

Arvonlisävero



Tavaranvienti EU:n tullialueelta



- Vienti on arvonlisäverotonta, valmisteverotonta ja tullitonta
- Vietäessä tullietuusopimusmaihin, maat myöntävät sopimuksen mukaisesti EU:n alkuperää olevalle tavaralle joko alennetun tullin tai tulli on vapaa
- Vienti tarkoittaa EU:ssa vapaassa liikkeessä olevien tavaroiden vientiä EU-maiden ulkopuolelle
- Yleensä tavarat viedään lopullisesti kohdemaahan
 - Väliaikainen vienti esim. näyttelytavarat, takuukorjaukset
- Rekisteröityminen Tullin vientiasiakkaaksi ja EORI-rekisteröinti (tullin luottoasiakas)
- Kaikki lähetykset asetettava vientimenettelyyn vientimenettelyllä, viejä vastaa mutta huolitsija voi toimia asiamiehenä

Vientiin liittyviä velvollisuuksia

- Viejän on oltava yhteisöön sijoittunut
- Viejä on vastuussa ilmoituksen ja siihen liittyvien asiakirjojen ja päätösten arkistoinnista
- Viejän on selvitettävä vientituotteiden tullinimikkeet ja niitä koskevat vientirajoitukset ja –luvat
- Viejä on aina vastuussa ilmoituksella annettavien tietojen oikeellisuudesta riippumatta siitä, antaako ilmoituksen itse vai käyttääkö edustajaa (usein huolintaliike)
- Kaikki ilmoitukset annettava sähköisesti joka sanomina tai nettipohjaisina
- Netti ilmoituksen antajan kannattaa käyttää verotunnuksia (vero), koska tunnistutunut ilmoittaja välttää tullissa käynnin



Miten velvollisuudet voi hoitaa

- Viejä voi antaa venti-ilmoituksen joko yksi vaiheisena tai kaksivaiheisena
 - Yksivaiheisena (tavanomainen menettely)
 - Kaksivaiheinen menettely (yksinkertaistettu menettely)
 - Vientiryhmittä joiden vientierien tarkka määrä selviää vasta EU:n alueelta poistuvan kuljetusvälineen vientihetkellä
- Poistumispaikka viennissä
 - Viimeinen fyysinen paikka josta tavara poistuu EU:n alueelta
 - EU:ssa passitusmenettelyllä vietävästä tavarasta on annettava turvatiedot osana sähköistä passitusmenettelyä



Suora vienti, tunnistautunut asiakas

- Suora vientimenettely tarkoittaa että vientitavaran lähtö- ja poistumispaikka on samassa maassa
- Viejä lähettää vienti-ilmoituksen hyvissä ajoin ennen vientilähteyksen lähtemistä
- Tullin tietojärjestelmästä tulee vastaussanoma, joka on hyväksymis- tai hylkäyssanoma
- Normaali tilanteessa (ilmoitus virheetön ja hyväksytty) hyväksymissanomaa seuraa luovutussanoma, jonka liitteenä ovat luovutuspäätös ja viennin saateasiakirja EAD. EAD:hen sisältyy MRN-viite, joka yksilöi ilmoituksen tullin tietojärjestelmissä
- EAD:n MRN on toimitettava poistumispaikalla sille toimijalle, joka antaa tullille saapuminen poistumispaikalle ilmoituksen. Tullin vastaus on lastauslupa/kielto
- Saapuminen ilmoituksen antaja on velvollinen toimittamaan edellisen ilmoituksen MRN-viitteet lastaa tavarat poistumiskulkuneuvoon. Tämä välittää viitteet sille toimijalle joka antaa tullille poistumisen esittämisilmoituksen ja poistumisilmoituksen



TULLI





Suora vienti, tunnistautunut asiakas

- Poistumisen esittämisilmoituksella tullille kerrotaan, mitä vientitavaroita lastataan poistumiskulkuneuvoon.
- Poistumisilmoituksella vahvistetaan että edellisellä ilmoituksella tavarat ovat poistuneet EU:n alueelta
- Tulli toimittaa poistumisvahvistetun luovutuspäätöksen, jolla viejä voi osoittaa viennin arvonnäyttö-
verottomuuden



Epäsuora vienti

- Toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevan poistumispaikan tulliviranomainen hakee venti-ilmoituksen tiedot oman maansa vientijärjestelmään MRN-numeron avulla
- Poistumispaikan tulliviranomainen vahvistaa poistumisen oman maansa vientijärjestelmään
- Suomen tullin sähköinen vientijärjestelmä saa poistumisjäsenvaltion tietojärjestelmästä automaattisesti tiedot vientimenettelyn päättymisestä
- Viejä saa poistumisvahvistetun luovutus päätöksen, jolla viejä voi osoittaa viennin arvonlisäverottomuuden



TULLI



Viennin etuuskohtelun selvitys

- Vientituote sisältyy EU:n kauppasopimukseen. Yleensä EU:n uusimmat kauppasopimukset kattavat lähes kaikki teollisuus- ja maataloustuotteet sekä elintarvikkeet.
- Tuote on EU:n tai sopimuskumppanimaan alkuperää. Se on toisin sanoen kokonaan tuotettu tai riittävästi jalostettu joko EU:ssa tai sopimuskumppanimaassa.
- Tuotteen mukana on alkuperäselvitys.

<https://tulli.fi/yritysassiakkaat/vienti/miten-alkupera-osoitetaan->



1. Selvitä vientituotteen CN-koodi ja kohdemaan kauppasopimukset
2. Selvitä, kannetaanko tuotteesta tullia viennin kohdemaassa
3. Selvitä, onko tuote etuussopimuksen mukainen EU:n alkuperätuote
4. Selvitä, mikä alkuperäselvitys tarvitaan
5. Laadi alkuperäselvitys ja toimita se viennin kohdemaahan
6. Helpota asiointia: hakeudu valtuutetuksi viejäksi tai rekisteröidyksi viejäksi

Vientiä helpottavia rekisteröintejä

- Valtuutettu viejä
 - Valtuutettu viejä on oikeutettu laatimaan kauppalasku- ja alkuperäilmoituksia vientilähetyksen alkuperätuotteiden arvosta riippumatta sekä vahvistamaan itse A.TR.-tavaratodistuksia. Valtuutetun viejän luvan myöntää hakemuksesta Tullin lupakeskus. Valtuutetun viejän lupa voidaan viejän hakemuksesta myöntää tai laajentaa koskemaan vientiä myös muista EU-maista kuin viejän sijoittautumismaasta.
- Rekisteröity viejä (REX)
 - Jotta EU:n alkuperä tuotteille saa tullietuuden Kanadassa, Japanissa, Britanniassa tai Vietnamin, viejän pitää rekisteröityä Tullissa EU:n REX-tietokantaan, jos lähetettävien tuotteiden arvo ylittää 6 000 euroa.
 - Jos unioniin sijoittautunut yritys tuo GSP-maasta tullaamattomia alkuperä tuotteita ja vie ne edelleen tullattavaksi muualle EU:hun tai Norjaan tai Sveitsiin, yrityksen pitää rekisteröityä REX-järjestelmään, jos lähetyksen alkuperä tuotteiden yhteisarvo on yli 6 000 euroa. Rekisteröinti koskee myös niitä viejiä, jotka vievät EU:n alkuperä tuotteita GSP-maihin jalostettavaksi.
 - Suomalaisen viejän rekisteröintinumero koostuu yritystunnuksesta ja FIREX-etuliitteestä (FIREX12345678).

Tavarantoimittajan ilmoitus

- Tavarantoimittajan ilmoitus
 - Tavarantoimittajan ilmoitusta (englanniksi Supplier's declaration) käytetään **EU-maiden välisessä ja jäsenmaavaltioiden sisäisessä kaupassa** silloin, kun on tarpeen ilmoittaa tavarantoimittajan ostajalle tai vastaanottajalle tavaroiden alkuperäasema.
 - Alkuperäaseman ilmoittaminen on tarpeellista, jos tavarat viedään edelleen joko sellaisenaan tai jatkojalostuksen jälkeen etuuskohtelulla sopimusmaihin. Tavarantoimittajan ilmoituksen perusteella tuotteelle voidaan viennissä antaa etuuskohteluun oikeuttava alkuperäselvitys.
 - **Alkuperäselvitysketjun on aina oltava aukoton**, niin että se kattaa kaikki tuotteeseen liittyvät tapahtumat valmistajalta useinkin kauppatapahtuman kautta viejälle ja edelleen sopimusmaan vastaanottajalle.

Mitä tarkoitusta varten tavara viedään?

Lopullinen vienti

- Useimmiten tavarat viedään lopullisesti EU:n ulkopuolelle, jolloin niitä ei ole tarkoitus tuoda takaisin EU:hun.

Väliaikainen vienti

- Tavarat voidaan viedä väliaikaisesti EU:n ulkopuolelle esimerkiksi messuille, näyttelyihin tai testaukseen. Väliaikaisesti viedyt tavarat pitää määrääjassa palauttaa takaisin EU:hun muuttumattomina. Takaisin tuotavista tavaroista ei kanneta tullia eikä arvonlisäveroa, jos niistä on annettu tulli-ilmoitus väliaikaiseen vientiin. Väliaikaisesti vietävästä tavarasta voidaan antaa joko sähköinen vienti-ilmoitus tai käyttää kauppakamarin myöntämää kansainvälistä ATA-Carnet-tulliasiakirjaa.

Ulkoinen jalostus

- Ulkoinen jalostus on luvanvarainen erityismenettely, jossa voidaan viedä unionitavaroita väliaikaisesti Euroopan unionin tullialueelta jalostusta varten ja luovuttaa jalostustoiminnoista saatavia tuotteita vapaaseen liikkeeseen kokonaan tai osittain tuontitullitta. Lupaa ulkoiseen jalostukseen haetaan silloin kun jalostettu tavara ei ole tulliton muilla perusteilla.

Jälleenvienti

- Muita kuin unionitavaroita voidaan jälleenviedä. Kyseessä on menettely tavaroille, joita ei ole tullattu EU:hun ja jotka eivät ole saaneet unionitavaran asemaa. Tavarat ovat koko ajan tullin valvonnassa.

Mitä tarkoitusta varten tavara viedään?

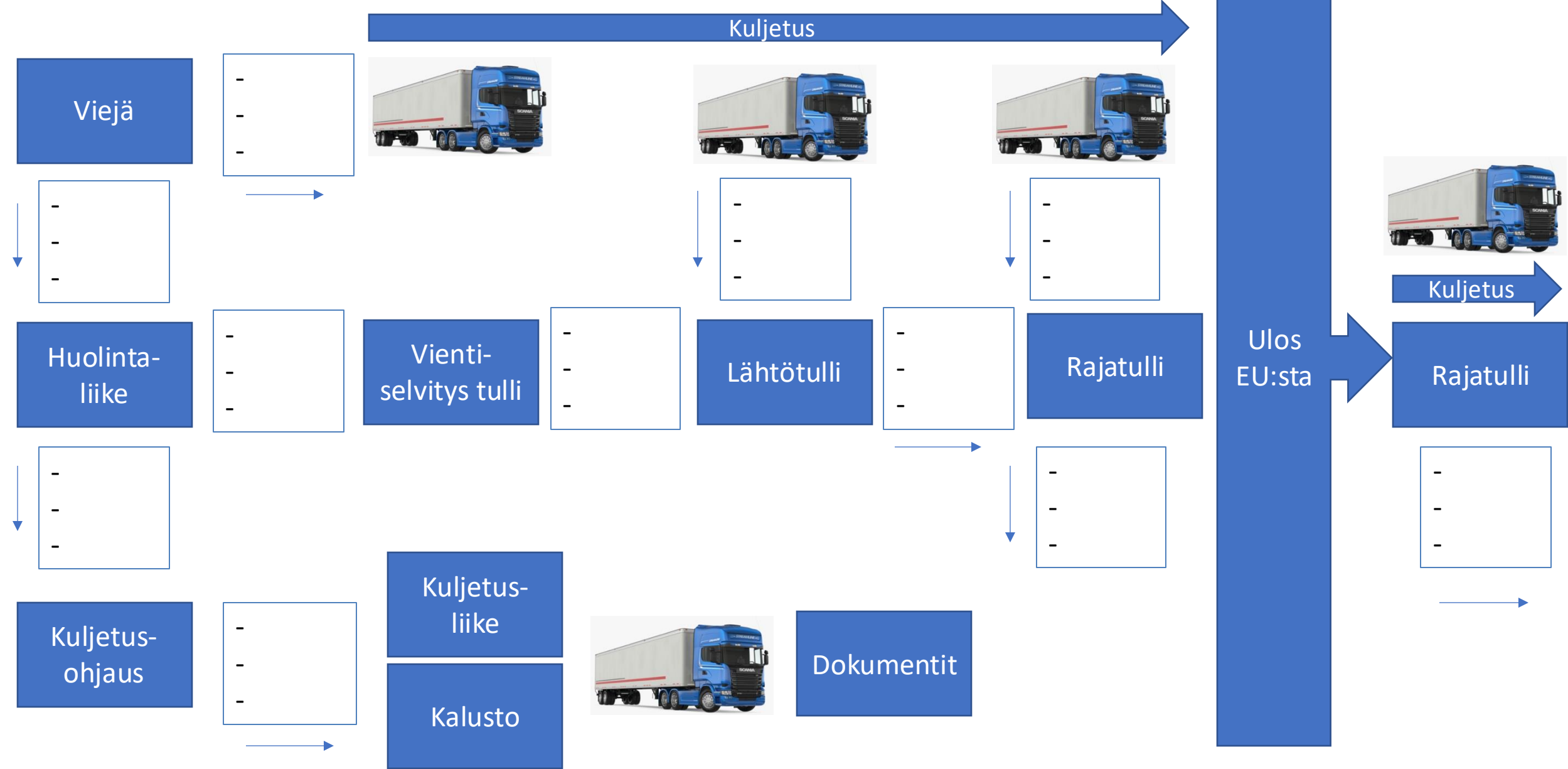


Vienti korjattavaksi tai muuta käsittelyä varten

- EU:n ulkopuolelle voidaan viedä tavaraa korjattavaksi, jalostettavaksi, testattavaksi tai muutoin käsiteltäväksi ja tuoda se takaisin tullitta, jos palautuva tavara on tulliton jollakin seuraavista perusteista:
 - tullitariffin mukaan tavarasta ei kanneta tullia
 - tavaraan voidaan soveltaa tuonnin etuuskohtelua
 - tavara tuontitullataan tullitta tietyn käyttö-tarkoituksen perusteella
- Etuuskohtelun soveltaminen edellyttää, että tuotaessa esitetään kauppalaskuilmoitus, EUR.1-todistus tai jokin muu alkuperäkohteluun oikeuttava todistus.

- **Tullausarvo** =
vietyjen tavaroiden arvo (= tarvike- ja palvelutoimitusten arvo) +
jalostuskustannukset +
unionin ulkopuolella lisättyjen tavaroiden arvo +
kuljetus-, vakuutus-, ja liitännäiskustannukset saapumispaikkaan unionissa (tuontirahti)
- **Arvonlisäveron peruste** =
jalostuskustannukset +
unionin ulkopuolella lisättyjen tavaroiden arvo +
kuljetus-, lastaus-, ja purkaukskustannukset jalostuspaikalle (vientirahti) +
kuljetus-, lastaus-, vakuutus- ja liitännäiskustannukset ja muut maahantuontiin liittyvät kustannukset kuljetussopimuksen mukaiseen ensimmäiseen Suomessa olevaan määräpaikkaan (tuontirahti) tai, jos on tiedossa veron suorittamisvelvollisuuden syntyhetkellä, että tavara kuljetetaan toiseen unionin alueella sijaitsevaan määräpaikkaan, kustannukset tähän määräpaikkaan saakka.
- **Tilastoarvo** =
vietyjen tavaroiden arvo (= tarvike- ja palvelutoimitusten arvo) +
jalostuskustannukset +
unionin ulkopuolella lisättyjen tavaroiden arvo +
rahti- ja vakuutuskustannukset jalostuspaikalta Suomen rajalle saakka (tuontirahti)

Vientitoimituksen prosessit, dokumentit ja informaatio





Tuonnin tullimenettelyt

- Yleisin tuonnin tullimenettely on luovutus vapaaseen liikkeeseen. Muita mahdollisia ovat:
 - väliaikainen maahantuonti
 - tietty käyttötarkoitus (end use)
 - sisäinen jalostus
 - tuonti ulkoisesta jalostuksesta.
 - Tavarointa voidaan asettaa myös varastointi- ja passitusmenettelyyn.
- Tulli-ilmoituksella ilmoitetaan eri koodeilla mihin menettelyyn tavara asetetaan.

Tuonnin suunnittelu

Selvitä kustannukset

- Maahantuonnin yhteydessä maksettavia veroja ovat tavallisimmin [tulli ja arvonlisävero](#). Maahantuonnin tullimaksut määräytyvät tavarán [tullinimikkeen](#) ja [tullausarvon](#) mukaan.
- Voit saada alemman tullen tai nollatullin [tavarán alkuperän](#) perusteella.
- Kustannuksiin vaikuttaa myös tavarán [tullimenettely](#). Yleisin tullimenettely on luovutus vapaaseen liikkeeseen, jossa tavaroiden tullimaksut maksetaan maahantuonnin yhteydessä.

Hae tunnistet ja luvat

- Yritys tarvitsee tulli-ilmoittamiseen [EORI-numeron](#).
- Asiointi nettipalveluissamme vaatii yleensä [tunnistautumisen ja valtuutuksen](#).
- Jos tuot säännöllisesti tavaraa ja haluat tullien maksamiselle maksuaikaa, voit hakea [yleisvakuus- ja maksunlykkäyslupaa](#).



Päätä tulliasioinnin tapa

- Voit hoitaa lähes kaiken tulliasioinnin netissä. Tuonti-ilmoitukset tehdään Tulliselvityspalvelussa. [Näin asioit netissä](#)
- Voit hakeutua myös [sanomailmoittajaksi](#), jos yrityksesi tekee paljon tulli-ilmoituksia.
- Voit antaa tulliasioinnin [edustajan hoidettavaksi](#).

Selvitä tavarasta

- **Mistä tavara lähetetään**
 - Tulliselvityksen ja maahantuontiverotuksen kannalta on oleellista, mistä tavara todellisuudessa toimitetaan. Myyjän kotipaikalla ei ole merkitystä.
 - Myös EU:n alueelta voidaan toimittaa Suomeen tavaraa, jota ei ole tullattu
- **Tullinimike**
 - [Tullinimike](#) määrittää muun muassa kannettavan tullin määrän ja rajoitukset. Siksi on tärkeää, että käytät oikeaa tullinimikettä.
- **Onko tavaran tuonnille rajoituksia**
 - Muun muassa tekstiilien, elintarvikkeiden, uhanalaisista kasveista ja eläimistä tehtyjen tavaroiden, ravintolisien, lelujen, lääkkeiden ja aseiden tuontia ja osittain kauttakulkua on rajoitettu. EU:n tuontirajoitukset löydät [Fintaric-ohjelmasta](#) tullinimikkeen perusteella.
[Rajoitukset ja elintarvike- ja kulutustavaravalvonta](#)
[Tehostettu valvonta kasvi- ja eläinperäisille tuotteille](#)



Tuonnin vaiheet

- Kuljetusliike tuo tavarat
 - Kuljetusliike tuo tavarat maahan ja antaa tullille pakolliset sähköiset [saapumisen ilmoitukset](#).
- Kuljetusliike esittää tavarat tullille
 - Kuljetusliike vastaa tavarat esittämisestä tullille eli tekee tavarasta esittämisilmoituksen. Siinä ilmoitetaan, [varastoidaanko](#) tavara saapumispaikalla väliaikaisesti vai ilmoitetaanko se heti [johonkin tullimenettelyyn](#)
- Tuoja tullessa ilmoittaa (tullaa)
 - Tuoja (tavarantallettaja) on vastuussa siitä, että tavara tullessa. Käytännössä tullauksen voi tehdä tuoja itse tai hänen edustajansa.
 - Tullauksen voi aloittaa, kun olet saanut tiedon kuljetusyritykseltä tai varastonpitäjältä tavarat saapumisesta maahan. Ilmoitus sisältää tullilmoituksessa tarvittavan saapumistunnuksen tai MRN-viitenumeron. [Lisätietoa. miten annat tuonnin tullilmoituksen](#)
- Arkistointi
 - Tuonnin asiakirjat on [arkistoitava](#).



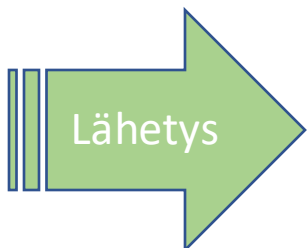
Yhteisökauppa eli sisäkauppa

- EU:n jäsenyyden myötä Suomesta tuli osa yhteisön tulliliittoa jossa on;
 - vapaa tavaroiden, kuljetusten, rahoituspalveluiden, pääoman, informaatiopalveluiden ja henkilöiden liikkuminen
 - keskinäisessä kaupassa tullit on poistettu
 - alkuperäsääntöjä ei sovelleta
 - ulkopuolisiin maihin sovelletaan yhteistä tullitariffia ja yhtenäistä kauppapolitiikkaa
 - yhteisötavarakauppa tapahtuu sisämarkkinasäännöin
- Sisämarkkinoiden muuttuminen kotimarkkinoiksi
 - työtä riittää paljon tuleville vuosikymmenille vrt. maakohtainen lainsäädäntö ja verokäytäntö
- Suomen ulkomaankaupasta kappalemäärästä 80% tehdään EU:n jäsenvaltioiden kanssa



Ulko- ja sisäkaupan viennin eroavaisuudet; ulkokauppa

Kolmannet
maat



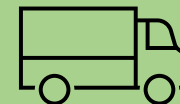
EU:n tulliliiton rajavalvonta

EU:n ulkorajalla
tuontitullaus, tavara
vapaassa liikkeessä.



