syntyisi ostajan suorittaman maksun hyväksymishetkellä. Jos verovelvollinen käyttäisi erityisjärjestelmää, sitä sovellettaisiin kaikkiin järjestelmän piiriin kuuluviin etämyyn-teihin.

Järjestelmää voisi käyttää sellainen verovelvollinen, jonka liiketoiminnan kotipaikka tai kiinteä toimipaikka on Yhteisön alueella. Järjestelmää voisi käyttää myös sellainen verovelvollinen, joka ei ole sijoittautunut Yhteisön alueelle, jos verovelvollinen olisi nimennyt Yhteisöön sijoittautuneen välittäjän. Jos verovelvollinen on sijoittautunut sellaiseen Yhteisön ulkopuoliseen valtioon, jonka kanssa unioni on tehnyt keskinäisen avunannon direktiivin ja hallinnollisen yhteistyön asetuksen soveltamisalan kanssa samanlaisen keskinäistä avunantoa koskevan sopimuksen, verovelvollinen ei olisi velvollinen nimeämään välittäjää. Välittäjän voisi nimetä myös verovelvollinen, jolla on kotipaikka tai kiinteä toimipaikka Yhteisössä. Välittäjä olisi vastuussa veron suorittamisesta ja täyttäisi erityisjärjestelmän mukaiset velvoitteet verovelvollisen nimissä.

Tunnistamisrekisteri

Tunnistamisjäsenvaltio olisi se jäsenvaltio, jossa verovelvollisella on liiketoimintansa kotipaikka tai kiinteä toimipaikka. Jos erityisjärjestelmää käyttävällä verovelvollisella ei ole liiketoiminnan kotipaikkaa tai kiinteää toimipaikkaa Yhteisön alueella, tunnistamisjäsenvaltio olisi se jäsenvaltio, johon verovelvollinen päättää rekisteröityä. Tällainen tilanne olisi kyseessä, jos verovelvollinen on sijoittautunut kolmanteen maahan, jonka kanssa unioni on tehnyt edellä mainitunlaisen keskinäistä avunantoa koskevan sopimuksen. Jos Yhteisöön tai sen ulkopuolelle sijoittautunut verovelvollinen on nimennyt välittäjän, tunnistamisjäsenvaltio olisi se jäsenvaltio, jossa välittäjällä on kotipaikka tai kiinteä toimipaikka.

Verovelvollisen, joka haluaa käyttää erityisjärjestelmää, olisi direktiivin mukaisesti tehtävä tunnistamisjäsenvaltioon sähköinen ilmoitus toiminnan alkamisesta ja mainita ilmoituksessa direktiivin artiklan 369 p mukaiset tiedot. Arvonlisäverolain 134 a §:n 2 momentissa on säädetty Verohallinnolle valtuus määrätä tarkemmin toiminnan aloittamista koskevassa ilmoituksessa annettavista tiedoista. Tämä valtuussäännös kattaisi voimassaolevassa muodossaan myös maahantuonnin erityisjärjestelmän.

Jos verovelvollisen tai hänen puolestaan toimivan välittäjän tunnistamisjäsenvaltio olisi Suomi, heidät merkittäisiin Suomen ylläpitämään erilliseen tunnistamisrekisteriin. Rekisterissä olisivat maahantuonnin erityisjärjestelmää käyttävät verovelvolliset ja välittäjät. Heille annettaisiin vain tämän erityisjärjestelmän käyttämistä varten yksilöllinen tunniste.

Jos verovelvollisen tai välittäjän tunnistamisjäsenvaltio on muu kuin Suomi, tämä jäsenvaltio merkitseisi verovelvollisen tai välittäjän omaan tunnistamisrekisteriinsä. Jos tällainen verovelvollinen olisi velvollinen suorittamaan veroa myös Suomeen, hänet merkittäisiin Suomen kulutusjäsenvaltiona ylläpitämään tunnistamisrekisteriin. Yksilöllisenä tunnisteenä käytettäisiin tällöin tunnistamisjäsenvaltioon antamaa yksilöllistä tunnistetta. Tällaista verovelvollista ei merkittäisi yleiseen arvonlisäverovelvollisten rekisteriin. Suomeen suoritettavan veron osalta tällaiseen verovelvolliseen sovellettaisiin samaa verotusmenettelyä kuin verovelvolliseen, jonka tunnistamisjäsenvaltio on Suomi.

Verokausi ja veroilmoitus

Erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen verokausi olisi kalenterikuukausi. Veroilmoitus, jossa olisi mainittava direktiivissä luetellut tiedot, olisi annettava verokauden päättymistä seuraavan kuu-

kauden loppuun mennessä. Tiedot olisi annettava sähköisesti. Vero olisi maksettava samaan määräaikaan mennessä. Tunnistamisjäsenvaltio huolehtii veroilmoitusten ja verojen vastaanottamisesta sekä tietojen ja verojen edelleen jakamisesta kulutusjäsenvaltioihin. Verovelvollisen tai hänen puolestaan toimivan välittäjän, jonka tunnistamisjäsenvaltio on Suomi, olisi annettava veroilmoitus ja suoritettava vero tänne.

Vähennysoikeus

Erityisjärjestelmää soveltavalla verovelvollisella, jonka tunnistamisjäsenvaltio ei ole Suomi, ei olisi oikeutta vähentää Suomessa tehtäviin hankintoihin sisältyviä arvonlisäveroja. Sen sijaan verovelvollisella olisi oikeus saada niistä arvonlisäverolain 122 §:ssä tarkoitettu palautus. Jos erityisjärjestelmää käyttävä verovelvollinen harjoittaa täällä myös erityisjärjestelmän piiriin kuulumatonta toimintaa, joista hän on rekisteröitynyt arvonlisäverovelvolliseksi, hän saisi kuitenkin tehdä erityisjärjestelmän piiriin kuuluvaan vähennykseen oikeuttavaan toimintaansa liittyvistä hankinnoista arvonlisäverolain 10 luvussa tarkoitettun vähennyksen oma-aloitteisten verojen veroilmoituksella.

Kirjanpitovelvollisuus

Erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen olisi direktiivin mukaisesti pidettävä riittävän yksityiskohtaista kirjanpitoa erityisjärjestelmän piiriin kuuluvista liiketoimista. Samoin välittäjän olisi pidettävä riittävän yksityiskohtaista kirjanpitoa kaikkien edustamiensa verovelvollisten puolesta. Kirjanpito olisi pyydyttävä saatettava tunnistamis- ja kulutusjäsenvaltion käytettäväksi sähköisesti. Kirjanpito olisi säilytettävä kymmenen vuotta sen vuoden lopusta, jona liiketoimi suoritettiin.

Välittäjänä toimisen edellytykset

Etämyyntidirektiivin mukaan välittäjän on oltava Yhteisön alueelle sijoittautunut. Direktiivissä ei ole säädetty välittäjälle asetettavista erityisistä edellytyksistä. Sen vuoksi jäsenvaltiot voivat asettaa kansallisesti edellytykset, jotka verovelvollisen välittäjäksi nimeämän henkilön olisi täytettävä, jotta hänet voidaan hyväksyä toimimaan erityisjärjestelmässä tarkoitettuna välittäjänä.

Arvonlisäverolain 173 a §:ssä säädetään sellaisen ulkomaalaisen, jolla ei ole liiketoiminnan kotipaikkaa eikä kiinteää toimipaikkaa Suomessa, verovelvolliseksi hakeutumisen edellytykseksi, että hänellä on Verohallinnon hyväksymä edustaja. Tällä veroedustajalla on oltava liiketoiminnan kotipaikka Suomessa. Laissa ei ole säädetty edustajan hyväksymiselle muita edellytyksiä. Veroedustaja vastaa arvonlisäveroa koskevan ilmoittamisvelvollisuuden täyttämistä ulkomaalaisen puolesta, mutta ei ole vastuussa veron maksamisesta. Verohallinto voi vaatia ulkomaalaiselta vakuuden veron suorittamisesta. Vakuutta ei ole käytännössä vaadittu.

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 15 §:n 6 momentin mukaan Verohallinto voi määrätä pidennettyä verokautta soveltavan verovelvollisen kalenterikuukauden pituiseen verokauteen, jos verovelvollinen on olennaisesti laiminlyönyt tai jonka voidaan ennakkoperintälain 26 §:n 3 momentissa tarkoitettulla tai muulla vastaavalla perusteella olettaa olennaisesti laiminlyövä mainitun pykälän 2 momentissa tarkoitettua velvollisuutensa verotuksessa. Samat kriteerit on säädetty myös arvonlisäverolain 100 a §:ssä maahantuojan siirtämiselle pykälässä säädettyyn erityismenettelyyn. Nämä edellytykset ovat myös lähes yhdenmukaisia valmisteverotuslaissa (182/2010) ja autoverolaisissa (777/2020) säädettyjen, vuoden 2021 alussa voimaantulevien veroedustajan ja autoveroilmoittajan rekisteriin merkitsemisen edellytysten kanssa.

Maahantuonnin erityisjärjestelmässä välittäjän nimeäminen olisi Yhteisöön sijoittautumattomien osalta yleensä edellytyksenä erityisjärjestelmän käyttämiselle. Välittäjänä toimimisen edellytysten olisi kuitenkin oltava samat myös silloin, kun välittäjän nimeäminen ei ole verovelvollisen rekisteröinnin edellytys, koska kaikkia välittäjiä koskevat samat velvollisuudet. Koska välittäjä on nimetty huolehtimaan verovelvollisen puolesta verovelvoitteista, hänen olisi oltava luotettava, sen varmistamiseksi, että veroilmoitukset annettaisiin ja maksut suoritettaisiin oikein ja oikea-aikaisesti. Tämä olisi tärkeää erityisjärjestelmän asianmukaisen toiminnan kannalta. Erityisjärjestelmässä helpotetaan hallinnollista taakkaa ja sujuvoitetaan vapauttamalla maahantuonti verosta.

Täytäntöönpanoasetuksessa on säädetty, että välittäjä olisi poistettava erityisjärjestelmästä vakavien laiminlyöntien vuoksi. Tällaisista laiminlyönneistä on täytäntöönpanoasetuksen mukaan kyse ainakin silloin, kun tunnistamisjäsenvaltio on lähettänyt välittäjälle kolmen perättäisen verokauden aikana muistutuksen ilmoituksen antamisen laiminlyönnistä tai kolmen perättäisen verokauden aikana muistutuksen maksun laiminlyönnistä. Tämä olisi kuitenkin jälkikäteistä valvontaa ja mahdollinen verotulojen menetys olisi jo tapahtunut ennen välittäjän poistamista järjestelmästä.

Välittäjän luotettavuuden ja verojen kertymisen varmistamiseksi ehdotetaan, että erityisjärjestelmään rekisteröimisen edellytykset olisivat olennaisilta osin yhteneväiset ennakkoperintärekisteröinnin edellytysten kanssa. Lisäksi edellytyksenä olisi se, että välittäjä on merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin.

Säännösehdotuksen mukaan välittäjän rekisteröinnin edellytyksenä on, että hänet on merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin ja ettei hän ole olennaisesti laiminlyönyt tai ettei hänen voida olettaa olennaisesti laiminlyövänsä mainitun pykälän 2 momentissa tarkoitettuja velvollisuuksiensa verotuksessa ennakkoperintälain 26 §:n 3 momentissa tarkoitettulla tai muulla vastaavalla perusteella. Ennakkoperintärekisteristä poistamista koskevien kriteerien mukaan huomioon voidaan ottaa myös verovelvollisen aiemmin johtamien yhteisöiden tai yhtymien laiminlyönnit taikka verovelvollisena olevaa yhteisöä tai yhtymää johtavien henkilöiden tai heidän johtamiensa muiden yhteisöjen tai yhtymien aiemmat laiminlyönnit. Lisäksi edellytyksenä olisi ennakkoperintälain 3 momentin muutosta vastaavasti se, ettei välittäjää tai välittäjän ollessa yhteisö tai yhtymä, sen johtohenkilöä, ole määrätty liiketoimintakieltoon.

3.6.5 Erityisjärjestelmille yhteiset säännökset

Erityisjärjestelmien rekisteröintipäätökset ja niiden tiedoksianto

Kaikista erityisjärjestelmiä koskevista rekisteröintiratkaisuista annettaisiin verovelvolliselle tai välittäjälle muutoksenhakukelpoinen päätös. Ilmoituksen antamisesta rekisteröintiasiassa siis luovuttaisiin. Rekisteröintiä koskevia päätöksiä olisivat päätökset rekisteröinnistä ja rekisteristä poistamisesta sekä siitä, ettei verovelvollista tai välittäjää ole ilmoituksesta poiketen merkitty rekisteriin tai poistettu rekisteristä. Muutoksella selkiytettäisiin ja yksinkertaistettaisiin menettelyä. Verovelvollisen tai välittäjän hallinnollinen taakka vähenisi, kun rekisteröintiratkaisusta ei tarvitsisi pyytää erikseen päätöstä. Myös Verohallinnon työmäärä vähenisi.

Erityisjärjestelmien menettelyt on arvonlisäverodirektiivissä säädetty sähköisiksi. Verovelvollisen tai välittäjän voidaan katsoa antavan suostumuksen asiakirjojen sähköiseen tiedoksiantoon, kun hän antaa Verohallinnolle aloittamisilmoituksen. Kaikki rekisteröintiä koskevat päätökset ehdotetaan annettaviksi tiedoksi sähköisesti tavallisena sähköisenä tiedoksiantona. Jos aloittamisilmoitusta ei katsottaisi samalla suostumukseksi sähköiseen tiedoksiantoon, suostumus tulisi antaa muiden kuin täytäntöönpanoasetuksen 58 artiklan mukaisten rekisteröintipäätösten osalta. Jos suostumusta ei saataisi, päätös olisi annettava tiedoksi postitse. Tästä aiheutuisi hallinnollista taakkaa, koska tapauskohtaisesti olisi selvittävä, milloin sähköinen tiedoksianto edellyttäisi suostumusta.

Sähköisten päätösten tiedoksiantoajankohta vastaisi sähköisestä asioinnista viranomaistoiminnassa annetun lain 19 §:n 2 momenttia. Päätös katsottaisiin annetun tiedoksi kolmantena päivänä siitä, kun tieto tiedoksiannosta on lähetetty verovelvollisen tai välittäjän ilmoittamaan sähköpostiosoitteeseen. Jos tiedoksiantoa koskevan tiedon vastaanottamisessa tai pääsyssä Verohallinnon sähköiseen palveluun tänä aikana olisi ollut tekninen este, asiakirja katsottaisiin annetun tiedoksi kolmantena päivänä siitä, kun tekninen este on poistunut.

Myöhästymismaksu

Lakiehdotuksen mukaan erityisjärjestelmien veroilmoituksen oikaisumenettely muuttuisi. Verovelvollinen antaisi virheellisesti ilmoitettuja veroja koskevat oikaisutiedot myöhempien verokausien veroilmoituksissa. Verovelvollinen ei siis voisi antaa oikaisutietoja heti veroilmoituksen antamisen jälkeen, vaikka huomaisi antamissaan tiedoissa virheitä, vaan hänen olisi odotettava seuraavan verokauden päättymistä ja annettava tämän myöhemmän verokauden ilmoituksessa myös aikaisemman verokauden oikaisutiedot.

Kolmansien maiden järjestelmässä ja unionin järjestelmässä verokausi olisi jatkossakin neljänneskalenterivuosi. Verovelvolliset voisivat siis näissä järjestelmissä jatkossa antaa oikaisutiedot aikaisintaan kolmen kuukauden kuluttua. Tästä seuraisi, että näiden verovelvollisten tulisi aina oikaisun yhteydessä suorittaa liian pienenä Suomeen suoritettulle verolle myöhästymismaksua. Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 36 §:n mukaan myöhästymismaksua määrätään, jos oikaisuilmoitus annetaan yli 45 päivää verokauden ilmoituksen määräpäivän jälkeen. Oikaisuilmoituksen perusteella määrättävän myöhästymismaksun määrä on kaksi prosenttia myöhässä ilmoitetun maksettavan veron määrästä. Vaikka verovelvollinen huomaisi virheensä 45 päivän sisällä ilmoituksen alkuperäisestä määräpäivästä, hän ei voisi ilmoittaa Verohallinnolle oikaisutietoja ennen kuin seuraavan verokauden ilmoituksella. Verovelvollinen ei voi antaa oikaisuilmoitusta suoraan kulutusjäsenvaltion.

Maahantuonnin erityisjärjestelmässä verokausi olisi kalenterikuukausi. Verovelvollisen olisi annettava ilmoitus verokautta seuraavan kuukauden viimeiseen päivään mennessä. Verotietojen oikaisumenettely olisi sama kuin kahdessa muussakin erityisjärjestelmässä eli oikaisutiedot olisi annettava myöhempien verokausien ilmoituksissa. Koska tässä erityisjärjestelmässä verokausi olisi kuukausi, verovelvollinen voisi oikaista verotietoja 45 päivän kuluessa ja välttyä myöhästymismaksulta.

Edellä olevan perusteella ehdotetaan, että Suomeen suoritettavaa veroa ilmoittavalle kolmansien maiden järjestelmää tai unionin järjestelmää käyttävälle verovelvolliselle ei määrättäisi myöhästymismaksua, jos hän antaisi oikaisuilmoituksen viimeistään oikaistavaa verokautta seuraavan verokauden veroilmoitukselle säädettyinä määräpäivinä. Näin näitä erityisjärjestelmiä käyttäville verovelvollisille ei muodostuisi kohtuuttomia seuraamusmaksuja.

Veron määräämisen ja oikaisun sekä muutoksenhakuajan laskeminen erityisjärjestelmissä

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylakia sovelletaan muun muassa sellaisiin erityisjärjestelmiä käyttäviin verovelvollisiin, jotka ilmoittavat Suomeen suoritettavaa veroa. Veron määräämisen, päätöksen oikaisun sekä ensiasteen muutoksenhakukeinona olevan oikaisuvaatimuksen määräaikojen laskemista koskevia lain 44 ja 61 §:ä sovelletaan siten myös kyseisiin verovelvollisiin. Lain 44 §:n mukaan vero on määrättävä tai päätös oikaistava kolmen vuoden kuluessa lain 4 §:ssä tarkoitettusta ajankohdasta. Oikaisuvaatimus on lain 61 §:n mukaan tehtävä kolmen vuoden kuluessa lain 4 §:ssä tarkoitettusta ajankohdasta.

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 4 §:n 1 momentin ensimmäisessä lauseessa säädetyn pääsäännön mukaan kyseisessä laissa säädetty määräajat lasketaan sitä kalenterivuotta seuraavan vuoden alusta, johon kuuluvalta asianomaisen veron verokaudelta vero olisi tullut ilmoittaa ja maksaa. Kyseisen momentin toisen lauseen mukaan, jos verovelvollisen tilikausi ei ole kalenterivuosi ja asianomaisen veron verokausi on kalenterikuukausi, määräajat lasketaan sen tilikauden päättymistä seuraavan vuoden alusta, johon kuuluvalta verokaudelta vero olisi tullut ilmoittaa ja maksaa. Jos verokausi on muu kuin kalenterikuukausi, ei verovelvollisen tilikaudella siis ole merkitystä, vaan määräajat lasketaan aina kalenterivuoden päättymistä seuraavan vuoden alusta.

Kolmansien maiden järjestelmän ja unionin järjestelmän verovelvollisten verokausi säilyisi jatkossakin neljänneskalenterivuotena. Heidän osalta oma-aloitteisten verojen menettelylain 44 ja 61 §:ssä säädettyt määräajat lasketaan siten lain 4 §:n 1 momentin pääsäännön mukaan eli sitä kalenterivuotta seuraavan vuoden alusta, johon kuuluvalta asianomaisen veron verokaudelta vero olisi tullut ilmoittaa ja maksaa.

Verovelvolliset eivät erityisjärjestelmään tunnistautuessaan ilmoita tilikauttaan eikä tilikautta koskevaa tietoa muutoinkaan vaihdeta jäsenvaltioiden välillä, vaikka tilikausi olisi tunnistamisjäsenvaltion tiedossa.

Maahantuonnin erityisjärjestelmässä verokausi olisi lakiehdotuksen mukaan kalenterikuukausi. Tätä erityisjärjestelmää käyttäviin verovelvollisiin ei käytännössä voitaisi soveltaa oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 4 § 1 momentin säännöksiä, sillä verovelvollisten tilikausi ei olisi tiedossa. Tämän vuoksi Suomeen veroa suorittavien maahantuonnin erityisjärjestelmää käyttävien verovelvollisten osalta tarvittaisiin säännös siitä, miten veron määräämisen, päätöksen oikaisun sekä oikaisuvaatimuksen määräaika lasketaan. Määräaika laskettaisiin tämänkin erityisjärjestelmän osalta sitä kalen-

terivuotta seuraavan vuoden alusta, johon kuuluvalta verokaudelta vero olisi tullut ilmoittaa ja maksaa. Selvyyden ja yhdenmukaisuuden vuoksi tästä säädettäisiin arvonlisäverolaissa erityisjärjestelmien yhteisissä säännöksissä kaikkien kolmen erityisjärjestelmän osalta.

Yleistä maksujen ja palautusten käytöstä

Uuden EU-lainsäädännön mukaan korjaukset erityisjärjestelmien verokauden veroilmoitustietoihin ilmoitetaan nykyisestä poiketen seuraavilta verokausilta annettavilla ilmoituksilla. Nykyinen veronkantolain mukainen menettely ei ole kaikilta osin yhteensopiva uuden korjaamismenettelyn kanssa. Tämän vuoksi veronkantomenettelyä ehdotetaan osittain muutettavaksi.

Sellaiseen erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen suoritettavaan maksuun, josta Verohallinto on ennen perintään ryhtymistä antanut maksukehotuksen, ei nykytilassa kaikilta osin sovelleta veronkantolain yleistä menettelyä. Hallinnollisen menettelyn yksinkertaistamiseksi veronkantomenettelyä olisi tarpeen yhtenäistää tältä osin arvonlisäveroon yleisesti sovellettavan menettelyn kanssa.

Maksun kohdistaminen ja käyttöjärjestys

Nykytilaa vastaavasti verovelvollinen tai uuden maahantuonnin erityisjärjestelmän mukainen välittäjä maksaisi verokauden veron tunnistamisjäsenvaltiolle ja maksussa olisi viitattava verokauden veroilmoitukseen. Veroilmoitukseen voisi toisin kuin nykyisin sisältyä aiempiin verokausiin kohdistuva korjaus, jolloin verovelvollinen maksaisi vain verokauden veron ja korjausta vastaavan määrän yhteismäärän tai erotusta vastaavan määrän.

Nykytilaa vastaavasti, jos verovelvollinen maksaa tunnistamisjäsenvaltiolle enemmän kuin olisi kyseisessä ilmoituksessa ilmoittanut maksettavaa veroa, tunnistamisjäsenvaltion on täytäntöönpanoasetuksen 63 artiklan ensimmäisen kohdan mukaan palautettava liikaa suoritettu maksu verovelvolliselle. Näin ollen Suomi kulutusjäsenvaltiona saisi yleensä maksua vain enintään verokauden veroilmoitusta vastaavan määrän.

Uuden korjaamismenettelyn johdosta tunnistamisjäsenvaltion kautta tuleva maksu olisi hallinnollisen tehokkuuden vuoksi voitava kohdistaa verokannon yleisistä säännöistä poikkeavasti. Nykyisestä poiketen verovelvollisen suorittama, useampaa verokautta koskeva maksu kohdistuisi maksu sen verokauden maksuksi, jolla korjaus tehdään. Verohallinto käyttäisi maksun ensisijaisesti maksussa viitattulla veroilmoituksella ilmoitetuille verokausille. Koska nykyisin samalla veroilmoituksella ei voida ilmoittaa useamman verokauden veroja, ei vastaava sääntely ole tarpeen, mutta nykyisinkin maksu käytetään sille verokaudelle, jolle korjaus kohdistuu.

Maksu olisi toissijaisesti käytettävä maksussa viitatussa erityisjärjestelmässä muiden verokausien verojen, myöhästymismaksujen, viivästyskorkojen ja muiden vastaavien saatavien suoritukseksi. Näin ollen liikaa maksettu määrä voitaisiin nykyiseen tapaan kohdentaa tavalla, joka olisi Verohallinnon kannalta mahdollisimman helppo hallinnoida. Edestakaisen maksuliikenteen välttämiseksi maksua olisi nykyistä vastaavasti voitava käyttää myös verovelvollisen muiden erääntyneiden verojen ja muiden Verohallinnon saatavien, kuten oikeudenkäyntikulujen korvauksien, suoritukseksi sen jälkeen, kun kyseisen erityisjärjestelmän mukaiset saatavat ovat tulleet suoritetuiksi. Muussa erityisjärjestelmässä tilitettävät verot rinnastettaisiin käyttöjärjestyksessä muihin veroihin. Käytännössä tilanteet, joissa, maksua käytettäisiin muiden kuin veroilmoituksessa ilmoitettujen verokausien verojen suoritukseksi olisivat erittäin harvinaisia, koska tunnistamisjäsenvaltiolla on velvollisuus palauttaa täytäntöönpanoasetuksen 63 artiklan ensimmäisen kohdan mukaan liikaa suoritettu maksu verovelvolliselle eikä liikamaksuja siten yleensä kerry kulutusjäsenvaltioon.

Palautuksen käyttäminen

Siinä tapauksessa, että verovelvollinen korjaa veroilmoituksen tietoja hyväkseen niin myöhään, että tunnistamisjäsenvaltio on jo jakanut verokaudelta maksetun määrän kulutusjäsenvaltiolle, kulutusjäsenvaltion olisi palautettava tuo liikaa maksettu määrä verovelvolliselle. Tästä on säädetty nykyistä

vastaavasti täytäntöönpanoasetuksen 63 artiklan toisessa kohdassa. Uuden korjausmenettelyn johdosta tilanteet, joissa liikaa maksettuja määriä jouduttaisiin palauttamaan verovelvolliselle rahana, olisivat harvinaisia.

Verokaudelle voisi muodostua palautus esimerkiksi, kun verovelvollinen maksaa verokauden verot ilmoituksen mukaisesti, mutta korjaa myöhemmän verokauden ilmoituksella verokauden suoritettavan veron määrää pienemmäksi. Jälkimmäisen verokauden ilmoituksen perusteella verovelvollinen maksaisi verokauden veron ja aiemman verokauden veron korjausta vastaavan määrän erotuksen. Hän saisi siis edelliselle verokaudelle muodostuvan palautuksen hyväkseen jo siinä vaiheessa, kun maksaa myöhemmän verokauden verot. Uuden korjausmenettelyn ja järjestelmän hallinnoitavuuden yksinkertaistamiseksi palautus olisi nykytilasta poiketen voitava käyttää verokannon yleisistä säännöistä poikkeavasti ensisijaisesti sen erityisjärjestelmän, jota palautus koskee, verojen suoritukseksi. Palautusta ei siten enää käytettäisi ensisijaisesti verovelvollisen veroille vanhentumispäivän mukaisessa järjestyksessä. Hallinnollisen tehokkuuden vuoksi, jotta ei aiheudu turhaa edestakaista maksuliikennettä, palautus olisi kuitenkin voitava käyttää toissijaisesti myös verovelvollisen muiden verojen ja muiden Verohallinnon saatavien suoritukseksi. Muut erityisjärjestelmät rinnastettaisiin käyttöjärjestyksessä muihin veroihin.

Palautus voisi muodostua myös esimerkiksi silloin, kun veroilmoituksen tiedoista poiketaan viranomaisaloitteisesti verovelvollisen hyväksi tai kun veroa palautetaan muutoksenhaun johdosta.

Maksukehotukseen perustuva maksu

EU:n arvonlisäverolainsäädännön mukaan verovelvollisen on kulutusjäsenvaltion lähettämän muis-tutuksen jälkeen maksettava puuttuva veron suoraan kulutusjäsenvaltiolle.

Nykytilassa erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen maksukehotuksen perusteella suorittama maksu kohdistetaan Verohallinnon yksilöimien saatavien suoritukseksi. Tätä ehdotetaan muutettavaksi siten, että verovelvollinen voisi kohdistaa maksun saman verolajin maksuksi veronkantolain mukaisesti. Tämä mahdollistaisi erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen maksukehotuksen perusteella suorittaman maksun kohdistamisen Verohallinnon tietojärjestelmässä teknisesti samalla tavalla muiden verojen kanssa. Maksu kohdistettaisiin maksuviitteen mukaisen erityisjärjestelmän verojen ja viivästysseuraamusten suoritukseksi eräpäivän mukaisessa järjestyksessä. Jos niiden jälkeen maksua jäisi käyttämättä, se voitaisiin käyttää muiden erääntyneiden ja erääntymättömien verojen ja Verohallinnon muiden saatavien suoritukseksi.

Maahantuonnin erityisjärjestelmään sovellettavat nykyiset säännökset

Maahantuonnin erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen sovellettaisiin myös niitä nykyisiä yhteisiä menettelysäännöksiä, joihin ei tässä lakiehdotuksessa ehdoteta muutoksia. Tämä tarkoittaa, että erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen ei sovellettaisi arvonlisäverolain 13 luvun ajallista kohdistamista koskevia säännöksiä eikä 20 luvun ohjausta ja ennakkoratkaisua koskevia säännöksiä, kun kyse on toiseen jäsenvaltioon suoritettavasta verosta. Toiseen jäsenvaltioon suoritettavaan veroon ei sovellettaisi myöskään oma-aloitteisten verojen menettelylain 32 ja 33 §:n verokauden veron maksamista koskevia säännöksiä eikä 8 luvun veron määräämistä koskevia säännöksiä. Verovelvolliseen sovellettaisiin 134 h § 2 momentin säännöstä oikaisueriä koskevasta palautuksesta, jos oikaisueriä ei ole voitu vähentää tilitettävää veroa laskettaessa, sekä 134 r §:n säännöstä takaisin maksettavalle verolle maksettavasta korosta.

3.7 Laskunantovelvollisuus

Direktiivi

Etämyyntidirektiivillä on muutettu laskun laatimista koskevan arvonlisäverodirektiivin 220 artiklan 1 kohdan 2 alakohtaa siten, että unionin järjestelmää käyttävällä verovelvollisella ei ole velvollisuutta laatia laskua Yhteisön sisäisistä tavaroiden etämyynneistä. Tämän tarkoituksena on lieventää Yhteisön sisäisen tavaroiden etämyynnin erityisjärjestelmää käyttävien yritysten raskautusta.

Arvonlisäverolaki

Arvonlisäverolakiin ehdotetaan tehtäväksi etämyyntidirektiivin edellyttämät muutokset. Yhteisön sisäisellä tavaran etämyyjällä ei olisi laskunantovelvollisuutta, jos hän soveltaisi unionin järjestelmää.

3.8 Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolain-säädäntöön annettu laki

Ahvenanmaalla tapahtuviin liiketoimiin ei tarvitse soveltaa arvonlisäverodirektiiviä, mutta arvonlisäverolain mukaan Ahvenanmaalla sovelletaan lähtökohtaisesti normaalia arvonlisäverolain mukaista arvonlisäverojärjestelmää. Arvonlisäverolain mukaan Suomella tarkoitetaan arvonlisäverolaissa EU:n lainsäädännön mukaista Suomen arvonlisäveroaluetta ja Ahvenanmaan maakuntaa.

Etämyyntidirektiivin säännökset eivät vaikuta Ahvenanmaahan liittyvään verotukseen, koska tavaroiden sisämarkkinakaupan verotusjärjestelmää ei sovelleta Ahvenanmaan maakunnan ja muun Suomen tai muiden jäsenvaltioiden välisessä kaupassa. Arvonlisäverolakiin ehdotettavat muutokset edellyttävät kuitenkin Ahvenanmaata koskevan poikkeuslain niiden säännösten muuttamista, joissa säädetään siitä, ettei Ahvenanmaan maakunnan katsota kuuluvan Suomen alueeseen toisista jäsenvaltioista tai toisiin jäsenvaltioihin tapahtuvia tiettyjä tavaroiden myyntimaata koskevia arvonlisäverolain säännöksiä sovellettaessa.

Yhteisön sisäistä tavaroiden etämyyntiä koskevia säännöksiä ei voida soveltaa myyntiin toisista jäsenvaltioista Ahvenanmaan maakuntaan. Säännösten soveltamisen edellytyksenä on muun muassa tavaran kuljetuksen päättymisen Yhteisön alueella. Näihin myynteihin sekä tavaroiden myynteihin muualta Suomesta maakuntaan sovelletaan poikkeuslain 18 §:n mukaan maahantuontia koskevia arvonlisäverolain säännöksiä. Koska arvonlisäverolakia sovelletaan myös Ahvenanmaalla, vähäarvoisten tavaroiden maahantuonnin verovapauden ehdotetusta poistamisesta seuraa kuitenkin se, että myös Ahvenanmaalle maahantuotavien vähäarvoisten tavaroiden verovapaus poistuisi.

Yhteisön ulkopuolelta tuotujen tavaroiden etämyyntiä koskevia säännöksiä ei voida soveltaa myyntiin toisista jäsenvaltioista taikka kolmansista maista tai kolmansilta alueilta Ahvenanmaan maakuntaan. Kuitenkin tavaroiden etämyynnin käsitteen, sähköisen rajapinnan verovelvollisuuden ja maahantuotavien tavaroiden erityisjärjestelmän laajentaminen koskemaan Yhteisön ulkopuolelta Ahvenanmaalle tuotavan tavaran myyntiä olisi tarpeen. Kun poikkeuslain säännökset olisivat saman sisältöiset kuin arvonlisäverolaissa, tavaran myyjän tai sähköisen rajapinnan ei tarvitsisi selvittää päättykö tavaran kuljetus Ahvenanmaalla vai Manner-Suomessa.

Kolmansien maiden järjestelmä

Poikkeuslain perusteella kolmansien maiden järjestelmää voidaan nykytilassa soveltaa erityisjärjestelmän piiriin kuuluvien palvelujen myynteihin Ahvenanmaalle sijoittautuneelle kuluttajille. Erityisjärjestelmän soveltamisalan laajentaminen ehdotetaan koskemaan myös Ahvenanmaalle myytyjä palveluja. Koska kaikkien palvelujen myyntimaa ei määräydy ostajan sijaintipaikan mukaan, ehdotetaan nykytilaa muutettavaksi. Erityisjärjestelmää voisi soveltaa, jos palvelu on myyntimaasäännösten mukaan myyty Ahvenanmaalla.

Unionin järjestelmä

Unionin järjestelmän soveltamisalan laajentaminen ehdotetaan kolmansien maiden järjestelmää vastaavasti kattamaan kaikki palvelut, jotka on myyty Ahvenanmaan maakunnassa. Sen sijaan soveltamisalan laajentaminen yhteisön sisäisen tavaroiden etämyynnin osalta ei kattaisi myyntejä, joiden kuljetus päättyy Ahvenanmaan maakunnassa. Verovelvollinen, joka on sijoittautunut Ahvenanmaalle, voisi nykytilan edellytyksin soveltaa erityisjärjestelmää palveluiden myynteihin yhteisön alueelle.

Verovelvollinen, joka on sijoittautunut Ahvenanmaalle, voisi nykytilan edellytyksin soveltaa erityisjärjestelmää palveluiden myynteihin yhteisön alueelle sijoittautuneille kuluttajille.

Ahvenanmaalle sijoittautunut verovelvollinen voisi soveltaa unionin järjestelmää yhteisön sisäisiin tavaroiden etämyynteihin, jos hän täyttäisi järjestelmän edellytykset. Jos verovelvollisen liiketoiminnan kotipaikka olisi maakunnassa tai muutoin yhteisön ulkopuolella, mutta hänellä olisi yksi tai useampi kiinteä toimipaikka yhteisön alueella, tunnistamisjäsenvaltio olisi hänen valintansa mukaan jokin niistä jäsenvaltioista, jossa hänellä olisi kiinteä toimipaikka.

Jos verovelvollisen liiketoiminnan kotipaikka olisi Ahvenanmaalla eikä hänellä olisi yhteisön alueella kiinteää toimipaikkaa, tunnistamisjäsenvaltio olisi se jäsenvaltio, josta tavaroiden kuljetus alkaisi. Jos näitä jäsenvaltioita olisi useampi kuin yksi, verovelvollinen voisi valita mikä näistä jäsenvaltioista olisi tunnistamisjäsenvaltio.

Jos verovelvollisella olisi liiketoiminnan kotipaikka muualla Suomessa tai toisessa jäsenvaltiossa, tunnistamisjäsenvaltio olisi se jäsenvaltio, jossa tämä kotipaikka sijaitsee. Ahvenanmaan maakuntaan sijoittautunut myyjä, jonka tunnistamisjäsenvaltio on Suomi, voisi soveltaa järjestelmää muihin jäsenvaltioihin, mutta ei Manner-Suomeen tai Ahvenanmaan maakuntaan sijoittautuneille kuluttajille suoritettuihin yhteisön sisäisiin tavaroiden etämyynteihin. Maakuntaan sijoittautunut myyjä, jonka tunnistamisjäsenvaltio on muu kuin Suomi, voisi soveltaa unionin järjestelmää muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneille kuluttajille suoritettuihin yhteisön sisäisiin tavaroiden etämyynteihin samoin kuin Manner-Suomeen sijoittautuneille kuluttajille suoritettuihin kyseisiin myynteihin, jos hänellä ei ole kiinteää toimipaikkaa Manner-Suomessa. Myyjä ei voisi soveltaa unionin järjestelmää maakuntaan sijoittautuneille kuluttajille suoritettuihin tavaroiden myynteihin.

