

Arvonlisäverokantamuutokset

Matias Suominen 29.8.2024

Verotus ja yritysjärjestelyt

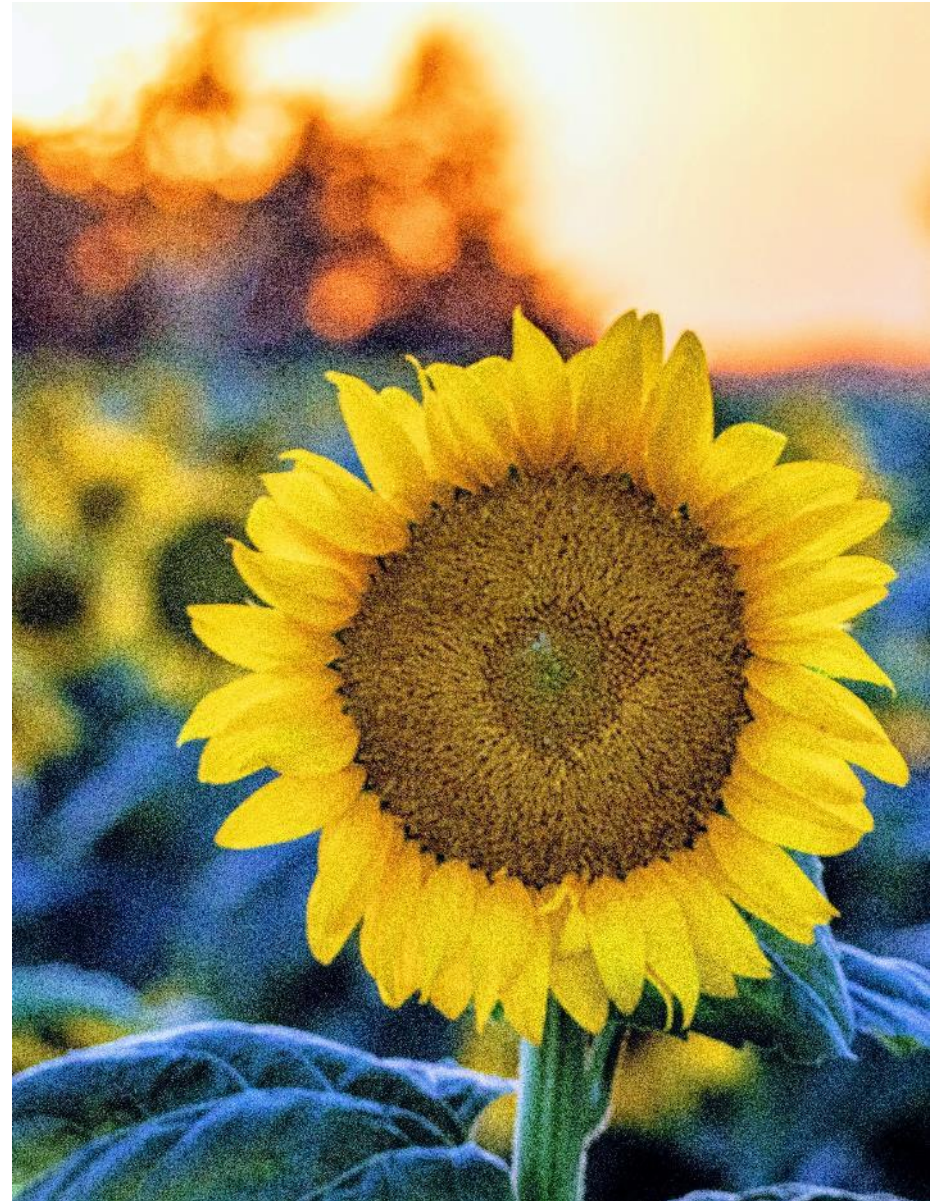
Asiantuntija



Matias Suominen
ALV-asiantuntija, KTM
Tilipalvelu Rantalainen
Oy

Sisältö

- Muutokset ja aikataulu
- Muutoksen vaikutukset
- Voimaantuloperiaatteet
- Sovellettava verokanta
- ALV-ilmoittaminen
- Esimerkkitilanteita
- Kysymykset



Mitä muutoksia verokantoihin on tulossa ja milloin?

Muutokset 1.9.2024

- Yleinen verokanta nousee 24 %:sta 25,5 %:iin.