Tavaraerällä
EU-status

Ei tuontitullausta ulkorajalla,
lähetyseräkohtainen passitus
kohdemaahan tullimenettelyä varten



Kohdemaan tulli-
menettely ja tavara
vapaassa liikkeessä

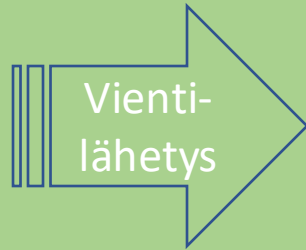


NCTS-järjestelmä



Ulko- ja sisäkaupan viennin eroavaisuudet; sisäkauppa

EU:n tulliliiton rajavalvonta



Vapaassa liikkeessä olevan tavarakerän lähettäminen toiseen EU-maahan



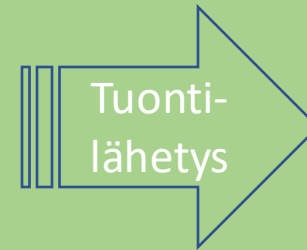
Vienti

—



Vies

Tavaraerällä vapaa liikkuvuus

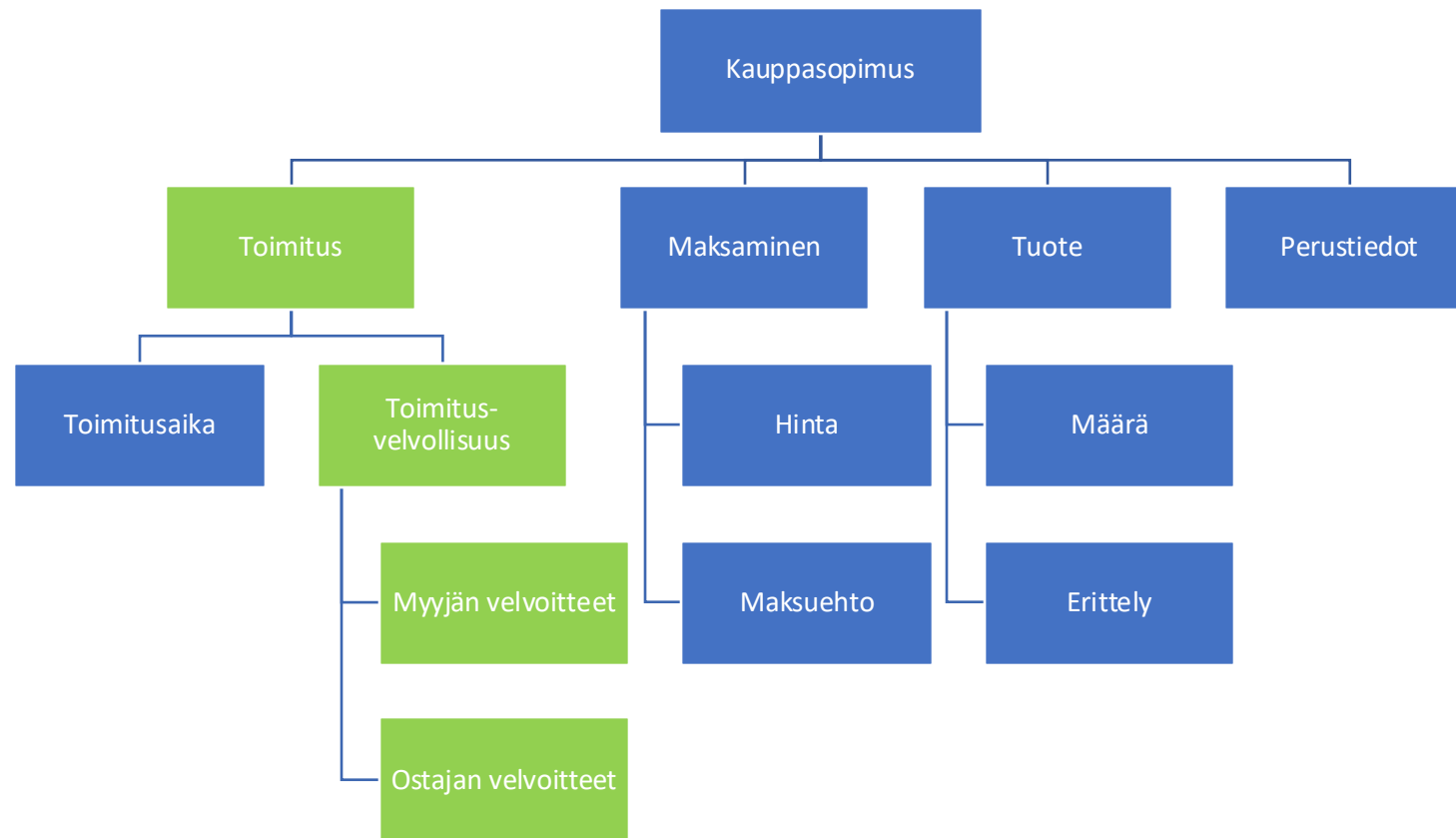


Hyvä muistaa maakohtaiset rajoitteet ja toimintamallit

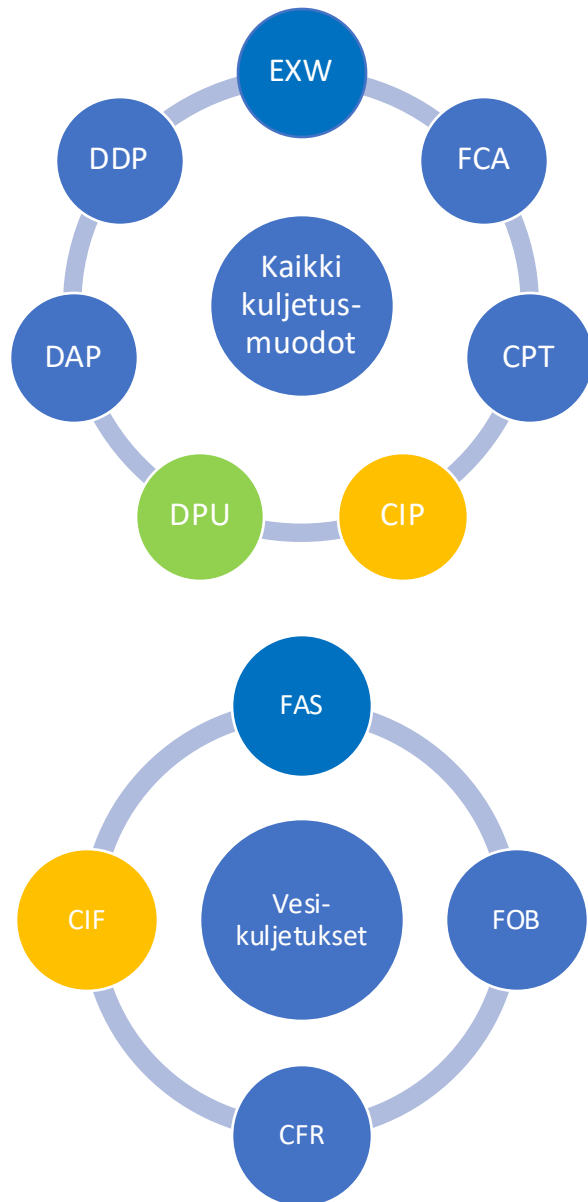


Tuonti

+



Kansainvälinen kauppa Incoterms



Myyjän velvoitteet

- A.1 Kauppasopimuksen täyttäminen
- A.2 Lisenssit, luvat ja muodollisuudet
- A.3 Kuljetus- ja vakuutus sopimukset
- A.4 Toimitus
- A.5 Riskin siirtyminen
- A.6 Kustannusten jakautuminen
- A.7 Ilmoitus ostajalle
- A.8 Todiste toimituksesta, kuljetusasiakirja
- A.9 Tarkistaminen, pakkaus, merkinnät
- A.10 Muut velvoitteet

Roolit, vastuut ja velvoitteet

Ostajan velvoitteet

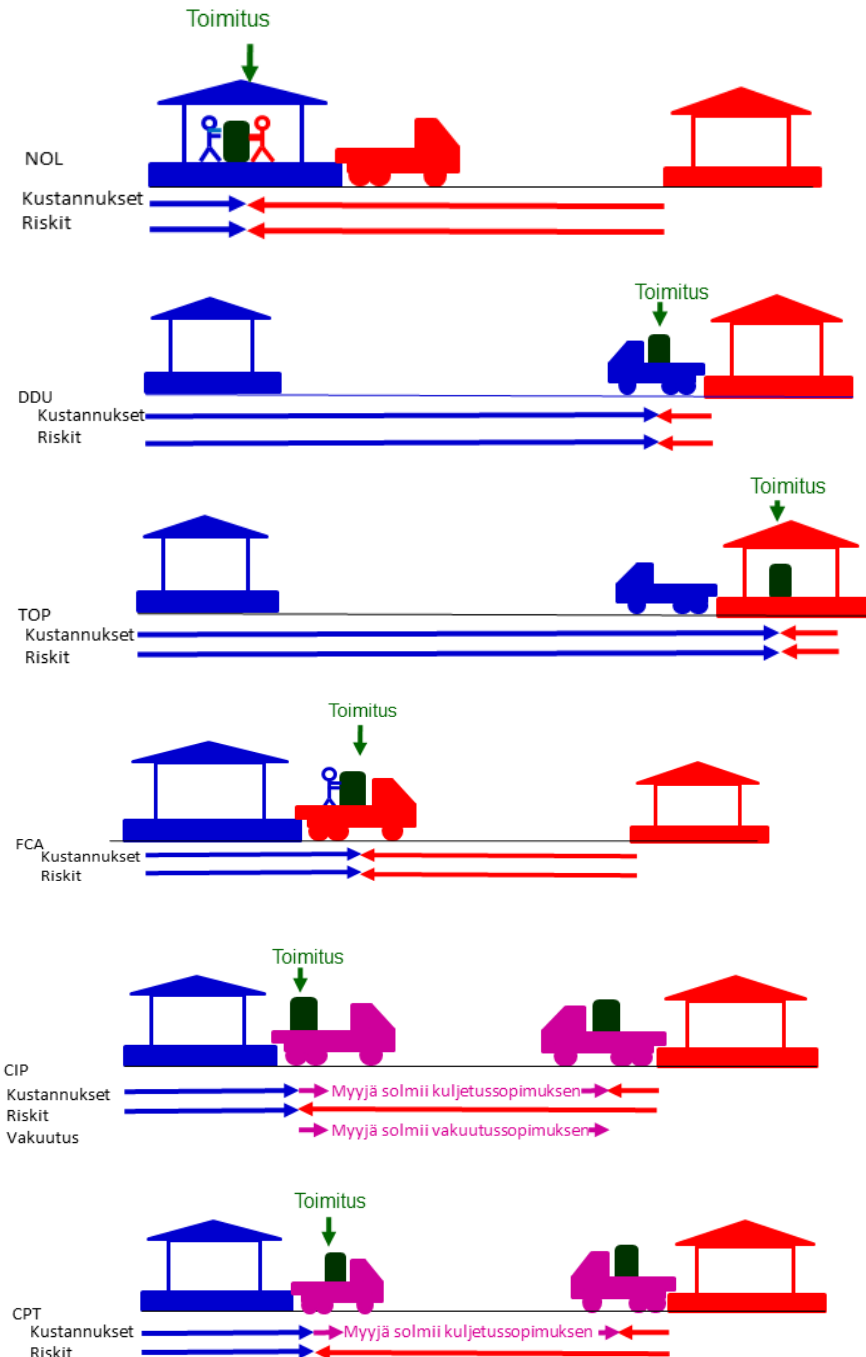
- B.1 Kauppahinnan maksaminen
- B.2 Lisenssit, luvat ja muodollisuudet
- B.3 Kuljetus- ja vakuutus sopimukset
- B.4 Toimitusten vastaanotto
- B.5 Riskin siirtyminen
- B.6 Kustannusten jakautuminen
- B.7 Ilmoitus myyjälle
- B.8 Todiste toimituksesta, kuljetusasiakirja
- B.9 Tavarank tarkastus
- B.10 Muut velvoitteet

Kotimaan kauppa Finnterms

Finnterms-lausekkeet sopivat kotimaan kauppaan, sillä ne ovat laaditut Suomessa noudatettujen kauppatapojen mukaisesti.

Muitakin lausekekokoelmia löytyy:

- Vakiolaivausehdot 2008
 - Porttiehto
 - Perävaunuehto
 - Varastoehto
 - Konttiehto
 - Laituriehto
 - Laivaehto
- Revised American Foreign Trade Definitions 1941
 - I ex ,II-a fob, II-b fob, II-c fob, II-d fob, II-e fob, II-f fob, III fas, IV c&f, V cif, VI dock,
 - Lausekkeiden tulkinnat voivat olla jopa päinvastaisia verrattuna Incotermsiin. Esim. kuusi erilaista FOB lauseketta joista osa on lähtöpään lausekkeitä ja osa tulopään lausekkeitä.





Maahantuonnin arvonlisäverotus: Tullin vai Verohallinnon asiakas?

Tulli

- Yksityishenkilöt
- Yksityiset elinkeinonharjoittajat, kun tuonti ei liity tuojan liiketoimintaan
- Ulkomaalaiset elinkeinonharjoittajat, jotka eivät ole Suomen alv-rekisterissä

Tullauspäätöksen
hyväksymispäivänä
1.1.2018 alkaen



Huom! Rekisteröintitilanteen voi
tarkistaa ytj.fi:stä

Verohallinto

- Arvonlisäverovelvolliset maahantuoijat
- Yksityiset elinkeinonharjoittajat, kun tuonti liittyy tuojan liiketoimintaan

- Arvonlisäverotus EU-tavarakaupassa
 - <https://www.vero.fi/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/48691/arvonlis%C3%A4verotus-eu-tavarakaupassa/>
- Arvonlisäverotus EU-palvelukaupassa
 - [Palvelujen ulkomaankaupan arvonlisäverotus - vero.fi](#)

Ulkomaan kaupan Arvonlisävero

- Lähtökohta on, että jokainen valtio voi verottaa vain sen omalla alueella tehtäviä liiketapahtumia.
- Suomen arvonlisäverolaissa todetaankin, että arvonlisäveroa suoritetaan Suomessa tapahtuvasta tavarahan tai palvelun myynnistä, yhteisöhankinnasta tai maahantuonnista.
- Koska myyntimaa on ratkaisevassa asemassa, sisältää arvonlisäverolaki myyntimaasäännöksiä, joiden perusteella katsotaan onko tavarahan tai palvelun myynti tai hankinta tapahtunut Suomessa.
- Jos myyntimaa on Suomi, myyntiin sovelletaan Suomen arvonlisäverolakia ja myynnistä tilitetään Suomen vero. Myynti voi myös olla veroton, jos niin on erikseen arvonlisäverolaissa säädetty.

Maahantuonnin arvonlisäveron peruste:

Yleensä:
Tullausarvo

+

Maahantuontiin liittyvät kustannukset

- Kuljetus-, lastaus-, purku- ja vakuutuskustannukset*
- Muut kustannukset, kuten huolinta

+

Tullit sekä muut verot ja maksut

- Kannetaan maahantuonnin perusteella valtiolle tai EU:lle tullauksen yhteydessä
- Maahantuonnin arvonlisäveroa ei lasketa mukaan
- Myös Suomen ulkopuolella maksettavat verot ja maksut lasketaan mukaan

* Kuljetussopimuksen mukaiseen ensimmäiseen Suomessa olevaan määräpaikkaan saakka. Jos veron suorittamisvelvollisuuden syntyhetkellä on tiedossa, että tavara kuljetetaan toiseen EU:n alueella sijaitsevaan määräpaikkaan, kustannukset lasketaan tähän määräpaikkaan saakka.

Maahantuonnin arvonlisäveron määrä:

Lasketaan:

Maahantuonnin arvonlisäveron peruste

X

Verokanta (24 %, 14 % tai 10 %)

Yhteisökauppa on tavaroiden myyntiä ja hankintaa EU-maiden välillä

- EU-maiden välillä tapahtuvaa alv-velvollisten välistä tavaroiden myyntiä ja hankintaa kutsutaan yhteisökaupaksi. Tavarán myynti toiselle yritykselle on yhteisökaupassa yleensä verotonta. Verottomuuden edellytyksenä on, että tavara kuljetetaan Suomesta toiseen EU-maahan ja ostaja on arvonlisäverovelvollinen muussa EU-maassa kuin Suomessa.
- Yhteisömyynnin ja –hankinnan tiedot on ilmoitettava arvonlisäveroilmoituksella. Yhteisömyynnin tiedot on lisäksi ilmoitettava [arvonlisäveron yhteenvetoilmoituksella](#).



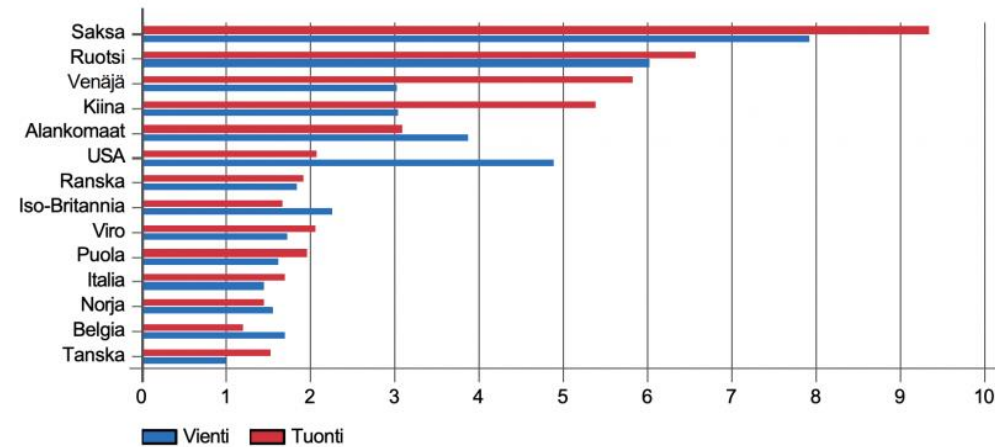
Elinkeinonharjoittajien välisessä tavarakaupassa sovelletaan erityissäännöksiä seuraaviin myynteihin:

- tavarán myynti muuta kuin elinkeinotoimintaa harjoittavalle oikeushenkilölle tai yritykselle, joka ei ole toiminnastaan arvonlisäverovelvollinen
- marginaaliverotusmenettelyn alaisten tavaroiden myynti
- valmisteveron alaisten tavaroiden myynti
- uusien kuljetusvälineiden myynti
- tavarán myynti asennettuna EU-maasta toiseen
- sähkön ja verkon kautta toimitettavan kaasun tai lämpö- ja jäähdytysenergian myynti

EU:n ulkopuolelle tapahtuva tavaroiden vienti ja maahantuonti

- Arvonlisäverotuksessa viennillä tarkoitetaan tavaroiden myyntiä EU:n alueelta sen ulkopuolelle. Maahantuonnilla tarkoitetaan vastaavasti tavaroiden tuontia EU:n ulkopuolelta EU:n alueelle.
- Tavaroiden vienti on verotonta, jos tavara kuljetetaan suoraan EU:n alueen ulkopuolelle. Edellytyksenä on, että tavaran kuljetuksen tekee joko myyjä tai ulkopuolinen kuljetusliike myyjän tai ostajan toimeksiannosta. Jos kuljetuksen tekee ostaja omalla kuljetuskalustollaan, vienti on verotonta vain, jos ostajana on ulkomainen elinkeinonharjoittaja, joka ei ole Suomessa verovelvollinen.
- Arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkitty myyjä ilmoittaa ja maksaa maahantuonnin arvonlisäveron Verohallinnolle. Jos maahantuojaa ei ole arvonlisäverovelvollinen, maahantuonnin arvonlisäverotuksesta vastaa edelleen Tulli

ULKOMAANKAUPPA MAITTAIN 2020(1-12)
Kokonaiskauppavaihdon mukaan suuruusjärjestyksessä (Mrd. €)

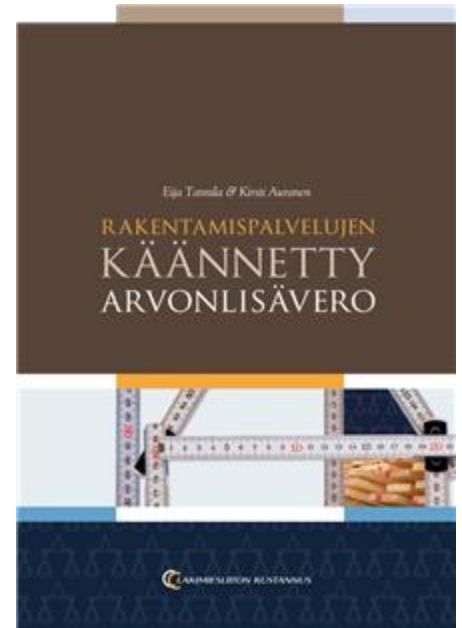


Palvelujen myyntimaasäännökset määräävät, millä valtiolla on verotusoikeus

- Palvelujen myyntimaasäännöksissä määritellään, mikä on palvelun myyntimaa. Myyntimaasäännökset ratkaisevat, millä valtiolla on oikeus verottaa palvelun myynti. Arvonlisäverolaissa on säännökset siitä, milloin palvelun myynti tapahtuu Suomessa. Suomessa tapahtuvasta myynnistä on maksettava Suomen arvonlisävero. Veron suorittaa yleensä myyjä, jollei myyntiin sovelleta käännettyä verovelvollisuutta.
- Elinkeinonharjoittajalle tapahtuva myynti verotetaan siinä maassa, jonne ostaja on sijoittautunut ja kuluttajalle tapahtuvat myynti siinä maassa, jonne myyjä on sijoittautunut.
- Käännetty verovelvollisuus tarkoittaa, että veron suorittaa ostaja. Palvelukaupan yleissäännöksen mukaisesti elinkeinonharjoittajien välisiin palvelujen myynteihin sovelletaan käännettyä verovelvollisuutta aina, kun myyjä ei ole sijoittautunut ostajan maahan. Tämä tarkoittaa, että jos suomalainen myyjä myy palvelun toisesta EU-maasta olevalle ostajalle, ostaja maksaa palvelusta oman maansa veron myyjän puolesta..

Ulkomaankaupan arvonlisäverokohtelua voi selvittää seuraavien kysymysten avulla:

- Kuka myy, kuka ostaa? (Onko kyseessä esimerkiksi toinen elinkeinonharjoittaja vai yksityishenkilö?)
- Onko kyseessä tavarahan vai palvelun myynti tai hankinta?
- Sovelletaanko myyntiin tai hankintaan Suomen vai jonkun muun valtion arvonlisäverolakia (mikä on myyntimaa)?
- Kun tiedetään minkä maan arvonlisäveroa sovelletaan, onko kyseessä verollinen vai veroton liiketapahtuma?
- Kuka suorittaa veron (myyjä vai käännetyn verovelvollisuuden perusteella ostaja)?
- Tarkempia ulkomaankauppaan liittyviä ohjeita on syventävissä vero-ohjeissa sivulla [Kansainvälinen kauppa](#).



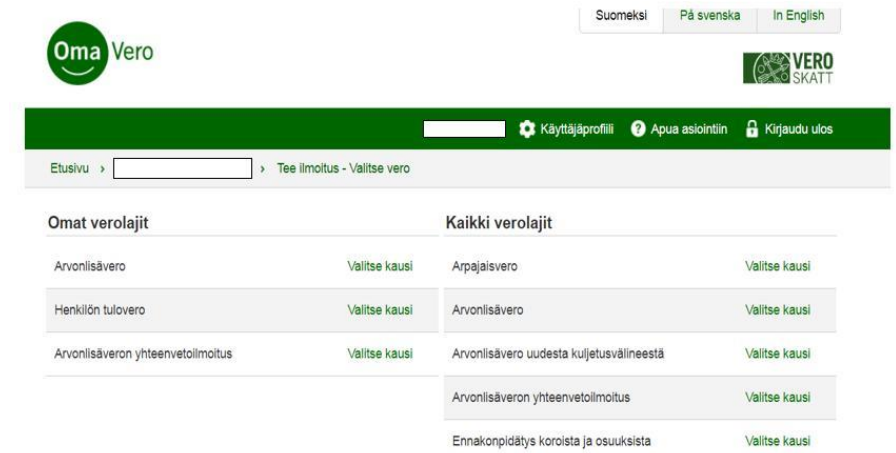
Miten myynti kohdistetaan oikealle kuukaudelle?

Tavaran EU-myynti kohdistetaan pääsääntöisesti tavaran toimituskuukautta seuraavalle kuukaudelle.

- Jos ostajalle on annettu tavaran toimituskuukautena lasku tai laskuna toimiva asiakirja, myynti kohdistetaan tavaran toimituskuukaudelle.
- Jos lasku on ennakkolasku, myynti kohdistetaan pääsäännön mukaisesti.

Esimerkki: Tavara toimitetaan toiseen EU-maahan maaliskuussa. Lasku myynnistä annetaan huhtikuussa. Tavaran EU-myynti kohdistetaan huhtikuulle ja se ilmoitetaan huhtikuulta annettavalla yhteenvetoilmoituksella.

Esimerkki: Tavara toimitetaan toiseen EU-maahan maaliskuussa. Lasku myynnistä annetaan maaliskuussa. Tavaran EU-myynti kohdistetaan maalikuulle ja se ilmoitetaan maalikuulta annettavalla yhteenvetoilmoituksella.



The screenshot shows the 'Oma Vero' (My Taxes) web application. At the top, there are language selection buttons for 'Suomeksi', 'På svenska', and 'In English'. The 'Oma Vero' logo is on the left, and the 'VERO SKATT' logo is on the right. Below the header, there is a navigation bar with a search bar, a 'Käyttäjäprofiili' (User profile) button, an 'Apua asiointiin' (Help with service) button, and a 'Kirjaudu ulos' (Log out) button. The main content area is divided into two columns: 'Omat verolajit' (My tax types) and 'Kaikki verolajit' (All tax types). Each column contains a list of tax types with a 'Valitse kausi' (Select period) button next to them.

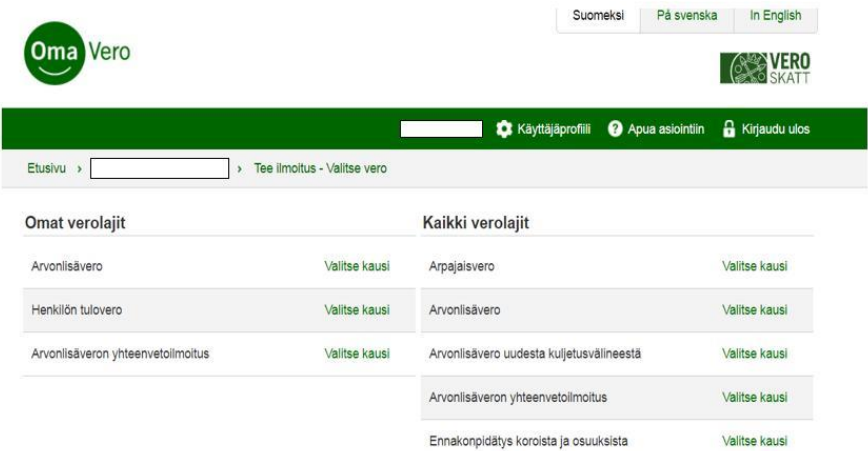
Omat verolajit	Kaikki verolajit
Arvonlisävero	Arpajaisvero
Henkilön tulovero	Arvonlisävero
Arvonlisäveron yhteenvetoilmoitus	Arvonlisävero uudesta kuljetusvälineestä
	Arvonlisäveron yhteenvetoilmoitus
	Ennakonpidätys koroista ja osuuksista

Miten palvelu kohdistetaan oikealle kuukaudelle?

