

Bryssel 22.10.2012
COM(2012) 605 final

KOMISSION KERTOMUS NEUVOSTOLLE

yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28 päivänä marraskuuta 2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 37 artiklan 3 kohdan mukaisesta vesi- tai ilma-aluksessa taikka junassa tai linja-autossa matkustaville luovutettavien tavaroiden tai suoritettavien palvelujen, mukaan lukien ravintolapalvelut, verotuspaikasta

KOMISSION KERTOMUS NEUVOSTOLLE

yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28 päivänä marraskuuta 2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 37 artiklan 3 kohdan mukaisesta vesi- tai ilma-aluksessa taikka junassa tai linja-autossa matkustaville luovutettavien tavaroiden tai suoritettavien palvelujen, mukaan lukien ravintolapalvelut, verotuspaikasta

SISÄLLYSLUETTELO

1.	Kertomuksen tausta ja soveltamisala	3
2.	Kuvaus kulkuneuvoissa luovutettavia tavaroita ja suoritettavia palveluja koskevista säännöistä	3
2.1.	Kulkuneuvoissa luovutettavia tavaroita ja suoritettavia palveluja koskevien erityissääntöjen tarpeellisuus	3
2.2.	Luovutus-/suorituspaikka	4
2.3.	Kulkuneuvoissa tapahtuville luovutuksille/suorituksille myönnettävät verovapautukset.....	5
3.	Tärkeimmät havaitut ongelmat	5
3.1.	Tiettyjen käsitteiden täytäntöönpano ja tulkinta	5
3.1.1.	Yhteisössä suoritettavan henkilökuljetuksen ”yhteisön osuutta” koskeva käsite	6
3.1.2.	”Pysähtymisten” kohtelu.....	6
3.1.3.	”Kulkuneuvossa tapahtuva kulutus” ja ”ravintola- ja ateriapalvelut”	6
3.2.	Muut palvelut kuin ateria- ja ravintolapalvelut.....	7
3.3.	Verovapautusten soveltamisala.....	7
3.4.	Sidosryhmien esille ottamat erityiskysymykset	8
3.5.	Risteilyaluksilla tapahtuvat luovutukset/suoritukset.....	8
4.	Miten tästä eteenpäin?	9

1. KERTOMUKSEN TAUSTA JA SOVELTAMISALA

Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28 päivänä marraskuuta 2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY¹, jäljempänä 'alv-direktiivi', 37 artiklan 3 kohdan mukaisesti komissio antaa neuvostolle mahdollisimman pian kertomuksen, johon tarvittaessa liittyvät aiheelliset ehdotukset vesi- tai ilma-aluksessa taikka junassa kulutettaviksi tarkoitettujen tavaroiden luovutusten sekä näissä kulkuneuvoissa matkustaville tarjottavien palvelujen, mukaan lukien ravintolapalvelut, suoritusten verotuspaikasta.

Helmikuun 12 päivänä 2008 annetun neuvoston direktiivin 2008/8/EY² (jolla muutettiin alv-direktiiviä erityisesti palvelujen suorituspaikkaa koskevien sääntöjen osalta) mukana oli seuraava pöytäkirjaan merkitty lausuma: ”Neuvosto ja komissio ovat yhtä mieltä siitä, että tämä ehdotus ei vaikuta direktiivin 2006/112/EY 37 artiklassa säädettyyn vesi- tai ilma-aluksessa taikka junassa kulutusta varten tapahtuvien tavaroiden luovutusten sekä näissä kulkuneuvoissa matkustaville tarjottavien palvelujen, mukaan lukien ravintolapalvelujen, suoritusten verotuspaikan uudelleentarkasteluun. Uudelleentarkasteluvelvoite kattaa nimenomaisesti myös vesialuksilla (risteilyalukset mukaan lukien) suoritettavat palvelut, ja se ulotetaan lisäksi koskemaan direktiivin 2006/112/EY 57 artiklassa säädettyä uutta suorituspaikan määrittelyä koskevaa sääntöä.”

Tässä kertomuksessa keskitytään vesi- tai ilma-aluksessa taikka junassa kulutusta varten luovutettavien tavaroiden verotuspaikkaan ja näissä kulkuneuvoissa matkustaville suoritettavien palvelujen, mukaan lukien ravintolapalvelut, verotuspaikkaan. Jotta tästä markkinalohkosta saataisiin kokonaiskuva, kertomuksessa käsitellään muitakin kysymyksiä, kuten näissä kulkuneuvoissa luovutettavien noutotuotteiden kohtelua, linja-autoissa luovutettavia tavaroita ja suoritettavia palveluja sekä alalla tällä hetkellä myönnettäviä poikkeuksia.

