



Euroopan
komissio

Selittävät huomautukset

EU:n arvonlisäverotusta koskevat muutokset
pienien yritysten erityisjärjestelmän osalta

Neuvoston direktiivi (EU) 2020/285
Komission täytäntöönpanoasetus (EU) 2021/2007

Vastuuvapauslauseke: Nämä selittävät huomautukset eivät ole oikeudellisesti sitovia ja sisältävät ainoastaan epävirallisia käytännön ohjeita siitä, miten EU:n lainsäädäntöä olisi komission verotuksen ja tulliliiton pääosaston näkemysten mukaan sovellettava.

EUROOPAN KOMISSIO

Verotuksen ja tulliliiton pääosasto
Osasto C – Välillinen verotus ja verohallinto
Yksikkö C.1 — Arvonlisäveropoliittika

Yhteystiedot: taxud-unit-c1@ec.europa.eu

Euroopan komissio
B-1049 Bryssel

Tämä asiakirja on laadittu Euroopan komissiolle, mutta se kuvastaa vain tekijöidensä mielipiteitä, eikä Euroopan komissio ole vastuussa tämän julkaisun käytön mahdollisista seurauksista.

Luxemburg: Euroopan unionin julkaisutoimisto, 2024

© Euroopan unioni, 2024



Euroopan komission noudattamasta asiakirjojen uudelleenkäyttöpoliitikasta säädetään 12. joulukuuta 2011 annetussa komission päätöksessä 2011/833/EU (EUVL L 330, 14.12.2011, s. 39). Ellei toisin mainita, tämän asiakirjan uudelleenkäyttö on sallittua Creative Commons Attribution 4.0 International -lisenssin (CC BY 4.0) nojalla (<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>). Tämä tarkoittaa, että uudelleenkäyttö on sallittua, kunhan lähde mainitaan asianmukaisesti ja mahdolliset muutokset merkitään.

Näiden selittävien huomautusten tavoitteena on tehdä tietyistä EU:n arvonlisäverolainsäädännön osista helpommin ymmärrettäviä. Komission yksiköt ovat laatineet huomautukset, ja kuten ensimmäisen sivun vastuuvapauslausekkeessa todetaan, ne eivät ole oikeudellisesti sitovia.

Nämä selittävät huomautukset eivät ole tyhjentäviä. Tämä tarkoittaa sitä, että vaikka asiakirjassa annetaan yksityiskohtaista tietoa monista kysymyksistä, siinä ei välttämättä käsitellä kaikkia asiaan liittyviä tekijöitä.

Selittävien huomautusten käyttäjien on järkevää ja suositeltavaa lukea heitä kiinnostavaa aihetta käsittelevä luku kokonaan.

- **Mikä on selittävien huomautusten tarkoitus?**

Pienten yritysten erityisjärjestelmä, jäljempänä 'pk-yritysten järjestelmä', antaa pienyrityksille mahdollisuuden myydä tavaroita ja palveluja asiakkailleen ilman arvonlisäveroa (alv-vapautus) ja hyötyä joistakin yksinkertaistuksista vaatimusten noudattamisen ja laskutusvelvoitteiden suhteen. Järjestelmä on vapaaehtoinen, joten yritykset voivat valita, soveltavatko ne sitä – edellyttäen, että ne täyttävät soveltamisen edellytykset – vai noudattavatko ne tavallisia alv-sääntöjä ja perivät arvonlisäveron asiakkailtaan.

Näiden selittävien huomautusten taustalla on pk-yritysten järjestelmän nykyisten soveltamissääntöjen muuttaminen. Uusia sääntöjä sovelletaan 1. tammikuuta 2025 alkaen. Selittävien huomautusten tavoitteena on selittää uusien sääntöjen mukaisen pk-yritysten järjestelmän toimintaa ja **lisätä tietämystä EU:n tasolla annetusta lainsäädännöstä**, erityisesti [neuvoston direktiivistä \(EU\) 2020/285](#), jolla muutettiin neuvoston direktiiviä 2006/112/EY (alv-direktiivi) ja hallinnollisesta yhteistyöstä annettua asetusta (EU) N:o 904/2010.

- **Mitä selittävät huomautukset sisältävät?**

Selittävät huomautukset on tarkoitettu **ohjaavaksi välineeksi**, jolla selvennetään pk-yritysten järjestelmää koskevien uusien sääntöjen käytännön soveltamista. Huomautuksissa selitetään 1. tammikuuta 2025 alkaen sovellettavat säännöt, jotka kattavat sekä voimassa olevat säännöt, joiden soveltaminen jatkuu myös 1. tammikuuta 2025 jälkeen, että uudet säännöt.

Viittaukset alv-direktiivin artikloihin koskevat artikloja, joita sovelletaan 1. tammikuuta 2025 alkaen, ellei toisin mainita.

Näissä selittävissä huomautuksissa annetaan vastauksia muun muassa seuraaviin kysymyksiin:

- Mikä on pk-yritysten järjestelmä ja miten se toimii?
- Mitkä ovat pk-yritysten järjestelmän ja tavallisen alv-järjestelmän väliset erot?
- Jos sovellan jo pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltiossani, mikä muuttuu 1. tammikuuta 2025 alkaen?
- Jos en vielä sovello pk-yritysten järjestelmää, mutta haluaisin soveltaa sitä jäsenvaltiossani 1. tammikuuta 2025 alkaen, miten minun olisi toimittava?
- Mikä on rajatylittävä pk-yritysten järjestelmä ja mitkä ovat sen soveltamisen edellytykset?
- Jos en enää halua soveltaa pk-yritysten järjestelmää, miten minun olisi toimittava?
- Jos sovellan jo laajennettua arvonlisäveron erityisjärjestelmää (OSS-järjestelmää), mikä muuttuu?

- **Tietoa selittävistä huomautuksista**

Selittävät huomautukset ovat yhteistyön tulos. Asiakirjan on laatinut Euroopan komission verotuksen ja tulliliiton pääosasto (PO TAXUD), mutta prosessissa on kuultu jäsenvaltioita ja yrityksiä sekä alv:n tulevaisuutta käsittelevää työryhmää (GFV) ja alv-asiiantuntijaryhmää (VEG).

Nämä selittävät huomautukset eivät ole oikeudellisesti sitovia. Ne eivät edusta Euroopan komission virallista kantaa, eivätkä niissä esitetyt näkemykset sido Euroopan komissiota.

Selittävät huomautukset eivät korvaa arvonlisäverokomitean laatimia suuntaviivoja, joilla on oma tehtävänsä. Lisäksi nämä asiakirjat ovat luonteeltaan erilaisia: selittävät huomautukset heijastavat verotuksen ja tulliliiton pääosaston näkemyksiä, kun taas arvonlisäverokomitean suuntaviivoista sovitaan jäsenvaltioiden ja komission edustajista koostuvassa neuvonantavassa arvonlisäverokomiteassa. Jotta aiheesta kuitenkin voitaisiin esittää kaikki saatavilla olevat tiedot, näihin selittäviin huomautuksiin on sisällytetty useita pk-yritysten järjestelmää koskevia suuntaviivoja, joista arvonlisäverokomitea oli jo sopinut tämän asiakirjan julkaisuhetkellä.

Kansalliset verohallinnot voivat myös antaa omia ohjeitaan pk-yritysten järjestelmää koskevien uusien alv-sääntöjen soveltamisesta.

Selittäviä huomautuksia täydennetään. Näissä huomautuksissa ei ilmaista lopullista kantaa, vaan niissä kuvataan tilannetta tietyssä ajankohtana käytettävissä olevan tiedon ja kokemuksen perusteella.

Sisällysluettelo

Sisällysluettelo

Sisällysluettelo	4
Kuvioluettelo	7
Lyhenteet	10
Sanasto	11
Tiivistelmä.....	15
1. Johdanto.....	18
1.1. Tavallisen alv-järjestelmän keskeiset piirteet	18
1.2. Pienten yritysten erityisjärjestelmä	19
1.2.1. Pienyrityksen käsite.....	19
1.2.2. Alv-vapautus ja alv-vähennykset.....	20
1.2.3. Vapaaehtoinen soveltaminen	20
1.2.4. Vähemmän velvoitteita	21
1.3. Pk-yritysten järjestelmän uudelleentarkastelun tausta.....	22
1.4. Uuden pk-yritysten järjestelmän kulmakivi: alueellisen soveltamisalan laajentaminen .	24
1.5. Uusi pk-yritysten järjestelmä: kaksi soveltamistasoa	25
1.5.1. Kansallinen taso.....	25
1.5.2. Rajatylittävä taso	26
1.6. Asiaa koskevat säädökset.....	28
2. Uuden pk-yritysten järjestelmän tärkeimmät piirteet	30
2.1. Sijoittautumisen käsite.....	30
2.1.1. Sijoittautumisjäsenvaltio	30
2.1.2. EU:n pienyritysten kiinteät toimipaikat ja alv-rekisteröinti	31
2.1.3. EU:n ulkopuoliset pienyritykset.....	32
2.2. Soveltamisala	33
2.2.1. Soveltamisalaan kuuluvat liiketoimet	33
2.2.2. Soveltamisalan ulkopuolelle jätetyt liiketoimet	34
2.2.3. Kumpaa sovelletaan: pk-yritysten järjestelmää vai tavallista alv-järjestelmää?.....	35
2.3. Kansallinen vuotuinen raja-arvo ja alakohtaiset raja-arvot	41

2.4.	Vuosittaisen liikevaihdon laskeminen	41
3.	Kansallinen pk-yritysten järjestelmä	45
3.1.	Kansallisen järjestelmän soveltamisen edellytykset	45
3.1.1.	Sijoittautumisjäsenvaltio	45
3.1.2.	Soveltamisalaan kuuluvat liiketoimet	46
3.1.3.	Kansallinen vuotuinen raja-arvo ja alakohtaiset raja-arvot	46
3.2.	Kansallisen järjestelmän mukaiset yksinkertaistukset	48
3.2.1.	Rekisteröinti	48
3.2.2.	Arvonlisäveroilmoitukset	49
3.2.3.	Kirjanpito	49
3.2.4.	Laskut	50
3.2.5.	Muut hallinnolliset velvoitteet	50
3.3.	Järjestelmästä poistuminen	50
3.3.1.	Siirtyminen rajatylittävään pk-yritysten järjestelmään	50
3.3.2.	Liiketoiminnan kotipaikan siirtäminen	51
3.3.3.	Soveltamisen vapaaehtoinen lopettaminen	51
3.3.4.	Järjestelmän ulkopuolelle sulkeminen	52
3.3.5.	Karanteeniaika	57
4.	Rajatylittävä pk-yritysten järjestelmä	59
4.1.	Vuosittainen liikevaihto unionissa: soveltamisen edellytysten tarkistaminen	60
4.2.	Kansallinen vuotuinen raja-arvo	63
4.3.	Ennakoilmoitus	69
4.3.1.	Ennakoilmoituksen sisältö	70
4.3.2.	Ilmoitettavat määrät	73
4.3.3.	Ennakoilmoituksen täyttämisen: vuosittainen liikevaihto ja raja-arvot	74
4.3.4.	Ennakoilmoituksen kieli	77
4.3.5.	Ennakoilmoituksen valuutta	77
4.4.	Yksilöllinen tunniste (EX-tunniste)	79
4.5.	Rekisteröintimenettely	80
4.5.1.	Aikataulu	80
4.5.2.	Aloituspäivä	81
4.6.	Ennakoilmoituksen päivittäminen	83
4.6.1.	Pk-yritystä koskevien tietojen muutos	83
4.6.2.	Laajentaminen muihin jäsenvaltioihin	84
4.6.3.	Ennen EX-tunnisteen myöntämistä havaitut olennaiset virheet	84

4.6.4.	Korjaukset sekä EX-tunnisteen myöntämisen jälkeen havaitut virheet.....	85
4.7.	Neljännesvuosi-ilmoitus.....	85
4.7.1.	Ilmoitettavat arvot	88
4.7.2.	Eryyistäpaus: ensimmäinen neljännesvuosi-ilmoitus	88
4.7.3.	Eryyistäpaus: loppuraportti unionin vuotuisen raja-arvon ylittyessä.....	90
4.7.4.	Oikaisut.....	91
4.7.5.	Muut alv-velvoitteiden yksinkertaistukset.....	91
4.7.6.	Velvoitteiden noudattamatta jättämisen seuraukset	92
4.8.	Rajatylittävästä pk-yritysten järjestelmästä poistuminen	94
4.8.1.	Soveltamisen vapaaehtoinen lopettaminen	94
4.8.2.	Järjestelmän ulkopuolelle sulkeminen	95
4.9.	Muutoksenhaku	103
5.	Tuotantopanoksiin sisältyvän arvonlisäveron vähentäminen	104
5.1.	Kansallinen pk-yritysten järjestelmä.....	104
5.2.	Rajatylittävä pk-yritysten järjestelmä	105
6.	Vuorovaikutus tavallisen alv-järjestelmän kanssa	111
6.1.	Alv-rekisteröintiä edellyttävät liiketoimet	111
6.2.	Pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle jätetyt liiketoimet.....	114
7.	Vuorovaikutus muiden erityisjärjestelmien kanssa	115
7.1.	Vuorovaikutus pk-yritysten järjestelmän ja laajennetun arvonlisäveron erityisjärjestelmän (OSS) välillä.....	115
7.1.1.	Pk-yritysten järjestelmä ja unionin OSS-järjestelmä: rinnakkaisen soveltamisen mahdollisuus.....	115
7.1.2.	Tavaroiden etämyynti kuluttajille ja TBE-palvelujen suorittaminen: luovutus- tai suorituspaikka.....	117
7.1.3.	Pk-yritysten järjestelmä ja unionin OSS-järjestelmä: esimerkitapauksia	120
7.2.	Pk-yritysten järjestelmän ja tuontia koskevan arvonlisäveron erityisjärjestelmän (IOSS) välinen vuorovaikutus	124
7.3.	Pk-yritysten järjestelmä ja maataloustuottajien vakiokantajärjestelmä	125
7.4.	Pk-yritysten järjestelmä, matkatoimistoja koskeva erityisjärjestelmä ja käytettyjen tavaroiden erityisjärjestelmä	125
7.5.	Pk-yritysten järjestelmä ja sijoituskultajärjestelmä	126
8.	Kassaperusteinen kirjanpito	127
	LIITE – Asteittaisten verohelpotusten toiminta	128

Kuvioluettelo

Kuvio 1:	Arvonlisäveron kantaminen tavallisen alv-järjestelmän mukaisesti	19
Kuvio 2:	Pk-yritysten järjestelmän perusmekanismi	20
Kuvio 3:	Verotus alkuperäpaikassa verrattuna verotukseen määräpaikassa.....	22
Kuvio 4:	Pk-yritysten järjestelmän alueellinen soveltamisala 31. joulukuuta 2024 asti	23
Kuvio 5:	Pk-yritysten järjestelmän alueellinen soveltamisala 1. tammikuuta 2025 alkaen.....	25
Kuvio 6:	Pk-yritysten järjestelmän kansallinen soveltaminen	26
Kuvio 7:	Pk-yritysten järjestelmän rajatylittävä soveltaminen – skenaario A1	26
Kuvio 8:	Pk-yritysten järjestelmän rajatylittävä soveltaminen – skenaario A2	27
Kuvio 9:	Pk-yritysten järjestelmän rajatylittävä soveltaminen – skenaario B	27
Kuvio 10:	Pk-yritysten järjestelmän mukainen sijoittautumispaikka	31
Kuvio 11:	Alv-vapautus, kun tavaroita luovutetaan jäsenvaltiosta toiseen yritysten välisessä kaupassa.....	36
Kuvio 12:	Palvelujen suoritukset toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevalle yritysasiakkaalle	37
Kuvio 13:	Tavaroiden etämyynti loppukuluttajalle	39
Kuvio 14:	EU:n ulkopuolelle kuljetetut tai lähetetyt tavarat.....	40
Kuvio 15:	Vuosittaisen liikevaihdon laskeminen – yhteenvetotaulukko	44
Kuvio 16:	Kansallisen vuotuisen raja-arvon noudattaminen kuluvana ja edellisenä kalenterivuonna	47
Kuvio 17:	Kansallisen vuotuisen raja-arvon noudattaminen kuluvana ja kahtena edeltävänä kalenterivuonna	48
Kuvio 18:	Siirtymäajan soveltaminen – esimerkki A.....	53
Kuvio 19:	Siirtymäajan soveltaminen – esimerkki B.....	54
Kuvio 20:	Pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle sulkemisen ajankohta – skenaario A	55
Kuvio 21:	Pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle sulkemisen ajankohta – skenaario B	56
Kuvio 22:	Pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle sulkemisen ajankohta – skenaario C	57
Kuvio 23:	Yhden kalenterivuoden karanteeniaika.....	58
Kuvio 24:	Kahden kalenterivuoden karanteeniaika.....	58

Kuvio 25: Unionin vuosittaista liikevaihtoa koskevan suojarajan soveltaminen – skenaario A.....	61
Kuvio 26: Unionin vuosittaista liikevaihtoa koskevan suojarajan soveltaminen – skenaario B.....	62
Kuvio 27: Unionin vuosittaista liikevaihtoa koskevan suojarajan soveltaminen – skenaario C.....	63
Kuvio 28: Kansallisen vuotuisen raja-arvon soveltaminen – skenaario A	64
Kuvio 29: Kansallisen vuotuisen raja-arvon soveltaminen – skenaario B	65
Kuvio 30: Kansallisen vuotuisen raja-arvon soveltaminen – skenaario C	66
Kuvio 31: Kansallisen vuotuisen raja-arvon soveltaminen – skenaario D	67
Kuvio 32: Kansallisen vuotuisen raja-arvon soveltaminen – skenaario E.....	68
Kuvio 33: Sijoittautumisjäsenvaltio toimii keskitettynä yhteyspisteenä pk-yrityksen ja muiden jäsenvaltioiden välillä	69
Kuvio 34: Ennakkoilmoitus – yksi kansallinen raja-arvo	75
Kuvio 35: Ennakkoilmoitus – alakohtaiset raja-arvot, skenaario 1	76
Kuvio 36: Ennakkoilmoitus – alakohtaiset raja-arvot, skenaario 2	77
Kuvio 37: Ennakkoilmoitus – muu kansallinen valuutta kuin euro	78
Kuvio 38: Yksilöllinen EX-tunniste.....	79
Kuvio 39: Tavanomaisen rekisteröintimenettelyn aikataulu.....	81
Kuvio 40: Aloituspäivä.....	83
Kuvio 41: Raportointijaksot ja toimittamisaika	86
Kuvio 42: Neljännesvuosi-ilmoitus– esimerkki raportoinnista	87
Kuvio 43: Poissulkeminen – unionin vuotuisen raja-arvon ylittyminen	97
Kuvio 44: Karanteeniaika, kun unionin vuotuinen raja-arvo ylittyy	98
Kuvio 45: Poissulkeminen – kansallisen vuotuisen raja-arvon ylittyminen.....	100
Kuvio 46: Yhden kalenterivuoden karanteeniaika.....	101
Kuvio 47: Kahden kalenterivuoden karanteeniaika.....	102
Kuvio 48: Kansallinen pk-yritysten järjestelmä ja alv:n vähennysoikeus	104
Kuvio 49: Rajatylittävä pk-yritysten järjestelmä ja alv:n vähentäminen – skenaario A	105
Kuvio 50: Pk-yritysten järjestelmä ja alv:n vähentäminen – skenaario B.....	106
Kuvio 51: Pk-yritysten järjestelmä ja alv:n vähentäminen – skenaario C.....	107
Kuvio 52: Rajatylittävä pk-yritysten järjestelmä ja alv:n vähentäminen – skenaario D... ..	108
Kuvio 53: Rajatylittävä pk-yritysten järjestelmä ja alv:n vähentäminen – skenaario E....	109

Kuvio 54: Rajatylittävä pk-yritysten järjestelmä ja alv:n vähentäminen – skenaario F....	110
Kuvio 55: Pk-yritysten järjestelmä ja OSS-järjestelmä.....	116
Kuvio 56: Tavaroiden etämyynti kuluttajille ja TBE-palvelujen tarjoaminen	120
Kuvio 57: Tavallinen alv-järjestelmä verrattuna kassaperusteiseen kirjanpitoon	127

Lyhenteet

B2B	Yritysten välinen kauppa
B2C	Kuluttajakauppa
CJEU	Euroopan unionin tuomioistuin
EU	Euroopan unioni
IOSS	Tuontia koskeva arvonlisäveron erityisjärjestelmä
MS	Jäsenvaltio (Member State)
MSEST	Sijoittautumisjäsenvaltio (Member State of Establishment)
MSEXE	Verovapauden myöntävä jäsenvaltio (Member State of Exemption)
OSS-järjestelmä	Laajennettu arvonlisäveron erityisjärjestelmä
Pk-yritys	Pienyritys
Pk-yritysten järjestelmä	Pienten yritysten erityisjärjestelmä
Alv	Arvonlisävero
Alv-direktiivi	Neuvoston direktiivi 2006/112/EY
Alv-täytäntöönpanoasetus	Neuvoston täytäntöönpanoasetus (EU) N:o 282/2011

Sanasto

Rajatylyttävällä vapautuksella tarkoitetaan rajatylyttävän pk-yritysten järjestelmän¹ mukaisesti myönnettyä vapautusta.

Rajatylyttävä pk-yritysten järjestelmä on pk-yritysten järjestelmän taso, jolla tarkoitetaan järjestelmän soveltamista joko pelkästään muissa jäsenvaltioissa kuin sijoittautumisjäsenvaltiossa² tai sekä sijoittautumisjäsenvaltiossa että muissa jäsenvaltioissa.

Rajatylyttävillä tavaroiden luovutuksilla ja palvelujen suorituksilla tarkoitetaan sellaisia tavaroiden luovutuksia ja palvelujen suorituksia, joissa toimittaja sijaitsee yhdessä jäsenvaltiossa mutta luovutuksiin ja suorituksiin sisältyvä arvonlisävero maksetaan toisessa jäsenvaltiossa.

Tavaroiden etämyynnillä tarkoitetaan tapauksia, joissa yhteen jäsenvaltioon sijoittautunut toimittaja luovuttaa tavaroita muissa jäsenvaltioissa sijaitseville loppukuluttajille.

Palvelujen etämyynnillä tarkoitetaan tapauksia, joissa yhteen jäsenvaltioon sijoittautunut toimittaja suorittaa palveluja muissa jäsenvaltioissa sijaitseville loppukuluttajille.

Kansallisella vapautuksella tarkoitetaan verovapautusta, joka myönnetään verovelvolliselle, joka on sijoittautunut siihen jäsenvaltioon, jossa arvonlisävero on maksettava.³

Kansallisella pk-yritysten järjestelmällä tarkoitetaan pk-yritysten järjestelmää, jota sovelletaan ainoastaan sijoittautumisjäsenvaltiossa.

EX-tunnisteella tarkoitetaan yksilöllistä tunnistetta, jossa on pääte ”EX”.⁴ Tunnisteen avulla sijoittautumisjäsenvaltio tunnistaa verovelvollisen, joka haluaa hyödyntää rajatylyttävää vapautusta.

¹ Alv-direktiivin 284 artiklan 2 kohta.

² Alv-direktiivin 284 artiklan 2 kohta.

³ Alv-direktiivin 284 artiklan 1 kohta.

⁴ Alv-direktiivin 284 artiklan 3 kohta.

Verosta vapautetulla pienyrityksellä tarkoitetaan tässä erityisjärjestelmässä elinkeinonharjoittajaa tai yritystä, joka hyödyntää pk-yritysten järjestelmän mukaista alv-vapautusta siinä jäsenvaltiossa, jossa arvonlisävero olisi tavallisen alv-järjestelmän mukaisesti maksettava.

Tavaroiden viennillä tarkoitetaan tavaroiden luovutuksia, joissa tavarat kuljetetaan jostakin jäsenvaltiosta EU:n ulkopuoliseen maahan.

Ostoliiketoimet kattavat tavaroiden ja palvelujen kotimaiset hankinnat (myös sellaiset, joihin sovelletaan käännettyä verovelvollisuutta), toisesta jäsenvaltiosta toimitettavien tavaroiden hankinnat, palvelujen hankinnat toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneelta toimittajalta, tavaroiden tuonnin sekä palvelujen hankinnat EU:n ulkopuolisista maista.

Unionin sisäisillä luovutuksilla tarkoitetaan tavaroiden luovutuksia, joissa tavarat kuljetetaan jäsenvaltiosta toiseen.

Vuosittaisella liikevaihdolla jäsenvaltiossa tarkoitetaan pienyrityksen kyseisessä jäsenvaltiossa kalenterivuoden aikana tekemien tavaroiden luovutusten ja palvelujen suoritusten kokonaisarvoa ilman arvonlisäveroa.

Sijoittautumisjäsenvaltiolla (Member State of Establishment, MEST) tarkoitetaan jäsenvaltiota, johon pienyritys, joka on pk-yritysten järjestelmän mukaisesti vapautettu tavaroiden luovutuksista ja palvelujen suorituksista maksettavasta arvonlisäverosta, on sijoittautunut.⁵ Toisin sanoen kyseessä on jäsenvaltio, jossa asianomaisen yrityksen keskushallinnon tehtävät suoritetaan tai, jos kyseessä on luonnollinen henkilö, jossa asianomaisella henkilöllä on kotipaikka.⁶

Verovapauden myöntävällä jäsenvaltiolla (Member State of Exemption, MSEX) tarkoitetaan kaikkia muita jäsenvaltioita kuin sijoittautumisjäsenvaltiota, joissa pienyritys on pk-yritysten järjestelmän mukaisesti vapautettu tavaroiden luovutuksista ja palvelujen suorituksista maksettavasta arvonlisäverosta.

Kansallisella vuotuisella raja-arvolla tarkoitetaan jäsenvaltion asettamaa raja-arvoa pk-yritysten järjestelmän mukaisen alv-vapautuksen soveltamiselle. Kansallinen vuotuinen raja-arvo voi olla enintään 85 000 euroa (tai vastaava määrä kansallisena valuuttana).

⁵ Lisätietoa edellytyksistä, joiden on täytyttävä, jotta verovelvollinen katsotaan sijoittautuneeksi jäsenvaltioon, on 20. marraskuuta 2023 pidetyssä arvonlisäverokomitean 123. kokouksessa hyväksytyissä suuntaviivoissa (Asiakirja A – taxud.c.1(2024)794997 – Työasiakirja nro 1075, s. 295).

⁶ Lisätietoa edellytyksistä, joiden on täytyttävä, jotta verovelvollinen katsotaan sijoittautuneeksi jäsenvaltioon, on 20. marraskuuta 2023 pidetyssä arvonlisäverokomitean 123. kokouksessa hyväksytyissä suuntaviivoissa (Asiakirja A – taxud.c.1(2024)794997 – Työasiakirja nro 1075, s. 295).

Myyntiliiketoimet kattavat paikalliset tavaroiden luovutukset ja palvelujen suoritukset, rajatylittävät tavaroiden luovutukset ja palvelujen suoritukset, tavaroiden viennin sekä palvelujen suoritukset EU:n ulkopuolisissa maissa sijaitseville asiakkaille.

Sijoittautumispaikalla tarkoitetaan paikkaa, jossa pienyrityksen liiketoiminnan kotipaikka sijaitsee. Jos kyseessä on luonnollinen henkilö, sijoittautumispaikka on paikka, jossa kyseisen henkilön kotipaikka sijaitsee.

Alakohtaisia raja-arvoja käytetään tilanteissa, joissa jäsenvaltio soveltaa useampaa kuin yhtä kansallista vuotuista raja-arvoa. Alakohtaiset raja-arvot ovat jäsenvaltion asettamia vuosittaisen liikevaihdon raja-arvoja, joiden alittuessa pienyritys voi olla oikeutettu soveltamaan pk-yritysten järjestelmää ja saamaan vapautuksen arvonnisäveroista. Mikään näistä alakohtaisista raja-arvoista ei saa olla suurempi kuin 85 000 euroa (tai vastaava määrä kansallisena valuuttana).

Pienyrityksellä tarkoitetaan taloudellista toimintaa harjoittavia luonnollisia henkilöitä, yrittäjiä, oikeushenkilöitä jne.

Pk-yritysten järjestelmällä tarkoitetaan pienten yritysten erityisjärjestelmää, josta säädetään alv-direktiivin XII osaston 1 luvussa.⁷

Tavallisella alv-järjestelmällä tarkoitetaan alv-direktiivissä vahvistettuja tavallisia alv-sääntöjä.

Yhteisön alueella tarkoitetaan alv-direktiivin II osaston 5 artiklassa määriteltyjä jäsenvaltioiden alueita.

Vuosittaisella liikevaihdolla unionissa tarkoitetaan pienyrityksen yhteisön alueella kalenterivuoden aikana suorittamien tavaroiden luovutusten ja palvelujen suoritusten kokonaisarvoa ilman arvonnisäveroa.

Unionin vuotuiseksi raja-arvoksi on vahvistettu 100 000 euroa. Ainoastaan pienyritykset, joiden vuosittainen liikevaihto unionissa ei ylitä unionin raja-arvoa, voivat soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää. Unionin vuotuisella raja-arvolla varmistetaan, että ainoastaan pienyritykset voivat hyödyntää rajatylittävää vapautusta.

⁷ Näissä selittävässä huomautuksessa kaikki viittaukset pk-yritysten järjestelmää koskeviin säännöksiin koskevat säännöksiä sellaisina kuin ne ovat 1. tammikuuta 2025 alkaen.

Windsorin puitteiston järjestelyillä tarkoitetaan Ison-Britannian ja Pohjois-Irlannin yhdistyneen kuningaskunnan eroamisesta Euroopan unionista ja Euroopan atomienergiayhteisöstä tehdyllä sopimuksella perustetun sekakomitean hyväksymiin järjestelyihin, sellaisina kuin ne on vahvistettu Windsorin puitteistoon liittyvistä järjestelyistä 24 päivänä maaliskuuta 2023 annetussa päätöksessä N:o 1/2023 [2023/819].

Työpäivillä tarkoitetaan kaikkia muita päiviä kuin yleisiä vapaapäiviä, sunnuntaipäiviä ja lauantaipäiviä määräaikoihin, päivämääriin ja määräpäiviin sovellettavista säännöistä 3 päivänä kesäkuuta 1971 annetun neuvoston [asetuksen \(ETY, Euratom\) N:o 1182/71](#) 2 artiklan 2 kohdan mukaisesti.

Tiivistelmä

Yleistä

- Pk-yritysten järjestelmä on arvonlisäveroa (alv) koskeva erityisjärjestelmä, joka antaa pienyrityksille mahdollisuuden olla kantamatta arvonlisäveroa tavaroiden luovutuksista ja palvelujen suorituksista ja keventää siten alv-velvoitteitaan. Alv-vapautuksen vastineeksi kuitenkin menetetään oikeus vähentää arvonlisävero, joka on aiheutunut verosta vapautettuihin luovutuksiin ja suorituksiin liittyvien tavaroiden ja palvelujen hankinnoista.
- Pk-yritysten järjestelmä on vapaaehtoinen, ja se on käytössä lähes kaikissa jäsenvaltioissa.
- Pk-yritysten järjestelmä on 31. joulukuuta 2024 asti avoin vain pienyrityksille, jotka ovat sijoittautuneet siihen jäsenvaltioon, jossa arvonlisävero on maksettava (pk-yritysten järjestelmän kansallinen soveltaminen). Tavaroiden luovutusten ja palvelujen suoritusten verotuksen siirtäminen alkuperäpaikasta määräpaikkaan aiheutti jonkin verran eriarvoisuutta samaan jäsenvaltioon sijoittautuneiden ja muualle sijoittautuneiden pienyritysten välille. Jotta kaikki pienyritykset olisivat tasavertaisessa asemassa, pk-yritysten järjestelmän sääntöjä tarkistettiin. Lisäksi luotiin joitakin uusia yhteisiä sääntöjä.
- Näin ollen 1. tammikuuta 2025 alkaen pk-yritysten järjestelmää voivat käyttää myös pienyritykset, jotka eivät ole sijoittautuneet siihen jäsenvaltioon, jossa arvonlisävero on maksettava (pk-yritysten järjestelmän rajatylittävä soveltaminen). Samaan aikaan järjestelmän kansallinen soveltaminen jatkuu edelleen. Pk-yritysten järjestelmä on avoin ainoastaan Euroopan unioniin sijoittautuneille pienyrityksille.
- Pk-yritysten järjestelmä ja unionin laajennettu arvonlisäveron erityisjärjestelmä (OSS-järjestelmä) ovat yhteensopivia, ja niitä on mahdollista soveltaa rinnakkain.

Kansallinen pk-yritysten järjestelmä

- Kansallisen pk-yritysten järjestelmän soveltaminen edellyttää, että yrityksen vuosittainen liikevaihto ei ylitä sijoittautumisjäsenvaltion asettamaa kansallista vuotuista raja-arvoa tai sovellettavaa alakohtaista raja-arvoa. Tämä raja-arvo voi olla enintään 85 000 euroa.
 - Jos yritys soveltaa ainoastaan kansallista pk-yritysten järjestelmää, sen on otettava yhteyttä sijoittautumisjäsenvaltioon saadakseen tietoa mahdollisista alv-velvoitteistaan (rekisteröityminen, arvonlisäveroilmoitukset jne.), koska kukin
-

jäsenvaltio voi vahvistaa omat sääntönsä ja vapauttaa pienyritykset yhdestä tai useammasta alv-velvoitteesta.

- Jos yritys haluaa soveltaa pk-yritysten järjestelmää paitsi sijoittautumisjäsenvaltiossaan myös yhdessä tai useammassa muussa jäsenvaltiossa, sen on noudatettava rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän sääntöjä.

Rajatylittävä pk-yritysten järjestelmä

- Rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän soveltaminen edellyttää, että yrityksen vuosittainen kokonaisliikevaihto kaikissa 27 jäsenvaltiossa ei ylitä unionin vuotuista raja-arvoa, joka on 100 000 euroa tai vastaava määrä kansallisena valuuttana.
 - Lisäksi yrityksen vuosittainen liikevaihto kussakin jäsenvaltiossa, jossa se haluaa soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää, ei saa ylittää kyseisten jäsenvaltioiden asettamaa kansallista vuotuista raja-arvoa tai sovellettavaa alakohtaista raja-arvoa.
 - Yrityksen on annettava vain yksi ennakkoilmoitus sijoittautumisjäsenvaltiolleen, jotta se voi pyytää pääsyä rajatylittävään pk-yritysten järjestelmään. Sijoittautumisjäsenvaltio toimii yhteyspisteenä yrityksen ja muiden jäsenvaltioiden välillä.
 - Järjestelmän käyttö yksinkertaistaa pienyritysten alv-velvoitteita: yrityksen on annettava ainoastaan yksi neljännesvuosi-ilmoitus sen liikevaihdosta kaikissa 27 jäsenvaltiossa ja toimitettava se sijoittautumisjäsenvaltiolle. Lisäksi yritys voi laatia yksinkertaistettuja laskuja.
 - Yritys voi vapaaehtoisesti lopettaa rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän käytön yhdessä tai useammassa jäsenvaltiossa.
 - Yritys suljetaan rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle kaikissa jäsenvaltioissa, jos sen vuosittainen liikevaihto unionissa ylittää 100 000 euroa. Vaikka yritys ei ylittäisi 100 000 euron raja-arvoa, se suljetaan järjestelmän ulkopuolelle yhdessä tai useammassa verovapauden myöntävässä jäsenvaltiossa, jos ja kun sen vuosittainen liikevaihto kyseisissä jäsenvaltiossa ylittää näiden jäsenvaltioiden asettaman kansallisen vuotuisen raja-arvon (taikka siirtymäajan päätyttyä).
 - Sulkeminen rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle ei kuitenkaan saa estää pienyritystä soveltamasta kansallista pk-yritysten järjestelmää, edellyttäen että se täyttää sijoittautumisjäsenvaltion vahvistamat edellytykset.
-

- Pk-yritysten järjestelmää ja OSS-järjestelmää on mahdollista soveltaa rinnakkain. Yritys voi esimerkiksi soveltaa pk-yritysten järjestelmää joissakin jäsenvaltioissa (sijoittautumisjäsenvaltio mukaan luettuna) ja OSS-järjestelmää muissa jäsenvaltioissa (OSS-järjestelmää ei ole kuitenkaan mahdollista soveltaa sijoittautumisjäsenvaltiossa). Jos yritys on suljettu rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle yhdessä tai useammassa jäsenvaltiossa, se voi näin ollen soveltaa OSS-järjestelmää kyseisissä jäsenvaltioissa.
-

1. Johdanto

Näissä selittävässä huomautuksissa viitataan **1. tammikuuta 2025 alkaen sovellettaviin sääntöihin**, jotka kattavat sekä **nykyiset säännöt**, joita sovelletaan edelleen, että **kaikki uudet säännöt**.

Tässä jaksossa käsitellään seuraavia aiheita:

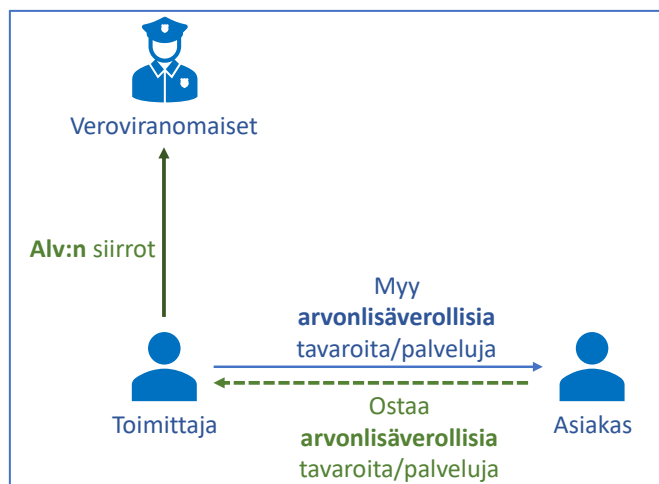
- a) miten tavallinen alv-järjestelmä lyhyesti kuvattuna toimii
- b) mitä pienten yritysten erityisjärjestelmällä, jäljempänä 'pk-yritysten järjestelmä', tarkoitetaan
- c) miksi pk-yritysten järjestelmän sääntöjä on muutettu.

1.1. Tavallisen alv-järjestelmän keskeiset piirteet

Tavaroita ja/tai palveluja myyvän yrityksen, jäljempänä 'toimittaja', on pääsääntöisesti perittävä arvonlisävero asiakkaaltaan. Asiakas maksaa arvonlisäveron toimittajalle, joka puolestaan siirtää sen veroviranomaisille. Periaatteessa **arvonlisäveron periminen asiakkailta antaa toimittajalle oikeuden vähentää arvonlisävero, joka on aiheutunut näiden veronalaisten luovutusten ja suoritusten tekemiseen käytettyjen tavaroiden ja palvelujen hankinnoista.**⁸

Seuraavassa kuviossa esitetään yhteenveto siitä, miten toimittaja perii arvonlisäveron asiakkailtaan veroviranomaisten puolesta tavallisen alv-järjestelmän mukaisesti.

⁸ Alv-direktiivin 168 artikla.



Kuvio 1: Arvonlisäveron kantaminen tavallisen alv-järjestelmän mukaisesti

Veroviranomaisten arvonlisäveron keruutehtävän helpottamiseksi alv-direktiivissä⁹ vahvistetaan joukko sääntöjä, joita yritysten on noudatettava (nämä koskevat muun muassa alv-rekisteröintiä, laskutusta, kirjanpitoa ja raportointia). Näiden sääntöjen noudattamisesta aiheutuu pienyrityksille, jäljempänä myös 'pk-yritykset', suhteellisesti enemmän kustannuksia kuin suurille yrityksille, koska niiden resurssit ovat rajallisemmat ja koska kansalliset alv-järjestelmät ovat monitahoisia ja eroavat toisistaan.

1.2. Pienten yritysten erityisjärjestelmä

Alv-direktiivin XII osaston 1 luvussa säädetään **pienten yritysten erityisjärjestelmästä**, jäljempänä 'pk-yritysten järjestelmä', jonka tarkoituksena on keventää alv-sääntöjen noudattamisesta pk-yrityksille aiheutuvaa taakkaa soveltamalla tavaroiden luovutuksiin ja palvelujen suorituksiin **alv-vapautusta**, mikä **vähentää vaatimusten noudattamiseen liittyvää työtä**.

1.2.1. Pienyrityksen käsite

Pk-yritysten järjestelmä on tarkoitettu pienyrityksille. Näissä selittävässä huomautuksessa pienyrityksillä tarkoitetaan kaikkia alv-velvollisiksi katsottuja henkilöitä¹⁰ yritysmuodosta riippumatta (ammattiharjoittajat, freelancerit, startup-yritykset, osakeyhtiöt, taloudellista toimintaa harjoittavat luonnolliset henkilöt jne.). Pienyrityksen vuosittainen liikevaihto Euroopan unionissa ei saa ylittää 100 000 euron raja-arvoa (rajatylittävä pk-yritysten järjestelmä) tai sijoittautumisjäsenvaltion

⁹ Neuvoston direktiivi 2006/112/EY, annettu 28 päivänä marraskuuta 2006, yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä (EUVL L 347, 11.12.2006, s. 1).

¹⁰ Alv-direktiivin III osasto.

asettamaa kansallista vuotuista raja-arvoa tai alakohtaista raja-arvoa (kansallinen pk-yritysten järjestelmä).

1.2.2. Alv-vapautus ja alv-vähennykset

Pk-yritysten järjestelmässä pienyritys voi myydä tavaroitaan ja palvelujaan asiakkailleen (yrityksille ja/tai loppukuluttajille) **arvonlisäverosta vapautettuna**¹¹, edellyttäen että yrityksen vuosittainen liikevaihto jää alle asianomaisten jäsenvaltioiden asettaman vuotuisen raja-arvon. Alv-vapautus tarkoittaa, että yritys **ei peri asiakkailtaan arvonlisäveroa**. Pk-yritysten järjestelmän mukaisen alv-vapautuksen vastineena kuitenkin on, että yritys **ei saa vähentää arvonlisäveroa, joka on aiheutunut** näiden verosta vapautettujen luovutusten ja suoritusten tekemiseen käytettyjen tavaroiden ja palvelujen **hankinnoista**¹², kuten kuviosta 2 käy ilmi.