Palvelun EU-myynti kohdistetaan pääsääntöisesti palvelun suorittamiskuukaudelle. Jos kuitenkin vastike tai sen osa kertyy ennen palvelun suorittamista, veron suorittamisvelvollisuus syntyy ennakkomaksun kertymisajankohtana.

Esimerkki: Palvelu suoritetaan toiseen EU-maahan maaliskuussa ja maksu kertyy myyjälle maaliskuussa. Palvelun EU-myynti kohdistetaan maaliskuulle ja se ilmoitetaan maaliskuulta annettavalla yhteenvetoilmoituksella.

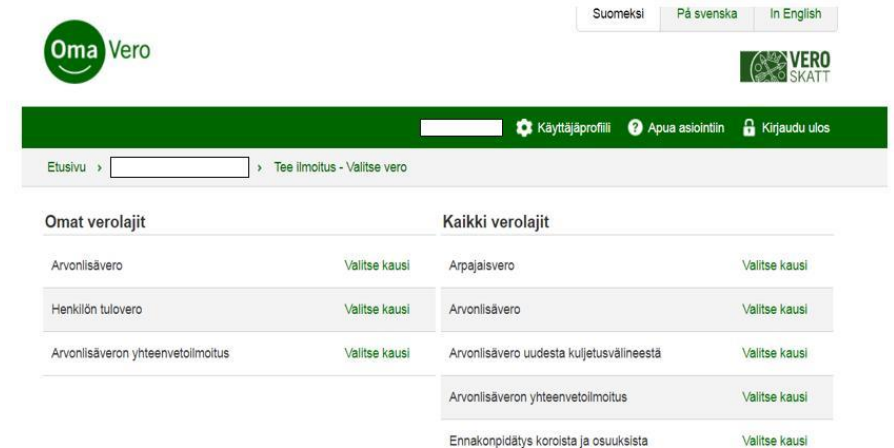
Esimerkki: Palvelu suoritetaan toiseen EU-maahan maaliskuussa ja maksu kertyy myyjälle huhtikuussa. Palvelun EU-myynti kohdistetaan maaliskuulle ja se ilmoitetaan maaliskuulta annettavalla yhteenvetoilmoituksella



Miten jatkuva suoritus kohdistetaan oikealle kuukaudelle?

Jatkuvana suorituksena myydyn palvelun kohdistamista koskevat erityissäännökset. Jatkuvaluonteisella suorituksella tarkoitetaan jatkuvaluonteista myyntiä, jossa vastike määräytyy ajan kulumisen perusteella, eli esimerkiksi vuokrauspalvelua. Jatkuvana suorituksena tapahtuva palvelu kohdistetaan kunkin suoritukseen liittyvän tilitysjakson päättymiskuukaudelle.

Esimerkki: Jos vuokranmaksukausi on kolme kuukautta, myynti kohdistetaan kolmannelle kuukaudelle. Jos vuokranmaksukautena saadaan ennakkomaksu, myynti kohdistetaan ennakkomaksun osalta sen kertymiskuukaudelle



The screenshot shows the 'Oma Vero' (My Taxes) web application. At the top, there are language selection buttons for 'Suomeksi', 'På svenska', and 'In English'. The 'Oma Vero' logo is on the left, and the 'VERO SKATT' logo is on the right. Below the logos, there is a navigation bar with a search box, a 'Käyttäjäprofiili' (User profile) button, an 'Apua asiointiin' (Help with service) button, and a 'Kirjaudu ulos' (Log out) button. The main content area is divided into two columns: 'Omat verolajit' (My tax types) and 'Kaikki verolajit' (All tax types). Each column contains a list of tax types with a 'Valitse kausi' (Select period) button next to them.

Omat verolajit	Kaikki verolajit
Arvonlisävero	Arpajaisvero
Henkilön tulovero	Arvonlisävero
Arvonlisäveron yhteenvetoilmoitus	Arvonlisävero uudesta kuljetusvälineestä
	Arvonlisäveron yhteenvetoilmoitus
	Ennakonpidätys koroista ja osuuksista

Arvonlisäveron yhteenvetoilmoitus – ilmoitusohjeet

- EU-myyneistä on annettava erillinen yhteenvetoilmoitus. Tämän lisäksi yrityksen on annettava myyneistä arvonlisäveroilmoitus oman verokauden mukaan.
- Yhteenvetoilmoitus on osa EU:n tavara- ja palvelukaupan valvontaa.
- Yhteenvetoilmoitus pitää antaa
 - tavarán yhteisömyynnistä ja yhteisömyynniksi katsottavasta oman tavarán siirrosta
 - kolmikantakaupasta myös silloin kun olet kaupan toinen myyjä
 - sellaisesta palvelumyynnistä, joista ostaja on verovelvollinen toisessa EU-maassa
- Huomaa, että tavaroiden lähtömaassa tavaroiden siirtoa toimitusvarastoon ei 1.1.2020 alkaen enää rinnasteta tavaroiden myyntiin. [Myyjän eli tavaroiden siirtäjän on annettava 1.1.2020 alkaen toimitusvarastoon siirrosta ilmoitus Verohallinnolle.](#)
- Ilmoita yhteisömyynti arvonlisäveroilmoituksella ja yhteenvetoilmoituksella sitten, kun tavara vaihtaa omistajaa.

Arvonlisäverotus EU-tavarakaupassa (palvelut)

- Korjaustyö on palvelun myyntiä. Silloin, kun korjaustyö on niin laajaa, että korjauskustannukset ylittävät tavarán entisen arvon eli tavara uudistetaan, kysymys on yleensä tavarán myynnistä.
- Irtaimen esineen valmistaminen, suunnittelu ja kokoaminen ovat palvelun myyntiä silloin, kun ostaja toimittaa materiaalin myyjälle. Esimerkiksi koneen tai laitteen kokoaminen ostajan toimittamista osista on palvelun myyntiä (neuvoston täytäntöönpanoasetus N:o 282/2011, 8 artikla). Jos materiaaleista vain osa tulee ostajalta, on tapauskohtaisesti ratkaistava, onko kysymyksessä tavarán vai palvelun myynti.
- Kun tavarán myyntiin liittyvän palvelun määrä on vähäinen, myyntiä voidaan yleensä kokonaisuudessaan pitää tavarán myyntinä.



Myyntimaa tavarakaupassa

- Kansainvälisen tavarakaupan tilanteissa tavarán myyjän on ensimmäiseksi selvítettävä, missä maassa tavara on myyntimaasäännösten mukaan myyty.
- Myyntimaasäännökset määrittävät sen, millä valtiolla on oikeus verottaa myynti ja minkä maan arvonlisäverolain säännöksiä myyntiin sovelletaan.
- Kun myyntimaa on Suomi, myyntiin sovelletaan Suomen arvonlisäverolain säännöksiä ja myynnistä suoritetaan arvonlisävero Suomeen, ellei myyntiä ole Suomen arvonlisäverolaissa säädetty verottomaksi.
- Kun myyntimaa on joku muu maa kuin Suomi, myynnistä ei suoriteta arvonlisäveroa Suomeen. Myynnistä voi kuitenkin olla velvollisuus suorittaa arvonlisäveroa toiseen maahan.



Esimerkki 1

- Suomalainen yritys myy Ruotsissa arvonlisäverovelvolliselle ostajalle tavarán, joka on luovutushetkellä Ruotsissa. Myyntiin ei liity kuljetusta. Myyntimaa on tässä tapauksessa Ruotsi ja myynnin verokohtelu määräytyy Ruotsin arvonlisäverolain säännösten mukaisesti. Myyjän tulee selvittää, onko hänen rekisteröidyttävä arvonlisäverovelvolliseksi Ruotsissa.
- Jos esimerkin tapauksessa tavara olisi Suomessa, kun se luovutetaan ruotsalaiselle ostajalle, kyse olisi Suomessa tapahtuneesta myynnistä. Suomalainen yritys laskuttaisi tässä tapauksessa ruotsalaista ostajaa Suomen arvonlisäveron sisältävällä laskulla.

Esimerkki 2

- Suomalainen yritys myy toiselle suomalaiselle yritykselle tavarán. Tavara on luovutushetkellä Ruotsissa, eikä myyntiin liity kuljetusta. Myyntimaa on tässä tapauksessa Ruotsi. Myynnin verokohtelu määräytyy Ruotsin arvonlisäverolain säännösten mukaisesti. Myyjän tulee selvittää, onko hänen rekisteröidyttävä Ruotsissa arvonlisäverovelvolliseksi. Myynnistä ei suoriteta arvonlisäveroa Suomeen, vaikka kaupan molemmat osapuolet ovat suomalaisia.

Esimerkki 3:

- Suomalainen yritys myy Ruotsissa arvonlisäverovelvolliseksi rekisteröityneelle ostajalle tavarán siten, että tavara myydään kuljetettuna Virosta Ruotsiin.
- Tavarán myyntimaa on Viro, koska tavarán kuljetus ostajalle alkaa sieltä. Myyjän tulee selvittää myynnin arvonlisäverokohtelu ja mahdolliset rekisteröitymisvelvoitteensa Virosta. Kyse ei ole Suomessa tapahtuneesta yhteisömyynnistä eikä myyntiä ilmoiteta yhteisömyyntinä Suomessa annettavilla arvonlisävero- ja yhteenvetoilmoituksilla.
- Jos esimerkissä tavarán kuljetus alkaisi Suomesta, kyseessä olisi Suomessa tapahtunut yhteisömyynti, mikäli yhteisömyynnin kaikki edellytykset täyttyvät.

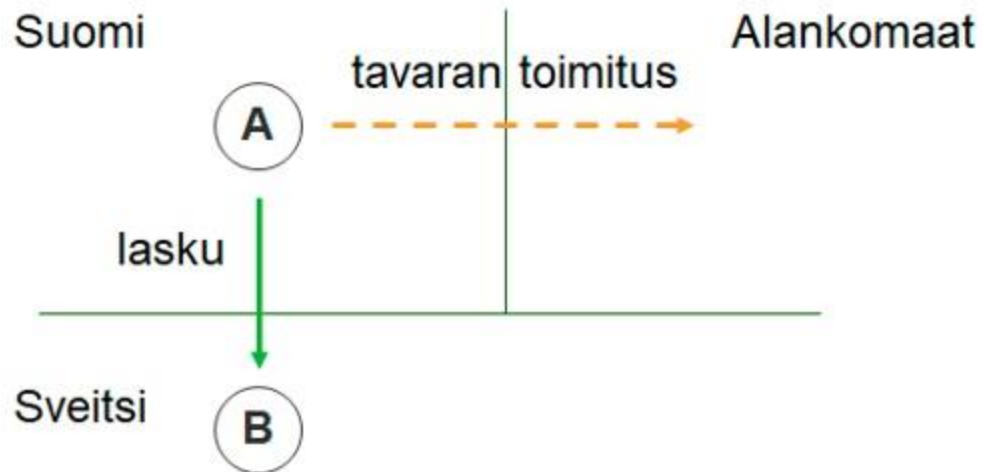
Yhteisömyynnillä tarkoitetaan irtaimen esineen myyntiä, jos myyjä, ostaja tai joku muu heidän puolestaan kuljettaa esineen ostajalle Suomesta toiseen EU-maahan

- Suomessa tapahtunut myynti käsitellään arvonlisäverottomana yhteisömyyntinä kun seuraavat ns. aineelliset edellytykset täyttyvät:
- Kyse on irtaimen esineen myynnistä.
- Tavarahan ostajana on muussa EU-maassa kuin Suomessa toimiva elinkeinonharjoittaja tai muu oikeushenkilö kuin elinkeinonharjoittaja.
- Tavarahan ostajalle on muussa EU-maassa annettu arvonlisäverotunniste, ja hän on ilmoittanut tämän tunnisteen myyjälle.
- Tavara kuljetetaan myyntiin liittyen Suomesta toiseen EU-maahan.
- Myyjä on täyttänyt myyntinsä osalta velvollisuuden antaa yhteenvetoilmoitus.



Suomalainen yritys A myy koneen belgialaiselle yritykselle B. A ja B ovat arvonlisäverovelvollisia kotimaissaan. B ilmoittaa hänelle Belgiassa annetun arvonlisäverotunnisteen myyjälle A. Kuljetusliike kuljettaa koneen Suomesta Belgiaan A:n toimeksiannosta. Kyse on yrityksen A Suomessa suorittamasta arvonlisäverottomasta yhteisömyynnistä.

EU:n ulkopuolelle sijoittautunut ostaja on rekisteröitynyt tavarankuljetuksen määränpäämaahan tai johonkin muuhun EU-maahan kuin kuljetuksen lähtövaltioon arvonlisäverovelvolliseksi ja käyttää ostoa tehdessään näin saamaansa arvonlisäverotunnistetta, arvonlisäverottoman yhteisömyynnin ostajaa koskeva edellytys täyttyy.



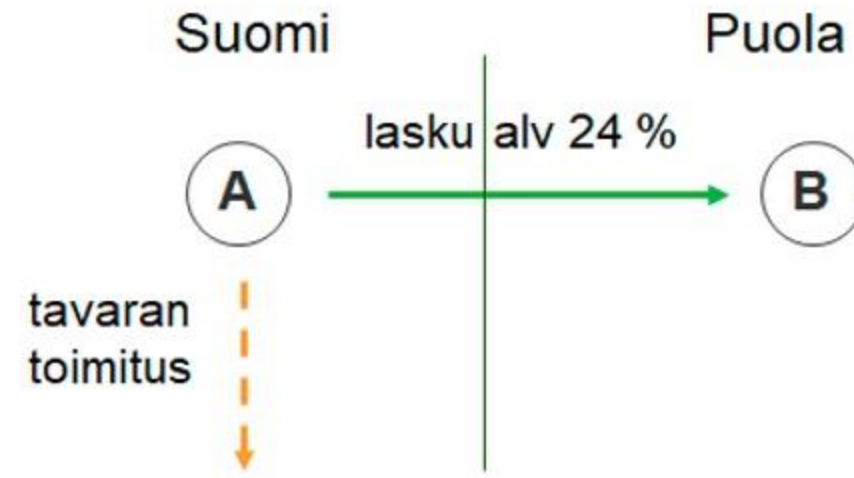
Sveitsiläinen yritys B tilaa suomalaiselta arvonlisäverovelvolliselta yritykseltä A tavarankuljetettuna Suomesta Alankomaihin. Suomalainen myyjä laskuttaa myynnistä sveitsiläistä yritystä B. Tavarankuljetetaan toiseen EU-maahan. Arvonlisäverottoman yhteisömyynnin ostajaa koskeva edellytys ei täyty, koska ostajalla ei ole voimassa olevaa arvonlisäverotunnistetta EU:n alueella.

Tässä esimerkissä tavara jää EU:n alueelle, joten myynti ei ole myöskään arvonlisäverotonta vientiä EU:n ulkopuolelle. Myyjä käsittelee myynnin Suomessa tapahtuneena kotimaan myyntinä, josta on suoritettava arvonlisävero.

Jos sveitsiläisyritys on rekisteröitynyt arvonlisäverovelvolliseksi jossakin muussa EU-maassa kuin Suomessa ja ilmoittaa arvonlisäverotunnisteensa myyjälle, myynti käsitellään Suomessa tapahtuneena arvonlisäverottomana yhteisömyyntinä.

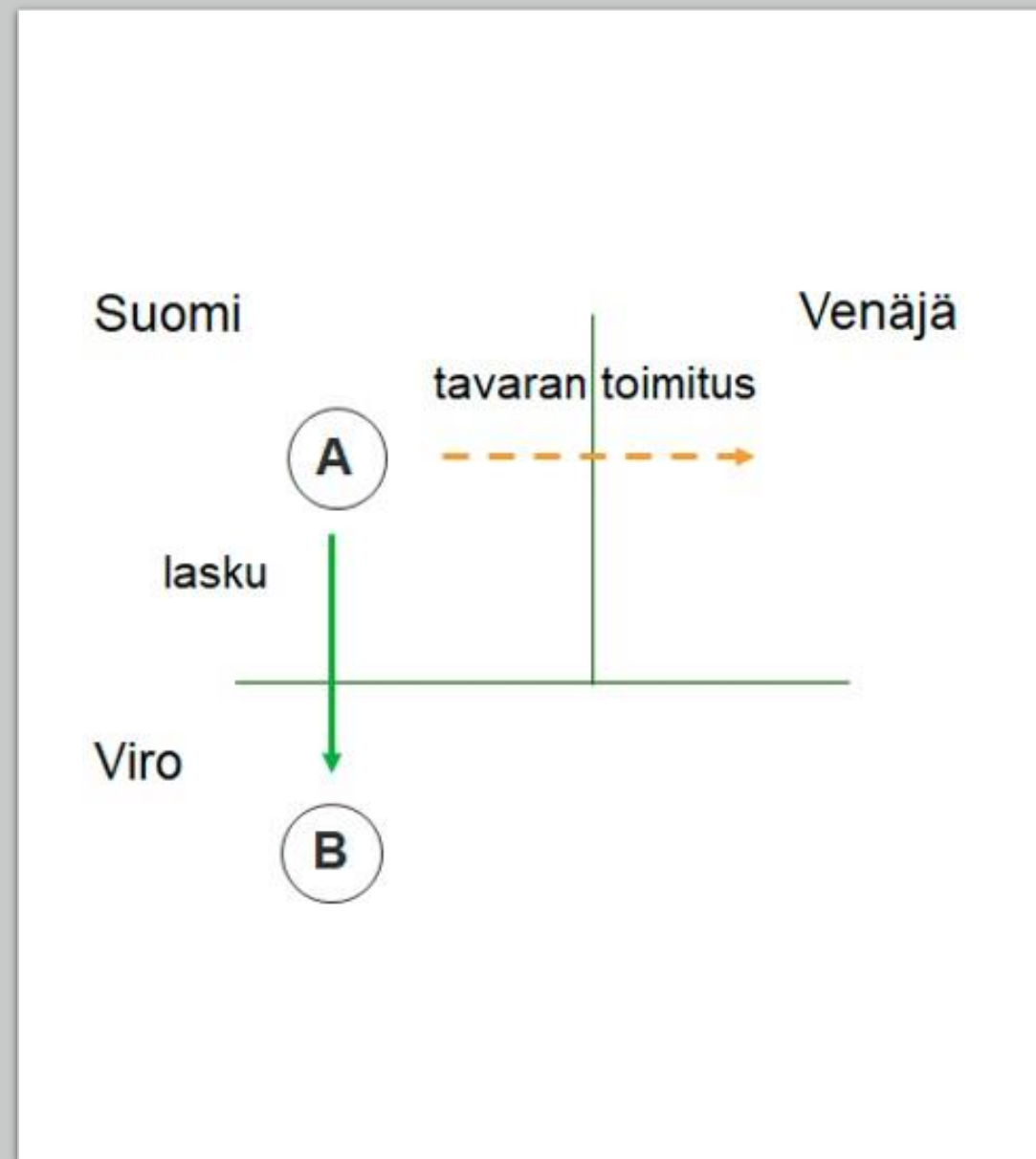
Kuljetus toiseen EU-maahan

- Arvonlisäverottomasta yhteisömyynnistä voi olla kyse vain silloin, kun tavara myyntiin liittyen kuljetetaan EU-maasta toiseen. Tavarankuljetus Suomesta toiseen EU-maahan voi tapahtua myyjän tai ostajan toimesta tai joku muu voi hoitaa kuljetuksen heidän puolestaan.
- Ketjuliiketoimissa, joihin liittyy vain yksi EU-maiden rajat ylittävä kuljetus, vain yksi myynti voi olla arvonlisäveroton yhteisömyynti.



Suomalainen yritys A myy muovituotteita Puolassa arvonlisäverovelvolliseksi rekisteröityneelle yritykselle B. A kuljettaa tavarat myyntiin liittyen Suomessa paikkakunnalta toiselle. Myyntiin ei liity EU-maiden rajat ylittävää kuljetusta. Kyse ei ole arvonlisäverottomasta yhteisömyynnistä vaan arvonlisäverollisesta kotimaan myynnistä. Merkitystä ei ole sillä, että ostaja ilmoittaa hänelle Puolassa annetun arvonlisäverotunnisteen myyjälle.

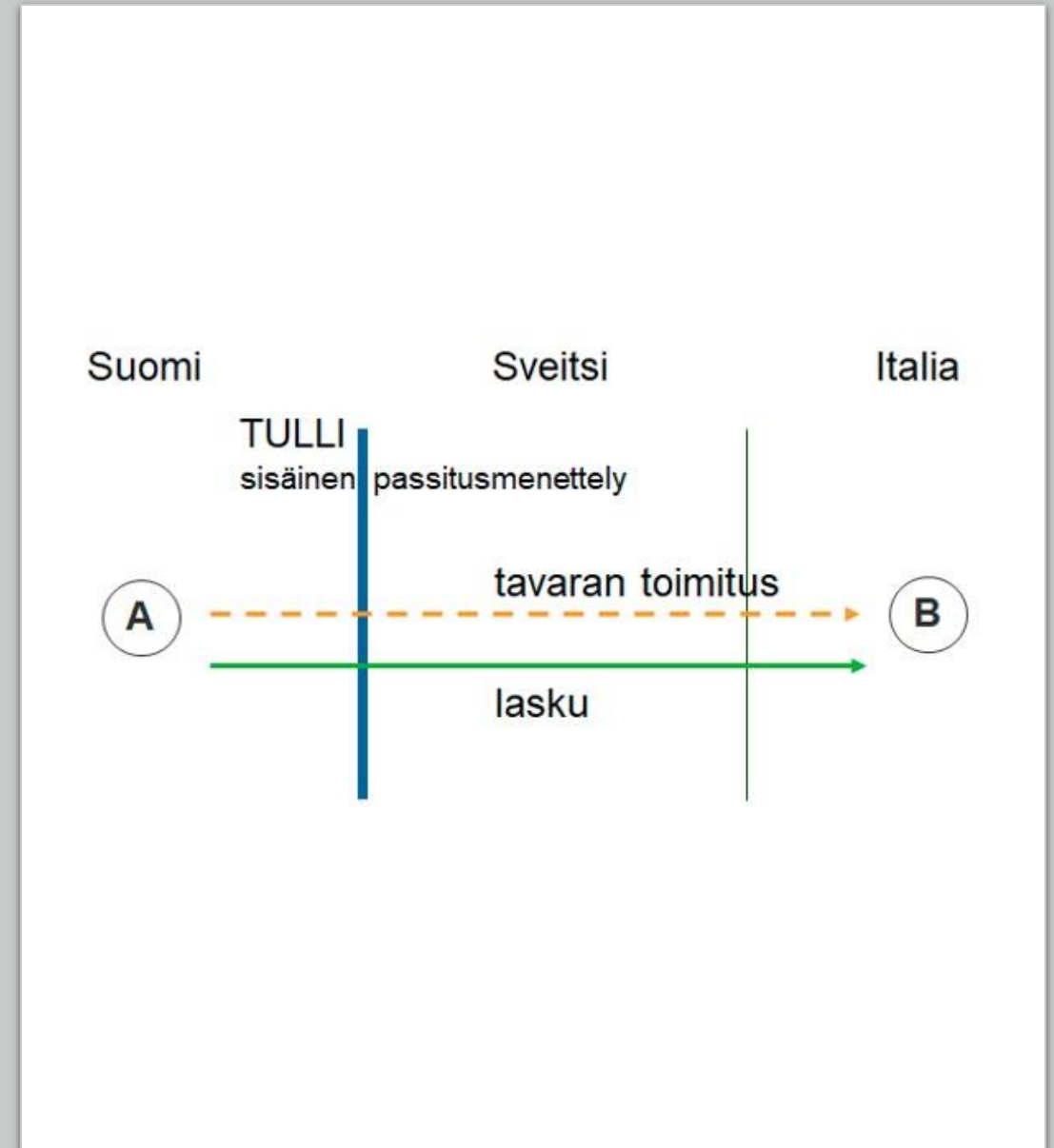
- Suomalainen yritys A myy elintarvikkeita kuljetettuna Venäjälle. Ostajana on Viroon arvonlisäverovelvolliseksi rekisteröity yritys B. Myyntiin ei liity EU-maiden rajat ylittävää kuljetusta.
- Kyse ei ole arvonlisäverottomasta yhteisömyynnistä, vaikka ostaja ilmoittaa hänelle Virossa annetun arvonlisävero-tunnisteen myyjälle. Kyse voi olla arvonlisäverottomasta viennistä, mikäli viennin verottomuudelle säädetyt edellytykset täyttyvät.



