



EUROOPAN YHTEISÖJEN KOMISSIO

Bryssel 20.10.2003
KOM(2003)614 lopullinen

**KOMISSION TIEDONANTO NEUVOSTOLLE, EUROOPAN PARLAMENTILLE
EUROOPAN JA TALOUS- JA SOSIAALIKOMITEALLE**

Arvonlisäverostrategian painopistealueet: nykyinen tilanne ja ajan tasalle saattaminen

Sisällys

1.	Johdanto	3
2.	Väliraportti	3
2.1.	Järjestelmän yksinkertaistaminen.....	3
2.1.1.	Verotuksen yksinkertaistaminen	3
2.1.2.	Yksinkertaistaminen uusien tekniikoiden avulla	5
2.2.	Yhteisen arvonlisäverojärjestelmän yhtenäisempi soveltaminen.....	6
2.3.	Nykyisen järjestelmän nykyaikaistaminen.....	9
2.4.	Hallinnollinen yhteistyö	11
3.	Tulevat toimet	12
3.1.	Suuntaviivat tuleville toimille.....	13
3.1.1.	Verotus kulutuspaikalla.....	13
3.1.2.	Verotukseen liittyvien velvoitteiden yksinkertaistaminen	13
3.2.	Verotuspaikkaa koskevien sääntöjen tarkastelu.....	15
3.2.1.	Suoritettujen palvelujen verotuspaikkaa koskevien sääntöjen tarkastelu	15
3.2.2.	Tavaroiden luovutusten verotuspaikkaa koskevien sääntöjen tarkastelu.....	16
3.3.	Johdonmukaisuus lopullisen järjestelmän kanssa	17
4.	Petostentorjunta.....	18
5.	Päätelmät	20

1. JOHDANTO

Komissio antoi kesäkuussa 2000 tiedonannon, jossa se esitteli strategisen ohjelmansa sisämarkkinoiden arvonlisäverojärjestelmän toimivuuden parantamiseksi¹.

Strategiaan sisältyi käytännönläheinen toimintaohjelma, jossa keskitytään neljään keskeiseen tavoitteeseen eli nykyisten sääntöjen yksinkertaistamiseen ja nykyaikaistamiseen, voimassa olevien säännösten soveltamiseen nykyistä yhtenäisemmin ja uudenaikaiseen hallinnolliseen yhteistyöhön.

Strategia käynnistettiin, koska jäsenvaltioiden vastahakoisuus huomioon ottaen pidettiin varsin epätodennäköisenä, että siirtyminen alkuperäjäsenvaltiossa toimitettavaan verotukseen perustuvaan yhteiseen arvonlisäverojärjestelmään edistyisi lähitulevaisuudessa merkittävästi.

Strategia oli tarkoitettu ensisijaisesti kimmokkeeksi neuvostolle, jotta nykyisin sovellettavaan järjestelmään tehtäisiin lyhyellä aikavälillä välttämättömiä käytännön parannuksia asettamatta kuitenkaan kyseenalaiseksi ajatusta, että lopulta siirrytään verotuksen toimittamista alkuperäjäsenvaltiossa koskevaan järjestelmään, yhteisön pitkän aikavälin tavoitteen mukaisesti.

Nyt kun toimintaohjelman käynnistämisestä on kulunut kolme vuotta, on paikallaan tarkastella saavutettua edistystä ensimmäisen kerran. Lisäksi tiedonannossa esitellään uusia toimintaohjelmaan liittyviä aloitteita, joita komission on tarkoitus tehdä lähivuosina, sekä esitetään suuntaviivoja tuleville toimille. Lopuksi pohditaan, minkälainen arvonlisäverojärjestelmä sopisi parhaiten 25 jäsenvaltion muodostamille sisämarkkinoille.

2. VÄLIRAPORTTI

Väliraportissa tarkastelun lähtökohtana ovat uuden strategian neljä tavoitetta. Jaottelu ei ole kuitenkaan ehdoton, sillä jotkin ehdotukset liittyvät samanaikaisesti useampaan tavoitteeseen. Liitteenä 1 on kattava luettelo uuteen strategiaan liittyvistä ehdotuksista, jotka neuvosto on hyväksynyt tai jotka ovat parhaillaan sen käsiteltävänä.

Jo aiemmin tehtyjen ehdotusten lisäksi tässä luvussa esitetään joitakin uusia aloitteita, joiden valmisteleminen on jo aloitettu.

2.1. Järjestelmän yksinkertaistaminen

2.1.1. Verotuksen yksinkertaistaminen

Arvonlisäverotukseen liittyvien velvoitteiden yksinkertaistamisesta on jo tehty useita aloitteita SLIM-työn² toisessa vaiheessa³. On näet oltu yksimielisiä siitä, että verotuksesta eurooppalaisille yrityksille aiheutuva rasite on epäsuhtainen, minkä vuoksi sitä on syytä keventää.

¹ KOM(2000)348 lopullinen.

² Sisämarkkinoita koskevan lainsäädännön yksinkertaistaminen.

³ KOM(1997)618. Komission kertomus neuvostolle ja Euroopan parlamentille SLIM-aloitteen toisen vaiheen tuloksista ja ensimmäisen vaiheen suositusten täytäntöönpanon seurannasta.

Suosituksen johdosta komissio on esittänyt useita direktiiviehdotuksia, jotka neuvosto on yleensä ottanut myönteisesti vastaan.

Tehdyt aloitteet

Veroedustajan käytön lakkauttaminen

Neuvosto on antanut arvonlisäveron maksuvelvollista⁴ koskevan direktiivin, jolla poistetaan 1. päivästä tammikuuta 2003 jäsenvaltioiden mahdollisuus velvoittaa yhteisön sisäiset toimijat nimeämään veroedustaja liiketoimille, jotka tapahtuvat jossakin muussa jäsenvaltiossa kuin asianomaisen toimijan sijoittautumisjäsenvaltiossa. Eurooppalaiset yritykset kokivat usein, että tämä varsin suuria kustannuksia aiheuttava ja sekava velvoite esti niitä kehittämästä toimintaa, jota verotetaan jossakin muussa jäsenvaltiossa kuin mihin ne ovat sijoittautuneet.

Verotukseen liittyvien velvoitteiden hoito sähköisesti

Kaikilla verovelvollisilla (sijoittautuneilla ja sijoittautumattomilla) on 1. päivästä heinäkuuta 2003 alkaen oikeus hoitaa verotukseen liittyvät rekisteröinti- ja ilmoitusvelvoitteensa sähköisesti. Tämä on huonosti tunnettu asia, josta säädetään sähköisesti suoritettavia palveluja koskevassa direktiivissä⁵; direktiivin mukaan jäsenvaltiot ovat velvollisia järjestämään asianomaisen järjestelmän. Toimenpide kuuluu kuitenkin yleisempään nykyaikaistamis- ja yksinkertaistamisprosessiin eikä siis rajoitu pelkästään sähköisen kaupankäynnin toimijoihin.

Laskujen sisällön yhdenmukaistaminen ja sähköisen laskutuksen hyväksyminen

Laskutusta käsittelevässä direktiivissä⁶ luodaan verotuksen alalla lainsäädäntökehys sähköiselle laskutukselle ja sähköiselle laskujen tallentamiselle sekä vahvistetaan yhdenmukaistetut säännöt arvonlisäverolaskujen sisällölle, laskutuksen teettämiselle alihankintana ja veron laskemiselle itse.

Valmisteluvaiheessa olevat aloitteet

Selvitys arvonlisäveroon liittyvistä velvoitteista

Verotukseen liittyvien velvoitteiden yksinkertaistamista ja nykyaikaistamista koskeva komission selvitys on SLIM-työn pohjalta annettujen suositusten johdosta toteutettujen toimien päätösvaihe. Selvityksessä pyritään määrittelemään, millä tavoin kaikkia kyseisiä velvoitteita (lukuun ottamatta edellä mainittuja seikkoja, jotka on jo käsitelty erikseen) voitaisiin yksinkertaistaa ja nykyaikaistaa joko yhteisön tasolla tai kansallisella tasolla kaikkien toimijoiden ja erityisesti pienten yritysten osalta.

Selvityksen tuloksista järjestettiin avoin julkinen kuulemismenettely verkkosivuilla ”Sinun äänesi Euroopassa”⁷, jotka avattiin osana interaktiivista politiikan suunnittelua koskevaa aloitetta.

Julkisen kuulemismenettelyn tulokset on tarkoitus ottaa huomioon tulevissa alaa koskevissa lainsäädäntöaloitteissa.

⁴ Direktiivi 2000/65/EY, 17.10.2000 (EYVL L 269, 21.10.2000).

⁵ Direktiivi 2002/38/EY, 7.5.2002 (EYVL L 128, 15.5.2002).

⁶ Direktiivi 2001/115/EY, 20.12.2001 (EYVL L 15, 17.1.2002).

⁷ <http://europa.eu.int/yourvoice> tai
http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/consultations_en.htm

2.1.2. Yksinkertaistaminen uusien tekniikoiden avulla

Tehdyt aloitteet

Sähköinen kaupankäynti

Sähköisesti suoritettavista palveluista annetussa direktiivissä vahvistettiin uudelleen eurooppalaisten yritysten ja Euroopan unioniin sijoittautumattomien yritysten välinen kilpailullinen tasapaino kansainvälisessä viennissä ja Euroopan alueella tapahtuvassa myynissä.

