



EUROOPAN KOMISSIO
VEROTUKSEN JA TULLILIITON
PÄÄOSASTO
Välillinen verotus ja verohallinto
Arvonlisävero

Julkaistu syyskuussa 2020

Selittävät huomautukset

Sähköisen kaupankäynnin alv-säännöt

Neuvoston direktiivi (EU) 2017/2455

Neuvoston direktiivi (EU) 2019/1995

Neuvoston täytäntöönpanoasetus (EU) 2019/2026

Vastuuvapauslauseke: Nämä selittävät huomautukset eivät ole oikeudellisesti sitovia ja sisältävät ainoastaan epävirallisia käytännön ohjeita siitä, miten EU:n lainsäädäntöä olisi komission verotuksen ja tulliliiton pääosaston näkemysten mukaan sovellettava.

Näiden selittävien huomautusten tavoitteena on tehdä tietyistä EU:n arvonlisäverolainsäädännön osista helpommin ymmärrettäviä. Komission yksiköt ovat laatineet huomautukset, ja kuten ensimmäisen sivun vastuuvapauslausekkeessa todetaan, ne eivät ole oikeudellisesti sitovia.

Nämä selittävät huomautukset eivät ole tyhjentäviä. Tämä tarkoittaa, että vaikka asiakirjassa annetaan yksityiskohtaista tietoa monista kysymyksistä, siinä ei välttämättä käsitellä kaikkia asioita.

Selittävien huomautusten käyttäjien on järkevää ja suositeltavaa lukea heitä kiinnostavaa aihetta käsittelevä luku kokonaan.

Sisällys

1	UUSIEN 1. HEINÄKUUTA 2021 ALKAEN SOVELLETTAVIEN ALV-SÄÄNTÖJEN KESKEISET PIIRTEET	6
1.1	JOHDANTO	6
1.2	LIIKETOIMET, JOITA VUODEN 2021 MUUTOKSET KOSKEVAT.....	7
1.3	ASIAANKUULUVAT SÄÄDÖKSET	8
1.4	SANASTO	9
2	SÄHKÖISTEN RAJAPINTOJEN ROOLIT	11
2.1	SÄHKÖINEN RAJAPINTA TAVARAN LUOVUTTAJAKSI KATSOTTUNA VEROVELVOLLISENA – DIREKTIIVIN 2006/112/EY 14 A ARTIKLA.....	11
2.1.1	Asiaankuuluvat säännökset	11
2.1.2	Miksi 14 a artikla lisättiin direktiiviin?	11
2.1.3	Mitkä liiketoimet tavarán luovuttajaksi katsottua verovelvollista koskeva säännös kattaa?	11
2.1.4	Mikä on 14 a artiklan tehtävä?	13
2.1.5	Katsotaanko sähköinen rajapinta tavarán luovuttajaksi kaikissa myynneissä, jotka se mahdollistaa?.....	17
2.1.6	Milloin verovelvollinen mahdollistaa luovutukset ja milloin ei?	17
2.1.7	Toimet, joihin ei sovelleta verovelvollisen katsomista tavarán luovuttajaksi koskevaa säännöstä 21	
2.1.8	Useiden sähköisten rajapintojen osallistuminen.....	22
2.1.9	Tavarán luovuttajaksi katsotun verovelvollisen rajoitettu vastuu (alv-täytäntöönpanoasetuksen 5 c artikla).....	23
2.1.10	Myyjän ja ostajan asemaa koskevat oletamat.....	27
2.2	SÄHKÖISTEN RAJAPINTOJEN KIRJANPITOVELVOITTEET	28
2.2.1	Mitä kirjanpitovelvoitteita tavarán luovuttajaksi katsotulla verovelvollisella on?	28
2.2.2	Tiedot, jotka sellaisten luovutukset mahdollistavien sähköisen rajapintojen on säilytettävä, joita ei katsota tavarán luovuttajiksi	30
2.2.3	Yhteen veto – Sähköisten rajapintojen kirjanpitovelvoitteet.....	32
3	ERITYISJÄRJESTELMÄT	34
3.1	MUU KUIN UNIONIN JÄRJESTELMÄ	37
3.1.1	Asiaankuuluvat säännökset	37
3.1.2	Mikä on uusien sääntöjen tehtävä?	37
3.1.3	Kuka voi käyttää muuta kuin unionin järjestelmää ja mihin luovutuksiin/suorituksiin sitä voidaan käyttää?	37
3.1.4	Mitä laskutusvelvoitteita sovelletaan?	39
3.1.5	Onko tarpeen nimetä veroedustaja?	39

3.2	UNIONIN JÄRJESTELMÄ	39
3.2.1	Asiaankuuluvat säännökset	39
3.2.2	Mikä on uusien sääntöjen tehtävä?	39
3.2.3	Kuka voi käyttää unionin järjestelmää ja mihin luovutuksiin/suorituksiin sitä voidaan käyttää?	40
3.2.4	Onko unionin järjestelmää mahdollista käyttää vain osaan järjestelmän piiriin kuuluvista suorituksista tai luovutuksista?	41
3.2.5	Mitä yhteisön sisäisellä tavaroiden etämyynnillä tarkoitetaan?	41
3.2.6	Suoritus- tai luovutuspaikka	42
3.2.7	Suoritus- tai luovutuspaikkaa koskeva raja-arvo (10 000 euroa)	43
3.2.8	Mitä laskutusvelvoitteita sovelletaan?	45
3.2.9	Onko tarpeen nimetä veroedustaja?	46
3.2.10	Jos EU:n ulkopuolinen suorittaja/luovuttaja suorittaa palveluja EU:ssa sijaitseville kuluttajille ja harjoittaa yhteisön sisäistä tavaroiden etämyyntiä, mitä järjestelmää olisi käytettävä?	46
3.3	KYSYMYKSIÄ JA VASTAUKSIA ERITYISJÄRJESTELMISTÄ.....	47
3.4	MITÄ SUORITTAJAN TAI LUOVUTTAJAN ON TEHTÄVÄ, JOS HÄN KÄYTTÄÄ UNIONIN JÄRJESTELMÄÄ TAI MUUTA KUIN UNIONIN JÄRJESTELMÄÄ?	54
3.5	TUONTIJÄRJESTELMÄ.....	55
4	ETÄMYYNNTI JA ARVOLTAAN VÄHÄISTEN TAVAROIDEN TUONTI	56
4.1	TUOTUJEN TAVAROIDEN ETÄMYYNNTI	57
4.1.1	Asiaankuuluvat säännökset	57
4.1.2	Miksi käsite otettiin käyttöön?	57
4.1.3	Mitkä liiketoimet käsite kattaa?	58
4.1.4	Luovutuspaikka	58
4.2	TUONTIJÄRJESTELMÄ.....	60
4.2.1	Asiaankuuluvat säännökset	60
4.2.2	Miksi tuontijärjestelmä otettiin käyttöön?	60
4.2.3	Mitkä tavaroiden luovutukset tuontijärjestelmä kattaa?	60
4.2.4	Kuka voi käyttää tuontijärjestelmää?	61
4.2.5	Mitä välittäjällä tarkoitetaan?	63
4.2.6	IOSS-järjestelmän alv-tunniste	64
4.2.7	Miten tuontijärjestelmä toimii?	65
4.2.8	IOSS-järjestelmän alv-tunnisteen tarkistaminen	66
4.2.9	Mitä luovuttajan tai sähköisen rajapinnan on tehtävä, jos hän käyttää tuontijärjestelmää?	67

4.2.10	Kysymyksiä ja vastauksia IOSS-järjestelmästä.....	69
4.3	TUONNIN ARVONLISÄVERON ILMOITTAMISTA JA MAKSAMISTA KOSKEVAT	
	ERITYISJÄRJESTELYT	87
4.3.1	Asiaankuuluvat säännökset	87
4.3.2	Miksi erityisjärjestelyt otettiin käyttöön?	87
4.3.3	Mitkä liiketoimet kuuluvat erityisjärjestelyjen soveltamisalaan?.....	87
4.3.4	Kuka voi käyttää erityisjärjestelyjä?.....	88
4.3.5	Miten erityisjärjestelyt toimivat?	88
4.3.6	Mitä erityisjärjestelyjä käyttävien talouden toimijoiden on tehtävä?	89
4.3.7	Käytännön esimerkki.....	90
5	VEROVELVOLLISEN KATSOMISTA TAVARAN LUOVUTTAJAKSI KOSKEVAN	
14 A	ARTIKLAN SOVELTAMINEN – SKENAARIOT	92
5.1	TAVARAN LUOVUTTAJAKSI KATSOTTU VEROVELVOLLINEN, JOKA MAHDOLLISTAA	
	TAVAROIDEN LUOVUTUKSET EU:SSA	92
5.2	TAVARAN LUOVUTTAJAKSI KATSOTTU VEROVELVOLLINEN, JOKA MAHDOLLISTAA	
	TUOTUJEN TAVAROIDEN ETÄMYYNNIN	100

Luettelo kaavioista

Kaavio 1: Tavarantoimittajan luovuttajaksi katsottua verovelvollista koskevan säännöksen kattamat tavaroiden luovutukset	13
Kaavio 2: Tavarantoimittajan luovuttajaksi katsottua verovelvollista koskevan mallin seuraukset	14
Kaavio 3: Sähköisten rajapintojen kirjanpito-velvoitteet	33
Kaavio 4: IOSS-järjestelmä.....	65
Kaavio 5: IOSS-järjestelmän tullimenettely.....	67
Kaavio 6: Tiivistelmä tuontijärjestelmästä.....	69
Kaavio 7: Tiivistelmä erityisjärjestelyistä	88

Luettelo taulukoista

Taulukko 1: Laskutus	16
Taulukko 2: Jotakin erityisjärjestelmää käyttävän tavarantoimittajan luovuttajaksi katsotun verovelvollisen kirjanpito-velvoitteet.....	29
Taulukko 3: Yhteenveto erityisjärjestelmissä tapahtuvista muutoksista, jotka tulevat voimaan 1. heinäkuuta 2021	34
Taulukko 4: Yhteenveto erityisjärjestelmistä	36
Taulukko 5: Suoritus- tai luovutuspaikkaa koskeva raja-arvo (10 000 euroa).....	44
Taulukko 6: Alv-vapautus ennen 1. heinäkuuta 2021 ja sen jälkeen	56
Taulukko 7: Rekisteröinti IOSS-järjestelmään luovuttajan tyypin ja liiketoiminnan kotipaikan mukaan	63

1 UUSIEN 1. HEINÄKUUTA 2021 ALKAEN SOVELLETTAVIEN ALV-SÄÄNTÖJEN KESKEISET PIIRTEET

1.1 JOHDANTO

Tiettyjen direktiiviin 2006/112/EY (alv-direktiivi) tehtyjen muutosten, jotka vaikuttavat rajat ylittävään sähköiseen kuluttajakauppaan (B2C) sovellettaviin alv-sääntöihin, soveltaminen alkaa 1. heinäkuuta 2021. Neuvosto hyväksyi nämä säännöt joulukuussa 2017 annetulla direktiivillä (EU) 2017/2455 ja marraskuussa 2019 annetulla direktiivillä (EU) 2019/1995 (sähköisen kaupankäynnin alv-säännöksiä koskevat direktiivit).

Muutosten tavoitteena on poistaa rajat ylittävään verkkokauppaan liittyviä esteitä vuonna 2015 annetun komission tiedonannon ”Digitaalisten sisämarkkinoiden strategia Euroopalle”¹ ja vuonna 2016 arvonlisäveroa koskevasta toimintasuunnitelmasta annetun komission tiedonannon ”Kohti EU:n yhtenäistä arvonlisäveroaluetta - aika tehdä päätöksiä”² mukaisesti. Muutoksilla puututaan erityisesti seuraaviin tavaroiden etämyyntiä koskeviin alv-järjestelmiin ja arvoltaan vähäisten lähetysten maahantuontiin liittyviin haasteisiin:

- Kun EU:ssa sijaitsevat yritykset myyvät tavaroita verkossa muissa jäsenvaltioissa sijaitseville lopullisille kuluttajille, niiden on rekisteröidyttävä arvonlisäverovelvolliseksi ja vastattava arvonlisäverosta kuluttajan jäsenvaltiossa, kun yrityksen myynti ylittää etämyyntiä koskevan raja-arvon eli 35 000 / 100 000 euroa. Tämä asettaa merkittävän hallinnollisen rasituksen kaupan alan toimijoille ja haittaa EU:n sisäisen verkkokaupan kehitystä.
- Jäsenvaltiot menettävät osan verotuloistaan, koska arvoltaan vähäisten (enintään 22 euron arvoisten) tavaroiden tuonti on vapautettu arvonlisäverosta ja tämä vapautus aiheuttaa väärinkäytöksiä.
- Muut kuin EU:ssa sijaitsevat yritykset, jotka myyvät tavaroita kolmansista maista kuluttajille EU:ssa, voivat tehdä luovutuksia EU:hun arvonlisäverotta, eikä niiden tarvitse rekisteröityä arvonlisäverovelvollisiksi, joten ne saavat selkeän kaupallisen edun verrattuna EU:hun sijoittautuneisiin kilpailijoihinsa.

Ennen heinäkuuta 2021 voimassa olevien sääntöjen mukaan EU:n ulkopuolisten yritysten ei tarvitse periä arvonlisäveroa. Uusilla säännöillä tasapuolistetaan tämän osalta EU:n yritysten ja EU:n ulkopuolisten yritysten toimintaedellytyksiä sekä yksinkertaistetaan rajat ylittävään sähköiseen kaupankäyntiin osallistuvien yritysten alv-velvollisuuksia ja syvennetään EU:n sisämarkkinoita. Tärkeimmät muutokset ovat seuraavat:

- Arvonlisäveron erityisjärjestelmän (mini One Stop Shop, MOSS) ansiosta televiestintäpalvelujen, radio- ja televisiolähetyspalvelujen ja sähköisten palvelujen suorittajat voivat rekisteröityä arvonlisäverovelvollisiksi yhdessä jäsenvaltiossa ja vastata kyseisessä jäsenvaltiossa arvonlisäverosta, joka suorittajien olisi maksettava

¹ COM(2015) 192 final.

² COM(2016) 148 final.

muissa jäsenvaltioissa³. Tämä järjestelmä on toiminut hyvin, joten se laajennetaan muihin B2C-palveluihin, yhteisön sisäiseen tavaroiden etämyyntiin sekä tiettyihin kotimaan sisäisiin luovutuksiin, jolloin tuloksena on laajennettu arvonlisäveron erityisjärjestelmä (One Stop Shop, OSS).

- Tämänhetkinen yhteisön sisäistä tavaroiden etämyyntiä koskeva raja-arvo lakkautetaan ja korvataan uudella EU:n laajuisella raja-arvolla, joka on 10 000 euroa. Tämän alle jääviin televiestintäpalvelujen, radio- ja televisiolähetyspalvelujen ja sähköisten palvelujen suorituksiin ja yhteisön sisäiseen tavaroiden etämyyntiin saatetaan edelleen soveltaa arvonlisäveroa siinä jäsenvaltiossa, johon kyseiset televiestintäpalvelut, radio- ja televisiolähetyspalvelut ja sähköiset palvelut suorittava verovelvollinen on sijoittautunut tai jossa kyseiset tavarat sijaitsevat silloin, kun niiden lähetys tai kuljetus alkaa.
- Otetaan käyttöön erityissäännöksiä, joiden myötä sellaisten yritysten, jotka mahdollistavat luovutuksia verkossa toimivan sähköisen rajapinnan kautta, katsotaan arvonlisäverotuksen kannalta vastaanottaneen ja luovuttaneen tavarat itse ('tavarantoimittajaksi katsottu verovelvollinen').
- Poistetaan enintään 22 euron arvoisten pienten lähetysten maahantuontia koskeva alv-vapautus ja perustetaan uusi kolmansilta alueilta tai kolmansista maista tuotujen tavaroiden etämyyntiä koskeva erityisjärjestelmä sellaisia tavaroita varten, joiden todellinen arvo on enintään 150 euroa; uutta järjestelmää kutsutaan tuontia koskevaksi arvonlisäveron erityisjärjestelmäksi (Import One-Stop-Shop, IOSS).
- Otetaan käyttöön toimenpiteitä, joilla yksinkertaistetaan enintään 150 euron lähetyksiin sisältyvien tuotujen tavaroiden etämyyntiä tapauksissa, joissa IOSS-järjestelmää ei käytetä (erityisjärjestelyt).
- Otetaan käyttöön uusia kirjanpito vaatimuksia yrityksille, jotka mahdollistavat tavaroiden luovutuksia tai palvelujen suorituksia sähköisen rajapinnan kautta, myös tapauksissa, joissa sähköistä rajapintaa ei katsota tavarantoimittajaksi tai palvelun suorittajaksi.

1.2 LIIKETOIMET, JOITA VUODEN 2021 MUUTOKSET KOSKEVAT

Uudet säännökset kattavat seuraavat liiketoimet:

- 1) luovuttajien ja tavarantoimittajaksi katsottujen verovelvollisten suorittama kolmansilta alueilta tai kolmansista maista tuotujen tavaroiden etämyynti (määritelty alv-direktiivin 14 artiklan 4 kohdan toisessa alakohdassa), lukuun ottamatta valmisteveron alaisia tavaroita
- 2) luovuttajien tai tavarantoimittajaksi katsottujen verovelvollisten suorittama yhteisön sisäinen tavaroiden etämyynti (määritelty alv-direktiivin 14 artiklan 4 kohdan ensimmäisessä alakohdassa)

³ Ks. komission laatimat selittävät huomautukset ja oppaat televiestintä-, lähetys- ja sähköisesti suoritettavien palvelujen alv-kohtelusta: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/telecommunications-broadcasting-electronic-services/content/guides_en

- 3) tavarán luovuttajaksi katsottujen verovelvollisten suorittama kotimainen tavaroiden myynti (ks. alv-direktiivin 14 a artiklan 2 kohta)
- 4) EU:hun sijoittautumattomien verovelvollisten tai muualle EU:hun kuin kulutusjäsenvaltioon sijoittautuneiden verovelvollisten suorittamat palvelut, jotka suoritetaan muulle kuin verovelvolliselle henkilölle (lopullisille kuluttajille).

Lisätietoja kohdan 1 kattamista liiketoimista on näiden selittävien huomautusten luvussa 4. Lisätietoja kohtien 2, 3 ja 4 kattamista luovutuksista ja suorituksista on luvussa 3.

1.3 ASIAANKUULUVAT SÄÄDÖKSET

Näissä selittävissä huomautuksissa viitataan seuraaviin säädöksiin:

- Neuvoston direktiivi 2006/112/EY yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä, sellaisena kuin se on muutettuna [neuvoston direktiivillä \(EU\) 2017/2455](#) ja [neuvoston direktiivillä \(EU\) 2019/1995](#) (alv-direktiivi)
- Neuvoston täytäntöönpanoasetus (EU) N:o 282/2011 yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä annetun direktiivin 2006/112/EY täytäntöönpanotoimenpiteistä, sellaisena kuin se on muutettuna [neuvoston täytäntöönpanoasetuksella \(EU\) 2017/2459](#) ja [neuvoston täytäntöönpanoasetuksella \(EU\) 2019/2026](#) (alv-täytäntöönpanoasetus)
- Neuvoston asetus (EU) N:o 904/2010 hallinnollisesta yhteistyöstä ja petosten torjunnasta arvonlisäverotuksen alalla, sellaisena kuin se on muutettuna [neuvoston asetuksella \(EU\) 2017/2454 \(hallinnollista yhteistyötä koskeva asetus\)](#)
- [Komission täytäntöönpanoasetus \(EU\) 2020/194](#), annettu 12 päivänä helmikuuta 2020, neuvoston asetuksen (EU) N:o 904/2010 soveltamista koskevista yksityiskohtaisista säännöistä muille kuin verovelvollisille palveluja suorittavia, tavaroiden etämyyntiä harjoittavia ja tiettyjä kotimaisia tavaroiden luovutuksia suorittavia verovelvollisia koskevien erityisjärjestelmien osalta
- [Neuvoston päätös \(EU\) 2020/1109](#), annettu 20 päivänä heinäkuuta 2020, direktiivien (EU) 2017/2455 ja (EU) 2019/1995 muuttamisesta kansallisen lainsäädännön osaksi saattamiselle asetetun määräajan ja soveltamispäivän osalta covid-19-pandemian vastatoimena
- [Neuvoston asetus \(EU\) 2020/1108](#), annettu 20 päivänä heinäkuuta 2020, asetuksen (EU) 2017/2454 muuttamisesta soveltamispäivien osalta covid-19-pandemian vastatoimena
- [Neuvoston täytäntöönpanoasetus \(EU\) 2020/1112](#), annettu 20 päivänä heinäkuuta 2020, täytäntöönpanoasetuksen (EU) 2019/2026 muuttamisesta soveltamispäivien osalta covid-19-pandemian vastatoimena
- [Komission täytäntöönpanoasetus \(EU\) 2020/1318](#), annettu 22 päivänä syyskuuta 2020, täytäntöönpanoasetusten (EU) 2020/21 ja (EU) 2020/194 muuttamisesta soveltamispäivien osalta covid-19-pandemian vastatoimena

1.4 SANASTO

Yritysten ja asiakkaiden väliset luovutukset/suoritukset (B2C) – Luovutukset/suoritukset lopullisille kuluttajille; kattaa kohdassa 1.2 luetellut liiketoimet (joita kuvaillaan tarkemmin näissä selittävissä huomautuksissa). Kuluttajaa nimitetään näissä selittävissä huomautuksissa myös hankkijaksi.