Kuljetus EU:n ulkopuolisen maan kautta

- Kuljetus Suomesta toiseen EU-maahan voi tapahtua EU:n tulli- ja veroalueen ulkopuolella olevan alueen kautta. Tässä tapauksessa tavarat on mahdollista asettaa Suomessa sisäiseen passitusmenettelyyn. Menettely osoittaa tavarán unionitavarán aseman, joka säilyy, vaikka kuljetus toiseen EU-maahan ostajalle tapahtuu EU:n tulli- ja veroalueen ulkopuolella olevan alueen kautta. Suomessa tapahtunut myynti on tällöin arvonlisäveroton yhteisömyynti, mikäli muut yhteisömyynnin verottomuuden edellytykset täyttyvät. Lisätietoa sisäisestä passituksesta saa Tullista.
- Jos passitusta ei käytetä ja tavara asetetaan vientimenettelyyn Suomessa, Suomesta alkanut myynti ei edellä kuvatussa tilanteessa ole toiseen EU-maahan tapahtunut yhteisömyynti, vaan arvonlisäveroton vienti EU:n ulkopuolelle viennin verottomuudelle säädettyjen edellytysten täytyessä.

- Suomalainen yritys A myy tavaran italialaiselle yritykselle B. Molemmat yritykset ovat arvonlisäverovelvollisia kotimaissaan. B ilmoittaa hänelle Italiassa annetun arvonlisäverotunnisteen myyjälle A. A kuljettaa tavaran Italiaan Sveitsin kautta.
- Tavara asetetaan Suomessa sisäiseen passitusmenettelyyn. Kyseessä on Suomessa tapahtunut yhteisömyynti, vaikka tavara käy EU:n ulkopuolella ennen sen saapumista Italiaan.

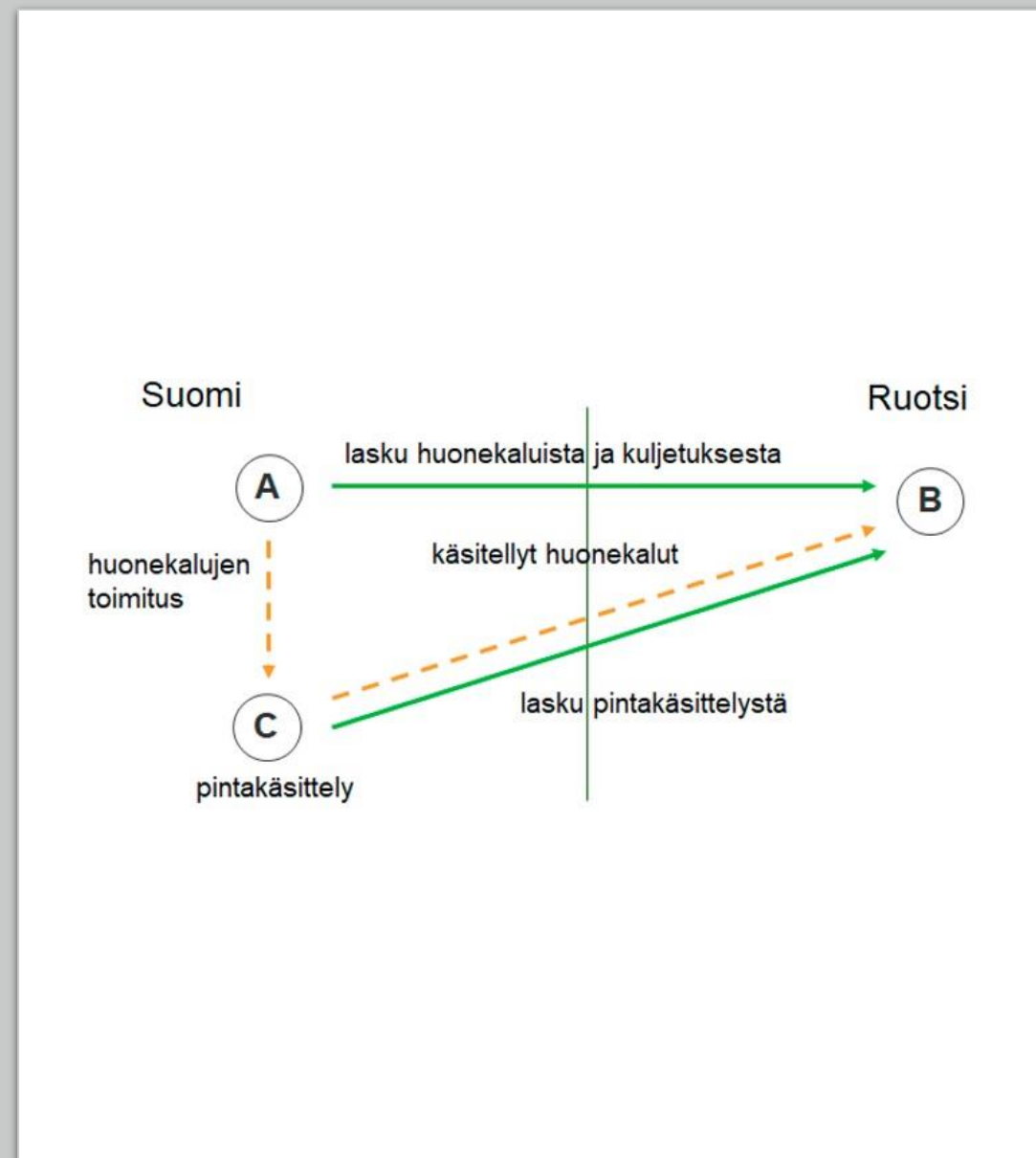


Tavaran myynti työliikkeen kautta

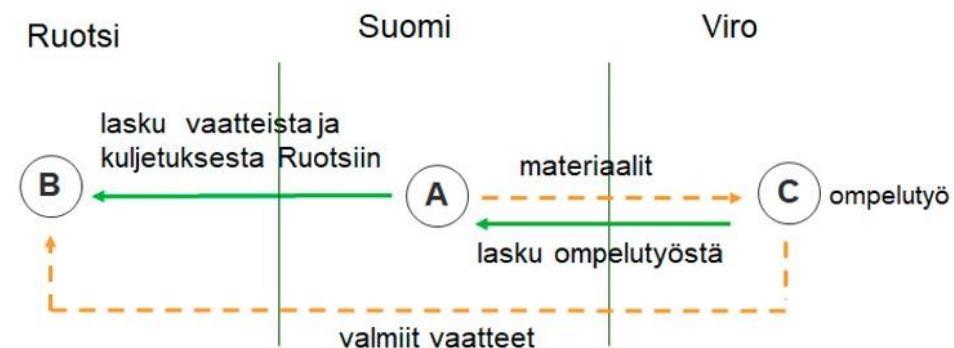
- Ennen kuljetusta toiseen EU-maahan tavara voidaan toimittaa Suomessa elinkeinonharjoittajalle työsuorituksen tekemistä varten ilman, että myynti muuttuu arvonlisäverolliseksi kotimaan myynniksi (AVL 72 b §). Tällaisia tavaraan kohdistuvia työsuorituksia ovat esimerkiksi testaus, puhdistus-, korjaus-, asennus-, purku-, muutos-, valmistus- ja muut vastaavat työt.
- Tavara voidaan myös asentaa toisen tavaran osaksi ja kuljettaa edelleen toiseen EU-maahan tämän tavaran osana. Myyjällä on oltava näyttö siitä, että tavarat on työsuorituksen jälkeen kuljetettu toiseen EU-maahan



- Suomalainen huonekaluvalmistaja A myy huonekaluja Ruotsiin B:lle siten, että huonekalut ennen Ruotsiin kuljettamista toimitetaan pintakäsittelyä varten suomalaiselle erikoisliikkeelle C. A:n lasku B:lle sisältää veloituksen huonekaluista ja kuljetuksesta B:lle Ruotsiin. C puolestaan veloittaa B:ltä pintakäsittelyn. A, B ja C ovat arvonlisäverovelvollisia kotimaissaan. B ilmoittaa hänelle Ruotsissa annetun arvonlisäverotunnisteen myyjälle A.
- Huonekalujen kuljetus Ruotsiin alkaa Suomesta, joten huonekalujen myyntimaa on Suomi. A:n myynti B:lle on arvonlisäveroton yhteisömyynti. Huonekalut voidaan ennen niiden kuljetusta Ruotsiin toimittaa pintakäsittelyä varten suomalaiselle yritykselle C ilman, että myynti muuttuu arvonlisäverolliseksi kotimaan myynniksi. A tarvitsee näytön siitä, että huonekalut on C:n työsuorituksen jälkeen kuljetettu Ruotsiin



- Suomalainen yritys A myy vaatteita ruotsalaiselle yritykselle B siten, että A toimittaa kankaat ja muut vaatteiden valmistamisessa tarvittavat tarvikkeet ensin Suomesta Viroon C:lle ompelutyötä varten. Valmiit vaatteet kuljetetaan myyjän A toimeksiannosta Virosta edelleen Ruotsiin B:lle. A:n lasku B:lle sisältää veloituksen valmiista vaatteista ja kuljetuksesta Ruotsiin. C:n lasku A:lle sisältää ompelutyön. A, B ja C ovat arvonlisäverovelvollisia kotimaissaan. B ilmoittaa hänelle Ruotsissa annetun arvonlisäverotunnisteen myyjälle A.
- Materiaalit kuljetetaan Viroon A:n toimeksiannosta tapahtuvaa ompelutyötä varten. Tässä tapauksessa vasta myyntisopimuksen mukaisten valmiiksi ommeltujen vaatteiden myynti Virosta Ruotsiin on A:n Virossa tapahtunut myynti B:lle. Myynnin verottomuus (yhteisömyynti) määräytyy Viron arvonlisäverolain säännösten mukaisesti. A:n on selvitettävä mahdolliset rekisteröitymisvelvoitteensa Virosta. A käsittelee vaatteiden valmistuksessa tarvittavien omistamiensa kankaiden ja materiaalien siirron Suomesta Viroon liikeomaisuutensa siirtona



Jos valmiit vaatteet palautetaan ompelutyön jälkeen A:lle takaisin Suomeen ennen niiden kuljettamista Ruotsiin lopulliselle ostajalle, vaatteiden valmistamisessa tarvittavien materiaalien ja valmiiden vaatteiden siirtoa Viroon ja takaisin Suomeen ei käsitellä yhteisömyynnin ja –hankinnan muodostavana liikeomaisuuden siirtona (ks. ohjeen luku 7.2 Siirrot, joita ei käsitellä yhteisömyynteinä). Valmiiden vaatteiden myynti Suomesta Ruotsiin olisi tässä tilanteessa Suomessa tapahtunut yhteisömyynti ruotsalaiselle ostajalle B.

Yhteisömyyntiä Suomessa harjoittava ulkomaalainen elinkeinonharjoittaja

- Kun yhteisömyynti tapahtuu myyntimaasäännösten mukaisesti Suomessa ja myyjänä on ulkomaalainen elinkeinonharjoittaja, myyjä on velvollinen rekisteröitymään Suomeen ainakin ilmoituksenantovelvolliseksi. Ilmoituksenantovelvollisen elinkeinonharjoittajan on täytettävä Suomessa yhteisömyyntiin liittyvät ilmoitusvelvollisuudet eli annettava arvonlisävero- ja yhteenvetoilmoitukset (ks. myös ohjeen luku 12 Ilmoittaminen).
- Yhteisömyyntiä harjoittava ulkomaalainen elinkeinonharjoittaja ei ole oikeutettu AVL 122 §:ssä tarkoitettuun arvonlisäveron palautukseen. Jos ulkomaalainen elinkeinonharjoittaja haluaa saada takaisin arvonlisäverot, jotka sisältyvät hänen Suomessa tapahtuneisiin yhteisömyynteihin liittyviin vähennyskelpoisiin hankintoihin, rekisteröinti ilmoituksenantovelvolliseksi ei riitä, vaan myyjän on rekisteröidyttävä Suomessa arvonlisäverovelvolliseksi.

Ruotsalainen yritys A myy tavaraa puolalaiselle yritykselle B. A on rekisteröity arvonlisäverovelvolliseksi Ruotsissa ja B Puolassa. B ilmoittaa hänelle Puolassa annetun arvonlisäverotunnisteen myyjälle A. Tavara kuljetetaan A:n toimeksiannosta Suomesta Puolaan.

A tekee yhteisömyynnin Suomessa, koska tavarankuljetus alkaa Suomesta. A:n on rekisteröidyttävä Suomessa ilmoituksenantovelvolliseksi tai arvonlisäverovelvolliseksi myynnistään.

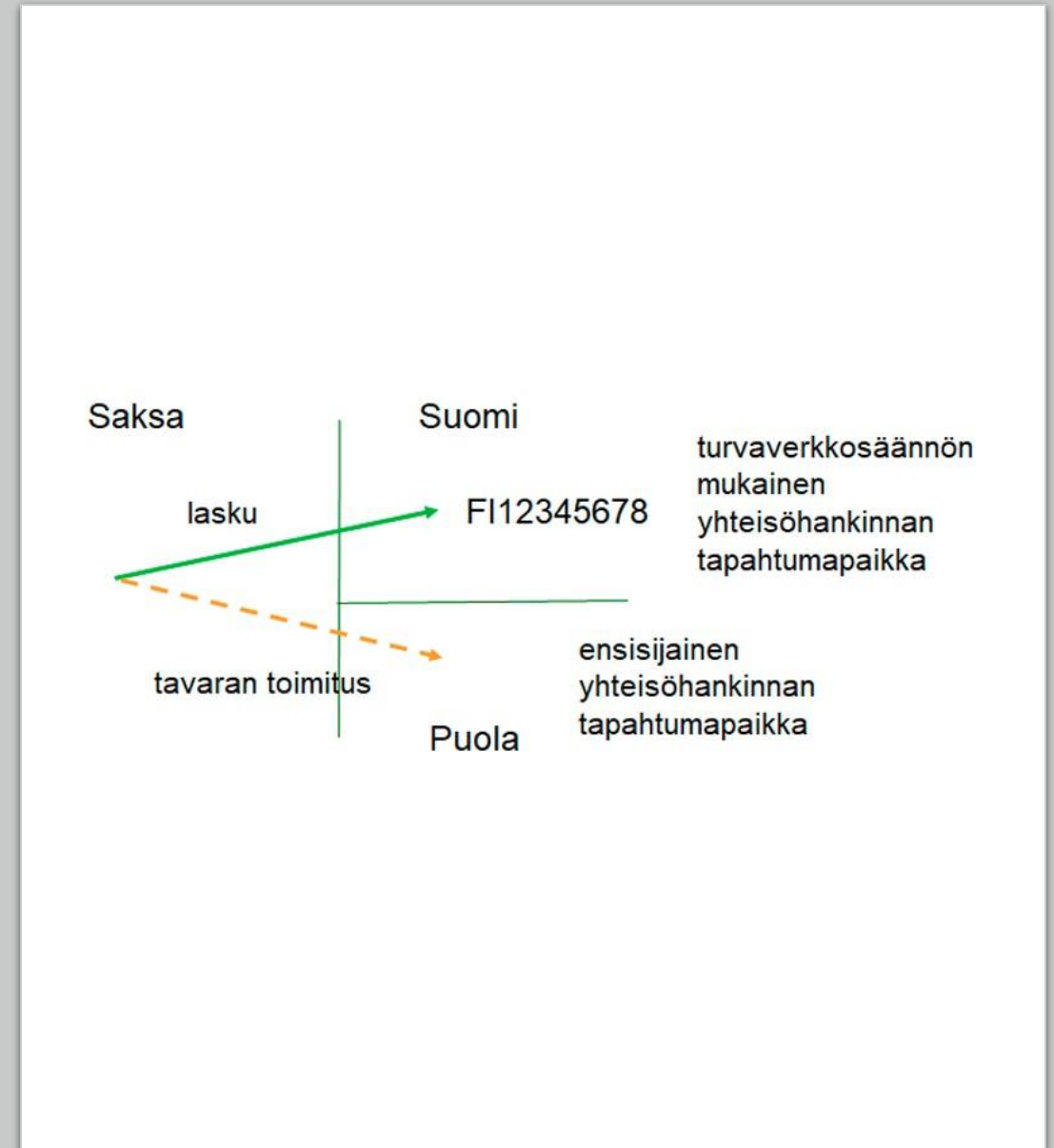
Tavaroiden yhteisöhankinta

- Arvonlisäverotonta yhteisömyyntiä seuraa toisessa EU-maassa tapahtuva yhteisöhankinta. Yhteisöhankinnalla tarkoitetaan irtaimen esineen omistusoikeuden vastikkeellista hankintaa, jos myyjä, ostaja tai joku muu heidän puolestaan kuljettaa esineen ostajalle EU-maasta toiseen (AVL 26 a §). Yhteisöhankinnasta on pääsääntöisesti suoritettava arvonlisäveroa.
- Tavarahan yhteisöhankinnasta voi olla kyse vain silloin, kun tavara myyntiin liittyen kuljetetaan EU-maasta toiseen.
- Tavara katsotaan kuljetetun toisesta EU-maasta myös silloin, kun kuljetus alkaa EU:n ulkopuolelta ja päättyy toiseen EU-maahan kuin mihin tavara on maahantuotu



Ruotsalainen yritys A myy koneen suomalaiselle yritykselle B. A ja B ovat arvonlisäverovelvollisia kotimaissaan. B ilmoittaa hänelle Suomessa annetun arvonlisäverotunnisteen myyjälle A. Kuljetusliike kuljettaa koneen Ruotsista Suomeen A:n toimeksiannosta. B tekee Suomessa arvonlisäverollisen yhteisöhankinnan.

- Suomalainen yritys määrää Saksasta ostamansa tavarankuljetettavaksi Saksasta suoraan myyntivarastolleen Puolaan, mutta ilmoittaa myyjälle yritykselle Suomessa annetun arvonlisäverotunnisteen.
- Pääsäännön mukaan yhteisöhankinta on tapahtunut siinä EU-maassa, jossa tavarankuljetus päättyy eli tässä esimerkissä Puolassa. Turvaverkkosäännöksen nojalla yhteisöhankinta tapahtuu myös Suomessa, koska ostaja on käyttänyt ostossa Suomessa annettua arvonlisäverotunnistetta eikä ostaja osoita suorittaneensa yhteisöhankinnan arvonlisäveroa Puolassa.
- Ostajan Suomeen turvaverkkosäännöksen perusteella suorittamasta yhteisöhankinnan arvonlisäverosta ei ole vähennysoikeutta (ks. myös luku 6.5 Yhteisöhankinnasta suoritettavan arvonlisäveron vähennysoikeus).



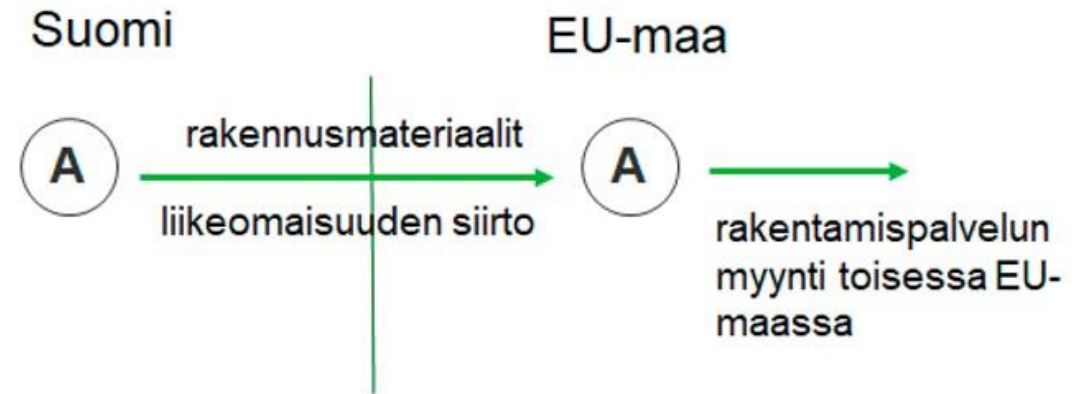
- A oli ostanut Saksasta ja tuonut Suomeen auton, jota arvonlisäverolain yhteisöhankintaa koskevien säännösten mukaan oli pidettävä uutena kuljetusvälineenä. Ajoneuvosta antamansa autoveroilmoituksen yhteydessä A oli esittänyt Tullille ostolaskun, joka oli sisältänyt Saksan arvonlisäveron. Tulli oli määrännyt A:n maksettavaksi uuden kuljetusvälineen yhteisöhankinnasta suoritettavaa arvonlisäveroa, joka oli laskettu ostolaskulta ilmenevästä ajoneuvon arvonlisäverollisesta kauppahinnasta. Korkein hallinto-oikeus katsoi, että mainittua Saksan arvonlisäveroa ei tullut sisällyttää yhteisöhankinnasta Suomessa suoritettavan arvonlisäveron perusteeseen.
- Suomalainen arvonlisäverovelvollinen elinkeinonharjoittaja ostaa AVL 58 §:ssä arvonlisäverottomaksi tarkoitetun uuden vesialuksen virolaiselta elinkeinonharjoittajalta. Vesialus kuljetetaan Virosta Suomeen. Myyntimaa on tässä tapauksessa Viro. Vesialuksen osto ei ole AVL 26 c §:n 3 momentin mukaan Suomessa yhteisöhankinta. Vesialuksen myynnin verokohtelu määräytyy Viron arvonlisäverolain säännösten mukaisesti (ei siis AVL 58 §:n mukaan).

- Ulkomainen yhtiö X myi Suomeen sijoittautuneelle, elinkeinoharjoittajana toimivalle ostaja Y:lle kuljetusvälineitä. Kuljetusvälineet toimitettiin X:n tilaaman kuljetuspalvelun avulla toisesta EU:n jäsenvaltiosta Suomeen rekoilla ja laivoilla. Kuljetuksen ajaksi kuljetusvälineistä irrotettiin akselit, jotka myyjä asensi takaisin kuljetuksen päättyessä. Muuta asennus- tai kokoonpanotyötä ei tehty Suomessa. X luovutti ostajalle lisäksi myös kuljetusvälineitä koskevat dokumentit kuten käyttöohjeet, toimintakaaviot ja piirustukset, varaosia, muita tarvikkeita, ATK-ohjelmia ja erityistyökaluja. X myi lisäksi Y:lle kuljetusvälineiden testiajopalvelut sekä kuljettajien ja huolto- ja teknisen henkilökunnan koulutuspalvelut. Varaosien kokonaishinnaksi oli toimituksen kokonaiskauppahinnasta erikseen sovittu hinta, jonka osuus oli noin neljä prosenttia kokonaishinnasta. Koulutuksen hinnaksi oli kokonaiskauppahinnasta erikseen sovittu hinta, jonka osuus oli noin 0,06 prosenttia kokonaishinnasta.
- Myytävien koulutuspalvelujen kokonaismäärä oli yhteensä noin 60 päivää, ja koulutus tapahtui useissa lyhytkestoisissa jaksoissa useiden vuosien aikana. Lisäksi kuljetusvälineille tehtiin Suomessa koe- ja testiajoja. Testauksesta X huolehti kokonaan omalla tai vuokraamallaan henkilökunnalla liikenneverkossa. X:llä ei ollut Suomessa toimitiloja. Mahdollisia toimisto- ja muita töitä varten X:llä oli oikeus käyttää ulkopuolisen yhtiön toimitiloja.

- Ostaja Y oli rekisteröity liiketoiminnasta arvonlisäverovelvolliseksi Suomessa. Kuljetusvälineet toimitettiin toisesta EU:n jäsenvaltiosta Suomeen X:n tilaaman kuljetuspalvelun avulla. Ostaja Y:n katsottiin hankkivan kuljetusvälineet arvonlisäverolain 26 a ja 26 c §:ssä tarkoitettuna yhteisöhankintana ja Y oli tästä yhteisöhankinnasta verovelvollinen Suomessa.
- Akselien irrottamisessa ja paikoilleen asentamisessa oli kyse lähinnä kuljetusteknisestä työvaiheesta, jolla väliaikaisesti käsiteltiin tavaraa. Kuljetusvälineiden testaaminen ei ollut luonteeltaan sellainen työsuoritus, jota arvonlisäverolain 63 §:n 3 momentin mukaisella asennuksella ja kokoonpanolla tarkoitetaan. Nämä työsuoritukset eivät olleet tuossa säännöksessä tarkoitettua asennus- tai kokoamistyötä.
- Dokumenttien, varaosien ja muiden tarvikkeiden, ATK-ohjelmien ja erityistyökalujen luovutukset olivat kokonaisuuden kannalta, myös niiden arvo huomioon ottaen, sivusuoritteiden luonteisia. Näin ollen niiden arvonlisäverokäsittely tuli ratkaista liittymisperiaatteen nojalla kuljetusvälineiden arvonlisäverokäsittelyn mukaisesti. Testiajo- ja koulutuspalvelut olivat erityisesti ostajalle suunnattuja ja räätälöityjä, kuljetuskaluston käyttöön olennaisesti liittyviä palveluja, joiden tarkoituksena oli saattaa kuljetuskalusto toimivaksi Suomen olosuhteissa. Kun otettiin huomioon testiajo- ja koulutuspalvelujen suhteellisen vähäinen arvo suhteessa kokonaistoimituksen arvoon, tuli myös näiden palvelujen luovutukset käsitellä arvonlisäverotuksessa liittymisperiaatteen nojalla epäitsenäisinä sivusuoritteina ja osana kuljetusvälineiden luovutusta.

