VALTIOVARAINMINISTERIÖ

VM146:00/2016

Vero-osasto

24.5.2017

Eduskunta
Valtiovarainvaliokunnan verojaosto

Verojaostolle annetut lausunnot hallituksen esityksestä eduskunnalle tavaroiden maahantuonnin arvonlisäverotuksen siirtämistä Verohallinnolle koskevaksi lainsäädännöksi (HE 45/2017 vp)

Valtiovarainministeriö toteaa valtiovarainvaliokunnan verojaostolle hallituksen esityksestä annettujen lausuntojen johdosta kunnioittaen seuraavaa.

Esityksen arvioidut vaikutukset hallinnon henkilöresursseihin

Suomen Ammattiliittojen keskusjärjestö SAK ry:n lausunnon mukaan Tullin ja Verohallinnon henkilöresurssivaikutuksia koskevien arvioiden välillä näyttäisi olevan isohko näkemysero, joka olisi tullut selvittää tarkemmin, jotta resurssit tehtävien hoitamiseen molempien viranomaisten välillä jakaantuisivat oikein, eikä tehokas valvonta vaarantuisi. Järjestö toteaa myös, että siirron kustannushyödyt valtiolle olisi tullut selvittää tarkemmin.

Hallituksen esityksen perustelujen mukaan maahantuonnin arvonlisäverotustehtävien siirto toisi Verohallinnon vastuulle uuden substanssialueen. Verohallinnossa kohdennettaisiin uudistetun maahantuonnin arvonlisäverotusprosessin tehtäviin arviolta 16—22 henkilötyövuotta vastaava vuosittainen työmäärä, johon sisältyisi Tullista siirtyvät kolme henkilötyövuotta. Siirtyviä henkilötyövuosia lukuun ottamatta Verohallinto hoitaisi resursoinnin toimintansa uudelleenjärjestelyillä eikä hakisi verotustehtävien siirron johdosta uutta lisärahoitusta. Suurin osa arvioidusta työmäärästä johtuu verovalvontaan ja harmaan talouden torjuntaan liittyvistä tehtävistä. Tavaroiden tuonnista suoritettavan veron oikeamääräisyyden valvonnan lisäksi valvontaa olisi tarkoitus kohdistaa kaupintaketjun myöhempiin vaiheisiin. Laaja-alaisella valvonnalla Verohallinto varautuisi maahantuontiin liittyviin mahdollisiin väärinkäytöksiin ja petoksiin. Tullin arvion mukaan sen työtehtävät vähenisivät kolmella henkilötyövuodella uudistuksen johdosta. Tähän arvioon vaikuttaa se, että maahantuonnin arvonlisäverotus on pääasiassa hoitunut Tullissa tullin kannon ja valvonnan liitännäisenä, sekä se, että Tullille jäisi maahantuonnin arvonlisäverotuksen valvontaan liittyviä tehtäviä siltäkin osin, kuin verotustoimivalta siirtyisi Verohallinnolle.

Valtiovarainministeriö
Snellmaninkatu 1 A, Helsinki
PL 28, 00023 Valtioneuvosto

Puh 09 160 01 tai 09 578 11 (vaihde)
Faksi 09 160 33123

valtiovarainministerio@vm.fi

Valtiovarainministeriö toteaa ensinnäkin, että hallituksen esityksen perusteluissa on selitetty syyt sille, miksi uudistus vaikuttaisi erisuuruisesti Verohallinnon ja Tullin henkilöresursseihin. Tämä seikka ei aiheuta valvonnan vaarantumista. Lisäksi ministeriö toteaa, että uudistuksen arvioidut taloudelliset vaikutukset on perusteellisesti esitetty hallituksen esityksen perusteluissa. Arvonlisäverotuksen osalta uudistuksen ensisijaisena tavoitteena on ollut yksinkertaistaa ilmoitus- ja maksamismenettelyä ja poistaa nykyinen arvonlisäverovelvollisten tuojien velvollisuus maksaa arvonlisävero ennen sen vähentämistä.

Erityismenettelyyn siirtäminen

Elinkeinonelämän Keskusliitto ry toteaa lausunnossaan, että esityksen mukaisessa arvonlisäverolain 100 a §:ssä tarkoitetun erityismenettelyn mahdollistaminen tilanteessa, jossa verovelvollisen voidaan "olettaa olennaisesti laiminlyövän" velvoitteensa, on kyseenalainen, koska se saattaisi jättää Verohallinnolle tarpeettoman suuren harkintavallan, ja rajausta tulisi liiton mielestä hallituksen esityksen perusteluissa täsmentää tältä osin. Kaupan Liitto toteaa, että erityismenettelyyn siirtämisen edellytykset ovat liian yleisluonteisia siltä osin kuin kyse on muulla vastaavalla tavalla kuin ennakkoperintälaissa tarkoitetulla tavalla tapahtuneesta velvollisuuden laiminlyönnistä verotuksessa ja tullilainsäädännön mukaisesta vakavasta rikkomisesta. Suomen Tilintarkastajat toteaa, että ennakkoperinnän laiminlyönti korreloi huonosti tuonnin laiminlyönnin tapauksia.