Muutokset 2025 (erilliset hankkeet, voimaantulo 1.1.2025 tai myöhemmin)

- Suurimpaan osaan alennetun 10 %:in verokannan piirissä olevista hyödykkeistä tullaan soveltamaan jatkossa 14 %:a. Ainoastaan sanoma- ja aikakauslehtien myyntiin sovellettaisiin jatkossa 10 %:n verokantaa.
- Makeisiin ja suklaaseen ei jatkossa enää sovelleta elintarvikkeisiin sovellettavaa alennettua 14 %:n verokantaa, vaan ne siirtyvät yleisen verokannan piiriin. (HE mahdollisesti vko 39)
 - Todennäköisesti määrittely tulee perustumaan tullitariffeihin.
- Inkontinenssi- ja kuukautissuojien sekä vaippojen arvonnisäveroa on suunniteltu alennettavaksi 14 %:iin.

Muutoksen vaikutukset

- **Myyjän vastuulla** on lähtökohtaisesti käsitellä myynnin arvonlisävero oikein!
 - Yritysten välisessä kaupassa riski on kuitenkin epätodennäköinen, jos ostajalla on vähennysoikeus hankinnasta.
 - Ostajalle voi kuitenkin siirtyä riski, jos myyjä veloittaa liian suuren arvonlisäveron ja ostaja vähentää sen.
 - Kuluttajakaupassa riski on aina myyjällä.
- Huom! **Käännetyin verovelvollisuuden** soveltamistilanteissa vastuu on kuitenkin aina ostajalla.
- Suurimmat riskit liittyvät todennäköisesti **ennakkomaksuihin** ja niitä kannattaa pyrkiä muutoksen välittömässä läheisyydessä välttämään.
- Kiireessä kaikkea ei ehkä saada ajoissa kuntoon, jolloin riskinäkökulmasta järkevää keskittyä **olennaisimpiin ja merkittävimpiin riskeihin**.

Muutoksen vaikutukset

- Verokantamuutosten johdosta syytä tarkistaa mm. seuraavat asiat:
 - Järjestelmät – mitä muutoksia järjestelmiin tulee tehdä?
 - Hinnoitteluun – miten muutos vaikuttaa hinnoitteluun?
 - Sisäiset ohjeistukset – tarvitseeko tehdä päivityksiä tai järjestää koulutusta henkilökunnalle?
 - Sopimukset ja laskupohjat – mitä päivityksiä valmiisiin pohjiin tulee tehdä?
 - Jos sopimuksessa mainittu esim. 24 %:n verokanta, tulee sopimusta päivittää.
→ suositus: *"kulloinkin voimassa oleva arvonlisävero"*
 - Siirtymäajan palautus- ja hyvitystilanteet – mikä verokanta soveltuu?
 - Makeisten verokanta – elintarvikealalla on selvitettävä, miltä osin makeistuotteet siirtyvät yleisen verokannan piiriin?

Miten välttyä riskeiltä?

- Sopimusmuotoilujen tarkistaminen
- Riskien kartoittaminen ja selvittäminen etukäteen
- Toimintatavoista sopiminen
- Henkilöstön kouluttaminen ja ohjeistaminen
- Ennakkomaksujen vältteleminen muutoksen välittömässä läheisyydessä



Muutoksen voimaantuloperiaatteet

- Uutta verokantaa 25,5 % sovelletaan, kun veron suorittamisvelvollisuus syntyy lain **voimaantulopäivänä 1.9.2024 tai sen jälkeen**.
- Verokantamuutoksen yhteydessä **laskutusperusteen soveltaminen ei ole sallittua**, vaikka se normaalisti tilikauden aikana olisi mahdollista!
- Vanhaa ja uutta verokantaa voidaan joutua soveltamaan vielä pitkäänkin muutoksen jälkeen.

Muutoksen voimaantuloperiaatteet

- Verokantamuutoksen voimaantulossa sovelletaan pääsääntöisesti **suoriteperustetta**.
- **Myyntien** näkökulmasta velvollisuus suorittaa vero syntyy (AVL 15 §):
 - Kun myyty tavara on toimitettu tai palvelu suoritettu,
 - Kun vastike tai sen osa on kertynyt ennen tavaran toimitusta tai palvelun suoritusta,
 - Kun suoraan hintaan liittyvä tuki tai avustus on saatu tai
 - Kun tavara tai palvelu on otettu omaan käyttöön.
- **Ostojen** kohdistamisessa soveltuvat vastaavat periaatteet eli vähennykset kohdistetaan sille kalenterikuukaudelle, jonka aikana (AVL 141 §):
 - Ostettu tavara tai palvelu on vastaanotettu;
 - Ostohinta tai sen osa on maksettu ennen 1 kohdassa mainittua ajankohtaa;
 - Tavara tai palvelu on otettu vähennykseen oikeuttavaan käyttöön;
 - Maahan tuotua tavaraa koskeva tullauspäätös on annettu.

