

Julia Sulin

ARVONLISÄVEROTUS EU-MAIDEN VÄLISESSÄ
TAVARAKAUPASSA

Liiketalouden koulutusohjelma
Taloushallinnon suuntautumisvaihtoehto
2016

ARVONLISÄVEROTUS EU-MAIDEN VÄLISESSÄ TAVARAKAUPASSA

Sulin, Julia
Satakunnan ammattikorkeakoulu
Liiketalouden koulutusohjelma
Kesäkuu 2016
Ohjaaja: Silventoinen, Marjatta
Sivumäärä: 30
Liitteitä: 4

Asiasanat: arvonlisävero, tavarakauppa, Euroopan unioni, yhteisökauppa

Opinnäytetyön aiheena oli tutkia arvonlisäverotusta EU-maiden välisessä tavarakaupassa. Tämän lisäksi tarkoituksena oli tehdä ohjeistus toimeksiantajayrityksen asiakasyrityksille opinnäytetyön aiheeseen liittyen.

Ohjeistuksen tekeminen oli tarpeellista, sillä toimeksiantajayrityksellä on paljon asiakasyrityksiä, jotka ovat asian kanssa päivittäin tekemisissä. Ohjeistuksesta löytyvät perustiedot yhteisökaupasta tiiviissä paketissa, jota on helppo ymmärtää.

Toimeksiantajayrityksenä työlle toimi Birgit's Net Accounting Oy. Yritys on vuoden 2010 maaliskuussa perustettu tilitoimisto, joka tarjoaa palveluita toimialasta ja yhtiömuodosta riippumatta kaikille niitä tarvitseville. Tilitoimisto tarjoaa taloushallinnon lisäksi palveluita palkkahallinnon osalta.

Opinnäytetyö on toiminnallinen, sillä se sisältää raporttiosan lisäksi konkreettisen tuotoksen, ohjeistuksen. Ohjeistus on lyhyt ja ytimekäs, seitsemänsivuinen paketti. Ohjeistus on ensisijaisesti tarkoitettu toimeksiantajayrityksen asiakasyrityksille, mutta siitä on varmasti hyötyä myös muille aiheen parissa työskenteleville.

Teoriaosuudessa käsiteltiin arvonlisäverotusta yleisesti, tavarakaupan säännöksiä Euroopan unionissa sekä yhteisökauppaa. Työstä rajattiin pois palvelut sekä kaupankäynti EU:n ulkopuolisten maiden kanssa.

Opinnäytetyön lähteinä käytettiin aiheeseen liittyvää kirjallisuutta sekä internetsivustoja. Ohjeistukseen saatiin vinkkejä käymällä avoin haastattelu toimeksiantajayrityksen kanssa.

VALUE ADDED TAX IN TRADE IN GOODS BETWEEN THE EU COUNTRIES

Sulin, Julia

Satakunta University of Applied Sciences

Degree Programme in Business

June 2016

Supervisor: Silventoinen, Marjatta

Number of pages: 30

Appendices: 4

Keywords: value added tax, trade in goods, European Union, community trade

The purpose of this thesis was to study value added taxation between European Union countries in trade in goods. In addition, the aim was to create guidance for the client companies of the thesis client.

Making the guidance was necessary because the thesis client has a lot of clients who are dealing with the matter every day. In the guidance you can find the basic information about community trade in a compact package that is easy to understand.

The thesis client was the accounting company Birgit's Net Accounting Ltd. The company was founded in March 2010 and it offers services to all those in need, regardless of the industry or the business entity. In addition of financial services, Birgit's Net Accounting Ltd. offers also payroll services.

The thesis is functional because it contains the concrete output, the guidance along with the report. The guidance is a short and concise package in seven pages. The guidance is primarily intended to the client companies of the thesis client, but it is certainly useful also to others who work with the topic.

The theoretical part includes the theory of the value added taxation generally, rules in trade in goods between the European Union countries as well as community trade. This thesis does not include the services or trade with the countries outside of the European Union.

In the thesis were used sources of literature as well as internet sites. An open interview took place with the thesis client and hints were given for the guidance.

SISÄLLYS

1	JOHDANTO.....	5
2	OPINNÄYTETYÖN LÄHTÖKOHDAT.....	6
2.1	Aihepiiri ja rajaus.....	6
2.2	Toiminnallinen opinnäytetyö.....	6
2.3	Aineiston keruu.....	7
2.4	Tavoite.....	8
3	BIRGIT'S NET ACCOUNTING OY.....	9
4	ARVONLISÄVEROSTA YLEISESTI.....	10
4.1	Arvonlisäveron luonne.....	10
4.2	Verovelvollisuus.....	11
4.3	Verokanta.....	11
4.3.1	Verokanta 24 %.....	12
4.3.2	Verokanta 14 %.....	12
4.3.3	Verokanta 10 %.....	13
5	TAVARAKAUPPA EUROOPAN UNIONISSA.....	14
5.1	Euroopan unionin jäsenmaat.....	14
5.2	Tavaran määritelmä.....	14
5.3	Väliaikainen järjestelmä.....	15
5.3.1	Alkuperämaaperiaate.....	15
5.3.2	Määränpäämaaperiaate.....	16
5.4	Arvonlisäverotunniste.....	16
5.5	Myyntimaasäännökset.....	17
6	YHTEISÖKAUPPA.....	19
6.1	Yhteisömyynti.....	19
6.2	Yhteisöhankinta.....	22
6.3	Kolmikantakauppa.....	23
6.4	Kausivero- ja yhteenvetoilmoitus.....	24
6.5	Myynti yksityishenkilölle ja ei-verovelvolliselle.....	25
7	OHJEISTUKSEN TEKEMINEN.....	26
8	POHDINTA.....	28
	LÄHTEET.....	30
	LIITTEET	

1 JOHDANTO

Arvonlisäveron nousu verotuksessa on ollut suuri menestystarina maailmanlaajuisesti yli puolen vuosisadan ajan, mutta arvonlisävero on silti edelleen keskeneräinen ja se kehittyy koko ajan. (OECD www-sivut 2016)

Arvonlisäverotuksen merkitys kasvaa jatkuvasti ja yhä useammat kotimaiset yritykset käyvät kauppaa muiden maiden yritysten kanssa. Arvonlisäveroa voidaan pitää yhteisökaupan kulmakivenä, mutta monille se on edelleen enemmänkin kompastuskivi, mikäli perehtyminen asioihin jää puolitiehen. Yhteisökaupassa pitää olla hereillä muutosten varalta ja selvittää kunkin kauppakumppanin kanssa tarvittavat verotukseen liittyvät tiedot.

Kulutusveroista käytetyin on arvonlisävero. Viimeisten vuosikymmenten aikana EU-maiden kulutusverotus on lähentynyt toisiaan todella paljon. Arvonlisäverokantoja yhdenmukaistetaan EU-tasolla, mutta uusien maiden liittyminen Euroopan unioniin on kuitenkin edesauttanut lähentymistä entisestään. Eri maiden arvonlisäverokannat ovat muuttuneet huomattavasti kansainvälisen talouskriisin takia. Osa maista on korottanut arvonlisäverotustaan parantaen sillä julkisen talouden alijäämää ja osa maista on virkistänyt talouttaan alentamalla arvonlisäverokantojaan väliaikaisesti. (Veronmaksajien www-sivut 2016)

Euroopan unioni koostuu 28 eurooppalaisesta jäsenvaltiosta, jotka muodostavat taloudellisen ja poliittisen liiton. Unionin toimivaltaan kuuluvat muun muassa euro- ja sisämarkkina-alue sekä yhteinen maatalous- ja kauppapolitiikka. (Eduskunnan www-sivut 2016)

2 OPINNÄYTETYÖN LÄHTÖKOHDAT

2.1 Aihepiiri ja rajaus

Opinnäytetyön aihe hahmottui toimeksiantajan ehdotusten sekä omien mietintöjen pohjalta. Aihe on aina ajankohtainen, sillä kaupankäynti muiden maiden kanssa lisääntyy jatkuvasti. Yhä enemmän kotimaiset yritykset tekevät kauppaa ulkomaisten yritysten kanssa, jolloin myös arvonlisäverotuksen merkitys kasvaa. Arvonlisäveron erilaiset käyttötarkoitukset täytyy jokaisen kirjanpitäjän hallita, jotta hankaluuksilta ja epäselvyyksiltä vältytään. Arvonlisäverotus liittyy yritysten jokapäiväiseen toimintaan.

Arvonlisäverotus kokonaisuudessaan on kuitenkin niin laaja aihe, että opinnäytetyön aihetta oli pakko rajata pienemmäksi kokonaisuudeksi. Aluksi työn tarkoituksena oli käsitellä arvonlisäverotusta sekä EU-maiden että sen ulkopuolisten maiden välillä. Lisäksi alustava ajatus oli, että työssä kerrotaan sekä palveluihin että tavaroihin liittyvästä arvonlisäverotuksesta. Työ vaikutti edelleen liian laajalta sekä toimeksiantajan että opinnäytetyön ohjaajan mielestä, joten aihetta rajattiin edelleen koskemaan vain tavarakaupan arvonlisäverotusta EU-maiden välillä. Aiheesta rajattiin pois EU:n ulkopuoliset maat sekä palvelukauppa. Kaupankäyntiin EU:n ulkopuolisten maiden kanssa liittyy aina tullaus, joka osaltaan vaikutti aiheen rajaukseen.

2.2 Toiminnallinen opinnäytetyö

Toiminnallisen opinnäytetyön tarkoituksena on käytännön toiminnan ohjeistaminen, opastaminen, toiminnan järjestäminen ja järjeistäminen. Tällaisessa opinnäytetyössä on tavoitteena saada aikaan jotain konkreettista. Se voi alasta riippuen olla ammatilliseen käytäntöön suunnattu ohje, ohjeistus tai opastus, kuten perehdyttämisopas tai turvallisuusohjeistus. Konkreettinen tuotos voi olla myös koulutusalaista riippuen esimerkiksi jonkin tapahtuman toteuttaminen kuten näyttelyn, konferenssin, messuosaston tai kansainvälisen kokouksen järjestäminen. Kohderyhmästä riippuen toteutustapana voi olla esimerkiksi kirja, kotisivut, portfolio tai johonkin tilaan järjestetty tapahtuma. Toiminnallisen opinnäytetyön tulisi olla

tutkimuksellisella asenteella toteutettu, käytännönläheinen, työelämälähtöinen sekä sellainen, joka osoittaa työn tekijän koulutusalan tietojen ja taitojen hallintaa. (Vilka & Airaksinen 2003, 9-10.)

