

HE 78/2026 vp

Hallituksen esitys eduskunnalle laeiksi arvonlisäverolain ja Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain muuttamisesta

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

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

Esityksen tarkoituksena on panna täytäntöön osa direktiivistä, jolla mukautetaan EU:n arvonlisäverosääntöjä paremmin digiaikaan sopiviksi. Arvonlisäverolainsäädäntöön tehtäisiin direktiivin edellyttämät 1.1.2027 voimaan tulevat muutokset.

Esityksen mukaan lakiin lisättäisiin direktiivin edellyttämä sähkön, Yhteisön alueella sijaitsevan maakaasuverkon tai siihen yhdistetyn verkon kautta toimitettavan kaasun tai lämpö- ja jäähdytysverkon kautta toimitettavan lämpö- ja jäähdytysenergian luovutusta koskeva säännös. Kyseisten hyödykkeiden luovutukset Yhteisön alueella muulle kuin verovelvolliselle ostajalle olisi mahdollista ilmoittaa arvonlisäveron erityisjärjestelmän kautta silloin, kun myyjä ei ole sijoittautunut verotusvaltioon. Tällöin myyjän ei tarvitsisi rekisteröityä arvonlisäverovelvolliseksi verotusvaltioon.

Sähköisen rajapinnan ylläpitäjän verovelvollisuutta koskevaa säännöstä täsmennettäisiin direktiiviä vastaavasti.

Pienten yritysten hallinnollista taakkaa helpottavan 10 000 euron raja-arvon soveltamista koskevaa säännöstä tarkistettaisiin direktiivin edellyttämällä tavalla. Raja-arvon alittuessa vain yhteen jäsenvaltioon sijoittautuneen myyjän suorittama Yhteisön sisäinen tavaroiden etämyynti verotetaan kuljetuksen alkamisjäsenvaltiossa, jos toiseen jäsenvaltioon tapahtuneiden radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen tai telepalvelujen myyntien ja Yhteisön sisäisten tavaroiden etämyyntien kokonaisarvo EU:n alueella on enintään 10 000 euroa kalenterivuodessa. Raja-arvoa laskettaessa otettaisiin jatkossa huomioon ainoastaan sellaisten tavaroiden Yhteisön sisäinen etämyynti, jotka luovutetaan myyjän sijoittautumisjäsenvaltiosta.

Arvonlisäverolakiin tehtäisiin eräitä direktiivin edellyttämiä arvonlisäveron erityisjärjestelmiin liittyviä täsmennyksiä.

Lakiin tehtäisiin direktiivin edellyttämät toimitusvarastojärjestelyjen soveltamista koskevat muutokset. Tavara olisi mahdollista siirtää jäsenvaltiosta toiseen toimitusvarastojärjestelyjen mukaisesti vielä 30.6.2028 saakka. Tämän päivän jälkeen tavaroita ei voisi enää siirtää järjestelyjen piiriin. Toimitusvarastojärjestelyistä luovuttaisiin kokonaan vuoden siirtymäajan jälkeen 1.7.2029.

Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annettua lakia muutettaisiin siten, että mahdollistettaisiin sähkön, Yhteisön alueella sijaitsevan maakaasuverkon tai siihen yhdistetyn verkon kautta toimitettavan kaasun tai lämpö- ja jäähdytysverkon kautta toimitettavan lämpö- ja jäähdytysenergian luovutusten ilmoittaminen erityisjärjestelmässä myös silloin kun myynti tapahtuu Ahvenanmaan maakunnan alueella.

Ehdotetut lait on tarkoitettu tulemaan voimaan 1.1.2027.

SISÄLLYS

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ	1
PERUSTELUT	5
1 Asian tausta ja valmistelu	5
1.1 Tausta	5
1.2 Valmistelu	6
2 Nykytila ja sen arviointi	6
2.1 Euroopan unionin lainsäädäntö	6
2.1.1 Yleistä	6
2.1.2 Sähkön ja verkon kautta toimitettavan kaasun tai lämpö- ja jäähdytysenergian myynti muulle kuin verovelvolliselle	6
2.1.3 Sähköisen rajapinnan kautta tapahtuva myynti	7
2.1.4 Etämyyntiä sekä radio- ja televisiolähetyspalveluja, sähköisiä palveluja ja telepalveluja koskeva 10 000 euron raja-arvo	8
2.1.5 Eräät erityisjärjestelmien soveltamiseen liittyvät säännökset	9
2.1.6 Toimitusvarastojärjestelyjen soveltaminen	13
2.2 Kansallinen lainsäädäntö	13
2.2.1 Sähkön ja verkon kautta toimitettavan kaasun tai lämpö- ja jäähdytysenergian myynti muulle kuin verovelvolliselle	13
2.2.2 Sähköisen rajapinnan kautta tapahtuva myynti	14
2.2.3 Etämyyntiä sekä radio- ja televisiolähetyspalveluja, sähköisiä palveluja ja telepalveluja koskeva 10 000 euron raja-arvo	15
2.2.4 Eräät erityisjärjestelmien soveltamiseen liittyvät säännökset	16
2.2.5 Toimitusvarastojärjestelyjen soveltaminen	19
2.2.6 Arvonlisäverolaki ja laki Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön	20
3 Ehdotukset ja niiden vaikutukset	23
3.1 Keskeiset ehdotukset	23
3.2 Pääasialliset vaikutukset	24
3.2.1 Vaikutukset valtion talousarvioon ja viranomaisiin	24
3.2.2 Vaikutukset yrityksiin	24
4 Lausuntopalaute	26
5 Säännöskohtaiset perustelut	27
5.1 Arvonlisäverolaki	27
5.2 Laki Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön	31
6 Voimaantulo	33
LAKIEHDOTUKSET	34
1. Laki arvonlisäverolain muuttamisesta	34
2. Laki Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain muuttamisesta	38
LIITE	40
RINNAKKAISTEKSTIT	40
1. Laki arvonlisäverolain muuttamisesta	40

2. Laki Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain muuttamisesta	47
--	----

PERUSTELUT

1 Asian tausta ja valmistelu

1.1 Tausta

Suomessa sovellettavan arvonlisäverojärjestelmän veropohja on määritelty Suomea sitovasti yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä annetussa neuvoston direktiivissä 2006/112/EY, jäljempänä *arvonlisäverodirektiivi* tai *direktiivi*.

Euroopan komissio on 8.12.2022 antanut ehdotukset neuvoston direktiiviksi direktiivin 2006/112/EY muuttamisesta arvonlisäverosääntöjen mukauttamiseksi digiaikaan, COM(2022) 701, neuvoston täytäntöönpanoasetukseksi täytäntöönpanoasetuksen (EU) N:o 282/2011 muuttamisesta tiettyjä arvonlisäverojärjestelmiä koskevien tietovaatimusten osalta, COM(2022) 704 ja neuvoston asetukseksi asetuksen (EU) N:o 904/2010 muuttamisesta digiajan edellyttämien arvonlisäverotuksen alan hallinnollista yhteistyötä koskevien järjestelyjen osalta, COM(2022) 703. Ehdotukset pohjautuvat komission 15.7.2020 antamaan tiedonantoon oikeudenmukaista ja yksinkertaista verotusta koskevasta toimintasuunnitelmasta elpymisstrategian tueksi (COM(2020) 312) sekä komission työohjelmaan 2022 (COM(2021) 645). Ehdotukset ovat osa sääntelyn toimivuutta ja tuloksellisuutta koskevaa komission REFIT-ohjelmaa. Eduskunnalle on annettu valtioneuvoston kirjelmä U 103/2022 vp kyseisistä komission ehdotuksista.

Euroopan unionin neuvosto on 11.3.2025 hyväksynyt neuvoston direktiivin (EU) 2025/516 direktiivin 2006/112/EY muuttamisesta arvonlisäverosääntöjen mukauttamiseksi digiaikaan, jäljempänä *digiajan arvonlisäverodirektiivi*, neuvoston täytäntöönpanoasetuksen (EU) 2025/518 täytäntöönpanoasetuksen (EU) N:o 282/2011 muuttamisesta tiettyjä arvonlisäverojärjestelmiä koskevien tietovaatimusten osalta ja neuvoston asetuksen (EU) 2025/517 asetuksen (EU) N:o 904/2010 muuttamisesta digiajan edellyttämien arvonlisäverotuksen alan hallinnollista yhteistyötä koskevien järjestelyjen osalta.

Hyväksytyllä direktiivillä ja asetuksilla muutetaan Euroopan unionissa sovellettavaa arvonlisäverojärjestelmää koskevia säännöksiä, jotka sisältyvät arvonlisäverodirektiiviin ja hallinnollisesta yhteistyöstä ja petosten torjunnasta arvonlisäverotuksen alalla 7.10.2010 annettuun neuvoston asetukseen (EU) N:o 904/2010, jäljempänä *hallinnollisen yhteistyön asetus*, sekä yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä annetun direktiivin 2006/112/EY täytäntöönpanotoimenpiteistä 15.3.2011 annettuun neuvoston täytäntöönpanoasetukseen (EU) N:o 282/2011, jäljempänä *täytäntöönpanoasetus*.

Muutoksilla nykyaikaistetaan arvonlisäverojärjestelmää siten, että arvonlisäverosäännöt soveltuvat entistä paremmin liiketoimintaan digiaikana. Digiajan arvonlisäverodirektiivi sisältää kolme osa-aluetta: digitaalinen arvonlisäveroraportointi ja sähköinen laskutus, alustatalouden arvonlisäverosäännöt sekä EU:n yhteinen arvonlisäverorekisteröinti.

Direktiivimuutokset edellyttävät Suomen arvonlisäverolain (1501/1993) muuttamista siltä osin kuin on kyse direktiivin pakottavasta sääntelystä. Osa digiajan arvonlisäverodirektiivin sisältämästä sääntelystä on jäsenvaltioille vapaaehtoista. Direktiivimuutokset tulevat voimaan vaiheittain aikavälillä 1.1.2027–1.7.2030. Tällä esityksellä pantaisiin täytäntöön digiajan arvonlisäverodirektiivin edellyttämät 1.1.2027 voimaan tulevat muutokset, jotka sisältyvät direktiivin EU:n yhteistä arvonlisäverorekisteröintiä koskevaan osioon. Muiden digiajan arvonlisäverodirektiivin säännösmuutosten täytäntöönpanosta annettaisiin myöhemmin oma erillinen esitys tai esityksiä.

Täytäntöönpanoasetuksen ja hallinnollisen yhteistyön asetuksen muutokset ovat velvoittavia ja sellaisinaan jäsenvaltioissa sovellettavia.

1.2 Valmistelu

Esitys on valmisteltu valtiovarainministeriössä. Esitysluonnoksesta järjestettiin lausuntokierros 17.2.–31.3.2026. Lausuntoa pyydettiin esityksen kannalta keskeisiltä viranomaisilta ja elinkeinoelämän etujärjestöiltä, yhteensä 14 taholta.

Hallituksen esityksen valmisteluasiakirjat ovat julkisessa palvelussa osoitteessa [https://vm.fi/hankkeet/tunnusella VM163:00/2025](https://vm.fi/hankkeet/tunnusella/VM163:00/2025).

2 Nykytila ja sen arviointi

2.1 Euroopan unionin lainsäädäntö

2.1.1 Yleistä

Etämyyntiä koskevilla direktiiveillä¹ nykyaikaistettiin 1.7.2021 rajat ylittävässä sähköisessä kuluttajakaupassa sovellettavia arvonlisäverosäännöksiä. Etämyyntiä koskevissa direktiiveissä säädettiin muun muassa arvonlisäverovelvoitteista sähköisen rajapinnan ylläpitäjille ja yksinkertaistuksista, jotka auttavat yrityksiä noudattamaan arvonlisäverovelvoitteita palvelujen suoritusten, tavaroiden etämyynnin ja tuonnin osalta. Yksinkertaistuksiin lukeutuvat sähköiset yhden yhteispisteen rekisteröinti-, ilmoitus- ja maksujärjestelmät eli arvonlisäveron erityisjärjestelmät. Etämyyntiä koskevilla direktiiveillä laajennettiin huomattavasti erityisjärjestelmien soveltamisalaa siten, että järjestelmiä voidaan soveltaa kuluttajille myytyihin palveluihin ja tavaroiden etämyynteihin. Erityisjärjestelmää käyttävä elinkeinonharjoittaja voi rekisteröityä ja hoitaa ilmoitus- ja maksuvelvoitteensa keskitetysti yhden jäsenvaltion eli niin sanotun tunnistamisjäsenvaltion kautta sen sijaan, että sen olisi rekisteröidyttävä arvonlisäverovelvolliseksi kaikissa niissä jäsenvaltioissa, joissa sen myymien tavaroiden tai palvelujen kulutus tapahtuu.

Digiajan arvonlisäverodirektiivin johdanto-osan 35 kappaleessa todetaan, että vaikka etämyyntiä koskevilla direktiiveillä tehdyt muutokset ovat olleet suurelta osin onnistuneita, tietyt parannukset ovat tarpeen. Digiajan arvonlisäverodirektiivin 1.1.2027 voimaan tulevilla muutoksilla toteutetaan osa näistä parannuksista.

2.1.2 Sähkön ja verkon kautta toimitettavan kaasun tai lämpö- ja jäähdytysenergian myynti muulle kuin verovelvolliselle

Arvonlisäverodirektiivissä sähkö ja kaasu sekä lämpö- ja jäähdytysenergia ja muut vastaavat rinnastetaan aineelliseen omaisuuteen. Näiden hyödykkeiden myyntiä pidetään arvonlisäverotuksessa tavaran luovutuksena.

¹ 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 sekä neuvoston direktiivi (EU) 2019/1995 direktiivin 2006/112/EY muuttamisesta tavaroiden etämyyntiä ja tiettyjä tavaroiden luovutuksia koskevien säännösten osalta.

Arvonlisäverodirektiivi sisältää säännökset siitä, missä maassa tavaran luovutus ja palvelun suoritus katsotaan tapahtuvan ja missä liiketoimet siten verotetaan. Direktiivin 38 ja 39 artiklaan sisältyy säännökset siitä, missä verotetaan kaasun luovutus maakaasuverkon kautta, sähkön luovutus tai lämmön tai jäähdytysenergian luovutus lämpö- ja jäähdytysverkkojen kautta.

Direktiivin 38 artiklassa säädetään tilanteesta, jossa hyödykkeen ostaja on verovelvollinen jälleenmyyjä. Verovelvollisella jälleenmyyjällä tarkoitetaan verovelvollista, jonka pääasiallisena toimintana on kaasun, sähkön ja lämpö- tai jäähdytysenergian ostojen osalta näiden tuotteiden jälleenmyynti ja jonka näiden tuotteiden oma kulutus on hyvin vähäistä.

Direktiivin 39 artiklassa säädetään myyntimaasta silloin, kun ostaja on muu kuin verovelvollinen jälleenmyyjä. Artiklan 1 kohdan mukaan, kun kyse on kaasun luovutuksesta Yhteisön alueella sijaitsevan maakaasuverkon kautta tai tällaiseen verkkoon yhdistetyn verkon kautta taikka sähkön luovutuksesta taikka lämpö- tai jäähdytysenergian luovutuksesta lämpö- tai jäähdytysverkkojen kautta ja kun tällainen luovutus ei kuulu 38 artiklan soveltamisalaan, luovutuspaikkana pidetään paikkaa, jossa hankkija tosiasiallisesti käyttää ja kuluttaa nämä tavarat. Artiklan 2 kohdassa säädetään siitä, missä luovutus verotetaan silloin, jos hankkija ei tosiasiallisesti kuluta kaikkea kaasua, sähköä, lämpö- tai jäähdytysenergiaa.

Direktiivin 369 b artiklan 1 kohdan a–c alakohdissa säädetään siitä, ketkä voivat käyttää Yhteisön sisäistä tavaroiden etämyyntiä, sähköisten rajapintojen mahdollistamia jäsenvaltion sisäisiä tavaroiden luovutuksia ja muualle Yhteisöön kuin kulutusjäsenvaltioon sijoittautuneiden verovelvollisten suorittamia palveluja koskevaa erityisjärjestelmää (*unionin järjestelmä*). Artiklan 1 kohdan a alakohdan mukaan erityisjärjestelmää voi käyttää Yhteisön sisäistä tavaroiden etämyyntiä harjoittava elinkeinonharjoittaja.

Digiajan arvonlisäverodirektiivillä lisättiin direktiiviin uusi 369 aa artikla. Artiklan mukaan kaasun luovutus Yhteisön alueella sijaitsevan maakaasuverkon kautta tai tällaiseen verkkoon yhdistetyn verkon kautta, sähkön luovutus sekä lämpö- tai jäähdytysenergian luovutus lämpö- ja jäähdytysverkkojen kautta 39 artiklassa säädetyn edellytyksin katsotaan 369 b artiklaa sovellettaessa Yhteisön sisäiseksi tavaroiden etämyynniksi 30.6.2028 saakka, jos kyseiset luovutukset tehdään muulle kuin verovelvolliselle sellaisen elinkeinonharjoittajan toimesta, joka ei ole sijoittautunut verotusvaltioon. Tämä tarkoittaa sitä, että kyseisiä hyödykkeitä myyvät elinkeinonharjoittajat voivat 1.1.2027 alkaen ilmoittaa ja maksaa näiden myyntien arvonlisäveron unionin järjestelmän kautta.

Digiajan arvonlisäverodirektiivillä muutettiin 1.7.2028 alkaen direktiivin 369 b artiklaa siten, että unionin järjestelmää voi käyttää artiklan 1 kohdan uuden d alakohdan mukaan muun muassa elinkeinonharjoittaja, joka ei ole sijoittautunut verotusvaltioon ja joka luovuttaa tavarat 39 artiklan mukaisesti muuna kuin verovelvollisena pidettävälle ostajalle. Mahdollisuus käyttää unionin järjestelmää kaasun, sähkön ja lämpö- tai jäähdytysenergian luovutuksiin siten jatkuu muutetun 369 b artiklan nojalla vastaavin edellytyksin kuin 1.1.2027–30.6.2028 sovellettavan 369 aa artiklan nojalla.

2.1.3 Sähköisen rajapinnan kautta tapahtuva myynti

Tavaroiden verkkokaupassa sovelletaan sähköistä rajapintaa ylläpitävää elinkeinonharjoittajaa koskevaa verovelvollisuutta. Arvonlisäverodirektiivin 14 a artiklan mukaan elinkeinonharjoittajan, joka mahdollistaa tavaroiden myynnin sähköistä rajapintaa käyttämällä, katsotaan itse vastaanottaneen tavarat niiden myyjältä ja luovuttaneen ne ostajalle kahdessa eri tilanteessa. Sähköisellä rajapinnalla tarkoitetaan markkinapaikkaa, alustaa, portaalialia tai vastaavaa välinettä.

Artiklan 1 kohdassa säännellyssä tilanteessa elinkeinonharjoittaja mahdollistaa sähköistä rajapintaa käyttämällä kolmansilta alueilta tai kolmansista maista tuotujen ja todelliselta arvoltaan enintään 150 euron lähetyksiin sisältyvien tavaroiden etämyynnin.

Artiklan 2 kohdan mukaisessa tilanteessa elinkeinonharjoittaja mahdollistaa sähköistä rajapintaa käyttämällä Yhteisöön sijoittautumattomien elinkeinonharjoittajien Yhteisön alueella suorittamat tavaroiden luovutukset muulle kuin elinkeinonharjoittajalle.

Täytäntöönpanoasetus sisältää tarkempia säännöksiä direktiivin 14 a artiklan soveltamisesta. Täytäntöönpanoasetuksen 5 d artiklassa säädetään olettamasta, jota sähköisen rajapinnan ylläpitäjä voi soveltaa määrittäessään myyjän ja ostajan verovelvollisuutta. Artiklan b kohdan mukaan tavaroiden myynnin mahdollistavan elinkeinonharjoittajan on katsottava, että kyseiset tavarat ostava henkilö on ei-verovelvollinen, ellei hänellä ole päinvastaista tietoa.

Arvonlisäverodirektiivin 14 a artiklan 2 kohdan sanamuotoa täsmennettiin digiajan arvonlisäverodirektiivissä siten, että kyseistä kohtaa sovelletaan myös silloin kun ostajana on elinkeinonharjoittaja tai muu oikeushenkilö, jonka yhteisöhankinnat eivät ole arvonlisäverodirektiivin 3 artiklan 1 kohdan nojalla arvonlisäveron alaisia. Artiklan 2 kohtaa sovelletaan siten myös silloin, kun tavarat ostaja on elinkeinonharjoittaja, jonka toiminta ei miltään osin oikeuta vähennykseen tai oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja.

2.1.4 Etämyyntiä sekä radio- ja televisiolähetyspalveluja, sähköisiä palveluja ja telepalveluja koskeva 10 000 euron raja-arvo

Arvonlisäverodirektiivin 32 artiklan 1 kohdassa säädetään, että luovuttajan tai hankkijan taikka kolmannen kuljettaman tavarat luovutuspaikkana pidetään paikkaa, jossa tavara on silloin, kun sen kuljettaminen hankkijalle alkaa. Tämä tarkoittaa sitä, että verotus tapahtuu siinä jäsenvaltiossa, josta kuljetus ostajalle alkaa.