Tätä kertomusta laatiessaan komissio pyrki monin tavoin saamaan mahdollisimman kattavan käsityksen alan tilanteesta. Alalla toimivia yrityksiä pyydettiin arvioimaan nykyistä tilannetta ja niiden kohtaamia ongelmia sekä ehdottamaan mahdollisia ratkaisuja. Jäsenvaltioita pyydettiin puolestaan ilmoittamaan harjoittamistaan käytännöistä ja siitä, mitä ne odottavat tältä alalta tulevaisuudessa. Lisäksi ulkopuolinen toimeksisaaja teki asiantuntijatutkimuksen³, jäljempänä ”asiantuntijatutkimus”, joka julkaistaan yhdessä tämän kertomuksen kanssa.

2. KUVAUS KULKUNEUVOISSA LUOVUTETTAVIA TAVAROITA JA SUORITETTAVIA PALVELUJA KOSKEVISTA SÄÄNNÖISTÄ

2.1. Kulkuneuvoissa luovutettavia tavaroita ja suoritettavia palveluja koskevien erityissääntöjen tarpeellisuus

Tavaraluovutusten ja palvelusuoritusten luonne on sama riippumatta siitä, tapahtuvatko ne kulkuneuvossa vai eivät. Kulkuneuvoissa luovutettavien tavaroiden ja suoritettavien palvelujen fyysinen luovutus-/suorituspaikka kuitenkin vaihtelee, sillä luovutus/suoritus

¹ EUVL L 347, 11.12.2006, s. 1.

² EUVL L 44, 20.2.2008, s. 11.

³ PricewaterhouseCoopers: ”Expert study on the issues arising from taxing the supply of goods and the supply of services, including restaurant and catering services, for consumption on board means of transport”, 8.2.2012.

tapahtuu ”alustalla”, joka tavallisesti liikkuu paikasta toiseen. Toisin sanoen tavaroita ja palveluja ei kuljeteta luovutusta/suoritusta varten, vaan ne luovutetaan/suoritetaan kulkuneuvon ollessa liikkeessä.

Kulkuneuvoissa tapahtuvien luovutusten/suoritusten erityisolosuhteiden vuoksi on sovellettava erityissääntöjä. Tarkoituksena on varmistaa mahdollisimman tarkasti, että verotus tapahtuu kulutuspaikassa. Näiden sääntöjen soveltamista ei kuitenkaan saa tehdä liian monimutkaiseksi.

Erityissäännöt ovat perusteltuja, mutta olisi kuitenkin korostettava, että vaikka kulkuneuvoissa EU:n alueella tapahtuvissa luovutuksissa/suorituksissa ovat kyseessä erityisolosuhteet, tosiasiallinen kulutus tapahtuu kuitenkin EU:n alueella. Periaatteellisista syistä niitä olisi kohdeltava verotuksellisesti samalla tavalla kuin muualla EU:ssa tapahtuvia samanlaisia luovutuksia/suorituksia.

2.2. Luovutus-/suorituspaikka

Alv-direktiivin 37 artiklan 1 kohdan ja 57 artiklan 1 kohdan mukaan vesi- tai ilma-aluksessa taikka junassa luovutettavien tavaroiden luovutuspaikka ja siellä suoritettavien ateria- ja ravintolapalvelujen suorituspaikka on ”yhteisössä suoritettun matkustajakuljetuksen osuuden aikana” matkustajakuljetuksen lähtöpaikka.

Alv-direktiivin 37 artiklan 2 kohdassa ja 57 artiklan 2 kohdassa ilmaisulla ”osuus”, jäljempänä ”yhteisön osuus”, tarkoitetaan ”sitä kuljetuksen osuutta, joka suoritetaan matkustajakuljetuksen lähtöpaikan ja saapumispaikan välillä pysähtymättä yhteisön ulkopuolella.”. Ilmaisulla ”lähtöpaikka” tarkoitetaan ”ensimmäistä yhteisössä sijaitsevaa, mahdollisesti yhteisön alueen ulkopuolella tapahtuvan pysähdysten jälkeistä matkustajien kulkuneuvon ottamispaikkaa.” Ilmaisulla ”saapumispaikka” tarkoitetaan ”viimeistä yhteisössä sijaitsevaa, mahdollisesti yhteisön ulkopuolella tapahtuvaa pysähdystä edeltävää paikkaa, jossa yhteisössä kulkuneuvon otetut matkustajat poistuvat kulkuneuvosta.” Tämä tarkoittaa, että kulkuneuvon matka EU:n rajan ja ensimmäisen yhteisössä sijaitsevan matkustajien kulkuneuvon ottamispaikan välillä tapahtuu ”yhteisön osuuden” ulkopuolella. Tilanne on sama silloin, kun kyseessä on matka viimeisen yhteisössä sijaitsevan paikan, jossa matkustajat poistuvat kulkuneuvosta, ja EU:n rajan välillä.

