



EUROOPAN YHTEISÖJEN KOMISSIO

Bryssel 23.12.2003
COM(2003) 822 lopullinen

2003/0329 (CNS)

Ehdotus

NEUVOSTON DIREKTIIVI

direktiivin 77/388/ETY muuttamisesta palvelujen suorituspaikan osalta

(komission esittämä)

PERUSTELUT

1. JOHDANTO

Euroopan komissio ilmoitti heinäkuussa 2000 aikovansa tehdä joukon uusia ehdotuksia alv-alalla uuden alv-strategiansa mukaisesti.¹ Palvelujen suorituspaikkaa koskevien sääntöjen nykyaikaistaminen määritettiin tuolloin yhdeksi tulevaisuudessa toteutettavista ensisijaisista toimista.

Toukokuun 7. päivänä 2002 annettiin direktiivi 2002/38/EY² direktiivin 77/388/ETY muuttamisesta ja väliaikaisesta muuttamisesta radio- ja televisiolähetyspalveluihin ja tiettyihin sähköisesti suoritettaviin palveluihin sovellettavien arvonlisäverojärjestelyjen osalta (sähköisen kaupankäynnin alv-direktiivi). Tällöin ilmoitettiin, että kyseinen direktiivi olisi viimeinen yksittäinen muutos, joka tehtäisiin kuudennen alv-direktiivin³ 9 artiklaan ennen palvelujen suorituspaikkaa koskevien kaikkien sääntöjen yleisemmän ja perusteellisemmän tarkastelun toteuttamista. Lisäksi kokouksen, jossa neuvosto hyväksyi kyseisen direktiivin, pöytäkirjaan merkityissä kannanotoissa useat valtuuskunnat kehottivat komissiota nopeuttamaan tämän tarkastelun toteuttamista. Ne erityisesti pyysivät tarkastelemaan nykyisiä kulkuvälineiden rajat ylittävästä vuokrauksesta aiheutuvia sisämarkkinoiden vääristymiä.

Tämän ehdotuksen tavoitteena on toteuttaa ensimmäinen osa palvelujen suorituspaikkaa koskevien sääntöjen uudistuksesta. Siinä käsitellään verovelvollisten välisiä palvelujen suorituksia. Niitä suorituksia koskevia sääntöjä, joissa asiakas on muu kuin verovelvollinen henkilö, uudistetaan myöhemmin toteutettavassa uudistuksessa.

2. TAUSTAA

Siitä lähtien, kun valmistelu yhteisen alv-järjestelmän käyttöön ottamiseksi aloitettiin 1960-luvulla, tavoitteena on ollut, että palvelujen verotuksen olisi tapahduttava kulutusjäsenvaltiossa.⁴ Kuudetta alv-direktiiviä koskevissa keskusteluissa kuitenkin todettiin, että jos verotuspaikaksi määriteltäisiin järjestelmällisesti kulutuspaikka, se saattaisi johtaa tiettyihin vakaviin käytännön ongelmiin. Tämän perusteella päätettiin perussäännöstä, jonka mukaan palvelujen suorituspaikka – ja näin ollen myös verotuspaikka – on paikka, johon palvelujen suorittaja on sijoittautunut. Jotta palvelu voitaisiin verottaa muualla, kyseisen palvelun jättämisestä perussäännön ulkopuolelle on säädettävä erikseen.

Tuolloin nämä säännöt itse asiassa johtivat hyvin usein siihen, että vero tuli kulutusmaan kannettavaksi. Sisämarkkinoiden toteutuminen, globalisaatio, sääntelyn vapauttaminen ja teknologian kehittyminen ovat yhdessä aiheuttaneet huomattavia muutoksia palvelukaupan määrissä ja rakenteessa. Yhä useampi palvelu voidaan suorittaa etäpalveluna. Niinpä kuudetta alv-direktiiviä on muutettu useita kertoja kuluneiden vuosien aikana tämän ongelman huomioimiseksi, ja monia määriteltyjä palveluja itse asiassa verotetaan siellä, mihin asiakas

¹ KOM(2000) 348 lopullinen, annettu 7. heinäkuuta 2000, Strategia sisämarkkinoiden arvonlisäverojärjestelmän toiminnan parantamiseksi.

² Direktiivi 2002/38/EY, annettu 7. toukokuuta 2002.

³ Kuudes neuvoston direktiivi 77/388/ETY, annettu 17. toukokuuta 1977.

⁴ Toisen alv-direktiivin 6 artiklan 3 kohdassa säädetään, että palvelujen suorituspaikkana on pääsääntöisesti pidettävä paikkaa, jossa palvelu suoritetaan, jossa oikeus siirretään tai myönnetään taikka jossa hyödyke vuokrataan tai jossa sitä käytetään tai hyödynnetään.

on sijoittunut.⁵ Useimmiten nämä muutokset ovat koskeneet verovelvollisille suoritettavia palveluja, koska aina on ollut käytettävissä yksinkertainen mekanismi (eli käännetyn verovelvollisuuden mekanismi) tällaisten suoritusten verotuksen ratkaisemiseksi. Toisaalta muille kuin verovelvollisille henkilöille tehtävistä suorituksista kannetaan useimmiten alv siellä, mihin palvelun suorittaja on sijoittautunut.

Viime vuoden aikana työryhmässä nro 1 järjestettiin jäsenvaltioille kolme erillistä kuulemistilaisuutta, joissa keskusteltiin palvelujen suorituspaikkaa koskevista säännöistä aiheutuvista ongelmista ja parhaimmista keinoista niiden ratkaisemiseksi. Lisäksi tässä asiassa toteutettiin julkinen kuuleminen touko-kesäkuussa 2003. Useiden eri maiden teollisuuden etujärjestöt ja yritykset toimittivat yli 50 kirjallista vastausta.

Näissä kannanotoissa tuetaan pääsääntöisesti palvelujen suorituspaikkaa koskevien sääntöjen tarkastelemista, koska nykyisiä sääntöjä pidetään ongelmallisina. Lisäksi niissä todetaan, että tällä alalla tehtävissä muutoksissa on löydettävä tasapaino veroviranomaisten valvontatarpeiden ja talouden toimijoiden hallinnollisten velvoitteiden välillä noudattaen kuitenkin samalla sitä perusperiaatetta, jonka mukaan alv olisi kannettava jäsenvaltiossa, jossa kulutus tapahtuu.

Edellä mainittujen kuulemisten perusteella ehdotusta varten on määritetty joukko muuttujia.

3. EHDOTUKSEEN LIITTYVÄT MUUTTUJAT

Komissio katsoo, että palvelujen verotuspaikkaa koskevien sääntöjen muutosten olisi mahdollisimman usein johdettava veron kantamiseen paikassa, jossa palvelu tosiasiallisesti kulutetaan. Lisäksi palvelujen suorituspaikkaa koskevassa ehdotuksessa olisi löydettävä tasapaino verohallintojen valvontatarpeiden ja talouden toimijoiden hallinnollisten velvoitteiden välillä. Vero olisi kannettava kulutuspaikassa ainoastaan silloin, kun siitä ei aiheudu ylimääräisiä velvoitteita.

3.1. Verovelvolliset

Kaikkien verovelvollisille suoritettavien palvelujen verotuspaikan olisi oltava palvelujen kulutuspaikka. Yritykset käyttävät niille tarjottuja palveluja tuottaakseen tavaroita tai muita palveluja. Näiden palvelujen kustannukset sisällytetään tavaroiden hintaan. Tästä syystä voitaisiin hyvinkin väittää, että useimpien, jollei kaikkien palvelujen kulutuspaikka on paikka, joka on asiakkaan liiketoiminnan kotipaikka. Se on paikka, jossa palvelut kulutetaan.

Voimassa olevissa säännöksissä on 21 erilaista palvelujen suorituspaikkaa koskevaa aläsääntöä, ja 14:ssä näistä säännöistä⁶ jo sovelletaan asiakkaan sijoittautumispaikkaa (tai jäsenvaltiota, joka on antanut asiakkaalle alv-tunnisteen) rajat ylittäviin palvelujen suorituksiin. Vero kannetaan itseverotus- eli käännetyn verovelvollisuuden mekanismin avulla. Liiketoiminnan luonteen (esim. verolliset toiminnot) perusteella verovelvollisella voi olla vastaava veron vähennysoikeus.

⁵ Kuudennen alv-direktiivin 9 artiklan 2 kohdan e alakohdassa luetellaan palvelut, joista vero kannetaan asiakkaan sijoittautumispaikassa.

⁶ Kuudennen alv-direktiivin 9 artiklan 2 kohdan e alakohdan ensimmäisestä yhdeksänteen luetelmakohta ja f alakohta sekä 28 b artiklan C, D, E ja F kohta.

3.2. Muut kuin verovelvolliset henkilöt

Muille kuin verovelvollisille henkilöille tai lopullisille kuluttajille suoritettavien palvelujen olisi myös noudatettava yleistä periaatetta, jonka mukaan palvelut olisi verotettava paikassa, jossa ne tosiasiallisesti kulutetaan. Toisin kuin suoritettaessa palveluja verovelvollisille, lopullisille kuluttajille suoritettavissa palveluissa on vieläkin tärkeämpää määrittää kulutuspaikka, koska tämä alv ei ole vähennyskelpoinen, mistä syystä se muodostaa osan jäsenvaltion saamista verotuloista.

Vaikka sellainen yleissääntö, jonka mukaan verotuspaikka olisi paikka, johon asiakas on sijoittautunut tai jossa sillä on kotipaikka, vastaisi paremmin kulutuspaikassa tapahtuvan verotuksen periaatetta, se toisaalta johtaisi huomattaviin käytännön ongelmiin ajan mittaan. Ei ole realistista olettaa lopullisten kuluttajien toteuttavan itseverotuksen (eli käyttävän käännetyin verovelvollisuuden mekanismia) sellaisten palvelujen osalta, jotka ne ovat hankkineet muusta jäsenvaltiosta kulutettaviksi jäsenvaltiossa, johon ne ovat sijoittautuneet tai jossa niillä on kotipaikka. Vaihtoehtona olisi se, että palvelujen suorittajia vaadittaisiin rekisteröitymään jokaisessa kulutusjäsenvaltiossa, jotta verot voitaisiin kantaa ja maksaa sille jäsenvaltiolle, johon muu kuin verovelvollinen henkilö on sijoittautunut tai jossa sillä on kotipaikka. Tämä kuitenkin lisäisi huomattavasti yritysten hallinnollista taakkaa, mikä ei ole suotavaa.