Direktiivin 33 artiklassa säädetään tavaroiden etämyyntiä koskevista poikkeuksista 32 artiklaan. Artiklan a alakohdan mukaan Yhteisön sisäisten tavaroiden etämyynnissä luovutuspaikkana pidetään sitä paikkaa, jossa tavarat ovat lähetyksen tai kuljetuksen saapuessa hankkijalle.

Direktiivin 58 artiklassa säädetään muulle kuin verovelvolliselle henkilölle suoritettavien televiestintäpalvelujen, radio- ja televisiolähetyspalvelujen ja sähköisten palvelujen suorituspaikasta. Artiklan mukaan näiden palvelujen suorituspaikka on paikka, johon henkilö on sijoittautunut taikka jossa hänen kotipaikkansa tai vakinainen asuinpaikkansa on.

Direktiivin 59 c artiklassa säädetään poikkeuksesta, joka koskee Yhteisön sisäistä tavaroiden etämyyntiä sekä muille kuin verovelvollisille henkilöille suoritettavia televiestintäpalveluja, radio- ja televisiolähetyspalveluja ja sähköisiä palveluja. Artiklan mukaan 33 artiklan a alakohdan Yhteisön sisäisen etämyynnin ja 58 artiklan radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen verotuspaikkaa koskevia säännöksiä ei sovelleta, jos

- palvelun tai tavarat 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.

Myyjällä on oikeus 10 000 euron raja-arvon alittumisesta huolimatta valita, että verotuspaikka on 33 artiklan mukaisesti kuljetuksen päättymisjäsenvaltiossa tai 58 artiklan mukaisesti palvelun ostajan sijoittautumisjäsenvaltiossa. Tätä valintaa on sovellettava vähintään kaksi kalenterivuotta.

Digiajan arvonlisäverodirektiivillä 59 c artiklaa muutettiin siten, että säännös koskee vain sellaisia tavaroiden Yhteisön sisäisiä etämyyntejä, joissa tavarat lähetetään tai kuljetetaan myyjän sijoittautumisjäsenvaltiosta toiseen jäsenvaltioon. Myyntimaan määräytymistä koskevaa 10 000 euron raja-arvoa laskettaessa otetaan siten huomioon ainoastaan sellaisten tavaroiden Yhteisön sisäinen etämyynti, jotka luovutetaan myyjän sijoittautumisjäsenvaltiosta. Artiklassa säädettyä poikkeusta ei sen sijaan sovelleta jatkossa esimerkiksi toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevasta varastosta tapahtuvaan Yhteisön sisäiseen etämyyntiin, eikä tällaista myyntiä huomioida 10 000 euron raja-arvoa laskettaessa.

Digiajan arvonlisäverodirektiivillä 59 c artiklan 3 kohtaan lisättiin täsmennys, jonka mukaan unionin järjestelmään rekisteröidyn verovelvollisen katsotaan käyttäneen mahdollisuuttaan valita, että verotuspaikka on 33 artiklan mukaisesti kuljetuksen päättymisjäsenvaltiossa tai 58 artiklan mukaisesti palvelun ostajan sijoittautumisjäsenvaltiossa.

2.1.5 Eräät erityisjärjestelmien soveltamiseen liittyvät säännökset

Yhteisöön sijoittautumattomien elinkeinonharjoittajien suorittamia palveluja koskevan erityisjärjestelmän soveltamisala

Arvonlisäverodirektiivin XII osaston 6 luvun 2 jaksossa säädetään Yhteisöön sijoittautumattomien verovelvollisten suorittamia palveluja koskevasta erityisjärjestelmästä (*muu kuin unionin järjestelmä*). Arvonlisäverodirektiivin 359 artiklassa säädetään erityisjärjestelmän soveltamisalasta. Artiklan mukaan jäsenvaltioiden on sallittava, että kaikki Yhteisöön sijoittautumattomat verovelvolliset, jotka suorittavat palveluja sellaiselle muulle kuin verovelvolliselle henkilölle, joka on sijoittautunut johonkin jäsenvaltioon tai jonka kotipaikka tai vakinainen asuinpaikka on jossakin jäsenvaltiossa, voivat käyttää tätä erityisjärjestelmää.

Digiajan arvonlisäverodirektiivin johdanto-osan 37 kappaleen mukaan direktiiviä olisi muutettava sen selventämiseksi, että kaikki unionin ulkopuolelle sijoittautuneiden verovelvollisten unionin alueella suorittamat kuluttajakaupan palvelujen suoritukset kuuluvat erityisjärjestelmän soveltamisalaan. Digiajan arvonlisäverodirektiivillä täsmennettiin artiklan 359 sanamuotoa. Täsmennetyin sanamuodon mukaan jäsenvaltioiden on sallittava, että kaikki Yhteisöön sijoittautumattomat verovelvolliset, jotka suorittavat palveluja muulle kuin verovelvolliselle henkilölle, voivat käyttää tätä erityisjärjestelmää. Artiklan sanamuoto ei siten enää edellytä, että ostaja on sijoittautunut Yhteisön alueelle.

Erityisjärjestelmän käytön aloittamista koskevassa ilmoituksessa annettavat tiedot

Arvonlisäverodirektiivin 361 artiklassa säädetään tunnistetiedoista, jotka Yhteisöön sijoittautumattoman verovelvollisen, joka haluaa käyttää muuta kuin unionin järjestelmää, on

annettava tunnistamisjäsenvaltiolle ennen erityisjärjestelmän käytön aloittamista annettavassa ilmoituksessa. Arvonlisäverodirektiivin 369 p artiklassa puolestaan säädetään tunnistetiedoista, jotka verovelvollisen tai tätä edustavan välittäjän, joka haluaa käyttää kolmansilta alueilta tai kolmansista maista tuotujen tavaroiden etämyyntiä koskevaa erityisjärjestelmää (*tuontijärjestelmä*), on annettava tunnistamisjäsenvaltiolle ennen erityisjärjestelmän käytön aloittamista annettavassa ilmoituksessa. Kyseisten artiklojen mukaan ilmoituksessa on oltava muun muassa tieto verovelvollisen verkkosivustoista.

Digiajan arvonlisäverodirektiivin johdanto-osan 36 kappaleen mukaan olisi selvennettävä velvollisuutta ilmoittaa verkkosivuston osoite. Erityisjärjestelmiä on mahdollista soveltaa myös tilanteissa, joissa liiketoimintaa ei harjoiteta verkkosivuston kautta eikä verovelvollisella siten kaikissa tilanteissa ole verkkosivustoa. Digiajan arvonlisäverodirektiivillä muutettiin direktiivin 361 ja 369 p artiklaa siten, että ennen erityisjärjestelmän käyttöä tunnistamisjäsenvaltiolle annettavassa ilmoituksessa olisi ilmoitettava tieto verkkosivustoista, jos ne ovat saatavilla. Tieto verkkosivustoista annettaisiin siten ainoastaan silloin, jos elinkeinonharjoittajalla on verkkosivusto tai -sivustoja.

Arvonlisäverosaatavan syntyhetki

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. Direktiivin 64 artiklaan sisältyy erityissääntöjä tilanteisiin, joissa tavaroiden luovutuksiin ja palvelujen suorituksiin liittyy peräkkäisiä tilityksiä tai maksuja tai joissa on kyse jatkuvana suorituksena tapahtuvasta tavaroiden luovutuksesta tai palvelujen suorituksesta. Verosaatava ennen tavaroiden luovutusta tai palvelujen suoritusta tehdyistä maksuista syntyy 65 artiklan mukaan maksujen vastaanottohetkellä. Artikla 66 sisältää jäsenvaltiolle valinnaisia poikkeuksia verosaatavan syntyhetkeen. Artiklassa määritellään myös liiketoimet, joihin näitä valinnaisia poikkeuksia ei sovelleta.

Direktiivin 66 a artiklaan sisältyy erityissääntö, jota sovelletaan silloin kun sähköisen rajapinnan ylläpitäjä mahdollistaa tavarantoiminnan myynnin. Kyseisen artiklan mukaan, kun sähköisen rajapinnan ylläpitäjän katsotaan itse vastaanottaneen ja luovuttaneen tavarat 14 a artiklan mukaisesti, verotettava tapahtuma näiden luovutusten osalta toteutuu ja verosaatava syntyy maksun hyväksymisajankohtana.

Digiajan arvonlisäverodirektiivin johdanto-osan 37 kappaleen mukaan olisi määritettävä selkeästi verotettavan tapahtuman ajoitus unionin järjestelmän ja muun kuin unionin järjestelmän mukaisten luovutusten ja suoritusten osalta, jotta vältetään eroavaisuudet sääntöjen soveltamisessa jäsenvaltioiden välillä. Digiajan arvonlisäverodirektiivillä 66 artiklaan lisättiin maininta siitä, että artiklan 1 kohdassa säädettyjä poikkeuksia ei sovelleta unionin järjestelmän ja muun kuin unionin järjestelmän soveltamisalaan kuuluviin tavaroiden luovutuksiin tai palvelujen suorituksiin. Näiden erityisjärjestelmien soveltamisalaan kuuluvien luovutusten ja suoritusten osalta verotettavan tapahtuman toteutuminen ja verosaatavan syntyminen määräytyisi siten direktiivin 62–65 artiklan tai 66 a artiklan mukaan.

Ulkomaalaispalautus erityisjärjestelmää käyttävälle elinkeinonharjoittajalle

Arvonlisäverodirektiivin 368, 369 j ja 369 w artikloissa säädetään erityisjärjestelmää käyttävän elinkeinonharjoittajan oikeudesta tehdä vähennys tai saada palautus erityisjärjestelmien piiriin kuuluvaan toimintaan liittyvistä hankinnoista. Artiklojen mukaan erityisjärjestelmää käyttävä elinkeinonharjoittaja ei lähtökohtaisesti saa vähentää arvonlisäveroa arvonlisäverodirektiivin 168 artiklan nojalla. Jos erityisjärjestelmää käyttävän elinkeinonharjoittajan on rekisteröidyttävä arvonlisäverovelvolliseksi jossakin jäsenvaltiossa erityisjärjestelmään kuulumattoman toiminnan osalta, tämän on kuitenkin vähennettävä kyseisessä jäsenvaltiossa aiheutunut arvonlisävero erityisjärjestelmän piiriin kuuluvasta verollisesta toiminnasta normaaliin tapaan arvonlisäveroilmoituksessa. Muissa tilanteissa erityisjärjestelmää käyttävän elinkeinonharjoittajan on haettava ulkomaalaispalautusta erityisjärjestelmien soveltamisalaan kuuluviin myynteihin liittyvistä hankinnoista.

Digiajan arvonlisäverodirektiivillä on tehty tarkistuksia 368, 369 j ja 369 w artikloihin.

Arvonlisäverodirektiivin 368 artiklassa säädetään muuta kuin unionin järjestelmää käyttävän elinkeinonharjoittajan oikeudesta tehdä vähennys tai saada palautus direktiivin 86/560/ETY mukaisesti. Direktiivi 86/560/ETY sisältää yksityiskohtaiset säännöt Yhteisön alueelle sijoittautumattomille verovelvollisille suoritettavasta arvonlisäveron palautuksesta. Arvonlisäverodirektiivin 368 artiklan 1 kohdassa luetellaan tietyt direktiivin 86/560/ETY säännökset, joita ei sovelleta erityisjärjestelmään liittyviin palautuksiin. Digiajan arvonlisäverodirektiivillä 1 kohdan sanamuotoa on tarkistettu siten, että mainitusta luettelosta on poistettu viittaus direktiivin 86/560/ETY 2 artiklan 3 kohtaan. Kyseisessä direktiivin 86/560/ETY kohdassa säädetään siitä, että jäsenvaltiot voivat vaatia veroedustajan nimeämistä. Näin ollen jäsenvaltioiden olisi jatkossa mahdollista edellyttää, että Yhteisön ulkopuolelle sijoittautunut elinkeinonharjoittaja nimeää veroedustajan myös silloin kun tämä hakee muuhun kuin unionin järjestelmään liittyvää palautusta. Lisäksi artiklaan on tehty sanonnallisia täsmennyksiä.

Arvonlisäverodirektiivin 369 j artiklassa säädetään unionin järjestelmää käyttävän elinkeinonharjoittajan oikeudesta tehdä vähennys tai saada direktiivin 2008/9/EY mukainen palautus. Direktiivi 2008/9/EY sisältää yksityiskohtaiset säännöt arvonlisäverodirektiivissä säädetyn arvonlisäveron palauttamiseksi palautusjäsenvaltioon sijoittautumattomille mutta toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneille verovelvollisille. Digiajan arvonlisäverodirektiivillä 369 j artiklan 1 kohdan sanamuotoon on tehty sanonnallinen tarkistus. Lisäksi digiajan arvonlisäverodirektiivillä kyseiseen artiklaan on lisätty maininta siitä, että unionin järjestelmää käyttävällä elinkeinonharjoittajalla on oikeus saada palautus myös direktiivin 86/560/ETY nojalla. Unionin järjestelmää voivat käyttää tietyissä tilanteissa myös sellaiset elinkeinonharjoittajat, jotka eivät ole sijoittautuneet Yhteisön alueelle. Tästä syystä artiklaan on ollut tarpeen lisätä viittaus myös direktiiviin 86/560/ETY. Kyseisen direktiivin mukaisen palautuksen edellytykset olisivat samat kuin muun kuin unionin järjestelmän osalta, ja jäsenvaltioiden olisi vastaavasti mahdollista vaatia Yhteisön ulkopuolelle sijoittautunutta elinkeinonharjoittajaa nimeämään veroedustajan.

Arvonlisäverodirektiivin 369 w artiklassa säädetään tuontijärjestelmää käyttävän elinkeinonharjoittajan oikeudesta tehdä vähennys tai saada direktiivin 86/560/ETY tai direktiivin 2008/9/EY mukainen palautus. Artiklan 1 kohdan mukaan elinkeinonharjoittajalle on suoritettava direktiivin 2008/9/EY mukainen palautus sen estämättä, mitä direktiivin 2008/9/EY 2 artiklan 1 alakohdassa ja 3 artiklassa säädetään. Digiajan arvonlisäverodirektiivillä 369 w artiklan 1 kohtaa on täsmennetty siten, että direktiivin 2008/9/EY mukainen palautus on suoritettava sen estämättä, mitä edellä mainituissa direktiivin 2008/9/EY säännöksissä sekä lisäksi kyseisen direktiivin 8 artiklan 1 kohdan e alakohdassa säädetään. Direktiivin 2008/9/EY 8 artiklan 1 kohdan e alakohdan mukaan palautushakemukseen on sisällytettävä hakijan selvitys

siitä, että hän ei ole kyseisen palautusajanjakson aikana suorittanut yhtään palautusjäsenvaltiossa suoritetuksi katsottavaa tavaroiden luovutusta tai palveluiden suoritusta lukuun ottamatta tiettyjä direktiivissä mainittuja liiketoimia. Tällaista selvitystä ei edellytetä, kun tuontijärjestelmää käyttävä elinkeinonharjoittaja hakee kyseiseen erityisjärjestelmään liittyvää palautusta. Lisäksi 1 kohdan sanamuotoon on tehty sanonnallinen tarkistus.

Tuontijärjestelmän soveltamisala ja pienten yritysten erityisjärjestelmä

Tuontijärjestelmää voidaan soveltaa Yhteisön ulkopuolelta tuotavien tavaroiden etämyyntiin kuluttajalle, kun kyse on todelliselta arvoltaan enintään 150 euron arvoisiin lähetyksiin sisältyvistä tavaroista. Tuontijärjestelmää käyttävä elinkeinonharjoittaja veloittaa ostajalta arvonlisäveron tavarann myynnin yhteydessä ja suorittaa etämyynnistä veron tuontijärjestelmän kautta. Tulliviranomaiselle on ilmoitettava tavarann maahantuonnin yhteydessä tavarann myyjän voimassa oleva, tuontijärjestelmän soveltamista varten annettu arvonlisäverotunniste. Tämän yksilöllisen arvonlisäverotunnisteen ilmoittamisen perusteella tavarann maahantuonti Yhteisöön vapautetaan arvonlisäverosta. Arvonlisäveroa maksetaan siten vain tuontijärjestelmän soveltamisalaan kuuluvasta tavarann etämyynnistä, ei tavarann maahantuonnista.

Arvonlisäverodirektiivin 369 m artiklassa säädetään siitä, mitkä elinkeinonharjoittajat voivat käyttää tuontijärjestelmää. Artiklan 1 kohdan mukaan tuontijärjestelmää voivat käyttää

- kaikki yhteisöön sijoittautuneet verovelvolliset, jotka harjoittavat kolmansilta alueilta tai kolmansista maista tuotujen tavaroiden etämyyntiä;

- kaikki verovelvolliset, jotka harjoittavat kolmansilta alueilta tai kolmansista maista tuotujen tavaroiden etämyyntiä ja 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 neuvoston direktiivin 2010/24/EU ja asetuksen (EU) N:o 904/2010 soveltamisalan kanssa samanlaisen keskinäistä avunantoa koskevan sopimuksen, ja jotka harjoittavat kyseisestä kolmannesta maasta tuotavien tavaroiden etämyyntiä.

Digiajan arvonlisäverodirektiivillä lisättiin direktiivin 369 m artiklaan uusi 1 a kohta. Kyseisen kohdan mukaan 369 m artiklan 1 kohtaa ei sovelleta verovelvollisiin, joihin sovelletaan XII osaston 1 luvun 2 jaksossa säädettyä pienten yritysten erityisjärjestelmää. Muutoksella täsmennettiin, että pienten yritysten erityisjärjestelmää soveltava elinkeinonharjoittaja ei voi käyttää tuontijärjestelmää. Pienyritykset voivat edellytysten täytyessä soveltaa vähäisen toiminnan verovapautusta, jolloin niiden ei tarvitse suorittaa veroa myynnistään. Tuontijärjestelmää sovellettaessa tavarann maahantuonnista ei lähtökohtaisesti suoriteta arvonlisäveroa. Mikäli pienten yritysten erityisjärjestelmää käyttävä elinkeinonharjoittaja voisi käyttää samaan aikaan myös tuontijärjestelmää, kyseinen elinkeinonharjoittaja voisi maahantuoda verovapaasti etämyyntiä tavaroita Yhteisön alueelle siten, että tämä ei suorittaisi veroa myöskään etämyynnistä. Yhteisön ulkopuolelta tuodusta tavarasta ei tällöin välttämättä kannettaisi lainkaan arvonlisäveroa. Tämä aiheuttaisi neutraalisuusongelmia, sillä pienyritysten olisi kannattavampaa tuoda etämyytäviä tavaroita Yhteisön ulkopuolelta ilman arvonlisäveroa kuin ostaa vastaava etämyytävä tavara Yhteisöön sijoittautuneelta elinkeinonharjoittajalta arvonlisäverolliseen hintaan.

2.1.6 Toimitusvarastojärjestelyjen soveltaminen

Arvonlisäverodirektiivin 17 a artiklassa säädetään call off -varastojärjestelyistä eli toimitusvarastojärjestelyistä. Call off -varastojärjestelyillä tarkoitetaan menettelyä, jota voidaan soveltaa, kun elinkeinonharjoittaja siirtää tavaran toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevaan ostajan tai kolmannen osapuolen hallinnoimaan call off -varastoon (jäljempänä myös toimitusvarasto). Call off -varastolla tarkoitetaan sellaista varastoa, josta etukäteen tiedossa olevalla ostajalla on myöhemmin oikeus ottaa tavarat omistukseensa. Elinkeinonharjoittajan omalle yritykselle kuuluvien tavaroiden siirtoa toiseen jäsenvaltioon ei rinnasteta vastikkeelliseen tavaroiden luovutukseen silloin kun siirto on tehty 17 a artiklan call off -varastojärjestelyjen mukaisesti. Tavarahan yhteisömyynti ja yhteisöhankinta tapahtuvat vasta ajankohtana, jona määräämisvalta tavarahan siirtyy ostajalle.

Digiajan arvonlisäverodirektiivissä säädettiin uudesta elinkeinonharjoittajien omien tavaroiden siirtoja koskevasta erityisjärjestelmästä, jota koskevat säännökset tulevat voimaan 1.7.2028. Tätä erityisjärjestelmää sovellettaessa elinkeinonharjoittaja voi ilmoittaa tietyin edellytyksin yrityksen omaisuuteen kuuluvien tavaroiden siirrot jäsenvaltiosta toiseen. Tällöin elinkeinonharjoittajan ei tarvitsisi rekisteröityä siirtojen ilmoittamiseksi arvonlisäverovelvolliseksi useaan eri jäsenvaltioon. Digiajan arvonlisäverodirektiivin johdanto-osan 43 kappaleessa todetaan, että koska direktiivillä käyttöön otettava uusi omien tavaroiden siirtoa koskeva yhden yhteispisteen yksinkertaistamisjärjestelmä on kattava ja siihen sisältyvät sellaisten tavaroiden rajat ylittävät siirrot, jotka kuuluvat tällä hetkellä direktiivin 17 a artiklan mukaisten call off -varastojärjestelyjen piiriin, voitaisiin kyseisistä varastojärjestelyistä luopua asteittain.