Direktiivissä ei säädetä lisävelvoitteista kolmansien maiden palveluntarjoajille, jotka suorittavat palveluja EU:hun sijoittautuneille yrityksille, koskevista, sillä viimeksi mainittujen yritysten on maksettava arvonlisävero käännetyn verovelvollisuuden periaatteen mukaisesti. Sitä vastoin kolmansien maiden palveluntarjoajien, jotka suorittavat palveluja sähköisesti, on sovellettava arvonlisäveroa EU:hun sijoittautuneille yksityishenkilöille suuntautuvaan myyntiin aivan samalla tavoin kuin EU:n omienkin palveluntarjoajien on tehtävä. Jotta yhteisöön sijoittautumattomat toimijat voisivat täyttää kyseisistä liiketoimista maksettavaa arvonlisäveroa koskevat velvoitteet, direktiivissä säädetään erityisjärjestelmästä, jossa toimija ilmoittaa toimintansa alkamisesta ainoastaan yhdessä jäsenvaltiossa (tunnistamisjäsenvaltio) kaikkien unionissa verotettavien toimien osalta. Liiketoimet siis verotetaan palvelun kulutusjäsenvaltiossa siellä sovellettavalla verokannalla, mutta sijoittautumaton toimija täyttää ilmoitusvelvoitteensa ja maksaa veron kaikista yhteisössä toteutuneista liiketoimista tunnistamisjäsenvaltiolle, joka tämän jälkeen jakaa verotulot kulutusjäsenvaltioiden kesken ("yhden luukun"-periaate).

Neuvosto on kuitenkin päättänyt, että säännöksiä sovelletaan vain kolmen vuoden ajan 1. heinäkuuta 2003 alkaen. Lisäksi direktiivissä säädetään, että ennen 30. kesäkuuta 2006 neuvosto joko hyväksyy asianmukaisen syrjimättömän sähköisen järjestelmän kulutuspaikalla sähköisesti suoritettujen palvelujen veron laskentaa, ilmoittamista, perintää ja jakamista varten tai, jos se katsoo käytännön syistä aiheelliseksi, jatkaa kyseistä kolmen vuoden määräaika.

On syytä muistaa, että vero-oikeuden alalla Euroopan unioni on ensimmäisenä maailmassa kehittänyt ja ottanut käyttöön yksinkertaistetun järjestelmän sähköiseen kaupankäyntiin liittyvien kulutusverojen maksua varten OECD:ssä sovittujen periaatteiden mukaisesti.

Antamalla kyseisen direktiivin neuvosto paransi merkittävästi yhteisen arvonlisäverojärjestelmän toimivuutta. Jäsenvaltiot näet hylkäsivät periaatteen, jonka mukaan verollisen liiketoimen verotukseen liittyvät ilmoitus- ja maksuvelvoitteet on täytettävä kyseisen liiketoimen verotusjäsenvaltiossa.

Matkatoimistoja koskeva erityisjärjestelmä

Komissio on muuttanut Euroopan parlamentin lausunnon johdosta alkuperäistä ehdotustaan myös matkatoimistoja koskevan erityisjärjestelmän osalta⁸ sisällyttäen siihen "yhden luukun"-toimintamallin kyseisen erityisjärjestelmän soveltamisalalla toimivia kolmansien maiden toimijoita varten (katso kohta 2.3).

⁸ KOM(2002)64 lopullinen, 8.2.2002, ja KOM(2003) 78, 24.3.2003.

Kahdeksannen direktiivin korvaaminen

Ehdotukseen direktiiviksi, jossa säädetään kahdeksannen direktiivin mukaisen menettelyn korvaamisesta rajatylittävällä verovähennyksellä,⁹ sisältyy ”yhden luukun”-periaatteen verrattavia kohtia sikäli, että verovelvollinen voi vähentää sijoittautumisjäsenvaltiossaan arvonlisäveron, joka liittyy toisessa jäsenvaltiossa kuin sijoittautumisjäsenvaltiossa syntyneisiin kuluihin. Neuvoston käydessä kyseiseen ehdotukseen liittyviä neuvotteluja puheenjohtaja ehdotti, että käytettäisiin vastaavaa tietojenvaihdon ja verotulojen uudelleen jakamisen järjestelmää kuin sähköisen kaupankäynnin yhteydessä.

2.2. Yhteisen arvonlisäverojärjestelmän yhtenäisempi soveltaminen

Tehdyt aloitteet

Arvonlisäverokannat

Jotta vältettäisiin tilanne, jossa jäsenvaltioiden soveltamien yleisten verokantojen kasvava ero johtaa rakenteellisiin eroihin Euroopan unionin sisällä tai kilpailun vääristymiin tietyillä toiminnan aloilla, on päätetty, että 31. joulukuuta 2005 asti yleinen verokanta on vähintään 15 prosenttia¹⁰.

Lisäksi komissio on esittänyt alennettujen verokantojen soveltamisalaa koskevan ehdotuksen¹¹ asianomaisten sääntöjen yksinkertaistamiseksi ja veron soveltamiseksi nykyistä yhdenmukaisemmin. Ehdotuksella pyritään siihen, että jäsenvaltioilla olisi tasavertaiset mahdollisuudet soveltaa alennettuja verokantoja tietyillä aloilla (esimerkiksi ravintola- ja majoituspalvelut, kaasun ja sähkön toimitukset ja kotona suoritettavat hoitopalvelut). Sillä pyritään myös järjeistämään tietyille jäsenvaltioille varattuja moninaisia verokantaan liittyviä poikkeuksia, jotka nyt ovat voimassa. Tätä varten ehdotetaan, että liitteenä H esitetään viiteluettelo kaikkia yleiseen arvonlisäverokantaan tehtäviä poikkeuksia varten. Tavoitteena on parantaa sisämarkkinoiden toimintaa ja välttää mahdolliset kilpailun vääristymät.

Ehdotuksessa otetaan huomioon myös hyvin työvoimavaltaisia palveluja koskevan kokeilun arviointikertomus, joka on laadittu kokeiluun osallistuneiden jäsenvaltioiden toimittamien kertomusten pohjalta. Analyysimenetelmien asettamissa rajoissa kertomuksessa päätellään jäsenvaltioiden toimittamien tietojen pohjalta, ettei voida selvästi osoittaa, että kokeilussa toteutettu arvonlisäveron lasku työvoimavaltaiten palvelujen yhteydessä olisi vaikuttanut suotuisasti työllisyyteen tai harmaan talouden vähenemiseen. On kuitenkin paikallaan huomata, että tietyt kokeilussa mukana olleet palveluluokat, kuten yksityisasuntojen kunnostaminen ja korjaus, sisältyvät direktiiviehdotuksen uuteen liitteeseen H.

Soveltamissääntöjen antaminen ja poikkeustoimenpiteiden hyväksymismenettelyn nykyaikaistaminen

Kuudes direktiivi muodostaa yleisen kehyksen yhteiselle arvonlisäverojärjestelmälle, mutta siihen ei sisälly säännöksiä soveltamissääntöjen antamisesta.

Yhteisen arvonlisäverojärjestelmän soveltamiseen liittyvistä kysymyksistä keskustellaan arvonlisäverokomiteassa. Tavallisen käytännön mukaan keskustelujen tulokset vahvistetaan

⁹ KOM(1998)377 lopullinen, 17.6.1998.

¹⁰ Neuvoston direktiivi 2001/4/EY, 19.1.2001 (EYVL L 22, 24.1.2001, oikaistu EYVL L 26, 27.1.2001).

¹¹ KOM(2003)397 lopullinen, 23.7.2003.

suuntaviivoissa. Arvonlisäverokomitealla ei kuitenkaan ole toimivaltuuksia antaa näitä suuntaviivoja sitovasti.

Tämän vuoksi komissio teki vuonna 1997 ehdotuksen arvonlisäverokomitean aseman muuttamisesta. Neuvosto ei ole kuitenkaan päässyt asiasta yksimielisyyteen eikä ole kovin todennäköistä, että asiassa tapahtuisi lähitulevaisuudessa merkittävää edistymistä. Se että soveltamissäännöt on hyväksyttävä komiteamenettelyllä onkin edelleen merkittävin seikka, joka on esteenä ehdotuksen hyväksymiselle. Todennäköisesti ainoastaan perustamissopimuksen muuttaminen voisi viedä ehdotusta eteenpäin.

Koska yhteisen arvonlisäverojärjestelmän yhtenäinen soveltaminen on kuitenkin tärkeää, erityisesti yhteisön sisäisessä kaupassa, komissio on ehdottanut¹², että täytäntöönpanovalta olisi perustamissopimuksen 202 artiklan mukaisesti neuvostolla eikä komissiolla. Käytännössä tulkintakysymyksistä keskustellaan jatkossakin arvonlisäverokomiteassa. Jos pidetään aiheellisenä vahvistaa keskustelujen tulokset oikeudellisesti sitovalla tekstillä, komissio esittää neuvostolle päätösehdotuksen neuvoston yksimielistä hyväksymistä varten.

Soveltamissääntöjen vahvistaminen yhteisön tasolla lisää avoimuutta ja parantaa oikeusvarmuutta sekä toimijoiden että kansallisten hallintoviranomaisten kannalta.

Samassa ehdotuksessa komissio esitti poikkeustoimenpiteiden hyväksymismenettelyn nykyaikaistamista. Neuvostohan voi antaa jäsenvaltiolle luvan soveltaa poikkeustoimenpiteitä veronkannon yksinkertaistamiseksi tai tietentyypisten veropetosten ja veronkierron estämiseksi.

Nykyisin neuvosto voi antaa luvan hiljaisen hyväksymisen menettelyllä tietyn määräajan jälkeen.