Muutoksen voimaantuloperiaatteet

- **Ennakkomaksuja koskee erillinen säännös**, jonka mukaan ratkaisevaa on myyntien kohdistamisen näkökulmasta ennakkomaksun kertyminen ja ostojen näkökulmasta ennakkomaksun maksaminen.
- **Yhteisöhankintoja koskien sovelletaan poikkeussäännöstä**, joka perustuu yhteisöhankintojen yleisille ajallisen kohdistamisen periaatteille.
 - Tavarán yhteisöhankinta kohdistetaan tavarán toimituskuukautta seuraavalle kalenterikuukaudelle (AVL 16 a §).
 - Jos lasku on vastaanotettu jo tavarán toimituskuukautena, yhteisöhankinta kohdistetaan kuitenkin toimituskuukaudelle.

Mitä verokantaa sovelletaan? – Tavarakauppa

- Tavarán toimitushetki ratkaisee, mitä verokantaa sovelletaan. (Ei koske yhteisöhankeintoja ja ennakkomaksuja!)
 - Tavarán myynnin arvonlisävero kohdistetaan yleensä sille verokaudelle, jonka aikana tavara on toimitettu eli luovutettu ostajan haltuun.
 - Huom! Tavarán kuljetusvastuulla voi olla ratkaiseva merkitys. Kun ostaja vastaa kuljetuksesta, katsotaan ostajan pääsääntöisesti saaneen tavarán hallintaansa siinä vaiheessa, kun myyjä luovuttaa tavarán esim. kuljetusliikkeelle.
 - Jos tavara luovutetaan ostajalle ennen 1.9.2024, sovellettava verokanta on 24 %, vaikka ostaja maksaisi tavarán myöhemmin syyskuun aikana.
 - Pitkäkestoisissa tavaratoimituksissa, esim. asennustoimituksissa, tavara katsotaan tavallisesti luovutetuksi, kun ostaja hyväksyy tavarán vastaanotetuksi.



Mitä verokantaa sovelletaan? - Maahantuonti

- ALV-rekisteriin merkityt elinkeinonharjoittajat ilmoittavat tavaran maahantuonnit EU:n ulkopuolelta ALV-ilmoituksella.
- Maahantuonti ja siitä suoritettava vero kohdistetaan tullauskuukaudelle eli sille kuukaudelle, jonka aikana **tullauspäätös** on annettu.
- Maahantuonnin arvonlisäveroa koskeva mahdollinen vähennys kohdistetaan samalle kuukaudelle kuin maahantuonnista suoritettava vero.
 - Jos tullauspäätös on päivätty elokuulle, soveltuu yleisen verokannan alaisiin maahantuonteihin 24 %:n verokanta.
 - Jos tullauspäätös on päivätty syyskuulle tai sen jälkeiselle ajalle, soveltuu yleisen verokannan alaisiin maahantuonteihin 25,5 %:n verokanta.

