

Muutokset maahantuonnin arvonlisäverokäytännöissä ja niiden vaikutus huolinta- ja tuontiyrityksiin

Antti Koskimäki



Tekijä(t) Antti Koskimäki	
Koulutusohjelma Liiketalous	
Raportin/Opinnäytetyön nimi Muutokset maahantuonnin arvonlisäverokäytännöissä ja niiden vaikutus huolinta- ja tuontiyrityksiin	Sivu- ja liitesivumäärä 24 + 1
<p>Tämän opinnäytetyön tarkoituksena oli perehtyä 1.1.2018 voimaan astuneeseen maahantuonnin arvonlisäverouudistukseen, ja tutkia sen vaikutuksia huolinta- ja tuontiyrityksiin. Työllä pyritään kartoittamaan uudistuksen vaikutuksia näiden yritysten talouteen ja toimintaan sekä käytännön maahantuontiprosessiin. Työ tehtiin loppusyksyn 2017 ja alkukevään 2018 välillä.</p> <p>Työn tietoperustassa käydään läpi maahantuonnin arvonlisäverotukseen liittyvää teoriaa ja käsitteistöä. Empiriaosassa kerrotaan käytetystä tutkimusmenetelmästä, tutkimuksen käytännön toteutuksesta ja tutkimustuloksista. Työn lopun pohdintaosuudessa tehdään yhteenveto tutkimustuloksista ja arvioidaan esimerkiksi tutkimuksen luotettavuutta, tavoitteiden saavuttamista ja omaa oppimista.</p> <p>Opinnäytetyö on tutkimustyyppinen. Tutkimusmenetelmänä käytettiin haastattelua, joka on laadullinen tutkimusmenetelmä. Haastateltavaksi valikoitui huolinta-alalla johtotehtävissä työskenteleviä henkilöitä kahdesta yrityksestä. Haastattelut nauhoitettiin myöhempää tarkastelua ja tutkimustulosten kirjaamista varten.</p> <p>Uudistuksella havaittiin olevan huomattavia vaikutuksia huolinta- ja tuontiyrityksiin. Uudistuksen seurauksena maahantuojien varoja ei enää sitoudu arvonlisäveroon, mikä parantaa heidän rahoitusasemaansa. Arvonlisäveroperusteen mukaisen veron suuruuden laskeminen ja ilmoittaminen siirtyy uudistuksen myötä maahantuojan tehtäväksi. Huolitsijoiden taloudessa uudistus näkyy negatiivisena maksupalvelupalkkion merkityksen romahtamisen vuoksi. Maahantuojille myönteinen vaikutus voi kuitenkin pitkällä tähtäimellä hyödyntää myös huolitsijoita kasvavien toimeksiantomäärien ja uusien palvelujen syntymisen muodossa.</p>	
Asiasanat Tuonti, arvonlisävero, ulkomaankauppa	

Sisällys

1	Johdanto	1
1.1	Työn tausta ja aiheen rajausta	1
1.2	Tutkimuksen tarkoitus.....	1
1.3	Työn rakenne.....	1
2	Maahantuonnin arvonlisävero	3
2.1	Tärkeimmät yritys- ja viranomaisohjelmat.....	3
2.2	Sisä- ja ulkokauppa	4
2.3	Maahantuonnin arvonlisävero sisä- ja ulkokaupassa	5
2.4	Maahantuonnin uusi arvonlisäverokäytäntö	6
2.5	Maahantuonnin arvonlisäveroperusteen laskeminen	7
2.6	Toimitusehtojen vaikutus arvonlisäveroperusteen laskemiseen	7
3	Tutkimuksen toteutus.....	9
3.1	Tutkimusmenetelmän valinta.....	9
3.2	Haastattelun valmistelu ja toteutus.....	10
4	Tutkimustulokset.....	12
4.1	Vaikutukset maahantuojien talouteen ja toimintaan	12
4.2	Vaikutukset huolintayritysten talouteen ja toimintaan.....	13
4.3	Vaikutukset maahantuontiprosessiin	15
5	Pohdinta.....	16
5.1	Johtopäätökset ja pohdinta	16
5.2	Työn tavoitteiden saavuttaminen.....	17
5.3	Tutkimuksen luotettavuus ja jatkotutkimusehdotukset	18
5.4	Opinnäytetyöprosessin ja oman oppimisen arviointi	19
	Lähteet	21
	Liitteet.....	25
	Liite 1. Haastattelukysymykset	25

1 Johdanto

Tämän opinnäytetyön tarkoituksena on perehtyä 1.1.2018 voimaan astuvaan maahan-
tuonnin arvonlisäverouudistukseen ja sen vaikutuksiin huolinta- ja tuontiyrityksiin. Työllä
pyritään kartoittamaan uudistuksen vaikutuksia näiden yritysten talouteen ja toimintaan
sekä käytännön maahantuontiprosessiin.

1.1 Työn tausta ja aiheen rajaus

Opinnäytetyöni aihe alkoi hahmottua tapaamisessa työharjoitteluyritykseni Scan Global
Logistics (Finland) Oy:n edustajien kanssa. Yritys toimii logistiikka-alalla pääasiassa huo-
lintatehtävissä. Keskustelimme mahdollisista opinnäytetyöaiheista, ja sain ehdotuksen tar-
kastella työssä ensi vuoden alussa voimaan tulevaa maahantuonnin arvonlisäverotuksen
muutosta. Innostuin aiheesta sen ajankohtaisuuden vuoksi, ja olin lisäksi ollut työharjoitte-
lun aikana hieman tekemisissä maahantuonnin arvonlisäverotuksen kanssa.

Ajankohta työn tekemiselle oli mielestäni ihanteellinen, sillä uudistus ei ollut vielä astunut
voimaan kirjoittamisen aloitushetkellä. Työ ennakoii uudistuksen aiheuttamia vaikutuksia.
Rajasin työni koskemaan pelkästään tuonti- ja huolintayrityksiä. Näin ollen vaikutuksia esi-
merkiksi kansantalouteen ei pääasiallisesti käsitellä työssä. Koska opinnäytetyössä käsi-
teltävä uudistus koskee vain fyysistä tavara- ja raaka-ainetuontia, on työstä luonnollisesti
rajattu pois myös kaikki aineeton tuonti.

1.2 Tutkimuksen tarkoitus

Opinnäytetyöni tarkoituksena on pureutua muutoksen vaikutuksiin sekä maahantuonti-
että huolintayrityksissä. Työni pääkysymykseksi muodostui seuraava: Miten maahantuon-
nin arvonlisäverotuksen siirtyminen Tullilta Verohallintoon vaikuttaa huolinta- ja tuontiyri-
tyksiin? Pääkysymystä tukemaan laadin seuraavat alakysymykset:

- Miten muutos vaikuttaa maahantuojien talouteen ja toimintaan?
- Mikä vaikutus muutoksella on huolintayritysten talouteen ja toimintaan?
- Miten muutos arvonlisäveron perinnässä vaikuttaa maahantuontiprosessiin käytän-
nössä?

1.3 Työn rakenne

Opinnäytetyöni rakenne pitää sisällään tietoperustan, tutkimuksen toteutusosan, tutkimus-
tulokset sekä pohdintaosuuden. Nämä pääluvut jäsentyvät edelleen alaluvuiksi, joissa asi-
oita käsitellään tarkemmin.

Tietoperustassa käydään läpi työn kannalta oleelliset käsitteet ja teoriat. Tutkimuksen toteutusosassa puolestaan kerrotaan käytetystä tutkimusmenetelmästä ja tutkimuksen käytännön toteutuksesta. Tämän jälkeen käydään läpi itse tutkimustulokset. Pohdintaosuus käsittelee saatuja tutkimustuloksia kokoavasti, ja siinä muodostetaan työstä kumpuavat johtopäätökset. Siinä arvioidaan myös esimerkiksi tutkimuksen luotettavuutta, tavoitteiden saavuttamista ja omaa oppimista.

Taulukko 1. Peittomatriisi

Tutkimusongelma	Viitekehys (luvun nro)	Tulokset (luvun nro)	Lomakkeen kysymykset
Alaongelma 1	2.1 – 2.6	4.1	2
Alaongelma 2	2.1 – 2.6	4.2	3,5
Alaongelma 3	2.1 – 2.6	4.3	4

2 Maahantuonnin arvonlisäverotus

Tässä osuudessa käydään läpi työn kannalta olennainen teoria ja avataan tärkeimpiä käsitteitä työhön liittyen. Osuus käsittelee kansainvälisen kaupan ja verotuksen aihekokonaisuuksia. Tarkemmin kuvattuna kyse on maahantuonnin arvonlisäverotuksesta.

Seuraavissa alaluvuissa perehdytään tuonnin osapuoliin, sisä- ja ulkokauppaan arvonlisäveromenettelyineen sekä lopuksi itse uudistukseen ja siihen liittyviin asioihin. Tuontia tarkastellaan työssä vain fyysisen tavara- ja raaka-ainetuonnin kautta. Myös maahantuonnin arvonlisäverotusuudistus koskee vain tavara- ja raaka-ainetuontia eikä esimerkiksi palveluja (Verohallinto 15.12.2017).

