



EUROOPAN KOMISSIO

Bryssel 10.5.2012
COM(2012) 206 final

2012/0102 (CNS)

Ehdotus

NEUVOSTON DIREKTIIVI

**yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä annetun direktiivin 2006/112/EY muuttamisesta
arvosetelien kohtelun osalta**

{SWD(2012) 126 final}
{SWD(2012) 127 final}

PERUSTELUT

1. EHDOTUKSEN TAUSTA

Ehdotuksen perustelut ja tavoitteet

Kuudennessa alv-direktiivissä¹ ja alv-direktiivissä² ei kummassakaan säädetä sellaisten liiketoimien kohtelusta, jossa käytetään arvoseteleitä. Verollisessa liiketoimessa käytettävä arvoseteli voi vaikuttaa veroperusteeseen, liiketoimen ajankohtaan ja tietyissä tapauksissa jopa verotuspaikkaan. Epävarmuus oikeasta verokohtelusta voi kuitenkin aiheuttaa ongelmia silloin, kun kyseessä ovat rajat ylittävät liiketoimet ja arvosetelien kaupallinen jakelu ketjuliiketoimissa.

Yhteisten sääntöjen puuttumisen vuoksi jäsenvaltioiden on ollut pakko kehittää omia ratkaisujaan, jotka ovat väistämättä koordinoimattomia. Tästä johtuva verotuksen epäyhtenäisyys aiheuttaa kaksinkertaisen verottamisen tai kaksinkertaisen verottamattomuuden kaltaisia ongelmia, johtaa veronkiertoon ja estää yritysten innovointia. Lisäksi arvosetelien käyttökelpoisuuden lisääntyminen on hämärtänyt arvosetelien ja yleisempien maksuvälineiden välistä eroa.

Maailma on muuttunut sen jälkeen, kun yhteiset alv-säännöt hyväksyttiin vuonna 1977. Arvosetelien lisääntynyt käyttö on vain yksi niistä monista muutoksista, jotka ovat muuttaneet tapaa, jolla liiketoimintaa harjoitetaan. Se on tuonut mukanaan uusia vaikeuksia, joita ei voitu ennakoida vuonna 1977.

Euroopan unionin tuomioistuinta, jäljempänä ”tuomioistuin”, on useaan otteeseen pyydetty selvittämään, kuinka alv-direktiivejä olisi sovellettava tällaisissa olosuhteissa. Arvosetelien käytön osalta on saatu jonkun verran ohjeistusta, mutta useat ongelmat ovat edelleen ratkaisematta. Tämän ehdotuksen tarkoituksena on selkeyttää ja yhdenmukaistaa arvosetelien alv-kohtelua koskevat EU-säännöt.

Yleinen tausta

Tämän lainsäädäntöehdotuksen tavoitteena on selkeys. Tämän olisi koskettava myös erityyppisten arvosetelien veroseurauksia silloin, kun niitä lasketaan liikkeeseen, jaellaan tai lunastetaan joko yhdessä jäsenvaltiossa tai useampaa jäsenvaltiota koskevissa toimissa.

Mikä on arvoseteli?

Alv-säännöissä arvosetelillä tarkoitetaan välinettä, joka antaa haltijalleen oikeuden tavaroihin tai palveluihin tai oikeuden saada alennusta tai hyvitystä tavaroiden luovutuksesta tai palvelun suorituksesta. Arvosetelin liikkeeseen laskijalla on velvollisuus luovuttaa tavarat tai suorittaa palvelut taikka myöntää alennus tai hyvitys.

¹ Neuvoston direktiivi 77/388/ETY, annettu 17 päivänä toukokuuta 1977, jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste (EYVL L 145, 13.6.1977, s. 1), nk. ”kuudes alv-direktiivi”.

² Neuvoston direktiivi 2006/112/EY, annettu 28 päivänä marraskuuta 2006, yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä (EUVL L 347, 11.12.2006, s. 1), nk. ”alv-direktiivi”, jolla on korvattu kuudes alv-direktiivi 1 päivästä tammikuuta 2007.

Arvoseteli voi olla joko sähköisessä tai paperisessa muodossa, ja sillä on yleensä kaupallinen tavoite tai myynninedistämistavoite. Tarkoituksena voi esimerkiksi olla edistää tiettyjen tavaroiden luovuttamista tai tiettyjen palvelujen suorittamista tai nopeuttaa niiden maksamista. Toisin sanoen arvosetelillä pyritään kehittämään tavara- ja palvelumarkkinoita, lisäämään asiakasuskollisuutta tai helpottamaan maksamista. Näiden tavoitteiden perusteella arvoseteli voidaan erottaa matkašekkien kaltaisista välineistä, joiden tavoitteena on ainoastaan maksujen suorittaminen.

Välineet, joiden tarkoituksena on pelkästään maksujen suorittaminen, eivät kuulu alv-tarkoituksissa sovellettavaan arvosetelin määritelmään. Pelkkiin maksupalveluihin sovelletaan muita alv-sääntöjä.

Arvoseteleitä on erityyppisiä. Jotkut niistä lasketaan liikkeeseen vastiketta vastaan. Ne voidaan verottaa nykyisin joko myynti- tai lunastushetkellä kuinkin jäsenvaltion verotuskäytännöstä riippuen. Arvoseteli voidaan myös laskea liikkeeseen vastikkeetta, ja se voi antaa haltijalleen oikeuden tavaroiden luovutukseen tai palvelujen suoritukseen ilman lisämaksua. Tällaista luovutusta tai suoritusta voidaan pitää yrityslahjana. Ilmaista alennusseteliä, joka oikeuttaa haltijansa saamaan alennuksen myöhemmästä liiketoimesta, voidaan pitää yksinkertaisesti velvoitteena myöntää hinnanalennus.

Oikeutta saada alennusta kaikista tietyinä aikana suoritetuista ostoista, vaikka se olisi saatu maksua vastaan, ei kuitenkaan pidetä tässä arvosetelinä, koska tämä oikeus ei ole riippuvainen ostotapahtumista. Tällaisen oikeuden avoin luonne (vaikka se on ajallisesti rajoitettu) poikkeaa huomattavasti alennussetelistä, jonka synnyttämä oikeus on kertaluontoinen ja liittyy tiettyyn luovutukseen tai suoritukseen. Tämä ei kuitenkaan tarkoita, että tällaista palvelua ei veroteta.

Mihin arvosetelien alv-kohtelua koskeviin kysymyksiin on syytä kiinnittää huomiota?

Peruskysymys on, milloin arvoseteliin liittyvät liiketoimet olisi verotettava. Ilman yhteisiä sääntöjä jäsenvaltioiden käytänteet eivät ole koordinoituja keskenään. Eräissä jäsenvaltioissa yleisimmät arvosetelityypit verotetaan laskettaessa ne liikkeeseen, kun taas toisissa ne verotetaan niitä luovutettaessa. Tämä aiheuttaa epävarmuutta yrityksille, varsinkin jos ne haluavat käyttää sisämarkkinoiden tarjoamia mahdollisuuksia. Kun arvoseteli on laskettu liikkeeseen eri jäsenvaltiossa kuin missä se käytetään, verotuksen epäyhtenäisyys voi käytännössä johtaa kaksinkertaiseen verotukseen tai kaksinkertaiseen verottamattomuuteen.

Onkin syytä selvittää arvosetelien (joita koskevia alv-sääntöjä tässä käsitellään) ja innovatiivisten maksujärjestelmien (joiden alv-kohtelusta säädetään muualla alv-direktiivissä) välinen ero.

Kuluttajat saavat usein arvosetelit jakeluketjun kautta (erityisesti etukäteen maksetut televiestintäsetelit). Myös tässä on yhteisten sääntöjen puuttuminen johtanut epäyhtenäiseen lähestymistapaan ja toisinaan paikallisiin myönnytysjärjestelyihin, mikä estää EU:n sisäisten liiketoimintamallien kehittämistä.

Joskus asiakkaat saavat alennusseteliä vastaan hinnanalennuksen, jonka valmistaja tai jakelija (joka laskee alennussetelit liikkeeseen) korvaa vähittäismyyjälle. Nykyiset tuomioistuimen tulkitsemat säännöt ovat erittäin raskaita, ja niitä on vaikea soveltaa käytännössä. Sujuvampi lähestymistapa on ehdottomasti tarpeen.

2. MILLAISIA RATKAISUJA EHDOTETAAN?

Näihin ongelmiin puuttumiseksi alv-direktiiviin ehdotetaan muutoksia. Ne voidaan jakaa viiteen luokkaan.

1. Arvosetelien määrittäminen alv-tarkoituksia varten.

Ensimmäiseksi määritetään, mitä arvoseleillä tarkkaan ottaen tarkoitetaan alv-yhteyksissä. Tätä käsitellään uudessa 30 a artiklassa. Alv-direktiivissä on säädettävä yksiselitteisesti, mitkä arvoselelit verotetaan laskettaessa niitä liikkeeseen ja mitkä arvoselelit verotetaan vasta niitä lunastettaessa. Ensin mainittuja kutsutaan ”yhden käyttötarkoituksen arvoseleiksi” ja jälkimmäisiä ”useamman käyttötarkoituksen arvoseleiksi”. Tämä ero on riippuvainen siitä, ovatko verotuksen suorittamiseksi tarvittavat tiedot saatavilla jo liikkeeseenlaskuhetkellä, vai onko arvoselelien loppukäytön valinnaisuuden vuoksi odotettava lunastushetkeä. On myös tarpeen varmistaa, että välineitä, joita voidaan tällä hetkellä käyttää maksamiseen useissa toisiinsa liittymättömissä myyntipisteissä ja joita ei nykyisin yleensä pidetä arvoseleleinä, kohdellaan jatkossakin samalla tavalla.