Liikeomaisuuden siirto

- Tavaroiden myynnin ohella yhteisömyyntinä käsitellään myös elinkeinonharjoittajan Suomessa harjoittaman liikkeen omaisuuteen kuuluvan oman tavaran siirto Suomesta toiseen EU-maahan elinkeinonharjoittajan liiketoimia varten (AVL 18 a §, 72 b § 6 momentti). Elinkeinonharjoittaja voi siirtää esimerkiksi Suomesta Ruotsiin vaihto-omaisuuttaan edelleen myytäväksi tai käyttöomaisuuttaan käytettäväksi Ruotsissa harjoitettavassa toiminnassa. Tällöin tavaroitaan Suomesta Ruotsiin siirtävä elinkeinonharjoittaja käsittelee siirron yhteisömyyntinä itselleen Ruotsissa annetulle arvonlisäverotunnisteelle.



Yritys A myy hirsimökkejä Suomesta toiseen EU-maahan pystytettynä. Myyjä huolehtii myös mökin pystytystyöstä. Kokonaispaketin ostajana voi olla arvonlisäverovelvollinen yrittäjä tai kuluttaja. Mökin pystytystyö rakennusmateriaaleineen käsitellään rakentamispalvelun myyntinä maassa, jossa kiinteistö sijaitsee. Hirsien ja muiden rakennusmateriaalien siirto Suomesta toiseen EU-maahan siellä harjoitettavaa rakennusliiketoimintaa varten käsitellään liikeomaisuuden siirtona eli yrityksen yhteisömyyntinä Suomessa ja yhteisöhankintana maassa, jonne rakennusmateriaalit siirretään. Palvelujen kansainvälistä kauppaa käsitellään ohjeessa [Palvelujen ulkomaankaupan arvonlisäverotus](#).

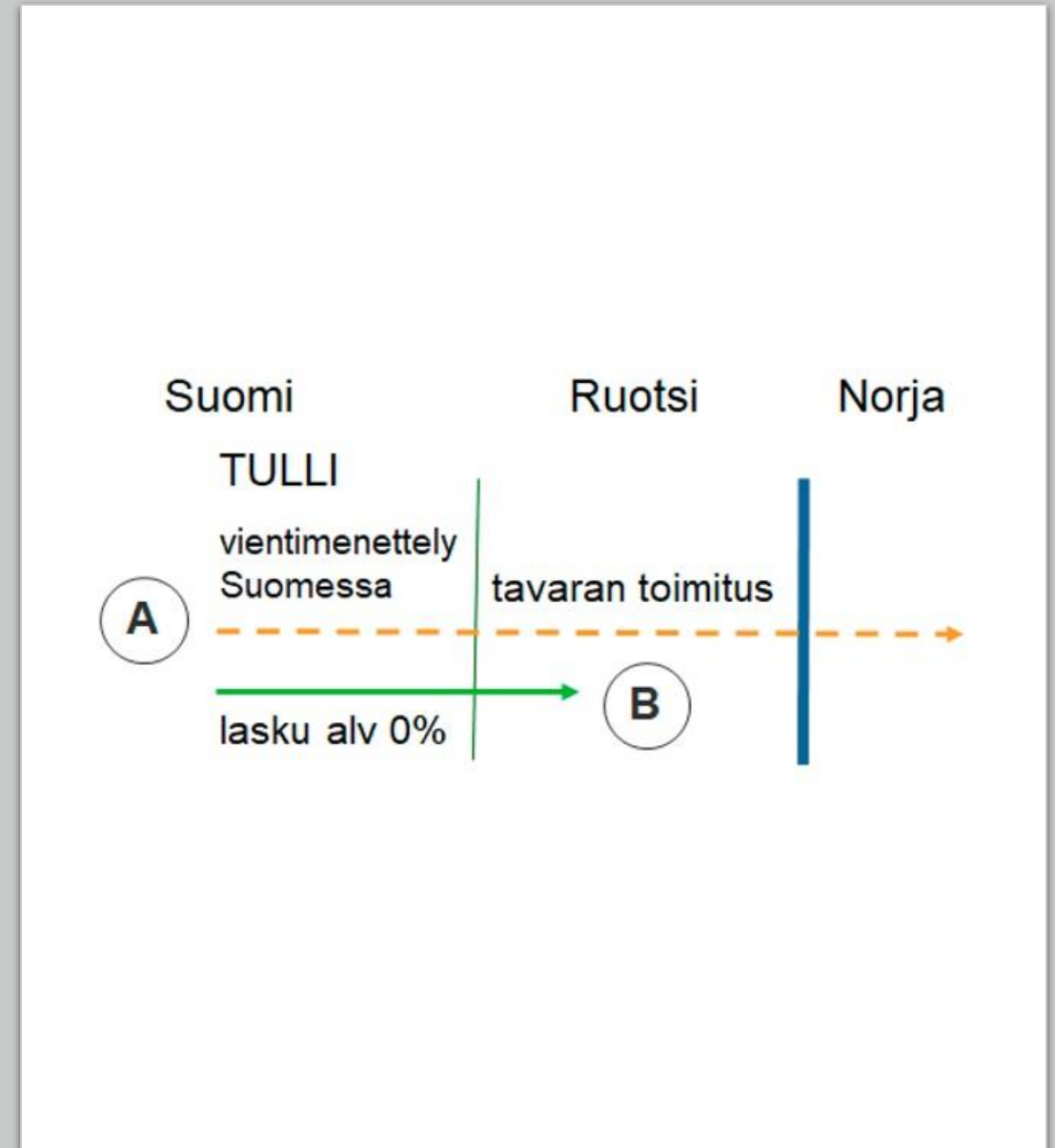
Yritys siirtää valmistamaansa paperia Suomesta toisessa EU-maassa sijaitsevaan varastoonsa kyseisessä maassa myöhemmin tapahtuvaa myyntiä varten. Yritys käsittelee omistamansa paperin siirron toiseen EU-maahan liikeomaisuuden siirtona eli yhteisömyyntinä Suomessa ja yhteisöhankintana maassa, jossa varasto sijaitsee.

Siirrot, joita ei käsitellä yhteisömyynteinä

- Elinkeinonharjoittaja tai joku muu hänen puolestaan siirtää tavaran kuljetuksen päättymisvaltiossa suoritettavaa, hänelle myytävää tavaran arviointia tai tavaraan kohdistuvaa työsuoritusta varten ja tavara palautetaan arvioinnin tai työn jälkeen hänelle Suomeen.
- Elinkeinonharjoittaja tai joku muu hänen puolestaan siirtää tavaran väliaikaisesti hänen myymäänsä palvelua varten.
- Elinkeinonharjoittaja tai joku muu hänen puolestaan siirtää tavaran väliaikaisesti sellaista tarkoitusta varten, joka oikeuttaisi täysin tullittoman väliaikaisen maahantuontimenettelyn soveltamiseen, jos kysymyksessä olisi tuonti EU:n ulkopuolelta.

Tavaran siirto toisessa EU-maassa olevaan toimitusvarastoon (call off -varasto)

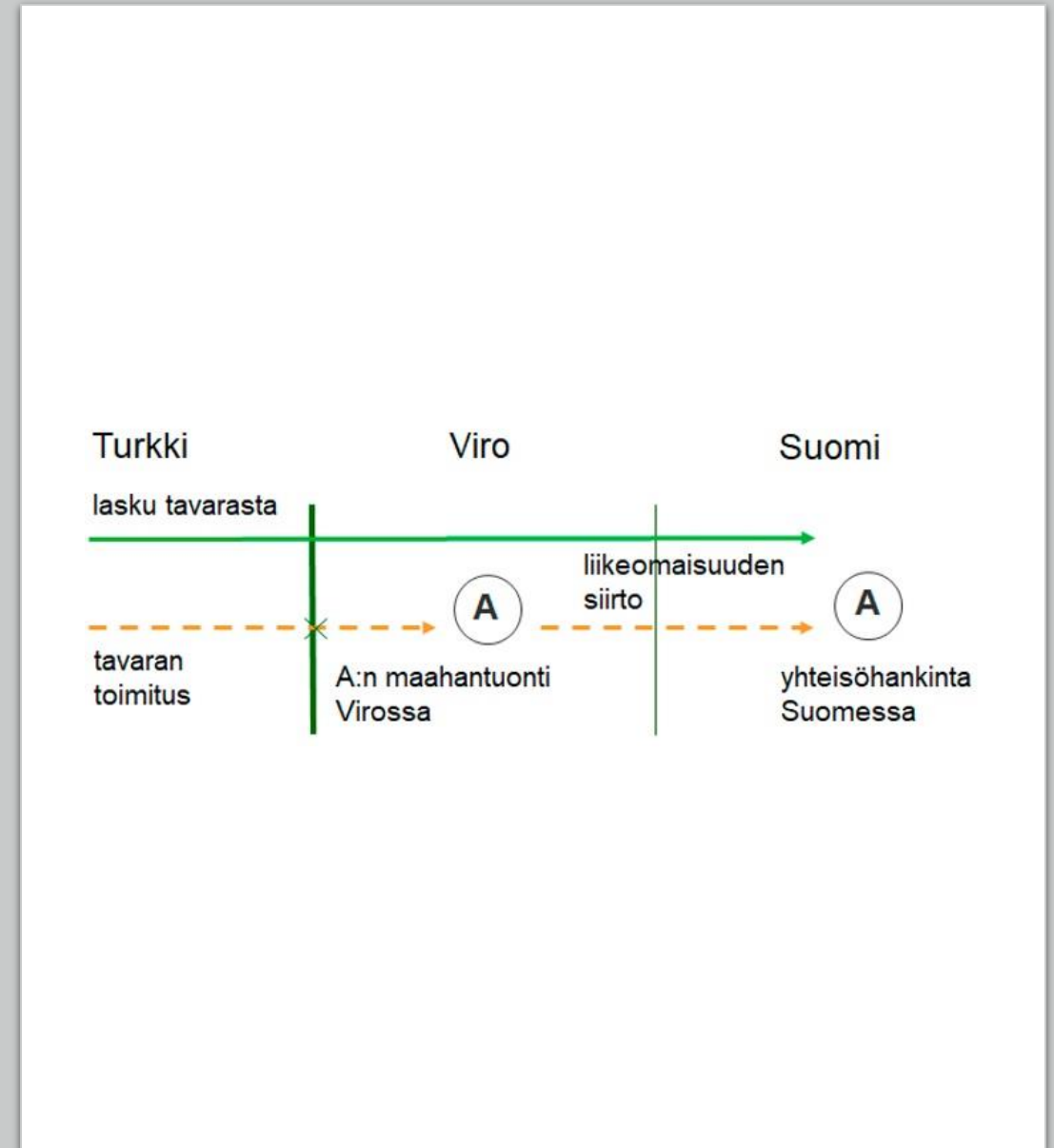
- Suomalainen yritys A myy tavaraa ruotsalaiselle yritykselle B Norjaan kuljetettuna siten, että tavarat kuljetetaan Suomesta Norjaan Ruotsin kautta. Tavaroiden myyntimaa on Suomi, koska tavaroiden kuljetus alkaa täältä. Kun tavarat asetetaan vientimenettelyyn Suomessa, tavaroiden siirtoa Suomesta Ruotsiin ei käsitellä yhteisömyyntinä pidettävänä liikeomaisuuden siirtona. Tavaroiden kuljetus Ruotsiin tapahtuu arvonlisäverottoman viennin toteuttamiseksi (ks. myös Verohallinnon ohje [Vientikaupan arvonlisäverotus](#)).



- Suomalainen yritys A myy Ranskaan arvonlisäverovelvolliseksi rekisteröityneelle B:lle koneen siten, että kone kuljetetaan myyjän toimeksiannosta Suomesta Viron kautta Ranskaan B:lle. Kone varastoidaan Virossa lyhytaikaisesti kuljetusvälineen vaihdon vuoksi. B ilmoittaa hänelle Ranskassa annetun arvonlisäverotunnisteen myyjälle A.
- Koneen myyjä A tietää jo kuljetuksen alkaessa kenelle kone myydään. Koneen myynnistä B:lle ja kuljetuksesta Ranskaan on sovittu ennen koneen kuljetusta Viroon. Myyjällä on myös oltava näyttö tästä. Suomalainen A tekee tässä tapauksessa yhteisömyynnin Suomesta Ranskaan B:lle, eikä koneen siirtoa Suomesta Viroon käsitellä liikeomaisuuden siirtona.

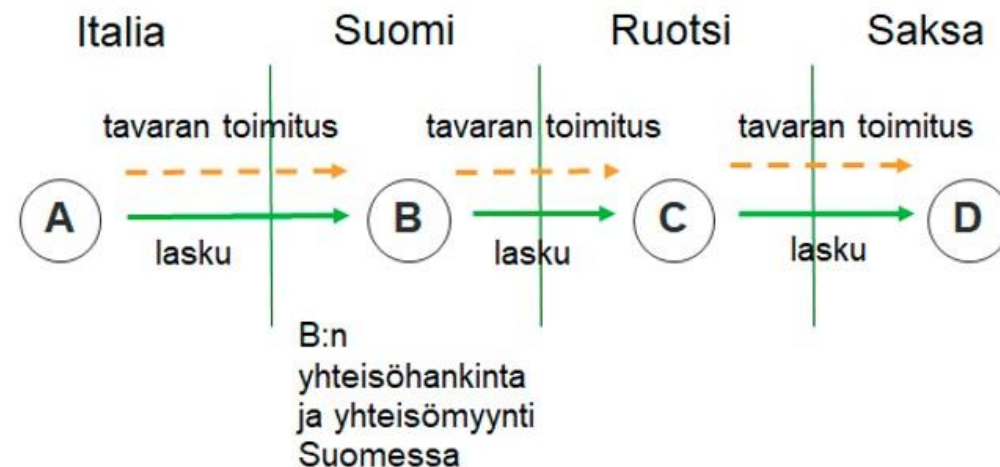
- Suomalainen yritys A myy koneita ranskalaisille arvonlisäverovelvollisille asiakkaille siten, että A kuljettaa koneet ensin Viroon ja Virosta edelleen Ranskaan. Siinä vaiheessa, kun koneet kuljetetaan Viroon, A ei vielä tiedä tarkkaan lopullista Ranskassa olevaa ostajaa. Tiedossa ei ole välttämättä vielä sekään, mikä koneista ranskalaiselle ostajalle lopulta myydään.
- Kun koneet kuljetetaan Suomesta Viroon, koneet eivät vielä tässä vaiheessa ole yhteisömyyntinä arvonlisäverottomasti myytäviä tavaroita, vaan A:n omaan liikeomaisuuteen kuuluvia tavaroita. Tässä tilanteessa A käsittelee koneiden siirron Viroon liikeomaisuutensa siirtona. Jos koneet niiden siirron jälkeen myydään Virosta edelleen Ranskaan siten, että yhteisömyynnin edellytykset täyttyvät, tämä myynti ei ole Suomessa tapahtunut yhteisömyynti. Suomalaisen A:n tulee selvittää mahdolliset liikeomaisuuden siirrosta ja Virossa tapahtuneesta myynnistä aiheutuvat rekisteröitymisvelvoitteensa Virosta.

- Suomalainen yritys A ostaa Turkista koneen. Kone kuljetetaan Viroon A:n toimeksiannosta suoritettavaa työsuoritusta varten. Työsuorituksen jälkeen kone kuljetetaan edelleen Suomeen. A maahantuo koneen Viroon omissa nimissään. Kun kone työsuorituksen jälkeen kuljetetaan A:n toimeksiannosta edelleen Suomeen, kyse on A:n liikeomaisuuden siirrosta Virosta Suomeen. A:n on selvitettävä Virosta, onko sen rekisteröidyttävä sinne arvonnäköverovelvolliseksi maahantuonnistaan ja liikeomaisuuden siirrosta (yhteisömyynti). Koneen siirto verotetaan yhteisöhankintana Suomessa.



Useita EU-maiden rajat ylittäviä kuljetuksia

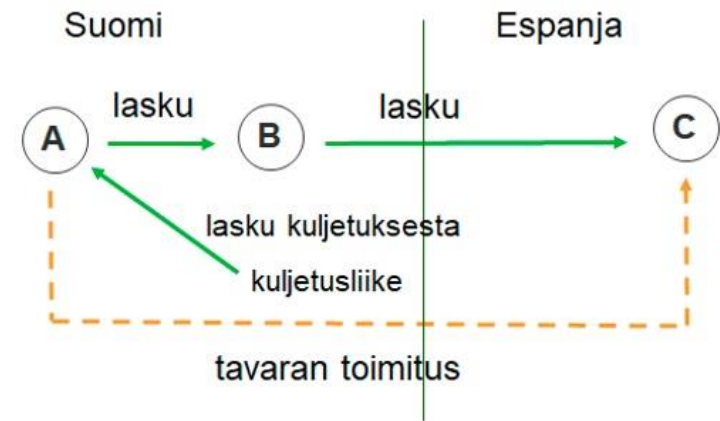
- Tavara voidaan myydä useampaan kertaan siten, että se kuljetetaan jokaiseen myyntiin liittyen EU-maasta toiseen. Jokainen myynti voi tällöin olla kuljetuksen lähtömaassa arvonlisäveroton yhteisömyynti ja kuljetuksen määränpäämaassa arvonlisäverollinen yhteisöhankinta, jos edellytykset muutoin täyttyvät.



Italialainen yritys A myy tavaran suomalaiselle yritykselle B, joka myy tavaran edelleen ruotsalaiselle yritykselle C ja tämä myy tavaran edelleen saksalaiselle yritykselle D. Kaikki osapuolet ovat arvonlisäverovelvollisia kotimaissaan. B, C ja D käyttävät ostoa tehdessään kotimaansa arvonlisäverotunnistetta. Tavara kuljetetaan ensimmäiseen myyntiin liittyen A:n toimeksiannosta Italiasta Suomeen, toiseen myyntiin liittyen B:n toimesta Suomesta Ruotsiin ja kolmanteen myyntiin liittyen C:n toimesta Ruotsista Saksaan. Kyse on kolmesta erillisestä myynnistä ja myyntiin liittyvästä kuljetuksesta. Ensimmäinen myynti A:lta B:lle on Italiassa tapahtunut myynti. Suomalainen B tekee tavaran yhteisöhankinnan Suomessa. Toinen myynti B:ltä C:lle on Suomessa tapahtunut arvonlisäveroton yhteisömyynti Ruotsiin C:lle. Myynti C:ltä D:lle on Ruotsissa tapahtunut myynti.

Yksi EU-maiden rajat ylittävä kuljetus (ketjuliiketoimet)

- Ketjuliiketoimilla tarkoitetaan samojen tavaroiden peräkkäisiä myyntejä siten, että niihin liittyy vain yksi kuljetus kahden EU-maan välillä. Kun ketjukauppaan liittyy vain yksi EU-maiden rajat ylittävä kuljetus esimerkiksi tavarankuljetuksella myyjältä sen lopulliselle ostajalle, vain yksi myynti voi olla arvonlisäveroton yhteisömyynti. Muut myyntiketjun myynnit ovat joko kuljetuksen lähtövaltion tai kuljetuksen päättymisvaltion sisäisiä kotimaan myyntejä



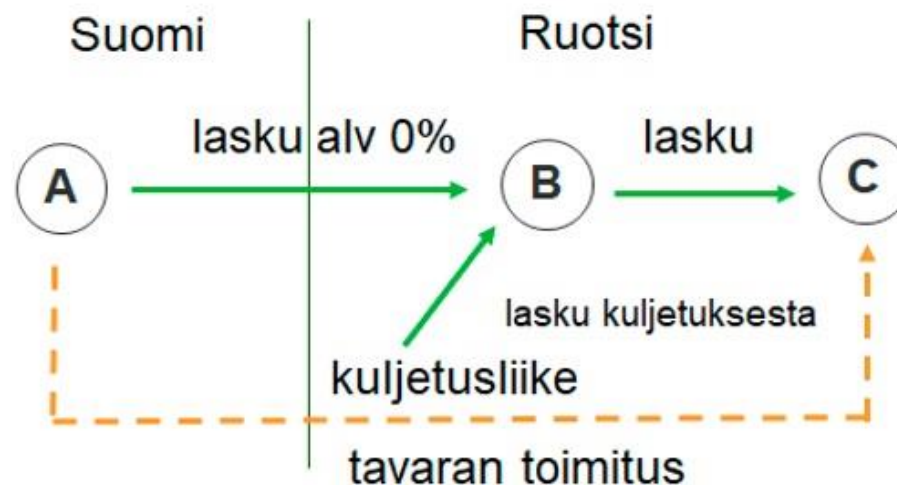
Suomalainen yritys A myy koneen toiselle suomalaiselle yritykselle B. B myy koneen edelleen espanjalaiselle yritykselle C. Kone kuljetaan Suomesta Espanjaan suoraan A:lta C:lle. Kaikki kolme osapuolta on rekisteröity arvonlisäverovelvolliseksi ainoastaan kotimaissaan. A:n ja B:n välisen myyntisopimuksen mukaan kone kuljetetaan Suomesta Espanjaan A:n toimesta. A käyttää kuljetuksessa ulkopuolista kuljetusliikettä ja veloittaa kuljetuskustannukset osana koneen myyntihintaa B:ltä.

Myyntiketjussa ensimmäisenä oleva yritys A järjestää kuljetuksen Suomesta Espanjaan. Kuljetus liittyy näin ollen tähän ensimmäiseen myyntiin eli A:n myyntiin B:lle. B ei ole rekisteröitynyt arvonlisäverovelvolliseksi missään muussa EU-maassa kuin Suomessa eikä B:llä ole hänelle toisessa EU-maassa annettua arvonlisäverotunnistetta. A:n myynti B:lle ei ole arvonlisäveroton yhteisömyynti, vaan arvonlisäverollinen Suomessa tapahtunut myynti.

B:n myyntiin C:lle ei liity enää kuljetusta EU-maasta toiseen, koska kone on jo edelliseen myyntiin liittyen kuljetettu Suomesta Espanjaan. Kyse on Espanjassa tapahtuneesta myynnistä. Suomalaisen B:n on selvitetävä myyntinsä verokohtelu Espanjasta.