Ehdotuksella halutaan varmistaa, että jokaisen erityistoimenpiteen tukena on neuvoston asianmukaisesti perusteltu päätös. Menettelyn on turvattava avoimuus ja oikeusvarmuus sekä toimijoiden että jäsenvaltioiden kannalta.

Valmisteluvaiheessa olevat aloitteet

Menettely kaksinkertaisen verotuksen estämiseksi yksittäistapauksissa

Soveltamissäännöt ovat tärkeitä myös siksi, että voitaisiin välttää kaksinkertainen verotus. Komissio saa kuitenkin usein valituksia ja kirjeitä, joiden aiheena on kaksinkertainen verotus yksittäistapauksissa, vaikka tapauksen tutkiminen useimmiten osoittaakin lainsäädännön olevan asianomaisissa maissa kuudennen arvonlisäverodirektiivin mukainen. Ongelmana on siis tosiseikkojen erilainen tulkinta yksittäistapauksissa.

Tällaisissa olosuhteissa ei ole aihetta käynnistää rikkomisesta johtuvaa menettelyä jäsenvaltioita vastaan. Jos kuitenkin jäsenvaltiot pitävät kiinni kannastaan, asianomainen on edelleen kaksinkertaisen verotuksen kohteena. Komissio pitää tällaista tilannetta epätyytyttävänä ja katsoo sen olevan vastoin sisämarkkinoiden periaatteita. Tämän vuoksi olisi tarkasteltava mahdollisuuksia siirtyä yleisemmistä soveltamissäännöistä seuraavaan vaiheeseen eli määrätä yhteisön tasolla menettelystä, jolla voitaisiin ratkaista kaksinkertaista verotusta koskevat yksittäistapaukset.

¹² KOM(2003)335 lopullinen, 10.6.2003.

Vastaava järjestely on jo olemassa välittömän verotuksen alalla. Kaksinkertaista verotusta koskevissa kahdenvälisissä sopimuksissa, jotka on laadittu OECD:n mallisopimuksen pohjalta, määrätään keskinäisestä sopimusmenettelystä kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi. Asiassa saadut kokemukset osoittavat, että monet tapauksista saadaan ratkaistua, jos vain asianomaisten jäsenvaltioiden kansalliset viranomaiset ylipäättään keskustelevat asiasta.

Edelleen välittömän verotuksen alalla välityssopimuksessa nro 436/ETY, tehty 23. heinäkuuta 1990, määrätään siirtohinnoittelua koskevan ongelman yhteydessä pakollisesta, sopimuksen allekirjoittaneita jäsenvaltioita sitovasta välimiesmenettelystä, jolla voidaan estää kaksinkertainen verotus silloin, kun sen estäminen ei ole onnistunut kahden vuoden kuluessa keskinäisellä sopimusmenettelyllä.

Komissio miettii parhaillaan lainsäädäntöaloitteita, joita yhteisön tasolla voitaisiin tehdä nykytilanteen korjaamiseksi arvonlisäveron kaksinkertaisen verotuksen suhteen.

Voimassa olevien poikkeusten järjeistäminen

Komissio on lisäksi aloittanut valmistelut järjeistääkseen nykyisin sovellettavia monia poikkeuksia. Tämä voi tietyissä tapauksissa merkitä sitä, että jotkin erityisen tehokkaiksi osoittautuvat poikkeukset laajennetaan koskemaan kaikkia jäsenvaltioita.

Nykyisin sovellettavissa poikkeuksissa voidaan näet erottaa tiettyjä yhteisiä piirteitä.

Tyypillinen esimerkki on arvonlisäveron perusteen vahvistaminen sellaisten toisiinsa yhteydessä olevien henkilöiden välisille toimille, joille on myönnetty useita poikkeuksia. Kyse on liiketoimista toisiinsa yhteydessä olevien yritysten, yrityksen ja sen henkilökunnan tai verovelvollisen (luonnollisen henkilön) ja hänen perheensä välillä. Kansallisilla viranomaisilla on käytännössä runsaasti ongelmia toimia tilanteissa, joissa ilmoitettu hinta on vahvistettu verojen kiertämiseksi epätavallisen matalaksi.

On toisaalta ilmeistä, että jotkin erityistoimenpiteistä on tarkoitettu korjaamaan tiettyä erityistilannetta vain yhdessä jäsenvaltiossa. Niitä ei ole aihetta kyseenalaistaa järjeistämistoimien yhteydessä.

Eri vaihtoehtojen, oikeuksien ja siirtymäsäännösten tutkiminen

Direktiivin 27 artiklaan perustuvien poikkeusten järjeistämisen jälkeen selvitetään direktiivissä säädetyt eri vaihtoehdot, oikeudet ja siirtymäsäännökset. Tavoitteena on selvittää tapauksittain, onko niiden säilyttäminen perusteltua sisämarkkinoiden kannalta, ja perustelluissa tapauksissa tarjota jäsenvaltioille tasavertaiset soveltamismahdollisuudet.

Kuudennen arvonlisäverodirektiivin uudelleenlaatiminen

Kuudes arvonlisäverodirektiivi muodostaa oikeusperustan voimassa olevalle yhteiselle arvonlisäverojärjestelmälle. Direktiiviin on sen voimaantulon jälkeen kuitenkin tehty yli 20 muutosta. Tuloksena on vaikeaselkoinen ja hankalakäyttöinen oikeudellinen asiakirja.

Komissio on aloittanut työn säädöksen uudelleenlaatimista varten muodostaakseen siitä välineen, joka kokoaa voimassaolevan lainsäädännön selkeällä tavalla yhteen.

Työ ei saisi johtaa siihen, että kuudennesta arvonlisäverodirektiivistä aletaan käydä perinpohjaista keskustelua, mutta uuden strategian täytäntöönpanon yhteydessä esitettävistä erilaisista yksittäisistä ehdotuksista tällainen keskustelu olisi käytävä.

Näin ollen direktiivin uudelleenlaatiminen ei millään tavoin tarkoita lopullisen tavoitteen (arvonlisäverojärjestelmä, jonka peruseriaatteena on verotuksen suorittaminen vain yhdessä paikassa) hylkäämistä, vaan tarkoitus on tarjota asianmukainen työkalu siksi ajaksi, kun nykyinen järjestelmä on voimassa.

Komissio on käynnistänyt Internetissä avoimen julkisen kuulemismenettelyn¹³, jonka pohjana on alustava luonnos komission yksiköiden uudelleen laatimasta direktiivistä. Tavoitteena on koota rakentavia kannanottoja säädöstekstin parantamiseksi.

2.3. Nykyisen järjestelmän nykyaikaistaminen

Tekniikan kehitys, kaupan käytäntöjen muutokset sekä tiettyjen alojen yksityistäminen ja vapauttaminen edellyttävät sellaisten kuudennen arvonlisäverodirektiivin säännösten tarkistusta, jotka eivät enää sovellu taloudellisiin liiketoimiin.

Tehdyt aloitteet

Kaasu- ja sähkömarkkinoiden vapauttaminen

Kaasu- ja sähkömarkkinoiden vapauttaminen on tuonut esiin ongelmia arvonlisäverosääntöjen soveltamisessa. Vapauttamiskehityksen yhteydessä on ollut tarpeen erottaa kyseiset ongelmat tavaroiden luovutuksen verotuspaikkaan liittyvästä yleisestä kysymyksestä ja asettaa niiden käsittely etusijalle. Sähkön ja kaasun luovutuspaikkaa koskevien sääntöjen¹⁴ osalta direktiivillä pyritään helpottamaan kaasun- ja sähköntoimittajien liiketoimia sekä varmistamaan, että verotuspaikka on sama kuin energian kulutuspaikka. Silloin kun ostaja ostaa kaasua tai sähköä jälleenmyyntiä varten, verotuspaikka olisi sääntöjen mukaan paikka, jonne ostaja on sijoittautunut. Jos kaasun tai sähkön myynti tapahtuu kulutusta varten, verotuspaikka olisi sama kuin kulutuspaikka.

Kehitys matkailualalla

Matkatoimistoja koskevan erityisjärjestelmän osalta (katso kohta 2.1.2) direktiiviehdotuksella pyritään nykyaikaistamaan järjestelmää ja soveltamaan sitä nykyistä yhdenmukaisemmin. Samalla on tarkoitus poistaa kilpailun vääristymät yhteisön toimijoiden ja kolmansien maiden toimijoiden väliltä. Alan kaupallinen kehitys on näet johtanut siihen, ettei erityisjärjestelmän ensisijainen tavoite enää toteudu. Tavoitteenahan on arvonlisäverotulojen jako uudelleen jäsenvaltioiden, joissa matka tapahtuu, ja jäsenvaltion, johon matkatoimisto on sijoittautunut, kesken.

Kilpailu postialalla

¹³ <http://europa.eu.int/yourvoice> tai

http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/consultations_en.htm

¹⁴ Direktiivi 2003/92/EY, annettu 7.10.2003 (EYVL L 260, 11.10.2003, p. 8).

Postalialalla tapahtuneen kehityksen huomioonottamiseksi komissio on esittänyt myös ehdotuksen¹⁵, joka koskee postipalveluihin sovellettavien arvonlisäverosääntöjen uudelleentarkastelua. Kun kuudes direktiivi annettiin 1970-luvulla, postialalle oli luonteenomaista monopoliasema ja se vastasi rajallisesta määrästä palveluja. Kilpailua ei ollut. Tuohon aikaan säädetty postipalvelujen vapautus arvonlisäverosta aiheuttaa alan muuttumisen seurauksena nyt kilpailun vääristymiin liittyviä ongelmia.