Digiajan arvonlisäverodirektiivillä 17 a artiklaa muutettiin siten, että call off -varastojärjestelyjen katsotaan olevan olemassa silloin, jos verovelvollinen tai kolmas osapuoli hänen puolestaan lähettää tai kuljettaa viimeistään 30.6.2028 tavarat toiseen jäsenvaltioon, jossa ne on tarkoitus saapumisen jälkeen myöhemmässä vaiheessa luovuttaa toiselle verovelvolliselle, jolla on oikeus ottaa nämä tavarat omistukseensa molempien verovelvollisten välisen voimassa olevan sopimuksen mukaisesti. Artiklaan lisättiin lisäksi uusi 8 kohta, jonka mukaan artiklan soveltaminen päättyy 30.6.2029. Tavara on siten mahdollista siirtää call off -varastojärjestelyjen mukaisesti 30.6.2028 saakka. Tämän päivän jälkeen uusia tavaroita ei voi siirtää järjestelyn piiriin. Call off -varastojärjestelyjen soveltaminen lakkaa kokonaan vuoden siirtymäajan jälkeen 1.7.2029.

2.2 Kansallinen lainsäädäntö

2.2.1 Sähkön ja verkon kautta toimitettavan kaasun tai lämpö- ja jäähdytysenergian myynti muulle kuin verovelvolliselle

Arvonlisäverolain 17 §:ssä sähkö, kaasu, lämpö- ja jäähdytysenergia ja muut niihin verrattavat energiahyödykkeet rinnastetaan tavaroihin. Näiden hyödykkeiden myynnissä on siten kyse tavarahan myynnistä.

Arvonlisäverolain 19 a §:ssä määritellään Yhteisön sisäisen ja Yhteisön ulkopuolelta tuotujen tavaroiden etämyynnin käsitteet. Kyseisen pykälän 4 momentin 6 kohdan mukaan etämyyntinä ei pidetä sähkön, Yhteisön alueella sijaitsevan maakaasuverkon tai siihen yhdistetyn verkon kautta toimitettavan kaasun eikä lämpö- ja jäähdytysverkon kautta toimitettavan lämpö- ja jäähdytysenergian myyntiä.

Arvonlisäverolain 63 e §:ssä säädetään sähkön ja verkon kautta toimitettavan kaasun tai lämpö- ja jäähdytysenergian myyntimaasta. Pykälän 1 momentissa säädetään myyntimaasta silloin, kun ostajan on verovelvollinen jälleenmyyjä. Arvonlisäverolain 63 e §:n 3 momentin mukaan 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. Arvonlisäverolain 63 e §:n 2 momentissa säädetään myyntimaasta tilanteessa, jossa ostaja on muu kuin verovelvollinen jälleenmyyjä. Kyseisen momentin mukaan sähkö, Yhteisön 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 Suomessa, jos ostaja tosiasiallisesti kuluttaa ne täällä.

Arvonlisäverolain 133 k §:ssä säädetään siitä, mitkä verovelvolliset voivat käyttää unionin järjestelmää. Pykälän 1 momentin mukaan verovelvollisella on oikeus käyttää kyseistä erityisjärjestelmää, jos:

- 1) verovelvollinen harjoittaa Yhteisön sisäistä tavaroiden etämyyntiä;
- 2) verovelvollinen mahdollistaa tavaroiden myynnin 19 b §:n 2 kohdassa tarkoitettulla tavalla ja tavaroiden kuljetus alkaa ja päättyy samassa jäsenvaltiossa; tai
- 3) 133 l §:n 1 momentissa tarkoitettu, mainitun pykälän 4 momentissa tarkoitettuun kulutusjäsenvaltioon sijoittautumaton verovelvollinen myy palveluja muulle kuin elinkeinonharjoittajalle.

Arvonlisäverolain voimassa olevien säännösten mukaan sähkön ja verkon kautta toimitettavan kaasun tai lämpö- ja jäähdytysenergian myyjä ei voi ilmoittaa myyntejään unionin järjestelmässä. Arvonlisäverolakiin olisi tehtävä digiajan arvonlisäverodirektiivin edellyttämät muutokset, joiden myötä kyseisten hyödykkeiden luovutukset Yhteisön alueella muulle kuin verovelvolliselle ostajalle olisi mahdollista ilmoittaa kyseisen erityisjärjestelmän kautta silloin, kun myyjä ei ole sijoittautunut verotusvaltioon.

2.2.2 Sähköisen rajapinnan kautta tapahtuva myynti

Arvonlisäverolain 19 b §:ssä on voimassa olevan arvonlisäverodirektiivin 14 a artiklaa vastaava sähköisen rajapinnan ylläpitäjän verovelvollisuutta koskeva säännös. Kyseisen pykälän 1 kohdassa säädetään verovelvollisuudesta silloin kun kyse on alle 150 euron lähetyksiin sisältyvien maahantuotavien tavaroiden etämyynnistä. Saman pykälän 2 kohdassa säädetään sähköisen rajapinnan ylläpitäjän verovelvollisuudesta silloin kun tämä mahdollistaa Yhteisöön sijoittautumattoman elinkeinonharjoittajan tavaroiden myynnin muulle kuin elinkeinonharjoittajalle.

Arvonlisäverolain 19 b §:n 2 kohdan mukaan, jos elinkeinonharjoittaja mahdollistaa markkinapaikkaa, alustaa, portaalia tai vastaavaa sähköistä rajapintaa käyttämällä toisen elinkeinonharjoittajan suorittaman tavaroiden myynnin, hänen katsotaan myyneen tavarat ostajalle ja toisen elinkeinonharjoittajan myyneen ne hänelle, kun kyseessä on Yhteisöön sijoittautumattoman elinkeinonharjoittajan muulle kuin elinkeinonharjoittajalle Suomessa tai muussa jäsenvaltiossa suorittama tavaroiden myynti.

Digiajan arvonlisäverodirektiivillä muutettiin direktiivin 14 a artiklaa siten, että sähköisen rajapinnan ylläpitäjän verovelvollisuutta sovellettaisiin myös silloin, kun on kyse Yhteisöön

sijoittautumattoman elinkeinonharjoittajan suorittamasta tavaroiden myynnistä verovelvolliselle henkilölle tai muulle kuin verovelvolliselle oikeushenkilölle, jonka tavaroiden yhteisöhankinnat eivät 3 artiklan 1 kohdan nojalla ole arvonlisäveron alaisia. Arvonlisäverolain 19 b §:ään olisi tehtävä vastaava muutos.

2.2.3 Etämyyntiä sekä radio- ja televisiolähetyspalveluja, sähköisiä palveluja ja telepalveluja koskeva 10 000 euron raja-arvo

Tavaran myyntimaa on arvonlisäverolain 63 §:n 1 momentin mukaan Suomi, jos tavara on täällä, kun se luovutetaan ostajalle. Pykälän 2 momentin mukaan ostajalle kuljetettava tavara on pääsäännön mukaan myyty Suomessa, jos tavara on täällä myyjän tai jonkun muun aloittaessa kuljetuksen.

Tavaroiden etämyynnin myyntimaa määräytyy arvonlisäverolain 63 a §:n mukaan. Pykälän 1 momentin mukaan Yhteisön sisäinen tavaroiden etämyynti tapahtuu Suomessa, jos tavarankuljetus ostajalle päättyy Suomessa.

Kuluttajille myytäviä palveluja koskevan arvonlisäverolain 66 §:n pääsäännön mukaan muulle kuin elinkeinonharjoittajalle luovutettu palvelu on myyty Suomessa, jos se luovutetaan täällä sijaitsevasta kiinteästä toimipaikasta.

Arvonlisäverolain 69 i §:n 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.

Sekä etämyyntien tavaroiden että muulle kuin elinkeinonharjoittajille luovutettujen radio- ja televisiolähetyspalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen verotus tapahtuu siten lähtökohtaisesti siinä jäsenvaltiossa, jossa tavarat tai palvelut kulutetaan.

Arvonlisäverolain 69 m §:ssä säädetään etämyyntiä sekä radio- ja televisiolähetyspalveluja, sähköisiä palveluja ja telepalveluja koskevasta poikkeuksesta, jota voidaan soveltaa silloin kun näiden myyntien arvo jää alle 10 000 euron raja-arvon. Kyseisen pykälän 1 momentin mukaan 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 edellisenkään kalenterivuotena.

Poikkeuksen soveltaminen on vapaaehtoista. Arvonlisäverolain 69 m §:n 3 momentin mukaan myyjällä, jonka myymien tavaroiden kuljetus alkaa Suomesta, taikka jolla on 69 i §:ssä tarkoitettujen palvelujen osalta liiketoiminnan kotipaikka tai kiinteä toimipaikka Suomessa, on oikeus valita, että myyntimaa määräytyy 63 a ja 69 i §:n ja niitä vastaavien toisten jäsenvaltioiden säännösten mukaisesti. Arvonlisäverolain 133 k §:n 2 momentin mukaan

verovelvollisella ei ole oikeutta käyttää unionin järjestelmää, jos verovelvollisen myyntien myyntimaa määräytyy 69 m §:n tai sitä vastaavan toisen jäsenvaltion säännösten mukaisesti.

Digiajan arvonlisäverodirektiivillä tarkistettiin myyntimaan määräytymistä koskevan 10 000 euron raja-arvon soveltamisedellytyksiä siten, että raja-arvoa laskettaessa otetaan huomioon ainoastaan sellaisten tavaroiden Yhteisön sisäinen etämyynti, jotka luovutetaan myyjän sijoittautumisjäsenvaltiosta. Lisäksi täsmennettiin, että jos verovelvollinen rekisteröidään unionin järjestelmään, tämän katsotaan käyttäneen oikeutta valita olla soveltamatta myyntimaan määräytymistä koskevaa 10 000 euron raja-arvoa. Arvonlisäverolakiin olisi tehtävä vastaavat tarkistukset.

2.2.4 Eräät erityisjärjestelmien soveltamiseen liittyvät säännökset

Yhteisöön sijoittautumattomien elinkeinonharjoittajien suorittamia palveluja koskevan erityisjärjestelmän soveltamisala

Voimassa olevan arvonlisäverodirektiivin muun kuin unionin järjestelmän soveltamisalaa koskeva 359 artikla on pantu täytäntöön arvonlisäverolain 133 d §:ssä. Kyseisen pykälän mukaan Yhteisöön sijoittautumattomalla verovelvollisella on oikeus käyttää Yhteisöön sijoittautumattomia palvelujen myyjä koskevaa erityisjärjestelmää, jos verovelvollinen myy palveluja muulle kuin elinkeinonharjoittajalle Yhteisössä.

Digiajan arvonlisäverodirektiivillä 359 artiklan sanamuotoa on tarkistettu siten, että artiklassa ei enää edellytetä, että palvelun ostaja on sijoittautunut Yhteisön alueelle. Arvonlisäverolain 133 d §:n nykyinen sanamuoto vastaa digiajan arvonlisäverodirektiivillä muutettua 359 artiklan sanamuotoa. Digiajan arvonlisäverodirektiivi ei siten edellytä arvonlisäverolain muuttamista tältä osin.

Erityisjärjestelmän käytön aloittamista koskevassa ilmoituksessa annettavat tiedot

Arvonlisäverolain 133 f §:ssä säädetään ilmoituksesta, joka muuta kuin unionin järjestelmää käyttävän verovelvollisen tulee antaa tämän aloittaessa kyseisen erityisjärjestelmän käytön. Pykälän 1 momentin mukaan Yhteisöön sijoittautumattoman verovelvollisen, joka valitsee tunnistamisjäsenvaltioksi Suomen, on tehtävä sähköisesti ilmoitus 133 d §:ssä tarkoitetun toiminnan aloittamisesta Verohallinnolle.

Arvonlisäverolain 133 m §:ssä säädetään ilmoituksesta, joka unionin järjestelmää käyttävän verovelvollisen tulee antaa tämän aloittaessa kyseisen erityisjärjestelmän käytön. Pykälän 1 momentin mukaan verovelvollisen, jonka tunnistamisjäsenvaltio on Suomi, on tehtävä sähköisesti ilmoitus 133 k §:ssä tarkoitetun toiminnan aloittamisesta Verohallinnolle.

Arvonlisäverolain 134 a §:n 2 momentin mukaan Verohallinto määrää tarkemmin toiminnan aloittamista koskevassa ilmoituksessa annettavista tiedoista sekä aloittamisilmoituksen ja 1 momentissa tarkoitettujen ilmoitusten antotavasta. Kyseinen säännös koskee kaikkia erityisjärjestelmiä.

Digiajan arvonlisäverodirektiivillä tehtiin tarkistus toiminnan aloittamista koskevassa ilmoituksessa vaadittaviin tietoihin. Arvonlisäverolaissa ei ole säädetty ilmoituksessa annettavista tiedoista, joten arvonlisäverolakia ei olisi tarpeen muuttaa tältä osin. Digiajan arvonlisäverodirektiivin muutokset huomioitaisiin Verohallinnon 134 a §:n 2 momentin valtuutuksen perusteella antamissa päätöksissä.

Arvonlisäverosaatavan syntyhetki ja ajallinen kohdistaminen

Arvonlisäverolaissa veron suorittamisvelvollisuus perustuu pääsääntöisesti niin sanottuun suoriteperusteeseen. Suoriteperustetta sovellettaessa veron suorittamisvelvollisuus syntyy, kun myyty tavara on toimitettu tai palvelu on suoritettu. Merkitystä ei ole sillä, milloin asiakas suorittaa myyjälle maksun tältä ostamistaan hyödykkeistä. Arvonlisäverolain 1 §:n 1 momentin 1 kohdan mukaan arvonlisäveroa suoritetaan valtiolle liiketoiminnan muodossa tapahtuvasta tavarantoimituksen ja palvelun mynnistä. Lain 15 §:n 1 momentin 1 kohdan mukaan velvollisuus suorittaa vero 1 §:ssä tarkoitetusta mynnistä syntyy, kun myyty tavara on toimitettu tai palvelu suoritettu.

Arvonlisäverolain 16 b §:ään sisältyy direktiivin 66 a artiklaa vastaava poikkeussäännös, joka koskee tilanteita, joissa sovelletaan sähköisen rajapinnan ylläpitäjän verovelvollisuutta. Kyseisen pykälän mukaan velvollisuus suorittaa vero 19 b §:ssä tarkoitetusta tavarantoimituksen mynnistä myynnin mahdollistavalle elinkeinonharjoittajalle ja tämän elinkeinonharjoittajan suorittamasta mynnistä ostajalle syntyy ostajan suorittaman maksun hyväksymisajankohtana.

Arvonlisäverolain 13 luvussa säädetään ajallisesta kohdistamisesta eli siitä, mille kalenterikuukaudelle suoritettava vero, vähennettävä vero ja ilmoitettavat liiketapahtumat kohdistetaan. Lain 135 a §:n pääsäännön mukaan mynnistä suoritettava vero kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana veron suorittamisvelvollisuus on arvonlisäverolain 15 §:n mukaan syntynyt.

Arvonlisäverolain 136 §:n 1 momentin mukaan tilikauden aikana tilikaudelle kuuluva vero saadaan 15 §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetuissa tilanteissa kohdistaa sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana ostajaa on toimitetusta tavarasta tai suoritetusta palvelusta veloitettu. Jos veloitusta ei käytetä, vero saadaan kohdistaa sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana myyntihinta tai sen osa on kertynyt. Pykälän 2 momentin mukaan tilikauden päättyessä veloittamatta tai, jos veloitusta ei käytetä, kertymättä olevista myyntihinnoista suoritettava vero kohdistetaan tilikauden viimeiselle kalenterikuukaudelle. Verovelvollisuuden päättyessä vero kohdistetaan toiminnan viimeiselle kalenterikuukaudelle.

Yritys, jonka liikevaihto on enintään 500 000 euroa, voi halutessaan tilittää mynnistä suoritettava arvonlisäveron maksuperusteisesti. Arvonlisäverolain 137 §:n 1 momentin mukaan verovelvollinen, jonka kalenterivuoden liikevaihto on enintään 500 000 euroa taikka verovelvollinen, johon ei sovelleta kirjanpitolakia tai jolla on oikeus laatia maksuperusteinen tilinpäätös tai olla laatimatta tilinpäätöstä, saa kohdistaa mynnistä suoritettavan veron 15 §:n 1 momentin 1 kohdassa mainituissa tilanteissa sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana myyntihinta tai sen osa on kertynyt.

Arvonlisäverolain 137 a §:n mukaan poiketen siitä, mitä 135 a, 136 ja 137 §:ssä säädetään, mynnistä suoritettava vero kohdistetaan 16 b §:ssä tarkoitetuissa tilanteissa sille verokaudelle, jonka aikana veron suorittamisvelvollisuus on mainitun pykälän mukaan syntynyt.

Arvonlisäverolakiin ei sisälly sähköisen rajapinnan kautta tapahtuvia myyntejä koskevien 16 b ja 137 a §:n lisäksi muita erityisiä säännöksiä siitä, milloin veron suorittamisvelvollisuus syntyy tai miten mynnistä suoritettava vero kohdistetaan, kun verovelvollinen ilmoittaa myyntinsä unionin järjestelmässä tai muussa kuin unionin järjestelmässä.

Digiajan arvonlisäverodirektiivillä muutettiin direktiiviä siten, että direktiivin jäsenvaltioille tarjoomaa mahdollisuutta säätää, että arvonlisäverosaatava syntyy tiettyjen liiketoimien tai

tiettyjen verovelvollisryhmien osalta laskun laatimishetkellä tai maksun vastaanottamishetkellä, ei sovelleta unionin järjestelmän tai muun kuin unionin järjestelmän soveltamisalaan kuuluviin myynteihin. Arvonlisäverolakiin olisi tehtävä vastaava rajaus.

Ulkomaalaispalautus erityisjärjestelmää käyttävälle elinkeinonharjoittajalle

Erityisjärjestelmää käyttävien verovelvollisten vähennys- ja palautusoikeudesta säädetään arvonlisäverolain 133 j, 133 q ja 133 z §:ssä. Lähtökohtana on, että muuta kuin unionin järjestelmää tai tuontijärjestelmää käyttävän verovelvollisen tai unionin järjestelmää käyttävän verovelvollisen, jonka tunnistamisjäsenvaltio on muu kuin Suomi, on normaalien vähennysten sijasta haettava arvonlisäverolain 122 §:ssä tarkoitettua ulkomaalaispalautusta Suomessa tehdyistä hankinnoista. Oikeus palautukseen koskee veroa, joka olisi voitu arvonlisäverolain 10 luvun säännösten nojalla vähentää tai saada 131 §:n nojalla palautuksena.

Jos verovelvollisella kuitenkin on muuta kuin erityisjärjestelmän piiriin kuuluvaa toimintaa, josta hän on rekisteröitynyt arvonlisäverovelvolliseksi Suomessa, hänellä on oikeus vähentää tai saada palautuksena erityisjärjestelmän piiriin kuuluvia myyntejä varten tekemiensä hankintoihin sisältyvä vero arvonlisäverolain 10 luvun tai 131 §:n mukaisesti. Vähennettävä vero ilmoitetaan tällöin verovelvollisen antamassa arvonlisäveroilmoituksessa.

Edellä mainitut arvonlisäverolain säännökset vastaavat direktiivin erityisjärjestelmää käyttävien verovelvollisten vähennys- ja palautusoikeutta koskevia säännöksiä myös huomioiden digiajan arvonlisäverodirektiivissä tehdyt tarkistukset. Digiajan arvonlisäverodirektiivi ei siten edellytä arvonlisäverolain muuttamista tältä osin.

Digiajan arvonlisäverodirektiivin myötä olisi mahdollista edellyttää unionin järjestelmää tai muuta kuin unionin järjestelmää käyttävää Yhteisön ulkopuolelle sijoittautunutta verovelvollista nimeämään veroedustaja, kun hän hakee arvonlisäverolain 122 §:n mukaista palautusta. Arvonlisäverolaki ei nykyisin edellytä, että ulkomaalaispalautusta hakeva Yhteisön ulkopuolelle sijoittautunut elinkeinonharjoittaja nimeäisi veroedustajan. Veroedustajaa ei siis ole edellytetty myöskään niiden palautusten osalta, jotka eivät liity erityisjärjestelmiin. Veroedustajan nimeämistä ei ole pidetty tarpeellisena, eikä ole erityistä syytä asettaa tällaista velvollisuutta erityisjärjestelmää käyttäville elinkeinonharjoittajille. Mikäli veroedustajan nimeämistä edellytettäisiin erityisjärjestelmää käyttävältä elinkeinonharjoittajalta, sovellettaisiin ulkomaalaispalautuksia haettaessa kahta erilaista menettelyä riippuen siitä, liittyykö haettu palautus erityisjärjestelmän piiriin kuuluvaan toimintaan vai muuhun toimintaan. Tämä ei olisi tarkoituksenmukaista. Veroedustajan nimeämistä koskevaa vaatimusta ei siten esitetä otettavaksi käyttöön.