Maksupalvelujen tarjonnan monipuolistuminen on hämärtänyt arvoselelien ja perinteisten maksujärjestelmien eroa. Uudella 30 a artiklalla selkeytetään arvoselelien soveltamisalan rajoja alv-yhteyksissä.

2. Verotusajankohta

Kun erityyppiset arvoselelit on yksilöity, on tarpeen tehdä eräitä lisämuutoksia sen varmistamiseksi, että sovellettava alv-kohtelu on selvä.

Verosaatavien syntyhetkeä koskevia nykyisiä säännöksiä (65 artikla) olisi mukautettava sen varmistamiseksi, että yhden käyttötarkoituksen arvoseleihin (YK-seteli) sovelletaan alv:a niiden liikkeeseenlasku- ja maksuhetkellä.

Sekaannusten välttämiseksi arvoselelin synnyttämää oikeutta ja sen perusteella tapahtuvaa tavaraluovutusta tai palvelusuoritusta ei voida pitää erillisinä liiketoimina. YK-setelit verotetaan heti kun ne lasketaan liikkeeseen, joten tätä ongelmaa ei synny. Arvoselelit, joita ei veroteta laskettaessa ne liikkeeseen, koska verotuspaikkaa ja -tasoa ei voida vielä vahvistaa, olisi verotettava vasta sitten, kun tavaroiden luovutus tai palvelujen suoritus tapahtuu niiden perusteella. Jotta tämä voitaisiin varmistaa, ehdotuksessa on uusi 30 b artikla. Kyseisessä säännöksessä tehdään selväksi, että arvoselelin liikkeeseen laskeminen ja sitä seuraava tavaraluovutus tai palvelusuoritus muodostavat alv-yhteyksissä yhden liiketoimen.

3. Jakelusäännöt

Sen jälkeen, kun alv-direktiivissä on vahvistettu, että useamman käyttötarkoituksen arvoselelit (UK-setelit) on verotettava niitä lunastettaessa, eräät niiden jakeluun liittyvät kysymykset on ratkaistava. Ennen kuin tällaiset arvoselelit päätyvät kuluttajille, ne kulkevat usein jakeluketjun kautta. Vaikka arvoselelin perusteella tapahtuvaa liiketoimea ei veroteta ennen lopullista tavaraluovutusta tai palvelusuoritusta, UK-setelin kaupallinen jakelu on sinällään verollista palvelua, joka on riippumaton arvoselelin perusteella tapahtuvasta luovutuksesta/suorituksesta. Kun tämä UK-seteli vaihtaa omistajaa jakeluketjussa, asianomaisen palvelun veroperuste voidaan mitata arvoselelien arvonnekehityksen perusteella. Kun jakelija ostaa arvoselelin hinnalla X ja myy sen tämän jälkeen korkeammalla hinnalla (X + Y), hinnannousua kuvaava arvo Y määrittää suoritettujen jakelupalvelujen arvon.

Koska UK-setelien jakeluketjut voivat ulottua useamman jäsenvaltion alueelle, on tarpeen vahvistaa yhteiset säännöt tällaisen jakelupalvelun yksilöimiseksi ja mittaamiseksi. Uudessa 25 artiklan d alakohdassa tehdään selväksi, että jakelua pidetään alv-direktiivin mukaisena palvelusuorituksena. Tällaisen palvelun veroperusteen laskennasta säädetään uudessa 74 b artiklassa.

Jotta veroperusteen laskenta olisi helpompaa kussakin jakeluketjun vaiheessa, uudessa 74 a artiklassa vahvistetaan nimellisarvon käsite ja määritellään se UK-setelin liikkeeseen laskijalle kertyväksi kokonaisvastikkeeksi, joka on puolestaan arvosetelin perusteella tapahtuvan tavaraluovutuksen tai palvelusuorituksen veroperuste (plus alv).

Näillä säännöksillä varmistetaan, että kaikki UK-seteliin liittyvät verolliset toimet (jakelupalvelun suoritus sekä arvosetelin perusteella tapahtuva tavaraluovutus tai palvelusuoritus) kuvataan ja verotetaan kattavalla, neutraalilla ja avoimella tavalla.

4. Alennussetelit

Alennussetelien kanssa syntyy vaikeuksia silloin, kun alennuksen myöntää loppujen lopuksi liikkeeseen laskija eikä lunastaja. Jotta välttyttäisiin monimutkaisilta mukautuksilta, tällaista alennusta ehdotetaan kohdeltavan lunastajan erillisenä palvelusuorituksena liikkeeseen laskijalle. Tältä osin tarvittavista toimenpiteistä säädetään uudessa 25 artiklan e alakohdassa ja 74 c artiklassa.

5. Muut tekniset tai välilliset muutokset

Alv-direktiivin on tehtävä eräitä teknisiä lisämuutoksia sen varmistamiseksi, että nämä ratkaisut toimivat moitteettomalla tavalla. Tämä koskee erityisesti vähennysoikeutta (169 artikla), veronmaksuvelvollisia (193 artikla) ja muita velvoitteita (272 artikla). YK- ja UK-setelien asianmukainen kohtelu edellyttää teknisten muutosten tekemistä 28 ja 65 artiklaan.

3. EHDOTUKSEN PÄÄKOHTIEN TEKNINEN KUVAUS

Arvosetelien määrittely ja eri sovellettavat arviointiperusteet, mukaan lukien verotusajankohta (30 a artiklan 1 ja 2 kohta sekä 30 b artikla)

Alv-säännöissä olisi ilmaistava verotusajankohta selkeästi ja johdonmukaisesti. Jos oikeaa verotuspäätöstä varten tarvittavat tiedot eivät ole saatavilla arvosetelin liikkeeseenlaskuhetkellä, tämä tarkoittaa käytännössä sitä, että verotus voi tapahtua vasta lunastushetkellä. Koska tästä ei säädetä alv-direktiivissä, ei ole yksimielisyyttä siitä, mitkä arvosetelit olisi verotettava laskettaessa ne liikkeeseen ja mitkä arvosetelit olisi verotettava niitä lunastettaessa. Tämän vuoksi eräät jäsenvaltiot kohtelevat tietyn tyyppisiä arvoseteleitä (esim. etukäteen maksettua puhelinten käyttövaraa³) liikkeeseenlaskuhetkellä verotettavina ennakkomaksuina, kun taas toiset jäsenvaltiot verottavat samantyyppiset arvosetelit vasta lopullisella luovutus-/suoritushetkellä⁴. Jos arvoseteli lasketaan liikkeeseen jossakin ensin mainituista jäsenvaltioista ja lunastetaan jossakin jälkimmäisenä mainituista jäsenvaltioista,

³ Etukäteen maksettu puhelinten käyttövara on yleisin arvosetelityyppi. Vaikutustenarvioinnin liitteenä olevassa taloustutkimuksessa arvioidaan, että etukäteen maksetun puhelinten käyttövaran kokonaisarvo oli EU:ssa 38 miljardia euroa vuonna 2008.

⁴ Arvosetelien verotusajankohdan osalta noudatettavia eri lähestymistapoja esitellään tämän ehdotuksen mukana seuraavassa vaikutustenarvioinnissa.

molemmat niistä kantavat alv:n samasta luovutuksesta/suorituksesta. Tämä on lainsäädännöllisesti sallittua, mutta tuloksena on kaksinkertainen verotus. Päinvastaisessa tilanteessa kumpikaan jäsenvaltio ei kanna alv:a, jolloin tuloksena on kaksinkertainen verottamattomuus.

Epäyhtenäisyydestä johtuva kaksinkertainen verotus voi haitata ja tosiasiaa haittaakin kaupallisia järjestelyjä, joilla pyritään hyödyntämään sisämarkkinoiden tarjoamia mahdollisuuksia. Toisaalta epäyhtenäisyydestä johtuvaa kaksinkertaista verottamattomuutta voidaan käyttää hyväksi väärinkäytöksissä.

Tämän ongelman ratkaisemiseksi ehdotuksen alussa määritellään arvosetelit ja niiden pääluokat ja tehdään ero YK- ja UK-setelien välillä.

YK-seteli antaa haltijalle oikeuden vastaanottaa tiettyjä tavaroita tai palveluita siten, että verotuksen taso (erityisesti alv-kanta), luovuttajan/suorittajan henkilöllisyys ja jäsenvaltio, jossa tavaraluovutus tai palvelusuoritus tapahtuu arvosetelin perusteella, voidaan yksilöidä jo liikkeeseenlaskuhetkellä. Alv-kohtelu määräytyy sinä hetkenä, jona arvoseteli myydään. Yksi esimerkki YK-setelistä on se, että palveluntarjoaja myy arvoseteleitä (joko suoraan tai edustajan välityksellä), jotka antavat oikeuden jossakin tietyssä jäsenvaltiossa suoritettavaan määritellyyn palveluun (esim. televiestintä).