3.3. Ehdotuksen tarkoitus

Jäsenvaltioiden kanssa käytyjen keskustelujen ja 30. kesäkuuta 2003 päättyneen julkisen kuulemisen perusteella on vahvistettu tiettyjä muuttujia ehdotusta varten. Tällä hetkellä keskitytään yksinomaan muuttamaan verovelvollisille tapahtuvia palvelujen suorituksia [eli yritysten väliset (*business-to-business* – B2B) suoritukset] koskevia säännöksiä. Muille kuin verovelvollisille henkilöille tapahtuvia suorituksia [eli yrityksen ja kuluttajan (*business-to-customer* – B2C) väliset suoritukset] koskevia kysymyksiä tarkastellaan myöhemmin. Tässä yhteydessä komissio kuitenkin katsoo, että keskeinen perusedellytys on sellaisen mekanismin käyttöönotto, joka mahdollistaa veron kantamisen kulutusmaassa lisäämättä kuitenkaan tarpeettomasti hallinnollista taakkaa. Kyse olisi itse asiassa keskitetystä ”yhden luukun” mekanismista, jota nykyisin sovelletaan EU:n ulkopuolelle sijoittautuneisiin sähköisten palvelujen suorittajiin. Komission yksiköt seuraavat tiiviisti tämän mekanismin toimintaa, koska sillä saattaa olla laajempia käyttömahdollisuuksia yhteisön sisäisissä toiminnoissa.

4. VEROVELVOLLISIA KOSKEVAT NYKYISET SÄÄNNÖT JA HAVAITUT ONGELMAT

Palvelujen suorituspaikkaa koskevan yleissäännön mukaisesti palvelujen verotuspaikkana on pidettävä paikkaa, jossa suorittajalla on liiketoimintansa kotipaikka tai kiinteä toimipaikka, josta palvelu suoritetaan, taikka jos tällaista kotipaikkaa tai kiinteää toimipaikkaa ei ole, suorittajan kotipaikkaa tai pysyvää asuinpaikkaa.⁷ Tätä sääntöä täydentävät useat poikkeukset⁸, jotka syrjäyttävät yleissäännön ja joiden nojalla verotuspaikka muuttuu suorituksen lajin perusteella.

Nämä poikkeukset koskevat kiinteää omaisuutta, henkilö- ja tavarankuljetuspalveluja, kulttuuri-, taide-, urheilu-, tiede- ja kasvatustoimintaan liittyviä palveluja, irtaimen

⁷ Kuudennen alv-direktiivin 9 artiklan 1 kohta.

⁸ Kuudennen alv-direktiivin 9 artiklan 2 kohta.

aineelliseen omaisuuteen kohdistuvaa työtä ja aineettomia palveluja, mukaan luettuina tekijänoikeudet, patentit, mainonta, asiantuntijapalvelut (esim. insinöörit, asianajajat jne.), henkilöstön asettamista käytettäväksi, irtaimen aineellisen omaisuuden vuokrausta, televiestintää, radio- ja televisiolähetystoimintaa ja sähköisiä palveluja.

Näiden sääntöjen rakenne aiheuttaa useita ongelmia. Jäljempänä olevasta luettelosta – vaikkei se olekaan tyhjentävä – saa yleiskuvan ilmenneistä ongelmista. On myös todettava, että nämä ongelmat voivat yhtä hyvin koskea myös muille kuin verovelvollisille henkilöille suoritettavia palveluja.

4.1. Yleinen ongelma

Yleinen 9 artiklan 1 kohdasta aiheutuva ongelma on se, että sellaisilla palvelun vastaanottavilla verovelvollisilla, jotka eivät ole sijoittautuneet samaan maahan kuin palvelun suorittaja, on velvollisuus pyytää veron palautusta kahdeksannen ja kolmannentoista direktiivin mukaisesti. Palautusmenettely voi olla monimutkainen ja paljon aikaa vievä. Tämän menettelyn välttämiseksi käytetään usein epäasianmukaisesti käännetyn verovelvollisuuden mekanisme.

4.2. Kulkuvälineet

Kulkuvälineiden verotuspaikka on aiheuttanut joitakin kiistoja. Koska kulkuvälineet voivat helposti ylittää rajat, on vaikeaa – ellei jopa mahdotonta – määrittää niiden käyttöpaikka kussakin tapauksessa. Tästä syystä on vahvistettava käytännön perusteet alv:n kantamiselle. Niinpä kuudennessa alv-direktiivissä säädetään yksinkertaisuuden vuoksi ja yleissääntöä noudattaen, että kaikkien kulkuvälineiden vuokrauksessa palvelun suorituspaikkana on pidettävä paikkaa, jossa suorittajalla on liiketoimintansa kotipaikka, eikä suinkaan paikkaa, jossa vuokrattua hyödykettä käytetään.

Koska autojen alv-veron vähentämiseen sovelletaan jäsenvaltioissa eri sääntöjä, moottoriajoneuvojen rajat ylittävä vuokraus ja erityisesti pitkäaikainen leasing-vuokraus verovelvollisille, on ongelmallista. Edullisempien verovähennyssääntöjen hyödyntämismahdollisuuksien vuoksi se synnyttää tiettyjen jäsenvaltioiden verovelvollisille verokannustimen leasing-vuokrata autoja yrityskäyttöön toisesta jäsenvaltiosta sen sijaan, että ne hankkisivat autot omasta jäsenvaltiostaan.

Käsitteen ”kulkuväline” määritelmä aiheuttaa myös ongelmia. Alv-komiteassa on keskusteltu, olisiko perävaunuja, puoliperävaunuja, kontteja ja kuormalavoja pidettävä ”kulkuvälineinä” (”kuljetusvälineinä”) ja pitäisikö niiden vuokraus näin ollen jättää 9 artiklan 2 kohdan e alakohdan soveltamisalan ulkopuolelle.

4.3. Rekisteröinti toisessa jäsenvaltiossa

Useissa tapauksissa palvelujen suorittaja voi suorittaa irtaimen aineelliseen omaisuuteen liittyviä palveluja muussa jäsenvaltiossa kuin sijoittautumisjäsenvaltiossaan. Alv tulee kannettavaksi jäsenvaltiossa, jossa työ suoritetaan. Tällä hetkellä tämä tarkoittaa sitä, että palvelujen tarjoajaa voidaan vaatia rekisteröitymään kyseisen jäsenvaltion verohallinnossa ja maksamaan alv:n. Monelle yritykselle tämä saattaa olla hallinnollisesti hankalaa erityisesti, jos ne toimivat useissa jäsenvaltioissa (esim. koko EU:n kattavat palvelu- ja huoltosopimukset). Tällaisten yritysten valvonta voi olla myös hankalaa verohallinnoille.

4.4. Aineettomat palvelut (nykyisen 9 artiklan 2 kohdan e alakohdan tulkinta)

Yhteisöjen tuomioistuin on toistuvasti ilmaissut kantanaan, että 9 artiklan 2 kohdassa luetellaan joukko erityistapauksia, jotka koskevat paikkoja, joissa tiettyjen palvelujen suorituksen katsotaan tapahtuvan, kun taas 9 artiklan 1 kohdassa annetaan asiaa koskeva yleissääntö. Onkin määritettävä tapauskohtaisesti, kuuluuko suoritus jonkin 9 artiklan 2 kohdassa tarkoitetun erityistapauksen soveltamisalaan. Jollei se kuulu, siihen sovelletaan 9 artiklan 1 kohtaa.⁹

Itse asiassa tästä kohdistuu huomattavia paineita nykyiseen 9 artiklan 2 kohdan e alakohtaan, jossa luetellaan palvelut, joiden osalta verovelvollinen asiakas voi ottaa vastatakseen alv:sta käännetyn verovelvollisuuden mekanismin mukaisesti. Palvelut, jotka voisivat todennäköisesti kuulua kyseisen artiklakohdan soveltamisalaan, ovat muun muassa hallinnointimaksut, laboratoripalvelut (kuten teknisten vaatimusten mukaisuutta koskevat testit), tuotetarkastukset, mukaan luettuina analyysit ja varmentaminen, sekä käännös- ja tulkkipalvelut.¹⁰

Käytännössä kaikkia sellaisia uusia ja aikaisemmin tuntemattomia palveluja, jotka eivät kuulu jonkin poikkeuksen soveltamisalaan, verotetaan suorittajan sijoittautumispaikassa. Tämä koskee myös palveluja, joita voidaan suorittaa etäpalveluna tai tuotantoketjun eri vaiheissa. Se voi johtaa kaksinkertaiseen verotukseen, tahattomaan verottamatta jättämiseen ja usein monimutkaisiin ja aikaa vieviin palautusmenettelyihin, joista säädetään kahdeksannessa ja kolmannessatoista direktiivissä.

4.5. Monitahoisten palvelujen suoritukset

Nykyisissä säännöissä ei huomioida riittävästi monitahoisia tai yhdistettyjä palveluja. Tällaiset palvelut voivat muodostua useista eri osista, joista osaan voidaan soveltaa nykyistä 9 artiklan 2 kohdan e alakohtaa ja osaan ei. Poikkeuksetta herää kysymys, kuinka määritellä tällainen suoritus, koska tällaisen liiketoimen osapuolet pyrkisivät hyödyntämään käännteistä verovelvollisuutta sen sijaan, että suorituspaikka määritettäisiin yleissäännön perusteella. Esimerkkinä tällaisesta suorituksesta voitaisiin mainita jätteidenkäsittelypalvelu, joka on monitahoinen palvelu¹¹, johon liittyy useita erilaisia peräkkäisiä toimintoja, jotka eivät kuulu nykyisen 9 artiklan 2 kohdan c alakohdan soveltamisalaan. Tällä palvelulla on vain joitakin sellaisten palvelujen ominaisuuksista, jotka koostuvat 9 artiklan 2 kohdan c alakohdan neljännessä luetelmakohdassa tarkoitetusta irtaimen aineelliseen omaisuuteen kohdistuvasta työstä, mistä syystä se kuuluu 9 artiklan 1 kohdassa tarkoitetun yleissäännön soveltamisalaan.

5. YHTEENVETO EHDOTETUISTA VEROVELVOLLISIA KOSKEVISTA SÄÄNNÖISTÄ

On todettu, että on tarpeen harkita perusmuutosta verovelvollisille suoritettavien palvelujen suorituspaikkaa koskeviin sääntöihin. Verovelvollisille suoritettavia palveluja koskevassa yleissäännössä suorituspaikaksi olisi määriteltävä ”paikka, johon asiakas on sijoittautunut”. Nykyisissä säännöksissä käytetään palvelujen suorituspaikan määrittämisessä sekä verovelvollisen sijoittautumispaikkaa että jäsenvaltiota, johon asiakas on rekisteröitynyt alv-velvollisena. On suotavaa käyttää paikkaa, johon asiakas on sijoittautunut, koska se kattaa

⁹ Asia C-327/94 Dudda, perusteluosan 21 kappale.

¹⁰ Tällaisista palveluista keskustellaan säännöllisesti alv-komiteassa, jossa pyritään löytämään yhteisiä tulkintatapoja niiden verokohtelun määrittämiseksi.