Tuontijärjestelmän soveltamisala ja pienten yritysten erityisjärjestelmä

Arvonlisäverolaissa on pantu täytäntöön arvonlisäverodirektiivin pienten yritysten erityisjärjestelmä säätämällä arvonlisäverottomasta vähäisestä toiminnasta. Vähäistä toimintaa koskevan arvonlisäverolain 3 §:n mukaan myyjä ei ole verovelvollinen, jos kuluvan kalenterivuoden ja sitä edeltäneen kalenterivuoden liikevaihto on enintään 20 000 euroa, ellei häntä ole oman ilmoituksensa perusteella merkitty verovelvolliseksi. Arvonlisäverolain 3 a §:ssä säädetään 3 §:ssä tarkoitetun vähäisen toiminnan verottomuuden soveltamisesta sellaiseen ulkomaalaiseen, jolla on liiketoiminnan kotipaikka toisessa jäsenvaltiossa.

Arvonlisäverolain 133 r §:ssä säädetään siitä, ketkä voivat käyttää tuontijärjestelmää. Pykälän 1 momentin mukaan verovelvollisella on oikeus käyttää kyseistä erityisjärjestelmää, jos

verovelvollinen harjoittaa sellaista maahantuotavien tavaroiden etämyyntiä, jossa tavarat sisältyvät todelliselta arvoltaan enintään 150 euron lähetyksiin, jos:

- 1) verovelvollinen on sijoittautunut Yhteisöön;
- 2) verovelvollisen edustajana toimii Yhteisöön sijoittautunut välittäjä; tai
- 3) verovelvollinen on sijoittautunut sellaiseen valtioon, jonka kanssa Euroopan unioni on tehnyt keskinäisestä avunannosta veroihin, maksuihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä annetun neuvoston direktiivin 2010/24/EU ja hallinnollisesta yhteistyöstä ja petosten torjunnasta arvonlisäverotuksen alalla annetun neuvoston asetuksen (EU) N:o 904/2010 soveltamisalaa vastaavan keskinäistä avunantoa koskevan sopimuksen, ja hän harjoittaa maahantuotavien tavaroiden etämyyntiä tästä maasta.

Digiajan arvonlisäverodirektiivillä direktiiviin lisättiin täsmennys, jonka mukaan pienten yritysten erityisjärjestelmää soveltavat verovelvolliset eivät voi käyttää tuontijärjestelmää. Arvonlisäverolakiin olisi lisättävä vastaava tuontijärjestelmän soveltamisalaa koskeva täsmennys.

2.2.5 Toimitusvarastojärjestelyjen soveltaminen

Arvonlisäverotuksessa tavarahan myynnillä tarkoitetaan tavarahan omistusoikeuden luovuttamista vastiketta vastaan. Tavarahan myyntiin rinnastetaan arvonlisäverolain 18 a §:n mukaan myös elinkeinonharjoittajan Suomessa harjoittaman liikkeen omaisuuteen kuuluvan tavarahan siirto Suomesta toiseen jäsenvaltioon elinkeinonharjoittajan liiketoimia varten.

Tavarahan yhteisöhankinnalla tarkoitetaan irtaimen esineen omistusoikeuden vastikkeellista hankintaa, jos myyjä, ostaja tai joku muu heidän puolestaan kuljettaa esineen ostajalle jäsenvaltiosta toiseen. Arvonlisäverolain 26 a §:n 2 momentin mukaan tavarahan yhteisöhankintana pidetään myös elinkeinonharjoittajan toisessa jäsenvaltiossa harjoittaman liikkeen omaisuuteen kuuluvan tavarahan siirtoa Suomeen elinkeinonharjoittajan liiketoimia varten.

Arvonlisäverolain 18 c §:ssä säädetään toimitusvarastojärjestelyistä, joiden ollessa voimassa tavarahan siirtoa toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevaan toimitusvarastoon ei rinnasteta tavaroiden yhteisömyyntiin. Tämän sijasta elinkeinonharjoittajan katsotaan myyvän toimitusvarastojärjestelyjen mukaisesti siirtämänsä tavarahan vastikkeellisesti 72 b §:n 1 momentissa tarkoitettuna yhteisömyyntinä silloin, kun se elinkeinonharjoittaja, jolle tavara oli tarkoitettu myytäväksi, ottaa tavarahan omistukseensa. Vastaavasti arvonlisäverolain 26 h §:ssä säädetään, millä edellytyksillä elinkeinonharjoittaja voi siirtää tavarahan toimitusvarastojärjestelyjen mukaisesti Suomessa sijaitsevaan toimitusvarastoon siten, että 26 a §:n 1 momentissa tarkoitettuna yhteisöhankinnan katsotaan tapahtuvan silloin, kun se elinkeinonharjoittaja, jolle tavara oli tarkoitettu myytäväksi, ottaa tavarahan omistukseensa.

Digiajan arvonlisäverodirektiivillä direktiiviä muutettiin siten, että uusia tavaroita ei voi siirtää toiseen jäsenvaltioon toimitusvarastojärjestelyjen mukaisesti enää 30.6.2028 jälkeen. Toimitusvarastojärjestelyjen soveltaminen lakkaa kokonaan 1.7.2029. Arvonlisäverolain toimitusvarastojärjestelyjä koskevia säännöksiä olisi muutettava vastaavasti.

2.2.6 Arvonlisäverolaki ja laki Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön

Ahvenanmaan veroraja arvonlisäverotuksessa

Ahvenanmaan maakunnassa tapahtuviin liiketoimiin ei sovelleta arvonlisäverodirektiiviä. Ahvenanmaan maakunta jää Suomen liittymisestä Euroopan unioniin tehdyn sopimuksen (SopS 103/1994) liitteenä olevan pöytäkirjan n:o 2 mukaan Euroopan yhteisön arvonlisäveroalueen ulkopuolelle, vaikka se kuuluu EU:n tullialueeseen. Ahvenanmaan maakuntaa pidetään arvonlisäverodirektiivin mukaan arvonlisäverotuksessa kolmantena alueena, joka rinnastetaan kolmansiin maihin eli tullialueen ulkopuolisiin maihin. Tämä merkitsee muun muassa sitä, että Yhteisön veroalueen ja Ahvenanmaan maakunnan välisiin tavaroiden myynteihin ei sovelleta jäsenvaltioiden välistä yhteisökauppaa koskevaa arvonlisäverojärjestelmää. Tavaroiden tuonti Ahvenanmaan maakunnasta Yhteisön veroalueelle muodostaa arvonlisäverotuksessa maahantuontina verotettavan tapahtuman ja tavaroiden vienti Ahvenanmaan maakuntaan on vastaavasti vapautettava verosta.

Ahvenanmaan maakunnassa sovelletaan lähtökohtaisesti normaalia arvonlisäverolain mukaista arvonlisäverojärjestelmää. Arvonlisäverolain 1 a §:n mukaan Suomella tarkoitetaan arvonlisäverolaissa Euroopan yhteisöjen lainsäädännön mukaista Suomen arvonlisäveroaluetta ja Ahvenanmaan maakuntaa. Jäsenvaltiolla ja Yhteisöllä tarkoitetaan Euroopan yhteisöjen lainsäädännön mukaista jäsenvaltion ja yhteisön arvonlisäveroaluetta.

Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain (1266/1996), jäljempänä *Ahvenanmaan erillislaki*, 1 §:n mukaan Ahvenanmaan maakuntaa koskeviin verotuksen piiriin kuuluviin toimiin sovelletaan arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöä, jollei tässä laissa toisin säädetä.

Tavaroiden maahantuonti

Ahvenanmaan erillislain 18 §:n mukaan, mitä arvonlisäverolain 9 luvussa säädetään tavarain maahantuonnista Yhteisöön, sovelletaan myös tavarain tuontiin Ahvenanmaan maakuntaan muualta Suomesta, toisesta jäsenvaltiosta tai Yhteisön ulkopuolelta sekä tavarain tuontiin Ahvenanmaan maakunnasta muualle Suomeen.

Tavaroiden etämyynti

Ahvenanmaan erillislain 3 §:n 1 momentin mukaan sovellettaessa arvonlisäverolain 19 a ja 19 b §:ää Ahvenanmaan maakunnan ei katsota kuuluvan Suomen alueeseen. Kun tavarat myydään kuljetettuina muualta Suomesta tai toisesta jäsenvaltiosta Ahvenanmaan maakuntaan, arvonlisäverolain tavarain etämyyntiä koskevat säännökset eivät siten tule sovellettavaksi. Sovellettavaksi tulevat sen sijaan yleiset vientiä ja maahantuontia koskevat säännökset. Myyntiin ei ole mahdollista soveltaa unionin järjestelmää tai tuontijärjestelmää. Ahvenanmaan maakunnasta muualle Suomeen tapahtuva tavarain etämyynti on sen sijaan maahantuotavien tavarain etämyyntiä, jos etämyyntiä koskevat arvonlisäverolain edellytykset täyttyvät.

Ahvenanmaan erillislain 3 §:n 2 momentissa määritellään Yhteisön ulkopuolelta Ahvenanmaan maakuntaan tuotavien tavarain etämyynti. Kyse on kansallisesta sääntelystä, joka ei perustu arvonlisäverodirektiiviin. Yhteisön ulkopuolelta Ahvenanmaan maakuntaan tuotavien tavarain etämyynnillä tarkoitetaan Ahvenanmaan erillislaissa myyntiä, jossa myyjä tai joku muu myyjän puolelta kuljettaa tavarat Yhteisön ulkopuolelta ostajalle Ahvenanmaan

maakuntaan edellyttäen, että maahantuonti tapahtuu maakunnassa ja ettei myyjä asenna tai kokoja tavaroita maakunnassa. Edellä todettua sovelletaan kuitenkin vain, jos ostajana on muu kuin elinkeinonharjoittaja, ja arvonlisäverolain 19 a §:n 3 momentissa ja 4 momentin 3, 5 ja 6 kohdassa säädetyn edellytyksin. Yhteisön ulkopuolelta Ahvenanmaan maakuntaan tuotavan tavaran etämyynnistä ei siten ole kyse seuraavissa tilanteissa:

- Kyse on arvonlisäverolain 26 d §:ssä tarkoitetun uuden kuljetusvälineen myynnistä.
- Tavaran myyntiin sovelletaan Suomessa käytettyjä tavaroita sekä taide-, keräily- ja antiikkiesineitä koskevaa marginaaliverotusmenettelyä tai toisessa jäsenvaltiossa sovellettavaa vastaavaa menettelyä.
- Kyse on sähkön, Yhteisön alueella sijaitsevan maakaasuverkon tai siihen yhdistetyn verkon kautta toimitettavan kaasun tai lämpö- ja jäähdytysverkon kautta toimitettavan lämpö- ja jäähdytysenergian myynnistä.

Sähköisen rajapinnan kautta tapahtuva myynti

Ahvenanmaan erillislaissa on kansallisesti laajennettu sähköisen rajapinnan ylläpitäjän verovelvollisuutta koskemaan myös Ahvenanmaan maakunnassa tapahtuvaa myyntiä. Ahvenanmaan erillislain 3 §:n 3 momentin mukaan, kun elinkeinonharjoittaja mahdollistaa markkinapaikkaa, portaalia, alustaa tai muuta vastaavaa sähköistä rajapintaa käyttämällä toisen elinkeinonharjoittajan Yhteisön ulkopuolelta Ahvenanmaan maakuntaan tuotavien tavaroiden etämyynnin, hänen katsotaan myyneen tavarat ostajalle ja toisen elinkeinonharjoittajan myyneen ne hänelle. Edellä todettua sovelletaan kuitenkin vain, kun tavarat sisältyvät todelliselta arvoltaan enintään 150 euron lähetyksiin. Tällaiseen myyntiin sovelletaan arvonlisäverolain 16 b, 63 b ja 137 a §:ää.

Yrityksen liikeomaisuuteen kuuluvan tavaran siirto

Ahvenanmaan erillislain 3 §:n 1 momentin mukaan Ahvenanmaan maakunnan ei katsota kuuluvan Suomen alueeseen sovellettaessa arvonlisäverolain 18 a ja 18 b §:ää. Yrityksen omaan liikeomaisuuteen kuuluvan tavaran siirrossa Ahvenanmaan maakunnan ja muun Suomen välillä sovelletaan arvonlisäverolain viennin ja maahantuonnin säännöksiä. Arvonlisäverolain toimitusvarastojärjestelyjä ei ole mahdollista soveltaa tällaisiin yrityksen omaan liikeomaisuuteen kuuluvien tavaroiden siirtoihin.

Sähkön ja verkon kautta toimitettavan kaasun tai lämpö- ja jäähdytysenergian myynti muulle kuin verovelvolliselle

Ahvenanmaan erillislain 6 b §:ssä säädetään siitä, milloin sähkön ja verkon kautta toimitettavan kaasun tai lämpö- ja jäähdytysenergian myynti tapahtuu Ahvenanmaan maakunnassa. Pykälän 1 momentissa säädetään tilanteesta, jossa kyseiset tavarat luovutetaan verovelvolliselle jälleenmyyjälle. Pykälän 3 momentin mukaan verovelvollisella jälleenmyyjällä tarkoitetaan elinkeinonharjoittajaa, jonka pääasiallisena toimintana kaasun, sähkön sekä lämpö- ja jäähdytysenergian ostojen osalta on kyseisten tuotteiden jälleenmyynti ja jonka oma kyseisten tuotteiden kulutus on hyvin vähäistä.

Mainitun pykälän 2 momentissa säädetään siitä, milloin muulle kuin verovelvolliselle jälleenmyyjälle myydyn sähkön tai verkon kautta toimitettavan kaasun tai lämpö- tai jäähdytysenergian myynti tapahtuu Ahvenanmaan maakunnassa. Kyseisen momentin mukaan

sähkö, Yhteisön 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 kyseisiä tavaroita tai osaa niistä, kuluttamattomat tavarat katsotaan kulutetuiksi Ahvenanmaan maakunnassa, jos ostajalla on maakunnassa kiinteä toimipaikka, johon kyseiset tavarat luovutetaan. Jos kyseisiä tavaroita ei luovuteta Ahvenanmaan maakunnassa tai muualla olevaan kiinteään toimipaikkaan, ostajan katsotaan kuluttaneen tavarat Ahvenanmaan maakunnassa, jos ostajan liiketoiminnan kotipaikka on maakunnassa.

Arvonlisäverolain 12 a luvussa tarkoitettujen erityisjärjestelmien soveltaminen

Arvonlisäverodirektiivin mukaiset erityisjärjestelmät, joista säädetään arvonlisäverolain 12 a luvussa, koskevat ainoastaan Yhteisön alueella tapahtuvaa myyntiä. Erityisjärjestelmiä ei siten lähtökohtaisesti sovelleta Ahvenanmaan maakunnassa tapahtuviin myynteihin. Ahvenanmaan maakuntaan sijoittautunut elinkeinonharjoittaja voi sen sijaan käyttää arvonlisäverolain 12 a luvussa tarkoitettuja erityisjärjestelmiä arvonlisäverolaissa säädetyn edellytyksin, kun se myy tavaroita tai palveluja muualla Suomeen tai toiseen jäsenvaltioon.

Arvonlisäverodirektiivi ei kuitenkaan sinänsä estä Suomea säätämästä tällaisista erityisjärjestelmistä Ahvenanmaan maakunnassa tapahtuvan myynnin osalta. Ahvenanmaan erillislaissa onkin kansallisesti laajennettu erityisjärjestelmiä koskevien arvonlisäverolain säännösten soveltamisalaa myös tiettyihin Ahvenanmaan maakunnassa tapahtuviin myynteihin. Ahvenanmaan erillislain 25 b–25 f §:ssä säädetään siitä, miten arvonlisäverolain 12 a luvun erityisjärjestelmiä koskevia säännöksiä sovelletaan tavarain tai palvelun myyntiin silloin kun myynti tapahtuu Ahvenanmaan maakunnassa.

Ahvenanmaan erillislain 25 b §:n 1 momentin mukaan unionin järjestelmää ja muuta kuin unionin järjestelmää koskevia arvonlisäverolain säännöksiä sovelletaan myös silloin, kun erityisjärjestelmää käyttävä verovelvollinen myy muulle kuin elinkeinonharjoittajalle palvelun, joka on arvonlisäverolain 5 lukua ja erillislain 7 §:ää Ahvenanmaan maakuntaan soveltamalla katsottava myydyin maakunnassa. Tätä ei kuitenkaan sovelleta unionin järjestelmän osalta, jos kyseistä erityisjärjestelmää käyttävän elinkeinonharjoittajan tunnistamisjäsenvaltio on Suomi. Näihin myynteihin sovelletaan yleistä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain mukaista (768/2016), jäljempänä *omaverotuslaki*, verotusmenettelyä.

Ahvenanmaan erillislain 25 b §:n 2 momentin mukaan arvonlisäverolain tuontijärjestelmää koskevia säännöksiä sovelletaan myös silloin, jos erityisjärjestelmää käyttävä verovelvollinen harjoittaa Yhteisön ulkopuolelta Ahvenanmaan maakuntaan tuotavien tavaroiden etämyyntiä.

Ahvenanmaan erillislain 25 b §:n 3 momentissa säädetään siitä, miten menetellään silloin kun jotakin edellä mainituista erityisjärjestelmistä käyttävän verovelvollisen tunnistamisjäsenvaltio on muu jäsenvaltio kuin Suomi. Tällaisessa tilanteessa verovelvollisen on annettava veroilmoitus ja maksettava vero Ahvenanmaan maakunnassa tapahtuvista myynneistä erikseen suoraan Suomen Verohallinnolle eli sovellettava erillistä Ahvenanmaan myyntien ilmoitusmenettelyä. Myyjä ei voi antaa tunnistamisjäsenvaltiolle annettavassa veroilmoituksessa Ahvenanmaan maakunnassa tapahtuneiden myyntien tietoja, koska muut jäsenvaltiot eivät ole velvollisia soveltamaan erityisjärjestelmiä näihin myynteihin. Jos tällaisella myyjällä on liiketoiminnan kotipaikka tai kiinteä toimipaikka Ahvenanmaan maakunnassa tai kiinteä toimipaikka muualla Suomessa, erityisjärjestelmää ei kuitenkaan

sovelleta näiden palvelujen myyntiin maakuntaan sijoittautuneille kuluttajille. Näihin myynteihin sovelletaan yleistä omaverotuslain mukaista verotusmenettelyä.

Digiajan arvonlisäverodirektiivin soveltaminen

Digiajan arvonlisäverodirektiivin perusteella arvonlisäverolakiin ehdotettavat lain 12 a luvun erityisjärjestelmiä koskevat muutokset soveltuisivat suoraan Ahvenanmaan maakuntaan sijoittautuneisiin elinkeinonharjoittajiin silloin kun nämä käyttävät mainittuja erityisjärjestelmiä ja kyse on muualla Suomessa tai toisessa jäsenvaltiossa tapahtuvasta erityisjärjestelmien soveltamisalaan kuuluvasta myynnistä. Ahvenanmaan erillislain mukaan arvonlisäverolain 12 a luvun erityisjärjestelmiä koskevia säännöksiä sovelletaan myös tiettyihin Ahvenanmaan maakunnassa tapahtuviin myynteihin. Tämän vuoksi digiajan arvonlisäverodirektiivin perusteella tehtävät erityisjärjestelmiä koskevat arvonlisäverolain täsmennykset ja tarkistukset tulisivat sovellettavaksi myös Ahvenanmaan maakunnassa tapahtuvaan myyntiin silloin kun myynti on ilmoitettava erityisjärjestelmässä.

Digiajan arvonlisäverodirektiivillä mahdollistettiin sähkön ja verkon kautta toimitettavan kaasun tai lämpö- ja jäähdytysenergian muulle kuin verovelvolliselle tapahtuvien myyntien ilmoittaminen unionin järjestelmässä silloin kun myyjä ei ole sijoittautunut kulutusjäsenvaltioon. Ahvenanmaan erillislain voimassa olevat säännökset eivät mahdollista edellä mainittujen hyödykkeiden Ahvenanmaan maakunnassa tapahtuvien myyntien ilmoittamista unionin järjestelmässä tai Ahvenanmaan myyntien ilmoittamisenmenettelyä soveltaen. Kansallinen laajennus koskee nykyisin vain palvelujen myyntiä Ahvenanmaan maakunnassa.

Digiajan arvonlisäverodirektiivin toimitusvarastojärjestelyihin ja myyntimaan määräytymistä koskevaan 10 000 euron raja-arvoon liittyvät muutokset eivät tule sovellettaviksi Ahvenanmaan maakunnan ja muun Suomen tai toisten jäsenvaltioiden välisessä kaupassa.