Myyjän, jonka tunnistamisjäsenvaltio on muu kuin Suomi, olisi Ahvenanmaalle tapahtuneista palveluiden myynneistä ilmoitettava ja maksettava verot suoraan Suomeen.

Maahantuotavien tavaroiden erityisjärjestelmä

Erityisjärjestelmää voidaan soveltaa, kun Yhteisön ulkopuolelta tuotavien tavaroiden maahantuonti tapahtuu ja kuljetus päättyy Yhteisön alueella. Tavaroiden etämyyntiin Ahvenanmaalta muualle Suomeen ja toisiin jäsenvaltioihin voitaisiin soveltaa maahantuonnin erityisjärjestelmää, kun tavara maahantuonti tapahtuu Suomessa tai toisessa jäsenvaltiossa. Koska Ahvenanmaa ei kuulu Yhteisön arvonlisäveroalueeseen, erityisjärjestelmää ei voitaisi soveltaa Ahvenanmaalla tapahtuvissa maahantuonneissa.

Suomi voisi kuitenkin kansallisesti ottaa käyttöön Yhteisön ulkopuolelta Ahvenanmaalle tapahtuviin tuonteihin maahantuonnin erityisjärjestelmän. Kyse olisi myyjän kannalta hallinnollisesta yksinkertaistamisesta. Myyjä voisi soveltaa erityisjärjestelmää riippumatta siitä tapahtuuko maahantuonti Ahvenanmaalla vai muualla Suomessa ja siten ilmoittaa ja maksaa verot erityisjärjestelmän kautta.

Erityisjärjestelmää voitaisiin kansallisesti soveltaa myös silloin, kun tunnistamisjäsenvaltio on muu kuin Suomi. Tällöin myyjän olisi kuitenkin ilmoitettava ja maksettava verot suoraan Suomeen, sillä tunnistamisjäsenvaltion kautta ei voisi ilmoittaa Yhteisön ulkopuolella tapahtuneiden myyntien veroja. Sen sijaan tilanteessa, jossa tuonti tapahtuisi muussa jäsenvaltiossa tai muualla Suomessa ja kuljetus päättyisi Ahvenanmaalla, erityisjärjestelmää ei voitaisi soveltaa. Koska tavaroiden kuljetus päättyisi Yhteisön ulkopuolella, kyse ei olisi kolmannesta maasta tapahtuvasta etämyynnistä. Jäsenvaltio, jossa tuonti tapahtuu, ei voisi vapauttaa tuontia verosta.

Veron ilmoittamista ja maksamista koskeva erityisjärjestely

Erityisjärjestely koskee Yhteisön alueelle tuotavia tavaroita. Tavaroiden kuljetuksen on päätyttävä tuontijäsenvaltiossa. Koska Ahvenanmaan maakunta ei kuulu Yhteisön arvonlisäveroalueeseen, erityisjärjestelyä koskevia arvonlisäverodirektiivin säännöksiä ei voitaisi soveltaa maakunnassa tapahtuvaan tuontiin, sillä tavaroiden kuljetuksen olisi päätyttävä Yhteisön arvonlisäveroalueelle.

Etämyyntidirektiivi edellyttää, että erityisjärjestely on oltava sovellettavissa tuonteihin Ahvenanmaalta muualle Suomeen. Koska kuljetusyrietykset ovat usein samoja tapahtui tuonti Ahvenanmaalla tai muualla Suomessa, olisi kuljetusyrietyksille mahdollistettava erityisjärjestelyn soveltaminen myös Ahvenanmaalla tapahtuviin tuonteihin.

Ahvenanmaan ja muun Suomen välisessä tuonnissa välillinen edustaja on verovelvollinen silloin, kun päämies on kuluttaja. Erityisjärjestelyssä verovelvollinen on aina henkilö, jolle tavarat on tarkoitettu. Erityisjärjestely on vastaavanlainen yksinkertaistettu menettely kuin verorajamenettely, jossa vero ilmoitetaan ja maksetaan kuukausittain. Verorajamenettelyyn ei ehdoteta muutoksia ja siten välillinen edustaja olisi jatkossakin tässä menettelyssä verovelvollinen. Koska erityisjärjestelyssä verovelvollinen on henkilö, jolle tavarat on tarkoitettu, ehdotetaan, ettei erityisjärjestelyn soveltaminen olisi mahdollista samaan tuontiin verorajamenettelyn kanssa.

Muutoin erityisjärjestelyyn sovellettaisiin arvonlisäverolain 9 lukuun lisättäväksi ehdotettuja säännöksiä. Poikkeuslain voimassa olevan 18 §:n mukaan arvonlisäverolain 9 luvun säännöksiä tavarahan maahantuonnista sovelletaan myös tavarahan tuontiin Ahvenanmaan maakuntaan muualta Suomesta, toisesta jäsenvaltiosta tai Yhteisön ulkopuolelta sekä tavarahan tuontiin Ahvenanmaan maakunnasta muualle Suomeen. Tämän vuoksi poikkeuslakiin ei olisi tarpeen ottaa säännöksiä erityisjärjestelystä verorajamenettelyn samanaikaista soveltamista koskevaa poikkeusta lukuun ottamatta.

4 Pääasialliset vaikutukset

Yleistä

Ehdotetuilla muutoksilla on tarkoitus parantaa kilpailuolosuhteiden tasapuolisuutta, vähentää yritysten hallinnollisia kustannuksia sekä parantaa veronkannon tehokkuutta. Muutoksilla on vaikutusta verotuottoon, verojen kantamiseen ja verovalvontaan, yritysten kustannuksiin sekä Verohallinnon ja Tullin kertaluonteisiin ja pysyviin kustannuksiin.

Vähäarvoisten tavaralähetysten maahantuonnin verottomuuden päätyminen poistaisi Yhteisön ulkopuolelle sijoittautuneiden yritysten ja Yhteisöön sijoittautuneiden yritysten välisen kilpailuvääristymän. Vähäarvoisia, enintään 22 euron arvoisia tavaralähetyksiä tuodaan Suomeen Yhteisön ulkopuolelta nykyisin vuosittain arviolta noin 16,5 miljoonaa kappaletta. Lukumäärä on parissa vuodessa kasvanut yhteensä noin 10-15 %. Maahantuonnin verottomuuden päätyminen lisäisi verotuottoja. Vähäarvoisia tavaralähetyksiä ovat myös aikakauslehdet, joita merkittävässä määrin kierrätetään yhteisön ulkopuolisten maiden kautta. Toisaalta muutos lisäisi vero- ja tulli-ilmoitusvelvoitteita, sillä nykyisestä poiketen myös enintään 22 euron arvoisten tavaroiden maahantuonnista olisi suoritettava arvonlisäveron lisäksi annettava tulli-ilmoitus. Nämä velvoitteet lisäisivät Tullin ja Verohallinnon työmääriä. Muutokset voivat nostaa Yhteisön ulkopuolelta tilattavien tuotteiden kuluttajahintoja sekä mahdollisesti lisätä kustannuksia.

Tavaroiden etämyynti jäsenvaltioiden välillä sekä Yhteisön ulkopuolelta tapahtuu merkittävässä määrin sähköisten rajapintojen kautta. Niiden kautta tapahtuviin myynteihin sovelletaan tällä hetkellä direktiivin yleisiä säännöksiä. Sähköisille rajapinnoille ehdotettu verovelvollisuus parantaisi tavaroiden myynneistä suoritettavien arvonlisäverojen kantamista. Kun lisäksi sähköisen rajapinnan kautta tavaroita myyvän luovuttajan myynti sähköiselle rajapinnalle vapautettaisiin arvonlisäverosta, vältettäisiin riski, että yhteisöön sijoittautumattomat myyjät eivät tilittäisi tätä myynnin arvonlisäveroa veroviranomaisille. Ehdotettu kirjanpitovelvollisuus puolestaan parantaisi sähköisten rajapintojen kautta tapahtuvien palveluiden ja tavaroiden myynneistä suoritettavien verojen valvontaa.

Arvonlisäverodirektiivin mukaan yksityishenkilöille ja heihin rinnastetuille henkilöille jäsenvaltiosta toiseen tapahtuvan kaukomyyntin verotuspaikan määrittämiseen liittyvä, jäsenvaltiokohtaisen myynnin vuotuinen raja-arvo on nykytilassa 100 000 euroa. Jäsenvaltio, jonka alueella tavarat ovat kuljetuksen saapuessa hankkijalle, voi rajoittaa raja-arvon 35 000 euroon. Kolmessa jäsenvaltiossa on 100 000 euron raja-arvo ja muissa jäsenvaltioissa 35 000 euron raja-arvo. Suomi on käyttänyt 35 000 euron raja-arvoa suhteellisen korkean verotason maana. Vuonna 2019 Suomeen oli rekisteröitynyt 836 kaukomyyjää ja heidän Suomeen maksama arvonlisävero oli vuonna 2019 noin 132 miljoonaa euroa. Suomesta toisiin jäsenvaltioihin tapahtuneista kaukomyynteistä ei ole saatavissa tilastotietoja, sillä Suomeen sijoittautuneilla yrityksillä ei ole velvoitetta ilmoittaa nimenomaisesti näiden myyntien määriä. Suomalaisten yritysten rekisteröinneistä arvonlisäverovelvollisiksi toisiin jäsenvaltioihin ei myöskään ole saatavissa tilastotietoja. Jäsenvaltioiden välillä ei ole näihin liittyvää tietojenvaihtoa eikä yrityksillä ole velvoitetta ilmoittaa sijoittautumisjäsenvaltiolle rekisteröitymisestään verovelvolliseksi toiseen jäsenvaltioon. Jäsenvaltiokohtaisten raja-arvojen korvaaminen koko EU:n laajuista televiestintä-, lähetys- ja sähköisten palvelujen myyntiä sekä Yhteisön sisäisen tavaroiden etämyyntiä koskevalla 10 000 euron raja-arvolla hyödyttää korkean verotason jäsenvaltioita kuten Suomea. Yhden yhteisen raja-arvon seuraaminen myös vähentää yritysten hallinnollista taakkaa. Uuden ja vanhojen raja-arvojen väliin jäävien yritysten hallinnolliset kustannukset voivat lisääntyä jossain määrin.

Nykyisten yhden yhteys pisteen erityisjärjestelmien soveltamisalan laajentaminen mahdollistaisi erityisjärjestelmien käytön nykyistä useammille yrityksille. Erityisjärjestelmien käyttö voisi laskea merkittävästi yritysten hallinnollisia kuluja, mikä komission arvion mukaan laajentaisi kuluttajille suunnattua tavaroiden ja palvelujen valikoimaa sekä alentaisi yhteisön sisäisiä kuluttajahintoja.

Yhteisön ulkopuolelta tuotujen, enintään 150 euron arvoisiin lähetyksiin sisältyvien tavaroiden etämyynnin verojen ilmoittamiseen ja maksamiseen otettaisiin käyttöön uusi yhden yhteyspisteen erityisjärjestelmä. Jos myyjä käyttäisi maahantuonnin erityisjärjestelmää, tavaroiden tuonti olisi veroton ja myyjä ilmoittaisi ja maksaisi veron myynneistä kuukausittain rekisteröintijäsenvaltion kautta kaikkiin myyntijäsenvaltioihin. Kuluttajien ei siten tarvitsisi suorittaa arvonlisäveroa maahantuonnin yhteydessä, vaan vero olisi maksettu jo tavarain ostohinnan yhteydessä, mikä helpottaisi kuluttajien hallinnollista taakkaa. Erityisjärjestelmä vähentäisi vähäarvoisten tavaralähetysten maahantuonnin verottomuuden poistumisesta johtuvien tuontikohtaisten arvonlisäverojen maksutapahtumia ja vähentäisi siten verottomuuden poistumisesta aiheutuvaan Tullin hallinnollista taakkaa. Toisaalta Tullin olisi selvitettävä tuontikohtaisesti onko tavara ilmoitettu erityisjärjestelmässä. Mikäli maahantuonnin yhteydessä ilmoitettu erityisjärjestelmää varten annettu arvonlisäverotunniste ei olisi voimassa tai erityisjärjestelmää ei olisi käytetty, Tulli kantaisi maahantuonnin arvonlisäveron.

Vaikutukset budjettiin

Muutosten vaikutukset valtion arvonlisäveron verotuottoon vuoden 2021 tasolla olisivat yhteensä arviolta noin 60 miljoonaa euroa. Tämä sisältää maahantuonnin verovapauden poistamisen enintään 22 euron arvoisilta Yhteisön ulkopuolelta tuoduilta tavaroilta, minkä verotuotto olisi arviolta 26 miljoonaa euroa. Arviota tehdessä olettamana on ollut viiden euron keskimääräinen tavarakohtainen arvo. Verotuottoon on laskettu lisäksi verovajeen pieneneminen laiminlyöntien ja veropetosten vähentyessä uudistusten ansiosta. Verotuottovaikutusten arviointi on vaikeaa erityisesti veropetosten osalta. Tästä syystä verotuottoarvioon liittyy merkittävää epävarmuutta.

Laskelmassa ei ole otettu huomioon mahdollisia muutoksia kulutuskäyttäytymisessä. Jos uudistukset vähentävät Yhteisön ulkopuolelta ostettavien vähäarvoisten tavaroiden kysyntää, vaikutukset voivat jäädä arvioitua pienemmiksi. Toisaalta kysyntää saattaa siirtyä kotimaahan ja sisämarkkinoille verokohtelun yhdenmukaistuksessa, mikä lisäisi verotuottoa vastaavasti.

Veropetosten on arvioitu vähenevän useista eri tekijöistä johtuen. Veropetokset voivat vähentyä nykyisten erityisjärjestelmien laajentumisen myötä, sillä yritysten on helpompaa ilmoittaa ja maksaa verot oikeaan jäsenvaltioon. Myös maahantuonnin verovapauden poistaminen enintään 22 euron arvoisilta yhteisön ulkopuolelta tuoduilta tavaroilta ja uuden erityisjärjestelmän käyttöönotto voi vähentää veropetosten määrää, kun verovalvonta helpottuu ja veron välttämiseksi tehty tavarain aliarvostaminen vähenee. Maahantuonnin erityisjärjestelmä käyttö edellyttää sitä, että Yhteisön ulkopuolelta sijoittautuneet verovelvolliset nimeävät Yhteisöön sijoittautuneen välittäjän. Tämä on omiaan vähentämään veropetoksia, sillä välittäjä on vastuussa erityisjärjestelmän velvoitteiden täyttämisestä verovelvollisen nimissä.

Komissio on arvioinut, että myös hallinnollisen yhteistyön asetuksessa säänneltyjen uusien valvontatyökalujen käyttöönotto vähentäisi veropetosten määriä. Vuoden 2020 alusta sovellettavat säännökset koskevat muun muassa jäsenvaltioiden yhteistyötä toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneiden verovelvollisten liiketoimintaan kohdistuvien hallinnollisten tutkimusten suorittamiseksi sekä Verohallinnon petostorjuntavirkamiesten Eurofisc- yhteistyöverkoston toiminnan parantamista. Asetuksessa on myös kaikkia kolmea erityisjärjestelmää koskevat säännökset jäsenvaltioiden hallinnollisesta yhteistyöstä tilanteessa, jossa kulutusjäsenvaltio haluaa verovelvollisen tai välittäjän kirjanpidon nähtäväkseen.

Nykyisen jäsenvaltiokohtaisen tavaroiden kaukomyynnin 35 000 euron raja-arvon poistaminen ja korvaaminen koko EU:n laajuisella radio- ja televisiopalvelujen, televiestintäpalvelujen ja sähköisten palvelujen sekä Yhteisön sisäisen etämyynnin 10 000 euron raja-arvolla voi vaikuttaa verotuottoihin positiivisesti. Raja-arvon muutoksesta johtuen toisiin jäsenvaltioihin sijoittautuneiden myyjien on rekisteröidyttävä Suomessa verovelvolliseksi nykyistä aikaisemmassa vaiheessa ja riippumatta siitä kuinka paljon myyntiä Suomeen on ollut.

Muutoksilla on pieni vaikutus kotitalouksien käytettävissä olevien tulojen määrään ja sitä kautta muuhun kulutukseen ja säästämiseen. Muutosten kokoluokka on niin vähäinen, että sillä ei katsota olevan merkittävää vaikutusta muiden verolajien tuottoon.

Tulonjakovaikutukset

Tällä hetkellä ei ole tilasto- tai vastaavia tietoja siitä, mitkä tulonsaajaryhmät ostavat sähköisten rajapintojen kautta tavaroita ja palveluita muista jäsenvaltioista tai yhteisön ulkopuolelta, joten tulonjakovaikutuksia ei pystytä arvioimaan. Oletettavasti uudistuksilla ei ole suuria tulonjakovaikutuksia.

Vaikutukset viranomaisten toimintaan

Uudistukset edellyttävät Verohallinnolta ja Tullilta tietojärjestelmien uudistuksia. Lisäksi henkilöstöä tarvitaan lisää muun muassa asiakasneuvontaan sekä lisääntyvien vero- ja tulli-ilmoitusten käsitteilyyn.

Verohallinto on arvioinut kertaluonteisten tietojärjestelmäkustannusten olevan noin 2,4 miljoonaa euroa. Nämä kustannukset aiheutuvat GenTax- ja OmaVero –järjestelmiin tehtävistä muutoksista. Tämän lisäksi uudistuksista johtuvat tietojärjestelmien jatkuvat kustannukset ovat vuositasolla noin 200 000 euroa. Ne muodostuvat ylläpitotöistä sekä korjauksista ja mahdollisista lainsäädännön muutoksista aiheutuvista muutostöistä.

Uudistusten aiheuttamien kertaluonteisten henkilöstön lisästarpeiden arvioidaan Verohallinnossa olevan 10 henkilötyövuotta, joka vastaa 600 000 euron kustannusta. Uudistusten jälkeen arvioidaan tarvittavan pysyvästi noin neljän henkilötyövuoden verran enemmän resursseja, joka vastaa 240 000 euron kustannusta. Uudistus voi samalla myös jossain määrin vähentää Verohallinnon henkilötyökustannuksia suoraan Suomeen arvonnisäverovelvolliseksi rekisteröityneiden ulkomaalaisten yritysten osalta, jos nämä siirtyvät käyttämään erityisjärjestelmää. Näiden yritysten määrää ei pystytä arvioimaan.

Tulli on arvioinut uudistusten vaatimien tietojärjestelmäkustannusten olevan kertaluonteisesti noin 3,7 miljoonaa euroa. Kustannukset muodostuvat tullaus-, riskianalyysi-, rahavirta-, dokumenttien hallinta ja yhteiskäyttöisten järjestelmien uudistus- ja muutostöistä. Tämän lisäksi pysyvät tietojärjestelmäkustannukset ovat Tullin arvioiden mukaan 2,2 miljoonaa euroa vuosittain vuodesta 2021 eteenpäin. Nämä pysyvät kustannukset aiheutuvat pysyvän kapasiteetin lisäyksestä, järjestelmäympäristöjen hallinta- ja ylläpitopalvelumaksuista sekä palvelinlaittealustojen ja tietokantojen lisenssimaksuista. Lisääntyvien tulli-ilmoitusten sekä asiakasneuvonnan lisääntymisen myötä Tulli arvioi tarvitsevänsä vähintään 42 henkilötyövuotta lisää vuoden 2021 alusta lähtien. Lisäksi Tulli arvioi tarvitsevänsä tullivalvonnan vahvistamiseen ja operatiiviseen riskianalyysiin vähintään 10 henkilötyövuotta enemmän vuodesta 2021 alkaen. Myös reskontratoimintojen oletetaan vaativan jatkossa ainakin 2 henkilötyövuotta lisää. Määrärahoina henkilöstöressurssien lisäys vastaa noin 3,0 miljoonaa euroa.

Lisäksi osana maahantuonnin erityisjärjestelmää toteutetaan IOSS-tunnisterekisteri, jonne jäsenvaltioiden verohallinnot toimittavat erityisjärjestelmään rekisteröityneiden verovelvollisten rekisteröintitunnukset sekä rekisteröinnin alkua- ja päättymispäivämäärät. IOSS-tunnisterekisteri toteutetaan siten, että komissio ylläpitää keskitettyä IOSS-tunnisterekisteriä ja jokainen jäsenvaltio toteuttaa oman, kansallisen tunnisterekisterin, joka on kopio keskitetystä tunnisterekisteristä. Suomessa kansallisen IOSS-tunnisterekisterin toteuttaa Tulli. Tulli käyttää tunnisterekisteriä tavarain maahantuonnin yhteydessä, kun se tarkistaa maahantuonnin erityisjärjestelmää koskevan yksilöllisen arvonnisäverotunnisteen voimassaolon tuonti-ilmoituksen antamishetkellä.

Komissio ylläpitää Surveillance-järjestelmää, jonne jäsenvaltioiden tullit lähettävät jo tällä hetkellä tulli-ilmoitusten tiedot. Heinäkuusta 2021 alkaen enintään 22 euron arvoisista tavaralähetyksistäkin on annettava tulli-ilmoitus. Delegoidun asetuksen 143 a artiklan mukaan ilmoittaja voi antaa vakio-muotoisen erityisen tietosisällön sisältävän tulli-ilmoituksen. Tulli toteuttaa tiedoston, jota tarvitaan tämän uuden tietosisällön välittämiseksi Surveillance-järjestelmään.

Komission ylläpitämän SURV RECAPP –käyttöliittymän avulla jäsenvaltioiden verohallinnoilla on pääsy tiettyihin Surveillance-järjestelmän tietoihin. Verohallinto toteuttaa kansallisen rajapinnan komission ylläpitämään SURV-RECAPP –käyttöliittymään. Verohallinto käyttää Surveillance-järjestelmästä saatavia tietoja vertailutietoina.

Postitoiminnanharjoittajat ja pikarahtiyrietykset

Yhteisön ulkopuolelta tuotavien enintään 22 euron arvoisten tavaralähetysten verovapauden poistumisen myötä kaikista maahantuoduista tavaralähetyksistä on annettava tullilmoitus. Postitoiminnanharjoittajat ja pikarahtiyrietykset eivät voi luovuttaa tavaralähetystä asiakkaalle ennen kuin tullilmoitus on tehty ja Tulli on hyväksynyt sen sekä luovuttanut tavaran vapaaseen liikkeeseen. Tästä syystä on odotettavissa, että osa tavaroista pysähtyy väliaikaiseen varastoon, kunnes tavara on luovutettu vapaaseen liikkeeseen. Tämä vaatii ainakin postitoiminnan harjoittajilta väliaikaisten varastojen laajentamista sekä investointeja lähetysten käsittelyn automaatioon.

Kotitaloudet

Maahantuonnin verovapauden poistuminen enintään 22 euron arvoisilta tavaralähetyksiltä voi aiheuttaa tuotteiden hintojen nousua ja mahdollisten muiden kustannusten lisääntymistä. Kuluttajien olisi maksettava arvonlisäveroa maahantuotavista lähetyksistä niiden arvosta riippumatta. Jos myyjä käyttäisi maahantuonnin erityisjärjestelmää, kuluttaja maksaisi arvonlisäveron myyjälle tavaran myyntihinnassa. Muussa tapauksessa arvonlisävero olisi maksettava Tullille, kun tavara tuodaan maahan. Lisäksi kuluttajien tai heidän puolestaan toimivien kuljetusliikkeiden olisi annettava tullilmoitus kaikista maahantuoduista tavaralähetyksistä riippumatta siitä, miten arvonlisävero suoritetaan.

Posti Oy on ottanut 31.1.2020 alkaen käyttöön uuden käsittelymaksun tullausta tarvitsevien lähetysten osalta. Toistaiseksi enintään 22 euron arvoiset lähetykset on rajattu maksun ulkopuolelle.

Yhteisön ulkopuolelta tuotujen vähäarvoisten tavaralähetysten määrä voi verovapauden poistamisen jälkeen vähentyä, jos kuluttajat kokevat verovapauden poistosta aiheutuvat velvoitteet sekä lisäkustannukset merkittäviksi. Unionin erityisjärjestelmän laajentuminen voi lisätä Yhteisön sisäistä tavaroiden etämyyntiä. Tämä voi komission arvion mukaan lisätä tarjontaa ja vaihtoehtoja kuluttajille sekä laskea hintoja.

Yrietykset ja työllisyys

Uudistusten vaikutukset yrityksiin vaihtelevat yrityksen sijoittautumisen sekä etämyynnin määrän mukaan. Yleisesti tarkasteltuna uudistukset parantavat Yhteisöön sijoittautuneiden yritysten kilpailukykyä. Yhteisön ulkopuolelta tuotujen vähäarvoisten tavaralähetysten verovapauden poisto asettaa Yhteisön ulkopuolelle sijoittautuneet yritykset samaan asemaan yhteisöön sijoittautuneiden yritysten kanssa ja poistaa näin kilpailuvääristymiä. Unionin erityisjärjestelmän laajeneminen etämyyntiin voi lisätä etämyyntiä jäsenvaltioiden välillä. Jos uudistukset lisäävät Suomeen sijoittautuneiden yritysten myyntiä, voi tällä olla positiivisia vaikutuksia työllisyyteen.

Komissio on arvioinut tulevien muutosten sekä vuonna 2019 voimaan tulleiden verotusta koskevien yksinkertaistusten vähentävän rajat ylittävää kauppaa käyvien Yhteisössä sijaitsevien yritysten hallinnollisia kustannuksia keskimäärin 55 % (2,3 miljardia euroa koko Yhteisön tasolla vuosittain). Suomalaisten yritysten kuluttajille suuntautuvien verkkomyyntien kokonaisarvoon suhteutettuna yritysten hallinnolliset kustannukset vähenisivät tämän arvion perusteella noin 30 miljoonaa euroa vuodessa.

Nykyisistä kaukomyynnin raja-arvoista aiheutuu myyjille hallinnollista taakkaa, sillä heidän on seurattava myyntejään jokaiseen jäsenvaltioon ja jäsenvaltiokohtaisen raja-arvon ylittyessä rekisteröidyt-

tävä verovelvolliseksi kyseiseen jäsenvaltioon. Myyjät eivät kuitenkaan aina rekisteröidy verovelvolliseksi raja-arvon ylittyttyä ja siten kuljetuksen saapumisjäsenvaltiot menettävät verotuloja. Jos myyjän sijoittautumisjäsenvaltion arvonlisäverokannat ovat matalammat kuin kuljetuksen saapumisjäsenvaltion, rekisteröityminen kuljetuksen saapumisjäsenvaltioon ei ole myyjälle houkuttelevaa. Raja-arvon aleneminen on edullinen suomalaisille yrityksille silloin, kun tavarahan verotuspaikka on määränpäämaassa, jossa on Suomea alemmat verokannat. Yhden yhteisen raja-arvon seuraaminen myös vähentää yritysten hallinnollista taakkaa. Uuden ja vanhan raja-arvon väliin jäävien yritysten hallinnolliset kustannukset voivat lisääntyä jossain määrin.

Niiden yritysten, joiden täytyy nykyisin rekisteröityä kuljetuksenpäättymis- tai kuluttajan sijoittautumisjäsenvaltioon, hallinnolliset kustannukset voivat pienentyä merkittävästikin, jos yritykset siirtyvät käyttämään unionin erityisjärjestelmää. Komission arvion mukaan yritysten hallinnolliset kustannukset ennen uudistuksia ovat noin 8 000 euroa yhtä rekisteröintijäsenvaltiota kohti. Suomeen sijoittautuneiden yritysten hallinnolliset kustannukset voivat unionin erityisjärjestelmän laajentumisen myötä joko lisääntyä tai vähentyä riippuen yrityksen koosta ja etämyynnin määrästä. Jos yrityksen etämyynnit muihin jäsenmaihin jäävät alle 10 000 euron raja-arvon, hallinnolliset kustannukset pysyvät arvion mukaan muuttumattomina. Sellaisten yritysten, jotka nykyisin ovat rekisteröityneet vain Suomeen, mutta joiden etämyynnit ylittävät 10 000 euron raja-arvon, hallinnolliset kulut saattavat hieman kasvaa nykyiseen verrattuna. Nämä yritykset joutuvat jatkossa ilmoittamaan myyntien arvonlisäverot Suomen lisäksi myös kuluttajan jäsenvaltioon joko sinne suoraan rekisteröitymällä tai halutessaan unionin järjestelmää käyttäen. Toisaalta yritysten ei uudistusten jälkeen tarvitse enää seurata jäsenmaiden erilaisia etämyynnin raja-arvoja, mikä oletettavasti hieman pienentää niiden hallinnollisia kustannuksia.

Ympäristövaikutukset

Jos Yhteisön ulkopuolelta tuotavien vähäarvoisten tavaralähetysten tuonti vähenee, voi muutoksella olla positiivisia ympäristövaikutuksia kuljetuspäästöjen vähenemisen myötä. Toisaalta vähäarvoisen tuonnin mahdollinen väheneminen sekä unionin erityisjärjestelmän laajentaminen voi myös lisätä tavaroiden etämyyntiä jäsenvaltioiden välillä, mikä puolestaan voi vaikuttaa ympäristöön negatiivisesti kuljetuspäästöjen lisääntymisen myötä. Komission tekemän arvion mukaan muutoksilla ei olisi suurta vaikutusta ympäristöön.

5 Lausuntopalaute

6 Säännöskohtaiset perustelut

6.1 Arvonlisäverolaki

9 §. Pykälässä säädetään siitä, milloin ulkomaalainen on Suomessa verovelvollinen. Pykälän 2 momentin 3 kohdan nykyinen viittaus kaukomyyntiä koskevaan 63 a §:ään korvattaisiin viittauksella lakiehdotuksen etämyynnin määritelmiä koskevaan 19 a §:ään. Tämän mukaan verovelvollinen olisi aina myyjä, jos kyse olisi 19 a §:ssä tarkoitettusta tavarahan etämyynnistä.

16 b §. Pykälässä säädettäisiin veron suorittamisvelvollisuuden syntymisajankohdasta tilanteessa, jossa sähköisen rajapinta mahdollistaa tavaroiden myynnin lakiehdotuksen 19 b §:n mukaisesti Pykälä perustuisi toisella etämyyntidirektiivillä säädettyyn arvonlisäverodirektiivin 66 a artiklaan.

Täytäntöönpanoasetuksen mukaan maksun hyväksymisajankohtana pidetään ajankohtaa, jona tavaroita sähköisen rajapinnan kautta myyvä elinkeinonharjoittaja tai joku muu sen puolesta vastaanottaa maksun vahvistuksen, viestin maksun hyväksymisestä tai asiakkaan maksusitoumuksen. Hyväksymisajankohtana pidetään näistä aikaisinta ajankohtaa. Näitä pidetään maksun hyväksymisenä siitä riippumatta, milloin maksu tosiasiallisesti suoritetaan.

18 b §. Pykälän 1 momentissa luetellaan ne tilanteet, joissa tavaroiden siirtoa toiseen jäsenvaltioon ei katsota tavaroiden myynniksi. Pykälän 1 momentissa 5 kohdassa oleva viittaus 63 b §:ään korvattaisiin viittauksella etämyynnin määritelmiä koskevaan 19 a §:ään 63 b §:ään ehdotettujen muutosten vuoksi. Tämän mukaisesti tavaraa ei katsottaisi myydyn 18 a §:ssä tarkoitetulla tavalla, jos elinkeinonharjoittaja tai joku muu hänen puolestaan siirtää tavarat toiseen jäsenvaltioon 19 a §:ssä tarkoitettua etämyynnin toteuttamiseksi.

19 a §. Pykälän nykyinen liikkeen tai sen osan luovutusta koskeva säännös siirrettäisiin 19 c §:ään.

Pykälässä säädettäisiin etämyyntidirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisätyn 14 artiklan 4 kohdan mukaiset Yhteisön sisäisen ja Yhteisön ulkopuolelta tuotujen tavaroiden etämyynnin käsitteet. Etämyynnin myyntimaasta säädettäisiin lakiehdotuksen 63 a §:ssä ja 63 b §:ssä. Nykyisessä laissa käytetyn kaukomyynnin käsitteen sijasta laissa käytettäisiin yleiskieltä vastaavaa etämyynnin käsitettä.

Voimassa olevaan lakiin ei sisälly erillisiä etämyynnin määritelmiä, vaan ne tulevat säännellyiksi nykyisten 63 a ja 63 b §:n myyntimaasäännösten soveltamisalan kautta. Yhteisön ulkopuolelta tuotujen tavaroiden etämyynnin kuulumisen etämyynnin myyntimaasäännöksen soveltamisalaan seuraa nykyisin 63 a §:n 1 momentin toisesta virkkeestä, jonka mukaan tavara katsotaan kuljetetun toisesta jäsenvaltiosta silloinkin, kun kuljetus alkaa Yhteisön ulkopuolelta, jos kuljetus tapahtuu sen jäsenvaltion kautta, johon tavara on maahantuotu. Tästä poiketen Yhteisön ulkopuolelta tuotujen tavaroiden etämyynti kattaisi myös Yhteisön ulkopuolelta tuontijäsenvaltioon tuotujen tavaroiden myynnin. Uudet etämyyntiä koskevat myyntimaa- ja muut säännökset koskisivat kuitenkin tältä osin ainoastaan enintään 150 euron arvoisiin lähetyksiin sisältyviä tavaroita, joiden myyjä käyttää uutta maahantuotujen tavaroiden etämyynnin erityisjärjestelmää, koska vain tältä osin myyntien katsottaisiin ehdotetun 63 a §:n 3 momentin mukaan tapahtuvan Suomessa.

Etämyynnin edellytyksenä olisi nykyistä vastaavasti, että tavarat kuljetetaan myyjän toimesta tai puolesta. Pykälän 3 momentissa todettaisiin direktiiviä vastaavasti, että tavarat katsotaan kuljetetun myyjän toimesta tai puolesta silloinkin, kun myyjä osallistuu välillisesti tavarat kuljettamiseen. Täytäntöönpanoasetuksen 5a artiklassa on tarkentavia säännöksiä siitä, milloin kuljetus katsotaan järjestetyn myyjän toimesta tai puolesta. Tavarat katsotaan kuljetetun myyjän toimesta tai puolesta erityisesti silloin, kun myyjä teettää kuljetuksen alihankintana kolmannella osapuolella, kun kuljetuksen suorittaa kolmas osapuoli, mutta myyjä vastaa kokoaan tai osittain tavaroiden toimittamisesta hankkijalle, kun myyjä laskuttaa ja perii kuljetuspalkkiot hankkijalta ja tilittää ne edelleen kuljetuksen järjestäjälle kolmannelle osapuolelle taikka kun myyjä mainostaa ostajalle kolmannen osapuolen toimituspalvelua, saattaa hankkijan ja kolmannen osapuolen yhteen tai muutoin antaa kolmannelle osapuolelle tavaroiden toimittamiseksi tarpeen olevat tiedot.

Pykälän 2 momentin maahantuotavien tavaroiden etämyynnin käsite ei kattaisi tilanteita, joissa tavarat asetetaan Yhteisössä tullivarastoon, josta myynnit ostajille suoritetaan. Tämä johtuisi siitä, että varastossa olevat tavarat sijaitsevat jo Yhteisössä eikä niitä voi siten pitää Yhteisön ulkopuolelta kuljetettuina.

Pykälän 4 momentissa tehtäisiin tietyt rajaukset tavarat etämyynnin käsitteisiin. Rajaukset vastaisivat nykyisiin kaukomyynnin myyntimaata koskeviin 63 a §:n 2 ja 5 momenttiin ja 63 b §:n 2, 3 ja 7 momenttiin sisältyviin rajauksiin. Tavaroiden etämyynnistä olisi kyse vain, jos tavarat ostajana olisi henkilö, jonka hankinta ei muodosta yhteisöhankintaa. Nykyisestä poiketen laissa lueteltaisiin selvyden vuoksi nimenomaisesti ne tahot, jotka voivat olla ostajina. Lisäksi edellytyksenä olisi, että tavara ei olisi uusi kuljetusväline eikä myyjä asentaisi tai kokoaisi tavaroita kuljetuksen päättymisjäsenvaltiossa. Etämyyntiä koskevia säännöksiä ei myöskään sovellettaisi tavarat myyntiin, johon sovelletaan Suomessa tai toisessa jäsenvaltiossa käytettyjä tavaroita, taide-, keräily- ja antiikkiesineitä koskevaa menettelyä tai sitä vastaavaa menettelyä. Vastaavasti säännöksiä ei sovellettaisi sähkön, unionin alueella sijaitsevan maakaasuverkon tai siihen yhdistetyn verkon kautta toimitettavan kaasun eikä lämpö- ja jäähdytysverkon kautta toimitettavan lämpö- ja jäähdytysenergian myyntiin.

19 b §. Pykälän nykyinen liikkeen tai sen osan luovutuksen yhteydessä tapahtuvaan kiinteistön luovuttamiseen liittyvien virheellisten tietojen aiheuttamia seuraamuksia koskeva säännös siirrettäisiin 19 d §:ään.

