Talouspolitiikka/Veropolitiikka
Tiina Ruohola

Valtiovarainvaliokunnan verojaostolle

Valtioneuvoston kirjelmä (U 54/2018) eduskunnalle komission ehdotuksesta neuvoston direktiiviksi (lopullisen ALV-järjestelmän tekniset säännökset)

Komissio antoi 25 päivänä toukokuuta 2018 ehdotuksen neuvoston direktiiviksi direktiivin 2006/112/EY muuttamisesta jäsenvaltioiden välisen kaupan verotuksessa sovellettavan lopullisen arvonlisäverojärjestelmän toimintaa koskevien yksityiskohtaisten teknisten toimenpiteiden käyttöönoton osalta, COM(2018) 329. Ehdotus pohjautuu komission 7 päivänä huhtikuuta 2016 antamaan tiedonantoon arvonlisäveroa koskevasta toimintasuunnitelmasta, COM (2016) 148, sekä komission 4 päivänä lokakuuta 2017 antamaan tiedonantoon, COM (2017) 566.

Ehdotus sisältää ne tekniset muutokset, jotka tarvitaan lopullisen ALV-järjestelmän käyttöönottoon. Ehdotettu uuden ALV-järjestelmän ensimmäinen vaihe otettaisiin käyttöön vuoden 2022 heinäkuun alussa.

Yleiset periaatteet kannatettavia

EK kannattaa komission ehdottamaa periaatetta lopullisesta arvonlisäverojärjestelmästä, joka perustuisi määränpäämaaperiaatteeseen tavaroiden ja palveluiden myynneissä EU:n alueella ja jossa tavaroiden ja palvelujen verokohtelu olisi yhtenevä. Myös lähtökohtana arvonlisäveropetoksien pieneneminen ja yrityksille hallinnollisesti yksinkertaisempi ja kustannustehokkaampi järjestelmä ovat varauksetta kannatettavia lähtökohtia.

Komission esittämään toteutustapaan lopulliseen arvonlisäverojärjestelmään siirtymisessä liittyy suomalaisten arvonlisäverovelvollisten yritysten kannalta kuitenkin useita kysymyksiä. Komission esittämä toteutustapa ei käsityksemme mukaan johda komission esittämiin ja sinällään kannatettaviin lopputuloksiin ja päämääriin eikä näin ollen ole sellaisenaan varauksetta hyväksyttävissä.

Alla periaatteellisen tason huomiomme ehdotukseen.

Vaikutukset yrityksille

Ennen varsinaisen muutoksen läpikäyntiä haluamme tuoda esille, että Suomessa muutos koskisi 130 000 EU-maihin tavaroita myyvää yritystä ja 30 000 EU-maista tavaraa ostavaa yritystä. Joukossa on huomattava määrä pieniä ja keskisuuria toimijoita, joille muutoksen

vaikutukset voivat olla kriittisiä. Kokonaisuudessaan muutokset kohdistuisivat merkittävälle osalle suomalaisen elinkeinoelämän toimijoista.

Tavaran myynnit Suomesta toiseen EU-maahan[1]

EU-tavarakaupan nykysäännösten mukaan suomalaisen yrityksen myydessä tavaraa Suomesta toiseen EU-maahan, myynti on veroton. Ulkomainen ostaja raportoi arvonlisäveron oman maansa viranomaisille. Vastaavasti suomalaiset yritykset raportoivat Verohallinnolle arvonlisäveron ostaessaan tavaraa toisista EU-maista. Yritykset siis toimivat oman sijoittautumisvaltionsa viranomaisten kanssa, omalla kielellään ja sijoittautumisvaltionsa lainsäädännön ja viranomaisohjeistuksen puitteissa.

Nyt ehdotettu säädäntö muuttaisi EU-maasta toiseen tapahtuvan tavarakaupan (ja myöhemmässä vaiheessa palvelukaupan) arvonlisäverotuksen pääperiaatteita. Muutoksen jälkeen Suomesta toiseen EU-maahan tehtävä tavaranmyynti ei enää olisi veroton, vaan myyntiin sovellettaisiin tavaran määränpäämaan verokantoja, lainsäädäntöä ja oikeuskäytäntöä.