Mitä verokantaa sovelletaan? - Yhteisöhankinta

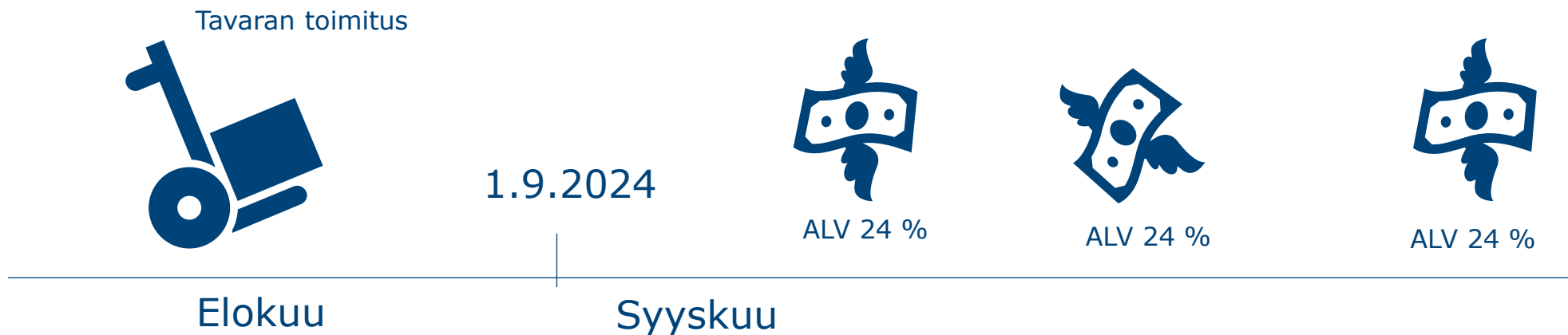
- Tavarank yhteisöhankinta eli hankinta toisesta EU-maasta kohdistetaan pääsääntöisesti tavarank toimituskuukautta seuraavalle kalenterikuukaudelle (AVL 16 a §).
- Mikäli lasku kuitenkin vastaanotetaan tavarank toimituskuukautena, yhteisöhankinta kohdistetaan toimituskuukaudelle.
- Huom! Yhteisöhankinnasta mahdollisesti maksetut ennakkomaksut eivät vaikuta ajalliseen kohdistamiseen.



Jos lasku vastaanotettaisiin jo elokuussa 2024, soveltuisi 24 %:n verokanta!

Mitä verokantaa sovelletaan? – Osamaksukauppa

- Osamaksukaupassa tavara maksetaan useassa osassa.
- Arvonlisäveron suorittamisvelvollisuus syntyy, kun tavara luovutetaan ostajalle.
- Sovellettava verokanta on siis 24 %, jos tavara luovutetaan asiakkaalle ennen 1.9.2024, vaikka maksut kertyisivät myöhemmin.



Mitä verokantaa sovelletaan? - Palvelukauppa

- Palvelun myynnin arvonlisävero kohdistetaan sille verokaudelle, jonka aikana palvelu on suoritettu. Palvelu on suoritettu, kun se on asiakkaan käytettävissä. (Ei koske ennakkomaksuja!)
- Jos palvelun suorittaminen on kesken, kun verokanta muuttuu, sovelletaan palvelun **päättymisajankohdan verokantaa.**
- Urakaluonteinen palvelu, esim. rakennusurakka, katsotaan pääsääntöisesti suoritetuksi, kun ostaja on virallisesti hyväksynyt suorituksen.



Mitä verokantaa sovelletaan? – Jatkuvaluonteiset palvelut

- Jatkuvaluonteisessa myynnissä vastike määräytyy ajan kulumisen perusteella.
 - Esim. vuokrauspalvelu on jatkuvaluonteinen
- Jatkuvana suorituksena myyty palvelu katsotaan suoritetuksi tilitysjakson päättyessä.

Esim. Vuokranmaksujakso on 1.8.-31.10.2024. Sovellettava verokanta on 25,5 %, koska palvelu katsotaan suoritetuksi 31.10.2024.



Huom! Jos vuokralainen maksaa vuokran ennakoon ennen 1.9.2024 on verokanta 24 %

1.9.2024



Maksu lokakuussa
→ ALV 25,5 %

Elokuu

Syyskuu

Lokakuu

Mitä verokantaa sovelletaan? – Ennakkomaksu

- Ennakkomaksun saaja ilmoittaa ja maksaa arvonlisäveron siltä verokaudelta, jonka aikana ennakkomaksu on vastaanotettu. (Ei koske yhteisöhankintoja!)
 - Ennakkolaskun päiväyksellä tai eräpäivällä ei ole merkitystä verokannan määrittelyssä, vaan ratkaisevaa on maksun vastaanotto ajankohta!
- Ennakkomaksuihin sovelletaan tavaran toimitus- tai palvelun suoritusajankohdasta riippumatta alempaa verokantaa, jos ennakkomaksu on kertynyt myyjälle ennen 1.9.2024, sovellettava verokanta on 24 %. Mikäli maksu kertyy uuden verokannan voimaantulon jälkeen, on sovellettava verokanta 25,5 %.
- Ennakkomaksuja periessä voi siis käytännössä joutua jakamaan myynnin eri verokantojen alle.
- Kaupan purkautuessa kun tavaraa ei toimiteta tai palvelua suoriteta, sovelletaan mahdolliseen maksun palautukseen alkuperäistä verokantaa.