Ilmaisulla ”pysähtyminen” tarkoitetaan pysähdystä paikassa, jossa matkustajat eivät nouse kulkuneuvon eivätkä poistu siitä⁴.

Alv-direktiivin 37 artiklan 1 ja 2 kohtaa sovelletaan kaikkiin vesi- tai ilma-aluksissa taikka junissa yhteisön osuuden aikana luovutettaviin tavaroihin riippumatta siitä, onko ne tarkoitettu kulutettaviksi kulkuneuvossa vai eivät. Alv-direktiivin 57 artiklaa sovelletaan vain ravintola- ja ateriapalveluihin, jotka suoritetaan tosiasiallisesti vesi- tai ilma-aluksilla taikka junissa. Muissa kuljetusneuvoissa suoritettavista palveluista ei ole annettu erityisiä sääntöjä.

Kulkuneuvossa yhteisön osuuden ulkopuolella luovutettaviin tavaroihin sovelletaan alv-direktiivin 31 artiklaa. Siinä säädetään, että *jos tavaraa ei lähetetä tai kuljeteta, luovutuspaikkana pidetään paikkaa, jossa tavara on luovutushetkellä*. Kyseistä artiklaa sovelletaan myös silloin, kun tavarat luovutetaan muissa kulkuneuvoissa, kuten linja-autoissa.

⁴ Euroopan unionin tuomioistuin määritteli ilmaisun ”pysähdys” tarkemmin asiassa C-58/04, Antje Köhler v. Finanzamt Düsseldorf-Nord, 15.9.2005 antamassaan tuomiossa.

Kulkuneuvossa yhteisön osuuden ulkopuolella suoritettaviin ateria- ja ravintolapalveluihin sovelletaan alv-direktiivin 55 artiklaa. Siinä säädetään, että ”muiden ravintola- ja ateriapalvelujen kuin sellaisten, jotka tosiasiallisesti suoritetaan vesialuksilla, ilma-aluksilla tai junissa yhteisössä suoritettun matkustajakuljetuksen osuuden aikana, suorituspaikka on paikka, jossa palvelut tosiasiallisesti suoritetaan.”

2.3. Kulkuneuvoissa tapahtuville luovutuksille/suorituksille myönnettävät verovapautukset

Alv-direktiivin 37 artiklan 3 kohdassa säädetään, että ”siihen asti kun (...) ehdotukset hyväksytään, jäsenvaltiot voivat myöntää tai jatkaa vapautuksia, jotka oikeuttavat edeltävässä vaiheessa maksetun arvonlisäveron vähentämiseen, (...) kulkuneuvossa kulutettaviksi tarkoitettujen tavaroiden luovutuksille”, silloin kun kyseessä ovat vesi- tai ilma-aluksissa taikka junissa yhteisön osuuden aikana luovutetut tavarat.

Tämän säännöksen mukaisesti verosta voidaan vapauttaa ainoastaan tavarat, jotka luovutetaan kulutettaviksi kulkuneuvossa. Sitä ei sovelleta tavaroihin, jotka matkustajat ottavat mukaan kulkuneuvosta poistuessaan, eikä muissa kulkuneuvoissa, kuten linja-autoissa, tapahtuviin luovutuksiin, joten niille ei voida myöntää verovapautusta.

Verovapautusta ei myönnetä kulkuneuvoissa kulutettaviksi tarkoitetuille palveluille, kuten ateria- ja ravintolapalveluille. Alv-direktiivin 371 artiklassa ja liitteessä X olevan B osan 10 kohdassa säädetään kuitenkin, että jäsenvaltiot voivat edelleen vapauttaa verosta ”henkilökuljetukset ja matkustajien mukanaan kuljettamien tavaroiden, kuten matkatavaroiden tai moottoriajoneuvojen, kuljetukset tai henkilökuljetukseen liittyvien palvelujen suoritukset siltä osin kuin kyseisten henkilöiden kuljetus on vapautettu verosta.” Tämä on tilanteen jatkumista koskeva säännös, jonka soveltamista voidaan jatkaa siihen asti, kun lopulliset järjestelyt on hyväksytty. Sitä saavat soveltaa ainoastaan ne jäsenvaltiot, jotka sovelsivat tällaista säännöstä 1. tammikuuta 1978 tai jotka liittyivät unioniin mainitun päivämäärän jälkeen ja saivat liittyessään erityispoikkeuksen (ks. 375–390 b artikla). Vaikka verovapautuksen myöntämistä myös ateria- ja ravintolapalveluille voitaisiin puoltaa tilanteen jatkumista koskevan säännöksen nojalla, risteilyillä suoritettavia kampaamopalvelujen kaltaisia muita palveluja ei voida pitää ”henkilökuljetukseen liittyvinä palveluina”.