Kuvio 2: Pk-yritysten järjestelmän perusmekanismi

1.2.3. Vapaaehtoinen soveltaminen

Pk-yritysten järjestelmän soveltaminen on vapaaehtoista sekä jäsenvaltioille että pienyrityksille.

Tämä tarkoittaa sitä, että **jäsenvaltiot voivat valita**, sisällyttävätkö ne pk-yritysten järjestelmän osaksi kansallista lainsäädäntöään. Jos jokin jäsenvaltio (jäsenvaltio 1) päättää ottaa järjestelmän käyttöön lainkäyttöalueelleen sijoittautuneiden pienyritysten osalta (kansallinen vapautus), sen on ulotettava alv-vapautuksen soveltaminen myös toisiin jäsenvaltioihin sijoittautuneisiin (vaatimukset täyttäviin) pienyrityksiin, jotka haluavat hyödyntää vapautusta jäsenvaltiossa 1 (rajatylittävä vapautus). Jos jokin jäsenvaltio (jäsenvaltio 2) ei ota käyttöön pk-yritysten järjestelmää,

¹¹ Alv-direktiivin 284 artikla. Asteittaisia verohelpotuksia ei enää sovelleta 1. tammikuuta 2025 alkaen.

¹² Lisätietoa arvonlisäveron vähennysoikeudesta on jaksossa 5.

yksikään pk-yritys ei voi soveltaa pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltiossa 2 riippumatta siitä, onko yritys sijoittautunut sinne vai ei.

Jos jäsenvaltio päättää olla ottamatta pk-yritysten järjestelmää käyttöön lainkäyttöalueellaan, se katsotaan silti sijoittautumisjäsenvaltioksi ja se toimii yhteispisteenä lainkäyttöalueelleen sijoittautuneiden pk-yritysten ja sellaisten jäsenvaltioiden välillä, joissa nämä yritykset haluavat hyödyntää rajatylittävää vapautusta (ks. jakso 4).

Järjestelmän vapaaehtoisuus tarkoittaa, että **kaikki pienyritykset**, jotka täyttävät soveltamisen edellytykset, voivat valita, käyttävätkö ne pk-yritysten järjestelmää¹³ (edellyttäen että järjestelmä on otettu käyttöön siinä jäsenvaltiossa, jossa yritys haluaa hyödyntää alv-vapautusta). Jos yritys päättää käyttää pk-yritysten järjestelmää, alv-vapautusta sovelletaan kaikkiin sen tekemiin luovutuksiin ja suorituksiin. Jos yritys ei halua käyttää pk-yritysten järjestelmää, kaikkiin sen luovutuksiin ja suorituksiin sovelletaan oletusarvoisesti tavallista alv-järjestelmää. Jäsenvaltiot saattavat kuitenkin soveltaa yksinkertaistettuja alv-sääntöjä¹⁴ pienyrityksiin, jotka eivät käytä pk-yritysten järjestelmää.

Pk-yritykset, jotka täyttävät kaikki soveltamisen edellytykset, voivat itse valita ajankohdan, josta alkaen ne käyttävät pk-yritysten järjestelmää (kansallista ja/tai rajatylittävää järjestelmää). Myös liiketoimintaansa aloittelevat pienyritykset voivat käyttää pk-yritysten järjestelmää, jos ne täyttävät soveltamisen edellytykset. Jos pienyritys jo soveltaa tavallista alv-järjestelmää ja perii arvonlisäveron asiakkailtaan, se voi päättää vaihtaa järjestelmää ja alkaa soveltaa alv-vapautusta tavaroiden luovutuksiin ja palvelujen suorituksiin. Joka tapauksessa, jos yritys haluaa soveltaa pk-yritysten järjestelmää, sen on tehtävä niin keskeytyksettä. Tämä tarkoittaa sitä, että yritys ei voi soveltaa pk-yritysten järjestelmää vain toisinaan, kun se sopii yrityksen tarkoituksiin.

1.2.4. Vähemmän velvoitteita

Pk-yritysten hallinnollisen taakan keventämiseksi pienyritysten alv-velvoitteita on yksinkertaistettu, kuten näiden selittävien huomautusten seuraavissa kohdissa esitetään. Jos yritys esimerkiksi päättää soveltaa pk-yritysten järjestelmää ainoastaan sijoittautumisjäsenvaltiossaan (kansallinen vapautus), kyseinen jäsenvaltio voi vapauttaa yrityksen kaikista tai tietyistä alv-velvoitteista, kuten velvollisuudesta rekisteröityä alv-velvolliseksi, antaa arvonlisäveroilmoituksia, laatia laskuja, pitää

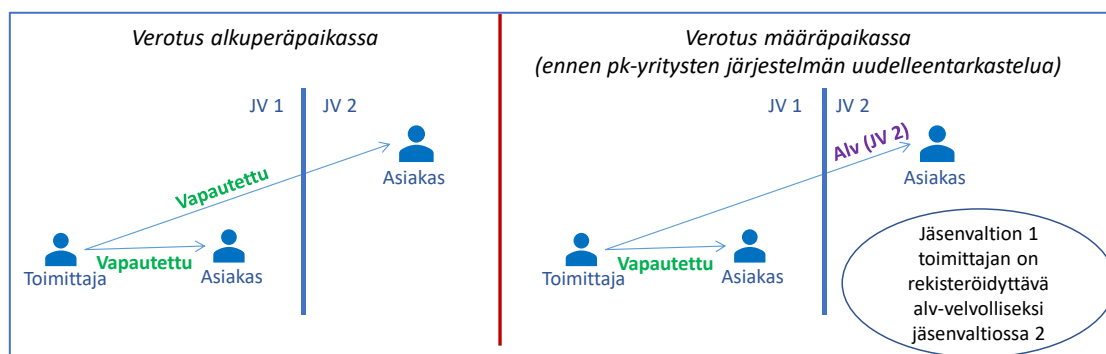
¹³ Alv-direktiivin 290 artikla.

¹⁴ Alv-direktiivin 281 artikla.

kirjanpitoa tai täyttää muut hallinnolliset velvoitteet¹⁵ (ks. jakso 3). Yritys vapautetaan myös tietyistä rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän velvoitteista (ks. jakso 4).

1.3. Pk-yritysten järjestelmän uudelleentarkastelun tausta

Pk-yritysten järjestelmä otettiin käyttöön vuonna 1977. Sen uudelleentarkastelun taustalla on muutos, jonka seurauksena tavaroiden luovutusten ja palvelujen suoritusten verotuspaikka muuttui **alkuperäpaikasta** (maa, johon toimittaja on sijoittautunut) **määräpaikkaan** (maa, jossa tavarat ja palvelut kulutetaan). Tämä johti kilpailun vääristymiseen tiettyyn jäsenvaltioon sijoittautuneiden ja muualle sijoittautuneiden pk-yritysten välillä pk-yritysten järjestelmää sovellettaessa. Seuraavassa kuviossa kuvataan tarkemmin alkuperäpaikassa ja määräpaikassa tapahtuvan verotuksen vaikutuksia.



Kuvio 3: Verotus alkuperäpaikassa verrattuna verotukseen määräpaikassa

Verotus alkuperäpaikassa (kuvion vasen puoli):

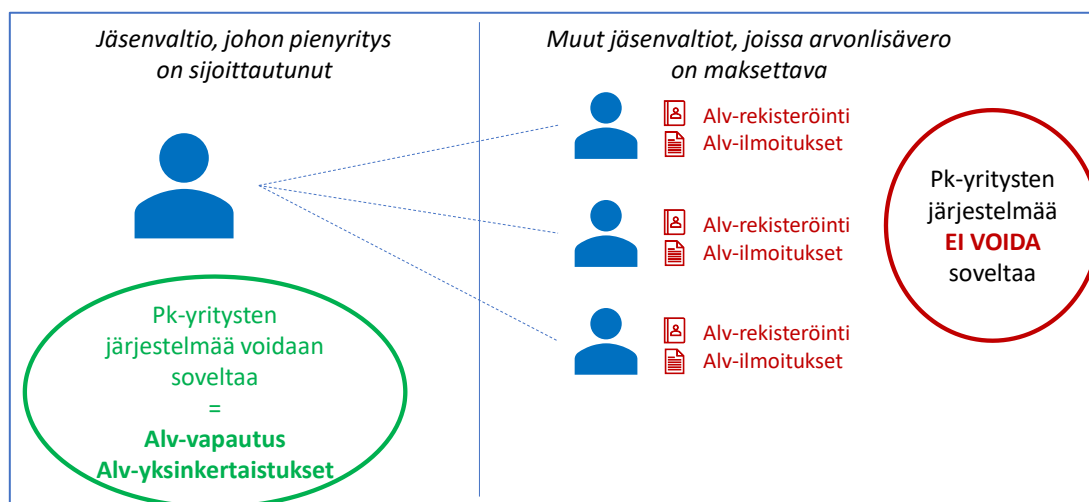
Kun tavaroiden luovutus tai palvelujen suoritus tapahtui toimittajan sijoittautumispaikassa, luovutuksen tai suorituksen verotus tapahtui jäsenvaltiossa 1 (JV 1). Näin ollen sekä jäsenvaltiossa 1 että jäsenvaltiossa 2 (JV 2) sijaitseville asiakkaille ja/tai loppukuluttajille tehdyt luovutukset ja suoritukset voitiin vapauttaa arvonlisäverosta pk-yritysten järjestelmässä, mikä kevensi toimittajan alv-velvoitteita.

Verotus määräpaikassa ennen pk-yritysten järjestelmän uudelleentarkastelua (kuvion oikea puoli):

¹⁵ Alv-direktiivin 292 b ja 292 c artikla. Lisätietoa kussakin jäsenvaltiossa sovelletuista yksinkertaistuksista on pk-yritysten verkkoportaalissa (<https://sme-vat-rules.ec.europa.eu>).

Kun kyseessä on palvelujen suoritus, yleissäännön mukaan palvelujen suorituspaikka on asiakkaan sijoittautumispaikka¹⁶ (verotus määräpaikassa). Pk-yritysten järjestelmää voidaan 31. joulukuuta 2024 asti soveltaa ainoastaan siinä jäsenvaltiossa, johon toimittaja on sijoittautunut. Näin ollen kyseiseen ajankohtaan asti jäsenvaltiossa 1 sijaitsevalle asiakkaalle ja/tai loppukuluttajalle tehtävä suoritus voidaan pk-yritysten järjestelmää sovellettaessa vapauttaa arvonlisäverosta, koska sekä toimittaja että asiakas ja/tai kuluttaja sijaitsevat jäsenvaltiossa 1 (verotus määräpaikassa). Sitä vastoin jäsenvaltiossa 2 sijaitsevalle asiakkaalle ja/tai loppukuluttajalle tehtävää suoritusta tai luovutusta ei voida vapauttaa arvonlisäverosta, koska pk-yritysten järjestelmää voidaan soveltaa ainoastaan toimittajan sijoittautumisjäsenvaltiossa. Kun verotus tapahtuu määräpaikassa, jäsenvaltiossa 2 sijaitsevalle asiakkaalle tehtyyn suoritukseen sisältyvä arvonlisävero kuuluu jäsenvaltiolle 2. Jotta toimittaja voi periä jäsenvaltiossa 2 sovellettavan arvonlisäveron loppukuluttajalta ja maksaa sen veroviranomaisille, sen on rekisteröidyttävä alv-velvolliseksi ja täytettävä alv-velvoitteet jäsenvaltiossa 2. Tässä tapauksessa toimittajan alv-velvoitteet kevenevät ainoastaan toimittajan sijoittautumisjäsenvaltiossa mutta eivät muissa jäsenvaltioissa, joissa arvonlisävero on maksettava.

Toisin sanoen **31. joulukuuta 2024 asti** pk-yritysten järjestelmä keventää arvonlisäverosta aiheutuvaa hallinnollista taakkaa ainoastaan siinä jäsenvaltiossa, jossa arvonlisävero on maksettava (eli sijoittautumisjäsenvaltiossa). Yrityksen hallinnollinen taakka voi kuitenkin edelleen olla merkittävä, jos toimittajan on rekisteröidyttävä alv-velvolliseksi ja perittävä paikallinen arvonlisävero kaikissa muissa jäsenvaltioissa, joissa arvonlisävero on maksettava, kuten kuviosta 4 käy ilmi. Tämä koskee erityisesti toimittajia, jotka myyvät palveluja ja tavaroita loppukuluttajille (sähköinen kaupankäynti ja etämyynti).



Kuvio 4: Pk-yritysten järjestelmän alueellinen soveltamisala 31. joulukuuta 2024 asti

¹⁶ Alv-direktiivin 44 artikla.

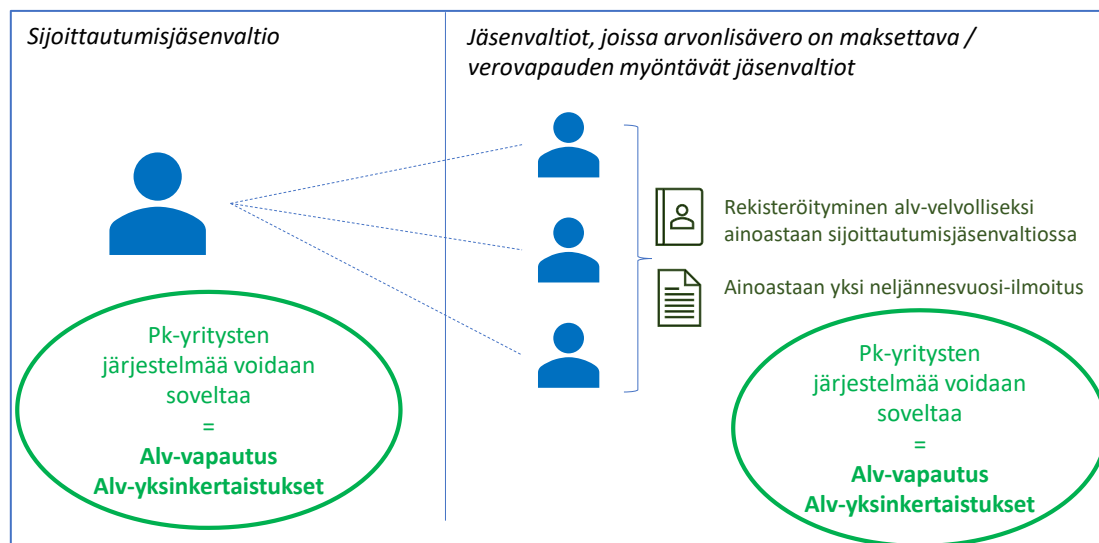
Tämä tilanne vääristää kilpailua sellaisten yritysten, jotka ovat sijoittautuneet siihen jäsenvaltioon, jossa arvonlisävero on maksettava, ja muualle sijoittautuneiden yritysten välillä. Yritys, joka on sijoittautunut jäsenvaltioon, jossa arvonlisävero on maksettava, voi hyödyntää pk-yritysten järjestelmän mukaista alv-vapautusta ja vapautua kaikista tai joistakin sen alv-velvoitteista, kun taas yritys, joka ei ole sijoittautunut samaan jäsenvaltioon, voi joutua rekisteröitymään alv-velvolliseksi ja täyttämään alv-velvoitteet ja siten myös maksamaan arvonlisäveron.

1.4. Uuden pk-yritysten järjestelmän kulmakivi: alueellisen soveltamisalan laajentaminen

Pk-yritysten järjestelmän avaaminen katsottiin tarpeelliseksi myös pk-yrityksille, jotka eivät ole sijoittautuneet siihen jäsenvaltioon, jossa arvonlisävero on maksettava, jotta kaikki pk-yritykset (sekä kyseiseen valtioon että muualle sijoittautuneet) olisivat tasavertaisessa asemassa. Lisäksi haluttiin puuttua kilpailun vääristymiin, jotka johtuvat siirtymisestä määräpaikassa tapahtuvaan verotukseen.

Käytännössä pienyritys voi 1. tammikuuta 2025 alkaen **soveltaa pk-yritysten järjestelmää myös jäsenvaltioissa, joihin se ei ole sijoittautunut¹⁷ mutta joissa sen on maksettava arvonlisävero**, kunhan pienyritys täyttää soveltamisen edellytykset (rajatylittävä vapautus). Toisin sanoen myös sellaiset yritykset, jotka soveltavat pk-yritysten järjestelmää jossakin muussa jäsenvaltiossa kuin sijoittautumisjäsenvaltiossaan, voivat kyseisessä jäsenvaltiossa myydä tavaroitaan tai palvelujaan ilman arvonlisäveroa, kuten kuviossa 5 esitetään. Samaan jäsenvaltioon sijoittautuneet pienyritykset ovat jo ennestään voineet hyödyntää tätä alv-vapautusta.

¹⁷ Alv-direktiivin 283 artiklan 1 kohdan c alakohta poistetaan direktiivistä 1. tammikuuta 2025 alkaen.



Kuvio 5: Pk-yritysten järjestelmän alueellinen soveltamisala 1. tammikuuta 2025 alkaen

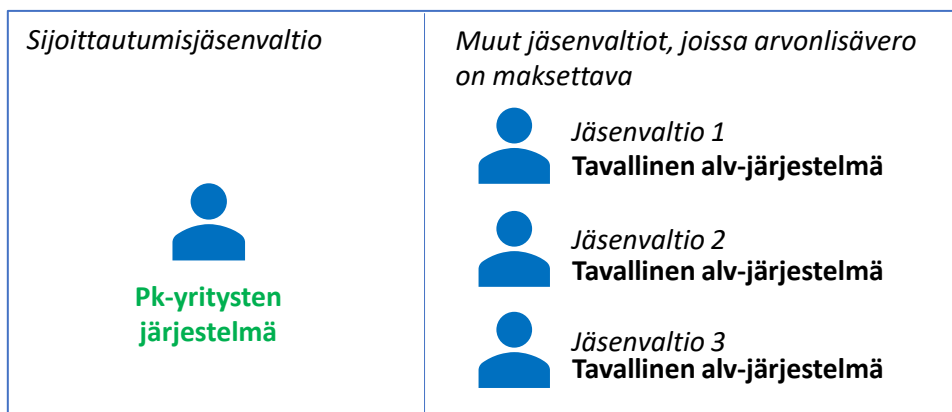
Mahdollisuus soveltaa pk-yritysten järjestelmää yhdessä tai useammassa jäsenvaltiossa, jossa arvonlisävero on maksettava mutta johon yritys ei ole sijoittautunut, jäljempänä 'verovapauden myöntävä jäsenvaltio', yksinkertaistaa myös rajatylittäviä alv-velvoitteita, kuten seuraavissa kohdissa kuvataan.

1.5. Uusi pk-yritysten järjestelmä: kaksi soveltamistasoa

Pk-yritysten järjestelmän avaaminen luo **kaksi soveltamistasoa**: kansallisen ja rajatylittävän tason.

1.5.1. Kansallinen taso

Kansallisella tasolla tarkoitetaan tilannetta, jossa yritys soveltaa pk-yritysten järjestelmää *ainoastaan* sijoittautumisjäsenvaltiossaan.



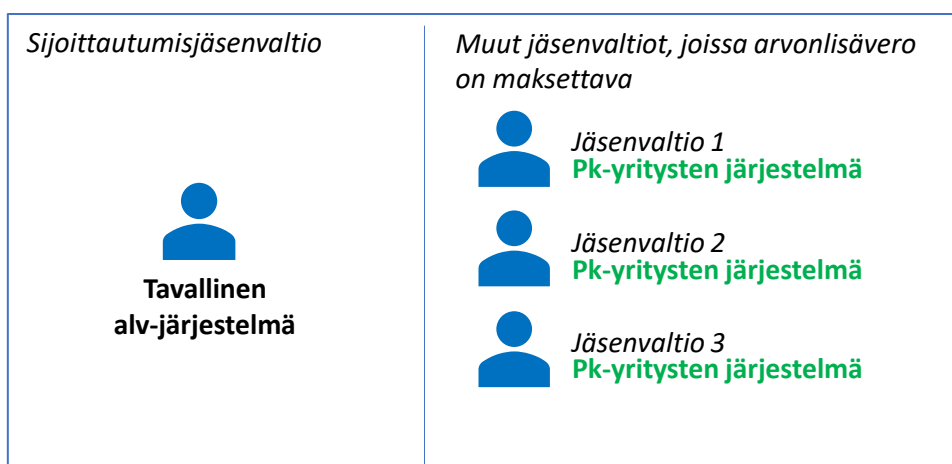
Kuvio 6: Pk-yritysten järjestelmän kansallinen soveltaminen

Muissa jäsenvaltioissa (jäsenvaltiot 1, 2, 3), joissa yrityksellä on toimintaa ja joissa arvonlisävero on maksettava, yritys soveltaa tavallista alv-järjestelmää (tai yksinkertaistettuja menettelyjä) joko omasta tahdostaan (pk-yritysten järjestelmä on vapaaehtoinen) tai koska se ei täytä pk-yritysten järjestelmän soveltamisen edellytyksiä kyseisissä jäsenvaltioissa.

1.5.2. Rajatylittävä taso

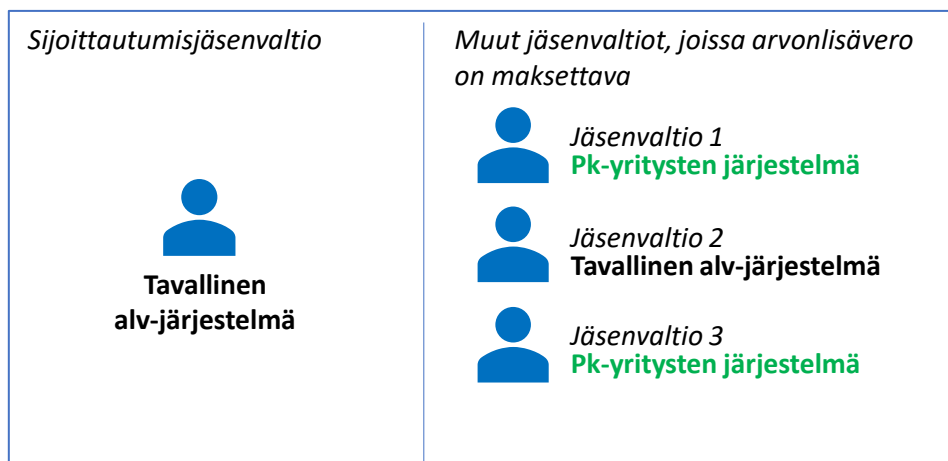
Rajatylittävä taso kattaa seuraavat kaksi skenaariota:

- a) Pienyritys soveltaa pk-yritysten järjestelmää ainoastaan muissa jäsenvaltioissa kuin sijoittautumisjäsenvaltiossaan.



Kuvio 7: Pk-yritysten järjestelmän rajatylittävä soveltaminen – skenaario A1

Skenaariossa A1 yritys voi päättää soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää kaikissa jäsenvaltioissa, joissa arvonlisävero on maksettava, edellyttäen että se täyttää rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän soveltamisen edellytykset.

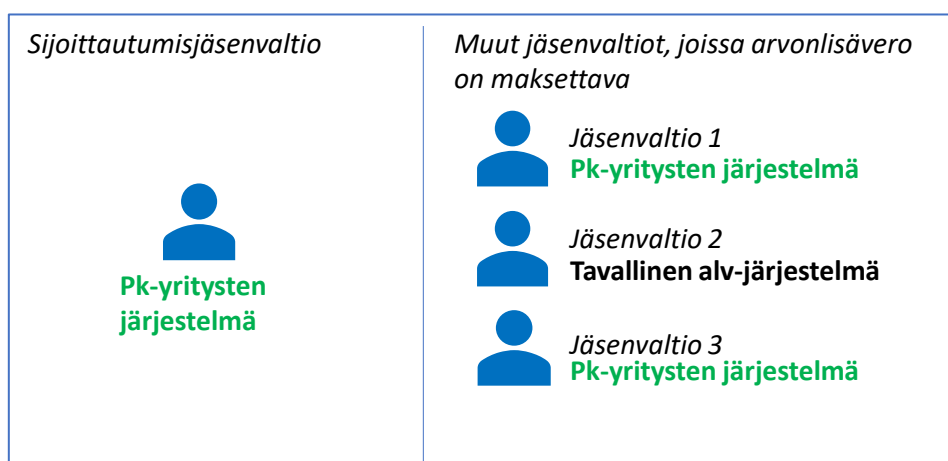


Kuvio 8: Pk-yritysten järjestelmän rajatylittävä soveltaminen – skenaario A2

Skenaariossa A2 yritys täyttää rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän soveltamisen edellytykset kaikissa jäsenvaltioissa, joissa arvonlisävero on maksettava. Se voi silti päättää soveltaa rajatylittävää järjestelmää vain joissakin näistä jäsenvaltioista.

Jos pienyritys ei täytä rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän soveltamisen edellytyksiä joissakin jäsenvaltioissa, joissa arvonlisävero on maksettava, sen on sovellettava tavallista alv-järjestelmää kyseisissä maissa. Se voi kuitenkin soveltaa pk-yritysten järjestelmää muissa jäsenvaltioissa, joissa se täyttää edellytykset.

- b) Pienyritys soveltaa pk-yritysten järjestelmää sekä sijoittautumisjäsenvaltiossaan että muissa jäsenvaltioissa.



Kuvio 9: Pk-yritysten järjestelmän rajatylittävä soveltaminen – skenaario B

Skenaarion B ainoa ero skenaarioihin A1 ja A2 verrattuna on se, että yritys soveltaa pk-yritysten järjestelmää myös sijoittautumisjäsenvaltiossaan.

Pk-yritysten järjestelmän soveltaminen ja siihen liittyvät alv-velvoitteet vaihtelevat sen mukaan, kumman vaihtoehdon yritys valitsee: kansallisen vai rajatylittävän tason.

- **Kansallisella** tasolla tarkoitetaan tilannetta, jossa yritys soveltaa pk-yritysten järjestelmää ainoastaan sijoittautumisjäsenvaltiossaan.
- **Rajatylittävä** taso kattaa tapaukset, joissa yritys soveltaa pk-yritysten järjestelmää joko a) ainoastaan muissa jäsenvaltioissa kuin sijoittautumisjäsenvaltiossaan tai b) sekä muissa jäsenvaltioissa että sijoittautumisjäsenvaltiossaan.

Jotta kunkin tason toiminnasta ja velvoitteista saataisiin selkeämpi käsitys, nämä selittävät huomautukset sisältävät sekä jaksoja, joissa käsitellään kutakin tasoa erikseen, että jaksoja, jotka koskevat molempia tasoja. Kussakin jaksossa täsmennetään, mitä tasoa (kansallista vai rajatylittävää) se koskee.

1.6. Asiaa koskevat säädökset

Komissio ilmoitti 7. huhtikuuta 2016 hyväksymässään alv-toimintasuunnitelmassa¹⁸ pk-yrityksiä koskevasta kattavasta yksinkertaistamis paketista, jolla edistetään pk-yritysten kasvua ja rajatylittävää kauppaa. Tähän sisältyi myös pk-yritysten järjestelmän uudelleentarkastelu. Tämän jälkeen komissio esitti 18. tammikuuta 2018 ehdotuksen neuvoston direktiiviksi alv-direktiivin muuttamisesta pk-yritysten järjestelmän osalta.

Näissä selittävässä huomautuksissa käsitellyt alv-muutokset on otettu käyttöön seuraavilla säädöksillä:

- a) neuvoston direktiivi (EU) 2020/285, annettu 18 päivänä helmikuuta 2020, yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä annetun direktiivin 2006/112/EY muuttamisesta pienten yritysten erityisjärjestelmän osalta ja asetuksen (EU) N:o 904/2010 muuttamisesta pienten yritysten erityisjärjestelmän asianmukaisen soveltamisen valvomiseksi tehtävän hallinnollisen yhteistyön ja tietojenvaihdon osalta
- b) neuvoston direktiivi (EU) 2022/542, annettu 5 päivänä huhtikuuta 2022, direktiivien 2006/112/EY ja (EU) 2020/285 muuttamisesta arvonlisäverokantojen osalta

¹⁸ <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-12764-2016-INIT/fi/pdf>.

- c) komission täytäntöönpanoasetus (EU) 2021/2007, annettu 16 päivänä marraskuuta 2021, neuvoston asetuksen (EU) N:o 904/2010 soveltamista koskevista yksityiskohtaisista säännöistä pienten yritysten erityisjärjestelmän osalta.

2. Uuden pk-yritysten järjestelmän tärkeimmät piirteet

Tämä jakso koskee **molempia tasoja** riippumatta siitä, päättääkö yritys soveltaa pk-yritysten järjestelmää ainoastaan sijoittautumisjäsenvaltiossaan (kansallinen taso), ainoastaan muissa jäsenvaltioissa (rajatylittävä taso) vai sekä sijoittautumisjäsenvaltiossaan että muissa jäsenvaltioissa (rajatylittävä taso). Pk-yritysten järjestelmän toiminnan ymmärtämiseksi, on **välttämätöntä** tuntea sen peruselementit.

2.1. Sijoittautumisen käsite

Pk-yritysten järjestelmässä tehdään ero jäsenvaltion alueelle ”sijoittautuneiden” ja ”sijoittautumattomien” pienyritysten välillä.

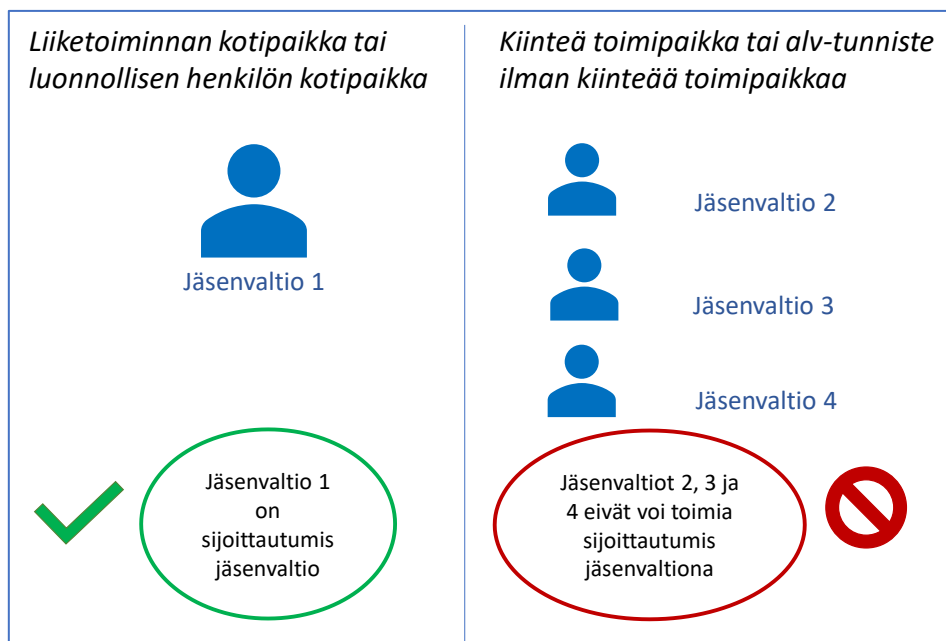
Pk-yritysten järjestelmän tehokkaan soveltamisen varmistamiseksi yrityksellä voi olla **vain yksi sijoittautumisjäsenvaltio**. Muita jäsenvaltioita, joissa yritys haluaa soveltaa pk-yritysten järjestelmää, kutsutaan verovapauden myöntäviksi jäsenvaltioiksi.

2.1.1. Sijoittautumisjäsenvaltio

Pienyrityksen katsotaan olevan sijoittautunut siihen jäsenvaltioon, jossa sen **liiketoiminnan kotipaikka** sijaitsee.¹⁹ Kyseessä on paikka, jossa yrityksen keskushallinnon tehtävät suoritetaan. Jos kyseessä on luonnollinen henkilö, sijoittautumispaikkana voi toimia jäsenvaltio, jossa kyseisen henkilön kotipaikka sijaitsee. Järjestelmän tehokkaan soveltamisen varmistamiseksi yrityksellä voi olla **vain yksi sijoittautumisjäsenvaltio**. Jotta yritys voi käyttää rajatylittävää vapautusta, sen on oltava rekisteröity kyseisessä jäsenvaltiossa. Tiettyyn jäsenvaltioon sijoittautumisen käsite ei kata paikkoja, joissa pienyrityksellä on kiinteä toimipaikka²⁰, koska tämä mahdollistaisi moninkertaisen rekisteröitymisen.

¹⁹ Neuvoston täytäntöönpanoasetus (EU) N:o 282/2011, annettu 15 päivänä maaliskuuta 2011, yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä annetun direktiivin 2006/112/EY täytäntöönpanotoimenpiteistä (uudelleenlaadittu) (EUVL L 77, 23.3.2011, s. 1), 10 artiklan 2 ja 3 kohta.

²⁰ Asiaa käsiteltiin arvonlisäverokomitean 121. kokouksessa työasiakirjan nro 1051 (”Uusi erityisjärjestelmä pienille yrityksille ja kiinteille toimipaikoille”) perusteella sekä komitean 123. kokouksessa työasiakirjan nro 1073 (”Pk-yritysten järjestelmä uudistetaan 1. tammikuuta 2025 alkaen”) perusteella.



Kuvio 10: Pk-yritysten järjestelmän mukainen sijoittautumispaikka

Kuten kuvio 10 käy ilmi, sijoittautumisjäsenvaltio on jäsenvaltio, jossa yrityksen liiketoiminnan kotipaikka sijaitsee, eli jäsenvaltio 1. Jos kyseessä on luonnollinen henkilö, liiketoiminnan kotipaikkana voi toimia kyseisen henkilön vakinainen osoite.

Jäsenvaltiot, joissa yrityksellä on kiinteitä toimipaikkoja tai joissa se on rekisteröity alv-velvolliseksi ilman kiinteää toimipaikkaa, eivät voi toimia sijoittautumisjäsenvaltiona (tässä esimerkissä jäsenvaltiot 2, 3 ja 4). Jos yritys haluaa soveltaa pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltioissa 2, 3 ja/tai 4, se on mahdollista tehdä niin 1. tammikuuta 2025 alkaen rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän mukaisesti (edellyttäen että yritys täyttää kaikki soveltamisen edellytykset). Tällöin jäsenvaltiot 2, 3 ja 4 katsotaan verovapauden myöntäviksi jäsenvaltioiksi.

2.1.2. EU:n pienyritysten kiinteät toimipaikat ja alv-rekisteröinti

Jos pienyrityksellä on kiinteä toimipaikka tai alv-tunniste ilman kiinteää toimipaikkaa yhdessä tai useammassa jäsenvaltiossa, jossa se soveltaa tavallista alv-järjestelmää mutta jossa se haluaisi alkaa hyödyntää alv-vapautusta (rajatylittävää vapautusta), yrityksen on poistettava alv-rekisteröintinsä kyseisissä jäsenvaltioissa, kun sille on myönnetty pääsy rajatylittävään pk-yritysten järjestelmään.

Jos yrityksellä on kiinteä toimipaikka jäsenvaltiossa, jossa se jo soveltaa pk-yritysten järjestelmää (kansallinen taso), ja se haluaa jatkaa järjestelmän soveltamista myös 1. tammikuuta 2025 jälkeen (rajatylittävä taso), yrityksen on noudatettava jaksossa 4

esitettyjä rajatylittävään pk-yritysten järjestelmään rekisteröitymistä koskevia sääntöjä ja poistettava sen jälkeen alv-rekisteröintinsä kyseisessä jäsenvaltiossa.

Jos yrityksellä on kiinteä toimipaikka tai alv-tunniste ilman kiinteää toimipaikkaa yhdessä tai useammassa jäsenvaltiossa, joissa se ei halua soveltaa alv-vapautusta (rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää), 1. tammikuuta 2025 alkaen sovellettavilla uusilla säännöillä ei ole mitään vaikutuksia.

2.1.3. EU:n ulkopuoliset pienyritykset

EU:n ulkopuolinen yritys on yritys, jonka liiketoiminnan kotipaikka, vakinainen osoite tai vastaava sijaitsee unionin ulkopuolella. **EU:n ulkopuoliset yritykset eivät voi soveltaa pk-yritysten järjestelmää (ei kansallisella eikä rajatylittävällä tasolla).** Myöskään sellaiset EU:n ulkopuoliset yritykset, joilla on **kiinteä tai pysyvä toimipaikka unionissa, eivät voi soveltaa pk-yritysten järjestelmää.**

Yhdistyneeseen kuningaskuntaan, myös Pohjois-Irlantiin²¹, sijoittautuneet pienyritykset olisi pk-yritysten järjestelmää sovellettaessa katsottava EU:n ulkopuolisiksi yrityksiksi. Sen vuoksi pk-yritysten järjestelmää ei sovelleta seuraaviin liiketoimiin:

- a) jäsenvaltioon sijoittautuneen verovelvollisen suorittamat tavaroiden luovutukset, kun luovutuspaikka sijaitsee Pohjois-Irlannissa
- b) Pohjois-Irlantiin sijoittautuneen verovelvollisen suorittamat tavaroiden luovutukset, kun luovutuspaikka sijaitsee jäsenvaltiossa.

Pk-yritysten järjestelmää voivat soveltaa vain sellaiset pienyritykset, joiden sijoittautumispaikka sijaitsee jossakin **EU:n jäsenvaltiossa.**

²¹ Ks. [lehdistötiedote Irlantia/Pohjois-Irlantia koskevan pöytäkirjan uusista vaiheista](#) ja [tietokooste Windsorin puiteistosta](#).

2.2. Soveltamisala

2.2.1. Soveltamisalaan kuuluvat liiketoimet

Pk-yritysten järjestelmän mukaista alv-vapautusta sovelletaan seuraaviin yritysasiakkaille ja/tai loppukuluttajille tehtäviin tavaroiden luovutuksiin ja palvelujen suorituksiin:

- Kotimaiset tavaroiden luovutukset
Esimerkki: Tavaroiden luovutukset tapauksissa, joissa sekä toimittaja että loppukuluttaja sijaitsevat samassa jäsenvaltiossa ja arvonlisävero on maksettava kyseisessä jäsenvaltiossa.
- Yhteisön sisäinen tavaroiden etämyynti²²
Esimerkki: Jäsenvaltioon 1 sijoittautunut toimittaja myy kirjoja ja lähettää ne jäsenvaltiossa 2 sijaitsevalle loppukuluttajalle.
- Kotimaiset palvelujen suoritukset (toimittaja on sijoittautunut siihen jäsenvaltioon, jossa arvonlisävero on maksettava)
Esimerkki: Toimittaja pitää ravintolaa, jossa asiakkaat syövät paikan päällä.
- Sähköisesti suoritettavat palvelut
Esimerkki: Jäsenvaltioon 1 sijoittautunut pienyritys tarjoaa verkossa sisustussuunnittelupalveluja jäsenvaltiossa 2 sijaitseville yritysasiakkaille tai loppukuluttajille.
- Tavaroiden luovutukset tapauksissa, joissa tavarat lähetetään tai kuljetetaan yhdestä jäsenvaltiosta toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevalle yritysasiakkaalle (tavaroiden yhteisöluovutukset)
Esimerkki: Auton varaosien kuljetukset jäsenvaltioon 1 sijoittautuneelta toimittajalta jäsenvaltiossa 2 sijaitsevalle asiakkaalle.
- Tavaroiden luovutukset tapauksissa, joissa tavarat lähetetään tai kuljetetaan jäsenvaltiosta EU:n ulkopuoliseen maahan (vienti)
Esimerkki: Auton varaosien kuljetukset jäsenvaltioon 1 sijoittautuneelta toimittajalta EU:n ulkopuolisessa maassa sijaitsevalle asiakkaalle.

Jos yritys päättää soveltaa pk-yritysten järjestelmää, alv-vapautusta sovelletaan kaikkiin sen tekemiin tavaroiden luovutuksiin ja palvelujen suorituksiin (paitsi jos kyseessä ovat liiketoimet, jotka on jätetty järjestelmän soveltamisalan ulkopuolelle, kuten jäljempänä kohdassa 2.2.2 selitetään). Jos luovutukset ja suoritukset kuuluvat järjestelmän

²² Alv-direktiivin 33 artikla.

soveltamisalaan, yritys ei voi soveltaa pk-yritysten järjestelmää vain tiettyihin yksittäisiin liiketoimiin ja tavallista alv-järjestelmää muihin liiketoimiin.

Alv-vapautusta sovelletaan ainoastaan luovutuksiin ja suorituksiin. Tämä tarkoittaa sitä, että vapautusta ei sovelleta käännetyn verovelvollisuuden piiriin kuuluviin tavaroiden ja palvelujen hankintoihin²³ eikä tavaroiden tuontiin. Näiden liiketoimien osalta pienyritys voi edelleen olla velvollinen maksamaan arvonlisäveron, rekisteröitymään alv-velvolliseksi ja täyttämään tavallisten alv-sääntöjen mukaiset velvoitteet²⁴ siinä jäsenvaltiossa, jossa kyseiset liiketoimet tapahtuvat. Pk-yritysten järjestelmän ja tavallisen alv-järjestelmän välistä vuorovaikutusta selitetään tarkemmin jaksossa 6.

2.2.2. Soveltamisalan ulkopuolelle jätetyt liiketoimet

Pk-yritysten järjestelmää ei sovelleta seuraaviin liiketoimiin²⁵:

- satunnaiset liiketoimet²⁶, kuten rakennuksen tai rakennuksen osan luovutus ennen ensimmäistä käyttöönottoa tai rakennusmaan luovutus
- verosta vapautetut uusien kulkuneuvojen luovutukset yhdestä jäsenvaltiosta toiseen jäsenvaltioon²⁷.

Edellä mainittujen liiketoimien lisäksi jäsenvaltiot voivat jättää pk-yritysten järjestelmän soveltamisalan ulkopuolelle myös muut valitsemansa tavaroiden luovutukset ja palvelujen suoritukset.²⁸ Vaikka alv-direktiivi sallii tämän vaihtoehdon²⁹, se voi aiheuttaa hankaluuksia pienyrityksille, koska se poistaa pk-yritysten järjestelmällä tavoitellut yksinkertaistukset pakottamalla yritykset, jotka muutoin voivat hyödyntää alv-vapautusta, soveltamaan tavallista alv-järjestelmää pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle jätettyihin liiketoimiin.