3 Ehdotukset ja niiden vaikutukset

3.1 Keskeiset ehdotukset

Esityksen tarkoituksena on panna täytäntöön digiajan arvonlisäverodirektiivin edellyttämät muutokset, jotka tulevat voimaan 1.1.2027.

Unionin järjestelmän soveltamisalaa laajennettaisiin siten, että erityisjärjestelmää voi soveltaa sähkön, Yhteisön alueella sijaitsevan maakaasuverkon tai siihen yhdistetyn verkon kautta toimitettavan kaasun tai lämpö- ja jäähdytysverkon kautta toimitettavan lämpö- ja jäähdytysenergian myyntiin kuluttajille silloin kun myyjä ei ole sijoittautunut verotusvaltioon. Tavoitteena on vähentää tarvetta rekisteröityä arvonlisäverovelvolliseksi useaan eri jäsenvaltioon.

Sähköisen rajapinnan ylläpitäjän verovelvollisuutta koskevaa arvonlisäverolain säännöstä täsmennettäisiin digiajan arvonlisäverodirektiivin edellyttämällä tavalla.

Myyntimaan määräytymistä koskevaa 10 000 euron raja-arvon soveltamista koskevaa säännöstä tarkistettaisiin direktiivin edellyttämällä tavalla. Raja-arvoa laskettaessa otettaisiin jatkossa huomioon ainoastaan sellaisten tavaroiden Yhteisön sisäinen etämyynti, jotka luovutetaan myyjän sijoittautumisjäsenvaltiosta.

Eräitä erityisjärjestelmiä koskevia arvonlisäverolain säännöksiä täsmennettäisiin. Arvonlisäverolakiin lisättäisiin unionin järjestelmän ja muun kuin unionin järjestelmän soveltamisalaan kuuluvien myyntien ajallista kohdistamista koskeva säännös. Arvonlisäverolakiin lisättäisiin säännös siitä, että vähäisen toiminnan verovapautusta soveltavat elinkeinonharjoittajat eivät voi käyttää tuontijärjestelmää.

Toimitusvarastojärjestelyjä koskevia arvonlisäverolain säännöksiä muutettaisiin siten, että järjestelyjen piiriin olisi mahdollista siirtää uusia tavaroita 30.6.2028 saakka. Toimitusvarastojärjestelyjen soveltaminen päättyisi kokonaan vuoden siirtymäajan jälkeen. Toimitusvarastojärjestelyistä luopuminen olisi perusteltua, koska 1.7.2028 otettaisiin käyttöön uusi omien tavaroiden siirtoja koskeva erityisjärjestelmä, jonka avulla vähennetään tarvetta rekisteröityä arvonlisäverovelvolliseksi useisiin eri jäsenvaltioihin yrityksen liikeomaisuuteen kuuluvien tavaroiden siirtojen takia. Kyseinen uusi erityisjärjestelmä olisi soveltamisalaltaan laajempi kuin nykyisin sovellettavat toimitusvarastojärjestelyt ja toimitusvarastojärjestelyjen soveltamisalaan kuuluvat tavaroiden siirrot voisi jatkossa ilmoittaa uudessa erityisjärjestelmässä. Uuden omien tavaroiden siirtoja koskevan erityisjärjestelmän täytäntöönpanemiseksi tarvittavista säännöksistä annettaisiin myöhemmin oma erillinen hallituksen esitys.

Ahvenanmaan erillislakiin tehtäisiin tarvittavat muutokset, jotta sähkön, Yhteisön alueella sijaitsevan maakaasuverkon tai siihen yhdistetyn verkon kautta toimitettavan kaasun tai lämpö- ja jäähdytysverkon kautta toimitettavan lämpö- ja jäähdytysenergian myyntiin olisi mahdollista soveltaa erityisjärjestelmää myös silloin kun myynti tapahtuu Ahvenanmaan maakunnassa. Tätä hallinnollista yksinkertaistusta olisi yhdenmukaisuuden ja yhdenvertaisuuden vuoksi perusteltua soveltaa Ahvenanmaan maakunnassa tapahtuviin myynteihin vastaavasti kuin muualla Suomessa tapahtuviin myynteihin.

3.2 Pääasialliset vaikutukset

3.2.1 Vaikutukset valtion talousarvioon ja viranomaisiin

Esityksellä ei olisi vaikutusta arvonlisäverotuottoihin.

Ehdotetut muutokset aiheuttaisivat Verohallinnolle vähäisiä asiakasohjaukseen, ohjeistukseen ja tiedottamiseen liittyviä kustannuksia. Muutokset eivät aiheuttaisi Verohallinnolle lisärahoitustarvetta.

3.2.2 Vaikutukset yrityksiin

Sähkön ja verkon kautta toimitettavan kaasun tai lämpö- ja jäähdytysenergian myynti muulle kuin verovelvolliselle

Ehdotettu muutos vähentäisi näitä hyödykkeitä Yhteisön alueella myyvien yritysten hallinnollista taakkaa. Muutoksen myötä kyseiset yritykset voivat ilmoittaa myyntinsä ilman velvollisuutta rekisteröityä arvonlisäverovelvolliseksi jokaiseen kulutusvaltioon. Verovelvolliseksi rekisteröityminen aiheuttaa yrityksille hallinnollista taakkaa, ja hakemusten käsittely voi kestää useita viikkoja. Erityisjärjestelmän käyttö aiheuttaa jonkin verran hallinnollisia kustannuksia, mutta nettovaikutuksen arvioidaan olevan kustannuksia vähentävä. Verohallinnon oma-aloitteisten verojen vuoden 2024 aineiston perusteella arvioidaan, että sähkön kaupan, kaasun kaupan putkiverkossa ja kaukolämmön ja -kylmän erillistuotannon ja jakelun toimialoilla toimi Suomessa vuonna 2024 noin kymmenen yritystä, jotka harjoittivat

EU-suuntaista kuluttajamyyniä. Hallinnollisen taakan väheneminen saattaa kannustaa joitakin yrityksiä rajat ylittävän kuluttajakaupan aloittamiseen. Muutoksen ei arvioida vaikuttavan verotuottojen määrään tai jakautumiseen jäsenvaltioiden välillä, koska erityisjärjestelmässä vero kertyy edelleen kulutusvaltioon ja muutoksen vaikutus liittyy pelkästään ilmoitusmenettelyyn.

Sähköisen rajapinnan kautta tapahtuva myynti

Sähköisen rajapinnan ylläpitäjän verovelvollisuuden soveltamisala laajenisi hieman, kun verovelvollisuutta sovellettaisiin Yhteisön sisäisessä tavaroiden etämyynissä myös silloin, kun ostajana on elinkeinonharjoittaja, jota ei ole rekisteröity arvonlisäverovelvolliseksi. Tämä tarkoittaisi sitä, että sähköisen rajapinnan ylläpitäjät, kuten esimerkiksi alustat tai verkkokaupat, voisivat olla verovelvollisia niiden mahdollistamista myynneistä hieman nykyistä useammin. Muutoksella arvioidaan kuitenkin olevan käytännössä vain vähäisiä vaikutuksia sähköisen rajapinnan ylläpitäjiin. Tämä johtuu siitä, että täytäntöönpanoasetuksen mukaan sovelletaan olettaamaa, jonka mukaan sähköisen rajapinnan ylläpitäjän on katsottava, että tavaroiden ostaja on ei-verovelvollinen, ellei hänellä ole päinvastaista tietoa. Tyypillisin tapa kumota oletttaman soveltaminen olisi se, että ostaja antaa sähköisen rajapinnan ylläpitäjälle arvonlisäverotunnisteensa. Näin ollen useissa tilanteissa täytäntöönpanoasetuksessa säädetyn oletttaman perusteella sähköisen rajapinnan ylläpitäjä on jo nykyisten sääntöjen mukaan ollut verovelvollinen sen mahdollistamasta myynnistä, kun ostajana on ollut elinkeinonharjoittaja, jota ei ole rekisteröity arvonlisäverovelvolliseksi.

Etämyyntiä sekä radio- ja televisiolähetyspalveluja, sähköisiä palveluja ja telepalveluja koskeva 10 000 euron raja-arvo

Pienten yritysten hallinnollista taakkaa helpottavan 10 000 euron raja-arvon soveltamista koskevaa säännöstä tarkistettaisiin siten, että säännös koskee vain sellaisia tavaroiden Yhteisön sisäisiä etämyyntejä, joissa tavarat lähetetään tai kuljetetaan myyjän sijoittautumisjäsenvaltiosta toiseen jäsenvaltioon. Tämä selkeyttäisi poikkeussäännön soveltamista. Poikkeussääntöä sovellettaessa myynti verotetaan siinä jäsenvaltiossa, josta tavaran kuljetus ostajalle alkaa. Muutos vastaisi poikkeussäännön tarkoitusta mahdollistaa se, että pienyritykset voivat soveltaa myynteihinsä niiden sijoittautumisjäsenvaltion arvonlisäverosääntöjä ja ilmoittaa ja maksaa myynnit kyseisen valtion arvonlisäveromenettelyjen mukaisesti. Tämä vastaisi myös neuvoo-antavan arvonlisäverokomitean antamaa juridisesti sitomatonta tulkintasuositusta², jonka mukaan 10 000 euron raja-arvoa laskettaessa otettaisiin huomioon vain myyjän sijoittautumisjäsenvaltiosta kuljetettavien tavaroiden etämyynnit. Muutoksella arvioidaan olevan vain vähäisiä vaikutuksia, sillä pienimuotoista toimintaa harjoittavat yritykset eivät usein etämyy tavaroita toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevasta varastosta ja toisaalta Suomen verotuskäytännössä on jo nykyisin sovellettu edellä mainittua arvonlisäverokomitean tulkintasuositusta.

Arvonlisäverosaatavan syntyhetki ja ajallinen kohdistaminen

Unionin järjestelmän ja muun kuin unionin järjestelmän soveltamisalaan kuuluviin tavara- ja palvelumyynteihin ei olisi jatkossa mahdollista soveltaa veron ajallista kohdistamista koskevia arvonlisäverolain 136 tai 137 §:n poikkeussääntöjä. Kyseisten poikkeussääntöjen mukaan veron on voinut pykälissä säädettyjen edellytysten mukaisesti 15 §:n 1 momentin 1 kohdassa

² Arvonlisäverokomitean 19.4.2021 pidetyn 118. kokouksen perusteella annettu suositus, DOCUMENT D – taxud.c.1(2021)8354974–1021.

tarkoitetuissa tilanteissa kohdistaa sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana ostajaa on veloitettu tai jonka aikana myyntihinta on kertynyt. Mikäli elinkeinonharjoittaja on soveltanut näitä poikkeussääntöjä erityisjärjestelmien soveltamisalaan kuuluviin myynteihin, tämä joutuisi muuttamaan veron ajalliseen kohdistamiseen soveltamaansa käytäntöä. Veron suorittamisajankohta voisi aikaistua, mikäli jatkossa veron suorittamisvelvollisuus syntyisi 15 §:n 1 momentin 1 kohdan mukaan, kun myyty tavara on toimitettu tai palvelu suoritettu ja veloitus tai maksu tapahtuu vasta myöhempänä ajankohtana.

Tuontijärjestelmän soveltamisala ja pienten yritysten erityisjärjestelmä

Vähäisen toiminnan verovapautusta soveltavat elinkeinonharjoittajat eivät voisi käyttää samaan aikaan tuontijärjestelmää. Tältä osin kyse olisi lähinnä oikeustilaa selkiyttävästä muutoksesta, jolla ei arvioida olevan vaikutusta yritysten toimintaan. Tuontijärjestelmän käyttäminen ei ole ollut Suomessa sovelletun verotuskäytännön mukaan mahdollista vähäisen toiminnan harjoittajille nykyisinkään. Tämä käytäntö on vastannut komission antamia juridisesti sitomattomia selittäviä huomautuksia ja ohjeistusta.³

Toimitusvarastojärjestelyt

Toimitusvarastojärjestelyjä olisi mahdollista soveltaa vastaavin edellytyksin kuin nykyisin 30.6.2028 saakka. Tämän jälkeen uusia tavaroita ei voisi siirtää järjestelyjen piiriin. Samalla 1.7.2028 otettaisiin käyttöön uusi omien tavaroiden siirtoja koskeva erityisjärjestelmä. Toimitusvarastojärjestelyjen soveltaminen lakkaisi kokonaan 1.7.2029. Toimitusvarastojärjestelyjen luopumisesta aiheutuvia vaikutuksia arvioidaan myöhemmin annettavassa erillisessä esityksessä, jolla muun muassa pannaan täytäntöön uusi omien tavaroiden siirtoja koskeva erityisjärjestelmä. Näiden muutosten vaikutuksia olisi tarkoituksenmukaisinta arvioida yhdessä.

4 Lausuntopalaute

Esitysluonnoksesta antoi lausunnon kuusi tahoa. Lausunnon antoivat Ahvenanmaan maakunnan hallitus, Keskuskauppakamari, Suomen Veroasiantuntijat ry, Suomen Yrittäjät ry, Tulli ja Verohallinto.

Keskuskauppakamarin lausunnon mukaan ehdotukset perustuvat suoraan direktiiviin eikä kansallisen liikkumavaran mahdollisuutta ole hyödynnetty, mitä pidettiin tarkoituksenmukaisena. Keskuskauppakamarilla ei ollut huomautettavaa esitysluonnoksen yksityiskohtiin, mutta lausunnon mukaan esityksen perusteluita olisi voitu täsmentää mahdollisuuksien mukaan tulkintakannanotoin ja esimerkein.

Esitykseen ei ole tehty muutoksia Keskuskauppakamarin lausunnon johdosta. Esityksessä ehdotetut muutokset ovat luonteeltaan pääasiassa pieniä tarkistuksia ja täsmennyksiä nykyisiin sovellettaviin etämyyntiä ja arvonlisäveron erityisjärjestelmiä koskeviin säännöksiin. Euroopan komissio on antanut juridisesti ei-sitovat selittävät huomautukset sähköisen kaupankäynnin alv-säännöistä⁴ sekä oppaan laajennettuun arvonlisäveron erityisjärjestelmään. Näitä ohjeita tullaan päivittämään siten, että niissä huomioidaan digiajan arvonlisäverodirektiivin 1.1.2027 voimaan

³ Selittävät huomautukset, EU:n arvonlisäverotusta koskevat muutokset pienten yritysten erityisjärjestelmän osalta, s. 124 sekä Opas laajennettuun arvonlisäveron erityisjärjestelmään, s. 23.

⁴ Selittävät huomautukset, Sähköisen kaupankäynnin alv-säännöt.

tulevat muutokset. Myös Verohallinto tulee päivittämään ohjeitaan näiden muutosten perusteella.

Suomen Veroasiantuntija ry:n lausunnossa esityksen ehdotuksia pidettiin pääosin perusteltuina. Lausunnossa kiinnitettiin kuitenkin huomiota ehdotettuun arvonlisäverolain 19 b §:n uuteen 2 momenttiin, jonka mukaan sähköisen rajapinnan ylläpitäjän verovelvollisuutta sovelletaan vain silloin, jos ostajan hankinta ei lain 26 c §:n 2 ja 3 momentin ja 26 f §:n tai niitä vastaavien toisen jäsenvaltion säännösten mukaan muodosta yhteisöhankintaa. Suomen veroasiantuntijat ry:n lausunnon mukaan ostajan verostatuksen selvittäminen voisi olla hyvin vaikeaa sähköiselle rajapinnalle, jolla ei ole tarvittavia tietoja ostajasta eikä oikeudellisia keinoja tietojen selvittämiseen.

Esitykseen ei ole tehty muutoksia Suomen Veroasiantuntijat ry:n lausunnon johdosta. Arvonlisäverolain 19 b §:ään ehdotettu muutos perustuu suoraan digitaalisen arvonlisäverodirektiivillä muutettuun direktiivin 14 a artiklan 2 kohtaan. Ostajan asema määritettäisiin jatkossa vastaavasti kuin nykyisin arvonlisäverolain 19 a §:n mukaan tavarantoimittajien etämyyntissä. Kuten jaksossa 2.1.3 on kuvattu, täytäntöönpanoasetuksen 5 d artiklassa säädetään olettamasta, jota sähköisen rajapinnan ylläpitäjä voi soveltaa määrittäessään ostajan verovelvollisuutta. Kyseisen säännöksen mukaan sähköisen rajapinnan ylläpitäjän tulee katsoa, että tavarat ostava henkilö on ei-verovelvollinen, ellei hänellä ole päinvastaista tietoa.

Ahvenanmaan maakunnan hallituksen lausunnon mukaan ehdotetut lakimuutokset eivät muuta Ahvenanmaan oikeudellista asemaa Euroopan yhteisön arvonlisäveroalueen ulkopuolelle jäävänä alueena. Ahvenanmaan maakunnan hallitus piti myönteisenä, että sähkön, Yhteisön alueella sijaitsevan maakaasuverkon tai siihen yhdistetyn verkon kautta toimitettavan kaasun tai lämpö- ja jäähdytysverkon kautta toimitettavan lämpö- ja jäähdytysenergian myyntiin olisi mahdollista soveltaa erityisjärjestelmää myös silloin kun myynti tapahtuu Ahvenanmaan maakunnassa.

Tullin lausunnossa todettiin, että toisesta jäsenvaltiosta tai muualta Suomesta Ahvenanmaan maakuntaan toimitettavista tavaroista on annettava tull ilmoitukset. Tullin mukaan, jos ehdotettu sähkön, Yhteisön alueella sijaitsevan maakaasuverkon tai siihen yhdistetyn verkon kautta toimitettavan kaasun tai lämpö- ja jäähdytysverkon kautta toimitettavan lämpö- ja jäähdytysenergian myyntiä koskeva unionin järjestelmän laajennus ei edellytä sitä, että erityisjärjestelmän käyttäminen ilmaistaan tull ilmoituksella verovapautustietona, ehdotettu laajennus ei aiheuta muutoksia tull ilmoitusten tietosisältöön tai niitä koskevaan koodistoon ja tietojärjestelmiin. Lisäksi Tulli piti kannatettavana ehdotusta, jonka mukaan vähäisen toiminnan verovapautusta soveltavat elinkeinonharjoittajat eivät voisi käyttää samaan aikaan tuontijärjestelmää.

5 Säännöskohtaiset perustelut

5.1 Arvonlisäverolaki

18 c §. Pykälässä säädetään toimitusvarastojärjestelyistä tilanteessa, jossa elinkeinonharjoittaja siirtää tavarantoimitusvarastojärjestelyjen mukaisesti Suomesta toiseen jäsenvaltioon.

Pykälän 2 momentissa säädetään siitä, milloin toimitusvarastojärjestelyjen katsotaan olevan olemassa. Kyseisen momentin 1 kohtaan lisättäisiin maininta siitä, että tavarantoimituksen Suomesta toiseen jäsenvaltioon on tapahduttava viimeistään 30.6.2028, jotta toimitusvarastojärjestelyjen voitaisiin katsoa olevan olemassa. Tämän päivämäärän jälkeen uusia tavaroita ei voisi enää siirtää toimitusvarastojärjestelyjen mukaisesti.

19 b §. Pykälässä säädetään sähköisen rajapinnan ylläpitäjän verovelvollisuudesta, jota sovellettaessa sähköisen rajapinnan ylläpitäjän katsotaan myyneen tavarat ostajalle ja toisen elinkeinonharjoittajan myyneen ne hänelle.

Pykälän 2 kohdan mukaan sähköisen rajapinnan ylläpitäjän verovelvollisuutta sovelletaan silloin kun sähköisen rajapinnan katsotaan mahdollistavan Yhteisöön sijoittautumattoman elinkeinonharjoittajan muulle kuin elinkeinonharjoittajalle Suomessa tai muussa jäsenvaltiossa suorittama tavaroiden myynti. Kyseistä kohtaa muutettaisiin siten, että ostajatahon määritelmää tarkistettaisiin. Muutos perustuu digiajan arvonlisäverodirektiivillä direktiivin 14 a artiklaan tehtyyn muutokseen. Kyseisessä arvonlisäverolain kohdassa lueltaisiin selvyuden vuoksi kaikki ne tahot, joille tapahtuvista myynneistä sähköisen rajapinnan ylläpitäjä voisi olla verovelvollinen. Sähköisen rajapinnan ylläpitäjän verovelvollisuus voisi tulla sovellettavaksi tilanteessa, jossa tavarantoimittajana on yksityishenkilö, elinkeinonharjoittaja, jonka toiminta ei sen omassa maassa miltään osin oikeuta vähennykseen tai palautukseen, oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja, taikka elinkeinonharjoittaja, johon sovelletaan sen omassa maassa alkutuotannon vakiokantahyvitysmenettelyä. Tämä ostajatahojen määritelmä vastaisi etämyyntiä koskevaa 19 a §:n 4 momentin 1 kohtaa. Sähköisen rajapinnan verovelvollisuuden soveltamisala laajentuisi hieman nykyiseen verrattuna, kun verovelvollisuutta voitaisiin soveltaa myös silloin, kun ostajana on elinkeinonharjoittaja, jota ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin.