Valmisteluvaiheessa olevat aloitteet

Alennuskupongeja ja maksukortteja käyttävät myynninedistämijärjestelmät

Käytettyjen kuponkien, jotka useimmiten liittyvät myynninedistämistoimiin, verotuskohtelua koskevissa tapauksissa on annettu Euroopan yhteisöjen tuomioistuimessa viime vuosina useita tuomioita.

Kyseinen yksittäistapauksia koskeva oikeuskäytäntö sisältää tiettyjä periaatteita, mutta niiden soveltaminen kaikkiin mahdollisiin myynninedistämijärjestelmiin on edelleen hyvin ongelmallista.

Tietyt jäsenvaltiot ovat todenneet, että selkeiden sääntöjen puuttumista on hyödynnetty verotusmekanismeissa, jotka alentavat keinotekoisesti tiettyjen tavaraluovutusten tai palvelusuoritusten arvonlisäveron perustetta.

Lisäksi tiettyjen tavaraluovutusten ja palvelusuoritusten uudet maksutavat, esimerkiksi puhelukortilla suoritettavat maksut, aiheuttavat ongelmia määrittäessä veronmaksuvelvollisuuden syntymisen ajankohtaa ja välittäjien suorittamiin liiketoimiin sovellettavan veron luonnetta ja perustetta.

Näistä aiheista on keskusteltu jäsenvaltioiden kanssa useaan otteeseen, jotta voimassa oleville säännöille saataisiin yhteinen tulkinta. Välittömästi näiden keskustelujen jälkeen komissio kuitenkin katsoi, että kyseiset kaksi asiaa liittyvät toisiinsa ja että niiden selvittämistä oli aiheellista jatkaa laajemmassa yhteydessä ja laatia ehdotus asiaa koskevaksi direktiiviksi.

Muut aihealueet

Komissio on tietoinen siitä, että nykyaikaistamisen osalta tähän mennessä tehdyt ehdotukset koskevat tiettyjä erikoisalvoja ja niin ollen vain rajallista määrää toimijoita.

Valmistelutöitä tehdään kuitenkin laajemmilla aloilla, joita ovat muun muassa viranomaisiin sovellettava arvonlisäverojärjestelmä ja rahoituspalveluihin sovellettava järjestelmä. Ne ovat monitahoisia aloja, jotka vaikuttavat myös muihin aloihin. Viranomaisiin sovellettavaa arvonlisäverojärjestelmää tarkistettaessa on esimerkiksi otettava huomioon, kuinka muutos vaikuttaa kuudennen direktiivin 13 artiklassa tarkoitettujen tietyille yleishyödyllisille toiminnoille myönnettävien vapautusten järjestelmään sekä tukien kohteluun ja vähennysoikeuteen.

¹⁵ KOM(2003)234 lopullinen, 5.5.2003.

Alunperin komissio aikoi tehdä viranomaisiin sovellettavaa arvonlisäverojärjestelmää koskevan ehdotuksen vuoden 2003 aikana. Johtuen tärkeysjärjestyksen muutoksista (tarve nopeuttaa palvelusuoritusten verotuspaikkaa koskevaa työtä) sekä päätöksestä arvioida ehdotuksen vaikutukset perusteellisesti ehdotuksen esittäminen on siirretty vuodelle 2004. Vaikutusten arvioinnissa analysoidaan ehdotuksen taloudelliset, ympäristöön liittyvät ja yhteiskunnalliset vaikutukset, mukaan luettuina lopulliseen kuluttajaan kohdistuvat vaikutukset.

2.4. Hallinnollinen yhteistyö

Alalla on edistytty viime vuosina merkittävästi.

Tehdyt aloitteet

Perintään liittyvä keskinäinen avunanto

Ensimmäisenä asiana komissio on hyväksynyt direktiivin perintään liittyvästä keskinäisestä avunannosta¹⁶. Direktiivi on olennaisen tärkeä väline hallinnollista yhteistyötä vahvistettaessa ja tärkeä täydennys poistettaessa veroedustuksen käyttöä koskeva velvoite (katso kohta 2.1.1).

Hallinnollinen yhteistyö arvonlisäverotuksen alalla

Toisena asiana neuvosto on hyväksynyt ehdotuksen, että laaditaan yksi, arvonlisäverotuksen alan hallinnollisen yhteistyön kaikki osa-alueet kattava oikeudellinen väline¹⁷. On näet todettu, että kahden eri oikeusperustan olemassaolo heikentää halua toimia yhteistyössä arvonlisäverotukseen liittyvän valvonnan alalla. Uusi asetus ei pelkästään korvaa aiempaa asetusta (ETY) N:o 218/92 ja direktiivin 77/799/ETY arvonlisäverosäännöksiä, vaan se myös terävöittää niitä sisällöllisesti. Siinä säädetään muun muassa aiempaa selkeämmistä ja sitovammista jäsenvaltioita koskevista säännöistä, helpommasta ja suuremmasta yhteydenpidosta virkamiesten kesken sekä viranomaisten välisen tietojenvaihdon tehostamisesta.

Fiscalis-ohjelma

Kolmantena asiana Euroopan parlamentti ja neuvosto ovat hyväksyneet yhteispäätösmenettelyllä Fiscalis-ohjelman 2003–2007¹⁸. Ohjelma auttaa jäsenvaltioita toimimaan veropetosten torjunnassa aiempaa tiiviimmässä yhteistyössä. Välineinä ovat kansallisten viranomaisten välisen tietojenvaihdon parannetut sähköiset järjestelmät, selvityksiin liittyvän yhteistyön kehittäminen viranomaisten välillä, verohallintojen virkamiesten ja asiantuntijoiden koulutusseminaarit ja kansallisten viranomaisten virkamiesvaihto.

¹⁶ Direktiivi 2001/44/EY, 15.6.2001 (EYVL L 175, 28.6.2001).

¹⁷ Asetus (EY) 1798/2003, 7.10.2003 (EYVL L 264, 15.10.2003, s. 1).

¹⁸ Euroopan parlamentin ja neuvoston päätös 2235/2002/EY, 3.12.2002 (EYVL L 341, 17.12.2002).

Hallinnollisen yhteistyön pysyvän komitean työ

Hallinnollisen yhteistyön pysyvä komitea (*Standing Committee of Administrative Cooperation, SCAC*) on tehnyt yhdessä komission ja jäsenvaltioiden kanssa intensiivistä työtä riskinarvioinnin, sähköisten tarkastusten ja karusellipetosten torjunnan aloilla.

Lisäksi 14 jäsenvaltion kansalliset viranomaiset ovat tehneet SCAC-komitean laatiman monenvälisen sopimuksen, jolla pyritään tehostamaan tietojenvaihtoa uusien ajoneuvojen luovutuksista yhteisön sisällä ja näin estämään arvonlisäveron kierto ja arvonlisäveropetokset kyseisellä alalla.

Valmisteluvaiheessa olevat aloitteet

VIES-järjestelmän tarkistus

VIES-järjestelmä (**VAT Information Exchange System**) perustettiin vuonna 1993, jotta jäsenvaltiot voisivat valvoa verovelvollisten välistä tavarakauppaa yhteisön sisällä. Tietojenvaihtojärjestelmä tuli tarpeelliseksi, kun yhteisön sisärajojen ylityksiin liittyvät hallinnolliset muodollisuudet poistettiin 1. tammikuuta 1993.

On paikallaan muistaa, että VIES-järjestelmä suunniteltiin nelivuotiseksi eli sitä oli tarkoitus soveltaa siirtymäkauden järjestelyjen ajan. Järjestelmää käytetään kuitenkin edelleen, ja sen puutteet tulevat yhä ilmeisemmiksi.

Tästä syystä komissio katsoo, että ennen kuin aletaan suunnitella VIES-järjestelmän käytön laajentamista muun muassa niin, että se kattaa myös palvelusuoritukset, järjestelmä olisi korvattava suorituskykyisemmällä ja joustavammalla järjestelmällä. Uudessa järjestelmässä olisi oltava tietoa, joita veroviranomaiset kykenevät helposti hyödyntämään, ja samalla sen olisi tehtävä velvoitteista huolehtiminen toimijoille nykyistä helpommaksi.

Tämä vielä alkuvaiheessa oleva hanke edellyttää paljon sekä tietotekniikkaan että lainsäädäntöön liittyvää työtä. Järjestelmän toteutuminen on keskipitkän aikavälin tavoite.

3. TULEVAT TOIMET

Edellä on jo mainittu useita aiheita, joista komissio aikoo tehdä lähitulevaisuudessa lainsäädäntöaloitteita. Liitteenä 2 olevassa taulukossa esitetään aloitteet, jotka komissio aikoo vielä tehdä, sekä alustava aikataulu.

Tässä luvussa on kuitenkin syytä kiinnittää erityistä huomiota parhaillaan käynnissä olevaan työhön, joka liittyy yhteisen arvonlisäverojärjestelmän avainkohtaan eli verotettavien liiketoimien verotuspaikkaan. Tässä työssä on kaksi painopistealuetta eli kulutuspaikalla tapahtuvan verotuksen periaatteen vahvistaminen ja toimijoita koskevien velvoitteiden yksinkertaistaminen.

3.1. Suuntaviivat tuleville toimille

3.1.1. Verotus kulutuspaikalla

Arvonlisäveron peruseriaatteen mukaisesti kyseessä on yleinen kulutusvero, josta saatavien tulojen on ohjaututtava siihen jäsenvaltioon, jossa varsinainen kulutus tapahtuu.