Lähetys – Yhteen pakatut tavarat, jotka sama luovuttaja tai alkuperäinen luovuttaja lähettää samanaikaisesti samalle vastaanottajalle ja jotka kuuluvat saman kuljetussopimuksen piiriin.

Tavarán luovuttajaksi katsottu verovelvollinen – Verovelvollinen, jonka katsotaan vastaanottaneen tavarat alkuperäiseltä luovuttajalta ja luovuttaneen tavarat lopulliselle kuluttajalle. Tavarán luovuttajaksi katsotulla verovelvollisella on näin ollen arvonlisäverotuksen kannalta samat oikeudet ja velvollisuudet kuin luovuttajalla. Näiden selittävien huomautusten yhteydessä tavarán luovuttajaksi katsotulla verovelvollisella tarkoitetaan verovelvollista, joka mahdollistaa luovutukset sähköisen rajapinnan kautta alv-direktiivin 14 a artiklan mukaisesti (ks. luvun 2 kohta 2.12.1).

Tavaroiden etämyynti – Alv-direktiivin 14 artiklan 4 kohdassa määritelty yhteisön sisäinen tavaroiden etämyynti ja kolmansilta alueilta tai kolmansista maista tuotujen tavaroiden etämyynti.

Sähköinen rajapinta – Laaja käsite, joka mahdollistaa kahden itsenäisen järjestelmän tai järjestelmän ja loppukäyttäjän yhteydenpidon laitteen tai ohjelman avustuksella. Sähköinen rajapinta voi kattaa esimerkiksi verkkosivun, portaalin, yhdyskäytävän, markkinapaikan tai ohjelmointirajapinnan (API).

Kun näissä selittävissä huomautuksissa viitataan sähköiseen rajapintaan, sähköisellä rajapinnalla voidaan tarkoittaa kontekstin mukaan edellä määriteltyä sähköistä rajapintaa tai verovelvollista, joka ylläpitää sähköistä rajapintaa.

EU:n jäsenvaltiot – EU:hun kuuluvat maat, joihin näitä alv-sääntöjä sovelletaan, eli Belgia, Bulgaria, Tšekki, Saksa, Viro, Irlanti, Kreikka, Espanja, Ranska, Kroatia, Italia, Kypros, Latvia, Liettua, Luxemburg, Unkari, Malta, Alankomaat, Itävalta, Puola, Portugali, Romania, Slovenia, Slovakia, Suomi ja Ruotsi.

Valmisteveron alaiset tavarat – Tuotteet, joihin sovelletaan yhdenmukaistettua valmisteveroa, esimerkiksi alkoholi, tupakka ja energia.

Jakelupalvelut – Tavaroiden luovuttajille tarjottavat palvelut, jotka koostuvat tavaroiden säilytyksestä varastossa, tilausten valmistelusta ja tavaroiden kuljetuksesta varastosta.

Välittäjä – Yhteisöön sijoittautunut henkilö, jonka kolmansilta alueilta tai kolmansista maista tuotujen tavaroiden etämyyntiä harjoittava luovuttaja tai tavaroiden luovuttajaksi katsottu verovelvollinen on nimennyt arvonlisäverovelvolliseksi ja joka on vastuussa tuontia koskevassa arvonlisäveron erityisjärjestelmässä vahvistettujen velvoitteiden täyttämisestä.

Todellinen arvo –

a) tavarat, joilla on kaupallinen luonne: itse tavaroiden hinta, kun ne myydään vietäviksi unionin tullialueelle, pois lukien kuljetus- ja vakuutuskustannukset, paitsi jos ne sisältyvät hintaan ja niitä ei ole erikseen ilmoitettu laskussa, sekä muut verot ja maksut, jotka tulliviranomaiset voivat todentaa asiaankuuluvista asiakirjoista;

b) tavarat, joilla ei ole kaupallista luonnetta: hinta, joka tavaroista olisi maksettu, jos ne olisi myyty vietäviksi unionin tullialueelle.

Arvoltaan vähäiset tavarat – Lähetysten sisältämät tavarat, joiden todellinen arvo tuonnin yhteydessä on enintään 150 euroa (lukuun ottamatta valmisteveron alaisia tuotteita).

Veroedustaja – Yhteisöön sijoittautunut henkilö, jonka suorittaja/luovuttaja on nimennyt arvonlisäverovelvolliseksi ja alv-velvollisuuksien täyttämisestä vastuussa olevaksi henkilöksi.

Erityisjärjestelmät – Erityisjärjestelmät kattavat unionin järjestelmän, muun kuin unionin järjestelmän ja tuontijärjestelmän.

’Muulla kuin unionin järjestelmällä’ tarkoitetaan alv-direktiivin XII osaston 6 luvun 2 jaksossa säädettyä yhteisöön sijoittautumattomien verovelvollisten suorittamia palveluja koskevaa erityisjärjestelmää – lisätietoja on luvussa 3.

’Unionin järjestelmällä’ tarkoitetaan alv-direktiivin XII osaston 6 luvun 3 jaksossa säädettyä yhteisön sisäistä tavaroiden etämyyntiä, sähköisten rajapintojen mahdollistamia jäsenvaltion alueella suoritettuja tavaroiden luovutuksia ja muualle yhteisöön kuin kulutusjäsenvaltioon sijoittautuneiden verovelvollisten suorittamia palveluja koskevaa erityisjärjestelmää – lisätietoja on luvussa 3.

’Tuontijärjestelmällä’ tarkoitetaan alv-direktiivin XII osaston 6 luvun 4 jaksossa säädettyä kolmansilta alueilta tai kolmansista maista tuotujen tavaroiden etämyyntiä koskevaa erityisjärjestelmää – lisätietoja on luvussa 4.

Suorittaja/luovuttaja – Verovelvollinen, joka myy tavaroita tai palveluja EU:ssa tai myy kolmansilta alueilta tai kolmansista maista tuotuja tavaroita etämyyntinä suoraan hankkijoille siten, ettei luovutusta tai suoritusta ole mahdollistettu sähköisen rajapinnan kautta.

Yhteisöön sijoittautumaton verovelvollinen – Verovelvollinen, jonka liiketoiminnan kotipaikka ei ole yhteisön alueella ja jolla ei ole siellä kiinteää toimipaikkaa.

Kolmannet alueet ja kolmannet maat – ’Kolmansilla alueilla’ tarkoitetaan alv-direktiivin 6 artiklassa tarkoitettuja alueita ja ’kolmannella maalla’ jokaista valtiota tai aluetta, johon ei sovelleta Euroopan unionin toiminnasta tehtyä sopimusta (ks. alv-direktiivin 5 artikla). Näiden selittävien huomautusten julkaisuhetkellä 6 artiklassa mainitaan seuraavat kolmannet alueet: Athos-vuori; Kanariansaaret; seuraavat Ranskan alueet: Guadeloupe, Ranskan Guayana, Martinique, Réunion, Saint Barthélemy ja Saint Martin; Ahvenanmaa; Campione d'Italia; Luganojärven Italialle kuuluvat vesialueet; Helgolandin saari; Büsingenin alue; Ceuta; Melilla; Livigno.

Alkuperäinen luovuttaja – Verovelvollinen, joka luovuttaa tavarat tai toteuttaa kolmansilta alueilta tai kolmansista maista tuotujen tavaroiden etämyynnin sähköisen rajapinnan kautta (ks. luvun 2 kohta 2.1).

2 SÄHKÖISTEN RAJAPINTOJEN ROOLIT

2.1 SÄHKÖINEN RAJAPINTA TAVARAN LUOVUTTAJAKSI KATSOTTUNA VEROVELVOLLISENA – DIREKTIIVIN 2006/112/EY 14 A ARTIKLA

2.1.1 Asiaankuuluvat säännökset

Asiaankuuluvat säännökset sisältyvät alv-direktiiviin ja alv-täytäntöönpanoasetukseen:

Alv-direktiivi

- 14 artikla, 14 a artikla
- 31–33 artikla
- 36 b artikla
- 66 a artikla
- 136 a artikla
- 169 artikla
- 205 artikla
- 219 a – 221 artikla
- 242 artikla, 242 a artikla

Alv-täytäntöönpanoasetus

- 5 b artikla
- 5 c artikla
- 5 d artikla
- 41 a artikla
- 54 b artikla
- 54 c artikla
- 63 c artikla

2.1.2 Miksi 14 a artikla lisättiin direktiiviin?

Tavoitteena oli varmistaa arvonlisäveron vaikuttava ja tehokas kantaminen ja vähentää samalla luovuttajien, verohallintojen ja hankkijoiden hallinnollista raskautta. Verovelvolliset, jotka mahdollistavat tavaroiden etämyynnin sähköisen rajapinnan kautta, osallistuvat kyseisen myynnin arvonlisäveron kantamiseen. Tässä yhteydessä alv-direktiiviin on lisätty uusi oikeudellinen säännös (14 a artikla), jossa säädetään, että näiden verovelvollisten katsotaan tietyissä olosuhteissa luovuttaneen tavarat itse ja olevan vastuussa kyseisen myynnin arvonlisäverosta (tavarantoimittajaksi katsottua verovelvollista koskeva säännös).

2.1.3 Mitkä liiketoimet tavarantoimittajaksi katsottua verovelvollista koskeva säännös kattaa?

Verovelvollinen, joka mahdollistaa tavarantoimittajien luovutukset sähköisen rajapinnan, kuten markkinapaikan, alustan, portaalin tai vastaavien välineiden⁴ kautta, on tavarantoimittajaksi katsottu verovelvollinen seuraavissa tapauksissa:

⁴ Ilmaisun ”vastaavat välineet” on tarkoitus kattaa kaikki nykyiset ja tulevat teknologiat, jotka mahdollistavat myynnin toteuttamisen sähköisesti.

- 1) kolmansilta alueilta tai kolmansista maista tuotujen ja todelliselta arvoltaan enintään 150 euron lähetyksiin sisältyvien tavaroiden, joita kutsutaan usein arvoltaan vähäisiksi tavaroiksi, etämyynti – 14 a artiklan 1 kohta; tai
- 2) yhteisöön sijoittautumattomien verovelvollisten suorittamatta yhteisön sisäiset tavaroiden luovutukset muulle kuin verovelvolliselle henkilölle; tämä kattaa sekä kotimaiset luovutukset että yhteisön sisäisen tavaroiden etämyynnin – 14 a artiklan 2 kohta.

Toisin sanoen verovelvollisesta, joka mahdollistaa luovutukset sähköisen rajapinnan kautta, tulee tavarán luovuttajaksi katsottu verovelvollinen seuraavissa luovutuksissa, jotka tehdään sen sähköisen rajapinnan välityksellä:

- todelliselta arvoltaan enintään 150 euron lähetyksiin sisältyvät tavarat, jotka luovutetaan hankkijalle EU:ssa ja tuodaan EU:hun, riippumatta siitä, onko alkuperäinen luovuttaja/myyjä sijoittautunut EU:hun vai EU:n ulkopuolelle
- tavarat, jotka on jo luovutettu vapaaseen liikkeeseen EU:ssa, ja tavarat, jotka sijaitsevat EU:ssa, ja nämä tavarat luovutetaan hankkijoille EU:ssa riippumatta niiden arvosta, kun alkuperäinen luovuttaja/myyjä ei ole sijoittautunut EU:hun⁵.

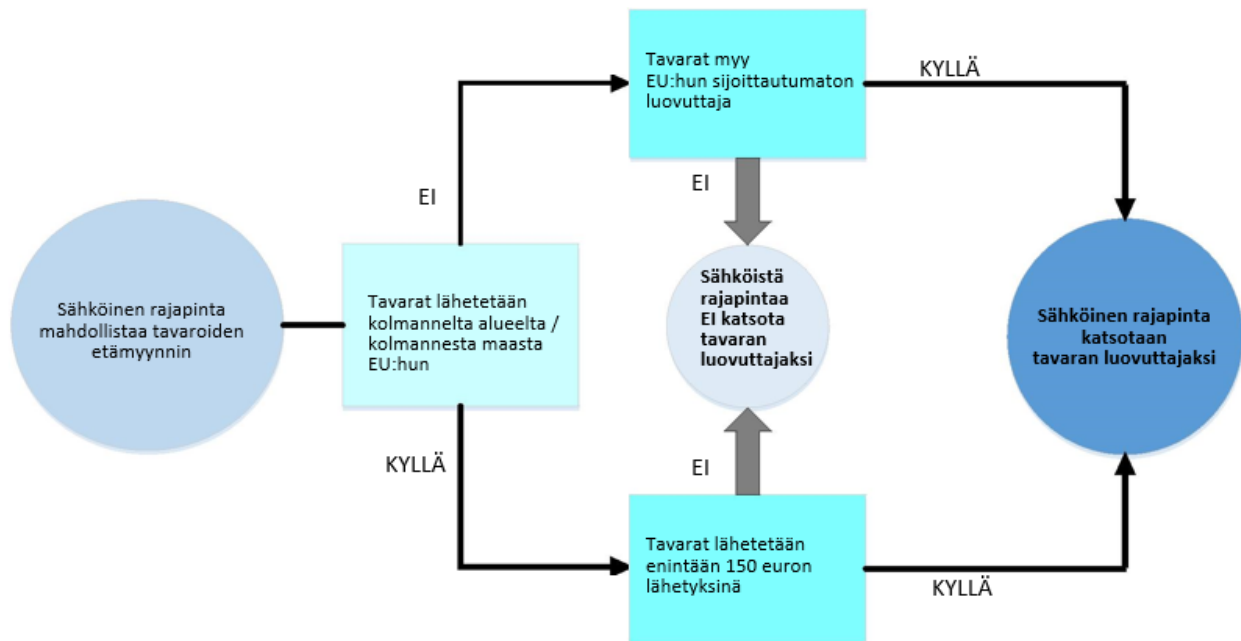
Tämän seurauksena verovelvollisesta, joka mahdollistaa luovutuksen sähköisen rajapinnan kautta, ei tule tavarán luovuttajaksi katsottua verovelvollista liiketoimissa, joihin liittyy jokin seuraavista:

- todelliselta arvoltaan yli 150 euron lähetyksiin sisältyvät tavarat, jotka tuodaan EU:hun, riippumatta siitä, mihin alkuperäinen luovuttaja/myyjä on sijoittautunut
- sellaiset tavarat, jotka on jo luovutettu vapaaseen liikkeeseen EU:ssa, ja EU:ssa sijaitsevat tavarat, jotka luovutetaan hankkijoille EU:ssa, tavaroiden arvosta riippumatta, kun alkuperäinen luovuttaja / myyjä on sijoittautunut EU:hun.

Tätä havainnollistetaan jäljempänä olevassa kaaviossa 1.

⁵ Tullivarastossa EU:ssa sijaitsevat tavarat ovat jo EU:n alueella, joten ei voida katsoa, että ne on lähetetty kolmansista maista tai kolmansilta alueilta, kuten edellytetään, jotta ne kuuluisivat tuotujen tavaroiden etämyyntiä koskevan käsitteen piiriin.

Kaavio 1: Tavarat luovuttajaksi katsottua verovelvollista koskevan säännöksen kattamat tavaroiden luovutukset

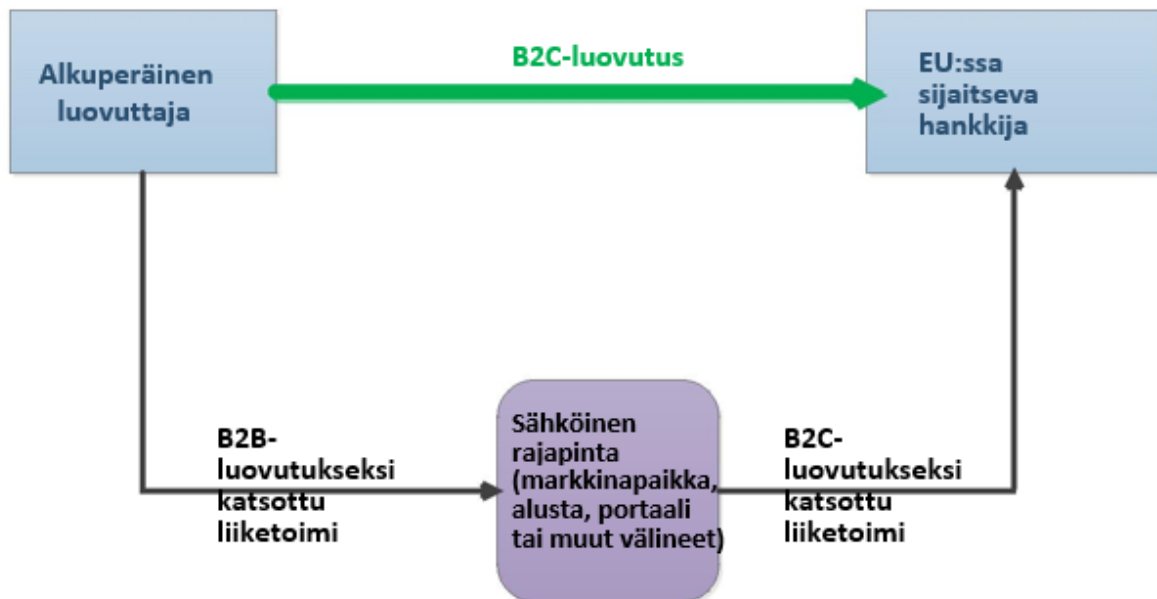


2.1.4 Mikä on 14 a artiklan tehtävä?

Uudessa 14 a artiklassa otetaan arvonlisäverotusta varten käyttöön tavarat luovuttajaksi katsomista koskeva säännös ('tavarat luovuttajaksi katsottua verovelvollista koskeva säännös'). Siinä säädetään, että verovelvollisen, joka mahdollistaa luovutuksen, katsotaan vastaanottaneen ja luovuttaneen tavarat itse (ns. tavarat luovuttajaksi katsottu verovelvollinen). Tämä tarkoittaa, että yksi luovutus luovuttajalta (ns. alkuperäinen luovuttaja), joka myy tavarat sähköisen rajapinnan kautta lopulliselle kuluttajalle (B2C-luovutus), jaetaan kahteen luovutukseen:

- 1) luovutus alkuperäiseltä luovuttajalta sähköiselle rajapinnalle (B2B-luovutukseksi katsottu liiketoimi), jota kohdellaan luovutuksena ilman kuljetusta
- 2) luovutus sähköiseltä rajapinnalta hankkijalle (B2C-luovutukseksi katsottu liiketoimi) eli luovutus, johon liittyy kuljetus.

Kaavio 2: Tavarán luovuttajaksi katsottua verovelvollista koskevan mallin seuraukset



Tavarán luovuttajaksi katsottua verovelvollista koskevasta säännöksestä seuraa, että sellaista verovelvollista, joka mahdollistaa luovutuksen sähköisen rajapinnan kautta, kohdellaan arvonlisäverotuksen kannalta aivan kuin hän olisi tavaroiden todellinen luovuttaja. Tähän sisältyy, että hänen katsotaan arvonlisäverotuksen kannalta ostaneen tavarat alkuperäiseltä luovuttajalta ja myyneen ne eteenpäin hankkijalle.

2.1.4.1. Mitä alv-laskutusvelvollisuuksia näihin luovutuksiin sovelletaan?

Luovutus 1 – Luovutus alkuperäiseltä luovuttajalta sähköiselle rajapinnalle (B2B-luovutukseksi katsottu liiketoimi):

B2B-luovutukseksi katsotulla liiketoimella voidaan tarkoittaa jotakin seuraavista:

a) Tuotujen tavaroiden etämyynti (14 a artiklan 1 kohta)⁶

Koska luovutus tapahtuu EU:n ulkopuolella, tähän B2B-luovutukseksi katsottuun liiketoimeen ei sovelleta EU:n alv-sääntöjä. Siksi alkuperäiseen luovuttajaan ei kohdistu EU:ssa alv-laskutusvelvollisuuksia.

b) EU:n sisäiset tavaroiden luovutukset (14 a artiklan 2 kohta)

Alkuperäisen luovuttajan on laadittava alv-lasku tavarán luovuttajaksi katsotulle verovelvolliselle sen jäsenvaltion sääntöjen mukaisesti, jossa luovutus tapahtuu.