Pykälään lisättäisiin uusi 2 momentti, jonka mukaan mitä 1 momentin 2 kohdassa säädetään, sovelletaan vain, jos ostajana olevan muun kuin yksityishenkilön hankinta ei 26 c §:n 2 ja 3 momentin ja 26 f §:n tai niitä vastaavien toisen jäsenvaltion säännösten mukaan muodosta yhteisöankintaa. Sähköisen rajapinnan verovelvollisuuden soveltaminen edellyttäisi siten Yhteisön sisäisessä tavarakaupassa sitä, että myynti täyttää sekä 1 momentin 2 kohdassa että 2 momentissa mainitut edellytykset.

26 h §. Pykälässä säädetään toimitusvarastojärjestelyistä tilanteessa, jossa elinkeinonharjoittaja siirtää tavarantoimittajajärjestelyjen mukaisesti toisesta jäsenvaltiosta Suomeen.

Pykälän 2 momentissa säädetään siitä, milloin toimitusvarastojärjestelyjen katsotaan olevan olemassa. Kyseisen momentin 1 kohtaan lisättäisiin maininta siitä, että tavarantoimittajan siirron toisesta jäsenvaltiosta Suomeen on tapahduttava viimeistään 30.6.2028, jotta toimittajajärjestelyjen voitaisiin katsoa olevan olemassa. Tämän päivämäärän jälkeen uusia tavarantoimittajajärjestelyjä ei voisi enää siirtää toimitusvarastojärjestelyjen mukaisesti.

60 b §. Pykälässä säädetään Yhteisöön sijoittautumattoman elinkeinonharjoittajan sähköisen rajapinnan ylläpitäjälle suorittaman tavarantoimittajan myynnin verottomuudesta. Pykälään tehtäisiin 19 b §:ään ehdotetusta muutoksesta johtuva viittaustarkistus.

69 m §. Pykälässä säädetään Yhteisön sisäistä tavarantoimittajan etämyyntiä sekä radio- ja televisiopalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen myyntiä koskevasta, myyntimaaan määrittämiseen liittyvästä 10 000 euron raja-arvosta.

Pykälän 1 momentissa säädetään edellytyksistä, joiden täytyessä Yhteisön sisäisen tavarantoimittajan etämyynnin sekä radio- ja televisiopalvelujen, sähköisten palvelujen ja telepalvelujen myynnin myyntimaa ei määräydy näiden hyödykkeiden myyntiä koskevien erityissäännösten mukaan, vaan 63 §:n 2 momentin ja 66 §:n yleissäännösten perusteella. Yleissäännöksiä sovellettaessa myyntimaa olisi se jäsenvaltio, jonka alueella tavarantoimittajat sijaitsevat kuljetuksen alkaessa tai johon kyseisiä palveluja suorittavat verovelvolliset ovat sijoittautuneet. Edellytyksenä olisi muun

muassa, ettei mainittuihin myynteihin sovellettava Yhteisön laajuinen 10 000 euron raja-arvo ole ylittynyt kalenterivuoden aikana eikä edellisenäkään kalenterivuotena.

Pykälän 1 momentin 3 kohdan mukaan Yhteisön sisäisen tavaroiden etämyynnin osalta myyntimaan määräytymistä koskevan 10 000 euron raja-arvon soveltamisen edellytyksenä on, että tavarat kuljetetaan muuhun jäsenvaltioon kuin missä myyjällä on liiketoiminnan kotipaikka tai kiinteä toimipaikka. Kyseistä kohtaa tarkistettaisiin digiajan arvonlisäverodirektiivin edellyttämällä tavalla siten, että myyntimaan määräytymistä koskevaa 10 000 euron raja-arvoa sovellettaisiin tavaroihin, joiden kuljetus toiseen jäsenvaltioon alkaa jäsenvaltiosta, jossa myyjällä on liiketoiminnan kotipaikka tai kiinteä toimipaikka. Tämä vastaisi direktiivin 59 c artiklan 1 kohdan b alakohtaa.

Pykälän 3 momentissa säädetään myyjän oikeudesta valita, että myyntimaa määritettäisiin yleissäännösten mukaisesti. Valinta olisi voimassa vähintään kaksi kalenterivuotta. Pykälään lisättäisiin uusi 4 momentti, jonka mukaan myyjän katsottaisiin käyttäneen tätä valintamahdollisuutta, mikäli hänet on rekisteröity unionin järjestelmään. Säännöstä sovellettaisiin riippumatta siitä, onko tunnistamisjäsenvaltio unionin järjestelmässä Suomi vai jokin muu jäsenvaltio. Tämä vastaisi digiajan arvonlisäverodirektiivillä direktiivin 59 c artiklaan lisättyä 3 kohdan 2 alakohtaa.

133 k §. Pykälässä säädetään verovelvollisen oikeudesta käyttää unionin järjestelmää. Pykälää ehdotetaan muutettavaksi vastaamaan digiajan arvonlisäverodirektiivillä direktiiviin lisättyä uutta 369 aa artiklaa, jolla on laajennettu erityisjärjestelmän soveltamisalaa. Pykälässä olevaan luetteloon lisättäisiin uusi 4 kohta, jonka mukaan unionin järjestelmää voisi käyttää kulutusjäsenvaltioon sijoittautumaton verovelvollinen, joka luovuttaa sähköä, Yhteisön alueella sijaitsevan maakaasuverkon tai siihen yhdistetyn verkon kautta toimitettavaa kaasua tai lämpö- ja jäähdytysverkon kautta toimitettavaa lämpö- tai jäähdytysenergiaa silloin kun ostajana on yksityishenkilö, elinkeinonharjoittaja, jonka toiminta ei sen omassa maassa miltään osin oikeuta vähennykseen tai palautukseen, oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja, taikka elinkeinonharjoittaja, johon sovelletaan sen omassa maassa alkutuotannon vakiokantahyvitysmenettelyä. Unionin järjestelmää sovellettaisiin edellä mainittuihin myynteihin vain silloin, jos ostajana olevan muun kuin yksityishenkilön hankinta ei 26 c §:n 2 ja 3 momentin ja 26 f §:n tai niitä vastaavien toisen jäsenvaltion säännösten mukaan muodosta yhteisöhankintaa. Lisäksi pykälässä olevaan 2 kohtaan tehtäisiin 19 b §:n muutoksesta johtuva viittaustarkistus ja 3 kohdassa olevaa viittausta 133 l §:n 4 momenttiin täsmennettäisiin.

Lisäksi ehdotetaan, että pykälän 2 momentti kumottaisiin. Kyseisessä momentissa säädetään nykyisin, että verovelvollisella ei ole oikeutta käyttää unionin järjestelmää silloin, kun erityisjärjestelmän soveltamisalaa kuuluvien myyntien myyntimaa määräytyy 69 m §:n tai sitä vastaavan toisen jäsenvaltion säännösten mukaisesti. Tämä säännös ei olisi enää tarpeellinen, koska 69 m §:ään ehdotetaan lisättäväksi uusi 4 momentti, jonka mukaan 69 m §:n myyntimaasäännön soveltaminen ei olisi mahdollista silloin kun verovelvollinen käyttää unionin järjestelmää.

133 l §. Pykälässä määritellään useita unionin järjestelmän käyttöön liittyviä käsitteitä, kuten mitä tarkoitetaan tunnistamis- ja kulutusjäsenvaltiolla kyseistä erityisjärjestelmää sovellettaessa.

Pykälän 2 momentissa määritellään, mitä tunnistamisjäsenvaltiolla tarkoitetaan unionin järjestelmää koskevia säännöksiä sovellettaessa. Kyseiseen momenttiin lisättäisiin 133 k §:ään ehdotetusta muutoksesta johtuen uusi 4 kohta, jossa säädettäisiin tunnistamisjäsenvaltiosta silloin kun erityisjärjestelmää käyttävä verovelvollinen luovuttaa sähköä, Yhteisön alueella

sijaitsevan maakaasuverkon tai siihen yhdistetyn verkon kautta toimitettavaa kaasua tai lämpö- ja jäähdytysverkon kautta toimitettavaa lämpö- tai jäähdytysenergiaa.

Pykälän 3 momenttiin tehtäisiin 2 momenttiin ehdotetusta muutoksesta johtuva viittaustarkistus. Kyseisessä momentissa viitattaisiin 2 momentin 2 ja 3 kohdan sijaan 2 momentin 2–4 kohtaan.

Pykälän 4 momentissa määritellään, mitä kulutusjäsenvaltiolla tarkoitetaan unionin järjestelmää koskevia säännöksiä sovellettaessa. Kyseiseen momenttiin lisättäisiin 133 k §:ään ehdotetusta muutoksesta johtuen uusi 4 kohta, jossa säädettäisiin kulutusjäsenvaltiosta silloin kun erityisjärjestelmää käyttävä verovelvollinen luovuttaa sähköä, Yhteisön alueella sijaitsevan maakaasuverkon tai siihen yhdistetyn verkon kautta toimitettavaa kaasua tai lämpö- ja jäähdytysverkon kautta toimitettavaa lämpö- tai jäähdytysenergiaa. Lisäksi 4 momentin 3 kohtaan tehtäisiin 19 b §:ään ehdotetusta muutoksesta johtuva viittaustarkistus.

133 o §. Pykälässä säädetään unionin järjestelmää käyttävän verovelvollisen veroilmoituksesta ja verokaudesta. Pykälän 2 momentin 2 kohdan b alakohtaan sekä 3 momentin 1 kohdan a ja b alakohtaan tehtäisiin 19 b §:ään ehdotetusta muutoksesta johtuva viittaustarkistus.

133 r §. Pykälässä määritellään, kenellä on oikeus käyttää tuontijärjestelmää.

Pykälään lisättäisiin uusi 4 momentti, jonka mukaan 3 §:ssä tarkoitettu vähäisen toiminnan harjoittaja, jota ei ole merkitty verovelvolliseksi, ei voisi käyttää tuontijärjestelmää. Elinkeinonharjoittaja ei siten voisi samaan aikaan soveltaa vähäisen toiminnan verovapautusta ja käyttää tuontijärjestelmää. Tuontijärjestelmää ei voisi käyttää myöskään sellainen elinkeinonharjoittaja, joka soveltaa vähäisen toiminnan verovapautusta toisessa jäsenvaltiossa kyseisen jäsenvaltion sääntöjen mukaisesti. Tämä vastaisi digiajan arvonlisäverodirektiivillä direktiivin 369 m artiklaan lisättyä uutta 1 a kohtaa.

134 §. Pykälään sisältyy erityisjärjestelmien soveltamiseen liittyviä menettelysäännöksiä.

Pykälän 3 momentissa säädetään käännetyn verovelvollisuuden soveltamisesta unionin järjestelmän ja muun kuin unionin järjestelmän soveltamisalaan kuuluvien myyntien osalta. Kyseisen momentin mukaan erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen 133 d ja 133 k §:ssä tarkoitettuihin myynteihin oikeushenkilölle, joka ei ole elinkeinonharjoittaja, ei sovelleta 9 §:n 1 momenttia. Tätä sovelletaan momentin mukaan kuitenkin palvelujen osalta vain myyntiin sellaiselle oikeushenkilölle, jota ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin.

Unionin järjestelmää on 133 k §:n mukaan mahdollista käyttää silloin kun sähköisen rajapinnan ylläpitäjä mahdollistaa tavaroiden myynnin 19 b §:ssä tarkoitettulla tavalla ja tavaroiden kuljetus alkaa ja päättyy samassa jäsenvaltiossa. Tässä esityksessä 19 b §:ään ehdotetun muutoksen mukaan sähköisen rajapinnan ylläpitäjän verovelvollisuuden soveltamisala laajenisi Yhteisön sisäisen tavarakaupan osalta siten, että sitä voitaisiin soveltaa myös silloin, kun ostajana on elinkeinonharjoittaja, jota ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin. Pykälän 3 momentin sanamuotoa tarkistettaisiin siten, että se kattaisi myös ehdotetun muutoksen mukaiset tilanteet. Käännettyä verovelvollisuutta ei lähtökohtaisesti sovellettaisi silloin, kun on kyse unionin järjestelmän tai muun kuin unionin järjestelmän soveltamisalaan kuuluvasta myynnistä ja verovelvollinen käyttää erityisjärjestelmää myyntiensä ilmoittamiseen ja maksamiseen. Nykyistä vastaavasti tätä sovellettaisiin oikeushenkilöille myytyjen palvelujen osalta vain silloin, kun oikeushenkilöä ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin.

137 a §. Pykälän nykyinen säännös sellaisten myyntien ajallisesta kohdistamisesta, joihin sovelletaan 19 b §:ää, siirrettäisiin 137 b §:ään.

Pykälässä säädettäisiin unionin järjestelmän tai muun kuin unionin järjestelmän soveltamisalaan kuuluvien myyntien ajallisesta kohdistamisesta. Kyseisiin myynteihin ei voisi soveltaa 136 ja 137 §:ää. Vero kohdistettaisiin näissä tilanteissa sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana veron suorittamisvelvollisuus on 15 §:n mukaan syntynyt. Säännös perustuisi digiajan arvonlisäverodirektiivillä muutettuun direktiivin 66 artiklaan.

137 b §. Arvonlisäverolakiin lisättäisiin uusi 137 b §, johon otettaisiin nykyisin 137 a §:ään sisältyvä säännös sellaisten myyntien ajallisesta kohdistamisesta, joihin sovelletaan 19 b §:ää.

5.2 Laki Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön

3 §. Pykälän 3 momentissa säädetään sähköisen rajapinnan ylläpitäjän verovelvollisuudesta, kun se mahdollistaa toisen elinkeinonharjoittajan suorittaman, Yhteisön ulkopuolelta maakuntaan maahantuotavien tavaroiden etämyynnin. Kyseiseen momenttiin tehtäisiin arvonlisäverolain 137 a ja 137 b §:iin ehdotetuista muutoksista johtuva viittaustarkistus. Pykälässä oleva viittaus arvonlisäverolain 137 a §:ään muutettaisiin viittaukseksi 137 b §:ään, johon nykyinen 137 a §:n säännös siirtyisi.

6 a §. Pykälään sisältyy säännös Yhteisön ulkopuolelta Ahvenanmaan maakuntaan maahantuotavien tavaroiden etämyynnin tapahtumisesta maakunnassa, kun myynti olisi ilmoitettava tuontijärjestelmässä. Pykälään tehtäisiin tämän lain 25 b §:ään ehdotettavista muutoksista johtuva viittaustarkistus. Pykälässä viitattaisiin 25 b §:n 2 momentin sijaan kyseisen pykälän 3 momenttiin.

Pykälän mukaan tavaroiden tuontiin sovelletaan, mitä arvonlisäverolain 94 §:n 1 momentin 24 kohdassa säädetään. Tässä arvonlisäverolain kohdassa säädettiin aiemmin siitä, että tavaroiden maahantuonti on veroton, jos tuontijärjestelmää käyttävälle elinkeinonharjoittajalle erityisjärjestelmän käyttämistä varten annettu tunniste on ilmoitettu Tullille viimeistään tuonti-ilmoituksen antamishetkellä. Kyseinen arvonlisäverolain kohta on kuitenkin siirretty arvonlisäverolain 94 §:n 1 momentin 26 kohtaan. Tästä arvonlisäverolain muutoksesta johtuen tehtäisiin viittaustarkistus.

25 b §. Pykälässä säädetään arvonlisäverolain 12 a luvussa tarkoitettujen erityisjärjestelmien soveltamisesta Ahvenanmaan maakunnassa tapahtuviin myynteihin.

Pykälän 1 momentissa säädetään unionin järjestelmän ja muun kuin unionin järjestelmän soveltamisesta Ahvenanmaan maakunnassa tapahtuviin palvelujen myynteihin muille kuin elinkeinonharjoittajille. Kyse on kansallisesta laajennuksesta, jolla erityisjärjestelmien soveltamisala on laajennettu kattamaan kaikki palvelut, joiden myynti tapahtuu myyntimaasäännösten mukaan Ahvenanmaan maakunnassa. Erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen on siten käytettävä järjestelmää myös Ahvenanmaan maakunnassa tapahtuvaan myyntiin. Pykälän viimeisen virkkeen mukaan tätä ei kuitenkaan sovelleta unionin järjestelmän osalta, jos tunnistamisjäsenvaltio kyseisessä erityisjärjestelmässä on Suomi.

Digiajan arvonlisäverodirektiivillä unionin järjestelmän soveltamisalaa on laajennettu siten, että tätä erityisjärjestelmää voidaan soveltaa myös sähkö-, Yhteisön alueella sijaitsevan maakaasuverkon tai siihen yhdistetyn verkon kautta toimitettavan kaasun tai lämpö- ja jäähdytysverkon kautta toimitettavan lämpö- tai jäähdytysenergian myyntiin kuluttajille. Vastaava laajennus tehtäisiin kansallisesti Ahvenanmaan erillislakiin. Pykälän 1 momenttia muutettaisiin siten, että unionin järjestelmää koskevia arvonlisäverolain säännöksiä sovellettaisiin myös edellä mainittujen hyödykkeiden myyntiin muille kuin

elinkeinonharjoittajille silloin kun myynti tapahtuu Ahvenanmaan maakunnassa. Selkeyden vuoksi 1 momenttiin otettaisiin luettelo, jossa lueteltaisiin ne myynnit, joihin unionin järjestelmää tai muuta kuin unionin järjestelmää koskevia arvonlisäverolain säännöksiä sovellettaisiin.

Pykälän 1 momentin viimeistä virkettä vastaava poikkeussääntö erotettaisiin omaksi momentiksi, jolloin siitä tulisi pykälän 2 momentti. Poikkeussääntöä sovellettaisiin myös sähkön, Yhteisön alueella sijaitsevan maakaasuverkon tai siihen yhdistetyn verkon kautta toimitettavan kaasun tai lämpö- ja jäähdytysverkon kautta toimitettavan lämpö- tai jäähdytysenergian myyntiin vastaavasti kuin palvelujen myyntiin.

Pykälän 2 momentissa säädetään tuontijärjestelmän soveltamisesta Yhteisön ulkopuolelta Ahvenanmaan maakuntaan maahantuotaviin tavaroihin. Kyseinen momentti siirtyisi 3 momentiksi.

Pykälän 3 momentin mukaan erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen, jonka tunnistamisjäsenvaltio on muu jäsenvaltio kuin Suomi, on 1 ja 2 momentissa tarkoitetun myynnin osalta erikseen annettava veroilmoitus ja maksettava vero Suomeen. Nykyinen 3 momentti siirtyisi 4 momentiksi. Lisäksi kyseiseen momenttiin tehtäisiin viittaustarkistus siten, että momentin poikkeus koskisi 1 ja 3 momentissa tarkoitettua erityisjärjestelmää käyttävää verovelvollista, jonka tunnistamisjäsenvaltio on muu jäsenvaltio kuin Suomi. Nykyistä vastaavasti erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen olisi siis ilmoitettava ja maksettava vero erikseen suoraan Suomeen, jos verovelvollisen tunnistamisjäsenvaltio on muu kuin Suomi. Momentissa olevaa viittausta arvonlisäverolain 133 o §:ään tarkistettaisiin siten, että momentissa viitattaisiin kyseisen arvonlisäverolain pykälän 6 momentin sijaan sen 7 momenttiin.

Pykälän 4 ja 5 momentti siirtyisivät 5 ja 6 momentiksi. Uudeksi 6 momentiksi siirtyvää 5 momentin säännöstä tarkistettaisiin siten, että siinä viitattaisiin tämän pykälän 2 momentissa tarkoitettujen tilanteiden sijaan 3 momentissa tarkoitettuihin tilanteisiin.

25 d §. Pykälässä säädetään poikkeus 25 b §:n 1 momenttiin. Pykälän mukaan unionin järjestelmää ja muuta kuin unionin järjestelmää 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.

Koska 25 b §:n 1 momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että unionin järjestelmää koskevia arvonlisäverolain säännöksiä voitaisiin soveltaa myös Ahvenanmaan maakunnassa tapahtuvaan sähkön, Yhteisön alueella sijaitsevan maakaasuverkon tai siihen yhdistetyn verkon kautta toimitettavan kaasun tai lämpö- ja jäähdytysverkon kautta toimitettavan lämpö- tai jäähdytysenergian myyntiin muulle kuin elinkeinonharjoittajalle, pykälään lisättäisiin maininta tavaroista. Mainittuja hyödykkeitä pidetään arvonlisäverotuksessa tavaroina. Pykälässä säädettyä poikkeusta sovellettaisiin siten palvelujen myyntiä vastaavasti myös sähkön, Yhteisön alueella sijaitsevan maakaasuverkon tai siihen yhdistetyn verkon kautta toimitettavan kaasun tai lämpö- ja jäähdytysverkon kautta toimitettavan lämpö- tai jäähdytysenergian myyntiin.