UK-seteli antaa sen haltijalle oikeuden vastaanottaa tavaroita tai palveluita ilman että nämä tavarat tai palvelut taikka jäsenvaltio, jossa tavarat on määrä luovuttaa tai palvelut suorittaa ja jossa verotuksen on määrä tapahtua, ovat riittävällä tavalla tiedossa alv:n vahvistamiseksi arvosetelin liikkeeseenlaskuhetkellä. Yksi esimerkki tällaisesta on tilanne, jossa kansainvälinen hotelliketju markkinoi tuotteitaan arvoseteleillä, jotka voidaan lunastaa majoitusta vastaan ketjun hotelleissa useissa jäsenvaltioissa. Toisena esimerkkinä mainittakoon etukäteen maksettu käyttövara, jota voidaan käyttää joko televiestinnässä (yleinen alv-kanta) tai julkisessa liikenteessä (mahdollinen hinnanalennus).

Arvosetelien ja maksuvälineiden ero (30 a artiklan 2 kohta)

Erilaisen alv-kohtelun vuoksi neutraliteetti edellyttää, että arvosetelit ja yleisemmät maksumenetelmät erotetaan toisistaan ottamalla huomioon niiden ominaispiirteet. Jos pelkällä maksuvälineellä on joitakin arvoseteleihin liittyviä piirteitä (esim. ladattu arvokortti tai etukäteen maksettu käyttövara, joka on ladattu matkapuhelinliittymään tai joka on sidoksissa matkapuhelinliittymään), olisi sen toiminnan ominaispiirteitä tarkasteltava lähemmin. Arvosetelin lunastaminen tavaroita tai palveluita vastaan ei ole maksamista vaan maksamisen jälkeisen oikeuden käyttämistä. Tällainen oikeus oli syntynyt, kun arvoseteli laskettiin liikkeeseen tai kun se vaihtoi omistajaa. Toisaalta kun ladattua tai etukäteen maksettua käyttövara käytetään tavaroiden tai palvelujen kustannusten kattamiseen, oikeus tällaisiin tavaroihin tai palveluihin syntyy vasta kun maksu suoritetaan. Käsitteellisesti tämä poikkeaa perinpohjin siitä, että arvosetelin haltija käyttää hankittua oikeutta.

Arvosetelien olisi aina johdettava tavaroiden luovuttamiseen tai palvelujen suorittamiseen. Usein niitä lasketaan liikkeeseen tietyn toimittajan tai toimittajaryhmän myynnin edistämiseksi tai ostamisen helpottamiseksi. Kun nämä piirteet on yhdistetty oikeuteen vastaanottaa tavaroita tai palveluita (joka vastaa velvoitetta luovuttaa nämä tavarat tai suorittaa nämä palvelut), on helpompaa erottaa arvosetelit yleisemmistä maksuvälineistä (jotka eivät anna tällaisia erityisoikeuksia).

Mobiililaitteiden yleistyminen lisää tarvetta erottaa selkeästi etukäteen maksettu televiestinnän käyttövara (joka on arvoseteli) yleisemmistä mobiilimaksupalveluista, joissa todennäköisesti käytetään hyväksi mobiililaitteiden etukäteislaskutusjärjestelmää. Mobiilimaksujärjestelmissä asiakas voi tavallisesti käyttää matkapuhelinta televiestintäpalvelujen lisäksi yhä useampien tavaroiden ja palvelujen maksamiseen (jopa rahansiirtoihin). Järjestelmää on vaikea pitää arvosetelinä, jos sen tarkoituksena on helpottaa maksun suorittamista useista tai jopa kaikenlaisista hyödykkeistä, joita voivat olla mm. sisältö (musiikkitiedostot, pelit, kartat, data jne.) tai muut palvelut (pysäköinti jne.) tai tavarat (esim. myyntiautomaateista ostettavat). UK-setelin (jonka haltija saa oikeuden televiestintäpalveluihin ja muihin eriteltyihin palveluihin tai tavaroihin) ja maksupalvelun (jonka tarkoituksena on helpottaa etukäteen maksetun käyttövaran käyttämistä tavaroiden tai palvelun ostamiseen erityisesti kolmansilta osapuolilta) välisen eron tekemisessä on ratkaisevaa se, onko kyseessä oikeus vastaanottaa tavaroita tai palveluita vai ei.

Sen vuoksi välineitä, joilla voi olla joitakin arvosetelien ominaisuuksia mutta joiden pääasiallisena käyttötarkoituksena on maksun suorittaminen, ei tulisi sisällyttää arvosetelin määritelmään. Tästä säädetään 30 a artiklan 2 kohdassa.

Ketjussa jaeltavat arvosetelit (25 artiklan d alakohta, 74 a artikla ja 74 b artikla)

Arvoseteleitä voidaan jaella monella tavalla (sanomalehdissä, välikäsien kautta, tuotteisiin kiinnitettyinä kaupoissa jne.).

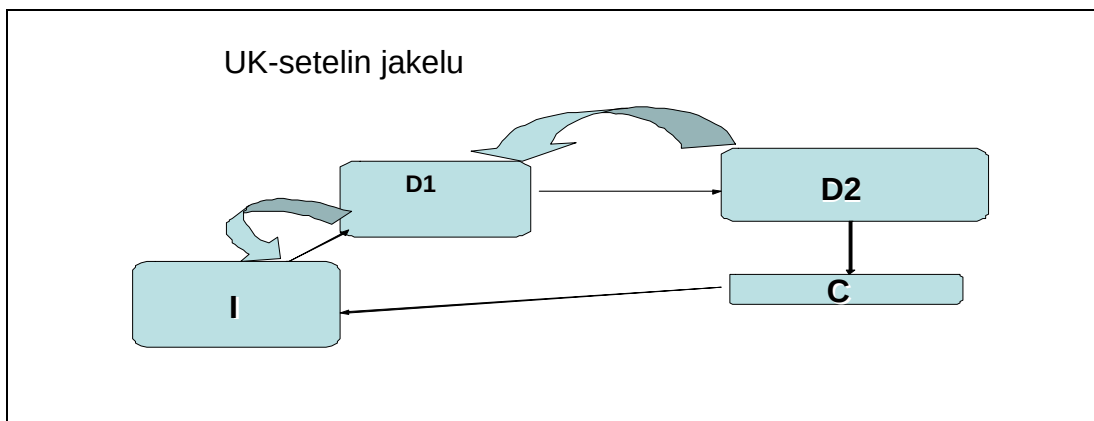
YK-setelit voidaan verottaa liikkeeseenlaskuhetkellä, sillä niiden jakelu on melko suoraviivaista. Välikäsien kautta myyntiketjussa tapahtuva UK-setelien jakelu ei sen sijaan ole välttämättä yhtä selkeää.

Malleja on monenlaisia, mutta yhdessä niistä liikkeeseen laskija (I) myy UK-setelin ketjun alussa hinnalla, joka poikkeaa asiakkaan ketjun lopussa maksamasta hinnasta jakelijan voittomarginaalin tai myyntikatteen vuoksi. UK-setelin ketjun lopussa ostava asiakas maksaa hinnan, joka on korkeampi kuin arvosetelin liikkeeseen laskijan ketjun alussa saama vastike. Jos voittomarginaalia (tai myyntikatetta) ei tilitetä asianmukaisesti, liikkeeseen laskijan maksaman (myynnistä suoritettavan) alv:n ja asiakkaan, joka voi olla vähennykseen oikeutettu verovelvollinen, maksaman laskussa mainittavan (tuotantopanoksista kertyvän) alv:n välillä on ristiriita.

Tämänkaltaiset järjestelyt ovat yleisiä etukäteen maksettujen televiestintäseteleiden jakelussa.

Tähän ongelmaan puuttumiseksi ehdotetaan, että otetaan käyttöön nimellisarvon käsite, joka on UK-setelin liikkeeseen laskijan liikkeeseenlaskuhetkellä vahvistama vakioarvo, ja että tämän nimellisarvon ja UK-setelin jakelijan maksaman hinnan välistä mahdollista positiivista eroa pidetään jakelupalvelun vastikkeena. Jakelija (D1) suorittaa (verollisen) jakelupalvelun liikkeeseen laskijalle (I). Seuraavat jakelijat (D2) suorittavan samanlaisen jakelupalvelun edelliselle jakelijalle (joka on myynyt niille kyseisen UK-setelin).

Tätä voidaan havainnollistaa seuraavalla kaaviolla:



Tässä esimerkissä yritys I (televiestintäoperaattori) myy jakelijalle (D1) UK-setelin, jonka nimellisarvo on 100 euroa. D1 maksaa liikkeeseen laskijalle 80 euroa. Nimellisarvon ja maksetun hinnan välinen ero on 20 euroa. Tätä määrää pidetään jakelijan televiestintäoperaattorille suorittaman jakelupalvelun vastikkeena (johon sisältyy alv).

D1 laatii I:lle laskun, josta käy ilmi jakelupalvelun kustannukset ja sovellettava alv. Jos alv-kanta on 25 prosenttia, jakelupalvelu on 16 euroa ja alv 4 euroa.

Tämän jälkeen D1 myy UK-setelin toiselle jakelijalle (D2) 90 eurolla. Tässä D2:n katsotaan suorittaneen jakelupalvelun D1:lle, ja se laatii nimellisarvon (100 euroa) ja maksetun määrän (90 euroa) välistä eroa kuvaavan laskun. Laskusta käy ilmi, että palvelu on 8 euroa ja alv on 2 euroa.