3. TÄRKEIMMÄT HAVAITUT ONGELMAT

Yksi merkittävimmistä havaituista ongelmista on soveltamisen kirjavuus eri jäsenvaltioissa. On selvää, että eri jäsenvaltiot myöntävät verovapautuksia eri tavalla ja että tiettyjä sääntöjä ei noudateta kokonaisuudessaan tai ne tulkitaan eri tavalla. Asiantuntijatutkimuksessa mainitaan sidosryhmien esille tuomia käytännön ongelmia.⁵ Soveltamisen kirjavuus on tärkein monimutkaisuutta aiheuttava tekijä, joka lisää yrityksille syntyviä hallinnollisia rasituksia. Jos verovapautuksia ei yhdenmukaisteta, myös kilpailu voi vääristyä.

3.1. Tiettyjen käsitteiden täytäntöönpano ja tulkinta

Eräät alv-direktiivin 37 ja 57 direktiivin käsitteet on koettu ongelmallisiksi. Vahvistetuista määritelmistä huolimatta tietyt jäsenvaltiot soveltavat näitä käsitteitä eri tavalla. Näyttää siltä, että tämä koskee ennen kaikkea kansainvälistä liikennettä harjoittavia vesi- ja ilma-aluksia.

⁵ Ks. asiantuntijatutkimuksen 4 luku ja erityisesti sen sivut 48–50, 55 ja 58.

Näyttää erityisesti siltä, että joissakin tilanteissa 37 ja 57 artiklan kansalliset täytäntöönpanosäännökset eivät kata kaikkia kolmea kulkuneuvoa (vesialukset, ilma-alukset ja junat).

Linja-autojen osalta säännökset ovat kaikissa jäsenvaltioissa moitteettomat. Epäilyjä esiintyy kuitenkin siitä, sovelletaanko niitä käytännössä moitteettomasti ja miten niitä voidaan valvoa.

3.1.1. Yhteisössä suoritettavan henkilökuljetuksen ”yhteisön osuutta” koskeva käsite

Ainakin kolmessa jäsenvaltiossa yhteisön osuutta ei ole määritelty selkeästi⁶. Yleensä tietyt määritelmän osat puuttuvat. Esim. lähtö- ja/tai saapumisaikaa ei ole määritelty tai käytetty määritelmä on vain osittainen. Yhdessä jäsenvaltiossa yhteisön osuutta ei ole määritelty ollenkaan.

Kulkuneuvoissa luovutettavat tavarat ja suoritettavat palvelut verotetaan viidessä jäsenvaltiossa eri tavalla siltä osin, kuin kuljetus tapahtuu kyseisen maan alueen ulkopuolella, ottamatta huomioon, missä (yhteisön osuudella vai sen ulkopuolella) ne olisi pitänyt sääntöjen mukaan verottaa⁷.

Neuvoston täytäntöönpanoasetuksessa (EU) N:o 282/2011⁸, jäljempänä ”alv-täytäntöönpanoasetus”, tilannetta selkeytetään jossakin määrin, mutta tällaiset erot aiheuttavat edelleen monimutkaisuutta ja mahdollistavat väärät tulkinnat ja epä johdonmukaisuudet.

3.1.2. ”Pysähtymisten” kohtelu

Jäsenvaltioiden välillä on havaittu poikkeavuuksia sen suhteen, miten ne tulkitsevat pysähtymiset EU:ssa sijaitsevassa ensimmäisessä paikassa, jossa matkustajat nousevat kulkuneuvoon, ja pysähtymiset EU:ssa sijaitsevassa viimeisessä paikassa, jossa matkustajat poistuvat kulkuneuvosta. Ainakin kymmenessä jäsenvaltiossa tulkinta vaikuttaa epäasianmukaiselta⁹. Asiantuntijatutkimuksen mukaan eräät jäsenvaltiot katsovat, että kun matkustajat voivat poistua kulkuneuvosta käydäkseen jossakin paikassa ja palaavat tämän jälkeen takaisin kulkuneuvoon jatkaakseen matkaansa, kyseessä on matkustajien poistuminen kulkuneuvosta ja matkustajien nouseminen kulkuneuvoon. Näin tehdään erityisesti risteilyalalla.