¹¹ Asia C-429/97 – komissio vastaan Ranskan tasavalta.

kaiken verollisen ja verosta vapautetun toiminnan. Tätä ehdotetaan yleissäännöksi, mutta samalla säilytettäisiin voimassa tietyt poikkeukset, jotka pääsääntöisesti perustuvat jo olemassa oleviin edellytyksiin. Tällä varmistetaan yleisen periaatteen toteutuminen, jonka mukaan vero kannetaan kulutuspaikassa, ja samalla kuitenkin turvataan järjestelmän toimivuus sillä, ettei tietyille talouden toimijoille aiheuteta suhteettomia hallinnollisia rasitteita.

Tällaisen muutoksen vaikutus olisi kaksitahoinen. Ensiksikin se vähentäisi tilanteita, joissa suorittajaa vaadittaisiin rekisteröitymään alv-velvollisena, kun se suorittaa palveluja muussa jäsenvaltiossa kuin sijoittautumisjäsenvaltiossaan. Toiseksi se lisäisi käänteisen verovelvollisuuden mekanismin (eli itseverotuksen) käyttöä, kun verovelvollinen vastaanottaa sellaisen henkilön palveluja, joka ei ole sijoittautunut samaan maahan. Molempia vaikutuksia voidaan pitää merkittävinä yksinkertaistuksina.

Kuten edellä on mainittu, sekä hallinnollisista että poliittisista syistä olisi kuitenkin edelleen tarpeen soveltaa tiettyjä poikkeuksia tästä yleissäännöstä. Yksilöidyt poikkeukset ovat seuraavat:

- Ensimmäisen poikkeuksen olisi koskettava kiinteään omaisuuteen liittyviä palveluja. Se olisi pääosin sama kuin nykyinen kuudennen alv-direktiivin 9 artiklan 2 kohdan a alakohta. Nykyistä sääntöä on kohtuullisen helppo soveltaa, ja sen perusteella vero kannetaan pääsääntöisesti palvelun kulutuspaikassa. Lisäksi tällä alalla sovelletaan usein vapautuksia verosta, jotka puolestaan vaikuttavat vähennysoikeuteen.
- Toisen poikkeuksen olisi koskettava henkilökuljetuspalveluja. Tätä kysymystä olisi hyvin vaikeaa rajata koskemaan vain verovelvollisia, ja mahdolliset muutokset aiheuttaisivat vaikeita hallinnollisia ja tulkintaongelmia. Komissio on tietoinen siitä, että nykyiset säännökset aiheuttavat ongelmia, mistä syystä se ehdottaa, että asiaa käsitellään B2C-suorituksia koskevassa arvioissa, joka komission on tarkoitus toteuttaa myöhemmin.
- Kolmannen poikkeuksen olisi koskettava kulttuuri-, taide-, urheilu-, viihde- tai vastaavia palveluja. Nykyisen säännön lähtökohtana on palvelujen suorituspaikka, joten tässäkin tapauksessa sen soveltaminen johtaa veron kantamiseen kulutuspaikassa.¹² Nyt ehdotetaan, että verovelvollisille suoritettavat tiede- ja kasvatuspalvelut jätetään tämän poikkeuksen ulkopuolelle erityisesti soveltamisen yksinkertaistamiseksi. Yritysten, jotka hankkivat tällaisia palveluja muusta kuin sijoittautumisjäsenvaltiostaan, ei tarvitsisi enää soveltaa kahdeksannen alv-direktiivin palautusmekanismia.
- Viimeisen poikkeuksen olisi koskettava tiettyjä aineellisia palveluja kuten ravintolapalveluja. Tällä varmistetaan, että palveluihin, jotka suoritetaan välittömästi kulutettaviksi helposti yksilöitävässä paikassa, sovelletaan alv:a suorittajan sijoittautumispaikassa. Tässä poikkeuksessa huomioitaisiin se, missä kyseiset palvelut tosiasiaassa kulutetaan, ja näiden palvelujen tarjoajien olisi helpompi soveltaa sitä (esim. niiden ei tarvitsisi välittää siitä, onko asiakas verovelvollinen vai ei). Tämä asia on kuitenkin vaikea, ja komission olisi valvottava kyseisen yleissääntöä koskevan poikkeuksen soveltamista ja sitä olisi myöhemmin tarkasteltava uudelleen muihin kuin verovelvollisiin henkilöihin sovellettavien sääntöjen (esim. B2C-säännöt) tarkastelun yhteydessä.

¹² Kuudennen alv-direktiivin 9 artiklan 2 kohdan c alakohta.

6. EHDOTETTUIEN SÄÄNTÖJEN VAIKUTUS EDellä MAINITTUIHIN ONGELMIIN

Ehdotetuilla muutoksilla ratkaistaisiin suurelta osin monet edellä mainituista ongelmista.

Kuudennen alv-direktiivin 9 artiklan 2 kohdan e alakohdan väärinkäyttöön liittyvä yleinen ongelma (4.1 kohta) voitaisiin ratkaista suurilta osin, koska uuden yleissäännön mukaisesti palvelun suorituspaikka määräytyisi asiakkaan sijoittautumispaikan perusteella.

Kulkuvälineiden vuokrausta (4.2 kohta) koskeva ongelma johtuu pohjimmiltaan jäsenvaltioissa sovellettavista keskenään erilaisista verovähennyssäännöistä, mikä puolestaan aiheuttaa suhteettomia vääristymiä. Tämä ongelma vältettäisiin tapauksissa, joissa kulkuväline vuokrataan tai leasing-vuokrataan yli 30 päivän ajaksi, sillä, että verotuspaikaksi muutettaisiin asiakkaan sijoittautumispaikka, jolloin sovellettaisiin käännetyn verovelvollisuuden mekanismia ja paikallisia vähennyssääntöjä. Näin toisesta jäsenvaltiosta pitkäaikaiseen yrityskäyttöön tapahtuvaan autojen vuokraukseen liittyvät verokannustimet poistuisivat. Kulkuvälineiden lyhytaikaista vuokrausta tai leasing-vuokrausta verotettaisiin jatkossakin paikassa, jossa suorittajalla on liiketoimintansa kotipaikka, jolloin se vastaisi paremmin paikkaa, jossa palvelu todennäköisesti kulutetaan.

Moninkertaista rekisteröitymistä koskeva ongelma (4.3 kohta) ratkeaisi suurelta osin, koska palvelun suorittajilta ei enää yleisesti vaadittaisi rekisteröitymistä, kun ne suorittavat palveluja muissa jäsenvaltioissa. Tämä ongelma johtuu pääosin nykyisestä yleissäännön poikkeuksesta, josta säädetään 9 artiklan 2 kohdan c alakohdassa. Esimerkiksi ehdotetaan, että palvelusopimukset, joihin liittyy irtaimen aineelliseen omaisuuteen kohdistuvaa työtä, kuuluisivat yleissäännön soveltamisalaan.

Näin poistuisi esimerkiksi 9 artiklan 2 kohdan e alakohdassa olevan luettelon kaltaisten luetteloiden käyttöön liittyvä ongelma (4.4 kohta). Niinpä jatkossa ei olisi enää tarpeen pitää luetteloa yllä ja saattaa sitä ajan tasalle, kun uusia soveltamisalaan sopivia palveluja tulisi markkinoille tai kun niitä yksilöitäisiin. Lisäksi tällä hetkellä luettelossa määriteltäisiin palveluihin liittyvät tulkintaongelmat poistuisivat. Koska nykyisestä 9 artiklan 2 kohdan e alakohdasta tulee itse asiassa uusi yleissääntö, kaikki uudet palvelut kuuluisivat automaattisesti sen soveltamisalaan.

Monitahoisten palvelujen suoritusten (4.5 kohta) osalta todettakoon, että koska asiakkaan sijoittautumispaikasta tulee muutoksen myötä pääsääntöisesti palvelujen suorituspaikka ja käännteisen verotuksen mekanismia sovelletaan, yhdistettyjen ja monitahoisten palvelujen suoritukset jäisivät yksinkertaisesti yleissäännön piiriin. Näin ollen edellytysten luetteloon ja uusiin liiketoimintamalleihin (esim. palvelupaketit, joihin sisältyy useita eri palvelusuorituksia) nykyisin liittyvät ongelmat vähenisivät.

7. ALV-TIETOJEN VAIHTOJÄRJESTELMÄN (VIES) LAAJENTAMINEN KOSKEMAAN PALVELUJA

Alv-tietojen vaihtojärjestelmä (*VAT Information Exchange System – VIES*) otettiin käyttöön vuonna 1993, jotta jäsenvaltiot voisivat valvoa verovelvollisten verosta vapautettuja, yhteisön sisäisiä tavarahankintoja. Tätä tietojenvaihtojärjestelmää tarvittiin, koska 1. tammikuuta 1993 lähtien yhteisön sisärajoilla ei enää valvottu tuontia ja vientiä asiakirjatarkastuksin. Syy, että VIES-järjestelmään kuuluu vain yhteisön sisäiset tavaratoimitukset, on se, että useimpia palvelujen verotuspaikkaa koskevia sääntöjä ei oltu muutettu yhtenäismarkkinoiden toteutuessa.

Nykyään VIES-järjestelmässä on tiedot verosta vapautetuista yhteisön sisäisistä tavaratoimituksista. Verovelvolliset laativat yhteisön sisäisistä tavaratoimituksista yhteenvedoilmoituksen (yleensä neljännesvuosittain) ja toimittavat tiedot kansalliselle verohallinnolle. Kukin verohallinto kerää tiedot ja toimittaa ne sähköisesti yhteisön sisäisen tavarahankinnan tehneen verovelvollisen jäsenvaltiolle, joka voi näiden tietojen perusteella tarkastaa, onko käänteisen verovelvollisuuden mekanismia sovellettu asianmukaisesti. On myös huomattava, että viestijärjestelmää käytetään sellaisilta sijoittautumattomilta verovelvollisilta saatujen tietojen vaihtoon, jotka soveltavat toukokuussa 2002 annetussa sähköistä kaupankäyntiä koskevassa alv-direktiivissä käyttöön otettua erityisjärjestelmää¹³, joka tuli voimaan 1. heinäkuuta 2003.

Verohallintojen kannalta järjestelmät ja menettelyt ovat käyttövalmiina VIES-tietojen keräämiseksi, tallentamiseksi, toimittamiseksi ja käyttämiseksi. Palvelujen lisäämisen VIES-järjestelmän soveltamisalaan ei pitäisi aiheuttaa huomattavaa taakkaa verohallinnoille.