25 e §. Pykälässä säädetään erityisjärjestelmää käyttävän Ahvenanmaan maakuntaan sijoittautuneen verovelvollisen myyjän vähennys- ja palautusoikeudesta. Pykälään tehtäisiin 25 b §:ään ehdotetuista muutoksista johtuva viittaustarkistus.

6 Voimaantulo

Ehdotetaan, että lait tulevat voimaan 1.1.2027.

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

Ponsi

Koska digiajan arvonlisäverodirektiivissä on säännöksiä, jotka ehdotetaan pantaviksi täytäntöön lailla, annetaan eduskunnan hyväksyttäväksi seuraavat lakiehdotukset:

1.

Laki

arvonlisäverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan arvonlisäverolain (1501/1993) 18 c §:n 2 momentin 1 kohta, 19 b §, 26 h §:n 2 momentin 1 kohta, 60 b §, 69 m §:n 1 momentin 3 kohta, 133 k §, 133 l §:n 2 momentin 3 kohta, 3 momentti ja 4 momentin 3 kohta, 133 o §:n 2 momentin 2 kohdan b alakohta ja 3 momentin 1 kohdan a ja b alakohta, 134 §:n 3 momentti ja 137 a §,

sellaisina kuin ne ovat, 18 c §:n 2 momentin 1 kohta ja 26 h §:n 2 momentin 1 kohta laissa 1113/2019 sekä 19 b ja 60 b §, 69 m §:n 1 momentin 3 kohta, 133 k §, 133 l §:n 2 momentin 3 kohta, 3 momentti ja 4 momentin 3 kohta, 133 o §:n 2 momentin 2 kohdan b alakohta ja 3 momentin 1 kohdan a ja b alakohta, 134 §:n 3 momentti ja 137 a § laissa 387/2021, sekä

lisätään 69 m §:ään, sellaisena kuin se on laissa 387/2021, uusi 4 momentti, 133 l §:n 2 momenttiin, sellaisena kuin se on laissa 387/2021, uusi 4 kohta ja pykälän 4 momenttiin, sellaisena kuin se on laissa 387/2021, uusi 4 kohta, 133 r §:ään, sellaisena kuin se on laissa 387/2021, uusi 4 momentti ja lakiin uusi 137 b § seuraavasti:

18 c §

Toimitusvarastojärjestelyjen katsotaan olevan olemassa, jos seuraavat edellytykset täyttyvät:

1) elinkeinonharjoittaja tai joku muu hänen puolestaan siirtää viimeistään 30 päivänä kesäkuuta 2028 tavaran Suomesta toiseen jäsenvaltioon, jossa tavara on tarkoitus myöhemmin myydä toiselle elinkeinonharjoittajalle, jolla on elinkeinonharjoittajien välisen sopimuksen mukaisesti oikeus ottaa tavara omistukseensa;

19 b §

Jos elinkeinonharjoittaja mahdollistaa markkinapaikkaa, alustaa, portaalialia tai vastaavaa sähköistä rajapintaa käyttämällä toisen elinkeinonharjoittajan suorittaman tavaroiden myynnin, hänen katsotaan myyneen tavarat ostajalle ja toisen elinkeinonharjoittajan myyneen ne hänelle, edellyttäen että kyseessä on:

1) maahantuotavien tavaroiden etämyynti ja tavarat sisältyvät todelliselta arvoltaan enintään 150 euron lähetyksiin; tai

2) Yhteisöön sijoittautumattoman elinkeinonharjoittajan Suomessa tai muussa jäsenvaltiossa suorittama tavaroiden myynti, jos tavaran ostajana on yksityishenkilö, elinkeinonharjoittaja, jonka toiminta ei sen omassa maassa miltään osin oikeuta vähennykseen tai palautukseen, oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja, taikka elinkeinonharjoittaja, johon sovelletaan sen omassa maassa alkutuotannon vakiokantahyvitysmenettelyä.

Mitä 1 momentin 2 kohdassa säädetään, sovelletaan vain, jos ostajana olevan muun kuin yksityishenkilön hankinta ei 26 c §:n 2 ja 3 momentin ja 26 f §:n tai niitä vastaavien toisen jäsenvaltion säännösten mukaan muodosta yhteisöhankintaa.

26 h §

Toimitusvarastojärjestelyjen katsotaan olevan olemassa, jos seuraavat edellytykset täyttyvät:

1) elinkeinonharjoittaja tai joku muu hänen puolestaan siirtää viimeistään 30 päivänä kesäkuuta 2028 tavarain toisesta jäsenvaltiosta Suomeen, jossa tavara on tarkoitus myöhemmin myydä toiselle elinkeinonharjoittajalle, jolla on elinkeinonharjoittajien välisen sopimuksen mukaisesti oikeus ottaa tavara omistukseensa;

60 b §

Veroa ei suoriteta 19 b §:n 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettua tavarain myynnistä sellaiselle elinkeinonharjoittajalle, joka mahdollistaa myynnin markkinapaikkaa, alustaa, portaalaa tai vastaavaa sähköistä rajapintaa käyttämällä.

69 m §

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

3) tavarat kuljetetaan 1 kohdassa tarkoitettua jäsenvaltiosta muuhun jäsenvaltioon; ja

Jos verovelvollinen merkitään 133 k §:ssä tarkoitettua erityisjärjestelmän piiriin kuuluvien myyntien osalta arvonlisäverovelvollisten rekisteriin 133 n §:ssä tarkoitettua tavalla taikka rekisteröidään kyseiseen erityisjärjestelmään vastaavien toisen jäsenvaltion säännösten mukaisesti, verovelvollisen katsotaan käyttäneen 3 momentissa tarkoitettua valintaoikeutta.

133 k §

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

- 1) verovelvollinen harjoittaa Yhteisön sisäistä tavarain etämyyntiä;
- 2) verovelvollinen mahdollistaa tavarain myynnin 19 b §:n 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettua tavalla ja tavarain kuljetus alkaa ja päättyy samassa jäsenvaltiossa;
- 3) 133 l §:n 1 momentissa tarkoitettu, mainitun pykälän 4 momentin 1 kohdassa tarkoitettuun kulutusjäsenvaltioon sijoittautumaton verovelvollinen myy palveluja muulle kuin elinkeinonharjoittajalle; tai
- 4) 133 l §:n 1 momentissa tarkoitettu, mainitun pykälän 4 momentin 4 kohdassa tarkoitettuun kulutusjäsenvaltioon sijoittautumaton verovelvollinen luovuttaa sähköä, Yhteisön alueella sijaitsevan maakaasuverkon tai siihen yhdistetyn verkon kautta toimitettavaa kaasua tai lämpö- ja jäähdytysverkon kautta toimitettavaa lämpö- tai jäähdytysenergiaa.

133 l §

Edellä 133 k §:ssä tarkoitettua erityisjärjestelmää koskevia säännöksiä sovellettaessa *tunnistamisjäsenvaltiolla* tarkoitetaan:

3) jäsenvaltiota, jossa tavarain kuljetus alkaa ja jossa verovelvollinen ilmoittaa käyttävänsä tätä erityisjärjestelmää, silloin kun verovelvollisen liiketoiminnan kotipaikka ei ole Yhteisössä eikä hänellä ole kiinteitä toimipaikkoja Yhteisössä;

4) jäsenvaltiota, jossa tavarain luovutus arvonlisäverodirektiivin 39 artiklan mukaan tapahtuu, silloin kun verovelvollisen liiketoiminnan kotipaikka ei ole Yhteisössä eikä hänellä ole kiinteitä toimipaikkoja Yhteisössä.

Jos verovelvollinen on 2 momentin 2–4 kohdan perusteella valinnut tunnistamisjäsenvaltionsa useammasta vaihtoehdosta, valintaa sovelletaan ainakin kyseisen kalenterivuoden ja kahden seuraavan kalenterivuoden ajan.

Tätä erityisjärjestelmää koskevia säännöksiä sovellettaessa *kulutusjäsenvaltiolla* tarkoitetaan:

3) jäsenvaltiota, jossa tavaroiden kuljetus alkaa ja päättyy, jos verovelvollinen on mahdollistanut tavaroiden myynnin 19 b §:n 1 momentin 2 kohdassa tarkoitetulla tavalla;

4) jäsenvaltiota, jossa tavarantoimituksen luovutus arvonlisäverodirektiivin 39 artiklan mukaan tapahtuu, jos tavarantoimituksen ostajana on yksityishenkilö, elinkeinonharjoittaja, jonka toiminta ei sen omassa maassa miltään osin oikeuta vähennykseen tai palautukseen, oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja, taikka elinkeinonharjoittaja, johon sovelletaan sen omassa maassa alkutuotannon vakiokantahyvitysmenettelyä ja ostajana olevan muun kuin yksityishenkilön hankinta ei tämän lain 26 c §:n 2 ja 3 momentin ja 26 f §:n tai niitä vastaavien toisen jäsenvaltion säännösten mukaan muodosta yhteisöhankintaa.

133 o §

Veroilmoituksessa on ilmoitettava:

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:

b) myynnin mahdollistavan verovelvollisen suorittamaksi 19 b §:n 1 momentin 2 kohdan mukaisesti katsottavat tavaroiden myynnit, joissa tavaroiden kuljetus alkaa ja päättyy samassa jäsenvaltiossa; ja

Jos tavaroiden kuljetus alkaa muussa jäsenvaltiossa kuin Suomessa, veroilmoituksessa on sen lisäksi, mitä 2 momentissa säädetään, 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 19 b §:n 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettuja myynnin mahdollistavan elinkeinonharjoittajan suorittamia myyntejä;

b) myynnin mahdollistavan verovelvollisen suorittamat 19 b §:n 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettut Yhteisön sisäiset tavaroiden etämyynnit sekä sellaiset tavaroiden myynnit, joissa tavaroiden kuljetus alkaa ja päättyy samassa jäsenvaltiossa;

133 r §

Mitä 1 momentissa säädetään, ei sovelleta, jos elinkeinonharjoittaja on sellainen 3 §:ssä tarkoitettu vähäisen toiminnan harjoittaja, jota ei ole merkitty verovelvolliseksi tai jos elinkeinonharjoittaja soveltaa toisessa jäsenvaltiossa arvonlisäverodirektiivin XII osaston 1 luvun 2 jaksossa säädettyä erityisjärjestelmää kyseisen jäsenvaltion säännösten mukaisesti.

134 §

Erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen 133 d ja 133 k §:ssä tarkoitettuihin myynteihin ei sovelleta 9 §:n 1 momenttia. Edellä tässä momentissa säädettyä sovelletaan kuitenkin palvelujen osalta vain myyntiin sellaiselle oikeushenkilölle, jota ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin.

137 a §

Poiketen siitä, mitä 136 ja 137 §:ssä säädetään, myynnistä suoritettava vero 133 d ja 133 k §:ssä tarkoitetuissa tilanteissa, joissa verovelvollisella on oikeus käyttää mainituissa lainkohdissa tarkoitettua erityisjärjestelmää, kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana veron suorittamisvelvollisuus on 15 §:n mukaan syntynyt.

137 b §

Poiketen siitä, mitä 135 a, 136, 137 ja 137 a §:ssä säädetään, myynnistä suoritettava vero kohdistetaan 16 b §:ssä tarkoitetuissa tilanteissa sille verokaudelle, jonka aikana veron suorittamisvelvollisuus on mainitun pykälän mukaan syntynyt.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakia sovelletaan, kun veron suorittamisvelvollisuus syntyy lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen. Jos veron suorittamisvelvollisuus on syntynyt ennen tämän lain voimaantuloa, sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

2.

Laki

Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain (1266/1996) 3 §:n 3 momentti sekä 6 a, 25 b, 25 d ja 25 e §, sellaisina kuin ne ovat laissa 388/2021, seuraavasti:

3 §

Kun elinkeinonharjoittaja mahdollistaa markkinapaikkaa, portaalia, alustaa tai muuta vastaavaa sähköistä rajapintaa käyttämällä toisen elinkeinonharjoittajan Yhteisön ulkopuolelta Ahvenanmaan maakuntaan tuotavien tavaroiden etämyynnin, hänen katsotaan myyneen tavarat ostajalle ja toisen elinkeinonharjoittajan myyneen ne hänelle. Edellä säädettyä sovelletaan kuitenkin vain, kun tavarat sisältyvät todelliselta arvoltaan enintään 150 euron lähetyksiin. Tällaiseen myyntiin sovelletaan arvonlisäverolain 16 b, 63 b ja 137 b §:ää.

6 a §

Sellainen Yhteisön ulkopuolelta Ahvenanmaan maakuntaan maahantuotavien tavaroiden etämyynti, joka on ilmoitettava 25 b §:n 3 momentin nojalla arvonlisäverolain 133 r §:ssä tarkoitetun erityisjärjestelmän mukaisesti, tapahtuu Ahvenanmaan maakunnassa. Tavaroiden tuontiin sovelletaan, mitä arvonlisäverolain 94 §:n 1 momentin 26 kohdassa säädetään.

25 b §

Sen estämättä, mitä arvonlisäverolain 133 d ja 133 k §:ssä säädetään, mainituissa pykälissä tarkoitettuja erityisjärjestelmiä koskevia säännöksiä sovelletaan myös silloin, kun erityisjärjestelmää käyttävä verovelvollinen myy muulle kuin elinkeinonharjoittajalle:

1) palvelun, joka on arvonlisäverolain 5 lukua ja tämän lain 7 §:ää Ahvenanmaan maakuntaan soveltamalla katsottava myydyn maakunnassa;

2) sähköä, Yhteisön alueella sijaitsevan maakaasuverkon tai siihen yhdistetyn verkon kautta toimitettavaa kaasua tai lämpö- ja jäähdytysverkon kautta toimitettavaa lämpö- tai jäähdytysenergiaa, joka on tämän lain 6 b §:n 2 momentin mukaan katsottava myydyn maakunnassa.

Mitä 1 momentissa säädetään, ei sovelleta arvonlisäverolain 133 k §:ssä tarkoitettuun erityisjärjestelmään, jos mainitun lain 133 l §:ssä tarkoitettu tunnistamisjäsenvaltio on Suomi.

Sen estämättä, mitä arvonlisäverolain 133 r §:ssä säädetään, mainitussa pykälässä tarkoitettua erityisjärjestelmää koskevia säännöksiä sovelletaan myös silloin, jos erityisjärjestelmää käyttävä verovelvollinen harjoittaa Yhteisön ulkopuolelta Ahvenanmaan maakuntaan tuotavien tavaroiden etämyyntiä.

Jos 1 tai 3 momentissa tarkoitettua erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen tunnistamisjäsenvaltio on muu jäsenvaltio kuin Suomi, poiketen mainituissa momenteissa säädetystä ja sen estämättä, mitä arvonlisäverolain 133 h §:n 4 momentissa, 133 i §:n 2 momentissa, 133 o §:n 7 momentissa, 133 p §:n 2 momentissa, 133 w §:n 4 momentissa ja 133 x §:n 2 momentissa säädetään, verovelvollisen on 1 ja 3 momentissa tarkoitettun myynnin osalta

erikseen annettava arvonlisäverolain 133 h, 133 o tai 133 w §:ssä tarkoitettu ilmoitus ja maksettava mainitun lain 133 i, 133 p tai 133 x §:ssä tarkoitettu vero Suomeen.

Sovellettaessa arvonlisäverolain 133 e §:n 2 momenttia ja 133 l §:n 4 momenttia tämän pykälän 1 momentissa tarkoitettuihin tilanteisiin kulutusjäsenvaltion katsotaan olevan Suomi.

Sovellettaessa arvonlisäverolain 133 s §:n 5 momenttia tämän pykälän 3 momentissa tarkoitettuihin tilanteisiin kulutusjäsenvaltion katsotaan olevan Suomi.

25 d §

Sen estämättä, mitä 25 b §:n 1 momentissa säädetään, arvonlisäverolain 133 d ja 133 k §:ssä tarkoitettuja erityisjärjestelmiä ei sovelleta tämän lain 25 b §:n 1 momentissa tarkoitettujen tavaroiden ja 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 3 momentissa ja arvonlisäverolain 133 j ja 133 z §:ssä säädetään, mainitun lain 133 d tai 133 r §:ssä tarkoitettua erityisjärjestelmää käyttävällä verovelvollisella, jonka liiketoiminnan kotipaikka tai kiinteä toimipaikka on Ahvenanmaan maakunnassa, on oikeus mainitun lain 10 luvussa tarkoitettuun vähennykseen ja 131 §:ssä tarkoitettuun palautukseen.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Lakia sovelletaan, kun veron suorittamisvelvollisuus syntyy lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen. Jos veron suorittamisvelvollisuus on syntynyt ennen tämän lain voimaantuloa, sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Helsingissä 30.4.2026

Pääministeri

Petteri Orpo

Valtiovarainministeri Riikka Purra

1.

Laki

arvonlisäverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan arvonlisäverolain (1501/1993) 18 c §:n 2 momentin 1 kohta, 19 b §, 26 h §:n 2 momentin 1 kohta, 60 b §, 69 m §:n 1 momentin 3 kohta, 133 k §, 133 l §:n 2 momentin 3 kohta, 3 momentti ja 4 momentin 3 kohta, 133 o §:n 2 momentin 2 kohdan b alakohta ja 3 momentin 1 kohdan a ja b alakohta, 134 §:n 3 momentti ja 137 a §,

sellaisina kuin ne ovat, 18 c §:n 2 momentin 1 kohta ja 26 h §:n 2 momentin 1 kohta laissa 1113/2019 sekä 19 b ja 60 b §, 69 m §:n 1 momentin 3 kohta, 133 k §, 133 l §:n 2 momentin 3 kohta, 3 momentti ja 4 momentin 3 kohta, 133 o §:n 2 momentin 2 kohdan b alakohta ja 3 momentin 1 kohdan a ja b alakohta, 134 §:n 3 momentti ja 137 a § laissa 387/2021, sekä

lisätään 69 m §:ään, sellaisena kuin se on laissa 387/2021, uusi 4 momentti, 133 l §:n 2 momenttiin, sellaisena kuin se on laissa 387/2021, uusi 4 kohta ja pykälän 4 momenttiin, sellaisena kuin se on laissa 387/2021, uusi 4 kohta, 133 r §:ään, sellaisena kuin se on laissa 387/2021, uusi 4 momentti ja lakiin uusi 137 b § seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

18 c §

18 c §

Toimitusvarastojärjestelyjen katsotaan olevan olemassa, jos seuraavat edellytykset täyttyvät:

1) elinkeinonharjoittaja tai joku muu hänen puolestaan siirtää tavaran Suomesta toiseen jäsenvaltioon, jossa tavara on tarkoitus myöhemmin myydä toiselle elinkeinonharjoittajalle, jolla on elinkeinonharjoittajien välisen sopimuksen mukaisesti oikeus ottaa tavara omistukseensa;

Toimitusvarastojärjestelyjen katsotaan olevan olemassa, jos seuraavat edellytykset täyttyvät:

1) elinkeinonharjoittaja tai joku muu hänen puolestaan siirtää viimeistään 30 päivänä kesäkuuta 2028 tavaran Suomesta toiseen jäsenvaltioon, jossa tavara on tarkoitus myöhemmin myydä toiselle elinkeinonharjoittajalle, jolla on elinkeinonharjoittajien välisen sopimuksen mukaisesti oikeus ottaa tavara omistukseensa;

19 b §

19 b §

Jos elinkeinonharjoittaja mahdollistaa markkinapaikkaa, alustaa, portaalia tai vastaavaa sähköistä rajapintaa käyttämällä toisen elinkeinonharjoittajan suorittaman tavaroiden myynnin, hänen katsotaan myyneen tavarat ostajalle ja toisen

Jos elinkeinonharjoittaja mahdollistaa markkinapaikkaa, alustaa, portaalia tai vastaavaa sähköistä rajapintaa käyttämällä toisen elinkeinonharjoittajan suorittaman tavaroiden myynnin, hänen katsotaan myyneen tavarat ostajalle ja toisen

Voimassa oleva laki

elinkeinonharjoittajan myyneen ne hänelle, edellyttäen että kyseessä on:

1) maahantuotavien tavaroiden etämyynti ja tavarat sisältyvät todelliselta arvoltaan enintään 150 euron lähetyksiin; tai

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

Ehdotus

elinkeinonharjoittajan myyneen ne hänelle, edellyttäen että kyseessä on:

1) maahantuotavien tavaroiden etämyynti ja tavarat sisältyvät todelliselta arvoltaan enintään 150 euron lähetyksiin; tai

2) Yhteisöön sijoittautumattoman elinkeinonharjoittajan Suomessa tai muussa jäsenvaltiossa suorittama tavaroiden myynti, *jos tavarain ostajana on yksityishenkilö, elinkeinonharjoittaja, jonka toiminta ei sen omassa maassa miltei osin oikeuta vähennykseen tai palautukseen, oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja, taikka elinkeinonharjoittaja, johon sovelletaan sen omassa maassa alkutuotannon vakiokantahyvitysmenettelyä.*

Mitä 1 momentin 2 kohdassa säädetään, sovelletaan vain, jos ostajana olevan muun kuin yksityishenkilön hankinta ei 26 c §:n 2 ja 3 momentin ja 26 f §:n tai niitä vastaavien toisen jäsenvaltion säännösten mukaan muodosta yhteisöhankintaa.