Jos uusia matkustajia ei voi nousta kulkuneuvoon eikä yksikään matkustaja voi poistua pysyvästi kulkuneuvosta, ei pitäisi katsoa, että kyseessä on kulkuneuvoon nouseminen tai kulkuneuvosta poistuminen. Tällaisia tilanteita olisi sen sijaan pidettävä pysähtymisinä. Jos ensimmäistä paikkaa jossa matkustajia nousee kulkuneuvoon, tai viimeistä paikkaa, jossa matkustajat poistuvat kulkuneuvosta, pidettäisiin pysähtymisenä, vaikeuksia voisi syntyä siitä, että useampi kuin yksi jäsenvaltio haluaisi verottaa samaa luovutusta/suoritusta, koska yhteisön osuus tulkitaan eri tavalla.

Lisäksi ennakoimattomat pysähtymiset voisivat aiheuttaa edellä mainitun kaltaisia vaikeuksia. Asiantuntijatutkimuksessa ei kuitenkaan puututa tähän kohtaan.

⁶ Ks. asiantuntijatutkimuksen 4 luku ja erityisesti sen sivut 39-40 ja 42-43.

⁷ Ks. asiantuntijatutkimuksen 4 luku ja erityisesti sen sivut 42-43 ja 52-55.

⁸ Ks. erityisesti sen 35, 36 ja 37 artikla.

⁹ Ks. asiantuntijatutkimuksen 4 luku ja erityisesti sen sivut 40 ja 42-43.

3.1.3. ”Kulkuneuvossa tapahtuva kulutus” ja ”ravintola- ja ateriapalvelut”

Asiantuntijatutkimuksessa havaittiin tiettyjä ongelmia näiden käsitteiden tulkinnassa.

Kulkuneuvossa tapahtuva kulutus: Tätä ei määritellä alv-direktiivissä. Vain muutamat jäsenvaltiot ovat antaneet virallisia ohjeita, joissa on eroja eri jäsenvaltioissa.

Ateria- ja ravintolapalvelut: Tämä määriteltiin selkeästi vasta 1. heinäkuuta 2011.¹⁰ Ennen määrittelyä tätä käsitettä tulkittiin Euroopan unionin tuomioistuimen antamien ohjeiden ja erityisesti sen asiassa *Faaborg-Gelting Linien* antaman tuomion¹¹ perusteella. Käsitettä tarkennettiin asiassa *Bog*¹², josta tuomioistuin antoi tuomion 10. maaliskuuta 2011. Kyseisessä tuomiossa määriteltiin tarkemmin, mikä olisi oltava tukipalvelujen taso, jotta suoritusta voidaan pitää ateriapalveluna. Tällaisen kehityksen valossa määritelmäongelmia ei pitäisi juurikaan esiintyä. Ei voida kuitenkaan lukea pois sellaista mahdollisuutta että lisäselvitystä tarvitaan erityisesti alv-täytäntöönpanoasetuksen yhtenäistämiseksi viimeaikaisen vakiintuneen oikeuskäytännön kanssa.

3.2. Muut palvelut kuin ateria- ja ravintolapalvelut

Koska 55 ja 57 artikla kattavat ainoastaan ateria- ja ravintolapalvelut, jotka verotetaan edellä mainittujen erityissääntöjen mukaisesti, kaikkia muita palveluja olisi kohdeltava samalla tavalla riippumatta siitä, suoritetaanko ne kulkuneuvossa vai ei. Kysymyksiä herättävät erityisesti henkilöille suoritettavat palvelut (kuten kampaamo- ja kauneudenhoitopalvelut), mutta vielä ei ole ollut mahdollista määritellä selkeästi palveluja, joille olisi vahvistettava erityissääntö.

3.3. Verovapautusten soveltamisala

Eräät jäsenvaltiot vapauttavat veroista vesi- tai ilma-aluksissa taikka junissa kulutettaviksi tarkoitetut tavarat alv-direktiivin 37 artiklan 3 kohdan mukaisesti. Kuitenkin ainakin kaksi jäsenvaltiota myöntää verovapautuksen kulkuneuvoissa luovutettaville tavaroille myös silloin, kun luovutus tapahtuu yhteisön alueella mutta yhteisön osuuden ulkopuolella, mikä on alv-direktiivin 37 artiklan 3 kohdan vastaista.¹³

Näyttää myös siltä, että kahdeksan jäsenvaltiota vapauttaa veroista vesi- tai ilma-aluksissa taikka junissa matkustaville suoritettavat palvelut, kuten ateria- ja ravintolapalvelut¹⁴. Komissio katsoo, että 37 artiklassa sallitaan verovapautus vesi- tai ilma-aluksissa taikka junissa kulutettaviksi tarkoitetuille tavaroille ainoastaan silloin, kun luovutus tapahtuu yhteisön osuuden aikana. Alv-direktiivin 37 artiklassa säädetty verovapautus ei koske tavaroita, jotka otetaan mukaan kulkuneuvosta, eikä mitään palveluja. Verovapautus on tällaisissa tapauksissa mahdollinen ainoastaan 371 artiklan ja liitteessä X olevan B osan 10