Komissio uskoo, että palvelujen suorituspaikkaa koskevien sääntöjen muuttamisella varmistetaan käänteistä verovelvollisuutta hyödyntävien palvelujen sisällyttäminen yhteisön sisäisiä tavaratoimituksia koskevaan ilmoitusvelvollisuuteen. Tämä lisäisi VIES-järjestelmällä jäsenvaltioiden välillä vaihdettavien tietojen laajuutta. Niinpä 7. toukokuuta 2003 julkaistussa komission tausta-asiakirjassa pyydettiin esittämään näkemyksiä VIES-järjestelmän soveltamisalan laajentamisesta. Esitetyissä näkemyksissä vastustettiin yleisesti soveltamisalan laajentamista pääasiassa siksi, että sen katsottiin lisäävän hallinnollista taakkaa. Lisäksi epäiltiin järjestelmän luotettavuutta ja toimivuutta. Tämän perusteella komissio aikoo tarkastella nykyisen järjestelmän toimintaa tekniseltä kannalta ja tutkia mahdollisia parannuskeinoja, joilla järjestelmä saataisiin yksinkertaisemmaksi, nopeammaksi ja luotettavammaksi. Tarkastelu alkaa tammikuussa 2004, ja myös palvelut kattava laajennettu ilmoitusvelvollisuus pannaan täytäntöön vasta tammikuusta 2008 alkaen. Tätä ennen komissio tekee erillisen ehdotuksen alv-alan hallinnollista yhteistyötä koskevan asetuksen¹⁴ muuttamiseksi, jotta voidaan vahvistaa jäsenvaltioiden välillä tapahtuvaa näiden tietojen vaihtoa koskevat säännöt.

8. ”KIINTEÄN TOIMIPAIKAN” MÄÄRITELMÄ

On ehdotettu, että koska ”kiinteän toimipaikan” määrittely on ongelmallista, sitä olisi selkiytettävä lainsäädännön avulla. ”Kiinteän toimipaikan” määritelmää on käsitelty useissa tuomioistuimen tuomioissa. Näissä tuomioissa on pääsääntöisesti todettu, että toimipaikan on oltava riittävän pysyvä ja rakenteeltaan sellainen, että se pystyy sekä henkilöstönsä että teknisten valmiuksien puolesta suorittamaan kyseisiä palveluja itsenäisesti. Komissio katsoo, että vallitseva tilanne on tyydyttävä, ja että myös monet julkisissa kuulemisissa esitetyt näkemykset tukevat tätä.

Lisäksi on ehdotettu, että olisi vahvistettava perusteet sellaista tilannetta varten, jossa palvelun suorittaa verovelvollinen, jolla on useampi kuin yksi toimipaikka (esim. pysyvä toimipaikka yhdessä jäsenvaltiossa ja kiinteä toimipaikka toisessa jäsenvaltiossa), koska tällöin saattaa olla epäselvää, mikä toimipaikka tosiasiallisesti suorittaa tai vastaanottaa palvelun. Komissio katsoo, että se, mikä toimipaikka suorittaa palvelun, on lopulta ratkaistava tapauskohtaisesti, ja määrittelyssä käytettävien perusteiden käyttöönotto ei välttämättä

¹³ Kuudennen alv-direktiivin 26 c artikla.

¹⁴ Neuvoston asetus (EY) N:o 1798/2003, annettu 7 päivänä lokakuuta 2003.

helpottaisi tilannetta. Tässäkin asiassa kuulemisten yhteydessä esitetyt näkemykset tukevat komission kantaa.

9. YRITYSTEN SISÄISET PALVELUT:

Komissio katsoo, että yrityksen eri sivuliikkeiden tai sivuliikkeen ja päätoimipaikan (eli eri toimipaikkojen) väliset palvelujen suoritukset eivät normaalisti kuulu alv:n soveltamisalaan, edellyttäen että toimipaikat ovat osa samaa oikeussubjektia. Tämä pätee tilanteisiin, joissa toimipaikat sijaitsevat samassa jäsenvaltiossa tai useammassa kuin yhdessä maassa. Komissio on tietoinen siitä, että kaikki jäsenvaltiot eivät jaa yksimielisesti tätä näkemystä. Tämä aiheuttaa epävarmuutta ja sen, että alv:a mahdollisesti sovelletaan tarpeettomasti verosta vapautettujen palvelujen (esim. rahoituspalvelut) suorittajiin.

Julkisiin kuulemisiin osallistuneet tahot ovat ottaneet tämän ongelman esille useita kertoja. Monet näkemyksiään esittäneistä ovat todenneet, että tämä kysymys on ongelmallinen silloin, kun kyse on rajat ylittävistä liiketoimista. Yritysten sisäisten palvelujen suorituksiin liittyvää epävarmuutta voitaisiin vähentää antamalla erityinen säännös, jossa vahvistetaan, että tällaiset palvelut eivät ole alv:n alaisia suorituksia.

Komissio on myös tietoinen siitä, että verosta vapautettuun sektoriin sisältyy mahdollisuuksia, että palveluja hankitaan alhaisen alv-kannan jäsenvaltioista tai yhteisön ulkopuolisista maista taikka että niitä suoritetaan kyseisissä jäsenvaltioissa tai maissa. Itse asiassa palveluja, joihin ei voida soveltaa vähennystä (esim. käyttö tuotantohyödykkeenä verosta vapautetussa suorituksessa), hankitaan alhaisinta alv-kantaa soveltavasta jäsenvaltiosta tai yhteisön ulkopuolisesta maasta, ennen kuin kyseinen suorite siirretään muissa korkean alv-kannan jäsenvaltioissa sijaitseviin sivuliikkeisiin. Tämä on ongelma ainoastaan silloin, kun sivuliike sijaitsee eri maassa, koska välillä on ”veroraja”. Komissio jatkaa tilanteen seuraamista ja tarvittaessa pyrkii etsimään ratkaisua tähän ongelmaan, kun se tekee verosta vapautettuja eri sektoreita koskevia ehdotuksia.

10. PÄÄTELMÄT

Nykyisten suorituspaikkaa koskevien sääntöjen mukaisesti palveluista kannetaan vero suorittajan sijoittautumispaikassa, jollei kyseisten palvelujen muuta verotuspaikkaa ole määritelty erikseen. Tämän osalta yleissääntöön on tehty joukko poikkeuksia. Globalisaation, teknologian kehittymisen ja näiden suoritusten luonteen (esim. aineettomat, monitahoiset jne. palvelut) vuoksi uusien, asianmukaisesti määriteltyjen poikkeusten lisääminen on kuitenkin vaikeaa. Usein palvelujen suorituspaikan määrittäminen tapahtuu tuomioistuimissa. Verovelvollisten on lopulta vaikeaa soveltaa tätä mallia ja veroviranomaisten hallinnoida sitä.

Niinpä siirtymällä suorittajan sijoittautumispaikassa tapahtuvasta verotuksesta asiakkaan sijoittautumispaikassa tapahtuvaan verotukseen huomioitaisiin paremmin palvelualan nykyinen tilanne, ja se tarjoaisi suuremman varmuuden asianomaisille tahoille. Edelleenkin tarvittaisiin poikkeuksia tästä yleissäännöstä, mutta näillä palveluilla on selvät erityispiirteet, joten verotuspaikan määrittäminen olisi hallinnollisesti selkeää (esim. kiinteän omaisuuden sijaintipaikka) ja se vastaisi paremmin tosiasiallista kulutuspaikkaa (esim. osallistuminen urheilutapahtumaan).

11. YKSITTÄISIÄ SÄÄNNÖKSIÄ KOSKEVIA HUOMIOITA

Ehdotetun uuden 9 artiklan lainsäädännöllinen rakenne noudattaisi pääsääntöisesti nykyisen säännöksen rakennetta. Siinä säädettäisiin suorituspaikkaa koskevasta yleissäännöstä sekä verovelvollisten että muiden kuin verovelvollisten henkilöiden osalta. Yleissääntöä seuraisi joukko poikkeuksia, joita voidaan soveltaa verovelvollisiin, muihin kuin verovelvollisiin henkilöihin tai molempiin. Jollei erityisestä poikkeuksesta säädetä, sovellettaisiin 9 artiklassa olevaa suorituspaikkaa koskevaa yleissääntöä.

1 artiklan 1 kohta

6 artiklan 6 kohta: Yritysten sisäiset liiketoimet

Tällä säännöksellä vahvistetaan komission ja jäsenvaltioiden selvän enemmistön näkemys. Jos palvelut suoritetaan saman oikeussubjektin sisällä (esim. päätoimipaikka suorittaa palvelun sivuliikkeelle), niitä ei pidetä kuudennessa alv-direktiivissä tarkoitettuina suorituksina. Tämä pätee tilanteisiin, jossa toimipaikat sijaitsevat samassa jäsenvaltiossa tai eri maissa. Erillisten oikeussubjektien (esim. emoyhtiön ja sen kokonaan omistaman tytäryhtiön) väliset palvelujen suoritukset ovat sen sijaan kuudennessa alv-direktiivissä tarkoitettuja suorituksia.

1 artiklan 2 kohta

9 artikla: Yleissääntö

1 kohta:

Verovelvollisille suoritettavien palvelujen suorituspaikkaa koskevan uuden yleissäännön mukaisesti suorituspaikka on palvelun vastaanottavan verovelvollisen sijoittautumispaikka sen sijaan, että se olisi lainkäyttöalue, jolle palvelujen suorittaja on sijoittautunut. Niinpä palvelun suorituksen vastaanottava verovelvollinen soveltaa käänteisen verovelvollisuuden mekanismeja muuhun maahan sijoittautuneen henkilön toteuttamissa suorituksissa. Ajoneuvojen pitkäaikainen vuokraus ja leasing-vuokraus kuuluvat yleissäännön soveltamisalaan kuten myös välikäsien suorittamat palvelut.

2 kohta:

Muita kuin verovelvollisia henkilöitä koskevat säännöt säilyvät muuttumattomina. Tällaisten palvelujen suorituspaikkaa koskevan yleissäännön mukaisesti suorituspaikka määräytyy jatkossakin suorittajan sijoittautumispaikan perusteella. [Vrt. nykyisen 9 artiklan 1 kohta.]

3 kohta:

Tämä säännös koskee henkilöitä, jotka kuudetta alv-direktiiviä sovellettaessa harjoittavat sekä taloudellista (verollista ja/tai verosta vapautettua) että direktiivin soveltamisalan ulkopuolista toimintaa. Hallinnoinnin yksinkertaistamiseksi ja kaikkien osapuolten varmuuden lisäämiseksi näitä henkilöitä kohdellaan hankkimiansa palvelujen osalta verovelvollisina 9 artiklaa sovellettaessa. Niinpä jopa silloin, kun nämä henkilöt käyttävät muun kuin verovelvollisen henkilön asemassa tiettyä palvelua tuotantohyödykkeenä, niitä kohdellaan verovelvollisina, kun niiden hankkimien palvelujen verotuspaikkaa määritetään. Sama luonnollisestikin koskee myös alv:sta vapautettua verollista toimintaa. Henkilön on näin ollen käytettävä käännetyin verovelvollisuuden mekanismeja vastatakseen tuotantohyödykkeeseen sovellettavasta alv:sta, mutta sillä ei ole kuitenkaan veron vähennysoikeutta.