Tämä B2B-luovutukseksi katsottu liiketoimi on vapautettu arvonlisäverosta, ja alkuperäisellä luovuttajalla on vähennysoikeus (alv-direktiivin 136 a artikla ja 169 artiklan b alakohta). Vaikka alv-direktiivissä säädetään jäsenvaltioiden mahdollisuudesta vapauttaa verovelvolliset laskun laatimista koskevasta velvollisuudesta verosta vapautettujen suoritusten osalta (alv-

⁶ Ks. näiden selittävien huomautusten luvussa 5 olevat 14 a artiklan 1 kohdan soveltamista koskevat skenaariot.

direktiivin 220 artiklan 2 kohta), kyseistä mahdollisuutta ei ole tämän tyyppisissä luovutuksissa. Näissä B2B-luovutukseksi katsotuissa liiketoimissa voidaan käyttää itselaskutusjärjestelyjä. Tällöin sovelletaan sen jäsenvaltion itselaskutussääntöjä, jossa luovutus tehdään.

Luovutus 2 – Luovutus sähköiseltä rajapinnalta hankkijalle (B2C-luovutukseksi katsottu liiketoimi):

B2C-luovutukseksi katsotulla liiketoimella voidaan tarkoittaa jotakin seuraavista:

a) Tuotujen tavaroiden etämyynti (14 a artiklan 1 kohta)

Tähän luovutukseen katsottuun liiketoimeen sovelletaan laskutukseen liittyviä EU:n alv-lainsäädännön säännöksiä edellyttäen, että tuotujen tavaroiden etämyynnin luovutuspaikka on EU:ssa. Alv-direktiivissä säädetään, että B2C-luovutuksiin/-suorituksiin ei sovelleta alv-laskun laatimista koskevaa velvollisuutta, mikä tarkoittaa, ettei sitä sovelleta myöskään tähän B2C-luovutukseksi katsottuun liiketoimeen. Jäsenvaltiot voivat kuitenkin silti velvoittaa verovelvolliset laatimaan tästä luovutuksesta laskun arvonlisäverotusta varten (alv-direktiivin 221 artikla). Lisäksi tulliviranomaiset voivat edellyttää, että tulliselvitykseen liitetään täydentäviä asiakirjoja, joihin sisältyy tavallisesti kauppalasku.

Jos lasku laaditaan ja sähköinen rajapinta käyttää erityisjärjestelmää, sovelletaan tunnistamisjäsenvaltion laskutussääntöjä (alv-direktiivin 219 a artikla). Jos erityisjärjestelmää ei käytetä, sovelletaan sen jäsenvaltion laskutussääntöjä, jossa tuotujen tavaroiden etämyynnin katsotaan tapahtuvan. Sähköisen rajapinnan on perittävä tavaroiden luovutukseen kulutusjäsenvaltiossa sovellettava arvonlisävero ja tilitettävä se kyseisen jäsenvaltion verohallinnolle. Laskussa ei pitäisi mainita sähköisen rajapinnan IOSS-tunnistenumeroa, koska IOSS-tunnistetta olisi käytettävä viestinnässä vain tarvittaessa.

b) EU:n sisäiset tavaroiden luovutukset (14 a artiklan 2 kohta)

Tämä kattaa sekä kotimaiset tavaroiden luovutukset että yhteisön sisäisen tavaroiden etämyynnin, joissa sähköinen rajapinta⁷ toimii tavarantoimittajan luovuttajaksi katsottuna verovelvollisena.

Sähköisen rajapinnan tekemisissä kotimaisissa luovutuksissa ei yleensä velvoiteta laatimaan laskua tästä B2C-luovutukseksi katsotusta liiketoimesta. Kulutusjäsenvaltio voi kuitenkin silti velvoittaa verovelvolliset laatimaan tästä luovutuksesta laskun arvonlisäverotusta varten (alv-direktiivin 221 artikla). Jos lasku laaditaan ja sähköinen rajapinta käyttää erityisjärjestelmää tähän kotimaiseen B2C-luovutukseen, sovelletaan tunnistamisjäsenvaltion laskutussääntöjä (alv-direktiivin 219 a artikla). Jos erityisjärjestelmää ei käytetä, sovelletaan sen jäsenvaltion laskutussääntöjä, jossa luovutus tapahtuu.

EU:n sisäisessä tavaroiden etämyynnissä, jossa käytetään unionin järjestelmää, ei ole oikeudellista velvollisuutta laatia laskua tästä B2C-luovutuksesta (alv-direktiivin 220 artiklan 1 kohdan 2 alakohta⁸). Jos sähköinen rajapinta laatii laskun, sovelletaan sen jäsenvaltion laskutussääntöjä, jossa sähköinen rajapinta käyttää erityisjärjestelmää, eli tunnistamisjäsenvaltion laskutussääntöjä (alv-direktiivin 219 a artikla). Kun unionin

⁷ Ks. näiden selittävien huomautusten luvussa 5 olevat 14 a artiklan 2 kohdan soveltamista koskevat skenaariot.

⁸ Oikaisu neuvoston direktiiviin (EU) 2017/2455, annettu 5 päivänä joulukuuta 2017, direktiivin 2006/112/EY ja direktiivin 2009/132/EY muuttamisesta (EUVL L 348, 29.12.2017).

järjestelmää ei käytetä, sähköisen rajapinnan on laadittava lasku hankkijalle ja siinä on noudatettava sen jäsenvaltion laskutussääntöjä, jossa luovutus tehdään.

Riippumatta siitä, käytetäänkö unionin järjestelmää vai ei, sähköisen rajapinnan on perittävä luovutettaviin tavaroihin kulutusjäsenvaltiossa sovellettava arvonlisävero ja tilitettävä se verohallinnolle.

Erilaisista laskutusvelvollisuuksista on yhteenveto jäljempänä olevassa taulukossa 1.

Taulukko 1: Laskutus

Luovutukset		Velvoitetaanko alv-direktiivissä laatimaan lasku?	Voiko EU:n jäsenvaltio velvoittaa laatimaan laskun?	Minkä jäsenvaltion laskutussääntöjä sovelletaan?
B2B-luovutukseksi katsottu liiketoimi	Tuotujen tavaroiden etämyynti (14 a artiklan 1 kohta)	Ei sovelleta* * Kauppalasku tulliselvitykseen	Ei sovelleta	Ei sovelleta
	EU:n sisäiset tavaroiden luovutukset (14 a artiklan 2 kohta)	KYLLÄ	Ei sovelleta	Jäsenvaltio, jossa luovutus tapahtuu
B2C-luovutukseksi katsottu liiketoimi	Tuotujen tavaroiden etämyynti (14 a artiklan 1 kohta), joka <u>toteutetaan EU:ssa</u>	EI* * Kauppalasku tulliselvitykseen	KYLLÄ	a) Käytetään erityisjärjestelmää – tunnistamisjäsenvaltio b) Ei käytetä erityisjärjestelmää – jäsenvaltio, jossa tuotujen tavaroiden etämyynti toteutetaan
	EU:n sisäiset tavaroiden luovutukset (14 a artiklan 2 kohta): 1) sähköisen rajapinnan toteuttamat kotimaiset luovutukset	1) EI 2) a) Käytetään erityisjärjestelmää – EI b) Ei käytetä erityisjärjestelmää – KYLLÄ	1) KYLLÄ 2) a) EI b) KYLLÄ	a) Käytetään erityisjärjestelmää – tunnistamisjäsenvaltio b) Ei käytetä erityisjärjestelmää – jäsenvaltio, jossa tuotujen tavaroiden etämyynti toteutetaan
	2) sähköisen rajapinnan toteuttama EU:n sisäinen tavaroiden etämyynti			

2.1.5 Katsotaanko sähköinen rajapinta tavarain luovuttajaksi kaikissa myynneissä, jotka se mahdollistaa?

Arvio siitä, mahdollistaako shkdinen rajapinta tavaroiden luovutuksen ja pidetäänkö sitä näin ollen tavarain luovuttajaksi katsottuna verovelvollisena, olisi tehtävä liiketoimikohtaisesti, ja arviossa olisi otettava huomioon seuraavissa kohdissa esitetyt kriteerit. Näin ollen shkdisen rajapinnan voidaan katsoa mahdollistavan jotkin luovutukset ja olevan siten tavarain luovuttajaksi katsottu verovelvollinen kyseisten tavaroiden luovutusten osalta, mutta shkdinen rajapinta voi samaan aikaan osallistua muihin luovutuksiin, joissa se ei ole tavarain luovuttajaksi katsottu verovelvollinen.

Shkdinen rajapinta voi osallistua esimerkiksi seuraaviin luovutuksiin: 1) todelliselta arvoltaan yli 150 euron lähetyksiin sisältyvien tavaroiden luovutukset, joissa tavarat on määrä tuoda EU:hun ja joissa shkdist rajapintaa ei katsota tavarain luovuttajaksi, ja 2) sellaiset EU:hun sijoittautumattoman alkuperäisen luovuttajan / myyjän toteuttamat tavaroiden (jotka ovat jo vapaassa liikkeessä EU:ssa) luovutukset EU:n sisällä, joissa markkinapaikka katsotaan tavarain luovuttajaksi.

2.1.6 Milloin verovelvollinen mahdollistaa luovutukset ja milloin ei?

Alv-täytäntöönpanoasetuksen 5 b artiklassa selvennetään, milloin olisi katsottava, että verovelvollinen mahdollistaa tavaroiden luovutukset tavarain luovuttajaksi katsottua verovelvollista koskevan säännöksen soveltamiseksi.

Ilmaisulla 'mahdollistaa' tarkoitetaan shkdisen rajapinnan käyttää siihen, että hankkija ja luovuttaja, joka tarjoaa tavaroita myyntiin shkdisen rajapinnan kautta, pääsevät yhteyteen toistensa kanssa, ja tämä johtaa siihen, että tavaroita luovutetaan kyseisen rajapinnan kautta kyseiselle hankkijalle. Toisin sanoen osto ja myynti myyjältä hankkijalle tehdään/toteutetaan shkdist rajapintaa ylläpitävän verovelvollisen avustuksella. Käsite kattaa tilanteet, joissa hankkijat käynnistävät hankintaprosessin tai tekevät tarjouksen tavaroiden hankkimisesta ja alkuperäiset luovuttajat hyväksyvät tarjouksen shkdisen rajapinnan kautta. Shkdisen kaupankäynnin liiketoimissa tämä tarkoittaa, että shkdinen rajapinta toteuttaa varsinaisen tilauksen ja checkout- eli kassaprosessin tai että ne toteutetaan shkdisen rajapinnan avustuksella. Lisäksi ilmaisu *"johtaa siihen, että tavaroita luovutetaan kyseisen rajapinnan kautta"* tarkoittaa, että liiketoimi toteutetaan shkdisess rajapinnassa (verkkosivu, portaali, yhdyskäytävä, markkinapaikka, ohjelmointirajapinta (API) tai vastaava väline), mutta sitä ei määrittele tavaroiden fyysinen toimitus, joka voi olla tai olla olematta shkdist rajapintaa ylläpitävän verovelvollisen järjestämä tai toteuttama.

Verovelvollisen eli shkdisen rajapinnan **ei** katsota mahdollistavan luovutuksia, jos

- a) verovelvollinen ei suoraan eikä välillisesti aseta mitään tavaroiden luovutukseen sovellettavia ehtoja ja edellytyksiä (ks. kohta 2.1.6.1) ja
- b) verovelvollinen ei suoraan eikä välillisesti osallistu toimiin, joilla hyväksytään maksun periminen hankkijalta (ks. kohta 2.1.6.2) ja
- c) verovelvollinen ei suoraan eikä välillisesti osallistu tavaroiden tilaamiseen tai toimittamiseen (ks. kohta 2.1.6.3).

Verovelvollisen on täytettävä nämä ehdot kumulatiivisesti, jotta verovelvollisen ei katsota mahdollistavan luovutusta. Näin ollen verovelvollisen voidaan katsoa mahdollistavan tavaroiden luovutukset, vaikka hän toteuttaisi vain yhden edellä mainituista toimista.

Tavaran luovuttajaksi katsottua verovelvollista koskevaa säännöstä ei myöskään sovelleta seuraaviin toimiin (lisätietoja on kohdassa 2.1.7):

- a) tavaroiden luovutukseen liittyvien maksujen käsittely
- b) tavaroiden luettelointi tai mainostaminen
- c) hankkijoiden ohjaaminen tai siirtäminen muihin sähköisiin rajapintoihin, joissa tavaroita tarjotaan myyntiin, puuttumatta luovutukseen sen enempää.

2.1.6.1 Milloin sähköinen rajapinta asettaa luovutukseen sovellettavia ehtoja ja edellytyksiä?

a) Käsite ”ehtojen ja edellytysten asettaminen”

Alv-täytäntöönpanoasetuksen 5 b artiklan toisen kohdan a alakohdan perusteella verovelvollisen katsotaan mahdollistavan kyseisen tavaroiden luovutuksen ja verovelvollista kohdellaan tavarana luovuttajaksi katsottuna verovelvollisena, jos sähköistä rajapintaa ylläpitävä verovelvollinen asettaa suoraan tai välillisesti minkä tahansa tavaroiden luovutukseen sovellettavan ehdon tai edellytyksen.

Ehdot ja edellytykset olisi ymmärrettävä alkuperäisen luovuttajan ja hankkijan tavarana luovutukseen liittyviksi oikeuksiksi ja velvollisuuksiksi, joita ovat esimerkiksi hinta, tavaroiden tyyppi/luonne, maksuihin liittyvät järjestelyt, toimitus tai mahdolliset vakuudet. Ne kattavat myös ehdot, joiden mukaan alkuperäinen luovuttaja ja hankkija käyttävät verkkosivustoa/alustaa (mukaan lukien ehdot, jotka koskevat tilin ylläpitämistä verkkosivustolla/alustalla).

Koska säännöksessä viitataan mihin tahansa ehtoon tai edellytykseen, joka voidaan asettaa suoraan tai välillisesti, käsite tulee tulkita laajasti. Sen on tarkoitus kattaa laaja valikoima verovelvollisia, jotka ylläpitävät markkinapaikkaa, alustaa, portaalia tai mitä tahansa vastaavaa liiketoimintamallia, joka on parhaillaan käytössä tai otetaan tulevaisuudessa käyttöön verkkokaupassa tai sähköisessä kaupankäynnissä.

Ilmaisujen ”välillisesti” ja ”mikä tahansa” käytöllä tavaroiden luovutukseen sovellettavien ehtojen ja edellytysten asettamisessa on tarkoitus estää oikeuksien ja velvollisuuksien keinotekoinen jakaminen sähköisen rajapinnan ja alkuperäisten luovuttajien välillä. Esimerkiksi viittaus siihen, että myyjä (alkuperäinen luovuttaja) on vastuussa markkinapaikan/alustan välityksellä myydyistä tavaroista, tai siihen, että sopimus tehdään alkuperäisen luovuttajan ja hankkijan välillä, ei riitä vapauttamaan sähköistä rajapintaa ylläpitävää verovelvollista alv-velvollisuuksista, joita sillä on tavarana luovuttajaksi katsottuna verovelvollisena.

Tämä käsite on näin ollen laajempi kuin sopimussuhteen käsite ja tarkastelee taloudellista todellisuutta ja erityisesti sähköisten rajapintojen vaikutusvaltaa tai panosta varsinaiseen tavaroiden luovutukseen.

b) Esimerkkejä tämän käsitteen kattamasta toiminnasta

Eri osatekijät tai ominaispiirteet voivat olla osoitus siitä, että sähköistä rajapintaa ylläpitävä verovelvollinen asettaa ehtoja ja edellytyksiä. Ennen lopullisen johtopäätöksen tekemistä on otettava huomioon kaikki luovutuksen yksityiskohdat. Jäljempänä on kuitenkin joitakin esimerkkejä (jotka eivät ole kumulatiivisia eivätkä kattavia) toimista, jotka ovat osoitus siitä, että sähköistä rajapintaa ylläpitävä verovelvollinen asettaa suoraan tai välillisesti ehtoja ja edellytyksiä:

- Sähköinen rajapinta omistaa teknisen alustan, jonka kautta tavarat luovutetaan, tai hallinnoi sitä.
- Sähköinen rajapinta määrittää säännöt, jotka koskevat tavaroiden luettelointia ja myyntiä kyseisen alustan kautta.
- Sähköinen rajapinta omistaa luovutukseen liittyvät asiakastiedot.
- Sähköinen rajapinta tarjoaa teknisen ratkaisun tilausten tekemisprosessia tai ostamisen käynnistämistä varten (esim. siirtämällä tavarat ostoskoriin).
- Sähköinen rajapinta järjestää tarjousta, tilauksen hyväksymistä tai tavaroiden maksua koskevan yhteydenpidon tai hallinnoi sitä.
- Sähköinen rajapinta asettaa ehdot, joiden mukaisesti luovuttaja tai hankkija on vastuussa tavaroiden palauttamista koskevien kustannusten maksamisesta.
- Sähköinen rajapinta määrää alkuperäiselle luovuttajalle liiketoimen suorittamista varten yhden tai useamman tietyn maksutavan, varastointi- tai jakeluehdot tai lähetys- tai toimitustavat.
- Sähköisellä rajapinnalla on oikeus käsitellä hankkijan suorittama maksu tai pidättää se alkuperäiseltä luovuttajalta tai muutoin rajoittaa varojen saantia.
- Sähköinen rajapinta voi hyvittää myynnin ilman alkuperäisen luovuttajan lupaa tai hyväksyntää, jos tavaroita ei vastaanoteta asianmukaisesti.
- Sähköinen rajapinta tarjoaa asiakaspalvelua, apua tavaroiden palautuksissa tai vaihdoissa tai valitus- tai riidanratkaisumenettelyjä luovuttajille ja/tai heidän asiakkailleen.
- Sähköisellä rajapinnalla on oikeus määrittää tavaroiden myyntihinta, esimerkiksi tarjoamalla alennusta kanta-asiakasohjelman kautta, tai sähköinen rajapinta hallitsee hinnoittelua tai vaikuttaa siihen.

2.1.6.2 Milloin sähköinen rajapinta osallistuu toimiin, joilla hyväksytään maksun periminen hankkijalta?

a) Käsite ”hyväksytään maksun periminen”

Alv-täytäntöönpanoasetuksen 5 b artiklan toisen kohdan b alakohdan perusteella verovelvollisen katsotaan mahdollistavan kyseisen tavaroiden luovutuksen ja kuuluvan tavaran luovuttajaksi katsottavaa verovelvollista koskevan säännöksen piiriin, jos sähköistä rajapintaa ylläpitävä verovelvollinen osallistuu suoraan tai välillisesti toimiin, joilla hyväksytään maksun periminen hankkijalta.

Käsitteellä ”hyväksytään maksun periminen” tarkoitetaan tilannetta, jossa sähköinen rajapinta voi vaikuttaa siihen, suorittaako hankkija maksun sekä milloin ja millä ehdoilla hän maksaa. Sähköinen rajapinta hyväksyy maksun, kun se päättää, että hankkijan tiliä, pankkikorttia tai vastaavaa voidaan veloittaa maksuna luovutuksesta, tai kun sähköinen rajapinta osallistuu maksun hyväksymistä koskevan viestin tai maksusitoumuksen vastaanottamiseen hankkijalta. Tämä käsite ei tarkoita, että sähköisen rajapinnan on tosiasiaassa kerättävä tai vastaanotettava maksu tai että sen olisi osallistuttava maksuprosessin kaikkiin vaiheisiin.

b) Esimerkkejä tämän käsitteen kattamasta toiminnasta

Eri osatekijät tai ominaispiirteet voivat olla osoitus siitä, että sähköinen rajapinta hyväksyy maksun perimisen. Ennen lopullisen johtopäätöksen tekemistä on otettava huomioon kaikki luovutuksen yksityiskohdat. Jäljempänä on kuitenkin joitakin esimerkkejä (jotka eivät ole kumulatiivisia eivätkä kattavia) toimista, jotka viittaavat siihen, että sähköinen rajapinta osallistuu toimiin, joilla hyväksytään maksun periminen hankkijalta:

- Sähköinen rajapinta välittää hankkijalle tietoja maksusta, esimerkiksi maksettavan hinnan, sen osatekijät, mahdolliset lisämaksut, maksuajankohdan tai maksutavat.
- Sähköinen rajapinta käynnistää prosessin, jossa hankkijalta peritään maksu.
- Sähköinen rajapinta kerää/vastaanottaa hankkijalta maksutietoja, kuten luotto- tai pankkikortin numeron, kortin voimassaoloajan, turvakoodin, maksunhaltijan nimen ja/tai tilin, digitaali- tai kryptovaluuttatilin tiedot, verkkolompakon tiedot jne.
- Sähköinen rajapinta kerää rahat luovutettavista tavaroista ja siirtää ne sitten alkuperäiselle luovuttajalle.
- Sähköinen rajapinta yhdistää hankkijan kolmanteen osapuoleen, joka käsittelee maksun sähköiseltä rajapinnalta saamiensa ohjeiden perusteella (tavarantoimittajaksi katsottavaa verovelvollista koskeva säännös ei kata sellaisen verovelvollisen toimia, joka vain käsittelee maksun osallistumatta muuten mitenkään luovutukseen – ks. kohta 2.1.7).