2.1 Tärkeimmät yritys- ja viranomaistahot

Tuontiyritys on kansainvälistä liiketoimintaa harjoittavat yritys, joka hankkii ulkomaisilta yrityksiltä tavaroita ja palveluja (Karhu 2002, 35). Tuonti voi olla yrityksessä liiketoiminnan perusta tai vain osa-alue. Sen ollessa perusta yritykset maahantuovat ja jakelevat eteenpäin ulkomaisia tuotteita. Tätä vastoin joissain yrityksissä tuonnin tarkoitus voi olla pelkästään tuotantotarvikkeiden ja raaka-aineiden hankinta. Tuonnilla voidaan myös laajentaa yrityksen tuoteportfoliota ja saada sitä kautta kilpailuetua. Näin voi toimia esimerkiksi vientiyritys, joka tavoittelee kattavamman valikoiman kautta laajempia markkinoita toimituksilleen. Tuontia voidaan siis harjoittaa jopa vientitarkoituksiin. (Karhu 2002, 58-62.)

Huolintayritys on asiamies, jota vievä tai tuova yritys voi käyttää huolehtimaan kansainvälisen kaupan kuljetuksista ja niihin liittyvistä toimenpiteistä (Pehkonen E. 2000, 160-161). Huolintayhtiöiden perustoimintoihin kuuluu tullauspalvelut, kansainvälisten kuljetusten järjestäminen tai välittäminen sekä niihin liittyvät nouto- ja jakelupalvelut. Tämän lisäksi huolintayritykset tarjoavat myös monenlaisia muita palveluja kuten rahdin yhteislasaus-, varastointi-, ja vakuutuspalveluja. Tärkeitä palveluja ovat myös erilaiset neuvonta- ja konsultointipalvelut sekä tilastointi- ja raportointipalvelut, jotka voivat tarjota asiakkaalle eväitä toiminnan kehittämiseksi. (Reijo Rautauoman Säätiö 2017a.)

Tulli on suomalainen viranomainen, jolle kuuluvat erilaiset ulkomaankauppaan ja rajat ylittävään liikenteeseen liittyvät valvonta-, tilastointi- ja veronkeräystehtävät. Valvontaa suoritetaan sekä Euroopan Unionin ulko- että sisärajoilla, ja se kohdistuu tavara-, kulkuneuvo ja matkustajaliikenteeseen. Valvonnalla torjutaan muun muassa harmaata taloutta, salakuljetusta ja vaarallisten tuotteiden pääsyä markkinoille. Tulli vastaanottaa maahan saapuvasta tavarasta tehtävät ulkokaupan tuonti- ja yhteisökaupan tilastoilmoitukset, sekä

varmistaa että tavarankäytössä noudatetaan EU:n ja kansallisen lainsäädännön kriteerejä. Tilastointiin liittyen Tullin vastuulla on laatia Suomen virallinen ulkomaankauppatilasto sen vastaanottamien ilmoitusten pohjalta. Tulli kantaa maahantuotavista tavaroista alkuperämaasta riippuen tullit, tuontimaksut ja 1.1.2018 saakka myös arvonlisäveron. (Suomen tulli 2017b-g.)

Verohallinto on Suomen merkittävin veroja keräävä ja eteenpäin tilittävä viranomaisorganisaatio. Se on pääosin vastuullinen maahantuonnista perittävistä valmisteveroista ja autoverosta. Tämän lisäksi maahantuonnin arvonlisäverotus on sen valvonnassa yhteisökaupan, sekä 1.1.2018 alkaen kaiken arvonlisäverovelvollisen tuonnin, osalta. (Verohallinto 2017a-d; Suomen tulli 2017g)

2.2 Sisä- ja ulkokauppa

Sisä- eli yhteisökaupalla tarkoitetaan kaupankäyntiä Euroopan Unionin jäsenvaltioiden välillä. Tämä EU:n sisäinen kaupankäynti on kokonaan vapautettu tullimaksuista. (Reijo Rautauoman Säätiö 2017b.) Tullitonta sisäkauppaa voidaan käydä tuotteilla, joilla on yhteisöasema. Yhteisöasema on tuotteella, joka on joko tuotettu yhteisöalueella tai tullattu sinne. Yhteisöasemassa olevan tavarankäytön alkuperä voi siis olla mikä tahansa, mikäli se on hyväksytty vapaaseen liikkeeseen yhteisöalueella. (Karhu 2002, 64.) Sisäkaupassa yhteisömaiden välillä liikkuvasta tavarasta ei tarvitse myöskään pääsääntöisesti tehdä tullilmoitusta. Poikkeuksena ovat tietyt EU:n veroalueeseen kuulumattomat alueet kuten Kanariansaaret, joiden kohdalla tavaroista tulee antaa tullilmoitus (Suomen tulli 2017a, 3-4).

Ulkokauppa on EU:n jäsenmaiden ja yhteisön ulkopuolisten maiden välistä kaupankäyntiä. Ulkokauppaan sovelletaan EU:n alueella yhtäläisiä säännöksiä. Näihin säännöksiin luokituu erilaisia tuontirajoituksia ja -etuuksia. Sisäkauppaa vastoin siihen ei sovelleta vapautta tullimaksuista ja -selvityksistä, vaan maahantuotava tavara tulee aina selvittää Tullissa. Tullituksen jälkeen tavara asetetaan johonkin tullimenettelyyn, eli esimerkiksi laskeaan vapaaseen liikkeeseen. Tällöin tavara on saanut yhteisöaseman ja on vapaa liikkumaan EU-alueella. Muita tullimenettelyjä ovat esimerkiksi ulkoinen passitus ja siirto tullivarastoon. Ulkoisessa passituksessa tavaraa kuljetetaan yhteisön alueella loppumaahan tullattavaksi. EU:n pyrkimyksenä onkin, että tavara tullattaisiin vasta kulutusmaassa. Jos menettelynä käytetään siirtoa tullivarastoon, tavara siirretään Tullin valtuuttamaan varastoon odottamaan tullausta. Tällöin tuonnista aiheutuvia tavaraveroja ei tarvitse maksaa heti. (Fintra 2002, 75-84.)

Tullimaksujen perimisestä ja tulli-ilmoitusten vastaanottamisesta vastaava viranomainen on Suomessa aina Tulli. Vaikka tulliselvitys tehdään lähtökohtaisesti tavarantoimittajan kotimaassa, on tulliselvitys mahdollista tehdä myös muissa EU-maissa. Tämä onnistuu, jos yritys on rekisteröitynyt toiseen maahan arvonlisäverovelvolliseksi tai käyttää toisessa maassa veroedustajaa (Manager Customs Finland 27.11.2017). Maahantuotava tavara kuuluu myös arvonlisäveron piiriin. Sisä- ja ulkokauppaan liittyvistä maahantuonnin arvonlisäveromenettelyistä kerrotaan seuraavassa luvussa.

2.3 Maahantuonnin arvonlisäverotus sisä- ja ulkokaupassa

Arvonlisävero on luonteeltaan kulutusvero, ja se lisätään tuotteen hintaan. Vero peritään kuluttajalta myynnin yhteydessä, ja tilitetään Verohallinnolle. Kahden arvonlisäverovelvollisen yrityksen välisessä kaupassa ostaja saa vähentää maksamansa arvonlisäveron, jos tuote ostetaan verollista liiketoimintaa varten. Käytännössä siis vero tilitetään vasta silloin, kun kuluttaja tai muu loppukäyttäjä ostaa tuotteen. Kuluttajahintoihin sisältyy näin ollen vain yhdenkertainen arvonlisävero. (Verohallinto 2017e.)

Sisä- eli yhteisökaupassa verollista liiketoimintaa varten tehdystä maahantuonnista ei peritä arvonlisäveroa, mikäli kaupan osapuolet ovat arvonlisäverovelvollisia yrityksiä. Arvonlisäverovelvolliseksi on ilmoitettava kaikkien yritysten, joiden liikevaihto ylittää vuoden tilikauden aikana 10 000 euroa (Verohallinto 2017f). Arvonlisävero siirtyy maksettavaksi kotimaan verotuksen yhteyteen. Tiedot yhteisöhankintoihin liittyvistä arvonlisäveroista annetaan kausiveroilmoituksessa Verohallinnolle. (Reijo Rautauoman Säätiö 2017c.) Maahantuova yritys saa siis vähentää arvonlisäveron kotimaan kaupan lailla, ja alv rahastetaan käytännössä vasta tuotteen kuluttajalta.

Maahantuonti EU:n ulkopuolelta poikkeaa yhteisöhankinnoista verotusteknisesti 1.1.2018 saakka (Suomen tulli 2017h). Samoja käytäntöjä sovelletaan myös EU:n tulliliiton alueisiin, jotka kuitenkin ovat veroalueen ulkopuolella. Näihin erikoisalueisiin lukeutuu muun muassa Kanariansaaret ja Ahvenanmaa. Maahantuonnin arvonlisävero maksetaan Tullille tavarantoimittajan yhteydessä, ja sen suuruus on merkitty Tullin antamaan tullauspäätökseen. Mikäli tavara on maahantuotu elinkeinotoimintaa varten, on verovelvollisella yrityksellä oikeus vähentää se verotuksessa. Tämä tapahtuu asioimalla Verohallinnon kanssa, jolta saadaan kyseisen tavarantoimittajan osalta arvonlisäveropalautus. (Verohallinto 15.12.2017.)

