EUROOPAN
KOMISSIO

Bryssel 22.6.2020
COM(2020) 243 final

KOMISSION TIEDONANTO NEUVOSTOLLE

neuvoston direktiivin 2006/112/EY 395 artiklan mukaisesti

1. TAUSTAA

Neuvosto voi yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28. marraskuuta 2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY[1], jäljempänä ’alv-direktiivi’, 395 artiklan nojalla antaa yksimielisesti komission ehdotuksesta jäsenvaltiolle luvan ottaa käyttöön tästä direktiivistä poikkeavia erityistoimenpiteitä arvonlisäveron, jäljempänä ’alv’, kantamista koskevan menettelyn yksinkertaistamiseksi tai tietyntyyppisten verovilppien tai veronkierron estämiseksi. Koska kyseisessä menettelyssä poiketaan yleisistä alv-periaatteista, alv-direktiivin 395 artiklassa tarkoitettuja kansallisia poikkeustoimenpiteitä, jotka ovat sallittuja ”veronkannon yksinkertaistamiseksi tai tietyntyyppisten veropetosten tai veron kiertämisen estämiseksi”, on Euroopan unionin tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaisesti tulkittava suppeasti, ja kyseisten toimenpiteiden on myös oltava tarpeellisia ja asianmukaisia niillä tavoitellun erityistavoitteen saavuttamiseksi ja niillä on oltava mahdollisimman vähäinen vaikutus alv-direktiivin tavoitteisiin ja periaatteisiin[2].

Italia haki komission 17. joulukuuta 2019 saapuneeksi kirjaamalla kirjeellä lupaa toteuttaa alv-direktiivin 193 artiklasta poikkeava toimenpide. Komissio antoi alv-direktiivin 395 artiklan 2 kohdan mukaisesti Italian hakemuksen tiedoksi muille jäsenvaltioille 5. toukokuuta 2020 päivätyllä kirjeellä. Se ilmoitti Italialle 6. toukokuuta 2020 päivätyllä kirjeellä saaneensa kaikki hakemuksen arviointiin tarvitsemansa tiedot.

Tavaroita luovuttava tai palveluja suorittava verovelvollinen on alv-direktiivin 193 artiklan nojalla pääsääntöisesti velvollinen maksamaan arvonlisäveron veroviranomaisille. Italian hakeman poikkeuksen tarkoituksena on siirtää tämä velvoite verovelvolliselle, jolle tavarat luovutetaan tai jolle palvelut suoritetaan (ns. käännetyn verovelvollisuuden mekanismi), kaikkien sellaisten sopimusten osalta, joihin liittyy epätyypillinen henkilöstön asettaminen käytettäväksi eli sellaisia hankintasopimuksilla, alihankinnalla taikka konsortiolle tai muille osakkuusyrityksille siirtämällä suoritettavia palveluja, joille on ominaista se, että työvoimaa käytetään pääasiassa asiakkaan liiketiloissa ja että käytettävät tuotantohyödykkeet ovat asiakkaan omistamia tai joka tapauksessa hänen vastuullaan. Haetun poikkeuksen tarkoituksena on petoksentorjunta.

2. KÄÄNNETTY VEROVELVOLLISUUS

Direktiivin 2006/112/EY 193 artiklan mukaan alv:n maksamisvelvollisuus kuuluu tavarat luovuttavalle tai palveluja suorittavalle verovelvolliselle. Käännetyn verovelvollisuuden mekanismin tarkoituksena on siirtää kyseinen maksamisvelvollisuus verovelvollisille, jolle tavarat luovutetaan tai jolle palvelut suoritetaan. Käännettyä verovelvollisuutta käytetään usein sellaisten alv-petosten torjumiseksi, joita tehdään tietyillä talouden aloilla varsinkin ns. missing trader -rakenteita käyttäen.

[1] EUVL L 347, 11.12.2006, s. 1.
[2] Ks. tuomio 27.1.2011 asiassa C-489/09, *Vandoorne*, EU:C:2011:33, 27 kohta.

Missing trader -petos tapahtuu, kun kaupan alan toimija myy tavaroita tai suorittaa palveluja ja kantaa asiakkailtaan alv:n, mutta katoaa sen jälkeen tilittämättä asiakkailtaan kantamaansa alv:a veroviranomaisille. Kun henkilö, jolle tavarat luovutetaan tai palvelut suoritetaan, on nimetty velvolliseksi maksamaan alv tällaisissa tapauksissa, käännetyn verovelvollisuuden mekanismin on todettu poistavan mahdollisuuden tehdä tällainen verovilppi.