Yksi yhteinen piirre yhdistää toiminnallisia opinnäytetöitä: pyritään luomaan kokonaisilme visuaalisin ja viestinnällisin keinoin, joista tavoitellut päämäärät pystytään tunnistamaan. Mikäli työn toiminnallinen osuus sisältää tekstejä, on ne suunniteltava kohderyhmää silmällä pitäen ja muokattava ilmaisu tekstin sisältöä, vastaanottajaa, tavoitetta, viestintätilannetta ja tekstilajia palveleviksi. Yleistä on, että opiskelijat tekevät ohjeistuksia ja tietopaketteja opinnäytetyönään. Tällöin voi valita esimerkiksi painotuotteen, sähköisen muodon tai kansion kokoamisen. Lähdekritiikki on tärkeässä asemassa ohjeistuksia, käsikirjoja, oppaita sekä tietopaketteja tehdessä. Käytettyjen lähteiden oikeellisuus ja luotettavuus on todistettava ja ajantasaisuus varmistettava. (Vilka & Airaksinen 2003, 51-53.)

Toiminnallisen opinnäytetyön tekoon tarvitaan tutkivaa asennetta. Tämä tarkoittaa sitä, että aihetta koskevaan tietoperustaan pohjautuen mietitään valintojen joukkoa, tarkastellaan valintoja ja perustellaan niitä. Oman alan kirjallisuus on keskeisessä asemassa työssä, sillä siihen tietoperusta ja siitä rakentuva viitekehys pohjautuvat. (Vilka & Airaksinen 2003, 154.)

Tämä opinnäytetyö on toiminnallinen, sillä se on työelämälähtöinen ja sen lopputuotoksena on konkreettinen tuote, ohjeistus.

2.3 Aineiston keruu

Haastattelua voidaan pitää eräänlaisena keskusteluna. Normaalissa keskustelussa keskustelun osapuolet ovat yleensä, tai ainakin kuvittelevat olevansa, tasa-arvoisessa asemassa kysymysten asettamisessa ja niihin vastaamisessa. Haastattelu eroaa tavallisesta keskustelusta siten, että siinä haastateltavalla on ohjat. Tutkimustarkoituksia varten haastattelu on yksi tiedonkeruun muoto. Haastattelulla on aina tavoitteensa ja sen avulla pyritään saamaan mahdollisimman päteviä ja luotettavia tietoja. (Hirsjärvi, Remes & Sajavaara 2010, 207-208.)

Haastattelun muodoista lähimpänä tavallista keskustelua on avoin haastattelu. Sillä on ehkä eniten erilaisia nimityksiä, kuten vapaa haastattelu, syvähaastattelu, ei-johdettu haastattelu sekä informaalinen haastattelu. Avoimen haastattelun tarkoituksena on, että haastatteliija selvittää haastateltavan ajatuksia, tunteita, käsityksiä ja mielipiteitä siinä tahdissa, kuin niitä aidosti tulee vastaan keskustelun edetessä. Avoimessa haastattelussa keskustelun aihe voi muuttua alkuperäisestä aiheesta. (Hirsjärvi ym. 2010, 209.)

Tämän opinnäytetyön konkreettiseen tuotokseen, ohjeistukseen, tarvittavat tiedot saatiin toimeksiantajalta. Haastattelun muotona oli avoin haastattelu, joka käytiin toimistopäällikkö Tiina Salosen kanssa ja jossa ehdotusten perusteella tehtiin päätös, minkälainen ohjeistuksen tulisi olla. Teoriaosuuden aineisto on kerätty aihetta koskevasta kirjallisuudesta sekä internetsivustoilta.

2.4 Tavoite

Opinnäytetyön tavoitteena on kertoa, millaista tietoa, hyötyä tai osaamista sen avulla saavutetaan ja kenelle. Tavoite ilmaisee sen, millaista hyötyä opinnäytetyöstä on toimeksiantajalle sekä työn tekijälle, opiskelijalle, hänen ammatillisen osaamisen kehittämisessä. (Kajaanin ammattikorkeakoulun www-sivut 2015)

Tämän työn tavoite on kertoa arvonlisäverotuksesta EU-maiden välisessä tavarakaupassa kattavasti ja ymmärrettävästi teoriaosuudessa. Teoriatiedon lisäksi työhön lisätään ohjeistus aiheeseen liittyen Birgit's Net Accounting Oy:n asiakasyrityksille. Ohjeistuksen tarkoituksena on auttaa yrityksiä yhteisömyynnin sekä yhteisöhankinnan perusasioiden ymmärtämisessä.

Toiminnallisen opinnäytetyön tavoitteena on, että tuote erottuu edukseen muista vastaavanlaisista tuotteista. Tästä syystä tuotteen tulisi olla yksilöllinen ja persoonallisen näköinen. Opinnäytetyölle ensisijaisina kriteereinä pidetään tuotteen uutta muotoa, käytettävyyttä, asiasisällön sopivuutta kohderyhmälle sekä sen selkeyttä, johdonmukaisuutta, informatiivisuutta ja houkuttelevuutta. (Vilkkä & Airaksinen 2003, 53.)

3 BIRGIT'S NET ACCOUNTING OY

Toimeksiantajana toimiva Birgit's Net Accounting Oy on vuonna 2010 maaliskuussa perustettu uuden ajan tilitoimisto. Yritys sijaitsee Isolinnankadulla Porissa ja sen johdossa on toimitusjohtaja Birgit Teelmäki. Tilitoimistossa työntekijöillä on kokemusta KLT-tason taloushallinnosta sekä PHT-tason palkkahallinto-osaamisesta. Tilitoimisto tarjoaa palveluita toimialasta ja yhtiömuodosta riippumatta kaikille niitä tarvitseville. Palvelut kattavat kaikki tilanteet yrityksen perustamisen ja sukupolvenvaihdosten välillä. Yrityksen tavoitteena on auttaa yrityksiä ja ennen kaikkea itse yrittäjiä kehittämään liiketoimintaa kannattavasti. Jokaiselle asiakkaalle tehdään sopiva palvelupaketti, jossa otetaan huomioon kyseisen asiakkaan yhtiömuoto ja sen kirjanpidolliset haasteet. (Birgit's Net Accounting Oy:n www-sivut 2014)

Tilitoimiston peruspalveluihin kuuluvat asiantuntijapalvelut, ohjelmistot sekä henkilöstövuokraus. Näitä ovat muun muassa:

- yrityksen perustaminen asiakkaan ryhtyessä yrittäjäksi
- toimialakohtaiset erityispalvelut; maatalous- ja rakennusala
- palvelun saaminen tarvittaessa useammallakin kielellä
- Suomen suosituin taloushallinnon ohjelmisto
- myynnin ja sen raportoinnin tehostaminen Suomen eniten myydyillä kassakone- ja kassaohjelmapalveluilla
- talous- ja henkilöstöpalvelut sekä
- räätälöidyt erityisratkaisut. (Birgit's Net Accounting Oy:n www-sivut 2014)

4 ARVONLISÄVEROSTA YLEISESTI

4.1 Arvonlisäveron luonne

Arvonlisäverojärjestelmä on yleisin kulutusverojärjestelmä maailmassa ja sitä sovelletaan kaikissa Euroopan unionin jäsenvaltioissa. Euroopan maiden lisäksi se on kasvavassa määrin käytössä myös Etelä-Amerikassa, Afrikassa ja Aasiassa. Arvonlisävero, yleinen kulutusvero, on tärkein välillisistä veroista. Välillisiä veroja maksetaan hyödykkeiden vaihdannasta. (Äärilä, Nyrhinen & Hyttinen 2015, 29-31.)

Arvonlisävero on kulutusvero. Tällä tarkoitetaan sitä, että veroa maksetaan tavaroiden ja palveluiden kulutuksesta. Terminä kulutusvero sisältää myös sen, että veron maksajina toimivat tavaroiden lopulliset kuluttajat eli kotitaloudet. Kansainvälisessä kaupassa kulutusvero tarkoittaa verotulojen kertymistä pääosin siihen valtioon, jossa lopullinen kulutuskin tapahtuu. Tämä taas tarkoittaa sitä, etteivät verotulot kerry esimerkiksi valtioon, jossa tavarat on tuotettu. (Äärilä ym. 2015, 31.)

Arvonlisävero on siis myös välillinen vero. Kuluttajat eli veron lopulliset maksajat eivät tilitä veroa valtiolle, vaan sen hoitaa tavarann myynyt yritys. Yritykset lisäävät veron myyntihintoihin, jolloin kuluttaja maksaa veron tavaraa myyvälle yritykselle, joka puolestaan tilittää veron valtiolle. Vero maksetaan kaikissa vaihdannan vaiheissa. Täten verovelvollisia ovat sekä tavaroiden tuottajat että jälleenmyyjät. Verojärjestelmän tarkoituksena kuitenkin on, että tuotteiden hinnoissa vero on vain kerran siihen kuuluvan verokannan suuruisena. Arvonlisävero ei siis kertaannu, vaikka kaikissa vaihdannan vaiheissa yritykset tilittävät sen valtiolle. Veron kertaantuminen eliminoidaan yrityksille myönnetyn vähennysoikeuden avulla, joka tarkoittaa, että jokainen verovelvollinen yritys saa vähentää tilitettävästä veron määrästä ostohintoihin (ostetut tuotantopanokset) sisältyvän veron. (Äärilä ym. 2015, 31-32.)

Arvonlisäveron ollessa sekä kulutusvero että välillinen vero, on se myös oma-aloitteinen vero. Tämä tarkoittaa sitä, että kuukausittain verovelvollinen yritys laskee itse valtiolle suoritettavan veron määrän ja myös maksaa sen oma-aloitteisesti ilman erillistä maksuunpanoa. (Äärilä ym. 2015, 32.)

Tämä opinnäytetyö käsittelee vain tavarakauppaa EU-maiden välillä, joten raportista on jätetty pois palvelukauppaa koskevat asiat.