2.1.6.3 Milloin sähköinen rajapinta osallistuu tavaroiden tilaamiseen tai toimittamiseen?

a) Käsite ”osallistuminen tavaroiden tilaamiseen tai toimittamiseen”

Alv-täytäntöönpanoasetuksen 5 b artiklan 2 kohdan c alakohdan perusteella sähköistä rajapintaa ylläpitävä verovelvollinen mahdollistaa tavaroiden luovutuksen ja kuuluu verovelvollisen katsomista tavarantoimittajaksi koskevan säännöksen piiriin, jos verovelvollinen osallistuu suoraan tai välillisesti tavaroiden tilaamiseen tai toimittamiseen.

Käsitettä ”osallistuminen tavaroiden tilaamiseen tai toimittamiseen” tulee tulkita laajasti.

Osallistuminen tavaroiden tilaamiseen ei välttämättä tarkoita, että sähköinen rajapinta osallistuu ostotilauksen luomiseen, vaan tällä käsitteellä viitataan tilanteisiin, joissa sähköinen rajapinta voi vaikuttaa millä tahansa tavalla tavaroiden tilaamiseen.

Käsite ”tavaroiden toimittamiseen osallistuminen” ei rajoitu tavaroiden fyysiseen toimitukseen, jonka sähköinen rajapinta voi järjestää tai toteuttaa tai olla järjestämättä tai toteuttamatta tai teettää tai olla teettämättä. Tällä käsitteellä tarkoitetaan tilanteita, joissa sähköinen rajapinta voi vaikuttaa millä tahansa tavalla tavaroiden toimittamiseen.

b) Esimerkkejä tämän käsitteen kattamasta toiminnasta

Eri osatekijät tai ominaispiirteet voivat olla osoitus siitä, että sähköistä rajapintaa ylläpitävä verovelvollinen osallistuu tavaroiden tilaamiseen tai toimittamiseen. Ennen lopullisen johtopäätöksen tekemistä on otettava huomioon kaikki luovutuksen yksityiskohdat. Jäljempänä on kuitenkin joitakin esimerkkejä (jotka eivät ole kumulatiivisia eivätkä kattavia)

toimista, jotka viittaavat siihen, että sähköinen rajapinta osallistuu tavaroiden tilaamiseen tai toimittamiseen:

- Sähköinen rajapinta tarjoaa teknisen välineen, jolla otetaan tilaus hankkijalta (tavallisesti ostoskori- tai kassaprosessi).
- Sähköinen rajapinta välittää vahvistuksen ja/tai tiedot tilauksesta hankkijalle ja alkuperäiselle luovuttajalle.
- Sähköinen rajapinta perii alkuperäiseltä luovuttajalta maksun tai palkkion tilauksen arvon perusteella.
- Sähköinen rajapinta lähettää hyväksynnän tavaroiden toimituksen aloittamiseksi / ohjeistaa alkuperäistä luovuttajaa tai kolmatta osapuolta toimittamaan tavarat.
- Sähköinen rajapinta tarjoaa jakelupalveluja alkuperäiselle luovuttajalle.
- Sähköinen rajapinta järjestää tavaroiden toimituksen.
- Sähköinen rajapinta välittää tiedot toimituksesta hankkijalle.

2.1.7 Toimet, joihin ei sovelleta verovelvollisen katsomista tavarantoimittajaksi koskevaa säännöstä

Alv-täytäntöönpanoasetuksen 5 b artikla sisältää suppean luettelon toimista, joihin ei sovelleta tavarantoimittajaksi katsottavaa verovelvollista koskevaa säännöstä. Kun sähköinen rajapinta toteuttaa **yksinomaan** jotakin tässä luetelluista toimista tai niiden yhdistelmää, sähköistä rajapintaa ei katsota tavarantoimittajaksi. Näitä toimia ovat seuraavat:

- a) tavaroiden luovutukseen liittyvien maksujen käsittely ja/tai
- b) tavaroiden luettelointi tai mainostaminen ja/tai
- c) hankkijoiden ohjaaminen tai siirtäminen muihin sähköisiin rajapintoihin, joissa tavaroita tarjotaan myyntiin, puuttumatta luovutukseen sen enempää.

Kun sähköinen rajapinta toteuttaa toimia, joilla tarjotaan pääsy maksujärjestelmään tai pelkästään annetaan tietoa mahdollisista myytävistä tavaroista, esimerkiksi linkkimainoksilla, joilla ohjataan mahdolliset asiakkaat myyjän verkkosivulle, tai mainosilmoitusnäkymillä, joilla ei tarjota ostomahdollisuuksia, sähköistä rajapintaa ei kohdella tavarantoimittajaksi katsottuna verovelvollisena. Sähköinen rajapinta ei osallistu suoraan tai välillisesti luovutukseen, joka tapahtuu luovuttajan ja hankkijan välillä täysin riippumattomasti, eikä sähköisellä rajapinnalla olisi siksi tavanomaisessa liiketoiminnassa tietoa esimerkiksi seuraavista tekijöistä: i) toteutuuko liiketoimi ja milloin se toteutuu, ii) missä tavarat sijaitsevat tai iii) minne tavarat kuljetetaan. Ilman tällaisia tietoja sähköisen rajapinnan olisi mahdotonta täyttää alv-velvollisuudet tavarantoimittajaksi katsottuna verovelvollisena.

Vaikka sähköistä rajapintaa ei katsota tavarantoimittajaksi edellä mainituissa toimitissa/luovutuksissa, se voidaan silti katsoa tavarantoimittajaksi muiden sähköisen rajapinnan mahdollistamien luovutusten osalta.

2.1.8 Useiden sähköisten rajapintojen osallistuminen

Alv-täytäntöönpanoasetuksen 5 b artiklassa selvennetään verovelvollisen katsomista tavarán luovuttajaksi koskevaa käsitettä seuraavasti: *”hankkija ja luovuttaja, joka tarjoaa tavaroita myyntiin sähköisen rajapinnan kautta, pääsevät yhteyteen toistensa kanssa, ja tämä johtaa siihen, että tavaroita luovutetaan kyseisen rajapinnan kautta”*. Tämä viittaa tilanteisiin, joissa varsinainen tilaus- ja/tai kassaprosessi toteutetaan tai sitä hallinnoidaan sähköisen rajapinnan kautta. Tämä tarkoittaa, että vain yksi sähköinen rajapinta voi olla tavarán luovuttajaksi katsottu verovelvollinen: tavarán luovuttajaksi katsotaan se sähköinen rajapinta, jossa tilaus tehdään ja jonka kautta luovutus toteutetaan. Mahdolliset muut toimitusketjun välikädet suorittavat tavallisesti B2B-luovutuksen joko alkuperäiselle luovuttajalle, tavarán luovuttajaksi katsotulle sähköiselle rajapinnalle tai mahdollisesti mille tahansa muulle sähköiselle rajapinnalle.

Esimerkki 1:

Hankkija tilaa tavaroita, jotka alkuperäinen luovuttaja tarjoaa myyntiin sähköisen rajapinnan 1 kautta. Alkuperäisellä luovuttajalla ei ole varastossa tavaroita, joita hän tarjoaa myyntiin, vaan hän ostaa ne sähköisen rajapinnan 2 (dropshipping-alusta) kautta. Alkuperäinen luovuttaja ohjeistaa sähköistä rajapintaa 2 (dropshipping-alusta) lähettämään tavarat suoraan hankkijalle.

Jotta voidaan määrittää, mikä sähköinen rajapinta on tavarán luovuttajaksi katsottu verovelvollinen tässä tapauksessa, olisi tutkittava, minkä sähköisen rajapinnan kautta myynti hankkijalle tosiasiaassa toteutettiin eli minkä sähköisen rajapinnan kautta hankkija teki tilauksen ja/tai siirtyi kassalle. Jos tilaaminen ja/tai kassaprosessi toteutetaan sähköisen rajapinnan 1 kautta, dropshipping-alusta (sähköinen rajapinta 2) tarjoaa palvelun alkuperäiselle luovuttajalle.

Esimerkki 2:

Hankkija aikoo tilata tavaroita, jotka ovat myynnissä sähköisessä rajapinnassa (SR 1). Kun hankkija siirtyy tilaukseen, hänet ohjataan toiseen sähköiseen rajapintaan (SR 2), jossa alkuperäinen luovuttaja tarjoaa tavarat myytäviksi. Kauppa toteutetaan lopulta sähköisen rajapinnan 2 (SR 2) kautta.

Vaikka ensimmäinen yhteys tapahtui sähköisessä rajapinnassa 1, kauppa tehdään sähköisen rajapinnan 2 kanssa, joten jälkimmäinen on tavarán luovuttajaksi katsottu verovelvollinen.

2.1.9 Tavarán luovuttajaksi katsotun verovelvollisen rajoitettu vastuu (alv-täytäntöönpanoasetuksen 5 c artikla)

2.1.9.1 Miksi säännös otettiin käyttöön?

Tavarán luovuttajaksi katsottavaa verovelvollista koskeva säännös on arvonlisäverotusta varten luotu fiktiivinen käsite. Tavarat eivät yleensä ole tavarán luovuttajaksi katsotun verovelvollisen hallussa, ja tavarán omistajuuden siirto tapahtuu alkuperäisen luovuttajan ja hankkijan välillä. Tavarán luovuttajaksi katsotulla verovelvollisella ei usein ole käytössään tarvittavia tietoja luovutuspaikan määrittämiseksi ja alv-velvollisuuksiensa täyttämiseksi; tällaisia tietoja ovat esimerkiksi paikka, jossa tavarat sijaitsevat liiketoimen toteutushetkellä (lähetyksen lähtöpaikka), tai luovutettujen tavaroiden luonne. Sähköisen rajapinnan on saatava nämä tiedot alkuperäiseltä luovuttajalta. Lisäksi tavarán luovuttajaksi katsotun verovelvollisen on määritettävä alv-velvollisuutensa silloin, kun hankkija siirtyy kassalle. Näin ollen tavarán luovuttajaksi katsottu verovelvollinen on usein riippuvainen tavaroiden luovuttajien ennen kassalle siirtymistä tai viimeistään sen aikana antamien tietojen täsmällisyydestä voidakseen varmistaa, että luovutukseen sovelletaan oikeaa alv-kohtelua (maksu- ja raportointivelvoitteet). Jotta markkinapaikoille ei aseteta kohtuutonta raskautta, oikeusvarmuutta lisätään ja arvonlisäveron maksamista koskeva velvollisuus rajataan ennalta määriteltäviin tapauksiin.

Alv-täytäntöönpanoasetuksen 5 c artiklan perusteella sähköistä rajapintaa ylläpitävä verovelvollinen, jonka katsotaan vastaanottaneen ja luovuttaneen itse tavarat, ei ole velvollinen maksamaan arvonlisäveroa, joka ylittää sen arvonlisäveron, jonka verovelvollinen on ilmoittanut ja maksanut näistä luovutuksista, jos **kaikki seuraavat edellytykset** täyttyvät:

- a) Verovelvollinen on riippuvainen sähköisen rajapinnan kautta tavaroita myyvien luovuttajien tai muiden kolmansien osapuolten toimittamista tiedoista voidakseen

asianmukaisesti ilmoittaa ja maksaa kyseisistä luovutuksista kannettavan arvonlisäveron.

- b) Edellä a alakohdassa tarkoitetut tavaroiden luovuttajien toimittamat tiedot ovat virheelliset.
- c) Verovelvollinen voi osoittaa, ettei hän tiennyt eikä voinut kohtuudella tietää, että hänen saamansa tiedot olivat virheellisiä.

Kun edellä mainitut velvollisuuden rajoittamista koskevat edellytykset täyttyvät, sähköinen rajapinta ei ole vastuussa arvonlisäveron erotuksen maksamisesta kyseisten luovutusten osalta eikä mahdollisista maksun myöhästymiseen liittyvistä seuraamusmaksuista tai koroista, jos perittävä arvonlisävero arvioidaan uudelleen. Tällöin voidaan vedota alkuperäisen luovuttajan vastuuseen, jos jäsenvaltio on ottanut käyttöön kansallisia toimenpiteitä, joissa säädetään tällaisen alkuperäisen luovuttajan yhteisvastuusta. Sähköisen rajapinnan on käytettävä uusia/virheettömiä tietoja tulevaisissa liiketoimissa.

Esimerkki 1:

Hankkija tilaa tavaroita sähköisen rajapinnan kautta alkuperäiseltä luovuttajalta ja antaa toimitusosoitteeksi jäsenvaltiossa A olevan osoitteen. Sähköisen rajapinnan perimä arvonlisävero on jäsenvaltiossa A tavaroihin sovellettava arvonlisävero. Tilauksen jälkeen hankkija ja alkuperäinen luovuttaja sopivat, että tavarat toimitetaan jäsenvaltioon B, jossa luovutettavia tavaroita koskeva alv-kanta on korkeampi kuin jäsenvaltiossa A. Sähköiselle rajapinnalle ei ilmoiteta tästä. Tässä tilanteessa sähköinen rajapinta ei ole vastuussa arvonlisäveron erotuksen maksamisesta eikä mahdollisista maksun myöhästymiseen liittyvistä seuraamusmaksuista tai koroista jäsenvaltiossa B. Alkuperäisen luovuttajan vastuuseen voidaan vedota vain, jos jäsenvaltio B on ottanut käyttöön kansallisia toimenpiteitä, joissa säädetään alkuperäisen luovuttajan yhteisvastuusta.

Esimerkki 2:

Alkuperäinen luovuttaja ilmoittaa sähköiselle rajapinnalle tavarán arvon ja luonteen, joiden mukaan perittävä arvonlisävero on 100 euroa. Sähköinen rajapinta ilmoittaa vahingossa arvonlisäveroksi 70 euroa. Rajoitettua vastuuta koskevaa säännöstä ei sovelleta tähän tilanteeseen, ja sähköinen rajapinta on edelleen vastuussa 30 euron (100 euron ja 70 euron välisen erotuksen) sekä mahdollisten maksun myöhästymiseen liittyvien seuraamusmaksujen ja korkojen maksamisesta.

Esimerkki 3:

Veroviranomaiset toteavat tarkastuksen aikana, että alv-velvollisuuden olisi pitänyt olla 120 euroa eikä 100 euroa, kuten sähköinen rajapinta oli määritellyt alkuperäiseltä luovuttajalta saamiensa tietojen perusteella. Koska rajoitettua vastuuta koskevaa säännöstä sovelletaan sellaisiin määriin, joita ei ole raportoitu alkuperäiseltä luovuttajalta tai muulta kolmannelta osapuolelta saatujen virheellisten tietojen takia, sähköinen rajapinta ei ole vastuussa 20 euron arvonlisäveron (120 euron ja 100 euron välisen erotuksen) maksamisesta. Tällöin voidaan vedota alkuperäisen luovuttajan vastuuseen, jos jäsenvaltio on ottanut käyttöön kansallisia toimenpiteitä, joissa säädetään alkuperäisen luovuttajan yhteisvastuusta.

Esimerkki 4:

Alkuperäinen luovuttaja, jonka liiketoiminnan kotipaikka tai kiinteä toimipaikka on EU:ssa, asettaa tavaroita esiin sähköisen rajapinnan verkkosivulla. Alkuperäinen luovuttaja ilmoittaa sähköiselle rajapinnalle, että esiin asetetut tavarat sijaitsevat jäsenvaltiossa A. Sähköinen

rajapinta ei siksi ilmoita arvonlisäveroa näiden tavaroiden myynnistä. Verotarkastuksen aikana selviää kuitenkin, että tavarat (kaikki tai osa) lähetettiin EU:ssa sijaitsevalle hankkijalle suoraan EU:n ulkopuolelta yhtenä lähetyksenä ja kyseisen lähetyksen arvo oli enintään 150 euroa. Sähköinen rajapinta ei ole velvollinen maksamaan vastaavaa alv-määrää tuotujen tavaroiden etämyynnissä tavarantoimittajaksi katsottuna verovelvollisena. Tästä liiketoimesta ei kuitenkaan pitäisi aiheutua arvonlisäveron menetystä, koska arvonlisävero on pitänyt periä tavaroiden EU:hun tuonnin yhteydessä (IOSS-järjestelmään perustuva vapautus ei ole mahdollinen).

2.1.9.2 Edellä mainittuihin edellytyksiin liittyvä todistustaakka

Todistustaakka on sähköistä rajapintaa ylläpitävällä verovelvollisella (tavarantoimittajaksi katsottu verovelvollinen), jonka on todistettava, että kaikki vaaditut edellytykset täyttyvät, jotta rajoitettua vastuuta koskevaa säännöstä voidaan käyttää. Koska jokainen tapaus voi olla erilainen, ei ole mahdollista antaa tarkkaan määriteltyjä ohjeita siitä, milloin edellytykset täyttyvät kussakin eri skenaariossa. Edellytysten tähtyminen olisi arvioitava ja osoitettava tapauskohtaisesti. Sähköisen rajapinnan olisi kuitenkin otettava huomioon seuraavat näkökohdat:

Tavarantoimittajaksi katsotun verovelvollisen olisi **ensinnäkin** toteutettava kaupallisesti järkevät ja huolelliset toimet kaikkien tarvittavien tietojen keräämiseksi alkuperäiseltä toimittajalta, jotta verovelvollinen voi täyttää alv-velvollisuutensa. Tämä olisi ratkaistava osana toimittajan ja tavarantoimittajaksi katsottuna verovelvollisena toimivan sähköisen rajapinnan välistä liikesuhdetta, myös vaaditun yksityiskohtaisuuden osalta. Tässä voi siksi olla eroja sähköisen rajapinnan (sen koon, automaatioasteen jne.) mukaan.

Tietoihin, jotka sähköisen rajapinnan on mahdollisesti kerättävä alkuperäiseltä toimittajalta ja joita se näin ollen tarvitsee arvonlisäveron raportointiin ja kantamiseen, kuuluvat seuraavat tiedot:

- alkuperäisen toimittajan liiketoiminnan kotipaikka
- tavaroiden kuvaus
- veron peruste arvonlisäverotuksessa (kassalla esitettävän hinnan perusteella)
- lähetyksen lähtöpaikka (kassalle siirtymiseen mennessä saatavilla olevien tietojen perusteella)
- tiedot tavaroiden palautuksista ja kaupan purkamisista.

Sähköisen rajapinnan olisi siksi alkuperäisen toimittajan kanssa solmimansa liikesuhteen puitteissa korostettava ja tiedotettava alkuperäiselle toimittajalle, miten tärkeää kaikkien asiaankuuluvien tietojen toimittaminen on. Jos alkuperäinen toimittaja jättää jatkuvasti toimittamatta tarvittavat tiedot, tavarantoimittajaksi katsotun verovelvollisen (sähköinen rajapinta) olisi ryhdyttävä asianmukaisiin toimiin.

Toisekseen sähköisen rajapinnan on toimittava vilpittömässä mielessä ja noudatettava kaupalliselta toimijalta edellytettyä asianmukaista huolellisuutta. Tämän toteutumista olisi arvioitava tavaran luovutuksen erityisolosuhteiden perusteella, mutta arvioinnissa olisi otettava huomioon myös sähköisen rajapinnan sisäinen organisaatio ja se, mitä tietoja sähköisen rajapinnan järjestelmissä/ympäristössä voi olla saatavilla. Kaupalliselta toimijalta edellytetyssä asianmukaisessa huolellisuudessa voi olla eroja muun muassa yrityksen koon, liiketoimintamallin, niiden liiketoimien määrän, joiden osalta sähköinen rajapinta katsotaan tavaran luovuttajaksi, ja alkuperäisten luovuttajien lukumäärän perusteella. Jotkin sähköiset rajapinnat saattavat esimerkiksi kyetä ottamaan käyttöön täysin automatisoidun ratkaisun alkuperäisten luovuttajien toimittamien tietojen varmentamiseksi ja mahdollisten virheiden havaitsemiseksi, kun taas joillakin muilla sähköisillä rajapinnoilla ei ole resursseja toteuttaa näin kattavaa ratkaisua ja ne toteuttavat vain satunnaisia tietojen tarkastuksia.

Rajoitettua vastuuta koskevassa lausekkeessa otetaan huomioon sähköisen rajapintojen väliset erot ja hyväksytään, että kaupalliselta toimijalta edellytetty asianmukainen huolellisuus tarkoittaa eri prosesseja eri rajapinnoissa. Verovelvollisen katsomista tavaran luovuttajaksi koskevan säännön ei tulisi asettaa kohtuutonta raskautta sähköisille rajapinnoille, eikä sen tavoitteena ole ottaa käyttöön yleistä vaatimusta siitä, että jokaisesta luovutuksesta toteutetaan tarkastuksia, mikä saattaisi asettaa suuremman raskautteen pienille alustoille suuriin alustoihin verrattuna ja johtaa lopulta siihen, että tietyt suuret alustat saisivat entistä suuremman markkinaosuuden. Sääntö kuitenkin vaikuttaa väistämättä sähköisten rajapintojen sisäisiin liiketoiminnan valvontamenettelyihin, ja menettelyjä saatetaan joutua mukauttamaan, jotta sähköinen rajapinta noudattaa kaupalliselta toimijalta edellytettyä asianmukaista huolellisuutta.