Tämän jälkeen D2 myy arvosetelin 100 eurolla lopulliselle asiakkaalle C, joka käyttää arvosetelin (etukäteen maksettu käyttövara) I:n tarjoamiin televiestintäpalveluihin tai muihin palveluihin. Jos kyseessä on yrityskäyttö, C (verovelvollinen) saisi I:ltä 100 euron suuruisen laskun (johon sisältyy alv).

Alv-laskua ei laadita missään jakeluketjun vaiheessa UK-setelin myynnistä.

Televiestintäoperaattori ja arvosetelin liikkeeseen laskija I on suorittanut 80 euron arvoisia palveluita, joiden myynnistä suoritettava alv on 20 euroa (jos alv-kanta on 25 prosenttia). I:lle on syntynyt jakelukustannuksia 16 euron edestä (plus 4 euroa tuotantopanoksista kertyvää alv:a) UK-setelin saattamisesta lopullisen käyttäjän haltuun.

Ilmaisten alennusseteleiden neutraliteetti (25 artiklan e alakohta ja 74 c artikla)

Ilmaiset alennussetelit oikeuttavat haltijan saamaan lunastushetkellä alennusta tiettyjen tavaroiden luovutuksista tai tiettyjen palvelujen suorituksista. Jos liikkeeseen laskija ja lunastaja ovat sama henkilö, näiden luovutusten/suoritusten veroperustetta vähennetään asianomaisen alennuksen verran (josta vähennetään sisällytetty alv). Näin ollen 100 euron arvoisen tuotteen ostava asiakas maksaa vain 95 euroa, jos hän käyttää 5 euron suuruisen alennussetelin.

Käytännössä alennusseteleiden kattamat tuotteet kulkevat usein monien verovelvollisten kautta (tukkumyyjät, jakelijat ja vähittäismyyjät) ennen lopullista asiakasta. Liikkeeseen laskija (esim. valmistaja) korvaa usein alennuksen arvosetelin lunastajalle (esim. vähittäismyyjälle). Joissakin tapauksissa asiakas maksaa normaalihinnan, mutta saa liikkeeseen laskijalta käteiskorvauksen (tai hyvityksen) jälkikäteen. Tämä on aiheuttanut ongelmia oikean verokohtelun suhteen.

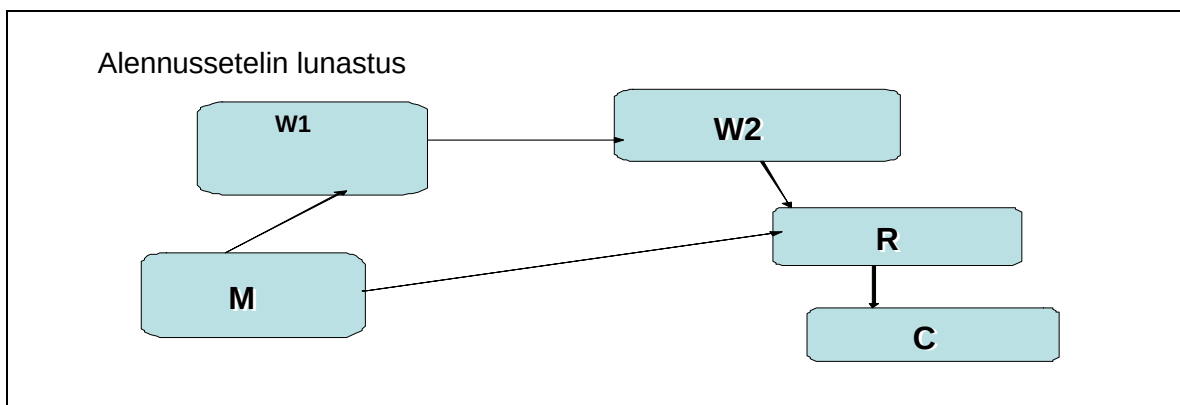
Tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön⁵ mukaan alkuperäinen liikkeeseen laskija (tukkumyyjä tai valmistaja) voi nykytilanteessa vähentää lunastajalle myönnetyn korvauksen arvosetelin kattaman tavarankäytännön alkuperäisestä myyntihinnasta. Verotappion välttämiseksi (ketjun myöhempien verovelvollisten ei tarvitse oikaista tuotantopanoksista kertyvää alv:a) korvaus katsotaan valmistajan lunastajalle suorittamaksi kolmannen osapuolen maksuksi, joka on lisättävä (pois lukien sisällytetty alv) lunastajan asiakkaalle laatimassa laskussa mainittavaan veroperusteeseen. Näin ollen edellisessä esimerkissä lunastaja laatii asiakkaalle 100 euron suuruisen laskun (johon sisältyy alv), vaikka asiakas on maksanut vain 95 euroa.

Ongelmia syntyy kuitenkin silloin, kun tällaisia mukautuksia on tehtävä jakeluketjussa (tämä on erittäin monimutkaista, ja alv:n tilitystä ja asiakirjavaatimuksia koskevat säännöt ovat epäyhtenäisiä) tai kun arvoseteli lunastetaan muussa jäsenvaltiossa kuin siinä, jossa se on laskettu liikkeeseen. Asiakkaan vähennysoikeuden (silloin kun verovelvollinen käyttää arvoseteliä tavaroihin tai palveluihin taloudellista toimintaansa varten) ja valmistajalle myönnettävän veroperusteen alentamisen väliseen ristiriitaan ei ole helppoa ratkaisua. Oikeuskäytännössä ei myöskään käsitellä tilannetta, jossa arvosetelin liikkeeseen laskija ei ole korvauksen maksaja.

Sen vuoksi nykyistä tilannetta ehdotetaan muutettavaksi asianmukaisella tavalla. Korvausta olisi vastedes pidettävä lunastuspalvelun suorittamisen vastikkeena (johon sisältyy alv) eikä kolmannen osapuolen suorittamana vastikkeena. Valmistaja (joka laskee arvosetelin liikkeeseen) ei alenna ensimmäisen myynnin veroperustetta, vaan vähentää tuotantopanoksista kertyvän alv:n lunastajan suorittamasta lunastuspalvelusta.

Kun ilmainen alennusseteli esitetään lunastettavaksi tavaraluovutusta tai palvelusuoritusta vastaan, maksettavasta hinnasta vähennetään edelleen setelin nimellisarvo, mutta tämä alentaa myös luovutuksen/suorituksen veroperustetta. Tämä veroperuste (johon lisätään alv) on asiakkaan tosiasiallisesti maksama hinta. Edellisessä esimerkissä tämä tarkoittaa, että luovuttaja laatii 95 euron suuruisen laskun (johon sisältyy alv). Asiakas ei voi koskaan vähentää alv:a asianmukaista määrää enemmän, joten neutraliteetti voidaan taata.

Tätä voidaan havainnollistaa seuraavalla kaaviolla:



Tavarankäytännön valmistaja yritys M myy tavarankäytännön 70 eurolla tukkumyyjälle W1. Tämän jälkeen W1 myy sen 80 eurolla W2:lle, joka puolestaan myy sen 90 eurolla vähittäismyyjälle R (kaikkiin määriin sisältyy alv).

⁵ Ks. asia C-317/94 Elida Gibbs vastaan Commissioners of Customs and Excise, oikeustapauskokoelma 1996 sivu I-05339 ja asia C-427/98 Euroopan yhteisöjen komissio vastaan Saksan liittotasavalta, oikeustapauskokoelma 2002 sivu I-8315.

Lopuksi R myy tavaran 100 eurolla lopulliselle asiakkaalle C.

M on myyntinsä edistämiseksi jakanut sanomalehdissä ilmaisia alennusseteleitä, jotka oikeuttavat 5 euron alennukseen. C esittää tällaisen alennussetelin ostosta tehdessään. R hyväksyy tämän osamaksuksi ja pyytää puolestaan M:ltä korvausta.

Nykytilanteessa tällainen korvaus antaa M:lle oikeuden alentaa W1:lle suoritettua luovutuksen veroperustetta. Tällaisen mukautuksen kuljettamista jakeluketjussa pidetään kuitenkin epäkäytännöllisenä, joten tuomioistuin päätti, että kyseistä 5:ttä euroa on kohdeltava kolmannen osapuolen suorittamana maksuna. Tämäkin ratkaisu on epätydyttävä, sillä tällaisessa tilanteessa syntyy verotappio, jos C on verovelvollinen (jolla on oikeus vähentää tuotantopanoksista kertyvä vero) tai jos toimitusketjuun kuuluu useampi kuin yksi jäsenvaltio (ja EU:n sisäiset hankinnat ovat verottomia).

Tämän ongelman ratkaisemiseksi ehdotetun 25 artiklan e alakohdan mukaisesti kyseistä 5:ttä euroa pidetään lunastuspalveluna, josta R laatii laskun M:lle (kyseiseen 5 euroon sisältyy alv). M ei enää mukauta alkuperäisen luovutuksen veroperustetta, ja C, joka todellisuudessa maksaa 95 euroa, saa kyseistä määrää koskevan laskun (kaikkiin lukuihin sisältyy alv).

INTRESSITAHOJEN KUULEMINEN

Arvosetelien alv-kohtelusta keskusteltiin jäsenvaltioiden verohallinnon edustajien kanssa Fiscalis-seminaareissa vuosina 2002 ja 2006. Vuonna 2006 asiasta järjestettiin julkinen kuuleminen, johon voi tutustua seuraavassa osoitteessa:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/article_2992_en.htm.

