Talous- ja sosiaalikomitean lausunto aiheesta ”Ehdotus neuvoston direktiiviksi direktiivin 77/388/ETY muuttamisesta arvonlisäverovelvollisen määrittelyn osalta”

(1999/C 116/04)

Neuvosto päätti 22. joulukuuta 1998 Euroopan yhteisöjen perustamissopimuksen 99 artiklan mukaisesti pyytää talous- ja sosiaalikomitean lausunnon edellä mainitusta ehdotuksesta.

Asian valmistelusta vastannut ”talous- ja rahaliitto, taloudellinen ja sosiaalinen yhteenkuuluvuus” jaosto antoi lausuntonsa 8. helmikuuta 1999. Esittelijä oli Kenneth Walker.

Talous- ja sosiaalikomitea hyväksyi 24.–25. helmikuuta 1999 pitämässään 361. täysistunnossa (helmikuun 24. päivän kokouksessa) seuraavan lausunnon. Äänestyksessä annettiin 64 ääntä puolesta ja kuusi vastaan kuuden pidättyessä äänestämästä.

1. **Johdanto**

1.1. Voimassa olevan arvonlisäverojärjestelmän mukaan veronkanto tapahtuu suoraan siinä jäsenvaltiossa, jossa tavaroiden tai palvelujen kulutuksen otaksutaan tapahtuneen. Suora veronkanto on pyritty varmistamaan antamalla monimutkaisia sääntöjä tavaroiden luovutuspaikan tai palveluiden suorituspaikan ja niiden verotuspaikan määrittelystä.

1.2. Kyseisen järjestelmän mukaisesti käyttöönotetut toimintatavat ovat aiheuttaneet sen, että toimijat, jotka harjoittavat taloudellista toimintaa yhteisössä, joutuvat usein suorittamaan arvonlisäveron tunnistusnumeroon, ilmoitusten tekemiseen ja maksuihin liittyviä verovelvoitteita monessa jäsenvaltiossa. Näitä velvoitteita pidetään useimmiten tavaroiden ja palveluiden vapaan liikkumisen esteinä. Vapaa liikkuminen puolestaan on sisämarkkinoiden perusperiaatteita.

1.3. Kuudennen arvonlisädirektiivin 21 artiklassa säädetyn periaatteen mukaan verovelvolliset, jotka suorittavat verollisia liiketoimia määrätyssä jäsenvaltiossa, ovat velvollisia maksamaan arvonlisäveroa kyseisen jäsenvaltion viranomaisille.

1.3.1. Yhteisön sisäisen kaupan osalta tätä yleisperiaatetta lievennetään kahdella käytännön näkökohtiin perustuvalla poikkeuksella. Kolmikantaisten liiketoimien([1]) osalta veronmaksuvelvollisuus kuuluu ehdottomasti tavaroiden vastaanottajalle. Tiettyjen palvelusten suorittamisen yhteydessä (tutkimukset, asianajopalvelut, yhteisön sisäiset tavarankuljetuspalvelut, jne.) veronmaksuvelvollisuus kuuluu palvelun vastaanottajalle.

1.3.1.1. Poikkeuksien soveltamisalan ulkopuolella veronmaksuvelvollisuus kuuluu periaatteessa verollisen liiketoimen suorittavalle verovelvolliselle riippumatta siitä, onko hän sijoittautunut kyseisen maan alueelle vai ei.

1.4. Jos verovelvollinen ei ole sijoittautunut jäsenvaltioon, jossa hän suorittaa verollisia liiketoimia, edellä mainittu 21 artikla antaa jäsenvaltiolle oikeuden määrätä toinen henkilö maksamaan vero. Tähän tarkoitukseen voidaan nimetä erityisesti veroedustaja taikka tavaroiden tai palvelujen vastaanottaja.

1.4.1. Vaihtoehdoilla on tarkoitus vastata kahteen tarpeeseen: ensinnäkin on mahdollista antaa sijoittautumattomille verovelvollisille, jotka eivät useinkaan tunne liiketoimen suorituspaikkana toimivan maan lainsäädäntöä, kieltä, rakenteita ja hallinnollisia menettelyjä, mahdollisuus valtuuttaa toinen henkilö tai tavaroiden tai palvelujen vastaanottaja vastaamaan puolestaan arvonlisäverolainsäädännössä säädetyistä velvoitteista. Lisäksi menettelyllä pyritään antamaan kyseiselle jäsenvaltiolle takeet siitä, että näitä velvoitteita ei laiminlyödä.

1.5. Direktiivin 21 artiklassa säädetään myös, että jäsenvaltiot voivat määrätä muun henkilön kuin verovelvollisen vastuuseen yhteisvastuullisesti veron maksamisesta.

1.6. Veronmaksuvelvollisuuden määrittämisestä koskevalle nykyiselle lainsäädännölle on siten ominaista etenkin äärimmäinen monimutkaisuus ja käytännön soveltamisessa esiintyvät erot, jotka aiheutuvat jäsenvaltioille jätetystä runsaasta valinnanvapaudesta.

1.7. Vaikeuksia aiheutuu ensinnäkin kunkin liiketoimen veronmaksuvelvollisuuden tunnistamisesta, joka tapahtuu sekä suoritetun liiketoimen muodon että liiketoimen suorituspaikkana olevan jäsenvaltion perusteella.

1.7.1. Toisena ongelmakohtana ovat veroedustajia rasittavat moninaiset velvollisuudet, kun jäsenvaltio edellyttää edustajan nimeämistä. Joissakin jäsenvaltioissa veroedustajana toiminen edellyttää toimiluvan saamista viranomaisilta ja toisissa puolestaan vaaditaan vakuuksien maksamista. Veroedustajan käsitteen tulkinnassa on lisäksi hyvin suuria eroja jäsenvaltioiden välillä, joten eri jäsenvaltioiden veroedustajille määräämät velvoitteet eroavat toisistaan.

([1]) Kolmikantaisesta liiketoimesta puhuttaessa viitataan liiketoimiin, joissa jäsenvaltioon A sijoittautunut yritys A myy tavaran jäsenvaltioon B sijoittautuneelle yritykselle B, joka puolestaan myy kyseisen tavaran jäsenvaltioon C sijoittautuneelle yritykselle C, ja joissa tavara kuljetetaan jäsenvaltiosta A suoraan jäsenvaltioon C. Yritys B vapautetaan tuolloin tiettyjen edellytysten vallitessa velvollisuudesta rekisteröityä alv-velvolliseksi jäsenvaltiossa C, koska yritys C nimetään veronmaksuvelvolliseksi.

1.7.2. Veroedustajan nimeämisestä aiheutuu lisäksi toimijalle huomattavia kustannuksia. Veroedustaja suostuu ottamaan verovelvollisen velvoitteet ja vastuualueet hoidettavakseen vain korvausta vastaan.

1.8. Kyse ei kieltämättä ole äskettäin ilmaantuneista vaikeuksista, mutta ne muodostavat yhtenäismarkkinoiden oloissa huomattavan esteen yhteisön sisäisen kaupan kehittämiselle. Erityisen raskaita ne ovat pk-yrityksille. Tämän lisäksi sen jälkeen, kun rajatarkastuksista luovuttiin, jäsenvaltiot ovat vaatineet entistä useammin veroedustajan nimeämistä.

1.9. Tästä syystä komissio ilmoitti 14. toukokuuta 1997 antamassaan alustavassa asiakirjassa pitävänsä alv-velvollisuutta yhtenä aloista, joita on tutkittava sisämarkkinoita koskevan lainsäädännön yksinkertaistamiseen liittyvän SLIM-aloitteen (sisämarkkinoiden lainsäädännön yksinkertaistamisaloite) toisessa vaiheessa. Komissio totesi tuolloin, että jo nyt on pohdittava keinoja yrityksiin kohdistuvan rasituksen keventämiseksi lyhyellä aikavälillä.

1.9.1. Pohdinnan tulokset esiteltiin SLIM-aloitetta koskevassa komission kertomuksessa, jonka sisämarkkinoista vastaava neuvosto hyväksyi 27. marraskuuta 1997. Kertomukseen sisältyy muun muassa suositus veroedustustoimintaa koskevien sääntöjen muuttamisesta.

2. **Komission ehdotukset**

2.1. Direktiiviehdotuksessa noudatetaan perusajatusta, jonka mukaan kutakin liiketointa kohden voidaan määrätä vain yksi veronmaksuvelvollinen, olipa liiketoimen suorituspaikkana mikä jäsenvaltio tahansa.

2.1.1. Yleisperiaatteena on, että veronmaksuvelvollisuus kuuluu verollisen liiketoimen suorittavale verovelvolliselle riippumatta siitä, onko hän sijoittautunut kyseisen jäsenvaltion alueelle vai ei.

2.1.2. Komission mukaan muutosehdotusten suurin hyöty olisi yhdenmukaistamisella aikaansaatu yksinkertaisempi yhteisön lainsäädäntö, joka on kaikkien toimijoiden kannalta helppotajuisempi ja jonka ansiosta toimijoiden ei enää tarvitse ratkaista veronmaksuvelvollisen määrittelyyn liittyviä ongelmia. Komission mielestä merkittävänä lisäetuna olisi toimijoita ja erityisesti pk-yrityksiä rasittavien velvoitteiden keveneminen.

2.2. Poistamalla mahdollisuus nimetä tavaroiden tai palveluiden vastaanottaja veronmaksuvelvolliseksi voidaan ratkaista ongelma, johon komissio on kiinnittänyt huomiota useissa yhteyksissä. Komission mukaan ongelmia aiheuttavaa käänteisen verovelvollisuuden järjestelmää ei ole syytä kehittää, koska se on ristiriidassa jaoteltujen maksusuoritusten periaatteen kanssa.

2.2.1. Yleisperiaatteeseen on kuitenkin joitain poikkeuksia.

a) Direktiivin 28 c artiklan E kohdan 3 alakohdassa tarkoitetut kolmikantaisen liiketoimen vastaanottajat,

b) 9 artiklan 2 kohdan e alakohdassa tarkoitetun palvelun vastaanottaja ja

c) 28 b artiklan C, D, E ja F kohdassa tarkoitettujen palvelujen vastaanottajat, jotka on rekisteröity arvonlisäverovelvollisiksi kyseisen maan alueella

ovat edelleen veronmaksuvelvollisia.

2.2.2. Myöskään jäsenvaltioiden oikeutta määrätä muu henkilö kuin verovelvollinen vastuuseen yhteisvastuullisesti veron maksamisesta ei poisteta. Asiaa koskevaan säännökseen lisätään kuitenkin tarkennus, jonka mukaan kyseisen oikeuden perusteella ei saa antaa erityisesti sijoittautumattomia verovelvollisia heikompaan asemaan asettavia säännöksiä.

2.3. Jäsenvaltioiden keskinäisen avunannon organisoimisesta annetuissa direktiiveissä 76/308/ETY ja 77/799/ETY määritelty lainsäädäntö ei sitä vastoin enää oikeuta antamaan säännöksiä sijoittautumattoman verovelvollisen velvoitteiden siirtämistä muulle henkilölle, veroedustajalle. Komissio myöntää, että jäsenvaltiot turvautuvat harvoin näiden apujärjestelmien käyttöön. Tästä syystä komissio antoikin äskettäin ehdotuksen järjestelmän toiminnan huomattavasta parantamisesta([1]) Parannukset helpottavat veron perimistä sijoittautumattomilta verovelvollisilta.

2.3.1. Jäsenvaltioille jää oikeus vaatia veroedustajan nimeämistä suppeassa joukossa asianmukaisesti perusteltuja tapauksia. Jäsenvaltiot säilyttävät oikeutensa vaatia veroedustajan nimeämistä veronmaksuvelvolliseksi sijoittumattoman verovelvollisen puolesta, mikäli tämä on lähtöisin sellaisesta maasta, jonka kanssa ei ole tehty sopimusta yhteisön menettelyjä vastaavista keskinäistä avunantoa koskevista menettelyistä. Kyseisistä yhteisön menettelyistä säädetään direktiiveissä 76/308/ETY ja 77/779/ETY. Tähän mahdollisuuteen turvautuminen ei ole kuitenkaan perusteltua siinä tapauksessa, että verovelvollinen harjoittaa vain kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 ja 15 artiklan nojalla verosta vapautettua toimintaa, jolloin ei ole kyse varsinaisesta verovelan perimisestä.

2.4. Periaate, jonka mukaan sijoittautumattomat verovelvolliset on katsottava veronmaksuvelvollisiksi, ei ole ristiriidassa sen kanssa, että kyseisillä verovelvollisilla (samoin kuin sijoittautuneilla verovelvollisilla) on oikeus nimetä edustaja vastaamaan puolestaan kuudennen direktiivin 22 artiklassa säädetyistä velvoitteista, jos verovelvolliset ovat itse kykenemättömiä suorittamaan kyseiset velvoitteet kielellisten, hallinnollisten tai organisatoristen esteiden takia. Avoimuuden takaamiseksi viranomaisille on ehdottomasti ilmoitettava edustajan nimi, sillä edustaja ottaa vastatakseen verovelvollisen velvoitteet viranomaisia kohtaan.

([1]) KOM(1998) 364 lopull., 25.6.1998.

3. **Yleistä**

3.1. TSK on ilmaissut monissa lausunnoissa kannattavansa SLIM-aloitetta. Komitea pysyy edelleen kannassaan ja on tyytyväinen komission ehdotukseen, jossa noudatetaan täysin SLIM-aloitteen tavoitteita.

3.2. Komitea on useaan otteeseen myös ilmaissut huolensa siitä, että koska arvonlisäveroa sovelletaan ja hallinnoidaan eri tavoin eri jäsenvaltioissa, sisämarkkinat on tosiasiallisesti jaettu 15 eri veroalueeseen. Se on tuonut usein esiin, että yhteisten alv-säännösten tulkintaa ja soveltamista koskevat erot ja menettelytapaerot aiheuttavat yritystoiminnalle suurempia vaikeuksia ja yhteisön sisäiselle kaupalle korkeampia esteitä kuin erot arvonlisäveroasteissa.

3.2.1. Tästä syystä komitea on tyytyväinen kaikkiin pienimuotoisiinkin ehdotuksiin, ja myös tämänkertaiseen ehdotukseen, joiden tarkoituksena on kohentaa tilannetta.

3.3. Tällaisia toimenpiteillä voidaan pienentää lainsäädännön noudattamisesta aiheutuvia kustannuksia. Nostamalla yhdenmukaisuusastetta voidaan luoda vakaa toimintaympäristö verovelvollisille ja viranomaisille. Näin ollen toimet edesauttavat sisämarkkinoiden kehitystä.

3.4. TSK hyväksyy ehdotuksen, jonka mukaan veronalaista toimintaa harjoittavan henkilön tulee kantaa vastuu verojen maksamisesta. Komitea katsoo, että ihannetapauksessa tähän yleissääntöön on mahdollisimman vähän poikkeuksia.

4. **Erityistä**

4.1. Ehdotetun direktiivin toteutuessa tavaroiden tai palvelujen vastaanottajaa ei enää voitaisi määrätä vastuuseen veron maksamisesta muissa kuin eräissä määritellyissä tapauksissa.

4.1.1. Komitea hyväksyy tämän yleisperiaatteeksi, mutta panee merkille komission huolen siitä, ettei ”käänteistä veronmaksuvelvollisuuden järjestelmää” ole syytä kehittää sekä painoarvon, jonka komissio antaa ”jaoteltujen maksusuoritusten periaatteen noudattamisen jatkamiselle”.

4.1.2. Lausunnossaan ”Yhteinen arvonlisäverojärjestelmä – ohjelma yhtenäismarkkinoita varten”([1]) TSK toteaa, ”että vaikka lopulta päätettäisiinkin jaoteltujen maksusuoritusten järjestelmän säilyttämisestä, pitää myös harkita vaihtoehtoja, erityisesti koska eräät niistä voivat parantaa pkyritysten kassavirtaa.” Komitea pysyy edelleen kannassaan.

4.1.3. Rekisteröityjen verovelvollisten keskinäisten maksujen sulkeminen pois arvonlisäveron alaisuudesta yksinkertaistaisi toimintaa ja pienentäisi säädösten noudattamisesta liikeelämälle koituvia kustannuksia merkittävämmin kuin mikään muu ajateltavissa oleva toimenpide. Komitea on tietoinen, että olisi hyvin vaikeaa kehittää järjestelmä, jossa olisi riittävät suojatoimenpiteet, ja pitää mahdollisena, että tämänkaltaiset vaikeudet saattaisivat osoittautua ylitsepääsemättömiksi. Tästä huolimatta komitea katsoo, ettei tätä tule pitää itsestäänselvyytenä ja että kaikkia mahdollisia vaihtoehtoja on tarkasteltava huolellisesti ennen lopullisen päätöksen tekemistä.

4.1.4. On todennäköistä, että monia ongelmia, joita on ennakoitavissa, mikäli luovutaan jaoteltujen maksusuorituksien periaatteesta, voidaan joko pienentää tai kokonaan välttää lähentämällä alvprosentteja. Koska lähentäminen on joka tapauksessa välttämätön edellytys yhteisön uudelle, arvonlisäveron kantamiseen alkuperämaassa perustuvalle järjestelmälle, näyttää mahdolliselta, että vastaava järjestely voidaan sisällyttää uuteen yhteiseen alv-järjestelmään. Komitea kehottaa komissiota tutkimaan tätä mahdollisuutta kaikista näkökulmista sopivana hetkenä.

4.2. Komitea myöntää, että komission valitsemat poikkeustapaukset perusperiaatteesta, jonka mukaan tavaroiden tai palvelujen vastaanottaja ei voi olla verovelvollinen, ovat tarpeen ja on samaa mieltä komission kanssa siitä, että koska poikkeukset on määritelty selkeästi ja ovat pakollisia jäsenvaltioille, ne eivät estäne aiheettomasti lainsäädännön yhdenmukaista toimeenpanoa.

4.3. Komitea katsoo, että valtaosa verovelvollisista, joilla on veronalaista toimintaa maassa, johon he eivät ole sijoittautuneet, joutuu edelleenkin turvautumaan edustajiin täyttääkseen velvollisuutensa maan verottajaa kohtaan. Tämä johtuu kielen, tapain, menettelytapojen, lainsäädännön ja hallinnollisen rakenteen tuntemuksen puutteesta ja pätee erityisesti pk-yrityksiin.

4.3.1. Koska edustajaksi nimetyn on pääsääntöisesti oltava sen maan kansalainen, jossa veronalainen liiketoimi on suoritettu, aiheutuu tästä toimijoille edelleenkin lisäkustannuksia sekä hallinnollisia kuluja. Komitea kuitenkin yhtyy näkemykseen, että kyseiset kulut lienevät vähäisemmät kuin nykyiset, toimijan vastuita hoitamaan tarvittavan veroedustajan hankkimisesta koituvat kulut.

4.4. Komitea on tyytyväinen, etteivät jäsenvaltiot voi enää edellyttää veroedustajan nimeämistä kuin eräissä tarkoin määritellyissä tapauksissa, mutta toteaa, että maille jää edelleen mahdollisuus osoittaa muu kuin arvonlisäverovelvollinen yhteisvastuullisesti vastuuseen verojen maksamisesta. Tätä mahdollisuutta rajoittaa ainoastaan lisäys, jonka tarkoituksena on estää sellaiset toimenpiteet, jotka saattavat erityisesti sijoittautumattomat verovelvolliset huonoon asemaan.

([1]) EYVL C 296, 29.9.1997, s. 51.

4.4.1. Komitea epäilee tämän vaihtoehdon säilyttämisen mielekkyyttä ja toivoo, että jäsenvaltiot eivät käytä sitä hyväkseen kumotakseen direktiiviehdotuksen vaikutukset säätämällä, että mikäli verovelvollinen käyttää edustajaa, joko yritystä tai henkilöä, täyttämään omat velvollisuutensa arvonlisäveroviranomaisille, edustaja on verovelvollisen kanssa yhteisvastuussa verojen maksamisesta riippumatta siitä, onko verovelvollinen sijoittautunut ko. jäsenvaltioon.

4.4.2. Komitea katsoo myös, että jäsenvaltioilla on varsin suuri toimintavapaus niiden määritellessä muita kuin verovelvollisia yhteisvastuullisesti veron maksajaksi. Komitean mielestä tätä seikkaa tulisi täsmentää.

4.5. Komitean toteaa tyytyväisenä, ettei direktiiviehdotuksella ole tarkoitus kaventaa jäsenvaltioiden vapautta määritellä tuontiverovelvollisia.

5. **Päätelmät**

5.1. TSK on tyytyväinen direktiiviehdotukseen, jota se pitää huomattavana parannuksena tämänhetkiseen tilanteeseen. Direktiivillä kevennetään kustannuksia, joita liike-elämälle koituu säädösten noudattamisesta, helpotetaan sisämarkkinoiden kehitystä, luodaan vakaa toimintaympäristö verovelvollisille ja jäsenvaltioiden hallinnolle sekä valmistellaan uuden yhteisen alv-järjestelmän käyttöönottoa.

5.2. Komitea on kuitenkin hieman huolissaan siitä, että direktiivin edut heikentyvät tai katoavat, jos jäsenvaltiot käyttävät mahdollisuuttaan määrätä muu kuin verovelvollinen yhteisvastuullisesti vastuulliseksi veron maksusta siten, että siitä muodostuu yleisvaatimus kaikille sellaisille kaupan harjoittajille, jotka nimeävät edustajan toimimaan puolestaan hallinnollisten velvollisuuksien täyttämiseksi riippumatta siitä, ovatko verovelvolliset sijoittautuneet maahan vai eivät. Komitea toivoo, etteivät jäsenvaltiot toimi näin.

5.3. Vaikka käsiteltävä ehdotus TSK:n mielestä parantaakin tilannetta nykyistä, komitea toistaa tässäkin useissa aihetta aiemmin käsitelleissä lausunnoissaan esittämänsä näkemyksen, että nykyisen, siirtymäkaudella sovellettavan järjestelmän muuttaminen on parhaimmillaankin vain niiden ongelmakohtien paikkailua, jotka uuden, lopullisen arvonlisäverojärjestelmän käyttöönotolla voidaan ratkaista täydellisesti ja ainiaaksi. Komitea toteaa jälleen kerran olevansa huolestunut, koska tällaisen järjestelmän luominen edistyy hitaasti, ja kehottaa jäsenvaltioita omaksumaan alv-järjestelmän uudistukseen rakentavan ja yhteistyövalmiin asenteen.

Bryssel 24. helmikuuta 1999.

Talous- ja sosiaalikomitean

puheenjohtaja

Beatrice RANGONI MACHIAVELLI