Voimassa olevan yhteisen arvonlisäverojärjestelmän periaatteen mukaisesti järjestelmän oma toiminta ohjaa veron siihen jäsenvaltioon, jonka alueella tavaran tai palvelun kulutuksen katsotaan tapahtuneen. Käytännössä veron päätyminen suoraan kulutusjäsenvaltiolle on varmistettu verotettavien liiketoimien paikkaa koskevilla säännöillä.

Periaatteen soveltamisessa on kuitenkin rajoituksia. Säännöt eivät näet saa aiheuttaa toimijoille niin kohtuutonta verorasitetta, että se haittaa normaalia liiketoimintaa. Tällaiset säännöt eivät olisi sisämarkkinoiden periaatteiden mukaisia.

Globalisaation, sääntöjen purkamisen ja teknologisten muutosten kaltaiset tekijät ovat kuitenkin muuttaneet perinpohjaisesti markkinaolosuhteita. Tämä koskee erityisesti palvelukaupan määrää ja rakennetta; palvelut voidaan suorittaa yhä enenevässä määrin etämyyntinä. Lisäksi tietyt liiketoimet, jotka aiemmin olivat tavaranluovutuksia (ohjelmistojen luovutukset), ovat nykyisin palvelusuorituksia.

Aiemmin periaate, jonka mukaan verotus tapahtuu palvelun tarjoajan sijoittautumispaikassa, mahdollisti muutamia poikkeuksia lukuun ottamatta toivotun tuloksen saavuttamisen tulojen jakamisen osalta, mutta näin on yhä harvemmin nykyään. Tiettyjen etäpalveluja tarjoavien yritysten sijoittautumispaikan valintaan vaikuttavat käytännössä suuresti verosuunnittelua koskevat kysymykset.

Tältä osin on huomautettava, että alv-kantojen tason puolueettomuus on taattu kaikkien kulutuspaikassa verotettavien liiketoimien osalta. Riippumatta paikasta, johon verollista liiketoimea harjoittava verovelvollinen on sijoittautunut, liiketoimea verotetaan kulutusjäsenvaltiossa sovellettavan verokannan mukaisesti. Voimassa olevan alv-järjestelmän mukainen jäsenvaltioiden vapaus päättää alv-kantojen tasosta ei saa koskaan johtaa kilpailuvääristymiin kyseisten liiketoimien osalta.

3.1.2. Verotukseen liittyvien velvoitteiden yksinkertaistaminen

Käännetty verovelvollisuus

Verovelvollisten välisten (yritysten välisten) liiketoimien osalta palvelujen käyttäjän nimeäminen alv-veron maksavaksi verovelvolliseksi käännetyn verovelvollisuuden mukaisesti mahdollistaa verotuksen kulutuspaikassa ilman, että palvelujen toimittajalta peritään vero kulutusjäsenvaltiossa. Yritysten välisten liiketoimien osalta on tarkasteltava kyseisen järjestelmän laajempaa soveltamista tapauksissa, joissa verollista liiketoimea harjoittava verovelvollinen ei ole sijoittautunut verotusjäsenvaltioon.

Yhden luukun järjestelmä

Yritysten ja lopullisten kuluttajien (erityisesti yksityishenkilöiden) välisten liiketoimien osalta verotus kulutuspaikassa edellyttää toimijoiden tunnistamista ja niitä koskevaa velvoitetta tehdä veroilmoitukset ja suorittaa maksut kaikissa jäsenvaltioissa, joissa niillä on verollisia liiketoimia.

Koska jäsenvaltioilla on suuri vapaus päättää verotukseen liittyvistä velvoitteista, veroilmoitusten sisältö ja niiden määräaikaisuus vaihtelevat suuresti jäsenvaltiosta toiseen. Tätä kysymystä on käsitelty 2.1.1 kohdassa mainitussa alv-velvoitteita koskevassa tutkimuksessa.

Toimija, jolle esitetään yhtäkkiä lukuisia velvoitteita, ei todennäköisesti halua kehittää liiketoimintaansa muissa jäsenvaltioissa kuin siinä, mihin se on sijoittautunut, ja näin ollen se ei voi hyötyä sisämarkkinoiden eduista parhaalla mahdollisella tavalla. Näin on erityisesti pienten ja keskisuurten yritysten kohdalla. Kuluttajille, joiden kotipaikka on muussa jäsenvaltiossa kuin mihin palvelun tarjoaja on sijoittautunut, aiheutuu tästä vaikeuksia saada palveluja tai he eivät edes voi ostaa niitä. Kuluttajat eivät siten voi käyttää hyväkseen kaikkia sisämarkkinoiden tarjoamia mahdollisuuksia tavaroiden ja palvelujen valinnan osalta.

Komission tekemistä selvityksistä käy ilmi, että 26 prosenttia toimijoista katsoo, että alv-järjestelmä ja alv-velvoitteet ovat este sisämarkkinoille. Toimijoista 10 prosentin mielestä suurimmat kustannukset yrityksille koituvat alv:stä. Yleensä ottaen toimijat luokittelevat alv-lainsäädännön noudattamisen yrityksille neljänneksi kalleimmaksi työllisyyttä, tavaroiden vaatimustenmukaisuutta ja ympäristöä koskevan lainsäädännön jälkeen.

Komissio katsoo, että tähän mennessä kolmansien maiden toimijoihin rajoitettu yhden luukun järjestelmä mahdollistaisi hallinnollisten vaikeuksien voittamisen yhteisön toimijoiden osalta. Sen avulla toivotaan tulevaisuudessa saatavan aikaan niitä liiketoimia koskevien menettelyjen yksinkertaistaminen, jotka suoritetaan muussa jäsenvaltiossa kuin siinä, johon yritys on sijoittautunut.

Alv-velvoitteita koskevan tutkimuksen tulokset vahvistavat komission näkemystä, sillä yhden luukun järjestelmä on yksi kyseisen tutkimuksen tärkeimmistä suosituksista.

Lisäksi komissio kannattaa suositusta ottaa kyseinen järjestelmä käyttöön vaiheittain. Ensinnäkin yhden luukun järjestelmä yksinkertaistaisi sellaisten tapausten käsittelyä, joissa toimija harjoittaa verollisia liiketoimia, joista sen on maksettava veroa, jäsenvaltiossa, johon se ei ole sijoittautunut.

Yhden luukun järjestelmän soveltaminen edellä mainituissa tapauksissa ei merkitse valvonnan ja verojen perinnän lisääntymistä, koska nykyään jäsenvaltioon sijoittautumaton verovelvollinen voi täyttää verotukseen liittyvät velvoitteensa sijoittautumisjäsenvaltiostaan käsin. Jäsenvaltiolla, jossa liiketoimi verotetaan, tulee olemaan samat valvontamahdollisuudet kuin sillä tällä hetkellä on (kirjanpito jne.) ilmoitettujen, alueellaan verollisiin liiketoimiin liittyvien määrien paikkaansapitävyyden tarkastamiseksi. Toisaalta yhden luukun järjestelmän helppous vahvistaa vapaaehtoista vaatimustenmukaisuutta.

Yhden luukun järjestelmän toimiminen edellyttää huomattavaa atk-järjestelmää sen varmistamiseksi, että kaikki jäsenvaltiot saavat tarvitsemansa tiedot. Kuten edellä (ks. 2.1.2 kohta) todettiin, neuvosto on sähköistä kaupankäyntiä koskevan direktiivin puiteissa määrännyt tarkasteltavaksi, millainen olisi asianmukainen sähköinen järjestelmä arvonlisäveron laskemiseksi, sitä koskevan ilmoituksen tekemiseksi, verojen perimiseksi ja verotulojen jakamiseksi.

Komissio arvioi, että sähköisesti suoritettavien palvelujen lisäksi olisi tarkasteltava myös kaikkia liiketoimia, joiden osalta verovelvollisen on maksettava veroa jäsenvaltiossa, johon se ei ole sijoittautunut. Neuvottelut jäsenvaltioiden kanssa on suunniteltu aloitettaviksi kuluvan vuoden aikana.

Muiden liiketoimien sisällyttäminen yhden luukun järjestelmään laajentaa merkittäväällä tavalla sen soveltamisalaa. Atk-järjestelmään tehdyt investoinnit olisivat kuitenkin kannattavampia, jos sitä käytettäisiin laajemmin.

Tältä osin on huomattava, että Yhdysvallat ottaa seuraavaksi käyttöön hyvin samanlaisen järjestelmän ("Streamlined Sales Tax Plan", SSTP). Tällä järjestelmällä voidaan periä vero 38 Yhdysvaltain osavaltiossa harjoitetusta etämyynnistä silloin, kun myyjä ei ole sijoittautunut asiakkaan osavaltioon.

Komissio katsoo, että yhden luukun järjestelmää olisi mahdollista soveltaa, vaikka kaikki jäsenvaltiot eivät siihen osallistuisikaan. Kyseessä on ala, jolla voidaan panna täytäntöön tiiviimmän yhteistyön menettely. Nizzan sopimuksessa helpotetaan tämän menettelyn käyttöä. Toimijoiden velvoitteiden yksinkertaistaminen ilman, että se vaikuttaa jäsenvaltioiden saamiin tuloihin, näyttää olevan menettelyn tavoitteiden mukaista. Menettelyllä mahdollistetaan eurooppalaisen integraation syventäminen sitä haluavien ja siihen kykenevien jäsenvaltioiden taholta.