Korkeimman hallinto-oikeuden viimeaikaisessa oikeuskäytännössä yksi alati toistuvista teemoista on ollut erimielisyydet sovellettavasta verokannasta. Suomessa on neljä verokantaa (0 %, 10 %, 14 % ja 24 %). Vastaavasti alennettuja verokantoja on kaikissa 28 EU-maassa. Suomalaisen moneen eri EU-maahan monenlaisia eri tavaroita myyvän yrityksen kannalta sovellettavien verokantojen määrä voi siis kivuta yli sadan. Kun nämä 130 000 EU-maihin tavaroita myyvää yritystä joutuvat selvittämään yli sadan verokannan joukosta oikean nykyhetkisen verottomuuden sijaan, kyse on merkittävästä hallinnollisen taakan kasvamisesta yritysten näkökulmasta. Erimielisyyksien ja epäselvyyksien määrä on ilmeinen.

Verot voisi esityksen mukaan raportoida ja maksaa hyödyntäen niin sanottua OSS-järjestelmää. Käytännössä kyse on teknisestä sovelluksesta, joka mahdollistaa myyntien ja ostojen raportoinnin kaikkiin jäsenvaltioihin ns. yhden luukun järjestelmällä. Moni asia on kuitenkin ratkaisematta ja näyttäytyy huomattavana heikennyksenä suomalaisten yritysten näkökulmasta. On tärkeää huomioida, että OSS-järjestelmä ei ole ratkaisu siihen, mitä kohdemaan verokantaa myyntiin tulee soveltaa. Komissio on esittänyt tehtäväksi portaalia, johon tulisi tarkempaa tietoa eri jäsenmaiden verokannoista. Tämän tarkemmasta sisällöstä ei ole vielä tietoa, joten sen käyttökelpoisuutta yritysten näkökulmasta on

[1] Ehdotuksen mukaan samoja sääntöjä alettaisiin muutoksen toisessa vaiheessa soveltaa myös palveluihin. Tässä esityksessä puhutaan luettavuuden säilyttämisen vuoksi ainoastaan tavaroista.

mahdoton arvioida. On kuitenkin todennäköistä, ettei listaus ole kovin yksityiskohtainen eikä näin ollen ratkaise ongelmia.

Sovellettavan verokannan lisäksi yrityksille aiheuttaa haasteita ja ylimääräistä hallinnollista taakkaa useasta muusta syystä. Ainoastaan Verohallinnon toimimisen sijaan asioinnista jopa 27 muun EU-maan paikallisten veroviranomaisten kanssa. Vaikka arvonlisäverodirektiivi määrittää yleiset raamit arvonlisäverotukselle EU:ssa, on eri EU-maissa sovellettava käytäntö monissa paikoin erilainen. Lienee todennäköistä, että eräissä toisissa EU-maissa veroviranomaiset voivat vaatia hyvin eri tyyppisiä dokumentteja ja todisteita yrityksen toimintaan liittyen. Yrityksen pitää myös selvittää jokaisen eri EU-maan osalta, miten ja milloin esimerkiksi luottotappiokirjaukset tai hyvityslaskut kirjataan. 28 eri viranomaistahon kanssa toimiminen yhden, kotimaan viranomaisen sijaan, on yritysten näkökulmasta merkittävä heikennys nykytilaan verrattuna.

Jos lopulliseen arvonlisäverojärjestelmään siirryttäisiin, arvonlisäverodirektiiviin tulisi ottaa määräykset, jossa yrityksen kotivaltio/kiinteän toimipaikan sijaintivaltio on lähtökohtaisesti velvollinen suorittamaan verotarkastukset (home country audit) myös rajat ylittävissä tilanteissa. Tämä vaatimus konkretisoituisi erityisesti, kun on kyse tilanteesta, jossa suomalaisen yrityksen tulisi laskuttaa ostajaa tavaran saapumisvaltion arvonlisäverosääntöjen (toisen maan arvonlisäverolla) mukaisesti.

Kannatamme komission esitystä, jonka mukaan laskutukseen ja kirjanpitosääntöihin voitaisiin soveltaa myyjän sijoittautumispaikan säännöksiä.

Tavaran ostot toisista EU-maista Suomeen

Suomalaisia tavaran yhteisöhankkijoita on noin 30 000. Nykyjärjestelmässä suomalainen yritys saa verottoman laskun ostaessaan tavaroita toisesta EU-maasta. Suomalainen yritys raportoi oston sekä myyntinä että ostona Suomessa. Näin ollen yritykselle ei sitoudu kassavarantoja arvonlisäveroon sen ostaessa tavaroita toisesta EU-maasta. Tilanne on kassavirran osalta neutraali eli vastaavanlainen maahantuontien osalta 1.1.2018 alkaen.