Euroopan unionin tuomioistuimen oikeuskäytännössä on jonkin verran teoreettisia ohjeita erityisesti verovelvollisen vastuusta. Euroopan unionin tuomioistuin on tätä käsittelevissä asioissa korostanut, että kaupan alan toimijan olisi toimittava vilpittömässä mielessä ja toteutettava kaikki toimenpiteet, joita häneltä voidaan kohtuudella edellyttää sen varmistamiseksi, että hänen suorittamansa liiketoimi ei johda veropetokseen.⁹ Näin ollen verovelvollisen vastuu rajoittuu siihen, mikä kuuluu tavanomaisen kaupan alan toimijan liiketoiminnassaan harjoittamaan asianmukaiseen huolellisuuteen (eli kaupalliselta toimijalta edellytettynä asianmukaiseen huolellisuuteen¹⁰).

Seuraavassa on joitakin käytännön esimerkkejä (luettelo ei ole tyhjentävä) toimista, jotka voisivat osoittaa, että sähköiset rajapinnat ovat noudattaneet kaupallisilta toimijoilta edellytettyä asianmukaista huolellisuutta:

- Sähköinen rajapinta on ilmoittanut alkuperäisille luovuttajille (esim. silloin, kun ne päättävät hyväksyä kaupan alan toimijoiden sähköisen rajapinnan käytön, tai käyttöehdoissa), mitkä tiedot niiden on toimitettava, ja ilmaissut selkeästi, miten tärkeitä nämä tiedot ovat arvonlisäveron asianmukaisen raportoinnin ja kantamisen kannalta.
- Sähköinen rajapinta pyytää alkuperäisiä luovuttajia välittämään nämä tiedot asianmukaisesti sähköiselle rajapinnalle (esim. edellyttää, että luovuttajat lataavat

⁹ Ks. tässä yhteydessä esimerkiksi unionin tuomioistuimen tuomio 14.6.2017, *Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis Lda*, C-26/16, ECLI:EU:C:2017:453, 71 ja 72 kohta; unionin tuomioistuimen tuomio 6.9.2012, *Mecsek-Gabona*, C-273/11, ECLI:EU:C:2012:547, 48 kohta; unionin tuomioistuimen tuomio 31.1.2013, *LVK* – 56, C-643/11, ECLI:EU:C:2013:55, 63 kohta; yhteisöjen tuomioistuimen tuomio 21.2.2008, *Netto Supermarkt*, C-271/06, ECLI:EU:C:2008:105, 24 ja 25 kohta; unionin tuomioistuimen tuomio 6.9.2012, *Gábor Tóth*, C-324/11, ECLI:EU:C:2012:549, 45 kohta.

¹⁰ Yhteisöjen tuomioistuimen tuomio 21.2.2008, *Netto Supermarkt*, C-271/06, ECLI:EU:C:2008:105, 27 kohta.

kuvauksen tavaroista, antaa selkeät ohjeet siitä, miten luovuttajien on luokiteltava sähköisessä rajapinnassa esiin asettamansa tuotteet, ja pyytää luovuttajia ilmoittamaan sijainnin, josta tavarat lähetetään). Osana toimia asianmukaisten tietojen keräämiseksi ja virheiden poistamiseksi sähköinen rajapinta voi tarjota alkuperäisille luovuttajille lisäohjausta esimerkiksi silloin, kun luovuttajilla on vaikeuksia luokitella tuotteet asianmukaisesti (esim. usein kysytyjen kysymysten tai tukitiimien, jos sellaisia on, välityksellä).

- Sähköinen rajapinta on laatinut kohtuulliset tarkastuksia koskevat prosessit, joita sovelletaan alkuperäisten luovuttajien toimittamiin tietoihin tiettyjen tuoteluokkien osalta (esim. tuoteluokat, joissa voidaan soveltaa erilaisia alv-kantoja erityisten tuotteen ominaisuuksien perusteella). Tämä voisi perustua visuaaliseen tarkastukseen (tuotteen kuvan ja kuvauksen vastaavuus) sekä koneoppimistekniikoihin (käytetään esille asetettuihin tuotteisiin liittyviä hakusanoja ja tuotteen keskeisiä verokantaominaisuuksia). Näiden tarkastusten toteutustapa riippuu laajalti kunkin sähköisen rajapinnan liiketoiminnan koosta, liiketoimien määrästä ja liiketoimintamallista, ja toteutustavan on oltava asianmukainen ja oikeasuhteinen.
- Jos sähköisellä rajapinnalla on alkuperäisen luovuttajan suoraan toimittamien tietojen lisäksi mahdollisuus saada helposti käyttöönsä muuta sellaista tietoa tavaroista sisäisistä tai ulkoisista lähteistä, joka voisi auttaa korjaamaan virheelliset tiedot, sähköisen rajapinnan olisi käytettävä näitä tietoja osana sähköistä rajapintaa koskevia velvoitteita, joiden mukaan sen on noudatettava kaupallisilta toimijoilta edellytettyä asianmukaista huolellisuutta.

2.1.9.3 Kuka on arvonlisäverovelvollinen, kun tavarán luovuttajaksi katsottu verovelvollinen ei maksa arvonlisäveroa?

Kuten edellä olevassa kohdassa 2.1.4 jo selitettiin, tavarán luovuttajaksi katsottavaa verovelvollista koskevasta säännöksestä seuraa, että sähköisen rajapinnan kautta luovutuksen mahdollistavaa verovelvollista kohdellaan aivan kuin tavaroiden todellista luovuttajaa suhteessa hankkijaan (arvonlisäverotuksen kannalta). Sähköinen rajapinta ottaa vastuulleen alkuperäisen luovuttajan alv-oikeudet ja -velvollisuudet kyseiselle hankkijalle tehdyn luovutuksen osalta. Siksi tavarán luovuttajaksi katsottu verovelvollinen (eikä alkuperäinen luovuttaja) on velvollinen maksamaan arvonlisäveron kyseisestä luovutuksesta.

Alv-direktiivin 205 artiklan perusteella jäsenvaltiot voivat kuitenkin ottaa käyttöön kansallisia toimenpiteitä, joilla säädetään alkuperäisen luovuttajan yhteisvastuusta.

2.1.10 Myyjän ja ostajan asemaa koskevat olettamät

Alv-täytäntöönpanoasetuksen 5 d artiklan nojalla tavarán luovuttajaksi katsotun verovelvollisen on katsottava, että henkilö, joka myy tavaroita sähköisen rajapinnan kautta, on verovelvollinen ja tavarat ostava henkilö on muu kuin verovelvollinen, ellei verovelvollisella ole päinvastaista tietoa. Tämän säännöksen pitäisi vapauttaa verovelvollinen kohtuuttomasta rasitteesta, joka liittyisi myyjän ja ostajan aseman varmistamiseen jokaisessa tapauksessa, ja säännöksen tavoitteena on näin ollen lisätä oikeusvarmuutta tavarán luovuttajaksi katsotun verovelvollisen kannalta.

2.1.10.1 Myyjän asemaa koskeva olettamä

Sähköisen rajapinnan olisi katsottava, että alkuperäinen luovuttaja on verovelvollinen, jos se ei ole saanut luovuttajalta tai muista lähteistä tietoa, joka osoittaa, ettei näin ole. Pelkkä alv-tunnisteen tai verorekisterinumeron puute (esimerkiksi se, että luovuttaja ei toimittanut

tällaista numeroa sähköiseen rajapintaan rekisteröitymisen tai sen palvelujen tilaamisen yhteydessä) ei automaattisesti tarkoita, että alkuperäinen luovuttaja ei ole verovelvollinen.

Jos alkuperäinen luovuttaja ilmoittaa sähköiselle rajapinnalle, että hän toimii muuna kuin verovelvollisena, sähköisen rajapinnan olisi pidettävä alkuperäistä luovuttajaa muuna kuin verovelvollisena. Sähköisellä rajapinnalla olisi kuitenkin oltava käytössä varmennusprosessi, jolla arvioidaan, täyttääkö alkuperäinen luovuttaja tavaroiden luovutusten perusteella verovelvolliseksi määrittämisen edellytykset.

2.1.10.2 Hankkijan asemaa koskeva oletama

Vaikka alv-tunniste tai verorekisterinumero ei ole absoluuttinen ennakkoedellytys siihen, että henkilö on verovelvollinen, se on tärkeä todiste verovelvollisen asemasta. Siksi jos sähköisellä rajapinnalla ei ole päivastaista tietoa, jos hankkija ei sähköiseen rajapintaan rekisteröitymisen tai sen tilaamisen yhteydessä antanut alv-tunnistetta tai verorekisterinumeroa, sähköisen rajapinnan on kohdeltava hankkijaa muuna kuin verovelvollisena.

2.2 SÄHKÖISTEN RAJAPINTOJEN KIRJANPITOVELVOITTEET

2.2.1 Mitä kirjanpitovelvoitteita tavarán luovuttajaksi katsotulla verovelvollisella on?

Kuten edellä olevassa kohdassa 2.1.4 selitettiin, tavarán luovuttajaksi katsottavaa verovelvollista koskevasta säännöksestä seuraa, että sähköisen rajapinnan kautta luovutuksen mahdollistavaa verovelvollista kohdellaan arvonlisäverotuksen kannalta aivan kuin tavaroiden todellista luovuttajaa. Tämän säännöksen yhteydessä tavarán luovuttajaksi katsottu verovelvollinen ottaa vastuulleen alkuperäisen luovuttajan alv-oikeudet ja -velvollisuudet hankkijalle tehdyn luovutuksen osalta. Sama pätee myös silloin, kun verovelvollinen osallistuu sellaisten sähköisten palvelujen suoritukseen, joissa hänen katsotaan toimivan omissa nimissään alv-täytäntöönpanoasetuksen 9 a artiklan mukaisesti. Tavarán luovuttajaksi katsotulla verovelvollisella on näin ollen samat kirjanpitovelvoitteet kuin millä tahansa muulla luovuttajalla. Tältä osin alv-täytäntöönpanoasetuksen 54 c artiklan 1 kohdassa selvennetään, että tavarán luovuttajaksi katsotun verovelvollisen olisi säilytettävä seuraavat tiedot:

1. Jos hän käyttää jotakin alv-direktiivin XII osaston 6 luvussa säädetyistä erityisjärjestelmistä¹¹: kirjanpito, josta säädetään alv-täytäntöönpanoasetuksen 63 c artiklassa (ks. kohta 2.2.1.1).
2. Jos hän ei käytä mitään näistä erityisjärjestelmistä: kirjanpito, josta säädetään alv-direktiivin 242 artiklassa. Tässä tilanteessa kussakin kansallisessa lainsäädännössä säädetään, mitä tietoja verovelvollisten on säilytettävä ja missä muodossa ne olisi säilytettävä.

2.2.1.1 Jotakin erityisjärjestelmää käyttävän tavarán luovuttajaksi katsotun verovelvollisen kirjanpitovelvoitteet

Alv-täytäntöönpanoasetuksen 63 c artiklassa selvennetään, mitä tietoja olisi sisällyttävä sellaisen verovelvollisen kirjanpitoon, joka käyttää jotakin erityisjärjestelmistä. Tämä koskee

¹¹ Unionin järjestelmä, muu kuin unionin järjestelmä tai tuontijärjestelmä.

kaikkia verovelvollisia, jotka ovat valinneet jonkin erityisjärjestelmän käytön, myös tavarantoimittajaksi katsottua verovelvollista.

Jäljempänä olevassa taulukossa 2 esitellään tekijät, jotka olisi sisällytettävä verovelvollisten kirjanpitoon sen mukaan, mitä järjestelmää käytetään.

Taulukko 2: Jotakin erityisjärjestelmää käyttävän tavarantoimittajan luovuttajaksi katsotun verovelvollisen kirjanpitovelvoitteet

	Kun verovelvollinen käyttää unionin järjestelmää (OSS) tai muuta kuin unionin järjestelmää (OSS)	Kun verovelvollinen käyttää tuontijärjestelmää (IOSS)
	Alv-täytäntöönpanoasetuksen 63 c artiklan 1 kohta	Alv-täytäntöönpanoasetuksen 63 c artiklan 2 kohta
Verovelvollisen kirjanpitoon sisällytettävät tiedot	a) kulutusjäsenvaltio, johon tavarat on luovutettu tai palvelut on suoritettu; b) suoritettujen palvelujen laji tai luovutettujen tavaroiden kuvaus ja määrä; c) tavaroiden luovutuspäivä tai palvelujen suorituspäivä; d) veron peruste ja käytetty rahayksikkö; e) veron perusteiden mahdolliset myöhemmät lisäykset tai vähennykset; f) sovellettava arvonlisäverokanta; g) maksettavan arvonlisäveron määrä ja käytetty rahayksikkö; h) vastaanotettujen maksujen päivämäärä ja suuruus; i) kaikki ennen tavaroiden luovutusta tai palvelujen suoritusta vastaanotetut ennakkomaksut; j) jos laaditaan lasku, laskun sisältämät tiedot; k) palvelujen osalta tiedot, joiden perusteella määritetään paikka, johon hankkija on sijoittautunut tai jossa sen kotipaikka tai vakinainen asuinpaikka on, ja tavaroiden osalta tiedot, joiden perusteella määritetään paikka, jossa tavaroiden lähetys tai kuljetus hankkijalle alkaa ja päättyy; l) todiste tavaroiden mahdollisesta palautuksesta, mukaan lukien veron peruste ja sovellettava arvonlisäverokanta.	a) kulutusjäsenvaltio, johon tavarat on luovutettu; b) luovutettujen tavaroiden kuvaus ja määrä; c) tavaroiden luovutuspäivä; d) veron peruste ja käytetty rahayksikkö; e) veron perusteiden mahdolliset myöhemmät lisäykset tai vähennykset; f) sovellettava arvonlisäverokanta; g) maksettavan arvonlisäveron määrä ja käytetty rahayksikkö; h) vastaanotettujen maksujen päivämäärä ja suuruus; i) jos laaditaan lasku, laskun sisältämät tiedot; j) tiedot, joiden perusteella määritetään paikka, jossa tavaroiden lähetys tai kuljetus hankkijalle alkaa ja päättyy; k) todiste tavaroiden mahdollisesta palautuksesta, mukaan lukien veron peruste ja sovellettava arvonlisäverokanta; l) tilausnumero tai liiketoimen yksilöivä numero; m) lähetysnumeron yksilöivä numero, jos verovelvollinen osallistuu suoraan tavaroiden toimittamiseen.

Alv-täytäntöönpanoasetuksen 63 c artiklassa määritetty kirjanpito on säilytettävä kymmenen vuoden ajan sen vuoden lopusta, jona luovutus/suoritus toteutettiin, ja ne olisi

asetettava saataville sähköisesti jäsenvaltioiden pyynnöstä. Tällaiset tiedot voidaan toimittaa asianomaisille jäsenvaltioille vakiolomakkeella¹².

2.2.2 Tiedot, jotka sellaisten luovutukset mahdollistavien sähköisen rajapintojen on säilytettävä, joita ei katsota tavarantoimittajiksi

Alv-direktiivin 242 a artiklaa sovelletaan sähköisiin rajapintoihin, jotka **mahdollistavat tavarantoimittajien luovutukset ja palvelujen suoritukset** mutta joita **ei katsota tavarantoimittajiksi tai palvelun suorittajiksi**. Näin tapahtuu seuraavissa tapauksissa:

- Sähköinen rajapinta mahdollistaa palvelujen suorituksen muulle kuin verovelvolliselle.¹³
- Sähköinen rajapinta mahdollistaa tavarantoimittajien luovutuksen yhteisön sisällä (mukaan lukien kotimaan kansalliset luovutukset) ja alkuperäinen toimittaja on sijoittautunut EU:hun.
- Sähköinen rajapinta mahdollistaa arvoltaan yli 150 euron lähetyksiin sisältyvien tuotteiden tavarantoimittajien etämyynnin EU:ssa riippumatta siitä, mihin alkuperäinen toimittaja / myyjä on sijoittautunut.

Alv-direktiivin 242 a artiklassa säädetään, että kyseisten sähköisten rajapintojen on pidettävä kirjaa niiden mahdollistamista luovutuksista ja suorituksista kymmenen vuoden ajan sen vuoden lopusta, jona luovutus tai suoritus toteutettiin. Sähköisen rajapinnan olisi esimerkiksi säilytettävä kirjanpito vuonna 2021 tehdyistä luovutuksista/suorituksista vuoden 2031 loppuun saakka. Kirjanpidon on oltava riittävän yksityiskohtainen, ja se on jäsenvaltioiden pyynnöstä saatettava saataville sähköisesti. Sähköisen rajapinnan kirjanpidossa säilytettävissä tiedoissa otetaan huomioon, mitä tietoja kyseisen verovelvollisen (sähköinen rajapinta) saatavilla on ja mitkä tiedot ovat verohallinnon kannalta merkityksellisiä sekä ovatko ne oikeasuhteisia säännöksen kannalta. Siinä otetaan myös huomioon tarve noudattaa yleistä tietosuojasetusta (EU) 2016/679 (ks. neuvoston pöytäkirjaan merkittävä lausuma¹⁴, joka annettiin alv-direktiivin muutosten hyväksymisen yhteydessä).

2.2.2.1 Milloin verovelvollinen mahdollistaa luovutuksen/suorituksen mutta häntä ei katsota tavarantoimittajaksi / palvelun suorittajaksi?

Alv-täytäntöönpanoasetuksen 54 b artiklassa määritellään, milloin verovelvollisen olisi katsottava mahdollistavan tavarantoimittajien luovutukset tai palvelujen suoritukset 242 a artiklan raportointivelvoitteiden kannalta (ilman, että hänen katsotaan olevan tavarantoimittaja tai palvelun suorittaja).

¹² Neuvoston asetus (EU) N:o 904/2010, annettu 7 päivänä lokakuuta 2010, hallinnollisesta yhteistyöstä ja petosten torjunnasta arvonlisäverotuksen alalla (EUVL L 268, 12.10.2010, s. 1–18), 39 artikla.

¹³ Edellyttäen, että sähköistä rajapintaa ei katsota televiestintä-, lähetyks- tai sähköisten palvelujen suorittajaksi alv-täytäntöönpanoasetuksen 9 a artiklan perusteella.

¹⁴ Neuvoston asiakirja 14769/1/17 REV 1.

Kyseiseen säännökseen sisältyvä ilmaisun ”mahdollistaa” määritelmä on samankaltainen kuin alv-täytäntöönpanoasetuksen 5 b artiklaan sisältyvä tavarantoimittajaksi katsottuun verovelvolliseen liittyvä kyseisen ilmaisun määritelmä. Siinä missä 5 b artiklaa sovelletaan vain tavarantoimittajien luovutuksiin, 54 b artikla kattaa myös palvelujen suoritukset. Edellä olevaan kohtaan 2.1.6 sisältyviä ohjeita on kuitenkin noudatettava sen arvioimiseksi, mahdollistaako sähköinen rajapinta tavarantoimittajien luovutukset tai palvelujen suoritukset, jolloin sen on pidettävä kirjaa kyseisistä luovutuksista tai suorituksista.

2.2.2.2 Mitkä tiedot on säilytettävä?

Verkkokaupan alv-säännöksiä koskevan paketin hyväksymisen yhteydessä sovittujen tavoitteiden mukaisesti alv-täytäntöönpanoasetuksen 54 c artiklan 2 kohdassa selvennetään, mitkä tiedot tavarantoimittajien luovutukset tai palvelujen suoritukset mahdollistavien sähköisen rajapintojen on säilytettävä, jos niitä ei katsota tavarantoimittajaksi tai palvelun suorittajaksi. Tämän pitäisi varmistaa, että veroviranomaiset saavat vähimmäistiedot, joita ne voivat käyttää valvontatoimissaan, kun ne tarkastavat EU:ssa verotettavien B2C-luovutusten/-suoritusten arvonlisäveron kantamisen.

Suhteellisuusperiaatetta noudattaen sähköisten rajapintojen olisi säilytettävä kaikista sellaisista tavarantoimittajien luovutuksista tai palvelujen suorituksista, joissa luovutus- tai suorituspaikka on EU:ssa, vähintään seuraavat tiedot:

- a) *sen alkuperäisen luovuttajan tai suorittajan nimi ja posti- tai sähköpostiosoite tai verkkosivu, jonka luovutukset tai suoritukset mahdollistetaan sähköisen rajapinnan kautta, sekä jos saatavilla,*
 - i) *alkuperäisen luovuttajan tai suorittajan arvonlisäverotunniste tai kansallinen veronumero;*
 - ii) *alkuperäisen luovuttajan tai suorittajan pankki- tai virtuaalitilin numero;*
- b) *tavarantoimittajan kuvaus ja arvo, paikka, jossa tavarantoimittajan lähetyksen tai kuljetuksen päätyttyä, sekä luovutuksen ajankohta ja tilausnumero tai liiketoimen yksilöivä numero, jos tällaiset numerot ovat saatavilla;*
- c) *palvelujen kuvaus ja arvo, tiedot suorituspaikan ja -ajan määrittämiseksi sekä tilausnumero tai liiketoimen yksilöivä numero, jos tällaiset numerot ovat saatavilla.*

Ilmaisun ”virtuaalitili” on tässä yhteydessä tarkoitus kattaa tulevat maksuratkaisut ja maksupalvelut, kuten digitaali- ja kryptovaluutat tai verkkolompakoratkaisut.