3. HAKEMUS

Italia pyytää alv-direktiivin 395 artiklan nojalla neuvostoa myöntämään komission ehdotuksesta luvan soveltaa alv-direktiivin 193 artiklasta poikkeavaa erityistoimenpidettä eli soveltaa käännetyn verovelvollisuuden mekanismia maan sisäisiin palvelusuorituksiin, joihin kuuluu epätyypillistä henkilöstön asettamista käytettäväksi.

Hakemus koskee näin ollen sellaisia palveluja, jotka suoritetaan hankintasopimuksilla, alihankinnalla taikka konsortiolle tai muille osakkuusyrityksille siirtämällä ja joille on ominaista se, että työvoimaa käytetään pääasiassa asiakkaan liiketiloissa ja että käytettävät tuotantohyödykkeet ovat asiakkaan omistamia tai joka tapauksessa hänen vastuullaan. Se ei koske julkishallinnolle suoritettavia palveluja eikä sellaisten laillistettujen työnvälitystoimistojen (*Agenzie per il lavoro*) suorittamia henkilöstövuokrauspalveluja, joiden toiminnasta säädetään 10. syyskuuta 2003 annetussa asetuksessa nro 276 ja joilla on oikeus harjoittaa työnvälitystä sekä työvoiman vuokrausta, rekrytointia ja uudelleensijoittamista.

Italia toteaa, että poikkeustoimenpide on tarpeen ottaa käyttöön epätyypillistä henkilöstön asettamista käytettäväksi koskevien petosten torjumiseksi. Hakemuksen mukaan tällaisissa petoksissa on mukana useita toimijoita ja erityisesti sellaisia työvoiman välittäjiä, jotka ovat tuotanto- ja työosuuskuntia. Asiakkaat ovat yleensä vakiintuneita yrityksiä, jotka hankkivat toimintansa harjoittamiseksi tarvitsemansa työvoiman alihankintana. Osapuolten välissä on konsortioita, jotka toimivat välittäjinä palvelun suorittajien ja asiakkaiden välillä.

Osuuskunnat laskuttavat suoritetut palvelut (henkilöstön asettaminen käytettäväksi) ja veloittavat alv:n palvelun kokonaiskustannuksista. Kun otetaan huomioon suoritettavien palvelujen luonne (lähinnä työvoima), näiden yritysten pääasialliset kustannukset muodostuvat palkkojen maksamisesta työntekijöilleen, mikä ei aiheuta tuotantopanoksiin sisältyvää alv:a. Ne maksavat siten tuotantopanoksiin sisältyvää alv:a kokonaisuudessaan erittäin vähän. Sen vuoksi ne eivät juurikaan voi vähentää tuotantopanoksiin sisältyvää alv:a myyntiin sisältyvästä alv:staan. Tämän pitäisi yleensä johtaa tilanteeseen, jossa yritykselle syntyy alv-velkaa. On kuitenkin havaittu, että käytännössä huomattava osa näistä henkilöstöä käytettäväksi asettavista yrityksistä ei tilitä alv:a veroviranomaisille. Joissakin tapauksissa ne nostavat keinotekoisesti tuotantopanoksiin sisältyvää alv:aan saadakseen verohyvityksen tuotantopanoksista, joita ei ole olemassa. Tätä fiktiivistä

verohyvitystä käytetään kuittaamaan[3] alv:oon liittyviä verovelkoja, sosiaaliturvamaksuja ja muita lähdeveroja. Alv voidaan myös ilmoittaa liian pieneksi tai yksinkertaisesti jättää maksamatta.

Hakemukseen sisältyvien arvioiden mukaan 30 prosenttia petoksista johtuu siitä, että epätyypillistä henkilöstön asettamista käytettäväksi harjoittavat yritykset eivät maksa alv:a tilanteissa, joissa käännetyn verovelvollisuuden mekanismia olisi sovellettava. Loput 70 prosenttia petoksista johtuvat puolestaan siitä, että liian suureksi ilmoitettua tuotantopanoksiin sisältyvää alv:a käytetään sopimussuhteisen henkilöstön palkoista maksettavien sosiaaliturvamaksujen ja lähdeverojen kuittaamiseen.

Nimeämällä palvelujen vastaanottaja velvolliseksi maksamaan alv Italia haluaisi torjua edellä mainittuja petoksia, jotka liittyvät epätyypilliseen henkilöstön asettamiseen käytettäväksi.