Mitä verokantaa sovelletaan? – Omaan käyttöön otto

- Siirretään tavara tai palvelu vähennykseen oikeuttavasta käytöstä vähennykseen oikeuttamattomaan käyttöön esim. yksityiskäyttö.
- Tavarain tai palvelun omaan käyttöön oton verokanta määräytyy suoriteperusteen mukaisesti eli sen mukaan, milloin omaan käyttöön otto tapahtuu.
 - Sovelletaan siis normaaleja oman käytön verotuksen ajallista kohdistamista koskevia säännöksiä!
 - Kun tavara luovutetaan vastikkeetta
 - Kun tavara siirretään vähennykseen oikeuttavasta käytöstä vähennyskelvottomaan käyttöön
 - Kun vähennykseen oikeuttamattomaan käyttöön itselle valmistettu tavara valmistuu.

Mitä verokantaa sovelletaan? – Oikaisuerät, alennukset ja luottotappiot

- Alennuksiin, luottotappioihin ja muihin oikaisueriin sovelletaan sitä verokantaa, joka oli voimassa, kun tavara toimitettiin tai palvelu suoritettiin.
- Alennukset tulee tarvittaessa jakaa eri verokannoille esim. vuosialennus
 - Verohallinnon ohjeistuksen mukaan alennukset voidaan jakaa eri verokantojen mukaisiin osiin suhteessa ajan kulumiseen.
 - Esim. Vuosialennus jaetaan siten, että 2/3 (tammi-elokuu) kohdistuu 24 % verokannan myyntiin ja 1/3 (syys-joulukuu) kohdistuu 25,5 % verokannan myyntiin.
- Vähennetyistä luottotappioista myöhemmin kertyvistä suorituksista on maksettava veroa alkuperäisen myynnin verokannan mukaan.

ALV-ilmoittaminen

- Verokantamuutos ei tule vaikuttamaan arvonlisäveroilmoitukseen eli ilmoitukseen ei ole tulossa uusia kenttiä. Sekä 24 %:n että 25,5 %:n verokannan alaiset suoritettavat verot ilmoitetaan siis samassa kentässä.
 - Kun arvonlisäveron verokausi on kuukausi, OmaVeron arvonlisäveroilmoituksella tulee 1.9.2024 alkaen näkymään kohta "Vero kotimaan myynneistä verokannoittain: 25,5 %:n vero".
 - Neljännesvuosittain ilmoittaville näytetään verokauden 3/2024 eli heinä-syyskuun arvonlisäveroilmoituksella kohta *Vero kotimaan myynneistä verokannoittain: 25,5 %:n vero*. Kerran vuodessa ilmoittaville näytetään kalenterivuoden 2024 arvonlisäveroilmoituksella kohta *Vero kotimaan myynneistä verokannoittain: 25,5 %:n vero*.
 - Näissä kohdissa ilmoitetaan myös kyseisille verokausille kohdistettavat 24 %:n alaisten myyntien verot.

Esimerkkitilanteita

Esim. 1: Maksuperusteisen arvonlisäveron soveltamisen vaikutus (pienyrittäjät)

- Yritys toimittaa tavaran asiakkaalle 30.8.2024 ja saa maksun 1.9.2024.
- Mitä verokantaa sovelletaan?
 - Myyntiin soveltuva verokanta on 24 %, koska tavara toimitetaan ostajalle ennen uuden verokannan voimaantuloa.
 - Sovellettavaan verokantaan ei vaikuta se, että maksu tapahtuu vasta verokantamuutoksen jälkeen.
 - Yritys ilmoittaa myynnin arvonlisäveron maksuajankohdan mukaan eli syyskuun arvonlisäveroilmoituksella.
 - Yritys ilmoittaa veron arvonlisäveroilmoituksella kohdassa "Vero kotimaan myynneistä verokannoittain: 25,5 %:n vero".