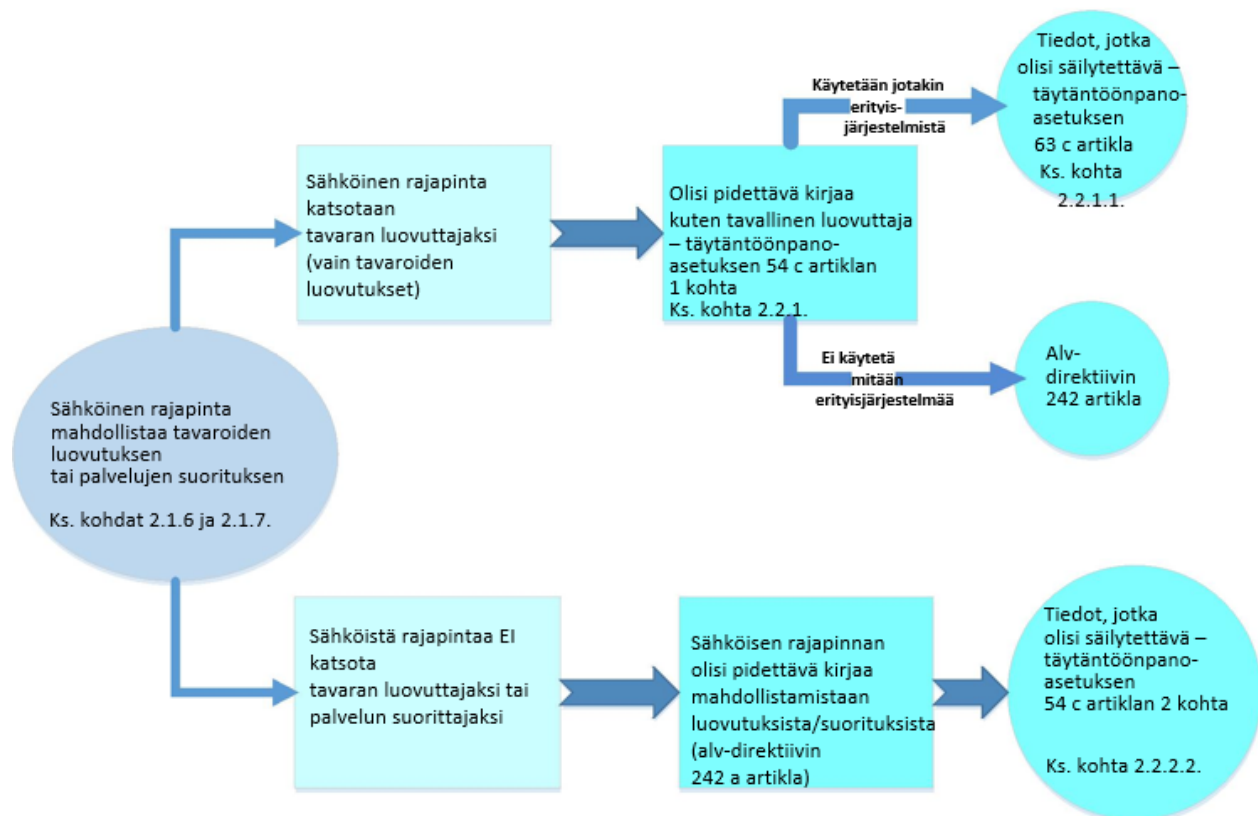
Ilmaisun ”jos [...] ovat saatavilla” olisi tulkittava viittaavan kerättyihin tietoihin tai tietoihin, jotka voidaan kerätä sähköisten rajapintojen tavallomaisen liiketoiminnan aikana. Toisin sanoen sähköinen rajapinta voi yleensä saada tällaiset tiedot toteuttamatta nimenomaisia perusteellisia hakuja.

”Tilausnumero tai liiketoimen yksilöivä numero” on liiketoimelle määritetty numero. Sen voi määrittää joko alkuperäinen luovuttaja tai sähköinen rajapinta.

2.2.3 Yhteenveto – Sähköisten rajapintojen kirjanpitovelvoitteet

Jäljempänä olevassa kaaviossa 3 esitetään sähköisten rajapintojen kirjanpitovelvoitteet kaaviomuodossa.

Kaavio 3: Sähköisten rajapintojen kirjanpitovelvoitteet



3 ERITYISJÄRJESTELMÄT

Uusilla säännöksillä muokataan nykyisiä arvonlisäveron erityisjärjestelmiä¹⁵, joista säädetään alv-direktiivissä (unionin järjestelmä, muu kuin unionin järjestelmä), sekä lisätään uusi järjestelmä (tuontijärjestelmä). Jäljempänä olevassa taulukossa on yhteenveto muutoksista, joita sovelletaan 1. heinäkuuta 2021 alkaen.

Taulukko 3: Yhteenveto erityisjärjestelmissä tapahtuvista muutoksista, jotka tulevat voimaan 1. heinäkuuta 2021

Liiketoimet	EU:hun sijoittautumaton verovelvollinen/luovuttaja/suorittaja		EU:hun sijoittautunut verovelvollinen/luovuttaja/suorittaja	
	Erityisjärjestelmä	Tarvitaanko välittäjä tai veroedustaja? ¹⁶	Erityisjärjestelmä	Tarvitaanko välittäjä tai veroedustaja?
Palvelujen B2C-suoritukset	Muu kuin unionin järjestelmä (OSS)	EI ¹⁷	Unionin järjestelmä (OSS)	EI
Yhteisön sisäinen tavaroiden etämyynti	Unionin järjestelmä (OSS)	EI ¹⁸	Unionin järjestelmä (OSS)	EI
Sähköisen rajapinnan suorittamat kotimaiset luovutukset	Unionin järjestelmä (OSS)	EI ¹⁹	Unionin järjestelmä (OSS)	EI
Enintään 150 euron lähetykseen sisältyvien kolmansista maista tai kolmansilta alueilta tuotujen tavaroiden	Tuontijärjestelmä (IOSS)	KYLLÄ ²⁰	Tuontijärjestelmä (IOSS)	EI ²¹

¹⁵ Ks. sanastossa oleva määritelmä.

¹⁶ Ks. välittäjän ja veroedustajan määritelmä sanastosta.

¹⁷ Jäsenvaltiot eivät saa velvoittaa EU:hun sijoittautumattomia luovuttajia/suorittajia nimeämään veroedustajaa muun kuin unionin järjestelmän käyttämiseksi (alv-direktiivin 204 artikla).

¹⁸ Alv-direktiivin 204 artiklan mukaan jäsenvaltiot voivat tässä tapauksessa määrätä verovelvollisen nimeämään veroedustajan, joka on velvollinen maksamaan arvonlisäveron.

¹⁹ Alv-direktiivin 204 artiklan mukaan jäsenvaltiot voivat tässä tapauksessa määrätä verovelvollisen nimeämään veroedustajan, joka on velvollinen maksamaan arvonlisäveron.

²⁰ Lukuun ottamatta sellaiseen kolmanteen maahan sijoittautunutta luovuttajaa, jonka kanssa EU on tehnyt keskinäistä avunantoa koskevan sopimuksen – ks. lisätietoja luvussa 4.

²¹ Ei velvollisuutta nimetä välittäjää tuontijärjestelmän käyttämiseksi, mutta verovelvollinen saa nimetä välittäjän.

Mikä on laajennettu arvonlisäveron erityisjärjestelmä (OSS)?

Arvonlisäveron erityisjärjestelmä (MOSS) on sähköinen järjestelmä, jossa televiestintäpalveluja, radio- ja televisiolähetyspalveluja ja sähköisiä palveluja EU:ssa sijaitseville kuluttajille suorittavat verovelvolliset voivat ilmoittaa ja maksaa kaikissa EU:n jäsenvaltioissa maksettavan arvonlisäveron yhdessä jäsenvaltiossa. Arvonlisäveron erityisjärjestelmä laajennetaan 1. heinäkuuta 2021 alkaen kaikkiin sellaisiin B2C-palveluihin, jotka suoritetaan jäsenvaltioissa, joihin suorittaja ei ole sijoittautunut, yhteisön sisäiseen tavaroiden etämyyntiin sekä tiettyihin tavaroiden kotimaisiin luovutuksiin, ja siitä tulee siten laajennettu arvonlisäveron erityisjärjestelmä (One Stop Shop, OSS).

Arvoltaan vähäisten kolmansista maista tai kolmansilta alueilta tuotujen tavaroiden etämyyntiä koskevan arvonlisäveron ilmoittamista ja maksamista varten luodaan uusi järjestelmä, tuontia koskeva arvonlisäveron erityisjärjestelmä (IOSS).

Taulukossa 4 esitetään jaottelu kunkin näistä erityisjärjestelmistä kattamista luovutusten/suoritusten tyypeistä ja verovelvollisten tyypeistä.

Taulukko 4: Yhteenveto erityisjärjestelmistä

	Muu kuin unionin järjestelmä / OSS	Unionin järjestelmä / OSS	Tuontijärjestelmä/IOS S
Luovutusten/suoritusten tyypit	KAIKKI palvelujen B2C-suoritukset EU:ssa sijaitseville hankkijoille	a) KAIKKI yhteisön sisäiset palvelujen B2C-suoritukset b) Yhteisön sisäinen tavaroiden etämyynti c) 14 a artiklan 2 kohdan mukaiset kotimaiset tavaroiden B2C-luovutukset	≤ 150 euron lähetyksiin sisältyvien tuotujen tavaroiden etämyynti
Verovelvolliset	EU:hun sijoittautumattomat	a) Vain EU:hun sijoittautuneet b) EU:hun sijoittautuneet ja sijoittautumattomat c) EU:hun sijoittautuneet ja sijoittautumattomat sähköiset rajapinnat	EU:hun sijoittautuneet ja sijoittautumattomat, myös sähköiset rajapinnat

Mitkä ovat laajennetun arvonlisäveron erityisjärjestelmän hyödyt?

Laajennettu arvonlisäveron erityisjärjestelmä eli OSS-järjestelmä yksinkertaistaa sellaisten yritysten alv-velvollisuuksia, jotka myyvät tavaroita ja suorittavat palveluja lopullisille kuluttajille kaikkialla EU:ssa, ja mahdollistaa sen, että yritykset voivat

- rekisteröidä arvonlisäveron sähköisesti yhdessä jäsenvaltiossa kaikesta soveltuvasta tavaroiden ja palvelujen myynnistä hankkijoille, jotka sijaitsevat kaikissa muissa 26 jäsenvaltiossa

- ilmoittaa arvonlisäveron yhdellä OSS-järjestelmän sähköisellä alv-ilmoituksella ja maksaa kerralla kaikesta tästä tavaroiden ja palvelujen myynnistä maksettavan arvonlisäveron
- toimia sen jäsenvaltion verohallinnon kanssa, jossa yritykset ovat rekisteröityneet laajennettuun arvonlisäveron erityisjärjestelmään, ja yhdellä kielellä, vaikka yritysten myynti on EU:n laajuista.

Lisätietoa OSS-järjestelmän ja IOSS-järjestelmän käytännön näkökohdista, kuten rekisteröinnistä ja rekisteröinnin peruuttamisesta, alv-ilmoituksista, korjaamisesta ja arvonlisäveron maksamisesta, on [laajennettua arvonlisäveron erityisjärjestelmää koskevassa oppaassa](#)²².

3.1 MUU KUIN UNIONIN JÄRJESTELMÄ

3.1.1 Asiaankuuluvat säännökset

Asiaankuuluvat säännökset sisältyvät alv-direktiiviin ja alv-täytäntöönpanoasetukseen:

Alv-direktiivi

- 358 a – 369 artikla

Alv-täytäntöönpanoasetus

- 57 a – 63 c artikla

3.1.2 Mikä on uusien sääntöjen tehtävä?

Uudet säännöt laajentavat televiestintäpalveluja, radio- ja televisiolähetyspalveluja ja sähköisiä palveluja suorittavien EU:hun sijoittautumattomien verovelvollisten erityisjärjestelmän (muu kuin unionin järjestelmä) soveltamisalan **kaikkiin muille kuin verovelvollisille jossakin jäsenvaltiossa suoritettaviin palveluihin suorituspaikkaa koskevien sääntöjen mukaisesti**.

Tämä tarkoittaa, että 1. heinäkuuta 2021 alkaen sellaisten EU:hun sijoittautumattomien yritysten, jotka suorittavat palveluja muille kuin verovelvollisille (kuluttajille) EU:ssa, ei tarvitse rekisteröityä arvonlisäverovelvollisiksi erikseen kaikissa jäsenvaltioissa, joissa ne suorittavat palveluja. Sen sijaan näistä suorituksista maksettava arvonlisävero voidaan ilmoittaa ja maksaa yhteen yksittäiseen jäsenvaltioon (ns. tunnistamisjäsenvaltio) laajennetun arvonlisäveron erityisjärjestelmän (OSS, muu kuin unionin järjestelmä) kautta.

Uudet säännöt eivät muuta kyseisten palvelujen suorituspaikkaa, vaan ainoastaan tarjoavat yksinkertaistetun menettelyn niissä EU:n jäsenvaltioissa maksettavan arvonlisäveron ilmoittamiseen, joissa palvelut suoritetaan.

3.1.3 Kuka voi käyttää muuta kuin unionin järjestelmää ja mihin luovutuksiin/suorituksiin sitä voidaan käyttää?

Muuta kuin unionin järjestelmää voivat käyttää yksinomaan sellaiset **verovelvolliset** (suorittajat), jotka **eivät ole sijoittautuneet EU:hun**. Tämä tarkoittaa verovelvollista, jonka liiketoiminnan kotipaikka ja kiinteä toimipaikka eivät ole EU:ssa. Vaikka kyseinen

²² Laajennettua arvonlisäveron erityisjärjestelmää koskevaa opasta laaditaan parhaillaan.

verovelvollinen olisi rekisteröitynyt tai velvollinen rekisteröitymään arvonlisäverovelvolliseksi jossakin jäsenvaltioista muita suorituksia kuin palvelujen B2C-suorituksia varten, hän voi silti käyttää palvelujen B2C-suorituksiin muuta kuin unionin järjestelmää.

Muu kuin unionin järjestelmä kattaa 1. heinäkuuta 2021 alkaen **kaikki palvelujen suoritukset** (mukaan lukien televiestintäpalvelut, radio- ja televisiolähetyspalvelut ja sähköiset palvelut), joiden suorituspaikka on EU:ssa ja jotka edellä määritellyt verovelvolliset suorittavat muille kuin verovelvollisille (kuluttajat). Jos suorittaja päättää käyttää muuta kuin unionin järjestelmää, hänen on käytettävä järjestelmää kaikkia näitä palvelujen B2C-suorituksia EU:ssa koskevan arvonlisäveron ilmoittamiseen ja maksamiseen.

Seuraavassa on joitakin esimerkkejä palvelujen B2C-suorituksista (ei tyhjentävä luettelo), jotka voitaisiin raportoida muussa kuin unionin järjestelmässä:

- sijoittautumattomien verovelvollisten suorittamat majoituspalvelut
- kulttuuri-, taide-, urheilu-, tiede-, koulutus-, viihde- tai vastaaviin tapahtumiin, kuten messuille ja näyttelyihin, pääsy
- kuljetuspalvelut
- irtaimen omaisuuden arviointi ja irtaimen omaisuuteen kohdistuva työsuoritus
- kuljetuksen liitännäispalvelut, kuten lastaus, purku, lastin käsittely tai vastaava toiminta
- kiinteään omaisuuteen liittyvät palvelut
- kulkuneuvojen vuokraus
- vesialuksilla, ilma-aluksilla ja junissa kulutettavat ravintola- ja ateriapalvelut jne.

Esimerkki 1:

EU:hun sijoittautumaton suorittaja/luovuttaja suorittaa Saksassa, Ranskassa ja Unkarissa sijaitsevaan kiinteään omaisuuteen liittyviä palveluja (esim. kunnostustyöt) kyseisissä jäsenvaltioissa sijaitseville hankkijoille. Sama suorittaja/luovuttaja on rekisteröitynyt arvonlisäverovelvolliseksi Saksassa muun tyyppisiä luovutuksia tai suorituksia varten (esim. tavaroiden B2B-luovutukset). Suorittaja/luovuttaja päättää käyttää muuta kuin unionin järjestelmää Ranskassa (tunnistamisjäsenvaltio). Hänen on näin ollen ilmoitettava ja maksettava arvonlisävero kaikista sellaisista palvelujen suorituksista, jotka kuuluvat erityisjärjestelmän piiriin, OSS-järjestelmän kautta Ranskassa. Hän ei voi päättää ilmoittaa näiden kiinteään omaisuuteen liittyvien palvelujen suorituksia Saksassa Saksan alv-ilmoituksella. Muut Saksassa tehdyt luovutukset (tavaroiden B2B-luovutukset), jotka eivät kuulu erityisjärjestelmän piiriin, on ilmoitettava Saksan kansallisella alv-ilmoituksella. Hän voi vähentää mahdollisen hänelle Saksassa aiheutuneen arvonlisäveron Saksan kansallisella alv-ilmoituksella. Jos hänelle on aiheutunut arvonlisäveroa Ranskassa tai Unkarissa, hänen on tehtävä arvonlisäveron palautuspyyntö 13. direktiivin nojalla asianmukaisen jäsenvaltion verohallinnolle.

Esimerkki 2:

Jos sama suorittaja/luovuttaja päättää rekisteröityä OSS-järjestelmään Saksassa, hänen on ilmoitettava ja maksettava arvonlisävero kaikista erityisjärjestelmän piiriin kuuluvista palveluista OSS-järjestelmän kautta Saksassa. Muut Saksassa tehdyt luovutukset (esim. tavaroiden B2B-luovutukset), jotka eivät kuulu OSS-järjestelmän piiriin, on ilmoitettava Saksan kansallisella alv-ilmoituksella. Hän voi vähentää mahdollisen hänelle aiheutuneen saksalaisen arvonlisäveron kyseisellä kansallisella alv-ilmoituksella. Jos hänelle on aiheutunut arvonlisäveroa Ranskassa tai Unkarissa, hänen on tehtävä arvonlisäveron palautuspyyntö 13. direktiivin nojalla asianmukaisen jäsenvaltion verohallinnolle.

3.1.4 Mitä laskutusvelvoitteita sovelletaan?

Alv-direktiivissä ei säädetä pakollisista laskutusvelvoitteista EU:hun sijoittautumattomille verovelvollisille, jotka suorittavat palveluja EU:ssa sijaitseville kuluttajille. Jäsenvaltiot voivat kuitenkin kansallisessa lainsäädännössään edellyttää, että näistä suorituksista on laadittava lasku. Jos suorittaja on rekisteröitynyt muuhun kuin unionin järjestelmään, sovelletaan tunnistamisjäsenvaltion laskutussääntöjä. Jos suorittaja ei ole rekisteröitynyt muuhun kuin unionin järjestelmään, sovelletaan sen jäsenvaltion laskutussääntöjä, jossa palvelut suoritetaan.

3.1.5 Onko tarpeen nimetä veroedustaja?

Jäsenvaltiot eivät saa edellyttää, että EU:hun sijoittautumattomien luovuttajien/suorittajien on nimettävä veroedustaja muun kuin unionin järjestelmän käyttämiseksi (alv-direktiivin 204 artikla), mutta luovuttaja/suorittaja saa halutessaan nimetä veroedustajan.

Välittäjä (jota kuvaillaan kohdassa 4.2.5) nimetään vain tuontijärjestelmää käytettäessä.

3.2 UNIONIN JÄRJESTELMÄ

3.2.1 Asiaankuuluvat säännökset

Asiaankuuluvat säännökset sisältyvät alv-direktiiviin ja alv-täytäntöönpanoasetukseen:

Alv-direktiivi

- 14 artikla
- 14 a artikla
- 59 c artikla
- 369 a – 369 k artikla

Alv-täytäntöönpanoasetus

- 57 a – 63 c artikla

3.2.2 Mikä on uusien sääntöjen tehtävä?

Uudet säännöt, joita sovelletaan 1. heinäkuuta 2021 alkaen, laajentavat unionin järjestelmän soveltamisalaa kahdella tavalla:

1. Säännöt laajentavat unionin järjestelmässä ilmoitettavien **luovutusten/suoritusten** valikoimaa seuraavasti:

- Muille kuin verovelvollisille EU:ssa rajat ylittävästi suoritettavien televiestintäpalvelujen, radio- ja televisiolähetyspalvelujen ja sähköisten palvelujen lisäksi suorittaja voi ilmoittaa myös kaikki EU:ssa toteutettavat palvelujen rajat ylittävät suoritukset muille kuin verovelvollisille. Esimerkkejä palveluista, jotka voidaan ilmoittaa unionin järjestelmässä, on kohdassa 3.1.3.
 - Luovuttaja/suorittaja voi ilmoittaa kaiken yhteisön sisäisen tavaroiden etämyynnin.
 - Sähköiset rajapinnat, joista tulee tavarantoimittajaksi katsottuja verovelvollisia EU:n sisäisten tavaroiden luovutusten osalta, voivat ilmoittaa yhteisön sisäisen tavaroiden etämyynnin sekä tietyt tavaroiden kotimaiset luovutukset unionin järjestelmässä.
2. Säännöt laajentavat sellaisten **verovelvollisten (luovuttajat/suorittajat)** joukkoa, jotka voivat käyttää unionin järjestelmää (ks. kohta 3.2.3).