Jos yrityksen kaikki liiketoimet eivät kuulu pk-yritysten järjestelmän piiriin, yritys voi joutua rekisteröitymään alv-velvolliseksi ja täyttämään alv-velvoitteet järjestelmän ulkopuolelle jätettyjen liiketoimien osalta. Samaan aikaan se voi kuitenkin soveltaa pk-yritysten järjestelmää järjestelmän piiriin kuuluviin liiketoimiin (edellyttäen että yritys

²³ Alv-direktiivin 196 artikla ja tarvittaessa 194 tai 199 artikla.

²⁴ Työasiakirja nro 1049, ”Uusi pienten yritysten erityisjärjestelmä: vuorovaikutus yhteisöhankekohteiden sääntöjen kanssa”.

²⁵ Alv-direktiivin 283 artiklan 1 kohta.

²⁶ Alv-direktiivin 12 artiklassa tarkoitetut liiketoimet.

²⁷ Kun kyseessä ovat alv-direktiivin 2 artiklan 2 kohdassa tarkoitetut kulkuneuvot ja 138 artiklan 1 kohdassa ja 2 kohdan a alakohdassa säädettyjen edellytysten mukaisesti suoritettavat luovutukset.

²⁸ <https://sme-vat-rules.ec.europa.eu>.

²⁹ Alv-direktiivin 283 artiklan 2 kohta.

täyttää soveltamisen edellytykset). Koska pk-yritysten järjestelmä on vapaaehtoinen, yritys voi kuitenkin aina punnita, onko tällainen tilanne liiketoiminnan kannalta järkevää.

2.2.3. Kumpaa sovelletaan: pk-yritysten järjestelmää vai tavallista alv-järjestelmää?

Pk-yritysten järjestelmän mukainen alv-vapautus on etusijalla tavallisen alv-järjestelmän mukaiseen alv-kohteluun nähden, kuten seuraavassa selitetään.

Esimerkki 1

Pienyritys toimittaa tavaroita jäsenvaltiosta 1 (JV 1) jäsenvaltiossa 2 (JV 2) sijaitsevalle yritysasiakkaalle.

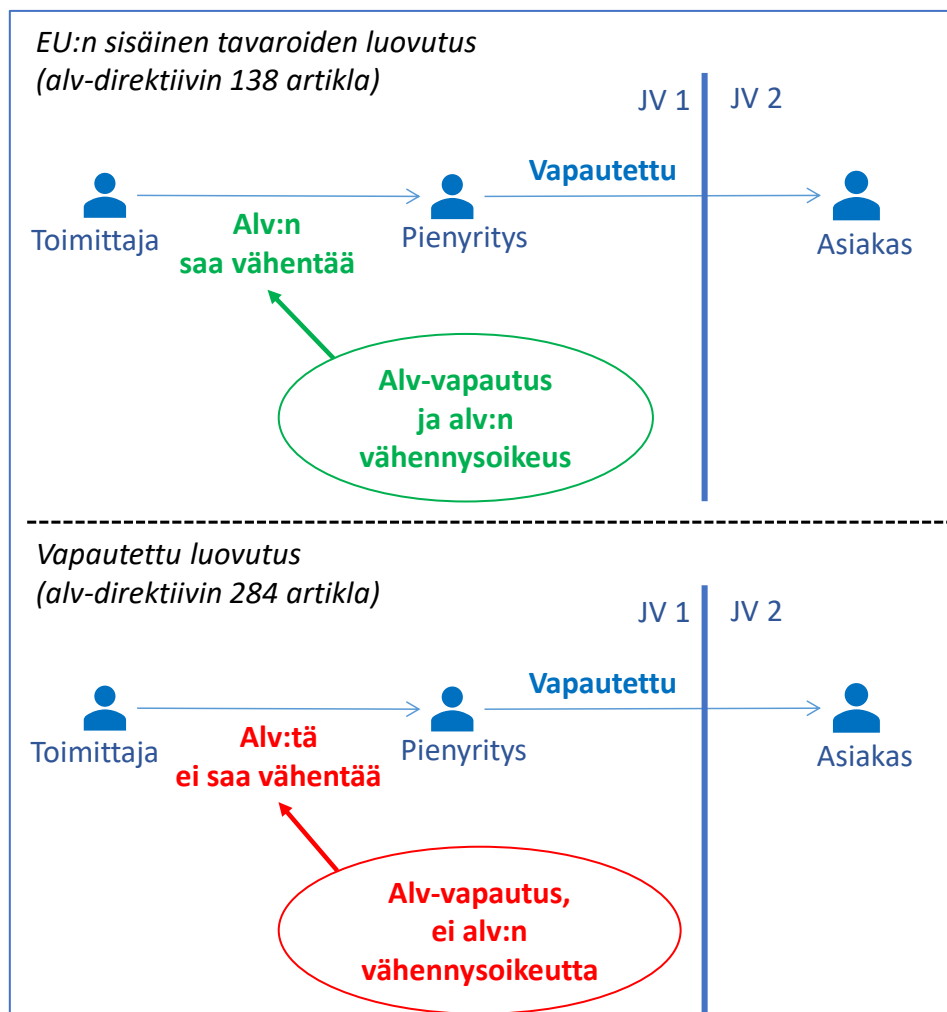
Tavallisessa alv-järjestelmässä **tavaroiden yhteisöluovutukset** on vapautettu arvonlisäverosta alv-direktiivin 138 artiklan nojalla, minkä seurauksena pienyrityksellä on oikeus vähentää luovutuksiin liittyviin tuotantopanoksiin sisältyvä arvonlisävero jäsenvaltiossa 1.

Jos pienyritys suorittaa samat tavaroiden luovutukset pk-yritysten järjestelmän puitteissa, kyseisen järjestelmän säännöt ovat etusijalla tavalliseen alv-järjestelmään nähden. Tällöin luovutukset on vapautettu arvonlisäverosta alv-direktiivin 284 artiklan nojalla, jolloin pienyrityksellä ei ole oikeutta vähentää luovutuksiin liittyviin tuotantopanoksiin sisältyvää arvonlisäveroa jäsenvaltiossa 1.

Pk-yritysten järjestelmässä verosta vapautettua luovutusta ei seuraa arvonlisäverollisten tavaroiden yhteisöhankinta.³⁰ Yritysasiakkaan kannalta tämä tarkoittaa sitä, että sen ei tarvitse maksaa arvonlisäveroa hankinnastaan. Yritysasiakkaan vastuulla on tarkistaa, onko pienyritys vapautettu arvonlisäverosta. Tämän voi tehdä SME-on-the-Web-palvelun³¹ avulla.

³⁰ Alv-direktiivin 2 artiklan 1 kohdan b alakohdassa oleva i alakohta ja 139 artikla.

³¹ Palvelu on käytettävissä tammikuusta 2025 alkaen osoitteessa: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sme-verification.



Kuvio 11: Alv-vapautus, kun tavaroita luovutetaan jäsenvaltiosta toiseen yritysten välisessä kaupassa

Esimerkki 2

Jäsenvaltioon 1 (JV 1) sijoittautunut pienyritys tarjoaa mainontapalveluja jäsenvaltiossa 2 (JV 2) sijaitsevalle yritysasiakkaalle. Palvelujen suorituspaikkaa koskevan yleissäännön³² mukaan tällaiset suoritukset verotetaan siinä jäsenvaltiossa, jossa asiakas sijaitsee, eli tässä esimerkissä jäsenvaltiossa 2 (verotus määräpaikassa). Tämä tarkoittaa, että tästä palvelujen suorituksesta ei makseta arvonlisäveroa jäsenvaltiossa 1.

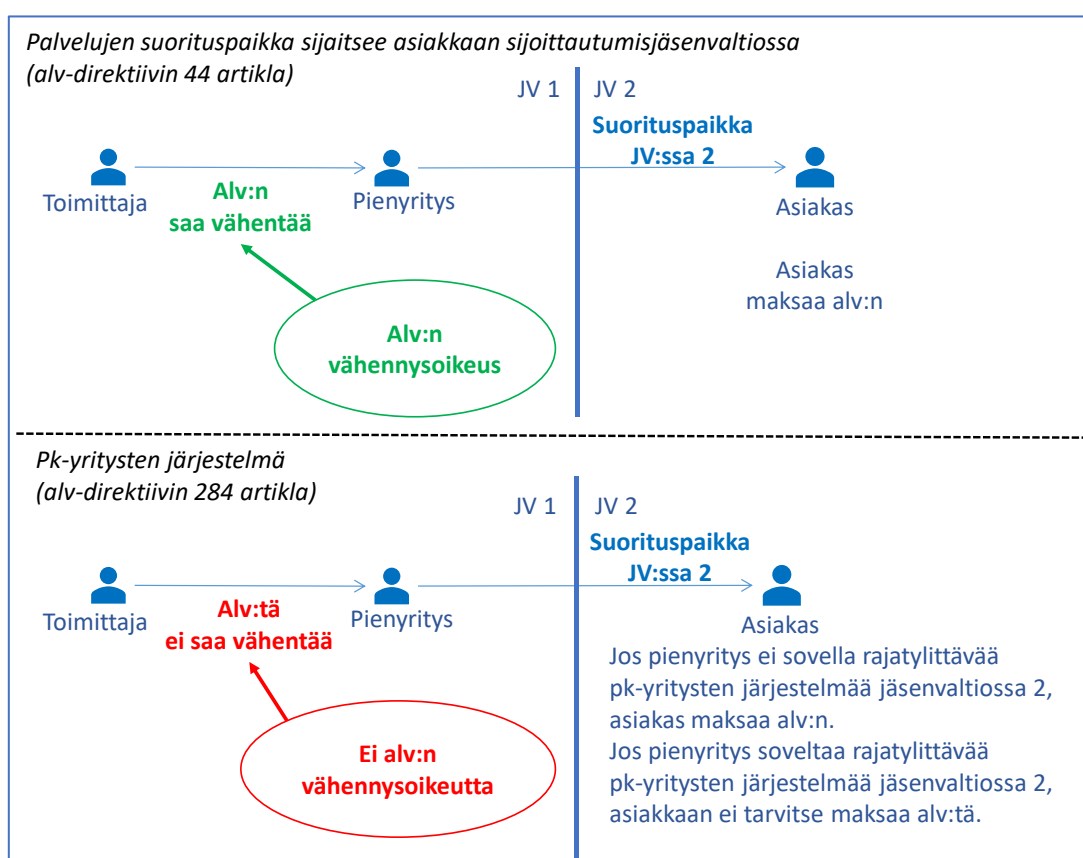
Tavallista alv-järjestelmää sovellettaessa tällainen jäsenvaltiossa 2 tapahtuva palvelujen suoritus antaa pienyritykselle oikeuden vähentää kyseiseen suoritukseen liittyviin tuotantopanoksiin sisältyvän arvonlisäveron jäsenvaltiossa 1. Koska suorituspaikka sijaitsee jäsenvaltiossa 2, yritysasiakas maksaa arvonlisäveron jäsenvaltiossa 2 käännetyn verovelvollisuuden mekanismin mukaisesti.³³

³² Alv-direktiivin 44 artikla.

³³ Alv-direktiivin 196 artikla.

Myös pk-yritysten järjestelmää sovellettaessa suorituspaikka sijaitsee jäsenvaltiossa 2. Jos pienyritys ei sovelle rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltiossa 2 (eli jäsenvaltiossa, jossa arvonlisävero on maksettava), yritysasiakas on edelleen velvollinen maksamaan arvonlisäveron jäsenvaltiossa 2 käännetyn verovelvollisuuden mekanismin mukaisesti.

Sitä vastoin jos pienyritys soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltiossa 2, suoritus kuuluu rajatylittävän vapautuksen piiriin jäsenvaltiossa 2, jolloin asiakkaan ei tarvitse maksaa siitä arvonlisäveroa. Yritysasiakkaan vastuulla on tarkistaa, onko pienyritys vapautettu arvonlisäverosta. Tämän voi tehdä SME-on-the-Web-palvelun³⁴ avulla.



Kuvio 12: Palvelujen suoritukset toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevalle yritysasiakkaalle

³⁴ Palvelu on käytettävissä tammikuusta 2025 alkaen osoitteessa:
https://ec.europa.eu/taxation_customs/sme-verification.

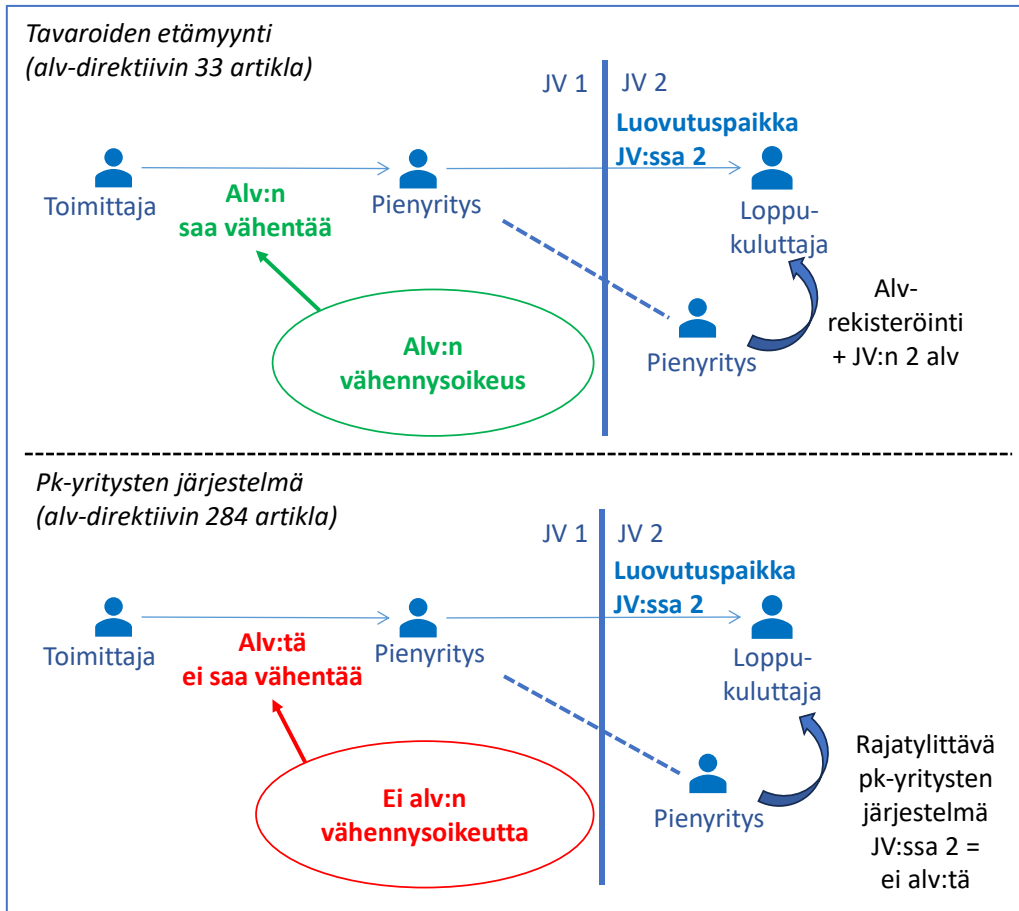
Esimerkki 3

Jäsenvaltioon 1 (JV 1) sijoittautunut pienyritys toimittaa tavaroita jäsenvaltiossa 2 (JV 2) sijaitsevalle loppukuluttajalle. Tavaroiden luovutuspaikka sijaitsee tällöin jäsenvaltiossa 2.³⁵

Jos pienyritys ei sovelle rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltiossa 2, luovutukseen sovelletaan tavallista alv-järjestelmää. Tällöin pienyrityksen on rekisteröidyttävä alv-velvolliseksi jäsenvaltiossa 2 ja perittävä loppukuluttajalta jäsenvaltiossa 2 sovellettava arvonlisävero. Tavallisen alv-järjestelmän vaihtoehtona on mahdollista soveltaa unionin laajennettua arvonlisäveron erityisjärjestelmää (OSS-järjestelmä, ks. jakso 7). OSS-järjestelmän mukaisesti tehty luovutus antaa pienyritykselle oikeuden vähentää kyseiseen luovutukseen liittyviin tuotantopanoksiin sisältyvän arvonlisäveron.

Sitä vastoin jos pienyritys soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltiossa 2, luovutus on vapautettu arvonlisäverosta, jolloin arvonlisäveroa ei tarvitse periä loppukuluttajalta jäsenvaltiossa 2. Pk-yritysten järjestelmän mukainen luovutus ei kuitenkaan oikeuta vähentämään tuotantopanoksiin sisältyvää arvonlisäveroa. Lisäksi pienyrityksellä ei ole velvollisuutta rekisteröityä alv-velvolliseksi jäsenvaltiossa 2, koska se on jo rekisteröitynyt rajatylittävään pk-yritysten järjestelmään.

³⁵ Alv-direktiivin 33 ja 139 artikla.



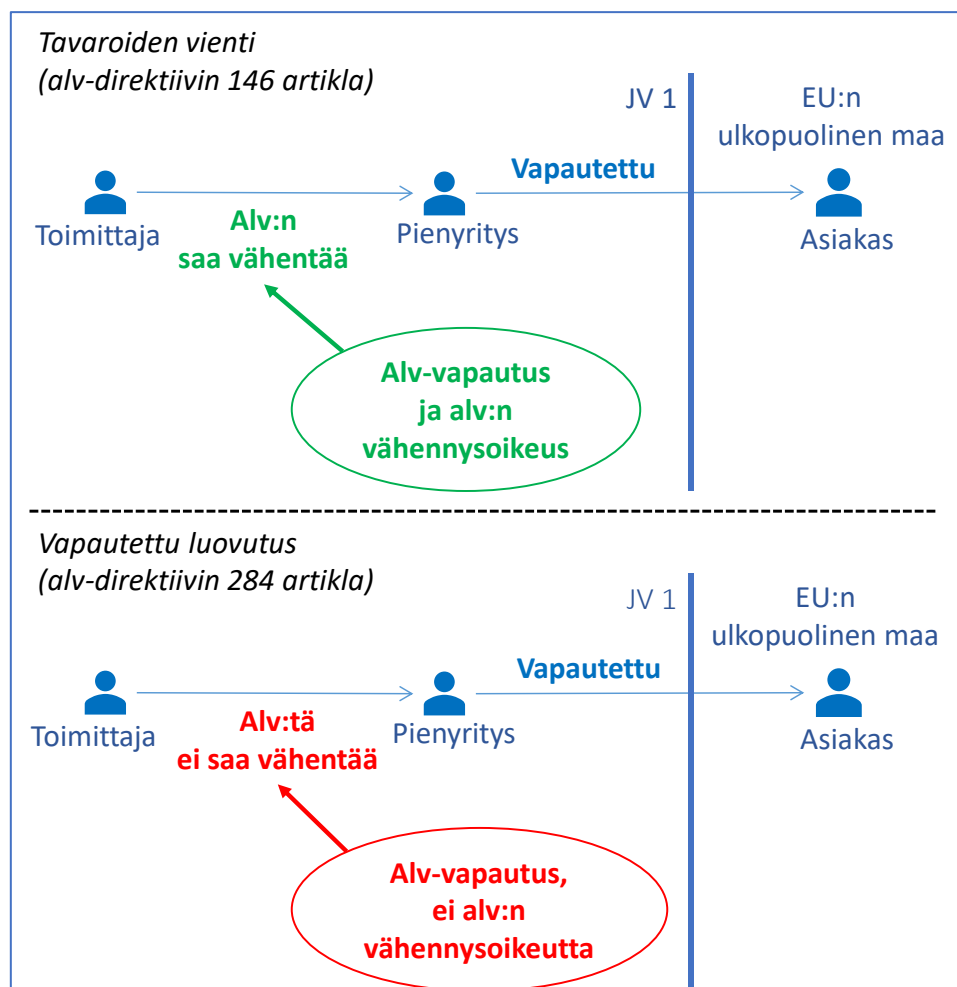
Kuvio 13: Tavaroiden etämyynti loppukuluttajalle

Esimerkki 4

Pienyritys toimittaa tavaroita jäsenvaltiosta 1 (JV 1) EU:n ulkopuoliseen maahan.

Tavallisessa alv-järjestelmässä tavaroiden vienti on vapautettu arvonlisäverosta alv-direktiivin 146 artiklan nojalla, ja pienyrityksellä on oikeus vähentää EU:n ulkopuolelle vietäviin tavaroihin liittyviin tuotantopanoksiin sisältyvä arvonlisävero.

Jos pienyritys suorittaa samat tavaroiden luovutukset pk-yritysten järjestelmän puitteissa, kyseisen järjestelmän säännöt ovat etusijalla tavalliseen alv-järjestelmään nähden. Tällöin tavaroiden luovutukset on vapautettu arvonlisäverosta alv-direktiivin 284 artiklan nojalla, eikä pienyrityksellä ole oikeutta vähentää tuotantopanoksiin sisältyvää arvonlisäveroa.



Kuvio 14: EU:n ulkopuolelle kuljetetut tai lähetetyt tavarat

2.3. Kansallinen vuotuinen raja-arvo ja alakohtaiset raja-arvot

Verovapautuksia koskevilla yhteisillä puitteilla³⁶ säädetään, että **vuosittaisen liikevaihdon kansallinen raja-arvo voi olla enintään 85 000 euroa** (tai vastaava määrä kansallisena valuuttana) kaikkien jäsenvaltioiden osalta. Alv-direktiivin mukaan jäsenvaltiot eivät saa asettaa tätä korkeampaa kansallista vuotuista raja-arvoa. Jäsenvaltioiden on sovellettava samaa kansallista vuotuista raja-arvoa sekä niiden lainkäyttöalueelle sijoittautuneisiin pk-yrityksiin että pk-yrityksiin, jotka eivät ole sijoittautuneet niiden lainkäyttöalueelle vaan toiseen jäsenvaltioon. Kansallisessa vuotuisessa raja-arvossa ei oteta huomioon arvonlisäveroa.

Jäsenvaltiot voivat soveltaa useampaa kuin yhtä raja-arvoa ja asettaa erilaisia raja-arvoja eri toimialueille. Useamman raja-arvon soveltaminen on kuitenkin poikkeus yleissäännöstä. Alakohtaisten raja-arvojen on perustuttava objektiivisiin kriteereihin, eikä mikään näistä raja-arvoista saa olla suurempi kuin 85 000 euroa (tai vastaava määrä kansallisena valuuttana). Pienyrytykset, jotka ovat oikeutettuja hyödyntämään useita alakohtaisia raja-arvoja tietyssä jäsenvaltiossa, voivat kuitenkin soveltaa **vain yhtä näistä raja-arvoista kaikkiin luovutuksiinsa ja suorituksiinsa kyseisessä jäsenvaltiossa**. Tällaisessa tapauksessa kunkin useampaa raja-arvoa soveltavan jäsenvaltion on annettava pienyrytykselle selkeät ohjeet siitä, mitä raja-arvoa yrityksen olisi käytettävä. Lisätietoa jäsenvaltioiden soveltamista raja-arvoista on pk-yritysten verkkoportaalissa³⁷. Jotta vältetään oikeudellinen epävarmuus sellaisten pienyritysten osalta, joiden toiminta voi vaihdella vuoden aikana eri alakohtaisten raja-arvojen välillä, asianomaisen jäsenvaltion olisi edellytettävä siirtymistä raja-arvosta toiseen vain kerran vuodessa kunkin kalenterivuoden alussa kyseisen yrityksen edeltävän kalenterivuoden aikana ilmoittamien toimien perusteella.

2.4. Vuosittaisen liikevaihdon laskeminen

Pk-yritysten järjestelmän soveltamisen perustana oleva vuosittainen liikevaihto koostuu seuraavista (arvonlisäverottomista) määristä³⁸:

- a) Sellaisten tavaroiden luovutusten ja palvelujen suoritusten arvo, joita verotettaisiin, jos niitä ei tehtäisi pk-yritysten järjestelmän puitteissa.

³⁶ Alv-direktiivin 284 artiklan 1 kohta.

³⁷ <https://sme-vat-rules.ec.europa.eu>.

³⁸ Alv-direktiivin 288 artikla.

Esimerkki: Kampaamopalvelujen tarjoaminen, verkossa myytävien vaatteiden toimitukset jne.

- b) Sellaisten alv-direktiivin 98 artiklan 2 kohdan tai 105 a artiklan nojalla verosta vapautettujen liiketoimien arvo, joihin liittyy edeltävässä vaiheessa maksetun arvonlisäveron vähennysoikeus.

Esimerkki: Konserttilippujen toimitukset, kotitalouksien siivouspalvelujen tarjoaminen jne.

- c) Verosta vapautettuun vientiin, kansainvälisiin kuljetuksiin ja niihin liittyviin välittäjien palvelusuorituksiin liittyvien liiketoimien arvo.³⁹

Esimerkki: EU:n ulkopuolisessa maassa sijaitseville asiakkaille kuljetettujen tai lähetettyjen tavaroiden luovutukset.

- d) Verosta vapautettujen yhteisöluovutusten arvo.⁴⁰

Esimerkki: Sellaisten tavaroiden luovutukset, jotka on kuljetettu tai lähetetty muussa jäsenvaltiossa kuin tavaroiden lähtöjäsenvaltiossa sijaitseville asiakkaille.

- e) Kiinteistöjä koskevien liiketoimien, alv-direktiivin 135 artiklan 1 kohdan b–g alakohdassa tarkoitettujen rahoitusliiketoimien sekä vakuutus- ja jälleenvakuutuspalvelujen arvo, jolleivät nämä liiketoimet ole luonteeltaan liitännäisiä.

Esimerkki: Kiinteän omaisuuden vuokraus, arpajaisten ja rahapeliin tarjoaminen jne.

Pienyrityksen liikeomaisuuteen kuuluvien **tavaroiden siirto** toiseen jäsenvaltioon rinnastetaan vastikkeelliseen tavaroiden luovutukseen.⁴¹ Siirrettyjen tavaroiden arvo on otettava huomioon laskettaessa pk-yrityksen vuosittaista liikevaihtoa tavaroiden lähtöjäsenvaltiossa. Tämä arvo vastaa näiden tavaroiden ostohintaa tai ostohinnan puuttuessa niiden omakustannushintaa.⁴²

Vuotuisen liikevaihtoon ei sisällytetä seuraavia liiketoimia:

- Tavaroiden siirrot EU:n ulkopuoliseen maahan: Kun tavaroita viedään ilman luovutusta, kuten silloin, kun tavaroita **siirretään EU:n ulkopuolisessa maassa sijaitsevaan varastoon**, liikevaihtoa ei synny. Siirrettyjen tavaroiden arvoa ei siksi saa sisällyttää liikevaihtoa koskevaan laskelmaan tässä tapauksessa.

³⁹ Alv-direktiivin 146–149 artikla ja 151, 152 ja 153 artikla.

⁴⁰ Alv-direktiivin 138 artikla.

⁴¹ Alv-direktiivin 17 artikla.

⁴² Alv-direktiivin 76 artikla.

Esimerkki: EU:n pienyritys siirtää osan EU:ssa olevasta raaka-ainevarastostaan EU:n ulkopuolisessa maassa sijaitsevaan varastoon.

- Pk-yrityksen **aineellisten tai aineettomien tuotantohyödykkeiden luovutuksia** ei oteta huomioon vuosittaista liikevaihtoa laskettaessa.

Esimerkki: Aineellisia tuotantohyödykkeitä voivat olla esimerkiksi tietokoneet tai koneet, joita pienyritys käyttää liiketoimintansa harjoittamiseen. Pienyrityksen liiketoiminnasta poistettujen aineellisten tai aineettomien tuotantohyödykkeiden arvoa ei oteta huomioon vuosittaista liikevaihtoa laskettaessa.

- **Tietyt verosta vapautetut yleishyödylliset luovutukset ja suoritukset.**⁴³

Esimerkki: Yliopistojen tai sairaaloiden verosta vapautettuja luovutuksia tai suorituksia ei oteta huomioon vuosittaista liikevaihtoa laskettaessa.

Yleissääntönä on, että liikevaihdossa huomioidaan kaikkien luovutusten ja suoritusten arvo. Hankintoihin liittyviä määriä ei oteta huomioon. Pk-yritysten tekemiä unionin sisäisiä hankintoja ja tavaroiden tuontia ei siksi saa sisällyttää tähän laskelmaan. Huomioon ei oteta myöskään sellaisten palvelujen arvoa, joista pk-yritys on velvollinen maksamaan arvonlisäveron käännetyn verovelvollisuuden mekanismin⁴⁴ mukaisesti.

⁴³ Alv-direktiivin 132 artikla.

⁴⁴ Alv-direktiivin 196 artikla.

Esimerkki 5

Pienyritys on sijoittautunut jäsenvaltioon 1. Se valmistaa keramiikkaa (lautasia, kuppeja jne.), joita se myy jäsenvaltiossa 1 ja jäsenvaltiossa 2 sijaitseville yritysasiakkaille. Yritys soveltaa pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltiossa 1 mutta ei jäsenvaltiossa 2. Se ei harjoita liiketoimintaa missään muussa jäsenvaltiossa, mutta toisinaan se myy tavaroita eräässä EU:n ulkopuolisessa maassa sijaitseville loppukuluttajille. Liiketoimintaansa varten se on siirtänyt varastoa jäsenvaltiosta 1 jäsenvaltioon 2. Kuluvana vuonna se myös poisti keramiikan valmistukseen käyttämänsä koneen liikeomaisuudestaan ja korvasi sen uudella koneella, jonka se osti jäsenvaltioon 1 sijoittautuneelta toimittajalta. Yritys hankkii raaka-aineita jäsenvaltioon 3 sijoittautuneelta toimittajalta, joka toimittaa ne sille jäsenvaltioon 1 (tavaroiden yhteisöankinta). Seuraavassa taulukossa esitetään, miten pienyrityksen liikevaihto lasketaan jäsenvaltiossa 1.

Vuosittaisen liikevaihdon laskeminen jäsenvaltiossa 1	
Liiketoimet	Sisällytetäänkö vuosittaiseen liikevaihtoon?
Kotimaiset tavaroiden luovutukset yritysasiakkaille jäsenvaltiossa 1	Kyllä
Tavaroiden luovutukset yritysasiakkaille jäsenvaltiossa 2	Kyllä
Tavaroiden luovutukset loppukuluttajille EU:n ulkopuolisessa maassa	Kyllä
Oman varaston siirrot jäsenvaltiosta 1 jäsenvaltioon 2	Kyllä
Käytetyn koneen poistaminen	Ei
Uuden koneen ostaminen jäsenvaltion 1 toimittajalta	Ei
Raaka-aineiden hankinta jäsenvaltion 3 toimittajalta	Ei

Kuvio 15: Vuosittaisen liikevaihdon laskeminen – yhteenvetotaulukko

Esimerkki 6

Yliopisto tarjoaa sekä verosta vapautettuja palveluja (korkeakouluopetus) että verollisia palveluja (tutkimuspalvelut). Verosta vapautettujen suoritusten arvoa ei sisällytetä yliopiston vuosittaiseen liikevaihtoon, mutta sen verolliset suoritukset voivat kuulua pk-yritysten järjestelmän piiriin, minkä vuoksi niiden arvo on otettava huomioon vuosittaista liikevaihtoa laskettaessa. Jos yliopisto päättää soveltaa pk-yritysten järjestelmää, se ei voi vähentää tuotantopanoksiin sisältyvää arvonlisäveroa, kuten jäljempänä jaksossa 5 selitetään.

3. Kansallinen pk-yritysten järjestelmä

Tässä jaksossa selitetään, miten **kansallinen pk-yritysten järjestelmä** toimii ja mitä velvoitteita siihen liittyy. Kansallista järjestelmää sovelletaan pk-yrityksiin, jotka haluavat soveltaa pk-yritysten järjestelmää **ainoastaan** sijoittautumisjäsenvaltiossaan.

Jos pk-yritys haluaa soveltaa pk-yritysten järjestelmää sekä sijoittautumisjäsenvaltiossaan että muissa jäsenvaltioissa, lisätietoa aiheesta on rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää käsittelevässä jaksossa 4. Kyseisessä jaksossa esitetään säännöt ja velvoitteet, joita sovelletaan rajatylittävään pk-yritysten järjestelmään.

3.1. Kansallisen järjestelmän soveltamisen edellytykset

3.1.1. Sijoittautumisjäsenvaltio

Kuten edellä kohdassa 2.1 selitettiin, kansallista pk-yritysten järjestelmää sovelletaan ainoastaan sijoittautumisjäsenvaltiossa. Tämä on jäsenvaltio, jossa pk-yrityksen **liiketoiminnan kotipaikka sijaitsee**⁴⁵, eli paikka, jossa yrityksen keskushallinnon tehtävät suoritetaan. Jos kyseessä on luonnollinen henkilö, sijoittautumispaikkana voi toimia kyseisen henkilön vakinainen osoite. Järjestelmän tehokkaan soveltamisen varmistamiseksi yrityksellä voi olla **vain yksi sijoittautumisjäsenvaltio**. Sen vuoksi tiettyyn jäsenvaltioon sijoittautumisen käsite ei kata tapauksia, joissa pienyrityksellä on jäsenvaltiossa kiinteä toimipaikka tai alv-tunniste⁴⁶ (ks. kuvio 10).

Koska pk-yritysten järjestelmä on jäsenvaltioille vapaaehtoinen, kansallista pk-yritysten järjestelmää sovelletaan vain niissä jäsenvaltioissa, jotka ovat ottaneet sen käyttöön lainkäyttöalueellaan. Jos jäsenvaltio ei ole ottanut pk-yritysten järjestelmää käyttöön,

⁴⁵ Neuvoston täytäntöönpanoasetus (EU) N:o 282/2011, annettu 15 päivänä maaliskuuta 2011, yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä annetun direktiivin 2006/112/EY täytäntöönpanotoimenpiteistä (uudelleenlaadittu) (EUVL L 77, 23.3.2011, s. 1), 10 artiklan 2 ja 3 kohta.

⁴⁶ Asiaa käsiteltiin arvonlisäverokomitean 121. kokouksessa työasiakirjan nro 1051 ("Uusi erityisjärjestelmä pienille yrityksille ja kiinteille toimipaikoille") perusteella.

kansallista pk-yritysten järjestelmää ei voida soveltaa eikä pienyritys voi myydä tavaroitaan tai palvelujaan ilman arvonlisäveroa kyseisessä jäsenvaltiossa. Tällaiseen jäsenvaltioon sijoittautunut pienyritys voi kuitenkin edelleen soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää muissa jäsenvaltioissa, jotka ovat ottaneet järjestelmän käyttöön (verovapauden myöntävät jäsenvaltiot), edellyttäen että yritys täyttää järjestelmän soveltamisen edellytykset (ks. jakso 4).

3.1.2. Soveltamisalaan kuuluvat liiketoimet

Pk-yritys voi soveltaa kansallista pk-yritysten järjestelmää kaikkiin luovutuksiinsa ja suorituksiinsa, jotka kuuluvat pk-yritysten järjestelmän soveltamisalaan (ks. kohta 2.2). Järjestelmää ei sovelleta pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle jätettyihin liiketoimiin (ks. kohta 2.2.2). Viimeksi mainittuihin sovelletaan joko tavallista alv-järjestelmää tai mahdollisia sijoittautumisjäsenvaltion vahvistamia yksinkertaistettuja menettelyjä.

Esimerkki 7

Pk-yritys tarjoaa sisustussuunnittelupalveluja verkossa. Yritys myös omistaa maa-alueen, jonka se haluaa myydä. Tässä esimerkissä sisustussuunnittelupalvelujen tarjoamiseen sovelletaan kansallista pk-yritysten järjestelmää, mutta maa-alueen myyntiin sovelletaan tavallista alv-järjestelmää.

3.1.3. Kansallinen vuotuinen raja-arvo ja alakohtaiset raja-arvot

Kansallisen pk-yritysten järjestelmän soveltamisen edellytyksenä on, että pk-yrityksen vuosittainen liikevaihto sijoittautumisjäsenvaltiossa **ei ylitä** kuluvana eikä edeltävänä kalenterivuonna kyseisen jäsenvaltion asettamaa **kansallista vuotuista raja-arvoa tai sovellettavaa alakohtaista raja-arvoa** (ks. kohta 2.3).

Esimerkki 8

Sijoittautumisjäsenvaltion asettama kansallinen vuotuinen raja-arvo on 65 000 euroa. Tämä tarkoittaa, että kyseiseen jäsenvaltioon sijoittautuneet yritykset, joiden vuosittainen liikevaihto kuluvana ja edeltävänä kalenterivuonna on enintään 65 000 euroa, voivat soveltaa kansallista pk-yritysten järjestelmää. Sitä vastoin, jos yrityksen vuosittainen liikevaihto kuluvana ja/tai edeltävänä kalenterivuonna ylittää 65 000 euroa, se ei voi soveltaa kansallista pk-yritysten järjestelmää sijoittautumisjäsenvaltiossaan.

Skenaario	Kansallinen vuotuinen raja-arvo (euroa)	Vuosittainen liikevaihto edeltävänä kalenterivuonna (V – 1) (euroa)	Vuosittainen liikevaihto kuluvana kalenterivuonna (V) (euroa)	Oikeus soveltaa kansallista pk-yritysten järjestelmää
Skenaario 1	65 000	55 000	61 000	Kyllä
Skenaario 2		67 000	52 000	Ei
Skenaario 3		40 000	75 000	Ei
Skenaario 4		70 000	66 000	Ei

Kuvio 16: Kansallisen vuotuisen raja-arvon noudattaminen kuluvana ja edellisenä kalenterivuonna

Skenaariossa 1 vuosittainen liikevaihto ei ylitä 65 000 euron kansallista vuotuista raja-arvoa kuluvana kalenterivuonna (V) eikä edeltävänä kalenterivuonna (V – 1). Näin ollen yritys voi soveltaa kansallista pk-yritysten järjestelmää sijoittautumisjäsenvaltiossaan.

Skenaarioissa 2, 3 ja 4 vuosittainen liikevaihto ylittää kansallisen vuotuisen raja-arvon joko edeltävänä kalenterivuonna (V – 1) (skenaario 2), kuluvana kalenterivuonna (V) (skenaario 3) tai sekä edeltävänä että kuluvana kalenterivuonna (V – 1 ja V) (skenaario 4). Näin ollen yritys ei voi missään näistä skenaarioista soveltaa kansallista pk-yritysten järjestelmää sijoittautumisjäsenvaltiossaan kuluvana kalenterivuonna (V).

Jotkin jäsenvaltiot voivat edellyttää, että jos yritys haluaa soveltaa pk-yritysten järjestelmää, sen vuosittainen liikevaihto ei saa ylittää kansallista vuotuista raja-arvoa kuluvana kalenterivuonna eikä **kahtena edeltävänä kalenterivuonna**.⁴⁷

⁴⁷ Alv-direktiivin 288 a artiklan 1 kohta.

Esimerkki 9

Pk-yritysten järjestelmän soveltamisen edellytyksenä on, että pienyrityksen vuosittainen liikevaihto ei ylitä kansallista vuotuista raja-arvoa kuluvana kalenterivuonna (V) eikä kahtena edeltävänä kalenterivuonna (V – 1 ja V – 2), kuten skenaariossa 1 on esitetty.

Skenaario	Kansallinen vuotuinen raja-arvo (euroa)	Vuosittainen liikevaihto edellisvuotta edeltävänä kalenterivuonna (V – 2) (euroa)	Vuosittainen liikevaihto edeltävänä kalenterivuonna (V – 1) (euroa)	Vuosittainen liikevaihto kuluvana kalenterivuonna (V) (euroa)	Oikeus soveltaa kansallista pk-yritysten järjestelmää
Skenaario 1	65 000	55 000	61 000	56 000	Kyllä
Skenaario 2		64 000	52 000	67 000	Ei
Skenaario 3		40 000	75 000	63 000	Ei
Skenaario 4		66 000	70 000	68 000	Ei
Skenaario 5		70 000	56 000	60 000	Ei

Kuvio 17: Kansallisen vuotuisen raja-arvon noudattaminen kuluvana ja kahtena edeltävänä kalenterivuonna

Lisätietoja kussakin sijoittautumisjäsenvaltiossa sovellettavista säännöistä on saatavilla pk-yritysten verkkoportaaliassa⁴⁸.

Myös liiketoimintaansa aloitteleva pk-yritys voi pyytää pääsyä kansalliseen pk-yritysten järjestelmään sijoittautumisjäsenvaltiossaan. Tällöin katsotaan, että sen vuosittainen liikevaihto edeltävänä (tai kahtena edeltävänä) kalenterivuonna ja/tai kuluvana vuonna on nolla ("0").

3.2. Kansallisen järjestelmän mukaiset yksinkertaistukset

3.2.1. Rekisteröinti

Jäsenvaltiot voivat vapauttaa alueelleen sijoittautuneet pk-yritykset velvollisuudesta ilmoittaa toimintansa aloittamisesta, rekisteröityä ja hankkia alv-tunniste sijoittautumisjäsenvaltiossaan, **jos yritys soveltaa ainoastaan kansallista pk-yritysten järjestelmää**.⁴⁹

⁴⁸ <https://sme-vat-rules.ec.europa.eu>.

⁴⁹ Alv-direktiivin 292 b artikla.

Jos sijoittautumisjäsenvaltio päättää olla vapauttamatta pk-yrityksiä rekisteröintivelvoitteesta, sen on varmistettava, että yritysten tunnistamismenettely kestää enintään 15 työpäivää. Tämä määräaika voi olla pidempi, jos sijoittautumisjäsenvaltio tarvitsee erityistapauksissa lisäaikaa veropetosten tai veronkierron estämiseksi tarvittavien tarkastusten tekemiseen. Rekisteröintimenettely ja velvoitteet voivat vaihdella pk-yrityksen tilanteen ja sijoittautumisjäsenvaltiossa sovellettavien sääntöjen mukaan. Lisätietoa jäsenvaltioissa sovellettavista vaatimuksista on pk-yritysten verkkoportaalissa⁵⁰.

Koska pk-yritysten järjestelmä koskee ainoastaan luovutuksia ja suorituksia eikä hankintoja, pk-yritys voi kuitenkin olla velvollinen soveltamaan tavallista alv-järjestelmää tai yksinkertaistettuja menettelyjä sellaisiin hankintoihin, joista sen on ilmoitettava ja joista sen on maksettava arvonlisävero (ks. jakso 6). Jos yritys toteuttaa liiketoimia, jotka eivät kuulu pk-yritysten järjestelmän soveltamisalaan (ks. kohta 2.2.2), sen on sovellettava myös näihin liiketoimiin tavallista alv-järjestelmää.