Yritys voi olla Tullille joko käteis- tai luottoasiakas. Käteisasiakkaan on maksettava tuontiin liittyvät tullimaksut ja arvonlisävero ennen kuin hän voi saada tavarantoimittajan haltuunsa. Tullin rekisteröity luottoasiakas saa näille maksuille lykkäystä, jolloin tavara on mahdollista ottaa

haltuun jo ennen arvonlisäveron ja tullimaksujen maksamista. Lykkäys on keskimäärin noin neljän viikon pituinen. Maksulykkäyksen saamiseksi asiakkaan on annettava Tullille vakuus. Luottoasiakkaana voi toimia joko maahantuojaa itse tai sitä edustava yritys. Maahantuojaa voi edustaa tullauksessa esimerkiksi Huolintaliike, jolloin voidaan käyttää tämän tullivakuutta. Joten vaikka maahantuojaa itse olisi Tulliin nähden käteisasiakas, saa tämä tavarat haltuunsa jo ennen maksujen maksamista. (Reijo Rautauoman Säätiö 2017d; Työ- ja elinkeinoministeriö 2017.) Huolintaliike perii yleensä tullivakuutensa käytöstä niin kutsutun maksupalvelupalkkion. Palkkio on tyypillisesti prosentuaalinen, ja se lasketaan tullimaksujen ja arvonlisäveron summasta. (Trans World Shipping Oy 2017.) Maksupalvelupalkkioon liittyy yleisesti myös tietty minimimaksu, jota käytetään, mikäli prosentuaalinen palkkio jää minimimaksun alle. (Holopainen & Eloranta 8.11.2017 & 30.11.2017.)

Tullimaksujen lailla voi arvonlisäveron maksua lykätä asettamalla tavara tiettyihin tullimenettelyihin. Esimerkiksi kuljetettaessa EU:n alueella passitusmenettelyyn tai Suomeen tuotuna väliaikaiseen varastointimenettelyyn. Arvonlisäveron suorittamisvelvollisuus syntyy, kun tavarat lopulta tullataan vapaaseen liikkeeseen. (Verohallinto 15.12.2017.)

2.4 Maahantuonnin uusi arvonlisäverokäytäntö

Maahantuonnin uudesta arvonlisäverokäytännöstä annettiin hallituksen esitys 4.5.2017, ja se vahvistettiin pienin muutoksin eduskunnan toimesta 11.8.2017 (Eduskunta 2017; Finlex 2017). Uusi lainsäädäntö astuu voimaan 1.1.2018, ja sitä sovelletaan kaikkiin sinä päivänä tai sen jälkeen tapahtuviin maahantuonteihin. Uudistuksen myötä maahantuonnin arvonlisäveron keräystehtävä siirtyy lähes kokonaan Verohallinnon vastuulle. (Suomen tulli 2017h.) Maahantuonnilla viitataan uudistuksessa Euroopan Unionin ulkopuolisista kolmansista maista tai EU:n veroalueen ulkopuolelta tehtävään tuontiin. Näin ollen se ei vaikuta sisäkaupan säädöksiin. Lakiuudistus kohdistuu myös nimenomaan tavarantoontiin, ja esimerkiksi palvelut rajautuvat sen ulkopuolelle. (Verohallinto 15.12.2017.)

Tarkemmin eriteltyinä verotustehtävä kuuluu uudistuksen jälkeen Verohallinnolle silloin, kun tuojana on arvonlisäverovelvollinen yritys, jonka tuonti on hyväksytty tull ilmoituksella joko vapaaseen liikkeeseen luovutuksen tai osittain tullittoman väliaikaisen maahantuonnin tullimenettelyn mukaisesti. Tullin toimivallan alle jää muiden kuin arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkittyjen tahojen maahantuonti sekä tullisäännösten vastainen tuonti. Käytännössä Tulli perii arvonlisäveron esimerkiksi yksityishenkilöiden ja Suomen alv-rekisteriin listaamattomien yritysten harjoittamasta tuonnista tai jos kyseessä on esimerkiksi salakuljetus. Tulli vastaa veronkeräyksestä myös arvonlisäverovelvollisten luonnollisten

henkilöiden tuonnissa. Tämän lisäksi myös Ahvenanmaan ja Manner-Suomen verorajaverotuksessa yksityis- tai oikeushenkilöiden välilliset edustajat ovat edelleen verovelvollisia Tullille. (Suomen tulli 2017h; Verohallinto 15.12.2017.)

Uudistuksen myötä siirryttiin kolmansien maiden tuonnissa myös niin kutsuttuun lykättyyn menettelyyn. Aiempi menettely aiheutti paljon tarpeetonta pääomia sitovaa rahaliikennettä yritysten ja kahden eri viranomaisen välillä. Arvonlisäveroa ei enää makseta Tullille tuontitullauksen yhteydessä, vaan asiointi tapahtuu oma-aloitteisesti Verohallinnon kanssa. Käytäntö on sisä- ja kotimaankauppaa vastaava, eli liiketoimintaan kuuluvien hankintojen vero voidaan vähentää arvonlisäveroilmoituksella. Tällöin veroa ei jää maksettavaksi, eikä turhaa rahaliikennettä synny. Vero kohdistetaan oikean kuukauden ilmoitukseen tullauspäätöksessä olevien päivämäärätietojen mukaan. (Verohallinto 15.12.2017.)

2.5 Maahantuonnin arvonlisäveroperusteen laskeminen

Siirryttäessä oma-aloitteiseen ja lykättyyn verotusmenettelyyn ei maahantuovalle yritykselle enää lasketa veron määrää ja sen perustetta. Aiemmin Tulli laski sille annettujen tietojen perusteella tavaraerän arvonlisäveroperusteen ja veron määrän. Oma-aloitteisessa menettelyssä nämä luvut lasketaan itse arvonlisäveroilmoituksen täyttämistä varten. (Verohallinto 15.12.2017.)

Arvonlisäveroperusteen laskeminen lähtee liikkeelle tavarán tullausarvosta. Tullausarvo on tullauspäätöksessä ilmoitettava tavarán arvo, johon maksettavat tullimaksut perustuvat. Tullausarvolla tarkoitetaan hintaa, joka tavarasta on tosiasiallisesti maksettava, jotta se saadaan vietyä EU:n alueelle. Näin ollen siihen sisältyy tavarán kauppahinnan lisäksi esimerkiksi kuljetus- ja vakuutuskustannuksia. (Suomen tulli 2017i-j.) Jotta saadaan varsinainen arvonlisäveroperuste, täytyy tullausarvoon laskea mukaan muitakin tuontilähteyksen kuluja. Tullausarvoon lisätään tulli- ja tuontimaksut, kotimaan kuljetukseen liittyvät kustannukset sekä Suomen ulkopuolella mahdollisesti maksettavat verot ja muut maksut. Näin päästään arvonlisäveroperusteeseen, josta voidaan laskea myös arvonlisäveron suuruus kertomalla peruste oikealla verokannalla. (Verohallinto 2017g.)

2.6 Toimitusehtojen vaikutus arvonlisäveroperusteen laskemiseen

Kansainvälisessä kaupassa käytetään yleensä ennalta määritellyjä toimitusehtoja. Kansainvälinen Kauppakamari ylläpitää Incoterms nimellä tunnettua toimituslausekekokoomaa. Toimitusehdoissa sovitaan miten tavarán toimittamiseen sisältyvät velvollisuudet jakautuvat ostajan ja myyjän välillä. Käytännössä toimituslausekkeista selviää muun muassa kustannusten jakautuminen, riskin siirtyminen, kuljetusten järjestäjä sekä vienti- ja

tuontiselvitysten tekijä. (Reijo Rautauoman Säätiö 2017e.) Ostajan tai myyjän ei tarvitse välttämättä hoitaa esimerkiksi vienti- ja tuontiselvityksiä itse, mutta hänen vastuullaan on palkata ulkopuolinen taho tekemään sovittu työ, mikäli näin on toimitusehdoissa osoitettu.

Incoterms 2010 toimituslausekekoelmassa erilaisia toimitusehtoja on yhteensä 11 kappaletta. Ääripäät näistä ovat EXW ja DDP ehdot. EXW-ehdossa myyjä asettaa tavaran ostajan noudettavaksi nimeämällään paikalla, joka voi olla esimerkiksi myyjän toimipiste. Kaikki vastuu tavarasta siirtyy ostajalle sen jälkeen, kun esimerkiksi ostajan nimeämä rahdinkuljettaja on noutanut tavaran. Tätä vastoin DDP-ehdon mukaisesti myyjä on velvollinen toimittamaan tavaran ja vastaamaan riskeistä aina asiakkaan kanssa sovittuun määräraikkaan asti. Myyjän vastuulla on jopa tuontiin liittyvät muodollisuudet selvityksineen. Muut toimituslausekkeet sijoittuvat näiden ääripäiden välimaastoon. Myyjän vastuu voi käsittää esimerkiksi tavaran toimittamisen ostajan nimeämään alukseen vientiselvitettynä, jonka jälkeen vastuu tavarasta ja kustannuksista siirtyy ostajalle. Näin toimitaan FOB-ehdossa. (Reijo Rautauoman Säätiö 2017e-h.)