Valtiovarainministeriö toteaa ensinnäkin, että erityismenettelyyn siirtämismahdollisuuden säätäminen katsottiin vaihtoehdoksi sille, että lykätyn menettelyn soveltaminen tehtäisiin luvanvaraiseksi. Hallituksen esityksen perustelujen mukaan jotta verotusmenettely säilyisi mahdollisimman yksinkertaisena ja eri tuojaryhmiä ei asetettaisi keskenään eriarvoiseen asemaan, lykättyä menettelyä sovellettaisiin automaattisesti kaikkiin arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkittyihin, ja erityismenettelyyn siirto olisi tarkoitettu poikkeukselliseksi. Kuten esityksen perusteluissa on todettu, se, että lykätyssä menettelyssä maahantuojat saavat tavarat verottomina haltuunsa on omiaan houkuttamaan veropetoksiin, minkä johdosta erilaisia valvontaa tehostavia keinoja tulisi käyttää mahdollisimman laajasti. Verohallinnolle tulisi antaa tarpeeksi tehokas mahdollisuus tarvittaessa estää lykätyn menettelyn väärinkäyttäminen siirtämällä verovelvollinen erityismenettelyyn määräajaksi. Kyseinen erityismenettelyyn siirto ei vaikuttaisi veron määrään, vaan kyse olisi ainoastaan menettelyllisestä muutoksesta, joka muistuttaisi nykytilaa.

Ministeriö toteaa toiseksi, että erityismenettelyn siirtämisen kriteerit ovat samat kuin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain (768/2016, omaverotusmenettelylaki) 15 §:n 6 momentissa on säädetty kalenterikuukauden mittaiselle verokaudelle siirtämiselle täydennettynä EU:n tullikoodeksin (952/2013) mukaisen valtuutetun talouden toimijan yhdellä kriteerillä. Ensin mainitut kriteerit eivät liity ainoastaan ennakkoperintään, vaan kaikkia verolajeja ja kirjanpitovelvollisuutta koskeviin laiminlyönteihin. Muualla vero- ja tullilainsäädännössä käytettyjen edellytysten käyttäminen on ministeriön mielestä omiaan tehostamaan valvontaa ja yksinkertaistamaan lainsäädäntöä.

Omaverotusmenettelylain 15 §:n 6 momentin mukaan Verohallinto voi määrätä, että sellaisen arvonlisäverotuksessa verovelvollisen tai suorituksen maksajan, joka olennaisesti laiminlyö tai jonka voidaan ennakkoperintälain (1118/1996) 26 §:n 3 momentissa tarkoitetulla tai muulla vastaavalla perusteella olettaa olennaisesti laiminlyövän ennakkoperintälain 26 §:n 2 momentissa tarkoitetut velvollisuutensa verotuksessa, verokautena pidetään kalenterivuoden tai neljänneskalenterivuoden sijasta kalenterikuukautta kyseisen kalenterivuoden alusta. Ennakkoperintälain 26 §:n 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.

Pykälän 3 momentin mukaan rekisteristä voidaan myös poistaa tai siihen jättää merkitsemättä:

1) se, jonka voidaan olettaa aiempien laiminlyöntiensä tai johtamiensa yhteisöjen tai yhtymien aiempien laiminlyöntien perusteella olennaisesti laiminlyövän 2 momentissa tarkoitetut velvollisuutensa;
2) yhteisö tai yhtymä, jonka voidaan olettaa olennaisesti laiminlyövän 2 momentissa tarkoitetut velvollisuutensa yhteisöä tai yhtymää johtavan aiempien laiminlyöntien tai tämän johtamien muiden yhteisöjen tai yhtymien aiempien laiminlyöntien perusteella.