4.2 Verovelvollisuus

Verovelvollinen on taho, joka on velvollinen suorittamaan veron valtiolle. Pääsääntöisesti tavaran myyjä on arvonlisäverotuksessa verovelvollinen. Myyjän on harjoitettava toimintaansa liiketoiminnan muodossa ollakseen verovelvollinen. Hän perii arvonlisäveroa ostajalta myymiensä tuotteiden hinnasta ja tilittää veron valtiolle. Yritykset, jotka liiketoiminnan muodossa harjoittavat tukkumyyntiä, tavaroiden valmistusta tai vähittäismyyntiä, ovat verovelvollisia. Yritysmuodolla ei arvonlisäverovelvollisuuden suhteen ole merkitystä, sillä kaikki liiketoimintaa harjoittavat tahot ovat yritysmuodosta riippumatta verovelvollisia. (Sirpoma & Tannila 2014, 144.)

Verovelvollinen voi olla myös poikkeuksellisesti myyjän sijasta tavaran ostaja. Ostajan verovelvollisuus on mahdollista, mikäli osto suoritetaan ulkomaiselta elinkeinonharjoittajalta tai tavara ostetaan toisesta jäsenvaltiosta Suomeen kuljetettuna. Ostaja voi olla verovelvollinen myös niin sanotussa kolmikantakaupassa, tavaran maahantuonnissa sekä tavaran siirtämisessä varastointimenettelystä. (Sirpoma & Tannila 2014, 144-145.)

4.3 Verokanta

Arvonlisäverokannat muuttuivat Suomessa 1.1.2013. Niitä korotettiin yhdellä prosenttiyksiköllä. Uusina verokantoina ovat yleinen verokanta 24 % (ennen 23 %) sekä alennetut verokannat 14 % (13 %) ja 10 % (9 %). (Verohallinnon www-sivut 2015)

Jokaisen Euroopan yhteisön jäsenvaltion on vahvistettava veron prosenttiosuus. Euroopan yhteisön jäsenvaltioiden yleiset ja alennetut verokannat ovat taulukkona liitteenä (Liite 1). Prosenttiosuuden on vähintään oltava 15 %. Suomessa verokannasta on säädetty ALV (arvonlisäverolaki) 84 §:ssä, joka määrittelee yleisen verokannan 24

%.in. Yleistä verokantaa sovelletaan pääsääntöisesti aina, ellei laissa ole toisin säädetty. (Äärilä ym. 2015, 238.)

4.3.1 Verokanta 24 %

24 %:n verokanta on yleinen veroprosentti, jota sovelletaan kaikkiin sellaisiin arvonlisäverollisiin tavarain myynteihin, joihin ei laissa ole määrätty alemman veroprosentin käyttöä. Arvonlisävero lasketaan verottomasta myyntihinnasta. Pääsääntöisesti yleistä verokantaa voidaan soveltaa myös tavaroiden maahantuontiin ja niiden ostamiseen muista EU-maista. Tällöinkin poikkeuksena ovat hyödykkeet, joille on laissa määritelty alennettu verokanta. (Sirpoma & Tannila 2014, 121-122)

Myyjä voi vähentää liiketoimintaan liittyviin ostoihin sisältyvän veron normaalisti, vaikka hän myisi alennetun verokannan alaisia tuotteita. Esimerkiksi lääkkeitä myyvä tukkukauppias voi vähentää vähennysedellytysten täytyessä 24 %:n mukaisen veron esimerkiksi vuokrasta tai kalusteista, vaikkakin lääkkeiden myynnistä suoritetaan 10 prosentin vero. Myös kuljetusvälineisiin sekä palautukseen oikeuttaviin pakkauksiin sovelletaan 24 prosentin verokantaa. Tällaisia ovat esimerkiksi virvoitusjuomapullot sekä elintarvikkeiden kuljetukseen käytettävät vaihtolavat. Myynnistä maksetaan näiden osalta veroa 24 %, vaikka itse tuotteiden myyntiin sovelletaan 14 %:n verokantaa. (Jokinen, Klemola & Takalo 2015, 264.)

4.3.2 Verokanta 14 %

Alennettua 14 %:n verokantaa sovelletaan elintarvikkeiden, rehuaineiden ja ravintola- sekä ateriapalveluiden myynnissä. Elintarvikkeiksi luokitellaan ruokatarvikkeet, juomat sekä ihmisten nautittavaksi tarkoitettut tuotteet sellaisenaan sekä niiden raaka-aineet, mausteet, säilöntä- ja väriaineet. Alennettua verokantaa ei voida kuitenkaan soveltaa elävien eläinten, vesijohtoveden, tupakkavalmisteiden, alkoholijuomien tai myrkkujen myynnissä. (Jokinen ym. 2015, 265.)

4.3.3 Verokanta 10 %

Lääkkeiden, apteekissa myytävien lääkelain mukaisten valmisteiden, kliinisten ravintovalmisteiden ja perusvoiteiden myynnissä sovelletaan alennettua 10 prosentin verokantaa. Tavaroista myös kirjat ja vähintään kuukaudeksi tilatut aikakaus- ja sanomalehdet kuuluvat 10 %:n verokannan alaisuuteen. 31.12.2011 saakka myös parturi- ja kampaamopalvelut sekä pienet korjauspalvelut kuuluivat alennetun verokannan piiriin, mutta niiden myyntiin on vuoden 2012 alusta lähtien sovellettu yleistä 24 prosentin verokantaa. (Jokinen ym. 2015, 265-266.)

5 TAVARAKAUPPA EUROOPAN UNIONISSA

5.1 Euroopan unionin jäsenmaat

Euroopan unionin taloudellinen yhteistyö alkoi vuonna 1951. Tuolloin mukana olivat vain Saksa, Belgia, Ranska, Italia, Alankomaat ja Luxemburg. Euroopan unionin jäsenmaihin kuuluvat näiden maiden lisäksi nykyään Itävalta, Latvia, Liettua, Bulgaria, Kypros, Kroatia, Malta, Tsekki, Puola, Tanska, Viro, Portugali, Suomi, Romania, Slovakia, Slovenia, Kreikka, Espanja, Unkari, Ruotsi, Irlanti ja Yhdistynyt Kuningaskunta. Yhdistyneeseen kuningaskuntaan kuuluvat Englanti, Wales ja Skotlanti, jotka muodostavat Ison-Britannian sekä Pohjois-Irlanti. (Euroopan unionin www-sivut 2015)



Kuva 1. Euroopan unionin jäsenmaat (Eurooppatiedotuksen www-sivut 2015)

5.2 Tavarán määritelmä

Tavaralla tarkoitetaan AVL 17 §:n määritelmän mukaan aineellista esinettä. Tämä määritelmä pitää sisällään sekä kiinteistöt että irtaimen esineen. Myös osakkeita ja osuuksia pidetään aineellisina esineinä, sillä ne antavat omistus- tai hallintaoikeuden kiinteistöön tai sen osaan. Näiden lisäksi tavarana pidetään kaasua, sähköä, lämpö- ja jäähditysenergiaa sekä muita näihin verrattavia energiahyödykkeitä. (Äärilä ym. 2015, 93.)

5.3 Väliaikainen järjestelmä

EU-maissa on toteutettu tavaroiden vapaata liikkumista vuoden 1993 alusta lähtien, jolloin EU-maiden välisiltä rajoilta poistettiin tullimuodollisuudet. Tuosta alkaen ei ole enää tarvinnut tehdä vientitullausta tavaroiden lähtövaltioissa eikä tuontitullausta tuontivaltioissa. Tavoitteeksi yhteisökauppaan on asetettu EU-maiden toimesta niin sanotun alkuperämaaperiaatteen soveltaminen tullirajojen poistuttua. EU:ssa on kuitenkin käytössä väliaikainen järjestelmä alkuperämaaperiaatteeseen liittyvien käytännön ongelmien vuoksi, jotka ovat

- veroneutraalisuuden toteutuminen, joka edellyttäisi verokantojen ja veropohjan yhtenäistämistä entisestään sekä
- jäsenvaltioiden veroviranomaisten yhteistyön tiivistäminen verovalvonnan osalta.

Tässä väliaikaisessa järjestelmässä yhdistyvät alkuperämaaperiaate sekä määränpäämaaperiaate. (Hyttinen & Klemola 2014, 19-20.)

5.3.1 Alkuperämaaperiaate

Alkuperämaaperiaatteen mukaan tavarakaupassa myyjän on tilittävä myynnistä oman maansa arvonlisävero siinäkin tapauksessa, kun tavara kuljetetaan myyntiin liittyen toiseen EU-maahan. Tällöin EU-tavarakauppa muuttuu verolliseksi. Mikäli myyjän kotimaa pidettäisiin yksinomaisena verotusmaana, se poistaisi nykyjärjestelmästä epäkohdan, jonka mukaan yrityksen on tietyissä tilanteissa rekisteröidyttävä verovelvolliseksi useassa EU-maassa. Alkuperämaaperiaatteeseen kuuluu myös, että verovelvollinen ostaja jostakin EU-maasta voi oman maansa arvonlisäverotuksessa vähentää jostakin toisesta EU-maasta olevan myyjän veloittaman ja myyjän jollekin muulle EU-maalta tilittämän arvonlisäveron. Kotimaan ostoihin sisältyvästä verosta tehdään samalla tavalla vähennys. Tällaisesta suorasta vähennysoikeudesta huolimatta järjestelmä aiheuttaisi lisää rahoituskustannuksia yrityksille. (Hyttinen & Klemola 2014, 19-20.)

5.3.2 Määränpäämaaperiaate

Määränpäämaaperiaate tarkoittaa sitä, että arvonlisävero maksetaan siihen valtioon, johon myyty tavara kuljetetaan, eli määränpäämaahan. Periaatetta sovelletaan pääsääntöisesti ainoastaan verovelvollisten yritysten väliseen kauppaan. Määränpäämaaperiaatteen mukaan myynti on tietyin edellytyksin verotonta silloin, kun toimitus tapahtuu toiseen EU-maahan. Tällöin puhutaan EU-tavaramyynnistä eli yhteisömyynnistä. Ostaja, joka tulee toisesta EU-maasta, maksaa tavaran ostohinnasta oman maansa veron. Tällöin kyseessä on EU-tavaraosto eli yhteisöhankinta. (Hyttinen & Klemola 2014, 20.)