Valittu toimitusehto vaikuttaa myös arvonlisäveroperusteen laskemiseen. Edellisessä alaluvussa todettiin, että tullausarvoon tulee lisätä arvonlisäveroperusteen saamiseksi erinäisiä kuluja. Käytännössä näitä kuluja ovat esimerkiksi tullimaksut, kotimaassa tapahtuva rahdin kuljetus ja huolintapalkkio. Koska esimerkiksi DDP-ehdossa myyjä on vastuullinen kuluista määräraikkaan asti ei tullausarvoon täten tarvitse lisätä näitä kuluja, koska ne on jo sisällytetty kauppahintaan. DAP-nimisessä ehdossa myyjä toimittaa tavaran ostajalle tämän määräraikkaan tullaamattomana. Näin ollen kotimaan rahti sisältyy tullausarvoon, mutta tullit ja mahdollinen huolintapalkkio ei. Nämä kulut pitää täten laskea mukaan erikseen arvonlisäveroperustetta laskettaessa. (Reijo Rautauoman Säätiö 2017i; Manager Customs Finland 27.11.2017)

3 Tutkimuksen toteutus

Tässä pääluvussa kerrotaan tutkimuksen käytännön toteutuksesta. Ensimmäisessä alaluvussa käydään läpi valittu tutkimusmenetelmä ja valintaan vaikuttaneet syyt. Toisessa alaluvussa avataan tutkimuksen valmistelua ja toteutusta.

3.1 Tutkimusmenetelmän valinta

Opinnäytetyöni tarkoitus on selvittää maahantuonnin arvonlisäverouudistuksen vaikutusta huolintaliikkeisiin ja maahantuontia harjoittaviin yrityksiin. Työni pääkysymys kuuluu: Miten maahantuonnin arvonlisäverotuksen siirtyminen Tullilta Verohallintoon vaikuttaa huolinta- ja tuontiyrityksiin? Tätä tukevia ja täsmentäviä alakysymyksiä ovat:

- Miten muutos vaikuttaa maahantuojien talouteen ja toimintaan?
- Mikä vaikutus muutoksella on huolintayritysten talouteen ja toimintaan?
- Miten muutos arvonlisäveron perinnässä vaikuttaa maahantuontiprosessiin käytännössä?

Opinnäytetyö on tutkimustyyppinen, ja siinä käytetään kvalitatiivista eli laadullista tutkimusmenetelmää. Valitsin laadullisen tutkimusmenetelmän määrällisen sijaan, sillä opinnäytetyöni hakee vastauksia ensisijaisesti kysymyksiin: miten, mikä? Laadullisella tutkimuksella vastataan juuri näihin kysymyksiin ilmiöitä kuvaamalla, ymmärtämällä ja tulkitsemalla (HH-raportointiohje 2017.) Laadullisella tutkimuksella on mahdollista saada vastauksia varsin laajoihin tutkimuskysymyksiini.

Työni tutkimustyyppiksi valikoitui haastattelumalli puolistrukturoidun ja teemahaastattelun väliltä. Puolistrukturoidussa haastattelussa haastatteluun on laadittu melko tarkat kysymykset, jotka pyritään esittämään samassa järjestyksessä. Se on kuitenkin strukturoitua haastattelua avoimempi ja sallii hieman järjestyksien ja kysymysten muovaamista haastattelusta toiseen. Teemahaastattelussa ei kysytä tarkasti muotoiltuja yksityiskohtaisia kysymyksiä, vaan se kohdentuu ennalta suunniteltuihin teemoihin. Se on keskustelunomainen tilanne, jota ei ole juurikaan strukturoitu. Teemahaastattelussa on tärkeää myös valita haastateltavat, joilta voidaan olettaa saatavan mahdollisimman paljon tietoa; haastateltavia ei tulisi valita siis satunnaisesti. (Saaranen-Kauppinen & Puusniekka 2006a-b.)

Puolistrukturoidun ja teemahaastattelun välimaastossa oleva haastattelu sopi tutkimukseeni mielestäni hyvin. Se mahdollisti etukäteen kirjoitetut kysymykset mutta samalla myös keskustelunomaisen haastattelutilanteen, jossa kysymykset esitettiin luonnollisiin väleihin keskustelun etenemisen pohjalta. Haastattelussa oli mahdollista keskittyä enemmän maahantuonnin arvonlisäverouudistuksen teemaan kuin tarkasti laadittuun kysymyspatteriin.

3.2 Haastattelun valmistelu ja toteutus

Puolistrukturoidun haastattelun mukaisesti laadin haastatteluihin melko tarkasti muotoillut kysymykset. Haastateltavien valinta, kysymysten esittäminen ja itse haastattelun eteneminen muistuttivat kuitenkin enemmän teemahaastattelua. Haastattelututkimuksessa oli siis piirteitä molemmista tutkimustyypeistä, ja sen voidaankin mieltää olleen näiden tutkimustyyppien välimuoto.

Valitsin haastateltavat pääasiassa asiantuntevien henkilöiden suositusten perusteella, ja uskoin näin saavani työlleni arvokasta tietoa haastatteleamalla kyseisiä henkilöitä. Haastateltaviksi valikoitui kaksi johtotason henkilöä yhdestä huolintayrityksestä ja yksi toisesta huolintayrityksestä. Työhöni oli alun perin tarkoitus sisällyttää myös maahantuontiyritysten haastatteluja, mutta minulle selvisi, että huolintayritysten asiantuntemus oli suurimmaksi osaksi parempi työni käsittelemällä alueella. Maahantuojilta olisi toki mahdollista saada arvokasta tietoa siitä, kuinka merkittävänä vaikutuksia omaan talouteen ja toimintaan pidetään, mutta tähän vaadittaisiin todella monen maahantuojan haastattelua riittävän kokonaiskuvan takaamiseksi. Se vaatisi merkittävää satsausta kohdeyritysten etsimiseen, ja vastausten saaminen esimerkiksi kyselyllä olisi epävarmaa. Näin ollen päätin rajata haastatteluista maahantuontiyritykset pois.

Laadin melko tarkkaan muotoillut haastattelukysymykset opinnäytetyöni pää- ja apukysymysten pohjalta. Kysymyksiä oli vain muutama, mutta jokaiseen edellytettiin laajoja ja hyvin perusteltuja vastauksia. Haastattelukysymykset olivat seuraavat:

Taulukko 2. Haastattelukysymykset

1. Oletteko tietoisia maahantuonnin arvonlisäverotuksen siirtymisestä Tullilta Verohallinnolle 1.1.2018? Miten saitte kuulla muutoksesta?
2. Miten arvelette muutoksen vaikuttavan maahantuojiin?
3. Entä miten se vaikuttaa huolintayrityksiin?
4. Onko muutoksella näkemänne mukaan vaikutusta käytännön maahantuontiprosessiin?
5. Miten muutos tulee näkymään yrityksessänne käytännössä? Onko siihen varauduttu jotenkin?

Kysymyksiä ei esitetty tarkassa järjestyksessä, vaan haastattelussa edettiin enemmän teeman mukaan, ja kysymykset esitettiin sopiviin väleihin. Haastattelutilanteet olivat teemahaastattelun lailla avoimia, ja niissä ei edellytetty tiukasti aiheessa pysymistä. Haastattelukysymykset esitettiin kyllä melko täsmällisessä muodossa, mutta niihin liittyen saatettiin kysyä keskustelun lomassa heränneitä jatkokysymyksiä. Haastatteluista kumpusi näi-

den jatkokysymysten myötä myös hieman uutta tietoa teoriaosuuteen. Lisäksi ne täsmensivät saatuja tutkimustuloksia. Kattavat ja laajat vastaukset kysymyksiin saattoivat osittain myös sivuta toisiaan. Myös tämän takia vähemmän strukturoitu haastattelu osoittautui hyväksi tutkimuksen kannalta. Haastattelut nauhoitettiin myöhempää tarkastelua ja tutkimustulosten kirjaamista varten.

4 Tutkimustulokset

Opinnäytetyön tässä osuudessa esitellään tutkimustulokset. Jokaiselle alakysymykselle on osoitettu oma lukunsa, jossa käsitellään siihen lähimmin liittyvät tulokset. Opinnäytetyön pääkysymystä voidaan pitää näiden alakysymysten summana, ja sitä käsitellään koavasti työn Pohdinta-osuudessa.

4.1 Vaikutukset maahantuojien talouteen ja toimintaan

Ennen uudistusta maahantuojan oli maksettava arvonlisävero Tullille, ja se voitiin hakea Verohallinnolta takaisin veroilmoituksella noin puolentoista kuukauden jälkeen (Verohallinto 15.12.2017). Uudistuksen voimaantulon jälkeen maahantuojien ja kahden viranomaisen välistä rahaliikennettä ei enää tapahdu, sillä verovelvollinen maahantuoja asioi maahantuonnin arvonlisäveroasioissa vain Verohallinnon kanssa. Mikäli tavara tuodaan yrityksen liiketoimintaa varten, eli esimerkiksi myytäväksi, voidaan sen kohdalle merkitä veroilmoitukseen alv-velan lisäksi velan kumoava vähennys, jolloin maksettavaa veroa ei synny (Verohallinto 15.12.2017).