Useimmissa vastauksissa todettiin, että ongelmat johtuvat suurelta osin siitä, että alv-sääntöjä sovelletaan eri tavalla eri jäsenvaltioissa, mikä aiheuttaa erityisongelmia EU:n sisäisille toimintoille. Nykyisiä sääntöjä olisi tulkittava yhdenmukaisesti. Vastaajien mielestä tämä luultavasti edellyttää primäärilainsäädännön muuttamista. Yleisesti ottaen alv-yhteyksissä noudatettavaa arvosetelien oikeudellista määritelmää pidettiin ehdottoman tärkeänä.

Arvosetelien monipuolistuminen tarkoittaa, että ero niiden ja perinteisten maksuvälineiden välillä ei aina ole selkeä ja johdonmukainen. Näin ollen katsottiin yleisesti, että on kiinnitettävä huomiota siihen, että järjestelmiä, joiden toiminnot ovat samat, kohdellaan tasapuolisesti.

VAIKUTUSTEN ARVIOINTI

Havaitut ongelmat, joihin tällä aloitteella pyritään puuttumaan, johtuvat puutteista lainsäädännössä, joka ei ole pysynyt viimeaikaisen kaupallisen kehityksen perässä.

Ehdotukseen liittyy vaikutusten arviointi. Sen mukaan ainoa realistinen tapa puuttua havaittuihin puutteisiin on nykyaikaistaa alv-direktiivi lisäämällä siihen arvoseteleitä koskevia uusia säännöksiä.

Kahta muutakin toimintavaihtoehtoa tarkasteltiin: 1) tilanne jätetään nykyiselleen tai 2) annetaan ei-sitovia säädöksiä. Ensimmäisessä vaihtoehdossa jäsenvaltiot joutuisivat itse ratkaisemaan havaitut ongelmat. Ne voisivat ottaa käyttöön tilapäisiä ratkaisuja tai pyytää tuomioistuimelta ohjausta, kuten suuntaviivoja. Kummallakaan näistä toimintavaihtoehdoista ei voitaisi kuitenkaan taata oikeusvarmuutta eikä nykyisiä alv-sääntöjä muuttavaa

oikeudellista säädöstä. Havaitut puutteet ja varsinkin se, että alv-direktiivissä ei anneta ohjausta, jolla varmistettaisiin johdonmukainen kohtelu jäsenvaltioissa, ovat erityisen haitallisia veroalalla, jolla oikeusvarmuus on erittäin tärkeää.

Konsulttipalveluyritys Deloitte tekemä tutkimus on vaikutusten arvioinnin liitteenä. Siinä ollaan yhtä mieltä tämän lainsäädäntöehdotuksen esittämisen taloudellisista perusteista erityisesti siltä osin, millaisia todellisia ja mahdollisia seurauksia jäsenvaltioiden välinen epäyhtenäisyys voi aiheuttaa. Siinä vahvistetaan myös, että etukäteen maksetut televiestintäpalvelujen arvosetelit ovat selvästi tärkein arvosetelien luokka ja että niiden verokohtelussa on suuria eroja. Tämä voi johtaa veronkiertoon, kilpailun vääristymiseen tai jopa tehdä taloudellisesta toiminnasta epähoukuttelevaa verotuksen epävarmuuden vuoksi.

EHDOTUKSEEN LIITTYVÄT OIKEUDELLISET NÄKÖKOHDAT

Ehdotus sisältää useita alv-direktiivin tehtäviä muutoksia, joiden tarkoituksena on määritellä selkeästi erityyppiset arvosetelit ja yhdenmukaistaa niiden alv-kohtelu. Ehdotus perustuu Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen (SEUT-sopimus) 113 artiklaan.

Toissijaisuusperiaate

Ehdotetut muutokset ovat tarpeen arvosetelien alv-kohtelua koskevien sääntöjen selkeyttämiseksi ja yhdenmukaistamiseksi. Jäsenvaltiot eivät voi riittävällä tavalla saavuttaa tätä tavoitetta.

Ensinnäkin asiaa koskevat alv-säännöt vahvistetaan alv-direktiivissä. Näitä sääntöjä voidaan muuttaa ainoastaan EU:n lainsäädäntöprosessilla.

Toiseksi pelkästään jäsenvaltioiden toteuttamilla toimilla ei voitaisi saavuttaa alv:n soveltamisen yhdenmukaistamiseen tähtäävää tavoitetta, koska sääntöjä olisi mahdollista tulkita eri tavalla. Voimassa oleva lainsäädäntö ei ole selkeä, ja jäsenvaltiot soveltavat sitä eri tavoin. Nämä ovat pääsyyt havaittuihin ongelmiin. Arvoseteleitä vastaan luovutettavien verollisten tavaroiden tai arvoseteleitä vastaan suoritettavien verollisten palvelujen alv-kohtelun selkeyttäminen edellyttää alv-direktiivin muuttamista.

Ehdotuksen soveltamisala rajoittuu siihen, mikä voidaan saavuttaa ainoastaan EU:n lainsäädännöllä. Sen vuoksi ehdotus on toissijaisuusperiaatteen mukainen.

Suhteellisuusperiaate

Direktiivin 2006/112/EY muutokset ovat tarpeen havaittujen ongelmien vuoksi. Näiden muutosten tarkoituksena on löytää ratkaisut, joilla tavoitteet voidaan todennäköisesti saavuttaa. Tällainen ratkaisu edesauttaa verotuksen neutraliteettia, alentaa sääntöjen noudattamisesta aiheutuvia kustannuksia ja poistaa kaksinkertaisen verotuksen riskin, minkä ansiosta talouden toimijat voivat kohdentaa resursseja tehokkaammin. Yhteiset toimintaedellytykset takaavat selkeät säännöt vähentävät veronkierron mahdollisuutta ja varmistavat oikeusvarmuuden sekä veronmaksajille että verohallinnoille.

Ehdotus on tämän vuoksi suhteellisuusperiaatteen mukainen.

Yksinkertaistus

Ehdotuksella yksinkertaistaan lainsäädäntöä luokittelemalla ja määrittelemällä selkeästi erityyppiset arvosetelit, yhdenmukaistamalla erityyppisten arvosetelien alv-kohtelua ja parantamalla alennusseteleiden neutraliteettia.

Sääntelytavan valinta

Ehdotettu sääntelytapa on direktiivi. Mikään muu tapa ei soveltuisi, koska arvosetelien alv-kohtelu koskee useita alv-direktiivin artikloita. Edellä vahvistetut tavoitteet voidaan sen vuoksi saavuttaa vain direktiiviä muuttamalla.

Vastaavuustaulukko

Jäsenvaltioiden on annettava komissiolle tiedoksi ne kansalliset täytäntöönpanosäädökset ja ne asiakirjat, joissa selvitetään tämän direktiivin osien ja kansallisten täytäntöönpanosäädösten vastaavien osien välinen suhde. Näiden asiakirjojen vaatiminen on perusteltua ja oikeasuhteista tämän direktiivin kannalta, koska tällä tavalla varmistetaan, että veronmaksajat voivat olla selvillä oikeuksistaan ja velvoitteistaan liiketoimissa, joissa käytetään arvoseteleitä, erityisesti silloin kun kyseessä ovat EU:n sisäiset toimet.

4. TALOUSARVIOVAIKUTUKSET

Ehdotuksella ei ole vaikutuksia Euroopan unionin talousarvioon.

5. EHDOTUKSEN YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

25 artikla

d alakohta

Kun UK-setelit kulkevat jakeluketjussa, jakelijan saaman voittomarginaalin tai myyntikatteen alv-kohtelun olisi oltava selkeä ja johdonmukainen. Tätä varten olisi erityisesti säädettävä, että kyseessä on palvelujen verollinen suoritus.

e alakohta

Uuden e alakohdan tarkoituksena on varmistaa, että kun alennus- tai hyvitysoikeuden antava arvoseteli lasketaan liikkeeseen vastikkeetta ja sen lunastaa verovelvollinen, joka ei ole arvosetelin liikkeeseen laskija ja jolle liikkeeseen laskija myöntää korvauksen, tätä toimea pidetään lunastajan suorittamana palveluna liikkeeseen laskijalle. Siten varmistetaan, että lunastajan laatimalla laskulla mainittava veroperuste (johon lisätään alv) vastaa määrää, jonka asiakas/verovelvollinen on tosiasiallisesti maksanut.

28 artikla

Tätä artiklaa muutetaan liiallisen hallinnollisen rasituksen keventämiseksi liiketoimiketjussa, jossa käytetään UK-seteleitä.

UK-seteleitä ei veroteta silloin, kun ne vaihtavat omistajaa, vaan vasta lunastushetkellä. Jos tätä ei tehtäisi selväksi, vaarana olisi, että kun arvoseteli lunastetaan ja alv-kanta on tiedossa,

voidaan katsoa tarpeelliseksi tehdä vastaavat mukautukset kaikissa jakeluketjun aiemmissa vaiheissa (lunastettuun tavaraan tai palveluun sovellettavaa verokantaa noudattaen).

Tällainen myöhään ja jälkikäteen tehtävä alv-mukautus olisi erittäin raskas ja vähentäisi yritysten toimintahalukkuutta ilman että uusia verotuloja syntyisi (olettaen, että toimintapanoksista kertyvä alv kannetaan kussakin vaiheessa). Tämän välttämiseksi alv:a ei tulisi soveltaa ketjussa tapahtuvaan luovutukseen/suoritukseen vaan pelkästään viimeiseen liiketoimeen lunastushetkellä.