Pykälässä säädettäisiin sen sijasta sähköisten rajapintojen pitämisestä tavaroiden myyjänä. Pykäläehdotuksen mukaan elinkeinonharjoittajan katsottaisiin eräissä tilanteissa myyneen tavarat ostajalle ja

toisen elinkeinonharjoittajan myyneen ne hänelle, jos elinkeinonharjoittaja mahdollistaisi toisen elinkeinonharjoittajan myynnin sähköisen rajapinnan kautta. Säännös koskisi sähköisen rajapinnan kautta tapahtuvaa maahantuotavien, arvoltaan enintään 150 euron tavaroiden etämyyntiä ja sähköisen rajapinnan kautta tapahtuvaa Yhteisöön sijoittautumattoman elinkeinonharjoittajan muulle kuin elinkeinonharjoittajalle Yhteisössä suorittamaa tavaroiden myyntiä. Myynnin mahdollistavaa sähköistä rajapintaa kohdeltaisiin siis arvonlisäverotuksessa siten kuin hän olisi tavaroiden todellinen myyjä. Säännös perustuisi etämyyntidirektiivillä säädettyyn 14_a artiklaan.

Sähköisen portaalin katsottaisiin myyneen 2 momentin 1 kohdassa tarkoitettua todelliselta arvoltaan enintään 150 euron lähetyksiin sisältyvät maahantuotavat tavarat siitä riippumatta, onko sähköisen portaalin kautta tavaroita myyvä elinkeinonharjoittaja sijoittautunut Yhteisöön vai sen ulkopuolelle. Sitä vastoin momentin 2 kohta koskisi ainoastaan tilanteita, joissa sähköisen portaalin kautta myyvä elinkeinonharjoittaja ei olisi sijoittautunut Yhteisön alueelle.

Myyntimaata koskevien arvonlisäverolain ja lakiehdotuksen säännösten mukaan pykälän 2 momentin 1 kohdan tilanteessa elinkeinonharjoittajien välinen myynti tapahtuisi EU:n ulkopuolella, eivätkä EU:n arvonlisäverojärjestelmää koskevat säännökset soveltuisi kyseiseen myyntiin. Pykälän 2 momentin 2 kohdan tilanteessa sähköisen rajapinnan kautta myyvän elinkeinonharjoittajan myynti sähköiselle rajapinnalle tapahtuisi Yhteisössä, mutta olisi vapautettu verosta lakiin otettavan uuden 60 b §:n mukaisesti. Toisen elinkeinonharjoittajan myynti sähköiselle rajapinnalle ja sähköisen rajapinnan myynti ostajalle voisivat tapahtua eri jäsenvaltioissa. Esimerkiksi tilanteessa, jossa tavarat kuljetetaan Suomesta Ruotsiin, sähköisen rajapinnan myynti ostajalle tapahtuisi kuljetuksen päättymismaassa eli Ruotsissa ja toisen elinkeinonharjoittajan myynti sähköiselle rajapinnalle tapahtuisi Suomessa, missä tavarat ovat kuljetuksen alkaessa.

Täytäntöönpanoasetuksessa säännellään tarkemmin siitä, milloin elinkeinonharjoittajan katsotaan mahdollistavan tavaroiden myynnin sähköisen rajapinnan kautta. Mahdollistamisella tarkoitetaan sähköisten rajapintojen käyttöä siihen, että asiakas ja tavaroita sähköisen rajapinnan kautta myyntiin tarjoava myyjä löytävät toisensa, minkä seurauksena asiakkaalle luovutetaan tavaroita rajapinnan kautta. Tällä tarkoitetaan sitä, että tavaroiden myynti myyjältä ostajalle toteutetaan ja päätetään sähköistä rajapintaa ylläpitävän elinkeinonharjoittajan avulla.

Täytäntöönpanoasetuksen mukaan elinkeinonharjoittajan ei katsota mahdollistavan tavaroiden myyntiä, jos hän ei aseta tavaroiden luovutukseen sovellettavia yleisiä ehtoja, ei osallistu maksun perimiseen asiakkaalta eikä osallistu tavaroiden tilaamiseen tai toimittamiseen. Kaikkien näiden ehtojen on täyttyttävä, jotta elinkeinonharjoittajan ei katsota mahdollistavan tavaroiden myyntiä. Direktiivin 14 a artiklaa ei sovelleta toimijoihin, jotka ainoastaan tarjoavat tavaroiden luovutukseen liittyvien maksujen käsittelyä, tavaroiden luettelointia tai mainostamista taikka jotka ainoastaan ohjaavat tai siirtävät asiakkaita muihin sähköisiin rajapintoihin puuttumatta luovutukseen sen enempää.

Liikkeen tai sen osan luovutus

Nykyisen lain 19 a §:n edellä oleva väliotsikko siirtyisi lakiehdotuksen 19 c §:n edelle.

19 c §. Lakiin lisättävään 19 c §:ään siirrettäisiin aikaisemmin 19 a §:ään sisältynyt säännös.

19 d §. Lakiin lisättävään 19 d §:ään siirrettäisiin aikaisemmin 19 b §:ään sisältynyt säännös.

26 a §. Pykälän 3 momentissa säädetään muun muassa siitä, että tavaran hankintaa ei katsota yhteisöhankinnaksi, jos kyse on 63 a §:ssä tarkoitettua kaukomyynnistä Suomeen. Pykälän 3 momentin nykyinen viittaus kaukomyyntiä koskevaan 63 a §:ään korvattaisiin viittauksella lakiehdotuksen etämyynnin määritelmiä koskevaan 19 a §:ään. Tavaran hankintaa ei siten katsottaisi yhteisöhankinnaksi, jos kyse olisi 19 a §:ssä tarkoitettua tavaran etämyynnistä.

45 §. Pykälän 1 momentin 5 kohdan nykyinen viittaus 19 a §:ään tarkistettaisiin koskemaan 19 c §:ää.

60 b §. Lakiin lisättäisiin uusi 60 b §, jossa säädettäisiin Yhteisöön sijoittautumattoman elinkeinonharjoittajan sähköiselle rajapinnalle suorittaman tavaroiden myynnin vapautuksesta. Säännös perustuisi toisella etämyyntidirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisättyyn 136 a artiklaan.

Säännöksellä vältettäisiin se vaara, että Yhteisöön sijoittautumaton myyjä ei tilittäisi arvonlisäveroa myynnistään sähköiselle rajapinnalle ja sähköinen rajapinta kuitenkin saisi vähentää tämän ostohintaan sisältyneen arvonlisäveron.

63 §. Pykälän 2 momentissa oleva viittaus 63 b §:ään poistettaisiin 63 b §:n ehdotettujen muutosten vuoksi.

Tavaran etämyynti

Lain 5 luvussa pykälän 63 a edellä oleva otsikko ehdotetaan muutettavaksi, koska etämyyntidirektiivillä on arvonlisäverodirektiiviin lisätty 14 artiklan 4 kohdassa etämyynnin käsitteet.

63 a §. Pykälässä säädetään tavaran kaukomyynnin tapahtumisesta Suomessa tilanteessa, jossa tavarat kuljetetaan Suomeen. Pykälää muutettaisiin vastaamaan tavaroiden etämyynnin verotusjäsenvaltiota koskevaa arvonlisäverodirektiivin muutettua 33 artiklaa. Pykälässä säädettäisiin tavaroiden etämyynnin myyntimaasta. Etämyynnin käsitteet määriteltäisiin lakiehdotuksen 19 a e §:ssä. Voimassa olevaan lakiin ei sisälly erillisiä etämyynnin määritelmiä. Kaukomyynnin käsite korvattaisiin etämyynnin käsitteellä. Tämän vuoksi 5 luvussa pykälän 63 a edellä oleva otsikko ehdotetaan muutettavaksi.

Nykyisen 63 a §:n 1 momentin mukaan tavaran kaukomyynnin katsotaan tapahtuvan Suomessa myös silloin, kun myyjä tai joku muu myyjän puolesta kuljettaa tavaran toisesta jäsenvaltiosta Suomeen. Momentin toisen lauseen mukaan tavara katsotaan kuljetetun toisesta jäsenvaltiosta silloinkin, kun kuljetus alkaa Yhteisön ulkopuolelta, jos kuljetus tapahtuu sen jäsenvaltion kautta, johon tavarat on maahantuotu. Pykälä 1 momenttia sovelletaan 2 momentin mukaan vain, jos ostajana on henkilö, jonka hankinta ei muodosta yhteisöhankintaa. Pykälän 3 momentin mukaan 1 momenttia ei sovelleta siltä osin kuin Suomessa tapahtuvan kaukomyynnin määrä on enintään 35 000 euroa kalenterivuodessa, jos myynti on edellisenäkin kahtena kalenterivuotena ollut enintään tämän suuruinen, ja 4 momentti säätää tämän arvorajan soveltamisen valinnaiseksi. Pykälän 5 momenttiin sisältyy erilaisia rajauksia säännöksen soveltamisalaan. Pykälän 1 momenttia sovellettaisiin valmisteveron alaisten tavaroiden myyntiin vain silloin, kun ostajana on yksityishenkilö.

Nykyisen 63a §:n 1 momentin toinen virke korvattaisiin lakiehdotuksen 19 a §:ään sisältyvällä maahantuotavien tavaroiden etämyynnin käsitteellä. Nykyinen 63 a § ei kata Yhteisön ulkopuolelta tuontijäsenvaltioon tuotujen tavaroiden myyntiä, vaan sen myyntimaa määräytyy 63 §:n perusteella. Ehdotettu maahantuotavien tavaroiden etämyynnin käsite kattaisi myös tällaisen myynnin, joka siten kuuluisi myös lakiehdotuksen 63a §:n myyntimaasäännöksen soveltamisalaan. Tällaisen myynnin katsottaisiin kuitenkin tapahtuvan Suomessa 3 momentin mukaisesti vain, jos myyjä käyttää uutta maahantuotujen tavaroiden etämyynnin erityisjärjestelmää, joka puolestaan koskisi enintään 150 euron arvoisiin lähetyksiin sisältyvien tavaroiden myyntiä. Muilta osin sovellettaisiin edelleen 63 §:ää.

Voimassaolevan 63 a §:n 2 ja 5 momentissa olevat myyntimaasäännöksen soveltamisalan rajaukset vastaavat pitkälti lakiehdotuksen 19 a §:n 4 momentissa tehtyjä rajauksia tavaroiden etämyynnin käsitteisiin.

Myynnit verotettaisiin kuljetuksen päättymisjäsenvaltiossa riippumatta etämyynnin määrästä kyseisessä jäsenvaltiossa. Nykyinen 35 000 euron vuotuisen myynnin raja-arvo siis poistettaisiin Uudessa lakiin otettavassa 63 m §:ssä säädettäisiin kuitenkin tavaroiden etämyynnin ja eräiden palvelujen myyntimaata koskevasta pienten yritysten EU:n laajuisesta 10 000 euron raja-arvosta. Jos kyseisten tavaroiden ja palvelujen vuotuinen myynti EU:n alueella ei ylittäisi raja-arvoa, myyntimaa olisi myyjän sijoittautumisjäsenvaltio tai etämyynnin osalta kuljetuksen alkamisjäsenvaltio. Tämän säännöksen soveltaminen olisi yrityksille valinnaista.

Arvonlisäverolain nykyisessä 63 b §:ssä säädetään siitä, että tavaran myynnin ei katsota tapahtuvan Suomessa, jos tavara kuljetetaan Suomesta toiseen jäsenvaltioon. Lakiin ei otettaisi vastaavaa säännöstä. Tämä johtuu siitä, että ehdotettu 63 a § sääntelisi tavaroiden etämyynnin tapahtumisen Suomessa kattavasti, jossa kuljetus päättyy Suomessa molemmissa tilanteissa. Tilanteissa, joissa Suomesta kuljetettavan tavaran kuljetus päättyisi toisessa jäsenvaltiossa, tavaroiden etämyynti ei tapahtuisi Suomessa vaan direktiivin mukaan kuljetuksen päättymisjäsenvaltiossa. Vastaavasti, jos maahantuonti olisi tapahtunut Suomessa ja kuljetus päättyisi toisessa jäsenvaltiossa, maahantuotavien tavaroiden etämyynti ei tapahtuisi Suomessa, vaan kyseisessä toisessa jäsenvaltiossa.

Kuljetuksen liittäminen myynnissä sähköisen rajapinnan kautta

63 b §. Pykälän edelle lisättäisiin uusi väliotsikko. Pykälässä säädetään kaukomyynnin myyntimaasta tilanteessa, jossa tavara kuljetetaan Suomesta toiseen jäsenvaltioon. Lakiin ei otettaisi vastaavaa säännöstä. Tämä johtuu siitä, että ehdotettu 63 a § sääntelisi tavaroiden etämyynnin tapahtumisen Suomessa kattavasti.

Pykälässä säädettäisiin siitä, että lakiehdotuksen 19 b §:ssä tarkoitettussa tilanteessa toisen elinkeinonharjoittajan myynnin sähköisen rajapinnan avulla mahdollistavan elinkeinonharjoittajan myynti loppuasiakkaalle katsottaisiin kuljetettavien tavaroiden myynniksi. Säännös on tarpeen myyntimaan määrittämisen selkeyttämiseksi. Sama kuljetus voi liittyä vain yhteen myyntiin. Kuljetuksen ei katsottaisi liittyvän toisen elinkeinonharjoittajan 19 b §:n mukaiseen myyntiin myynnin mahdollistavalle elinkeinonharjoittajalle. Tämä myynti ei siten olisi etämyyntiä ja sen myyntimaa määräytyisi arvonlisäverolain 63 §:n 1 momentin mukaisesti. Säännös vastaisi arvonlisäverodirektiivin uutta 36 b artiklaa.

69 i §. Pykälässä säädetään kuluttajille myytyjen radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen sekä telepalvelujen myyntimaasta. Pykälän voimassa olevissa 2 - 4 momenteissa säädetään näiden palvelujen Yhteisön sisällä tapahtuvan myynnin myyntimaan määrittämiseen liittyvästä 10 000 euron raja-arvosta. Koska raja-arvon soveltamisala laajenisi kattamaan myös Yhteisön sisäiset tavaroiden etämyynnit, raja-arvosta ja sen soveltamisen edellytyksistä säädettäisiin uudessa 69 m §:ssä. Tämän vuoksi pykälän 2 - 4 momentit ehdotetaan kumottaviksi.

Etämyyntiä sekä radio- ja televisiolähetyspalveluja, sähköisiä palveluja ja telepalveluja koskeva raja-arvo

69 m §. Pykälän edelle lisättäisiin uusi väliotsikko. Arvonlisäverolakiin otettavassa uudessa 69 m §:ssä säädettäisiin Yhteisön sisäistä tavaroiden etämyyntiä sekä radio- ja televisio- ja telepalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen myyntiä koskevasta, myyntimaan määrittämiseen liittyvästä 10 000 euron raja-arvosta. Samalla kumottaisiin voimassa olevan 69 i §:n 2 - 4 momenttiin sisältyvät, kyseisten palvelujen myyntimaan määrittämiseen liittyvät vastaavanlaiset säännökset 10 000 euron raja-arvosta.

Pykälä perustuisi etämyyntidirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisättyyn 59c artiklaan. Edellä mainittuja palveluja koskevat vastaavat 58 artiklan 2 - 4 kohtaan sisältyvät säännökset on kumottu.

Pykälän 6 momentissa säädettäisiin edellytyksistä, milloin yhteisön sisäisen tavaroiden etämyynnin sekä radio- ja televisio- ja telepalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen yhteisön sisäisen myynnin luovutuspaikka olisi jäsenvaltiossa, josta tavaran lähetys tai kuljetus ostajalle alkaa taikka palvelu suoritetaan. Edellytyksenä olisi muun muassa, ettei mainittuihin luovutuksiin sovellettava yhteisön laajuinen 10 000 euron raja-arvo ole ylittynyt kalenterivuoden aikana eikä edellisenäkään kalenterivuotena.

Pykälän 7 momentin mukaan, jos 6 momentissa tarkoitettu raja-arvo ylittyisi jonkin kalenterivuoden aikana, 6 momenttia ei sovellettaisi kyseisestä ajankohdasta alkaen. Myyjän olisi siitä hetkestä lähtien, kun raja-arvo ylittyy, sovellettava pykälän 1 momentissa ja 69 i §:n 1 momentissa säädetyt luovutuspaikkasäännöksiä.

Pykälän 8 momentissa säädettäisiin myyjän oikeudesta valita, että tavaroiden luovutuspaikka määritettäisiin 1 momentin mukaisesti. Valinta olisi voimassa vähintään kaksi kalenterivuotta. Myyjään, jolla olisi liiketoiminnan kotipaikka tai kiinteä toimipaikka muussa jäsenvaltiossa kuin Suomessa, sovellettaisiin sijoittautumisjäsenvaltion vastaavia määräyksiä.

72 b §. Pykälän 3 momentissa oleva viittaus 63 b §:ään poistettaisiin 63 b §:n ehdotettujen muutosten vuoksi. Säännöksen soveltamisala säilyisi ennallaan.

94 §. Pykälässä säädetään maahantuonnin verottomuuksista. Pykälän 1 momentin 24 kohtaan sisältyy säännös kokonaisarvoltaan enintään 22 euron tavaroiden maahantuonnin verovapauudesta. Etämyyntidirektiivillä on kumottu direktiivin 2009/132/EY IV osasto, jossa säännellään vähäarvoisten lähetysten maahantuonnin vapauttamisesta arvonlisäverosta.

Enintään 22 euron tavaroiden verovapaus poistettaisiin ja pykälään 1 momentin 24 kohtaan otettaisiin sen sijasta uusi maahantuonin erityisjärjestelmään liittyvä säännös. Maahantuonti olisi verotonta, jos myynnistä suoritettava arvonlisävero ilmoitetaan tässä erityisjärjestelmässä. Edellytyksenä olisi, että järjestelmän soveltamista varten annettu arvonlisäverotunniste on ilmoitettu Tullille viimeistään tuonti-ilmoituksen antamishetkellä. Maahantuonin erityisjärjestelmästä ja sen soveltamista varten annettavasta tunnisteesta säädettäisiin 133 r – 133 a §:ssä.

Säännös perustuisi etämyyntidirektiivillä lisättyyn maahantuonin vapautuksia koskevan 143 artiklan 1 kohdan ca alakohtaan.

Veron ilmoittamista ja maksamista koskeva erityisjärjestely

Lain 9 lukuun ehdotetaan lisättäväksi uusi väliotsikko, joka kattaisi lakiehdotuksen 97 – 99 §:t. Pykälissä säädettäisiin maahantuotujen tavaroiden veron ilmoittamista ja maksamista koskevasta erityisjärjestelystä. Säännökset perustuisivat etämyyntidirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisättyihin 369 y – 369 zb artikloihin.

97 §. Lakiin lisättäisiin 97 §, jossa säädettäisiin erityisjärjestelyn soveltamisen edellytyksistä.

Pykälän 1 momentin mukaan erityisjärjestelyä voisi käyttää maahantuonnissa tavarat Tullille tavaroiden vastaanottajan puolesta esittävä henkilö. Tällainen tavarat Tullille esittävä henkilö olisi yleensä kuljetusliike kuten postitoiminnan harjoittaja tai pikarahtiyritys. Erityisjärjestelyn käyttäminen olisi siis vapaaehtoista ja sitä voisi käyttää todelliselta arvoltaan enintään 150 euron lähetyksiin, joista verovelvollinen on henkilö, jolle tavarat on tarkoitettu. Tuojana olisi oltava sellainen henkilö, jolle tapahtuvaan myyntiin sovelletaan maahantuotavien tavaroiden etämyyntiä koskevia säännöksiä. Verovelvollisen tulisi siten olla yksityishenkilö tai yksityishenkilöön rinnastettava henkilö.

Erityisjärjestelyä sovellettaessa tavarankuljetuksen olisi päätyttävä Suomessa. Valmisteveron alaisen tuotteen tuonnissa erityisjärjestelyä ei voisi käyttää.

Pykälän 2 momenttiin ehdotetaan otettavaksi täytäntöönpanoasetuksen 63 artiklan toista kohtaa vastaava säännös. Tavaroiden esittämiseen vastaanottajan puolesta olisi riittävää, että tavarat esittävä henkilö ilmoittaa Tullille aikomuksensa käyttää erityisjärjestelyä ja kerätä sitä soveltaen veron tavarankuljetusta vastaanottajalta.

98 §. Lakiin lisättäisiin 98 §. Pykälän 1 – 3 momentissa säädettäisiin suoritettavan veron keräämisestä, ilmoittamisesta ja maksamisesta.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin siitä, millaista kirjanpitoa erityisjärjestelyä käyttävän olisi pidettävä ja velvollisuudesta saattaa kirjanpito sähköisesti Tullin tarkastettavaksi. Säännös perustuisi etämyyntidirektiivin 369 zb artiklan 3 kohtaan.

Erityisjärjestelyä käyttävien kirjanpitovelvollisuudesta ja kirjanpidon säilytysajasta säädetään kirjanpitolaisissa (1336/1997). Kirjanpitolain 2 luvun 10 §:n mukaan kirjanpitoaineisto on säilytettävä vähintään 10 vuotta tilikauden päättymisestä.

Arvonlisäverolain 101 §:n 2 momentin mukaan Tullin vastuulle kuuluvan arvonlisäverotuksen osalta muun muassa tavarankuljetusta maahantuontia koskevaan sekä muuhunkin menettelyyn sovelletaan, mitä tullilainsäädännössä säädetään, ellei arvonlisäverolaisissa toisin säädetä. Unionin tullikoodeksissa on säännelty tulliviranomaisen oikeudesta saada kirjanpito- ja muu asiakirja-aineisto tarkastettavaksi. Tullikoodeksissa ei ole säännöksiä aineiston sähköisesti saataville asettamisesta eikä myöskään tähän liittyvää säädösvallan siirtoa komissiolle. Tullilain 8 §:ssä on Tullille säädetty oikeus tarkastaa muun muassa kirjanpitoaineisto. Laissa ei sen sijaan ole säännöksiä siitä, missä muodossa aineisto on Tullille annettava. Etämyyntidirektiivin edellytyksen ja lainsäädännöllisen selvyuden vuoksi olisi siten tarpeen säätää kirjanpidon sähköisesti saataville asettamisesta. [Tulli määräisi tarkemmin tietojen sähköisestä antotavasta.]

99 §. Lakiin lisättäisiin 99 §, jossa säädettäisiin kalenterikuukausittaisesta ilmoittamisesta ja maksamisesta.

Pykälän 1 momentin mukaan erityisjärjestelyä käyttävä henkilö voisi antaa ilmoituksen ja maksaa keräämänsä veron kalenterikuukausittain, jos hän olisi joko suora edustaja takausvastuulla tai välillinen edustaja. Kuukausittainen ilmoittaminen ja maksaminen edellyttäisi lisäksi Tullilta saatua maksunlykkäyslupaa. Maksunlykkäyslupan edellytyksenä on yleisvakuuden asettaminen. Vakuutta ei varata enintään 150 euron lähetyksistä suoritettavalle arvonlisäverolle, mutta vakuutta voidaan kuitenkin käyttää näillekin lähetyksille, ja erityisjärjestelyä käyttävän takaajan vastuulla toimivan suoran edustajan räätelöidyssä takaussitoumuksessa vakuus sidotaan jatkossa erityisjärjestelyssä syntyneiden verovastuiden kattamiseen. Tällaisten edustajien maksunlykkäysluvasta seuraa, että Tulli luovuttaa tavarat ennen veron maksua. Erityisjärjestelyä käyttävällä edustajalla olisi lakiehdotuksen mukaan velvollisuus varmistaa verovelvollisen suorittaman veron oikeellisuus. Suora edustaja takaajan vastuulla on yleistakaussitoumuksensa perusteella ja välillinen edustaja arvonlisäverolain 88b §:n 3 momentin nojalla vastuussa veron maksamisesta. Näin ollen edustajan omassakin intressissä olisi se, ettei hän anna tavaroita tuojien haltuun ennen kuin nämä ovat maksaneet veron heille.

Jos maksunlykkäyslupaa ei ole, erityisjärjestelyä voisi soveltaa siten, että henkilö ilmoittaa ja maksaa veron vastaanottajan puolesta lähetyksittäin. Tällöin Tulli luovuttaisi tavarat vasta kun verot kyseisestä tuonnista on maksettu.

Pykälän 2 momentin mukaan tuonnista suoritettavat verot kohdistettaisiin kalenterikuukaudelle veron suorittamisvelvollisuuden syntymisajankohdan mukaan. Tämä tarkoittaisi ajankohtaa, jolloin tullivelka syntyy eli yleensä tullilmoituksen hyväksymisajankohtaa. Vain verovelvollisilta kerätyt verot olisi ilmoitettava. Ilmoitus olisi annettava ja kerätyt verot maksettava seuraavan kalenterikuukauden viimeisenä päivänä.

100 a §. Pykälän 1 momentissa säädetään edellytyksistä, milloin Verohallinto voi määrätä sen toimivaltaan kuuluvan maahantuonnin osalta verovelvollisen maahantuonteihin sovellettavaksi 2 momentissa säädettyä erityismenettelyä. Nämä edellytykset vastaavat pitkälti ennakkoperintälain mukaisia ennakkoperintärekisteristä poistamisen edellytyksiä ja ovat yhdenmukaiset oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 15 §:n 6 momentissa säädettyjen kalenterikuukauden mittaiselle verokaudelle siirtämisen edellytysten kanssa.

Ennakkoperintälain 26 § 3 momenttiin on lisätty uudet liiketoimintakieltoa koskevat 3 ja 4 kohdat lailla 781/2020 ja ne tulevat voimaan vuoden 2021 alussa.

Ennakkoperintälain 26 § 2 momentin mukaan Verohallinto voi poistaa ennakkoperintärekisteristä tai jättää rekisteriin merkitsemättä sen, joka olennaisesti laiminlyö veronmaksun, kirjanpitovelvollisuuden, verotusta koskevan ilmoittamis- tai muistiinpanovelvollisuuden taikka muut velvollisuutensa verotuksessa. Ennakkoperintärekisteristä voidaan 3 momentin mukaan myös poistaa tai siihen jättää merkitsemättä:

- 1) se, jonka voidaan olettaa aiempien laiminlyöntiensä tai johtamiensa yhteisöiden tai yhtymien aiempien laiminlyöntien perusteella olennaisesti laiminlyövä 2 momentissa tarkoitettua velvollisuutensa;
- 2) yhteisö tai yhtymä, jonka voidaan olettaa olennaisesti laiminlyövä 2 momentissa tarkoitettua velvollisuutensa yhteisöä tai yhtymää johtavan aiempien laiminlyöntien tai tämän johtamien muiden yhteisöjen tai yhtymien aiempien laiminlyöntien perusteella;
- 3) se, joka on määrätty liiketoimintakiellosta annetussa laissa (1059/1985) tarkoitettuun liiketoimintakieltoon;
- 4) yhteisö tai yhtymä, jonka johtohenkilö on määrätty liiketoimintakiellosta annetussa laissa tarkoitettuun liiketoimintakieltoon.

Pykälän 1 momenttiin ehdotetaan lisättäväksi erityismenettelyn määräämisen edellytykseksi ennakkoperintälain 3 momentin muutosta vastaavasti se, että verovelvollinen tai verovelvollisen ollessa yhteisö tai yhtymä, sen johtohenkilö, on määrätty liiketoimintakieltoon.

101 b §. Pykälän 1 momentin mukaan Tullin vastuulle 160 §:n 1 ja 2 momentin mukaisesti kuuluvassa tavarantoiminnan arvonlisäverotuksessa pienin kannettava ja perittävä määrä on 5 euroa. Momenttia ehdotetaan muutettavaksi enintään 22 euron arvoisten lähetysten arvonlisäverovapauden

poiston johdosta siten, että kaikki Tullin vastuulle kuuluvat maahantuonnin arvonlisäverot kannettaisiin.

Pienimmän perittävää veron määrää ei ehdoteta muutettavaksi ja siten se olisi jatkossakin 5 euroa. Tällä ei käytännössä olisi yleensä vaikutus kuluttajan asemassa olevien henkilöiden tuonteihin, sillä he eivät saa tavaraa haltuunsa ennen kuin arvonlisävero on maksettu täysimääräisesti.

Pykälän 1 momenttiin ehdotetaan lisättäväksi säännös mahdollisuudesta ryhtyä myös alle 5 euron määräisen arvonlisäveron perintään. Perimiseen voitaisiin ryhtyä, jos useita suorituksia olisi jäänyt perimättä sen vuoksi, että Tulli, maksuvelvollinen tai muu asianomainen olisi tehnyt laskuvirheen tai muun erehdyksen taikka muun syyn vuoksi. Perimiseen voitaisiin ryhtyä myös, jos perimiseen muutoin on erityistä aihetta. Tällainen muu syy tai erityinen aihe olisi pienimmän perittävän veron määrän väärinkäyttäminen siten, että alle 5 euron määräiset verot olisi toistuvasti jätetty maksamatta.

131 §. Pykälässä säädettäisiin sähköisen rajapinnan kautta tavaroita myyvän yhteisöön sijoittautumattoman elinkeinonharjoittajan oikeudesta saada palautuksena tavarain tai palvelun hankintaan sisältyvä vero. Säännös perustuisi vuoden 2021 heinäkuun alusta voimaan tulevaan arvonlisäverodirektiivin 169 artiklaan.

Pykälän mukaan yhteisöön sijoittautumattomalla elinkeinonharjoittajalla olisi oikeus saada palautuksena tavarain tai palvelun hankintaan sisältyvä vero, jonka elinkeinonharjoittaja on maksanut sähköisen rajapinnan kautta myytyjen tavarain ostosta tai tuonnista. Säännöstä sovellettaisiin ainoastaan 2 c §:ssä tarkoitettussa tilanteessa, jossa sähköinen rajapinta katsottaisiin verovelvolliseksi yhteisöön sijoittautumattoman elinkeinonharjoittajan sähköisen rajapinnan kautta suorittamista yhteisön sisäisistä tavarain luovutuksista. Tämän vähennysoikeuden edellytyksenä olisi, että elinkeinonharjoittaja on rekisteröity arvonlisäverovelvolliseksi siinä jäsenvaltiossa, jossa hän on hankkinut tai johon hän on tuonut kyseiset tavarat.

12 a luku *Palvelujen myyntiä, tavarain etämyyntiä sekä eräitä sähköisen rajapinnan suorittamia tavarain myyntejä koskevat erityisjärjestelmät*

Luvun otsikkoa ehdotetaan muutettavaksi siten, että se vastaisi erityisjärjestelmien lakiehdotuksen mukaisia laajennettuja soveltamisaloja.

Lakiehdotuksen 12 a luvun 133 d—133 j §:ään sisältyvät Yhteisöön sijoittautumattomien palvelujen myyjien erityisjärjestelmän säännökset. Luvun 133 k—133 q §:ään sisältyisivät Yhteisön sisäistä tavarain etämyyntiä, sähköisen rajapinnan suorittamaa tavarain myyntiä sekä Yhteisöön sijoittautuneiden verovelvollisten suorittamaa palvelujen myyntiä koskevan erityisjärjestelmän säännökset. Luvun 133 r—133 å §:ään sisällytettäisiin uuden maahantuotavien tavarain etämyyntiä koskevan erityisjärjestelmän säännökset. Järjestelmiä koskevat yhteiset säännökset sisältyisivät 134—134 t §:ään.

133 d §. Pykälässä säädetään Yhteisöön sijoittautumattoman verovelvollisen oikeudesta käyttää erityisjärjestelmää, jos se myy radio- ja televisiolähetyspalveluja, sähköisiä palveluja sekä telepalveluja muulle kuin elinkeinonharjoittajalle, joka on sijoittautunut Yhteisöön.

Pykälää ehdotetaan muutettavaksi siten, että erityisjärjestelmän käyttö laajennettaisiin koskemaan kaikkia Yhteisön alueella myytyjä palveluja. Säännös vastaisi etämyyntidirektiivillä muutettua arvonlisäverodirektiivin 359 artiklaa.

Pykälän edellä oleva väliotsikko ehdotetaan muutettavaksi vastaamaan erityisjärjestelmän soveltamisalaan ehdotettuja muutoksia

133 e §. Pykälään sisältyvät Yhteisöön sijoittautumattoman verovelvollisen tunnistamis- ja kulutusjäsenvaltion määritelmät. Arvonlisäverodirektiivin 358 artiklan kulutusjäsenvaltion määritelmän sisältänyt 3 alakohta on kumottu etämyyntidirektiivillä ja määritelmä on siirretty 358 a artiklaan lisätyyn 3 alakohtaan. Kulutusjäsenvaltion määritelmää on muutettu etämyyntidirektiivillä siten, että se on laajennettu kattamaan televiestintäpalvelujen, radio- ja televisiolähetyspalvelujen ja sähköisten palvelujen lisäksi muut palvelut.

Pykälän rakennetta muutettaisiin siten, että nykyisin 2 ja 3 momentteihin sisältyvistä tunnistamis- ja kulutusjäsenvaltion määritelmistä säädettäisiin 2 momentissa. Lisäksi kulutusjäsenvaltion määritelmä muutettaisiin vastaamaan direktiivimuutosta ja tunnistamisjäsenvaltion määritelmän sanontaa tarkistettaisiin.

133 g §. Pykälän 1 momentissa säädetään erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen merkitsemisestä tunnistamisrekisteriin sekä hänelle annettavasta tunnistamisnumerosta Suomen ollessa tunnistamisjäsenvaltio. Momentissa käytetty ilmaisu tunnistamisnumero muutettaisiin ilmaisuksi yksilöllinen tunniste. Nykyistä vastaavasti tunniste annettaisiin verovelvolliselle erityisjärjestelmän soveltamista ja sen piiriin kuuluvia liiketoimia varten. Tunnistetta ei tulisi käyttää muussa liiketoiminnassa osoittamaan arvonlisäverovelvolliseksi rekisteröitymistä.

Pykälän 2 momentissa säädetään verovelvollinen tunnistamisrekisteristä poistamisen edellytyksistä. Momentin 1 kohta muutettaisiin vastaamaan erityisjärjestelmän soveltamisalan laajenemista kaikkiin palveluihin.

Pykälän 3 momentissa säädetään verovelvollisen merkitsemisestä tunnistamisrekisteriin tilanteessa, jossa muu jäsenvaltio on tunnistamisjäsenvaltio. Momenttia muutettaisiin siten, että siinä säädettäisiin myös verovelvollisen tunnisteesta.

133 h §. Pykälässä säädetään veroilmoituksen antamisesta, ilmoituksen tietosisällöstä sekä sen antamisajankohdasta. Pykälää ehdotetaan muutettavaksi vastaamaan etämyyntidirektiivillä muutettua arvonlisäverodirektiivin 364 artiklaa ja 365 artiklan 1 kohtaa.

Pykälän 1 momenttia muutettaisiin siten, että se vastaisi erityisjärjestelmän soveltamisalan laajenemista.

Pykälän 2 momentin 1 kohtaa muutettaisiin siten, että tunnistamisnumeron sijasta käytettäisiin ilmaisu yksilöllinen tunniste 133 g §:ään ehdotettua muutosta vastaavasti. Lisäksi momentin 2 kohtaa muutettaisiin siten, että se käsittäisi kaikki erityisjärjestelmän piiriin kuuluvat palvelut.

Pykälän 3 momentissa säädettyä veroilmoituksen antoaikaa pidennettäisiin. Verokauden pituus ei sen sijaan muuttuisi, vaan se olisi voimassa olevan lain mukaisesti neljänneskalenterivuosi.

133 i §. Pykälässä säädetään veron maksamisesta ja maksuajankohdasta. Pykälän 1 momenttia ehdotetaan muutettavaksi vastaamaan direktiivimuutosta. Arvonlisäverodirektiivin 367 artiklan mukaan arvonlisävero on maksettava samassa määräajassa kuin veroilmoitus on annettava. Kun veroilmoitus olisi lakiehdotuksen 133 h §:n 3 momentin mukaan annettava kuukauden viimeiseen päivään mennessä, myös veron maksamisen määräaika muuttuisi vastaavasti.

133 j §. Pykälän 1 momentissa säädetään siitä, että erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen on normaalien vähennysten sijasta haettava 122 §:ssä tarkoitettua palautusta. Säännös perustuu arvonlisäverodirektiivin 368 artiklaan.

Pykälän 1 momenttia muutettaisiin vastaamaan erityisjärjestelmän soveltamisalan laajenemista kaikkiin palveluihin. Nykyisen 2 momentin mukaan oikeus palautukseen koskee vain veroa, joka olisi voitu 10 luvun säännösten nojalla vähentää, jos verovelvollinen olisi ollut toiminnastaan verovelvollinen lain yleisten sääntöjen mukaan. Säännös yhdistettäisiin sanonnaltaan täsmennettynä 1 momenttiin sisältyvään säännökseen. Lisäksi näiden säännösten sanontoja tarkistettaisiin muun muassa mainitsemalla nimenomaisesti 131 §:n nojalla saatavat palautukset.