5.4 Arvonlisäverotunniste

Arvonlisäverotunniste eli alv-numero on tärkeä yhteisökaupassa. Se osoittaa arvonlisäverovelvollisuuden. Alv-numeron tarvitsevat sellaiset elinkeinonharjoittajat, jotka harjoittavat arvonlisäverotuksen ulkopuolista toimintaa, tullen arvonlisäverovelvollisiksi tavaran ostoista EU-maista. Tällaisista ostoista eli yhteisöhankinnoista arvonlisäverovelvollisiksi tulevien tulee ilmoittautua arvonlisäverovelvollisten rekisteriin. (Verohallinnon www-sivut 2015)

Alv-numeroa käytetään vain laskuissa, jotka käsittelevät EU-kauppaa, sekä muissa ostajan ja myyjän välisissä asiakirjoissa. Alv-numero muodostetaan Suomessa maatunnuksesta FI ja yrityksen Y-tunnuksesta ilman viimeistä numeroa edeltävää väliviivaa. Eli jos Y-tunnus on 0765432-1, tällöin alv-numero on FI07654321. Alv-numerojen muoto vaihtelee maittain muiden EU-maiden kohdalla. Maakoodi sisältyy siihen aina, mutta loppuosa muodostuu 5-12 merkistä. (Verohallinnon www-sivut 2015)

Alv-numero voidaan muodostaa itse edellä kuvatulla tavalla, joten sitä ei tarvitse erikseen hakea mistään. (Sirpoma & Tannila 2014, 25.)

BE	Belgia	CY	Kypros	SE	Ruotsi
BG	Bulgaria	LV	Latvia	DE	Saksa
ES	Espanja	LT	Liettua	SK	Slovakia
NL	Hollanti	LU	Luxemburg	SI	Slovenia
IE	Irlanti	MT	Malta	FI	Suomi
GB	Iso-Britannia	PT	Portugali	DK	Tanska
IT	Italia	PL	Puola	CZ	Tsekki
AT	Itävalta	FR	Ranska	HU	Unkari
EL	Kreikka	RO	Romania	EE	Viro
HR	Kroatia				

Taulukko 1. EU-maiden maatunnukset (Hyttinen & Klemola 2014, 30)

5.5 Myyntimaasäännökset

Myyntimaasäännökset kertovat Euroopan Unionin arvonlisäverolainsäädännössä, minkä maan verolainsäädäntöä myyntiin kulloinkin sovelletaan. Jokaisella jäsenvaltiolla on yksinomainen verotusoikeus sen alueella tapahtuvissa liiketoimissa riippumatta siitä, mistä maasta liiketoimen suorittaja on. Tämä perustuu yhteisömaissa sovellettaviin periaatteisiin tarkoittaen sitä, että esimerkiksi Suomen alueella tapahtuvaan myyntiin sovelletaan Suomen arvonlisäverolakia ja siitä maksetaan veroa Suomeen. Mikäli myyntiä ei myyntimaasäännösten nojalla suoriteta Suomessa, ei siitä myöskään tilitetä Suomen veroa. Tällöin jonkin muun valtion vero saattaa tulla tilitettäväksi. (Äärilä ym. 2015, 334.)

Tavaran myyntimaana toimii se valtio, jossa myytävä tavara on myynnin tapahtuessa. Mikäli myydyn tavaran kuljetus ostajalle alkaa Suomesta, sovelletaan myyntiin Suomen arvonlisäverolakia. Tämä perustuu ALV 63 §:än, jonka mukaan kuljetettava tavara on myyty ostajalle siinä maassa, jossa tavara on kuljetuksen alkaessa. Tapauksessa, jossa tavara ei käy ollenkaan Suomessa, ei myöskään myynnistä tilitetä veroa Suomeen. Ei silloinkaan, vaikka sekä ostaja että myyjä olisivat suomalaisia. Tällöin myyntiin sovelletaan sen maan arvonlisäverolakia, jossa tavara myynnin tapahtuessa on. (Äärilä ym. 2015, 334.)

Myyntimaasäännösten tunteminen on erittäin tärkeää sekä myyjälle että ostajalle. Myyjän täytyy tietää, minkä maan lainsäädännön mukaan hän toimii, mutta myös ostajan on oltava tietoinen tavaran myyntimaasta, sillä hän on tietyissä tilanteissa velvoitettu maksamaan vero myyjän puolesta. Aluksi on siis selvitettävä myyntimaa tarkoittaen sitä, missä maassa tavara on myyty eli kenellä on verotusoikeus kyseessä olevaan myyntiin. Myyntimaan selvittyä myyntiin sovelletaan joko Suomen arvonlisäverolain säännöksiä tai toisen EU-maan lainsäädäntöä. Ratkaistavia asioita myyntimaan lainsäädännön perusteella ovat muun muassa

- onko kyseessä oleva toiminta verollista myyntimaassa
- onko muutoin verollinen toiminta säädetty verottomaksi
- onko myyjä vai ostaja velvollinen maksamaan veron ja
- miten se maksetaan.

Lähtökohtaisesti myyntimaasäännöt ovat samanlaisia EU-maissa, sillä ne perustuvat EU:ssa voimassa olevaan arvonlisäverodirektiiviin. Lopputuloksena EU-yritysten välisessä kaupassa pitäisi siis olla, että myynnistä suoritetaan vero vain kertaalleen yhteen EU-maahan. (Sirpoma & Tannila 2014, 267.)

6 YHTEISÖKAUPPA

6.1 Yhteisömyynti

Yhteisömyynti tarkoittaa sitä, että tavara myydään toisessa EU-maassa olevalle arvonlisäverovelvolliselle ostajalle. Myyjälle kyseinen myynti on verotonta, mikäli tavarat myös siirtyvät toiseen yhteisömaahan. EU-maiden välisessä kaupassa arvonlisäverotus tapahtuu siinä maassa, johon tavara toimitetaan (määränpäämaaperiaate). (Tomperi 2012, 65.)

Euroopan unionin sisämarkkina-alueella tapahtuva verovelvollisten yritysten välinen tavarakauppa perustuu siis pääsääntöisesti määränpäämaaperiaatteelle. Suomessa oleva arvonlisäverovelvollinen myyjä ei näin ollen yleensä maksa veroa sellaisten tavaroiden myynnistä, jotka kuljetetaan toiseen EU-maahan arvonlisäverovelvolliselle ostajalle. Ostajan rekisteröitymisvaltion ei ole pakko olla sama kuin tavaran kuljetuksen päättymisvaltion. Yhteisömyyntinä pidetään myös yrityksen liikeomaisuuden siirtoa toiseen EU-maahan. (Verohallinnon www-sivut 2016)

Verottomana yhteisömyyntinä voidaan käsitellä myyntiä vain, mikäli

- myyjä on varmistanut, että ostaja (eli yhteisöhankinnan tekijä) on rekisteröity toisessa EU-maassa arvonlisäverovelvolliseksi. Laskuun tulee myös merkitä myyjän oman alv-numeron lisäksi ostajalle annettu alv-numero toisessa EU-maassa ja
- tavaran kuljetus tapahtuu EU-maasta toiseen.

Sellaisten tavaroiden myyntiä, jotka myyntimaasäännösten mukaan on myyty muualla kuin Suomessa, ei voida käsitellä Suomessa tapahtuvana yhteisömyyntinä. (Verohallinnon www-sivut 2016)

Yhteisömyynnin verottomuus edellyttää siis kahden ehdon täyttymistä, joista toinen liittyy tavaran liikkumiseen ja toinen ostajaan.

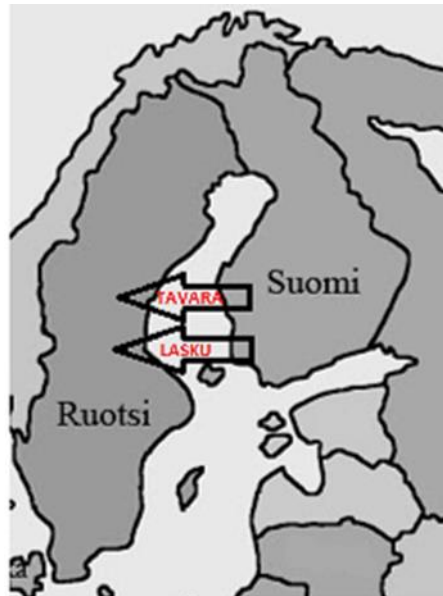
1.
 - Verotonta yhteisömyyntiä on, mikäli myyjä, ostaja tai joku muu heidän puolestaan kuljettaa tavaran Suomesta ostajalle toiseen jäsenvaltioon.

- Myyjälle ei jää todisteeksi tullausasiakirjoja tavarankuljettamisesta pois Suomen alueelta (vrt. myynti EU:n ulkopuoliseen maahan). Tavarankuljetus on silti todistettava esimerkiksi rahtikirjalla tai kuljetuslaskulla.
- Mikäli ostaja huolehtii itse tavarankuljetuksesta, riittää myyjälle Verohallinnon kannan mukaan näytöksi mm. ostajan antama todistus, josta tulee ilmetä tavarankuljettaja, kuljetusajankohta, kuljetusväline ja kuljetuksen päättymispaikka. Selvitys kuljetuksesta on syytä lisätä kirjanpitoon yhteisömyyntiä koskevan myyntitositteen liitteeksi.

2.

- Kuljetuksen lisäksi veroton yhteisömyynti edellyttää, että ostaja on muussa EU-maassa kuin Suomessa rekisteröity verovelvolliseksi. Ostajan tulee osoittaa tämä antamalla myyjälle jonkin muun maan myöntämä voimassaoleva arvonlisäverotunniste.
- Arvonlisäverotunnisteen ei tarvitse olla kuljetuksen päättymisvaltion myöntämä, kunhan se on jonkin muun EU-maan kuin tavarankuljetuksen lähtömaan viranomaisen myöntämä. Myyjän on lisättävä verotonta yhteisömyyntiä koskevaan myyntitositteeseen sekä oma että ostajan arvonlisäverotunniste todisteena verottomuudesta.
- Mikäli tavarankuljetuksesta Suomesta ei ole selvitystä tai jos ostajalla ei ole toisen jäsenmaan myöntämää arvonlisäverotunnistetta, edellytykset eivät täyty. Tällöin myynti käsitellään verollisena kotimaan myyntinä. Tällaisen veroriskin vuoksi on erittäin tärkeää tarkistaa verottomuuden edellytysten täyttyminen ja tallettaa ne mahdollista verotarkastusta varten. (Sirpoma & Tannila 2014, 271-272.)