Komissio katsoo, että yhden luukun järjestelmästä saataisiin täysi hyöty, jos siihen liittyisi rajat ylittävä vähennysoikeus, jolla verovelvollinen voisi vähentää muissa jäsenvaltioissa syntyneiden kulujen arvonnäköveron sijoittautumisjäsenvaltiossaan (ks. 2.1.2. kohta).

Yhdistämällä yhden luukun järjestelmän, jota käytetään Euroopan unionissa harjoitettavista verollisista liiketoimista perittävien verojen maksamiseksi, ja rajat ylittävän vähennysoikeuden, jolla arvonnäkövero voidaan periä kuluista, jotka ovat syntyneet siinä jäsenvaltiossa, johon toimija ei ole sijoittautunut, verovelvollisen olisi mahdollista hoitaa kaikki alv-velvollisuutensa sijoittautumisjäsenvaltiossa hallinnon kautta. Lisäksi hallinto saisi nykyistä kokonaisvaltaisemman näkemyksen verovelvollisen toiminnasta.

Pieniä yrityksiä koskevan järjestelmän tarkastelu

Osana alv-velvoitteiden yksinkertaistamista komissio suunnittelee myös erityisesti pieniä yrityksiä koskevan järjestelmän tarkastelua. Kyseinen järjestelmä mahdollistaa jäsenvaltioiden soveltaa verohelpotusta niiden verovelvollisten kohdalla, joiden liikevaihto ei ylitä määrättyä rajaa. Voimassa olevat kuudennen arvonnäköverodirektiivin mukaiset säännöt ovat tältä osin melko tiukat ja tietyt jäsenvaltiot haluaisivat, että järjestelmästä hyötyisivät useammat verovelvolliset. Tavoitteena on taata järjestelmässä sovellettujen rajojen suurempi johdonmukaisuus ja samanaikaisesti myöntää jäsenvaltioille suurempi joustavuus järjestelmän soveltamisalan määrittämisessä.

3.2. Verotuspaikkaa koskevien sääntöjen tarkastelu

3.2.1. Suoritettujen palvelujen verotuspaikkaa koskevien sääntöjen tarkastelu

Jäsenvaltioiden kanssa käytyjen alustavien neuvottelujen perusteella olisi keskityttävä verovelvollisille (yrityksiltä yrityksille) toimitettuja palveluja koskeviin sääntöihin.

Kyseisiin sääntöihin sisämarkkinoiden perustamisen aikaan ja sen jälkeen tehdyille yksittäisille muutoksille on yhteistä se, että niillä siirretään verotus palvelujen tarjoajan sijoittautumispaikasta asiakkaan sijoittautumispaikkaan.

Tietyt muutokset olivat tarpeen yhteisön toimijoihin vaikuttavien kilpailun vääristymien poistamiseksi ja niillä varmistettiin yhteisön ulkopuolelle ja yhteisöön sijoittautuneiden toimijoiden tasapuolinen verotus (teleliikennepalvelut, radio- ja televisiolähetyspalvelut, sähköisesti suoritettavat palvelut).

Muiden muutosten tavoitteena oli yksinkertaistaa verotukseen liittyviä velvoitteita yhteisön sisäisten palvelujen osalta (tavaroiden yhteisön sisäinen kuljetus ja siihen liittyvät palvelut, välittäjän suorittamat palvelut).

Kyseiset muutokset huomioon ottaen olisi tarkasteltava yleisempää muutosta, jolla yleiseksi säännöksi tulisi, että verotus suoritettaisiin asiakkaan sijoittautumispaikassa. Luonnollisesti säännöstä olisi poikkeuksia, kuten nykyäänkin.

Taloudellisten toimijoiden kanssa on aloitettu kuulemismenettely. Asiaa koskeva asiakirja julkaistiin Sinun äänesi Euroopassa -sivustossa. Tämä julkinen kuuleminen sai laajan ja rakentavan vastaanoton toimijoilta, mikä osoittaa, että kyseinen talouden ala on kiinnostunut ehdotuksesta.

Myöhemmin tänä vuonna annetaan direktiiviehdotus yritysten välisistä liiketoimista, jossa tullaan joka tapauksessa käsittelemään tiettyjen jäsenvaltioiden erityisongelmia kuten rajat ylittävää kuljetusvälineiden leasing-vuokrausta.

Komissio aloittaa sen jälkeen yritysten ja kuluttajien välisten liiketoimien verotuspaikkaa koskevan tarkastelun.

Yritysten ja kuluttajien välisiä liiketoimia koskeva yleissääntö eli verotus palvelun tarjoajan sijoittautumispaikassa, on toimijoille hyvin selkeä. Palveluja sähköisesti suoritettaessa kyseinen sääntö ei kuitenkaan takaa sitä, että vero siirtyy kulutusjäsenvaltiolle, ja kilpailun vääristymiä tapahtuu yhä enemmän.

Antaessaan direktiivin sähköisestä kaupankäynnistä neuvosto sääti kyseisten säädösten uudelleentarkastelusta ennen 30. kesäkuuta 2006 sen varmistamiseksi, että verotus tapahtuu sähköisesti suoritettujen palvelujen kulutuspaikalla.

Komissio arvioi, että kyseistä uudelleentarkastelua olisi laajennettava kaikkiin loppukuluttajille tarkoitettuihin palveluihin. Yleissäännön tarkastelulla on varmistettava, että kulutuspaikassa suoritettavan verotuksen periaatetta sovelletaan tarkemmin ilman, että toimijoiden hallinnolliset kustannukset nousevat merkittävästi.

Komissio arvioi, että keino kyseisen tavoitteen savuttamiseksi on yhden luukun järjestelmän soveltaminen yritysten kuluttajille tarjoamiin etäpalveluihin.

Tässä yhteydessä tarkastellaan myös henkilöliikenteen verotusta. Verotuspaikan lisäksi on myös tarkasteltava tällä alalla nykyään sovellettuja vapautuksia erityisesti mitä tulee niistä johtuviin eri kuljetusmuotojen välisiin kilpailun vääristymiin.

3.2.2. Tavaroiden luovutusten verotuspaikkaa koskevien sääntöjen tarkastelu

Sisämarkkinoiden tultua voimaan 1. tammikuuta 1993 yhteiseen alv-järjestelmään on sisällytetty erityisjärjestelyjä uusien ajoneuvojen yhteisön sisäisen myynnin, verosta vapautetuille verovelvollisille tai ei-verovelvollisille oikeushenkilöille suunnatun yhteisön sisäisen myynnin ja etämyynnin verotusta varten määräpaikassa.

On selvää, että kyseisten erityisjärjestelyjen käyttöön ottamiseen vuonna 1993 johtaneet syyt eli verokantojen riittämättömästä yhdenmukaisuudesta johtuvat kilpailun vääristymisen riskit ovat yhä olemassa. Erityisjärjestelyjen poistamisen sijaan olisi tutkittava, miten niiden soveltamista voitaisiin yksinkertaistaa ja valvoa.

Tavaroiden luovutuksen verotuspaikkaa koskevat muutokset vaikuttavat pääasiassa yksityishenkilöille (yrityksiltä kuluttajille) suuntautuviin toimituksiin. Perusteellisia muutoksia verotuspaikan määrittämiseen ei ole suunnitteilla, ennemminkin toimia useisiin jäsenvaltioihin tavaroita toimittavien toimijoiden velvoitteiden yksinkertaistamiseksi.

Etämyynnin erityisjärjestely on tyypillinen esimerkki aloista, joilla yhden luukun järjestelmä yksinkertaistaisi huomattavasti yhteisöön sijoittautuneiden toimijoiden toimintaa.

Komissio katsoo sen vuoksi, että tavaroiden luovutuksen verotuspaikkaa koskeva ehdotus olisi yhdistettävä aloitteeseen verotukseen liittyvien velvoitteiden yksinkertaistamisesta ja nykyaikaistamisesta, johon tärkeänä osana kuuluu yhden luukun järjestelmä.

Tavaroiden toimituspaikkaa koskeva ehdotus oli alunperin suunniteltu annettavaksi vuonna 2003. Komissio pitää kuitenkin parempana, että jäsenvaltioilla ja komissiolla on mahdollisuus arvioida sähköisesti suoritettavien palvelujen osalta 1. päivänä heinäkuuta 2003 käyttöön otetun yhden luukun järjestelmän toimivuutta.

Näin ollen verotukseen liittyvien velvoitteiden yksinkertaistamista koskeva ehdotus, joka tulee sisältämään tavaroiden luovutuksen verotuspaikkaa koskevan osan, suunnitellaan annettavaksi vuoden 2004 kolmannella neljänneksellä.

3.3. Johdonmukaisuus lopullisen järjestelmän kanssa

Komissio myöntää, että edellä kuvattu kehitys näyttää etäännyttävän yhteistä alv-järjestelmää alkuperämaaperiaatteen mukaiseen verotukseen perustuvasta järjestelmästä.

Olisi kuitenkin huomattava, että komission vuonna 1996 esittämässä alkuperämaaperiaatteen mukaiseen verotukseen perustuvassa järjestelmässä liiketoimien verotuspaikkaa koskevissa säännöissä määrätään ainoastaan jäsenvaltio, johon verovelvollisen on maksettava vero. Alv-tulojen jakamisjärjestelmällä varmistetaan, että kukin jäsenvaltio saa sille kuuluvat alv-tulot.