Jos yhteisöhankinnat aletaan ehdotuksen mukaan verottaa määränpäämaaperiatteen mukaisesti, suomalaiset yritykset saavat muista EU-maista ostaessaan Suomen arvonlisäverollisen laskun. Yritysten kassavirran kannalta tämä näyttäytyy selvänä heikennyksenä. Kun arvonlisäveroa ei nykyjärjestelmän mukaan tarvitse maksaa, vaan kyse on veron raportoinnista, sitoutuu yritysten kassavarantoja turhaan

tavaraostoihin. Ostojen arvonlisävero palautuu 1,5-2,5 kuukauden[2] kuluttua tavaran ostosta, normaalissa arvonlisäveromenettelyssä. Muutoksen jälkeen yritysten olisi usein kassavirran kannalta ajateltuna tehokkainta ostaa tavarat EU:n ulkopuolelta, koska maahantuonnin ALV voidaan ainoastaan raportoida, kun taas kotimaasta ja muista EU-maista ostettaessa ALV tulee myös rahoittaa.

Ennen uuteen lopulliseen järjestelmään sitoutumista olisi syytä selvittää, olisiko toisenlaisella järjestelmällä toteutettavissa yritysten kassavirran kannalta neutraali järjestelmä. Nyt esitetty uudistus asettaa EU:sta ostetun tavaran yrityksen kassavirran kannalta katsottuna aiempaa heikompaan asemaan.

Luotettavan toimijan status (Certified Taxable Person, CTP)

Ehdotukseen liittyy läheisesti myös luotettavan toimijan status. Kyseinen status on arvonlisäverotuksessa uusi ja siihen liittyy useita kysymyksiä.

Mikäli ostajalla olisi voimassa CTP-status, ostaja maksaisi ja raportoisi verotusvaltion arvonlisäverot myyjän puolesta. Toisin sanoen, näissä tilanteissa myyntien arvonlisäverokäsittely ei muuttuisi nykytilanteesta.

130 000 yhteisömyyntejä tekevän yrityksen kannalta tämä tarkoittaisi kahden rinnakkaisen järjestelmän rakentamista tietojärjestelmiin. Yrityksen olisi siis saatava järjestelmiinsä sisäänrakennettua järjestelmä, jossa myynnin arvonlisäverokäsittely riippuu asiakkaalle kiinnitetyistä parametreistä (onko tällä CTP-status vai ei). Käytännössä yritysten järjestelmistä pitäisi löytyä yllä kuvatun mukaisesti paitsi verokannat kaikkiin niihin maihin, joihin yritys myy tavaraa, myös rinnakkainen järjestelmä, jossa veroa ei tilitettäisi. Valtaosassa Suomessa käytössä olevista laskutusjärjestelmistä tämä olisi mahdoton ilman mittavia muutostöitä. Kahden rinnakkaisen järjestelmän rakentamiseen vaadittavat työt ovat laajamittaiset ja niihin liittyvät kustannukset merkittäviä. On myös huomioitava, ettei esitysten perusteella ole täysin selvää, olisiko CTP-status ja erilainen verokäsittely tarkoitettu vain määräaikaiseksi vai lopulliseksi järjestelmäksi.

Komission esityksen mukaan vastaavuutta voidaan hakea tulliviranomaisten myöntämästä AEO-statuksesta. Kokemukset Suomessa osoittavat, että AEO-statusta on edelleenkin hyödyntänyt vain pieni joukko soveltamisalaan sinänsä kuuluvista yhtiöistä. AEO-statuksia on

[2] Esimerkki. Jos yritys ostaa tavaraa ja maksaa laskun 1.1.2019, osto raportoidaan tammikuun 2019 ilmoituksella. Tammikuun ALV-ilmoituksen jättöpäivä on maaliskuun puolivälissä. Tässä tilanteessa yrityksen on odotettava 2,5 kuukautta ennen kuin se saa hyvitetyksi ostojen arvonlisäveron myyntinsä arvonlisäverosta. Jos osto taas olisi tapahtunut 31.1.2019, odotusaika olisi noin 1,5 kuukautta maaliskuun puoliväliin. Jos yrityksellä on ostoenemmyys eli palautuvaa arvonlisäveroa, todellinen odotusaika voi olla vielä pidempi (Verohallinnon esittäessä kysymyksiä).