3.2.2. Arvonlisäveroilmoitukset

Jäsenvaltiot voivat vapauttaa alueelleen sijoittautuneet pk-yritykset, jotka soveltavat pk-yritysten järjestelmää **ainoastaan** kansallisella tasolla, velvollisuudesta antaa arvonlisäveroilmoitus.⁵¹

Jos sijoittautumisjäsenvaltio ei käytä tätä vaihtoehtoa vaan vaatii pk-yrityksiä antamaan arvonlisäveroilmoituksen, tätä arvonlisäveroilmoitusta on yksinkertaistettava ja sen on katettava kalenterivuoden pituisen kauden. Pk-yritykset voivat kuitenkin halutessaan soveltaa myös toisenlaista verokautta.⁵² Lisätietoa kussakin sijoittautumisjäsenvaltiossa sovellettavista säännöistä on pk-yritysten verkkoportaalissa⁵³.

3.2.3. Kirjanpito

Jäsenvaltiot voivat vapauttaa alueelleen sijoittautuneet pk-yritykset, jotka soveltavat pk-yritysten järjestelmää kansallisella tasolla, kirjapitovelvollisuudesta.⁵⁴ Lisätietoa kussakin sijoittautumisjäsenvaltiossa sovellettavista säännöistä on pk-yritysten verkkoportaalissa⁵⁵.

⁵⁰ <https://sme-vat-rules.ec.europa.eu>.

⁵¹ Alv-direktiivin 292 c artikla.

⁵² Tämä verokausi on vahvistettava alv-direktiivin 252 artiklan mukaisesti.

⁵³ <https://sme-vat-rules.ec.europa.eu>.

⁵⁴ Alv-direktiivin 292 d artikla.

⁵⁵ <https://sme-vat-rules.ec.europa.eu>.

3.2.4. Laskut

Jäsenvaltiot voivat vapauttaa alueelleen sijoittautuneet pk-yritykset, jotka soveltavat pk-yritysten järjestelmää kansallisella tasolla, velvollisuudesta laatia laskuja.⁵⁶ Jos sijoittautumisjäsenvaltio kuitenkin edellyttää laskujen laatimista, pk-yritysten olisi voitava laatia yksinkertaistettuja laskuja.⁵⁷ Lisätietoa kussakin sijoittautumisjäsenvaltiossa sovellettavista säännöistä on pk-yritysten verkkoportaalissa⁵⁸.

3.2.5. Muut hallinnolliset velvoitteet

Jäsenvaltiot voivat vapauttaa alueelleen sijoittautuneet pk-yritykset, jotka soveltavat pk-yritysten järjestelmää kansallisella tasolla, muista hallinnollisista velvoitteista.⁵⁹ Lisätietoa kussakin sijoittautumisjäsenvaltiossa sovellettavista säännöistä on pk-yritysten verkkoportaalissa⁶⁰.

Jos pienyritys **soveltaa pk-yritysten järjestelmää ainoastaan kansallisella tasolla**, sijoittautumisjäsenvaltio voi vapauttaa sen joistakin tai kaikista alv-velvoitteista. Lisätietoa kussakin sijoittautumisjäsenvaltiossa sovellettavista säännöistä on pk-yritysten verkkoportaalissa.

3.3. Järjestelmästä poistuminen

3.3.1. Siirtyminen rajatylittävään pk-yritysten järjestelmään

Jos kansallista pk-yritysten järjestelmää soveltava pienyritys haluaa laajentaa järjestelmän soveltamisen myös muihin jäsenvaltioihin ja hyödyntää rajatylittävää vapautusta, yrityksen on täytettävä jaksossa 4 esitetyt edellytykset ja noudatettava siinä esitetyjä sääntöjä.

⁵⁶ Alv-direktiivin 292 d artikla.

⁵⁷ Alv-direktiivin 220 a artiklan 1 kohdan c alakohta ja 226 b artikla.

⁵⁸ <https://sme-vat-rules.ec.europa.eu>.

⁵⁹ Alv-direktiivin 292 d artikla.

⁶⁰ <https://sme-vat-rules.ec.europa.eu>.

Esimerkki 10

Pienyritys soveltaa kansallista järjestelmää ainoastaan sijoittautumisjäsenvaltiossaan eli jäsenvaltiossa 1. Myöhemmin se haluaa alkaa soveltaa pk-yritysten järjestelmää myös jäsenvaltiossa 2. Tätä varten yrityksen on annettava ennakoilmoitus, jotta se voi pyytää oikeutta soveltaa pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltiossa 2. Lisätietoa aiheesta on jaksossa 4.

3.3.2. Liiketoiminnan kotipaikan siirtäminen

Jos pk-yritys siirtää liiketoimintansa kotipaikan (tai vakinaisen osoitteensa, jos kyseessä on luonnollinen henkilö) toiseen jäsenvaltioon tai EU:n ulkopuoliseen maahan, kansallista pk-yritysten järjestelmää ei enää voi soveltaa alkuperäisessä sijoittautumisjäsenvaltiossa.

Esimerkki 11

Pienyritys siirtää liiketoimintansa kotipaikan (tai vakinaisen osoitteensa) sijoittautumisjäsenvaltiostaan (jäsenvaltio 1) toiseen jäsenvaltioon (jäsenvaltio 2). Tällöin kansallista pk-yritysten järjestelmää ei voi enää soveltaa jäsenvaltiossa 1.

Jos yritys haluaa soveltaa kansallista pk-yritysten järjestelmää uudessa sijoittautumisjäsenvaltiossaan (jäsenvaltio 2), sen on noudatettava kyseisessä jäsenvaltiossa sovellettavia sääntöjä.

3.3.3. Soveltamisen vapaaehtoinen lopettaminen

Kansallista pk-yritysten järjestelmää käyttävät pk-yritykset voivat lopettaa järjestelmän soveltamisen vapaaehtoisesti. Tällöin tavallisen alv-järjestelmän⁶¹ tai yksinkertaistettujen menettelyjen⁶² soveltaminen alkaa välittömästi.

Pienyrityksiä kehoitetaan tutustumaan sijoittautumisjäsenvaltiossaan sovellettaviin sääntöihin mahdollisesta menettelystä, jonka mukaisesti yritys voi vapaaehtoisesti poistua kansallisesta pk-yritysten järjestelmästä, sekä alv-velvoitteisiin, jotka yrityksen on täytettävä järjestelmästä poistumisensa jälkeen.

⁶¹ Alv-direktiivin 290 artikla.

⁶² Alv-direktiivin 281 artikla.

Jäsenvaltiot voivat asettaa karanteeniajan järjestelmästä vapaaehtoisesti poistuville pk-yrityksille, mutta niitä ei veloiteta tähän.⁶³ Yrityksen on otettava yhteyttä sijoittautumisjäsenvaltioon, jos se vapaaehtoisen poistumisensa jälkeen haluaa alkaa soveltaa kansallista pk-yritysten järjestelmää uudelleen.

3.3.4. Järjestelmän ulkopuolelle sulkeminen

Jos pk-yritys **ylittää kansallisen vuotuisen raja-arvon (tai sovellettavan alakohtaisen raja-arvon) kalenterivuoden aikana, yritys suljetaan kansallisen pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle.** Pienyrityksiä kehoitetaan tutustumaan sijoittautumisjäsenvaltionsa sääntöihin, jotka koskevat mahdollista menettelyä tapauksissa, joissa yritys suljetaan kansallisen järjestelmän ulkopuolelle.

Jäsenvaltiot voivat päättää, soveltavatko ne siirtymäaikaa, kun kansallinen vuotuinen raja-arvo tai sovellettava alakohtainen raja-arvo ylittyy. Jos siirtymäaikaa ei sovelleta, kansallisesta pk-yritysten järjestelmästä poissulkeminen tulee voimaan siitä hetkestä alkaen, kun kansallinen vuotuinen raja-arvo tai sovellettava alakohtainen raja-arvo ylittyy. Käytännössä tämä hetki vastaa sitä liiketoimea, jonka seurauksena vuosittainen liikevaihto ylittää raja-arvon.

Jos siirtymäaikaa sovelletaan, jäsenvaltiot voivat valita jonkin seuraavista enimmäismääristä:

- a) yritys voi jatkaa kansallisen pk-yritysten järjestelmän mukaisen alv-vapautuksen soveltamista niin kauan kuin kansallinen vuotuinen raja-arvo (tai sovellettava alakohtainen raja-arvo) ylittyy enintään 10 prosentilla mutta enintään kalenterivuoden loppuun asti; tai
- b) yritys voi jatkaa kansallisen pk-yritysten järjestelmän mukaisen alv-vapautuksen soveltamista niin kauan kuin kansallinen vuotuinen raja-arvo (tai sovellettava alakohtainen raja-arvo) ylittyy enintään 25 prosentilla mutta enintään kalenterivuoden loppuun asti; tai
- c) jos erityistä enimmäismäärää ei sovelleta, yritys voi jatkaa kansallisen pk-yritysten järjestelmän mukaisen alv-vapautuksen soveltamista, kunnes sen vuosittainen liikevaihto saavuttaa 100 000 euron rajan, kuitenkin enintään kalenterivuoden loppuun asti.

⁶³ Alv-direktiivin 290 artikla.

Esimerkki 12

Sijoittautumisjäsenvaltion soveltama kansallinen vuotuinen raja-arvo on 65 000 euroa. Seuraavassa taulukossa esitetään kunkin siirtymäaikaa koskevan vaihtoehdon osalta, miten pk-yritys voi jatkaa alv-vapautuksen soveltamista ja milloin sen on lopetettava sen soveltaminen.

Siirtymäajan soveltaminen	Vuosittainen liikevaihto, johon asti pk-yritys voi jatkaa järjestelmän mukaisen alv-vapautuksen soveltamista kalenterivuoden aikana (euroa)	Vuosittainen liikevaihto, jonka täytyttyä pk-yrityksen on lopetettava järjestelmän mukaisen alv-vapautuksen soveltaminen kalenterivuoden aikana (euroa)
Ei siirtymäaikaa	65 000	65 001
10 %:n enimmäismäärä	71 500	71 501
25 %:n enimmäismäärä	81 250	81 251
Vuosittainen liikevaihto enintään 100 000 euroa	100 000	100 001

Kuvio 18: Siirtymäajan soveltaminen – esimerkki A

Oletetaan, että sijoittautumisjäsenvaltio soveltaa 25 prosentin enimmäisrajaa. Jos pk-yrityksen vuosittainen liikevaihto kuluvana kalenterivuonna (V) ylittää 65 000 euroa mutta on enintään 81 250 euroa 31. joulukuuta (vuonna V), yritys voi soveltaa pk-yritysten järjestelmää kuluvan vuoden (V) loppuun saakka, ja se suljetaan kansallisen pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle seuraavan kalenterivuoden (V + 1) tammikuun 1. päivästä alkaen.

Jos yrityksen vuosittainen liikevaihto ylittää 81 250 euroa kuluvan vuoden syyskuun 1. päivänä, yritys suljetaan kyseisenä päivänä pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle siitä luovutuksesta tai suorituksesta alkaen, jonka seurauksena vuosittainen liikevaihto ylittää 25 prosentin enimmäismäärän.

Esimerkki 13

Sijoittautumisjäsenvaltion soveltama kansallinen vuotuinen raja-arvo on 85 000 euroa. Seuraavassa taulukossa esitetään kunkin vaihtoehdon osalta, miten pk-yritys voi jatkaa alv-vapautuksen soveltamista ja milloin sen on lopetettava sen soveltaminen.

Siirtymäajan soveltaminen	Vuosittainen liikevaihto, johon asti pk-yritys voi jatkaa järjestelmän mukaisen alv-vapautuksen soveltamista kalenterivuoden aikana (euroa)	Vuosittainen liikevaihto, jonka täytyttyä pk-yrityksen on lopetettava järjestelmän mukaisen alv-vapautuksen soveltaminen kalenterivuoden aikana (euroa)
Ei siirtymäaikaa	85 000	85 001
10 %:n enimmäismäärä	93 500	93 501
25 %:n enimmäismäärä	100 000*	100 001
Vuosittainen liikevaihto enintään 100 000 euroa	100 000	100 001

Kuvio 19: Siirtymäajan soveltaminen – esimerkki B

* Tässä esimerkissä 25 prosentin enimmäismäärän mukainen liikevaihto olisi 106 250 euroa. Alv-direktiivissä⁶⁴ kuitenkin säädetään, että pk-yritysten järjestelmän mukaisen alv-vapautuksen soveltaminen on mahdollista vain, jos vuosittainen liikevaihto unionissa on enintään 100 000 euroa. Näin ollen vaikka jäsenvaltio soveltaisi korkeaa raja-arvoa sekä sallisi siirtymäajan 25 prosentin enimmäismäärään asti, yritys suljetaan pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle heti, kun sen vuosittainen liikevaihto ylittää 100 000 euroa.

Kun yritys on suljettu pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle, tavallisen alv-järjestelmän tai yksinkertaistettujen menettelyjen soveltaminen alkaa välittömästi. Pienyrityksiä kehoitetaan tutustumaan sijoittautumisjäsenvaltionsa alv-sääntöihin, jotta ne tuntisivat veloitteensa siinä tapauksessa, että ne suljetaan kansallisen pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle.

Ajankohta, josta alkaen yritys suljetaan kansallisen pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle, vastaa ajankohtaa, jolloin yrityksen vuosittainen liikevaihto ylittää kansallisen vuotuisen raja-arvon (tai sovellettavan alakohtaisen raja-arvon) taikka sovellettavan enimmäismäärän, jos sijoittautumisjäsenvaltio soveltaa siirtymäaikaa.

⁶⁴ Alv-direktiivin 284 artiklan 2 kohdan a alakohta.

Esimerkki 14

Kansallinen vuotuinen raja-arvo on 65 000 euroa. Sijoittautumisjäsenvaltio ei sovelle siirtymäaikaa, joten yritys suljetaan pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle heti, kun sen vuosittainen liikevaihto ylittää 65 000 euroa.

Yrityksen liikevaihto kuluvan vuoden (V) tammikuun 1. päivän ja syyskuun 26. päivän välisenä aikana on 64 800 euroa. Yritys tekee 27. syyskuuta vuonna V ensin 100 euron arvoisen luovutuksen ja myöhemmin toisen luovutuksen, jonka arvo on 300 euroa.

Yritys suljetaan pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle 27. syyskuuta vuonna V toisesta, 300 euron arvoisesta luovutuksesta alkaen, koska yrityksen vuosittainen liikevaihto ylittää vuotuisen raja-arvon kyseisen suorituksen seurauksena.

Luovutus 1 on edelleen vapautettu arvonnisäverosta kansallisen pk-yritysten järjestelmän mukaisesti. Luovutuksen 2 osalta on noudatettava tavallisen alv-järjestelmän (tai yksinkertaistettujen menettelyjen) mukaisia verotussääntöjä.

Ajanjakso	Vuosittainen liikevaihto kuluvana vuonna (V) (euroa)	Seuraus
Luovutukset/suoritukset yhteensä 1.1.–26.9.V	64 800	Poissulkemisen ajankohta: 27.9.V, luovutuksesta 2 alkaen
27.9.V tehty luovutus 1	100	
27.9.V tehty luovutus 2	300	
Kaikki yhteensä	65 200	

Kuvio 20: Pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle sulkemisen ajankohta – skenaario A

Esimerkki 15

Sijoittautumisjäsenvaltio soveltaa 65 000 euron kansallista vuotuista raja-arvoa sekä siirtymäaikaa 25 prosentin enimmäismäärään asti. Tässä esimerkissä yritys suljetaan kansallisen pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle heti, kun sen vuosittainen liikevaihto ylittää 81 250 euroa.

Yrityksen vuosittainen liikevaihto kuluvan vuoden syyskuun 26. päivänä on 81 100 euroa, joten yrityksen liikevaihto on ylittänyt kansallisen vuotuisen raja-arvon (65 000 euroa) mutta on edelleen alle 25 prosentin enimmäismäärän (81 250 euroa). Yritys tekee 27. syyskuuta 300 euron luovutuksen. Koska yrityksen vuosittainen liikevaihto ylittää 81 250 euron enimmäismäärän 27. syyskuuta, se suljetaan kansallisen pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle kyseisenä päivänä tehdystä 300 euron luovutuksesta alkaen, ja sen on heti kyseisestä hetkestä alkaen alettava soveltaa tavallista alv-järjestelmää (tai yksinkertaistettuja menettelyjä).

Ajanjakso	Vuosittainen liikevaihto kuluvana vuonna (V) (euroa)	Seuraus
Luovutukset/suoritukset yhteensä 1.1.–26.9.V	81 100	Poissulkemisen ajankohta: 27.9.V, 300 euron luovutuksesta alkaen
27.9.V tehty luovutus	300	
Kaikki yhteensä	81 400	

Kuvio 21: Pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle sulkemisen ajankohta – skenaario B

Esimerkki 16

Sijoittautumisjäsenvaltio soveltaa 65 000 euron kansallista vuotuista raja-arvoa sekä siirtymäaikaa 25 prosentin enimmäismäärään asti. Yritys suljetaan kansallisen pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle heti, kun sen vuosittainen liikevaihto ylittää 81 250 euroa. Yrityksen liikevaihto ylittää 65 000 euron kansallisen vuotuisen raja-arvon kuluvan vuoden lokakuun 20. päivä, mutta liikevaihto on vuoden lopussa (eli 31. joulukuuta) enintään 81 250 euroa.

Näin ollen yritys voi jatkaa kansallisen pk-yritysten järjestelmän soveltamista kuluvan kalenterivuoden loppuun asti. Yritys kuitenkin suljetaan pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle seuraavan vuoden tammikuun 1. päivästä alkaen, ja sen on heti kyseisestä hetkestä alkaen alettava soveltaa tavallista alv-järjestelmää tai yksinkertaistettuja menettelyjä.

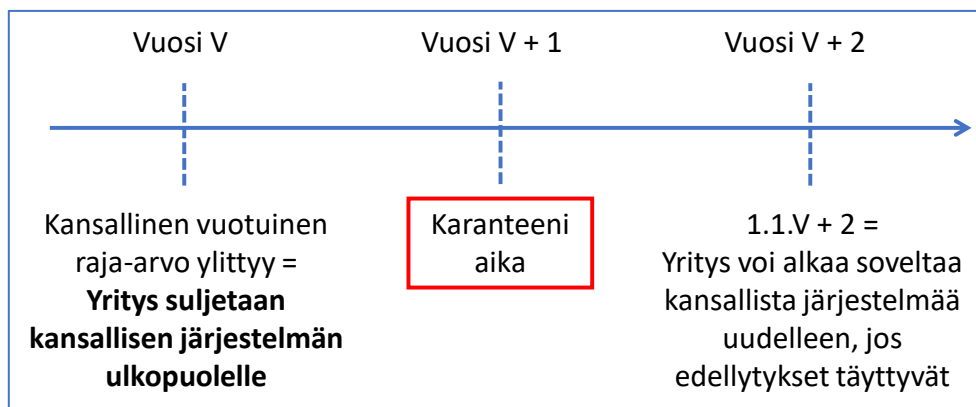
Ajanjakso	Vuosittainen liikevaihto kuluvana vuonna (V) (euroa)	Seuraus
Luovutukset/suoritukset yhteensä 1.1.–19.10.V	64 800	Poissulkemisen ajankohta: 1.1.V + 1 Ajanjaksolla 20.10.– 31.12.V tehdyt luovutukset/suoritukset ovat edelleen vapautettuja alv:stä
20.10.V tehty luovutus	300	
Luovutukset/suoritukset 21.10.–31.12.V	10 000	
Kaikki yhteensä 31.12.V	75 100	

Kuvio 22: Pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle sulkemisen ajankohta – skenaario C

3.3.5. Karanteeniaika

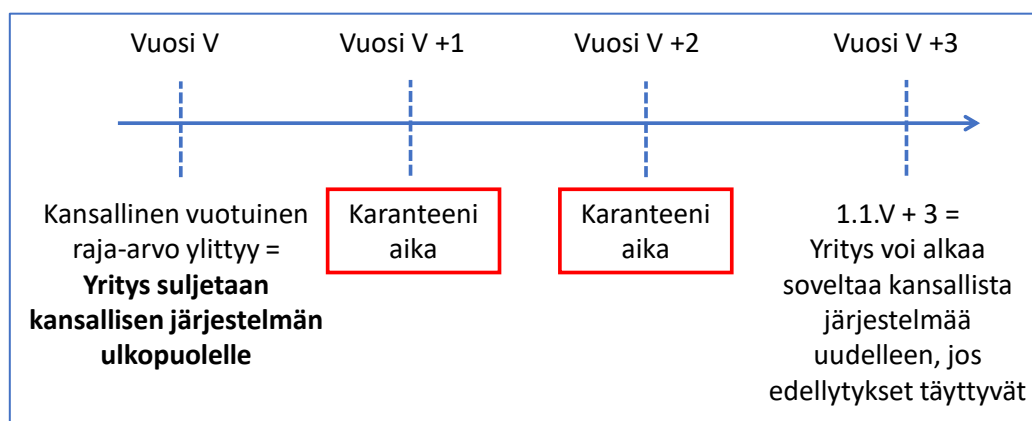
Pk-yritys, joka on **suljettu** kansallisen pk-yritysten järjestelmän **ulkopuolelle**, **ei voi alkaa soveltaa kansallista järjestelmää uudelleen ennen kuin on kulunut yksi kalenterivuosi (V+ 1)**.

Jos pienyritys haluaa liittyä kansalliseen pk-yritysten järjestelmään uudelleen, sen on käytännössä odotettava 1. tammikuuta V + 2 asti, ennen kuin se voi tehdä niin. Lisäksi se voi joutua rekisteröitymään uudelleen sijoittautumisjäsenvaltiossaan. Yrityksen on joka tapauksessa suositeltavaa ottaa yhteyttä jäsenvaltionsa veroviranomaisiin saadakseen tietoa mahdollisista muodollisuuksista, jotka sen on täytettävä ennen kuin se voi liittyä järjestelmään uudelleen.



Kuvio 23: Yhden kalenterivuoden karanteeniaika

Jäsenvaltiot voivat halutessaan pidentää tätä poissulkemisaikaa kahteen kalenterivuoteen⁶⁵ (V + 1 ja V + 2). Tällöin pienyrityksen on odotettava 1. tammikuuta V + 3 asti, ennen kuin se voi hyödyntää järjestelmää uudelleen, edellyttäen että se täyttää järjestelmän soveltamisen edellytykset.



Kuvio 24: Kahden kalenterivuoden karanteeniaika

⁶⁵ Alv-direktiivin 288 a artiklan 1 kohta.

4. Rajatylittävä pk-yritysten järjestelmä

Tässä jaksossa selitetään, miten **rajatylittävä pk-yritysten järjestelmä** toimii ja mitä velvoitteita siihen liittyy. Tämä järjestelmä koskee:

- a) pk-yrityksiä, jotka haluavat soveltaa pk-yritysten järjestelmää ainoastaan muissa jäsenvaltioissa kuin sijoittautumisjäsenvaltiossaan, ja
- b) pk-yrityksiä, jotka haluavat soveltaa pk-yritysten järjestelmää sekä sijoittautumisjäsenvaltiossaan että muissa jäsenvaltioissa.

Pienyrityksen, joka haluaa soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää, on **täytettävä järjestelmän soveltamisen edellytykset**. Edellytykset täyttyvät, kun yrityksen **vuosittainen liikevaihto unionissa** on enintään 100 000 euroa kuluvana ja edeltävänä kalenterivuonna (ks. kohta 4.1).

Lisäksi yrityksen on täytettävä seuraavat edellytykset:

1. **Yrityksen liiketoiminnan kotipaikka (tai luonnollisen henkilön vakinainen osoite) sijaitsee jossakin jäsenvaltiossa** (ks. kohta 2.1).
2. Yritys toteuttaa **pk-yritysten järjestelmän soveltamisalaan kuuluvia liiketoimia** (ks. jakso 2). Yritys voi tehdä sekä järjestelmän piiriin kuuluvia että sen ulkopuolelle jätettyjä luovutuksia ja suorituksia.
3. **Niiden luovutusten ja suoritusten arvo, jotka yritys on tehnyt jäsenvaltioissa, joissa se haluaa hyödyntää rajatylittävää alv-vapautusta**, ei ylitä asianomaisissa jäsenvaltioissa sovellettavaa kansallista tai alakohtaista vuotuista raja-arvoa kuluvana eikä edeltävänä kalenterivuonna (tai kahtena edeltävänä kalenterivuonna, jos asianomainen jäsenvaltio niin edellyttää) (ks. kohta 4.2).

Lisäksi yrityksen on täytettävä seuraava muodollinen vaatimus:

4. Yrityksen on annettava sijoittautumisjäsenvaltiolleen ennakoilmoitus (ks. kohta 4.3), jossa täsmennetään jäsenvaltiot, joissa se haluaa soveltaa pk-yrityksiä koskevaa rajatylittävää vapautusta.

Yritys voi alkaa soveltaa alv-vapautusta ennakoilmoituksessaan mainituissa jäsenvaltioissa tehtäviin luovutuksiinsa ja suorituksiinsa heti, kun sijoittautumisjäsenvaltio on vahvistanut, että yritys on oikeutettu soveltamaan

rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää, antanut yritykselle **yksilöllisen tunniste**n (EX-tunniste) pk-yritysten järjestelmää varten ja tarkistanut, että asianomaiset jäsenvaltiot ovat vahvistaneet yrityksen pääsyn järjestelmään omalla lainkäyttöalueellaan.

4.1. Vuosittainen liikevaihto unionissa: soveltamisen edellytysten tarkistaminen

Jotta pk-yritykselle voidaan myöntää pk-yritysten järjestelmän mukainen rajatylittävä alv-vapautus, yrityksen **vuosittainen liikevaihto unionissa saa olla enintään 100 000 euroa** kuluvana kalenterivuonna (V) ja edeltävänä kalenterivuonna (V – 1).⁶⁶ Vuosittainen liikevaihto unionissa vastaa **kaikissa 27 jäsenvaltiossa saavutettujen vuotuisten liikevaihtojen summaa**⁶⁷. Se siis kattaa sijoittautumisjäsenvaltion (MSEST), jäsenvaltiot, joissa yritys haluaa soveltaa pk-yritysten järjestelmää (verovapauden myöntävät jäsenvaltiot, MSEX), sekä kaikki muut jäsenvaltiot.

Vuosittainen liikevaihto unionissa vastaa kaikissa 27 jäsenvaltiossa saavutettujen vuotuisten liikevaihtojen summaa riippumatta siitä, haluaako yritys soveltaa pk-yritysten järjestelmää kaikissa jäsenvaltioissa vai ei. Tämä toimii **suojatoimenpiteenä**, jolla varmistetaan, että pk-yritysten järjestelmää käyttävät vain pienyritykset eli yritykset, joiden vuosittainen kokonaisliikevaihto Euroopan unionissa on enintään 100 000 euroa.

Jos vuosittainen liikevaihto unionissa ylittää 100 000 euroa, yritys ei voi soveltaa rajatylittävää alv-vapautusta missään jäsenvaltiossa, paitsi sijoittautumisjäsenvaltiossaan. Siellä se voi jatkaa kansallisen pk-yritysten järjestelmän soveltamista, edellyttäen että sen vuosittainen liikevaihto ei ylitä sijoittautumisjäsenvaltion asettamaa kansallista vuotuista raja-arvoa (ks. jakso 3).

Unionin vuotuisen raja-arvon ylittäminen sulkee yrityksen rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle. Yritys voi kuitenkin edelleen soveltaa kansallista pk-yritysten järjestelmää, jos sen vuosittainen liikevaihto ei ylitä sijoittautumisjäsenvaltion asettamaa kansallista vuotuista raja-arvoa.

⁶⁶ Alv-direktiivin 284 artiklan 2 kohdan a alakohta.

⁶⁷ Lisätietoa vuosittaisen liikevaihdon laskennasta on näiden selittävien huomautusten kohdassa 2.4.

Esimerkki 17

Jäsenvaltiot	Vuosittainen liikevaihto (euroina) edeltävänä kalenterivuonna (V – 1)	Vuosittainen liikevaihto (euroina) kuluvana kalenterivuonna (V)	Tulos
MSEST	30 000	15 000	<p>HYVÄKSYTTY</p> <p>Vuosittainen liikevaihto unionissa on enintään 100 000 euroa kuluvana ja edeltävänä kalenterivuonna.</p>
MSEXE 1	35 000	30 000	
MSEXE 2	15 000	20 000	
Muut 24 jäsenvaltiota, joissa järjestelmää ei sovelleta	15 000	17 000	
Kaikki 27 jäsenvaltiota yhteensä	95 000	82 000	

Kuvio 25: Unionin vuosittaista liikevaihtoa koskevan suojarajan soveltaminen – skenaario A

Tässä skenaariossa yritys on oikeutettu soveltamaan rajatylittävää järjestelmää, koska sen vuosittainen liikevaihto unionissa ei ylitä 100 000 euron suojarajaa.

Esimerkki 18

Jäsenvaltiot	Vuosittainen liikevaihto (euroina) edeltävänä kalenterivuonna (V – 1)	Vuosittainen liikevaihto (euroina) kuluvana kalenterivuonna (V)	Tulos
MSEST	30 000	20 000	<p>HYLÄTTY</p> <p>Yritys ei voi soveltaa järjestelmää kuluvana kalenterivuonna (V), koska vuosittainen liikevaihto unionissa ylittää 100 000 euroa kuluvana kalenterivuonna (V).</p>
MSEXE 1	35 000	30 000	
MSEXE 2	15 000	40 000	
Muut 24 jäsenvaltiota, joissa järjestelmää ei sovelleta	15 000	17 000	
Kaikki 27 jäsenvaltiota yhteensä	95 000	107 000	

Kuvio 26: Unionin vuosittaista liikevaihtoa koskevan suojarajan soveltaminen – skenaario B

Tässä skenaariossa yritys ei voi soveltaa rajatylittävää järjestelmää. Se voi kuitenkin edelleen soveltaa kansallista pk-yritysten järjestelmää, jos sen vuosittainen liikevaihto ei ylitä sijoittautumisjäsenvaltion asettamaa kansallista vuotuista raja-arvoa.

Esimerkki 19

Jäsenvaltiot	Vuosittainen liikevaihto (euroina) edeltävänä kalenterivuonna (V – 1)	Vuosittainen liikevaihto (euroina) kuluvana kalenterivuonna (V)	Tulos
MSEST	30 000	15 000	<p>HYLÄTTY</p> <p>Yritys ei voi soveltaa järjestelmää kuluvana kalenterivuonna (Y), koska vuosittainen liikevaihto unionissa ylittää 100 000 euroa edeltävänä kalenterivuonna (V – 1).</p>
MSEXE 1	35 000	30 000	
MSEXE 2	15 000	20 000	
Muut 24 jäsenvaltiota, joissa järjestelmää ei sovelleta	35 000	17 000	
Kaikki 27 jäsenvaltiota yhteensä	115 000	82 000	

Kuvio 27: Unionin vuosittaista liikevaihtoa koskevan suojarajan soveltaminen – skenaario C

Tässä skenaariossa yritys voi edelleen soveltaa kansallista pk-yritysten järjestelmää, jos sen vuosittainen liikevaihto ei ylitä sijoittautumisjäsenvaltion asettamaa kansallista vuotuista raja-arvoa.

4.2. Kansallinen vuotuinen raja-arvo

Sen lisäksi, että pienyrityksen vuosittainen liikevaihto unionissa saa olla enintään 100 000 euroa, sen vuosittainen liikevaihto jäsenvaltioissa, joissa se haluaa hyödyntää rajatylittävää vapautusta, ei saa ylittää asianomaisen jäsenvaltion asettamaa kansallista vuotuista raja-arvoa (tai sovellettavaa alakohtaista raja-arvoa) kuluvana kalenterivuonna (V) eikä edeltävänä kalenterivuonna (V – 1).

Jäsenvaltiot voivat laajentaa tämän edellytyksen koskemaan myös edellistä kalenterivuotta edeltävää vuotta (V – 2).⁶⁸ Jäsenvaltioiden on sovellettava samaa edellytystä (joko V – 1 tai V – 1 ja V – 2) sekä niiden alueelle sijoittautuneisiin pk-yrityksiin että muualle sijoittautuneisiin pk-yrityksiin.

⁶⁸ Jäsenvaltiot, jotka soveltavat tätä edellytystä pk-yrityksiin, on lueteltu pk-yritysten verkkoportaalissa.

Esimerkki 20

Seuraavassa esitetään käytännön esimerkkejä siitä, milloin pk-yrityksellä on oikeus soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää. Yrityksen tilanne on aina seuraava:

Pk-yritys haluaa hyödyntää rajatylittävää alv-vapautusta sijoittautumisjäsenvaltiossaan (MSEST) ja kahdessa muussa verovapauden myöntävässä jäsenvaltiossa (MSEXE 1 ja MSEXE 2). Yritys harjoittaa liiketoimintaa myös neljännessä jäsenvaltiossa (jäsenvaltio 4), jossa se ei kuitenkaan halua hyödyntää alv-vapautusta. Yritys ei harjoita liiketoimintaa muissa 23 jäsenvaltiossa.

Jäsenvaltiot/ unioni	Vuotuinen raja-arvo (euroa)	Vuosittainen liikevaihto (euroina) edeltävänä kalenterivuonna (V – 1)	Vuosittainen liikevaihto (euroina) kuluva kalenterivuonna (V)	Oikeus soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää
MSEST	85 000	30 000	10 000	Kyllä
MSEXE 1	20 000	15 000	5 000	Kyllä
MSEXE 2	30 000	20 000	10 000	Kyllä
Jäsenvaltio 4	–	20 000	10 000	–
Muut 23 jäsenvaltiota	–	0	0	–
Unioni	100 000	85 000	35 000	Kyllä

Kuvio 28: Kansallisen vuotuisen raja-arvon soveltaminen – skenaario A

Tässä skenaariossa yritys päättää alkaa soveltaa pk-yritysten järjestelmää kuluva kalenterivuoden puolivälistä alkaen. Yrityksen vuosittainen liikevaihto unionissa edeltävänä kalenterivuonna (85 000 euroa) ja kuluva kalenterivuonna (35 000 euroa) ei ylitä 100 000 euron rajaa. Lisäksi jäsenvaltioissa MSEST, MSEXE 1 ja MSEXE 2 kuluva ja edellisenä kalenterivuonna saavutetut vuosittaiset liikevaihdot eivät ylitä kyseiden jäsenvaltioiden asettamia kansallisia raja-arvoja. Näin ollen yritys on oikeutettu soveltamaan rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltioissa MSEST, MSEXE 1 ja MSEXE 2.

Esimerkki 21

Jäsenvaltiot/ unioni	Kansallinen raja-arvo (euroa)	Vuosittainen liikevaihto (euroina) edeltävänä kalenterivuonna (V – 1)	Vuosittainen liikevaihto (euroina) kuluvana kalenterivuonna (V)	Oikeus soveltaa pk-yritysten järjestelmää
MSEST	35 000	36 000	0	Ei
MSEXE 1	85 000	20 000	0	Kyllä
MSEXE 2	60 000	10 000	0	Kyllä
Jäsenvaltio 4	–	15 000	0	–
Muut 23 jäsenvaltiota	–	0	0	–
Unioni	100 000	81 000	0	–

Kuvio 29: Kansallisen vuotuisen raja-arvon soveltaminen – skenaario B

Tässä skenaariossa yritys antaa ennakoilmoituksen rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän soveltamisesta kuluvan kalenterivuoden (V) tammikuun 1. päivänä. Yritys ei voi soveltaa pk-yritysten järjestelmää sijoittautumisjäsenvaltiossaan (MSEST), koska sen vuosittainen liikevaihto edellisenä kalenterivuonna (36 000 euroa) ylittää sijoittautumisjäsenvaltion asettaman kansallisen vuotuisen raja-arvon (35 000 euroa). Yritys voi kuitenkin edelleen soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltioissa MSEXE 1 ja MSEXE 2, koska unionin vuotuinen raja-arvo ei ylitä kuluvana kalenterivuonna (0 euroa) eikä edeltävänä kalenterivuonna (81 000 euroa). Lisäksi yrityksen vuosittainen liikevaihto jäsenvaltioissa MSEXE 1 ja MSEXE 2 ei ylitä kyseisten jäsenvaltioiden asettamia kansallisia vuotuisia raja-arvoja kuluvana eikä edeltävänä kalenterivuonna.

Esimerkki 22

Jäsenvaltiot/ unioni	Kansallinen raja-arvo (euroa)	Vuosittainen liikevaihto (euroina) edeltävänä kalenterivuonna (V – 1)	Vuosittainen liikevaihto (euroina) kuluva kalenterivuonna (V)	Oikeus soveltaa pk-yritysten järjestelmää
MSEST	35 000	30 000	20 000	Kyllä
MSEXE 1	85 000	20 000	25 000	Kyllä
MSEXE 2	15 000	15 000	30 000	Ei
Jäsenvaltio 4	–	15 000	20 000	–
Muut 23 jäsenvaltiota	–	0	0	–
Unioni	100 000	80 000	95 000	–

Kuvio 30: Kansallisen vuotuisen raja-arvon soveltaminen – skenaario C

Tässä skenaariossa yritys päättää alkaa soveltaa pk-yritysten järjestelmää kuluva kalenterivuoden (V) puolivälistä alkaen. Yritys ei voi soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltiossa MSEXE 2, koska sen vuosittainen liikevaihto kuluva kalenterivuonna (30 000 euroa) ylittää jäsenvaltion MSEXE 2 asettaman kansallisen vuotuisen raja-arvon (15 000 euroa). Yritys voi kuitenkin edelleen soveltaa pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltioissa MSEST ja MSEXE 1, koska unionin vuotuinen raja-arvo ei ylity kuluva kalenterivuonna (95 000 euroa) eikä edeltävänä kalenterivuonna (80 000 euroa). Lisäksi yrityksen vuosittainen liikevaihto jäsenvaltioissa MSEST ja MSEXE 1 ei ylitä kyseisten jäsenvaltioiden asettamia kansallisia vuotuisia raja-arvoja kuluva eikä edeltävänä kalenterivuonna.

Esimerkki 23

Jäsenvaltiot/ unioni	Kansallinen raja-arvo (euroa)	Vuosittainen liikevaihto (euroina) edeltävänä kalenterivuonna (V – 1)	Vuosittainen liikevaihto (euroina) kuluvana kalenterivuonna (V)	Oikeus soveltaa pk-yritysten järjestelmää
MSEST	35 000	30 000	0	Kyllä
MSEXE 1	85 000	50 000	0	Ei
MSEXE 2	60 000	15 000	0	Ei
Jäsenvaltio 4	–	15 000	0	–
Muut 23 jäsenvaltiota	–	0	0	–
Unioni	100 000	110 000	0	–

Kuvio 31: Kansallisen vuotuisen raja-arvon soveltaminen – skenaario D

Tässä skenaariossa pk-yritys ei voi soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltioissa MSEXE 1 ja MSEXE 2, koska unionin vuotuinen raja-arvo ylittyi edeltävänä kalenterivuonna (110 000 euroa). Unionin raja-arvo on suojatoimi, jolla varmistetaan, että ainoastaan pienyritykset voivat hyödyntää rajatylittävää vapautusta.

Jos unionin vuotuinen raja-arvo ylittyy, yritys suljetaan rajatylittävän vapautuksen ulkopuolelle kaikissa jäsenvaltioissa, paitsi yrityksen sijoittautumisjäsenvaltiossa.

Näin tapahtuu myös silloin, kun yrityksen vuosittainen liikevaihto niissä jäsenvaltioissa, joissa se haluaa soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää (MSEXE 1 ja MSEXE 2), jää alle kansallisen vuotuisen raja-arvon.

Ainoa jäsenvaltio, jossa yritys voi edelleen soveltaa pk-yritysten järjestelmää, on yrityksen sijoittautumisjäsenvaltio, edellyttäen että kansallisen vapautuksen edellytykset täyttyvät (ks. jakso 3). Unionin vuotuisen raja-arvon ylittäminen ei estä yritystä käyttämästä pk-yritysten järjestelmää sijoittautumisjäsenvaltiossaan (kansallinen pk-yritysten järjestelmä). Vain sijoittautumisjäsenvaltion asettaman kansallisen vuotuisen raja-arvon ylittäminen voi johtaa yrityksen sulkemiseen kansallisen pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle.

Esimerkki 24

Tässä skenaariossa jäsenvaltio MSEXE 1 ja jäsenvaltio 4 edellyttävät pienyrityksiä toimittamaan tiedot vuotuisesta liikevaihdostaan kuluvalta kalenterivuodelta (V) ja kahdelta edeltävältä kalenterivuodelta (V – 1 ja V – 2). Esimerkkiyritys ei edelleenkaan halua soveltaa pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltiossa 4.

Jäsenvaltiot/ unioni	Kansallinen raja-arvo (euroa)	Vuosittainen liikevaihto (euroina) edellisvuotta edeltävänä kalenterivuonna (V – 2)	Vuosittainen liikevaihto (euroina) edeltävänä kalenterivuonna (V – 1)	Vuosittainen liikevaihto (euroina) kuluvana kalenterivuonna (V)	Oikeus soveltaa pk-yritysten järjestelmää
MSEST	35 000	–	30 000	20 000	Kyllä
MSEXE 1	85 000	80 000	20 000	25 000	Kyllä
MSEXE 2	15 000	–	15 000	12 000	Kyllä
Jäsenvaltio 4	–	13 000	15 000	20 000	–
Muut 23 jäsenvaltiota	–	–	0	0	–
Unioni	100 000	–	80 000	77 000	–

Kuvio 32: Kansallisen vuotuisen raja-arvon soveltaminen – skenaario E

Tässä skenaariossa yritys on oikeutettu soveltamaan rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltioissa MSEST, MSEXE 1 ja MSEXE 2, koska unionin vuotuinen raja-arvo ei ylitä kuluvana kalenterivuonna (77 000 euroa) eikä edeltävänä kalenterivuonna (80 000 euroa). Yritys voi soveltaa rajatylittävää järjestelmää jäsenvaltioissa MSEST ja MSEXE 2, koska sen vuosittainen liikevaihto ei ylitä kyseisten jäsenvaltioiden asettamia kansallisia vuotuisia raja-arvoja kuluvana eikä edeltävänä kalenterivuonna.