Omaverotusmenettelylain 15 §:n 6 momentissa käytetty ilmaisu "muulla vastaavalla perusteella" tarkoittaa siis ainoastaan ennakkoperintälain 26 §:n 3 momentissa lueteltuja tilanteita vastaavia tilanteita. Omaverotusmenettelylaissa ja ennakkoperintälain 26 §:n 3 momentissa käytetty ilmaisu "voidaan olettaa olennaisesti laiminlyövän" liittyy samoin 3 momentissa lueteltuihin (tai niitä vastaaviin) tilanteisiin, joissa aiempien laiminlyöntien voidaan olettaa johtavan olennaisiin laiminlyönteihin. Omaverotusmenettelylain 15 §:n 6 momenttia vastaava säännös sisältyi aiemmin arvonlisäverolain 162 c §:n 4 momenttiin. Tätä säännöstä koskevan hallituksen esityksen perustelujen (HE 288/2008 vp) mukaan säännös mahdollistaisi esimerkiksi sellaisen verovelvollisen, johon läheisessä yhteydessä olevat elinkeinonharjoittajat olisivat syyllistyneet verovelvoitteiden laiminlyönteihin ulkomailla ja jonka voitaisiin tästä syystä olettaa laiminlyövän olennaisesti verovelvoitteensa Suomessa, määräämisen kalenterikuukausimenettelyyn.

Tullia koskeviin laiminlyönteihin liittyvä kriteeri taas on yksi EU:n tullikoodeksin 39 artiklassa tarkoitetun valtuutetun taloudellisen toimijan aseman myöntämiskriteeri (artiklan a kohta), kuten tuonnin verotustehtävien siirtoa koskevan hallituksen esityksen perusteluissa on selostettu. tullikoodeksin 41 artiklassa annetun valtuutuksen nojalla komissio on vahvistanut täytäntöönpanoasetuksella menettelyt 39 artiklassa tarkoitettujen edellytysten soveltamiseksi.

Edellä olevan perusteella valtiovarainministeriö katsoo, etteivät ehdotetun 100 a §:n sisältämät, puheena olevat erityismenettelyyn siirtämisen kriteerit anna Verohallinnolle liian laajaa harkintavaltaa, vaan ovat tarpeen tehokkaan valvonnan turvaamiseksi.

Tullin verotustoimivalta tullisäännösten vastaisessa tuonnissa ja Tullin valvontatoimivalta

Kaupan Liiton mukaan se, että Tulli kantaisi veron tullisäännösten vastaisesta tuonnista, tekisi maahantuonnin arvonlisäverotuksesta epäjohdonmukaisen ja voisi johtaa tahattomiin ilmoitusvirheisiin. Suomen Tilintarkastajat pitää parempana sitä, että Verohallinto kantaisi veron tullisäännöstenvastaisesta tuonnistakin tai että Tulli ei kantaisi arvonlisäveroa, jos se on vähennyskelpoinen. Myös Suomen Huolinta- ja Logistiikkaliitto ry kannattaa viimeksi mainittua vaihtoehtoa. Suomen Tilintarkastajat katsoo myös, että kahden viranomaisen yhteisvalvonta Verohallinnon toimivaltaan kuuluvassa tuonnin arvonlisäverotuksessa saattaa aiheuttaa ristiriitoja toimivallasta ja ylimääräisiä kustannuksia päällekkäisestä työstä. Järjestö viittaa myös EUT:n tuomioon C-266/14 ja 228/14, jonka mukaan tavaroista, jotka on jälleenviety muina kuin yhteisötavaroina kolmanteen maahan, ei tule maksettavaksi arvonlisäveroa, jos tavaroihin ei ole niiden jälleenvientihetkellä lakattu soveltamasta tullimenettelyjä.

Kuten hallituksen esityksen perusteluissa on todettu, se, että lykätyssä menettelyssä maahantuojat saavat tavarat verottomina haltuunsa on omiaan houkuttamaan veropetoksiin, minkä johdosta erilaisia valvontaa tehostavia keinoja tulisi käyttää mahdollisimman laajasti. Näitä ovat muun muassa laajan valvontatoimivallan antaminen Tullille Verohallinnon vastuulle kuuluvan tuonnin arvonlisäverotuksen osalta ja Tullin verotustoimi-