Esimerkiksi, kun suomalainen yritys myy ruotsalaiselle yritykselle tavaraa ja tavarat kuljetetaan kuljetusliikkeen avulla Suomesta Ruotsiin suomalaisen yrityksen toimeksiannosta, on kyseessä yhteisömyynti. Myynti voidaan todeta yhteisömyynniksi, sillä ostajalla on toisessa EU-maassa annettu arvonlisäverotunnus ja myytävä tavara kuljetetaan myyntiin liittyen toiseen EU-maahan. (Jokinen ym. 2015, 49.)



Kuva 2. Yhteisömyynti

Tavaran siirto Suomesta toiseen jäsenmaahan ei ole vientiä vaan arvonlisäverolain mukaista yhteisömyyntiä eli sisämarkkinakauppaa. Sisämarkkinoilla yhteisötavarat liikkuvat joustavasti maiden välillä pääsääntöisesti vain kauppalaskulla ja kuljetusasiakirjalla. Menettelyiltään muista EU-maista tavarantoimitus on melko yksinkertaista. Suurimpana ongelmana niin sisä- kuin ulkokaupassakin voidaan pitää sopivan tuotteen sekä tavarantoimittajan löytämistä sekä varsinaisen kaupan ehdoissa onnistumista. (Yrittäjien www-sivut 2016)

Tavaran yhteisömyynnin ajallinen kohdistaminen tapahtuu pääsääntöisesti niin, että se kohdistetaan tavarantoimituskuukautta seuraavalle kalenterikuukaudelle. Mikäli ostajalle on annettu tavarantoimituskuukautena lasku tai sellaisena toimiva asiakirja, kohdistetaan myynti toimituskuukaudelle. Mikäli taas lasku on ennakkolasku, myynti kohdistetaan pääsäännön mukaisesti. (Verohallinnon www-sivut 2016)

6.2 Yhteisöhankinta

Yhteisöhankinnalla tarkoitetaan tavaraostoa toisesta EU-maasta. Pääsääntöisesti niistä on suoritettava arvonlisäveroa. Kuitenkaan ostohinta itsessään ei sisällä arvonlisäveroa, vaan verotus suoritetaan kotimaan arvonlisäverotuksen yhteydessä. Tilitettävää veroa ei kuitenkaan synny, sillä suoritettava ja vähennettävä vero ovat yhtä suuret. (Tomperi 2012, 66.)

Yhteisöhankinnasta eli EU-tavaraostosta puhutaan silloin, kun tavara kuljetetaan EU-maasta toiseen sen ostoon liittyen ja ostajana toimii elinkeinonharjoittaja tai muu oikeushenkilö. Yhteisöhankinta on siis EU-tavaramyynnin eli yhteisömyynnin peilikuva. Näin ollen myyjän tekemää verotonta myyntiä seuraa ostajan tekemä verollinen osto. Tavaranto on irtaimen esineen omistusoikeuden vastikkeellinen hankinta. Yhteisöhankinta on kyseessä vain silloin, kun tavara kuljetetaan EU-maasta toiseen. Myyjä, ostaja tai joku muu, esimerkiksi kuljetusliike, voi suorittaa kuljetuksen myyjän tai ostajan toimeksiannosta. Tämän lisäksi yhteisöhankinnasta on kyse pääsääntöisesti vain silloin, kun ostaja on arvonlisäverovelvollinen. (Hyttinen & Klemola 2014, 48-49.)

EU-tavaraosto on verollista. Ostajan on tilitettävä veroa tekemästään EU-tavaraostosta ja sovittu ostohinta toimii veron perusteena. Näin ollen tavaraoston verollisuus toteuttaa määränpäämaaperiaatetta EU-tavarakaupassa yritysten välillä. Osto verotetaan ensisijaisesti maassa, jossa myydyt tavarat ovat lähetyksen tai kuljetuksen saapuessa ostajalle. Ostajana voi toimia vain elinkeinonharjoittaja tai joku muu oikeushenkilö. Lisäksi valtio on myös verovelvollinen tekemistään EU-tavaraostoista. Pääsääntöisesti yksityishenkilöt eivät sen sijaan tilitä valtiolle veroa ostoista, jotka on suoritettu muista EU-maista. (Hyttinen & Klemola 2014, 49-50.)

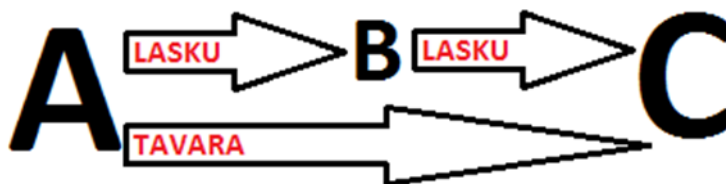
Tavaranto yhteisöhankintana pidetään myös sitä, jos elinkeinonharjoittaja siirtää toisessa jäsenvaltiossa harjoittamansa liikkeen omaisuuteen kuuluvaa tavaraa Suomeen liiketoimia varten. Myös liikeomaisuuteen kuuluvan tavaranto siirto toisesta jäsenvaltiosta Suomeen käytettäväksi liiketoiminnassa, muutoin kuin yllä mainitussa tilanteessa, on yhteisöhankintaa mikäli tavara on hankittu tai valmistettu kyseisessä jäsenvaltiossa. (Arvonlisäverolaki 1501/1993, 26a §)

Yhteisöhankinta kohdistetaan sitä kuukautta seuraavalle kalenterikuukaudelle, jonka aikana suorittamisvelvollisuus verosta on syntynyt. Velvollisuus veron suorittamiseen syntyy, kun hankinta on tehty. Hankinta taas on tehty sinä ajankohtana, jolloin tavara on toimitettu, mikäli siis myynti on tapahtunut Suomessa. Mikäli kuitenkin ostajalle annetaan lopullinen lasku toimituskuukauden aikana, tapahtuu yhteisöhankinnan kohdistus sille kuukaudelle. (Verohallinnon www-sivut 2016)

6.3 Kolmikantakauppa

Kolmikantakaupassa on kyse siitä, että tavara voidaan kuljettaa toiseen EU-maahan suoraan lopulliselle ostajalle, vaikka sen myynti tapahtuisi ensin kolmannessa EU-maassa olevan jälleenmyyjän kanssa. Toisin sanoen, kolmikantakaupassa myydään tavara kaksi kertaa peräkkäin, kuitenkin niin, että se kuljetetaan suoraan ensimmäiseltä myyjältä lopulliselle ostajalle. (Sirpoma & Tannila 2014, 279.)

Esimerkiksi suomalainen yritys A myy tavaran ruotsalaiselle yritykselle B. Mikäli yritys B myy tavaran edelleen tanskalaiselle yritykselle C, on kyseessä kolmikantakauppa. Sen edellytyksenä kuitenkin on, että tavara kuljetetaan Suomesta yritykseltä A suoraan Tanskaan yritykselle C.



Kuva 3. Kolmikantakauppa

Tavaran ollessa kolmikantakaupassa koko ajan EU-alueella ja sen osapuolten ollessa arvonlisäverovelvollisia omissa maissaan, ovat myynnit verottomia myyjien kotimaissa (myynti A:lta B:lle ja edelleen B:ltä C:lle). Jälleenmyyjä eli keskimäinen osapuoli B ei ole verovelvollinen tavaran ostosta. Lopullinen ostaja suorittaa yhteisöhankinnan veron kuljetuksen päättymisvaltioon. (Sirpoma & Tannila 2014, 280.)

Kolmikantakaupan yksinkertaistettu menettely:

- 1) Ensimmäinen myyjä (A) käsittelee myyntinsä omalla arvonlisäveroilmoituksellaan normaalina verottomana yhteisömyyntinä toisessa jäsenvaltiossa olevalle jälleenmyyjälle (B). Tämä edellyttää sitä, että jälleenmyyjä on rekisteröity arvonlisäverovelvolliseksi toisessa EU-maassa ja tavaran kuljetus tapahtuu suoraan ensimmäisen myyjän ja lopullisen ostajan välillä. Mikäli ensimmäinen myyjä on suomalainen, ilmoittaa se edellytysten täytyessä myyntinsä kausiveroilmoituksella normaalisti verottomana yhteisömyyntinä.
- 2) Jälleenmyyjä saa ostolaskun ensimmäiseltä myyjältä ja laskuttaa omasta mynnistään lopullista ostajaa. Jälleenmyyjän (mikäli suomalainen taho) menettely arvonlisäverotuksellisesti tapahtuu niin, että lopulliselle ostajalle lähetettävään myyntilaskuun merkitään sekä jälleenmyyjän oma että ostajan arvonlisäverotunnisteet sekä maininta kolmikantakaupasta. Kausiveroilmoituksella ei ilmoiteta ostoa eikä myyntiä, sillä tavara ei liiku jälleenmyyjän maassa. Myynti ilmoitetaan yhteenvetoilmoituksella, josta selviää lopullisen ostajan alv-tunniste, myynnin arvo sekä koodi 3 (kauppatapana kolmikantakauppa).
- 3) Lopullinen ostaja käsittelee tavaran oston jälleenmyyjältä omassa EU-maassaan tavallisena yhteisöhankintana. Mikäli tämä lopullinen ostaja olisi suomalainen yritys, ilmoittaisi se ostonsa yhteisöhankintana omalla kausiveroilmoituksella.

Tällainen yksinkertaistettu menettely koskee vain kauppaa, jossa sen kaikki osapuolet ovat rekisteröityneitä arvonlisäverovelvollisia eri EU-maassa (toisin sanoen jokaisella tulee olla eri EU-maan arvonlisäverotunniste) ja tavaran kuljetus tapahtuu suoraan ensimmäiseltä myyjältä lopulliselle ostajalle. Kolmikantakaupan yksinkertaistetun menettelyn edellytykset täyttyvät varmimmin niin, että jokainen osapuoli on sijoittautunut eri EU-maahan. (Sirpoma & Tannila 2014, 280.)

6.4 Kausivero- ja yhteenvetoilmoitus

Sen jälkeen, kun yritys on ilmoittautunut arvonlisäverovelvollisten rekisteriin, on se velvollinen antamaan jokaiselta verokaudelta kausiveroilmoituksen. Verokausi on

pääsääntöisesti arvonlisäverotuksessa kalenterikuukausi. Lähtökohtaisesti kausiveroilmoitus annetaan sähköisesti (Liite 2), jolloin eräpäivä on ilmoituskautta seuraavan toisen kuukauden 12. päivä. (Sirpoma & Tannila 2014, 34.)