9 a artikla: Kiinteä omaisuus

Poikkeusta kiinteään omaisuuteen liittyvien palvelujen suoritusta koskevasta yleissäännöstä sovelletaan sekä verovelvollisiin että muihin kuin verovelvollisiin henkilöihin. Teksti säilyy käytännöllisesti katsoen muuttumattomana, mutta siihen on lisätty maininnat ”hotelli- tai vastaavista majoituspalveluista” ja ”kiinteän omaisuuden käyttöoikeuden myöntämisestä” sen varmistamiseksi, että hotellipalvelujen ja maksullisten teiden käytön katsotaan liittyvän kiinteään omaisuuteen. [Vrt. nykyisen 9 artiklan 2 kohdan a alakohta.]

9 b artikla: Henkilökuljetukset

Tämä poikkeus yleissäännöstä kattaa henkilökuljetuspalvelut ja sitä sovelletaan sekä verovelvollisiin että muihin kuin verovelvollisiin asiakkaisiin. Henkilökuljetuspalvelujen verotusta koskevia sääntöjä ei ole muutettu. Verovelvollisille suoritettaviin tavarankuljetuspalveluihin sovelletaan yleissääntöjä, kun taas muille kuin verovelvollisille suoritettaviin tavarankuljetuspalveluihin sovelletaan 9 e artiklaa. [Vrt. nykyisen 9 artiklan 2 kohdan b alakohta.] Kuten edellä on todettu, näitä sääntöjä tarkastellaan myöhemmin B2C-suoritusten arvioinnin yhteydessä.

9 c artikla: Kulttuuri-, taide-, urheilu-, viihde- ja vastaava toiminta

Tätä poikkeusta yleissäännöstä sovelletaan kulttuuri-, taide-, urheilu-, viihde- ja vastaavaan toimintaan. Sitä sovelletaan sekä verovelvollisiin että muihin kuin verovelvollisiin asiakkaisiin. Nykyisen 9 artiklan 2 kohdan c alakohdan ensimmäisestä luetelmakohdasta peräisin oleva teksti säilyy käytännöllisesti katsoen muuttumattomana, mutta siinä ei enää viitata verovelvollisten osalta tiede- ja kasvatuspalveluihin. Tämä johtaa siihen, että verovelvollisen on käytettävä käännetyin verovelvollisuuden mekanismeja sen sijaan, että verovelvollinen maksaisi alvon ja pyytäisi veron palautusta kahdeksannen tai kolmannentoista direktiivin mukaisesti. Muille kuin verovelvollisille henkilöille suoritettaviin tiede- ja kasvatuspalveluihin sovelletaan 9 f artiklaa.

9 d artikla: Verovelvollisille suoritettavat erityiset palvelut

Viimeistä yleissäännön poikkeusta sovelletaan verovelvolliselle suoritettavien aineellisten palvelujen suorittamispaikkaan. Tällä poikkeuksella pyritään varmistamaan, että helposti yksilöitävässä paikassa välittömästi kulutettaviksi suoritettavien palvelujen (esim. ravintola-ateriat ja hiustenleikkuu) suorituspaikkana pidetään niiden alkuperäpaikkaa. Tässä säännössä huomioidaan paremmin se, missä palvelut tosiasiaassa kulutetaan, ja tällaisten palvelujen suorittajien on helpompi soveltaa sitä.

Poikkeukseen sisältyy kolme edellytystä. Ensimmäinen edellytys on se, että palvelu on suoritettava jäsenvaltiossa, johon suorittaja on sijoittautunut tai jossa sillä on kiinteä toimipaikka. Toiseksi edellytetään sitä, että sekä palvelun suorittaja että asiakas ovat fyysisesti läsnä. Kolmas edellytys on se, että palvelut on suoritettava suoraan luonnolliselle henkilölle kulutettaviksi välittömästi, mikä on luonteenomaista näille palveluille.

Irtaimen aineellisen omaisuuden pitkäaikainen vuokraus tai leasing-vuokraus (esim. autojen pitkäaikainen leasing-vuokraus) ja irtaimen omaisuuteen kohdistuva työ (esim. autonkorjaus) on erikseen jätetty poikkeuksen soveltamisalan ulkopuolelle, joten tällaisiin suorituksiin sovelletaan yleissääntöä.

”Pitkäaikaisella vuokrauksella tai leasing-vuokrauksella” tarkoitetaan sopimusta, jolla irtain aineellinen omaisuus luovutetaan jatkuvaan hallintaan tai käyttöön yli 30 päivän ajaksi.

Esimerkiksi, jos verovelvollinen vuokraa auton lentokentältä yrityskäyttöön viideksi päiväksi, suorituspaikka olisi suorittajan sijoittautumispaikka eikä paikka, johon yritysasiakas on sijoittautunut. Tämä sääntö vastaa paremmin sitä, missä irtain aineellinen omaisuus on tarkoitus kuluttaa, ja se keventää suorittajien hallinnollista taakkaa.

Kuten edellä on todettu, komission olisi seurattava tämän säännöksen toimivuutta, ja sitä olisi myöhemmin tarkasteltava uudelleen muihin kuin verovelvollisiin henkilöihin sovellettavien sääntöjen (esim. B2C-säännöt) tarkastelun yhteydessä.

9 e artikla: Muille kuin verovelvollisille henkilöille suoritettavat tavarankuljetukset

Kaikkiin verovelvollisille suoritettaviin tavarankuljetuksiin ja niiden liitännäisiin palveluihin sovelletaan uuden 9 artiklan mukaista yleissääntöä. Niinpä 28 b artiklan C ja D kohta poistetaan.

Muita kuin verovelvollisia henkilöitä koskevat säännöt on koottu yhteen. Säännös on yhdistelmä nykyisen 9 artiklan 2 kohdan b alakohdasta, 28 b artiklan C kohdan 1 ja 4 kohdasta ja osasta 28 b artiklan E kohdan 1 kohtaa. Kaikkien kuljetuspalvelujen suorituspaikka on lähtöpaikka. Tämä muuttaisi muille kuin verovelvollisille henkilöille suoritettavien tuonti- ja vientitavaroiden kuljetusten suorituspaikan. Tällä olisi kuitenkin vain vähäinen vaikutus, koska viimeksi mainitut palvelut on vapautettu verosta 14 artiklan 1 kohdan i alakohdan ja 15 artiklan 13 kohdan nojalla. On syytä huomata, että muiden kuin verovelvollisten henkilöiden nimissä ja lukuun suoritettavien liitännäisten palvelujen suorituspaikka olisi myös lähtöpaikka.

9 f artikla: Muille kuin verovelvollisille henkilöille suoritettavat erityiset palvelut

Muille kuin verovelvollisille henkilöille suoritettavia kuljetuksen liitännäisiä palveluja, irtaimen aineellisen omaisuuden arviointia, irtaimen aineellisen omaisuuden kohdistuvaa työtä sekä tiede- ja kasvatustoimintaa koskevia palveluja koskeva sääntö ei muutu. Näiden palvelujen suorituksesta kannetaan jatkossakin vero paikassa, jossa palvelun suoritus tapahtuu fyysisesti. Tässä säännöksessä yhdistyvät nykyisen 9 artiklan 2 kohdan c alakohdan toinen, kolmas ja neljäs luetelmakohta.

9 g artikla: Muille kuin verovelvollisille henkilöille suoritettavat sähköiset palvelut

EU:n ulkopuolisten suorittajien muille kuin verovelvollisille henkilöille suorittamien sähköisten palvelujen, kuten liitteessä L kuvailtujen palvelujen, suorituspaikka on edelleenkin paikka, johon muu kuin verovelvollinen henkilö on sijoittautunut taikka jossa on kyseisen henkilön kotipaikka tai pysyvä asuinpaikka. Tällaisia palveluja suorittavien EU:n ulkopuolisten suorittajien on veloitettava alv, joka lopulta maksetaan sille jäsenvaltiolle, johon muu kuin verovelvollinen henkilö on sijoittautunut.

Kuten 7. toukokuuta 2002 annetun neuvoston direktiivin 2002/38/EY¹⁵ 4 artiklassa säädetään, tätä sääntöä sovelletaan kolmen vuoden ajan 1. heinäkuuta 2003 alkaen.

9 h artikla: Muille kuin verovelvollisille henkilöille suoritettavat televiestintä- sekä radio- ja televisiolähetyspalvelut

¹⁵ Neuvoston direktiivi 2002/38/EY, annettu 7 päivänä toukokuuta 2002, direktiivin 77/388/ETY muuttamisesta ja väliaikaisesta muuttamisesta radio- ja televisiolähetyspalveluihin ja tiettyihin sähköisesti suoritettaviin palveluihin sovellettavien arvonlisäverojärjestelyjen osalta.

EU:n ulkopuolisten suorittajien muille kuin verovelvollisille henkilöille suorittamien televiestintä- sekä radio- ja televisiolähetyspalvelujen suorituspaikka on edelleenkin paikka, jossa palveluja tosiasiallisesti käytetään ja hyödynnetään. Tähän artiklaan sisältyy myös ”televiestintäpalvelujen” määritelmä.

9 i artikla: Välikäsien muille kuin verovelvollisille henkilöille suorittamat palvelut

Muiden henkilöiden nimissä ja lukuun toimivien välikäsien suorittamien palvelujen, jos ne liittyvät liiketoimeen, suorituspaikka on paikka, jossa liiketoimet suoritetaan. Tätä artiklaa ei sovelleta 9 e artiklassa ja 9 j artiklassa tarkoitettuihin palveluihin.

9 j artikla: Yhteisön ulkopuolelle sijoittautuneille muille kuin verovelvollisille henkilöille suoritettavat palvelut

Säännön mukaan yhteisön ulkopuolelle sijoittautuneille muille kuin verovelvollisille henkilöille suoritettavien palvelujen, jotka luetellaan aineettomia palveluja koskevassa erityisessä luettelossa, suorituspaikka on paikka, johon henkilö on sijoittautunut tai jossa on kyseisen henkilön kotipaikka tai pysyvä asuinpaikka. Palvelujen luettelo noudattaa pääsääntöisesti nykyistä 9 artiklan 2 kohdan e alakohtaa.