Esim. 2: Laskutusperiaatteen soveltamisen vaikutus

- Yritys lähettää asiakkaalle tavarasta 30.8.2024 päivätyn laskun ja toimittaa tavaran asiakkaalle 1.9.2024. Asiakas maksaa laskun syyskuussa eräpäivänä.
- Mitä verokantaa sovelletaan?
 - Tavarán myyntiin sovellettava verokanta on 25,5 %.
 - Yritys ilmoittaa myynnin laskun päivämäärän mukaan elokuun arvonlisäveroilmoituksella.
 - Yritys ilmoittaa veron arvonlisäveroilmoituksella kohdassa "Vero kotimaan myynneistä verokannoittain: 24 %:n vero".

Esim. 3: Tavarantoimitushetki ennen verokantamuutosta

- A Oy myy B Oy:lle koneen, joka toimitetaan B Oy:lle 30.8.2024. Laskun A Oy lähettää 15.9.2024 ja B Oy maksaa sen 20.9.2024.
- Mitä verokantaa sovelletaan?
 - Myyntiin soveltuva verokanta on 24 %, koska tavara toimitetaan ostajalle ennen uuden verokannan voimaantuloa.
 - Sovellettavaan verokantaa ei vaikuta se, että laskutus tapahtuu vasta verokantamuutoksen jälkeen.

Esim. 4: Tavarahan toimitushetki verokantamuutoksen jälkeen

- Asiakas tilaa uuden auton elokuussa 2024. Auto luovutetaan hänelle syyskuussa 2024 ja asiakas maksaa auton luovutuksen yhteydessä.
- Mitä verokantaa sovelletaan?
 - Auton myyntiin sovellettava verokanta on 25,5 %. Merkitystä ei ole sillä, milloin auto on tilattu, kauppasopimus allekirjoitettu tai auto rekisteröity. Verokanta määräytyy auton toimitusajankohdan perusteella.

Esim. 5: Tavarankuljetus myyjän vastuulla

- A Oy myy B Oy:lle tavaraa, jonka toimitus alkaa 29.8.2024. Osapuolten välisen sopimuksen mukaan ostaja vastaa tavaroiden kuljetuksesta eli tilaa kuljetuksen kuljetusliikkeeltä tai kuljettaa tavarat itse.
- Tavarat saapuvat perille B Oy:n tiloihin 2.9.2024.
- A Oy lähettää tavarosta laskun B Oy:lle 5.9.2024. B Oy maksaa laskun 7.9.2024.
- Mitä verokantaa sovelletaan?
 - Koska ostaja eli B Oy vastaa tavaroiden kuljetuksesta ja saa näin ollen tavarat haltuunsa jo ennen verokantamuutosta 29.8.2024, soveltuu myyntiin 24 %:n verokanta

Huom! Mikäli kuljetuksesta vastaisikin myyjä eli A Oy, soveltuisi myyntiin uusi verokanta eli 25,5 %:a.

Esim. 6: Tavarakauppa ja ennakkomaksu

- A Oy myy tavaraa B Oy:lle. Tavarantoimitus tapahtuu 1.9.2024. A Oy on veloittanut koko kauppahinnan ennakkoon 10.8.2024 ja vastaanottanut ennakkomaksun B Oy:ltä 15.8.2024.
- Mitä verokantaa sovelletaan?
 - Myyntiin sovelletaan 24 %:n verokantaa, koska ennakkomaksu on vastaanotettu ennen uuden verokannan voimaantuloa.

Esim. 7: Tavarakauppa ja osaennakkomaksu

- A Oy myy tavaraa B Oy:lle. Tavarantoimitus tapahtuu 1.9.2024. A Oy on veloittanut puolet kauppahinnasta ennakkoon 10.8.2024 ja vastaanottanut ennakkomaksun B Oy:ltä 15.8.2024. Loput kauppahinnasta A Oy laskuttaa toimituksen jälkeen 5.9.2024 ja vastaanottaa maksun 10.9.2024.
- Mitä verokantaa sovelletaan?
 - A Oy:n tulee jakaa myynti kahdelle eri verokannalle!
 - Ennakkomaksun osalta myyntiin sovelletaan 24 %:n verokantaa, koska ennakkomaksu vastaanotetaan ennen uuden verokannan voimaantuloa.
 - Kauppahinnan loppuosaan sovelletaan 25,5 %:n verokantaa, koska tavara toimitetaan ostajalle vasta verokantamuutoksen voimaantulon jälkeen.