Lykätyllä menettelyllä on siis positiivinen vaikutus maahantuojien talouteen. Vaikutus näkyy rahoitusaseman parantumisena, sillä maahantuontia tekevien yritysten ei enää tarvitse sitoa varojaan arvonlisäveroon puoleksitoista kuukaudeksi. Verohallinnon (15.12.2017) mukaan Tulli kantaa vuosittain keskimäärin noin 2,4 miljardia euroa arvonlisäveroa. Maahantuojien arvonlisäveroon sitomien pääomien vapautumista muuhun käyttöön voidaan siis pitää erittäin merkittävänä. Vaikutus on positiivinen etenkin pienille ja aloittaville maahantuojille, joilla on toiminnan pyörittämiseksi tarvetta rahoitukselle. Lykätyt menettelyt käyttöön otto voi johtaa esimerkiksi siihen, että aiemmin tukusta ostaneen yrityksen kynnyksen maahantuoda tavara itse alenee. Maahantuonti saattaa siis uudistuksen seurauksena lisääntyä. (Holopainen & Eloranta 8.11.2017 & 30.11.2017.)

Veromenettelyn muututtua oma-aloitteiseksi maahantuoja vastaa itse arvonlisäveroperusteen ja veron määrän laskemisesta sekä niiden ilmoittamisesta kausivero ilmoituksessa. Tulli vahvistaa enää vain tavaran tullausarvon muttei veron perustetta. Kuten tietoperustan kahdessa viimeisessä alaluvussa osoitettiin, ei maahantuonnin alv-perusteen ja sitä kautta itse veron määrän laskeminen ole järin yksinkertaista. Tullausarvoon on muistettava lisätä tarvittavat kulut. Tätä kautta myös toimituslauseke on huomioitava, jotta perusteen laskeminen menee oikein. Veron perusteen laskeminen on siis jo teoriassa haastavaa. Käytäntöön pantuna teoreettisesti helpotkin asiat voivat osoittautua hankaliksi.

On täten vähintäänkin perusteltua odottaa alv-perusteen ja itse veron laskemiseen liittyviä ongelmia. Paljon tuovilla maahantuontiyrityksillä voi olla paljonkin selvittämistä lukuisten tuontilähetysten kanssa. Perusteen laskemista varten pitää olla saatavilla erinäiset laskut ja muut tarvittavat dokumentit. Monia asioita pitää ottaa huomioon. Perusteen laskenta voi olla iso kompastuskivi myös aloitteleville ja vähemmän asiaan perehtyneille maahantuojille. Pahimmassa tapauksessa alv-peruste ja veron määrä saatetaan ilmoittaa kotimaan kaupan tavoin suoraan tavarantoiminnan perusteella. (Manager Customs Finland 27.11.2017.)

4.2 Vaikutukset huolintayritysten talouteen ja toimintaan

Yksi huolintayhtiöiden talouteen merkittävästi vaikuttava tekijä on maksupalvelupalkkion merkityksen väheneminen liiketoiminnan rahoituspalkkiona. Maksupalvelupalkkiota tarvitsevat yleensä Tullin käteisasiakkaan asemassa olevat maahantuojat, jotka haluavat tullimaksuille ja arvonlisäverolle maksuaikaa. Käytännössä kaikki suomalaiset huolintayhtiöt ovat rekisteröityneet Tullin luottoasiakkaaksi tarjotakseen maksupalvelupalkkiona tunnettua rahoituspalvelua. Maksamalla huolintayhtiöille maksupalvelupalkkion luotonumeron käytöstä saa käteisasiakkaan asemassa oleva maahantuoja tavarantoiminnan haltuunsa ennen tarvittavien maksujen maksamista Tullille. (Manager Customs Finland 27.11.2017; Holopainen & Eloranta 8.11.2017 & 30.11.2017.)

Syy maksupalvelupalkkion merkityksen vähenemiseen on se, ettei lykättyyn menettelyyn siirtymisen jälkeen arvonlisäveroa makseta enää Tullille. Tullittomia tavaranimikkeitä on näinä päivinä entistä enemmän, ja yleiset tullitasot ovat pudonneet Euroopassa. Tämän vuoksi tullimaksujen osuus prosentuaalisesti tullien ja arvonlisäveron summasta lasketta- vasta maksupalvelupalkkiosta on pieni. Keskimäärin 70-90 prosenttia maksupalvelupalkkion tuotoista arvioidaan tulevan arvonlisäveron osuudesta. Tästä seuraa siis erittäin merkittävä aleneminen maksupalvelupalkkiosta saataviin tuloihin. Huomionarvoista on lisäksi se, että tehtävän työn määrä ei vähene saatavien tulojen alenemisen seurauksena. Tämän aukon paikkaamiseksi voidaan joutua tekemään huolintayrityksissä toimenpiteitä esimerkiksi hinnoitteluun liittyen. Lisäksi maksupalvelupalkkioon liittyvät minimimaksut on ennen uudistusta mitoitettu arvonlisäveron ja tullimaksujen yhteissumman mukaan, joten voi olla järkevää mitoitaa nämä uudelleen palkkiotasojen tippuessa. (Manager Customs Finland 27.11.2017; Holopainen & Eloranta 8.11.2017 & 30.11.2017.)

Uudistuksen jälkeen maksupalvelupalkkiota voidaan periä edelleen myös arvonlisäveron osuudesta verovelvollisiksi rekisteröimättömiltä asiakkailta. Verohallinnon (15.12.2017)

mukaan kuitenkin 99 prosenttia Tullin kantamista arvonlisäveroista tuli arvonlisäverovelvolliseksi rekisteröityneiltä yrityksiltä, eli käytännössä rekisteröimättömien asiakkaiden merkitys huolintayritysten liiketoimintaan on varsin olematon.

Uudistuksella on myös positiivisia vaikutuksia huolintayhtiöihin. Lykätyn menettelyn positiiviset vaikutukset maahantuojiin voivat näkyä välillisesti myös huolintayhtiöissä. Mikäli maahantuonti esimerkiksi lisääntyy, kasvattaa se myös huolitsijoiden toimeksiantomääriä. Yksi positiivinen vaikutus kumpuaa maahantuonnin arvonlisäveroperusteen laskemisesta. Kuten edellisessä alaluvussa mainittiin, voi sen oikein ilmoittaminen olla haasteellista. Huolintayhtiöt voivat tarjota maahantuojalle palveluja liittyen arvonlisäveroperusteen laskemiseen tai sen helpottamiseen. On melko todennäköistä, että uudistuksen myötä huolintaliikkeiden tarjoamien raportointipalvelujen määrä kasvaa. (Manager Customs Finland 27.11.2017; Holopainen & Eloranta 8.11.2017 & 30.11.2017.)

Ennen Suomea lykätty menettely on ehditty ottaa käyttöön 21 EU-maassa (Verohallinto 15.12.2017). Kuten on jo todettu, lykätty menettely keventää maahantuojien rahoitustaakkaa huomattavasti. Tästä on seurannut se, että jotkin Suomeen tavaraa maahantuovista yrityksistä ovat saattaneet tullata tavaran johonkin toiseen EU-maahan, jossa lykätty menettely on jo käytössä. Tämä onnistuu, mikäli yritys on rekisteröitynyt kyseisessä maassa arvonlisäverovelvolliseksi tai käyttää kyseisessä maassa veroedustajaa. Suomalaisille huolintayhtiöille on näin jäänyt vähemmän tullaustoimeksiantoja. Lykättyyn menettelyyn siirtymisen jälkeen kilpailutilanne on yhdenvertaisempi muun Eurooppaan kanssa. Huolintayhtiöissä voidaan odottaa tullaustoimeksiantojen kasvua, vaikka tätä kasvua ei pidetä kovin merkittävänä. (Manager Customs Finland 27.11.2017; Holopainen & Eloranta 8.11.2017 & 30.11.2017.)

Kokonaistaloudellisesti vaikutuksia huolintayhtiöiden talouteen pidetään lyhyellä tähtämellä negatiivisena positiivisen sijaan. Maksupalvelupalkkio on ollut perinteisesti huolintayhtiöille hyvä tulonlähde, joten sen merkityksen pieneneminen tulee oletettavasti näkyvän yhtiöiden tuloksissa. Uusien palvelutuotteiden kehittäminen ja mahdollinen tullausten siirtyminen muusta Euroopasta Suomeen voi paikata hieman maksupalvelupalkkion luomaa aukkoa. Uudistusta pidetään kuitenkin hyvänä, sillä positiivinen vaikutus maahantuojiin voi kohentaa Suomen taloutta, ja vaikuttaa pitkässä juoksussa positiivisesti myös huolitsijoihin. (Manager Customs Finland 27.11.2017; Holopainen & Eloranta 8.11.2017 & 30.11.2017.)

4.3 Vaikutukset maahantuontiprosessiin

Kuten työn tietoperustassa todettiin, Tullin käteisasiakkaan on maksettava tullimaksut ja arvonlisävero ennen tavarahan haltuun saamista. Mikäli näitä maksuja ei suoriteta, joudutaan tavara siirtämään tullivarastoon odottamaan tullausta vapaaseen liikkeeseen. Tavaraa ei siis saada haltuun, ja varastoinnistakin kertyy lisäkustannuksia. Luottoasiakkaana maksuaikaa saa noin neljä viikkoa. Vaikka lykkäyksestä on etua, pitää maksut kuitenkin suorittaa, jotta tavarat voi pitää hallussaan. Tästä herää väistämättä kysymys; entä jos tarvittavia rahoja ei löydy kassasta?