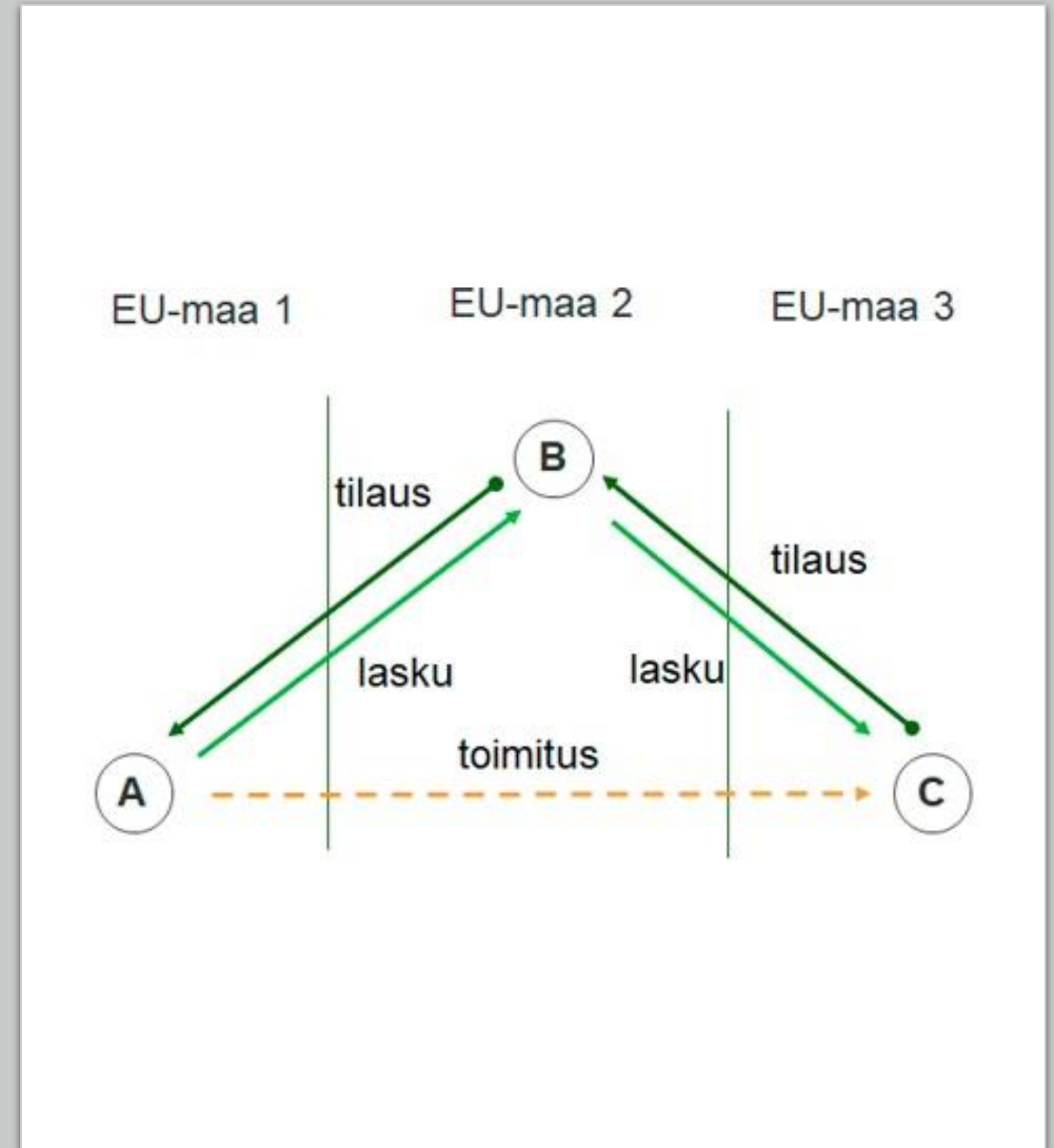
Mikäli B rekisteröityy yhteisömyyntistä tai koneen myynnistä Espanjassa arvonlisäverovelvolliseksi ja ilmoittaa hänelle Espanjassa annetun arvonlisäverotunnisteensa myyjälle A, A:n myynti B:lle on arvonlisäveroton yhteisömyynti

- Suomalainen yritys A myy tavaran Ruotsiin arvonlisäverovelvolliseksi rekisteröityneelle yritykselle B. B myy tavaran edelleen ruotsalaiselle yritykselle C. Tavara kuljetaan suoraan Suomesta A:n tehtaalta Ruotsiin C:lle. B ilmoittaa hänelle Ruotsissa annetun arvonlisäverotunnisteen myyjälle A. Kuljetuksen Suomesta Ruotsiin hoitaa itsenäinen kuljetusliike B:n toimeksiannosta. A saa riittävän näytön tavaran kuljetuksesta Ruotsiin (ks. myös ohjeen luku 5.4 Kuljetus toiseen EU-maahan).
- Väliportaan myyjä B ilmoittaa hänelle Ruotsissa annetun arvonlisäverotunnisteen omalle myyjälleen. Kyse ei ole kuljetuksen alkamisvaltion (Suomi) arvonlisäverotunnisteesta, joten tavaran kuljetus Suomesta Ruotsiin liittyy myyntiin väliportaan toimijalle eli A:n myyntiin B:lle. B hoitaa tässä tapauksessa kuljetuksen toiseen EU-maahan ostajan ominaisuudessa.
- A:n myynti B:lle käsitellään Suomessa arvonlisäverottomana yhteisömyyntinä. B:n myynti C:lle on Ruotsissa tapahtunut myynti.

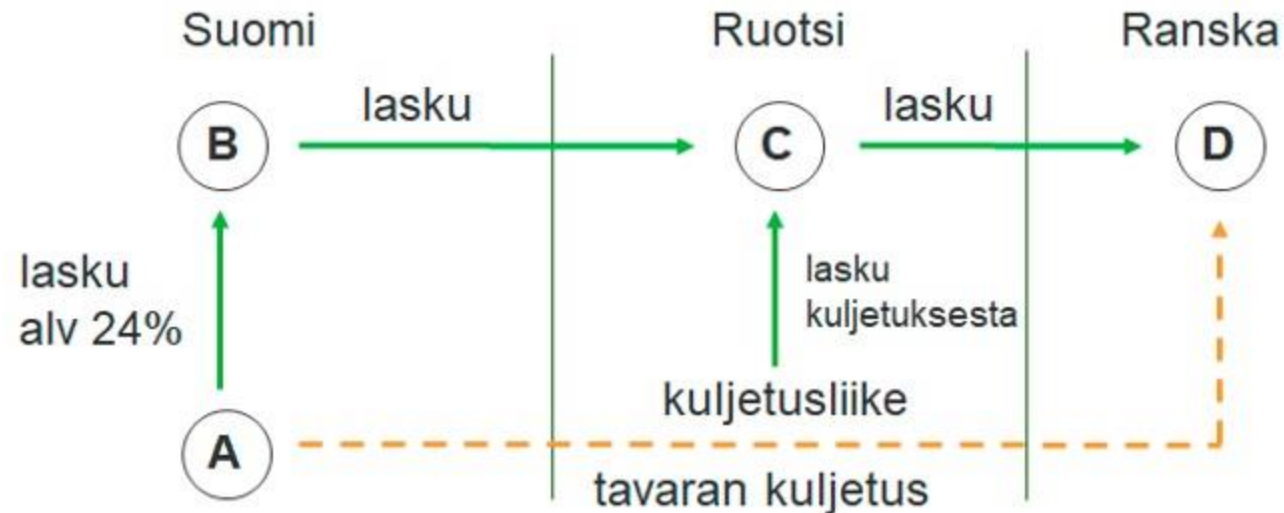


Kolmikantakaupan käsite

- Suomalainen yritys C tilaa Saksassa arvonlisäverovelvolliselta yritykseltä B tavaran, jonka B ostaa Italiaan sijoittautuneelta yritykseltä A. C myy tavaran Suomessa edelleen omalle asiakkaalleen D. Kuljetusliike kuljettaa tavaran A:n toimeksiannosta Italiasta suoraan Suomeen D:n osoitteeseen. Tilanteessa kolmikantakaupan muut edellytykset täyttyvät.
- Tässä tilanteessa tapahtuu kolmikantakauppa osapuolten A, B ja C välillä. Suomalaisen C:n myynti D:lle on Suomessa tapahtunut arvonlisäverollinen kotimaan myynti.



- Suomalainen A myy tavaran suomalaiselle B:lle, joka myy tavaran ruotsalaiselle C:lle ja tämä edelleen ranskalaiselle D:lle. Kuljetusliike kuljettaa tavaran C:n toimeksiannosta Suomesta A:n tehtaalta suoraan D:lle Ranskaan. Kaikki kaupan osapuolet on rekisteröity arvonlisäverovelvollisiksi ainoastaan kotimaissaan ja he käyttävät liiketoimea tehdessään kotijäsenvaltioidensa arvonlisäverotunnisteita. B saa C:ltä riittävän näytön tavaran kuljettamista Suomesta Ranskaan. Tilanteessa kolmikantakaupan muut edellytykset täyttyvät.
- Tavara kuljetetaan Suomesta toiseen EU-maahan väliportaan myyjän C:n toimeksiannosta. EU-maiden rajat ylittävä kuljetus liittyy tälle väliportaan myyjälle tapahtuneeseen myyntiin eli B:n myyntiin C:lle.
- Kahden suomalaisen yrityksen välinen myynti on Suomessa tapahtunut arvonlisäverollinen kotimaan myynti. Tätä kotimaan myyntiä seuraa B:n, C:n ja D:n välinen kolmikantakauppa. Suomalainen B toimii kolmikantakuviossa ensimmäisenä myyjänä ja ilmoittaa myyntinsä C:lle Suomessa yhteisömyyntinä

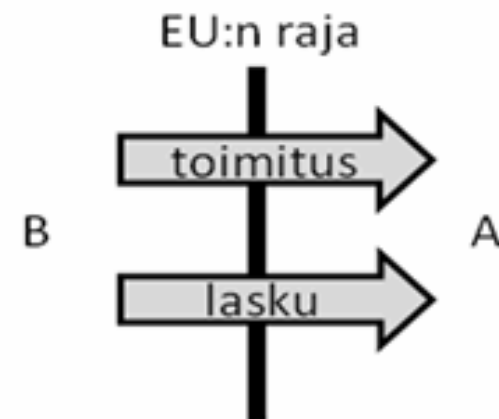


- Ruotsalainen yritys myy prosessikoneen (ei kiinteistö) suomalaiselle arvonlisäverovelvolliselle ostajalle Suomeen toimitettuna. Myyntisopimuksen mukaan ruotsalainen myyjä huolehtii koneen asennuksesta Suomessa. Asennus kestää arviolta 10 päivää. Ruotsalainen myyjä veloittaa toimituksen kokonaisuudessaan ostajalta.
- Suomalaisen yrityksen osto ei tässä tapauksessa ole Suomessa tapahtunut yhteisöhankinta, vaan kyse on asennettuna myydyn tavaran ostosta. Ruotsalaisen yrityksen suorittama myynti on kokonaisuudessaan tapahtunut asennusmaassa eli Suomessa.
- Mikäli ruotsalainen yritys ei ole hakeutunut vapaaehtoisesti arvonlisäverovelvolliseksi Suomeen, eikä sillä ole täällä myyntiin osallistuvaa kiinteää toimipaikkaa, myyntiin sovelletaan AVL 9 §:ssä säädettyä käännettyä verovelvollisuutta.
- Ruotsalainen myyjä laskuttaa koneen asennuksineen ilman arvonlisäveroa ja suomalainen ostaja suorittaa myynnistä arvonlisäveron myyjän puolesta. Ostaja ilmoittaa käännetyn verovelvollisuuden nojalla suoritettavan arvonlisäveron arvonlisäveroilmoituksellaan kotimaan myynnin veroissa ja lisäksi vähennettävissä veroissa, mikäli hankinta on tehty vähennykseen oikeuttavaan tarkoitukseen.

- Suomalainen yritys myy prosessikoneen (ei kiinteistö) saksalaiselle yritykselle Saksaan toimitettuna. Molemmat kaupan osapuolet ovat arvonlisäverovelvollisia kotimaissaan eikä niillä ole kiinteitä toimipaikkoja ulkomailla. Myyntisopimuksen mukaan myyjä huolehtii koneen asennuksesta. Suomalainen myyjä käyttää asennustyössä saksalaista alihankkijaansa, joka veloittaa asennustyön suomalaiselta myyjäyhtiöltä. Suomalainen myyjä laskuttaa toimituksen kokonaisuudessaan (materiaali ja asennus) saksalaiselta ostajalta. Omistusoikeus koneeseen siirtyy ostajalle asennuksen jälkeen.
- Suomalaisen yrityksen myynti ei tässä tapauksessa ole yhteisömyynti, vaan kyse on tavaran myynnistä asennettuna AVL 63 §:n 3 momentissa tarkoitetulla tavalla. Suomalaisen yrityksen myynti on tapahtunut kokonaisuudessaan asennusmaassa eli Saksassa. Myyjän tulee selvittää Saksasta, onko hänen rekisteröidyttävä Saksassa arvonlisäverovelvolliseksi myynnistään. Suomessa annettavalla arvonlisäveroilmoituksella myynti ilmoitetaan 0-verokannan alaisena liikevaihtona. Myyjä ei ilmoita koneen siirtoa Suomesta Saksaan yhteisömyyntinä (liikeomaisuuden siirto).
- Suomalaisyrityksen ostaman asennuspalvelun myyntimaa määräytyy palvelukauppaa koskevien säännösten mukaisesti. Kyse on ns. yleissäännöksen (AVL 65 §) mukaisesta palvelusta, josta ostaja suorittaa arvonlisäveron Suomeen käännetyn verovelvollisuuden nojalla. Kansainvälistä palvelukauppaa ja käännettyä verovelvollisuutta käsitellään Verohallinnon ohjeessa [Palvelujen ulkomaankaupan arvonlisäverotus](#).
- kotimaan myynnin veroissa ja lisäksi vähennettävissä veroissa, mikäli hankinta on tehty vähennykseen oikeuttavaan tarkoitukseen.

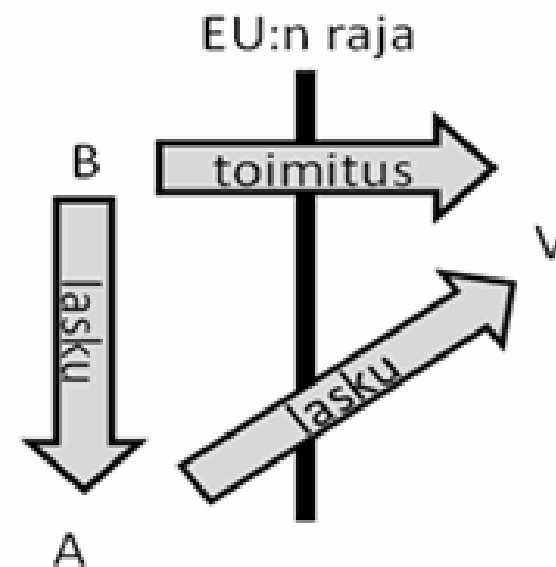
Muutamia vienti ALV:n perusteita

- Venäläinen yksityishenkilö A ostaa huonekaluja suomalaisesta liikkeestä B. Huonekalut toimittaa Venäjälle joko B itse tai huolintaliike hänen lukuunsa. A vastaanottaa tavarat Venäjällä.
- B:n myynti on veroton. Näyttönä on Tullilta sähköisesti saatu poistumisvahvistettu luovutuspäätös tavarán viennistä, joissa B on merkitty viejäksi.
- Myynti voi siis tapahtua myös yksityishenkilölle.
- Tavaraita ei kuitenkaan saa luovuttaa ostajalle Suomessa. Ostaja ei voi vientiselvittää tavaroita myyjän puolesta.
- Jos tavarat luovutetaan Suomessa EU: n ulkopuolisesta maasta olevalle yksityishenkilölle, myynti voi olla verotonta vain noudattamalla taxfree-menettelyä



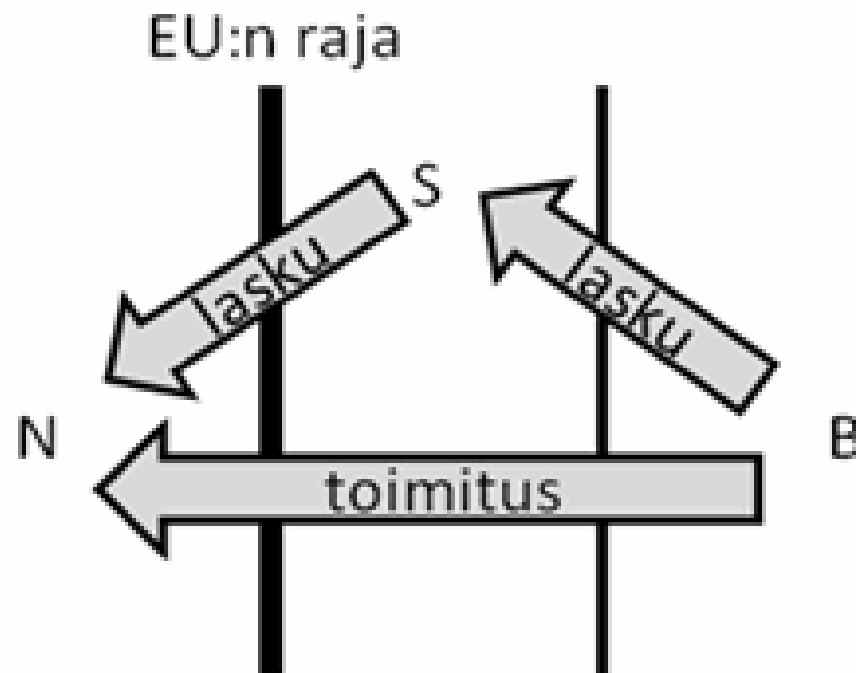
Suomalainen yritys A ostaa makeisia suomalaiselta tehtaalta B. B toimittaa makeiset suoraan Venäjälle.

B voi laskuttaa myynnin A:lle ilman arvonlisäveroa. Näytöksi viennistä B liittää kirjapitoonsa Tullin sähköisesti poistumisvahvistetun luovutuspäätöksen tavarán viennistä, jossa hänet on merkitty viejäksi. A myy makeiset venäläiselle V:lle. A voi laskuttaa myynnin V:lle ilman Suomen arvonlisäveroa, koska myynti ei tapahdu Suomessa. Näyttönä verottomuudesta ovat B:n Tullilta sähköisesti saama poistumisvahvistettu luovutuspäätös tavarán viennistä sekä A:n osto- ja myyntilasku, joilla todennetaan A:n myyneen V:lle B:ltä ostamansa ja tämän Venäjälle viemät tavarat.



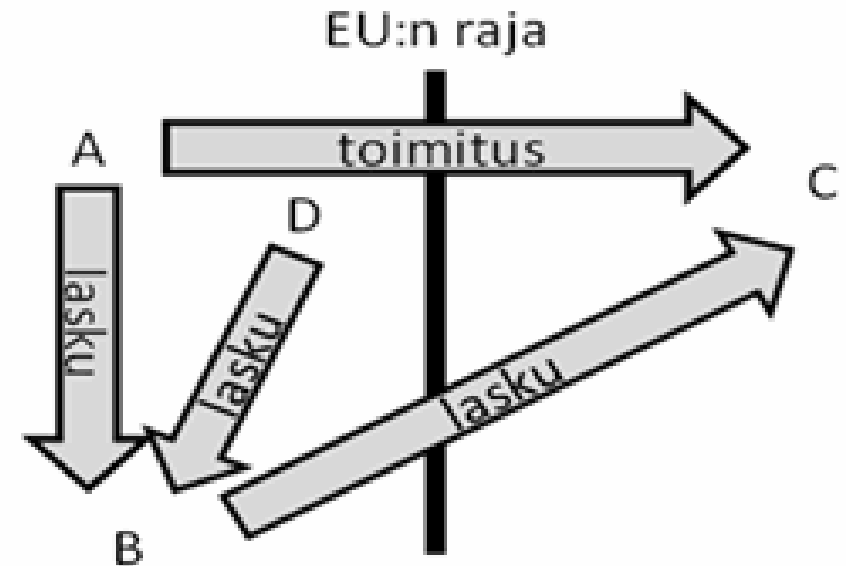
Ruotsalainen yritys S ostaa terästä suomalaiselta tehtaalta B. Kauppasopimuksen mukaan B toimittaa teräksen Norjaan. Kyseessä ei ole yhteisömyynti, vaan veroton EU:n ulkopuolelle tapahtuva myynti, vaikka ostajana on ruotsalainen yritys.

Näyttönä viennistä on Tullin sähköisesti poistumisvahvistettu luovutuspäätös tavarán viennistä, jossa B on merkitty viejäksi Norjaan. S myy teräksen norjalaiselle yritykselle N. Myynti ei tapahdu Suomessa, joten siihen ei sovelleta Suomen arvonlisälakia.



Suomalainen yritys A myy tavaroita suomalaiselle yritykselle B, joka myy ne edelleen venäläiselle yritykselle C. Kuljetusliike D noutaa tavarat A:lta B:n toimeksiannosta ja kuljettaa ne suoraan Venäjälle. Vienti tapahtuu B:n nimissä.

A:n myynti on veroton. Näyttönä viennistä ovat kopio sähköisesti saadusta tavaraviennin poistumisvahvistetusta luovutuspäätöksestä, jonka mukaan B on viejänä, jäljennös rahtiasiakirjasta ja tavarankuljetuslaskusta. Myös B:n myynti on Suomessa veroton, koska myynti on tapahtunut B:n nimissä ja tavara on luovutettu C:lle Venäjällä.

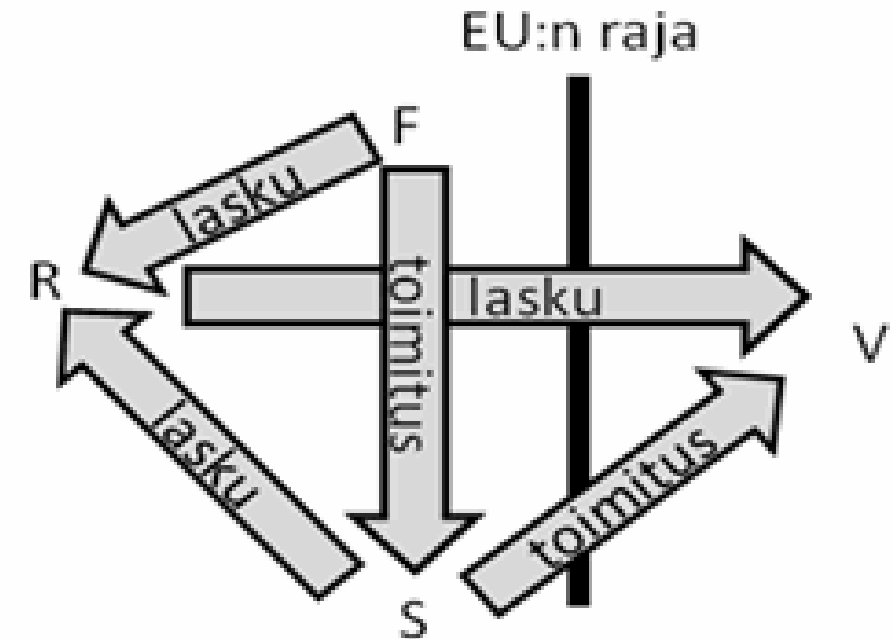


Ruotsalainen yritys R on myynyt sahatavaraa venäläiselle yritykselle V. R ostaa puutavaran suomalaiselta maanviljelijältä F, joka toimittaa puutavaran R:n toimeksiannosta suomalaiselle sahalle S sahausta ja kuivatusta varten. S laskuttaa kyseessä olevan puutavaran sahauksesta ja kuivatuksesta R:ää. S toimittaa sahatavaran Venäjälle.

F voi käsitellä puutavaran myynnin R:lle verottomana. Verottomuus perustuu seuraavaan näyttöön:

- lasku R:lle
- jäljennös kuljetusasiakirjasta S:lle
- jäljennös S:n R:lle osoittamasta kuljetuslaskusta
- kopio sähköisesti poistumisvahvistetusta luovutuspäätöksestä, johon S on merkitty tavarán viejäksi Venäjälle.

S voi käsitellä sahaus- ja kuivaustyön myynnin R:lle verottomana. Vienti-ilmoituksessa S ilmoittaa tavarán toimituksen kokonaisarvon, joka on R:n V:ltä veloittama kokonaismyyntihinta, eli tavarán ja kuivatustyön yhteishinta.



Myynti EU-asiakkaalle



Yhteisömyyntien perustilanteessa ostaja on toisessa EU-maassa oleva yritys jolla on kyseisen maan ALV-tunnus. Lasku ja toimitus menevät samaan maahan, samalle vastaanottajalle.