Kyseisessä järjestelmässä tietty jäsenvaltio perii arvonlisäveron verovelvollisten valtionkassaan suorittamina maksuina riippumatta siitä, tapahtuiko todellinen kulutus kyseisen jäsenvaltion alueella ja riippumatta siitä lopullisesta alv-määrästä, jonka jäsenvaltio on oikeutettu perimään. Järjestelmä eroaa huomattavasti nykyisen järjestelmän periaatteista, ja sen vuoksi alv-kantoja on yhdenmukaistettava paljon enemmän nykyiseen tilanteeseen verrattuna (ks. 3.1.1 kohta).

Niin kauan kuin ei ole olemassa poliittista tahtoa siirtyä alkuperämaaperiaatteen mukaiseen verotusjärjestelmään, yhteiseen alv-järjestelmään tehtävien muutosten on oltava nykyisen järjestelmän rakenteen mukaisia. Sen varmistamiseksi, että verotulot menevät kulutusjäsenvaltioon, liiketoimien verotuspaikan on oltava mahdollisimman lähellä määräpaikkaa (asiakasta) eikä liiketoimen suoritaneen toimijan alkuperäpaikkaa. Järjestelmä mahdollistaa jäsenvaltioille tietyn joustavuuden alv-kantojen määrittämisessä.

4. PETOSTENTORJUNTA

Jäsenvaltiot pitävät arvonlisäveroihin liittyviä petoksia, ja nimenomaan ketjupetoksia, erityisen huolestuttavana ilmiönä. Ketjupetosten esiintymisestä EU:ssa ei ole olemassa luotettavia tilastoja, mutta varmaa on, että maksamatta jäävien arvonlisäverojen määrät ovat merkittäviä.

Ketjupetoksissa periaatteena on yhdistää (yleensä jäsenvaltion sisäisiä) liiketoimia, joissa tavarantoimittaja perii asiakkaaltaan alv:n ja (yleensä yhteisön sisäisiä) liiketoimia, joissa osapuolet eivät peri toisiltaan alv:ta, ja saada siten hyötyä. Liiketoimet yhdistämällä, mikä on nykyisen järjestelmän puitteissa täysin mahdollista, elinkeinonharjoittaja voi saada haltuunsa tavaroita maksamatta niistä ennakolta alv:tä, ja tästä huolimatta veloittaa alv:n niiden sisäisen luovutuksen yhteydessä. Tämän jälkeen asianomainen katoaa maksamatta valtionkassaan alv:tä samaan aikaan kun tavaroiden ostaja käyttää vähennysoikeuttaan.

Sen lisäksi, että tämän kaltaisilla alv-petoksilla on budjettivaikutuksia, ne muodostavat kilpailun vääristymän suosimalla epärehellisiä toimijoita.

Jäsenvaltioiden huolestuminen on johtanut neuvostossa asiaa pohtivan ad hoc -työryhmän perustamiseen. Alv:n osalta työryhmä on keskeisiltä osin tukenut ehdotuksia, jotka komissio esitti kolmannessa kertomuksessaan hallinnollisesta yhteistyöstä alv:n alalla annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 218/92 soveltamisesta¹⁹. Kertomuksen päätelmät ovat olleet perustana arvonlisäverotuksen alan hallinnollista yhteistyötä koskevalle komission asetusehdotukselle, jonka neuvosto hyväksyi aikataulun mukaisesti (ks. 2.4 kohta).

Mainitut ongelmat ovat viime aikoina herättäneet pohdintoja tarpeesta tehdä voimassa olevaan alv-järjestelmään perusteellisempiakin muutoksia. Näitä keskusteluja on käyty kansallisten viranomaisten ja toimijoiden edustajien keskuudessa sekä yliopistopiireissä.

Esitettyjen vaihtoehtoisten ratkaisujen lähtökohtana on yleensä ollut estää liiketoimien, joissa alv tosiasiaassa maksetaan ja joissa sitä tosiasiaassa ei makseta, yhdistäminen. Huomattakoon, että keskustelua on käyty nimenomaan elinkeinonharjoittajien välisistä liiketoimista. Tavoitteena on ollut varmistaa jäsenvaltion sisäisten ja yhteisön sisäisten liiketoimien yhtäläinen kohtelu EU:ssa.

Alv:n tosiasiallinen maksaminen kaikista liiketoimista EU:ssa

Ensimmäisenä keinona voisi olla alv:n tosiasiallinen periminen kaikista EU:ssa tapahtuvista liiketoimista.

Aluksi on syytä muistaa, että yhden ainoan verotuspaikan periaatteelle perustuvassa alv-järjestelmässä, jonka tapaista komissio esitti vuonna 1996²⁰, ei kerta kaikkiaan olisi nykyjärjestelmän sallimaa mahdollisuutta ketjupetoksiin. Kyseisen kaltaisen järjestelmän käyttöönotto kuitenkin edellyttäisi paljon pidemmälle menevää yhdenmukaistamista kuin voimassa olevassa alv-järjestelmässä.

¹⁹ KOM(2000)28 lopullinen.

²⁰ Yhteinen arvonlisäverojärjestelmä – työohjelma yhtenäismarkkinoita varten (KOM(1996)328 lopullinen, 22.7.1996).

Vaihtoehtona ja tehokkaana tapana ehkäistä ketjupetokset on esitetty järjestelmää, jonka periaatteena on alv:n tosiasiallinen maksaminen kohdemaana olevan jäsenvaltion alv-kantojen mukaisesti kaikista yhteisön sisäisistä liiketoimista.

Väliaikainen arvonlisäverottomuuden järjestelmä

Toisena mahdollisena keinona voisi olla luopuminen alv:n perimisestä elinkeinonharjoittajien välisissä yhteisön sisäisissä liiketoimissa.

Tällaisia ajatuksia on esitetty etenkin Itävallassa. Siellä viranomaiset ovat pohtineet alv-järjestelmää, jossa toimijat voisivat vapaaehtoisuuteen perustuen valita menettelyn, jossa ne eivät maksa eivätkä vähennä alv:ta elinkeinonharjoittajien välisissä kansallisissa liiketoimissa.

Saksassa joidenkin osavaltioiden (*Länder*) viranomaiset ovat kannattaneet käännetyn verovelvollisuuden soveltamisen laajentamista joko tukkumyyjille tapahtuvaan myyntiin tai yksityishenkilölle tapahtuvaan lopulliseen vähittäismyyntiin.

Tällaiset ehdotukset kuitenkin vaarantavat erään alv:n peruseriaatteen eli veron maksamisen erissä, millä pyritään takaamaan verotusjärjestelmän itseohjautuvuus ja selkeä vastuuden jakautuminen myyjän ja ostajan välillä.

Toisaalta on totta, että niistä koituisi tiettyjä etuja ketjupetosten torjumisessa. Samalla hallinnollisille toimijoille kuitenkin aiheutuisi tuntuvasti ylimääräistä hallinnollista työtä, koska niiden pitäisi kunkin sisäisen liiketoimen osalta tarkistaa asiakkaan asema sekä ilmoittaa se viranomaisille. Lisäksi järjestelmästä saattaisi aiheutua kokonaan uusia petosriskejä siitä syystä, että vähittäismyyntiporras olisi yksin vastuussa veronkannosta.

Petosten torjuminen nykyisen järjestelmän puitteissa

Komissio katsoo, että ketjupetosten torjumiseen on useita tapoja. Tässä yhteydessä on syytä tähdentää, että petoksiin osallistuminen koskee vain rajallista määrää toimijoita.

Yhtenä tapana on hallinnollisen yhteistyön parantaminen. Uusi lainsäädäntökehys, joka tulee voimaan 1. tammikuuta 2004, antaa jäsenvaltioille lainsäädännöllisiä välineitä yhteistyön parantamiseen. Komissio toteuttaa yhteistyössä jäsenvaltioiden kanssa tarvittavat toimenpiteet turvatakseen näiden välineiden tehokkaan käytön.

Toiseksi komissio katsoo, että jäsenvaltiot voisivat parantaa valvontamenetelmiään hyödyntämällä muiden jäsenvaltioiden kokemusta, käyttämällä riskianalysimenetelmiä sekä osoittamalla tarvittavat henkilöresurssit erityisesti tämän tyyppisten petosten selvittämiseen.

Tässä yhteydessä hallinnollisen yhteistyön pysyvä komitea päätti toteuttaa ketjupetoksia koskevan perusteellisen selvityksen. Selvitystyön tuloksena on syntynyt opas, jossa on esitelty pääpiirteissään ne kansalliset käytännöt, joilla kyseisen kaltaisia veropetoksia pyritään torjumaan.

Kyseessä ei ole mikään tyhjentävä tai lopullinen luettelo toimenpiteistä, joita komissio suosittelee toteuttavaksi yhteisössä. On nimittäin hyvä muistaa, että toimenpiteet, joita yksi jäsenvaltio pitää erityisen tehokkaina, eivät ehkä sovellukaan sellaisenaan toiseen jäsenvaltioon erilaisen hallintokulttuurin tai kansallisen lainsäädännön erojen vuoksi.

Komissio katsoo kuitenkin, että ketjupetoksia voitaisiin tuntuvasti vähentää käyttämällä näitä keinoja määrätietoisesti ja ottaen huomioon kunkin jäsenvaltion erityistilanne. Tässä yhteydessä on ollut mielenkiintoista todeta eräissä jäsenvaltioissa hiljattain saadut kokemukset, joiden mukaan velvollisuutensa laiminlyövien toimijoiden - joita myös ketjupetosten tekijät ovat - toimiin puuttuminen kansallisten strategioiden avulla on vähitellen pienentänyt kierrettyjen arvonlisäverojen määriä.