Tässä esimerkissä yritys voi soveltaa rajatylittävää järjestelmää myös jäsenvaltiossa MSEXE 1, koska sen vuosittainen liikevaihto unionissa kuluvalta ja edelliseltä kalenterivuodelta ei ylitä unionin vuotuista raja-arvoa ja koska sen vuosittainen liikevaihto kuluvana ja kahtena edeltävänä kalenterivuonna ei ylitä jäsenvaltion MSEXE 1 asettamaa kansallista vuotuista raja-arvoa.

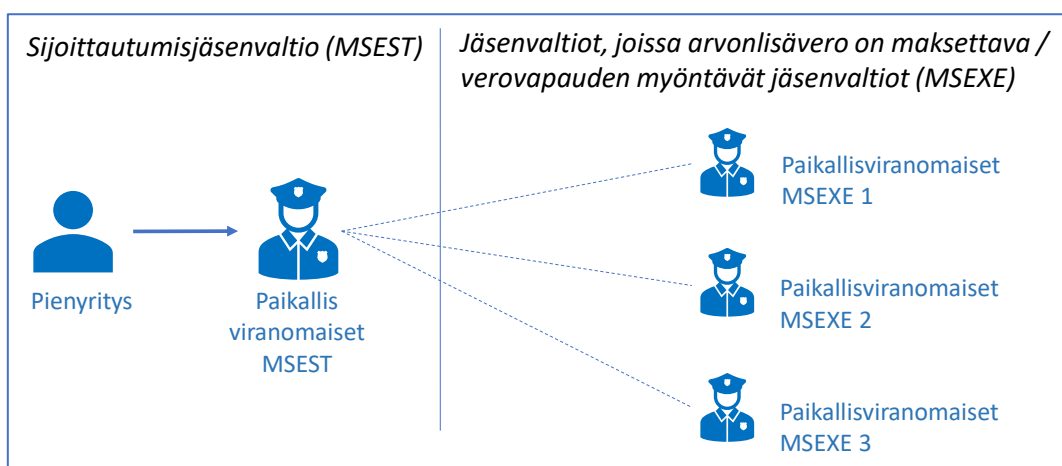
Vaikka yritys ei halua soveltaa pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltiossa 4, sen on ilmoitettava ennakoilmoituksessa vuosittainen liikevaihtonsa myös edellistä kalenterivuotta edeltävältä vuodelta (V – 2), koska jäsenvaltio 4 edellyttää tätä tietoa.

Pienyritykset voivat tarkistaa pk-yritysten verkkoportaalissa olevan simulaattorityökalun⁶⁹ avulla, onko pk-yritysten järjestelmää mahdollista soveltaa. Simulaattori on kuitenkin vain ohjeellista tietoa, eikä se anna oikeutta soveltaa pk-yritysten järjestelmää missään jäsenvaltiossa.

4.3. Ennakkoilmoitus

Voidakseen liittyä **rajatylittävään pk-yritysten järjestelmään** pienyrityksen on ensin rekisteröidyttävä toimittamalla **ennakkoilmoitus** sijoittautumisjäsenvaltiolleen.⁷⁰

Hallinnollisten velvoitteiden yksinkertaistamiseksi yrityksen on jätettävä **ainoastaan yksi** rekisteröintilomake eli **ennakkoilmoitus** sijoittautumisjäsenvaltiolleen, joka toimii yrityksen **keskitettynä yhteyspisteinä**. Sijoittautumisjäsenvaltio on yhteydessä niiden muiden jäsenvaltioiden veroviranomaisiin, joissa pienyritys haluaa soveltaa alv-vapautusta, kuten kuviossa esitetään.



Kuvio 33: Sijoittautumisjäsenvaltio toimii keskitettynä yhteyspisteinä pk-yrityksen ja muiden jäsenvaltioiden välillä

Sijoittautumisjäsenvaltio varmistaa pienyrityksen oikeuden käyttää rajatylittävää järjestelmää tarkistamalla, että yrityksen vuosittainen liikevaihto unionissa on enintään 100 000 euroa. Verovapauden myöntävät jäsenvaltiot tarkistavat muut edellytykset, kuten sen, että yrityksen vuosittainen liikevaihto ei ylitä niiden asettamaa kansallista vuotuista raja-arvoa.

Verovapauden myöntävä jäsenvaltio päättää aina, täyttääkö pienyritys edellytykset pk-yritysten järjestelmän soveltamiselle sen lainkäyttöalueella.

⁶⁹ [Simulaattori – Euroopan komissio \(europa.eu\).](https://ec.europa.eu/economy_finance/simulators/)

⁷⁰ [https://sme-vat-rules.ec.europa.eu/.](https://sme-vat-rules.ec.europa.eu/)

Jos vapautuksen edellytykset täyttyvät, verovapauden myöntävän jäsenvaltion veroviranomaiset ilmoittavat tästä sijoittautumisjäsenvaltion veroviranomaisille. Tämän jälkeen sijoittautumisjäsenvaltio antaa yritykselle yksilöllisen tunniste⁷¹, jossa on pääte ”EX”, jäljempänä ’EX-tunniste’. Tämä yksilöllinen EX-tunniste on voimassa kaikissa niissä pk-yrityksen valitsemissa jäsenvaltioissa, joissa yritys täyttää pk-yritysten järjestelmän soveltamisen edellytykset. Alv-vapautusta voidaan soveltaa vasta, kun pienyritys on saanut sijoittautumisjäsenvaltiolta vahvistuksen siitä, että se voi käyttää EX-tunnistettaan asianomaisessa verovapauden myöntävässä jäsenvaltiossa. Tämä vahvistus annetaan erikseen kunkin sellaisen jäsenvaltion osalta, jossa yritys haluaa soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää.

Jos yritys jo soveltaa pk-yritysten järjestelmää sijoittautumisjäsenvaltiossaan (kansallinen pk-yritysten järjestelmä) mutta haluaa laajentaa järjestelmän käytön myös muihin jäsenvaltioihin (rajatylittävä pk-yritysten järjestelmä), yrityksen on annettava tästä ennakoilmoitus sijoittautumisjäsenvaltiolleen. Jos sijoittautumisjäsenvaltio ei sovelta tunnistamismenettelyä yrityksiin, jotka käyttävät ainoastaan kansallista pk-yritysten järjestelmää, järjestelmän soveltamisen laajentaminen myös muihin jäsenvaltioihin edellyttää yrityksen tunnistamista kaikissa jäsenvaltioissa, joissa järjestelmää sovelletaan, myös sijoittautumisjäsenvaltiossa. Tämä tarkoittaa, että EX-tunniste kattaa myös rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän mukaisesti tehdyt luovutukset ja suoritukset.

4.3.1. Ennakoilmoituksen sisältö

Ennakoilmoitus on annettava ainoastaan sijoittautumisjäsenvaltiolle, ja siinä on oltava vähintään seuraavat tiedot⁷²:

- a) yrityksen nimi, toimiala, oikeudellinen muoto ja osoite
- b) jäsenvaltio tai jäsenvaltiot, joissa yritys haluaa soveltaa rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän mukaista alv-vapautusta
- c) kuluvan kalenterivuoden ja edeltävän kalenterivuoden (tai kahden edeltävän kalenterivuoden, jos jokin jäsenvaltio sitä vaatii) aikana sijoittautumisjäsenvaltiossa ja kaikissa muissa jäsenvaltioissa tehtyjen tavaroiden luovutusten ja/tai palvelujen suoritusten kokonaisarvo.

Asianomaisen verovelvollisen tunnistamiseksi tarvittavien tietojen lisäksi (ks. edellä oleva a kohta) ennakoilmoituksessa on täsmennettävä, **missä jäsenvaltioissa vapautus**

⁷¹ Alv-direktiivin 284 artiklan 3 kohta.

⁷² Alv-direktiivin 284 a artiklan 1 kohta.

aiotaan ottaa käyttöön (edellä oleva b kohta). Vapautusta sovelletaan ainoastaan kyseisissä jäsenvaltioissa, edellyttäen että yritys on oikeutettu vapautukseen ja että se täyttää kaikki vapautuksen edellytykset.

Lisäksi jos yritys on jo rekisteröitynyt alv-velvolliseksi jäsenvaltiossa, jossa se haluaa soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää, sen on ilmoitettava ennakoilmoituksessa myös alv-tunniste.

Esimerkki 25

Pk-yritys ei sovelle pk-yritysten järjestelmää missään jäsenvaltiossa. Se päättää alkaa soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää 1. tammikuuta 2025 alkaen jäsenvaltioissa 1 ja 2, joihin se ei ole sijoittautunut. Se ei kuitenkaan halua soveltaa rajatylittävää järjestelmää sijoittautumisjäsenvaltiossaan.

Yrityksen on annettava sijoittautumisjäsenvaltiolleen ennakoilmoitus, jossa se ilmoittaa haluavansa soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltioissa 1 ja 2. Sijoittautumisjäsenvaltion on tarkistettava, että yrityksen vuosittainen liikevaihto unionin 27 jäsenvaltiossa on enintään 100 000 euroa kuluvana ja edellisenä kalenterivuonna. Jos vuosittainen liikevaihto unionissa ei ylitä 100 000 euron raja-arvoa, sijoittautumisjäsenvaltio välittää pyynnön jäsenvaltioille 1 ja 2. Jos vuosittainen liikevaihto unionissa ylittää 100 000 euron rajan, yrityksen pyyntö hylätään.

Jos vuosittainen liikevaihto unionissa ei ylitä 100 000 euron rajaa, jäsenvaltiot 1 ja 2 tarkistavat, täytyvätkö edellytykset rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän soveltamiselle niiden lainkäyttöalueella, esimerkiksi että yrityksen vuosittainen liikevaihto ei ylitä kansallista vuotuista raja-arvoa. Tämän jälkeen ne ilmoittavat sijoittautumisjäsenvaltiolle, onko yritys oikeutettu soveltamaan rajatylittävää järjestelmää niiden lainkäyttöalueella. Sijoittautumisjäsenvaltio ilmoittaa kunkin jäsenvaltion päätöksestä yritykselle. Jos yritys täyttää soveltamisen edellytykset, sijoittautumisjäsenvaltio myöntää sille yksilöllisen EX-tunnisteen ja vahvistaa, että yritys voi käyttää tunnistettaan jäsenvaltioissa 1 ja 2. Jos yritys ei täytä edellytyksiä rajatylittävän järjestelmän soveltamiselle jäsenvaltiossa 1 ja/tai 2, sijoittautumisjäsenvaltio ilmoittaa asiasta yritykselle.

Sijoittautumisjäsenvaltio osallistuu aina pk-yrityksen rekisteröintimenettelyyn ja soveltamisen edellytysten tarkastuksiin, myös silloin, kun yritys ei halua soveltaa järjestelmää sijoittautumisjäsenvaltiossaan.

Esimerkki 26

Pk-yritys ei sovelle pk-yritysten järjestelmää missään jäsenvaltiossa. Se päättää alkaa soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää 1. tammikuuta 2025 alkaen jäsenvaltioissa 1 ja 2, joihin se ei ole sijoittautunut, sekä sijoittautumisjäsenvaltiossaan.

Yrityksen on annettava sijoittautumisjäsenvaltiolleen ennakoilmoitus, jossa se ilmoittaa haluavansa soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltioissa 1 ja 2 sekä sijoittautumisjäsenvaltiossa. Sijoittautumisjäsenvaltion on tarkistettava, että yrityksen vuosittainen liikevaihto unionin 27 jäsenvaltiossa on enintään 100 000 euroa kuluvana ja edellisenä kalenterivuonna. Jos vuosittainen liikevaihto unionissa ei ylitä raja-arvoa, sijoittautumisjäsenvaltio välittää pyynnön jäsenvaltioille 1 ja 2.

Jos unionin vuotuinen raja-arvo ylittyy, yrityksen pyyntö hylätään jäsenvaltioiden 1 ja 2 osalta. Jos yritys on kuitenkin oikeutettu soveltamaan pk-yritysten järjestelmää sijoittautumisjäsenvaltiossaan, sen on noudatettava sijoittautumisjäsenvaltion sääntöjä ja menettelyjä, jotka koskevat kansallisen pk-yritysten järjestelmän soveltamista (ks. jakso 3).

Jos unionin vuotuinen raja-arvo ei ylity, jäsenvaltiot 1 ja 2 tarkistavat, täyttyvätkö edellytykset rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän soveltamiselle niiden lainkäyttöalueella, esimerkiksi että yrityksen vuosittainen liikevaihto ei ylitä kansallista vuotuista raja-arvoa. Tämän jälkeen ne ilmoittavat sijoittautumisjäsenvaltiolle, onko yritys oikeutettu soveltamaan rajatylittävää järjestelmää niiden lainkäyttöalueella. Sijoittautumisjäsenvaltio ilmoittaa kunkin jäsenvaltion päätöksestä yritykselle. Se tekee myös joitakin tarkastuksia sen selvittämiseksi, voiko yritys soveltaa pk-yritysten järjestelmää sijoittautumisjäsenvaltiossa. Jos yritys täyttää soveltamisen edellytykset, sijoittautumisjäsenvaltio myöntää sille yksilöllisen EX-tunnisteen ja vahvistaa, että yritys voi käyttää tunnistettaan jäsenvaltioissa 1 ja 2 sekä sijoittautumisjäsenvaltiossa. Jos yritys ei täytä edellytyksiä rajatylittävän järjestelmän soveltamiselle jäsenvaltiossa 1 ja/tai 2, sijoittautumisjäsenvaltio ilmoittaa asiasta yritykselle.

Ennakoilmoituksen on sisällettävä myös tiedot aiempien ja viimeaikaisten **tavaroiden luovutusten ja palvelujen suoritusten kokonaisarvosta**. Nämä tiedot on annettava paitsi sijoittautumisjäsenvaltion ja niiden jäsenvaltioiden osalta, joissa se haluaa soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää, **myös kaikkien muiden jäsenvaltioiden osalta** (ks. tämän kohdan alussa olevan luettelon c kohta). Näin sijoittautumisjäsenvaltio voi tarkistaa, ettei unionin vuotuinen raja-arvo ylity kuluvana eikä edellisenä kalenterivuonna.

4.3.2. Ilmoitettavat määrät

Ennakoilmoituksessa ilmoitettavien määrien on vastattava pienyrityksen vuosittaista liikevaihtoa, kuten edellä kohdassa 2.4 on esitetty. Nämä määrät on ilmoitettava **ilman arvonlisäveroa**⁷³, ja ne koostuvat seuraavista määristä:

- a) Sellaisten tavaroiden luovutusten ja palvelujen suoritusten arvo, joita muutoin verotettaisiin tavallisen alv-järjestelmän mukaisesti.
- b) Sellaisten alv-direktiivin 98 artiklan 2 kohdan tai 105 a artiklan nojalla verosta vapautettujen liiketoimien arvo, joihin liittyy edeltävässä vaiheessa maksetun arvonlisäveron vähennysoikeus.
- c) Verosta vapautettuun vientiin, kansainvälisiin kuljetuksiin ja niihin liittyviin välittäjien palvelusuorituksiin liittyvien liiketoimien arvo.⁷⁴
- d) Verosta vapautettujen unionin sisäisten luovutusten arvo.⁷⁵
- e) Kiinteistöjä koskevien liiketoimien, alv-direktiivin 135 artiklan 1 kohdan b–g alakohdassa tarkoitettujen rahoitusliiketoimien sekä vakuutus- ja jälleenvakuutuspalvelujen arvo, jolleivät nämä liiketoimet ole luonteeltaan liitännäisiä.

Pienyrityksen liikeomaisuuteen kuuluvien tavaroiden siirto toiseen jäsenvaltioon rinnastetaan vastikkeelliseen tavaroiden luovutukseen.⁷⁶ Siirrettyjen tavaroiden arvo vastaa näiden tavaroiden ostohintaa tai ostohinnan puuttuessa niiden omakustannushintaa.⁷⁷ Tämä arvo on sisällytettävä tavaroiden luovutusten osalta ilmoitettuun määrään.

Ennakoilmoitukseen ei sisällytetä seuraavia liiketoimia:

- Tavaroiden siirrot EU:n ulkopuoliseen maahan: Kun tavaroita viedään ilman luovutusta, kuten silloin, kun tavaroita **siirretään EU:n ulkopuolisessa maassa sijaitsevaan varastoon**, liikevaihtoa ei synny. Siirrettyjen tavaroiden arvoa ei siksi saa sisällyttää ennakoilmoitukseen.
- Pk-yrityksen **aineellisten tai aineettomien tuotantohyödykkeiden luovutuksia** ei oteta huomioon vuosittaista liikevaihtoa laskettaessa.
- **Tietyt verosta vapautetut yleishyödylliset luovutukset ja suoritukset.**⁷⁸

⁷³ Alv-direktiivin 288 artikla.

⁷⁴ Alv-direktiivin 146–149 artikla ja 151, 152 ja 153 artikla.

⁷⁵ Alv-direktiivin 138 artikla.

⁷⁶ Alv-direktiivin 17 artikla.

⁷⁷ Alv-direktiivin 76 artikla.

⁷⁸ Alv-direktiivin 132 artikla.

4.3.3. Ennakkoilmoituksen täyttäminen: vuosittainen liikevaihto ja raja-arvot

Yleissääntönä on, että jäsenvaltioilla on yksi kansallinen vuotuinen raja-arvo, joka voi olla enintään 85 000 euroa. Jäsenvaltiot voivat kuitenkin asettaa eri raja-arvoja eri toimialoille.⁷⁹ Jos jäsenvaltiolla on useampi kuin yksi kansallinen vuotuinen raja-arvo, näitä raja-arvoja kutsutaan alakohtaisiksi raja-arvoiksi. Niiden on perustuttava objektiivisiin kriteereihin, ja myös ne voivat olla enintään 85 000 euroa.

Seuraavassa esitetään joitakin käytännön esimerkkejä siitä, miten pk-yrityksen on ilmoitettava ennakkoilmoituksessa vuosittainen liikevaihtonsa sen mukaan, soveltavatko jäsenvaltiot yhtä kansallista vuotuista raja-arvoa vai alakohtaisia raja-arvoja.

Esimerkki 27

Pienyritys antaa ennakkoilmoituksen sijoittautumisjäsenvaltiolleen 1. syyskuuta 2025. Yritys haluaa soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää sijoittautumisjäsenvaltiossaan ja jäsenvaltiossa 1. Sijoittautumisjäsenvaltio vaatii pienyrityksiä toimittamaan tiedot vuotuisesta liikevaihdostaan kuluvalta kalenterivuodelta (V) ja edeltävältä kalenterivuodelta (V – 1). Jäsenvaltio 1 puolestaan edellyttää tämän tiedon sekä kuluvalta kalenterivuodelta (V) että kahdelta edeltävältä kalenterivuodelta (V – 1 ja V – 2).

Lopuista 25 jäsenvaltiosta, joissa pienyritys ei halua soveltaa pk-yritysten järjestelmää mutta joiden osalta sen on myös annettava ennakkoilmoituksessa tiedot vuotuisesta liikevaihdostaan, jäsenvaltio 4 on ainoa maa, joka soveltaa samaa sääntöä kuin jäsenvaltio 1 (eli vaatii pienyrityksiä toimittamaan tiedot vuotuisesta liikevaihdostaan sekä kuluvalta kalenterivuodelta (V) että kahdelta edeltävältä kalenterivuodelta (V – 1 ja V – 2)).

Jäsenvaltioiden 1 ja 4 osalta pienyrityksen on ilmoitettava ennakkoilmoituksessaan luovutusten ja suoritusten kokonaisarvo koko vuoden 2023 (V – 2) osalta, koko vuoden 2024 (V – 1) osalta sekä ajanjaksolta 1.1.–31.8.2025 (V). Jos jonkin vuoden aikana ei ole kertynyt liikevaihtoa lainkaan, kyseisen vuoden kokonaisarvoksi merkitään nolla ("0").

Sijoittautumisjäsenvaltion ja muiden 24 jäsenvaltion osalta pienyrityksen on ilmoitettava luovutusten ja suoritusten kokonaisarvo koko vuoden 2024 (V – 1) osalta sekä ajanjaksolta 1.1.–31.8.2025 (V). Jos jonkin vuoden aikana ei ole kertynyt liikevaihtoa lainkaan, kyseisen vuoden kokonaisarvoksi merkitään nolla ("0").

⁷⁹ Alv-direktiivin 284 artiklan 1 kohta.

Esimerkki 28

Pienyritys haluaa soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltiossa 1. Kyseinen jäsenvaltio soveltaa yhtä kansallista vuotuista raja-arvoa, joka on 60 000 euroa. Jäsenvaltio 2 puolestaan soveltaa kansallista vuotuista raja-arvoa, joka on 30 000 euroa. Yrityksellä ei kuitenkaan ole liiketoimintaa kyseisessä jäsenvaltiossa, joten sillä ei ole tarvetta hyödyntää pk-yritysten järjestelmää kyseisessä jäsenvaltiossa.

Yrityksen vuosittainen liikevaihto jäsenvaltiossa 1 kuluvana kalenterivuonna (V) on 10 000 euroa ja edeltävänä kalenterivuonna (V – 1) 55 000 euroa. Yrityksen on ilmoitettava vuosittainen liikevaihtonsa ennakoilmoituksessa seuraavasti*:

Ennakoilmoitus			
Jäsenvaltiot	Kansallinen vuotuinen raja-arvo (euroa)	Vuosittainen liikevaihto (euroina) edeltävänä kalenterivuonna (V – 1)	Vuosittainen liikevaihto (euroina) kuluvana kalenterivuonna (V)
Jäsenvaltio 1	60 000	55 000	10 000
Jäsenvaltio 2	30 000	0	0

Kuvio 34: Ennakoilmoitus – yksi kansallinen raja-arvo

* Tässä esimerkissä esitetään vain jäsenvaltioiden 1 ja 2 tilanne. Ennakoilmoituksessa on ilmoitettava vuosittainen liikevaihto myös kaikkien muiden 25 jäsenvaltion osalta – taikka nolla ("0"), jos liiketoimintaa ei harjoiteta jossakin maassa.

Jos jokin jäsenvaltio soveltaa useampaa kuin yhtä raja-arvoa, kyseisen jäsenvaltion kokonaisliikevaihto on eriteltävä ennakoilmoituksessa sovellettujen raja-arvojen mukaisesti.⁸⁰ Vuosittaisen liikevaihdon ilmoittaminen alakohtaisten raja-arvojen mukaisesti auttaa määrittämään, mitä alakohtaista raja-arvoa pienyrityksen on noudatettava, ja myös seuraamaan sen noudattamista.

⁸⁰ Alv-direktiivin 284 c artiklan 1 kohdan c alakohta.

Esimerkki 29

Jäsenvaltio 2 soveltaa useita raja-arvoja seuraavasti: rakennusalan osalta raja-arvo on 30 000 euroa ja muiden toimialojen osalta se on 40 000 euroa. Pk-yrityksen vuosittainen kokonaisliikevaihto jäsenvaltiossa 2 on 30 000 euroa kuluvana kalenterivuonna (V) ja 33 000 euroa edeltävänä kalenterivuonna (V – 1). Yrityksen on ilmoitettava ennakoilmoituksessa vuosittainen liikevaihtonsa kunkin raja-arvon osalta erikseen, kuten jäljempänä esitetään.

Skenaario 1

Tässä skenaariossa yrityksen vuosittainen kokonaisliikevaihto kuluvalta kalenterivuodelta (30 000 euroa) ja edeltävältä kalenterivuodelta (33 000 euroa) on syntynyt rakennusosalalla. Siksi yrityksen vuosittainen kokonaisliikevaihto on merkittävä rakennusalan raja-arvoa koskevaan kohtaan ("*Rakentaminen*"), ja muita toimialoja koskevassa kohdassa ("*Muut*") on ilmoitettava nolla ("*0*").

Ennakoilmoitus			
Jäsenvaltio	Kansallinen vuotuinen raja-arvo (euroa)	Vuosittainen liikevaihto (euroina) edeltävänä kalenterivuonna (V – 1)	Vuosittainen liikevaihto (euroina) kuluvana kalenterivuonna (V)
Jäsenvaltio 2			
– Rakentaminen	30 000	30 000	33 000
– Muut	40 000	0	0

Kuvio 35: Ennakoilmoitus – alakohtaiset raja-arvot, skenaario 1

Skenaario 2

Tässä skenaariossa osa yrityksen vuosittaisesta liikevaihdosta on syntynyt rakennusosalalla (10 000 euroa edeltävänä kalenterivuonna ja 15 000 euroa kuluvana kalenterivuonna) ja osa muilla toimialoilla (20 000 euroa edeltävänä kalenterivuonna ja 18 000 euroa kuluvana kalenterivuonna). Tässä tapauksessa yrityksen on eriteltävä vuosittainen liikevaihtonsa sovellettavien raja-arvojen mukaisesti, kuten seuraavassa kuviossa esitetään.

Ennakoilmoitus			
Jäsenvaltio	Kansallinen vuotuinen raja-arvo (euroa)	Vuosittainen liikevaihto (euroina) edeltävänä kalenterivuonna (V – 1)	Vuosittainen liikevaihto (euroina) kuluvana kalenterivuonna (V)
Jäsenvaltio 2			
– Rakentaminen	30 000	10 000	15 000
– Muut	40 000	20 000	18 000

Kuvio 36: Ennakoilmoitus – alakohtaiset raja-arvot, skenaario 2

Jos jäsenvaltio 2 katsoo, että yritys voi soveltaa pk-yritysten järjestelmää sen lainkäyttöalueella, se ilmoittaa asiasta yrityksen sijoittautumisjäsenvaltiolle ja ilmoittaa samalla, mitä alakohtaista raja-arvoa yrityksen on noudatettava⁸¹. Näin on siksi, että vaikka yritysten luovutukset ja suoritukset voivat kuulua useiden alakohtaisten raja-arvojen piiriin, ne voivat kuitenkin käyttää vain yhtä raja-arvoa. Sijoittautumisjäsenvaltio välittää verovapauden myöntävältä jäsenvaltiolta saadut tiedot pienyritykselle.

Kukin sijoittautumisjäsenvaltio voi päättää, miten ennakoilmoitus on annettava sen lainkäyttöalueella. Ennakoilmoitus on periaatteessa toimitettava sähköisesti, mutta sijoittautumisjäsenvaltion ei ole pakko asettaa tällaista velvoitetta.⁸² Jos sijoittautumisjäsenvaltio edellyttää ennakoilmoituksen toimittamista sähköisesti, sähköiseen toimittamiseen sovelletaan kyseisen jäsenvaltion vahvistamia edellytyksiä.

4.3.4. Ennakoilmoituksen kieli

Sijoittautumisjäsenvaltio voi päättää, millä kielellä sen alueelle sijoittautuneiden pk-yritysten on tehtävä ennakoilmoitus.

4.3.5. Ennakoilmoituksen valuutta

Toteutettujen liiketoimien arvoihin perustuva liikevaihto on ilmoitettava ennakoilmoituksessa euroina.⁸³

Jäsenvaltiot, jotka eivät ole ottaneet käyttöön euroa, voivat vaatia, että arvot ilmoitetaan niiden kansallisessa valuutassa. Jos luovutukset tai suoritukset on tehty muina valuuttoina, muuntaminen tehdään käyttämällä Euroopan keskuspankin

⁸¹ Alv-direktiivin 284 artiklan 1 kohta.

⁸² Alv-direktiivin 284 c artiklan 2 kohta.

⁸³ Alv-direktiivin 284 c artiklan 1 kohdan b alakohta.

kalenterivuoden ensimmäisenä päivänä julkaisemaa muuntokurssia tai, jos kurssia ei ole julkaistu kyseisenä päivänä, on käytettävä seuraavana julkaisupäivänä julkaistua kurssia.⁸⁴

Esimerkki 30

Pk-yritys haluaa soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää sijoittautumisjäsenvaltiossaan, jonka kansallinen valuutta on "YYY", sekä jäsenvaltiossa 1, jonka kansallinen valuutta on euro. Yrityksellä ei ole tarvetta soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää muissa 25 jäsenvaltiossa, koska sillä ei ole liiketoimintaa missään niistä.

Yritys antaa ennakoilmoituksen sijoittautumisjäsenvaltiolleen 1. tammikuuta 20XX. Yrityksen vuosittainen liikevaihto sijoittautumisjäsenvaltiossa oli edeltävänä kalenterivuonna (20XX – 1) 200 000 YYY ja kuluvana kalenterivuonna (20XX) nolla ("0") YYY. Lisäksi yrityksen vuosittainen liikevaihto jäsenvaltiossa 1 oli edeltävänä kalenterivuonna (20XX – 1) 20 000 euroa ja kuluvana kalenterivuonna (20XX) nolla ("0") euroa.

Sijoittautumisjäsenvaltio edellyttää, että pk-yritykset ilmoittavat ennakoilmoituksessa edellytetyt määrät valuuttana YYY. Tammikuun 1. päivänä 20XX – 1 julkaistu muuntokurssi oli $1 \text{ YYY} = 0,25 \text{ euroa}$. Kuluva kalenterivuoden osalta ei tehdä muuntamista, koska kuluva vuoden liikevaihto on nolla ("0"). Muuntamista ei tarvitse tehdä myöskään muiden jäsenvaltioiden osalta, koska myös niiden tapauksessa ilmoitettava määrä on kunkin kalenterivuoden osalta nolla ("0").

Näin ollen yrityksen on laadittava ennakoilmoitus seuraavasti:

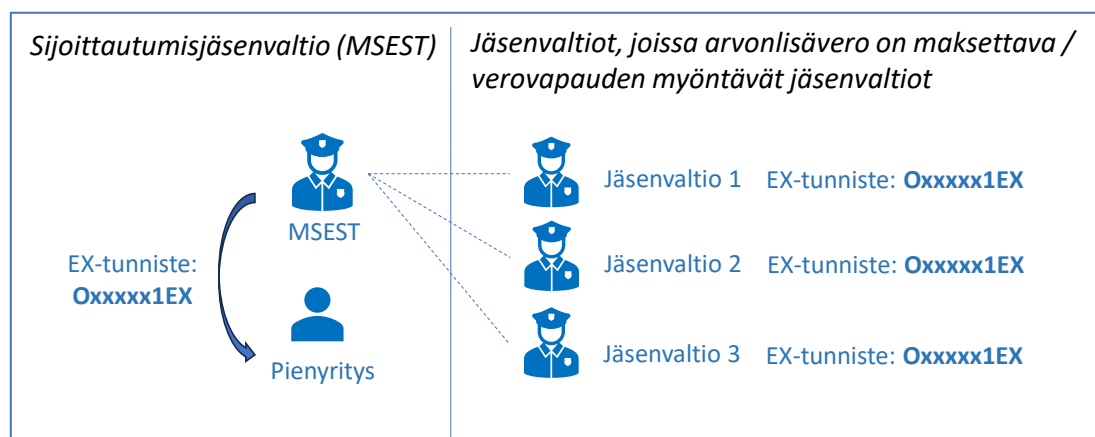
<i>Jäsenvaltio</i>	<i>Arvo (YYY) edeltävänä kalenterivuonna (V – 1)</i>	<i>Arvo (YYY) kuluvana kalenterivuonna (V)</i>
Sijoittautumisjäsenvaltio	200 000	0
Jäsenvaltio 1	80 000	0
Muut 25 jäsenvaltiota	0	0

Kuvio 37: Ennakoilmoitus – muu kansallinen valuutta kuin euro

⁸⁴ Alv-direktiivin 284 c artiklan 1 kohdan c alakohta.

4.4. Yksilöllinen tunniste (EX-tunniste)

Sijoittautumisjäsenvaltiolla on velvollisuus tunnistaa⁸⁵ kaikki pienyritykset, jotka ennakoilmoituksen annettuaan ovat oikeutettuja soveltamaan rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää ja jotka täyttävät vapautuksen soveltamisen edellytykset. Tunnistaminen on tarpeen vain rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää varten, ei kansallista pk-yritysten järjestelmää varten. Pk-yritykselle annettavassa yksilöllisessä tunnisteessa on oltava pääte ”EX”. Sijoittautumisjäsenvaltio antaa yritykselle EX-tunnisteen, jota yritys voi käyttää kaikissa jäsenvaltioissa, joissa se on oikeutettu soveltamaan rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää. EX-tunniste ei ole sama kuin alv-tunniste, vaan sitä käytetään ainoastaan rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän tarkoituksiin.



Kuvio 38: Yksilöllinen EX-tunniste

EX-tunniste on voimassa niissä jäsenvaltioissa, joissa yritys soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää. Edellä olevassa kuviossa EX-tunniste on voimassa sekä sijoittautumisjäsenvaltiossa että jäsenvaltioissa 1, 2 ja 3.

Jos yritykselle myönnetään pääsy pk-yritysten järjestelmään jäsenvaltiossa, jossa se on jo rekisteröity alv-velvolliseksi, asianomaisen verovapauden myöntävän jäsenvaltion on toteutettava kaikki tarvittavat toimenpiteet sen varmistamiseksi, että yritys lakkaa perimästä arvonlisäveroa luovutuksista ja suorituksista, jotka se on tehnyt kyseisessä jäsenvaltiossa pk-yritysten järjestelmän mukaisesti.

⁸⁵ Alv-direktiivin 284 artiklan 3 kohdan b alakohta.

4.5. Rekisteröintimenettely

4.5.1. Aikataulu

Rekisteröintimenettelyn käynnistää pienyritys, joka tekee ennakoilmoituksen sijoittautumisjäsenvaltiolleen. Sekä sijoittautumisjäsenvaltio että jäsenvaltiot, joissa yritys haluaa hyödyntää alv-vapautusta, suorittavat tarkastuksia sen määrittämiseksi, voiko yritys soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää ja alv-vapautusta. Koko **rekisteröintimenettelyn ei pitäisi kestää kauempaa kuin 35 työpäivää**⁸⁶ siitä päivästä, jona sijoittautumisjäsenvaltio on vastaanottanut ennakoilmoituksen.

Sijoittautumisjäsenvaltiolla on 15 työpäivää aikaa tehdä tarkastuksensa. Jos yritys on oikeutettu soveltamaan rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää (sen vuosittainen liikevaihto unionissa edeltävänä ja kuluvana kalenterivuonna on enintään 100 000 euroa), sijoittautumisjäsenvaltio välittää vapautusta koskevan pyynnön edelleen niille jäsenvaltioille, joissa vapautusta halutaan soveltaa. Jos yritys ei täytä soveltamisen edellytyksiä, sijoittautumisjäsenvaltio lähettää sille hylkäysilmoituksen. Jos pääsy rajatylittävään pk-yritysten järjestelmään hylätään, yritys ei voi tehdä luovutuksia tai suorituksia ilman arvonlisäveroa yhdessäkään jäsenvaltiossa, jossa se harjoittaa liiketoimintaa, vaan sen on täytettävä tavallisen alv-järjestelmän tai yksinkertaistettujen menettelyjen mukaiset alv-velvoitteet. Tavallisen alv-järjestelmän vaihtoehtona on mahdollista soveltaa unionin laajennettua arvonlisäveron erityisjärjestelmää⁸⁷ (OSS-järjestelmä, ks. jakso 7). Ainoa jäsenvaltio, jossa yritys voi soveltaa pk-yritysten järjestelmää, on sijoittautumisjäsenvaltio, edellyttäen että yritys täyttää kansallisen pk-yritysten järjestelmän soveltamisen edellytykset.

Verovapauden myöntävien jäsenvaltioiden on suoritettava tarkastukset 15 työpäivän kuluessa siitä päivästä, jona ne ovat vastaanottaneet pyynnön sijoittautumisjäsenvaltiolta. Niiden on esimerkiksi tarkistettava, että yrityksen liikevaihto ei ylitä sovellettavaa kansallista tai alakohtaista raja-arvoa. Jos yritys täyttää rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän soveltamisen edellytykset, verovapauden myöntävä jäsenvaltio ilmoittaa asiasta sijoittautumisjäsenvaltiolle. Sijoittautumisjäsenvaltio puolestaan ilmoittaa yritykselle, että se saa soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää kyseisessä jäsenvaltiossa. Jos yritys ei täytä edellytyksiä, verovapauden myöntävä jäsenvaltio ilmoittaa asiasta sijoittautumisjäsenvaltiolle, joka puolestaan lähettää yritykselle hylkäysilmoituksen. Hylkääminen merkitsee sitä, että yritys ei voi tehdä luovutuksia tai suorituksia ilman

⁸⁶ Alv-direktiivin 284 artiklan 5 kohta.

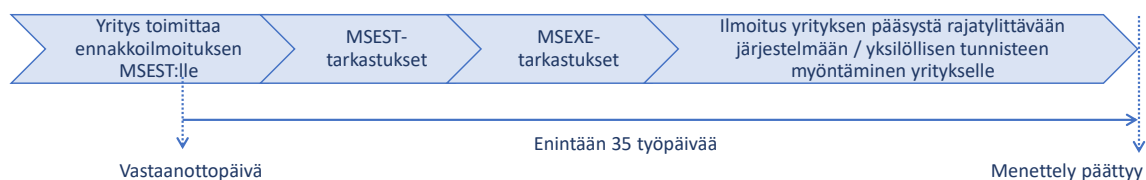
⁸⁷ Alv-direktiivin XII osaston 6 luku.

arvonlisäveroa niissä jäsenvaltioissa, joissa se ei täytä vapautuksen soveltamisen edellytyksiä, vaan sen on täytettävä alv-velvoitteet kyseisissä maissa. Vaihtoehtoisesti yritys voi myös soveltaa OSS-järjestelmää (ks. jakso 7).

Jos jäsenvaltio tarvitsee erityistapauksissa lisäaikaa veropetosten tai veronkierron estämiseksi tarvittavien tarkastusten tekemiseen, menettely voi kestää kauemmin. Tällöin verovapauden myöntävän jäsenvaltion on ilmoitettava sijoittautumisjäsenvaltiolle lisäajan tarpeesta, jotta sijoittautumisjäsenvaltio voi ilmoittaa yritykselle menettelyn viivästyisestä.

Jos verovapauden myöntävä jäsenvaltio ei ilmoita sijoittautumisjäsenvaltiolle, että yritys ei täytä rajatylittävän vapautuksen soveltamisedellytyksiä tai että tarkastuksia varten tarvitaan lisäaikaa, sijoittautumisjäsenvaltio voi olettaa, että yritys on oikeutettu vapautukseen. Tämä päätös on tehtävä riittävän ajoissa, jotta sijoittautumisjäsenvaltio voi noudattaa ennakoilmoituksen antamispäivästä käynnistyvää 35 työpäivän määräaikaa.

Työpäivillä⁸⁸ tarkoitetaan kaikkia muita päiviä kuin yleisiä vapaapäiviä, sunnuntaipäiviä ja lauantapäiviä⁸⁹. Ne 15 työpäivää, joiden kuluessa sijoittautumisjäsenvaltion (MSEST) on tarkistettava ennakoilmoituksessa annetut tiedot, ovat sijoittautumisjäsenvaltion työpäiviä. Ne 15 työpäivää, joiden kuluessa verovapauden myöntävien jäsenvaltioiden (MSEXE) on suoritettava omat tarkastuksensa, ovat kunkin asianomaisen jäsenvaltion työpäiviä.



Kuvio 39: Tavanomaisen rekisteröintimenettelyn aikataulu

4.5.2. Aloituspäivä

Pienyritys voi alkaa tehdä pk-yritysten järjestelmän mukaisia arvonlisäverottomia luovutuksia ja suorituksia tietyssä jäsenvaltiossa siitä päivästä alkaen, jona sijoittautumisjäsenvaltio ilmoittaa tai vahvistaa yritykselle, että yritys voi käyttää yksilöllistä EX-tunnistettaan kyseisessä jäsenvaltiossa. Yritykselle annetaan yksi ainoa EX-tunniste, jota se voi käyttää kaikissa niissä jäsenvaltioissa, joissa se haluaa soveltaa pk-yritysten järjestelmää ja jotka ovat vahvistaneet yrityksen pääsyn rajatylittävään pk-

⁸⁸ Neuvoston asetus (ETY, Euratom) N:o 1182/71, annettu 3 päivänä kesäkuuta 1971, määräaikoihin, päivämääriin ja määräpäiviin sovellettavista säännöistä (EYVL L 124, 8.6.1971, s. 1).

⁸⁹ Kuten asetuksen (ETY, Euratom) N:o 1182/71 2 artiklan 2 kohdassa on määritetty.

yritysten järjestelmään. Kunkin asianomaisen jäsenvaltion on vahvistettava, että pienyritys täyttää järjestelmän soveltamisen edellytykset sen lainkäyttöalueella, ja sen on myös ilmoitettava asiasta sijoittautumisjäsenvaltiolle. Siksi järjestelmän soveltamisen aloituspäivä voi vaihdella jäsenvaltiosta toiseen. Yrityksen on odotettava kunkin jäsenvaltion vahvistusta, ennen kuin se voi alkaa soveltaa järjestelmää kyseisessä jäsenvaltiossa.

Jäsenvaltioiden, joissa pienyritys haluaa soveltaa pk-yritysten järjestelmää, on ilmoitettava sijoittautumisjäsenvaltiolle, täyttääkö yritys rajatylittävän vapautuksen soveltamisen edellytykset jäsenvaltion lainkäyttöalueella. Jos sijoittautumisjäsenvaltio ei saa vastausta mahdolliselta verovapauden myöntävältä jäsenvaltiolta 15 työpäivän kuluessa siitä, kun sijoittautumisjäsenvaltio on välittänyt yrityksen pyynnön tällaiselle jäsenvaltiolle, sijoittautumisjäsenvaltio voi myöntää yritykselle pääsyn pk-yritysten järjestelmään kyseisessä jäsenvaltiossa, kun koko rekisteröintimenettelyä koskeva 35 työpäivän määräaika on päättynyt.

Poikkeuksena tähän sääntöön on tilanne, jossa verovapauden myöntävä jäsenvaltio pyytää sijoittautumisjäsenvaltiolta lisäaikaa lisätarkastusten suorittamiseksi verovilppiä tai veronkiertoa epäiltäessä. Tällöin sijoittautumisjäsenvaltio ilmoittaa yritykselle, että tarvitaan lisäaikaa, jotta yrityksen oikeus osallistua rajatylittävään pk-yritysten järjestelmään voidaan vahvistaa.

