Lausunto

VATT/54/07.01/2018

13.3.2018

Asiantuntijalausunto Eduskunnan verojaostolle

Eduskunnan verojaosto on pyytänyt asiantuntijalausuntoa valtioneuvoston U kirjelmissä U 9/2018 vp (esitys direktiivin 2006/112/EY muuttamisesta arvonlisäverokantojen osalta) ja U 10/2018 vp (esitys direktiiviksi pienyritysten arvonlisäverotuksen erityisjärjestelmäksi) käsitellyistä asioista.

Lausunnon ovat valmistelleet Kaisa Kotakorpi, Seppo Kari ja Tuomas Matikka.

1. Tausta

Arvonlisäverolla on monia suotuisia ominaisuuksia. Se kohdistuu lopulliseen kulutukseen ja se kerätään tuotantoketjussa asteittain siten, että se ei rasita välituotteita. Alv-järjestelmän toimivuus on kuitenkin voimakkaasti riippuvainen siitä, miten hyvin se on toteutettu, erityisesti sen verokantarakenteesta ja veropohjan laajuudesta. Tutkijoiden jonkinlaisen konsensusnäkemyksen mukaan ideaalitapauksessa vero kannettaisiin yhdellä verokannalla laajasti määritellystä kulutuksesta. Alennettujen verokantojen on arvioitu lisäävän hallinnollisia kustannuksia ja vääristävän kulutus- ja tuotantovalintoja. Niitä on perusteltu usein joidenkin sektoreiden tai kotitalousryhmien tukemisella. Tutkijanäkemyksen mukaan alennetut verokannat ovat kuitenkin kallis ja tehoton tukemisen muoto.

Kuudennen ALV direktiivin hyväksyminen toukokuussa 1977 johti kaikki Euroopan yhteisöjen jäsenmaat kattavan yhdenmukaisen arvonlisäverotuksen käyttöönottoon. Verosta tuli vähitellen keskeinen verotulojen lähde Euroopassa; vuonna 2011 sen tuotto oli 7,2 % EU:n BKT:sta ja 17,8 % julkisen sektorin tuloista.

Alv-järjestelmän vaikutuksia jäsenmaiden rajat ylittävään kauppaan jouduttiin tarkastelemaan uudelleen vuonna 1992, valmisteltaessa kaupankäynnin esteiden poistamista Euroopan Unionin sisämarkkinoilla. Tällöin tavoitteeksi asetettiin siirtyminen ns. alkuperämaaperiaatteeseen. Periaatteen mukaan tavara verotetaan karkeasti ottaen siinä maassa, jossa se on valmistettu ja myyty toiseen maahan (kohdemaa, määränpäämaa) kulutettavaksi tai käytettäväksi tuotantopanoksena. Alkuperämaajärjestelmää ei kuitenkaan koskaan toteutettu. Käytössä oli väliaikainen järjestelmä, joka perustui kohdemaaperiaatteelle. Kohdemaaperiaatetta sovellettaessa hyödyke verotetaan siinä maassa, jossa se hankitaan kulutettavaksi. Vuonna 2012 EU päätti luopua alkuperäperiaatteesta ja siirtyä lopulliseen järjestelmän, joka perustuisi jo käytännössä käytössä olleelle kohdemaaperiaatteelle.

VALTION TALOUDELLINEN TUTKIMUSKESKUS VATT
VATT INSTITUTE FOR ECONOMIC RESEARCH
PL/PO BOX 1279 (Arkadiankatu 7), FI-00101 Helsinki, FINLAND
PUH./TEL. +358 295 519 400 www.vatt.fi

Kumpaankin järjestelmään liittyy omat ongelmansa. Mikäli eri jäsenmaiden soveltamat verokannat poikkeavat toisistaan, alkuperämaaperiaatteelle perustuva järjestelmä vääristää eri jäsenmaissa toimivien tuottajien kilpailuasemaa ja edelleen tuotannon sijoittumista koskevia päätöksiä. Tästä syystä unioni pyrki alun perin rajoittamaan verokantojen vaihtelua (lievästi) asettamalla yleiselle verokannalle minimitasoksi 15 %:n ja pyrkimällä rajoittamaan alennettujen verokantojen käyttöä.

Myös kohdemaaperiaatteeseen liittyy taloudelliseen tehokkuuteen liittyviä kysymyksiä. Verokantojen vaihdellessa järjestelmä kannustaa kuluttajia hankkimaan hyödykkeitä matalamman verokannan maista. Tämä rajakauppaongelma on nähty kuitenkin pieneksi. Kohdemaaperiaatteen vahva etu on se, että järjestelmä ei vaikuta yritysten sijoittumispäätöksiin. Kohdemaajärjestelmään liittyy samalla teknisiä haasteita, kuten järjestelmän sujuva ulottaminen palvelukauppaan ja sähköiseen kauppaan.