Esim. 8: Tavarahan ottaminen omaan käyttöön

- A Oy on hankkinut elokuussa 2024 näytelahjoja asiakkaille ja vähentänyt hankintojen arvonlisäveron 24 %.
- A Oy päättääkin luovuttaa syyskuussa 2024 jakaa näytteet ilmaiseksi työntekijöilleen, jolloin ne katsotaan otetuksi omaan käyttöön.
- Mitä verokantaa sovelletaan?
 - Omaan käyttöön otto tapahtuu vasta uuden verokannan voimaantulon jälkeen, joten sovellettava verokanta on 25,5 %.

Esim. 9: Palvelun suorittamisajankohta

- A ostaa kotiinsa siivouspalvelua X Oy:ltä. Siivous suoritetaan 30.8.2024.
- X Oy lähettää asiakkaalle laskun syyskuun alussa ja asiakas maksaa sen eräpäivänä syyskuussa.
- Mitä verokantaa sovelletaan?
 - Palvelun myyntiin sovelletaan 24 %:n verokantaa, koska palvelu on suoritettu ennen 1.9.2024.

Esim. 10: Palvelun suorittamisajankohta

- Kuljetusliike C Oy myy tavarankuljetuspalvelun A Oy:lle. Kuljetus alkaa 29.8.2024 ja päättyy tavaralla ollessa perillä 3.9.2024. C Oy lähettää laskun 5.9.2024 ja A Oy maksaa sen 7.9.2024.
- Mitä verokantaa sovelletaan?
 - Palvelu on suoritettu, kun kuljetus on päättynyt. Tavarankuljetuspalvelun myyntiin sovelletaan 25,5 %:n verokantaa.

Esim. 11: Yhteisöhankinta

- A Oy ostaa rakennustarvikkeita Saksasta X GmbH:lta. Tavara toimitetaan Saksasta Suomeen 30.8.2024. X GmbH laskuttaa A Oy:tä 5.9.2024.
- Mitä verokantaa sovelletaan?
 - Yhteisöhankinta kohdistetaan pääsäännön mukaan syyskuulle 2024, jolloin hankintaan sovelletaan 25,5 %:n verokantaa.

Huom!

- Jos A Oy vastaanottaisi laskun elokuussa 2024, yhteisöhankinta kohdistettaisiin elokuulle 2024 ja hankintaan sovellettaisiin 24 %:n verokantaa.
- Jos A Oy vastaanottaisi laskun jo heinäkuussa 2024 tai tätä aiemmin, yhteisöhankinta kohdistettaisiin pääsäännön mukaisesti syyskuulle 2024 ja sovellettava verokanta olisi 25,5 %.

Esim. 12: EU-palveluosto

- C Oy ostaa D Oü:lta vartiointipalvelua Virosta. Palvelu suoritetaan elokuussa 2024, mutta laskutus tapahtuu 15.9.2024.
- Mitä verokantaa sovelletaan?
 - Palvelu katsotaan AVL 65 §:n mukaan myydyksi Suomessa, jonne C Oy on sijoittautunut ja C Oy on ostosta käännetyn verovelvollisuuden nojalla (AVL 9 §) velvollinen suorittamaan arvonlisäveron Suomessa.
 - Palveluosto kohdistetaan elokuulle 2024, joten ostoon soveltuu 24 %:n verokanta.

Esim. 13: Palvelun myynti ja oikaisuerä

- A Oy myy asiakkaalle huoneiston remontointiurakan ja laskuttaa sen tuntityönä. Remontointi suoritetaan elokuussa ja syyskuussa 2024. A Oy veloittaa palvelusta kuukausittain tehdyn työmäärän perusteella, jolloin elokuussa suoritettun työn osalta sovelletaan 24 %:n verokantaa ja syyskuun töihin 25,5 %:n verokantaa.
- Asiakas reklamoi työstä syyskuussa 2024 ja A Oy antaa asiakkaalle syyskuussa 2024 alennuksen koskien koko urakkaa.
- Mitä verokantaa sovelletaan?
 - Elokuun töiden osalta oikaisuerä eli alennus käsitellään 24 %:n verokannalla ja syyskuun töiden osalta 25,5 %:n verokannalla.

Kiitos!

Yhteystiedot:

Matias Suominen
Tax Manager (ALV ja Kansainvälinen verotus)
0103216799
matias.suominen@rantalainen.fi

Rantalainen, Verotus ja yritysjärjestelyt
Keskuskatu 3, 00100 Helsinki
www.rantalainen.fi

Asiantuntijat ja palvelut:
<https://www.rantalainen.fi/veropalvelut/>