Jotta yrityksen pääsy rajatylittävään järjestelmään ei viivästyisi, sijoittautumisjäsenvaltion on annettava EX-tunniste tai päivitettävä se heti, kun se saa vahvistuksen joltakin verovapauden myöntävältä jäsenvaltiolta. Tämän jälkeen sen on ilmoitettava yritykselle verovapautuksen saamisesta asianomaisessa verovapauden myöntävässä jäsenvaltiossa, kuten jäljempänä olevassa esimerkissä selitetään. Jos jokin verovapauden myöntävä jäsenvaltio ilmoittaa sijoittautumisjäsenvaltiolle, että vapautuksen edellytykset eivät täyty, sijoittautumisjäsenvaltion on toimittava edellä kuvatulla tavalla ja ilmoitettava hylkäyspäätöksestä yritykselle.

Esimerkki 31

Pk-yritys ei tällä hetkellä sovelle pk-yritysten järjestelmää. Se kuitenkin haluaa hyödyntää rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän mukaista alv-vapautusta sijoittautumisjäsenvaltiossaan (MSEST) ja kahdessa verovapauden myöntävässä jäsenvaltiossa (MSEXE 1 ja MSEXE 2). Yritys toimittaa ennakoilmoituksen sijoittautumisjäsenvaltiolleen 3. helmikuuta 2025. Sijoittautumisjäsenvaltio ja verovapauden myöntävät jäsenvaltiot katsovat, että yritys voi soveltaa pk-yritysten järjestelmää.

Sijoittautumisjäsenvaltio vahvistaa yrityksen yksilöllisen EX-tunnisteen heti, kun se saa päätökset kaikilta muilta asianomaisilta jäsenvaltioilta. Tässä esimerkissä tämä tarkoittaa, että soveltamisen aloituspäivä on 15. helmikuuta sijoittautumisjäsenvaltiossa, 24. helmikuuta jäsenvaltiossa MSEXE 2 ja 5. maaliskuuta jäsenvaltiossa MSEXE 1.

	Ennako ilmoituksen toimittamispäivä	Päivä, jona sijoittautumisjäsenvaltio vastaanottaa tarkastusten tulokset asianomaisilta jäsenvaltioilta	EX-tunnisteen ilmoittaminen/vahvistaminen yritykselle	Aloituspäivä
MSEST	3.2.2025	***	15.2.2025	15.2.2025
MSEXE 1	–	4.3.2025	5.3.2025	5.3.2025
MSEXE 2	–	20.2.2025	24.2.2025	24.2.2025

Kuvio 40: Aloituspäivä

*** Sijoittautumisjäsenvaltion tarkastukset.

4.6. Ennakoilmoituksen päivittäminen

Pk-yrityksen on ilmoitettava sijoittautumisjäsenvaltiolleen etukäteen kaikista muutoksista ennakoilmoituksessa annettuihin tietoihin.⁹⁰ Päivitys voi koskea mitä tahansa ennakoilmoituksessa ilmoitettua tietoa.

4.6.1. Pk-yritystä koskevien tietojen muutos

Ennakoilmoituksen tehnyt yritys voi päivittää ennakoilmoitustaan ilmoittaakseen sen nimeä, oikeudellista muotoa, toimintaa, osoitettaan jne. koskevista muutoksista.

⁹⁰ Alv-direktiivin 284 artiklan 4 kohta.

Ennakoilmoituksen päivityksessä annetut tiedot korvaavat alkuperäisessä ennakoilmoituksessa annetut tiedot.

4.6.2. Laajentaminen muihin jäsenvaltioihin

Jos yritys haluaa hyödyntää pk-yritysten järjestelmän mukaista alv-vapautusta myös muissa kuin ennakoilmoituksessa mainituissa jäsenvaltioissa, sen on tehtävä ennakoilmoitusta koskeva päivitys. Päivitykseen ei tarvitse sisällyttää tietoja, jotka on jo annettu aiemmin toimitetuissa ilmoituksissa⁹¹, lukuun ottamatta yritykselle annettua yksilöllistä EX-tunnistetta, jos sellainen on myönnetty ennen ennakoilmoituksen päivityksen toimittamista.

Ennakoilmoituksen päivittämisen kautta tehtävä pyyntö rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän käyttämisen laajentamista uusiin jäsenvaltioihin, käsitellään vasta, kun alkuperäinen ennakoilmoitus on käsitelty. Tämä tarkoittaa sitä, että vaikka ennakoilmoituksen päivitys toimitettaisiin ennen kuin yritykselle annetaan EX-tunniste, se käsitellään vasta alkuperäisen ennakoilmoituksen käsittelyn jälkeen. Menettely on muutoin sama kuin ennakoilmoituksen tapauksessa: koko menettelyn ei pitäisi kestää kauempaa kuin 35 työpäivää. Sijoittautumisjäsenvaltio ilmoittaa yritykselle pyynnön hyväksymisestä tai hylkäämisestä. Jos pyyntö alv-vapautuksen käyttämisestä myös muissa jäsenvaltioissa hyväksytään, vapautusta sovelletaan kyseisissä jäsenvaltioissa siitä päivästä alkaen, jona yritys saa vahvistuksen siitä, että se voi käyttää olemassa olevaa yksilöllistä EX-tunnistettaan kyseisissä muissa jäsenvaltioissa.

4.6.3. Ennen EX-tunnisteen myöntämistä havaitut olennaiset virheet

Jos yritys havaitsee olennaisia virheitä ennakoilmoituksessa annetuissa tiedoissa ennen EX-tunnisteen myöntämistä, yrityksellä on mahdollisuus korjata ennakoilmoitus antamalla toinen ennakoilmoitus. Tätä toista ennakoilmoitusta käsitellään oikaisuna. Ennakoilmoituksen oikaisussa annetut tiedot korvaavat alkuperäisessä ennakoilmoituksessa annetut tiedot. Tässä tapauksessa 35 työpäivän määräaika alkaa kulua ennakoilmoituksen oikaisun toimittamispäivästä.

Olennaiset virheet voivat koskea muun muassa yritystietoja (nimi jne.), ilmoitettuja luovutusten ja suoritusten arvoja sekä rajatylittävän järjestelmän soveltamisen peruuttamista yhden tai useamman jäsenvaltion osalta.

⁹¹ Alv-direktiivin 284 a artiklan 2 kohta.

4.6.4. Korjaukset sekä EX-tunnisteen myöntämisen jälkeen havaitut virheet

Korjaukset on tehtävä toimittamalla päivitys aiempaan ennakkoilmoitukseen. Tämä koskee myös virheitä, jotka on havaittu vasta sen jälkeen, kun yritys on hyväksytty pk-yritysten järjestelmään.

Päivityksessä on aina mainittava pk-yritykselle jo myönnetty yksilöllinen EX-tunniste, ja siihen on sisällytettävä ainoastaan sellaisia tietoja, joita ei ole jo annettu ennakkoilmoituksessa. Ennakkoilmoituksen päivityksessä annetut tiedot korvaavat alkuperäisessä ennakkoilmoituksessa annetut tiedot. Ennakkoilmoituksen päivitys katsotaan vastaanotetuksi vasta, kun kaikki asianomaiset verovapauden myöntävät jäsenvaltiot ovat käsitelleet ennakkoilmoituksen ja kun yritykselle on ilmoitettu käsittelyn tuloksesta.

Jos ennakkoilmoituksen päivityksessä annettujen uusien tietojen perusteella käy ilmi, että pienyritys ei täytä edellytyksiä tai että se ei alun perinkään ole täyttänyt edellytyksiä liittyä rajatylittävään pk-yritysten järjestelmään, yrityksen pääsy järjestelmään hylätään takautuvasti. Tämä tarkoittaa, että yrityksellä ei katsota olleen oikeutta osallistua rajatylittävään pk-yritysten järjestelmään alkuperäisen ennakkoilmoituksen jättämispäivästä alkaen ja että sen on sovellettava luovutuksiinsa ja suorituksiinsa tavallista alv-järjestelmää (tai yksinkertaistettuja menettelyjä) kyseisestä päivästä alkaen. Jos pienyritys on alkuperäisen ennakkoilmoituksen jälkeen tehnyt luovutuksia tai suorituksia ilman arvonlisäveroa yhdessä tai useammassa jäsenvaltiossa, sen on otettava yhteyttä kyseisiin jäsenvaltioihin alv-tilanteensa korjaamiseksi.

4.7. Neljännesvuosi-ilmoitus

Alv-velvoitteita on yksinkertaistettu myös siten, että pienyrityksen on toimitettava yksi ainoa neljännesvuosi-ilmoitus sijoittautumisjäsenvaltiolleen **kaikissa jäsenvaltioissa** tehdyistä luovutuksista ja suorituksista.

Neljännesvuosi-ilmoituksella on kaksi tarkoitusta: sen avulla a) sijoittautumisjäsenvaltio voi seurata yrityksen vuosittaista liikevaihtoa unionissa ja b) kukin verovapauden myöntävä jäsenvaltio voi tarkistaa, että vapautuksen edellytykset täyttyvät edelleen. Tätä varten yrityksen on ilmoitettava **liikevaihtonsa** (ks. kohta 2.4) kultakin kalenterivuosineljännekseltä⁹² kaikissa jäsenvaltioissa. Tämä koskee myös niitä

⁹² Alv-direktiivin 284 b artikla.

jäsenvaltioita, joissa yritys ei sovelle pk-yritysten järjestelmää, riippumatta siitä, harjoittaako se niissä liiketoimintaa.

Neljännesvuosi-ilmoitus on toimitettava sijoittautumisjäsenvaltiolle kuukauden kuluessa kunkin kalenterivuosineljänneksen päättymisestä.

Kalenterivuosineljännekset		Ilmoituksen toimittamisaika
Q1	Tammi-, helmi- ja maaliskuu	Huhtikuu
Q2	Huhti-, touko- ja kesäkuu	Heinäkuu
Q3	Heinä-, elo- ja syyskuu	Lokakuu
Q4	Loka-, marras- ja joulukuu	Tammikuu

Kuvio 41: Raportointijaksot ja toimittamisaika

Yrityksen on ilmoitettava tiedot käyttäen yksilöllistä EX-tunnistettaan. Luovutusten ja suoritusten arvot on ilmoitettava jäsenvaltioittain, ja se olisi tehtävä euroina⁹³. Jäsenvaltiot, jotka eivät ole ottaneet käyttöön euroa, voivat kuitenkin vaatia, että arvot ilmoitetaan niiden kansallisessa valuutassa. Tässä tapauksessa muuntaminen tehdään käyttämällä Euroopan keskuspankin kalenterivuoden ensimmäisenä päivänä julkaisemaa muuntokurssia tai, jos kurssia ei ole julkaistu kyseisenä päivänä, on käytettävä seuraavana julkaisupäivänä julkaistua kurssia.

Jos verovapauden myöntävä jäsenvaltio soveltaa useampaa kuin yhtä raja-arvoa, yrityksen on ilmoitettava luovutusten ja suoritusten arvo kunkin raja-arvon osalta erikseen. Näin voidaan seurata alakohtaisten raja-arvojen asianmukaista noudattamista.

⁹³ Alv-direktiivin 284 c artiklan 1 kohta.

Esimerkki 32

Pienyritys, joka harjoittaa tavaroiden etämyyntiä loppukuluttajille, soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää sijoittautumisjäsenvaltiossaan ja jäsenvaltiossa 1. Se ei harjoita liiketoimintaa missään muussa jäsenvaltiossa. Sijoittautumisjäsenvaltio soveltaa yhtä kansallista vuotuista raja-arvoa, kun taas jäsenvaltio 1 soveltaa kahta alakohtaista raja-arvoa: yhtä rakennusalaan ja toista kaikkiin muihin toimialoihin. Yrityksen on ilmoitettava kunkin kalenterivuosineljänneksen osalta kussakin jäsenvaltiossa tehtyjen luovutusten arvo. Jos jäsenvaltio on asettanut alakohtaisia raja-arvoja, luovutusten ja suoritusten arvot on eriteltävä alakohtaisten raja-arvojen mukaisesti. Jos luovutuksia tai suorituksia ei ole tehty, arvoksi on merkittävä nolla ("0").

Toisella vuosineljänneksellä (Q2) yrityksen luovutukset sijoittautumisjäsenvaltiossa olivat 6 000 euroa ja jäsenvaltiossa 1 tehdyt luokkaan "Muut" kuuluvat luovutukset olivat 10 000 euroa. Yritys ei toimi rakennusalaalla, joten se ei tehnyt mitään tähän raja-arvoon kuuluvia luovutuksia tai suorituksia. Luovutukset on ilmoitettava neljännesvuosi-ilmoituksessa seuraavasti:

Neljännesvuosi-ilmoitus Q2	
<i>Jäsenvaltio</i>	<i>Arvo (euroa)</i>
Sijoittautumisjäsenvaltio	6 000
Jäsenvaltio 1: – Rakentaminen	0
– Muut	10 000
Muut 25 jäsenvaltiota:	0

Kuvio 42: Neljännesvuosi-ilmoitus– esimerkki raportoinnista

Yrityksen on ilmoitettava luovutusten arvo erikseen kunkin raja-arvon osalta.⁹⁴ Jos yritys ei ole tehnyt luovutuksia kalenterivuosineljänneksen aikana yhden tai kaikkien raja-arvojen osalta, luovutusten arvoksi on merkittävä nolla ("0").

Kukin sijoittautumisjäsenvaltio voi päättää, miten ilmoitus on annettava sen lainkäyttöalueella. Sijoittautumisjäsenvaltio voi edellyttää, että tiedot on toimitettava sähköisesti, mutta sen ei ole pakko asettaa tällaista velvoitetta.⁹⁵ Jos sijoittautumisjäsenvaltio edellyttää neljännesvuosi-ilmoituksen toimittamista

⁹⁴ Alv-direktiivin 284 c artiklan 1 kohdan c alakohta.

⁹⁵ Alv-direktiivin 284 c artiklan 2 kohta.

sähköisesti, sähköiseen toimittamiseen sovelletaan kyseisen jäsenvaltion vahvistamia edellytyksiä.

4.7.1. Ilmoitettavat arvot

Neljännesvuosi-ilmoituksessa ilmoitettavat arvot ovat samat kuin ennakoilmoituksen tapauksessa (ks. kohta 4.3, jossa viitataan myös vuosittaista liikevaihtoa koskevaan kohtaan 2.4). Arvot on ilmoitettava ilman arvonlisäveroa.⁹⁶

Pk-yrityksen on ilmoitettava samassa neljännesvuosi-ilmoituksessa kaikissa jäsenvaltioissa tehtyjen luovutusten ja suoritusten kokonaisarvo. Jos jossakin jäsenvaltiossa ei ole tehty luovutuksia tai suorituksia, arvoksi on merkittävä nolla ("0").

4.7.2. Erityistapaus: ensimmäinen neljännesvuosi-ilmoitus

Ennakoilmoituksen jättöpäivän ja alv-vapautuksen aloituspäivän (= päivä, jolloin pk-yritykselle myönnetään EX-tunniste) välillä ensimmäisessä neljännesvuosi-ilmoituksessa ilmoitettavassa liikevaihdossa saattaa esiintyä aukkoja tai päällekkäisyyksiä ennakoilmoituksessa ilmoitettuun liikevaihtoon verrattuna. Tämän korjaamiseksi luovutukset ja suoritukset olisi ilmoitettava ensimmäisessä neljännesvuosi-ilmoituksessa seuraavien esimerkkien mukaisesti:

Esimerkki 33

Pk-yritys antaa ennakoilmoituksen sijoittautumisjäsenvaltiolleen 4. maaliskuuta 2025. Ennakoilmoitus sisältää vuosittaisen liikevaihdon koko edeltävältä kalenterivuodelta (V – 1) sekä kuluvan kalenterivuoden (V) tammikuun 1. päivän ja maaliskuun 3. päivän väliseltä ajalta. Yritys saa sijoittautumisjäsenvaltioltaan yksilöllisen EX-tunnisteen 11. huhtikuuta. Yritys voi alkaa tehdä luovutuksia ja suorituksia ilman arvonlisäveroa 11. huhtikuuta alkaen.

Ensimmäinen täydellinen neljännesvuosi-ilmoitus, joka yrityksen on toimitettava, on toisen vuosineljänneksen ilmoitus, joka kattaa huhti-, touko- ja kesäkuussa toteutetut liiketoimet. Ilmoitus on toimitettava 1. ja 31. heinäkuuta välisenä aikana.

Jotta voidaan välttää aukot ja ottaa vuosittaisessa liikevaihdossa huomioon myös liiketoimet, jotka on toteutettu ennakoilmoituksen jättämispäivän (4. maaliskuuta) ja

⁹⁶ Alv-direktiivin 288 artikla.

ensimmäisen kalenterivuosineljänneksen päättymispäivän (31. maaliskuuta) välisenä aikana, yrityksen on toimitettava myös ensimmäistä vuosineljänneestä koskeva ilmoitus, joka kattaa ainoastaan maaliskuun 4. ja 31. päivän välisenä aikana toteutetut liiketoimet. Tammikuun 1. päivän ja maaliskuun 3. päivän välisenä aikana toteutetut liiketoimet sisältyvät jo ennakoilmoitukseen.

Esimerkki 34

Pk-yritys antaa ennakoilmoituksensa 15. heinäkuuta. Ennakoilmoitus sisältää vuosittaisen liikevaihdon koko edeltävältä kalenterivuodelta ($V - 1$) sekä kuluvan kalenterivuoden (V) tammikuun 1. päivän ja heinäkuun 14. päivän väliseltä ajalta. Yritykselle myönnetään EX-tunniste 7. elokuuta.

Ensimmäinen neljännesvuosi-ilmoitus, joka yrityksen on toimitettava, on kolmannen vuosineljänneksen ilmoitus, joka kattaa heinä-, elo- ja syyskuussa toteutetut liiketoimet. Ilmoitus on toimitettava 1. ja 31. lokakuuta välisenä aikana.

Jotta vältettäisiin päällekkäisyydet ennakoilmoituksessa ilmoitetun vuosittaisen liikevaihdon kanssa, joka jo sisältää 14. heinäkuuta mennessä toteutetut liiketoimet, ensimmäisessä neljännesvuosi-ilmoituksessa on ilmoitettava ainoastaan heinäkuun 15. ja syyskuun 30. päivän välisenä aikana toteutetut liiketoimet.

Esimerkki 35

Pk-yritys antaa ennakoilmoituksensa 20. joulukuuta 20YY. Ennakoilmoitus sisältää vuosittaisen liikevaihdon koko edeltävältä kalenterivuodelta ($V - 1$) sekä kuluvan kalenterivuoden (V) tammikuun 1. päivän ja joulukuun 19. päivän väliseltä ajalta. Yritykselle myönnetään EX-tunniste seuraavan vuoden ($20VV + 1$) tammikuun 16. päivä.

Ensimmäinen täydellinen neljännesvuosi-ilmoitus, joka yrityksen on toimitettava, on vuoden $20VV + 1$ ensimmäisen vuosineljänneksen ilmoitus, joka kattaa vuoden $20VV + 1$ tammi-, helmi- ja maaliskuussa toteutetut liiketoimet. Ilmoitus on toimitettava 1. ja 30. huhtikuuta välisenä aikana.

Jotta voidaan ottaa huomioon liiketoimet, jotka on toteutettu ennakoilmoituksen jättämispäivän (20. joulukuuta 20VV) ja vuoden 20VV neljännen kalenterivuosineljänneksen päättymispäivän (31. joulukuuta) välisenä aikana, yrityksen on myös toimitettava neljäntä vuosineljänneestä koskeva ilmoitus, joka kattaa ainoastaan vuoden 20VV joulukuun 20. ja 31. päivän välisenä aikana toteutetut liiketoimet.

4.7.3. Erityistapaus: loppuraportti unionin vuotuisen raja-arvon ylittyessä

Jos unionin vuotuinen 100 000 euron raja-arvo ylittyy, yrityksen on ilmoitettava asiasta sijoittautumisjäsenvaltiolleen 15 työpäivän kuluessa siitä päivästä, jona raja-arvo ylittyi. Tämä tapahtuu toimittamalla **loppuraportti**, joka sisältää seuraavat tiedot:

- Sijoittautumisjäsenvaltiossa suoritettujen luovutusten ja suoritusten kokonaisarvo kuluvan kalenterivuosineljänneksen alusta siihen päivään saakka, jona unionin vuotuinen raja-arvo ylittyi.
- Kaikissa muissa jäsenvaltioissa suoritettujen luovutusten ja suoritusten kokonaisarvo kuluvan kalenterivuosineljänneksen alusta siihen päivään saakka, jona unionin vuotuinen raja-arvo ylittyi.

Toisin kuin kansallisen vuotuisen raja-arvon ylittyessä, unionin vuotuisen raja-arvon ylitysmishetken ja sen hetken välillä, jolloin yritys suljetaan rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle, **ei sovelleta toleranssia tai siirtymäaikaa**. Lisätietoja on kohdassa 4.8.

Esimerkki 36

Pk-yritys ylittää unionin vuotuisen raja-arvon 1. syyskuuta 2025 ja ilmoittaa tilanteesta sijoittautumisjäsenvaltiolleen 15 työpäivän kuluessa toimittamalla loppuraportin. Yrityksen on lakattava soveltamasta rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää 1. syyskuuta 2025 siitä liiketoimesta alkaen, jonka seurauksena vuosittainen liikevaihto ylitti unionin raja-arvon. Loppuraportissa on ilmoitettava ajanjaksolla 1.7.–1.9.2025 tehtyjen luovutusten ja suoritusten arvo (siihen hetkeen asti, kun yrityksen vuosittainen liikevaihto unionissa ylitti unionin vuotuisen raja-arvon). Raportti on toimitettava 15 työpäivän kuluessa 1. syyskuuta 2025 jälkeen.

Unionin vuotuisen 100 000 euron raja-arvon ylittäminen johtaa yrityksen sulkemiseen rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle kaikissa verovapauden myöntävissä jäsenvaltioissa. Yritys voi kuitenkin edelleen soveltaa sijoittautumisjäsenvaltionsa kansallista pk-yritysten järjestelmää, edellyttäen että se täyttää vapautuksen soveltamisen edellytykset kyseisessä jäsenvaltiossa (lisätietoja on kohdassa 4.8).

Lisäksi yritys voi harkita – jos se täyttää edellytykset – mahdollisuutta soveltaa laajennettua arvonlisäveron erityisjärjestelmää (OSS), jotta se voi ilmoittaa ja maksaa muissa jäsenvaltioissa kuin sijoittautumisjäsenvaltiossa tehtyihin luovutuksiin ja suorituksiin sisältyvän arvonlisäveron.⁹⁷

⁹⁷ [Laajennettu arvonlisäveron erityisjärjestelmä – Euroopan komissio \(europa.eu\)](https://european-council.europa.eu/media/en/press-operations/infographic-116126.pdf).

Unionin vuotuisen 100 000 euron raja-arvon ylittäminen johtaa yrityksen sulkemiseen pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle kaikissa jäsenvaltioissa, paitsi sijoittautumisjäsenvaltiossa. Yritys voidaan sulkea pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle sijoittautumisjäsenvaltiossa vain, jos kyseisen jäsenvaltion asettama kansallinen vuotuinen raja-arvo ylittyy. Lisätietoja on kohdassa 4.8.

4.7.4. Oikaisut

Yleisenä periaatteena on, että kaikkia ilmoituksia on oltava mahdollista oikaista. Vaikka pk-yrityksiä koskevassa direktiivissä ei nimenomaisesti käsitellä tätä asiaa, pienyrityksillä on mahdollisuus oikaista neljännesvuosi-ilmoituksiaan. Oikaisut voivat esimerkiksi koskea virheitä, tai niiden tekeminen voi olla tarpeen liiketoimien peruuntumisesta, kuten tavaroiden palauttamisesta, johtuvista syistä.

Jo toimitetun neljännesvuosi-ilmoituksen oikaisu tapahtuu toimittamalla alkuperäinen neljännesvuosi-ilmoitus uudelleen. Uudelleen toimitetussa neljännesvuosi-ilmoituksessa annetut tiedot korvaavat alkuperäisen version sisältämät tiedot.⁹⁸ Neljännesvuosi-ilmoituksen oikaisemisen määräaika on kolme vuotta.

4.7.5. Muut alv-velvoitteiden yksinkertaistukset

Jäsenvaltiot voivat vapauttaa pienyritykset tietyistä alv-velvoitteista⁹⁹, kuten velvollisuudesta laatia laskuja. Jos jäsenvaltio vaatii pk-yrityksiä laatimaan laskuja, laskun olisi oltava **yksinkertaistettu lasku**.¹⁰⁰ Yksinkertaistetussa laskussa on oltava vähintään seuraavat tiedot:

- a) yksinkertaistetun laskun laatimispäivä
- b) yrityksen EX-tunniste
- c) luovutettujen tavaroiden tai suoritettujen palvelujen tunnistetiedot
- d) luovutettujen tavaroiden tai suoritettujen palvelujen määrät

⁹⁸ Ks. arvonlisäverokomitean 123. kokouksessa hyväksytyt suuntaviivat (Asiakirja D – taxud.c.1(2024)4333871 – 1078).

⁹⁹ Alv-direktiivin 292 d artikla.

¹⁰⁰ Alv-direktiivin 220 a artiklan 1 kohdan c alakohta ja 226 b artikla.

- e) maininta siitä, että luovutus tai suoritus on vapautettu arvonlisäverosta pk-yritysten järjestelmän nojalla
- f) viittaus alkuperäiseen yksinkertaistettuun laskuun, jos alkuperäistä yksinkertaistettua laskua oikaistaan.

Lisätietoja kussakin sijoittautumisjäsenvaltiossa ja kaikissa muissa jäsenvaltioissa sovellettavista säännöistä on pk-yritysten verkkoportaalissa¹⁰¹.

4.7.6. Velvoitteiden noudattamatta jättämisen seuraukset

Jos pienyritys toimittaa neljännesvuosi-ilmoituksen yli 30 päivää myöhässä tai jos kaksi tai useampi neljännesvuosi-ilmoitus toimitetaan peräkkäin myöhässä¹⁰², mikä tahansa verovapauden myöntävä jäsenvaltio voi pääsäännöstä poiketen vaatia yritystä täyttämään alv-velvoitteet, kuten rekisteröitymään alv-velvolliseksi ja antamaan säännöllisen arvonlisäveroilmoituksen¹⁰³ kyseisessä jäsenvaltiossa. Jos yritys soveltaa pk-yritysten järjestelmää sijoittautumisjäsenvaltiossaan, myös sijoittautumisjäsenvaltio voi tällaisissa tapauksissa velvoittaa yrityksen rekisteröitymään alv-velvolliseksi ja antamaan säännöllisen arvonlisäveroilmoituksen toiminnastaan.

Vaikka oikeus alv-yksinkertaistuksiin peruutettaisiin, velvoitteiden noudattamatta jättäminen ei estä verovelvollista soveltamasta vapautusta. Pk-yritysten alv-vapautuksen soveltamisen estäminen muodollisten vaatimusten noudattamatta jättämisen vuoksi ei ole alv-järjestelmän yleisten peruseriaatteiden mukaista.

¹⁰¹ <https://sme-vat-rules.ec.europa.eu/>.

¹⁰² Ks. arvonlisäverokomitean 123. kokouksessa hyväksytyt suuntaviivat (Asiakirja D – taxud.c.1(2024)4333871 – 1078).

¹⁰³ Alv-direktiivin 284 d artiklan 3 kohta.

Esimerkki 37

Pk-yritys soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltioissa 1 ja 2. Se ei ole noudattanut määräaikaa, johon mennessä sen olisi pitänyt toimittaa sijoittautumisjäsenvaltiolle kolmatta vuosineljännestä koskeva ilmoitus.

Riippuen sijoittautumisjäsenvaltion menettelystä raporttien tai ilmoitusten toimittamisen viivästyessä sen lainkäyttöalueella, kyseinen jäsenvaltio voi ensin lähettää yritykselle muistutuksen, jossa annetaan lisäaikaa neljännesvuosi-ilmoituksen toimittamiselle.

Jos yritys toimittaa neljännesvuosi-ilmoituksensa yli 30 päivää myöhässä tai jos kaksi tai useampi neljännesvuosi-ilmoitus toimitetaan peräkkäin myöhässä, jäsenvaltio 2 voi – mutta sen ei ole pakollista – keskeyttää väliaikaisesti pk-yritysten järjestelmän mukaisten alv-yksinkertaistusten soveltamisen ja edellyttää yritystä rekisteröitymään alv-rekisteriin lainkäyttöalueellaan ja antamaan arvonlisäveroilmoituksen.

Tässä skenaariossa:

- yritys saa edelleen soveltaa rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän mukaista alv-vapautusta luovutuksiinsa ja suorituksiinsa jäsenvaltiossa 2
- yrityksen on edelleen toimitettava sijoittautumisjäsenvaltiolleen neljännesvuosi-ilmoitus kaikissa jäsenvaltioissa tehdyistä luovutuksista ja suorituksista
- yrityksen on pääsäännöstä poiketen rekisteröidyttävä alv-velvolliseksi ja annettava arvonlisäveroilmoitus jäsenvaltiossa 2. Koska yrityksen liiketoimet on vapautettu arvonlisäverosta, verovapauden myöntävä jäsenvaltio antaa yritykselle tarvittaessa ohjeita arvonlisäveroilmoituksen antamisesta.

Jos yritys ei toimita kolmannen vuosineljänneksen ilmoitusta eikä myöskään rekisteröidy alv-velvolliseksi ja anna arvonlisäveroilmoitusta jäsenvaltiossa 2, jäsenvaltio 2 voi määrätä seuraamuksia alv-rekisteröintiä ja säännöllisen arvonlisäveroilmoituksen antamista koskevien velvoitteiden laiminlyönnistä kyseisessä jäsenvaltiossa. Seuraamuksia tai rangaistuksia on mahdollista määrätä vain, jos jäsenvaltio 2 on ensin asettanut yritykselle velvoitteen rekisteröityä alv-velvolliseksi ja antaa arvonlisäveroilmoitus jäsenvaltiossa 2 mutta yritys on laiminlyönyt tämän velvoitteen.

Kun pk-yritys osoittaa – toimittamalla neljännesvuosi-ilmoituksensa ajoissa – että se noudattaa raportointivelvoitteitaan, jäsenvaltion 2 on vapautettava pk-yritys velvollisuudesta rekisteröityä alv-velvolliseksi ja antaa arvonlisäveroilmoituksia sen lainkäyttöalueella.

Jos unionin vuotuinen 100 000 euron raja-arvo ylittyy eikä yritys ilmoita asiasta sijoittautumisjäsenvaltiolleen toimittamalla loppuraportin 15 työpäivän kuluessa, sijoittautumisjäsenvaltio voi määrätä yritykselle seuraamuksia.

4.8. Rajatylittävästä pk-yritysten järjestelmästä poistuminen

4.8.1. Soveltamisen vapaaehtoinen lopettaminen

Järjestelmän soveltaminen loppuu, kun:

- a) yritys päättää lopettaa pk-yritysten järjestelmän mukaisen alv-vapautuksen soveltamisen joissakin tai kaikissa jäsenvaltioissa,
- b) yritys päättää lopettaa rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän soveltamisen mutta jatkaa kansallisen pk-yritysten järjestelmän soveltamista ainoastaan sijoittautumisjäsenvaltiossaan,
- c) yritys on lopettanut liiketoimintansa.

Kussakin edellä mainitussa tilanteessa yrityksen on ilmoitettava asiasta sijoittautumisjäsenvaltiolle ennakoilmoituksen päivityksellä.¹⁰⁴ **Lopettaminen tulee voimaan** pk-yrityksen päivityksen vastaanottamista **seuraavan kalenterivuosineljänneksen ensimmäisenä päivänä.**

Esimerkki 38

Pk-yritys soveltaa rajatylittävää järjestelmää sijoittautumisjäsenvaltiossaan sekä jäsenvaltioissa 1 ja 2. Se päättää lopettaa pk-yritysten järjestelmän soveltamisen jäsenvaltiossa 2, koska se ei enää tee luovutuksia ja suorituksia kyseisessä jäsenvaltiossa. Yritys toimittaa 15. toukokuuta (toisen vuosineljänneksen toinen kuukausi) ennakoilmoituksen päivityksen sijoittautumisjäsenvaltiolleen ilmoittaakseen sille uudesta tilanteestaan. Vapautuksen soveltaminen jäsenvaltiossa 2 loppuu 1. heinäkuuta (kolmannen vuosineljänneksen ensimmäinen kuukausi), eikä EX-tunniste ole enää voimassa jäsenvaltiossa 2 kyseisestä päivästä alkaen.

¹⁰⁴ Alv-direktiivin 284 artiklan 4 kohta.

Jos tieto toiminnan lopettamisesta saadaan **kalenterivuosineljänneksen viimeisen kuukauden aikana**, lopettaminen tulee voimaan **seuraavan kalenterivuosineljänneksen toisen kuukauden ensimmäisestä päivästä alkaen**.

Esimerkki 39

Pk-yritys soveltaa rajatylittävää järjestelmää sijoittautumisjäsenvaltiossaan sekä jäsenvaltioissa 1 ja 2. Se päättää lopettaa pk-yritysten järjestelmän soveltamisen jäsenvaltiossa 2, koska se ei enää tee luovutuksia ja suorituksia kyseisessä jäsenvaltiossa. Yritys toimittaa 15. kesäkuuta (toisen vuosineljänneksen kolmas kuukausi) ennakoilmoituksen päivityksen sijoittautumisjäsenvaltiolleen ilmoittaakseen sille uudesta tilanteestaan. Vapautuksen soveltaminen jäsenvaltiossa 2 loppuu 1. elokuuta (kolmannen vuosineljänneksen toinen kuukausi), eikä EX-tunniste ole enää voimassa jäsenvaltiossa 2 kyseisestä päivästä alkaen.

Jos yritys päättää lopettaa pk-yritysten järjestelmän soveltamisen kaikissa jäsenvaltioissa, sen on ilmoitettava asiasta sijoittautumisjäsenvaltiolleen ennakoilmoituksen päivityksellä. Tällöin sijoittautumisjäsenvaltio poistaa yrityksen EX-tunnisteen heti käytöstä kaikissa jäsenvaltioissa.

4.8.2. Järjestelmän ulkopuolelle sulkeminen

Pienyritys suljetaan rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle seuraavissa tilanteissa:

- a) unionin vuotuinen 100 000 euron raja-arvo ylittyy
- b) kansallinen vuotuinen raja-arvo ylittyy verovapauden myöntävässä jäsenvaltiossa (tai siirtymäaika päättyy)
- c) kun yrityksen voidaan olettaa lopettaneen liiketoimintansa, vaikka se ei ole ilmoittanut asiasta sijoittautumisjäsenvaltiolleen
- d) kun yritys asetetaan konkurssiin, jolloin yrityksen veronalainen toiminta päättyy välittömästi.

4.8.2.1. Unionin vuotuisen raja-arvon ylittyminen

Jos unionin vuotuisen liikevaihdon 100 000 euron raja-arvo ylittyy kalenterivuoden aikana, pienyritys suljetaan ylityshetkestä alkaen rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle kaikissa jäsenvaltioissa, ei kuitenkaan sijoittautumisjäsenvaltiossa siinä tapauksessa, että sen kansallinen vuotuinen raja-arvo ei ylity. Käytännössä

"ylityshetkestä alkaen" vastaa sen luovutuksen tai suorituksen ajankohtaa, jonka seurauksena unionin vuotuinen 100 000 euron raja-arvo ylittyi. Toisin kuin jäsenvaltioiden asettamien kansallisten vuotuisten raja-arvojen ylittyessä, unionin vuotuisen raja-arvon ylittyessä ei sovelleta siirtymäaikaa.

Unionin vuotuisen raja-arvon ylittyminen johtaa EX-tunnisteen käytöstä poistamiseen kaikissa verovapauden myöntävissä jäsenvaltioissa. Lisäksi pienyrityksen on tämän jälkeen täytettävä alv-velvoitteet (alv:n maksaminen, alv-rekisteröinti, säännöllisen arvonlisäveroilmoituksen antaminen jne.) kaikissa jäsenvaltioissa, joissa sillä on liiketoimintaa (paitsi sijoittautumisjäsenvaltiossa, jollei kyseisen jäsenvaltion asettama kansallinen vuotuinen raja-arvo ylity). Tavallisen alv-järjestelmän tai yksinkertaistettujen menettelyjen vaihtoehtona voidaan soveltaa OSS-järjestelmää (ks. jakso 7).

Esimerkki 40

Pk-yritys soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää sijoittautumisjäsenvaltiossaan sekä jäsenvaltioissa 1 ja 2. Se tekee tavaroiden luovutuksia myös jäsenvaltiossa 3, jossa se ei kuitenkaan sovelle pk-yritysten järjestelmää. Vuoden 2028 kolmannella neljänneksellä luovutusten määrä jäsenvaltiossa 3 kasvaa merkittävästi. Yrityksen vuosittainen liikevaihto unionissa 2. syyskuuta 2028 mennessä oli 99 900 euroa. Syyskuun 3. päivänä yritys teki 105 euron arvoisen luovutuksen jäsenvaltiossa 1. Tämän seurauksena yrityksen vuosittainen liikevaihto unionissa ylitti 100 000 euron raja-arvon 3. syyskuuta 2028 (liikevaihto oli tuolloin 100 005 euroa).

	Vuotuinen raja-arvo (euroa)	Neljännes vuosiluotto Q1 (euroa)	Neljännes vuosiluotto Q2 (euroa)	Liiketoimet ajanjaksolla 1.7.–2.9. (euroa)	Vuotuinen kokonaismäärä (3.9. asti) (euroa)
Sijoittautumisjäsenvaltio	32 000	5 000	7 000	6 000	18 000
Jäsenvaltio 1	40 000	5 000	5 000	3 000	13 105*
Jäsenvaltio 2	85 000	10 000	7 000	3 000	20 000
Jäsenvaltio 3	–	15 000	5 000	28 900	48 900
Muut 23 jäsenvaltiota	–	0	0	0	0
Unioni (yhteensä)	100 000	35 000	24 000	40 900	100 005

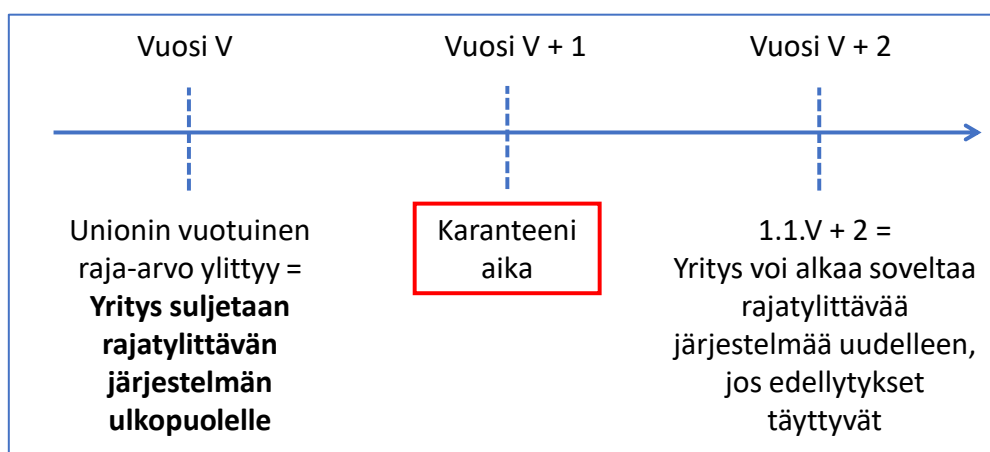
Kuvio 43: Poissulkeminen – unionin vuotuisen raja-arvon ylittyminen

* (5 000 + 5 000 + 3 000 + 105 = 13 105)

Tässä esimerkissä yritys suljetaan rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle 3. syyskuuta 2028 alkaen kaikissa verovapauden myöntävissä jäsenvaltioissa eli tässä esimerkissä jäsenvaltioissa 1 ja 2. Poissulkemisen seurauksena yrityksen on kyseisissä jäsenvaltioissa alettava soveltaa tavallista alv-järjestelmää tai yksinkertaistettuja menettelyjä (taikka vaihtoehtoisesti OSS-järjestelmää). Yritys voi kuitenkin edelleen soveltaa sijoittautumisjäsenvaltionsa kansallista pk-yritysten järjestelmää, edellyttäen että yrityksen vuosittainen liikevaihto sijoittautumisjäsenvaltiossa ei ylitä kyseisen jäsenvaltion asettamaa kansallista vuotuista raja-arvoa.

Jos unionin vuotuinen raja-arvo ylittyy, rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle sulkeminen koskee kaikkia jäsenvaltioita, joissa pk-yrityksellä on liiketoimintaa. Tämä tarkoittaa sitä, että yritys ei voi käyttää rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää missään jäsenvaltiossa (paitsi sijoittautumisjäsenvaltiossaan) yhden vuoden karanteeniaikana poissulkemisen jälkeen (ks. kuvio 44).

Jos yritys suljetaan rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle, sovelletaan karanteeniaikaa ennen kuin yritys voi jälleen hyödyntää rajatylittävää vapautusta. Unionin vuotuisen raja-arvon ylittämisen seurauksena asetettua karanteeniaikaa sovelletaan kaikkiin jäsenvaltioihin, paitsi sijoittautumisjäsenvaltioon, jos edellytykset kansallisen pk-yritysten järjestelmän soveltamiselle kyseisellä lainkäyttöalueella täyttyvät. Unionin vuotuisen raja-arvon ylittyessä sovelletaan yhden kalenterivuoden karanteeniaikaa. Karanteeniaikana yritys ei voi päivittää ennakoilmoitustaan voidakseen hyödyntää rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää yhdessäkään jäsenvaltiossa.



Kuvio 44: Karanteeniaika, kun unionin vuotuinen raja-arvo ylittyy

Käytännössä yrityksen on odotettava vuoden V + 2 tammikuun 1. päivään asti, ennen kuin se voi tehdä ennakoilmoituksen päivityksen voidakseen soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää uudelleen.