Käännetyn verovelvollisuuden mekanismin lisäksi Italia ottaa käyttöön muihin välittömiin veroihin liittyviä muita petostentorjuntatoimenpiteitä. Se ottaa erityisesti käyttöön sosiaaliturvamaksujen kaltaisen mekanismin, jossa verovelka lankeaa ennemminkin asiakkaan kuin henkilöstön käyttöön asettavan yrityksen maksettavaksi. Lisäksi se toteuttaa toimenpiteen, jolla kielletään sosiaaliturvamaksujen ja lähdeverojen maksaminen hyvityksiä (myös alv-hyvityksiä) kuittaamalla. Tällä toimenpiteellä estetään se, että keinotekoisesti luotuja alv-hyvityksiä käytettäisiin sosiaaliturvamaksuihin ja lähdeveroihin liittyvien velkojen maksamiseen.

4. KOMISSION NÄKEMYS

Kun komissio vastaanottaa alv-direktiivin 395 artiklan mukaisia hakemuksia, se tarkastelee niitä sen varmistamiseksi, että poikkeuksen hyväksymistä koskevat perusedellytykset täyttyvät. Toisin sanoen se tarkastelee, yksinkertaistaako ehdotettu erityistoimenpide verovelvollisia ja/tai verohallintoa koskevia menettelyjä tai estetäänkö ehdotuksella tietyntyyppisiä verovilppejä tai veronkiertoa. Komissio on aina suhtautunut tällaisiin tapauksiin rajoittavasti ja varovaisesti varmistaakseen, että poikkeukset eivät heikennä yleisen alv-järjestelmän toimintaa ja että ne ovat soveltamisalaltaan rajallisia sekä tarpeellisia ja oikeasuhteisia.

Erinä tapahtuvan maksamisen järjestelmästä voidaan näin ollen poiketa vain viimeisenä keinona hätätilanteissa. Tällöin on annettava takeet siitä, että myönnetty poikkeus on tarpeellinen ja luonteeltaan poikkeuksellinen. Nämä edellytykset eivät näytä täyttyvän tässä tapauksessa jäljempänä esitetyistä syistä.

Alv-direktiivin 199 artiklan 1 kohdan b alakohdan mukaan jäsenvaltiot voivat soveltaa käännetyn verovelvollisuuden mekanismia rakennusalalla toimivan henkilöstön asettamiseen käytettäväksi. Italia on jo toteuttanut tällaisen toimenpiteen. Italian esittämä

[3] Verohyvitysten kuittaamisesta säädetään jäsenvaltioiden kansallisessa lainsäädännössä.

henkilöstön asettamista käytettäväksi koskeva hakemus on soveltamisalaltaan paljon laajempi, sillä kyseessä on monialainen toimenpide, joka voi vaikuttaa moniin talouden aloihin ja jota sovellettaisiin eri tuotanto- ja jakeluvaiheisiin. Olisi huomattava, että tämä toimenpide voisi vaikuttaa kaikkiin palveluja vastaanottaviin yrityksiin millä tahansa talouden alalla riippumatta siitä, mistä ne päättävät hankkia tiettyä konkreettista tehtävää varten tarvitsemaansa ulkoistettua työvoimaa. Lisäksi yrityksen, joka tarjoaa henkilöstöä käytettäväksi osana liiketoimintaansa, olisi tarkistettava, täyttääkö se epätyypillistä henkilöstön käytettäväksi asettamista koskevat kriteerit, missä tapauksessa siihen sovellettaisiin käännettyä verovelvollisuutta. Kyseessä on siis yleisluonteinen toimenpide, jota ei ilmeisesti ole kohdistettu riittävällä tavalla tietyn konkreettisen petostilanteen torjumiseen.

Olisi huomattava, että Italialle on jo myönnetty kaksi yleisluonteista erityistoimenpidettä alv-petosten torjumiseksi. Niistä ensimmäinen on jaetun maksun järjestelmä[4], jota sovelletaan tavaroiden luovutuksiin ja palvelujen suorituksiin viranomaisille, viranomaisten määräysvallassa oleville yrityksille ja sellaisille pörssissä noteeratuille yrityksille, jotka sisältyvät FTSE MIB -indeksiin, ja toinen kaikkia koskeva pakollinen sähköinen laskutus[5]. Haetun kaltaisen erityistoimenpiteen hyväksyminen merkitsisi sitä, että Italian alv-järjestelmä poikkeaisi alv-direktiivillä perustetusta yhteisestä alv-järjestelmästä yhä enemmän ja että yritysten hallinnollinen taakka kasvaisi entisestään, mikä ylittäisi sen, mikä on tarpeen tietyn petostilanteen ratkaisemiseksi. Palvelunsuorittajien olisi ensin tarkistettava, kuuluuko palvelut vastaanottava yritys jaetun maksun järjestelmän soveltamisalaan. Jos näin ei ole, niiden on tarkistettava, voidaanko palvelusuoritusta pitää epätyypillisenä henkilöstön käyttöön asettamisena. Jos näin on, niiden on sovellettava käännettyä verovelvollisuutta; muussa tapauksessa sovelletaan tavanomaista alv-järjestelmää. Näin ollen niillä voi olla kolme eri tapaa veloittaa alv:a päivittäisestä toiminnastaan, mikä lisäisi virheiden, riita-asioiden ja seuraamusten mahdollisuutta. Palvelun vastaanottajien olisi myös tarkistettava, voidaanko niiden vastaanottamaa palvelusuoritusta pitää epätyypillisenä henkilöstön asettamisena käytettäväksi, mikä saattaa aiheuttaa samoja virheitä, riita-asioita ja seuraamuksia.