Mainittuja menetelmiä on mahdollista edelleen kehittää ja parantaa. Komissio jatkaa aktiivisesti ja läheisessä yhteistyössä jäsenvaltioiden kanssa toimia ongelman ratkaisemiseksi hallinnollisen yhteistyön pysyvässä komiteassa sekä Fiscalis 2007 -ohjelman puitteissa. Tämän lisäksi komissio julkistaa lähiaikoina neljännen kertomuksen, joka koskee hallinnollisesta yhteistyöstä välillisen verotuksen (ALV) alalla annetun asetuksen 218/92 soveltamista. Kertomus käsittelee suurelta osin ketjupetoksia.

5. PÄÄTELMÄT

Neuvosto on hyväksynyt yhdeksän alv:tä koskevaa ehdotusta sen jälkeen, kun uusi strategia otettiin käyttöön noin 3 vuotta sitten.

Voidaan siten päätellä, että strategian pragmaattinen lähestymistapa on johtanut ensisijaisen tavoitteen saavuttamiseen eli uusien virikkeiden antamiseen neuvoston työskentelylle alv:n alalla.

Jos kuitenkin verotusta koskevien päätösten teossa halutaan pitää kiinni yksimielisyydestä vielä unionin laajentumisen jälkeen, on olemassa riski, että nyt saavutettu dynaamisuus vaarantuu. Koska tuleva työskentely kuuluu perustamissopimuksen 92 artiklan soveltamisalaan, olisi jäsenvaltioiden oltava neuvotteluissa entistäkin joustavampia, jotta valitulla linjalla voitaisiin jatkaa. Tämä joustavuus on tärkeää varsinkin ottaen huomioon sen, että tulevat toimet kohdistuvat yhteen alv-järjestelmän keskeisimpään tekijään eli liiketoimien verotuspaikkaan.

Lisäämällä sähköisten välineiden käyttöä yhteydenpidossa toimijoiden ja veroviranomaisten välillä ja toisaalta eri jäsenvaltioiden verohallintojen välillä olisi alv-järjestelmän toimivuutta toimijoiden kannalta mahdollista helpottaa ja samalla säilyttää olemassa olevat valvontamahdollisuudet tai jopa lisätä niitä.

Yhden luukun järjestelmän avulla EU:hun sijoittautunut toimija voisi hoitaa ilmoitusvelvoitteensa sekä veron maksamiseen liittyvät velvoitteensa asioimalla oman jäsenvaltionsa viranomaisten kanssa. Tällaisen järjestelmän käyttöönotto toisi helpotusta erityisesti sellaisille toimijoille, joiden on maksettava veronalaisista toimistaan arvonlisävero jossakin muussa jäsenvaltiossa kuin mihin ne ovat sijoittautuneet.

Tämä menetelmä vahvistaisi kulutuspaikalla suoritettavan verotuksen periaatetta lisäämättä kuitenkaan yhteisön toimijoiden hallinnollista kuormitusta, eikä siten muodostuisi esteeksi sisämarkkinoiden moitteettomalle toiminnalle.

Lisäksi suorittamalla verotus kulutuspaikalla soveltamalla kulutusjäsenvaltion verokantaa mahdollistaisi sisämarkkinoiden moitteettoman toiminnan samalla kun jäsenvaltioille jäisi tietty määräysvalta määrittää arvonlisäverokanta, jota niiden alueella sovelletaan.

Komissio pyrkii edelleen nykyaikaistamaan voimassaolevaa järjestelmää sekä varmistamaan sen yhdenmukaisemman soveltamisen. Ehdotus, jossa arvonlisäverokomiteassa käydyille keskusteluille annettaisiin oikeudellinen sitovuus sekä erityisesti suunniteltu aloite, joka koskee yksittäisten tapausten hallinnointia koskevan järjestelmän käyttöön ottamista, ovat toimia, joiden pitäisi ehkäistä kaksinkertaista verotusta, jota yhä käytännössä ilmenee huolimatta siitä, että näin ei pitäisi olla sisämarkkinoiden toimiessa asianmukaisesti.

Se seikka, että nykyisessä järjestelmässä on tiettyjä heikkouksia erityisesti siksi, että ne saattavat aiheuttaa veropetoksia, ei sinänsä ole uusi havainto. Ketjupetokset ovat nimenomaan seurausta nykyisen järjestelmän peruseriaatteisiin kuuluvien heikkouksien hyödyntämisestä.

Komission kanta kuitenkin on, että tehostamalla jäsenvaltioiden välistä yhteistoimintaa komission tuella petosten esiintyminen olisi mahdollista pitää kohtuullisissa rajoissa.

Jos ketjupetosten määrä viranomaisten yrityksistä huolimatta lähitulevaisuudessa lisääntyy siinä määrin, että se vaikuttaa sisämarkkinoiden normaaliin toimintaan ja aiheuttaa kohtuuttomia kilpailun vääristymiä vilpittömässä mielessä oleville toimijoille, on tarpeen ryhtyä yhteisön tasolla keskusteluun yhteisen alv-järjestelmän tulevaisuudesta. Komissio on valmis osallistumaan tällaiseen keskusteluun avoimin mielin.

LIITE 1

Neuvoston käsittelyssä uuden strategian käyttöönottohetkellä olleet ehdotukset

Ehdotuksen tavoite	Tilanne neuvostossa
Arvonlisäverokomitean aseman muuttaminen [KOM(1997) 325]	Ei edistymistä
Perintään liittyvän keskinäisen avunannon tehostaminen [KOM(1998) 364]	Hyväksytty neuvoston direktiivillä 2001/44/EY, 15.6.2001 (EYVL L 175, 28.6.2001)
Vähennysoikeus [KOM(1998) 377]	Edelleen neuvoston käsittelyssä
Verovelvollisen määritelmä [KOM(1998) 660]	Hyväksytty direktiivillä 2000/65/EY, 17.10.2000 (EYVL L 269, 21.10.2000)

Ehdotukset, jotka on esitetty sen jälkeen kun uusi strategia otettiin käyttöön kesäkuussa 2000

Ehdotuksen tavoite	Tilanne neuvostossa
Sähköinen palvelutarjonta [KOM(2000) 349]	Hyväksytty direktiivillä 2002/38/EY ja asetuksella 792/2002, annettu 7.5.2002 (EYVL L 128, 15.5.2002)
Arvonlisäverokannan vähimmäistason vahvistaminen [KOM(2000) 537]	Hyväksytty direktiivillä 2001/41/EY, 19.1.2001 (EYVL L 22, 24.1.2001)
Laskutus [KOM(2000) 650]	Hyväksytty direktiivillä 2001/115/EY, 20.12.2001 (EYVL L 15, 17.1.2002)
Hallinnollinen yhteistyö arvonlisäverotuksen alalla [KOM(2001) 294]	Hyväksytty asetuksella (EY) 1798/2003, 7.10.2003 (EYVL L 264, 15.10.2003)
Fiscalis-ohjelman jatkaminen [KOM(2002) 10]	Hyväksytty Euroopan parlamentin ja neuvoston päätöksellä 2235/2002/EY, 3.12.2002 (EYVL L 341, 17.12.2002)
Matkatoimistoja koskeva erityisjärjestelmä [KOM(2002) 64]	Edelleen neuvoston käsittelyssä
Luvan antaminen jäsenvaltioille soveltaa alennettua arvonlisäverokantaa tiettyihin erityisen työvaltaisiin palveluihin [KOM(2002) 525]	Hyväksytty direktiivillä 2002/93/EY, 3.12.2002 (EYVL L 331, 7.12.2002 ja oikaisulla 23.1.2003 EYVL L 18, 23.1.2003).

Sähkön ja kaasun luovutuspaikka [KOM(2002) 688]	Hyväksytty direktiivillä 2003/92/EY, 7.10.2003 (EYVL L 260, 11.10.2003).
Postipalvelut [KOM(2003) 234]	Edelleen neuvoston käsittelyssä
Poikkeustoimenpiteiden toteuttamismenettely ja täytäntöönpanotoimivallan siirtäminen [KOM(2003) 335]	Edelleen neuvoston käsittelyssä
Alennettujen arvonlisäverokantojen soveltamisala [KOM(2003) 397]	Edelleen neuvoston käsittelyssä

LIITE 2

Lainsäädäntöehdotukset, joiden esittämistä komissio suunnittelee lähitulevaisuudessa

Tavoite	Alustava aikataulu
Palvelusuoritusten verotuspaikka (yritysten väliset palvelut)	vuoden 2003 neljäs kolmannes
Kuudennen arvonlisäverodirektiivin uudelleen laatiminen	vuoden 2003 neljäs kolmannes
Poikkeustoimenpiteiden järkeistäminen	vuoden 2004 toinen kolmannes
Myynninedistämisjärjestelmät ja maksukortit	vuoden 2004 toinen kolmannes
Velvoitteiden yksinkertaistaminen (tavaroiden luovutuksen verotuspaikan tarkastelu sekä pk-yrityksiä koskeva järjestelmä mukaan luettuina)	vuoden 2004 kolmas kolmannes
Kaksinkertaisen verotuksen estäminen yksittäistapauksissa	vuoden 2004 kolmas kolmannes
Viranomaisiin sovellettava alv-järjestelmä	vuoden 2003 neljäs kolmannes
Palvelusuoritusten verotuspaikka (yrityksiltä kuluttajille)	vuosi 2005
Eri vaihtoehtojen, oikeuksien ja siirtymäsäännösten tutkiminen	vuosi 2005
Rahoituspalvelujen verotus	vuosi 2005
Alv-tietojen vaihtojärjestelmän (VIIES) uudistus	pro memoria