9 k artikla: Käyttöä ja hyödyntämistä koskevan säännön syrjäyttäminen

Tämän säännön turvin jäsenvaltio voi syrjäyttää suorituspaikkaa koskevan säännön, jos se on tarpeen kaksinkertaisen verotuksen, verottamatta jättämisen tai kilpailun vääristymisen välttämiseksi. Tähän säännökseen liittyvät kaksi keskeistä sääntöä, joita jäsenvaltiot voivat soveltaa, noudattavat nykyisen 9 artiklan 3 kohdan sääntöjä. Tällä hetkellä näitä sääntöjä voidaan soveltaa vain rajoitetusti nykyisen 9 artiklan 2 kohdan e alakohdan soveltamisalaan kuuluviin suorituksiin. Ehdotetaankin, että näitä sääntöjä sovellettaisiin kaikkiin suorituspaikkaa koskeviin säännöksiin sekä verovelvollisten että muiden kuin verovelvollisten henkilöiden osalta.

1 artiklan 3 kohta

12 artiklan 3 kohdan a alakohdan neljäs alakohta: Verokannat

Tätä artiklaa on muutettava, koska 9 artiklan vastaava kohta on numeroitu uudelleen.

1 artiklan 4 kohdan a alakohta

21 artiklan 1 kohdan b alakohta: Käännetyn verovelvollisuuden mekanismi

Tätä sääntöä muutetaan, koska verovelvollisten suorituspaikkaa koskevia sääntöjä muutetaan. Tällä hetkellä käännetyn verovelvollisuuden mekanismia sovelletaan, kun verovelvollinen hankkii 9 artiklan 2 kohdan e alakohdassa luetellun palvelun toiseen maahan sijoittautuneelta verovelvolliselta. Tämän säännöksen muutoksessa huomioidaan uusi säännös, erityisesti 9 artiklan 1 kohdan ensimmäinen virke.

1 artiklan 4 kohdan b alakohta

21 artiklan 5 kohta: Useat toimipaikat ja käännetty verovelvollisuus

Lisätään uusi 21 artiklan 5 kohta, jotta voidaan säätää sellaisen toiseen maahan sijoittautuneen verovelvollisen toimipaikasta, joka on myös sijoittautunut asiakkaan maan alueelle sijoittautumattomana verovelvollisena. Alv-komiteassa käydyissä keskusteluissa on ilmennyt, että käännetyn verovelvollisuuden mekanismia ei voida oikeudellisesti soveltaa tähän tilanteeseen, vaikka tilanne vastaa sijoittautumattoman verovelvollisen tilannetta. Tällä säännöksellä annetaan varmuus siitä, minkä osapuolen on vastattava alv:sta.

1 artiklan 5 kohta

22 artiklan 6 kohdan b alakohta: VIES-järjestelmän laajentaminen koskemaan palveluja

Nykyinen 22 artiklan 6 kohdan b alakohta korvataan 1. tammikuuta 2008 alkaen. Tämä antaa komissiolle kohtuullisen ajan tarkastella ja parantaa nykyistä VIES-järjestelmää siten, että se voidaan ulottaa koskemaan palveluja. Näin ollen sellaisten verovelvollisille (eli asiakkaille) palveluja suorittavien suorittajien, joiden vaaditaan vastaavan alv:sta käännetyn verovelvollisuuden mekanismin mukaisesti, on kyseisestä päivästä alkaen sisällytettävä palvelut yhteenvetoilmoitukseensa. Ilmoitettavat tiedot ovat suorittajan alv-tunniste, asiakkaan alv-tunniste ja suorittajan kullekin verovelvolliselle asiakkaalle suorittamien palvelujen kokonaisarvo.

1 artiklan 6 kohta

28 b artiklan C, D, E ja F kohta: Palveluja koskevien erityissääntöjen poistaminen

Ehdotuksen mukaan on tarpeen poistaa 28 b artiklan C, D, E ja F kohdan säännökset. Erityissäännökset ovat joko jo tulleet tarpeettomiksi tai ne on annettu toisessa muodossa hallinnollisen järjeistämisen vuoksi.

28 b artiklan C kohta

Verovelvollisille suoritettaviin yhteisön sisäisiin tavarankuljetuksiin sovelletaan vastedes 9 artiklan 1 kohdassa olevaa verovelvollisille suoritettavia palveluja koskevaa yleissääntöä. Muita kuin verovelvollisia henkilöitä koskeva vastaava sääntö annetaan ehdotetussa 9 e artiklassa.

28 b artiklan D kohta

Verovelvollisille suoritettavien yhteisön sisäisten tavarankuljetusten liitännäisiin palveluihin sovelletaan 9 artiklan 1 kohdassa olevaa verovelvollisille suoritettavia palveluja koskevaa yleissääntöä. Muita kuin verovelvollisia henkilöitä koskeva vastaava sääntö annetaan ehdotetussa 9 f artiklan a alakohdassa.

28 b artiklan E kohta

Välikäsien verovelvollisille suorittamien palvelujen suorituspaikkaan sovelletaan 9 artiklan 1 kohdassa olevaa verovelvollisille suoritettavia palveluja koskevaa yleissääntöä. Sitä sovelletaan sekä tavarantoiminnan että henkilökuljetuspalveluihin. Välikäsien muille kuin verovelvollisille henkilöille suorittamien kuljetuspalvelujen suorituspaikka on lähtöpaikka,

kuten säädetään 9 e artiklassa. Muissa tapauksissa välikäsien muille kuin verovelvollisille henkilöille suorittamien palvelujen suorituspaikka on paikka, jossa palvelut suoritetaan.

28 b artiklan F kohta

Myös verovelvollisille suoritettavan irtaimen aineellisen omaisuuden arvioinnin ja irtaimen aineellisen omaisuuteen kohdistuvan työn suorituspaikkaan sovelletaan 9 artiklan 1 kohdassa olevaa verovelvollisille suoritettavia palveluja koskevaa yleissääntöä. Muita kuin verovelvollisia henkilöitä koskeva vastaava sääntö annetaan 9 f artiklan b alakohdassa.

Ehdotus

NEUVOSTON DIREKTIIVI

direktiivin 77/388/ETY muuttamisesta palvelujen suorituspaikan osalta

EUROOPAN UNIONIN NEUVOSTO, joka

ottaa huomioon Euroopan yhteisön perustamissopimuksen ja erityisesti sen 93 artiklan,

ottaa huomioon komission ehdotuksen¹⁶,

ottaa huomioon Euroopan parlamentin lausunnon¹⁷,

ottaa huomioon Euroopan talous- ja sosiaalikomitean lausunnon¹⁸,

sekä katsoo seuraavaa:

- (1) Sisämarkkinoiden toteutuminen, globalisaatio, sääntelyn vapauttaminen ja teknologian kehittyminen ovat yhdessä aiheuttaneet huomattavia muutoksia palvelukaupan määrissä ja rakenteessa. Yhä useampi palvelu voidaan suorittaa etäpalveluna. Tämän huomioimiseksi on vuosien varrella toteutettu toimia asteittain, ja monia erikseen määriteltyjä palveluja itse asiassa verotetaan määräpaikkaperiaatteen mukaisesti.
- (2) Sisämarkkinoiden asianmukainen toiminta edellyttää jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisävero-järjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY¹⁹ muuttamista palvelujen suorituspaikan osalta yhteisen alv-järjestelmän nykyaikaistamista ja yksinkertaistamista koskevan komission strategian²⁰ mukaisesti.
- (3) Kaikkien palvelujen suoritusten verotuspaikan olisi periaatteessa oltava paikka, jossa ne tosiasiasiallisesti kulutetaan. Vaikka palvelujen suorituspaikkaa koskevaa yleissääntöä muutettaisiin tällä tavalla, olisi kuitenkin edelleen tarpeen hallinnollisista ja poliittisista syistä soveltaa tiettyjä poikkeuksia tästä yleissäännöstä.
- (4) Verovelvollisille suoritettavien palvelujen suorituspaikkaa koskevan yleissäännön olisi perustuttava paikkaan, johon asiakas on sijoittautunut eikä paikkaan, johon suorittaja on sijoittautunut.

¹⁶ EUVL C [...], [...], s. [...].

¹⁷ EUVL C [...], [...], s. [...].

¹⁸ EUVL C [...], [...], s. [...].

¹⁹ EYVL L 145, 13.6.1977, s. 1, direktiivi sellaisena kuin se on viimeksi muutettuna direktiivillä 2003/92/EY (EUVL L 260, 11.10.2003, s. 8).

²⁰ KOM(2000) 348 lopullinen.

- (5) Kun palveluja suoritetaan muille kuin verovelvollisille henkilöille, palvelujen suorituspaikan olisi yleissäännön mukaisesti oltava edelleen paikka, jossa suorittajalla on liiketoimintansa kotipaikka.
- (6) Tietyissä tilanteissa sekä verovelvollisille että muille kuin verovelvollisille suoritettavien palvelujen suorituspaikkaa koskevia yleissääntöjä ei sovelleta vaan niiden sijaan sovelletaan erityisiä poikkeuksia. Näiden poikkeusten olisi pääsääntöisesti noudatettava olemassa olevia perusteita ja periaatetta, jonka mukaan verotus tapahtuu kulutuspaikassa, samalla kuitenkin aiheuttamatta kohtuutonta hallinnollista taakkaa tietyille talouden toimijoille.
- (7) Kun verovelvollinen vastaanottaa palveluja henkilöltä, joka ei ole sijoittautunut samaan jäsenvaltioon, käännetyn verovelvollisuuden mekanismin käyttö olisi pakollista, mikä tarkoittaa sitä, että verovelvollisen olisi laskettava hankkimalleen palvelulle itse asianmukainen tilitettävä arvonlisäveron määrä.
- (8) Verovelvollisen eri toimipaikkojen välillä suoritettut palvelut ovat yleensä direktiivin 77/388/ETY soveltamisalan ulkopuolella. Oikeusvarmuuden lisäämiseksi olisi järkevää vahvistaa tämä näkemys lainsäädännössä.
- (9) Sen vuoksi direktiiviä 77/388/ETY olisi muutettava vastaavasti,

ON ANTANUT TÄMÄN DIREKTIIVIN:

1 artikla

Muutetaan direktiivi 77/388/ETY seuraavasti:

1) Lisätään 6 artiklaan 6 kohta seuraavasti:

”Jos oikeussubjektilla on useampi kuin yksi kiinteä toimipaikka, toimipaikkojen välillä suoritettuja palveluja ei pidetä suorituksina.”.

2) Korvataan 9 artikla seuraavasti:

”9 artikla

Yleissääntö

1. Verovelvollisille suoritettavien palvelujen suorituspaikka on paikka, jossa asiakkaalla on liiketoimintansa kotipaikka tai kiinteä toimipaikka, johon palvelu suoritetaan.

Jos paikkaa, jossa verovelvollisella on liiketoimintansa kotipaikka tai kiinteä toimipaikka, ei voida määrittää, palvelujen suorituspaikka on paikka, jossa verovelvollisella on kotipaikka tai pysyvä asuinpaikka.