Lopullinen luopuminen alkuperämaaperiaatteesta nosti luonnollisesti esiin kysymyksen, tulisiko EU:n jatkaa verokantojen yhtenäistämistä direktiivitasolla. Komission esitys arvonlisäverodirektiivin muuttamiseksi verokantojen osalta puuttuu tältä osin alennettuihin verokantoihin. Niitä koskevat maakohtaiset poikkeukset poistettaisiin ja kaikille jäsenmaille annettaisiin samat – monien maiden osalta aiempaa laajemmat - oikeudet alennettujen kantojen soveltamiseen. Lisäksi nykyinen luettelo hyödykkeistä, joihin alennettuja kantoja saa soveltaa, korvattaisiin (negatiivisella) luettelolla tavaroista, joihin niitä ei saa soveltaa.

Pienyritysten erityisverojärjestelmiä koskevan ehdotuksen keskeisinä tavoitteina ovat pienten yritysten hallinnollisen taakan keventäminen, kilpailuneutraalisuuden parantaminen ja pienten yritysten kasvun tukeminen. Näiden tavoitteiden toteuttamiseksi ehdotetaan EU-alueella yhtenäistä maksimiliikevaihtorajaa ALV:stä vapauttamiseen (85 000 euroa) sekä kansallisista asteittaisista verohelpotuksista luopumista ja sen korvaamista mahdollisuudella ylittää liikevaihtoraja tietyissä olosuhteissa enintään 50 prosentilla. Näistä muutoksista erityisesti jälkimmäisen voidaan katsoa olevan Suomena kannalta olennainen, sillä se muuttaisi merkittävistä Suomen nykyistä ALV-alarajahuojennusjärjestelmää. Lisäksi ehdotus sisältää muita pienten yritysten hallinnollisen taakan alentamiseen tähtääviä toimenpiteitä, jotka ovat osittain epätäsmällisesti määriteltyjä.

2. Arvio ehdotuksista ja niiden tavoitteista

2.1 U kirjelmä U9/2018: Esitys koskien arvonlisäverokantoja

Komission direktiiviesitys ehdottaa jäsenmaiden liikkumavaran lisäämistä alennettujen verokantojen hyödyntämisessä. Toteutuessaan esitys saattaa johtaa alennettujen verokantojen käytön lisääntymiseen. Kehityksen tulisi kuitenkin olla täysin päinvastainen. Jo nykyinen EU:n alv on tehoton ja tarjoaa yleisten verokantojen tasoon nähden varsin laihan verotuoton. Näiden piirteiden taustalla on laaja alennettujen verokantojen käyttäminen sekä useita keskeisiä kulutusmenoryhmiä koskevat vapautukset.

Esityksen mukaan jäsenmaiden olisi varmistettava, että alennetut verokannat ovat yleisen edun mukaisia. On epäselvää, miten tämä yleisen edun periaate määriteltäisiin ja miten sitä valvottaisiin. Tutkimustiedon valossa hyviä argumentteja alennettujen verokantojen puolesta on vaikea löytää.

Laajalle hyödykeryhmälle tarjotut maittain vaihtelevat alennetut verokannat johtavat myös hallinnollisiin kustannuksiin jäsenmaiden väliset rajat ylittävässä kaupassa. Tämä korostuu kun lopullisessa alv-järjestelmässä myyjäyritys joutuu yhä laajemmin tilittämään veron myymästään hyödykkeestä kohdemaalle kyseisen maan säännöksiä noudattaen. Tuntuu ilmeiseltä, että nämä lisäkustannukset haittaavat sisämarkkinoiden toimintaa. Tämä tulisi nähdä vahvaksi perusteeksi EU alv-järjestelmien koordinoimiseksi kohti yhdenmukaisempia alv-verokantoja.

U-kirjelmä kiinnittää ansiokkaasti huomiota näihin kysymyksiin. Kirjelmän kannanotto, jonka mukaan kirjoihin ja tilattuihin lehtiin sovellettavaa alennettua verokantaa tulisi voida soveltaa digitaalisiin julkaisuihin, ei kuitenkaan ole perusteltu. Esitys perustunee kilpailuneutraliteettiin. Digitaaliset ja perinteisien formaatin julkaisut eivät kuitenkaan ole ominaisuuksiensa puolesta täysin toistensa substituutteja. Lisäksi digitaalisten julkaisujen määrän ja valikoiman jatkuva kasvu johtaisi siihen, muutos kasvattaisi alennettujen verokantojen piirissä olevan kulutuksen määrää merkittävästi.