Tätä säännöstä on luettava yhdessä 25 artiklan kanssa, jossa säädetään, että UK-setelien jakelussa saatava voittomarginaali verotetaan erikseen itsenäisenä palveluna. Näistä kahdesta säännöksestä seuraa, että tavarat tai palvelut, joihin UK-seteli antaa oikeuden, verotetaan lunastushetkellä, eli verotus tapahtuu oikeassa paikassa oikeaan aikaan, kun taas jakelijan voittomarginaali verotetaan palveluna joka kerta, kun se suoritetaan, eli aina UK-setelin omistajan vaihtuessa.

30 a artikla

Kuten edellä todetaan, tässä artiklassa määritellään arvosetelit ja asetetaan rajoituksia niiden käyttökelpoisuudelle, jotta arvosetelit voitaisiin erottaa yleisemmistä maksutavoista. YK- ja UK-setelit erotetaan sen perusteella, onko olemassa riittävä varmuus liikkeeseenlaskuhetkellä tapahtuvaan veronkantoon vai onko tarpeen odottaa siihen saakka, kun tavara luovutetaan tai palvelu suoritetaan. YK-setelien tapauksessa olisi oltava varmoja sen osapuolen henkilöllisyydestä, jolla on velvollisuus luovuttaa arvoseteliin liittyvä tavara tai suorittaa arvoseteliin liittyvä palvelu.

Arvosetelit, joita ei ole laskettu liikkeeseen vastiketta vastaan, aiheuttavat erityisiä alv-vaikutuksia, joita käsitellään erikseen.

30 b artikla

Tämän artiklan mukaisesti silloin, kun arvoseteli antaa oikeuden tavaroiden luovutukseen tai palvelujen suoritukseen, tämän oikeuden luovutus ja sitä seuraava tavaraluovutus/palvelusuoritus ovat sidoksissa toisiinsa, minkä vuoksi niitä on pidettävä yhtenä liiketoimena.

Koska tämän yhden liiketoimen verokohtelun on oltava sama kuin sellaisen liiketoimen, jota olisi sovellettu, jos tavaroita ei olisi luovutettu tai palveluja ei olisi suoritettu arvoseteliä vastaan, luovutus-/suorituspaikka ja sovellettava verokanta olisi määritettävä kyseisten tavaroiden tai palvelujen perusteella. Tästä artiklasta seuraa myös, että UK-setelit verotetaan lunastushetkellä, kun taas YK-setelit verotetaan myyntihetkellä (ks. 65 artikla).

Sekaantumisten välttämiseksi on myös tarpeen varmistaa, että arvosetelin käyttö matkatoimistoihin sovellettavissa erityisjärjestelyissä suoritettavissa liiketoimissa ei estä kyseisen järjestelmän sääntöjen soveltamista.

65 artikla

Tähän artiklaan lisätty kohta koskee YK-seteleiden tapauksessa syntyvää verosaatavaa. Ennakkomaksujen tapaan arvonlisäverosaatava syntyy vastaanotetun määrän osalta sillä hetkellä, jolloin maksu otetaan vastaan.

66 artikla

Tämä artikla muutetaan, jotta vältetään se, että jäsenvaltiot eivät sovelle 65 artiklaa YK-seteleihin. Muussa tapauksessa YK-seteleiden tapauksessa syntyvä verosaatava voisi edelleen vaihdella eri jäsenvaltioissa, mikä voisi johtaa kaksinkertaiseen verottamiseen tai kaksinkertaiseen verottamattomuuteen.

74 a artikla

Tämä artikla koskee sellaisten luovutusten/suoritusten veroperustetta, joissa on käytetty UK-seteliä, mukaan lukien tapaukset, joissa UK-seteli lunastetaan osittain. Sillä otetaan myös käyttöön nimellisarvon käsite, joka on erittäin tärkeä verotuksen järjestämiseksi oikein erityisesti EU:n sisäisissä toiminnoissa, sillä siten varmistetaan, että UK-setelin arvo pysyy vakiona koko jakeluketjun ajan.

Nimellisarvon määritelmä (74 a artiklan 2 kohta) kattaa kaiken sen, minkä arvosetelin liikkeeseen laskija on ottanut vastaan tai mikä liikkeeseen laskijan on määrä ottaa vastaan arvoseteliä vastaan. Tämä on tarpeen UK-setelin jakelijan (joko pääasiallinen jakelija tai komission saaja) myyntiketjussa suorittaman jakelupalvelun arvon huomioon ottamiseksi. Jakelijan voittomarginaalia on kohdeltava jakelupalvelun verollisesta suorituksesta maksettavana vastikkeena, johon sisältyy alv (ks. 25 artikla).

UK-setelin nimellisarvoon sisältyy alv. Sisällytetyn alv:n määrä tiedetään vasta lunastushetkellä, jolloin on lunastettaviin tavaroihin tai palveluihin sovellettavan alv-kannan perusteella mahdollista jakaa nimellisarvo alv:n määrään ja veroperusteeseen.

Jos asiakas on maksanut nimellisarvoa enemmän, tämä tarkoittaa, että jakelija on veloittanut voittomarginaalin, jolloin asiakkaalla olisi oikeus saada erillinen lasku tästä erosta (jota ei luonnollisestikaan ole otettu huomioon luovutuksen/suorituksen laskussa). Jos asiakas on maksanut nimellisarvoa vähemmän, tämä voi tarkoittaa, että jakelija on tehnyt tappion, mutta joka tapauksessa liikkeeseen laskijan saama vastike ei muutu.

74 b artikla

Tässä artiklassa säädetään jakelijan voittomarginaalin laskennasta silloin, kun luovutuksissa/suorituksissa käytetään UK-seteliä. Suoritetun jakelupalvelun veroperuste lasketaan tässä tapauksella vähentämällä UK-setelin nimellisarvosta hankkijan tosiasiallisesti maksama määrä.

Jakelupalvelujen kokonaisveroperuste pysyy vakiona myyntiketjussa olevien osapuolten lukumäärästä riippumatta. Jos myyntiketjussa on useampia jakelijoita, jakelupalvelujen kokonaisveroperuste jaetaan jakelijoiden välillä (ks. UK-setelin jakelua koskeva esimerkki).

74 c artikla

Koska ilmaisia alennusseteleitä ei enää kohdella kolmannen osapuolen luovutuksesta/suorituksesta maksamana vastikkeena, 25 artiklan e alakohdalla käyttöön otettavan lunastuspalvelun veroperusteen määrittämistä ja laskentaa on syytä selkeyttää.

169 artikla

Tähän artiklaan lisättävällä kohdalla varmistetaan vähennysoikeuden johdonmukaisuus.

Jos UK-setelin liikkeeseen laskija lunastaa arvosetelin verollisia liiketoimia vastaan, 168 artiklassa säädetään, että liikkeeseen laskija voi vähentää kyseisen arvosetelin liikkeeseen laskemisesta maksettavan tai maksetun alv:n. Kun vähennykseen oikeuttavien liiketoimien aikana UK-setelit lunastaa jokin muu kuin liikkeeseen laskija, olisi tasapuolisten toimintaedellytysten varmistamiseksi tehtävä selväksi, että liikkeeseen laskijalla säilyy oikeus vähentää arvosetelin liikkeeseen laskemiseen liittyvistä kuluista maksettava tai maksettu alv. Tähän voivat sisältyä paino- ja koodauskustannukset.

Tämä säännös on tarpeen silloin, kun UK-setelin lunastaa jokin muu kuin liikkeeseen laskija. Liikkeeseen laskijan lunastajalle myöhemmin myöntämä korvaus ei kuulu verotuksen piiriin. Jos tällaista säännöstä ei olisi, liikkeeseen laskijalla ei säilyisi vähennysoikeus.

193 artikla

Tähän artiklaan lisättävällä kohdalla selkeytetään, että tavaroiden verollisen luovutuksen tai palvelujen verollisen suorituksen toteuttaa aina UK-setelin lunastaja, joka on tämän vuoksi velvollinen maksamaan alv:n. Tämä on tärkeää silloin, kun arvosetelin liikkeeseen laskija ja lunastaja ovat eri henkilö. Ainoastaan lunastaja tietää, mitä on luovutettu/suoritettu sekä missä ja milloin luovutus/suoritus on tapahtunut.

272 artikla

Tähän artiklaan tehtävien muutosten tarkoituksena on varmistaa, että rajat ylittäviä palvelusuorituksia koskevat tiedot, myös arvoseteleihin liittyvät tiedot, vastaanotetaan kaikissa jäsenvaltioissa, joissa veroa on maksettava. Tarkoituksena on näin ollen varmistaa, että alv voidaan määrittää ja kantaa asianmukaisesti näiden jäsenvaltioiden alueella. Erityisesti verovelvollisille asetettuja velvoitteita rekisteröityä alv-tarkoituksia varten ja laatia yhteenvedoilmoitus olisi sovellettava johdonmukaisesti kaikissa jäsenvaltioissa.