3.2.3 Kuka voi käyttää unionin järjestelmää ja mihin luovutuksiin/suorituksiin sitä voidaan käyttää?

Unionin järjestelmää voivat käyttää seuraavat tahot:

1. **EU:hun sijoittautunut** verovelvollinen (**joka ei ole tavarantoimittajaksi tai palvelun suorittajaksi katsottu verovelvollinen**), joka ilmoittaa ja maksaa arvonlisäveron seuraavista:
 - palvelujen B2C-suoritukset jäsenvaltiossa, johon hän ei ole sijoittautunut
 - yhteisön sisäinen tavaroiden etämyynti.

Palvelut, jotka suoritetaan asiakkaille jäsenvaltiossa, johon suorittaja on sijoittautunut, on ilmoitettava kyseisen jäsenvaltion kansallisella alv-ilmoituksella riippumatta siitä, osallistuuko tämä kiinteä toimipaikka palvelujen suoritukseen vai ei.
2. **EU:hun sijoittautumaton** verovelvollinen, joka ilmoittaa ja maksaa arvonlisäveron seuraavasta:
 - yhteisön sisäinen tavaroiden etämyynti.
3. Sähköinen rajapinta (EU:hun sijoittautunut tai EU:n ulkopuolinen), joka mahdollistaa tavaroiden luovutukset (**tavarantoimittajaksi katsottu verovelvollinen**), seuraavista:
 - yhteisön sisäinen tavaroiden etämyynti
 - tietyt kotimaiset tavaroiden luovutukset.

Kotimaiset tavaroiden luovutukset eli luovutukset, joissa tavarat sijaitsevat samassa jäsenvaltiossa kuin hankkija, jolle ne lähetetään, voidaan poikkeuksellisesti ilmoittaa unionin järjestelmässä. Tämä koskee kuitenkin vain sellaisia sähköisen rajapinnan suorittamia luovutuksia, joissa sähköinen rajapinta katsotaan tavarantoimittajaksi (ks. kohta 2.1.3).

3.2.4 Onko unionin järjestelmää mahdollista käyttää vain osaan järjestelmän piiriin kuuluvista suorituksista tai luovutuksista?

Jos suorittaja tai luovuttaja tai tavarat luovuttajaksi tai palvelun suorittajaksi katsottu verovelvollinen päättää rekisteröityä unionin järjestelmään, hänen on ilmoitettava ja maksettava arvonlisävero kaikista suorituksista ja luovutuksista, jotka kuuluvat unionin järjestelmän piiriin. Hän ei voi ilmoittaa niitä kansallisella alv-ilmoituksella.

Esimerkki 1:

EU:hun sijoittautunut suorittaja/luovuttaja harjoittaa yhteisön sisäistä tavaroiden etämyyntiä ja suorittaa palveluja asiakkaille useissa EU:n jäsenvaltioissa. Suorittaja/luovuttaja haluaisi rekisteröityä unionin järjestelmään ja ilmoittaa ja maksaa arvonlisäveron yksinomaan palvelujen suorituksista unionin järjestelmän kautta. Hän haluaisi ilmoittaa ja maksaa arvonlisäveron tavaroiden etämyynnistä yleisten alv-sääntöjen mukaisesti asianomaisen jäsenvaltion kansallisella alv-veroilmoituksella.

Suorittajan/luovuttajan, joka on päättänyt rekisteröityä OSS-järjestelmään, tulee ilmoittaa kaikki unionin järjestelmän piiriin kuuluvat suoritukset tai luovutukset OSS-järjestelmässä. Suorittaja/luovuttaja ei siis voi käyttää unionin järjestelmää vain palvelujen suorituksiin. Kun hän on rekisteröitynyt unionin järjestelmään, sekä palvelujen suoritukset että tavaroiden etämyynti on ilmoitettava OSS-järjestelmässä.

Esimerkki 2:

EU:hun sijoittautunut sähköinen rajapinta on tavarat luovuttajaksi katsottu verovelvollinen yhteisön sisäisessä tavaroiden etämyynnistä ja kotimaisissa tavaroiden luovutuksissa, jotka suoritetaan EU:ssa sijaitseville hankkijoille. Sähköinen rajapinta tarjoaa myös rajat ylittäviä sähköisiä B2C-palveluja EU:ssa sijaitseville hankkijoille. Sähköinen rajapinta haluaisi käyttää OSS-järjestelmää vain tavaroiden etämyyntiä koskevan arvonlisäveron ilmoittamiseen ja maksamiseen. Sähköinen rajapinta ilmoittaisi ja maksaisi tavarat luovuttajaksi katsottuna verovelvollisena toteuttamia kotimaisia tavaroiden luovutuksia ja sähköisiä palveluja koskevan arvonlisäveron yleisten alv-sääntöjen mukaisesti.

Suorittajan/luovuttajan, joka päättää rekisteröityä laajennettuun arvonlisäveron erityisjärjestelmään, tulee ilmoittaa kaikki unionin järjestelmän piiriin kuuluvat suoritukset tai luovutukset OSS-järjestelmässä. Sähköinen rajapinta ei siis voi käyttää OSS-järjestelmää vain valikoituihin luovutuksiin tai suorituksiin. Kun sähköinen rajapinta on rekisteröitynyt unionin järjestelmään, kaikki järjestelmän piiriin kuuluvat suoritukset ja luovutukset (tavaroiden etämyynti, kotimaiset tavaroiden luovutukset tavarat luovuttajaksi katsottuna verovelvollisena sekä palvelujen suoritukset) on ilmoitettava OSS-järjestelmässä.

3.2.5 Mitä yhteisön sisäisellä tavaroiden etämyynnillä tarkoitetaan?

Yhteisön sisäinen tavaroiden etämyynti toteutuu, kun luovuttaja tai joku muu luovuttajan puolesta lähettää tai kuljettaa tavarat muusta jäsenvaltiosta kuin siitä, johon lähetys tai kuljetus hankkijalle päättyy (alv-direktiivin 14 artiklan 4 kohdan ensimmäinen alakohta). Lisäksi artiklassa säädetään, että tavarat on luovutettava jollekin seuraavista:

- verovelvolliselle tai oikeushenkilölle, joka ei ole verovelvollinen, jonka tavaroiden yhteisöhankinnat eivät alv-direktiivin 3 artiklan 1 kohdan nojalla²³ ole arvonlisäveron alaisia, tai
- muulle henkilölle, joka ei ole verovelvollinen.

Tiivistetysti ilmaisu ”yhteisön sisäinen tavaroiden etämyynti” kattaa luovutukset **seuraaville hankkijoille**:

- tavaroiden luovutukset muille kuin verovelvollisille henkilöille (kuluttajat)
- tavaroiden (valmisteveron alaiset tavarat mukaan luettuina) luovutukset verovelvollisille tai alv-direktiivin 151 artiklassa luetelluille sellaisille oikeushenkilöille, jotka eivät ole verovelvollisia (diplomaattiset suhteet, kansainväliset organisaatiot, Nato jne.) ja
- tavaroiden (valmisteveron alaisia tuotteita lukuun ottamatta) luovutukset seuraaville: i) verovelvolliset, jotka suorittavat yksinomaan vähennykseen oikeuttamattomia tavaroiden luovutuksia tai palvelujen suorituksia, ii) verovelvolliset, joihin sovelletaan maataloustuottajien yhteistä vakiokantajärjestelmää, iii) verovelvolliset, joihin sovelletaan käytettyjen tavaroiden marginaaliverotusmenettelyä, ja iv) sellaiset oikeushenkilöt, jotka eivät ole verovelvollisia (ns. neljän ryhmä).

Tavaroiden etämyynti voi kattaa kaiken tyyppiset tavarat niiden arvosta riippumatta, mukaan lukien valmisteveron alaiset tuotteet. Alv-direktiivin 14 artiklan 4 kohdan ensimmäisen alakohdan ja näin ollen unionin järjestelmän soveltamisalaan kuuluvat **valmisteveron alaisten tavaroiden luovutukset** vain tietyissä tapauksissa riippuen hankkijasta, jolle tavarat luovutetaan, eli ainoastaan, jos tavarat luovutetaan

- muille kuin verovelvollisille henkilöille tai
- verovelvollisille tai oikeushenkilöille, jotka eivät ole verovelvollisia, joiden yhteisöhankinnat eivät alv-direktiivin 3 artiklan 1 kohdan nojalla ole arvonlisäveron alaisia, eli alv-direktiivin 151 artiklassa luetelluille tahoille.

Yhteisön sisäinen valmisteveron alaisten tavaroiden etämyynti niin kutsutun neljän ryhmän jäsenelle ei kuulu alv-direktiivin 14 artiklan 4 kohdan ensimmäisen alakohdan piiriin, eikä tällaista myyntiä voida näin ollen ilmoittaa unionin järjestelmässä (ks. alv-direktiivin 3 artiklan 1 kohdan b alakohta).

3.2.6 Suoritus- tai luovutuspaikka

Jäsenvaltioon sijoittautuneen verovelvollisen (suorittaja) muulle kuin verovelvolliselle (hankkija) toisessa jäsenvaltiossa suorittamien televiestintäpalvelujen, radio- ja televisiolähetyspalvelujen ja sähköisten palvelujen suorituspaikka on se jäsenvaltio, jossa hankkijan vakinainen asuinpaikka on.

Yhteisön sisäisen tavaroiden etämyynnin luovutuspaikkana pidetään sitä paikkaa, jossa tavarat ovat lähetysten tai kuljetuksen saapuessa hankkijalle (alv-direktiivin 33 artiklan 1 kohdan a alakohta).

²³ Jos hankkija toteuttaa arvonlisäveron alaisia tavaroiden yhteisöhankintoja, on jo varmistettu, että luovutukset verotetaan jäsenvaltiossa, johon tavarat saapuvat.

Muun tyyppisten unionin järjestelmän kattamien palvelujen suorituspaikkaa koskevat säännöt eivät muuttuneet. Lisätietoja on alv-direktiivin 47–58 artiklassa.

Tämän seurauksena on, että hankkijoille suoritetuissa yhteisön sisäisissä tavaroiden luovutuksissa tai palvelujen suorituksissa arvonlisävero on maksettava useampaan kuin yhteen jäsenvaltioon. Maksettavan arvonlisäveron ilmoittamiseksi ja maksamiseksi suorittaja tai luovuttaja voi joko rekisteröityä arvonlisäverolliseksi (kuhunkin) asiaankuuluvaan jäsenvaltioon tai unionin järjestelmään (OSS-järjestelmässä), yleensä siinä jäsenvaltiossa, johon hän on sijoittautunut.

3.2.7 Suoritus- tai luovutuspaikkaa koskeva raja-arvo (10 000 euroa)

Mikroyritysten tukemiseksi 1. tammikuuta 2019 alkaen on otettu käyttöön vuotuinen liikevaihtoa koskeva 10 000 euron raja-arvo, johon saakka toisessa jäsenvaltiossa sijaitseville hankkijoille suoritettavien televiestintäpalvelujen, radio- ja televisiolähetyspalvelujen ja sähköisten palvelujen suorituspaikka pysyy jäsenvaltiossa, johon suorittaja on sijoittautunut. Jatkossa 1. heinäkuuta 2021 alkaen tämä raja-arvo kattaa televiestintäpalvelujen, radio- ja televisiolähetyspalvelujen ja sähköisten palvelujen rajat ylittävät suoritukset sekä yhteisön sisäisen tavaroiden etämyynnin, mutta ei muun tyyppisten EU:ssa sijaitseville hankkijoille suoritettujen palvelujen suorituksia. Raja-arvon laskemisessa otetaan huomioon rajat ylittävien televiestintäpalvelujen, radio- ja televisiolähetyspalvelujen ja sähköisten palvelujen ja yhteisön sisäisen tavaroiden etämyynnin kokonaisarvo, ja sitä sovelletaan sekä luovuttajiin/suorittajiin että tavaran luovuttajaksi tai palvelun suorittajaksi katsottuihin verovelvollisiin.

Tämän seurauksena televiestintäpalvelujen, radio- ja televisiolähetyspalvelujen ja sähköisten palvelujen rajat ylittäviin suorituksiin ja yhteisön sisäiseen tavaroiden etämyyntiin sovelletaan arvonlisäveroa siinä jäsenvaltiossa, johon suorittaja tai luovuttaja on sijoittautunut, jos seuraavat edellytykset täyttyvät (alv-direktiivin 59 c artiklan 1 kohta):

1. Suorittajalla tai luovuttajalla on sijoittautumispaikka vain yhdessä jäsenvaltiossa, tai suorittajalla on kotipaikka tai vakinainen asuinpaikka vain yhdessä jäsenvaltiossa.
2. Suorittaja tai luovuttaja suorittaa televiestintäpalvelut, radio- ja televisiolähetyspalvelut ja sähköiset palvelut sellaiselle muulle kuin verovelvolliselle henkilölle, jonka sijoittautumispaikka, kotipaikka tai vakinainen asuinpaikka on jossakin muussa jäsenvaltiossa, tai harjoittaa yhteisön sisäistä tavaroiden etämyyntiä ja lähettää tai kuljettaa kyseiset tavarat muuhun jäsenvaltioon kuin siihen jäsenvaltioon, johon hän on sijoittautunut.
3. Näiden muissa jäsenvaltioissa sijaitseville hankkijoille suoritettujen televiestintäpalvelujen, radio- ja televisiolähetyspalvelujen ja sähköisten palvelujen suoritusten sekä muissa jäsenvaltioissa sijaitseville hankkijoille suunnatun yhteisön sisäisen tavaroiden etämyynnin arvonlisäveroton kokonaisarvo on kuluvana ja edellisenä kalenterivuonna enintään 10 000 euroa (arvonlisäveroton) tai vastaava kansallisenä valuuttana ilmaistava määrä.

Tämä tarkoittaa, että jos rajat ylittävien televiestintäpalvelujen, radio- ja televisiolähetyspalvelujen ja sähköisten palvelujen suoritusten ja yhteisön sisäisen tavaroiden etämyynnin arvo on enintään 10 000 euroa, niiden alv-kohtelu on samanlainen kuin kotimaan sisäisten suoritusten tai luovutusten.

Suorittaja tai luovuttaja voi kuitenkin päättää olla soveltamatta 10 000 euron raja-arvoa ja noudattaa yleisiä suoritus- tai luovutuspaikkaa koskevia sääntöjä (esim. verotus asiakkaan jäsenvaltiossa, jos kyseessä ovat televiestintäpalvelut, radio- ja televisiolähetyspalvelut ja sähköiset palvelut, ja verotus siinä jäsenvaltiossa, johon tavaroita lähetetään tai kuljetetaan, jos kyseessä on yhteisön sisäinen tavaroiden etämyynti). Tässä tilanteessa hän voi päättää rekisteröityä OSS-järjestelmään siinä jäsenvaltiossa, johon hän on sijoittautunut, vaikka hän ei ylitä raja-arvoa. Tällöin suorittajan tai luovuttajan päätös sitoo häntä kahden kalenterivuoden ajan.

Joka tapauksessa heti kun vuotuinen 10 000 euron raja-arvo ylittyy, sovelletaan yleissääntöä ja arvonlisävero maksetaan asiakkaan jäsenvaltioon televiestintäpalvelujen, radio- ja televisiolähetyspalvelujen ja sähköisten palvelujen osalta ja siihen jäsenvaltioon, johon tavaroita lähetetään tai kuljetetaan, yhteisön sisäisen tavaroiden etämyynnin osalta.

Tätä raja-arvoa ei sovelleta

- i) EU:hun sijoittautumattoman suorittajan suorittamiin televiestintäpalvelujen, radio- ja televisiolähetyspalvelujen ja sähköisten palvelujen suorituksiin (muu kuin unionin järjestelmä)
- ii) EU:n ulkopuolelle sijoittautuneen luovuttajan harjoittamaan yhteisön sisäiseen tavaroiden etämyyntiin
- iii) tuotujen tavaroiden etämyyntiin (tuontijärjestelmä)
- iv) muiden palvelujen kuin televiestintäpalvelujen, radio- ja televisiolähetyspalvelujen ja sähköisten palvelujen suorituksiin
- v) tavaran luovuttajaksi katsotun verovelvollisen kotimaisiin tavaroiden luovutuksiin
- vi) sellaisen luovuttajan toteuttamiin tavaroiden luovutuksiin, jolla on sijoittautumispaikka useammassa kuin yhdessä jäsenvaltiossa tai kotipaikka tai vakinainen asuinpaikka useammassa kuin yhdessä jäsenvaltiossa.

Jäljempänä olevassa taulukossa 5 esitellään 10 000 euron raja-arvon soveltamisen vaikutuksia.

Taulukko 5: Suoritus- tai luovutuspaikkaa koskeva raja-arvo (10 000 euroa)

	Televiestintäpalvelujen, radio- ja televisiolähetyspalvelujen ja sähköisten palvelujen* B2C-suoritukset ja yhteisön sisäinen tavaroiden etämyynti	
Raja-arvo	Vain yhteen jäsenvaltioon sijoittautuneet suorittajat tai luovuttajat	EU:n ulkopuolelle sijoittautuneet suorittajat tai luovuttajat tai useampaan kuin yhteen jäsenvaltioon sijoittautuneet suorittajat tai luovuttajat

≤ 10 000 euroa vuodessa	Suoritus- tai luovutuspaikka on ja arvonlisävero on maksettava suorittajan jäsenvaltiossa (televiestintäpalvelut, radio- ja televisiolähetyspalvelut ja sähköiset palvelut) ja lähetys- tai kuljetusjäsenvaltiossa (yhteisön sisäinen tavaroiden etämyynti)	Suorittaja tai luovuttaja voi päättää soveltaa suoritus- tai luovutuspaikkaa koskevaa yleissääntöä hankkijan jäsenvaltiossa tai siinä jäsenvaltiossa, johon tavarat lähetetään - rekisteröityminen unionin järjestelmään tai - rekisteröityminen arvonlisävero- velvolliseksi kussakin jäsenvaltiossa (hankkijan jäsenvaltio tai se jäsenvaltio, johon tavarat lähetetään)	Raja-arvoa ei sovelleta
> 10 000 euroa vuodessa	Suoritus- tai luovutuspaikka on ja arvonlisävero on maksettava hankkijan jäsenvaltiossa tai siinä jäsenvaltiossa, johon tavarat lähetetään tai kuljetetaan - rekisteröityminen unionin järjestelmään tai - rekisteröityminen arvonlisäverovelvolliseksi kussakin hankkijan jäsenvaltiossa sellaisessa jäsenvaltiossa, johon tavaroiden lähetys tai kuljetus päättyy		

* Televiestintäpalveluihin, radio- ja televisiolähetyspalveluihin ja sähköisiin palveluihin on sovellettu 10 000 euron raja-arvoa jo 1. tammikuuta 2019 alkaen.

**Raja-arvon soveltamiseksi tavarat on lähetettävä kyseisestä sijoittautumisjäsenvaltiosta.

3.2.8 Mitä laskutusvelvoitteita sovelletaan?

Palvelujen suoritukset

Alv-direktiivissä ei säädetä pakollisista laskutusvelvoitteista EU:ssa sijaitseville kuluttajille suoritettujen palvelujen osalta. Jäsenvaltiot voivat kuitenkin kansallisessa lainsäädännössään edellyttää, että näistä suorituksista on laadittava lasku. Jos lasku laaditaan, sovelletaan seuraavia sääntöjä:

- sen jäsenvaltion laskutussäännöt, jossa suorittaja on rekisteröitynyt unionin järjestelmään (tunnistamisjäsenvaltio), tai
- sen jäsenvaltion laskutussäännöt, jossa palvelu suoritetaan, jos suorittaja ei ole rekisteröitynyt unionin järjestelmään.

Yhteisön sisäinen tavaroiden etämyynti

Alv-direktiivissä säädetään, että yhteisön sisäisessä tavaroiden etämyynnissä luovuttajien on laadittava lasku, jos he eivät käytä unionin järjestelmää. Jos luovuttajat ovat rekisteröityneet

unionin järjestelmään, heidän ei tarvitse laatia laskua näistä tavaroiden luovutuksista. Jos luovuttaja päättää laatia laskun, sovelletaan sen jäsenvaltion laskutussääntöjä, jossa luovuttaja on rekisteröitynyt unionin järjestelmään (tunnistamisjäsenvaltio).