2. Muille kuin verovelvollisille henkilöille suoritettavien palvelujen suorituspaikka on paikka, jossa suorittajalla on liiketoimintansa kotipaikka tai kiinteä toimipaikka, josta palvelu suoritetaan.

3. Kun henkilö on verovelvollinen, joka harjoittaa myös toimintaa tai suorittaa liiketoimia, joita ei pidetä tavaroiden tai palvelujen verollisina suorituksina, kyseistä henkilöä on 1 ja 2 kohtaa sovellettaessa pidettävä verovelvollisena kaikkien kyseiselle henkilölle suoritettujen palvelujen osalta paitsi, jos palvelut on tarkoitettu kyseisen henkilön tai kyseisen henkilön henkilöstön omaan yksityiseen käyttöön.

9 a artikla

Kiinteä omaisuus

Kiinteään omaisuuteen liittyvien palvelujen suorituspaikka on paikka, jossa kiinteä omaisuus sijaitsee; tällaisiin palveluihin luetaan myös kiinteistönvälitys- ja asiantuntijapalvelut, hotelli- ja vastaavat majoituspalvelut, kiinteän omaisuuden käyttöoikeuksien myöntäminen sekä rakennustoiminnan valmistelu- ja koordinoitipalvelut kuten arkkitehtien ja paikalla valvontaa suorittavien yritysten palvelut.

9 b artikla

Henkilökuljetukset

Henkilökuljetuspalvelujen suorituspaikka on paikka, jossa kuljetus, suhteessa kuljettuun matkaan, tapahtuu.

9 c artikla

Kulttuuri-, taide-, urheilu-, viihde- ja vastaava toiminta

Kulttuuri-, taide-, urheilu-, viihde- ja vastaavaan toimintaan liittyvien palvelujen suorituspaikka on paikka, jossa kyseiset palvelut suoritetaan fyysisesti; näihin palveluihin luetaan myös tällaisen toiminnan järjestäjän harjoittama toiminta ja tapauksen mukaan tällaisen toiminnan liitännäiset palvelut.

9 d artikla

Verovelvollisille suoritettavat erityiset palvelut

Verovelvollisille suoritettavien palvelujen, lukuun ottamatta irtaimen aineellisen omaisuuden pitkäaikaista vuokrausta tai leasing-vuokrausta taikka irtaimeen aineelliseen omaisuuteen kohdistuvaa työtä, suorituspaikka on paikka, jossa suorittajalla on liiketoimintansa kotipaikka tai kiinteä toimipaikka, josta palvelu suoritetaan, taikka kotipaikka tai pysyvä asuinpaikka, kun seuraavat edellytykset täyttyvät:

- a) palvelut suoritetaan jäsenvaltiossa, johon suorittaja on sijoittautunut tai jossa suorittajalla on kiinteä toimipaikka, kotipaikka tai pysyvä asuinpaikka;
- b) palveluja suoritettaessa sekä palvelun suorittajan tai hyödykkeen, jolla palvelu suoritetaan, että asiakkaan on oltava fyysisesti läsnä;
- c) palvelut suoritetaan suoraan luonnolliselle henkilölle välittömästi kulutettaviksi.

Tässä artikkelissa 'pitkäaikaisella vuokrauksella tai leasing-vuokrauksella' tarkoitetaan sopimuksella säänneltyä järjestelyä, jolla irtain aineellinen omaisuus luovutetaan jatkuvaan hallintaan tai käyttöön yli 30 päiväksi.

9 e artikla

Muille kuin verovelvollisille henkilöille suoritettavat tavarankuljetukset

1. Muille kuin verovelvollisille henkilöille suoritettavien tavarankuljetuspalvelujen, mukaan luettuina yhteisön sisäiset kuljetukset ja välikäsien suorittamat palvelut, suorituspaiikka on lähtöpaikka.
2. Jäsenvaltiot voivat olla verottamatta yhteisön sisäisten tavarankuljetusten sitä osaa, joka tapahtuu yhteisön alueen ulkopuolisilla vesialueilla.
3. 'Yhteisön sisäisillä tavarankuljetuksilla' tarkoitetaan tavarankuljetuksia, joissa lähtö- ja saapumispaiikka sijaitsevat kahden eri jäsenvaltion alueella.
4. Sellaisia tavarankuljetuksia, joissa lähtö- ja saapumispaiikka sijaitsevat saman jäsenvaltion alueella, pidetään yhteisön sisäisinä tavarankuljetuksina, jos kuljetus liittyy suoraan sellaiseen tavarankuljetukseen, jossa lähtö- ja saapumispaiikka sijaitsevat kahden eri jäsenvaltion alueella.
5. 'Lähtöpaikalla' tarkoitetaan paikkaa, jossa tavarankuljetus tosiasiallisesti alkaa, ottamatta huomioon tavaroiden sijaintipaikkaan saapumiseksi kuljettua matkaa, ja 'saapumispaiikalla' tarkoitetaan paikkaa, jossa tavarankuljetus tosiasiallisesti päättyy.

9 f artikla

Muille kuin verovelvollisille henkilöille suoritettavat erityiset palvelut

Seuraavien muille kuin verovelvollisille henkilöille suoritettavien palvelujen suorituspaiikka on paikka, jossa kyseiset palvelut suoritetaan fyysisesti:

- a) kuljetuksen liitännäiset toiminnot kuten lastaus, lastin purku ja käsittely sekä vastaavat toiminnot, jotka suoritetaan muiden henkilöiden nimissä ja puolesta;
- b) irtaimen aineellisen omaisuuden arviointi ja irtaimeen aineelliseen omaisuuteen kohdistuva työ;
- c) tiede- ja kasvatustoimintaan liittyvät palvelut, mukaan luettuina tällaisen toiminnan järjestäjien toiminta ja tapauksen mukaan tällaisen toiminnan liitännäiset palvelut.

9 g artikla

Muille kuin verovelvollisille henkilöille suoritettavat sähköiset palvelut

Sellaisten muille kuin verovelvollisille henkilöille suoritettavien sähköisten palvelujen, mukaan luettuina erityisesti liitteessä L tarkoitetut palvelut ja palvelut, jotka suorittaa verovelvollinen, jolla on liiketoimintansa kotipaikka tai kiinteä toimipaikka, josta palvelu

suoritetaan, yhteisön ulkopuolella, suorituspaikka on 30 päivään kesäkuuta 2006 saakka paikka, johon muu kuin verovelvollinen henkilö on sijoittautunut tai jossa kyseisellä henkilöllä on kotipaikka tai pysyvä asuinpaikka.

9 h artikla

Muille kuin verovelvollisille henkilöille suoritettavat televiestintä- sekä radio- ja televisiolähetyspalvelut

Sellaisten muille kuin verovelvollisille henkilöille suoritettavien televiestintäpalvelujen, mukaan luettuna maailmanlaajuisiin tietoverkkoihin pääsyn tarjoaminen, sekä radio- ja televisiolähetyspalvelujen, jotka suorittaa verovelvollinen, jolla on liiketoimintansa kotipaikka tai kiinteä toimipaikka, josta palvelu suoritetaan, yhteisön ulkopuolella, suorituspaikka on maa, jossa palvelut tosiasiallisesti käytetään ja hyödynnetään.

Tätä artiklaa sovellettaessa 'televiestintäpalveluilla' tarkoitetaan palveluja, jotka liittyvät signaalien, sanojen, kuvan ja äänen tai erityyppisten tietojen siirtämiseen, lähettämiseen tai vastaanottamiseen johtimen välityksellä, radioteitse, optisesti tai muulla sähkömagneettisella menetelmällä, mukaan luettuna tähän liittyvän siirto-, lähetys- tai vastaanottokapasiteetin käyttöoikeuden siirto tai myöntäminen.

9 i artikla

Välikäsien muille kuin verovelvollisille henkilöille suorittamat palvelut

Muiden henkilöiden nimissä ja puolesta toimivien välikäsien muille kuin verovelvollisille henkilöille suorittamien palvelujen suorituspaikka on paikka, jossa kyseiset liiketoimet suoritetaan, kun palvelut liittyvät muihin kuin 9 e ja 9 j artiklassa tarkoitettuihin liiketoimiin.

9 j artikla

Yhteisön ulkopuolisille muille kuin verovelvollisille henkilöille suoritettavat palvelut

Seuraavien palvelujen, jotka suoritetaan sellaiselle muulle kuin verovelvolliselle henkilölle, joka on sijoittautunut yhteisön ulkopuolelle tai jolla on kotipaikka tai pysyvä asuinpaikka yhteisön ulkopuolella, suorituspaikka on paikka, johon kyseinen henkilö on sijoittautunut tai jossa kyseisellä henkilöllä on kotipaikka tai pysyvä asuinpaikka:

- a) tekijänoikeuksien, patenttien, lisenssien, tavaramerkkien ja vastaavien oikeuksien siirrot tai käyttölupien myöntämiset;
- b) mainospalvelut;
- c) konsulttien, insinöörien, konsulttiyritysten, asianajajien ja tilintarkastajien palvelut ja muut vastaavat palvelut sekä automaattinen tietojenkäsittely ja tietojen luovutus;
- d) velvoitteet olla kokonaan tai osittain harjoittamatta liiketoimintaa tai olla käyttämättä tässä artiklassa tarkoitettua oikeutta;

- e) pankki-, rahoitus- ja vakuutustoiminta, mukaan luettuna jälleenvakuutus mutta lukuun ottamatta tallelokerojen vuokrausta;
- f) henkilöstön asettaminen käytettäväksi;
- g) irtaimen aineellisen omaisuuden vuokraus, lukuun ottamatta kaikkia kulkuneuvoja ja kaikkia muita kuljetusvälineitä;
- h) televiestintäpalvelut mukaan luettuna maailmanlaajuisiin tietoverkkoihin pääsyn tarjoaminen;
- i) maakaasun- ja sähköjakelujärjestelmiin pääsyn, näissä järjestelmissä tapahtuvan kuljetuksen ja siirron sekä muiden suoraan tähän liittyvien palvelujen tarjoaminen;
- j) radio- ja televisiolähetyspalvelut;
- k) sähköiset palvelut, erityisesti liitteessä L tarkoitettut palvelut;
- l) sellaisten välittäjien suorittamat palvelut, jotka toimivat toisen nimissä ja puolesta hankkiessaan toimeksiantajalleen tässä artiklassa tarkoitettuja palveluja.