Myyjä yhteisömyynneistään sekä kolmikantakaupan toinen myyjä ovat velvollisia antamaan yhteenvetoilmoituksen kausiveroilmoituksen lisäksi. Yhteenvetoilmoitus on annettava viimeistään kunkin kuukauden päättymistä seuraavan kuukauden 20. päivänä, mikäli on ollut tavaramyyntiä muihin EU-maihin. Muulloin yhteenvetoilmoitusta ei tehdä. Yhteenvetoilmoitus annetaan sähköisellä lomakkeella (Liite 3). (Verohallinnon www-sivut 2016)

6.5 Myynti yksityishenkilölle ja ei-verovelvolliselle

Ostajan ollessa yksityishenkilö tai elinkeinonharjoittaja, jolla ei ole toisessa EU-maassa annettua alv-tunnusta, ei tavaroiden myyntiä voida käsitellä yhteisömyyntinä. Tällaisissa tapauksissa myynti laskutetaan pääsääntöisesti arvonlisäverollisena maassa, josta myydyn tavarankuljetus alkaa eli yleensä myyjän sijaintimaassa. Myynnistä on kuitenkin suoritettava ostajan sijaintimaan vero niin sanotussa kaukomyynnin tilanteissa. Kaukomyynnissä tavarankuljetus on sen lopullinen kuluttaja. Kun sovelletaan kaukomyynnin säännöksiä, on myyjä velvollinen rekisteröitymään arvonlisäverovelvolliseksi maassa, johon tavarat kuljetetaan eli ostajien sijaintimaassa mikäli myynnit ylittävät ostajamaan asettaman rahamääräisen alarajan. Kaukomyyntisäännöksiä sovelletaan esimerkiksi silloin, kun tavaroita myydään postitse toisessa EU-maassa asuville yksityishenkilöille. Kaukomyyntisäännösten soveltaminen vaatii seuraavien edellytysten täyttymistä:

- ostaja yksityishenkilö tai siihen rinnastettava ei-verovelvollinen (muu henkilö kuin elinkeinonharjoittaja tai elinkeinonharjoittaja, jonka toiminta ei ole oikeutettu vähennykseen)
- myyntiin liittyen tavarankuljetus tapahtuu ostajalle toiseen EU-maahan
- myyjä tai joku myyjän puolesta huolehtii tavarankuljetuksesta
- myynnit menevät ostajan maan asettaman rahamääräisen alarajan yli. (Jokinen ym. 2015, 61-62.)

7 OHJEISTUKSEN TEKEMINEN

Ohjeistusta varten tarvittavat tiedot sain toimeksiantajalta, Birgit's Net Accounting Oy:ltä. Kävin avoimen haastattelun toimistopäällikkö Tiina Salosen kanssa, joka kertoi heidän toiveensa siitä, mitä ohjeistuksen tulisi sisältää. Omat ehdotukseni olivat lähellä heidän toiveitaan, joten pääsimme nopeasti yhteisymmärrykseen siitä, millaiselta ohjeistus tulisi näyttämään.

Avoimen haastattelun tarkoituksena oli keskustella aiheesta vapaamuotoisesti. Ainoat kysymykset olivat oikeastaan

- Millaisen ohjeistuksen toimeksiantaja haluaa ja
- mitä sen tulisi sisältää.

Keskustelin siis aiheesta Tiina Salosen kanssa. Tiina on toiminut kontaktinani toimeksiantajayrityksessä, ja hänellä on vuosien kokemus tilitoimistossa työskentelystä sekä ulkomaalaisten yritysten kanssa toimimisesta.

Toiveena oli, että ohjeistuksesta selviää yhteisömyynnin sekä yhteisöhankinnan perusasiat niiden parissa työskenteleville yrityksille. Tekstiin sisällytettiin toimeksiantajan pyynnöstä myös kuvioita selventämään asiaa sekä lähteitä, joista löytyy enemmän tietoa aiheesta ja erilaisista ongelmakohtista. Koin kuvioiden ja erityisesti taulukoiden lisäämisen hyödyllisenä, jotta niitä ei tarvitse joka kerta hakea uudelleen internetistä tai kirjojen sivuilta, vaan ne löytyvät kaikki samasta ohjeistuksesta.

Itse olin ajatellut, että teen ohjeistuksesta kattavan, mutta tiiviin aineiston sitä tarvitseville. Suunnittelin, että siihen tulisi asiaa kaikista teoriaosuuden aiheista lyhyesti. Kuviot ja taulukot olivat alusta asti myös omassa mielessä, sillä niistä saa hyvän käsityksen asiasta ja ne tekevät tekstin lukemisesta mielenkiintoisempaa. Ehdotukseni ulkonäön ja asettelun osalta kohtasivat toimeksiantajan toiveiden kanssa, mutta sisällön he halusivat käsittelevän vain yhteisömyyntiä ja yhteisöhankintaa kaikkien teoriaosuuden aihealueiden sijasta.

Ohjeistuksen tekemistä varten ei paljon tarvinnut hakea uutta tietoa aiheesta, sillä olin jo suurimman osan käsitellyt teoriaosuudessa. Ohjeistuksesta löytyy pääasiassa samat asiat kuin teoriaosuuden aihetta käsittelevistä osioista, mutta vain tiivistettynä versiona.

Ohjeistus sisältää pintaraapaisun yhteisömyyntiin ja yhteisöhankintaan sekä kolmikantakauppaan. Siinä on kerrottu vain tärkeimmät asiat aiheisiin liittyen selkeästi, jotta sitä on helppo lukea. Loppuun on lisätty lähteitä, joita ohjeistuksessa on käytetty ja joista löytyy aiheesta syventävää tietoa. Yritykset saavat aiheesta selkeän käsityksen ohjeistuksen avulla, mutta voivat lähteistä etsiä lisää tietoa juuri omaan yritystoimintaan liittyen.

Väliseminaarissa ehdotettiin mallilaskun lisäämistä ohjeistukseen selventämään asiaa myös siltä osin asiakkaille. Toimeksiantajayritys ei kuitenkaan voinut antaa konkreettista mallilaskua liikesalaisuuksien vuoksi. Asiakkaiden jo tehdyistä laskuista olisi pitänyt poistaa niin paljon tietoa, ettei jäljelle olisi jäänyt oikeastaan mitään malliksi. Näin ollen en lisännyt mallilaskua, vaikka se olisikin ollut erittäin hyvä lisä ohjeistukseen.

Koin ohjeistuksen tekemisen mielenkiintoisena lisänä opinnäytetyöhön. Mielestäni siitä tuli selkeä ja siitä saa hyvät perustiedot yhteisömyynnistä ja yhteisöhankinnasta. Se on myös pituudeltaan sopivan mittainen, jotta jokainen sen jaksaa varmasti lukea eikä teksti ole liian raskasta. Olin erittäin tyytyväinen lopulta siihen, että ohjeistuksessa käsitellään vain kahta isompaa aihealuetta, sillä siitä sai näin siistimmän ja selkeämmän. Ohjeistukseen oltiin tilitoimistossa tyytyväisiä, muutamia korjausehdotuksia lukuunottamatta, kuten ohjeistuksen otsikointi.

Valmista ohjeistusta on tarkoitus jakaa toimeksiantajayrityksessä ensisijaisesti paperisena versiona uusille asiakkaille ja miksei vanhoillekin, jotka aiheen parissa työskentelevät. Ohjeistuksesta löytyvien perustietojen avulla on hyvä lähteä opettelemaan uutta asiaa. Mahdollista on, että ohjeistus lisätään toimeksiantajayrityksen internetsivuille linkkinä, kunhan sen toimivuutta on ensin käytännössä kokeiltu. Sieltä sen pääsevät lukemaan sitten myös muutkin kuin kyseisen tilitoimiston asiakkaat.

8 POHDINTA

Opinnäytetyön tarkoituksena oli käsitellä arvonlisäverotusta Euroopan Unioniin kuuluvien maiden välisessä tavarakaupassa. Aiheeseen perehdyttiin hyvin pintapuolisesti, sillä siihen liittyy todella paljon erilaisia tilanteita ja verollisuuden tai verottomuuden edellytyksiä. Kaikki tilanteet ovat tapauskohtaisia ja jokaisen yrityksen toiminta on erilaista, joten työstä tuli siinä mielessä kaikkia koskeva ilman syventäviä tietoja ja perusteellista selostusta jokaisesta tilanteesta.

Teorian lisäksi tarkoituksena oli kirjoittaa ohjeistus toimeksiantajan asiakasyrityksille. Ohjeistuksen piti alun perin käsitellä koko opinnäytetyön aihetta, mutta toimeksiantajan toiveesta ohjeistukseen kirjoitettiin vain yhteisömyyntiin ja yhteisöhankintaan liittyvistä perusasioista. Tämäkin päätös tehtiin siinä mielessä, että se sopii kaikille yrityksille liiketoiminnasta riippumatta. Ohjeistuksesta saa selville yhteisömyynnin ja yhteisöhankinnan ytimen ja sitä on helppoa lukea ja ymmärtää. Olen tyytyväinen lyhyeen, mutta kattavaan ohjeistukseen.

Pohdin opinnäytetyön aihetta itsekseni ensin, mutta pyysin ehdotuksia myös silloisesta harjoittelupaikasta. Harjoittelupaikasta sain ehdotuksen arvonlisäverotukseen liittyvästä opinnäytetyöstä ja siitä alkoi aiheen jalostaminen kohti lopullista opinnäytetyön aihetta. Tarkan aiheen selvittyä pyysin harjoittelupaikkaa toimeksiantajakseni työlle.

Aiheen rajaaminen ei ollut helppoa, sillä arvonlisäverotus ei ole aiheena mitenkään suppea vaan erittäin laaja. Rajaukseksi ei riittänyt ulkomaiden välinen kauppa kokonaisuudessaan, vaan siitä piti poistaa palvelut. Käsittelyyn otettiin siis vain tavarakauppaa koskevat asiat. Lisäksi ulkomaat käsitti niin laajan alueen, että rajausta jatkettiin vain EU-maita käsitteleväksi. Rajaamisesta tässä kohdassa teki helppoa se, että EU:n ulkopuolisten maiden kanssa käytyyn kauppaan liittyy aina tullaus, joka taas on oma kokonaisuutensa.