¹⁰ Alv-täytäntöönpanoasetuksen 6 artiklassa säädetään, että ”ravintola- ja ateriapalveluilla tarkoitetaan palveluja, jotka koostuvat valmistettujen tai sellaisenaan nautittavien ruokien tai juomien taikka niiden molempien luovuttamisesta ihmisen kulutettaviksi ja joihin liittyy riittävästi tukipalveluja, jotka mahdollistavat niiden välittömän kulutuksen. Ruokien tai juomien taikka niiden molempien luovuttaminen on vain osa kokonaisuutta, jossa keskeinen merkitys on palveluilla. Ravintolapalvelut ovat tällaisten palvelujen suorittamista suorittajan tiloissa, ja ateriapalvelut ovat tällaisten palvelujen suorittamista muualla kuin suorittajan tiloissa.”

¹¹ Asia C-231/94, *Faaborg-Gelting Linien a/s v Finanzamt Flensburg*, tuomio 2.5.1996.

¹² Yhdistetyt asiat C-497/09, C-499/09, C-591/09, C-502/09, *Bog ym. v. Finanzamt Burgdorf, Hamburg-Barmbek-Uhlenhorst, Minden and Detmold*, tuomio 10.3.2011.

¹³ Ks. asiantuntijatutkimuksen 4 luku ja erityisesti sen sivut 52 ja 53.

¹⁴ Ks. asiantuntijatutkimuksen 4 luku ja erityisesti sen sivut 54 ja 55.

kohdan nojalla, joiden mukaan jäsenvaltiot voivat vapauttaa verosta ”henkilökuljetukseen liittyvien palvelujen suoritukset siltä osin kuin kyseisten henkilöiden kuljetus on vapautettu verosta.” Näyttää siltä, että viisi jäsenvaltiota myöntää verovapautuksen kulkuneuvossa tapahtuville luovutuksille/suorituksille luovutus-/suorituspaikkaa koskevista säännöistä poikkeavalla tavalla.¹⁵ Ne katsovat, että tällaiset luovutukset/suoritukset eivät kuulu alv:n alueelliseen soveltamisalaan, minkä vuoksi niiden osalta ei tarvita erityisiä sääntöjä verovapautuksen myöntämiseksi.

Alv:n alueellista soveltamisalaa koskevien sääntöjen tai verovapautuksen väärä soveltaminen näyttää koskevan ainoastaan vesi- ja ilma-aluksia. Junien ja linja-autojen osalta näyttää siltä, että säännöt on pantu täytäntöön moitteettomasti kaikissa jäsenvaltioissa. Jäsenvaltioiden erot tosiasiallisessa verotuksessa nähdään yhtenä suurimmista ongelmista, koska sillä voi olla vakavia vaikutuksia asianomaisiin yrityksiin ja se voi vääristää kilpailua erityisesti EU:hun sijoittautuneiden toimijoiden ja muiden toimijoiden välillä.

3.4. Sidosryhmien esille ottamat erityiskysymykset

Kuulemiseen osallistuneet sidosryhmät korostivat, että nykyinen lainsäädäntökehys on monimutkainen (koska EU:ssa on sovellettava eri sääntöjä: 31 ja 55 artikla tai 37 ja 57 artikla) ja että sitä sovelletaan eri tavalla eri jäsenvaltioissa. Vaikka eri verovapautusjärjestelmiä pidetään erittäin myönteisinä, niitä sovelletaan eri tavalla eri jäsenvaltioissa, mikä monimutkaistaa tilannetta. Ei ole yllättävää, että yhdenmukaisia verovapautuksia pidetään parhaana vaihtoehtona.

Sidosryhmät painottivat lisäksi, että selkeiden määritelmien puuttuminen aiheuttaa vakavia vaikeuksia erityisesti, kun yritys toimii useammassa jäsenvaltiossa (mikä on tavallista tällä alalla). Myös erilaisia verokantoja pidettiin ongelmana.

Sidosryhmät toivat esille vaikeudet, joita ne kohtaavat, kun kulkuneuvoissa tapahtuvista tavaraluovutuksista ja palvelusuorituksista on maksettava alv muussa jäsenvaltiossa kuin niiden sijoittautumisjäsenvaltiossa. Tämä edellyttää rekisteröitymistä arvonlisäverovelvolliseksi kyseisessä muussa jäsenvaltiossa. Ongelmia aiheuttaa lisäksi se, että kassakoneiden tekniset vaatimukset sekä velvoitteet, alv-kannat ja valuutat vaihtelevat eri jäsenvaltioissa.