Direktiivin 368 artiklaan on etämyyntidirektiivillä lisätty uusi 2 kohta. Sen mukaan, jos tätä erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen on rekisteröidyttävä jossakin jäsenvaltiossa arvonlisäverovelvolliseksi erityisjärjestelmään kuulumattoman toiminnan osalta, hänen on vähennettävä kyseisessä jäsenvaltiossa aiheutunut, tähän erityisjärjestelmään kuuluvaan verolliseen toimintaan liittyvien hankintojen arvonlisävero normaalissa arvonlisäveroilmoituksessa. Vuodesta 2019 lähtien erityisjärjestelmää on voinut käyttää myös elinkeinonharjoittaja, joka on rekisteröitynyt muusta toiminnastaan normaaliin arvonlisäverovelvollisten rekisteriin. Säännös yksinkertaistaa tällaisten verovelvollisten vähennysmenettelyä. Unionin erityisjärjestelmän osalta direktiivissä on jo aiemmin ollut vastaavanlainen säännös.

Pykälän 2 momenttiin otettaisiin direktiivin 368 artiklan 2 kohtaa vastaava säännös. Edellytysten täyttyessä verovelvollinen saisi vähentää erityisjärjestelmän piiriin kuuluvaan verolliseen toimintaansa liittyviin hankintoihin sisältyvät arvonlisäverot oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 16 §:ssä tarkoitettussa ilmoituksessa.

133 k §. Pykälässä säädetään verovelvollisen oikeudesta käyttää unionin erityisjärjestelmää. Pykälää ehdotetaan muutettavaksi vastaamaan arvonlisäverodirektiivin 369 b artiklan muutosta, jolla on laajennettu erityisjärjestelmän soveltamisalaa. Lisäksi pykälään lisättäisiin uusi 2 momentti, jossa erityisjärjestelmän soveltamisalasta rajattaisiin direktiivin tarkoitusta vastaavasti myynnit, joiden myyntimäärä määräytyy lakiehdotuksen 69 m § tai sitä vastaavan toisen jäsenvaltion säännösten perusteella. Tällöinhän verovelvollisen myynnit tapahtuvat hänen sijoittautumisjäsenvaltiossaan, eikä tarvetta rekisteröityä erityisjärjestelmään ole.

Pykälän edellä oleva otsikko ehdotetaan muutettavaksi vastaamaan erityisjärjestelmän soveltamisalan ehdotettuja muutoksia.

133 l §. Pykälän 1 momentin mukaan kulutusjäsenvaltioon sijoittautumattomalla verovelvollisella tarkoitetaan elinkeinonharjoittajaa, jolla on liiketoiminnan kotipaikka tai kiinteä toimipaikka Yhteisössä, mutta jolla ei ole liiketoiminnan kotipaikkaa kulutusjäsenvaltiossa. Momenttiin tehtäisiin toisella etämyyntidirektiivillä muutetun arvonlisäverodirektiivin 369 a artiklan 2 kohdan mukainen, erityisjärjestelmän soveltamisalan laajennuksesta johtuva muutos.

Pykälän 2 momentin mukaan tunnistamisjäsenvaltiona pidetään 133 k §:ssä tarkoitettua erityisjärjestelmää sovellettaessa jäsenvaltiota, jossa verovelvollisella on liiketoiminnan kotipaikka, tai jos hänen liiketoimintansa kotipaikka ei ole Yhteisössä, jäsenvaltiota, jossa hänellä on kiinteä toimipaikka. Momenttiin tehtäisiin toisella etämyyntidirektiivillä muutetun arvonlisäverodirektiivin 369 a artiklan 2 kohdan mukainen, erityisjärjestelmän soveltamisalan laajennuksesta johtuva muutos. Momenttiin lisättäisiin siten tavaroiden myyntiä koskeva tunnistamisjäsenvaltion määritelmä. Pykälän 3 momentissa säädettäisiin tähän liittyvän verovelvollisen tekemän valinnan soveltamisajasta.

Pykälän nykyisen 3 momentin mukaan kulutusjäsenvaltiolla tarkoitetaan jäsenvaltiota, jossa radio- ja televisiolähetyspalvelu, sähköinen palvelu tai telepalvelu arvonlisäverodirektiivin 58 artiklan mukaan suoritetaan. Kulutusjäsenvaltion määritelmä otettaisiin pykälään lisättävään 4 momenttiin. Määritelmä muutettaisiin vastaamaan erityisjärjestelmän soveltamisalan laajennuksesta johtuvaa uutta direktiivin 369a artiklan 3 kohtaa.

133 m §. Pykälässä säädetään unionin erityisjärjestelmän toiminnan aloittamista koskevasta ilmoitusvelvollisuudesta. Arvonlisäverodirektiivin 369 c artiklaa on muutettu etämyyntidirektiivillä. Artiklasta on poistettu edellytys, että verovelvollisen tulisi olla kulutusjäsenvaltioon sijoittautumaton. Tämä muutos johtuu siitä, että erityisjärjestelmän soveltamisala on 369 b artiklan muutoksella laajennettu kattamaan myös Yhteisön sisäiset tavaroiden etämyynnit ja tietyt jäsenvaltion sisäiset myynnit riippumatta myyjän sijoittautumisvaltiosta. Palvelujen osalta edellytyksenä on edelleen, että erityisjärjestelmää käyttävä verovelvollinen ei ole sijoittautunut kulutusjäsenvaltioon. Pykälään tehtäisiin tätä vastaava muutos.

133 n §. Pykälässä säädetään verovelvollisen rekisteröinnistä ja poistamisesta tunnistamisrekisteristä. Säännös perustuu arvonlisäverodirektiivin 369 e artiklaan. Artiklan sanontoja on etämyyntidirektiivillä muutettu vastaamaan erityisjärjestelmän soveltamisalan laajennusta Pykälän 1, 2 ja 3 momenttiin tehtäisiin vastaavat muutokset.

Lisäksi pykälän 1 ja 3 momentissa käytetty termi yksilökohtainen tunnistamisnumero yhtenäistettäisiin termiksi yksilöllinen tunniste. Pykälän 1 momentin sanontaa selkeytettäisiin siten, että verovelvolliselle aikaisemmin verovelvollisuuteen liittyvien velvoitteiden täyttämiseksi annetun tunnisteiden sijasta puhuttaisiin verovelvolliselle annetusta arvonlisäverotunnisteesta. Lisäksi 3 momenttia muutettaisiin siten, että verovelvollinen, jonka tunnistamisjäsenvaltio on muu kuin Suomi, merkittäisiin 133 g §:n 1 momentissa tarkoitettujen kolmansien maiden järjestelmän tunnistamisrekisterin sijasta erilliseen tunnistamisrekisteriin.

133 o §. Pykälässä säädetään unionin erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen veroilmoituksesta ja verokaudesta. Pykälää muutettaisiin vastaamaan etämyyntidirektiivillä muutettua arvonlisäverodirektiivin 369 f ja 369 g artiklaa.

Pykälän 1 momenttia muutettaisiin siten, että siinä huomioitaisiin erityisjärjestelmän soveltamisalan laajeneminen.

Pykälän 2 momentin 1 kohdan sanontaa muutettaisiin siten, että ilmaisu tunnistamisnumero korvattaisiin ilmaisulla arvonnisäverotunniste. Lisäksi 2 momentin 2 kohtaa muutettaisiin siten, että se käsittäisi kaikki erityisjärjestelmän piiriin kuuluvat palvelut, tavaroiden etämyynnit ja rajapintojen mahdollistamat jäsenvaltion sisäiset tavaroiden myynnit.

Pykälän 3 momenttiin otettaisiin uusi säännös siitä, mitä veroilmoituksessa olisi lisäksi ilmoitettava, jos tavaroiden kuljetus alkaa muussa jäsenvaltiossa kuin Suomessa.

Nykyisin 3 momenttiin sisältyvä, useiden kiinteiden paikkojen tilannetta koskeva säännös otettaisiin 4 momenttiin. Nykyisestä poiketen momentin 1 kohdassa säädettäisiin direktiivimuutosta vastaavasti, että veroilmoituksessa olisi ilmoitettava erityisjärjestelmän piiriin kuuluvien palvelujen verottoman kokonaisarvon lisäksi vastaava veron määrä verokannoittain, sovellettavat verokannat ja verojen yhteismäärä. Momenttiin tehtäisiin lisäksi tunnistetta koskeva sanonnallinen tarkistus.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin siitä, että verovelvollisen olisi ilmoitettava kaikkien pykälän nojalla ilmoitettujen suoritettavien verojen yhteismäärä.

Nykyisen pykälän 4 momentissa oleva verokautta ja veroilmoituksen antoaikaa koskeva säännös otettaisiin uuteen 6 momenttiin siten muutettuna, että veroilmoituksen antoaika pidettäisiin verokautta seuraavan kuukauden viimeiseen päivään nykyisen seuraavan kuukauden 20 päivän sijasta. Muutos vastaisi etämyyntidirektiivillä muutettua arvonnisäverodirektiivin 369 f artiklaa. Verokauden pituus ei sitä vastoin muuttuisi, vaan se olisi edelleen neljänneskalenterivuosi.

Nykyinen 5 momentin säännös tilanteesta, jossa tunnistamisjäsenvaltio on muu kuin Suomi, otettaisiin pykälän uuteen 7 momenttiin.

133 p §. Pykälä koskee veron maksuajankohtaa ja -tapaa. Pykälän 1 momenttia muutettaisiin lakiehdotuksen 133 o §:n 4 momentissa säädettyä veroilmoituksen antoaikaa vastaavasti siten, että arvonnisävero olisi maksettava verokautta seuraavan kalenterikuukauden viimeisenä päivänä. Säännös vastaisi arvonnisäverodirektiivin 369 i artiklaa ja muutettua 369 f artiklaa. Lisäksi 1 momentin viittauksiin tehtäisiin 133 o §:än ehdotetuista muutoksista johtuvat tarkistukset.

133 q §. Pykälän 1 momentissa säädetään siitä, että unionin erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen on normaalien vähennysten sijasta haettava 122 §:ssä tarkoitettua palautusta. Säännös perustuu arvonnisäverodirektiivin 369 j artiklaan. Pykälän 1 momenttia muutettaisiin vastaamaan erityisjärjestelmän soveltamisalan laajenemista kaikkiin palveluihin sekä tavaroiden etämyyntiin ja rajapintojen mahdollistamiin jäsenvaltion sisäisiin tavaroiden myynteihin. Lisäksi momentissa rajattaisiin pykälän ulkopuolelle tilanteet, joissa Suomi on tunnistamisjäsenvaltio. Tämä vastaisi nykyisen pykälän tarkoitusta. Lisäksi momentin sanontoja tarkistettaisiin muun muassa mainitsemalla nimenomaisesti 131 §:n nojalla saatavat palautukset.

Nykyisen 3 momentin mukaan oikeus palautukseen ja 2 momentissa tarkoitettuun vähennykseen koskee vain veroa, joka olisi voitu 10 luvun säännösten nojalla vähentää, jos verovelvollinen olisi ollut toiminnastaan verovelvollinen lain yleisten sääntöjen mukaan. Säännös yhdistettäisiin sanonnaltaan täsmennettynä 1 momenttiin sisältyvään säännökseen.

Pykälän 2 momentin mukaan, jos verovelvollinen harjoittaa Suomessa myös erityisjärjestelmän piiriin kuulumatonta toimintaa, josta hän on velvollinen rekisteröitymään arvonnisäverovelvolliseksi, hän saa tehdä erityisjärjestelmän piiriin kuuluvaan verolliseen toimintaansa liittyvistä hankinnoista 10 luvussa tarkoitettua vähennyksen oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 16 §:ssä tarkoitettua ilmoituksessa. Momentin sanontaa tarkistettaisiin muun muassa mainitsemalla nimenomaisesti 131 §:n nojalla saatavat palautukset sekä säätämällä jo momentissa vähennys- oikeuden laajuudesta.

Maahantuotavien tavaroiden etämyyntiä koskeva erityisjärjestelmä

Lain 12 a lukuun ehdotetaan lisättäväksi uusi väliotsikko, joka kattaisi lakiehdotuksen mukaiset lakiin lisättävät 133 r–133 ä §:t. Pykälissä säädettäisiin maahantuotavien tavaroiden etämyyntiä koskevasta erityisjärjestelmästä. Säännökset perustuisivat arvonnisäverodirektiivin 369 l–369 x artikloihin.

133 r §. Lakiin lisättävässä pykälässä määriteltäisiin, kenellä on oikeus käyttää maahantuonnin erityisjärjestelmää. Säännös vastaisi etämyyntidirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisättyä 369 m artiklaa ja 369 l artiklan 1 kohtaa.

Pykälän mukaan erityisjärjestelmää saisivat käyttää verovelvolliset, jotka harjoittavat maahantuotavien tavaroiden etämyyntiä. Erityisjärjestelmää voisi soveltaa vain tavaroihin, jotka sisältyvät todelliselta arvoltaan enintään 150 euron lähetyksiin.

Delegoituun asetukseen on lisätty komission delegoidulla asetuksella (EU) 2020/877 artiklaan 1 kohta 48, jossa määritellään tavaroiden todellinen arvo. Tällä tarkoitetaan kaupallisten tavaroiden osalta itse tavaroiden hintaa, kun ne myydään vietäväksi unionin tullialueelle. Kuljetus- ja vakuutus-kustannuksia ei huomioida todellista arvoa määriteltäessä paitsi, jos ne sisältyvät hintaan eikä niitä ole erikseen ilmoitettu laskussa. Muita veroja ja maksuja, jotka tulliviranomaiset voivat todentaa asi-aankuuluvista asiakirjoista, ei myöskään huomioida todellista arvoa määriteltäessä.

Erityisjärjestelmää voisi käyttää ensiksikin Yhteisöön sijoittautunut verovelvollinen. Erityisjärjestelmää voisi käyttää myös verovelvollinen, jonka edustajana toimii Yhteisöön sijoittautunut välittäjä. Sellaisen verovelvollisen, jolla ei ole liiketoiminnan kotipaikkaa tai kiinteää toimipaikkaa Yhteisön alueella, olisi nimettävä Yhteisöön sijoittautunut välittäjä täyttämään velvoitteet nimissään. Tällainen verovelvollinen ei siis voisi käyttää järjestelmää ilman välittäjää. Tällaisen välittäjän voisi halutesaan nimetä myös sellainen verovelvollinen, joka on sijoittautunut Yhteisön alueelle. Verovelvollisella voisi olla kerrallaan vain yksi välittäjä.

Lisäksi erityisjärjestelmää voisi käyttää verovelvollinen, joka on sijoittautunut sellaiseen kolmanteen maahan, jonka kanssa unioni on tehnyt keskinäisen avunannon direktiivin ja hallinnollisen yhteistyön asetuksen soveltamisalan kanssa samanlaisen keskinäistä avunantoa koskevan sopimuksen ja josta verovelvollinen harjoittaa maahantuotavien tavaroiden etämyyntiä. Myytyjen tavaroiden lähtömaan ei täytyisi olla verovelvollisen sijoittautumisvaltio, vaan tavarat voitaisiin tuoda Yhteisön alueelle jostakin muualta.

Erityisjärjestelmää ei sovellettaisi valmisteveron alaisiin tuotteisiin, sillä valmistevero on osa arvonlisäveron veronperustetta maahantuonnin yhteydessä.

133 s §. Lakiin lisättäisiin uusi 133 s §, johon sisältyisivät välittäjän sekä tunnistamis- ja kulutusjäsenvaltion määritelmät. Säännökset vastaisivat etämyyntidirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisätyn 369 l artiklan 2 kohtaa.

Yhteisöön sijoittautumaton verovelvollinen on määritelty 133 e §:n 1 momentissa direktiivin 369 l artiklan 2 kohdan 1 alakohdan määritelmää vastaavasti. Määritelmää sovelletaan koko 12 a lukuun. Tämän vuoksi Yhteisöön sijoittautumattoman verovelvollisen käsitteestä ei olisi tarpeen säätää 133 s §:n määritelmässä.

Pykälän 1 momentin mukaan välittäjällä tarkoitettaisiin Yhteisöön sijoittautunutta henkilöä, jonka verovelvollinen etämyyjä on nimennyt nimissään suorittamaan erityisjärjestelmän mukaiset velvoitteet. Välittäjän käsite kattaisi siis sekä Yhteisön ulkopuolelle että Yhteisöön sijoittautuneiden verovelvollisten nimeämät edustajat, jotka täyttävät verovelvollisen velvoitteet tämän nimissä.

Pykälän 2 momentin mukaan Yhteisöön sijoittautuneen verovelvollisen tunnistamisjäsenvaltio olisi se jäsenvaltio, jossa verovelvollisella on liiketoiminnan kotipaikka. Tämä kotipaikan jäsenvaltio olisi aina ensisijainen tunnistamisjäsenvaltio. Siinä tilanteessa, ettei verovelvollisella olisi Yhteisössä liiketoiminnan kotipaikkaa, mutta hänellä olisi siellä kiinteä toimipaikka, hän tunnistautuisi järjestelmään tässä kiinteän toimipaikan jäsenvaltiossa. Jos verovelvollisella olisi kiinteä toimipaikka useammassa jäsenvaltiossa, hän voisi valita jonkin näistä jäsenvaltioista tunnistamisjäsenvaltioksi.

Välittäjänkin ensisijainen tunnistamisjäsenvaltio olisi jäsenvaltio, jossa välittäjällä on liiketoiminnan kotipaikka. Jos välittäjällä olisi Yhteisössä vain kiinteä toimipaikka, olisi tämä jäsenvaltio tunnistamisjäsenvaltio. Jos välittäjällä olisi kiinteä toimipaikka useassa jäsenvaltiossa, hän voisi valita tunnistamisjäsenvaltion näistä jäsenvaltioista. Tunnistamisjäsenvaltio määräytyisi välittäjän sijoittautumisjäsenvaltion perusteella myös siinä tilanteessa, että välittäjän nimennyt verovelvollinen on sijoittautunut Yhteisön alueelle. Tämä todettaisiin selvyuden vuoksi pykälän 3 momentissa.

Tunnistamisjäsenvaltiolla tarkoitettaisiin myös jäsenvaltiota, jossa Yhteisöön sijoittautumaton verovelvollinen ilmoittaa käyttävänsä erityisjärjestelmää. Tämä koskisi vain lakiehdotuksen 133 r §:n c kohdassa tarkoitettuja verovelvollisia eli niitä, jotka ovat sijoittautuneet sellaiseen kolmanteen maahan, jonka kanssa unioni on tehnyt kohdassa tarkoitettun hallinnollisen yhteistyön sopimuksen.

Kun verovelvollisella tai välittäjällä on kiinteä toimipaikka useammassa jäsenvaltiossa, he olisivat 4 momentin mukaan velvollisia noudattamaan tekemäänsä tunnistamisjäsenvaltion valintaa tietyn vähimmäisajan. Vähimmäisaika olisi rekisteröitymisvuosi sekä kaksi sitä seuraavaa kalenterivuotta.

Pykälän 5 momentin mukaan kulutusjäsenvaltiolla tarkoitettaisiin jäsenvaltiota, johon tavaroiden kuljetus tavaroiden ostajalle päättyy. Kulutusjäsenvaltio tarkoittaisi siis etämyynnin verotusjäsenvaltiota. Etämyyntidirektiivillä muutetun arvonlisäverodirektiivin 33 artiklan mukaan maahantuotavien tavaroiden etämyynti tapahtuu siinä jäsenvaltiossa, jossa tavaroiden kuljetus ostajalle päättyy sekä tilanteessa, jossa kuljetus päättyy tuontijäsenvaltiossa, että tilanteessa, jossa kuljetus päättyy muussa jäsenvaltiossa. Ensin mainitun tilanteen osalta myyntimaasäännös koskee vain myyntejä, jotka on ilmoitettava maahantuonnin erityisjärjestelmässä. Maahantuonnin erityisjärjestelmän soveltamisala kattaa molemmat tilanteet, kun tavarat sisältyvät enintään 150 euron arvoisiin lähetyksiin.

133 t §. Lakiin lisättäisiin uusi 133 t §, jossa säädettäisiin 133 r §:ssä tarkoitettun toiminnan aloittamista koskevasta ilmoitusvelvollisuudesta. Säännös vastaisi etämyyntidirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisättyä 369 o artiklaa.

133 u §. Lakiin lisättävässä pykälässä säädettäisiin verovelvollisen ja välittäjän rekisteröinnistä tunnistamisrekisteriin. Säännös perustuisi etämyyntidirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisättyyn 369 q artiklaan.

Pykälä 1 momentin mukaan verovelvollinen, jonka tunnistamisjäsenvaltio on Suomi, merkittäisiin tunnistamisrekisteriin. Rekisteri olisi erillinen, millä tarkoitettaisiin, että kyse on vain tätä erityisjärjestelmää koskevasta rekisteristä. Käytännössä verovelvolliset eroteltaisiin tunnisteiden avulla muista arvonlisäverovelvollisista ja muita erityisjärjestelmiä käyttävistä verovelvollisista. Myös välittäjä merkittäisiin rekisteriin. Jotta välittäjä voitaisiin merkitä rekisteriin, vähintään yhden verovelvollisen olisi tullut jo nimetä hänet toimimaan puolestaan.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin välittäjän rekisteröimisen edellytyksistä. Välittäjää ei rekisteröitäisi, jos hän olisi olennaisesti laiminlyönyt ennakkoperintälain 26 §:n 2 momentissa tarkoitettua velvollisuutensa verotuksessa. Sama koskisi välittäjää, jonka voitaisiin olettaa ennakkoperintälain 26 §:n 3 momentissa tarkoitettulla tai muulla vastaavalla perusteella olennaisesti laiminlyövä mainittua velvollisuutensa. Lisäksi edellytyksenä olisi ennakkoperintälain 3 momentin 3 ja 4 kohtaa vastaavasti, ettei välittäjää tai, välittäjän ollessa yhteisö tai yhtymä, sen johtohenkilöä ole määrätty liiketoimintakieltoon.

Ennakkoperintälain 26 § 2 momentin mukaan Verohallinto voi poistaa ennakkoperintärekisteristä tai jättää rekisteriin merkitsemättä sen, joka olennaisesti laiminlyö veronmaksun, kirjanpitovelvollisuuden, verotusta koskevan ilmoittamis- tai muistiinpanovelvollisuuden taikka muut velvollisuutensa verotuksessa. Ennakkoperintärekisteristä voidaan 3 momentin mukaan myös poistaa tai siihen jättää merkitsemättä:

- 1) se, jonka voidaan olettaa aiempien laiminlyöntiensä tai johtamiensa yhteisöiden tai yhtymien aiempien laiminlyöntien perusteella olennaisesti laiminlyövä 2 momentissa tarkoitettua velvollisuutensa;
- 2) yhteisö tai yhtymä, jonka voidaan olettaa olennaisesti laiminlyövä 2 momentissa tarkoitettua velvollisuutensa yhteisöä tai yhtymää johtavan aiempien laiminlyöntien tai tämän johtamien muiden yhteisöjen tai yhtymien aiempien laiminlyöntien perusteella;
- 3) se, joka on määrätty liiketoimintakiellosta annetussa laissa (1059/1985) tarkoitettuun liiketoimintakieltoon;
- 4) yhteisö tai yhtymä, jonka johtohenkilö on määrätty liiketoimintakiellosta annetussa laissa tarkoitettuun liiketoimintakieltoon.

Johdolla tarkoitettaisiin myös tosiasiallista johtoa niin kuin ennakkoperintälain säännöstä on käytännössä tulkittu.

Pykälän 3 momentin mukaan verovelvolliselle annettaisiin erityisjärjestelmän soveltamista varten yksilöllinen tunniste. Tunniste eroaisi normaalista arvonlisäverotunnisteesta ja se olisi annettu vain tämän erityisjärjestelmän soveltamista varten. Myös välittäjälle annettaisiin erityisjärjestelmän soveltamista varten yksilöllinen tunniste. Verovelvolliselle ja välittäjälle annettavien tunnisteiden muodosta on säädetty komission täytäntöönpanoasetuksen (EU) 2020/194 (komission täytäntöönpanoasetus neuvoston asetuksen (EU) N:o 904/2010 soveltamista koskevista yksityiskohtaisista säännöistä muille kuin verovelvollisille palveluja suorittavia, tavaroiden etämyyntiä harjoittavia ja tiettyjä kotimaisia tavaroiden luovutuksia suorittavia verovelvollisia koskevien erityisjärjestelmien osalta) artiklassa 3 mainitussa liitteessä I.

Verohallinto ilmoittaisi tunnisteesta sähköisesti verovelvolliselle ja välittäjälle. Jos verovelvollinen olisi nimennyt välittäjän, Verohallinto ilmoittaisi tunnisteesta sähköisesti välittäjälle.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin sellaisen erityisjärjestelmää soveltavan verovelvollisen ja välittäjän merkitsemisestä tunnistamisrekisteriin, jonka tunnistamisjäsenvaltio olisi muu kuin Suomi. Valvonnan mahdollistamiseksi tällainen verovelvollinen ja välittäjä merkittäisiin myös Suomen tunnistamisrekisteriin, jos verovelvollinen tai hänen nimissä toimiva välittäjä olisi velvollinen suorittamaan veroa Suomeen.

133 v §. Lakiin lisättävässä pykälässä säädettäisiin verovelvollisen ja välittäjän poistamisesta tunnistamisrekisteristä, jolloin verovelvollisen tai välittäjän oikeus soveltaa maahantuonnin erityisjärjestelmää päättyisi. Pykälä koskisi tilannetta, jossa Suomi on tunnistamisjäsenvaltio. Säännös perustuisi etämyyntidirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisättyyn 369 r artiklaan.

Pykälän 1 momentissa koskisi tilanteita, joissa verovelvollisella ei ole välittäjää. Verovelvollinen poistettaisiin tunnistamisrekisteristä, jos hän ilmoittaisi, ettei enää harjoita maahantuotavien tavaroiden etämyyntiä, jos muutoin voidaan olettaa hänen erityisjärjestelmän piiriin kuuluvan toimintansa päättyneen, jos hän ei enää täytä erityisjärjestelmän soveltamisedellytyksiä tai jos hän jatkuvasti jättää noudattamatta erityisjärjestelmää koskevia sääntöjä.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin ne tilanteet, joissa välittäjä poistettaisiin tunnistamisrekisteristä. Välittäjä poistettaisiin rekisteristä, jos hän ei ole kahden perättäisen kalenterivuosineljänneksen aikana toiminut välittäjänä erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen puolesta, jos hän ei enää täytä tarvittavia edellytyksiä toimia välittäjänä tai jos hän jatkuvasti jättää noudattamatta erityisjärjestelmää koskevia sääntöjä.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin ne tilanteet, joissa välittäjän edustama verovelvollinen poistetaan tunnistamisrekisteristä. Verovelvollinen poistettaisiin rekisteristä, jos välittäjä ilmoittaa, ettei verovelvollinen enää harjoita maahantuotavien tavaroiden etämyyntiä, jos muutoin voidaan olettaa verovelvollisen erityisjärjestelmän piiriin kuuluvan toiminnan päättyneen, jos verovelvollinen ei enää täytä erityisjärjestelmän soveltamisedellytyksiä, jos verovelvollinen jatkuvasti jättää noudattamatta erityisjärjestelmää koskevia sääntöjä taikka jos välittäjä ilmoittaa, ettei hän enää edusta verovelvollista. Täytäntöönpanoasetuksen 58 a artiklan mukaan verovelvollisen katsotaan lopettaneen verollisen toimintansa, jos hän ei ole kahden peräkkäisen vuoden aikana myynyt erityisjärjestelmän piiriin kuuluvia tavaroita. Käytännössä tunnistamisjäsenvaltio toteaisi tämän siitä, ettei verovelvollinen ole erityisjärjestelmän veroilmoituksella antanut ilmoitustietoja yhteenkään kulutusjäsenvaltioon kahden vuoden aikana.

Asetuksen 58 b artiklan 1 kohdan mukaan, jos verovelvollinen poistetaan sääntöjen jatkuvan noudattamatta jättämisen vuoksi yhdestä erityisjärjestelmästä, hänet suljetaan kaikkien erityisjärjestelmien ulkopuolelle kaikissa jäsenvaltioissa kahdeksi vuodeksi. Tähän on kuitenkin säädetty poikkeus maahantuonnin erityisjärjestelmän osalta tietyssä tilanteessa. Verovelvollista ei suljeta erityisjärjestelmien ulkopuolelle kahden vuoden ajaksi, jos ulkopuolelle sulkemisen syynä on välittäjän jatkuva sääntöjen noudattamatta jättäminen. Kohdassa säädetään lisäksi, ettei välittäjä saa toimia välittäjänä kahden vuoden aikana, jos hänet on poistettu sääntöjen jatkuvan noudattamatta jättämisen vuoksi.

Täytäntöönpanoasetuksen 58 b artiklan 2 kohdassa säädetään tarkemmin, milloin verovelvollinen tai välittäjä on jättänyt jatkuvasti noudattamatta erityisjärjestelmää koskevia sääntöjä. Säännös ei ole tyhjentävä ja siten muunkin erityisjärjestelmää koskevan säännön noudattamatta jättäminen voisi olla peruste järjestelmästä poistamiselle. Artiklan mukaan perusteita poistamiselle ovat ainakin kolmen peräkkäisen ilmoituskauten ilmoitus- tai maksuvelvollisuuden laiminlyönnit. Myös se, ettei kirjan-

pitoa ole saatettu jäsenvaltiolle sähköisesti saataville, on katsottava laiminlyönniksi. Tunnistamisjäsenvaltion on aina ensin lähetettävä muistutus jokaisesta laiminlyönnistä ja annettava siten tilaisuus velvoitteen täyttämiseksi.

133 x §. Lakiin lisättävässä pykälässä säädettäisiin verovelvollisen tai hänen nimissä toimivan välittäjän velvollisuudesta antaa veroilmoitus, ilmoituksen tietosisällöstä, verokaudesta sekä veroilmoituksen antamisajankohdasta. Säännös perustuisi etämyyntidirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisätyihin 369 s ja 369 t artikloihin.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin ilmoituksen antamisesta, kun Suomi on tunnistamisjäsenvaltio. Verovelvollisen tai välittäjän olisi annettava veroilmoitus jokaiselta verokaudelta. Ilmoitus olisi annettava sähköisesti Verohallinnolle. Ilmoitus olisi annettava, vaikka kyseisen verokauden aikana ei olisi ollut lainkaan erityisjärjestelmän piiriin kuuluvia myyntejä. Tässä tilanteessa täytäntöönpanoasetuksen 59 a artiklan mukaan veroilmoituksessa ilmoitetaan, ettei kyseisen kauden aikana ole ollut myyntejä eli annettaisiin niin sanottu alv-nollailmoitus.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin veroilmoituksen tietosisällöstä. Ilmoituksessa olisi oltava verovelvollisen tunniste ja, jos verovelvollisen nimissä toimisi välittäjä, myös välittäjän tunniste. Tunnisteella tarkoitettaisiin maahantuonnin erityisjärjestelmän soveltamista varten annettua tunnistetta. Maahantuotavien tavaroiden etämyynneistä ilmoitettaisiin kulutusjäsenvaltioittain eriteltyinä etämyynnin kokonaisarvo ilman veron osuutta, veron määrä verokannoittain, sovellettavat verokannat ja verojen yhteismäärä. Lisäksi ilmoitettaisiin kaikkien kulutusjäsenvaltioiden verojen yhteenlaskettu määrä.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin verokaudesta ja ilmoituksen antoajasta.

Pykälän 4 momentin mukaan, kun tunnistamisjäsenvaltio on muu jäsenvaltio kuin Suomi, verovelvollisen tai välittäjän olisi Suomeen suoritettavan veron osalta noudatettava tunnistamisjäsenvaltiossa sovellettavia vastaavia ilmoittamiseen sovellettavia määräyksiä.

Täytäntöönpanoasetuksen 60 a artiklan mukaan tunnistamisjäsenvaltion on muistutettava sähköisesti verovelvollista tai tämän puolesta toimivaa välittäjää velvollisuudesta antaa arvonlisäveroilmoitus, jos ilmoitusta ei ole annettu määräajassa. Tämä muistutus on annettava arvonlisäveroilmoituksen määräpäivää seuraavana kymmenentenä päivänä. Tunnistamisjäsenvaltion on ilmoitettava muille jäsenvaltioille sähköisesti siitä, että muistutus on annettu. Artiklan mukaan kulutusjäsenvaltio vastaa mahdollisista myöhemmistä muistutuksista. Kulutusjäsenvaltio vastaa myös arvonlisäveron vahvistamiseksi ja kantamiseksi toteutetuista toimenpiteistä. Verovelvollisen tai hänen puolestaan toimivan välittäjän on toimitettava arvonlisäveroilmoitus tunnistamisjäsenvaltiolle kulutusjäsenvaltion antamista muistutuksista ja toteuttamista toimenpiteistä riippumatta.

133 y §. Lakiin lisättäisiin 133 y §, jossa säädettäisiin veron maksuajankohdasta ja veron maksamisesta. Säännös vastaisi etämyyntidirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisätyn 369 v artiklan 1 alakohtaa.

Pykälän 1 momentin mukaan, kun tunnistamisjäsenvaltio on Suomi, verovelvollisen olisi maksettava veroilmoituksella suoritettavaksi ilmoitettujen verojen yhteismäärä verokautta seuraavan kalenterikuukauden viimeiseen päivään mennessä. Tämä vastaisi veroilmoituksen antamiselle ehdotettua määräaika.

Pykälän 2 momentin mukaan, kun tunnistamisjäsenvaltio on muu jäsenvaltio kuin Suomi, verovelvollisen tai välittäjän olisi Suomeen suoritettavan veron osalta noudatettava tunnistamisjäsenvaltiossa sovellettavia vastaavia maksamiseen sovellettavia määräyksiä.

Täytäntöönpanoasetuksen 60 a artiklan 2 kohdan mukaan kulutusjäsenvaltio vastaa mahdollisista myöhemmistä muistutuksista sekä arvonlisäveron vahvistamiseksi ja kantamiseksi toteutetuista toimenpiteistä.

Lakiehdotuksen 133 a §:n 1 momentissa määriteltäisiin välittäjä arvonlisäverodirektiivin 369l artiklan 2 kohdan 2 alakohtaa vastaavasti Yhteisöön sijoittautuneeksi henkilöksi, jonka verovelvollinen on nimennyt veronmaksuvelvolliseksi ja nimissään täyttämään erityisjärjestelmän mukaiset velvoitteet. Välittäjän nimeäminen ei poistaisi etämyyjän veronmaksuvelvollisuutta, sillä etämyyjän veronmaksuvelvollisuus seuraa direktiivin 193 artiklasta.

Pykälän 3 momentissa todettaisiin Suomeen suoritettavan veron osalta [selvyyden vuoksi], että verovelvollinen ja välittäjä ovat yhteisvastuussa veron suorittamisesta. Siinä tapauksessa, ettei veroa olisi maksettu täysimääräisesti tai veroilmoituksessa olisi veron määrään vaikuttavia virheitä, sekä verovelvollinen että välittäjä olisivat vastuussa puuttuvasta määrästä. Suorittamatta jäänyttä veroa voitaisiin vaatia kummalta tahansa. Koska välittäjän on oltava Yhteisön alueelle sijoittautunut henkilö, verojen periminen kohdistuisi käytännössä ensin välittäjään.

133 z §. Lakiin lisättävässä pykälässä säädettäisiin veronsuorittamisvelvollisuuden syntymisestä ja suoritettavan veron ajallisesta kohdistamisesta. Säännös vastaisi etämyyntidirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisättyä 369 n artiklaa.

Pykälän mukaan veron suorittamisvelvollisuus syntyisi maksun hyväksymishetkellä ja vero olisi kohdistettava maksun hyväksymishetken mukaiselle kalenterikuukaudelle.

Täytäntöpanoasetuksen 61 b artiklan mukaan maksun hyväksymisajankohtana pidetään ajankohdasta, jona erityisjärjestelmää käyttävä verovelvollinen vastaanottaa hankkijalta maksun vahvistuksen, viestin maksun hyväksymisestä tai maksusitoumuksen tai sellainen vastaanotetaan verovelvollisen puolesta, riippumatta siitä, milloin maksu tosiasiallisesti suoritetaan, ja tällöin huomioidaan näistä aikaisin ajankohta.

133 a §. Lakiin lisättävässä pykälässä säädettäisiin siitä, että erityisjärjestelmää käyttävällä verovelvollisella on vähennys- ja palautusoikeus. Säännös vastaisi etämyyntidirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisättyä 369 w artiklaa.

Pykälän 1 momentin mukaan sellainen erityisjärjestelmää käyttävä verovelvollinen ei saisi tehdä normaalia vähennystä erityisjärjestelmän piiriin kuuluvaan myyntiin liittyvistä Suomessa tehdyistä hankinnoista. Verovelvollinen ei siis saisi tehdä vähennystä sijoittautumisjäsenvaltion kautta annettavassa veroilmoituksessa, vaan hänen tulisi hakea 122 §:ssä tarkoitettua palautusta 15 luvussa säädettyä menettelyä soveltaen. Verovelvollinen voisi saada palautuksena vain sellaisen veron, jonka voisi vähentää 10 luvun säännösten perusteella taikka saada palautuksena 131 §:n perusteella.

Pykälän 2 momentin mukaan, jos verovelvollinen harjoittaa Suomessa myös erityisjärjestelmän piiriin kuulumatonta toimintaa, josta hän on velvollinen rekisteröitymään arvonlisäverovelvolliseksi, hän saa tehdä myös erityisjärjestelmän piiriin kuuluvaan toimintaansa liittyvistä hankinnoista vähennyksen oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa tarkoitetussa ilmoituksessa.