Työn tekeminen on ollut kaiken kaikkiaan melko haastavaa. Arvonlisäverotukseen liittyy niin paljon erilaisia säännöksiä ja lakiasioita, että oli välillä vaikea pysyä

kartalla kaikesta. Työn eteneminen alkoi nopeasti suunnitteluseminaarin jälkeen, mutta väliseminaarin ajoittamisen epäonnistuttua myös työn tekeminen jäi vähälle. Toimeksiantajayrityksen kiireinen kevät ei helpottanut kirjoitustyön jatkamista. Heiltä saatu apu oli vaiheittain kiven alla, sillä tilitoimistolla on paljon tehtävää kevään aikana.

Käytyäni keskustelun opinnäytetyön ohjaajan kanssa, sain uutta intoa kirjoittamiseen. Ajatus valmistumisesta vielä kevään aikana, jota pidin jo lähes mahdottomana, auttoi jaksamaan kirjoitustyön etenemisessä. Sain kuin sainkin aikaa myös toimeksiantajalta avoimeen haastatteluun sekä myöhemmin käytyyn keskusteluun siitä, mitä mieltä he ovat aikaansaannoksestani.

Kaiken kaikkiaan olen opinnäytetyöhön ja ohjeistukseen tyytyväinen, sillä ne vastaavat sitä, mitä pitikin tehdä.

LÄHTEET

Arvonlisäverolaki. 1993. L 30.12.1993/1501.

Birgit's Net Accounting Oy:n www-sivut. 2014. Viitattu 1.9.2015.
<http://www.birgits.fi/fi/>

Eduskunnan www-sivut. 2016. Viitattu 11.5.2016. <https://www.eduskunta.fi/>

Euroopan unionin www-sivut. 2015. Viitattu 14.10.2015.
http://europa.eu/index_fi.htm

Eurooppatiedotuksen www-sivut. 2015. Viitattu 14.10.2015.
<http://www.eurooppatiedotus.fi/>

Hirsjärvi, S., Remes, P. & Sajavaara, P. 2010. Tutki ja kirjoita. 16.p. Helsinki: Tammi.

Hyttinen, P. & Klemola, A. 2014. Kansainvälisen kaupan arvonlisäverotus. 2. uud. p. Helsinki: KHT-Media Oy.

Jokinen, M., Klemola, A. & Takalo, T. 2015. Käytännön arvonlisäverotus. Helsinki: ST-Akatemia Oy.

Kajaanin ammattikorkeakoulun www-sivut. 2015. Viitattu 4.10.2015.
<https://www.kamk.fi/fi>

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) www-sivut. 2016. Viitattu 5.5.2016. <http://www.oecd.org/>

Sirpoma, P. & Tannila, E. 2014. Arvonlisäverotus käytännönläheisesti. Helsinki: Helsingin seudun kauppakamari.

Tomperi, S. 2012. Käytännön kirjanpito. 20. uud.p. Porvoo: Edita.

Verohallinnon www-sivut. 2015 ja 2016. Viitattu 9.10.2015, 3.4.2016 ja 9.5.2016.
<http://www.vero.fi/fi-FI>

Veronmaksajien www-sivut. 2016. Viitattu 5.5.2016. <http://www.veronmaksajat.fi/>

Vilka, H. & Airaksinen, T. Toiminnallinen opinnäytetyö. 2003. Helsinki: Tammi.

Yrittäjien www-sivut. 2016. Viitattu 3.5.2016. <http://www.yrittajat.fi/>

Äärilä, L., Nyrhinen, R. & Hyttinen, P. 2015. Arvonlisäverotus käytännössä. 10. uud. p. Helsinki: Talentum Media Oy.

LIITE 1

Arvonlisäverokannat EU-maissa vuonna 2016 (Yrittäjien www-sivut 2016)

Maa	Yleinen verokanta	Alennetut verokannat
Alankomaat	21 %	6 %
Belgia	21 %	6 %, 12 %
Bulgaria	20 %	9 %
Espanja	21 %	4 %, 10 %
Irlanti	23 %	4,8 %, 9 %, 13,5 %
Iso-Britannia	20 %	5 %
Italia	22 %	4 %, 10 %
Itävalta	20 %	10 %, 12 %
Kreikka	23 %	6,5 %, 13 %
Kroatia	25 %	5 %, 13 %
Kypros	19 %	5 %, 9 %
Latvia	21 %	12 %
Liettua	21 %	5 %, 9 %
Luxemburg	17 %	3 %, 8 %, 14 %
Malta	18 %	5 %, 7 %
Portugali	23 %	6 %, 13 %
Puola	23 %	5 %, 8 %
Ranska	20 %	2,1 %, 5,5 %, 10 %
Romania	24 %	5 %, 9 %
Ruotsi	25 %	6 %, 12 %
Saksa	19 %	7 %
Slovakia	20 %	10 %
Slovenia	22 %	9,5 %
Suomi	24 %	10 %, 14 %
Tanska	25 %	-
Tsekki	21 %	10 %, 15 %
Unkari	27 %	5 %, 18 %
Viro	20 %	9 %

Kausiveroilmoitus (Verohallinnon www-sivut 2016)

Lomake palautetaan osoitteeseen:

VEROHALLINTO
Kausiveroilmoitusten optinen lukupalvelu
PL 5000
00053 VERO

KAUSIVEROILMOITUS K

Jos korjaatte aiemmin ilmoitettuja tietoja, ilmoittakaa vain muutosten määrät.

Kausiveroilmoitukseen ei saa liittää mitään liitteitä.

Verovelvollisen nimi (arvonlisäverovelvollinen / työnantaja)	010 Y-tunnus tai henkilötunnus

ARVONLISÄVERON TIEDOT

TYÖNANTAJASUORITUSTEN TIEDOT

46

050 Ilmoitusjakso				052 Kohdekausi		053 Vuosi	
Kuu-	Nejän-	Vuosi		euro		snt	
kausi	nesvuosi						
Vero kotimaan myynnistä verokannoittain							
301	24 %:n vero						
302	14 %:n vero						
303	10 %:n vero						
305	Vero tavaraostoista muista EU-maista						
306	Vero palveluostoista muista EU-maista						
318	Vero rakentamispalvelun ostoista (äännetty verovelvollisuus)						
307	Kohdekauden vähennettävä vero						
317	Alarajahuojennuksen määrä						
308	Maksettava vero / Palautukseen oikeuttava vero (-)						
309	0-verokannan alainen liikevaihto						
311	Tavaroiden myynnit muihin EU-maihin						
312	Palveluiden myynnit muihin EU-maihin						
313	Tavaraostot muista EU-maista						
314	Palveluostot muista EU-maista						
319	Rakentamispalvelun myynnit (äännetty verovelvollisuus)						
320	Rakentamispalvelun ostot (äännetty verovelvollisuus)						
Ei alv-toimintaa							
054 Kohdekausi -alku	055 Vuosi	056 Kohdekausi -loppu	057 Vuosi				
Ei palkanmaksua							
054 Kohdekausi -alku	055 Vuosi	056 Kohdekausi -loppu	057 Vuosi				
Arvonlisäveron alarajahuojennukseen oikeutettu täyttää							
				euro		snt	
315	Alarajahuojennukseen oikeuttava liikevaihto						
316	Alarajahuojennukseen oikeuttava vero						
				Alarajahuojennuksen määrä (siirretään kohtaan 317)			

K

Päiväys	Allekirjoitus ja nimen selvitys	042 Puhelin

VEROH 480/11 1.2016



K

LYHYT OHJEISTUS TILITOIMISTON ASIAKASYRITYKSILLE TAVARAKAUPASTA EU:N SISÄMARKKINA-ALUEELLA (YHTEISÖMYYNNTI-YHTEISÖHANKINTA-KOLMIKANTAKAUPPA)

YHTEISÖMYYNNTI

Yhteisömyynnillä tarkoitetaan kaikkien verovelvollisten yritysten tavara kauppaa EU:n sisämarkkina-alueella.

- Yhteisömyynti perustuu pääsääntöisesti määränpäämaa-periaatteelle. Määränpäämaaperiaate tarkoittaa sitä, että arvonlisävero maksetaan siihen valtioon, johon myyty tavara kuljetetaan, eli määränpäämaahan.
- Suomessa arvonlisäverovelvollinen ei täten suorita pääsääntöisesti veroa niiden tavaroiden myynnistä, jotka myydään ja kuljetetaan toiselle arvonlisäverovelvolliselle ostajalle toiseen EU-maahan.
- Myynnin käsittely verottomana yhteisömyyntinä tapahtuu vain, jos myyjä on varmistunut, että ostaja on rekisteröity arvonlisäverovelvolliseksi toisessa EU-maassa ja tavarankuljetus tapahtuu EU-maasta toiseen.



Esimerkiksi, kun suomalainen yritys myy ruotsalaiselle yritykselle tavaraa ja tavarat kuljetetaan kuljetusliikkeen avulla Suomesta Ruotsiin suomalaisen yrityksen toimeksiannosta, on kyseessä yhteisömyynti. Myynti voidaan todeta yhteisömyynniksi, sillä ostajalla on toisessa EU-maassa annettu arvonlisäverotunnus ja myytävä tavara kuljetetaan myyntiin liittyen toiseen EU-maahan.

Verottomuuden edellytykset

Yhteisömyynnin verottomuus edellyttää kahden ehdon täyttymistä, joista toinen liittyy tavaran liikkumiseen ja toinen ostajaan.

1.

- Verotonta yhteisömyyntiä on, mikäli myyjä, ostaja tai joku muu heidän puolestaan kuljettaa tavaran Suomesta ostajalle toiseen jäsenvaltioon.
- Myyjälle ei jää todisteeksi tullausasiakirjoja tavaran kuljettamisesta pois Suomen alueelta (vrt. myynti EU:n ulkopuoliseen maahan). Tavaran toimitus on silti todistettava esimerkiksi rahtikirjalla tai kuljetuslaskulla.
- Mikäli ostaja huolehtii itse tavaran kuljetuksesta, riittää myyjälle Verohallinnon kannan mukaan näytöksi mm. ostajan antama todistus, josta tulee ilmetä tavaran kuljettaja, kuljetusajankohta, kuljetusväline ja kuljetuksen päättymispaikka. Selvitys kuljetuksesta on syytä lisätä kirjanpitoon yhteisömyyntiä koskevan myyntitositteen liitteeksi.