Ehdotus

NEUVOSTON DIREKTIIVI

**yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä annetun direktiivin 2006/112/EY muuttamisesta
arvosetelien kohtelun osalta**

EUROOPAN UNIONIN NEUVOSTO, joka

ottaa huomioon Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen ja erityisesti sen 113 artiklan,

ottaa huomioon Euroopan komission ehdotuksen,

sen jälkeen kun esitys lainsäätämisyhteistyksessä hyväksyttäväksi säädökseksi on toimitettu kansallisille parlamenteille,

ottaa huomioon Euroopan parlamentin lausunnon⁶,

ottaa huomioon Euroopan talous- ja sosiaalikomitean lausunnon⁷,

noudattaa erityistä lainsäätämisyhteistystä,

sekä katsoo seuraavaa:

- (1) Yhteisestä arvonlisäjärjestelmästä 28 päivänä marraskuuta 2006 annetussa neuvoston direktiivissä 2006/112/EY⁸ vahvistetaan säännöt tavaroiden luovutushetkelle ja -paikalle, palvelujen suoritushetkelle ja -paikalle, veroperusteelle, arvonlisäverosaatavan syntymiselle ja vähennysoikeudelle. Kyseiset säännöt eivät kuitenkaan ole riittävän selkeitä ja kattavia varmistamaan sellaisten liiketoimien verokehittelyn johdonmukaisuuden, joissa käytetään arvoseteleitä, millä on epäsuotuisia vaikutuksia sisämarkkinoiden moitteettomaan toimintaan.
- (2) Varman ja yhdenmukaisen kohtelun varmistamiseksi ja epäjohdonmukaisuuksien, kilpailun vääristymisen, kaksinkertaisen verotuksen ja kaksinkertaisen verottamattomuuden estämiseksi sekä veronkierron vaaran lieventämiseksi on tarpeen vahvistaa erityissäännöt, joita sovelletaan arvosetelien alv-kohteluun.
- (3) Jotta voitaisiin yksilöidä selkeästi, mitä arvosetelillä tarkoitetaan alv-yhteyksissä, ja tehdä ero arvosetelien ja maksuvälineiden välillä, on tarpeen määritellä arvosetelit, jotka voivat olla paperimuodossa tai sähköisessä muodossa, sekä tunnustaa niiden

⁶ EUVL C , , s. .

⁷ EUVL C , , s. .

⁸ EUVL L 347, 11.12.2006, s. 1.

olennaiset piirteet ja erityisesti arvoseteliin liittyvän oikeuden luonne ja arvosetelin liikkeeseen laskijan velvoitteet.

- (4) Arvoseteleihin liittyvien liiketoimien alv-kohtelu on riippuvainen arvosetelin erityisominaisuuksista. Sen vuoksi on tarpeen tehdä ero erityyppisten arvosetelien välillä ja säätää tästä unionin lainsäädännössä.
- (5) Oikeus vastaanottaa tavaroita tai palveluita tai saada alennusta on olennainen osa arvosetelin luonnetta. Tämä oikeus voi siirtyä henkilöltä toiselle ennen kuin arvoseteli lopulta lunastetaan. Kun tällaisen oikeuden perusteella suoritettua palvelua verotetaan, kaksinkertaisen verotuksen vaaran välttämiseksi on tarpeen vahvistaa, että tämän oikeuden siirtoa sekä tavaroiden tai palvelujen lunastusta olisi pidettävä yhtenä liiketoimena.
- (6) Tavaroiden luovutus tai palvelujen suoritus voidaan maksaa suoraan tai niihin voi liittyä arvoseteli. Tällaisten liiketoimien kohtelun neutraliteetin varmistamiseksi olisi yhden liiketoimen veron määräytymisen perustuttava arvoseteliä vastaan luovutettuihin tavaroihin tai arvoseteliä vastaan suoritettuihin palveluihin.
- (7) Matkatoimistoihin sovellettavassa voittomarginaalijärjestelmässä verotus tapahtuu siinä jäsenvaltiossa, johon matkatoimisto on sijoittautunut. Verotuspaikan siirtymisen estämiseksi olisi eriteltävä, että arvoseteleitä vastaan luovutetut tavarat tai arvoseteleitä vastaan suoritettut palvelut pysyvät tämän järjestelmän piirissä.
- (8) Arvoseteleitä jaellaan usein edustajien kautta, tai ne kulkevat jakeluketjussa oston ja sitä seuraavan jälleenmyynnin perusteella. Neutraliteetin säilymiseksi on välttämätöntä, että arvoseteliä vastaan luovutetusta tavarasta tai arvoseteliä vastaan suoritetusta palvelusta maksettavan alv:n määrä ei muutu. Tämän varmistamiseksi olisi useamman käyttötarkoituksen arvosetelien arvo vahvistettava laskettaessa ne liikkeeseen.
- (9) Jos verovelvollinen jakelee arvoseteleitä omissa nimissään mutta toisen henkilön puolesta, kyseisen verovelvollisen katsotaan itse vastaanottaneen ja luovuttaneen arvosetelit. Jos jakeluun kuuluu useamman käyttötarkoituksen arvoseteleitä, joiden verotus tapahtuu vasta niiden luovutushetkellä, kaikkia jakeluketjun vaiheita olisi mukautettava, minkä vuoksi uusia verotuloja syntyisi vain vähän tai ei ollenkaan. Liiallisen hallinnollisen rasituksen välttämiseksi ei pitäisi katsoa, että tällaisia arvoseteleitä jakeleva verovelvollinen on itse vastaanottanut tai luovuttanut arvosetelin.
- (10) On tarpeen selventää useamman käyttötarkoituksen arvosetelien jakeluun liittyvien liiketoimien verokohtelua. Kun tällaiset arvosetelit ostetaan niiden arvoa alhaisempaan hintaan ja tarkoituksena on jälleenmyydä ne korkeampaan hintaan, jakelupalvelua olisi verotettava verovelvollisen voittomarginaalin perusteella.
- (11) Arvoseteleihin voi liittyä tavaroiden luovutus tai palvelujen suoritus rajojen yli. Jos verosaatavan syntyminen poikkeaa eri jäsenvaltioissa, tämä voi johtaa kaksinkertaiseen verotukseen tai kaksinkertaiseen verottamattomuuteen. Tällaisen tilanteen estämiseksi ei pitäisi myöntää poikkeusta sääntöön, jonka mukaan alv-saatava syntyy tavaroita luovutettaessa tai palveluita suoritettaessa.

- (12) Kun maksu suoritetaan etukäteen ennen luovutusta tai suoritusta, alv kannetaan kuitenkin vastaanotetusta määrästä. Olisi tehtävä selväksi, että tämä koskee myös sellaisista arvoseteleistä suoritettavia maksuja, jotka antavat oikeuden tavaroiden luovutukseen tai palvelujen suoritukseen ja joiden osalta verotuspaikka ja -taso ovat tiedossa, jäljempänä 'yhden käyttötarkoituksen arvoseteli'. Muiden arvosetelien, jäljempänä 'useamman käyttötarkoituksen arvoseteli', osalta alv-saatavan olisi synnyttävä vasta arvosetelin lunastushetkellä.
- (13) Eräillä arvoseteleillä saadaan alennusta tavaroiden luovutuksesta tai palvelujen suorituksesta. Koska hinnanalennusta käytetään pääasiassa arvosetelin liikkeeseen laskijan tavaroiden tai palvelujen myynnin edistämiseen, on aiheellista säätää, että kun tavaroiden luovuttaja tai palvelujen suorittaja lunastaa arvosetelin, kyseessä on tämän luovuttajan tai suorittajan arvosetelin liikkeeseen laskijalle suorittama palvelu.
- (14) Jotta neutraliteettiperiaatetta noudatettaisiin, silloin kun tavaroiden tai palvelujen hinnanalennus myönnetään arvoseteliä vastaan, lunastajan saaman korvauksen olisi muodostettava lunastajan arvosetelin liikkeeseen laskijalle suorittaman myynninedistämispalvelun veroperuste.
- (15) Kun arvoseteliä lunastettaessa luovutetuista tavaroista tai suoritetuista palveluista kannetaan vero, verovelvollinen on oikeutettu vähentämään arvosetelin liikkeeseenlaskukustannuksista kannettavan alv:n. Olisi tehtävä selväksi, että tällaiset alv-kustannukset ovat vähennyskelpoisia, vaikka kyseisen tavaroiden luovutuksen tai palveluiden suorituksen toteuttaisi joku muu kuin arvosetelin liikkeeseen laskija.
- (16) Useat verovelvolliset voivat olla osallisina arvosetelin liikkeeseen laskemisessa, jakelemisessa ja lunastamisessa, mutta kun kyseessä ovat useamman käyttötarkoituksen arvosetelit, ainoastaan arvosetelin lunastaja tietää, mitä tavaroita on luovutettu tai mitä palveluita on suoritettu sekä milloin ja missä tämä on tapahtunut. Jotta varmistetaan, että maksettava alv:n määrä on oikea, lunastajan olisi aina oltava henkilö, joka on velvollinen maksamaan lopullisesta tavaroiden luovutuksesta tai palvelujen suorituksesta kannettavan alv:n veroviranomaisille.
- (17) Kun arvosetelin jakelu tai lunastus muodostaa itsessään rajat ylittävän palvelusuorituksen, joka on erillään arvosetelillä hankittavasta tavaroiden luovutuksesta tai palvelujen suorituksesta, on tärkeää, että alv-velvoitteet täytetään, jotta maksettavan alv:n moitteeton soveltaminen ja kantaminen voidaan varmistaa.
- (18) Koska arvoseteleihin sovellettavien arvonlisäverosääntöjen yksinkertaistamista, nykyaikaistamista ja yhdenmukaistamista koskevia tavoitteita ei voida riittävällä tavalla saavuttaa jäsenvaltioiden toimin, vaan ne voidaan tämän vuoksi toteuttaa paremmin unionin tasolla, unioni voi toteuttaa toimenpiteitä Euroopan unionista tehdyn sopimuksen 5 artiklassa määrättyä toissijaisuusperiaatetta noudattaen. Kyseisessä artiklassa määrätyn suhteellisuusperiaatteen mukaisesti tässä direktiivissä ei ylitetä sitä, mikä on tarpeen näiden tavoitteiden saavuttamiseksi.
- (19) Jäsenvaltiot ovat selittävistä asiakirjoista 28 päivänä syyskuuta 2011 annetun jäsenvaltioiden ja komission yhteisen poliittisen lausuman⁹ mukaisesti sitoutuneet perustelluissa tapauksissa liittämään täytäntöönpanotoimenpiteitään koskevaan

⁹ EUVL C 369, 17.12.2011, s. 14.

ilmoitukseen yhden tai useamman asiakirjan, josta käy ilmi direktiivin osien ja vastaavien kansallisten täytäntöönpanovälineiden osien väline suhde. Lainsäätäjä katsoo tämän direktiivin osalta, että on perusteltua toimittaa tällaiset asiakirjat.