Esimerkki 41

Pk-yritys soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää sijoittautumisjäsenvaltiossaan sekä jäsenvaltioissa 1 ja 2. Yritys on suljettu rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle jäsenvaltioissa 1 ja 2 syyskuun 3. päivästä 2028 (vuosi V) alkaen. Karanteeniaikaa sovelletaan koko kalenterivuoden 2029 (vuosi V + 1) ajan. Jos yritys haluaa myöhemmin liittyä uudelleen rajatylittävään pk-yritysten järjestelmään, karanteeniaika merkitsee sitä, että yritys voi pyytää pääsyä rajatylittävään pk-yritysten järjestelmään antamalla ennakoilmoituksen aikaisintaan 1. tammikuuta 2030 (vuosi V+ 2). Ennakoilmoituksessa on mainittava yrityksen aiempi EX-tunniste.

Pääsy järjestelmään voidaan myöntää, jos yrityksen vuosittainen liikevaihto unionissa kuluvana kalenterivuonna (2030) ja edeltävänä kalenterivuonna (2029) ei ylitä unionin vuotuista raja-arvoa ja jos yritys täyttää muut edellytykset rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän soveltamiseksi.

Karanteeniaika tarkoittaa, että yritys ei voi pyytää pääsyä rajatylittävään pk-yritysten järjestelmään missään jäsenvaltiossa vuoden V + 1 eli vuoden 2029 aikana. Jos yritys haluaa soveltaa pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltiossa 3 – jossa se ei ole aiemmin soveltanut rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää – karanteeniaika merkitsee sitä, että sen on silti odotettava 1. tammikuuta 2030 asti, ennen kuin se voi pyytää pääsyä jäsenvaltion 3 rajatylittävään pk-yritysten järjestelmään jättämällä ennakoilmoituksen.

4.8.2.2. Kansallisen vuotuisen raja-arvon ylittyminen

Jos unionin vuotuinen raja-arvo ei kalenterivuoden aikana ylity, mutta kansallinen vuotuinen raja-arvo ylittyy yhdessä tai useammassa verovapauden myöntävässä jäsenvaltiossa, yritys suljetaan pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle kyseisissä jäsenvaltioissa. Se voi kuitenkin jatkaa alv-vapautuksen soveltamista muissa verovapauden myöntävissä jäsenvaltioissa. Yrityksen EX-tunniste ei ole enää voimassa niissä jäsenvaltioissa, joissa kansallinen vuotuinen raja-arvo ylittyy, mutta tunnistetta voi edelleen käyttää muissa verovapauden myöntävissä jäsenvaltioissa.

Esimerkki 42

Pk-yritys soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää sijoittautumisjäsenvaltiossaan, jäsenvaltiossa 1, joka ei sovelta siirtymäaikaa, sekä jäsenvaltiossa 2. Se tekee tavaroiden luovutuksia myös jäsenvaltiossa 3, jossa se ei kuitenkaan sovelta pk-yritysten järjestelmää. Vuoden 2028 kolmannella neljänneksellä luovutusten määrä jäsenvaltiossa 1 kasvaa merkittävästi. Syyskuun 3. päivänä yritys tekee 1 000 euron arvoisen luovutuksen, jonka seurauksena yrityksen vuosittainen liikevaihto ylittää kyseisen jäsenvaltion asettaman kansallisen vuotuisen raja-arvon. Yrityksen vuotuinen liikevaihto unionissa ei kuitenkaan ylitä unionin vuotuista raja-arvoa.

	Vuotuinen raja-arvo (euroa)	Neljännes vuosi-ilmoitus Q1 (euroa)	Neljännes vuosi-ilmoitus Q2 (euroa)	Liiketoimet ajanjaksolla 1.7.–2.9. (euroa)	Vuotuinen kokonaismäärä (3.9. asti) (euroa)
Sijoittautumis jäsenvaltio	32 000	5 000	7 000	4 000	16 000
Jäsenvaltio 1	40 000	5 000	5 000	30 000	41 000*
Jäsenvaltio 2	85 000	10 000	7 000	3 000	20 000
Jäsenvaltio 3	–	5 000	0	5 000	10 000
Muut 23 jäsenvaltiota	–	0	0	0	0
Unioni (yhteensä)	100 000	25 000	19 000	42 000	87 000

Kuvio 45: Poissulkeminen – kansallisen vuotuisen raja-arvon ylittyminen

* (5 000 + 5 000 + 30 000 + 1 000 = 41 000)

Tässä esimerkissä pk-yritys ei voi enää soveltaa alv-vapautusta jäsenvaltiossa 1, koska sen vuosittainen liikevaihto kyseisessä jäsenvaltiossa (41 000 euroa) ylittää jäsenvaltion 1 asettaman kansallisen vuotuisen raja-arvon (40 000 euroa). Yrityksen olisi otettava yhteyttä jäsenvaltioon 1 ja selvitettävä alv-rekisteröintiin ja arvonlisäveroilmoituksiin liittyvät velvoitteensa. Koska yrityksen vuosittainen liikevaihto unionissa (87 000 euroa) ei kuitenkaan ylitä unionin vuotuista raja-arvoa (100 000 euroa), yritys voi edelleen soveltaa pk-yritysten järjestelmää sijoittautumisjäsenvaltiossaan ja jäsenvaltiossa 2.

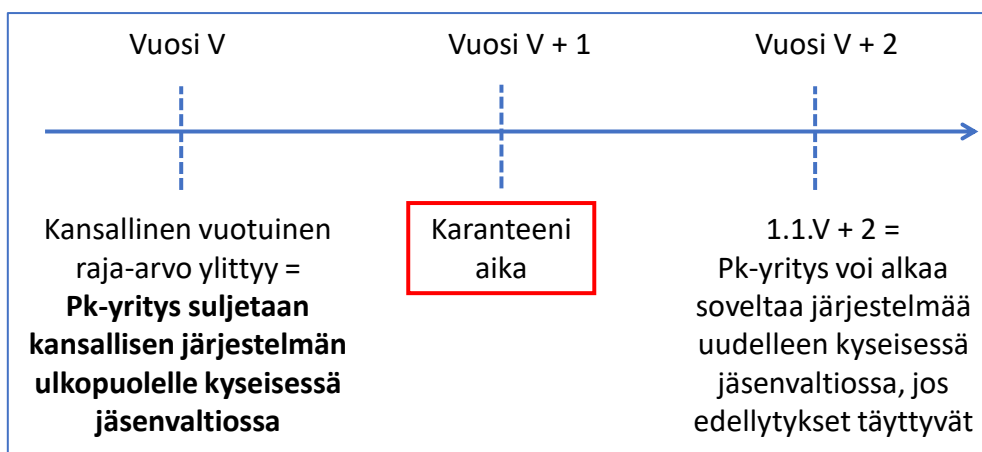
Se, mistä päivästä alkaen yrityksen on lakattava soveltamasta pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltiossa, jossa kansallinen vuotuinen raja-arvo ylittyy, riippuu kunkin jäsenvaltion soveltamasta vaihtoehdosta. Jäsenvaltioilla on mahdollisuus soveltaa siirtymäaikaa seuraavasti (ks. myös edellä oleva kohta 3.3.4):

- a) yritys voi jatkaa kansallisen pk-yritysten järjestelmän mukaisen alv-vapautuksen soveltamista niin kauan kuin kansallinen vuotuinen raja-arvo ylittyy enintään 10 prosentilla mutta enintään kalenterivuoden loppuun asti; tai
- b) yritys voi jatkaa kansallisen pk-yritysten järjestelmän mukaisen alv-vapautuksen soveltamista niin kauan kuin kansallinen vuotuinen raja-arvo ylittyy enintään 25 prosentilla mutta enintään kalenterivuoden loppuun asti; tai
- c) jos erityistä enimmäismäärää ei sovelleta, yritys voi jatkaa kansallisen pk-yritysten järjestelmän mukaisen alv-vapautuksen soveltamista 100 000 euron raja-arvoon rajoissa, kuitenkin enintään kalenterivuoden loppuun asti.

Vaihtoehtoisesti jäsenvaltiot voivat myös olla soveltamatta siirtymäaikaa (sallittu ylitys on 0 %). Tällöin alv-vapautuksen soveltaminen on lopetettava siitä hetkestä alkaen, kun kansallinen vuotuinen raja-arvo ylittyy. Käytännössä tämä vastaa **sen luovutuksen tai suorituksen ajankohtaa, jonka seurauksena kansallinen vuotuinen raja-arvo (tai sovellettava alakohtainen raja-arvo) ylittyy**. Esimerkkejä siirtymäajan soveltamisesta on edellä kohdassa 3.3.4.

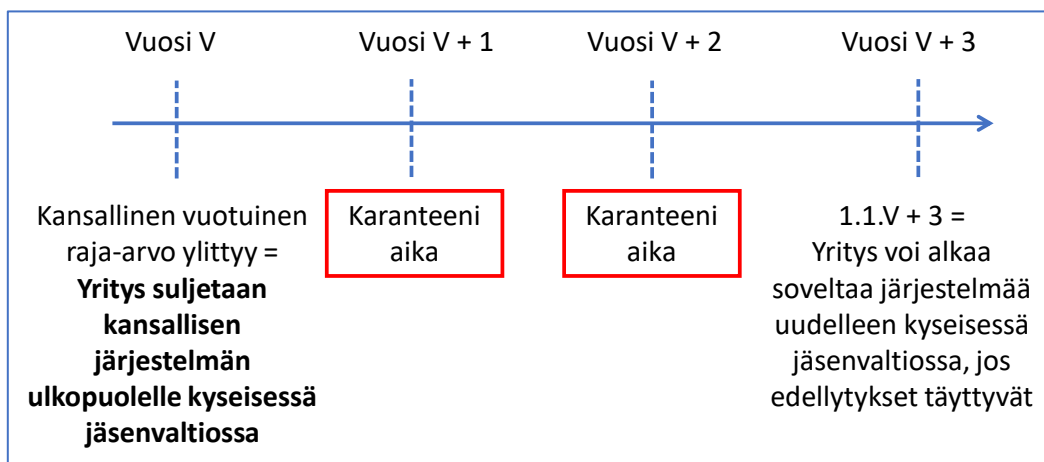
Kansallista siirtymäaikaa voidaan soveltaa vain, jos unionin vuotuinen raja-arvo ei ylity. Kun yrityksen vuosittainen liikevaihto unionissa ylittää 100 000 euroa, yritys suljetaan rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle kaikissa verovapauden myöntävissä jäsenvaltioissa ilman siirtymäaikaa, kuten edellä kohdassa 4.8.2.1 selitetään.

Yritys, joka on suljettu pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle jossakin jäsenvaltiossa, ei voi liittyä järjestelmään uudelleen kyseisessä jäsenvaltiossa yhden kalenterivuoden aikana. Käytännössä yrityksen on odotettava vuoden V + 2 tammikuun 1. päivään asti, ennen kuin se voi tehdä ennakkoilmoituksen päivityksen voidakseen soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää uudelleen kyseisessä jäsenvaltiossa.



Kuvio 46: Yhden kalenterivuoden karanteeniaika

Jäsenvaltiot voivat soveltaa kahden kalenterivuoden karanteeniaikaa, kun kansallinen vuotuinen raja-arvo ylittyy mutta unionin vuotuinen raja-arvo ei ylity.



Kuvio 47: Kahden kalenterivuoden karanteeniaika

4.8.2.3. Oletus liiketoiminnan loppumisesta

Jos yritys ei noudata veloitteitaan eikä toimita neljännesvuosi-ilmoituksia, sijoittautumisjäsenvaltio ryhtyy tarvittaviin toimenpiteisiin tilanteen tarkistamiseksi joko pienyrityksen kanssa tai muilla keinoin. Jos käy ilmi, että liiketoiminta on loppunut mutta yritys ei ole ilmoittanut tilanteestaan sijoittautumisjäsenvaltiolleen, tai jos sijoittautumisjäsenvaltio voi olettaa liiketoiminnan loppuneen, yritys suljetaan rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle ja sen EX-tunniste poistetaan käytöstä välittömästi.

Jos yritys ei ilmoita luovutuksista tai suorituksista yhden tai useamman jäsenvaltion osalta kahdeksan peräkkäisen kalenterivuosineljänneksen aikana, yrityksen oletetaan lopettaneen toimintansa kyseisissä jäsenvaltioissa, ellei toisin ilmoiteta. Tämän jälkeen sen EX-tunniste ei enää ole voimassa kyseisissä jäsenvaltioissa. Jos yritys ei ole ilmoittanut luovutuksista tai suorituksista minkään verovapauden myöntävän jäsenvaltion osalta, yrityksen EX-tunniste poistetaan käytöstä.

4.8.2.4. Konkurssi

Jos konkurssi päättää pienyrityksen veronalaisen toiminnan välittömästi, yritys suljetaan rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle konkurssiin asettamisesta alkaen. Jos veronalaista toimintaa jatketaan konkurssimenettelyn ajan, rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän soveltaminen päättyy vasta, kun ennakoilmoitusta päivitetään.¹⁰⁵ Tässä tapauksessa rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän soveltaminen lopetetaan yrityksen tai sen edustajan antaman ilmoituksen vastaanottamista

¹⁰⁵ Alv-direktiivin 284 artiklan 4 kohta.

seuraavan kalenterivuosi neljänneksen ensimmäisenä päivänä, tai jos tällainen ilmoitus vastaanotetaan kalenterivuosi neljänneksen viimeisen kuukauden aikana, seuraavan kalenterivuosi neljänneksen toisen kuukauden ensimmäisenä päivänä.

4.9. Muutoksenhaku

Muutoksenhausta¹⁰⁶ säädetään kansallisella tasolla. Kukin jäsenvaltio vahvistaa omat sääntönsä ja menettelynsä. Pk-yritysten järjestelmää sovellettaessa pienyrityksen, jolta on evätty pk-yritysten järjestelmän mukainen vapautus tai joka on suljettu järjestelmän ulkopuolelle, on haettava päätökseen oikaisua hallinnollisen päätöksen tehneeltä taholta. Jos epääminen tai poissulkeminen johtuu siitä, että yritys on ylittänyt unionin liikevaihtoa koskevan raja-arvon, oikaisua on haettava yrityksen sijoittautumisjäsenvaltiolta. Jos sitä vastoin epääminen tai poissulkeminen johtuu siitä, että yritys on ylittänyt kansallisen tai sovellettavan alakohtaisen raja-arvon tai että yritys ei täytä vapautuksen edellytyksiä, oikaisua on haettava asianomaiselta verovapauden myöntävältä jäsenvaltiolta.

Jotta yritys voisi tietää, miltä taholta se voi hakea oikaisua, sijoittautumisjäsenvaltion on toteutettava kaikki tarvittavat toimenpiteet sen varmistamiseksi, että asianomaiselle yritykselle ilmoitetaan vapautuksen epäämisen tai poissulkemisen yhteydessä päätökseen johtaneet syyt sekä jäsenvaltio, jossa yritys voi hakea oikaisua kyseisen epäämisen tai poissulkemisen osalta asianomaisen jäsenvaltion kansallisten menettelyjen mukaisesti.

¹⁰⁶ Ks. arvonlisäverokomitean 21. lokakuuta 2022 pidetyssä 121. kokouksessa hyväksytyt suuntaviivat (Asiakirja A – taxud.c.1(2023)3139286 – 1055).

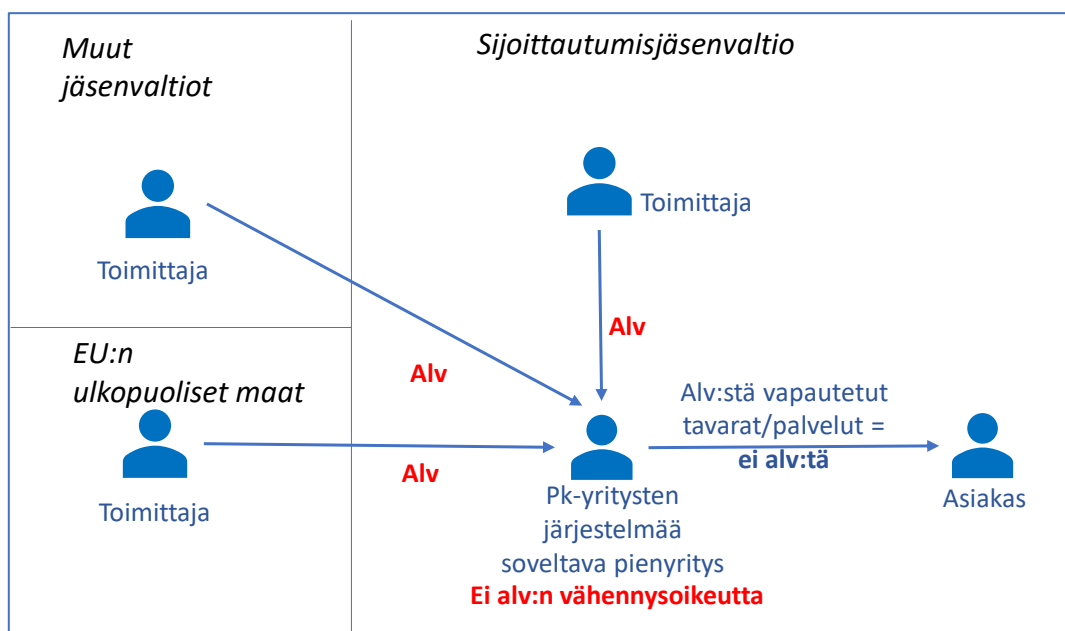
5. Tuotantopanoksiin sisältyvän arvonlisäveron vähentäminen

Tämä jakso koskee **molempia tasoja** riippumatta siitä, päättääkö yritys soveltaa pk-yritysten järjestelmää ainoastaan sijoittautumisjäsenvaltiossaan (kansallinen taso), ainoastaan muissa jäsenvaltioissa (rajatylittävä taso) vai sekä sijoittautumisjäsenvaltiossaan että muissa jäsenvaltioissa (rajatylittävä taso).

Pienyritys, jonka luovutukset ja suoritukset on vapautettu verosta pk-yritysten järjestelmän mukaisesti, ei saa vähentää tällaisten luovutusten tai suoritusten tekemiseen käytettyihin tuotantopanoksiin sisältyvää arvonlisäveroa¹⁰⁷ (ks. kuvio 2).

5.1. Kansallinen pk-yritysten järjestelmä

Kansallisessa pk-yritysten järjestelmässä pienyritys ei saa vähentää arvonlisäveroa, joka on aiheutunut verosta vapautettujen luovutusten ja suoritusten tekemiseen käytettyjen tavaroiden ja/tai palvelujen hankinnoista.¹⁰⁸



Kuvio 48: Kansallinen pk-yritysten järjestelmä ja alv:n vähennysoikeus

¹⁰⁷ Alv-direktiivin 289 artikla.

¹⁰⁸ Alv-direktiivin 167–171 artiklan ja 173–177 artiklan mukaisesti.

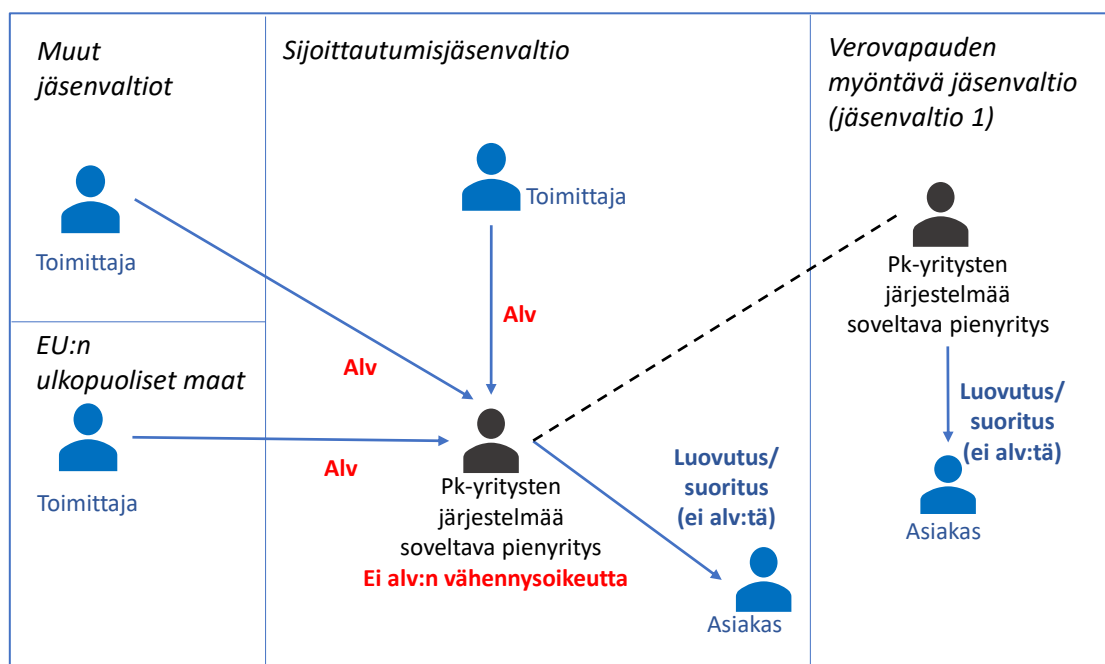
Jos yritys suorittaa jäsenvaltiossaan sekä pk-yritysten järjestelmään kuuluvia että sen ulkopuolelle jätettyjä liiketoimia¹⁰⁹, sen olisi suositeltavaa ottaa yhteyttä jäsenvaltioonsa saadakseen tietoa mahdollisista seurauksista, jotka vaikuttavat sen oikeuteen vähentää tuotantopanoksiin sisältyvä arvonlisävero, kuten määräsuhdeperiaatteen mahdollisesta soveltamisesta.

5.2. Rajatylittävä pk-yritysten järjestelmä

Tässä kohdassa annetaan esimerkkejä arvonlisäveron vähentämisestä eri skenaarioiden avulla.

Esimerkki 43

Pk-yritys soveltaa pk-yritysten järjestelmää sijoittautumisjäsenvaltiossaan ja jäsenvaltiossa 1. Se hankkii sijoittautumisjäsenvaltiossaan tavaroita ja palveluja, joita se käyttää luovutusten ja suoritusten tekemiseen sijoittautumisjäsenvaltiossa tai jäsenvaltiossa 1 taikka molemmissa.



Kuvio 49: Rajatylittävä pk-yritysten järjestelmä ja alv:n vähentäminen – skenaario A

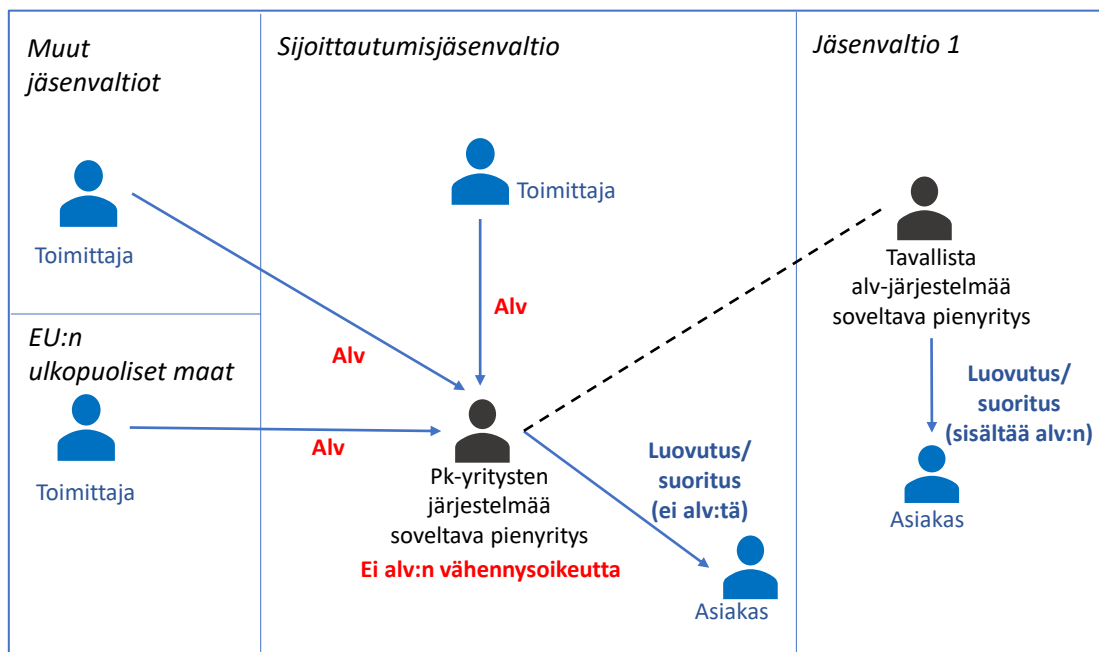
Tässä skenaariossa pk-yritys **ei saa vähentää** arvonlisäveroa, joka aiheutuu sellaisten tavaroiden ja palvelujen hankinnoista, joita käytetään verosta vapautettujen luovutusten ja suoritusten tekemiseen sijoittautumisjäsenvaltiossa ja/tai jäsenvaltiossa 1.

¹⁰⁹ Lisätietoa pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle jätetyistä liiketoimista on kohdassa 3.3.3.

Esimerkki 44

Pk-yritys soveltaa pk-yritysten järjestelmää sijoittautumisjäsenvaltiossaan. Sillä on myös liiketoimintaa jäsenvaltiossa 1, jossa se ei kuitenkaan sovelta pk-yritysten järjestelmää. Koska yritys on rekisteröitynyt alv-velvolliseksi jäsenvaltiossa 1, se perii paikallisen arvonlisäveron kyseisessä jäsenvaltiossa sijaitsevilta asiakkailtaan ja antaa säännöllisiä arvonlisäveroilmoituksia.

Yritys hankkii sijoittautumisjäsenvaltiossaan tavaroita ja palveluja, joita se käyttää verosta vapautettujen luovutusten ja suoritusten tekemiseen sijoittautumisjäsenvaltiossa tai veronalaisten luovutusten ja suoritusten tekemiseen jäsenvaltiossa 1 taikka molempien luovutusten ja suoritusten tekemiseen (sekakustannukset).



Kuvio 50: Pk-yritysten järjestelmä ja alv:n vähentäminen – skenaario B

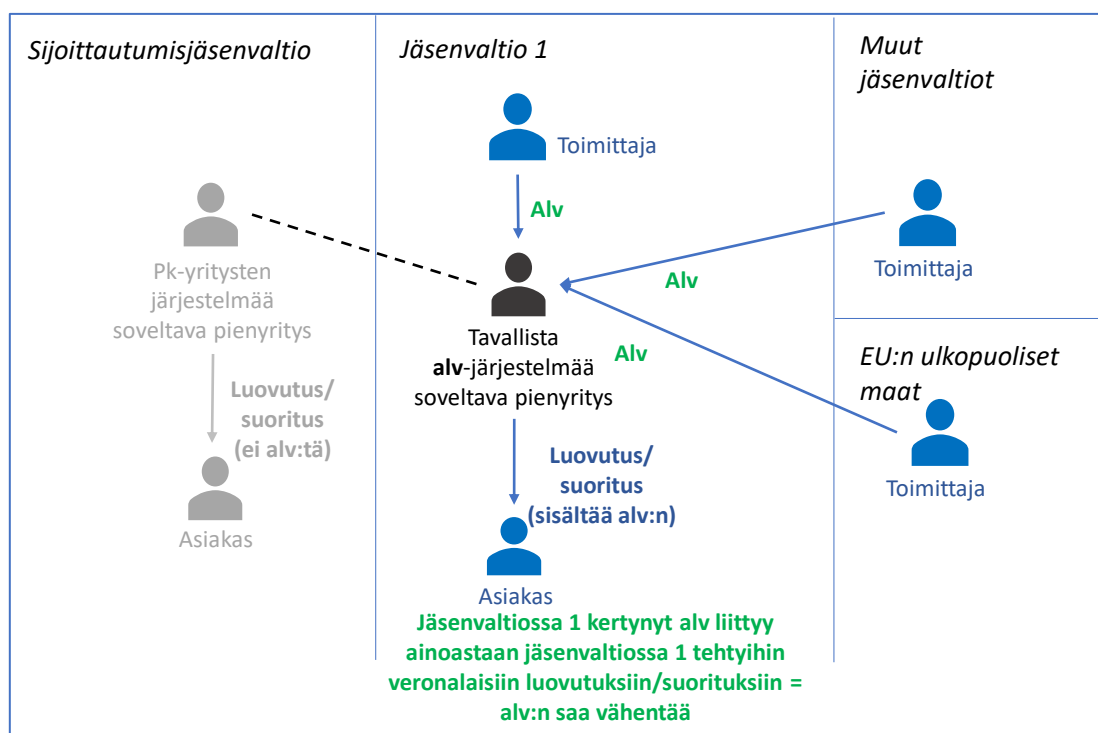
Tässä skenaariossa pk-yritys **ei saa vähentää** arvonlisäveroa, joka on aiheutunut sijoittautumisjäsenvaltiossa tehdyistä tavaroiden ja palvelujen hankinnoista.¹¹⁰

¹¹⁰ Unionin tuomioistuin tuomio asiassa C-507/16, *Entertainment Bulgaria System*.

Esimerkki 45

Pk-yritys soveltaa pk-yritysten järjestelmää sijoittautumisjäsenvaltiossaan. Sillä on myös liiketoimintaa jäsenvaltiossa 1, jossa se ei kuitenkaan sovelle pk-yritysten järjestelmää. Koska yritys on rekisteröitynyt alv-velvolliseksi jäsenvaltiossa 1, se perii paikallisen arvonlisäveron asiakkailtaan ja antaa säännöllisiä arvonlisäveroilmoituksia.

Yritys hankkii jäsenvaltiossa 1 tavaroita ja palveluja, joita se käyttää veronalaisten luovutusten ja suoritusten tekemiseen kyseisellä lainkäyttöalueella.

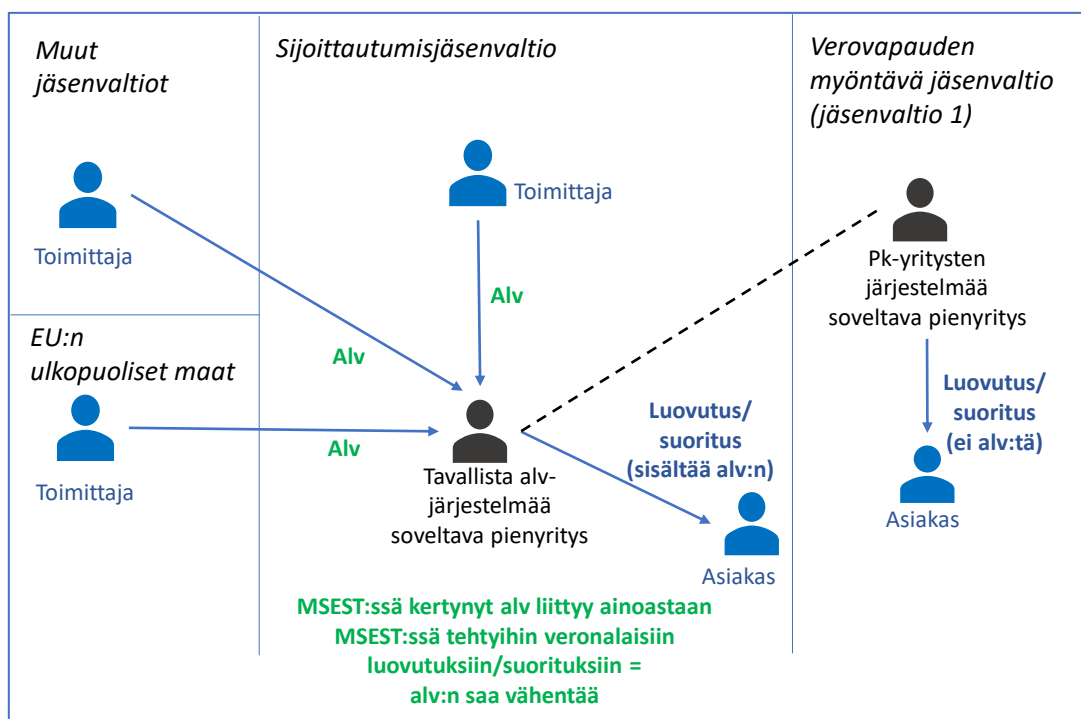


Kuvio 51: Pk-yritysten järjestelmä ja alv:n vähentäminen – skenaario C

Tässä skenaariossa yritys **saa vähentää** arvonlisäveron, joka on aiheutunut jäsenvaltiossa 1 tehdyistä tavaroiden ja palvelujen hankinnoista.

Esimerkki 46

Pk-yritys soveltaa tavallista alv-järjestelmää sijoittautumisjäsenvaltiossaan. Koska yritys on rekisteröitynyt alv-velvolliseksi, se perii paikallisen arvonlisäveron kyseisessä jäsenvaltiossa sijaitsevilta asiakkailtaan ja antaa säännöllisiä arvonlisäveroilmoituksia. Lisäksi sama yritys soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltiossa 1. Se hankkii sijoittautumisjäsenvaltiossa tavaroita ja palveluja, joita se käyttää veronalaisten luovutusten ja suoritusten tekemiseen sijoittautumisjäsenvaltiossa.

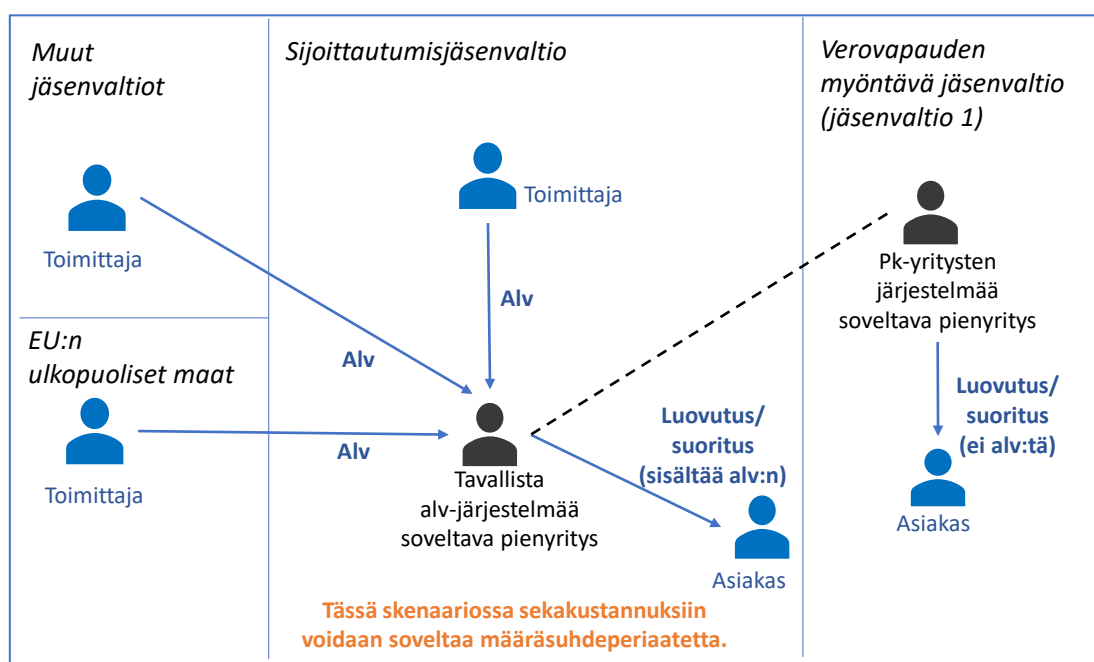


Kuvio 52: Rajatylittävä pk-yritysten järjestelmä ja alv:n vähentäminen – skenaario D

Tässä skenaariossa pk-yritys saa vähentää tuotantopanoksiin sisältyvän arvonlisäveron, joka on aiheutunut sellaisista sijoittautumisjäsenvaltiossa hankituista tavaroista ja palveluista, joita yritys käyttää veronalaisten luovutusten ja suoritusten tekemiseen sijoittautumisjäsenvaltiossa.

Esimerkki 47

Pk-yritys soveltaa tavallista alv-järjestelmää sijoittautumisjäsenvaltiossaan. Koska yritys on rekisteröitynyt alv-velvolliseksi, se perii paikallisen arvonlisäveron kyseisessä jäsenvaltiossa sijaitsevilta asiakkailtaan ja antaa säännöllisiä arvonlisäveroilmoituksia. Lisäksi sama yritys soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltiossa 1. Se hankkii sijoittautumisjäsenvaltiossa tavaroita ja palveluja, joita se käyttää sekä veronalaisten luovutusten ja suoritusten tekemiseen sijoittautumisjäsenvaltiossa että verosta vapautettujen luovutusten ja suoritusten tekemiseen jäsenvaltiossa 1 (sekakustannukset).

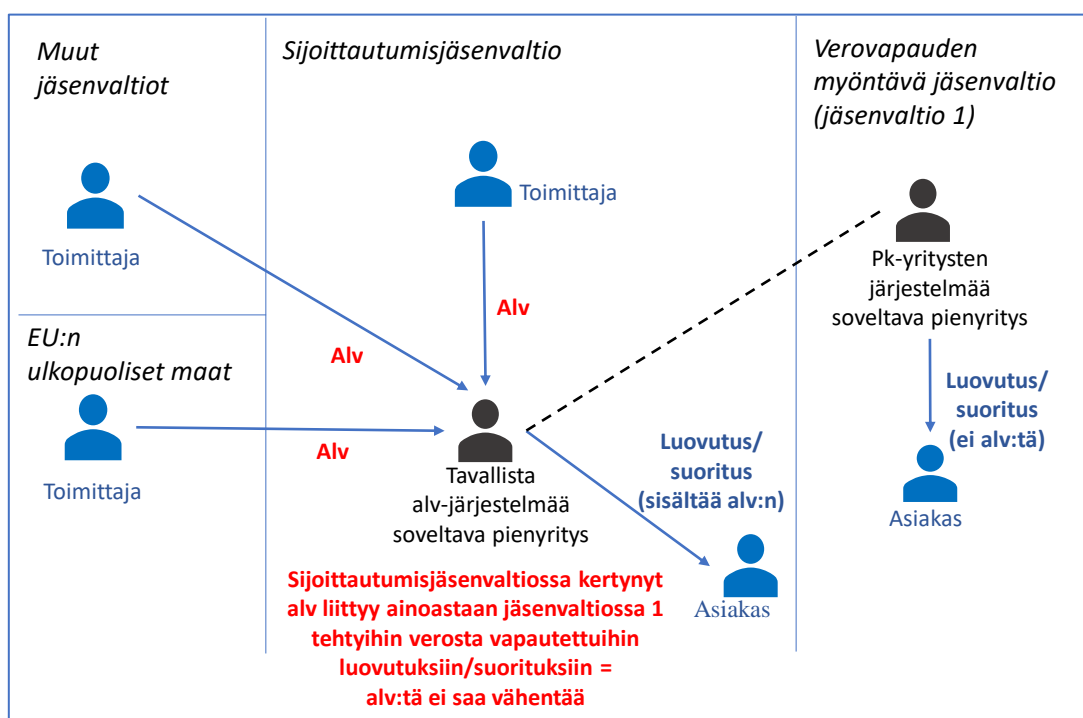


Kuvio 53: Rajatylittävä pk-yritysten järjestelmä ja alv:n vähentäminen – skenaario E

Tässä skenaariossa yritys saa vähentää arvonlisäveron, joka on aiheutunut sellaisista sijoittautumisjäsenvaltiossa hankituista tavaroista ja palveluista, joita yritys käyttää veronalaisten luovutusten ja suoritusten tekemiseen sijoittautumisjäsenvaltiossa. Se ei kuitenkaan voi vähentää arvonlisäveroa, joka on aiheutunut sellaisista sijoittautumisjäsenvaltiossa hankituista tavaroista ja palveluista, joita yritys käyttää verosta vapautettujen luovutusten ja suoritusten tekemiseen jäsenvaltiossa 1. Tällaisiin sekakustannuksiin, jotka ovat aiheutuneet sellaisista hankinnoista, joita yritys käyttää sekä sijoittautumisjäsenvaltiossa tehtävien veronalaisten että jäsenvaltiossa 1 tehtävien verosta vapautettujen luovutusten ja suoritusten tekemiseen, sovelletaan määräsuhdeperiaatetta. Tällä tarkoitetaan sitä, että vain osa tuotantopanoksiin sisältyvästä arvonlisäverosta voidaan vähentää sijoittautumisjäsenvaltiossa. Pienyrityksen on suositeltavaa pyytää aiheesta lisätietoa sijoittautumisjäsenvaltionsa veroviranomaisilta.

Esimerkki 48

Pk-yritys soveltaa tavallista alv-järjestelmää sijoittautumisjäsenvaltiossaan. Koska yritys on rekisteröitynyt alv-velvolliseksi, se perii paikallisen arvonlisäveron kyseisessä jäsenvaltiossa sijaitsevilta asiakkailtaan ja antaa säännöllisiä arvonlisäveroilmoituksia. Lisäksi sama yritys soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltiossa 1. Se hankkii sijoittautumisjäsenvaltiossa tavaroita ja palveluja, joita se käyttää verosta vapautettujen luovutusten ja suoritusten tekemiseen jäsenvaltiossa 1.



Kuvio 54: Rajatylittävä pk-yritysten järjestelmä ja alv:n vähentäminen – skenaario F

Tässä skenaariossa yritys **ei saa vähentää** arvonlisäveroa, joka on aiheutunut sellaisista sijoittautumisjäsenvaltiossa hankituista tavaroista ja palveluista, joita yritys käyttää verosta vapautettujen luovutusten ja suoritusten tekemiseen jäsenvaltiossa 1.

6. Vuorovaikutus tavallisen alv-järjestelmän kanssa

Tämä jakso koskee **molempia tasoja** riippumatta siitä, päättääkö yritys soveltaa pk-yritysten järjestelmää ainoastaan sijoittautumisjäsenvaltiossaan (kansallinen taso), ainoastaan muissa jäsenvaltioissa (rajatylittävä taso) vai sekä sijoittautumisjäsenvaltiossaan että muissa jäsenvaltioissa (rajatylittävä taso).