Kyseessä on yhteisömyynti, ilmoitus intrastat-järjestelmän kautta

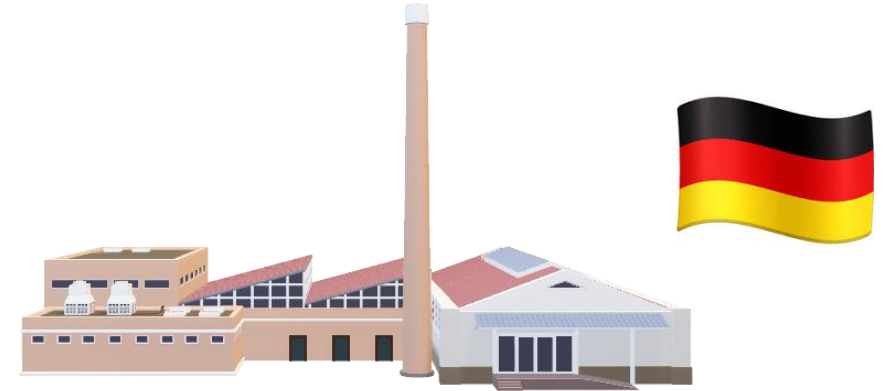
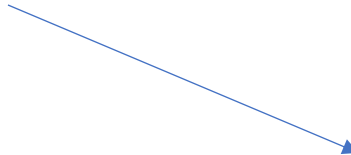
Arvonlisävero, ketjukauppa EU:ssa



Lasku



Lasku



Toimitus

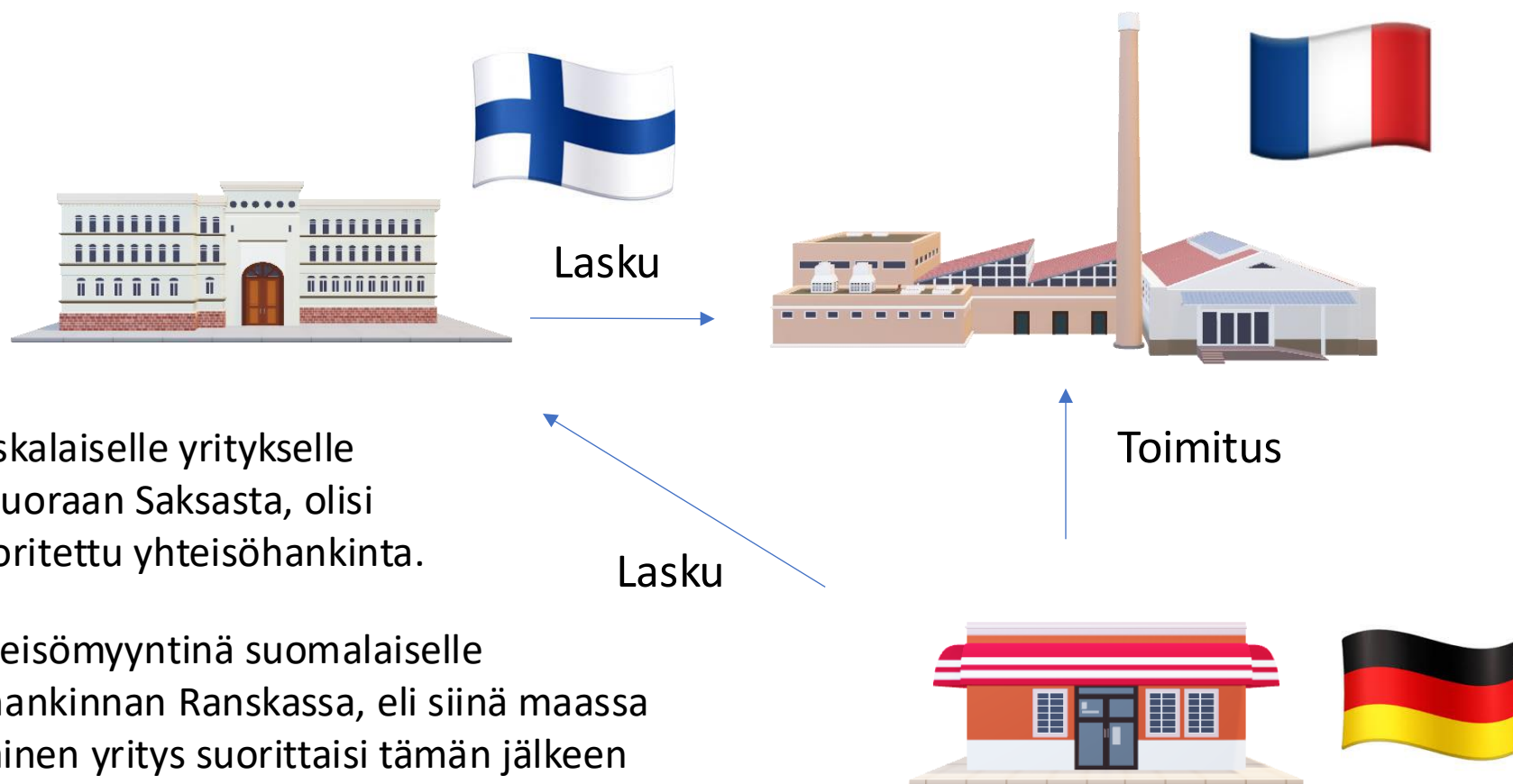


Perussääntöjen mukaan yhteisömyyntiin sovelletaan Suomen AVL:ia, jos tavara on Suomessa kuljetuksen alkaessa. Vastaavasti yhteisöhankinnan katsotaan tapahtuvan Suomessa jos kuljetus päättyy Suomeen

Kyseessä maan sisäinen (Saksa) myynti josta suomalaisen yrityksen pitää tilittää vero Saksan AVL:n mukaisesti. Velvollisuus rekisteröityä Saksaan arvonlisävelvolliseksi.

Joissain jäsenvaltioissa, kuten Suomessa, sovelletaan tällaisissa tapauksissa käännettyä verovelvollisuutta, jolloin ulkomaisen yrityksen ei tarvitse rekisteröityä.

Arvonlisävero, Kolmikantakauppa EU:ssa

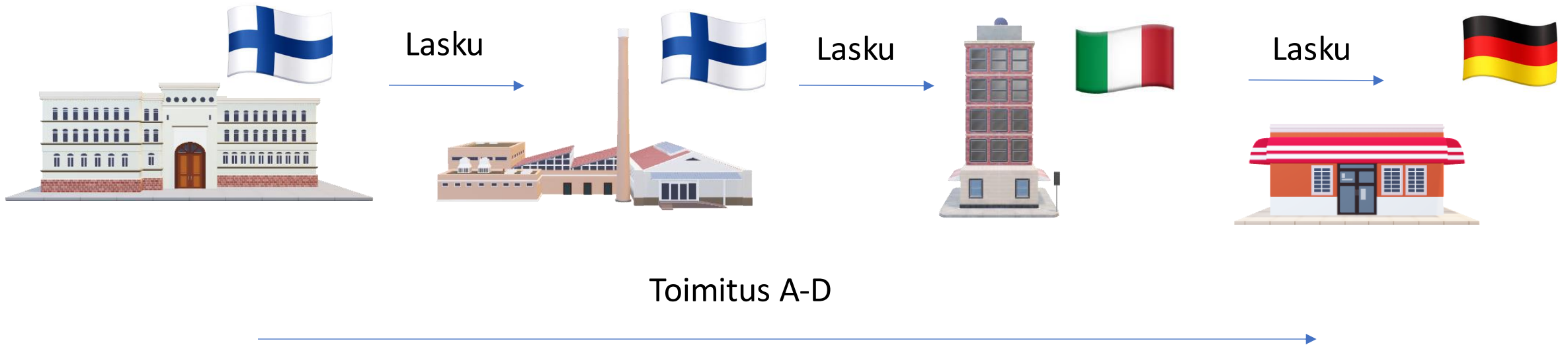


Suomalainen yritys myi tavarat ranskalaiselle yritykselle Ranskaan, jonne ne kuljetettaisiin suoraan Saksasta, olisi kyseessä toisessa jäsenvaltiossa suoritettu yhteisöhankinta.

Saksalainen yritys myisi tavarat yhteisömyyntinä suomalaiselle yritykselle, joka suorittaisi yhteisöhankinnan Ranskassa, eli siinä maassa jonne tavarat kuljetetaan. Suomalainen yritys suorittaisi tämän jälkeen paikallisen kotimaan myynnin ranskalaiselle yritykselle. Periaatteessa suomalaisen yrityksen tulisi siis rekisteröityä arvonlisäverovelvolliseksi Ranskaan.

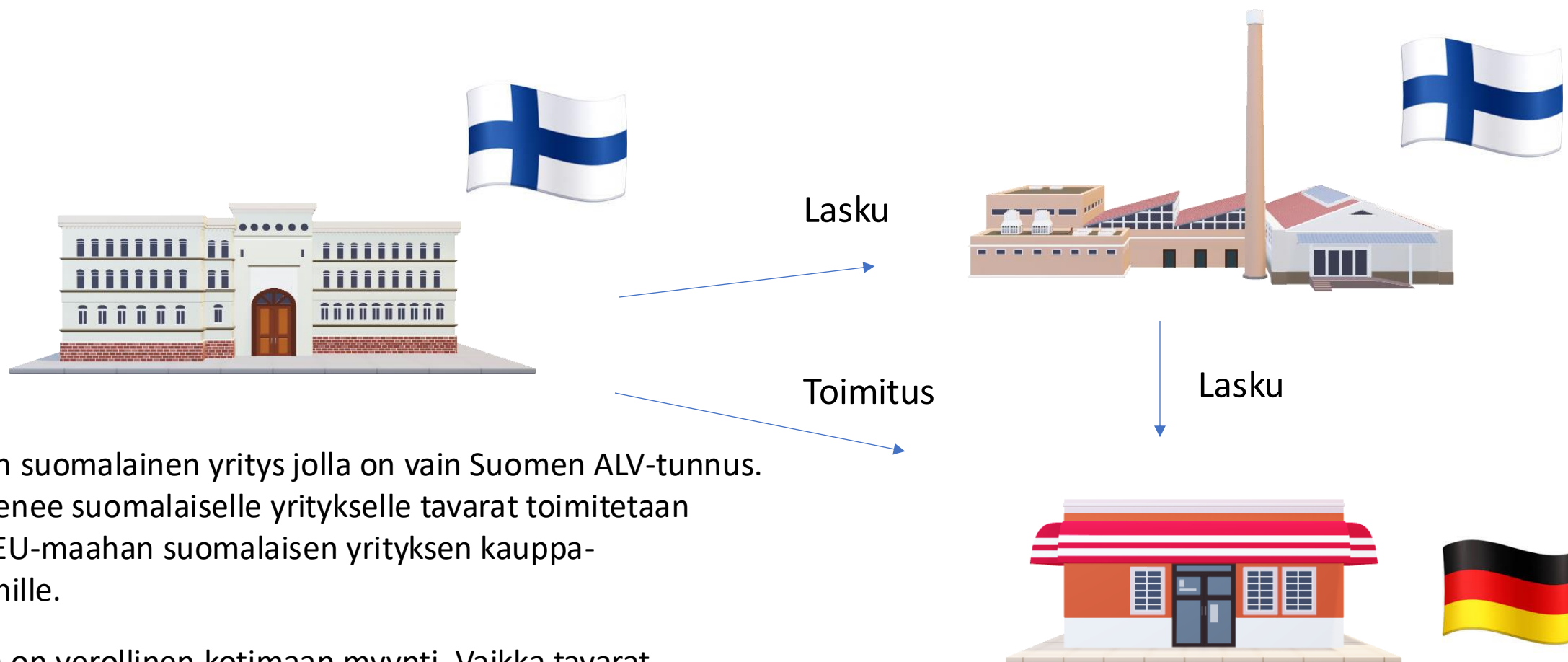
Erityissäännös, jonka ansiosta rekisteröitymisvelvoite voidaan välttää. Suomalaisen yrityksen yhteisöhankinta on säännöksen mukaan veroton ja veron tilittämisvelvollisuus siirtyy ranskalaiselle loppuostajalle.

Arvonlisävero, Ketjukauppa (4 osapuolta) EU:ssa



Ketjukauppatilanne voi syntyä, jos esimerkiksi suomalainen yritys tilaa suomalaiselta toimittajalta tavaraa, joka kuljetetaan suoraan ostajan kauppakumppanille toiseen EU-jäsenvaltioon ja jonka suomalainen ostaja luonnollisesti sitten laskuttaa kauppakumppaniltaan. Tällaisessa tilanteessa veroton yhteisömyynti ja -hankinta suoritetaan vain siinä tapahtumassa, johon kuljetus toiseen 22 jäsenvaltioon liittyy. Molemmat tapahtumat eivät voi olla verottomia, vaan toisesta on suoritettava kotimaan arvonlisävero. Tällaisissa tapauksissa on tärkeää selvittää tarkasti kuljetusvastuut ja se missä vaiheessa tavarán määräysvalta siirtyy taholta toiselle. Jos suomalaisella ostajalla on vain Suomen ALV-tunniste, on ensimmäinen tapahtuma verollinen kotimaan hankinta.

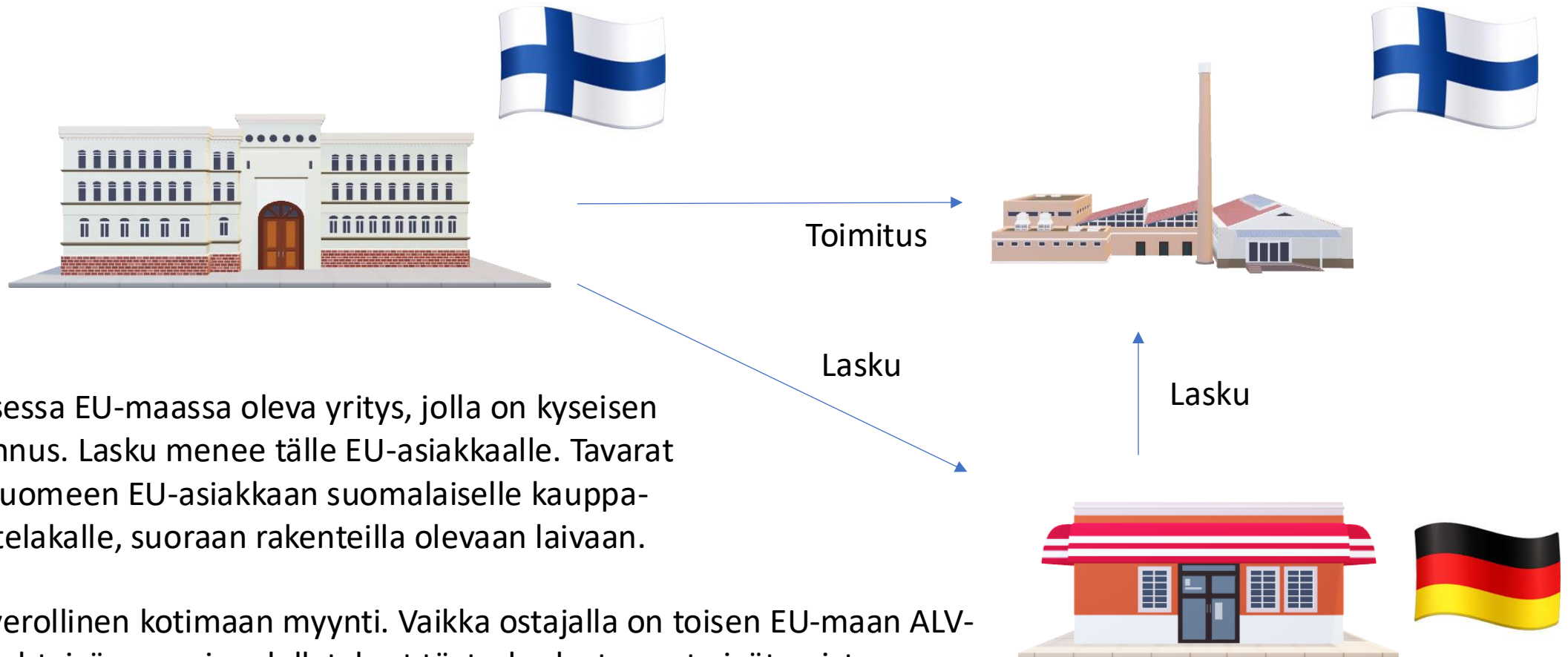
Myynti suomalaiselle asiakkaalle, toimitus Eu-alueelle



Ostaja on suomalainen yritys jolla on vain Suomen ALV-tunnus. Lasku menee suomalaiselle yritykselle tavarat toimitetaan toiseen EU-maahan suomalaisen yrityksen kauppakumppanille.

Kyseessä on verollinen kotimaan myynti. Vaikka tavarat toimitetaan toiseen EU-maahan, yhteisömyynnin edellytykset eivät täyty, koska ostaja ei ole rekisteröitynyt toisessa EU-maassa arvonlisäverovelvolliseksi.

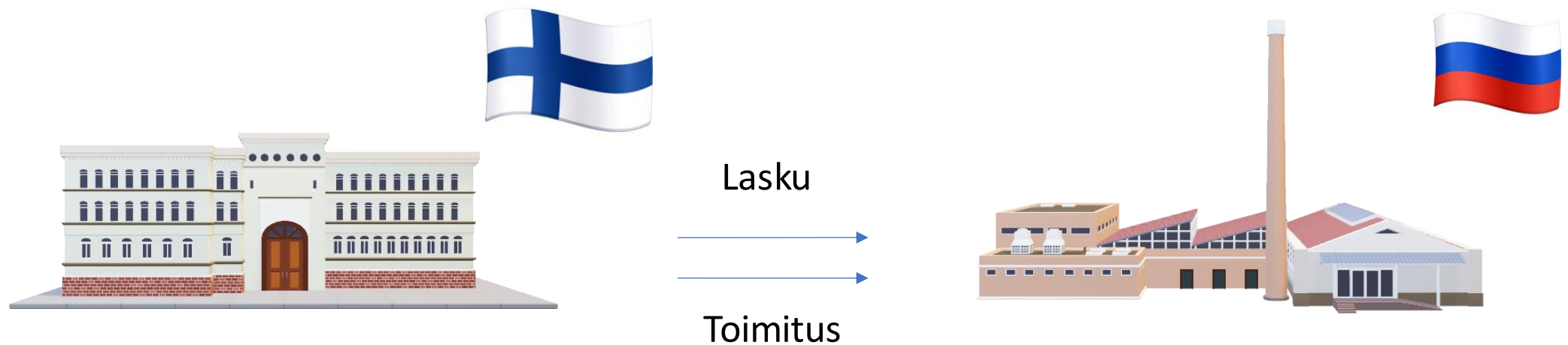
Myynti suomalaiselle asiakkaalle, toimitus Eu-alueelle



Ostaja on toisessa EU-maassa oleva yritys, jolla on kyseisen maan ALV-tunnus. Lasku menee tälle EU-asiakkaalle. Tavarat toimitetaan Suomeen EU-asiakkaan suomalaiselle kauppakumppanille telakalle, suoraan rakenteilla olevaan laivaan.

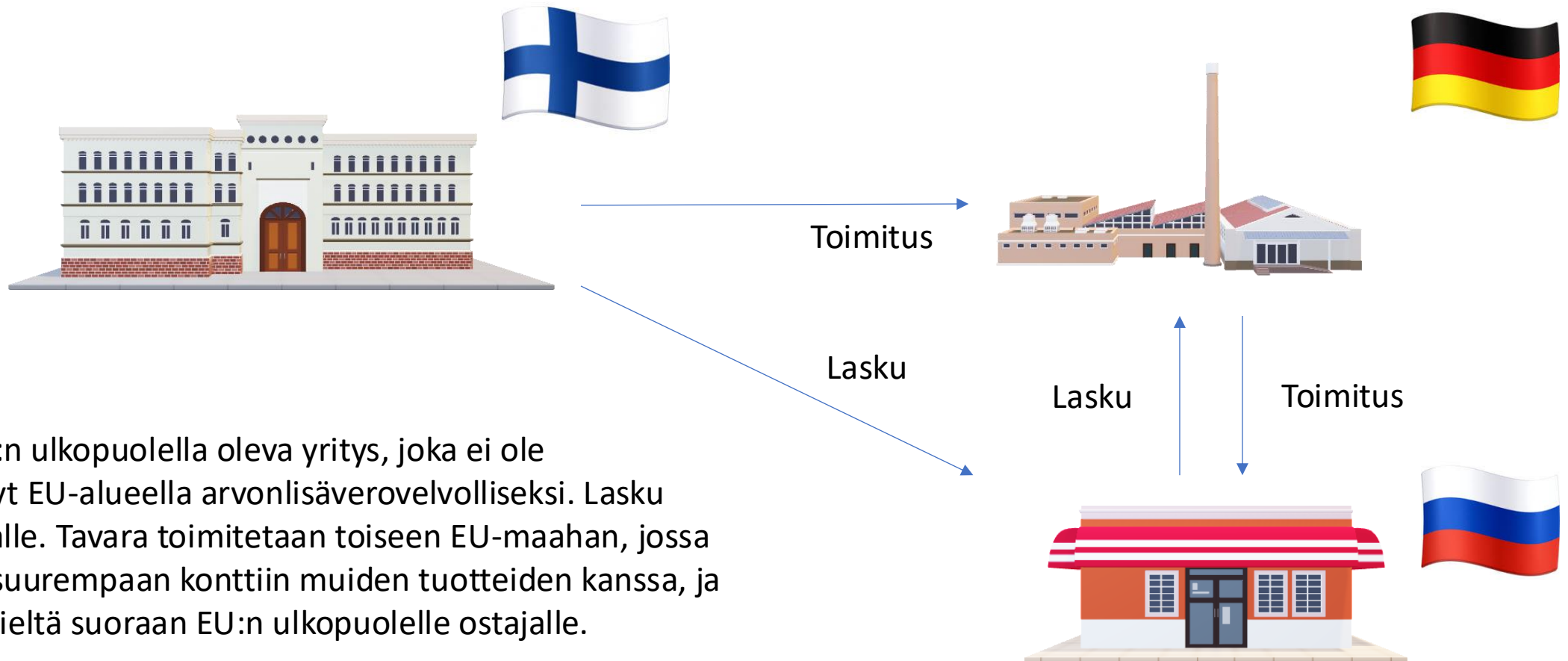
Kyseessä on verollinen kotimaan myynti. Vaikka ostajalla on toisen EU-maan ALV-tunnus, eivät yhteisömyynnin edellytykset täyty, koska tavarat eivät poistu Suomesta. Myynti ei myöskään ole veroton myynti vesialukselle, koska tällaisia myyntejä voi olla vain yksi, ei kahta peräkkäin. Tässä tapauksessa vasta EU-asiakkaan myynti suomalaiselle kauppakumppanille olisi veroton myynti vesialukselle.

Myynti EU:n ulkopuoliselle asiakkaalle



Vientimyyntien perustilanteessa ostaja on EU:n ulkopuolella oleva yritys.
Lasku ja toimitus menevät samaan maahan, samalle vastaanottajalle.
Kyseessä on veroton vientimyynti

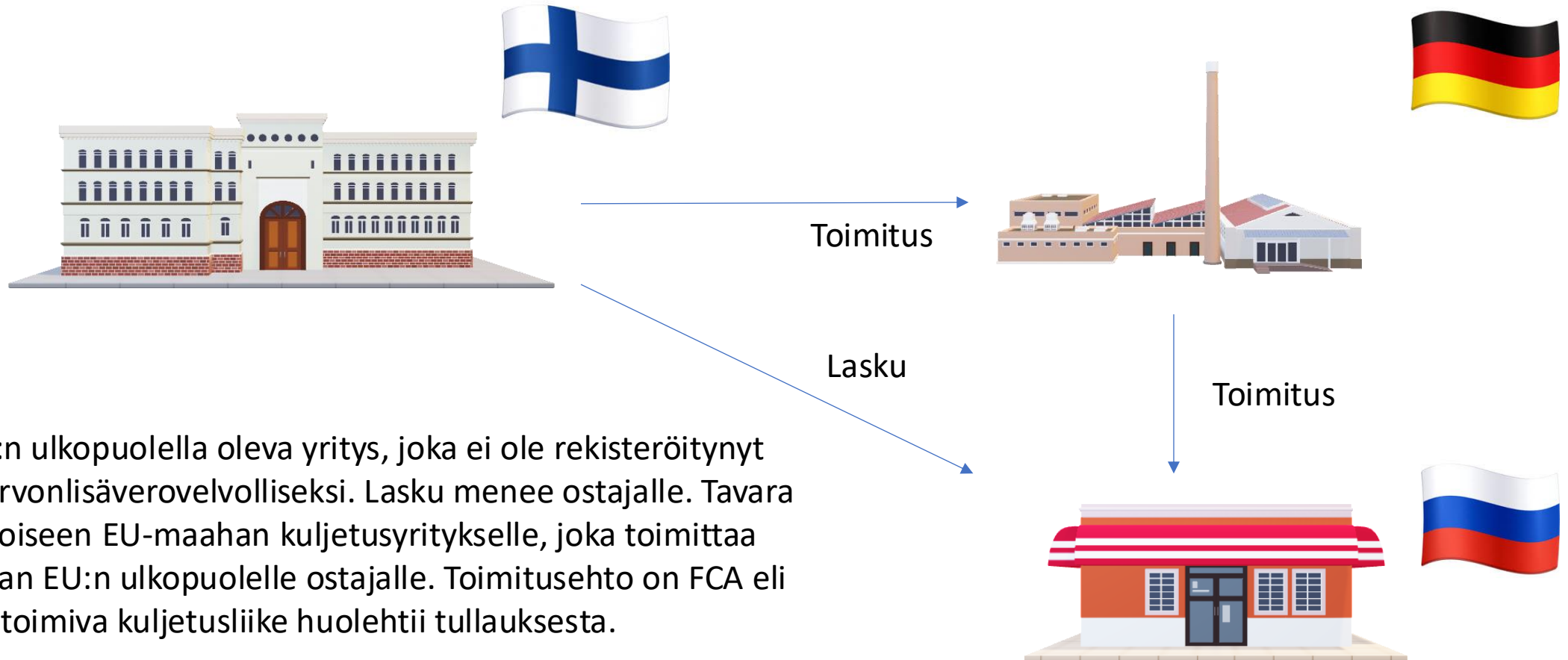
Myynti EU:n ulkopuoliselle asiakkaalle, toimitus EU-alueelle edelleen toimitettavaksi



Ostaja on EU:n ulkopuolella oleva yritys, joka ei ole rekisteröitynyt EU-alueella arvonlisäverovelvolliseksi. Lasku menee ostajalle. Tavara toimitetaan toiseen EU-maahan, jossa se pakataan suurempaan konttiin muiden tuotteiden kanssa, ja toimitetaan sieltä suoraan EU:n ulkopuolelle ostajalle.

Kyseessä on veroton vientimyynti, jos ostajalta on saatu tullin poistumisvahvistettu luovutus päätös tavaroista. Huom. Jos luovutus päätöstä tai vastaavaa ei saada kyseessä on verollinen kotimaan myynti. Yhteisömyynnin edellytykset eivät täyty, koska ostaja ei ole rekisteröitynyt missään EU-maassa.