Tähän mennessä ei-lykätty menettely on saattanut hidastaa sellaisten asiakkaiden tavarantuontia, joilla kassatilanne on heikko. Tavara on jouduttu siirtämään tullivarastoon, joka on katkaissut maahantuontiprosessin siksi aikaa, kunnes tarvittavat rahat maksuihin on saatu. Lykätty menettely on helpottanut taakkaa poistamalla arvonlisäveron yhtälöstä. Koska tullimaksut ovat yleensä arvonlisäveroa pienempiä tai niitä ei välttämättä peritä ollenkaan, on vaikutus merkittävä. Voidaankin siis olettaa, että Suomeen tuotava tavara menee nykyistä harvemmin tullivarastoon odottamaan luovutusta vapaaseen liikkeeseen. (Manager Customs Finland 27.11.2017; Holopainen & Eloranta 8.11.2017 & 30.11.2017.)

Vaikutus maahantuontiprosessiin voi olla parhaimmillaan hyvin merkittävä. Haastattelemani lähde kertoi vanhan alv-käytännön aikaisesta tapauksesta, jossa Suomeen tuotiin kiireellä erittäin arvokas kone. Paljastui, ettei arvonlisäveron osuutta ole varaa maksaa, ja rahoitusta veroihin ei onnistuttu saamaan. Kone jouduttiin laivaamaan Ruotsiin, jossa se selvitettiin tullissa. Tämä oli mahdollista, sillä yrityksellä oli Ruotsin alv-rekisteriin rekisteröitynyt päämies. Ruotsissa oli käytössä lykätty menettely, jolloin arvonlisäveroa ei tarvinnut maksaa heti. Tulliselvittämisen jälkeen kone laivattiin heti takaisin Suomeen. Ei-lykätty menettely voi siis pahimmillaan aiheuttaa esimerkiksi tämänkaltaista perin järjettömältä kuulostavaa rahtiliikennettä. (Manager Customs Finland 27.11.2017.)

Maahantuontiprosessiin vaikuttavana asiana voidaan pitää myös aiemmin mainittua alv-perusteen laskennan siirtymistä maahantuojan tehtäväksi. Aiemmin maksettavan arvonlisäveron määrä selvisi tulli-ilmoitukseen syötettyjen tietojen perusteella. Ilmoituksen täyttämistä vastasi yleensä maahantuojan palkkaama huolitsija. Lykätyn menettelyn myötä perusteen laskenta siirtyi tulli-ilmoituksesta jälkeensä tehtävän kausiveroilmoituksen yhteyteen, jolloin prosessi muuttuu.

5 Pohdinta

Tässä opinnäytetyön osiossa käydään läpi työstä kumpuavat johtopäätökset ja pyritään vastaamaan kokoavasti työn pääkysymykseen. Päätelemät on johdettu teoriaosuuden tiedon, haastattelujen sekä oman ajattelun seurauksena. Osuudessa pohditaan myös tulosten luotettavuutta ja toistettavuutta sekä asetetaan jatkotutkimusehdotuksia.

5.1 Johtopäätökset ja pohdinta

Jo pelkällä teorian läpikäynnillä voidaan todeta, että vaikutusta on vain maahantuojiin ja huolitsijoihin, jotka ovat tekemisissä EU:n veroalueen ulkopuolisen maahantuonnin kanssa. Tähän ryhmään kuulumattomilla yrityksillä toiminta säilyy ennallaan. Toki on mahdollista, että vain EU:n sisältä ostavien maahantuojien kiinnostus lähteä mukaan ulkokauppaan kasvaa. Samoin uudistus ei koske verovelvolliseksi rekisteröimättömiä EU:n ulkopuolelta ostavia maahantuojia, vaikkakin näiden osuus maahantuojista on häilyvän pieni. Vaikutukset siis kohdistuvat käytännössä EU:n ulkopuolelta tuoviin verovelvollisiin yrityksiin ja heidän käyttämiinsä huolitsijoihin.

Vaikutus maahantuojiin on erittäin positiivinen. Varojen sitominen arvonlisäveroon päättyy, ja ne voidaan suunnatta yrityksen kannalta järkevämpään toimintaan. Maahantuojan mahdollisuudet nopeaan tavarahan haltuun saamiseen paranevat, sillä tavaroiden luovutus ei voi enää jäädä kiinni maksamattomasta arvonlisäverosta. Tullivarastoja ei myöskään tästä syystä tarvitse käyttää entisenlaisesti, eikä niistä koituvia varastointikuluja tule maksettavaksi. Pelkkiä helpotuksia ei ole kuitenkaan luvassa, sillä arvonlisäveron ja -perusteen laskeminen ja ilmoittaminen siirtyy maahantuojan vastuulle. Perusteen laskemiseen liittyviä ongelmia voidaan perustellusti odottaa.

Uudistuksen seurauksena maksupalvelupalkkion rooli osana huolintayritysten liiketoimintaa heikkenee. Kun arvonlisäveron osuudesta ei voida enää palkkiota periä, johtaa se pienentyneeseen tulokseen, vaikka työmäärä pysyy samana. Uudistuksen vaikutuksia voidaan pitää lyhyellä tähtäimellä negatiivisina. Yleensä kuitenkin positiiviset vaikutukset maahantuojiin näkyvät välillisesti myös huolitsijoissa. Maahantuonti voi uudistuksen seurauksena lisääntyä rahoitustaakan pienentymisen seurauksena, mikä tarkoittaa lisääntynyttä työmäärää huolitsijoille. Arvonlisäveroperusteen laskemisen avustamiseksi huolintayhtiöt voivat tarjota maahantuojille erilaisia raportointipalveluja. Lykättyyn menettelyyn siirtymisen myötä Suomessa ollaan myös yhtenäisemmässä kilpailutilanteessa muuhun Eurooppaan nähden, joka voi tuoda joitakin tullauksia takaisin suomalaisten huolitsijoiden

tehtäväksi. Näiden asioiden valossa uudistus voi alkaa näyttäytyä ennen pitkään positiivisena myös huolintayhtiöille. Molemmat haastattelemani lähteet pitivätkin uudistusta positiivisena asiana sen tuoman kokonaistaloudellisen hyödyn takia.

Näiden tulosten perusteella voidaan sanoa, että vaikutus sekä huolinta- että tuontiyhtiösiin on ainakin jollain tasolla positiivinen. Vaikutusta maahantuojiin voidaan pitää lähes jokaiselta näkökannalta katsottuna positiivisena. Vaikutus huolintayhtiöihin on hieman moniselitteisempi. Lyhyellä tähtäimellä vaikutukset voivat olla erittäinkin negatiivisia ja pitkällä tähtäimellä taas positiivisia. Voidaankin pohtia; onko liian iso osa huolintayhtiöiden tuloksesta koostunut maksupalvelupalkkiosta, jonka merkitys lähes kumoutuu uuden lain astuessa voimaan? Tulojen menetyksiä voidaan huolintayhtiöissä yrittää paikata nostamalla muiden palvelujen hintoja, mutta tämä varmasti aiheuttaa närää asiakkaissa. Moni voikin tässä kohtaa miettiä, olisiko maksupalvelupalkkion merkitystä kannattanut jo aikaisemmin vähentää siirtämällä hinnoittelun painopistettä pikkuhiljaa muihin palveluihin? Tämä olisi luultavasti taannut kivuttomamman siirtymän uudistuksen jälkeiseen aikaan.

5.2 Työn tavoitteiden saavuttaminen

Työn tarkoituksena oli perehtyä 1.1.2018 voimaan astuvaan maahantuonnin arvonlisäverouudistukseen. Tätä tukemaan laadin työn tietoperustan maahantuonnin arvonlisäverotuksesta. Tietoperustassa kerroin työn aihepiiriin tiiviimmin liittyvistä käsitteistä ja ilmiöistä. Näihin kuuluivat muun muassa työn pääkysymyksessä ”Miten maahantuonnin arvonlisäverotuksen siirtyminen Tullilta Verohallintoon vaikuttaa huolinta- ja tuontiyhtiösiin?” mainitut yritys- ja viranomaistahot sekä olennaisimmat kansainväliseen kauppaan ja sen verotukseen liittyvät käytänteet. Tietoperustasta pyrin tekemään mahdollisimman selkeän ja ytimekkään, mutta kuitenkin riittävän kattavan, jotta siitä saisi irti kaiken työn ymmärtämisen kannalta olennaisen tiedon. Onnistuin tässä tavoitteessa mielestäni hyvin.

Opinnäytetyön perimmäisenä tarkoituksena oli hakea vastauksia työn pää- ja sivukysymyksiin, jotka koskivat uudistuksen vaikutuksia huolinta- ja tuontiyhtiösiin. Osan vastauksista arvelin kumpuavan suoraan työn tietoperustasta, mutta sen tarjoaman tiedon varaan ei ollut syytä jäädä. Lisätietoa hain käyttämällä haastattelututkimusta apunani. Haastattelukysymykset laadin tarkkaan ja koin saavani kattavat vastaukset haastatteluissa. Osa tuloksista oli odotetun kaltaisia, mutta haastatteluista kumpusi myös ennalta arvaamattomia tuloksia. Kaiken kaikkiaan koen saavuttaneeni työssä ne tavoitteet, jotka sille alun perin asetin.