(20) Sen vuoksi direktiivi 2006/112/EY olisi muutettava,

ON HYVÄKSYNYT TÄMÄN DIREKTIIVIN:

1 artikla

Muutetaan direktiivi 2006/112/EY seuraavasti:

(1) Lisätään 25 artiklaan d ja e alakohta seuraavasti:

- ”d) muun verovelvollisen kuin arvostelin liikkeeseen laskijan suorittaman useamman käyttötarkoituksen arvostelin jakelun, kun arvostelin liikkeeseen laskija tai muu omissa nimissään toimiva verovelvollinen on luovuttanut arvostelin ensin mainitulle verovelvolliselle sen nimellisarvoa alhaisempaan hintaan;
- e) ilmaisen alennussetelin lunastuksen, kun arvosteliin liittyvät tavarat luovuttava tai siihen liittyvän palvelun suorittava verovelvollinen saa liikkeeseen laskijalta vastikkeen.”

(2) Lisätään 28 artiklaan kohta seuraavasti:

”Ensimmäistä kohtaa ei kuitenkaan sovelleta, kun verovelvollinen osallistuu useamman käyttötarkoituksen arvostelin luovutukseen.”

(3) Lisätään IV osaston ”Verolliset liiketoimet” jälkeen 5 luku seuraavasti:

”5 luku

1 ja 3 lukua koskevat yhteiset säännökset

30 a artikla

1. ’Arvostelillä’ tarkoitetaan välinettä, joka antaa oikeuden vastaanottaa tavaroiden luovutus tai palvelujen suoritus tai saada hinnanalennusta tai hyvitystä tavaroiden luovutuksesta tai palvelujen suorituksesta ja johon liittyy vastaava velvoite täyttää tämä oikeus.

’Yhden käyttötarkoituksen arvostelillä’ tarkoitetaan arvosteliä, joka antaa oikeuden vastaanottaa tavaroiden luovutus tai palvelujen suoritus ja jonka osalta liikkeeseen laskijan henkilöllisyys, toimitus- tai luovutuspaikka ja näihin tavaroihin tai palveluihin sovellettava alv-kanta ovat tiedossa arvostelin liikkeeseenlaskuhetkellä.

’Useamman käyttötarkoituksen arvostelillä’ tarkoitetaan mitä tahansa muuta arvosteliä kuin alennus- tai hyvityseteliä, joka ei ole yhden käyttötarkoituksen arvosteli.

'Alennussetelillä' tarkoitetaan arvoseteliä, joka antaa oikeuden saada hinnanalennusta tai hyvitystä tavaroiden luovutuksesta tai palvelujen suorituksesta.

2. Direktiivissä 2007/64/EY tarkoitettua maksupalvelua ei pidetä arvosetelinä.

30 b artikla

Tavaroiden luovutukseen tai palvelujen suoritukseen oikeuttavan arvosetelin luovutusta ja sitä seuraavaa tavaroiden luovutusta tai palvelujen suoritusta on pidettävä yhtenä liiketoimena.

Tätä yhtä liiketoimea on kohdeltava samalla tavalla kuin tavaroiden luovutusta tai palvelujen suoritusta, joka ei ole tapahtunut arvoseteliä vastaan.

Kun arvoseteli antaa oikeuden vastaanottaa sellainen tavaroiden luovutus tai palvelujen suoritus, johon sovelletaan matkatoimistojen voittomarginaalijärjestelmää, tällaisen tavaroiden luovutuksen tai palvelujen suorituksen alv-kohtelussa on noudatettava kyseisen järjestelmän sääntöjä.”

(4) Korvataan 65 artikla seuraavasti:

”65 artikla

Kun maksu on määrä suorittaa etukäteen ennen tavaroiden luovutusta tai palvelujen suoritusta, mukaan lukien yhden käyttötarkoituksen arvosetelistä suoritettava maksu, arvonlisäverosaatava syntyy vastaanotetun määrän osalta sillä hetkellä, jolloin maksu otetaan vastaan.”

(5) Korvataan 66 artiklan toinen kohta seuraavasti:

”Ensimmäisessä kohdassa säädettyä poikkeusta ei kuitenkaan sovelleta, kun maksut suoritetaan arvoseteliä vastaan tai kun kyseessä ovat palvelujen suoritukset, joista asiakkaan on maksettava arvonlisävero 196 artiklan nojalla.”

(6) Lisätään 74 a, 74 b ja 74 c artikla seuraavasti:

”74 a artikla

1. Useamman käyttötarkoituksen arvoseteliä vastaan lunastetun tavaroiden luovutuksen tai palvelujen suorituksen veroperusteen on oltava yhtä suuri kuin kyseisen arvosetelin nimellisarvo tai, kun kyseessä on osittainen lunastus, yhtä suuri kuin se nimellisarvon osa, joka vastaa kyseisen arvosetelin osittaista lunastusta ja josta on vähennetty lunastettuihin tavaroihin tai palveluihin liittyvä alv.

2. Useamman käyttötarkoituksen arvosetelin nimellisarvoon on sisällyttävä kaikki se, mikä muodostaa arvosetelin liikkeeseen laskijan saaman tai saatavaksi tarkoitettun vastikkeen, mukaan lukien alv.

74 b artikla

Kun kyseessä on 25 artiklan d alakohdassa tarkoitettu jakelupalvelujen suoritus, veroperusteen on oltava yhtä suuri kuin arvosetelin nimellisarvon ja maksetun ostohinnan välinen erotus, josta on vähennetty suoritettuun jakelupalveluun liittyvä alv.

74 c artikla

Kun kyseessä on 25 artiklan e alakohdassa tarkoitettu lunastuspalvelujen suoritus, veroperusteen on oltava yhtä suuri kuin asiakkaalle myönnetty liikkeeseen laskijan korvaama hinnaanlennus, josta on vähennetty suoritettuun lunastuspalveluun liittyvä alv.”

(7) Lisätään 169 artiklaan d alakohta seuraavasti:

”d) liiketoimiin, jotka koskevat sellaisen vastikkeen maksua, jonka arvosetelin liikkeeseen laskija on suorittanut etuseteliin liittyvät tavarat luovuttavalle tai etuseteliin liittyvät palvelut suorittavalle verovelvolliselle, edellyttäen että luovutetut tavarat tai suoritettut palvelut ovat oikeutettuja vähennykseen.”

(8) Lisätään 193 artiklaan kohta seuraavasti:

”Kun 30 b artiklassa tarkoitettuun yksittäiseen liiketoimeen sisältyy useamman käyttötarkoituksen arvosetelin luovutus ja sitä seuraava tavaroiden luovutus tai palvelujen suoritus, verollisen luovutuksen tai suorituksen toteuttajana pidetään lunastajaa.”

(9) Muutetaan 272 artikla seuraavasti:

a) korvataan 1 kohdan b alakohta seuraavasti:

”b) verovelvolliset, jotka eivät suorita mitään seuraavia liiketoimia:

- i) 20, 21, 22, 33, 36, 138 ja 141 artiklassa tarkoitettut liiketoimet;
- ii) 44 artiklassa tarkoitettut liiketoimet ainoastaan silloin, kun alv:n maksaa asiakas 196 artiklan nojalla;”

b) korvataan 2 kohta seuraavasti:

”2. Jos jäsenvaltiot käyttävät 1 kohdan ensimmäisen alakohdan d tai e alakohdassa tarkoitettua mahdollisuutta, niiden on toteutettava tarvittavat toimenpiteet yhteisöliiketoimien verotuksen siirtymäjärjestelmän oikeaksi soveltamiseksi.”

2 artikla

1. Jäsenvaltioiden on annettava ja julkaistava tämän direktiivin noudattamisen edellyttämät lait, asetukset ja hallinnolliset määräykset viimeistään

1 päivänä tammikuuta 2014. Niiden on viipymättä toimitettava nämä säännökset komissiolle kirjallisina.

Niiden on sovellettava näitä säännöksiä 1 päivästä tammikuuta 2015.

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 kahdentenakymmenentenä päivänä sen jälkeen, kun se on julkaistu *Euroopan unionin virallisessa lehdessä*.

4 artikla

Tämä direktiivi on osoitettu kaikille jäsenvaltioille.

Tehty Brysselissä

*Neuvoston puolesta
Puheenjohtaja*