Alennettujen kantojen käyttöä ei tule lisätä vaan päinvastoin on pyrittävä kohti yhdenmukaisempaa arvonlisäverotusta. Siirtyminen kohti yhtenäisempää arvonlisäverotusta on perusteltua, kun esimerkiksi tulonjakotavoitteista huolehditaan suorempien keinojen avulla.

2.2 U kirjelmä U10/2018: Esitys koskien pienyritysten arvonlisäverotuksen erityisjärjestelmää

Ehdotuksen tavoitteena olevaa pienten yritysten hallinnollisen taakan keventämistä voi pitää hyvänä tavoitteena. Tutkimuskirjallisuuden perusteella erityisesti hallinnollisten kustannusten on osoitettu haittaavan pienten yritysten kasvua ja taloudellista toimintaa (ks. esim. Harju, Matikka ja Rauhanen (2018) Suomen ALV-järjestelmästä, ja Aghion ym. (2017) Ranskasta). Siksi on oletettavaa, että hallinnollisen taakan keventäminen lisää pienten yritysten kasvua ja mahdollisesti yrittäjyyttä ylipäänsä. Kasvuefektin mittaluokka on todennäköisesti kuitenkin korkeintaan hyvin maltillinen, ainakin lyhyellä ja keskipitkällä aikavälillä.

Lisäksi tutkimustulokset tukevat sitä, että nykyinen ALV-alarajahuojennusjärjestelmä ei ole lieventänyt liikevaihtorajan negatiivisia vaikutuksia pienyritysten kasvuun (ks. Harju, Matikka ja Rauhanen 2018). Siksi siitä luopumisesta ei todennäköisesti aiheudu merkittävää haittaa. On kuitenkin syytä korostaa, että myös ehdotetut muutokset voivat aiheuttaa epätoivottuja käyttäytymisvaikutuksia. Liikevaihtorajan tilapäiseen ylittämiseen liittyvä säännöstö tulee suunnitella niin, ettei se aiheuta kannustimia rajoittaa yritystoiminnan kasvua tai avaa mahdollisuuksia välttää ALV-velvollisuutta verosuunnittelun keinoin.

Muut toimenpiteet pienyritysten hallinnollisen taakan keventämiseksi ovat ehdotuksessa verrattain epätäsmällisesti määriteltyjä. Siksi niiden mahdollisten vaikutusten arviointi on haastavaa. Uusia hallinnollista taakkaa keventämään pyrkiviä uudistuksia olisikin hyvin tärkeää kokeilla osalle pienyrittäjiä ennen laajamittaista käyttöönottoa. Vain tällöin niiden todellista vaikutusta ja hyödyllisyyttä voidaan arvioida. Kokeilut on lisäksi tehtävä hyvin suunnittelun satunnaistetun kokeiluasetelman kautta (ks. Hämäläinen ja Verho 2017), sillä se mahdollistaa todellisten syy-seuraussuhteiden tutkimisen. Vaikutusten arviointi on tärkeää erityisesti siksi, että monet pienyritysten hallinnollista taakka keventämään pyrkivät uudistukset voivat lisätä Verohallinnon ja verovalvonnan kustannuksia. Tällöin uudistuksesta on hyötyä vain silloin jos se todellisuudessa laskee yritysten hallinnosta taakka ja parantaa niiden kasvua ja taloudellista kehitystä.

Anni Huhtala
ylijohtaja

Kaisa Kotakorpi
tutkimusprofessori

VALTION TALOUDELLINEN TUTKIMUSKESKUS VATT
VATT INSTITUTE FOR ECONOMIC RESEARCH
PL/PO BOX 1279 (Arkadiankatu 7), FI-00101 Helsinki, FINLAND
PUH./TEL. +358 295 519 400 www.vatt.fi

Kirjallisuus:

Aghion, Philippe – Akcigit, Ufuk – Lequien, Matthieu – Stantcheva, Stefanie. Tax Simplicity and heterogeneous learning. NBER Working Paper 24049.

Harju, Jarkko – Matikka, Tuomas – Rauhanen, Timo. Compliance costs vs. tax incentives: why small firms respond to size-based regulations? Working Paper, ladattavissa täältä

Hämäläinen, Kari – Verho, Jouko. Joko Suomessa koittaisi satunnaiskokeiden aika?. VATT Policy Brief 1-2017.