5.3 Tutkimuksen luotettavuus ja jatkotutkimusehdotukset

Tutkimuksen validiteetilla tarkoitetaan sen pätevyyttä. Onko tutkimus toteutettu hyvin, ja onko siitä johdetut päätelmät oikeita? Laadullisen tutkimuksen pätevyys voidaan ajatella myös sen uskottavuuden ja vakuuttavuuden kautta. (Saaranen-Kauppinen & Puusniekka 2006c.) Edellä tarkastellaan kuinka pätevänä ja luotettavana tutkimus näyttäytyy sekä esitetään jatkotutkimusehdotuksia.

Kuten haastattelun toteutusta kuvaavassa luvussa todettiin, valittiin haastateltavat henkilöt asiantuntevien henkilöiden suosituksesta. Tutkimuksen luotettavuuden ja uskottavuuden puolesta puhuu haastateltavien asiantuntemus ja vastausten samankaltaisuus. Luotettavuutta ja uskottavuutta voi vähentää haastattelujen vähäinen määrä, ja maahantuojien poisjätto. Kaiken kaikkiaan pidän tutkimusta pätevänä ja valittua tutkimusmenetelmää oikeana.

Opinnäytetyön sisältämä tutkimus toteutettiin ennen uudistuksen voimaan astumista, joten se on luonteeltaan tapahtumia ennustava. Vaikka monia tuloksista johdettuja argumentteja kuten maahantuojien rahoitusaseman parantumista voidaan pitää varmoina jo ennakoon, ovat jotkin tulokset vain tulevaa ennakoivia. Tästä esimerkkinä mainittakoon väite, että uudistuksen jälkeen maahantuonti voi lisääntyä. Opinnäytetyö avaakin mahdollisuuden jatkotutkimuksiin. Työ voitaisiin tehdä samoin tutkimuskysymyksen esimerkiksi vuosi uudistuksen toimeenpanon jälkeen, jolloin siitä saisi ennakoivan sijaan uudistuksen jo todettuja vaikutuksia dokumentoivan. Sen voisi myös kohdentaa nimenomaan joko maahantuojiin tai huolitsijoihin, ja hankkia tietoa uudistuksen vaikutuksista esimerkiksi kyselyn avulla. Näin voitaisiin varmistaa ovatko työssä vedetyt johtopäätökset oikeita.

Tässä opinnäytetyössä arvonlisäverouudistuksen vaikutusten tutkiminen oli rajattu koskemaan vain tuonti- ja huolintayrityksiä. Tutkimus voitaisiin hyvin toistaa niin, että tutkittaisiin vaikutuksia muihin tahoihin. Esimerkiksi vaikutuksia uudistukseen linkittyviin viranomaistahoihin, Tulliin ja Verohallintoon, olisi hyvä tutkia. Tutkimuksen voisi kohdistaa myös esimerkiksi Suomen kansantalouteen. Ovatko uudistuksen taloutta piristävät ominaisuudet voimakkaita, ja voisivatko seuraukset näkyä jollain vähemmän maahantuontiin linkittyvällä toimialalla? Voisiko esimerkiksi maahantuojien pienentynyt rahoitustarve vaikuttaa merkittävästi rahoituslaitoksiin?

5.4 Opinnäytetyöprosessin ja oman oppimisen arviointi

Opinnäytetyöni sai alkunsa minulle työharjoittelupaikasta annetusta ideasta tutkia maahantuonnin arvonlisäverouudistusta. Kyse ei kuitenkaan ollut toimeksiannosta, vaan puhtaasta aihe-ehdotuksesta. Alussa pyrin pohtimaan, että mistä näkökulmasta alan uudistusta tutkia. Minusta mielenkiintoisinta oli tutkia vaikutuksia niihin yritystahoihin, joihin muutos suurimmin vaikuttaa. Niinpä päädyin kohdistamaan tutkimuksen huolinta- ja tuontiyhtiöihin.

Opinnäytetyön tekeminen opetti paljon. Ensimmäkin opin valtavasti työni käsittelemästä aihealueesta. Minulle oli kertynyt työharjoittelussani tietoa maahantuonnin arvonlisäverotuksesta, mutta tietoperustan kirjoitettuani huomasin sen olevan vain pintaraapaisu. Monet käsitteet ja aihealueet, joista minulla oli aikaisemmin erittäin pinnallinen käsitys, selkenivät perehdyttyäni aiheeseen. Tutustuin myös laajemmin kansainvälisen kaupan verotukseen, sillä se auttoi sisäistämään työhöni liittyvät asiat vieläkin paremmin. Koen nyt omaavani syvällisen käsityksen kansainvälisen kaupan verotus- ja tullikäytännöistä. Opin paljon myös projektinhallintaan liittyviä asioita. Huomasin, kuinka tärkeä rooli kattavalla suunnittelulla on. Tietoperustan jäsentely oli yksi asia, joka osoittautui yllättävän haastavaksi. Opin kantapään kautta, ettei tietoperustan kirjoittamista kannata aloittaa ennen kuin on tyytyväinen jäsentelyyn. Jouduin poistamaan ja kirjoittamaan uusiksi paljon tekstiä tästä syystä.

Myös opinnäytetyön aikataulun suunnittelun tärkeys tuli huomattua. Opinnäytetyöprosessi eteni hieman poukkoilevasti. Olin alun perin suunnitellut opinnäytetyön aikataulun todella tiukaksi, mutta huomasin ettei se ollutkaan kovin realistinen. En ollut ottanut tarpeeksi huomioon työn edistymistä hidastavia tekijöitä. Prosessi etenikin osittain hieman kummallisessa järjestyksessä, kun esimerkiksi tietoperusta ei ollut jäsentelyongelmien takia valmistunut ennen haastatteluja. Kohtasin myös tutkimuksen toteutukseen liittyviä ongelmia. Olin aluksi myös suunnitellut sisällyttäväni työhön maahantuojien haastatteluja, mutta huomasin että se olisi tehnyt tutkimuksesta erittäin raskaan tuomatta kovin merkittävää lisäarvoa. Tämä aiheutti jonkin verran turhaa työtä ja päänvaivaa. Opinnäytetyön tekeminen kuitenkin helpottui heti, kun minulla oli selkeä visio tutkimuksen järkevimmästä toteutustavasta.

Kaiken kaikkiaan opinnäytetyön tekeminen oli työläs mutta opettava kokemus. Matkan varrelle mahtui paljon vaikeuksia, mutta onnistuin selviämään niistä. Työn tekeminen opetti minulle valtavasti sekä tutkittavaan aiheeseen että tutkimuksen tekemiseen liittyen.

Pidän opinnäytetyötäni onnistuneena ja uskon siitä olevan hyötyä kaikille niille, jotka haluavat ymmärtää syvemmin maahantuonnin arvonlisäverouudistuksen vaikutuksia maahantuojiin ja huolintayhtiöihin.

Lähteet

Eduskunta 2017. Hallituksen esitys eduskunnalle tavaroiden maahantuonnin arvonlisäverotuksen siirtämistä Verohallinnolle koskevaksi lainsäädännöksi. Luettavissa: https://www.eduskunta.fi/FI/vaski/KasittelytiedotValtiopaivaasia/Sivut/HE_45+2017.aspx. Luettu 20.12.2017.

Esko Holopainen & Mika Eloranta. Huolinta-ala. Haastattelut kasvokkain 8.11.2017 & 30.11.2017.

Finlex 2017. HE 45/2017. Luettavissa: <http://finlex.fi/fi/esitykset/he/2017/20170045>. Luettu 20.12.2017.

Fintra 2002. Tuontioapas. Multiprint Oy. Helsinki.

Haaga Helia 2017. Ohje pitkien raporttien laatimiseen.

Karhu K. 2002. Kansainvälisen liiketoiminnan käsikirja. Edita Prima Oy. Helsinki.

Manager Customs Finland. Huolinta-ala. Haastattelu kasvokkain 27.11.2017.

Pehkonen E. 2000. Vienti- ja tuontitoiminta. WS Bookwell Oy. Porvoo.

Reijo Rautauoman Säätiö 2017a. Säätiön ylläpitämät Logistiikan Maailma –verkkosivut. Huolintayritysten tarjoamat palvelut. Luettavissa: <http://www.logistiikanmaailma.fi/huolinta-terminaalit/huolinta/huolintayritysten-tarjoamat-palvelut/>. Luettu 8.12.2017.

Reijo Rautauoman Säätiö 2017b. Säätiön ylläpitämät Logistiikan Maailma –verkkosivut. Yhteisökauppa eli sisäkauppa. Luettavissa: <http://www.logistiikanmaailma.fi/kauppa-tullaus/yhteisokauppa-eli-sisakauppa/>. Luettu 11.12.2017.

Reijo Rautauoman Säätiö 2017c. Säätiön ylläpitämät Logistiikan Maailma –verkkosivut. Arvonlisäverojärjestelmä. Luettavissa: <http://www.logistiikanmaailma.fi/kauppa-tullaus/yhteisokauppa-eli-sisakauppa/arvonlisaverojarjestelma/>. Luettu 15.12.2017.