26 h §

Toimitusvarastojärjestelyjen katsotaan olevan olemassa, jos seuraavat edellytykset täyttyvät:

1) elinkeinonharjoittaja tai joku muu hänen puolestaan siirtää tavarain toisesta jäsenvaltiossa Suomeen, jossa tavara on tarkoitus myöhemmin myydä toiselle elinkeinonharjoittajalle, jolla on elinkeinonharjoittajien välisen sopimuksen mukaisesti oikeus ottaa tavara omistukseensa;

26 h §

Toimitusvarastojärjestelyjen katsotaan olevan olemassa, jos seuraavat edellytykset täyttyvät:

1) elinkeinonharjoittaja tai joku muu hänen puolestaan siirtää *viimeistään 30 päivänä kesäkuuta 2028* tavarain toisesta jäsenvaltiossa Suomeen, jossa tavara on tarkoitus myöhemmin myydä toiselle elinkeinonharjoittajalle, jolla on elinkeinonharjoittajien välisen sopimuksen mukaisesti oikeus ottaa tavara omistukseensa;

60 b §

Veroa ei suoriteta 19 b §:n 2 kohdassa tarkoitettusta tavaroiden myynnistä sellaiselle elinkeinonharjoittajalle, joka mahdollistaa myynnin markkinapaikkaa, alustaa, portaalia tai vastaavaa sähköistä rajapintaa käyttämällä.

60 b §

Veroa ei suoriteta 19 b §:n 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettusta tavaroiden myynnistä sellaiselle elinkeinonharjoittajalle, joka mahdollistaa myynnin markkinapaikkaa, alustaa, portaalia tai vastaavaa sähköistä rajapintaa käyttämällä.

Voimassa oleva laki

69 m §

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

3) tavarat kuljetetaan muuhun jäsenvaltioon kuin 1 kohdassa tarkoitettuun jäsenvaltioon; ja

133 k §

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

1) verovelvollinen harjoittaa Yhteisön sisäistä tavaroiden etämyyntiä;

2) verovelvollinen mahdollistaa tavaroiden myynnin 19 b §:n 2 kohdassa tarkoitettulla tavalla ja tavaroiden kuljetus alkaa ja päättyy samassa jäsenvaltiossa; tai

3) 133 l §:n 1 momentissa tarkoitettu, mainitun pykälän 4 momentissa tarkoitettuun kulutusjäsenvaltioon sijoittautumaton verovelvollinen myy palveluja muulle kuin elinkeinonharjoittajalle.

Mitä 1 momentissa säädetään, ei sovelleta, jos verovelvollisen 1 momentin 1 ja 3 kohdassa tarkoitettujen myyntien myyntimäärä määräytyy 69 m §:n tai sitä vastaavan toisen jäsenvaltion säännösten mukaisesti.

Ehdotus

69 m §

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

3) tavarat kuljetetaan 1 kohdassa tarkoitettusta jäsenvaltiosta muuhun jäsenvaltioon; ja

Jos verovelvollinen merkitään 133 k §:ssä tarkoitettun erityisjärjestelmän piiriin kuuluvien myyntien osalta arvonlisäverovelvollisten rekisteriin 133 n §:ssä tarkoitettulla tavalla taikka rekisteröidään kyseiseen erityisjärjestelmään vastaavien toisen jäsenvaltion säännösten mukaisesti, verovelvollisen katsotaan käyttäneen 3 momentissa tarkoitettua valintaoikeutta.

133 k §

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

1) verovelvollinen harjoittaa Yhteisön sisäistä tavaroiden etämyyntiä;

2) verovelvollinen mahdollistaa tavaroiden myynnin 19 b §:n 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettulla tavalla ja tavaroiden kuljetus alkaa ja päättyy samassa jäsenvaltiossa;

3) 133 l §:n 1 momentissa tarkoitettu, mainitun pykälän 4 momentin 1 kohdassa tarkoitettuun kulutusjäsenvaltioon sijoittautumaton verovelvollinen myy palveluja muulle kuin elinkeinonharjoittajalle; tai

4) 133 l §:n 1 momentissa tarkoitettu, mainitun pykälän 4 momentin 4 kohdassa tarkoitettuun kulutusjäsenvaltioon sijoittautumaton verovelvollinen luovuttaa sähköä, Yhteisön alueella sijaitsevan maakaasuverkon tai siihen yhdistetyn verkon kautta toimitettavaa kaasua tai lämpö- ja jäähdytysverkon kautta toimitettavaa lämpö- tai jäähdytysenergiaa.

(kumotaan)

133 l §

Edellä 133 k §:ssä tarkoitettua erityisjärjestelmää koskevia säännöksiä sovellettaessa *tunnistamisjäsenvaltiolla* tarkoitetaan:

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.

Jos verovelvollinen on 2 momentin 2 tai 3 kohdan perusteella valinnut tunnistamisjäsenvaltionsa useammasta vaihtoehdosta, valintaa sovelletaan ainakin kyseisen kalenterivuoden ja kahden seuraavan kalenterivuoden ajan.

Tätä erityisjärjestelmää koskevia säännöksiä sovellettaessa *kulutusjäsenvaltiolla* tarkoitetaan:

3) jäsenvaltiota, jossa tavaroiden kuljetus alkaa ja päättyy, jos verovelvollinen on mahdollistanut tavaroiden myynnin 19 b §:n 2 kohdassa tarkoitettulla tavalla.

133 l §

Edellä 133 k §:ssä tarkoitettua erityisjärjestelmää koskevia säännöksiä sovellettaessa *tunnistamisjäsenvaltiolla* tarkoitetaan:

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;

4) jäsenvaltiota, jossa tavaroiden luovutus arvonlisäverodirektiivin 39 artiklan mukaan tapahtuu, silloin kun verovelvollisen liiketoiminnan kotipaikka ei ole Yhteisössä eikä hänellä ole kiinteitä toimipaikkoja Yhteisössä.

Jos verovelvollinen on 2 momentin 2–4 kohdan perusteella valinnut tunnistamisjäsenvaltionsa useammasta vaihtoehdosta, valintaa sovelletaan ainakin kyseisen kalenterivuoden ja kahden seuraavan kalenterivuoden ajan.

Tätä erityisjärjestelmää koskevia säännöksiä sovellettaessa *kulutusjäsenvaltiolla* tarkoitetaan:

3) jäsenvaltiota, jossa tavaroiden kuljetus alkaa ja päättyy, jos verovelvollinen on mahdollistanut tavaroiden myynnin 19 b §:n 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettulla tavalla;

4) jäsenvaltiota, jossa tavaroiden luovutus arvonlisäverodirektiivin 39 artiklan mukaan tapahtuu, jos tavaroiden ostajana on yksityishenkilö, elinkeinonharjoittaja, jonka toiminta ei sen omissa maissa miltei osin oikeuta vähennykseen tai palautukseen, oikeushenkilö, joka ei ole elinkeinonharjoittaja, taikka elinkeinonharjoittaja, johon sovelletaan sen omissa maassa alkutuotannon

vakiokantahyvitysmenettelyä ja ostajana olevan muun kuin yksityishenkilön hankinta ei tämän lain 26 c §:n 2 ja 3 momentin ja 26 f §:n tai niitä vastaavien toisen jäsenvaltion säännösten mukaan muodosta yhteisöhankintaa.

133 o §

Veroilmoituksessa on ilmoitettava:

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:

b) myynnin mahdollistavan verovelvollisen suorittamaksi 19 b §:n 2 kohdan mukaisesti katsottavat tavaroiden myynnit, joissa tavaroiden kuljetus alkaa ja päättyy samassa jäsenvaltiossa; ja

Jos tavaroiden kuljetus alkaa muussa jäsenvaltiossa kuin Suomessa, veroilmoituksessa on sen lisäksi, mitä 2 momentissa säädetään, 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 19 b §:n 2 kohdassa tarkoitettuja myynnin mahdollistavan elinkeinonharjoittajan suorittamia myyntejä;

b) myynnin mahdollistavan verovelvollisen suorittamat 19 b §:n 2 kohdassa tarkoitettut Yhteisön sisäiset tavaroiden etämyynnit sekä sellaiset tavaroiden myynnit, joissa tavaroiden

133 o §

Veroilmoituksessa on ilmoitettava:

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:

b) myynnin mahdollistavan verovelvollisen suorittamaksi 19 b §:n 1 momentin 2 kohdan mukaisesti katsottavat tavaroiden myynnit, joissa tavaroiden kuljetus alkaa ja päättyy samassa jäsenvaltiossa; ja

Jos tavaroiden kuljetus alkaa muussa jäsenvaltiossa kuin Suomessa, veroilmoituksessa on sen lisäksi, mitä 2 momentissa säädetään, 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 19 b §:n 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettuja myynnin mahdollistavan elinkeinonharjoittajan suorittamia myyntejä;

b) myynnin mahdollistavan verovelvollisen suorittamat 19 b §:n 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettut Yhteisön sisäiset tavaroiden etämyynnit sekä sellaiset tavaroiden myynnit,

Voimassa oleva laki

Ehdotus

kuljetus alkaa ja päättyy samassa jäsenvaltiossa;

joissa tavaroiden kuljetus alkaa ja päättyy samassa jäsenvaltiossa;

133 r §

133 r §

Mitä 1 momentissa säädetään, ei sovelleta, jos elinkeinonharjoittaja on sellainen 3 §:ssä tarkoitettu vähäisen toiminnan harjoittaja, jota ei ole merkitty verovelvolliseksi tai jos elinkeinonharjoittaja soveltaa toisessa jäsenvaltiossa arvonlisäverodirektiivin XII osaston 1 luvun 2 jaksossa säädettyä erityisjärjestelmää kyseisen jäsenvaltion säännösten mukaisesti.

134 §

134 §

Erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen 133 d ja 133 k §:ssä tarkoitettuihin myynteihin *oikeushenkilölle, joka ei ole elinkeinonharjoittaja*, ei sovelleta 9 §:n 1 momenttia. Edellä tässä momentissa säädettyä sovelletaan kuitenkin palvelujen osalta vain myyntiin sellaiselle oikeushenkilölle, jota ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin.

Erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen 133 d ja 133 k §:ssä tarkoitettuihin myynteihin ei sovelleta 9 §:n 1 momenttia. Edellä tässä momentissa säädettyä sovelletaan kuitenkin palvelujen osalta vain myyntiin sellaiselle oikeushenkilölle, jota ei ole merkitty arvonlisäverovelvollisten rekisteriin.

137 a §

Poiketen siitä, mitä 135 a, 136 ja 137 §:ssä säädetään, myynnistä suoritettava vero kohdistetaan 16 b §:ssä tarkoitetuissa tilanteissa sille verokaudelle, jonka aikana veron suorittamisvelvollisuus on mainitun pykälän mukaan syntynyt.

137 a §

Poiketen siitä, mitä 136 ja 137 §:ssä säädetään, myynnistä suoritettava vero 133 d ja 133 k §:ssä tarkoitetuissa tilanteissa, joissa verovelvollisella on oikeus käyttää mainituissa lainkohdissa tarkoitettua erityisjärjestelmää, kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana veron suorittamisvelvollisuus on 15 §:n mukaan syntynyt.

137 b §

Poiketen siitä, mitä 135 a, 136, 137 ja 137 a §:ssä säädetään, myynnistä suoritettava vero kohdistetaan 16 b §:ssä tarkoitetuissa tilanteissa sille verokaudelle, jonka aikana veron suorittamisvelvollisuus on mainitun pykälän mukaan syntynyt.

Voimassa oleva laki

Ehdotus

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20

Lakia sovelletaan, kun veron suorittamisvelvollisuus syntyy lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen. Jos veron suorittamisvelvollisuus on syntynyt ennen tämän lain voimaantuloa, sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

2.

Laki

Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön annetun lain (1266/1996) 3 §:n 3 momentti sekä 6 a, 25 b, 25 d ja 25 e §, sellaisina kuin ne ovat laissa 388/2021, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

3 §

3 §

Kun elinkeinonharjoittaja mahdollistaa markkinapaikkaa, portaalia, alustaa tai muuta vastaavaa sähköistä rajapintaa käyttämällä toisen elinkeinonharjoittajan Yhteisön ulkopuolelta Ahvenanmaan maakuntaan tuotavien tavaroiden etämyynnin, hänen katsotaan myyneen tavarat ostajalle ja toisen elinkeinonharjoittajan myyneen ne hänelle. Edellä säädettyä sovelletaan kuitenkin vain, kun tavarat sisältyvät todelliselta arvoltaan enintään 150 euron lähetyksiin. Tällaiseen myyntiin sovelletaan arvonlisäverolain 16 b, 63 b ja 137 a §:ää.

Kun elinkeinonharjoittaja mahdollistaa markkinapaikkaa, portaalia, alustaa tai muuta vastaavaa sähköistä rajapintaa käyttämällä toisen elinkeinonharjoittajan Yhteisön ulkopuolelta Ahvenanmaan maakuntaan tuotavien tavaroiden etämyynnin, hänen katsotaan myyneen tavarat ostajalle ja toisen elinkeinonharjoittajan myyneen ne hänelle. Edellä säädettyä sovelletaan kuitenkin vain, kun tavarat sisältyvät todelliselta arvoltaan enintään 150 euron lähetyksiin. Tällaiseen myyntiin sovelletaan arvonlisäverolain 16 b, 63 b ja 137 b §:ää.

6 a §

Sellainen Yhteisön ulkopuolelta Ahvenanmaan maakuntaan maahantuotavien tavaroiden etämyynti, joka on ilmoitettava 25 b §:n 2 momentin nojalla arvonlisäverolain 133 r §:ssä tarkoitetun erityisjärjestelmän mukaisesti, tapahtuu Ahvenanmaan maakunnassa. Tavaroiden tuontiin sovelletaan, mitä arvonlisäverolain 94 §:n 1 momentin 24 kohdassa säädetään.

6 a §

Sellainen Yhteisön ulkopuolelta Ahvenanmaan maakuntaan maahantuotavien tavaroiden etämyynti, joka on ilmoitettava 25 b §:n 3 momentin nojalla arvonlisäverolain 133 r §:ssä tarkoitetun erityisjärjestelmän mukaisesti, tapahtuu Ahvenanmaan maakunnassa. Tavaroiden tuontiin sovelletaan, mitä arvonlisäverolain 94 §:n 1 momentin 26 kohdassa säädetään.

25 b §

Sen estämättä, mitä arvonlisäverolain 133 d ja 133 k §:ssä säädetään, mainituissa pykälissä tarkoitettuja erityisjärjestelmiä koskevia säännöksiä sovelletaan myös silloin, kun erityisjärjestelmää käyttävä verovelvollinen

25 b §

Sen estämättä, mitä arvonlisäverolain 133 d ja 133 k §:ssä säädetään, mainituissa pykälissä tarkoitettuja erityisjärjestelmiä koskevia säännöksiä sovelletaan myös silloin, kun

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, jos mainitun lain 133 l §:ssä tarkoitettu tunnistamisjäsenvaltio on Suomi.

Sen estämättä, mitä arvonlisäverolain 133 r §:ssä säädetään, mainitussa pykälässä tarkoitettua erityisjärjestelmää koskevia säännöksiä sovelletaan myös silloin, jos erityisjärjestelmää käyttävä verovelvollinen harjoittaa Yhteisön ulkopuolelta Ahvenanmaan maakuntaan tuotavien tavaroiden etämyyntiä.

Jos 1 tai 2 momentissa tarkoitettua erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen tunnistamisjäsenvaltio on muu jäsenvaltio kuin Suomi, poiketen mainituissa momenteissa säädetystä 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 w §:n 4 momentissa ja 133 x §:n 2 momentissa säädetään, verovelvollisen on 1 ja 2 momentissa tarkoitettuna myynnin osalta erikseen annettava arvonlisäverolain 133 h, 133 o tai 133 w §:ssä tarkoitettu ilmoitus ja maksettava mainitun lain 133 i, 133 p tai 133 x §:ssä tarkoitettu vero Suomeen.

Sovellettaessa arvonlisäverolain 133 e §:n 2 momenttia ja 133 l §:n 4 momenttia tämän pykälän 1 momentissa tarkoitettuihin tilanteisiin kulutusjäsenvaltion katsotaan olevan Suomi.

Sovellettaessa arvonlisäverolain 133 s §:n 5 momenttia tämän pykälän 2 momentissa

erityisjärjestelmää käyttävä verovelvollinen myy muulle kuin elinkeinonharjoittajalle:

1) palvelun, joka on arvonlisäverolain 5 lukua ja tämän lain 7 §:ää Ahvenanmaan maakuntaan soveltamalla katsottava myydyin maakunnassa;

2) sähköä, Yhteisön alueella sijaitsevan maakaasuverkon tai siihen yhdistetyn verkon kautta toimitettavaa kaasua tai lämpö- ja jäähdytysverkon kautta toimitettavaa lämpö- tai jäähdytysenergiaa, joka on tämän lain 6 b §:n 2 momentin mukaan katsottava myydyin maakunnassa.

Mitä 1 momentissa säädetään, ei sovelleta arvonlisäverolain 133 k §:ssä tarkoitettuun erityisjärjestelmään, jos mainitun lain 133 l §:ssä tarkoitettu tunnistamisjäsenvaltio on Suomi.

Sen estämättä, mitä arvonlisäverolain 133 r §:ssä säädetään, mainitussa pykälässä tarkoitettua erityisjärjestelmää koskevia säännöksiä sovelletaan myös silloin, jos erityisjärjestelmää käyttävä verovelvollinen harjoittaa Yhteisön ulkopuolelta Ahvenanmaan maakuntaan tuotavien tavaroiden etämyyntiä.

Jos 1 tai 3 momentissa tarkoitettua erityisjärjestelmää käyttävän verovelvollisen tunnistamisjäsenvaltio on muu jäsenvaltio kuin Suomi, poiketen mainituissa momenteissa säädetystä ja sen estämättä, mitä arvonlisäverolain 133 h §:n 4 momentissa, 133 i §:n 2 momentissa, 133 o §:n 7 momentissa, 133 p §:n 2 momentissa, 133 w §:n 4 momentissa ja 133 x §:n 2 momentissa säädetään, verovelvollisen on 1 ja 3 momentissa tarkoitettuna myynnin osalta erikseen annettava arvonlisäverolain 133 h, 133 o tai 133 w §:ssä tarkoitettu ilmoitus ja maksettava mainitun lain 133 i, 133 p tai 133 x §:ssä tarkoitettu vero Suomeen.

Sovellettaessa arvonlisäverolain 133 e §:n 2 momenttia ja 133 l §:n 4 momenttia tämän pykälän 1 momentissa tarkoitettuihin tilanteisiin kulutusjäsenvaltion katsotaan olevan Suomi.

Sovellettaessa arvonlisäverolain 133 s §:n 5 momenttia tämän pykälän 3 momentissa

Voimassa oleva laki

Ehdotus

tarkoitettuihin tilanteisiin kulutusjäsenvaltion katsotaan olevan Suomi.

tarkoitettuihin tilanteisiin kulutusjäsenvaltion katsotaan olevan Suomi.

25 d §

Sen estämättä, mitä 25 b §:n 1 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 d §

Sen estämättä, mitä 25 b §:n 1 momentissa säädetään, arvonlisäverolain 133 d ja 133 k §:ssä tarkoitettuja erityisjärjestelmiä ei sovelleta *tämän lain* 25 b §:n 1 momentissa tarkoitettujen *tavaroiden ja* 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 z §:ssä säädetään, mainitun lain 133 d tai 133 r §:ssä tarkoitettua erityisjärjestelmää käytävällä verovelvollisella, jonka liiketoiminnan kotipaikka tai kiinteä toimipaikka on Ahvenanmaan maakunnassa, on oikeus mainitun lain 10 luvussa tarkoitettuun vähennykseen ja 131 §:ssä tarkoitettuun palautukseen.

25 e §

Sen estämättä, mitä 25 b §:n 1 ja 3 momentissa ja arvonlisäverolain 133 j ja 133 z §:ssä säädetään, mainitun lain 133 d tai 133 r §:ssä tarkoitettua erityisjärjestelmää käytävällä verovelvollisella, jonka liiketoiminnan kotipaikka tai kiinteä toimipaikka on Ahvenanmaan maakunnassa, on oikeus mainitun lain 10 luvussa tarkoitettuun vähennykseen ja 131 §:ssä tarkoitettuun palautukseen.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20

Lakia sovelletaan, kun veron suorittamisvelvollisuus syntyy lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen. Jos veron suorittamisvelvollisuus on syntynyt ennen tämän lain voimaantuloa, sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.