Erityisjärjestelmille yhteisiä säännöksiä

134 §. Pykälän 1 momentin ensimmäisen lauseen mukaan erityisjärjestelmää sovelletaan kaikkiin kolmansien maiden ja unionin järjestelmää käyttävän verovelvollisen suorittamiin järjestelmän piiriin kuuluihin myynteihin Yhteisössä.

Momentin ensimmäiseen lauseeseen lisättäisiin viittaus myös uuteen maahantuonnin erityisjärjestelmään. Etämyyntidirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisätyn 369 m artiklan 1 kohdan mukaan erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen tulisi soveltaa maahantuonnin erityisjärjestelmää kaikkeen järjestelmän piiriin kuuluvaan tavaroiden etämyyntiin. Verovelvollinen ei siten voisi valintansa mukaan soveltaa erityisjärjestelmää esimerkiksi vain joihinkin jäsenvaltioihin tapahtuvaan maahantuotujen tavaroiden etämyyntiin ja yleisten sääntöjen mukaista menettelyä toisiin jäsenvaltioihin tapahtuvaan etämyyntiin.

Pykälän 1 momentin toisen lauseen mukaan erityisjärjestelmää ei sovelleta myynteihin arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkitylle oikeushenkilölle, joka ei ole elinkeinonharjoittaja. Arvonlisäverolain 64 §:n mukaan palvelujen myyntimaata koskevia säännöksiä sovellettaessa tällaiset oikeushenkilöt rinnastetaan elinkeinonharjoittajiin.

Momentin toista lausetta tarkennettaisiin siten, että se koskisi ainoastaan palvelujen myyntiä. Lakiehdotuksen mukaan unionin erityisjärjestelmää sovellettaisiin Yhteisön sisäisiin tavaroiden etämyynteihin ja maahantuonnin erityisjärjestelmää tietyin edellytyksin maahantuotavien tavaroiden etämyynteihin. Nämä käsitteet on määritelty lakiehdotuksen 19 a §:ssä. Etämyynnistä olisi kyse vain, jos tavaran ostajana on henkilö, jonka hankinta ei 26 c ja 26 f §:n mukaan muodosta yhteisöhankintaa. Yhteisöhankinnasta ei ole lain 26 c §:n mukaan kyse, kun sellaisen oikeushenkilön, joka ei ole elin-

keinonharjoittaja, hankintojen arvo jää kahtena kalenterivuotena alle kynnysarvon. Puheen olevia erityisjärjestelmiä sovellettaisiin siis oikeushenkilöihin, jotka eivät ole elinkeinonharjoittajia, jos heidän hankintojensa arvo jää alle kynnysarvojen, eikä oikeushenkilö ole tehnyt 26 f §:ssä tarkoitettua hake-
musta.

Pykälän 2 momentin mukaan erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen myynteihin kuluttajan asemassa oleville oikeushenkilöille, joita ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin, ei sovelleta käännettä verovelvollisuutta. Säännös on tarpeen, jotta menettely olisi tässä suhteessa mahdollisimman yhdenmukainen koko Yhteisön alueella.

Pykälän 2 momenttiin lisättäisiin ensinnäkin maahantuonnin erityisjärjestelmästä johtuva viittaus 133 r §:ään. Koska kuluttajan asemassa olevia oikeushenkilöitä koskeva rajausta sellaisiin henkilöihin, joita ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin, liittyy edellä selostetun mukaisesti vain palvelujen myyntiin, momenttia muutettaisiin lisäksi siten, että tämä tulisi huomioiduksi. Käännettä verovelvollisuutta ei siis sovellettaisi erityisjärjestelmässä ilmoitettaviin tavaroiden etämyynteihin kuluttajan asemassa oleville oikeushenkilöille.

Pykälään otettaisiin uusi 3 momentti, jossa todettaisiin selvyyden vuoksi, että 134 a ja 134 c – 134 t §:ien verovelvollista koskevia säännöksiä sovellettaisiin myös hänen nimissään toimivaan välittäjään.

Pykälän edellä oleva väliotsikko ehdotetaan muutettavaksi, sillä 134 - 134 t §:iin sisältyvät erityisjärjestelmien sekä yhteiset menettelysäännökset että veronkantoon liittyvät säännökset.

134 b §. Pykälässä säädetään verovelvollisen rekisteröinnistä ja rekisteristä poistamisesta.

Pykälän 1 momentin mukaan Verohallinto ilmoittaa erityisjärjestelmää käyttävälle verovelvolliselle sähköisesti rekisteröinnistä ja rekisteristä poistamisesta sekä siitä, ettei asianomaista ole ilmoituksesta poiketen merkitty rekisteriin tai poistettu rekisteristä.

Arvonlisäverodirektiiviin on etämyyntidirektiivillä lisätty maahantuonnin erityisjärjestelmää koskeva uusi 369 q artikla. Tämän vuoksi pykälän 1 momenttiin lisättäisiin viittaus tähän erityisjärjestelmään ja maininta välittäjän rekisteröintiä koskevasta päätöksestä.

Momenttia muutettaisiin lisäksi siten, että verovelvolliselle annettaisiin nykytilasta poiketen päätös rekisteröinnistä ja rekisteristä poistamisesta tai siitä, että verovelvollista ei ole merkitty rekisteriin tai poistettu siitä. Verovelvollisen ei siten tarvitsisi erikseen pyytää muutoksenhakukelpoista päätöstä.

Pykälän 2 momentin mukaan Verohallinto antaa täytäntöönpanoasetuksen 58 artiklassa säädetyn päätöksen järjestelmän ulkopuolelle sulkemisesta sähköisesti tiedoksi. Päätös katsotaan saadun tiedoksi seitsemäntenä päivänä siitä, kun se on asetettu noudettavaksi Verohallinnon osoittamalta palvelimelta.

Pykälän 2 momentista poistettaisiin täytäntöönpanoasetuksen 58 artiklassa säädetyn päätöksen tiedoksi antamista koskeva säännös tarpeettomana. Ehdotettu 1 momentti kattaisi myös tällaiset päätökset.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin sen sijasta kaikkien 1 momentin mukaisten päätösten tiedoksiantosta. Päätös annettaisiin tiedoksi sähköisesti. Verohallinto voisi antaa päätöksen tiedoksi Verohallinnon sähköisessä asiointipalvelussa. Päätösten tiedoksiantoajankohta muutettaisiin vastaamaan oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain (768/2016) 56 §:n 5 momenttia.

Pykälään lisättäisiin uusi 3 momentti, jossa säädettäisiin nykyistä 134 k §:n 3 momenttia vastaavasti, ettei lain 175 §:n 1 momentin säännöstä rekisteröintiä koskevien toimenpiteiden ilmoittamisesta sovellettaisi erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen. Momentin tarkoituksena on selkeyttää erityisjärjestelmään liittyvän rekisteröinnin suhdetta lain yleisiin menettelysäännöksiin.

Täytäntöönpanoasetuksessa on joitakin rekisteröintiin liittyviä tarkempia säännöksiä. Asetuksen 58 artiklan 3 kohdan mukaan verovelvollisen sulkeminen maahantuonnin erityisjärjestelmän ulkopuolelle tulee voimaan sitä päivää seuraavan kuukauden ensimmäisestä päivästä, jona päätös ulkopuolelle sulkemisesta lähetetään verovelvolliselle sähköisesti.

Artiklan 5 kohdan 1 alakohdan mukaan, jos välittäjän täyttää jonkin arvonlisäverodirektiivin 369 r artiklan 2 kohdassa säädetystä tunnistamisrekisteristä poistamisen perusteista, tunnistamisjäsenvaltion on poistettava kyseinen välittäjä tunnistamisrekisteristä ja suljettava tämän välittäjän edustamat verovelvolliset maahantuonnin erityisjärjestelmän ulkopuolelle. Alakohdassa 4 säädetään, että välittäjän poistaminen tunnistamisrekisteristä tulee voimaan sitä päivää seuraavan kuukauden ensimmäisestä päivästä, jona päätös tunnistamisrekisteristä poistamisesta lähetetään sähköisesti välittäjälle ja hänen edustamilleen verovelvollisille. Näissä tilanteissa päätös on siis annettava sähköisesti tiedoksi sekä välittäjälle että verovelvollisille.

Jos verovelvollisella on maahantuonnin erityisjärjestelmässä välittäjä, verovelvollista koskeva muu kuin täytäntöönpanoasetuksen 58 artiklan 5 kohdassa tarkoitettu päätös annettaisiin tiedoksi välittäjälle.

134 c §. Pykälän 1 momentissa säädetään veroilmoituksen tekemisestä euroina ja valuutan muunnosta. Pykälän 1 momentti vastaa etämyyntidirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisättyä maahantuonnin erityisjärjestelmää koskevaa 369 u artiklaa.

Pykälän 2 momentin mukaan Verohallinto määrää tarkemmin erityisjärjestelmien veroilmoituksen antotavasta. Pykälän 2 momenttiin ehdotetaan tehtäväksi maahantuonnin erityisjärjestelmästä johtuva viittaus 133 x §:ään. Verohallinto määräisi tarkemmin myös maahantuonnin erityisjärjestelmän veroilmoituksen antotavasta.

134 e §. Pykälän 1 momentissa säädetään erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen kirjanpitovelvollisuudesta. Kirjanpidon on oltava riittävän yksityiskohtainen, jotta kulutusjäsenvaltio voi määrittää veroilmoituksen oikeellisuuden. Pykälän 2 momentin mukaan tiedot on pyydettyä saatettava Verohallinnon käytettäväksi sähköisesti, jos Suomi on tunnistamisjäsenvaltio tai kulutusjäsenvaltio. Pykälän 3 momentin mukaan tiedot on säilytettävä kymmenen vuotta sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana liiketoimi suoritettiin.

Pykälän 2 momenttia muutettaisiin siten, että pykälä koskisi myös uutta maahantuonnin erityisjärjestelmää käyttävää verovelvollista. Pykälä koskisi lakiehdotuksen 133 s §:n 1 momentin ja 134 §:n 3 momentin johdosta myös välittäjää. Muutos vastaisi etämyyntidirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisättyä 369 x artiklaa. Lisäksi pykälän sanontaa tarkistettaisiin siten, että veroilmoituksen oikeellisuuden määrittämisen sijasta käytettäisiin ilmaisua veroilmoituksen oikeellisuuden todentaminen.

134 f §. Pykälän 1 momentin mukaan erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen, jonka tunnistamisjäsenvaltio on Suomi, sovelletaan soveltuvin osin, mitä 13–22 luvussa, oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa tai muussa laissa säädetään verovelvollisesta, jollei toisin säädetä. Sama koskee verovelvollista, jonka tunnistamisjäsenvaltio on toinen jäsenvaltio, siltä osin kuin kysymys on Suomeen suoritettavasta verosta.

Pykälän 1 momenttia selkeytettäisiin lisäämällä siihen nimenomaiset viittaukset veronkantolakiin sekä veronlisäyksestä ja viivekorosta annettuun lakiin.

Pykälän 2 momentin mukaan erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen, jonka tunnistamisjäsenvaltio on Suomi, ei kuitenkaan toiseen jäsenvaltioon suoritettavan veron osalta sovelleta, mitä veronkantolaissa ja veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa säädetään, ellei tässä luvussa toisin säädetä. Momenttia muutettaisiin siten, että siinä mainittaisiin nimenomaisesti nykyistä täytäntöä vastaavasti myös verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annettu laki.

134 i §. Pykälässä säädetään, että erityisjärjestelmää käyttävää verovelvollista koskevat asiat käsitellään Verohallinnossa.

Pykälään ehdotetaan lisättäväksi selkeyden vuoksi, että maahantuontiin liittyvät asiat käsitellään Tullissa 160 §:ssä säädetyn mukaisesti. Maahantuonnin erityisjärjestelmä ei muuttaisi sitä, että Tulli vastaa tavaran maahantuonnin verotuksesta ja valvonnasta, jos tuojaa ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin veron suorittamisvelvollisuuden syntymishetkellä. Kun erityisjärjestelmää käytetään veron ilmoittamiseen ja maksamiseen tavaraa maahantuotaessa, hallinnollisen yhteistyön aseuksen mukaan erityisjärjestelmän soveltamista varten verovelvolliselle annettu tunnistenumero on ilmoitettava viimeistään tuonti-ilmoituksen antamishetkellä tulliviranomaisille.

134 j §. Pykälä sisältää säännöksiä, joilla selkeytetään erityisjärjestelmiin sovellettavien verotusmenettelyjen suhdetta yleisiin menettelysäännöksiin.

Pykäläehdotuksen 1 momentti vastaisi nykyistä 1 momenttia.

Pykälän 2 momentin mukaan veronkantolain 16 §:n ja 17 §:n säännöksiä yleisestä ja erityisistä maksun kohdistamisista ja 18 §:n säännöstä maksun käyttöjärjestyksestä poikkeamisesta ei sovelleta, kun kyse on Suomeen suoritettavasta verosta. Lisäksi säännöksen mukaan Suomeen suoritettavaan veroon ei sovelleta veronkantolain 6 §:n säännöksiä maksun yleisestä käyttöjärjestyksestä eikä veroa pidetä veronkantolain 7 §:ssä tarkoitettuna yhdessä käsiteltävänä verona.

Pykälää muutettaisiin siten, että 2 momentissa oleva säännös poistettaisiin. Maksun kohdistamisesta ja käyttöjärjestyksestä säädettäisiin 134 k ja palautuksista 134 l §:ssä.

Pykälän 3 momentin mukaan erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen maksulle ei makseta veronkantolain 37 §:ssä tarkoitettua hyvityskorkoa ennen veron maksamiselle säädettyä ajankohtaa siltä osin kuin kysymys on Suomeen suoritettavasta verosta. Verovelvollisen maksulle maksettavasta hyvityskorosta säädettäisiin pykälän 2 momentissa. Nykytilasta poiketen hyvityskorkoa ei maksettaisi ennen kuin tunnistamisjäsenvaltion siirtämät Suomelle kuuluvat maksut ovat saapuneet Verohallintoon. Uuden korjausmenettelyn sekä maksujen siirtämisestä jäsenvaltioiden välillä johtuvan ajallisen viiveen vuoksi ilman tätä muutosta syntyisi tilanteita, joissa maksulle olisi maksettava voimassaolevan 3 momentin ja veronkantolain 37 § 1 momentin 3 kohdan mukaisesti hyvityskorkoa maksupäivästä siihen päivään asti, kun maksu käytetään erityisjärjestelmän veron suorituksiksi. Näihin hyvityskorkoihin liittyvien tilanteiden monimutkaisuuden vuoksi hyvityskoron laskentaa ei voitaisi automatisoida ja hyvityskoron laskeminen olisi tehtävä virkailijatyönä. Momenttiin lisättäisiin myös viitatus maahantuonnin erityisjärjestelmän veron maksamista koskevaan 133 y §:ään.

Nykyinen 4 momentti siirtyisi 3 momentiksi.

134 k §. Voimassa oleva säännös, ettei erityisjärjestelmää soveltavaa verovelvollista merkitä 172 §:ssä tarkoitettuun arvonlisäverovelvollisten rekisteriin ehdotetaan siirrettäväksi 134 n §:ään.

Pykälässä sen sijasta säädettäisiin tunnistamisjäsenvaltion kautta tulevan maksun käyttämisestä eri veroille.

Nykyisin asiasta säädetään 134j §:n 2 momentissa. Säännöksen mukaan veronkantolain 16 §:n ja 17 §:n säännöksiä yleisestä ja erityisistä maksun kohdistamisista ja 18 §:n säännöstä maksun käyttöjärjestyksestä poikkeamisesta ei sovelleta, kun kyse on Suomeen suoritettavasta verosta. Lisäksi säännöksen mukaan Suomeen suoritettavaan veroon ei sovelleta veronkantolain 6 §:n säännöksiä maksun yleisestä käyttöjärjestyksestä eikä veroa pidetä veronkantolain 7 §:ssä tarkoitettuna yhdessä käsiteltävänä verona.

Ehdotetun pykälän 1 momentin mukaan veronkantolain säännöksiä maksun kohdentamisesta ei sovellettaisi erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen tunnistamisjäsenvaltion kautta Suomeen suoritettavaan veron maksuun. Nykyisestä 134 j §:n 2 momentista poiketen 1 momentissa ei todettaisi, ettei veronkantolain 6 §:ää sovelleta, sillä 2 - 4 momentissa säädettäisiin poikkeuksista veronkantolain 6 §:ään. Nykyisestä 134 j § 2 momentista poiketen säännöstä sovellettaisiin vain maksuun, joka on tullut tunnistamisjäsenvaltion kautta. Tämä muutos on tarpeen, sillä veronkantolain 16-18 §:ä on voitava soveltaa, kun verovelvollinen maksaa Suomeen suoritettavan veron suoraan Suomeen. Säännöstä ei siten sovellettaisi maksuohotuksen perusteella suoritettuun maksuun, koska siitä säädettäisiin erikseen lakiehdotuksen 134 m §:ssä. Nykyisestä 134 j § 2 momentista poiketen 1 momentissa ei säädettäisi poikkeusta veronkantolain 7 §:n soveltamiseen, sillä kyseisen pykälän 4 kohdan mukaan erityisjärjestelmien arvonlisäveroja ei pidetä yhdessä käsiteltävänä verona.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin maksun käyttämisestä veroilmoituksella ilmoitetuille veroille. Koska ilmoituksella voidaan ilmoittaa sekä kyseisen verokauden verot että aikaisempia verokausia koskevia korjaustietoja, on tarpeen säätää maksun käyttämisestä ensisijaisesti ilmoituksessa ilmoitettujen verokausien veroille sekä siitä, missä järjestyksessä maksu käytetään maksussa viitatulla veroilmoituksella ilmoitetuille veroille. Nykyisin korjaus tehdään korjattavan verokauden veroilmoituksessa, joten maksu kohdistetaan maksuviitteen mukaisesti vain kyseiselle veroilmoitukselle. Maksu käytettäisiin verojen pääomien suorituksiksi eräpäivän mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan. Verovelvollinen voi maksaa tunnistamisjäsenvaltion kautta vain verokaudelta suoritettavan

veron, mutta ei viivästysseuraamuksia. Tämän vuoksi veronkantolain 5 §:n 1 ja 2 momentin säännöksiä veron suoritusjärjestyksestä ei voisi soveltaa tunnistamisjäsenvaltion kautta saatavaan maksuun. Momentissa säädettäisiin veronkantolain 6 §:n 1 momentissa säädettyä vastaavasti, että myöhässä ilmoitetun veron eräpäivänä pidettäisiin päivää, jolloin veroilmoitus on annettu. Säännös olisi tarpeen, jotta myös erityisjärjestelmän verojen maksut voitaisiin käyttää veron suoritukseksi silloin, kun ilmoitus on annettu.

Esimerkiksi jos verovelvollinen on ilmoittanut kuluvan vuoden ensimmäiseltä verokaudelta tunnistamisjäsenvaltion kautta Suomeen suoritettavaa veroa 1000 euroa ja maksanut koko määrän, mutta oikea veron määrä olisi ollut 2000 euroa, verovelvollinen korjaa virheen sen havaittuaan seuraavalla verokaudella. Verovelvollisella on edellisen vuoden viimeiseltä verokaudelta maksamattomia veroja 1000 euroa. Seuraavassa kuluvan vuoden veroilmoituksessa verovelvollinen ilmoittaa suoritettavaa veroa 1500 euroa sekä korjauksena edelliselle verokaudelle 1000 euroa lisää suoritettavaa veroa. Tämän korjauksen myötä ensimmäisen verokauden suoritettavan veron määrä on yhteensä 2000 euroa. Verovelvollinen maksaa vuoden toisen verokauden ilmoituksen perusteella 2500 euroa. Maksussa olisi viitattava vuoden toisen verokauden ilmoitukseen eli se kohdistettaisiin kyseiselle ilmoitukselle. Maksu käytettäisiin tässä ilmoituksessa ilmoitettujen verokausien verojen pääomien suoritukseksi eräpäiväjärjestyksessä vanhimmasta alkaen. Maksua ei käytettäisi tämän momentin perusteella edellisen vuoden verojen suoritukseksi.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin maksun käyttämisestä kyseisen erityisjärjestelmän muiden eräänntyneiden ja eräänntymättömien verojen suoritukseksi sen jälkeen, kun 2 momentin mukaiset verot olisivat tulleet suoritetuiksi. Näiden erityisjärjestelmässä suoritettavien muiden verojen suoritukseksi käytettäviin maksuihin sovellettaisiin veronkantolain 5 §:n säännöksiä veron suoritusjärjestyksestä.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin veronkantolain 16 § 5 momenttia vastaavasti maksujen käyttämisestä verovelvollisen muiden eräänntyneiden verojen ja Verohallinnon muiden saatavien suoritukseksi, kun kyseisen erityisjärjestelmän mukaiset saatavat ovat tulleet suoritetuiksi. Muut erityisjärjestelmät kuin maksuviitteen mukainen erityisjärjestelmä rinnastettaisiin käyttöjärjestyksessä muihin veroihin.

134 I §. Voimassa oleva säännös oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain veronmääräämistä koskevien säännösten soveltamisesta toiseen jäsenvaltioon suoritettavaan veroon ehdotetaan siirrettäväksi 134 o §:ään.

Pykälässä sen sijasta säädettäisiin tunnistamisjäsenvaltion kautta Suomeen suoritettujen veron palautuksen käyttämisestä. Palautus voisi perustua verokaudelle annettuihin korjaustietoihin tai muuhun perusteeseen, kuten veron määräämiseen verovelvollisen hyväksi, päätöksen oikaisuun tai muutoksenhakuun.

Voimassa olevan lain 134 f §:n 1 momentin perusteella palautuksiin sovelletaan lähtökohtaisesti, mitä veronkantolaissa säädetään. Tämä vastaa lakiehdotusta. Nykyisen 134 j §:n 2 momentin mukaan veronkantolain 16-18 §:n säännöksiä maksun yleisestä ja erityisestä kohdistamisesta sekä maksun käyttöjärjestyksestä poikkeamisesta ei sovelleta siltä osin kuin kysymys on Suomeen suoritettavasta verosta. Lisäksi säännöksen mukaan Suomeen suoritettavaan veroon ei sovelleta veronkantolain 6 §:n säännöksiä maksun yleisestä käyttöjärjestyksestä eikä veroa pidetä veronkantolain 7 §:ssä tarkoitettuna yhdessä käsiteltävänä verona.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, ettei tunnistamisjäsenvaltion kautta Suomeen suoritettujen veron palautukseen sovelleta veronkantolain 22-24 ja 26 §:n säännöksiä palautuksen käyttämisestä, käyttöajankohdasta ja -järjestyksestä. Nykyisestä 134 j §:n 2 momentista poiketen 1 momentissa ei todettaisi, ettei veronkantolain 6 §:ää sovelleta, sillä 2 ja 3 momentissa säädettäisiin poikkeuksista veronkantolain 6 §:ään. Nykyisestä 134 j § 2 momentista poiketen 1 momentissa ei myöskään säädettäisi poikkeusta veronkantolain 7 §:n soveltamiseen, sillä kyseisen pykälän 4 kohdan mukaan erityisjärjestelmien arvonnlisäveroja ei pidetä yhdessä käsiteltävänä verona.

Palautuksen käyttämiseen soveltuisi nykyiseen tapaan veronkantolain 25 §:n säännökset palautuksen käyttämisen esteistä. Palautuksen käyttämiseen soveltuisivat nykyiseen tapaan 26 §:n mukainen ilmoitus palautuksen käyttämisestä sekä 29 §:n mukainen Verohallinnon valtuus antaa tarkempia säännöksiä palautuksen käyttöjärjestyksestä, käyttöjärjestyksestä poikkeamisesta sekä palautuksen käyttämisessä noudatettavasta menettelystä.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin tunnistamisjäsenvaltion kautta Suomeen suoritetun veron palautuksen ensisijaisesta käyttämisestä. Poiketen siitä, mitä veronkantolain 6 §:ssä säädetään, palautus käytettäisiin ensin sen erityisjärjestelmän veroille, josta palautus on muodostunut. Palautus käytettäisiin kyseisen erityisjärjestelmän veroille noudattaen kuten nykyisinkin veronkantolain 5 §:n mukaista veron suoritusjärjestystä. Nykyisestä poiketen palautus käytettäisiin erääntyneiden verojen lisäksi myös erääntymättömien verojen suorituksiksi. Erääntymättömillä veroilla tarkoitettaisiin esimerkiksi tiedossa olevia veroja ja myöhästymismaksuja, joiden eräpäivä on tulevaisuudessa. Jos palautusta ei voitaisi käyttää tällaisille saataville, palautus olisi maksettava verovelvolliselle. Momentissa säädettäisiin veronkantolain 6 §:n 1 momentissa säädettyä vastaavasti, että myöhässä ilmoitetun veron eräpäivänä pidettäisiin päivää, jolloin veroilmoitus on annettu. Säännös olisi tarpeen, jotta myös erityisjärjestelmän verojen palautukset voitaisiin käyttää veron suorituksiksi silloin, kun ilmoitus on annettu.

Pykälän 3 momentin mukaan palautus voitaisiin käyttää Verohallinnon tiedossa olevien verovelvollisen muiden verojen ja saatavien suorituksiksi, jos palautusta ei olisi 2 momentin mukaisesti käytetty sen erityisjärjestelmän veroille, josta palautus on muodostunut. Tällöin sovellettaisiin kuten nykyisinkin veronkantolain 5 §:n mukaista veron suoritusjärjestystä ja 6 §:n mukaista palautuksen käyttöjärjestystä.

Jos palautusta ei käytettäisi 2 tai 3 momentissa tarkoitetulla tavalla, se palautettaisiin kuten nykyisinkin verovelvolliselle veronkantolain 5 luvun säännösten mukaisesti.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin palautuksen käyttöajankohdasta. Säännös selkeyttäisi nykytilaa, koska nykyisin erityisjärjestelmän soveltamisalaan kuuluvan palautuksen käyttöajankohdasta ei ole kaikilta osin säädetty.

Veronkantolain 24 § 1 momentin ensimmäisen lauseen mukaan palautus on käytettävissä erääntyneen veron suorituksiksi sinä päivänä, jona veron palauttamista koskeva päätös on tehty. Tämä päätöksen tekoajankohtaan perustuvaa palautuksen käyttämisestä koskevaa säännös ei soveltuisi uuden korjausmenettelyn mukaisissa tilanteissa, joissa verovelvollisen myöhemmällä verokaudella tekemä aiemmin liikaa maksetun veron vähennys katsottaisiin veron palautukseksi. Tämän vuoksi 4 momentin ensimmäisessä lauseessa todettaisiin, että palautuksen perustuessa korjaustietoihin, palautus olisi käytettävissä sinä päivänä, jona korjaustiedot on annettu. Jos oikeus palautukseen tai palautuksen oikeellisuus olisi selvitettävänä ja palautus hyväksytään, palautus käytettäisiin verovelvollisen hyväksi sinä päivänä, jona korjaus tiedot on annettu.

Veronkantolain 24 §:n 1 momentin toisen lauseen mukaan veronkantomenettelyssä tapahtuneen virheen korjaamiseen perustuva palautus on käytettävissä sinä päivänä, jona korjaus on tehty. Pykälän 2 momentin 3 kohdan mukaan poiketen siitä, mitä 1 momentissa säädetään, 7 §:ssä tarkoitetun veron palautus on käytettävissä erääntyneen veron suorituksiksi veron määräämistä tai päätöksen oikaisua verovelvollisen hyväksi koskevaan päätökseen tai muutoksenhakuun perustuva palautus sinä päivänä, jona päätös tehdään tai muutosverotus toimitetaan, kuitenkin aikaisintaan alkuperäisessä päätöksessä määrättyä eräpäivänä.

Koska erityisjärjestelmän soveltamisalaan kuuluvaa veroa ei veronkantolain 7 §:n 4 kohdan mukaan pidetä yhdessä käsiteltävänä verona kuten muuta arvonlisäveroa, 4 momenttiin otettaisiin myös veronkantolain 24 §:n 2 momentin 3 kohtaa vastaavat säännökset. Tämän mukaisesti, jos palautus perustuisi Verohallinnon päätökseen tai muutoksenhakuun, palautus olisi käytettävissä sinä päivänä, jona päätös tehdään tai muutosverotus toimitetaan, ja kuitenkin aikaisintaan alkuperäisessä päätöksessä määrättyä eräpäivänä. Momentissa säädettäisiin myös veronkantolain 24 §:n 1 momentin toista lausetta vastaavasti, että veronkantolain 72 §:n mukaisen veronkantomenettelyssä tapahtuneen virheen korjaamiseen perustuva palautus olisi käytettävissä sinä päivänä, jona korjaus on tehty.

134 m §. Lakiin lisättäisiin 134 m §, jossa selkeytettäisiin nykyisen käytännön mukaisesti, milloin verovelvollisen on maksettava vero suoraan kulutusjäsenvaltiona olevaan Suomeen.

Täytäntöpanoasetuksen 63 a artiklan mukaan tunnistamisjäsenvaltio lähettää verovelvolliselle muistutuksen kokonaan tai osittain puuttuvasta maksusta. Tunnistamisjäsenvaltio ilmoittaa tästä kulutusjäsenvaltiolle. Kun kulutusjäsenvaltio lähettää verovelvolliselle muistutuksen, sen on lähetettävä siitä tieto tunnistamisjäsenvaltiolle. Tämän jälkeen verovelvollinen ei voi maksaa puuttuvaa veroa tunnistamisjäsenvaltiolle, vaan se on maksettava suoraan kulutusjäsenvaltiolle. Kun verovelvolliselle lähetetään veronkantolain 42 §:n mukainen maksukehoitus tiedoksi lain 70 §:ssä tarkoitetulla yhteenvedolla, lähtee tästä tieto tunnistamisjäsenvaltiolle. Tämän jälkeen verovelvollisen olisi maksettava puuttuva vero suoraan Suomeen.

134 n §. Voimassa oleva säännös ohjauksesta ja ennakkoratkaisusta annettujen säännösten soveltamisesta erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen ehdotetaan siirrettäväksi 134 p §:ään.

Pykälään sen sijasta otettaisiin nykyisin 134 k §:ssä oleva säännös, ettei erityisjärjestelmää soveltavaa verovelvollista merkitä 172 §:ssä tarkoitettuun arvonlisäverovelvollisten rekisteriin

Pykälän 1 momentin mukaan erityisjärjestelmää käyttävää Yhteisöön sijoittautumatonta verovelvollista ei merkitä 172 §:ssä tarkoitettuun arvonlisäverovelvollisten rekisteriin. Säännös perustuu arvonlisäverodirektiivin 362 artiklaan.

Momentti koskee kolmansien maiden järjestelmää. Momenttia tarkennettaisiin siten, että siitä poistettaisiin ilmaisu Yhteisöön sijoittautumaton verovelvollinen ja sen sijasta viitattaisiin 133 d §:ssä tarkoitettuun erityisjärjestelmään. Tämä täsmennys tarvittaisiin, koska Yhteisöön sijoittautumaton verovelvollinen voisi jatkossa käyttää unionin järjestelmää Yhteisön sisäisiin etämyynteihin. Yhteisöön sijoittautumattomalla verovelvollisella tarkoitetaan lain ja lakiehdotuksen 133 e §:n mukaan verovelvollista, jolla ei ole liiketoiminnan kotipaikkaa tai kiinteää toimipaikkaa yhteisön alueella.

Pykälän 2 momentin mukaan erityisjärjestelmää käyttävää kulutusjäsenvaltioon sijoittautumatonta verovelvollista, jonka tunnistamisjäsenvaltio on muu kuin Suomi, ei merkitä 172 §:ssä tarkoitettuun arvonlisäverovelvollisten rekisteriin erityisjärjestelmän piiriin kuuluvista liiketoimista. Momentti koskee unionin järjestelmää ja se perustuu arvonlisäverodirektiivin 369 d artiklaan.

Pykälän 2 momenttia muutettaisiin siten, että siitä poistettaisiin edellytys, jonka mukaan verovelvollisen on oltava kulutusjäsenvaltioon sijoittautumaton ja sen sijasta viitattaisiin 133 r §:ssä tarkoitettuun unionin erityisjärjestelmään. Kulutusjäsenvaltioon sijoittautumattomalla verovelvollisella tarkoitetaan lain ja lakiehdotuksen 133 l §:n 1 momentin mukaan verovelvollista, jonka liiketoiminnan kotipaikka on yhteisön alueella tai jolla on siellä kiinteä toimipaikka, mutta jonka liiketoiminnan kotipaikka ei ole kulutusjäsenvaltion alueella ja jolla ei ole siellä kiinteää toimipaikkaa. Muutos tarvittaisiin, koska unionin järjestelmää voisi arvonlisäverodirektiivin etämyyntidirektiivillä tehtyjen muutosten jälkeen tavaroiden myynnin osalta käyttää myös Yhteisöön tai kulutusjäsenvaltioon sijoittautumaton verovelvollinen.

Pykälän 3 momentin mukaan 1 tai 2 momentissa tarkoitettuun verovelvolliseen ei sovelleta, mitä 175 §:n 1 momentissa säädetään rekisteröintiä koskevien toimenpiteiden ilmoittamisesta asianosaiselle. Vastaava säännös otettaisiin lakiehdotuksen 134 b §:n 3 momenttiin. Momentissa säädettäisiin sen sijaan uuden maahantuonnin erityisjärjestelmän osalta, ettei erityisjärjestelmää käyttävää verovelvollista ja hänen puolestaan toimivaa välittäjää merkittäisi 172 §:ssä tarkoitettuun arvonlisäverovelvollisten rekisteriin erityisjärjestelmän piiriin kuuluvista liiketoimista. Lakiehdotuksen 133 u §:n 1 momentin mukaan tällaiset verovelvolliset ja välittäjät merkittäisiin erilliseen tunnistamisrekisteriin. Tämä vastaisi etämyyntidirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisättyä 369 q artiklaa.

134 o §. Voimassa oleva säännös liikaa ilmoitetun veron palauttamisesta hakemuksen tai muun saadun selvityksen perusteella sekä palauttamisen määräajasta ehdotetaan siirrettäväksi 134 q §:ään.

Pykälään sen sijasta otettaisiin aikaisemmin 134 l §:ään sisältynyt säännös oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain veronmääräämistä koskevien säännösten soveltamisesta toiseen jäsenvaltioon suoritettavaan veroon.

134 p §. Voimassa oleva säännös erityisjärjestelmää käyttävälle verovelvolliselle takaisin maksettavalle verolle maksettavasta korosta ehdotetaan siirrettäväksi 134 r §:ään

Pykälään sen sijasta otettaisiin aikaisemmin 134 n §:ään sisältynyt säännös ohjauksesta ja ennakkoratkaisusta annettujen säännösten soveltamisesta erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen.

134 q §. Pykälässä säädetään siitä, että laskunantovelvollisuutta koskevaa 209 b §:n ei sovelleta erityisjärjestelmää käyttävään Suomen tunnistamisjäsenvaltioksi valinneeseen verovelvolliseen siltä osin, kuin kysymys on toiseen jäsenvaltioon tilitettävästä verosta.

Etämyyntidirektiivillä 219 a artiklan 2 kohtaan lisätyn säännöksen mukaan laskutukseen sovelletaan siinä jäsenvaltiossa sovellettavia sääntöjä, jossa erityisjärjestelmää käyttävä myyjä on rekisteröitynyt arvonlisäverovelvolliseksi. Erityisjärjestelmien piiriin kuuluviin myynteihin sovelletaan siten tunnistamisjäsenvaltion laskutussääntöksiä. Pykälän nykyinen säännös olisi siten tarpeeton.

Pykälään sen sijasta otettaisiin aikaisemmin 134 o §:ään sisältynyt säännös verovelvollisen liikaa maksaman veron palauttamisesta hakemuksen tai muun saadun selvityksen perusteella. Säännöstä sovelletaan nykyisin silloin, kun erityisjärjestelmän piiriin kuuluvista liiketoimista tilitetty vero on ilmoitettu liian suurena eikä verovelvollinen ole voinut tehdä korjausta antamalla oikaisuilmoituksen. Hakemus on tehtävä viimeistään kolmantena kalenterivuonna sen kalenterivuoden päättymisestä, jolta verovelvollinen on ilmoittanut liikaa veroa. Palautus voidaan tehdä tuon määräajan päättymisen jälkeenkin edellyttäen, että verovelvollinen on tehnyt vaatimuksensa mainitussa määräajassa. Tällä säännöksellä on erityisjärjestelmän verovelvollisille mahdollistettu yhtä pitkä määräaika virheen oikaisemiselle kuin muillakin arvonlisäverovelvollisilla.