Reijo Rautauoman Säätiö 2017d. Säätiön ylläpitämät Logistiikan Maailma –verkkosivut. Tullilaitoksen rekisteröity asiakas (eli maksulykkäystä saavat asiakkaat). Luettavissa:

<http://www.logistiikanmaailma.fi/kauppa-tullaus/ulkokauppa/tullilaitoksen-rekisteroity-asiakas/>. Luettu 23.12.2017.

Reijo Rautauoman Säätiö 2017e. Säätiön ylläpitämät Logistiikan Maailma –verkkosivut. Incoterms 2010. Luettavissa: <http://www.logistiikanmaailma.fi/sopimukset/toimituslausekkeet/incoterms-2010/>. Luettu 03.01.2018.

Reijo Rautauoman Säätiö 2017f. Säätiön ylläpitämät Logistiikan Maailma –verkkosivut. EXW (Named place) Incoterms 2010. Luettavissa: <http://www.logistiikanmaailma.fi/sopimukset/toimituslausekkeet/incoterms-2010/EXW/>. Luettu 03.01.2018.

Reijo Rautauoman Säätiö 2017g. Säätiön ylläpitämät Logistiikan Maailma –verkkosivut. DDP Delivered duty paid. Luettavissa: <http://www.logistiikanmaailma.fi/sopimukset/toimituslausekkeet/incoterms-2010/DDP/>. Luettu 03.01.2018.

Reijo Rautauoman Säätiö 2017h. Säätiön ylläpitämät Logistiikan Maailma –verkkosivut. FOB Free on board. Luettavissa: <http://www.logistiikanmaailma.fi/sopimukset/toimituslausekkeet/incoterms-2010/FOB/>. Luettu 03.01.2018.

Reijo Rautauoman Säätiö 2017i. Säätiön ylläpitämät Logistiikan Maailma –verkkosivut. DAP Delivered at place. Luettavissa: <http://www.logistiikanmaailma.fi/sopimukset/toimituslausekkeet/incoterms-2010/DAP/>. Luettu 03.01.2018.

Saaranen-Kauppinen, Anita & Puusniekka, Anna 2006a. KvaliMOTV - Menetelmäopetuksen tietovaranto [verkkojulkaisu]. Tampere. Yhteiskuntatieteellinen tietoarkisto [ylläpitäjä ja tuottaja]. 6.3.3 Strukturoitu ja puolistrukturoitu haastattelu. Luettavissa: http://www.fsd.uta.fi/menetelmaopetus/kvali/L6_3_3.html. Luettu 28.12.2017.

Saaranen-Kauppinen, Anita & Puusniekka, Anna 2006b. KvaliMOTV - Menetelmäopetuksen tietovaranto [verkkojulkaisu]. Tampere. Yhteiskuntatieteellinen tietoarkisto [ylläpitäjä ja tuottaja]. 6.3.2 Teemahaastattelu. Luettavissa: http://www.fsd.uta.fi/menetelmaopetus/kvali/L6_3_2.html. Luettu 28.12.2017.

Saaranen-Kauppinen, Anita & Puusniekka, Anna 2006c. KvaliMOTV - Menetelmäopetuksen tietovaranto [verkkojulkaisu]. Tampere. Yhteiskuntatieteellinen tietoarkisto [ylläpitäjä ja tuottaja]. 3.3.1 Validiteetti. Luettavissa: http://www.fsd.uta.fi/menetelmaopetus/kvali/L3_3_1.html. Luettu 16.03.2018.

Suomen tullit 2017a. Tavarankanta ulkomailta – ohjeita yrityksille. Yleisopas. Luettavissa: <http://tulli.fi/documents/2912305/3755702/Tavarankanta+ulaaminen+ulkomailta+-+ohjeita+yrityksille/3ed0b91f-d6c1-45b5-9ccb-87a922280120>. Luettu 29.11.2017.

Suomen tullit 2017b. Tullit edistää ulkomaankaupan sujuvuutta. Luettavissa: <http://tulli.fi/tietoa-tullista/tullin-toiminta/tulli-edistaa-ulkomaankaupan-sujuvuutta>. Luettu 14.12.2017.

Suomen tullit 2017c. Tullit kantaa tavaraverot. Luettavissa: <http://tulli.fi/tietoa-tullista/tullin-toiminta/tavarankanta-verottaja>. Luettu 14.12.2017.

Suomen tullit 2017d. Tullit suojaa yhteiskuntaa. Luettavissa: <http://tulli.fi/tietoa-tullista/tullin-toimintayhteiskunnan-suojaaja>. Luettu 14.12.2017.

Suomen tullit 2017e. Miten annan tuonnin tullit-ilmoituksen. Luettavissa: <http://tulli.fi/yrityksiasiakkaat/tuonti/miten-annan-tuonnin-tulli-ilmoituksen->. Luettu 14.12.2017.

Suomen tullit 2017f. Intrastat. Luettavissa: <http://tulli.fi/tilastot/intrastat>. Luettu 14.12.2017.

Suomen tullit 2017g. Tuonnin arvonlisävero maahantuonnissa EU:n ulkopuolelta. Luettavissa: <http://tulli.fi/yrityksiasiakkaat/tuonti/tuonnin-arvonlisävero>. Luettu 14.12.2017.

Suomen tullit 2017h. Maahantuonnin arvonlisäverotus siirtyy Verohallinnolle 1.1.2018. Luettavissa: http://tulli.fi/artikkeli/-/asset_publisher/maahantuonnin-arvonlisäverotus-siirtyy-verohallinnolle-1-1-2018. Luettu 20.12.2017.

Suomen tullit 2017i. Tullausarvo. Luettavissa: <http://tulli.fi/yrityksiasiakkaat/tuonti/tullausarvo>. Luettu 25.12.2017.

Suomen tullit 2017j. Mitä ovat maahantuontiverot? Milloin niitä lasketaan? Luettavissa: <http://tulli.fi/henkilöasiakkaat/netista-tilaajalle/mita-ovat-maahantuontiverot->. Luettu 25.12.2017.

Trans World Shipping Oy 2017. Sanastoa. Luettavissa: <http://www.tws.fi/sanastoa/>. Luettu 23.12.2017.

Työ- ja elinkeinoministeriö 2017. Ministeriön koordinoimat Yritys Suomi –verkkosivut. Tuonti-ilmoittaminen. Luettavissa: <https://yrityssuomi.fi/palvelu/-/palvelu/tuontiilmoittaminen>. Luettu 23.12.2017.

Verohallinto 2017a. Tietoa verotuksesta. Luettavissa: https://www.vero.fi/tietoa-verohallinnosta/tietoa_verotuksesta/. Luettu 14.12.2017.

Verohallinto 2017b. Valmisteverotus. Luettavissa: <https://www.vero.fi/yritykset-ja-yhteisot/tietoa-yritysverotuksesta/valmisteverotus/>. Luettu 14.12.2017.

Verohallinto 2017c. Autoverotus. Luettavissa: <https://www.vero.fi/henkiloasiakkaat/auto/autoverotus/>. Luettu 14.12.2017.

Verohallinto 2017d. Ulkomaankaupan arvonlisäverotus. Luettavissa: https://www.vero.fi/yritykset-ja-yhteisot/tietoa-yritysverotuksesta/arvonlisaverotus/ulkomaankaupan_arvonlisaverotus/. Luettu 14.12.2017.

Verohallinto 2017e. Arvonlisäverotus. Luettavissa: <https://www.vero.fi/yritykset-ja-yhteisot/tietoa-yritysverotuksesta/arvonlisaverotus/>. Luettu 14.12.2017.

Verohallinto 2017f. Arvonlisäverovelvolliseksi ilmoittautuminen – liikkeen- ja ammatinharjoittaja. Luettavissa: https://www.vero.fi/yritykset-ja-yhteisot/tietoa-yritysverotuksesta/arvonlisaverotus/rekisterointi/arvonlisaverovelvolliseksi_ilmoittautum3/. Luettu 21.12.2017.

Verohallinto 2017g. Maahantuonnin arvonlisäveromenettelystä 1.1.2018 alkaen. Luettavissa: <https://www.vero.fi/syventavat-vero-ohjeet/ohje-hakusivu/61955/maahantuonnin-arvonlisäverotusmenettelystä-1.1.2018-alkaen/#2.3-veron-peruste-arvonlisäverotuksessa>. Luettu 25.12.2017.

Verohallinto 15.12.2017. Maahantuonnin arvonlisäverotus, verkkoseminaari klo 13:00. Verkkoseminaari. Katsottavissa: <https://www.youtube.com/watch?v=6skAAFdDM1Y>. Katsottu 20.12.2017.

Liitteet

Liite 1. Haastattelukysymykset

1. Oletteko tietoisia maahantuonnin arvonlisäverotuksen siirtymisestä Tullilta Verohallinnolle 1.1.2018? Miten saitte kuulla muutoksesta?
2. Miten arvelette muutoksen vaikuttavan maahantuojiin?
3. Entä miten se vaikuttaa huolintayrityksiin?
4. Onko muutoksella näkemänne mukaan vaikutusta käytännön maahantuontiprosessiin?
5. Miten muutos tulee näkymään yrityksessänne käytännössä? Onko siihen varauduttu jotenkin?