Nämä vaikeudet ovat tuttuja kaikille yrityksille, jotka joutuvat maksamaan alv:n muussa jäsenvaltiossa kuin sijoittautumisjäsenvaltiossaan. Sidosryhmät harmittelevat sitä, ettei tilannetta ole yksinkertaistettu eikä käytössä ole keskitetyn asiointipisteen kaltaisia järjestelmiä.

Eräät sidosryhmät myönsivät rekisteröityneensä vain joissakin jäsenvaltioissa eivätkä kaikissa, joissa niiden pitäisi rekisteröityä nykyisten säännösten mukaisesti.

3.5. Risteilyaluksilla tapahtuvat luovutukset/suoritukset

Risteilyalan erityispiirteenä on se, että risteilyt alkavat ja päättyvät usein samassa satamassa. Sen vuoksi näyttää siltä, että risteilyn pääasiallisena tarkoituksena ei ole matkustajien kuljettaminen paikasta toiseen. Lisäksi risteilyaluksen reitti voi vaihdella ja se on joustavampi kuin muissa kulkuneuvoissa.

¹⁵ Ks. asiantuntijatutkimuksen 4 luku ja erityisesti sen sivut 42–43 ja 52–55.

Kerättäessä tietoja kulkuneuvoissa tapahtuvista luovutuksista/suorituksista vastauksia saatiin eniten risteily- ja lautta-alalta. Nämä alat katsovat, että säännöt ovat erityisen monimutkaisia heidän toimintansa kannalta, minkä vuoksi ne pyysivät, että kaikki kulkuneuvoissa tapahtuvat luovutukset/suoritukset vapautettaisiin veroista.

Risteilyaluksilla on tarjolla suurempi valikoima tavaroita ja palveluja kuin muissa kulkuneuvoissa. Niissä tarjotaan mm. kampaamo-, räätäli-, kauneudenhoito-, viihde- ja opetuspalveluja. Myös tavaroiden kirjo on paljon laajempi.

Risteilyala korosti, että toimijoiden välinen kilpailu on tiukkaa tällä markkinalohkolla. Tapa, jolla säännöt on muotoiltu, vaikuttaa kilpailuasemaan erityisesti EU:hun sijoittautuneiden toimijoiden ja muiden toimijoiden välillä.

Konsultaation aikana ehdotettiin, että risteilyaluksia voitaisiin useissa tapauksissa pitää kiinteinä toimipaikkoina, sillä niissä tapahtuvat tavaraluovutukset ja palvelusuoritukset ovat monimutkaisia ja edellyttävät usein pitkälle kehittyneitä järjestelyjä¹⁶.

4. MITEN TÄSTÄ ETEENPÄIN?

Tässä kertomuksessa käsiteltävät tavarat ja palvelut ovat tavanomaisia kuluttajatuotteita, joista tavallisesti kannetaan alv, kun ne luovutetaan tai suoritetaan EU:n alueella. Se, että samoja tavaroita luovutetaan ja samoja palveluja suoritetaan kulkuneuvossa, ei periaatteessa voi olla riittävä syy myöntää verovapautusta EU:ssa tapahtuville luovutuksille/suorituksille.

Tätä kertomusta ei pidetä alv:n tulevaisuutta koskevassa komission tiedonannossa vahvistetun alv-strategian mukaisena kertomuksena. Asianomaisten liiketoimien tulevan kohtelun olisi kuitenkin oltava johdonmukainen mainittua strategiaa ohjaavien periaatteiden kanssa. Tämä koskee erityisesti tarvetta tehostaa veroja verokantaa laajentamalla ja myös tarvetta vahvistaa yksinkertaisemmat säännöt.

Koska alv:n pääasiallisena tarkoituksena on hankkia varoja ja verottaa kulutusta, komission mielestä tavoitteeksi olisi otettava kulkuneuvossa tapahtuvien tavaraluovutusten ja palvelusuoritusten tosiasiallinen verottaminen. Verovapautusten poistaminen olisi myös yhdenmukainen verojärjestelmien tehostamiseen tähtäävän tavoitteen kanssa. Tulevia toimia kehittäessään komissio on tietoinen, että lähes kaikki sidosryhmät (erityisesti risteilyala), jotka vastasivat asiantuntijatutkimuksen laatineen toimeksisaajan kysymyksiin, ilmoittivat haluavansa säilyttää vapaaehtoisen alv-vapautuksen, sillä ne pelkäävät taloudellisia, sosiaalisia ja ympäristöön liittyviä kielteisiä vaikutuksia.