Pykälää muutettaisiin siten, että siinä säädettäisiin hakemuksesta tapahtuvan veron palauttamisen lisäksi veroilmoituksessa olevan virheen korjaamisesta ja sen määräajasta. Säännökset vastaisivat etämyyntidirektiivillä muutettuja arvonlisäverodirektiiviin 365 ja 369 g artiklaa sekä arvonlisäverodirektiiviin lisättyä 369 t artiklaa. Nykyisin virheen korjaaminen perustuu vain unionin oikeuden sääntöksiin.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin korjattavien tietojen antamistavasta sekä ilmoituksen tietosisälöstä. Muuttuneet verotiedot olisi ilmoitettava myöhemmän verokauden veroilmoituksessa. Verovelvollinen ei voisi enää korjata virhettä antamalla korjattavalle verokaudelle korvaavan ilmoituksen. Siltä verokaudelta, jonka yhteydessä korjaus ilmoitetaan, maksettavaa veroa laskettaessa kyseisen verokauden tilitettävän veron määrään lisättäisiin aikaisemmille verokausille lisää maksettava veron määrä tai siitä vähennettäisiin aikaisemmilta verokausilta liikaa maksettu veron määrä.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin virheen korjaamisen määräajasta. Virhe olisi korjattava kolmen vuoden kuluessa korjattavan verokauden eräpäivästä.

Täytäntöönpanoasetuksen 61 artiklan 2 kohdan ensimmäisen alakohdan mukaan kolmen vuoden määräaika koskee tunnistamisjäsenvaltion kautta annettavia korjaustietoja. Toisen alakohdan mukaan tällä ei kuitenkaan ole vaikutusta arvonlisäveron vahvistamista ja muutoksia koskeviin kulutusjäsenvaltion sääntöihin. Tämä siis tarkoittaa sitä, että kolmen vuoden määräaika koskee vain tunnistamisjäsenvaltion kautta tehtäviä oikaisuja. Jos kulutusjäsenvaltion lainsäädäntö mahdollistaa korjaustietojen antamisen tämän jälkeenkin, nuo tiedot olisi annettava suoraan kyseiselle kulutusjäsenvaltiolle.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin mahdollisuudesta hakea palautusta tilanteessa, jossa verokauden tilitettävä vero ei riittäisi kattamaan kyseiselle verokaudelle kohdistettavien korjausten määrää. Kyse olisi verovelvollisen vahingokseen tekemistä virheistä. Jos siis verokauden tilitettävä vero olisi pienempi kuin samalle verokaudelle kohdistettavat virheiden korjaukset, tuo ylittävä osuus virheistä palautettaisiin verovelvolliselle. Palauttaminen edellyttäisi verovelvollisen Verohallinnolle tekemää hakemusta tai muuta sellaista selvitystä, jonka perusteella asia voitaisiin käsitellä Verohallinnossa.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin nykyistä tämän pykälän säännöstä vastaavasti mahdollisuudesta hakea liika maksetun veron palautusta tilanteissa, joissa korjausilmoitusta ei voida antaa. Nykytilasta poiketen pykälässä täsmennettäisiin tilanteet, joissa palautusta voisi hakea. Kyse olisi tilanteista, joissa korjaustietojen ilmoittaminen tunnistamisjäsenvaltion kautta ei olisi enää mahdollista.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin määräajasta, jossa 3 ja 4 momenteissa säädettäväksi ehdotettu hakemus olisi tehtävä. Nykyiseen tapaan palautuksen hakemisen määräaika olisi yhtenäistetty Suomeen rekisteröityneiden verovelvollisten korjauksia koskevan määräajan kanssa. Nykytilaa vastaavasti vero voitaisiin palauttaa määräajan jälkeenkin, edellyttäen, että verovelvollisen hakemus olisi tullut määräajassa Verohallintoon.

134 r §. Voimassa oleva säännös oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain myöhästymismaksua ja veronkorotusta koskevien säännösten soveltamisesta erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen ehdotetaan siirrettäväksi lakiin lisättävään 134 s §:ään.

Pykälään sen sijasta otettaisiin aikaisemmin 134 p §:ään sisältynyt säännös erityisjärjestelmää käyttävälle verovelvolliselle takaisin maksettavalle verolle maksettavasta korosta.

134 s §. Lakiin lisättävään pykälään otettaisiin nykyisin 134 r §:ssä oleva säännös. Pykälän mukaan erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen ei sovelleta oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain myöhästymismaksua ja veronkorotusta koskevia säännöksiä siltä osin kuin kysymys on toiseen jäsenvaltioon suoritettavasta verosta. Myöhästymismaksua ja veronkorotusta koskevia säännöksiä sovelletaan siis erityisjärjestelmiin silloin, kun kyse on Suomeen suoritettavasta verosta. Säännös soveltuu Suomeen suoritettavaan veroon myös silloin, kun verovelvollinen on tunnistautunut Suomeen. Säännös koskisi jatkossa myös maahantuonin erityisjärjestelmää käyttävää verovelvollista.

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 36 §:n 2 momentin mukaan, jos oikaisuilmoitus on annettu enintään 45 päivää ilmoituksen antamisen jälkeen, myöhästymismaksua ei määrätä. Pykälään lisättäisiin 2 momentti, jossa säädettäisiin poikkeuksesta tähän säännökseen. Jos kolmansien maiden tai unionin erityisjärjestelmää käyttävä verovelvollinen antaisi Suomeen suoritettavan veron osalta lakiehdotuksen 134o §:ssä tarkoitetun oikaisuilmoituksen viimeistään oikaistavaa verokautta seuraavan verokauden veroilmoitukselle säädettynä määräpäivänä, myöhästymismaksua ei määrättäisi. Myöhästymismaksun määrä olisi oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 36 §:n 2 momentin perusteella kaksi prosenttia myöhässä ilmoitetun maksettavan veron määrästä.

134 t §. Lakiin lisättävässä pykälässä säädettäisiin siitä, miten oma-aloitteisten verojen menettelylain 44 ja 61 §:ssä tarkoitettu määräaika laskettaisiin erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen ja välittäjän Suomeen suoritettavan veron osalta. Määräaika laskettaisiin sitä kalenterivuotta seuraavan vuoden alusta, johon kuuluvalta verokaudelta vero olisi tullut ilmoittaa ja maksaa. Pykälä koskisi kaikkia erityisjärjestelmiä. Määräajan laskeminen vastaisi kolmansien maiden järjestelmän ja unionin maiden järjestelmän osalta nykytilaa. Nykyisin näitä järjestelmiä sovellettaessa määräajan laskeminen määräytyy 134f §:n yleisviittauksen nojalla sen mukaisesti, mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelylain 4 §:n 1 momentissa säädetään.

Säännöstä sovellettaisiin myös niihin kolmansien maiden ja maahantuonin erityisjärjestelmien verovelvollisiin, jotka ovat tunnistautuneet Suomeen ja ilmoittavat verotietoja myös Suomeen kulutusjäsenvaltiona.

137 a §. Arvonlisäverolakin otettaisiin uusi säännös sellaisten myyntien ajallisesta kohdistamisesta, joihin sovellettaisiin lakiehdotuksen 19 b §:ää. Ehdotetun 19 b §:n 1 momentin mukaan kun elinkeinonharjoittaja mahdollistaa markkinapaikan, alustan, portaalin tai vastaavan sähköisen rajapinnan kautta toisen elinkeinonharjoittajan myynnin, hänen katsotaan myyneen tavarat ostajalle ja toisen elinkeinonharjoittajan myyneen ne hänelle. Tätä sovelletaan 19 b §:n 2 momentin mukaan maahan tuotavien tavaroiden etämyyntiin, kun tavarat sisältyvät todelliselta arvoltaan enintään 150 euron lähetyksiin, ja Yhteisöön sijoittautumattoman elinkeinonharjoittajan muulle kuin elinkeinonharjoittajalle Suomessa tai muussa jäsenvaltiossa suorittamaan tavaroiden myyntiin.

Vero kohdistettaisiin näissä tilanteissa sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana veron suorittamisvelvollisuus on 16 b §:n mukaan syntynyt. Lakiehdotuksen 16 b §:n mukaan velvollisuus suorittaa vero 19 b §:ssä tarkoitettua tavarain myynnistä myynnin mahdollistavalle elinkeinonharjoittajalle ja tämän elinkeinonharjoittajan suorittamasta myynnistä syntyy maksun hyväksymisajankohtana. Toisen elinkeinonharjoittajan ja sähköisen rajapinnan myynnit tapahtuisivat siis saman aikaisesti.

Säännös perustuisi etämyyntidirektiiveillä arvonlisäverodirektiiviin lisättyyn 66 a artiklaan.

173 a §. Pykälän 1 momentissa olevien viittausten sanamuotoa keskinäisen avunannon direktiiviin ja hallinnollisen yhteistyön asetukseen tarkistettaisiin lakiin lisättäväksi ehdotetun 133 r §:n vuoksi.

209 a §. Pykälässä säädetään siitä, missä tilanteissa Suomen arvonlisäverolain laskutusta koskevia säännöksiä eli 209 b – 209 g §:ää sovelletaan.

Pykälän 1 momenttiin lisättäisiin selvyuden vuoksi viittaus 5 momentin sisältämään poikkeukseen.

Pykälän 4 momenttiin otettaisiin ensimmäisellä etämyyntidirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisättyä 219a artiklan 2 kohdan b alakohtaa vastaava säännös. 12a luvussa tarkoitettussa erityisjärjestelmässä ilmoitettavien myyntien laskutukseen sovellettaisiin Suomen laskutusta koskevia säännöksiä, jos tunnistamisjäsenvaltio olisi Suomi.

Pykälän 4 momentin alkuosan mukaan poiketen siitä, mitä 1 momentissa säädetään, 209b – 209g §:ää ei sovelleta toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneen myyjän Suomessa suorittamaan myyntiin, josta ostaja on 2a tai 9 §:n nojalla verovelvollinen ja josta myyjä laatii laskun. Tämä säännös otettaisiin 5 momentin 1 kohtaan. Momentin 2 kohtaan otettaisiin uusi säännös siitä, että arvonlisäverolain laskutusta koskevia säännöksiä ei sovelleta 12a luvussa tarkoitettussa erityisjärjestelmässä ilmoitettavaan myyntiin, jos tunnistamisjäsenvaltio on muu jäsenvaltio.

Pykälän nykyinen 5 momentti siirtyisi 6 momentiksi ja siihen otettaisiin nykyisin 4 momenttiin sisältyvä määritelmä siitä, milloin myyjän katsotaan sijoittautuneen toiseen jäsenvaltioon. Myyjä olisi 5 momentin 1 kohdassa tarkoitettulla tavalla sijoittautunut toiseen jäsenvaltioon, jos hän luovuttaa tavarat tai suorittaa palvelut toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevasta kiinteästä toimipaikasta tai, kun luovutus tai suoritus ei tapahdu mistään kiinteästä toimipaikasta, jos myyjän liiketoiminnan kotipaikka on toisessa jäsenvaltiossa.

209 b §. Pykälässä säädetään laskunantovelvollisuudesta. Pykälän 1 momentin pääsäännön mukaan lasku on annettava, jos ostajana on elinkeinonharjoittaja tai oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja. Pykälän 2 momentin 2 kohdan mukaan lasku on annettava myös 63 a §:ssä tarkoitettua Suomessa tapahtuvan tavarankaukomyynnistä, kun ostaja on yksityishenkilö. Lain 63 a §:ssä säädetään tavarankaukomyynnin myyntimaasta tilanteesta, jossa tavarankuljetus päättyy Suomeen.

Säännöstä muutettaisiin siten, että viittaus 63 a §:ään korvattaisiin viittauksella uuteen etämyynnin määritelmiä koskevaan 19 a §:ään. Lasku olisi siten annettava 19 a §:ssä tarkoitetuista etämyynneistä, jos ostaja on yksityishenkilö.

Pykälään ehdotetaan lisättäväksi uusi 5 momentti, jonka mukaan 1 momentista ja 2 momentin 2 kohdasta poiketen laskua ei olisi annettava myynneistä, jotka on ilmoitettava unionin erityisjärjestelmässä. Säännös vastaisi etämyyntidirektiivillä muutettua arvonlisäverodirektiivin 220 artiklan 1 kohdan 2 alakohtaa.

209 e §. Pykälän 2 momentissa säädetään siitä, että jos osa 1 momentin mukaan laskulta vaadittavista tiedoista sisältyy ostajalle aiemmin annettuun tai ostajalla olevaan asiakirjaan, näiden asiakirjojen katsotaan yhdessä muodostavan laskun. Tätä ei kuitenkaan sovelleta 63 a §:ssä tarkoitettuun tavarankaukomyyntiin. Momenttia muutettaisiin siten, että siinä viitattaisiin 63 a §:n sijasta lakiehdotuksen mukaiseen uuteen etämyyntiä koskevaan 19 a §:ään. Nykyistä säännöstä vastaavasti etämyynnit siis suljettaisiin pois säännöksen soveltamisalasta.

209 f §. Pykälään sisältyy säännös kevennetyistä laskumerkintävaatimuksista erityistilanteissa. Pykälän 2 momentin mukaan kevennetyt vaatimukset eivät koske 63 a §:ssä tarkoitettua tavarankaukomyyntiä. Momenttia muutettaisiin siten, että siinä viitattaisiin 63 a §:n sijasta uutta etämyyntiä koskevaan 19 a §:ään. Kevennetyt vaatimukset eivät siten jatkossakaan koskisi tavarankaukomyyntiä.

209 j §. Pykälää muutettaisiin siten, että sen 1, 2, 3 ja 4 momentissa viitattaisiin 19 a §:n sijasta lakiehdotuksen 19 c §:ään, johon on otettu nykyistä 19 a §:ää vastaava säännös.

209 u §. Pykälässä säädettäisiin sähköisten rajapintojen kirjanpitoovelvollisuudesta. Se perustuisi etämyyntidirektiivillä arvonlisäverodirektiiviin lisättyyn 242 a artiklaan.

Pykälän mukaan elinkeinonharjoittajan, joka mahdollistaa tavaroiden luovutukset tai palvelujen suoritukset muille kuin elinkeinonharjoittajalle yhteisön sisällä sähköisen rajapinnan kautta, olisi pidettävä riittävän yksityiskohtaista kirjanpitoa tavaroiden luovutuksista ja palvelujen suorituksista. Muutos olisi tarpeen, jotta jäsenvaltiot voisivat todentaa, että arvonlisäverot on tilitetty oikein. Tiedot olisi pyydytettävä saatettava Verohallinnon käytettäväksi sähköisesti, jos tavarat tai palvelut on myyty Suomessa. Sähköisten rajapintojen olisi säilytettävä tiedot kymmenen vuotta sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana liiketoimi suoritettiin.

Täytäntöpanoasetuksen artiklassa 54 c määritellään tarkemmin, milloin sähköinen rajapinta on kirjanpitoovelvollinen ja mitkä tiedot on sisällytettävä kirjanpitoon.

6.2 Laki Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmiste- verolainsäädäntöön

3 §. Pykälän mukaan sovellettaessa arvonlisäverolain 18 a - 18 b §:ää Ahvenanmaan maakunnan ei katsota kuuluvan Suomen alueeseen. Kyseiset säännökset koskevat tavaroiden siirtoa Suomesta toiseen jäsenvaltioon sekä tavaroiden siirtoja call off -varastojärjestelyjen mukaisesti Suomesta toiseen jäsenvaltioon.

Pykälän 1 momenttiin ehdotetaan lisättäväksi viittaukset arvonlisäverolakiin ehdotettuihin 19a ja 19b §:ään. Ehdotetussa 19 a §:ssä säädettäisiin sekä Yhteisön sisäisen että maahantuotavien tavaroiden etämyynnin käsitteet ja soveltamisalat. Yhteisön sisäisen etämyynnin käsitettä ei voitaisi soveltaa Ahvenanmaalle tapahtuviin myynteihin, sillä käsitettä sovellettaessa käytetään yhteisöhankintoihin liittyviä käsitteitä. Tämän vuoksi Ahvenanmaa olisi suljettava Suomen alueen ulkopuolelle tätä käsitettä sovellettaessa. Kun tavara tuodaan Ahvenanmaalta muualle Suomeen, etämyyntidirektiivi velvoittaa soveltamaan maahantuotavien tavaroiden etämyynnin käsitettä. Tämän vuoksi Ahvenanmaa olisi suljettava Suomen alueen ulkopuolelle 19 a §:ää sovellettaessa. Koska arvonlisäverolakiin otettavaksi ehdotettujen etämyynnin käsitteiden soveltaminen edellyttää yhteisöhankintoihin liittyvien käsitteiden käyttämistä, niitä ei voitaisi käyttää sovellettaessa markkinapaikan verovelvollisuudesta ehdotettua 19 b §:ää Ahvenanmaalle tapahtuvaan myyntiin. Tämän vuoksi Ahvenanmaa olisi suljettava Suomen alueen ulkopuolelle myös arvonlisäverolain 19 b §:ää sovellettaessa.

Pykälään ehdotetaan lisättäväksi 2 momentti elinkeinonharjoittajan verovelvollisuudesta, kun se mahdollistaa sähköisen rajapinnan kautta Yhteisön ulkopuolelta maakuntaa maahantuotavien tavaroiden etämyynnin. Säännös vastaisi arvonlisäverolakiin ehdotettua 19 b §:n säännöksiä Yhteisön ulkopuolelta maahantuotujen tavaroiden etämyynnistä sähköisen rajapinnan kautta.

Sähköisen rajapinnan kautta myynnin mahdollistavan elinkeinonharjoittajan katsottaisiin myyneen tavarat ostajalle ja toisen elinkeinonharjoittajan myyneen ne hänelle ja siten elinkeinonharjoittajaa kohdeltaisiin arvonlisäverotuksessa siten kuin hän olisi tavaroiden todellinen myyjä. Säännös koskisi arvoltaan enintään 150 euron lähetyksiin sisältyvien tavaroiden etämyyntiä. Tavaroiden ostajan olisi oltava muu kuin elinkeinonharjoittaja. Yhteisöön sijoittautumattoman elinkeinonharjoittajan myynti sähköisen rajapinnan kautta, kun tavara kuljetetaan toisesta jäsenvaltiosta tai Manner-Suomesta Ahvenanmaalle, ei aiheuttaisi tällaisen myynnin mahdollistavalle elinkeinonharjoittajalle verovelvollisuutta. Tällainen myynti verotettaisiin Ahvenanmaalla aina maahantuontina.

Ehdotetussa 2 momentissa tarkoitettuun myyntiin sovellettaisiin arvonlisäverolakiin lisättäväksi ehdotettuja säännöksiä veron suorittamisen syntyajankohdasta, kuljetuksen liittymisestä myyntiin sähköisen rajapinnan kautta, hankinnoista suoritetun veron palautusoikeudesta sekä myynnistä suoritettavan veron ajallisesta kohdistamisesta. Myös arvonlisäverolakiin ehdotettua säännöstä, ettei myynnistä elinkeinonharjoittajalta toiselle, sähköisen rajapinnan kautta myynnin mahdollistavalle elinkeinonharjoittajalle, suoritettaisi veroa.

Pykälään ehdotetaan lisättäväksi 3 momentti, jossa säädettäisiin Yhteisön ulkopuolelta maakuntaan maahantuotavien tavaroiden etämyynnin käsite ja sen soveltamisala. Käsitettä tarvittaisiin, sillä maahantuodun tavaran erityisjärjestelmän soveltaminen ehdotetaan laajennettavaksi Ahvenanmaalle tuotavien tavaroiden myyntiin. Koska arvonlisäverolakiin ehdotettua 19 a §:ää sovellettaessa käytetään yhteisöhankintoihin liittyviä käsitteitä, Ahvenanmaalle tapahtuvan etämyynnin käsitteestä ja soveltamisalasta olisi säädettävä erikseen.

Käsitteen soveltamisala olisi pitkälti sama kuin arvonlisäverolakiin ehdotetussa 19 a §:ssä. Myyjän olisi kuljetettava tavara ostajalle tai myyjän puolesta sen voisi tehdä joku muukin. Tavara olisi kuljetettava Yhteisön ulkopuolelta ostajalle Ahvenanmaan maakuntaa. Tavaran maahantuonnin olisi tapahtuttava maakunnassa. Siten esimerkiksi tilanne, jossa maahantuonti tapahtuisi muualla Suomessa ja ostaja olisi maakunnassa, ei täyttäisi käsitteen soveltamisalaa. Toisesta jäsenvaltiosta maakunnassa maahantuotuun tavarahan ei myöskään voisi soveltaa etämyynnin käsitettä, sillä kyse olisi myynnistä Yhteisön arvonlisäveroalueen ulkopuolelle ja siten tavaran tuontiin Ahvenanmaalla sovellettaisiin maahantuonnin säännöksiä. Etämyynnin käsitettä sovellettaessa tavaran myyjä ei saisi asentaa tai koota tavaroita maakunnassa eikä tavara saisi olla uusi kuljetusväline. [Käsitettä ei sovellettaisi myöskään, kun myydään sähköä, kaasua taikka lämpö- tai jäähdytysenergiaa.]

Edellä ehdotetuista 2 ja 3 momentista seuraisi se, ettei tavarann myyjän tai sähköisen rajapinnan kautta myynnin mahdollistavan elinkeinonharjoittajan tarvitsisi selvittää päättykö tavarann kuljetus Ahvenanmaalla vai Manner-Suomessa.

5 §. Pykälän mukaan sovellettaessa arvonlisäverolain 63, 63 a - 63 c, 63 e, 63 f ja 63 h §:ää Ahvenanmaan maakunnan ei katsota kuuluvan Suomen alueeseen. Kyseiset säännökset koskevat tiettyjä tavaroiden myyntimaasääntöjä sekä kuljetuksen liittämisestä myyntiin ketjuliiketoimissa.

Pykälää muutettaisiin siten, että siitä poistettaisiin viittaus lakiehdotuksen mukaiseen kuljetuksen liittämisestä myyntiin sähköisen rajapinnan kautta koskevaan 63 b §:ään ja lisättäisiin viittaus etämyyntiä ja tiettyjä palveluja koskevaa raja-arvoa koskevaan 69 m §:ään.

Arvonlisäverolakiin lisättäväksi ehdotetussa 69 m §:ssä säädettäisiin 10 000 euron raja-arvosta, johon saakka myyntimaa olisi se jäsenvaltio, josta tavarann kuljetus ostajalle alkaa tai josta palvelut myydään ostajalle. Tuo raja-arvo olisi yhteinen kaikille jäsenvaltioille ja sitä laskettaessa otettaisiin huomioon vain Yhteisön alueella tapahtuneet myynnit. Tämä tarkoittaisi sitä, etteivät muut jäsenvaltiot olisi velvollisia raja-arvoa laskettaessa ottamaan huomioon Ahvenanmaalle suoritettuja myyntejä. Myöskään Suomi ei voisi ottaa näitä myyntejä huomioon raja-arvoa laskettaessa.

6 §. Koska voimassa olevan 6 a §:n säännös ehdotetaan siirrettäväksi uuteen 6 b §:ään, pykälän 2 ja 3 momenttia muutettaisiin niissä olevan viittauksen tarkistamiseksi.

6 a §. Voimassa olevan 6 a §:n säännös ehdotetaan siirrettäväksi uuteen 6 b §:ään ja 6 a §:ään otettaisiin säännös Yhteisön ulkopuolelta maahantuotavien tavaroiden etämyynnin myyntimaasäännökseksi, kun myynti olisi ilmoitettava maahantuotavia tavaroita koskevan erityisjärjestelmän kautta.

Etämyyntidirektiivi velvoittaa Suomen soveltamaan arvonlisäverolakiin ehdotetun 63 a §:n Yhteisön ulkopuolelta maahantuotaviin tavaroihin sovellettavia säännöksiä, kun tavarat tuodaan Ahvenanmaalta muualle Suomeen. Tämän vuoksi Ahvenanmaa on suljettava Suomen alueen ulkopuolelle arvonlisäverolain 63 a §:ää sovellettaessa. Kuitenkin maahantuotavien tavaroiden etämyynnin myyntimaasäännös, kun myynti olisi ilmoitettava maahantuotavia tavaroita koskevan erityisjärjestelmän kautta, voitaisiin laajentaa koskemaan Yhteisön ulkopuolelta Ahvenanmaalle tapahtuneita myyntejä.

Säännöksen mukaan, kun Yhteisön ulkopuolelta tuotavien tavaroiden maahantuonti tapahtuisi maakunnassa, myös näiden tavaroiden etämyynti tapahtuisi maakunnassa. Edellytyksenä olisi, että myyjä käyttää veron ilmoittamiseen ja maksamiseen erityisjärjestelmää. Jos tavarann tuonti tapahtuisi Manner-Suomessa ja kuljetus päättyisi Ahvenanmaalla, Suomi ei voisi etämyyntidirektiivin velvoittavuuden vuoksi vapauttaa tuontia maahantuonnin yhteydessä suoritettavasta arvonlisäverosta.

Säännöstä tarvittaisiin, sillä maahantuodun tavarann erityisjärjestelmän soveltaminen ehdotetaan laajennettavaksi Ahvenanmaalle tuotavien tavaroiden myyntiin.

[Pykälään otettaisiin selkeyden vuoksi viittaus muutettavaksi ehdotettuun arvonlisäverolain 94 §:n 1 momentin 24 kohtaan, jonka mukaan verottomuuden edellytyksenä olisi, että erityisjärjestelmän soveltamista varten annettu tunniste ilmoitettaisiin Tullille viimeistään tuonti-ilmoituksen antamishetkellä.]

6 b §. Lakiin lisättäisiin uusi 6 b §, johon otettaisiin nykyisin 6 a §:ssä oleva säännös.

22 §. Pykälässä säädetään ilmoittajana olevan edustajan verovelvollisuudesta sekä mahdollisuudesta pidennettyyn ilmoitus ja maksu aikaan Ahvenanmaan ja muun Suomen välisissä tuonneissa. Kalenterikuukauden aikana tapahtuneista tuonneista arvonlisäverot voidaan ilmoittaa ja maksaa yhdellä kertaa Tullille viimeistään seuraavan toisen kuukauden 12 päivänä.

Pykälään ehdotetaan lisättäväksi 4 momentti, jossa säädettäisiin poikkeus 1 momentin ja 3 momentin soveltamiseen silloin, kun tuonnista suoritettavan veron ilmoittamiseen ja maksamiseen käytettäisiin lakiehdotuksen mukaista arvonlisäverolain 97 §:ssä tarkoitettua erityisjärjestelyä.

Pykälän 1 momentin mukaan välillinen edustaja on verovelvollinen ja päämies on verosta vastuussa. Koska erityisjärjestelyä käytettäessä verovelvollinen olisi henkilö, jolle tavarat on tarkoitettu, ei 1 momentissa säädetty voisi tulla sovellettavaksi. Kun 1 momenttia ei sovellettaisi tässä tilanteessa verovelvollinen olisi päämies ja välillinen edustaja olisi verosta vastuussa.

Pykälän 3 momentissa säädetyn verorajamenettelyn soveltaminen ei olisi mahdollista tuontiin, johon sovellettaisiin mainittua erityisjärjestelyä. Verorajamenettelyssä välillinen edustaja on verovelvollinen, kun päämies on kuluttaja. Verorajamenettelyyn ei ehdoteta muutoksia ja siten välillinen edustaja olisi jatkossakin tässä menettelyssä verovelvollinen. Koska erityisjärjestelyssä verovelvollinen olisi aina päämies, ehdotetaan säädettäväksi, ettei molempien helpotettujen menettelyjen soveltaminen samaan tuontiin olisi mahdollista.

Arvonlisäverolain 12a luvussa tarkoitettut erityisjärjestelmät

25 b §. Pykälässä säädetään unionin järjestelmän ja kolmansien maiden järjestelmän soveltamisesta myös Ahvenanmaalle tapahtuviin radio- ja televisiolähetys-, tele- ja sähköisten palvelujen myynteihin. Näiden erityisjärjestelmien soveltaminen ehdotetaan laajennettavaksi kaikkiin palveluihin, joiden myynti tapahtuu myyntimaasäännösten mukaan Ahvenanmaalla. Unionin järjestelmää ei voitaisi soveltaa tavarain etämyyntiin Ahvenanmaalle, koska tavarain myyntiin toisesta jäsenvaltiosta Ahvenanmaalle sovelletaan vientiä ja maahantuontia koskevia säännöksiä.

Pykälän 2 momentissa ehdotetaan säädettäväksi arvonlisäverolain 133 r §:ssä tarkoitetun maahantuonnin erityisjärjestelmän soveltamisesta Yhteisön ulkopuolelta Ahvenanmaalle maahantuotuihin tavariin. Tavarain kuljetuksen olisi tapahduttava Yhteisön ulkopuolelta suoraan Ahvenanmaalle. Erityisjärjestelmää ei voisi soveltaa Ahvenanmaalla, jos tuonti tapahtuisi Manner-Suomessa tai jossain muussa jäsenvaltiossa ja kuljetus päättyisi Ahvenanmaalla. Erityisjärjestelmää voisi soveltaa vain muulle kuin elinkeinonharjoittajalle tapahtuneisiin myynteihin.

Pykälän nykyinen 2 muutettaisiin 3 momentiksi ja siihen tehtäisiin sekä 2 momentista että arvonlisäverolain muutoksista aiheutuvat muutokset lakiviitauksiin. Myös silloin, kun maahantuotavan tavarain erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen tunnistamisjäsenvaltio on muu kuin Suomi, vero olisi ilmoitettava ja maksettava erikseen suoraan Suomeen.

Pykälän 3 momentti muutettaisiin 4 momentiksi ja siihen tehtäisiin arvonlisäverolain muutoksista aiheutuvat muutokset lakiviitauksiin.

Pykälään lisättäisiin 5 momentti. Maahantuonnin erityisjärjestelmän soveltamiseksi ehdotetaan, että tavaroiden tuonnin tapahtuessa ja kuljetuksen päättyessä Ahvenanmaalla, tavaroiden kulutusjäsenvaltio olisi Suomi.

Pykälän edellä oleva otsikko ehdotetaan muutettavaksi vastaamaan erityisjärjestelmien soveltamiseen ehdotettavia muutoksia.

25 d §. Pykälässä säädetään, ettei arvonlisäverolain 12 a luvussa tarkoitettuja erityisjärjestelmiä sovelleta, kun palvelun ostaja on sijoittautunut maakuntaan ja myyjä on sijoittautunut maakuntaan tai muualle Suomeen ja tunnistamisjäsenvaltio on muu jäsenvaltio kuin Suomi.

Pykälää ehdotetaan muutettavaksi siten, ettei unionin järjestelmää ja kolmansien maiden järjestelmää sovellettaisi, kun myyntyyn palveluun sovellettavan myyntimaasäännöksen mukaan palvelu olisi myyty maakunnassa. Muutos tarvittaisiin, koska erityisjärjestelmien soveltamisala laajenisi kaikkiin palveluihin. Myyntimaa ei palveluiden osalta aina määräydy ostajan sijainnin perusteella.

Unionin järjestelmää ei voitaisi soveltaa tällaisen palvelun myyntiin silloinkaan, kun tunnistamisjäsenvaltio on Suomi. Kyse olisi kotimaan myynnistä, johon ei voi soveltaa erityisjärjestelmää.

25 e §. Pykälässä säädetään kolmansien maiden järjestelmää käyttävän maakuntaan sijoittautuneen verovelvollisen myyjän vähennysoikeudesta.

Pykälään ehdotetaan lisättäväksi maahantuotavien tavaroiden erityisjärjestelmää käyttävän maakuntaan sijoittautuneen verovelvollisen myyjän vähennysoikeus myös erityisjärjestelmän mukaisesta toiminnasta. Koska kyseinen myyjä on arvonlisäverovelvollinen Suomessa, hän ei voi saada erityisjärjestelmään liittyvien hankintojen veroja takaisin arvonlisäverolain 122 §:ssä säädetyn palautusmenettelyn kautta.

Sellainen Ahvenanmaalle sijoittautunut verovelvollinen, joka on sijoittautunut myös Yhteisön alueelle, voi käyttää unionin järjestelmää sekä palvelujen myyntiin että tavaroiden etämyyntiin Yhteisön

alueella. Tällaisella verovelvollisella on normaali vähennysoikeus arvonlisäverolain 133 q §:n perusteella eikä siitä sen vuoksi tarvitse erikseen säätää.

Pykälään ehdotetaan lisättäväksi myös verovelvollisen oikeus saada palautuksena ulkomaan kauppaan tai verottomaan toimintaan tehtyihin hankintoihin sisältyvä vero.

6.3 Laki oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä

15 §. Pykälän 6 momentissa säädetään edellytyksistä, milloin Verohallinto voi määrätä pidennettyä verokautta soveltavan verovelvollisen kalenterikuukauden pituiseen verokauteen.

Momenttiin ehdotetaan lisättäväksi kalenterikuukauden pituiseen verokauteen määräämisen edellytykseksi ennakkoperintälain 3 momentin muutosta vastaavasti, että verovelvollinen tai verovelvollisen ollessa yhteisö tai yhtymä, sen johtohenkilö, on määrätty liiketoimintakieltoon. Vastaavaa muutosta on ehdotettu tässä lakiehdotuksessa arvonlisäverolain 100 a §:n 1 momenttiin.

7 Lakia alemman asteinen sääntely

8 Voimaantulo

Lait ehdotetaan tuleviksi voimaan 1 päivänä heinäkuuta 2021. Lakiehdotuksen 134 b § ehdotetaan kuitenkin tulevaksi voimaan 1 päivänä huhtikuuta 2021.

Lakeja sovellettaisiin niihin palvelujen ja tavaroiden myynteihin, joiden veron suorittamisvelvollisuus syntyy lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen.

Lakiehdotuksen 134 j § 2 momenttia, 134 k, 134 l, 134 q, sekä 134 s §:ä sovellettaisiin lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen alkavalta verokaudelta ilmoitettavan veron korjaamiseen sekä maksettavaan tai palautettavaan veroon. Ennen lain voimaantuloa alkaneelta verokaudelta ilmoitettavan veron korjaamiseen sekä maksettavaan tai palautettavaan veroon sovellettaisiin tämän lain voimaantullessa voimassa olleita säännöksiä. Näin ollen kolmansien maiden ja unionin erityisjärjestelmän vuoden 2021 toinen neljänneskalenterivuoden pituinen verokausi kuuluisi kokonaisuudessaan vanhan menettelyn soveltamisalaan.

Täytäntöönpanoasetuksen 61 artiklan mukaan lukuihin, jotka sisältyvät vuoden 2021 toiseen ilmoituskauteen asti ulottuviin kausiin liittyvään arvonlisäveroilmoitukseen, voidaan arvonlisäveroilmoituksen toimittamisen jälkeen tehdä muutoksia ainoastaan muuttamalla kyseistä ilmoitusta eikä tekemällä siihen oikaisuja jossakin myöhemmässä ilmoituksessa. Lukuihin, jotka sisältyvät vuoden 2021 kolmannesta ilmoituskaudesta alkaviin kausiin liittyvään arvonlisäveroilmoitukseen, voidaan arvonlisäveroilmoituksen toimittamisen jälkeen tehdä muutoksia ainoastaan tekemällä siihen oikaisuja josakin myöhemmässä ilmoituksessa.

Täytäntöönpanoasetuksen 2 artiklan mukaan jäsenvaltioiden on annettava verovelvollisille ja heidän puolestaan toimiville välittäjille mahdollisuus toimittaa erityisjärjestelmiin rekisteröintiä varten arvonlisäverodirektiivin 360, 369c tai 369o artiklan nojalla vaaditut tiedot 1.4.2020 alkaen. Verovelvollinen tai välittäjä voisi siis antaa lakiehdotuksen 133 f, 133 m ja 133 t §:ssä tarkoitetun aloittamisilmoituksen erityisjärjestelmiin rekisteröitymistä varten jo 1 päivästä huhtikuuta 2021 alkaen. Verohallinto voisi lain voimaantuloa valmistelevalle toimenpiteinä tehdä lakiehdotuksen mukaisen erityisjärjestelmien laajennetun soveltamisalan mukaisia rekisteröintipäätöksiäkin jo ennen lain voimaantuloa, mutta päätökset koskisivat lain voimaantulon jälkeistä aikaa.

Lakiehdotuksen 134b §:ä sovellettaisiin 31.3.2021 jälkeen tehtäviin päätöksiin. Näin ollen myös valmistelevalle toimenpiteinä tehtäviin rekisteröintiin sovellettaisiin uusia säännöksiä. Nykyisten säännösten soveltaminen valmistelevalle toimenpiteinä tehtäviin rekisteröintiin lyhyeksi ajanjaksoksi olisi haasteellista toteuttaa Verohallinnon tietojärjestelmään.

9 Toimeenpano ja seuranta

10 Suhde muihin esityksiin

10.1 Esityksen riippuvuus muista esityksistä

10.2 Suhde talousarvioesitykseen

11 Suhde perustuslakiin ja säätämisjärjestys

Ponsi

Edellä esitetyn perusteella annetaan eduskunnan hyväksyttäväksi seuraavat lakiehdotukset:

1.

Laki**arvonlisäverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
kumotaan arvonlisäverolain (1501/1993)
muutetaan arvonlisäverolain (1501/1993)
sellaisina kuin niistä
lisätään arvonlisäverolakiin
seuraavasti:

9 §

Verovelvollinen on kuitenkin aina myyjä, jos:

- 1) ostajana on ulkomaalainen, jolla ei ole täällä kiinteää toimipaikkaa, ja jota ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin;
- 2) ostajana on yksityishenkilö;
- 3) kyse on 19 a §:ssä tarkoitettusta tavarann myynnistä; tai
- 4) kyse on henkilökuljetuspalveluista tai 69 d §:ssä tarkoitetuista palveluista.

16 b §

Velvollisuus suorittaa vero 19b §:ssä tarkoitettusta tavarann myynnistä myynnin mahdollistavalle elinkeinonharjoittajalle ja tämän elinkeinonharjoittajan suorittamasta myynnistä syntyy maksun hyväksymisajankohtana.