9 k artikla

Kaksinkertaisen verotuksen välttäminen

Kaksinkertaisen verotuksen, verottamatta jättämisen ja kilpailun vääristymisen välttämiseksi jäsenvaltiot voivat 9, 9 a–9 f ja 9 h–9 j artiklassa tarkoitettujen palvelujen suoritusten osalta katsoa, että:

- a) niiden alueella sijaitseva palvelujen suorituspaikka sijaitsee yhteisön ulkopuolella, kun palvelujen tosiasiallinen käyttö ja hyödyntäminen tapahtuu yhteisön ulkopuolella;
 - b) niiden alueen ulkopuolella sijaitseva palvelujen suorituspaikka sijaitsee niiden alueella, kun palvelujen tosiasiallinen käyttö ja hyödyntäminen tapahtuu niiden alueella.”.
- 3) Muutetaan 12 artiklan 3 kohdan a alakohdan neljäs alakohta seuraavasti:
- ”Kolmatta alakohtaa ei sovelleta 9 j artiklan k alakohdassa tarkoitettuihin palveluihin.”.
- 4) Muutetaan 21 artikla, joka annetaan 28 g artiklassa, seuraavasti:
- a) korvataan 1 kohdan b alakohta seuraavasti:

”b) verovelvolliset, joille suoritetaan 9 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuja palveluja, jos palvelut suorittaa verovelvollinen, joka ei ole sijoittautunut kyseisen maan alueelle;”;
 - b) lisätään 5 kohta seuraavasti:

”Jos verollisen liiketoimen suorittaa verovelvollisen sellainen toimipaikka, joka ei sijaitse sen jäsenvaltion alueella, johon asiakas on sijoittautunut ja jossa verovelvollisella on samaan aikaan toimipaikka, verovelvollista ei pidetä 1 ja 2 kohtaa sovellettaessa kyseisen jäsenvaltion alueelle sijoittautuneena.”.

5) Muutetaan 22 artiklan 6 kohdan b alakohta, joka annetaan direktiivin 77/388/ETY 28 h artiklassa seuraavasti:

a) korvataan ensimmäinen alakohta seuraavasti:

”Jokaisen arvonlisäverovelvollisena rekisteröidyn henkilön on myös toimitettava yhteenvetoilmoitus arvonlisäverovelvollisina rekisteröidyistä hankkijoista, joille verovelvollinen on toimittanut tavaroita 28 c artiklan A kohdan a ja d alakohdassa tarkoitetuissa tilanteissa, sekä sellaisten liiketoimien arvonlisäverovelvollisina rekisteröidyistä vastaanottajista, joihin viitataan viidennessä alakohdassa ja joille verovelvollinen on suorittanut palveluja 9 artiklan 1 kohdan ensimmäisessä alakohdassa tarkoitetuin edellytyksin.”;

b) korvataan kolmas alakohta seuraavasti:

Yhteenvetoilmoituksessa on annettava:

- verovelvolliselle maan alueella annettu arvonlisäverotunniste, jota käyttäen verovelvollinen on suorittanut tavaroiden luovutuksia 28 c artiklan A kohdan a alakohdassa tarkoitetuissa tilanteissa ja jota käyttäen verovelvollinen on suorittanut palveluja 9 artiklan 1 kohdan ensimmäisessä alakohdassa säädettyin edellytyksin,
- tunniste, jolla kukin tavaroita tai palveluja hankkiva henkilö on rekisteröity arvonlisäverovelvollisena toisessa jäsenvaltiossa ja jota käyttäen tavarat tai palvelut on toimitettu kyseiselle henkilölle,
- kunkin tavaroita tai palveluja hankkivan henkilön osalta verovelvollisen suorittamien tavaroiden luovutusten tai palvelujen kokonaisarvo. Arvot on ilmoitettava siltä kalenterivuoden neljännekseltä, jonka aikana verosaatava on syntynyt.”;

c) lisätään kuudes alakohta seuraavasti:

”Ensimmäisen ja kolmannen alakohdan säännöksiä sovelletaan palvelujen osalta 1 päivästä tammikuuta 2008 alkaen.

6) Poistetaan 28 b artiklan C, D, E ja F kohta.

2 artikla

1. Jäsenvaltioiden on saatettava tämän direktiivin noudattamisen edellyttämät lait, asetukset ja hallinnolliset määräykset voimaan viimeistään päivänä kuuta . Niiden on toimitettava nämä säännökset kirjallisina komissiolle viipymättä sekä kyseisiä säännöksiä ja tätä direktiiviä koskeva vastaavuustaulukko.

Näissä jäsenvaltioiden antamissa säädöksissä on viitattava tähän direktiiviin tai niihin on liitettävä tällainen viittaus, kun ne virallisesti julkaistaan. Jäsenvaltioiden on säädettävä siitä, miten viittaukset tehdään.

2. Jäsenvaltioiden on toimitettava tässä direktiivissä tarkoitetuista kysymyksistä antamansa keskeiset kansalliset säännökset kirjallisina komissiolle.

3 artikla

Tämä direktiivi tulee voimaan [...] päivänä sen jälkeen, kun se on julkaistu *Euroopan unionin virallisessa lehdessä*.

4 artikla

Tämä direktiivi on osoitettu kaikille jäsenvaltioille.

Tehty Brysselissä [...].

Neuvoston puolesta
Puheenjohtaja

EHDOTUKSEN VAIKUTUS YRITYSTOIMINTAAN JA ERITYISESTI PIENIIN JA KESKISUURIIN YRITYKSIIN (PK-YRITYKSIIN)

EHDOTUKSEN NIMI

Ehdotus neuvoston direktiiviksi direktiivin 77/388/ETY muuttamisesta palvelujen suorituspaikan osalta.

EHDOTUS

1. Miksi yhteisön lainsäädäntö on tarpeen tällä alalla ja mitkä ovat sen päätavoitteet toissijaisuusperiaate huomioon ottaen?

Komissio katsoo, että palvelujen suorituspaikkaa koskevien sääntöjen muutoksessa olisi mahdollisuuksien mukaan noudatettava periaatetta, jonka mukaan kaikkien palvelujen verotuspaikan olisi periaatteessa oltava paikka, jossa palvelu tosiasiallisesti kulutetaan.

Verovelvollisille suoritettavien **palvelujen suorituspaikkaa koskevan yleissäännön** olisi perustuttava paikkaan, **johon asiakas (eli verovelvollinen) on sijoittautunut**, eikä paikkaan, johon palvelujen suorittaja on sijoittautunut. Tällä lähestymistavalla on monia etuja. Ensiksikin kuudetta alv-direktiiviä eri tarvitsisi muuttaa verovelvollisten osalta joka kerta, kun uusi palvelu tai palvelusuoritusmalli otetaan käyttöön. Toiseksi tämä lähestymistapa noudattaa tarkemmin monilla muilla alv:n lainkäyttöalueilla käytettyä lähestymistapaa. Tämä vähentäisi kaksinkertaisen verotuksen tai tahattoman verottamatta jättämisen mahdollisuuksia kansainvälisissä palvelujen suorituksissa. Lisäksi sillä ratkaistaan joukko toisiinsa liittyviä ongelmia kuten aineellisten ja aineettomien palvelujen välillä mahdollisesti esiintyvät ongelmat.

Lisäksi palvelujen suorituspaikkaa koskevissa uusissa ehdotuksissa olisi löydettävä tasapaino verohallintojen valvontatarpeiden ja talouden toimijoiden hallinnollisten velvollisuuksien välillä.

VAIKUTUKSET YRITYSTOIMINTAAN

2. Keitä ehdotus koskee?

– Yritystoiminnan alat:

Ehdotus koskee kaikkia yritystoiminnan aloja – sekä palvelujen suorittajia että henkilöitä, jotka vastaanottavat muihin maihin sijoittautuneiden verovelvollisten suorittamia palveluja.

– Yritysten koko (pienien ja keskisuurten yritysten osuus)

Kaiken kokoiset yritykset.

3. Mitä yritysten on tehtävä noudattaakseen ehdotettuja säännöksiä?

Ei mitään erityistä. Yritysten on noudatettava jäsenvaltionsa antamaa kansallista lainsäädäntöä, jolla tarvittaessa muutetaan sovellettavia sääntöjä, jotta direktiivi voidaan saattaa osaksi kansallista lainsäädäntöä.

4. Mitkä ovat ehdotuksen todennäköiset talousvaikutukset

- työllisyyteen?
- investointeihin ja uusien yritysten perustamiseen?
- yritysten kilpailukykyyn?
- kuluttajiin?

Tällä ehdotuksella ei sinällään ole suoraa vaikutusta työllisyyteen, kuluttajiin ja investointeihin. Koska tällä ehdotuksella otetaan käyttöön tiettyjä merkittäviä yksinkertaistuksia kuten lisätään käännetyin verovelvollisuuden mekanismin käyttöä, yritysten kilpailukyky paranee.

5. Sisältyykö ehdotukseen toimenpiteitä, joiden tarkoituksena on ottaa huomioon pk-yritysten erityinen asema (esim. alhaisemmat tai erilaiset vaatimukset)?

Ei.

KUULEMINEN

6. PO TAXUD käynnisti 7. toukokuuta 2003 online-kuulemisen WWW-sivustollaan. Kuuleminen päättyi virallisesti 30. kesäkuuta 2003, mutta vastauksia saapui elokuun puoliväliin saakka ja ne hyväksyttiin epävirallisesti.

Kuulemisen yhteydessä vastaanotettiin yhteensä 57 ulkopuolista kannanottoa. Näistä 33 oli kansallisilta ja eurooppalaisilta järjestöiltä tai liitoilta, 22 yrityksiltä ja 2 yksityishenkilöiltä.

Vaikka selvä enemmistö vastaajista kannattaa ehdotettua sääntökehystä, jolla verovelvollisille suoritettavien palvelujen verotuspaikan osalta pyritään siirtymään alkuperäperiaatteesta määräpaikkaperiaatteeseen, muutamat henkilöt kannattivat alkuperään perustuvan järjestelmän jatkamista vaikkapa siten, että siihen sisällytettäisiin järjestelmä, jolla alv palautetaan sille jäsenvaltiolle, johon asiakas on sijoittautunut. Lisäksi ne, jotka kannattivat alkuperäperiaatteen muuttamista määräpaikkaperiaatteeksi, ilmaisivat usein huolensa ehdotetuista yleissääntöön liittyvistä poikkeuksista.

VIES-järjestelmän laajentamisesta näkemyksensä esittäneistä suurin osa vastusti laajentamista voimakkaasti. Nykymuodossaan VIES-järjestelmän katsotaan aiheuttavan runsaasti käytännön vaikeuksia, virheitä ja kustannuksia. Järjestelmää pidetään yleisesti tehottomana välineenä petosten torjumiseksi. Lisäksi huomautettiin useita kertoja, että VIES-järjestelmään kuuluvat vain jäsenvaltioihin sijoittautuneiden verovelvollisten suorittamat palvelut.

Yhteenvedo vastauksista ja vastaajien luettelo julkaistiin WWW-sivustolla 18. syyskuuta 2003.

JÄSENVALTIOIHIN KOHDISTUVAT VAIKUTUKSET

7. Ehdotetuilla muutoksilla ei ole vaikutusta omiin varoihin.