Komissio pani myös merkille sidosryhmien esittämän kritiikin nykytilanteen monimutkaisuudesta. Tämä monimutkaisuus johtuu sääntöjen soveltamisen ja tulkinnan kirjavuudesta ja itse lainsäädäntökehiksestä sekä näiden kahden tekijän aiheuttamista hallinnollisista rasituksista. Vaikeuksia aiheuttavat erityisesti (i) verovapautusten hajanaisuus, (ii) yhteisön osuuden määritelmä, (iii) aterial- ja ravintolapalvelujen määritelmä sekä (iv) ilmaisujen ”pysähtyminen” ja ”ennakoimaton pysähdys” tulkinta. Komissio selvittää, millaisia selvennyksiä jäsenvaltiot voivat hyväksyä näiden epävarmuustekijöiden selkeyttämiseksi. Yhteisten ohjeiden laadinnassa voitaisiin pyytää apua alv-komitealta.

¹⁶ Olisi huomattava, että kiinteä toimipaikka määritellään alv-täytäntöönpanoasetuksen 11 artiklassa.

Lisäksi komissio tutkii, olisiko eräitä jäsenvaltioita vastaan syytä käynnistää rikkomusmenettelyt.

Vaikka edellä mainitut ongelmat voitaisiinkin ratkaista, on kyseenalaista, ovatko nykyiset alv-direktiivin säännökset riittävät varmistamaan kyseessä olevien liiketoimien verottamisen yksinkertaisella, tehokkaalla ja varmalla tavalla. Komissio katsoo, että yritykset pitäisivät näitä säännöksiä edelleen monimutkaisina, ja monissa tapauksissa veroviranomaisten olisi vaikeaa tai jopa mahdotonta valvoa niiden soveltamista.

Komission mielestä kulkuneuvoissa tapahtuvien, EU:ssa kulutettaviksi tarkoitettujen luovutusten/suoritusten verotusta ei voida muuttaa ilman, että tätä kysymystä tarkastellaan laajemmassa yhteydessä, jossa tavoitteena on suunnitella yksinkertaisempi ja neutraalimpi yleinen alv-kehys henkilökuljetuksille.

Johdonmukaisuuden varmistamiseksi olisi kattavan vaikutustenarvioinnin jälkeen annettava tätä asiaa koskeva lainsäädäntöehdotus henkilökuljetuksia koskevien ehdotusten ohella.

Näillä ehdotuksilla olisi varmistettava, että kulkuneuvoissa tapahtuvien luovutusten/suoritusten tosiasiallinen verotus on yksinkertainen ja neutraali.

Lisäksi säännöistä on ehdottomasti tehtävä nykyistä yksinkertaisempia, ja myös toimijoille asetettavien velvoitteiden olisi oltava mahdollisimman kevyitä. Kaikki riippuu kuitenkin siitä, millaisia valintoja tehdään varsinaisen verotusjärjestelmän suhteen.

Jos uusien sääntöjen mukaan toimijoiden on maksettava vero muussa jäsenvaltiossa kuin sijoittautumisjäsenvaltiossaan, olisi ehdottomasti syytä tarkastella jonkinlaisen keskitetyn asiointipisteen kehittämistä sääntöjen noudattamiseksi.

Kuten alv:n tulevaisuutta koskevassa tiedonannossa todetaan, tällaisen toimenpiteen toteuttamista voidaan harkita vasta vuoden 2015 jälkeen, kun on saatu riittävästi kokemusta keskitetystä miniasiointipisteestä, joka otetaan käyttöön ulkomaille sijoittautuneiden toimijoiden muille kuin verovelvollisille henkilöille (loppukuluttajille) suorittamissa televiestintäpalveluissa, radio- ja TV-lähetyspalveluissa ja sähköisissä palveluissa.

Komission mielestä kulkuneuvoissa tapahtuviin luovutuksiin/suorituksiin liittyviä kysymyksiä olisi käsiteltävä yhdessä henkilökuljetusten kanssa, joille ehdotetaan neutraalimpaa ja yksinkertaisempaa alv-kehystä alv:n tulevaisuutta koskevan tiedonannon mukaisesti.¹⁷ Nämä kysymykset liittyvät läheisesti toisiinsa, ja myös niitä koskevat haasteet ja vaikeudet ovat samanlaisia.

Sen vuoksi komissio katsoo, ettei ole aiheellista esittää tämän kertomuksen yhteydessä erityisiä lainsäädäntöehdotuksia.

Neuvostoa pyydetään ottamaan kantaa tämän kertomuksen sisältöön ja ennen kaikkea tapaan, jolla komissio ehdottaa asiassa edettävän.

Myös muita toimielimiä pyydetään antamaan lausuntonsa tästä kertomuksesta ja ehdottamaan halutessaan uusia etenemistapoja.

¹⁷ Ks. KOM(2011) 851, toimi 9.