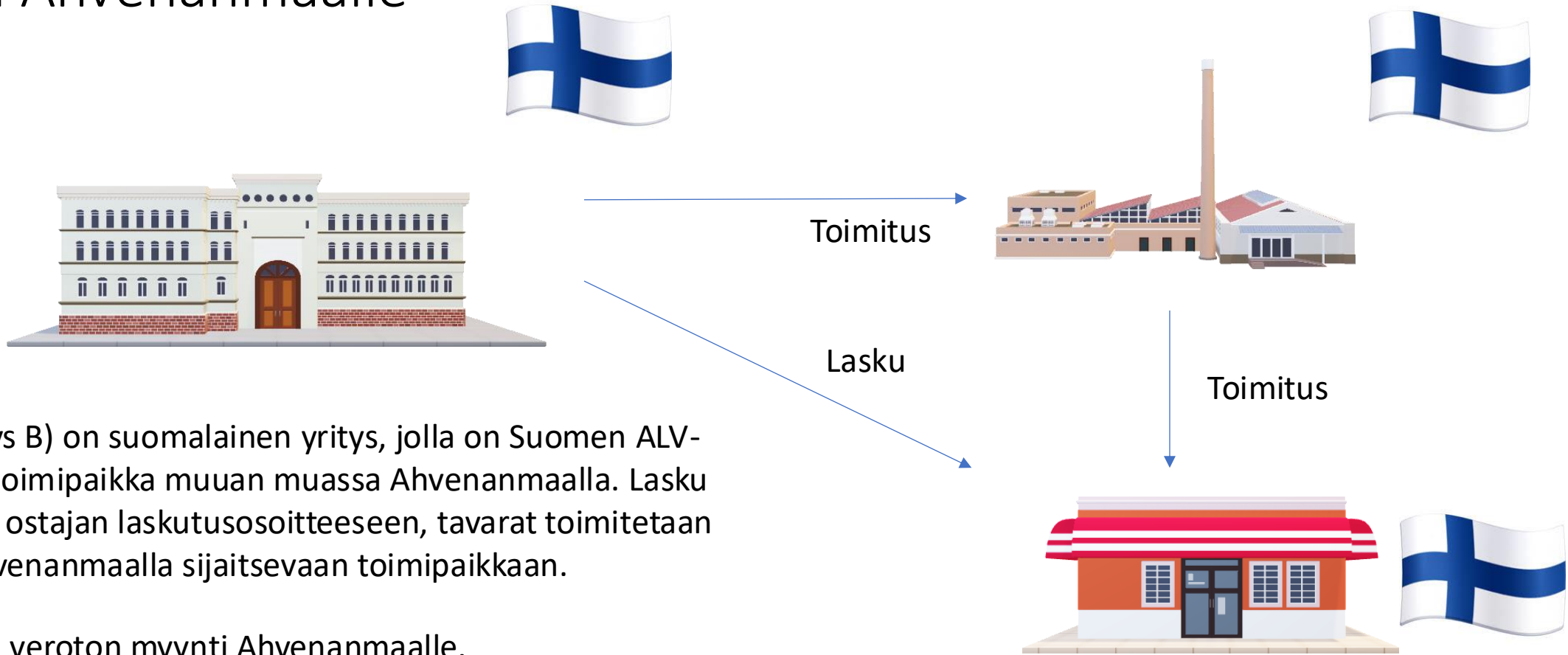
Myynti EU:n ulkopuoliselle asiakkaalle, toimitus EU-alueelle kuljetusyritykselle edelleen toimitettavaksi



Ostaja on EU:n ulkopuolella oleva yritys, joka ei ole rekisteröitynyt EU-alueella arvonlisäverovelvolliseksi. Lasku menee ostajalle. Tavara toimitetaan toiseen EU-maahan kuljetusyritykselle, joka toimittaa tavarat suoraan EU:n ulkopuolelle ostajalle. Toimitusehto on FCA eli asiamiehenä toimiva kuljetusliike huolehtii tullauksesta.

Kyseessä on veroton vientimyynti.

Myynti Ahvenanmaalle



Ostaja (yritys B) on suomalainen yritys, jolla on Suomen ALV-tunniste ja toimipaikka muuan muassa Ahvenanmaalla. Lasku toimitetaan ostajan laskutusosoitteeseen, tavarat toimitetaan suoraan Ahvenanmaalla sijaitsevaan toimipaikkaan.

Kyseessä on veroton myynti Ahvenanmaalle.

Ahvenanmaa kuuluu osana Suomea EU:n tullialueeseen, mutta ei kuulu arvonlisä- eikä valmisteveroalueeseen. Myynti Suomesta Ahvenanmaalle on verotonta vientimyyntiä, ei kotimaan kauppaa tai yhteisökauppaa. Paljon erityyssääntöjä ja "helpotuksia"; Ei rekisteröintipakkoa, viejä tai tuoja voi toimia asiamiehenä (samalla ilmoituksella tuonti ja vienti) ja ei valtakirja vaatimuksia (esim. rahtikirja riittää)

Arvonlisävero, Ketjukauppa (4 osapuolta) EU:ssa



Ostajan asema muuttuu merkitykselliseksi verottomuuden kannalta siinä vaiheessa, jos ostaja huolehtii kuljetuksesta itse. Tällöinkin tavara on vietävä välittömästi EU:n ulkopuolelle, mutta ostaja (tai asiamiehensä) noutaa tavaran myyjältä itse. Tällainen Ex Works-toimitusehdoin tapahtuva myynti voi olla verotonta vain, jos ostaja on ulkomainen elinkeinonharjoittaja, joka ei ole Suomessa verovelvollinen. Ostaja voi siis olla toisesta EU:n jäsenvaltiosta, mutta ei samasta kuin myyjä. Vientiselvityksen tekee tässä tapauksessa luonnollisesti ostaja ja myyjän on saatava kopiot asiakirjoista verottomuuden toteennäyttämiseksi. Tämän lisäksi myyjällä on näyttövelvollisuus ostajan asemasta ulkomaisena elinkeinonharjoittajana.

Huolinta-alan arvolisäohjeet

- Yhteisökuljetukset
 - Yhteisökuljetukset verotetaan pääsääntöisesti kuljetuksen alkamismaassa. Jos ostaja käyttää jossakin toisessa jäsenvaltiossa annettua alv-numeroa tai kyseessä on elinkeinonharjoittaja kolmannessa maassa, kuljetuspalvelu verotetaan kuitenkin siinä maassa, jonne lasku osoitetaan.
- Suorakuljetukset Suomesta EU:n ulkopuolisiin maihin ja suorakuljetukset EU:n ulkopuolisista maista Suomeen ovat verottomia. Verottomat tuontikuljetukset verotetaan siten, että ne lasketaan mukaan maahantuonnin veron perusteeseen.
- Verotonta on lisäksi ulkoisessa passitusmenettelyssä olevaa tavaraa ja sisäisessä passitusmenettelyssä olevaa maahantuotavaa tavaraa koskevan kuljetuspalvelun myynti.



Huolinta-alan arvonnalisäohjeet

- 1 A) Myynti elinkeinonharjoittajalle Suomeen
 - Euroopan unionin sisäinen tavarankuljetus, Suomen sisäinen tavarankuljetus, muissa EU-maissa tapahtuva tavarankuljetus, kuljetuksista toisista EU-maista muihin EU-maihin sekä näihin liittyvä lastaus, purku tai muu vastaava oheispalvelu
 - Oulu – Jyväskylä *)
 - Tampere – Berliini
 - Lontoo – Madrid ***)
 - Wien – Salzburg **)
 - Suomen ALV 24%
- 1 B) Myynti toiseen EU-maahan siellä alv-rekisteröidylle ostajalle tai kolmanteen maahan elinkeinonharjoittajalle
 - ALV 0, käänteinen verovelvollisuus, reverse charge
- 1 C) Myynti kuluttajalle toiseen jäsenvaltioon tai kolmanteen maahan:
 - *) Suomen sisäinen kuljetus Suomen ALV 24%
 - **) Toisen jäsenvaltion sisäinen kuljetus suoritusvaltion ALV, edellyttää alv-rekisteröintiä kyseiseen maahan
 - ***) Yhteisökuljetus kahden muun EU-maan välillä (ei Suomi mukana) kuljetuksen lähtövaltion ALV, edellyttää alv-rekisteröintiä kyseiseen maahan



Huolinta-alan arvolisäohjeet

- 2) Tavarankuljetus oheispalveluineen kolmannesta maasta Suomeen
 - Norja – Suomi
 - **Palveluntuottajan laskulla ALV 0**, kustannukset viimeisimpään tiedossa olevaan Euroopan unioniin määräpaikkaan, jotka ovat laskettavissa, huomioitava tuontitullausilmoituksella. Laskennallinen lisäys tehdään, vaikka tullauksessa ei kannettaisikaan arvonlisäveroa.
 - ALV 0, huomioitava tullausilmoituksella, included in VAT-value of custom's declaration. Alkaen 1.1.2018 saattaa olla, että moni palveluntuottaja/laskuttaja haluaa veloittaa kustannuksen Suomen alv:lla, koska näyttö sen huomioimisesta tuojan alv-veroilmoituksella on hankalaa, Näin verollisena veloitettu palvelu lienee palvelunostajalle yleensä ostovähennyskelpoinen (kts. [arvonlisävero ulkokaupassa](#)).
 - Vasta tullauksen jälkeen laskettavissa oleva huolitsijan maksupalvelukorvaus:
 - myynti suomalaiselle elinkeinonharjoittajalle ALV 24%
 - myynti toiseen EU-maahan siellä alv-rekisteröidylle tai kolmanteen maahan elinkeinonharjoittajalle: * ALV 0 käänteinen verovelvollisuus, reverse charge
 - myynti kuluttajalle Suomeen, toiseen EU-maahan tai kolmanteen maahan: ALV 24%
- 3) Tavarankuljetus Euroopan Unionista kolmanteen maahan oheispalveluineen
 - Tampere – Moskova
 - Madrid – Rio de Janeiro *
 - **ALV 0**, kuljetus EU:n ulkopuolelle, export to 3rd country
 - *: Saattaa olla maakohtaisia tulkintaeroja.



LOGISTIIKAN
MAAILMA

Huolinta-alan arvonlisäohjeet

- (4) Kolmannessa maassa suoritettu tavarankuljetus siihen liittyvine oheispalveluineen
 - Oslo – Bergen
 - myynti suomalaiselle elinkeinonharjoittajalle ALV 24%
 - myynti toiseen EU-maahan siellä alv-rekisteröidylle ALV 0, käänteinen verovelvollisuus, reverse charge
 - myynti kolmanteen maahan elinkeinonharjoittajalle ALV 0, käänteinen verovelvollisuus, reverse charge
 - myynti kuluttajalle: ALV 0, kolmansissa maissa suoritettu kuljetuspalvelu, transport done in 3rd country, palvelun hintaan voi sisältyä suoritusmaan arvonlisävero
- 5) Tulli- tai vapaavarastoihin siirrot, kyseisissä varastoissa suoritettut palvelut
 - ALV 0, tulli- tai vapaavarastoon liittyvä palvelu, service related to custom's warehouse
- 6) Vientimenettelyssä tai tullipassituksella tapahtuva kauttakulku Suomen kautta
 - Madrid – Suomen alueen kautta – Moskova (asetettu vientimenettelyyn Espanjassa)
 - New York – Helsinki – Vaalimaa – Moskova (EU:n alueella T1-passitus tai TIR-car-net)
 - ALV 0, tavara vientimenettelyssä tai transitoa, transitgoods
- 7) Varastointipalvelut
 - Euroopan unionissa ml. Suomessa ja Euroopan unionin ulkopuolella tapahtuneen varastointipalvelun myynti suomalaisen alv-rekisteröidyn elinkeinonharjoittajan toimesta:
 - myynti Suomeen elinkeinonharjoittajalle tai kuluttajalle ALV 24%
 - myynti muualle Euroopan unioniin alv-rekisteröidylle tai kolmanteen maahan elinkeinonharjoittajalle ALV 0, käänteinen verovelvollisuus, reverse charge
 - myynti kuluttajalle toiseen EU-maahan tai kolmanteen maahan ALV 24%



Huolinta-alan arvolisäohjeet

- 8) Immateriaalipalvelut
 - Kirjanpito, Intrastat-tilastointi ja muu vastaava immateriaalipalvelu:
 - myynti Suomeen elinkeinonharjoittajalle tai kuluttajalle Suomeen tai toiseen Euroopan unionin maahan ALV 24%
 - myynti muualle Euroopan unioniin siellä alv-rekisteröidylle tai elinkeinonharjoittajalle kolmanteen maahan ALV 0, käänteinen verovelvollisuus, reverse charge
 - myynti kolmanteen maahan kuluttajalle ALV 0, immateriaalipalvelun myynti, sale of immaterial service
- 9)Tavaroihin kohdistuneet työsuoritukset (esim. autojen, trailereiden tai muiden tavaroiden korjaus ja huolto)
 - myynti suomalaiselle elinkeinonharjoittajalle tai kuluttajalle mihin tahansa maahan ALV 24%
 - myynti toiseen Euroopan unionin maahan siellä alv-rekisteröidylle tai elinkeinonharjoittajalle
 - kolmanteen maahan ALV 0, käänteinen verovelvollisuus, reverse charge
- 10) Kuljetusvälineen vuokraus (kontti ei ole tässä tarkoitettu kuljetusväline)
 - lyhytaikainen vuokraus, jatkuva hallinta tai käyttö kestää enintään 30 päivää tai vesialuksen osalta enintään 90 päivää: sen maan arvonlisävero, jossa kuljetusväline luovutetaan ostajan käyttöön, edellyttää alv-rekisteröintiä ko. maahan
 - pitkäaikainen vuokraus: kuten varastointipalvelu, vrt. kohta 7
 - Tässä ei kuitenkaan oteta kantaa kuljetusvälineen vuokraukseen kuluttajalle.
- 11) Kontin vuokraus
 - vuokrausajan kestosta riippumatta kontin vuokraus käsitellään kuten kohdan 7 varastointipalvelun myynti



Huolinta-alan arvolisäohjeet

- 12) Välityspalvelu, kaikenlainen palvelun tai tavarän välittäminen
 - myynti elinkeinonharjoittajalle uuden pääsäännön mukaan eli siltä osin kuten varastointipalvelu ks. kohta 7
 - myynti kuluttajalle on verollista siinä maassa, missä palvelu tai tavara on myyty
- 13) Vakuutuspalvelun myynti tai välitys
 - ostajasta riippumatta ALV 0, vakuutuspalvelun myynti tai välitys, sale or providing insurance
- 14) Vahingonkorvaukset
 - perustuen esim. CMR- tai huolintavastuuvakuutukseen, ALV 0 vahingonkorvaus, compensation for damage/failure
 - Korostettakoon vielä, ettei em. luettelo ole välttämättä kaikkia tilanteita kattava.



Maahantuonnin arvonlisäverotus: Tullin vai Verohallinnon asiakas?

Tulli

- Yksityishenkilöt
- Yksityiset elinkeinonharjoittajat, kun tuonti ei liity tuojan liiketoimintaan
- Ulkomaalaiset elinkeinonharjoittajat, jotka eivät ole Suomen alv-rekisterissä

Tullauspäätöksen
hyväksymispäivänä
1.1.2018 alkaen



Huom! Rekisteröintitilanteen voi
tarkistaa ytj.fi:stä

Verohallinto

- Arvonlisäverovelvolliset maahantuojat
- Yksityiset elinkeinonharjoittajat, kun tuonti liittyy tuojan liiketoimintaan

Arvonlisäverolain 94 b§

- **Arvonlisäverolain 94 b §:n mukaan** on tavarahan maahantuonti verotonta, jos tavarahan tuontikuljetus päättyy toisessa jäsenvaltiossa ja jos tavara on yhteisömyyntinä veroton ja maahantuoja on elinkeinonharjoittaja. Säännöksen tarkoituksena on yksinkertaistaa yhteisökauppaan liittyvää maahantuontia tilanteessa, jossa tavara tuodaan maahan kolmannelta maasta yhteisön alueelle eri jäsenvaltiossa kuin missä se kulutetaan.
- Säännöstä sovelletaan, jos maahantuoja on Suomessa arvonlisäverorekisteriin merkitty elinkeinonharjoittaja, joka on myynyt tavarahan toimitettavaksi toiseen jäsenvaltioon siellä arvonlisäverorekisteriin merkitylle verovelvolliselle. Säännöstä on tarkoitettu sovellettavaksi myös, jos maahantuoja on tavarahan määränpääjäsenvaltiossa arvonlisäverorekisteriin merkitty verovelvollinen, joka on myös Suomessa arvonlisäverovelvollisten rekisterissä ja joka siirtää tavarahan yhteisömyyntiin rinnastettavana tavarahan siirtona määränpääjäsenvaltioon siellä myytäväksi. Maahantuojan on näytettävä verottomuuden edellytysten olemassaolo vedotessaan arvonlisäverolain 94 b §:ään.
- Arvonlisäverolain 94 b §:ää voidaan soveltaa esimerkiksi tilanteessa, jossa suomalainen yritys maahantuo tavaraa Venäjältä ja myy – tai on jo myynyt – tavarahan edelleen toimitettavaksi toiseen EU:n jäsenvaltioon. Samoin säännöstä voidaan soveltaa tilanteeseen, jossa saksalainen sekä Saksassa että Suomessa arvonlisäverovelvolliseksi rekisteröitynyt yritys maahantuo tavaraa Venäjältä ja siirtää tavarahan liikeomaisuuden siirtona Suomesta Saksaan.
- Kyseisen mahdollisuuden käyttäminen eri EU-maissa vaihtelee, usein riittää, että ensimmäisessä EU-maassa ilmoittautuu joku arvonlisäverorekisteröity edustaja, jonka ilmoitusvelvoitteitten (mm. lähtevä Intrastat, alv-kirjaukset jne.) kautta hoidetaan valvonta tavarahan jatkamisesta toiseen unionin jäsenmaahan. Direktiiviäkin on tältä osin tarkennettu siten, että maakohtaisin päätöksiin voidaan sallia fiskaaliedustajan käyttö tuontitullauksissa. Asiaa harkitaan myös Suomessa.



Arvonlisävero ja tullaus

- Tuonnissa kolmansista maista tulee huomioda arvonlisäverolain 91 §: Tuontitavaran tullausilmoituksen veronperusteeseen sisällytetään tavaran kuljetus-, lastaus-, purkaus- ja vakuutuskustannukset sekä muut maahantuontiin liittyvät kustannukset kuljetussopimuksen mukaiseen ensimmäiseen Suomessa olevaan määräpaikkaan saakka. Saman lain toinen momentti jatkaa: Jos veron suorittamisvelvollisuuden syntyhetkellä on tiedossa, että tavara kuljetetaan toiseen Yhteisön alueella sijaitsevaan määräpaikkaan, kustannukset sisällytetään kuitenkin veron perusteeseen tähän määräpaikkaan saakka.
- Viennin osalta tilanne on arvonlisäverotuksen osalta yksinkertainen: vientitullaaminen eli tavaran vientiselvittäminen kolmanteen maahan on arvonlisäverotonta. palvelun laskuttajalla tulee kuitenkin olla näyttö siitä, että se liittyy toimittamiseen kolmanteen maahan. Myös vientiin kolmansiin maihin liittyvät alihankkijoiden palvelut voidaan laskuttaa toimeksiantajalta ilman Suomen arvonlisäveroa. Alihankkijaltakin voi vaatia verottoman laskun edellyttäen, että kyseinen alihankkija saa todisteen siitä, että suoritus liittyi välittömästi toimitukseen kolmanteen maahan.
- ARVONLISÄVEROTTOMUUDEN ILMOITTAMINEN LASKULLA
 - Mikäli palvelua tai tavaraa myydään arvonlisäverottomana, tulee myyjän laskulla ilmoittaa arvonlisäverottomuusperuste joko sanallisesti tai viittaamalla arvonlisäverolain asianomaiseen kohtaan.



LOGISTIIKAN
MAAILMA

Palvelut

- **Esimerkki 1:** A Oy myy IT-järjestelmän suunnittelupalvelua X GmbH:lle. Koska X GmbH on ilmoittanut A Oy:lle sen Saksassa voimassa olevan arvonlisäverotunnisteen, X GmbH:ta pidetään elinkeinonharjoittajana. Suunnittelupalvelun myyntiin siis sovelletaan elinkeinonharjoittajalle tapahtuvan myynnin yleisääntöä (AVL 65 §), jonka mukaan palvelu on myyty ostajan sijoittautumismaassa.
- **Esimerkki 2:** Vakuutusyhtiö A Oy ostaa lakipalvelua ruotsalaiselta Y AB:ltä. A Oy on vakuutustoimintaa harjoittava elinkeinonharjoittaja, joka ei ole arvonlisäverovelvollisten rekisterissä Suomessa. Lakipalvelu on elinkeinonharjoittajia koskevan yleissäännöksen (AVL 65 §) mukaan myyty ostajan sijaintimaassa. A Oy:n on rekisteröidyttävä palveluostosta arvonlisäverovelvolliseksi Suomessa.

- **Esimerkki 3:** A Oy myy markkinointipalvelua ruotsalaiselle Y AB:lle, jolla on A Oy:n tietojen mukaan kiinteät toimipaikat myös Tanskassa ja Norjassa. A Oy on tehnyt kirjallisen sopimuksen palvelusta Y AB:n Ruotsin toimipaikan kanssa. Markkinointipalvelu toteutetaan Ruotsin toimipaikan kehittämän tuotteen markkinoimiseksi Suomessa. Ostaja on ilmoittanut sopimuksessa Y AB:n ruotsalaisen arvonlisäverotunnisteen. A Oy ei ole rekisteröitynyt arvonlisäverovelvolliseksi Ruotsissa. A Oy:n myymä markkinointipalvelu on elinkeinonharjoittajia koskevan yleissäännöksen (AVL 65 §) mukaan myyty Ruotsissa, koska palvelu on luovutettu Y AB:n Ruotsissa sijaitsevaan liiketoiminnan kotipaikkaan. A Oy antaa Y AB:lle arvonlisäverottoman laskun. Y AB on käännetyn verovelvollisuuden perusteella ostajana verovelvollinen Ruotsissa

- **Esimerkki 4:** Ruotsalainen AB myy kuluttajia koskevan yleissäännöksen (AVL 66 §) mukaisia käännöspalveluja suomalaiselle kuluttajalle. Käännöstyön suorittaa työntekijä AB:n toimistolla Ruotsissa. AB:llä on kiinteä toimipaikka Suomessa ja se on rekisteröitynyt täällä arvonlisäverovelvolliseksi. Suomalainen kiinteä toimipaikka ei osallistu mitenkään käännöspalvelun tuottamiseen, mutta se hoitaa kirjanpitoa, laskutusta ja perintää AB:n puolesta Suomessa. Kuluttajalle osoitetulla laskulla on AB:n ruotsalainen arvonlisäverotunniste. Koska AB:n suomalaisen kiinteän toimipaikan ei katsota osallistuvan käännöspalvelun myyntiin pelkästään sen suorittamien hallinnollisten tehtävien perusteella ja laskulla on AB:n ruotsalainen arvonlisäverotunniste, käännöspalvelua ei ole luovutettu Suomessa sijaitsevasta kiinteästä toimipaikasta. Käännöspalvelun myyntimaa ei ole Suomi, eikä myynnistä suoriteta arvonlisäveroa Suomeen

- **Esimerkki 5:** A Oy ostaa tehdaskiinteistölleen vartiointipalvelua virolaiselta X OÜ:ltä. Vartiointi kohdistuu A Oy:n Suomessa sijaitsevaan kiinteistöön. X OÜ:n suomalainen alihankkija hoitaa tarvittaessa A Oy:n kiinteistön vartiointin paikan päällä ja X OÜ:n työntekijät valvontakameroiden avulla etävalvontana Virosta käsin. X OÜ:llä ei ole Suomessa kiinteää toimipaikkaa, eikä se ole hakeutunut täällä vapaaehtoisesti arvonlisäverovelvolliseksi. Vartiointipalvelun myynti verotetaan Suomessa, koska kiinteistö sijaitsee täällä. A Oy on käännetyn verovelvollisuuden perusteella verovelvollinen X OÜ:n palvelumyyneistä
- **Esimerkki 6:** Virolainen bussiyhtiö X OÜ myy henkilökuljetuksen A Oy:lle. Edestakainen kuljetus Helsingistä Naantaliin liittyy A Oy:n henkilöstölle järjestettävään kesäjuhlaan. Henkilökuljetus alkaa ja päättyy Suomessa eli kuljetuspalvelu on myyty Suomessa. X OÜ ei ole rekisteröitynyt Suomessa arvonlisäverovelvolliseksi. Koska henkilökuljetuksiin ei sovelleta käännettyä verovelvollisuutta, X OÜ:n on rekisteröidyttävä Suomessa arvonlisäverovelvolliseksi. X OÜ antaa A Oy:lle Suomen arvonlisäveron sisältävän laskun.
- [Palvelujen ulkomaankaupan arvonlisäverotus - vero.fi](https://vero.fi) täältä löytyy lisää esimerkkejä