Pk-yritysten järjestelmän mukaista alv-vapautusta sovelletaan ainoastaan pienyritysten tekemiin tavaroiden luovutuksiin ja palvelujen suorituksiin (myyntiliiketoimet). Pienyritysten hankinnat (ostoliiketoimet) eivät kuulu pk-yritysten järjestelmän piiriin. Näin ollen on mahdollista, että yrityksen, joka soveltaa pk-yritysten järjestelmää tavaroiden luovutuksiin ja palvelujen suorituksiin, on edelleen täytettävä tavallisen alv-järjestelmän mukaiset alv-velvoitteet tekemiensä hankintojen osalta. Pienyritys saattaa myös tehdä sekä luovutuksia ja suorituksia, jotka eivät kuulu pk-yritysten järjestelmän piiriin, että järjestelmään kuuluvia luovutuksia ja suorituksia. Pk-yritysten järjestelmää sovelletaan vain sen soveltamisalaan kuuluviin luovutuksiin ja suorituksiin, kun taas järjestelmän ulkopuolelle jätettyihin luovutuksiin ja suorituksiin sovelletaan tavallista alv-järjestelmää. Näin ollen samalla lainkäyttöalueella voidaan soveltaa rinnakkain sekä tavallista alv-järjestelmää että pk-yritysten järjestelmää.

6.1. Alv-rekisteröintiä edellyttävät liiketoimet

Seuraavat liiketoimet edellyttävät alv-rekisteröintiä ja alv:n ilmoittamista ja maksamista koskevien velvoitteiden täyttämistä:

- arvonlisäveron alaiset tavaroiden yhteisöhankinnat
- tavaroiden tuonti
- sellaisten palvelujen hankinnat, joista yritys on velvollinen maksamaan arvonlisäveron (käännetty verovelvollisuus)¹¹¹
- toisen jäsenvaltion alueella tehdyt palvelujen suoritukset, joista yksinomaan vastaanottaja on velvollinen maksamaan arvonlisäveron (palvelu ei kuitenkaan välttämättä sisällä arvonlisäveroa).

¹¹¹ Alv-direktiivin 196 artikla.

Esimerkki 49

Pienyritys toimittaa tavaroita yksinomaan yrityksen sijoittautumisjäsenvaltiossa sijaitseville kuluttajille. Yritys soveltaa kansallista pk-yritysten järjestelmää. Näiden luovutusten tekemiseksi yritys ostaa tavaroita ja palveluja sekä sijoittautumisjäsenvaltioonsa että muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneilta toimittajilta.

Kansallisen pk-yritysten järjestelmän piiriin kuuluvat liiketoimet

Tavaroiden luovutukset yrityksen sijoittautumisjäsenvaltiossa sijaitseville kuluttajille kuuluvat pk-yritysten järjestelmän piiriin ja ovat vapautettuja arvonlisäverosta.¹¹² Näitä liiketoimia kutsutaan myyntiliiketoimiksi.

Tavallisen alv-järjestelmän piiriin kuuluvat liiketoimet

Tavaroiden hankinnat muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneilta toimittajilta (tavaroiden yhteisöhankinnat) ja palvelujen hankinnat muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneilta toimittajilta kuuluvat tavallisen alv-järjestelmän piiriin, koska kyse on ostoliiketoimista. Näiden hankintojen osalta arvonlisäveron ilmoittamista ja maksamista koskeva velvollisuus on pienyrityksellä, koska näihin hankintoihin sovelletaan käännettyä verovelvollisuutta. Sen vuoksi yrityksen on rekisteröidyttävä alv-velvolliseksi ja ilmoitettava ja maksettava arvonlisävero näistä hankinnoista sijoittautumisjäsenvaltiossa.

Koska tavaroiden luovutukset on vapautettu arvonlisäverosta pk-yritysten järjestelmän mukaisesti, yritys ei saa vähentää tuotantopanoksiin sisältyvää arvonlisäveroa.

¹¹² Alv-direktiivin 284 artikla.

Esimerkki 50

Pienyritys kuuluu sijoittautumisjäsenvaltionsa tavallisen alv-järjestelmän piiriin. Sille myönnetään EX-tunniste, koska se soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltioissa 1 ja 2. Yritys toimittaa tavaroita jäsenvaltiossa 1 sijaitseville loppukuluttajille. Näiden luovutusten tekemiseksi yritys ostaa joitakin palveluja jäsenvaltiossa 1 sijaitsevilta toimittajilta, jotka on rekisteröity kyseisessä jäsenvaltiossa mutta jotka eivät ole sijoittautuneet sinne.

Rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän piiriin kuuluvat liiketoimet

Paikallisesti tehdyt luovutukset jäsenvaltiossa 1 sijaitseville loppukuluttajille on vapautettu arvonlisäverosta¹¹³, koska ne kuuluvat rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän piiriin.

Tavallisen alv-järjestelmän piiriin kuuluvat liiketoimet

Sijoittautumisjäsenvaltiossa tehtyihin luovutuksiin sovelletaan tavallista alv-järjestelmää. Yrityksen on oltava rekisteröitynyt sijoittautumisjäsenvaltiossaan, jotta se voi ilmoittaa ja maksaa kyseisessä jäsenvaltiossa suoritettuihin luovutuksiin sisältyvän arvonlisäveron.

Paikallisesti tehdyt palvelujen hankinnat jäsenvaltiossa 1 sijaitsevilta toimittajilta, jotka on rekisteröity kyseisessä jäsenvaltiossa mutta jotka eivät ole sijoittautuneet sinne, kuuluvat tavallisen alv-järjestelmän piiriin. Yrityksen on rekisteröidyttävä alv-velvolliseksi¹¹⁴ jäsenvaltiossa 1, jotta se voi ilmoittaa paikalliset hankinnat ja maksaa näihin hankintoihin sisältyvän arvonlisäveron¹¹⁵ käännetyn verovelvollisuuden mekanismin mukaisesti. Koska yritys soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltiossa 1, se ei voi vähentää tuotantopanoksiin sisältyvää arvonlisäveroa¹¹⁶ (ks. esimerkki 45).

Koska pk-yritysten järjestelmä on vapaaehtoinen, yrityksen on itse arvioitava, kumpi järjestelmä soveltuu paremmin sen liiketoiminnan tarkoituksiin: tavallinen alv-järjestelmä vai pk-yritysten järjestelmä.

¹¹³ Alv-direktiivin 284 artikla.

¹¹⁴ Alv-direktiivin 214 artiklan 1 kohdan d alakohta.

¹¹⁵ Alv-direktiivin 196 artikla.

¹¹⁶ Alv-direktiivin 289 artikla.

6.2. Pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle jätetyt liiketoimet

Kuten edellä kohdassa 3.3.3 on esitetty, jotkin liiketoimet on jätetty pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle. Näihin kuuluvat:

- satunnaiset liiketoimet¹¹⁷
- jäsenvaltiosta toiseen tapahtuvat uusien kulkuneuvojen luovutukset¹¹⁸
- muut liiketoimet, jotka jäsenvaltiot päättävät jättää pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle¹¹⁹.

Jos pienyritys toteuttaa sekä pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle jätettyjä liiketoimia että tämän erityisjärjestelmän piiriin kuuluvia liiketoimia, yritys voi (edellyttäen että se täyttää soveltamisen edellytykset) tehdä pk-yritysten järjestelmän piiriin kuuluvia luovutuksia ja suorituksia ilman arvonlisäveroa, mutta sen on kuitenkin rekisteröidyttävä alv-velvolliseksi ja ilmoitettava (ja maksettava) arvonlisävero pk-yritysten järjestelmän ulkopuolelle jätetyistä liiketoimista.

¹¹⁷ Alv-direktiivin 12 artiklan mukaiset luovutukset ja suoritukset.

¹¹⁸ Luovutukset, jotka suoritetaan alv-verodirektiivin 138 artiklan 1 kohdassa ja 2 kohdan a alakohdassa säädettyjen edellytysten mukaisesti.

¹¹⁹ Alv-direktiivin 283 artiklan 2 kohta.

7. Vuorovaikutus muiden erityisjärjestelmien kanssa

Tämä jakso koskee **molempia tasoja** riippumatta siitä, päättääkö yritys soveltaa pk-yritysten järjestelmää ainoastaan sijoittautumisjäsenvaltiossaan (kansallinen taso), ainoastaan muissa jäsenvaltioissa (rajatylittävä taso) vai sekä sijoittautumisjäsenvaltiossaan että muissa jäsenvaltioissa (rajatylittävä taso).

7.1. Vuorovaikutus pk-yritysten järjestelmän ja laajennetun arvonlisäveron erityisjärjestelmän (OSS) välillä

Laajennettu arvonlisäveron erityisjärjestelmä (OSS) on sähköinen järjestelmä, jossa verovelvolliset, kuten pienyritykset, voivat ilmoittaa ja maksaa kaikissa EU:n jäsenvaltioissa maksettavan arvonlisäveron yhdessä jäsenvaltiossa eli siinä jäsenvaltiossa, johon yritys on sijoittautunut.

OSS-järjestelmä kattaa seuraavat luovutukset ja suoritukset:

- unionin sisäiset palvelujen suoritukset EU:n loppukuluttajille (mukaan lukien televiestintäpalvelut, radio- ja televisiolähetyspalvelut ja sähköiset palvelut)
- yhteisön sisäinen tavaroiden etämyynti EU:n loppukuluttajille
- kotimaiset tavaroiden luovutukset EU:n loppukuluttajille luovuttajaksi katsotun verovelvollisen toimesta¹²⁰.

7.1.1. Pk-yritysten järjestelmä ja unionin OSS-järjestelmä: rinnakkaisen soveltamisen mahdollisuus

Pk-yritysten järjestelmää ja unionin OSS-järjestelmää on mahdollista soveltaa rinnakkain. Vaatimukset täyttävä pienyritys voi sijoittautumisjäsenvaltiossaan¹²¹ ja/tai muissa verovapauden myöntävissä jäsenvaltioissa tehdä pk-yritysten järjestelmän

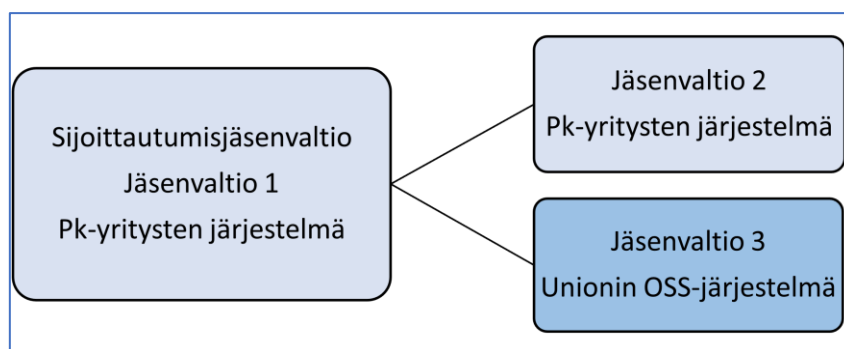
¹²⁰ Alv-direktiivin 14 a artiklan 2 kohta.

¹²¹ Sijoittautumisjäsenvaltio on jäsenvaltio, jossa pienyrityksen liiketoiminnan kotipaikka sijaitsee.

mukaisia luovutuksia ja suorituksia ilman arvonlisäveroa. Samanaikaisesti se voi olla rekisteröitynä unionin OSS-järjestelmään ja ilmoittaa luovutuksista ja suorituksista niissä jäsenvaltioissa, joissa yritys ei sovelle pk-yritysten järjestelmää, kuten jäljempänä esitetään. Pk-yritysten järjestelmää ja unionin OSS-järjestelmää ei kuitenkaan ole mahdollista soveltaa samanaikaisesti samalla lainkäyttöalueella.

Esimerkki 51

Pienyrityksellä on liiketoimintaa sijoittautumisjäsenvaltiossaan (jäsenvaltio 1), jäsenvaltiossa 2 ja jäsenvaltiossa 3. Se ei harjoita liiketoimintaa missään muussa jäsenvaltiossa. Yritys soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää sijoittautumisjäsenvaltiossaan ja jäsenvaltiossa 2 mutta ei jäsenvaltiossa 3.



Kuvio 55: Pk-yritysten järjestelmä ja OSS-järjestelmä

Tässä skenaariossa yritys voi soveltaa unionin OSS-järjestelmää jäsenvaltiossa 3 ilmoittaakseen ja maksaakseen arvonlisäveron jäsenvaltiossa 3 tehdyistä luovutuksista ja suorituksista, koska se ei sovelle rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää kyseisessä jäsenvaltiossa. OSS-ilmoitus on annettava sijoittautumisjäsenvaltiolle, ja siinä on ilmoitettava ainoastaan jäsenvaltiossa 3 tehdyt luovutukset ja suoritukset.

Koska yritys soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltioissa 1 ja 2, näissä kahdessa jäsenvaltiossa tehdyt luovutukset ja suoritukset on vapautettu arvonlisäverosta. Yrityksen on annettava sijoittautumisjäsenvaltiolle neljännesvuosi-ilmoitukset yrityksen liikevaihdosta kaikissa 27 jäsenvaltiossa, myös jäsenvaltiossa 3. Niiden jäsenvaltioiden osalta, joissa pienyrityksellä ei ole liiketoimintaa, liikevaihdoksi merkitään nolla ("0").

7.1.2. Tavaroiden etämyynti kuluttajille ja TBE-palvelujen suorittaminen: luovutus- tai suorituspaiikka

Tavaroiden tai palvelujen luovutus- tai suorituspaiikka määrää, missä jäsenvaltiossa pienyrityksen on annettava ilmoitus luovutuksista tai suorituksista. Kun on kyse tavaroiden etämyynnistä kuluttajille tai televiestintäpalvelujen, radio- ja televisiolähetyspalvelujen ja sähköisten palvelujen (TBE-palvelut) suorittamisesta, luovutus- tai suorituspaiikaksi katsotaan yleensä määräpaikka eli jäsenvaltio, jossa loppukuluttaja sijaitsee. Luovutus- tai suorituspaiikaksi voidaan kuitenkin katsoa toimittajan sijoittautumisjäsenvaltio, jos seuraavat kumulatiiviset edellytykset¹²² täyttyvät:

- toimittajalla on sijoittautumispaikka vain yhdessä jäsenvaltiossa (eli sillä ei ole kiinteää toimipaikkaa missään toisessa jäsenvaltiossa), ja
- tavaroiden etämyynnistä tai TBE-palveluista saatu vuosittainen liikevaihto on enintään 10 000 euroa kuluvana ja edeltävänä kalenterivuonna, ja
- toimittaja ei ole rekisteröitynyt OSS-järjestelmään eikä valinnut verottamista määräpaikassa.

Seuraavassa taulukossa annetaan esimerkkien avulla käytännön tietoa luovutus- tai suorituspaiikasta, kun kyseessä on tavaroiden etämyynti kuluttajille tai TBE-palvelut.

Skenaariot	Verotus sijoittautumisjäsenvaltiossa ¹²³ (jäsenvaltio 1)	Verotus määräpaikassa (jäsenvaltio 2)
<p>Skenaario 1:</p> <p>Pienyritys on sijoittautunut jäsenvaltioon 1, ja se harjoittaa tavaroiden etämyyntiä ja tarjoaa TBE-palveluja jäsenvaltiossa 2 sijaitseville kuluttajille. Yrityksen liikevaihto on alle 10 000 euroa. Se ei ole rekisteröitynyt OSS-järjestelmään eikä ole valinnut määräpaikassa tapahtuvaa verotusta.</p>	Kyllä	Ei

¹²² Alv-direktiivin 59 c artikla.

¹²³ Alv-direktiivin 59 c artikla.

<p>Tässä skenaariossa luovutukset ja suoritukset jäsenvaltiossa 2 sijaitseville kuluttajille tehdään jäsenvaltiossa 1 eli yrityksen sijoittautumisjäsenvaltiossa. Jos yritys soveltaa pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltiossa 1, kaikki nämä luovutukset ja suoritukset on vapautettu arvonlisäverosta ja ne on sisällytettävä yrityksen vuotuisen liikevaihtoon jäsenvaltiossa 1.</p>		
<p>Skenaario 2:</p> <p>Pienyritys on sijoittautunut jäsenvaltioon 1, ja se harjoittaa tavaroiden etämyyntiä ja tarjoaa TBE-palveluja jäsenvaltiossa 2 sijaitseville kuluttajille. Yrityksen liikevaihto on yli 10 000 euroa, eikä se ole rekisteröitynyt OSS-järjestelmään.</p> <p>Tässä skenaariossa luovutukset ja suoritukset jäsenvaltiossa 2 sijaitseville kuluttajille tehdään jäsenvaltiossa 2 eli määräpaikassa. Jos yritys soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltiossa 2, nämä luovutukset ja suoritukset on vapautettu arvonlisäverosta ja ne on merkittävä jäsenvaltiolle 1 annettavissa neljännesvuosi-ilmoituksissa yrityksen vuotuisen liikevaihtoon jäsenvaltiossa 2.</p> <p>Jos yritys ei sovelle rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltiossa 2, nämä luovutukset ja suoritukset ovat veronalaisia ja ne on ilmoitettava jäsenvaltion 2 kansallisessa arvonlisäveroilmoituksessa tavallisen alv-järjestelmän sääntöjen mukaisesti, koska yritys ei ole rekisteröitynyt OSS-järjestelmään.</p>	<p>Ei</p>	<p>Kyllä</p>
<p>Skenaario 3:</p>	<p>Ei</p>	<p>Kyllä</p>

<p>Pienyritys on sijoittautunut jäsenvaltioon 1, ja se harjoittaa tavaroiden etämyyntiä ja tarjoaa TBE-palveluja jäsenvaltiossa 2 sijaitseville kuluttajille. Yrityksen liikevaihto on enintään 10 000 euroa, ja se on rekisteröitynyt OSS-järjestelmään.</p> <p>Tässä skenaariossa edellä mainitut luovutukset ja suoritukset tehdään jäsenvaltiossa 2 eli määräpaikassa. Koska yritys on rekisteröitynyt OSS-järjestelmään, jäsenvaltiossa 2 tehdyt luovutukset ja suoritukset on ilmoitettava OSS-ilmoituksessa.</p> <p>Jos yritys haluaa soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltiossa 2, OSS-järjestelmää ei enää ole mahdollista soveltaa jäsenvaltiossa 2. Pk-yritysten järjestelmää sovellettaessa jäsenvaltiossa 2 tehdyt luovutukset ja suoritukset on vapautettu arvonlisäverosta, joten ne on sisällytettävä neljännesvuosi-ilmoituksessa yrityksen liikevaihtoon jäsenvaltiossa 2.</p>		
<p>Skenaario 4:</p> <p>Pienyritys on sijoittautunut jäsenvaltioon 1, ja se harjoittaa tavaroiden etämyyntiä ja tarjoaa TBE-palveluja jäsenvaltiossa 2 sijaitseville kuluttajille. Yrityksen liikevaihto on enintään 10 000 euroa, ja se valinnut määräpaikassa tapahtuvan verotuksen.</p> <p>Tässä skenaariossa edellä mainitut luovutukset ja suoritukset tehdään jäsenvaltiossa 2. Jos yritys soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltiossa 2, nämä luovutukset ja suoritukset on vapautettu arvonlisäverosta ja ne on sisällytettävä</p>	<p>Ei</p>	<p>Kyllä</p>

neljännesvuosi-ilmoituksessa yrityksen liikevaihtoon jäsenvaltiossa 2. Jos yritys haluaa sen sijaan soveltaa OSS-järjestelmää, luovutukset ja suoritukset eivät voi olla arvonlisäverottomia, joten ne on ilmoitettava jäsenvaltiolle 1 annettavassa OSS-ilmoituksessa.		
---	--	--

Kuvio 56: Tavaroiden etämyynti kuluttajille ja TBE-palvelujen tarjoaminen

7.1.3. Pk-yritysten järjestelmä ja unionin OSS-järjestelmä: esimerkitapauksia

Skenaario 1:

Pienyrityksen liiketoiminnan kotipaikka on jäsenvaltiossa 1. Yritys myy fyysisiä ja e-kirjoja loppukuluttajille jäsenvaltiossa 1 sekä jäsenvaltiossa 2, **jossa sillä on kiinteä toimipaikka**. Lisäksi se tarjoaa painopalveluja jäsenvaltioon 1 sijoittautuneelle asiakkaalle.

Vuonna V yrityksen fyysisten ja e-kirjojen kotimaan myynnin liikevaihto jäsenvaltiossa 1 on 15 000 euroa, ja sen liikevaihto etämyynnistä ja sähköisistä palveluista jäsenvaltiossa 2 on 9 500 euroa. Lisäksi painopalvelujen vuosittainen liikevaihto on 20 000 euroa vuonna V ja 40 000 euroa vuonna V – 1. Pk-yritysten järjestelmän soveltamisen vuotuinen raja-arvo on 85 000 euroa jäsenvaltiossa 1 ja 70 000 euroa jäsenvaltiossa 2.

a) Mikä on tässä skenaariossa tavaroiden luovutuspaikka ja palvelujen suorituspaikka?

Fyysisten ja e-kirjojen myynti jäsenvaltiossa 1 sijaitseville kuluttajille sekä painopalvelut jäsenvaltioon 1 sijoittautuneelle asiakkaalle tapahtuvat jäsenvaltiossa 1.

Koska yrityksellä on kiinteä toimipaikka toisessa jäsenvaltiossa (jäsenvaltio 2) kuin sijoittautumisjäsenvaltiossaan (jäsenvaltio 1), alv-direktiivin 59 c artiklaa (verotus sijoittautumisjäsenvaltiossa) ei voida soveltaa fyysisten ja e-kirjojen myyntiin jäsenvaltiossa 2 sijaitseville kuluttajille. Näin ollen nämä luovutukset ja suoritukset tapahtuvat jäsenvaltiossa 2.

b) Onko OSS-järjestelmää mahdollista käyttää?

Kyllä, mutta OSS-ilmoituksessa voidaan ilmoittaa **ainoastaan** fyysisten kirjojen myynti jäsenvaltiossa 2 sijaitseville kuluttajille (tavaroiden etämyynti). E-kirjojen myynti

jäsenvaltiossa 2 sijaitseville kuluttajille (sähköiset palvelut) on ilmoitettava jäsenvaltion 2 kansallisessa arvonlisäveroilmoituksessa, koska yrityksellä on kyseisessä jäsenvaltiossa kiinteä toimipaikka.¹²⁴

OSS-järjestelmää ei ole mahdollista soveltaa fyysisten tai e-kirjojen myyntiin jäsenvaltiossa 1 sijaitseville loppukuluttajille eikä jäsenvaltioon 1 sijoittautuneelle asiakkaalle suoritettaviin painopalveluihin. Nämä luovutukset ja suoritukset on ilmoitettava jäsenvaltion 1 kansallisessa arvonlisäveroilmoituksessa.

c) Voiko yritys soveltaa kansallista pk-yritysten järjestelmää?

Yritys voi soveltaa kansallista järjestelmää jäsenvaltiossa 1, edellyttäen että se täyttää kyseisen jäsenvaltion vahvistamat soveltamisen edellytykset.

Tässä skenaariossa fyysisten ja e-kirjojen myynti jäsenvaltiossa 1 sijaitseville kuluttajille ja painopalvelut jäsenvaltioon 1 sijoittautuneelle asiakkaalle ovat vapautettuja arvonlisäverosta. Mahdolliset raportointivelvoitteet riippuvat jäsenvaltiossa 1 sovellettavista säännöistä (lisätietoa on pk-yritysten verkkoportaalissa).

Fyysisten ja e-kirjojen myynti jäsenvaltiossa 2 sijaitseville kuluttajille ei kuulu kansallisen pk-yritysten järjestelmän piiriin, koska näiden tuotteiden luovutus- ja suorituspaikka on jäsenvaltio 2.

d) Voiko yritys soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää ainoastaan jäsenvaltiossa 2?

Yritys voi soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltiossa 2 vain, jos se täyttää soveltamisen edellytykset (ks. jakso 4) ja jos se poistaa kiinteän toimipaikkansa alv-rekisteröinnin jäsenvaltiossa 2.

Jos yritys täyttää edellytykset rajatylittävän pk-yritysten järjestelmän soveltamiselle jäsenvaltiossa 2, fyysisten ja e-kirjojen myynti jäsenvaltiossa 2 sijaitseville kuluttajille on vapautettu arvonlisäverosta. Kaikki kaikissa 27 jäsenvaltiossa tehdyt luovutukset ja suoritukset on ilmoitettava jäsenvaltiolle 1 tehtävissä neljännesvuosi-ilmoituksissa.

Jos yritys soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltiossa 2, se ei voi soveltaa OSS-järjestelmää jäsenvaltiossa 2. Koska jäsenvaltiossa 2 tehtävät luovutukset ja suoritukset on vapautettu arvonlisäverosta, niitä ei saa ilmoittaa OSS-ilmoituksessa.

Fyysisten ja e-kirjojen myyntiä jäsenvaltiossa 1 sijaitseville kuluttajille sekä painopalveluja jäsenvaltion 1 sijoittautuneelle verotetaan tavallisen alv-järjestelmän

¹²⁴ Alv-direktiivin 369 b artiklan c alakohta.

mukaisesti, ja ne on ilmoitettava jäsenvaltion 1 kansallisessa arvonlisäveroilmoituksessa.

e) Voiko yritys soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltioissa 1 ja 2?

Yritys voi soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltioissa 1 ja 2 vain, jos se täyttää soveltamisen edellytykset (ks. jakso 4) ja jos se poistaa kiinteän toimipaikkansa alv-rekisteröinnin jäsenvaltiossa 2.

Tässä skenaariossa kaikki luovutukset ja suoritukset jäsenvaltioissa 1 ja 2 ovat vapautettuja arvonlisäverosta. Fyysisten ja e-kirjojen myynti jäsenvaltiossa 1 sijaitseville kuluttajille ja painopalvelut jäsenvaltioon 1 sijoittautuneelle asiakkaalle on sisällytettävä yrityksen neljännesvuosi-ilmoituksessa jäsenvaltiossa 1 tehtyyn liikevaihtoon.

Sitä vastoin fyysisten ja e-kirjojen myynti jäsenvaltiossa 2 sijaitseville kuluttajille on sisällytettävä jäsenvaltiossa 2 tehtyyn liikevaihtoon.

Jos yritys päättää soveltaa pk-yritysten järjestelmää, se ei voi enää soveltaa OSS-järjestelmää jäsenvaltiossa 2. Koska jäsenvaltiossa 2 tehtävät luovutukset ja suoritukset on vapautettu arvonlisäverosta, niitä ei saa ilmoittaa OSS-ilmoituksessa.

Skenaario 2:

Pienyrityksen liiketoiminnan kotipaikka on jäsenvaltiossa 1. Se myy fyysisiä ja e-kirjoja loppukuluttajille jäsenvaltiossa 1 sekä jäsenvaltiossa 2, **jossa sillä ei ole kiinteää toimipaikkaa**. Lisäksi se tarjoaa painopalveluja jäsenvaltioon 1 sijoittautuneelle asiakkaalle.

Vuonna V yrityksen kotimaan myynnin ja sähköisten palvelujen liikevaihto jäsenvaltiossa 1 on 15 000 euroa, ja sen liikevaihto etämyynnistä ja sähköisistä palveluista jäsenvaltiossa 2 on 9 500 euroa. Lisäksi painopalvelujen vuosittainen liikevaihto on 20 000 euroa vuonna V ja 40 000 euroa vuonna V – 1. Pk-yritysten järjestelmän soveltamisen vuotuinen raja-arvo on 85 000 euroa jäsenvaltiossa 1 ja 70 000 euroa jäsenvaltiossa 2.

a) Mikä on tässä skenaariossa tavaroiden luovutuspaikka ja palvelujen suorituspaikka?

Fyysisten ja e-kirjojen myynti jäsenvaltiossa 1 sijaitseville kuluttajille sekä painopalvelut jäsenvaltioon 1 sijoittautuneelle asiakkaalle tapahtuvat jäsenvaltiossa 1.

Koska yrityksellä ei ole kiinteää toimipaikkaa muussa jäsenvaltiossa (jäsenvaltio 2) kuin sijoittautumisjäsenvaltiossaan (jäsenvaltio 1), alv-direktiivin 59 c artiklaa (verotus

sijoittautumisjäsenvaltiossa) voidaan soveltaa fyysisten ja e-kirjojen myyntiin jäsenvaltiossa 2 sijaitseville kuluttajille. Näin ollen myös nämä luovutukset ja suoritukset tapahtuvat jäsenvaltiossa 1 (ks. kuvio 56, skenaario 1).

b) *Onko OSS-järjestelmää mahdollista käyttää?*

Jos alv-direktiivin 59 c artiklaa sovelletaan, fyysisten ja e-kirjojen myynti jäsenvaltiossa 2 sijaitseville kuluttajille tapahtuu jäsenvaltiossa 1 eli yrityksen sijoittautumisjäsenvaltiossa. Myös fyysisten ja e-kirjojen myynti jäsenvaltiossa 1 sijaitseville kuluttajille ja painopalvelujen suorittaminen jäsenvaltioon 1 sijoittautuneelle asiakkaalle tapahtuvat jäsenvaltiossa 1.

Tässä skenaariossa OSS-järjestelmää ei ole mahdollista soveltaa, vaan kaikki luovutukset ja suoritukset on ilmoitettava jäsenvaltion 1 kansallisessa arvonlisäveroilmoituksessa.

Jos yritys valitsee määräpaikassa tapahtuvan verotuksen (kuvio 56, skenaario 4), fyysisten ja e-kirjojen myynti jäsenvaltiossa 2 sijaitseville kuluttajille tapahtuu jäsenvaltiossa 2. Näihin luovutuksiin ja suorituksiin voidaan soveltaa OSS-järjestelmää. Tällöin ne on ilmoitettava jäsenvaltiolle 1 annettavassa OSS-ilmoituksessa.

Fyysisten ja e-kirjojen myynti jäsenvaltiossa 1 sijaitseville kuluttajille ja painopalvelut jäsenvaltion 1 sijoittautuneelle asiakkaalle tapahtuvat edelleen jäsenvaltiossa 1, ja siksi ne on ilmoitettava jäsenvaltion 1 kansallisessa arvonlisäveroilmoituksessa, paitsi jos yritys soveltaa pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltiossa 1.

c) *Voiko yritys soveltaa ainoastaan kansallista pk-yritysten järjestelmää?*

Jos alv-direktiivin 59 c artiklaa sovelletaan (verotus sijoittautumisjäsenvaltiossa) ja jos yritys täyttää edellytykset kansallisen pk-yritysten järjestelmän soveltamiselle (ks. jakso 3), kansallista pk-yritysten järjestelmää on mahdollista soveltaa kaikkiin luovutuksiin ja suorituksiin eli fyysisten ja e-kirjojen myyntiin jäsenvaltiossa 1 sijaitseville kuluttajille, painopalveluihin jäsenvaltioon 1 sijoittautuneelle asiakkaalle ja fyysisten ja e-kirjojen myyntiin jäsenvaltiossa 2 sijaitseville kuluttajille. Kaikki nämä luovutukset ja suoritukset on tällöin vapautettu arvonlisäverosta. Yrityksen veloitteet jäsenvaltiossa 1 riippuvat kyseisen jäsenvaltion vahvistamista säännöistä.

Jos yritys soveltaa määräpaikassa tapahtuvaa verotusta, ainoastaan fyysisten ja e-kirjojen myynti jäsenvaltiossa 1 sijaitseville kuluttajille ja painopalvelut jäsenvaltio 1 sijoittautuneelle asiakkaalle kuuluvat kansallisen pk-yritysten järjestelmän mukaisen alv-vapautuksen piiriin.

d) *Voiko yritys soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltiossa 2?*

Jos yritys valitsee määräpaikassa tapahtuvan verotuksen, rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää voidaan soveltaa ainoastaan fyysisten ja e-kirjojen myyntiin jäsenvaltiossa 2 sijaitseville kuluttajille. Nämä luovutukset ja suoritukset on vapautettu arvonlisäverosta, ja ne on ilmoitettava jäsenvaltiolle 1 annettavissa neljännesvuosi-ilmoituksissa.

e) *Voiko yritys soveltaa rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää jäsenvaltioissa 1 ja 2?*

Jos sovelletaan alv-direktiivin 59 c artiklaa (verotus sijoittautumisjäsenvaltiossa), rajatylittävää pk-yritysten järjestelmää ei ole mahdollista soveltaa.

Jos yritys valitsee määräpaikassa tapahtuvan verotuksen, ks. edellä d kohdassa annettu vastaus.

7.2. Pk-yritysten järjestelmän ja tuontia koskevan arvonlisäveron erityisjärjestelmän (IOSS) välinen vuorovaikutus

Pk-yritysten järjestelmä ja IOSS-järjestelmä ovat **toisensa poissulkevia**.

Ensinnäkin pk-yritysten järjestelmää voivat soveltaa ainoastaan pienyritykset, joiden liiketoiminnan kotipaikka sijaitsee jossakin jäsenvaltiossa.

Kaksinkertaisen verottamatta jättämisen riskin¹²⁵ välttämiseksi pk-yritysten järjestelmän mukaista vapautusta hyödyntävän verovelvollisen on lopetettava pk-yritysten järjestelmän käyttö ennen kuin se voi käyttää IOSS-järjestelmää. IOSS-tunniste mahdollistaa tavaroiden arvonlisäverottoman tuonnin enintään 150 euron arvoisina lähetyksinä **mihin tahansa** jäsenvaltioon (myös niihin jäsenvaltioihin, joissa yritys voisi hyödyntää pk-yritysten järjestelmää), vaikka tavaroita ei saa tuoda unioniin ilman, että niistä kannetaan arvonlisäveroa missään vaiheessa.

¹²⁵ Ks. [OSS-oppaan](#) sivu 23.

7.3. Pk-yritysten järjestelmä ja maataloustuottajien vakiokantajärjestelmä

Yhteinen maataloustuottajien vakiokantajärjestelmä¹²⁶ on erityisjärjestelmä, jota jäsenvaltiot voivat soveltaa silloin, kun tavallisten alv-sääntöjen soveltaminen viljelijöihin aiheuttaisi vaikeuksia.

Pk-yritysten järjestelmän ja vakiokantajärjestelmän välillä ei ole päällekkäisyyksiä. Maataloustuottajien vakiokantajärjestelmää on mahdollista käyttää vaihtoehtona pk-yritysten järjestelmälle, mutta myös se on suunnattu ainoastaan pienille tuottajille.¹²⁷

7.4. Pk-yritysten järjestelmä, matkatoimistoja koskeva erityisjärjestelmä ja käytettyjen tavaroiden erityisjärjestelmä

Käytettyihin tavaroihin sovellettavassa erityisjärjestelmässä¹²⁸ arvonlisävero lasketaan voittomarginaalin perusteella. Ongelmana on, voidaanko pk-yritysten järjestelmän soveltamisen viitearvona (joka perustuu liikevaihtoa koskevaan laskelmaan¹²⁹) käyttää käytettyjen tavaroiden erityisjärjestelmän puitteissa tehtyä liikevaihtoa, koska se lasketaan yksinomaan saavutetun voittomarginaalin perusteella. Tämä kysymys on ratkaistu Euroopan unionin tuomioistuimessa, joka on vahvistanut¹³⁰, että nämä järjestelmät ovat itsenäisiä, ja koska pk-yritysten järjestelmän tarkoituksena on tukea pienten yritysten perustamista, toimintaa ja kilpailukykyä, sen ei pitäisi antaa suurille yrityksille mahdollisuutta saada perusteetonta kilpailuetua. Sen vuoksi liikevaihto olisi unionin tuomioistuimen mukaan laskettava kaikkien saatujen tai saatavien (arvonlisäverottomien) määrien perusteella ilman, että siitä vähennetään maksetut määrät, kuten olisi tehty, jos viitearvona käytettäisiin voittomarginaalia. Tämä koskee

¹²⁶ Alv-direktiivin 295–305 artikla.

¹²⁷ Unionin tuomioistuimen tuomio 12.10.2017, Shields & Sons Partnership, C-262/16, ECLI:EU:C:2017:756, 33 kohta.

¹²⁸ Alv-direktiivin 311–343 artikla.

¹²⁹ Ks. alv-direktiivin 288 artiklan ensimmäisen kohdan 1 alakohta.

¹³⁰ Unionin tuomioistuimen tuomio 29.7.2019, B (Käytettyjen autojen jälleenmyyjän liikevaihto), C-388/18, ECLI:EU:C:2019:642.

käytettyjen tavaroiden järjestelmän lisäksi matkatoimistoja koskevaa erityisjärjestelmää¹³¹, jossa myös verotus perustuu voittomarginaaliin.

7.5. Pk-yritysten järjestelmä ja sijoituskultajärjestelmä

Sijoituskultaa koskeva erityisjärjestelmä¹³² on jäsenvaltioille pakollinen järjestelmä. Siinä säädetään verovapautuksesta, johon liittyy vähennysoikeus.

Järjestelmien välillä voi esiintyä päällekkäisyyksiä, mutta vain jos verovelvollinen harjoittaa myös muuta kuin sijoituskultajärjestelmän piiriin kuuluvaa toimintaa. Liikevaihto olisi laskettava kaikkien saatujen tai saatavien (arvonlisäverottomien) määrien perusteella. Samaan tapaan kuin muissa vähennyksiin oikeuttavissa liiketoimissa, huomioon olisi otettava myös sijoituskultajärjestelmään kuuluvista liiketoimista saadut määrät.

¹³¹ Alv-direktiivin 306–310 artikla.

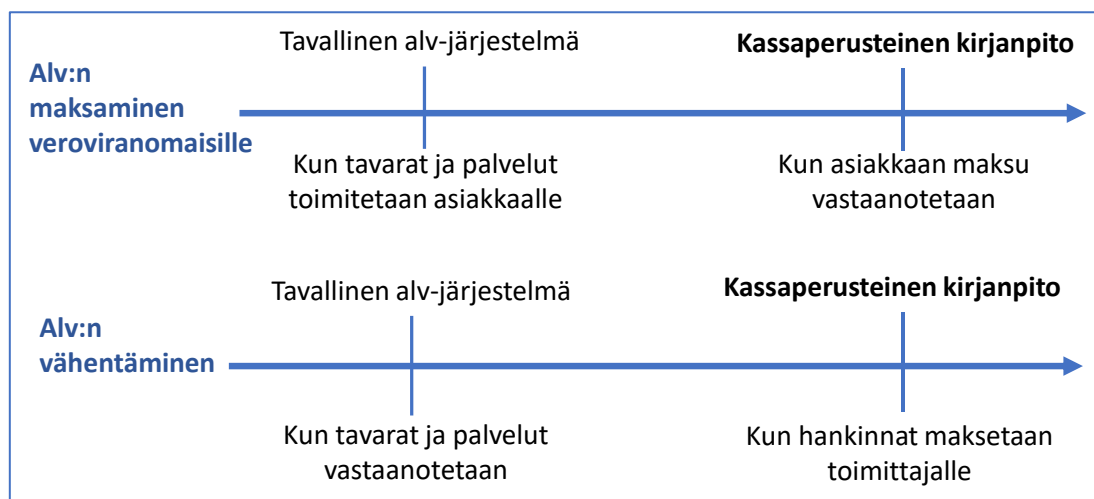
¹³² Alv-direktiivin 344–356 artikla.

8. Kassaperusteinen kirjanpito

Auttaakseen pienyrityksiä, joilla on vaikeuksia maksaa arvonlisävero toimivaltaiselle veroviranomaiselle, koska ne eivät ole vielä saaneet maksua asiakkailtaan, jäsenvaltiot voivat sallia, että verovelvolliset käyttävät kassaperusteista kirjanpitojärjestelmää arvonlisäveron tilittämiseen. Tämä valinnainen kassaperusteinen järjestelmä on avoin ainoastaan verovelvollisille, joiden vuosittainen liikevaihto ei ylitä tiettyä raja-arvoa.

Tämä raja-arvo on uudella säännöllä nostettu 500 000 eurosta 2 000 000 euroon tai vastaavaan määrään kansallisena valuuttana. Samalla on poistettu jäsenvaltioiden velvollisuus kuulla arvonlisäverokomiteaa ennen kuin ne vahvistavat 500 000:ta euroa korkeamman raja-arvon.

Tämän valinnaisen järjestelmän soveltaminen säilyy ennallaan: alv-direktiivin 66 artiklan b alakohdan mukaan jäsenvaltiot voivat säätää, että verosaatava syntyy tiettyjen liiketoimien tai tiettyjen verovelvollisten luokkien osalta ”viimeistään maksun vastaanottamishetkellä”. Tässä järjestelmässä verovelvolliset voivat vähentää arvonlisäveron vasta, kun ne maksavat hankintansa toimittajalleen, kuten alv-direktiivin 167 a artiklassa säädetään.



Kuvio 57: Tavallinen alv-järjestelmä verrattuna kassaperusteiseen kirjanpitoon

LIITE – Asteittaisten verohelpotusten toiminta

Asteittaisia verohelpotuksia ei enää sovelleta 1. tammikuuta 2025 alkaen.

Taustatietona voidaan kuitenkin kertoa, että asteittaiset verohelpotukset pienenevät vähitellen liikevaihdon kasvaessa, kunnes kunkin jäsenvaltion vahvistama raja-arvo saavutetaan. Raja-arvot vaihtelevat jäsenvaltiosta toiseen, ja helpotuksiin saatetaan soveltaa tiettyjä edellytyksiä. Järjestelmää hyödyntävien pienyritysten on rekisteröidyttävä alv-velvolliseksi ja annettava arvonlisäveroilmoitus.

Pienyritysten alv-helpotuksia voidaan pitää eräänlaisena verohyvityksenä verovelvollisille, jotka ovat rekisteröityneet alv-velvollisiksi ja joiden vuosittainen liikevaihto jää alle kunkin jäsenvaltion vahvistaman raja-arvon. Jos esimerkiksi jäsenvaltio A soveltaa 50 000 euron vuotuista raja-arvoa, verohelpotusta sovellettaisiin seuraavasti:

- Jos verovelvollisen vuosittainen liikevaihto on enintään 20 000 euroa, verovelvolliselle palautetaan koko verohelpotukseen oikeuttavaan liikevaihtoon sisältyvän arvonlisäveron määrä.
 - Jos verovelvollisen vuosittainen liikevaihto on yli 20 000 euron mutta alle 50 000 euroa, verovelvolliselle myönnetään osittainen alv-helpotus.
-