18 b §

Tavaraa ei katsota myydyn 18 a §:ssä tarkoitettulla tavalla, jos elinkeinonharjoittaja tai joku muu hänen puolestaan siirtää tavarann:

- 1) kuljetuksen päättymisvaltiossa suoritettavaa, hänelle myytävää tavarann arviointia tai tavarann kohdistuvaa työsuoritusta varten ja tavara palautetaan arvioinnin tai työn jälkeen hänelle Suomeen;
- 2) väliaikaisesti hänen myymäänsä palvelua varten;
- 3) väliaikaisesti sellaista tarkoitusta varten, joka oikeuttaisi täysin tullittoman väliaikaisen maahan-tuonti-menettelyn soveltamiseen, jos kyseessä olisi tuonti Yhteisön ulkopuolelta;
- 4) 63 d §:ssä tarkoitettua myyntiä varten; tai
- 5) 63 §:n 3 momentissa taikka 19 a, 70, 72 a tai 72 d §:ssä tarkoitettun myynnin toteuttamiseksi.

19 a §

Yhteisön sisäisellä tavaroiden etämyynnillä tarkoitetaan myyntiä, jossa myyjä tai joku muu myyjän puolesta kuljettaa tavaran ostajalle jäsenvaltiosta toiseen.

Maahantuotavien tavaroiden etämyynnillä tarkoitetaan myyntiä, jossa myyjä tai joku muu myyjän puolesta kuljettaa tavaran Yhteisön ulkopuolelta ostajalle johonkin jäsenvaltioon.

Tavara katsotaan kuljetetun myyjän toimesta tai puolesta silloinkin, kun myyjä osallistuu välillisesti tavaran kuljettamiseen.

Etämyynnistä on kyse vain,

1) jos tavaran ostajana on yksityishenkilö, elinkeinonharjoittaja, jonka toiminta ei omassa maassaan miltään osin oikeuta vähennyksen tai palautukseen, oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja, taikka elinkeinonharjoittaja, johon sovelletaan omassa maassaan alkutuotannon vakiokantahyvitys-menettelyä;

2) 2 kohdassa tarkoitetun muun kuin yksityishenkilön hankinta ei 26 c §:n 2–3 momentin ja 26 f §:n tai niitä vastaavien toisen jäsenvaltion säännösten mukaan muodosta yhteisöhankintaa;

3) jos tavara ei ole 26 d §:ssä tarkoitettu uusi kuljetusväline;

4) jos myyjä ei asenna tai kokoa tavaroita kuljetuksen päättymisjäsenvaltiossa;

[5) jos myyntiin ei sovelleta Suomessa tai toisessa jäsenvaltiossa 79 a §:ssä tarkoitettua menettelyä tai sitä vastaavaa menettelyä; ja]

[6) jos kyse ei ole sähkön, unionin alueella sijaitsevan maakaasuverkon tai siihen yhdistetyn verkon kautta toimitettavan kaasun eikä lämpö- ja jäähdytysverkon kautta toimitettavan lämpö- ja jäähdytysenergian myynnistä.]

Etämyynnistä on kyse valmisteveron alaisten tavaroiden myynnin osalta vain silloin, kun ostajana on yksityishenkilö.

19 b §

Kun elinkeinonharjoittaja mahdollistaa markkinapaikan, alustan, portaalin tai vastaavan sähköisen rajapinnan kautta toisen elinkeinonharjoittajan myynnin 2 momentissa tarkoitetuissa tilanteissa, hänen katsotaan myyneen tavarat ostajalle ja toisen elinkeinonharjoittajan myyneen ne hänelle.

Edellä 1 momentissa tarkoitettut tilanteet ovat:

1) Maahantuotavien tavaroiden etämyynti, kun tavarat sisältyvät todelliselta arvoltaan enintään 150 euron lähetyksiin; ja

2) Yhteisöön sijoittautumattoman elinkeinonharjoittajan muulle kuin elinkeinonharjoittajalle Suomessa tai muussa jäsenvaltiossa suorittama tavaroiden myynti.

Liikkeen tai sen osan luovutus

19 c §

Myyntinä ei pidetä liikkeen tai sen osan luovutuksen yhteydessä tapahtuvaa tavaroiden ja palvelujen luovuttamista liiketoiminnan jatkajalle, joka ryhtyy käyttämään luovutettuja tavaroita ja palveluja vähennykseen oikeuttavaan tarkoitukseen.

Myyntinä ei myöskään pidetä konkurssin yhteydessä tapahtuvaa tavaroiden ja palvelujen luovuttamista liiketoimintaa jatkavalle konkurssipesälle 1 momentissa säädetyin edellytyksin.

Jos liiketoiminnan jatkaja ryhtyy käyttämään luovutettuja tavaroita ja palveluja vain osittain vähennykseen oikeuttavaan tarkoitukseen, 1 ja 2 momenttia sovelletaan vain siltä osin kuin luovutettuja tavaroita ja palveluja ryhdytään käyttämään vähennykseen oikeuttavaan tarkoitukseen.

Edellä 1–3 momentissa tarkoitettua liiketoiminnan jatkajaa pidetään luovuttajan seuraajana.

19 d §

Kiinteistön luovuttamiseen liikkeen tai sen osan luovutuksen yhteydessä sovelletaan, mitä 121 i §:ssä säädetään.

26 a §

Tavaran hankintaa ei katsota yhteisöhankinnaksi, jos kyse on 63 §:n 3 momentissa taikka 19 a tai 63 e §:ssä tarkoitetusta myynnistä.

45 §

Veroa ei suoriteta:

- 1) esiintyvän taiteilijan tai muun julkisen esiintyjän ja urheilijan palkkiosta;
 - 2) tilaisuuden järjestäjälle luovutettavaksi tarkoitetun 1 kohdassa mainitun esiintyjän esityksen myynnistä;
 - 3) 1 kohdassa tarkoitetun esiintyjän esityksen ääni- tai kuvatalennusta koskevan oikeuden luovuttamisesta tai oikeuden perusteella saadusta korvauksesta;
 - 4) tekijänoikeuslain (404/1961) 1, 4 tai 5 §:ssä tarkoitetun oikeuden luovuttamisesta tai oikeuden perusteella saadusta korvauksesta;
 - 5) tekijänoikeuslakiin perustuvan oikeuden luovuttamisesta tai oikeuden perusteella saadusta korvauksesta tekijänoikeuslain 19 c, 26, 26 a, 26 i tai 47 a §:ssä tarkoitetuissa tilanteissa.
-

60 b §

Veroa ei suoriteta 19b §:ssä tarkoitetusta tavaroiden myynnistä myynnin mahdollistavalle elinkeinonharjoittajalle.

63 §

Ostajalle kuljetettava tavara on myyty Suomessa, jos tavara on täällä myyjän tai jonkun muun aloittaessa kuljetuksen, jollei 3 momentissa taikka 63 a tai 63 e §:ssä toisin säädetä. Tavara on myyty Suomessa silloinkin, kun tavara on Yhteisön ulkopuolella kuljetuksen alkaessa, jos myyjä tuo sen Suomeen myyntiä varten.

Tavaroiden etämyynti

63 a §

Ellei 69 m §:ssä toisin säädetä, Yhteisön sisäinen tavaroiden etämyynti tapahtuu Suomessa, jos tavarankuljetus ostajalle päättyy Suomessa.

Maahantuotavien tavaroiden etämyynti, jossa maahantuonti tapahtuu toisessa jäsenvaltiossa, tapahtuu Suomessa, jos tavarankuljetus ostajalle päättyy Suomessa.

Sellainen maahantuotavien tavaroiden etämyynti, joka on ilmoitettava 133 r §:ssä säädetyn erityisjärjestelmän mukaisesti ja johon liittyvä maahantuonti tapahtuu Suomessa, tapahtuu Suomessa, jos tavarankuljetus ostajalle päättyy Suomessa.

Kuljetuksen liittäminen myynnissä sähköisen rajapinnan kautta

63 b §

Tavaroiden myynti, joka toisen elinkeinonharjoittajan myynnin mahdollistavan elinkeinonharjoittajan katsotaan 19b §:n mukaisesti suorittavan ostajalle, katsotaan kuljetettavien tavaroiden myynniksi.

69 i §

Ellei 69 m §:ssä toisin säädetä, muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutettu radio- ja televisiolähetyspalvelu, sähköinen palvelu tai telepalvelu on myyty Suomessa silloin, kun palvelu luovutetaan ostajalle, joka on sijoittautunut Suomeen tai jonka kotipaikka tai vakinainen asuinpaikka on Suomessa.

Etämyyntiä sekä radio- ja televisiolähetyspalveluja, sähköisiä palveluja ja telepalveluja koskeva raja-arvo

69 m §

Mitä 63 a §:n 1 momentissa ja 69 i §:ssä säädetään ei sovelleta, jos:

- 1) myyjällä on liiketoiminnan kotipaikka tai kiinteä toimipaikka vain yhdessä jäsenvaltiossa;
- 2) palvelu luovutetaan muulle kuin elinkeinonharjoittajalle, joka on sijoittautunut muuhun kuin 1 kohdassa tarkoitettuun jäsenvaltioon tai jonka kotipaikka tai vakinainen asuinpaikka on muussa jäsenvaltiossa kuin 1 kohdassa tarkoitettussa jäsenvaltiossa;
- 3) tavarat kuljetetaan muuhun jäsenvaltioon kuin 1 kohdassa tarkoitettuun jäsenvaltioon; ja
- 4) 2 ja 3 kohdissa mainittujen myyntien arvonlisäveroton kokonaisarvo on kuluvana kalenterivuonna enintään 10 000 euroa eikä tämä määrä ole ylittynyt edellisenäkään kalenterivuotena.

Jos 1 momentin 4 kohdassa tarkoitettu raja-arvo ylittyy jonkin kalenterivuoden aikana, 1 momenttia ei sovelleta kyseisestä ajankohdasta alkaen

Myyjällä, jonka myymien tavaroiden kuljetus alkaa Suomesta, taikka jolla on 1 momentissa tarkoitettujen palvelujen osalta liiketoiminnan kotipaikka tai kiinteä toimipaikka Suomessa, on kuitenkin oikeus valita, että myyntimaa määritetään 63 a ja 69 i §:n ja niitä vastaavien toisten jäsenvaltioiden säännösten mukaisesti. Valinta on voimassa vähintään kaksi kalenterivuotta. Myyntimaa määritetään 63 a ja 69 i §:n mukaisesti myös silloin, kun myyjä, jonka myymien tavaroiden kuljetus alkaa muusta jäsenvaltiosta kuin Suomessa, tai jolla on liiketoiminnan kotipaikka tai kiinteä toimipaikka muussa jäsenvaltiossa, tekee vastaavan valinnan kyseisen jäsenvaltion säännösten mukaisesti.

72 b §

Yhteisömyynnistä ei kuitenkaan ole (4 momentissa säädetyn edellytyksin) kyse silloin, kun ostajana on elinkeinonharjoittaja, jonka toiminta ei omassa maassaan miltään osin oikeuta vähennyksen tai palautukseen, oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja, taikka elinkeinonharjoittaja, johon sovelletaan omassa maassaan alkutuotannon vakiokantahyvitysmenettelyä.

Mitä 3 momentissa säädetään, sovelletaan vain henkilöön,

1) jonka hankinnat eivät ylitä asianomaisessa jäsenvaltiossa sovellettavaa yhteisöhankintojen verotettavuuden alarajaa eikä henkilö ole hakeutunut hankinnoistaan verovelvolliseksi; tai

2) jonka hankinta ei asianomaisessa jäsenvaltiossa 26 c §:n 3 momenttia vastaavan säännöksen nojalla muodosta verotettavaa yhteisöhankintaa.

Edellä 26 d §:ssä tarkoitettujen uusien kuljetusvälineiden myynti katsotaan yhteisömyynniksi myös silloin, kun kyse on 3 momentissa tarkoitettusta tilanteesta tai kun ostaja on yksityishenkilö.

Tavarankäyttöä ei pidetä yhteisömyyntinä, jos myyntiin on sovellettu 79 a §:ssä tarkoitettua menettelyä taikka jos kyse on sähkön, unionin alueella sijaitsevan maakaasuverkon tai siihen yhdistetyn verkon kautta toimitettavan kaasun taikka lämpö- ja jäähdytysverkon kautta toimitettavan lämpö- ja jäähdytysenergian myynnistä.

Yhteisömyyntinä pidetään myös 18 a §:ssä tarkoitettua tavarankäyttöä.

94 §

Verotonta on seuraavien tavaroiden maahantuonti:

24) tavarat, joiden myynnistä suoritettava arvonlisävero on ilmoitettava 133 r §:ssä säädettyssä erityisjärjestelmässä ja erityisjärjestelmän soveltamista varten annettu verovelvollisen yksilöllinen arvonlisäverotunniste on ilmoitettu Tullille viimeistään tuonti-ilmoituksen antamishetkellä.

Veron ilmoittamista ja maksamista koskeva erityisjärjestely

97 §

Tavarat Tullille vastaanottajan puolesta esittävällä henkilöllä on oikeus käyttää tässä pykälässä ja 98 – 99 §:ssä tarkoitettua veron maksamista ja ilmoittamista koskevaa menettelyä (*erityisjärjestely*), jos:

- 1) maahantuotavat tavarat sisältyvät todelliselta arvoltaan enintään 150 euron lähetykseen;
- 2) verovelvollinen on henkilö, jolle tavarat on tarkoitettu;
- 3) tavaroiden maahantuontiin ja myyntiin ei sovelleta 133 r §:ssä säädettyä erityisjärjestelmää; ja
- 4) tavaroiden kuljetus päättyy Suomessa;
- 5) tavarat eivät ole valmisteveron alaisia tavaroita.

Tavarat katsotaan esitettävän Tullille vastaanottajan puolesta, jos tavarat Tullille esittävä ilmoittaa aikomuksensa käyttää erityisjärjestelyä ja kerätä arvonlisävero henkilöltä, jolle tavarat on tarkoitettu.

98 §

Erityisjärjestelyä käyttävän henkilön on:

- 1) kerättävä tavaran maahantuonnista suoritettava arvonlisävero verovelvolliselta;
- 2) varmistettava, että verovelvollinen suorittaa veron oikeamääräisenä; ja
- 3) ilmoitettava ja maksettava kerätty arvonlisävero Tullille.

Veroilmoitus on annettava sähköisesti ja siinä on ilmoitettava kerätyn arvonlisäveron määrä.

Tulli määrää tarkemmin veroilmoituksessa annettavista tiedoista ja ilmoituksen antotavasta sekä veron maksutavasta.

Sen lisäksi, mitä kirjanpitolaissa säädetään, erityisjärjestelyä käyttävän henkilön on järjestettävä kirjanpitonsa sellaiseksi, että sen perusteella voidaan todentaa verovelvollisilta kerättyjä veroja koskevien veroilmoitusten oikeellisuus. Kirjanpito on Tullin kehotuksesta saatettava sähköisesti Tullin tarkastettavaksi. [Tulli määrää tarkemmin tietojen antotavasta.]

99 §

Erityisjärjestelyä käyttävä henkilö voi antaa 98 §:ssä tarkoitetun veroilmoituksen ja maksaa veron kalenterikuukausittain, jos

1) hän toimii tullikoodeksin 18 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuna suorana edustajana ja on antanut Tullille tulli- ja verovelkojen vakuudeksi yleistakaussitoumuksen, tai sanotussa tullikoodeksin säännöksessä tarkoitettuna välillisenä edustajana; ja

2) Tulli on myöntänyt hänelle tullikoodeksin 110 artiklassa tarkoitetun maksunlykkäyksen.

Kuukausittainen ilmoitus annetaan niistä erityisjärjestelyn piiriin kuuluvista tuonneista, joista veron suorittamisvelvollisuus on 87 §:n mukaan syntynyt kalenterikuukauden aikana, ja joista suoritettava vero on kerätty verovelvolliselta. Ilmoitus on annettava ja vero on maksettava viimeistään kalenterikuukautta seuraavan kalenterikuukauden viimeisenä päivänä.

100 a §

Verohallinto voi verotustoimivaltaansa kuuluvan tavaran maahantuonnin osalta määrätä, että verovelvollisen maahantuontiin sovelletaan 2 momentissa tarkoitettua erityismenettelyä enintään 36 kuukauden määräajan, jos edeltäneiden 12 kuukauden aikana

1) verovelvollinen on olennaisesti laiminlyönyt tai jos hänen voidaan ennakkoperintälain 26 §:n 3 momentissa tarkoitettulla tai muulla vastaavalla perusteella olettaa olennaisesti laiminlyövänsä mainitun pykälän 2 momentissa tarkoitetut velvollisuutensa verotuksessa;

2) verovelvollinen on toistuvasti tai vakavasti rikkonut tullilainsäädäntöä; tai

3) verovelvollinen tai, verovelvollisen ollessa yhteisö tai yhtymä, sen johtohenkilö on määrätty liiketoimintakiellosta annetussa laissa (1059/1985) tarkoitettuun liiketoimintakieltoon.

101 b §

Tullin vastuulle 160 §:n 1 ja 2 momentin mukaisesti kuuluvassa tavaran maahantuonnin arvonlisäverotuksessa pienin perittävä määrä on 5 euroa. Perimiseen voidaan kuitenkin ryhtyä, jos samalta maksuvelvolliselta on Tullin, maksuvelvollisen tai muun asianomaisen tekemän laskuvirheen tai muun erehdyksen vuoksi taikka muusta syystä jäänyt lukuisia suorituksia perimättä tai jos perimiseen muutoin on erityistä syytä.

131 §

Elinkeinonharjoittajalla on oikeus saada palautuksena tavarahan tai palvelun hankintaan sisältyvä vero, jos hankinta liittyy:

- 1) toimintaan, josta ei suoriteta veroa 56 ja 58 §:n, 59 §:n 4 kohdan, 60 b, 70, 70 b, 71, 72, 72 a–72 e tai 72 h §:n perusteella;

12 a luku Palvelujen myyntiä, tavaroiden etämyyntiä sekä eräitä sähköisen rajapinnan suorittamia tavaroiden myyntejä koskevat erityisjärjestelmät

Yhteisöön sijoittautumattomiin palvelujen myyjiin sovellettava erityisjärjestelmä

133 d §

Yhteisöön sijoittautumattomalla verovelvollisella on oikeus käyttää tässä pykälässä ja 133 e–133 j §:ssä tarkoitettua erityisjärjestelmää, jos verovelvollinen myy palveluja muulle kuin elinkeinonharjoittajalle Yhteisössä.

133 e §

Yhteisöön sijoittautumattomalla verovelvollisella tarkoitetaan tätä lukua sovellettaessa elinkeinonharjoittajaa, jolla ei ole Yhteisössä liiketoiminnan kotipaikkaa eikä kiinteää toimipaikkaa.

Tätä erityisjärjestelmää sovellettaessa:

- 1) *tunnistamisjäsenvaltiolla* tarkoitetaan jäsenvaltiota, jossa verovelvollinen ilmoittaa käyttävänsä tätä erityisjärjestelmää;
- 2) *kulutuskäsenvaltiolla* tarkoitetaan jäsenvaltiota, jossa palvelu arvonlisäverodirektiivin V osaston 3 luvun mukaan suoritetaan.

133 g §

Edellä 133 f §:n 1 kohdassa tarkoitettu verovelvollinen merkitään erilliseen tunnistamisrekisteriin ja hänelle annetaan yksilöllinen tunnistus tämän erityisjärjestelmän soveltamista varten. Verohallinto ilmoittaa asianomaiselle tunnisteen sähköisesti.

Verovelvollinen poistetaan tunnistamisrekisteristä, jos:

- 1) hän ilmoittaa, ettei enää suorita tähän erityisjärjestelmän piiriin kuuluvia palveluja;
- 2) voidaan muuten olettaa hänen verollisen toimintansa päättyneen;
- 3) hän ei enää täytä erityisjärjestelmän soveltamisen edellytyksiä; tai
- 4) hän jatkuvasti jättää noudattamatta erityisjärjestelmää koskevia sääntöjä.

Edellä 1 momentissa tarkoitettuun rekisteriin merkitään myös sellainen Yhteisöön sijoittautumaton verovelvollinen, joka on valinnut tunnistamisjäsenvaltioksi muun jäsenvaltion kuin Suomen ja joka on tämän johdosta rekisteröity asianomaisen jäsenvaltion tunnistamisrekisteriin. Yksilöllisenä tunnisteenä käytetään tunnistamisvaltion verovelvolliselle antamaa tunnistetta.

133 h §

Verovelvollisen, jonka tunnistamisjäsenvaltio on Suomi, on annettava sähköisesti veroilmoitus kulutuksen verokaudelta riippumatta siitä, onko verovelvollinen myynyt tämän erityisjärjestelmän piiriin kuuluvia palveluja verokauden aikana. Ilmoitus annetaan Verohallinnolle.

Veroilmoituksessa on ilmoitettava:

- 1) verovelvollisen tunniste;
- 2) eriteltynä kunkin sellaisen kulutusjäsenvaltion osalta, jossa veroa on suoritettava, verokauden aikana myytyjen erityisjärjestelmän piiriin kuuluvien palvelujen kokonaisarvo ilman veron osuutta, vastaava veron määrä verokannoittain, sovellettavat verokannat ja verojen yhteismäärä;
- 3) 2 kohdassa tarkoitettujen suoritettavien verojen yhteismäärä.

Edellä 1 momentissa tarkoitettujen verovelvollisen verokausi on neljänneskalenterivuosi. Veroilmoitus on annettava viimeistään verokautta seuraavan kalenterikuukauden viimeisenä päivänä.

Erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen, jonka tunnistamisjäsenvaltio on muu jäsenvaltio kuin Suomi, on Suomeen suoritettavan veron osalta noudatettava tunnistamisjäsenvaltiossa sovellettavia vastaavia määräyksiä.

133 i §

Edellä 133 h §:n 1 momentissa tarkoitettujen verovelvollisen on maksettava verokaudelta tilittävänä verona 133 h §:n 2 momentin 3 kohdassa tarkoitettu suoritettavien verojen yhteismäärä viimeistään verokautta seuraavan kalenterikuukauden viimeisenä päivänä.

133 j §

Verovelvollisella ei ole oikeutta vähentää taikka saada palautuksena erityisjärjestelmän piiriin kuuvia myyntejä varten tekemiinsä hankintoihin sisältyvää veroa 10 luvun taikka 131 §:n nojalla, jollei 2 momentissa toisin säädetä. Sen sijasta hänellä on, sen estämättä mitä 122 §:n 1 ja 2 momentissa sekä 123 §:ssä säädetään, oikeus saada 122 §:ssä tarkoitettu palautus. Oikeus palautukseen koskee veroa, joka olisi voitu 10 luvun säännösten nojalla vähentää taikka saada 131 §:n nojalla palautuksena.

Jos verovelvollinen harjoittaa Suomessa myös erityisjärjestelmän piiriin kuulumatonta toimintaa, josta hän on rekisteröitynyt arvonlisäverovelvolliseksi, hänellä on oikeus vähentää tai saada palautuksena erityisjärjestelmän piiriin kuuluvia myyntejä varten tekemiinsä hankintoihin sisältyvä vero 10 luvun taikka 131 §:n mukaisesti. Vähennettävä vero ilmoitetaan oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 16 §:ssä tarkoitettussa ilmoituksessa.

Yhteisön sisäistä tavaroiden etämyyntiä, eräitä sähköisen rajapinnan suorittamia tavaroiden myyntejä sekä Yhteisöön sijoittautuneiden verovelvollisten suorittamia palvelujen myyntejä koskeva erityisjärjestelmä

133 k §

Verovelvollisella on oikeus käyttää tässä pykälässä ja 133 l -133 q §:ssä tarkoitettua erityisjärjestelmää, jos

- a) verovelvollinen harjoittaa Yhteisön sisäistä tavaroiden etämyyntiä;
- b) verovelvollinen mahdollistaa tavaroiden myynnin 19b §:n 2 momentin 2 kohdan mukaisesti ja tavaroiden kuljetus alkaa ja päättyy samassa jäsenvaltiossa; tai
- c) kulutusjäsenvaltioon sijoittautumaton verovelvollinen myy palveluja muulle kuin elinkeinonharjoittajalle

Mitä 1 momentissa säädetään ei sovelleta, jos verovelvollisen 1 momentin a ja c kohdassa tarkoitettujen myyntien myyntimää määräytyy 69m §:n tai sitä vastaavan toisen jäsenvaltion säännösten mukaisesti.

133 l §

Kulutusjäsenvaltioon sijoittautumattomalla verovelvollisella tarkoitetaan elinkeinonharjoittajaa, jolla on liiketoiminnan kotipaikka tai kiinteä toimipaikka Yhteisössä, mutta jolla ei ole liiketoiminnan kotipaikkaa tai kiinteää toimipaikkaa kulutusjäsenvaltiossa.

Tätä erityisjärjestelmää sovellettaessa *tunnistamisjäsenvaltiolla* tarkoitetaan

- 1) jäsenvaltiota, jossa verovelvollisella on liiketoiminnan kotipaikka;
- 2) jäsenvaltiota, jossa verovelvollisella on kiinteä toimipaikka ja jossa verovelvollinen ilmoittaa käyttävänsä tätä erityisjärjestelmää, silloin kun verovelvollisen liiketoiminnan kotipaikka ei ole Yhteisössä;
- 3) jäsenvaltiota, jossa tavaroiden kuljetus alkaa ja jossa verovelvollinen ilmoittaa käyttävänsä tätä erityisjärjestelmää, silloin kun verovelvollisen liiketoiminnan kotipaikka ei ole Yhteisössä eikä hänellä ole kiinteitä toimipaikkoja Yhteisössä.

Kun verovelvollinen on 2 momentin b tai c kohdan perusteella valinnut tunnistamisjäsenvaltion useammasta vaihtoehdosta, tätä valintaa sovelletaan vähintään kyseisen kalenterivuoden sekä kahden seuraavan kalenterivuoden ajan.

Tätä erityisjärjestelmää sovellettaessa *kulutusjäsenvaltiolla* tarkoitetaan:

- a) jäsenvaltiota, jossa palvelu arvonlisäverodirektiivin V osaston 3 luvun mukaisesti suoritetaan;
- b) Yhteisön sisäisessä tavaroiden etämyynnissä jäsenvaltiota, jossa tavaran kuljetus ostajalle päättyy;
- c) jäsenvaltiota, jossa tavaroiden kuljetus alkaa ja päättyy, kun verovelvollinen on mahdollistanut tavaroiden myynnin 19b §:n 2 momentin 2 kohdan mukaisesti.

133 m §

Verovelvollisen, jonka tunnistamisjäsenvaltio on Suomi, on tehtävä sähköisesti ilmoitus 133 k §:ssä tarkoitettun toiminnan aloittamisesta Verohallinnolle.

Verovelvollisen, jonka tunnistamisjäsenvaltio on muu jäsenvaltio kuin Suomi ja jonka on suoritettava veroa Suomeen, on noudatettava tunnistamisjäsenvaltiossa sovellettavia vastaavia määräyksiä.

133 n §

Edellä 133m §:n 1 momentissa tarkoitettu verovelvollinen merkitään erityisjärjestelmän piiriin kuuluvien myyntien osalta 172 §:ssä tarkoitettuun arvonlisäverovelvollisten rekisteriin. Yksilöllisenä tunnisteena käytetään verovelvolliselle annettua arvonlisäverotunnistetta.

Edellä 1 momentissa tarkoitettu verovelvollinen suljetaan erityisjärjestelmän ulkopuolelle, jos:

- 1) hän ilmoittaa, ettei enää suorita erityisjärjestelmän piiriin kuuluvia tavaroiden eikä palvelujen myyntejä;
- 2) voidaan muuten olettaa hänen erityisjärjestelmän piiriin kuuluvan toimintansa päättyneen;
- 3) hän ei enää täytä erityisjärjestelmän soveltamisen edellytyksiä; tai
- 4) hän jatkuvasti jättää noudattamatta erityisjärjestelmää koskevia sääntöjä.

Verovelvollinen, jonka tunnistamisjäsenvaltio on muu jäsenvaltio kuin Suomi, merkitään erilliseen tunnistamisrekisteriin Suomessa tapahtuneista erityisjärjestelmän piiriin kuuluvista myynneistä. Yksilöllisenä tunnisteena käytetään tunnistamisvaltion verovelvolliselle antamaa arvonlisäverotunnistetta.

133 o §

Verovelvollisen, jonka tunnistamisjäsenvaltio on Suomi, on annettava sähköisesti veroilmoitus kulutuksen verokaudelta riippumatta siitä, onko verokauden aikana ollut erityisjärjestelmän piiriin kuuluvia myyntejä. Ilmoitus annetaan Verohallinnolle.

Veroilmoituksessa on ilmoitettava:

- 1) verovelvollisen arvonlisäverotunniste;
- 2) eriteltynä kunkin sellaisen kulutusjäsenvaltion osalta, jossa veroa on suoritettava, myyntien kokonaisarvo ilman veron osuutta, vastaava veron määrä verokannoittain, sovellettavat verokannat ja verojen yhteismäärä seuraavien erityisjärjestelmän piiriin kuuluvien, verokauden aikana suoritettujen myyntien osalta:
 - a) Yhteisön sisäiset tavaroiden etämyynnit;
 - b) 19b §:n 2 momentin 2 kohdassa tarkoitetun myynnin mahdollistavan verovelvollisen suorittamat tavaroiden myynnit, joissa tavaroiden kuljetus alkaa ja päättyy samassa jäsenvaltiossa; ja
 - c) palvelujen myynnit.

Jos tavaroiden kuljetus alkaa muussa jäsenvaltiossa kuin Suomessa, veroilmoituksessa on lisäksi ilmoitettava kulutusjäsenvaltioittain:

- 1) eriteltynä kunkin sellaisen jäsenvaltion osalta, jossa tavaroiden kuljetus alkaa, myyntien kokonaisarvo ilman veron osuutta, vastaava veron määrä verokannoittain, sovellettavat verokannat ja verojen yhteismäärä, seuraavien erityisjärjestelmän piiriin kuuluvien, verokauden aikana suoritettujen myyntien osalta:
 - a) Yhteisön sisäiset tavaroiden etämyynnit, lukuun ottamatta 19b §:n 2 momentin 2 kohdassa tarkoitettuja myynnin mahdollistavan elinkeinonharjoittajan suorittamia myyntejä;
 - b) myynnin mahdollistavan verovelvollisen suorittamat 19b §:n 2 momentin 2 kohdassa tarkoitettujen Yhteisön sisäiset tavaroiden etämyynnit ja sellaiset tavaroiden myynnit, joissa tavaroiden kuljetus alkaa ja päättyy samassa jäsenvaltiossa;
- 2) edellä 1 kohdan a alakohdassa tarkoitettujen myyntien osalta kunkin sellaisen jäsenvaltion, josta tavaroiden kuljetus alkaa, antama yksilöllinen arvonlisäverotunniste tai muu verotunniste;
- 3) edellä 1 kohdan b alakohdassa tarkoitettujen myyntien osalta kunkin sellaisen jäsenvaltion, josta tavaroiden kuljetus alkaa, antama yksilöllinen arvonlisäverotunniste tai muu verotunniste, jos sellainen on.

Jos verovelvollisella on Suomessa olevan kiinteän toimipaikan lisäksi muualla Yhteisössä yksi tai useampi kiinteä toimipaikka, josta palvelut luovutetaan, veroilmoituksessa on lisäksi ilmoitettava kulutusjäsenvaltioittain:

- 1) eriteltynä kunkin sellaisen jäsenvaltion osalta, jossa verovelvollisella on kiinteä toimipaikka, erityisjärjestelmän piiriin kuuluvien palvelujen kokonaisarvo ilman veron osuutta, vastaava veron määrä verokannoittain, sovellettavat verokannat ja verojen yhteismäärä;
- 2) kunkin 1 kohdassa tarkoitetun kiinteän toimipaikan arvonlisäverotunniste tai muu verotunniste.

Verovelvollisen on lisäksi ilmoitettava 2 momentin 2 kohdassa, 3 momentin 1 kohdassa ja 4 momentin 1 kohdassa tarkoitettujen verojen yhteismäärä.

Edellä 1 momentissa tarkoitetun verovelvollisen verokausi on neljänneskalenterivuosi. Veroilmoitus on annettava viimeistään verokautta seuraavan kalenterikuukauden viimeisenä päivänä.

Erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen, jonka tunnistamisjäsenvaltio on muu jäsenvaltio kuin Suomi, on Suomeen suoritettavan veron osalta noudatettava tunnistamisjäsenvaltiossa sovellettavia vastaavia määräyksiä.

133 p §

Edellä 133 o §:n 1 momentissa tarkoitetun verovelvollisen on maksettava verokaudelta tilitettävänä verona 133 o §:n 2 momentin 2 kohdassa, 3 momentin 1 kohdassa ja 4 momentin 1 kohdassa tarkoitettujen suoritettavien verojen yhteismäärä viimeistään verokautta seuraavan kalenterikuukauden viimeisenä päivänä.

133 q §

Erityisjärjestelmää käyttävällä verovelvollisella, jonka tunnistamisjäsenvaltio on muu jäsenvaltio kuin Suomi, ei ole oikeutta vähentää taikka saada palautuksena erityisjärjestelmän piiriin kuuvia myyntejä varten tekemiinsä hankintoihin sisältyvää veroa 10 luvun taikka 131 §:n nojalla, jollei 2 momentissa toisin säädetä. Sen sijasta hänellä on, sen estämättä, mitä 122 §:n 1 ja 2 momentissa sekä 123 §:ssä säädetään, oikeus saada 122 §:ssä tarkoitettu palautus. Oikeus palautukseen koskee vain veroa, joka olisi voitu 10 luvun säännösten nojalla vähentää taikka saada 131 §:n nojalla palautuksena.

Jos verovelvollinen harjoittaa Suomessa myös erityisjärjestelmän piiriin kuulumatonta toimintaa, josta hän on rekisteröitynyt arvonlisäverovelvolliseksi, hänellä on oikeus vähentää tai saada palautuksena erityisjärjestelmän piiriin kuuluvia myyntejä varten tekemiinsä hankintoihin sisältyvä vero 10 luvun taikka 131 §:n mukaisesti. Vähennettävä vero ilmoitetaan oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 16 §:ssä tarkoitetussa ilmoituksessa.

Maahantuotavien tavaroiden etämyyntiä koskeva erityisjärjestelmä

133 r §

Verovelvollisella on oikeus käyttää tässä pykälässä ja 133 s - 133 a §:ssä tarkoitettua erityisjärjestelmää, jos verovelvollinen harjoittaa sellaista maahantuotavien tavaroiden etämyyntiä, jossa tavarat sisältyvät todelliselta arvoltaan enintään 150 euron lähetyksiin. Tämä oikeus koskee seuraavia tilanteita:

- a) verovelvollinen on sijoittautunut Yhteisöön;
- b) verovelvollisen edustajana toimii Yhteisöön sijoittautunut välittäjä; tai
- c) verovelvollinen on sijoittautunut sellaiseen Yhteisön ulkopuoliseen valtioon, jonka kanssa unioni on tehnyt keskinäisestä avunannosta veroihin, maksuihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä annetun neuvoston direktiivin 2010/24/EU (*keskinäisen avunannon direktiivi*) ja hallinnollisesta yhteistyöstä ja petosten torjunnasta arvonlisäverotuksen alalla annetun neuvoston asetuksen (EU) N:o 904/2010 (*hallinnollisen yhteistyön asetusta*) soveltamisalaa vastaavan keskinäistä avunantoa koskevan sopimuksen, ja hän harjoittaa maahantuotavien tavaroiden etämyyntiä tästä maasta.

Erityisjärjestelmää ei sovelleta valmisteveron alaisiin tuotteisiin.

Verovelvollisella voi olla kerrallaan vain yksi välittäjä.

133 s §

Tätä lukua sovellettaessa *välittäjällä* tarkoitetaan Yhteisöön sijoittautunutta henkilöä, jonka verovelvollinen on nimennyt veronmaksuvelvolliseksi ja nimissään täyttämään erityisjärjestelmän mukaiset velvoitteet.

Tätä erityisjärjestelmää sovellettaessa *tunnistamisjäsenvaltiolla* tarkoitetaan:

- a) jäsenvaltiota, jossa verovelvollisella on liiketoiminnan kotipaikka;
- b) jäsenvaltiota, jossa verovelvollisella on kiinteä toimipaikka ja jossa verovelvollinen ilmoittaa käyttävänsä tätä erityisjärjestelmää, silloin kun verovelvollisen liiketoiminnan kotipaikka ei ole Yhteisössä;
- c) jäsenvaltiota, jossa välittäjällä on liiketoiminnan kotipaikka;
- d) jäsenvaltiota, jossa välittäjällä on kiinteä toimipaikka ja jossa välittäjä ilmoittaa käyttävänsä tätä erityisjärjestelmää, silloin kun välittäjän liiketoiminnan kotipaikka ei ole Yhteisössä; tai
- e) jäsenvaltiota, jossa Yhteisöön sijoittautumaton verovelvollinen ilmoittaa käyttävänsä tätä erityisjärjestelmää.