Suomessa myönnetty noin 100, kun yhteisömyyjien määrä on noin 130 000 ja yhteisöhankintoja tekevien yritysten määrä noin 30 000. Yhtenä syynä AEO-statuksien vähyyteen on ollut se, että hakemus- ja tarkastusprosessia statukseen liittyen on pidetty raskaana. Luotettavien toimijoiden sertifiointiin vaadittavat resurssit olisi merkittävä kustannus myös sertifioinnin hoitavan viranomaistahon päässä. Käsityksemme mukaan sertifiointi ei myöskään voisi olla staattinen määre, vaan myös sertifiointien ylläpitoon ja uudelleenarviointiin olisi varattava suuret resurssit. Tästä aiheutuisi viranomaispäässä huomattavia kustannuksia.

Sertifiointiin vaadittava aika olisi käsityksemme mukaan myöskin huomattava. Näin ollen erityisesti säännösten voimaan astumisen jälkeen ilman CTP-statusta olevia toimijoita on odotettavissa olevan lukuisia. Siten käytännössä toiseen EU-maahan sijoittautunut tavaran myyjä laskuttaisi ostajaa Suomeen toimitetuista tavaroista Suomen arvonlisäverolla. Suomessa on perinteisesti ollut EU-tasolla katsottuna pieni VAT gap eli laskennallisesti puuttuva arvonlisävero. Suomessa laskennallisesti puuttuva arvonlisäveron määrä on noin 7 %, kun se korkeimmillaan joissakin jäsenmaissa ylittää jopa 37 %. Jos oletetaan, että yritykset toimivat arvonlisäveronmaksukäyttäytymisensä suhteen samalla tavalla kuin ennen ehdotettua uudistusta, VAT gapin voidaan olettaa Suomessa kasvavan. Suomalaisten yritysten näkökulmasta on tärkeää varmistaa, ettei mahdollinen VAT gapin kasvu aiheuta hallinnollisen taakan kasvatusta ylimääräisten raportointivelvoitteiden muodossa.

Jos komissio päättää jatkaa lopullisen arvonlisäverojärjestelmän valmistelua, tulee luotettavan toimijan statusta tarkastella kriittisesti.

Arvonlisäveropetoksista

Yksi muutoksen draivereista on laajamittaiset ja suureksi arvioidut arvonlisäveropetokset. Arvonlisäveropetosten ennaltaehkäisy ja torjunta ovat varauksetta kannatettavia tavoitteita.

Komission arviontien mukaan uudistuksella saadaan huomattavasti vähennettyä arvonlisäveropetoksia EU:ssa. Käsityksemme mukaan uudenkaan järjestelmän myötä riskiä siitä, etteikö epärehellinen toimija pitäisi hallussaan ostajalta perimäänsä kohdevaltion arvonlisäveroa, ei voida poissulkea. Arvonlisäveropetoksien osalta luvut tulisi tarkastella kriittisesti uudelleen huomioiden myös mahdolliset uudet petosmuodot.

Vaihtoehtoiset toteutustavat lopulliseksi arvonlisäverojärjestelmäksi

Säännösten soveltamisen kannalta verovelvollisille yksinkertaisin ja hallinnollisesti tehokkain olisi malli, jossa laskutus toisessa EU-maassa olevalta elinkeinonharjoittajalta tapahtuisi aina samojen periaatteiden

mukaan siten, että veronmaksuvelvoite olisi lähtökohtaisesti ostajalla. Tulevaisuuden tavarakaupan verotuspaikkasääntelyä kehitettäessä tulisi myös huomioida digitaalisuuden yhä enenevässä määrin aiheuttamat rajanveto-ongelmat hyödykkeiden luokittelussa tavaroihin ja palveluihin. Tällöin tavaran fyysiseen liikkeeseen perustuva myyntimaasääntely tulee muuttumaan säännösten soveltamisen kannalta yhä vaikeammaksi.

Huomautamme myös, että käännetty verovelvollisuus on jo useissa maissa, Suomi mukaan lukien, todettu tietyillä liiketoimintasektoreilla lainsäätäjän toimesta soveltuvaksi keinoksi veropetosilmiöiden torjuntaan.