valta tullisäännösten vastaisen tuonnin osalta. Kyseinen verotustoimivalta koskisi ainoastaan EU:n tullilainsäädännössä säädettyjä yksittäisiä tuontitilanteita, joissa tullisäännöksiä on rikottu EU:n lainsäädännössä säädetyllä tavalla. Kuten esityksen perusteluissa on todettu, kyseisten tuojien tuontien arvonlisäverotus pysyisi muilta osin Verohallinnon toimivallan piirissä. Valtiovarainministeriön kannan mukaan puheena oleva ehdotus ei tekisi arvonlisäverotuksesta epäjohdonmukaista, vaan sen voidaan katsoa olevan verotusmenettelyn ja valvonnan kannalta käytännössä tehokkain ratkaisu. Tulli ei kykenisi arvioimaan tuonnin vähennyskelpoisuutta, eikä tällainen rajaus olisi muutoinkaan perusteltu. Verohallinto voi tarvittaessa ohjeistaa ilmoitusvelvollisuuden täyttämiseen liittyvistä seikoista. Laajan valvontatoimivallan säilyttäminen Tullilla olisi perusteltua, koska arvonlisävero määräytyy pitkälti samojen säännösten mukaisesti kuin tullikin. Arvonlisäverotuksen valvontaa suoritettaisiin nykyiseen tapaan tulliselvitystä koskevan valvonnan yhteydessä. Valtiovarainministeriö ei katso tästä aiheutuvan valvontaristiriitoja tai olennaisia hallinnollisia kustannuksia. Kuten esityksen perusteluissa on todettu, valvontatoimivalta olisi tehokkaan valvonnan turvaamiseksi nimenomaan tarkoitettu säännöstasolla osin päällekkäiseksi. Verohallinnon ja Tullin valvonnalla on omat painopisteensä ja vahvuutensa, ja VETO–hankkeessa laadituilla toimintamalleilla on tarkoitus turvata ja koordinoida yhteistyötä.

Tavaroiden maahantuonnin verotettavan tapahtuman katsotaan tullisäännösten vastaisen tuonnin tilanteessa syntyvän luonnollisesti vain niissä tilanteissa, joissa verotettava tapahtuma syntyy arvonlisäverodirektiivin ja sen tulkintaa koskevan EUT:n oikeuskäytännön mukaan. Kuten hallituksen esityksen perusteluissa todetaan, tämä edellyttää EU:n tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan sitä, että säännösten vastaisen toiminnan perusteella olisi mahdollista olettaa, että tavarat ovat tulleet taloudelliseen vaihdantaan EU:n veroalueella.

Poikkeuslain mukainen tuontihyvitys

Suomen Tilintarkastajien lausunnon mukaan esityksessä ei mainita tuontihuojennusta eikä ehdoteta muutoksia sitä koskevaan lainkohtaan. Jos tarkoituksena on, että verovelvollinen laskee itse myös tuontihuojennuksen, siitä on tarvetta erikseen ohjeistaa. Valtiovarainministeriö toteaa tältä osin seuraavaa.

Tuontihuojennuksesta säädetään Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain (1266/1996) 18 a §:ssä. Pykälän 1 momentin mukaan kun tavara tuodaan muualta Suomesta tai toisesta jäsenvaltiosta Ahvenanmaan maakuntaan tai maakunnasta muualle Suomeen, maahantuojalla on oikeus tavaran maahantuonnista suoritettavaa veroa määrättäessä 3–6 momentissa tarkoitetulla tavalla laskettavaan tuontihuojennukseen tavaran hankintahintaan sisältyvän piilevän veron perusteella. Edellytyksenä on, että maahantuoja esittää selvityksen tämän veron määrästä.

Kyseinen säännös soveltuisi jatkossa myös niissä tilanteissa, joissa tuojana on arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkitty verovelvollinen eli joissa maahantuonnin arvonlisäverotus kuuluisi Verohallinnon toimivaltaan. Koska Verohallinnon toimivaltaa kuuluvassa maahantuonnin arvonlisäverotuksessa sovellettaisiin esityksen mukaan yleisiä omaverotusmenettelylain, arvonlisäverolain ja veronkantolain verotusmenettelyä ja veronkantoa koskevia säännöksiä, verovelvollinen laskisi itse tuontihuojennuksen määrän tuonnista suoritettavaa arvonlisävero laskiessaan. Verovelvollisella tulisi olla hallussaan selvitys piilevän veron määrästä.

Valtiovarainministeriö katsoo, että kyseisen poikkeuslain säännöksen sanontaa voitaisiin selvyyden vuoksi täsmentää seuraavasti:

18 a § . Kun tavara tuodaan muualta Suomesta tai toisesta jäsenvaltiosta Ahvenanmaan maakuntaan tai maakunnasta muualle Suomeen, maahantuojalla on oikeus tavaran maahantuonnista suoritettavaa veroa ~~määrättäessä~~ laskettaessa 3–6 momentissa tarkoitetulla tavalla laskettavaan tuontihuojennukseen tavaran hankintahintaan sisältyvän piilevän veron perusteella. Edellytyksenä on, että maahantuoja voi esittää selvityksen tämän veron määrästä.

Osastopäällikkö,
ylijohtaja — Terhi Järvikare

Lainsäädäntöneuvos — Suvi Anttila