Lisäksi hakemuksen mukaan petoksia, joihin toimenpiteellä pyritään puuttumaan, on kahta tyyppiä. Noin 30 prosenttia petoksista johtuu siitä, että epätyypillistä henkilöstön asettamista käytettäväksi harjoittavat yritykset eivät maksa alv:a. Loput 70 prosenttia petoksista johtuvat puolestaan siitä, että liian suureksi virheellisesti ilmoitettua tuotantopanoksiin sisältyvää alv:a käytetään sopimussuhteisen henkilöstön palkoista

[4] Neuvoston täytäntöönpanopäätös (EU) 2017/784, annettu 25 päivänä huhtikuuta 2017, luvan antamisesta Italian tasavallalle soveltaa yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä annetun direktiivin 2006/112/EY 206 ja 226 artiklasta poikkeavaa erityistoimenpidettä ja täytäntöönpanopäätöksen (EU) 2015/1401 kumoamisesta (EUVL L 118, 6.5.2017, s. 17–19).

[5] Neuvoston täytäntöönpanopäätös (EU) 2018/593, annettu 16 päivänä huhtikuuta 2018, luvan antamisesta Italian tasavallalle ottaa käyttöön yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä annetun direktiivin 2006/112/EY 218 ja 232 artiklasta poikkeava erityistoimenpide (EUVL L 99, 19.4.2018, s. 14–15).

maksettavien sosiaaliturvamaksujen ja lähdeverojen kuittaamiseen. Epätyypilliseen henkilöstön asettamiseen käytettäväksi sovellettavalla käännetyn verovelvollisuuden mekanismilla pyritään siis puuttumaan vain 30 prosenttiin kaikista maksujen laiminlyönnistä johtavista petoksista. Sillä ei kuitenkaan voida välttää sitä, että yritykset nostavat keinotekoisesti tuotantopanoksiin sisältyvää alv:aan perusteettoman verohyvityksen saamiseksi sosiaaliturvamaksujen ja lähdeverojen maksamista varten, jolloin 70 prosenttia petostapauksista jää ratkaisematta.

Italian toimittamien tietojen mukaan välittömiä veroja varten on suunnitteilla sosiaaliturvamaksuja koskevan mekanismin kaltainen mekanismi, jossa verovelka lankeaa ennemminkin asiakkaan kuin henkilöstön käyttöön asettavan yrityksen maksettavaksi. Lisäksi Italia toteuttaa toimenpiteen, jolla kielletään sosiaaliturvamaksujen ja lähdeverojen maksaminen hyvityksistä (myös alv-hyvitysten) kuittaamalla. Koska tällaisilla toimenpiteillä puututtaisiin valtaosaan alv-petoksista, jotka liittyvät epätyypilliseen henkilöstön asettamiseen käytettäväksi, käänteisen verovelvollisuuden kaltaisen poikkeusmekanismin käyttöönottoa on vaikeampi perustella.

Ensimmäinen petostyyppi eli se, että epätyypillistä henkilöstön asettamista käytettäväksi harjoittavat yritykset jättävät alv:n maksamatta, on ongelma, johon olisi puututtava rutiinitarkastusten ja tilintarkastusten kaltaisilla tavanomaisilla toimenpiteillä. Kaikkia koskeva pakollinen sähköinen laskutus olisi tältä osin todennäköisesti erittäin hyödyllinen väline, jolla tällaiset petokset voidaan havaita jo varhaisessa vaiheessa.

Sen vuoksi Italian hakema toimenpide ei vaikuta olevan soveltamisalaltaan rajoitettu eikä tarpeellinen eikä oikeassa suhteessa epätyypilliseen henkilöstön asettamiseen käytettäväksi liittyvän erityisen petostilanteen ratkaisemiseen nähden. Olisi suositeltavaa analysoida ensin välittömien verojen ja hyvitysten korvaamisen osalta toteutettujen toimenpiteiden tuloksia sekä pakollisen sähköisen laskutuksen ja valvontatoimenpiteiden käyttöä tällä alalla.

5. PÄÄTELMÄ

Edellä mainittujen tekijöiden perusteella komissio vastustaa Italian hakemusta.