2.

- Kuljetuksen lisäksi veroton yhteisömyynti edellyttää, että ostaja on muussa EU-maassa kuin Suomessa rekisteröity verovelvolliseksi. Ostajan tulee osoittaa tämä antamalla myyjälle jonkin muun maan myöntämä voimassaoleva arvonlisäverotunniste.
- Arvonlisäverotunnisteen ei tarvitse olla kuljetuksen päättymisvaltion myöntämä, kunhan se on jonkin muun EU-maan kuin tavaran lähtömaan viranomaisen myöntämä. Myyjän on lisättävä verotonta yhteisömyyntiä koskevaan myyntitositteeseen sekä oma että ostajan arvonlisäverotunniste todisteena verottomuudesta.
- Mikäli tavaran poistumisesta Suomesta ei ole selvitystä tai jos ostajalla ei ole toisen jäsenmaan myöntämää arvonlisäverotunnistetta, edellytykset eivät täyty. Tällöin myynti käsitellään verollisena kotimaan myyntinä. Tällaisen veroriskin vuoksi on erittäin tärkeää tarkistaa verottomuuden edellytysten täytyminen ja tallettaa ne mahdollista verotarkastusta varten.

Yhteisömyynnin ajallinen kohdistaminen

Pääsääntöisesti tavaran yhteisömyynti kohdistetaan tavaran toimituskuukautta seuraavalle kalenterikuukaudelle. Mikäli ostajalle on annettu tavaran toimituskuukautena lasku tai sellaisena toimiva asiakirja, kohdistetaan myynti toimituskuukaudelle. Mikäli taas lasku on ennakkolasku, myynti kohdistetaan pääsäännön mukaisesti.

YHTEISÖHANKINTA

Tavaroiden yhteisöhankinnalla tarkoitetaan tavaran omistusoikeudellista hankintaa vastikkeellisesti, mikäli myyjä, ostaja tai joku muu heidän puolestaan kuljettaa tavaran ostajalle EU-maasta toiseen.

- Yhteisöhankinta on EU-tavaramyynnin eli yhteisömyynnin peilikuva. Näin ollen myyjän tekemää verotonta myyntiä seuraa ostajan tekemä verollinen osto.
- Yritys voi vähentää yhteisöhankinnasta suorittamansa veron, mikäli tavara on hankittu vähennyskelpoiseen tarkoitukseen.
- Yrityksen on ilmoitettava yhteisöhankintansa ja siitä suoritettava vero kausiveroilmoituksella, vaikka maksettavaa veroa ei vähennysoikeuden vuoksi jäisikään.

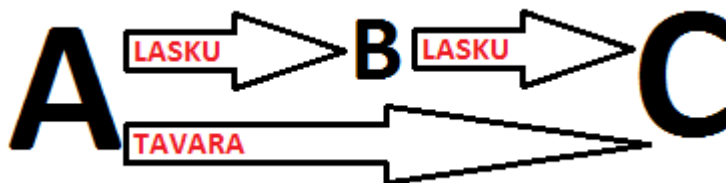
Yhteisöhankinnan ajallinen kohdistaminen

Yhteisöhankinta kohdistetaan sitä kuukautta seuraavalle kalenterikuukaudelle, jonka aikana suorittamisvelvollisuus verosta on syntynyt. Velvollisuus veron suorittamiseen syntyy, kun hankinta on tehty. Hankinta taas on tehty sinä ajankohtana, jolloin tavara on toimitettu, mikäli siis myynti on tapahtunut Suomessa. Mikäli kuitenkin ostajalle annetaan lopullinen lasku toimituskuukauden aikana, tapahtuu yhteisöhankinnan kohdistus sille kuukaudelle.

KOLMIKANTAKAUPPA

Kolmikantakaupassa on mukana nimensä mukaisesti kolme elinkeinonharjoittajaa, jotka kukin on rekisteröity arvonlisäverovelvollisiksi eri EU-maissa.

- Kolmikantakaupalla tarkoitetaan tilannetta, jossa tavara myydään kaksi kertaa peräkkäin niin, että kaupan kaikki kolme osapuolta ovat eri EU-maista.
- Tavara kuljetetaan ensimmäiseen ostoon liittyen suoraan ensimmäiseltä myyjältä toiselle ostajalle.
- Kolmikantakaupan yksinkertaistus koskee tapausta, jossa kaupassa on mukana kolme osapuolta (A,B ja C).
- Laskutus kulkee A:lta B:lle ja B:ltä C:lle, mutta tavara kuljetetaan suoraan A:lta C:lle.



Kausivero –ja yhteenvedoilmoitus

Sen jälkeen, kun yritys on rekisteröity arvonlisäverovelvollisten rekisteriin, on se velvollinen antamaan jokaiselta verokaudelta kausiveroilmoituksen. Verokausi on pääsääntöisesti arvonlisäverotuksessa kalenterikuukausi. Lähtökohtaisesti kausiveroilmoitus annetaan sähköisesti, jolloin eräpäivä on ilmoituskautta seuraavan toisen kuukauden 12.päivä.

Myyjä yhteisömyynneistään sekä kolmikantakaupan toinen myyjä ovat velvollisia antamaan yhteenvedoilmoituksen kausiveroilmoituksen lisäksi. Yhteenvedoilmoitus on annettava viimeistään kunkin kuukauden päättymistä seuraavan kuukauden 20. päivänä, mikäli on ollut tavaramyyntiä muihin EU-maihin. Muulloin yhteenvedoilmoitusta ei tehdä. Yhteenvedoilmoitus annetaan sähköisellä lomakkeella.

Lomakkeet kausivero- ja yhteenvedoilmoitukseen löytyvät Verohallinnon internetsivuilta.

ARVONLISÄVEROTUNNISTE

Arvonlisäverotunniste eli alv-numero on tärkeä yhteisökaupassa. Se osoittaa arvonlisäverovelvollisuuden. Alv-numeron tarvitsevat sellaiset elinkeinonharjoittajat, jotka harjoittavat arvonlisäverotuksen ulkopuolista toimintaa, tullen arvonlisäverovelvollisiksi tavaran ostoista EU-maista. Tällaisista ostoista eli yhteisöhankinnoista arvonlisäverovelvollisiksi tulevien tulee ilmoittautua arvonlisäverovelvollisten rekisteriin.

Alv-numeroa käytetään vain laskuissa, jotka käsittelevät EU-kauppaa, sekä muissa ostajan ja myyjän välisissä asiakirjoissa. Alv-numero muodostetaan Suomessa maatunnuksesta FI ja yrityksen Y-tunnuksesta ilman viimeistä numeroa edeltävää väliviivaa. Eli jos Y-tunnus on 0765432-1, tällöin alv-numero on FI07654321. Alv-numerojen muoto vaihtelee maittain muiden EU-maiden kohdalla. Maakoodi sisältyy siihen aina, mutta loppuosa muodostuu 5-12 merkistä.

EU-maiden maatunnukset

BE	Belgia	CY	Kypros	SE	Ruotsi
BG	Bulgaria	LV	Latvia	DE	Saksa
ES	Espanja	LT	Liettua	SK	Slovakia
NL	Hollanti	LU	Luxemburg	SI	Slovenia
IE	Irlanti	MT	Malta	FI	Suomi
GB	Iso-Britannia	PT	Portugali	DK	Tanska
IT	Italia	PL	Puola	CZ	Tsekki
AT	Itävalta	FR	Ranska	HU	Unkari
EL	Kreikka	RO	Romania	EE	Viro
HR	Kroatia				

Arvonlisäverokannat EU-maissa v.2016

Maa	Yleinen verokanta	Alennetut verokannat
Alankomaat	21 %	6 %
Belgia	21 %	6 %, 12 %
Bulgaria	20 %	9 %
Espanja	21 %	4 %, 10 %
Irlanti	23 %	4,8 %, 9 %, 13,5 %
Iso-Britannia	20 %	5 %
Italia	22 %	4 %, 10 %
Itävalta	20 %	10 %, 12 %
Kreikka	23 %	6,5 %, 13 %
Kroatia	25 %	5 %, 13 %
Kypros	19 %	5 %, 9 %
Latvia	21 %	12 %
Liettua	21 %	5 %, 9 %
Luxemburg	17 %	3 %, 8 %, 14 %
Malta	18 %	5 %, 7 %
Portugali	23 %	6 %, 13 %
Puola	23 %	5 %, 8 %
Ranska	20 %	2,1 %, 5,5 %, 10 %
Romania	24 %	5 %, 9 %
Ruotsi	25 %	6 %, 12 %
Saksa	19 %	7 %
Slovakia	20 %	10 %
Slovenia	22 %	9,5 %
Suomi	24 %	10 %, 14 %
Tanska	25 %	-
Tsekki	21 %	10 %, 15 %
Unkari	27 %	5 %, 18 %
Viro	20 %	9 %

LISÄTIETOA AIHEESTA (ohjeistukseen käytetty samoja lähteitä)

Euroopan Unioni

http://europa.eu/index_fi.htm

-> Kansalaiset ja yritykset EU:ssa

Verohallinto

www.vero.fi

-> Syventävät vero-ohjeet -> Kansainvälinen kauppa -> Arvonlisäverotus EU-tavarakaupassa

-> Syventävät vero-ohjeet -> Arvonlisäverotus -> Laskua koskevat vaatimukset

Yrittäjät

www.yrittajat.fi

Finlex

<http://www.finlex.fi/fi/> -> Arvonlisäverolaki

Kirjallisuutta:

Arvonlisäverotus käytännönläheisesti 2014, Pirita Sirpoma & Eija Tannila

Arvonlisäverotus käytännössä 2015, Leena Äärilä, Ritva Nyrhinen & Pekka Hyttinen

Kansainvälisen kaupan arvonlisäverotus 2014, Pekka Hyttinen & Anne Klemola

Käytännön arvonlisäverotus 2015, Miika Jokinen, Anne Klemola & Tero Takalo

Suomen Laki: Verolait 1/2015

- Arvonlisäverolaki
 - o 3. luku Verollinen myynti
 - o 4. luku Poikkeukset myynnin verollisuudesta
 - o 5. luku Myynti ja yhteisöhankinta Suomessa
 - o 6. luku Kansainväliseen kauppaan liittyvät verottomuudet

EU-maiden ulkopuoliseen kauppaan liittyen

Tulli

www.tulli.fi