Jos verovelvollinen on nimennyt välittäjän, tunnistamisjäsenvaltioksi katsotaan 2 momentin c tai d kohdassa tarkoitettu jäsenvaltio.

Kun verovelvollinen tai välittäjä on 2 momentin b ja d kohtien perusteella valinnut tunnistamisjäsenvaltion useammasta vaihtoehdosta, tätä valintaa sovelletaan vähintään kyseisen kalenterivuoden sekä kahden sitä seuraavan kalenterivuoden ajan.

Kulutusjäsenvaltiolla tarkoitetaan tätä erityisjärjestelmää sovellettaessa jäsenvaltiota, jossa tavaroiden kuljetus ostajalle päättyy.

133 t §

Verovelvollisen tai välittäjän, jonka tunnistamisjäsenvaltio on Suomi, on tehtävä sähköisesti ilmoitus 133 r §:ssä tarkoitetun toiminnan aloittamisesta Verohallinnolle.

Verovelvollisen tai välittäjän, jonka tunnistamisjäsenvaltio on muu jäsenvaltio kuin Suomi ja jonka on suoritettava veroa Suomeen, on noudatettava tunnistamisjäsenvaltiossa sovellettavia vastaavia määräyksiä.

133 u §

Edellä 133 t §:n 1 momentissa tarkoitettu verovelvollinen merkitään erilliseen tunnistamisrekisteriin tämän erityisjärjestelmän soveltamista varten. Jos verovelvollisella on välittäjä, myös välittäjä merkitään rekisteriin.

Välittäjän rekisteröinnin edellytyksenä on, että hänet on merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin ja ettei hän ole olennaisesti laiminlyönyt tai ettei hänen voida ennakkoperintälain 26 §:n 3 momentissa tarkoitetulla tai muulla vastaavalla perusteella olettaa olennaisesti laiminlyövänsä mainitun pykälän 2 momentissa tarkoitettuja velvollisuuksiensa verotuksessa. Lisäksi edellytyksenä on, ettei välittäjää tai, välittäjän ollessa yhteisö tai yhtymä, sen johtohenkilöä ole määrätty liiketoimintakiellosta annetussa laissa tarkoitettuun liiketoimintakielloon.

Verovelvolliselle annetaan yksilöllinen tunniste tämän erityisjärjestelmän soveltamista varten. Jos verovelvollisella on välittäjä, tunniste annetaan verovelvolliselle välittäjän kautta. Myös välittäjälle annetaan yksilöllinen tunniste tämän erityisjärjestelmän soveltamista varten. Verohallinto ilmoittaa asianomaiselle tunnisten sähköisesti.

Verovelvollinen, jonka tunnistamisjäsenvaltio on muu jäsenvaltio kuin Suomi, merkitään 1 momentissa tarkoitettuun tunnistamisrekisteriin Suomessa tapahtuneista erityisjärjestelmän piiriin kuuluvista

myynneistä. Jos verovelvollisella on välittäjä, myös välittäjä merkitään rekisteriin. Verovelvollisen ja välittäjän yksilöllisinä tunnisteina käytetään tunnistamisvaltion heille antamia tunnisteita.

133 v §

Verovelvollinen, jonka tunnistamisjäsenvaltio on Suomi ja jolla ei ole välittäjää, poistetaan tunnistamisrekisteristä, jos:

- a) hän ilmoittaa, ettei enää suorita maahantuotavien tavaroiden etämyyntiä;
- b) voidaan muuten olettaa hänen erityisjärjestelmän piiriin kuuluvan toimintansa päättyneen;
- c) hän ei enää täytä tämän erityisjärjestelmän soveltamisedellytyksiä; tai
- d) hän jättää jatkuvasti noudattamatta erityisjärjestelmää koskevia sääntöjä.

Välittäjä, jonka tunnistamisjäsenvaltio on Suomi, poistetaan tunnistamisrekisteristä ulkopuolelle, jos:

- a) hän ei ole kahden perättäisen kalenterivuosineljänneksen aikana toiminut välittäjänä tätä erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen nimissä;
- b) hän ei enää täytä välittäjänä toimimisen edellytyksiä; tai
- c) hän jättää jatkuvasti noudattamatta erityisjärjestelmää koskevia sääntöjä.

Edellä 2 momentissa tarkoitetun välittäjän edustama verovelvollinen poistetaan tunnistamisrekisteristä, jos:

- a) välittäjä ilmoittaa, ettei verovelvollinen enää suorita maahantuotavien tavaroiden etämyyntiä;
- b) voidaan muuten olettaa, että verovelvollisen maahantuotavien tavaroiden etämyyntitoiminta on päättynyt;
- c) verovelvollinen ei enää täytä tämän erityisjärjestelmän soveltamisedellytyksiä;
- d) verovelvollinen jättää jatkuvasti noudattamatta erityisjärjestelmää koskevia sääntöjä; tai
- e) välittäjä ilmoittaa, ettei hän enää edusta kyseistä verovelvollista.

133 x §

Verovelvollisen tai välittäjän, jonka tunnistamisjäsenvaltio on Suomi, on annettava sähköisesti veroilmoitus kultakin verokaudelta riippumatta siitä, onko maahantuotavien tavaroiden etämyyntiä ollut verokauden aikana. Ilmoitus annetaan Verohallinnolle.

Veroilmoituksessa on ilmoitettava:

- 1) verovelvollisen tunniste;
- 2) välittäjän tunniste;
- 3) eriteltynä kunkin kulutusjäsenvaltion osalta, jossa veroa on suoritettava, maahantuotavien tavaroiden etämyynnin kokonaisarvo verokauden aikana ilman veron osuutta, vastaava veron määrä verokannoittain, sovellettavat verokannat ja verojen yhteismäärä;
- 4) 3 kohdassa tarkoitettujen suoritettavien verojen yhteismäärä.

Edellä 1 momentissa tarkoitettu verokausi on kalenterikuukausi. Veroilmoitus on annettava viimeistään verokautta seuraavan kalenterikuukauden viimeisenä päivänä.

Erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen tai välittäjän, jonka tunnistamisjäsenvaltio on muu jäsenvaltio kuin Suomi, on Suomeen suoritettavan veron osalta noudatettava tunnistamisjäsenvaltiossa sovellettavia vastaavia määräyksiä.

133 y §

Edellä 133 x §:n 1 momentissa tarkoitetun verovelvollisen tai välittäjän on maksettava verokaudelta tilitettävänä verona 133 x §:n 2 momentin 4 kohdassa tarkoitettu suoritettavien verojen yhteismäärä viimeistään verokautta seuraavan kalenterikuukauden viimeisenä päivänä.

Erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen tai välittäjän, jonka tunnistamisjäsenvaltio on muu jäsenvaltio kuin Suomi, on Suomeen suoritettavan veron osalta noudatettava vastaavia tunnistamisjäsenvaltiossa sovellettavia määräyksiä.

Verovelvollinen ja välittäjä ovat yhteisvastuussa Suomeen suoritettavan veron maksamisesta.

133 z §

Velvollisuus suorittaa vero tässä erityisjärjestelmässä ilmoitettavasta maahantuotavientavaroiden etämyynnistä syntyy maksun hyväksymishetkellä. Tästä myynnistä suoritettava vero kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana maksu on hyväksytty.

133 å §

Erityisjärjestelmää käyttävällä verovelvollisella ei ole oikeutta vähentää taikka saada palautuksena erityisjärjestelmän piiriin kuuluvia myyntejä varten tekemiinsä hankintoihin sisältyvää veroa 10 luvun taikka 131 §:n nojalla, jollei 2 momentissa toisin säädetä. Sen sijasta hänellä on, sen estämättä mitä 122 §:n 1 ja 2 momentissa sekä 123 §:ssä säädetään, oikeus saada 122 §:ssä tarkoitettu palautus. Oikeus palautukseen koskee veroa, joka olisi voitu 10 luvun säännösten nojalla vähentää taikka saada 131 §:n nojalla palautuksena.

Jos verovelvollinen harjoittaa Suomessa myös erityisjärjestelmän piiriin kuulumatonta toimintaa, josta hän on rekisteröitynyt arvonlisäverovelvolliseksi, hänellä on oikeus vähentää tai saada palautuksena erityisjärjestelmän piiriin kuuluvia myyntejä varten tekemiinsä hankintoihin sisältyvä vero 10 luvun taikka 131 §:n mukaisesti. Vähennettävä vero ilmoitetaan oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 16 §:ssä tarkoitettussa ilmoituksessa.

Erityisjärjestelmille yhteisiä säännöksiä

134 §

Kutakin erityisjärjestelmää sovelletaan kaikkiin järjestelmää käyttävän verovelvollisen suorittamiin 133 d, 133 k tai 133 r §:ssä tarkoitettuihin myynteihin. Erityisjärjestelmiä ei kuitenkaan sovelleta palvelujen myynteihin arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkitylle oikeushenkilölle, joka ei ole elinkeinonharjoittaja.

Erityisjärjestelmää soveltavan verovelvollisen 133 d, 133 k ja 133 r §:ssä tarkoitettuihin myynteihin oikeushenkilölle, joka ei ole elinkeinonharjoittaja ei sovelleta 9 §:n 1 momenttia. Tätä sovelletaan palvelujen osalta vain sellaisille oikeushenkilöille tapahtuneisiin myynteihin, joita ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin.

Mitä 134 a ja 134c – 134 t §:ssä säädetään verovelvollisesta, sovelletaan myös hänen nimissään toimivaan välittäjään.

134 b §

Verohallinto antaa 133 g §:n 1 momentissa, 133 n §:n 1 momentissa ja 133 u § 1 momentissa tarkoitettulle verovelvolliselle ja välittäjän rekisteröintiä koskevan päätöksen osalta välittäjälle päätöksen rekisteröinnistä ja rekisteristä poistamisesta sekä siitä, ettei asianomaista ole ilmoituksesta poiketen merkitty rekisteriin tai poistettu rekisteristä. Päätös annetaan sähköisesti tiedoksi.

Verohallinto antaa 1 momentissa tarkoitetut päätökset tiedoksi sähköisesti. Verohallinto voi antaa päätökset tiedoksi Verohallinnon sähköisessä asiointipalvelussa. Verovelvolliselle tai välittäjälle lähetetään tiedoksiannosta tieto verovelvollisen tai välittäjän ilmoittamaan sähköiseen osoitteeseen. Asiakirja katsotaan annetun tiedoksi kolmantena päivänä siitä, kun verovelvolliselle tai välittäjälle on lähetetty tieto tiedoksiannosta. Jos tiedoksiannosta koskevan tiedon vastaanottamisessa tai pääsyssä Verohallinnon sähköiseen palveluun tänä aikana on ollut tekninen este, asiakirja katsotaan annetun tiedoksi kolmantena päivänä siitä, kun tekninen este on poistunut.

Edellä 1, 2 tai 3 momentissa tarkoitettuun verovelvolliseen ei sovelleta, mitä 175 §:n 1 momentissa säädetään rekisteröintiä koskevien toimenpiteiden ilmoittamisesta asianosaiselle.

134 c §

Verohallinto määrää tarkemmin 133 h, 133 o ja 133 x §:ssä tarkoitettun veroilmoituksen antotavasta.

134 e §

Erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen on pidettävä erityisjärjestelmän piiriin kuuluvista liiketoimista riittävän yksityiskohtaista kirjanpitoa, jotta kulutusjäsenvaltio voi todentaa 133 h, 133 o ja 133 x §:ssä tarkoitettun veroilmoituksen oikeellisuuden.

134 f §

Jollei tässä luvussa toisin säädetä, erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen, jonka tunnistamisjäsenvaltio on Suomi, sovelletaan soveltuvin osin, mitä 13 – 22 luvussa, oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetussa laissa, veronkantolaissa, veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa tai muussa laissa säädetään verovelvollisesta. Sama koskee verovelvollista, jonka tunnistamisjäsenvaltio on toinen jäsenvaltio, siltä osin kuin kysymys on Suomeen suoritettavasta verosta.

Erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen, jonka tunnistamisjäsenvaltio on Suomi, ei kuitenkaan toiseen jäsenvaltioon suoritettavan veron osalta sovelleta, mitä veronkantolaissa, veronlisäyksestä ja viivekorosta annetussa laissa tai verojen ja maksujen täytäntöönpanosta annetussa laissa (706/2007) säädetään.

134 i §

Erityisjärjestelmää käyttävää verovelvollista koskevat asiat käsitellään Verohallinnossa. Tavaroiden maahantuontiin liittyvät asiat käsitellään Tullissa sen mukaan kuin 160 §:ssä säädetään.

134 j §

Erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen ei sovelleta, mitä 161 §:ssä ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 3 luvussa sekä 16–18, 22, 23 ja 25 §:ssä säädetään verokaudesta ja ilmoittamisvelvollisuudesta. Mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 19 §:ssä säädetään veroilmoituksen antamisajankohdasta, sovelletaan vain Suomen ollessa tunnistamisjäsenvaltio.

Erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen maksulle ei makseta veronkantolain 37 §:ssä tarkoitettua hyvityskorkoa ennen kuin tunnistamisjäsenvaltion siirtämät, tämän lain 133 i, 133 p ja 133 y §:ssä tarkoitettut Suomeen suoritettavan veron maksut ovat saapuneet Verohallinnolle.

Poiketen siitä, mitä 134 f §:n 2 momentissa säädetään, erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen sovelletaan, mitä veronkantolain 4 ja 5 luvussa säädetään palautuksen käyttämisestä ja palauttamisesta siltä osin kuin kysymys on sellaisesta liikaa maksetusta toiseen jäsenvaltioon suoritettavasta verosta, jonka Suomi tunnistamisjäsenvaltiona on velvollinen palauttamaan erityisjärjestelmää käyttävälle verovelvolliselle.

134 k §

Erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen ei sovelleta, mitä veronkantolain 16–18 §:ssä säädetään, siltä osin kuin kysymys on tunnistamisjäsenvaltion kautta Suomeen suoritettavan veron maksusta.

Veronkantolain 5 §:n 1 ja 2 momentista sekä 6 §:stä poiketen verovelvollisen Suomeen tunnistamisjäsenvaltion kautta suoritettavan veron maksu käytetään veroilmoituksella ilmoitettujen verojen suoritukseksi eräpäivän mukaisessa järjestyksessä vanhimmasta uusimpaan. Myöhässä ilmoitetun veron eräpäivänä pidetään päivää, jolloin veroilmoitus on annettu.

Jos maksua ei voida käyttää 2 momentissa tarkoitettulla tavalla, maksu käytetään muiden kyseisen erityisjärjestelmän erääntyneiden ja erääntymättömien verojen suoritukseksi noudattaen muutoin, mitä veronkantolain 6 §:ssä säädetään.

Jos maksua ei voida käyttää 3 momentissa tarkoitettulla tavalla, maksu voidaan käyttää erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen muiden erääntyneiden verojen ja Verohallinnon muiden saatavien suoritukseksi noudattaen muutoin, mitä veronkantolain 6 §:ssä säädetään.

134 l §

Erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen ei sovelleta, mitä veronkantolain 22-24 ja 26 §:ssä säädetään siltä osin kuin kysymys on Suomeen tunnistamisjäsenvaltion kautta suoritettavan veron palautuksesta.

Veronkantolain 6 §:stä poiketen erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen Suomeen tunnistamisjäsenvaltion kautta suoritettavan veron palautus käytetään kyseisen erityisjärjestelmän erääntyneiden ja erääntymättömien verojen suoritukseksi. Myöhässä ilmoitetun veron eräpäivänä pidetään päivää, jolloin veroilmoitus on annettu.

Jos palautusta ei voida käyttää 2 momentissa tarkoitettulla tavalla, palautus voidaan käyttää verovelvollisen muiden erääntyneiden verojen ja Verohallinnon muiden saatavien suoritukseksi noudattaen muutoin, mitä veronkantolain 6 §:ssä säädetään.

Palautus on käytettävissä veron suoritukseksi sinä päivänä, jona ilmoitus, jolla virhe korjataan, on annettu. Veron määräämistä tai päätöksen oikaisua verovelvollisen hyväksi koskevaan päätökseen tai muutoksenhakuun perustuva palautus on käytettävissä sinä päivänä, jona päätös tehdään tai muutosverotus toimitetaan, kuitenkin aikaisintaan alkuperäisessä päätöksessä määrättyä eräpäivänä. Veronkantomenettelyssä tapahtuneen virheen korjaamiseen perustuva palautus on käytettävissä sinä päivänä, jona korjaus on tehty.

134 m §

Veronkantolain 42 §:ssä tarkoitettussa maksukehotuksessa tarkoitettu määrä suoritetaan Verohallinnolle.

134 n §

Verovelvollista, joka käyttää 133 d §:ssä tarkoitettua erityisjärjestelmää, ei merkitä 172 §:ssä tarkoitettuun arvonlisäverovelvollisten rekisteriin erityisjärjestelmän piiriin kuuluvista liiketoimista.

Verovelvollista, joka käyttää 133 k §:ssä tarkoitettua erityisjärjestelmää ja jonka tunnistamisjäsenvaltio on muu kuin Suomi, ei merkitä 172 §:ssä tarkoitettuun arvonlisäverovelvollisten rekisteriin erityisjärjestelmän piiriin kuuluvista liiketoimista.

Verovelvollista, joka käyttää 133 r §:ssä tarkoitettua erityisjärjestelmää, ei merkitä 172 §:ssä tarkoitettuun arvonlisäverovelvollisten rekisteriin erityisjärjestelmän piiriin kuuluvista liiketoimista.

[Edellä 1, 2 tai 3 momentissa tarkoitettuun verovelvolliseen ei sovelleta, mitä 175 §:n 1 momentissa säädetään rekisteröintiä koskevien toimenpiteiden ilmoittamisesta asianosaiselle.]

134 o §

Erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen, jonka tunnistamisjäsenvaltio on Suomi, ei sovelleta, mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 8 luvussa säädetään veron määräämisestä siltä osin kuin kysymys on erityisjärjestelmän piiriin kuuluvista liiketoimista toiseen jäsenvaltioon suoritettavasta verosta.

134 p §

Erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen, jonka tunnistamisjäsenvaltio on Suomi, ei sovelleta, mitä 20 luvussa säädetään ohjauksesta ja ennakkoratkaisusta siltä osin kuin kysymys on toiseen jäsenvaltioon suoritettavasta verosta.

134 q §

Veroilmoituksessa oleva virhe on korjattava seuraavilta verokausilta annettavassa veroilmoituksessa. Ilmoituksessa on eriteltävä liikaa tai liian vähän ilmoitetun arvonlisäveron määrä sekä kulutusjäsenvaltio ja verokausi, jota virhe koskee. Liikaa tai liian vähän ilmoitetun veron määrä pienentää tai suurentaa sen verokauden tilitettävää veroa, jolta annettavassa veroilmoituksessa oikaisu on tehty.

Veroilmoituksessa oleva virhe on korjattava kolmen vuoden kuluessa siitä, kun veroilmoitus oli 133 h 3 momentin, 133 o § :n 5 momentin ja 133 x §:n 3 momentin mukaan annettava.

Jos sen verokauden Suomeen tilitettävä vero, jolla verovelvollinen korjaa virheen, ei riitä kattamaan verovelvollisen vahingokseen tekemän virheen määrää, Verohallinto maksaa kattamatta jääneen liikaa maksetun veron veronkantolain 30 §:n mukaisesti verovelvolliselle hakemuksen tai muun saadun selvityksen perusteella.

Jos veroilmoituksessa olevaa Suomeen tilitettävää veroa koskevaa virhettä ei ole korjattu erityisjärjestelmän käytön lopettaneen verovelvollisen viimeisessä veroilmoituksessa tai jos 2 momentissa tarkoitettu määräaika on jo päättynyt, Verohallinto maksaa liikaa maksetun veron verovelvolliselle hakemuksen tai muun saadun selvityksen perusteella.

Edellä [3 ja] 4 momentissa tarkoitettu vero voidaan palauttaa viimeistään kolmantena kalenterivuotena sen kalenterivuoden päättymisestä, jolta verovelvollinen on ilmoittanut liikaa veroa, tai verovelvollisen viimeistään tuolloin tekemän vaatimuksen perusteella myöhemminkin.

134 r §

Erityisjärjestelmää käyttävälle verovelvolliselle takaisin maksettavalle verolle maksetaan korkoa siten kuin veronkantolaissa säädetään.

134 s §

Erityisjärjestelmää käyttävään verovelvolliseen ei sovelleta, mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 35 ja 37 §:ssä säädetään seuraamusmaksuista siltä osin kuin kysymys on toiseen jäsenvaltioon suoritettavasta verosta.

Poiketen siitä, mitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 36 §:n 2 momentissa säädetään, myöhästymismaksua ei määrätä, jos 133 d §:ssä tai 133 k §:ssä tarkoitettua erityisjärjestelmää käyttävä verovelvollinen antaa oikaisuilmoituksen Suomeen suoritettavasta verosta viimeistään oikaistavaa verokautta seuraavan verokauden veroilmoitukselle säädettyinä määräpäivinä.

134 t §

Oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain 44 ja 61 §:ssä tarkoitettu määräaika laskeaan 133r §:ssä tarkoitettua erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen Suomeen tilitettävän veron osalta sitä kalenterivuotta seuraavan vuoden alusta, johon kuuluvalta verokaudelta vero on tullut ilmoittaa ja maksaa.

137 a §

Poiketen siitä, mitä 135a, 136 ja 137 §:ssä säädetään, myynnistä suoritettava vero kohdistetaan 16b §:ssä tarkoitetuissa tilanteissa sille verokaudelle, jonka aikana veron suorittamisvelvollisuus on sanotun pykälän mukaan syntynyt.

173 a §

Jos ulkomaalaisella ei ole liiketoiminnan kotipaikkaa eikä kiinteää toimipaikkaa toisessa jäsenvaltiossa eikä valtiossa, jonka kanssa Suomella on sellainen viranomaisten keskinäistä avunantoa koskeva oikeudellinen järjestely, joka vastaa soveltamisalaltaan keskinäisen avunannon direktiiviä sekä hallinnollisen yhteistyön asetusta (, 12 §:n 2 momentissa tarkoitettun hakemuksen hyväksymisen edellytyksenä on sellaisen Verohallinnon hyväksymän edustajan nimeäminen, jolla on Suomessa liiketoiminnan kotipaikka. Verohallinto voi lisäksi vaatia asetettavaksi vakuuden veron suorittamisesta.

209 a §

Laskutukseen sovelletaan 209 b–209 g §:ää, jos myynti tapahtuu 5 luvun mukaan Suomessa, ellei 5 momentissa toisin säädetä.

Laskutukseen sovelletaan 209 b–209 g §:ää myös 3 momentissa tarkoitetuissa tilanteissa, jos myyjä luovuttaa tavarat tai suorittaa palvelut Suomessa sijaitsevasta kiinteästä toimipaikasta tai kun luovutus tai suoritus ei tapahdu mistään kiinteästä toimipaikasta, jos myyjän liiketoiminnan kotipaikka on Suomessa.

Edellä 2 momentissa tarkoitettut tilanteet ovat:

- 1) myyjä laatii laskun myynnistä, joka tapahtuu toisessa jäsenvaltiossa, ja verovelvollinen myynnistä on 2 a tai 9 §:ää vastaavan säännöksen nojalla ostaja;
- 2) myynti ei tapahdu Yhteisön alueella;

Edellä 12 a luvussa tarkoitettussa erityisjärjestelmässä ilmoitettavien myyntien laskutukseen sovelletaan 209 b – 209 g §:ää, jos tunnistamisjäsenvaltio on Suomi.

Poiketen siitä, mitä 1 momentissa säädetään, 209 b–209 g §:ää ei sovelleta

- 1) toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneen myyjän Suomessa suorittamaan myyntiin, josta ostaja on 2 a tai 9 §:n nojalla verovelvollinen ja josta myyjä laatii laskun;
- 2) 12 a luvussa tarkoitettussa erityisjärjestelmässä ilmoitettavaan myyntiin, jos tunnistamisjäsenvaltio on muu jäsenvaltio.

Myyjä on 5 momentin 1 kohdassa tarkoitetulla tavalla sijoittautunut toiseen jäsenvaltioon, jos hän luovuttaa tavarat tai suorittaa palvelut toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevasta kiinteästä toimipaikasta tai, kun luovutus tai suoritus ei tapahdu mistään kiinteästä toimipaikasta, jos myyjän liiketoiminnan kotipaikka on toisessa jäsenvaltiossa. Tätä ja 2 momenttia sovellettaessa kiinteällä toimipaikalla, josta tavarat luovutetaan ja palvelut suoritetaan, tarkoitetaan kiinteää toimipaikkaa, jonka henkilö- ja muilla resursseilla luovutus tai suoritus toteutetaan.

209 b §

Lasku on annettava myös:

- 1) 19 a §:ssä ja 72 b §:n 5 momentissa tarkoitetusta myynnistä, kun ostaja on yksityishenkilö;
 - 2) 130 a §:n 1 momentissa tarkoitetun tavarain tai palvelun myynnistä kunnalle.
-

Poiketen siitä, mitä 1 momentissa ja 2 momentin 1 kohdassa säädetään, laskua ei ole annettavamyynneistä, jotka on ilmoitettava 133 k §:ssä säädettyssä erityisjärjestelmässä.

209 e §

Jos osa 1 momentissa tarkoitetuista tiedoista sisältyy ostajalle aiemmin annettuun tai ostajalla olevaan asiakirjaan, näiden asiakirjojen katsotaan yhdessä muodostavan laskun. Edellytyksenä on kuitenkin, että jälkimmäinen asiakirja sisältää yksiselitteisen viittauksen aikaisempaan asiakirjaan. Mitä tässä momentissa säädetään, ei kuitenkaan sovelleta 19 a §:ssä tarkoitettuun tavaroiden etämyyntiin, 72 b §:ssä tarkoitettuun tavarain yhteisömyyntiin taikka sellaiseen toisessa jäsenvaltiossa tapahtuvaan tavarain tai palvelun myyntiin, josta ostaja on 2 a tai 9 §:ää vastaavan säännöksen perusteella verovelvollinen.

209 f §

Mitä 1 momentissa säädetään, ei koske 19 a §:ssä tarkoitettua tavarain etämyyntiä, 72 b §:ssä tarkoitettua tavarain myyntiä eikä sellaista toisessa jäsenvaltiossa tapahtuvaa tavarain tai palvelun myyntiä, josta ostaja on 2 a tai 9 §:ää vastaavan säännöksen perusteella verovelvollinen.

209 j §

Edellä 19 c §:ssä tarkoitettun liiketoiminnan jatkajan on annettava liikkeen tai sen osan luovuttajalle selvitys siitä, että luovutettuja tavaroita ja palveluja ryhdytään käyttämään vähennykseen oikeuttavaan tarkoitukseen.

Edellä 19 c §:ssä tarkoitettun liikkeen tai sen osan luovuttajan on luovutettavien käytettyjen tavarain sekä taide-, keräily- ja antiikkiesineiden osalta annettava liiketoiminnan jatkajalle selvitys 79 f ja 79 g §:ssä tarkoitettujen edellytysten olemassaolosta.

Edellä 19 c §:ssä tarkoitetun liikkeen tai sen osan luovuttajan on annettava liiketoiminnan jatkajalle 209 k §:ssä tarkoitettu selvitys luovutettavista kiinteistöistä.

Tämän lain laskuja koskevia säännöksiä sovelletaan 19 c §:ssä tarkoitettuun liikkeen tai sen osan luovutukseen.

Edellä 38 c §:n 1 momentissa tarkoitetun ostajan on annettava myyjälle selvitys siitä, että tavarat tulevat mainitun pykälän 2 momentissa säädettyyn tarkoitukseen.

209 u §

Elinkeinonharjoittajan, joka mahdollistaa markkinapaikan, alustan, portaalin tai vastaavan sähköisen rajapinnan kautta toisen elinkeinonharjoittajan tavaroiden tai palvelujen myynnin muille kuin elinkeinonharjoittajille Yhteisön sisällä, on pidettävä riittävän yksityiskohtaista kirjanpitoa kyseisistä myynneistä, jotta jäsenvaltiot, joissa myynnit tapahtuvat, voivat todentaa, että arvonlisävero on tilitetty oikein.

Suomessa tapahtuneita myyntejä koskevat tiedot on pyydettyessä saatettava Verohallinnon käytettäväksi sähköisesti. Verohallinto määrää tarkemmin tietojen antotavasta.

Tiedot on säilytettävä kymmenen vuotta sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana liiketoimi suoritettiin.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 , jollei jäljempänä toisin säädetä.

Lain 134 b § tulee voimaan päivänä kuuta 20.

Lakia sovelletaan, kun veron suorittamisvelvollisuus syntyy lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen, jollei jäljempänä toisin säädetä.

Tämän lain 134 f, 134 j, 134 k, 134 l, 134 q ja 134 s §:ää sovelletaan lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen alkavalta verokaudelta ilmoitettavaan veroon. Ennen lain voimaantuloa alkaneelta verokaudelta ilmoitettavaan veroon sovelletaan tämän lain voimaantullessa voimassa olleita 134 f, 134 j, 134 o ja 134 r §:n säännöksiä.

Tämän lain 134 b §:ä sovelletaan 31 päivänä maaliskuuta 2021 jälkeen tehtäviin erityisjärjestelmien rekisteröintiä koskeviin päätöksiin.

2.

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

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
kumotaan
muutetaan
 sellaisina kuin niistä
lisätään
 seuraavasti:

3 §
 Sovellettaessa arvonlisäverolain 18 a, 18 b, 19 a ja 19 b §:ä Ahvenanmaan maakunnan ei katsota kuuluvan Suomen alueeseen.

Kun elinkeinonharjoittaja mahdollistaa markkinapaikan, portaalin, alustan tai muun vastaavan sähköisen rajapinnan kautta toisen elinkeinonharjoittajan Yhteisön ulkopuolelta Ahvenanmaan maakuntaan tuotavien tavaroiden etämyynnin muulle kuin elinkeinonharjoittajalle, hänen katsotaan myyneen tavarat ostajalle ja toisen elinkeinonharjoittajan myyneen ne hänelle. Tätä sovelletaan kuitenkin vain, kun tavarat sisältyvät todelliselta arvoltaan enintään 150 euron lähetyksiin. Tällaiseen myyntiin sovelletaan arvonlisäverolain 16 b, 60 b, 63 b, 131 ja 137 a §:ää.

Yhteisön ulkopuolelta Ahvenanmaan maakuntaan tuotavien tavaroiden etämyynnillä tarkoitetaan tässä laissa myyntiä, jossa myyjä tai joku muu myyjän puolesta kuljettaa tavarat Yhteisön ulkopuolelta ostajalle Ahvenanmaan maakuntaan edellyttäen, että maahantuonti tapahtuu maakunnassa ja ettei myyjä asenna tai kokoa tavaroita maakunnassa. Tätä sovelletaan kuitenkin vain arvonlisäverolain 19 a §:n 3 momentissa ja 4 momentin 2 [ja 5] kohdassa säädetyin edellytyksin.

5 §
 Sovellettaessa arvonlisäverolain 63, 63 a, 63 c, 63 e, 63 f, 63 h ja 69 m §:ää Ahvenanmaan maakunnan ei katsota kuuluvan Suomen alueeseen.

6 §

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

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

6 a §

Yhteisön ulkopuolelta Ahvenanmaan maakuntaan maahantuotavien tavaroiden etämyynti muulle kuin elinkeinonharjoittajalle tapahtuu Ahvenanmaan maakunnassa, jos myynti on ilmoitettava tämän lain 25 b §:n 2 momentin nojalla arvonlisäverolain 133 r §:ssä säädetyn erityisjärjestelmän mukaisesti. [Tällaiseen tuontiin sovelletaan, mitä arvonlisäverolain 94 §:n 1 momentin 24 kohdassa säädetään.]

6 b §

Sähkö, unionin alueella sijaitsevan maakaasuverkon tai siihen yhdistetyn verkon kautta toimitettava kaasu sekä lämpö- ja jäähdytysverkon kautta toimitettava lämpö- ja jäähdytysenergia, joka myydään verovelvolliselle jälleenmyyjälle, on myyty Ahvenanmaan maakunnassa, jos verovelvollisella jälleenmyyjällä on maakunnassa kiinteä toimipaikka, johon tavarat luovutetaan. Jos näitä tavaroita ei luovuteta Ahvenanmaan maakunnassa tai muualla olevaan kiinteään toimipaikkaan, niiden myynti on tapahtunut Ahvenanmaan maakunnassa, jos verovelvollisen jälleenmyyjän liiketoiminnan kotipaikka on maakunnassa.

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

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

22 §

Edellä 1 ja 3 momentissa säädettyä ei sovelleta, jos maahantuonnissa sovelletaan arvonlisäverolain 97 §:ssä tarkoitettua erityisjärjestelyä.

Arvonlisäverolain 12 a luvussa tarkoitettut erityisjärjestelmät

25 b §

Sen estämättä, mitä arvonlisäverolain 133 d ja 133 k §:ssä säädetään, mainituissa pykälissä tarkoitettuja erityisjärjestelmiä sovelletaan myös silloin, kun erityisjärjestelmää käyttävä verovelvollinen myy muulle kuin elinkeinonharjoittajalle palvelun, joka on arvonlisäverolain 5 lukua ja tämän lain 7 §:ää Ahvenanmaan maakuntaan soveltamalla katsottava myydyin maakunnassa. Tätä ei kuitenkaan sovelleta arvonlisäverolain 133 k §:ssä tarkoitettuun erityisjärjestelmään, kun mainitun lain 133 l §:ssä tarkoitettu tunnistamisjäsenvaltio on Suomi.

Sen estämättä, mitä arvonlisäverolain 133 r §:ssä säädetään, mainitussa pykälässä tarkoitettua erityisjärjestelmää sovelletaan myös silloin, kun erityisjärjestelmää käyttävä verovelvollinen harjoittaa Yhteisön ulkopuolelta Ahvenanmaan maakuntaan tuotavien tavaroiden etämyyntiä muulle kuin elinkeinonharjoittajalle.

Jos erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen tunnistamisjäsenvaltio on muu jäsenvaltio kuin Suomi, poiketen 1 ja 2 momentista ja sen estämättä, mitä arvonlisäverolain 133 h §:n 4 momentissa, 133 i §:n 2 momentissa, 133 o §:n 6 momentissa, 133 p §:n 2 momentissa, 133 y §:n 4 momentissa ja 133 z §:n 2 momentissa säädetään, verovelvollisen on 1 ja 2 momentissa tarkoitettun myynnin osalta erikseen annettava arvonlisäverolain 133 h, 133 o tai 133 y §:ssä tarkoitettu ilmoitus ja maksettava mainitun lain 133 i, 133 p tai 133 z §:ssä tarkoitettu vero Suomeen.

Sovellettaessa arvonlisäverolain 133 e §:n 2 momenttia ja 133 l §:n 4 momenttia 1 momentissa tarkoitettuihin tilanteisiin kulutusjäsenvaltion katsotaan olevan Suomi.

Sovellettaessa arvonlisäverolain 133 t §:n 4 momenttia 2 momentissa tarkoitettuihin tilanteisiin kulutusjäsenvaltion katsotaan olevan Suomi.

25 d §

Sen estämättä, mitä 25 b §:n 1 [ja 3-4 momentissa] säädetään, arvonlisäverolain 133 d ja 133 k §:ssä tarkoitettuja erityisjärjestelmiä ei sovelleta 25 b §:n 1 momentissa tarkoitettujen palvelujen myyntiin, jos myyjän liiketoiminnan kotipaikka tai kiinteä toimipaikka on Ahvenanmaan maakunnassa tai muualla Suomessa ja tunnistamisjäsenvaltio on muu jäsenvaltio kuin Suomi.

25 e §

Sen estämättä, mitä 25 b §:n 1 ja 2 momentissa ja arvonlisäverolain 133 j ja 133 a §:ssä säädetään, erityisjärjestelmää käyttävällä verovelvollisella, jonka liiketoiminnan kotipaikka tai kiinteä toimipaikka on Ahvenanmaan maakunnassa, on oikeus arvonlisäverolain 10 luvussa tarkoitettuun vähennykseen ja 131 §:n palautukseen.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Tätä lakia sovelletaan, kun veron suorittamisvelvollisuus on syntynyt lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen.

3.

Laki**oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
kumotaan
muutetaan
sellaisina kuin niistä
lisätään
seuraavasti:

15 §

Verohallinto voi määrätä, että arvonlisäverovelvollisen tai suorituksen maksajan verokautena pidetään kalenterivuoden tai neljänneskalenterivuoden sijasta kalenterikuukautta kyseisen kalenterivuoden alusta lähtien, jos

- 1) verovelvollinen tai suorituksen maksaja olennaisesti laiminlyö tai hänen voidaan ennakkoperintälain 26 §:n 3 momentissa tarkoitettulla tai muulla vastaavalla perusteella olettaa olennaisesti laiminlyövän ennakkoperintälain 26 §:n 2 momentissa tarkoitettut velvollisuutensa verotuksessa taikka tulotietojärjestelmästä annetussa laissa (53/2018) säädetyt velvollisuutensa; tai
- 2) verovelvollinen tai suorituksen maksaja taikka, näiden ollessa yhteisö tai yhtymä, sen johtohenkilö on määrätty liiketoimintakiellosta annetussa laissa (1059/1985) tarkoitettuun liiketoimintakieltoon.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .