

Marginaaliveromenettelyä ei enää tarvitse liiketoimintasiirron yhteydessä purkaa

14.3.2005

Keskusverolautakunnan antaman ennakkoratkaisun mukaan, jos siirtäjä on käyttänyt marginaaliveromenettelyä käytettyjen tavaroiden edelleenmyyntiin, marginaaliveromenettelyä ei tarvitse liiketoimintasiirron yhteydessä purkaa, jos liiketoiminnan jatkajalla on tarkoitus myydä tavarat verollisina edelleen.

Keskusverolautakunnan 9.2.2005 antamassa ennakkoratkaisussa 8/2005 oli kysymys liiketoimintasiirrosta, jossa perustettavalle tytäryhtiölle siirrettiin muun muassa kaikki liiketoimintaan liittyvät ajoneuvot. Siirtävä yhtiö oli soveltanut verollista edelleenmyyntiä varten ostamiinsa käytettyihin ajoneuvoihin niin sanottua marginaaliveromenettelyä. Marginaaliveromenettelyä sovellettaessa myyjä suorittaa veron käytetyn tavarahan myynnissä tavarahan myynti- ja ostohinnan välisestä erotuksesta eli voittomarginaalista. Arvonlisäverolain mukaan, jos verovelvollinen on ostanut verotta käytetyn tavarahan ja soveltanut siihen marginaaliverotusmenettelyä, menettely on purettava, jos tavaraa ei myydä verollisena edelleen, vaan otetaan muuhun tarkoitukseen kuin verollisena edelleenmyytäväksi.

Arvonlisäverolain 62 §:n mukaan veroa ei ole suoritettava liikkeen tai sen osan luovutuksen yhteydessä tapahtuvasta tavaroiden ja palvelujen myynnistä tai muusta luovuttamisesta liiketoiminnan jatkajalle, joka ryhtyy käyttämään luovutettuja tavaroita ja palveluja vähennykseen oikeuttavaan tarkoitukseen. Koska yritysjärjestelytilanteessa, kuten liiketoimintasiirron yhteydessä tapahtuva luovutus ei ole verollinen edelleenmyynti, tehty marginaaliverovähennys on esimerkiksi verohallituksen ohjeistuksen mukaan ollut purettava. Tämä on tarkoittanut sitä, että marginaaliverovähennyksen kohteena olevista tavaroista on liiketoimintasiirron yhteydessä tulut yleensä maksettavaksi veroa.

Keskusverolautakunta on päätöksessään viitannut kuudennen arvonlisäverodirektiivin (77/388/ETY) 5 artiklan 8 kohdan sanamuotoon ja tarkoitukseen sekä Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen antamaan ratkaisuun Abbey National plc (C-408/98). Keskusverolautakunta on viitannut ennakkoratkaisussaan kahdenkertaisen verotuksen välttämiseen sekä siihen, että liiketoiminnan jatkajalla on ollut tarkoituksena edelleenmyydä käytetyt ajoneuvot. Tämän vuoksi liiketoimintasiirron yhteydessä tapahtuvan ajoneuvojen luovutuksen ei katsottu tapahtuvan muuta kuin verollista edelleenmyyntiä varten. Siirtävän yhtiön ei tämän vuoksi ollut lisättävä aikaisemmin vähentämäänsä määrää verokauden voittomarginaaliin.

Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen edellä viitatusen ennakkoratkaisun on arvioitu vaikuttavan myös liiketoimintasiirron yhteydessä luovutettavien kiinteistöjen verokohteluun. Liiketoimintasiirron yhteydessä luovutetuista kiinteistöistä tehdyt uudisrakentamis- ja perusparannuskustannukset on lain 62 §:n 2 momentin ja 33 §:n perusteella palautettava siitä huolimatta, että luovutus muuten olisi veroton. Keskusverolautakunnan päätös ei ole lainvoimainen eikä se sellaisenaan merkitse kiinteistöä koskevan poikkeussäännöksen soveltamista jättämistä. Uudisrakentamis- ja perusparannuskustannuksista viiden vuoden aikana ennen liiketoimintasiirtoa tehdyt vähennykset on siten edelleen palautettava.

Jos tällä perusteella luovuttaja vaatii takaisin maksettuja veroja, on muistettava, että edes säännöksen direktiivin vastaisuus ei säilytä vastaanottajan vähennysoikeutta, jos myyjällä ei ole velvollisuutta suorittaa veroa. Liikaa maksetulle verolle laskettava korko on huomattavasti pienempi kuin liikaa vähennetylle verolle laskettava veronlisäys.