3.2.9 Onko tarpeen nimetä veroedustaja?

EU:hun sijoittautuneiden suorittajien tai luovuttajien ei tarvitse nimetä veroedustajaa voidakseen käyttää unionin järjestelmää.

EU:hun sijoittautumattomia suorittajia tai luovuttajia (mukaan lukien tavaran luovuttajaksi tai palvelun suorittajaksi katsotut verovelvolliset) ei velvoiteta nimeämään veroedustajaa voidakseen käyttää unionin järjestelmää. Tunnistamisjäsenvaltio voi kuitenkin edellyttää, että suorittajien tai luovuttajien on nimettävä veroedustaja kansallisen lainsäädäntönsä nojalla.

Välittäjä (jota kuvaillaan kohdassa 4.2.5) nimetään vain tuontijärjestelmää käytettäessä.

3.2.10 Jos EU:n ulkopuolinen suorittaja/luovuttaja suorittaa palveluja EU:ssa sijaitseville kuluttajille ja harjoittaa yhteisön sisäistä tavaroiden etämyyntiä, mitä järjestelmää olisi käytettävä?

Jos EU:n ulkopuolinen suorittaja/luovuttaja sekä suorittaa palveluja EU:ssa sijaitseville kuluttajille että harjoittaa yhteisön sisäistä tavaroiden etämyyntiä, hänen on käytettävä kahta eri järjestelmää ja näin ollen rekisteröidyttävä kahteen eri järjestelmään:

- muuhun kuin unionin järjestelmään palvelujen suorituksia varten
- unionin järjestelmään yhteisön sisäistä tavaroiden etämyyntiä varten.

EU:n ulkopuolinen suorittaja/luovuttaja ei voi ilmoittaa tavaroiden luovutuksia muuhun kuin unionin järjestelmään, koska muu kuin unionin järjestelmä kattaa vain palvelujen suoritukset (ks. kohta 3.1.3). Hän ei myöskään voi ilmoittaa palvelujen suorituksia unionin järjestelmään, koska hän ei ole sijoittautunut EU:hun (ks. kohta 3.2.3).

Esimerkki 1:

Suorittaja/luovuttaja on sijoittautunut Sveitsiin ja suorittaa palveluja Itävallassa sijaitseville hankkijoille. Lisäksi hän luovuttaa tavaroita, jotka lähetetään Ranskasta Espanjassa sijaitseville hankkijoille. Hän haluaa ilmoittaa ja maksaa näitä luovutuksia ja suorituksia arvonlisäveron käyttämällä OSS-järjestelmää.

Mitä järjestelmiä hänen on käytettävä näiden luovutusten ja suoritusten osalta?

Suorittaja/luovuttaja ei ole sijoittautunut EU:hun. Tämä tarkoittaa, että hänen on käytettävä Itävallassa sijaitseville asiakkaille suoritettujen palvelujen osalta **muuta kuin unionin järjestelmää** (tunnistamisjäsenvaltio valittavissa vapaasti).

Yhteisön sisäisen etämyynnin (jossa tavarat lähetetään Ranskasta Espanjassa sijaitseville hankkijoille) osalta hänen on käytettävä **unionin järjestelmää**. EU:hun sijoittautumattoman verovelvollisen tunnistamisjäsenvaltio on se jäsenvaltio, josta tavarat lähetetään, eli Ranska (alv-direktiivin 369 a artikla). Jos verovelvollinen lähettää tai kuljettaa tavaroita useammasta kuin yhdestä jäsenvaltiosta, verovelvollisen on ilmoitettava, mikä näistä jäsenvaltioista on tunnistamisjäsenvaltio.

3.3 KYSYMYKSIÄ JA VASTAUKSIA ERITYISJÄRJESTELMISTÄ

Jäljempänä olevat esimerkit koskevat suorituksia tai luovutuksia, jotka suoritetaan 1. heinäkuuta 2021 tai sen jälkeen.

1. *Yritykseni on sijoittautunut (ainoastaan) Belgiaan ja myy tavaroita Belgiassa sijaitsevasta varastosta Ranskassa ja Luxemburgissa sijaitseville hankkijoille (tavaroiden etämyynti). Yritykseni suorittaman rajat ylittävän kuluttajamyyntin kokonaisarvo on enintään 10 000 euroa. Mikä muuttuu?*

Periaatteessa tässä skenaariossa ei muutu mikään. Koska yrityksesi on sijoittautunut vain yhteen jäsenvaltioon (Belgia) ja muissa EU:n jäsenvaltioissa (Ranska, Luxemburg) sijaitseville hankkijoille tehtyjen tavaroiden luovutusten kokonaisarvo on enintään 10 000 euroa, kyseisten luovutusten alv-kohtelu on sama kuin Belgiassa sijaitseville asiakkaille tekemiesi luovutusten.

Halutessasi yrityksesi voi soveltaa tavanomaisia sääntöjä ja verotusta tavaroiden määräjäsenvaltiossa. Jos valitset tämän vaihtoehdon, yrityksesi voi rekisteröityä unionin järjestelmään Belgiassa (jonne se on sijoittautunut). Rekisteröinti tapahtuu helposti verkossa Belgian laajennettua arvonlisäveron erityisjärjestelmää koskevassa portaalissa (OSS-portaali). Rekisteröitymisen jälkeen yrityksesi voi ilmoittaa ja maksaa Ranskassa ja Luxemburgissa maksettavan arvonlisäveron Belgian OSS-portaalissa. Jos kuitenkin päätät olla rekisteröitymättä OSS-järjestelmään, yrityksesi voi rekisteröityä arvonlisäverovelvolliseksi niissä jäsenvaltioissa, joihin tavarat saapuvat, eli Ranskassa ja Luxemburgissa.

2. *Yritykseni on sijoittautunut (ainoastaan) Puolaan ja harjoittaa vain tavaroiden etämyyntiä hankkijoille, jotka sijaitsevat Saksassa, Tšekissä ja Ruotsissa. Yritykseni rajat ylittävän kuluttajamyyntin kokonaisarvo on yli 10 000 euroa, mutta erikseen kunkin jäsenvaltion osalta tarkasteltuna myynti on enintään 35 000 euroa. Mikä muuttuu?*

Tavaroiden etämyyntin raja-arvoksi tulee 1. heinäkuuta 2021 alkaen 10 000 euroa vuodessa, ja se kattaa kaiken tavaroiden etämyyntin kuluttajille kaikissa EU:n jäsenvaltioissa. Aiempi kutakin jäsenvaltiota koskeva 35 000 euron vuotuinen etämyyntin raja-arvo (tai 100 000 euroa tietyissä jäsenvaltioissa) poistuu käytöstä.

Tarkasteltavassa skenaariossa tavaroiden etämyyntin toimituspaikka on siinä maassa, johon tavarat lähetetään, koska 10 000 euron raja-arvo ylittyy. Yritykselläsi on kaksi vaihtoehtoa, joiden mukaisesti se voi ilmoittaa Saksaan, Tšekkiin ja Ruotsiin lähetettyjen tavaroiden etämyyntiä koskevan arvonlisäveron 1. heinäkuuta 2021 alkaen:

- a) yrityksesi voi rekisteröityä kuhunkin näistä jäsenvaltioista ja ilmoittaa ja maksaa arvonlisäveron asianomaisten jäsenvaltioiden (tässä tapauksessa Saksan, Tšekin ja Ruotsin) kansallisella alv-ilmoituksella, tai
- b) yrityksesi voi rekisteröityä unionin järjestelmään (Puolassa). Rekisteröinti tapahtuu helposti verkossa Puolan (jonne yrityksesi on sijoittautunut) OSS-portaalissa. Yrityksesi on käytettävä portaalia kaikkeen rajat ylittävään tavaroiden etämyyntiin ja kaikkiin palvelujen suorituksiin kuluttajille muissa EU:n jäsenvaltioissa. Rekisteröitymisen jälkeen yrityksesi voi ilmoittaa ja maksaa Saksassa, Tšekissä ja Ruotsissa maksettavan arvonlisäveron Puolan OSS-portaalissa.

3. *Yritykseni on sijoittautunut Itävaltaan ja suorittaa kotimaisia tavaroiden luovutuksia. Toisinaan yritykseni harjoittaa tavaroiden etämyyntiä Saksassa sijaitseville hankkijoille, mutta etämyynnin arvo on enintään 10 000 euroa. Yritykselläni on myös kiinteä toimipaikka Unkarissa, jossa se suorittaa useita palveluja (televiestintäpalveluja, radio- ja televisiolähetyspalveluja ja sähköisiä palveluja ja/tai muita palveluja). Sovelletaanko 10 000 euron raja-arvoa?*

Ei, 10 000 euron raja-arvoa sovelletaan vain yrityksiin, jotka ovat sijoittautuneet ainoastaan yhteen jäsenvaltioon. Koska yrityksesi on sijoittautunut Itävaltaan, mutta sillä on lisäksi kiinteä toimipaikka Unkarissa, 10 000 euron raja-arvoa ei sovelleta.

4. *Yritykseni on sijoittautunut Ranskaan, ja sillä on tavaravarasto Saksassa. Yritykseni harjoittaa tavaroiden etämyyntiä Ranskasta ja Saksassa sijaitsevasta varastosta puolalaisille kuluttajille 4 000 euron arvosta ja belgialaisille kuluttajille 4 500 euron arvosta. Sovelletaanko 10 000 euron raja-arvoa?*

Ei, yritykseesi ei sovelleta 10 000 euron raja-arvoa, koska tavarat lähetetään kahdesta jäsenvaltiosta, mikä tarkoittaa, että etämyyntiä harjoitetaan useammasta kuin yhdestä jäsenvaltiosta. Raja-arvon soveltamiseksi luovuttajan on oltava sijoittautunut yhteen jäsenvaltioon ja tavarat on lähetettävä kyseisestä sijoittautumisjäsenvaltiosta.

5. *Yritykseni on sijoittautunut Italiaan ja suorittaa Espanjassa ja Portugalissa sijaitseville asiakkaille televiestintäpalveluja, radio- ja televisiolähetyspalveluja ja sähköisiä palveluja, joiden arvo on 4 000 euroa. Lisäksi yritykseni suorittaa televiestintäpalveluja, radio- ja televisiolähetyspalveluja ja sähköisiä palveluja 20 000 euron arvoisesti Espanjassa sijaitsevalle kansainväliselle organisaatiolle, jonka tavara- ja palveluhankinnat on vapautettu arvonlisäverosta. Sovelletaanko 10 000 euron raja-arvoa?*

Ei, tässä tapauksessa ei sovelleta 10 000 euron raja-arvoa. Kansainvälistä organisaatiota, jonka tavara- ja palveluhankinnat on vapautettu arvonlisäverosta, pidetään muuna kuin verovelvollisena (kuluttaja) televiestintäpalvelujen, radio- ja televisiolähetyspalvelujen ja sähköisten palvelujen suoritusten osalta. Yrityksesi rajat ylittävien televiestintäpalvelujen, radio- ja televisiolähetyspalvelujen ja sähköisten palvelujen kokonaisarvo on näin ollen 24 000 euroa, mikä ylittää 10 000 euron raja-arvon.

6. *Yritykseni on sijoittautunut (ainoastaan) Ranskaan. Se suorittaa televiestintäpalveluja, radio- ja televisiolähetyspalveluja ja sähköisiä palveluja 2 500 euron arvosta Belgiassa ja Saksassa sijaitseville hankkijoille ja myy tavaroita etämyyntinä 7 000 euron arvosta Alankomaissa sijaitseville hankkijoille. Sovelletaanko 10 000 euron raja-arvoa? Voiko yritykseni valita verotuspaikaksi hankkijan jäsenvaltion vain tavaroiden etämyynnin osalta?*

Yrityksesi rajat ylittävien televiestintäpalvelujen, radio- ja televisiolähetyspalvelujen ja sähköisten palvelujen sekä yhteisön sisäisen tavaroiden etämyynnin kokonaisarvo on 9 500 euroa eli vähemmän kuin 10 000 euroa. Yrityksesi voi näin ollen soveltaa näihin rajat ylittäviin luovutuksiin ja suorituksiin samaa alv-kohtelua kuin kotimaisiin luovutuksiin ja suorituksiin. Yrityksesi voi myös valita verotuspaikaksi asiakkaan jäsenvaltion, mutta tämä valinta on tehtävä sekä televiestintäpalvelujen, radio- ja televisiolähetyspalvelujen ja sähköisten palvelujen että tavaroiden etämyynnin osalta. Päätös sitoo yritystäsi kahden kalenterivuoden ajan.

7. *Yritykseni on sijoittautunut (ainoastaan) Alankomaihin. Suoritan televiestintäpalveluja, radio- ja televisiolähetyspalveluja ja sähköisiä palveluja 2 500 euron arvosta Belgiassa ja Saksassa sijaitseville asiakkaille, fyysisesti Saksassa ja Tanskassa suoritettuja koulutuspalveluja 3 000 euron arvosta kyseisissä maissa sijaitseville hankkijoille sekä tavaroiden etämyyntiä 4 000 euron arvosta Belgiassa sijaitseville hankkijoille. Sovelletaanko 10 000 euron raja-arvoa?*

Kyseistä 10 000 euron raja-arvoa sovelletaan vain televiestintäpalvelujen, radio- ja televisiolähetyspalvelujen ja sähköisten palvelujen suorituksiin sekä yhteisön sisäiseen tavaroiden etämyyntiin. Raja-arvon piiriin kuuluvien suoritusten ja luovutusten kokonaisarvo on näin ollen 6 500 euroa. Yrityksesi voi soveltaa näihin suorituksiin ja luovutuksiin samaa alv-kohtelua kuin kotimaisiin suorituksiin ja luovutuksiin tai valita soveltaa hankkijan jäsenvaltion arvonlisäverotusta.

10 000 euron raja-arvon piiriin eivät kuulu koulutuspalvelut (tai mitkään muut palvelut kuin televiestintäpalvelut, radio- ja televisiolähetyspalvelut ja sähköiset palvelut). Yritykselläsi on kaksi vaihtoehtoa, joiden mukaisesti se voi ilmoittaa näitä koulutuspalveluja koskevan arvonlisäveron:

- a) yrityksesi voi rekisteröityä kuhunkin niistä jäsenvaltioista, joissa koulutuspalveluja suoritetaan, ja sen jälkeen ilmoittaa ja maksaa arvonlisäveron asianomaisten jäsenvaltioiden (tässä tapauksessa Saksan ja Tanskan) kansallisella alv-ilmoituksella, tai
 - b) yrityksesi voi rekisteröityä unionin järjestelmään. Rekisteröinti tapahtuu helposti verkossa Alankomaiden (jonne yrityksesi on sijoittautunut) OSS-portaalissa. Yrityksesi on käytettävä OSS-järjestelmää kaikkeen yhteisön sisäiseen tavaroiden etämyyntiin ja kaikkiin palvelujen suorituksiin kuluttajille muissa EU:n jäsenvaltioissa. Rekisteröitymisen jälkeen yrityksesi voi ilmoittaa ja maksaa Saksassa ja Tanskassa maksettavan arvonlisäveron Alankomaiden OSS-portaalissa.
8. *Yritykseni on sijoittautunut (ainoastaan) Saksaan ja harjoittaa yhteisön sisäistä (EU:sta peräisin olevien tai vapaassa liikkeessä EU:ssa olevien) tavaroiden etämyyntiä yksinomaan eri sähköisten rajapintojen kautta. Yritykseni suorittaman tavaroiden etämyynnin kokonaisarvo on enintään 10 000 euroa. Sovelletaanko raja-arvoa?*

Kyllä, yritykseesi sovelletaan 10 000 euron raja-arvoa. Yrityksesi tulee säilyttää selkeät todisteet sähköisten rajapintojen kautta suoritetusta etämyynnistä. Jos etämyyntiin sovellettava 10 000 euron raja-arvo ylittyy myöhemmin, yrityksesi on perittävä sen jäsenvaltion arvonlisävero, johon tavarat lähetetään tai kuljetetaan.

Huom. Sähköistä rajapintaa ei katsota tässä esimerkissä tavarantoimittajaksi, koska myyjä on sijoittautunut EU:hun.

9. *Yritykseni on sijoittautunut (ainoastaan) Espanjaan ja harjoittaa tavaroiden etämyyntiä kaikkialla EU:ssa sijaitseville hankkijoille. Etämyynnin arvo on yli 10 000 euroa. Mikä muuttuu?*

Yhteisön sisäisten tavaroiden etämyynnin raja-arvoksi tulee 1. heinäkuuta 2021 alkaen 10 000 euroa vuodessa, ja se kattaa kaiken tavaroiden etämyynnin kuluttajille kaikissa EU:n jäsenvaltioissa. Aiempi kutakin jäsenvaltiota koskeva 35 000 euron vuotuinen etämyynnin raja-arvo (tai 100 000 euroa tietyissä jäsenvaltioissa) poistuu käytöstä. Yrityksesi harjoittamaan tavaroiden etämyyntiin sovelletaan sen jäsenvaltion arvonlisäveroa, johon tavarat lähetetään tai kuljetetaan. Tämä tarkoittaa, että yrityksesi on perittävä hankkijoilta

myyntihetkellä arvonlisävero sen jäsenvaltion asianmukaisen alv-kannan perusteella, johon tavarat lähetetään tai kuljetetaan. Arvonlisäveron ilmoittamiseen on kaksi vaihtoehtoa:

- a) yrityksesi voi rekisteröityä kuhunkin niistä jäsenvaltioista, jossa sillä on hankkijoita (enintään 26 lisärekisteröitymistä), ja sen jälkeen ilmoittaa ja maksaa arvonlisäveron kunkin asianomaisen jäsenvaltion kansallisella alv-ilmoituksella, tai
- b) yrityksesi voi rekisteröityä unionin järjestelmään. Rekisteröinti tapahtuu helposti verkossa Espanjan (jonne yrityksesi on sijoittautunut) OSS-portaalissa. Yrityksesi voi käyttää OSS-järjestelmää kaikkeen tavaroiden etämyyntiin ja kaikkiin palvelujen suorituksiin kuluttajille muissa EU:n jäsenvaltioissa. Rekisteröitymisen jälkeen yrityksesi voi ilmoittaa ja maksaa arvonlisäveron kaikkialla EU:ssa suoritetusta tavaroiden etämyynnistä Espanjan OSS-portaalissa.

10. Yritykseni on sijoittautunut Irlantiin ja harjoittaa yhteisön sisäistä tavaroiden etämyyntiä kaikkialla EU:ssa sijaitseville hankkijoille yrityksen oman verkkosivuston ja useiden eri sähköisten rajapintojen kautta. Mikä muuttuu?

Vastaus on samankaltainen kuin kysymykseen 9 annettu vastaus: arvonlisävero on maksettava niihin jäsenvaltioihin, joista tavarat lähetetään tai kuljetetaan, riippumatta siitä, miten kauppa tehdään (omalla verkkosivustolla vai sähköisen rajapinnan kautta).

Yrityksesi on arvonlisäverovelvollinen kaikesta suorittamastaan etämyynnistä riippumatta siitä, miten kauppa toteutetaan (omalla verkkosivustolla vai sähköisten rajapintojen kautta). Yrityksesi tulee varmistaa, että sähköisen rajapintojen kautta suoritettuun etämyyntiin sovelletaan asianmukaista arvonlisäveroa.

Jos yrityksesi päättää rekisteröityä unionin järjestelmään, arvonlisävero kaikesta yrityksen etämyynnistä, myös sähköisen rajapinnan kautta toteutetusta myynnistä, tulee ilmoittaa ja maksaa OSS-järjestelmässä. Sähköisestä rajapinnasta ei tule tässä esimerkissä tavarantoimittajan luovuttajaksi katsottua verovelvollista, koska luovuttaja on sijoittautunut EU:hun.

11. Yritykseni on sijoittautunut EU:n ulkopuolelle, ja sillä on tavaravarasto Ranskassa, josta yritys harjoittaa tavaroiden etämyyntiä useille eri hankkijoille yrityksen oman verkkosivuston kautta. Tavaroiden etämyynnin kokonaisarvo on enintään 10 000 euroa. Sovelletaanko 10 000 euron raja-arvoa?

Ei, 10 000 euron raja-arvoa sovelletaan vain EU:hun sijoittautuneisiin yrityksiin.

12. Yritykseni on sijoittautunut EU:n ulkopuolelle, ja sillä on tavaravarasto Ranskassa, josta yritys suorittaa tavaroiden etämyyntiä yrityksen oman verkkosivuston kautta. Mikä muuttuu?

Vastaus on samankaltainen kuin kysymykseen 10 annettu vastaus. Jos yritys päättää käyttää unionin järjestelmää, sen tulee rekisteröityä arvonlisäverovelvolliseksi Ranskassa, jossa yrityksellä on tavaravarasto.

13. Yritykseni on sijoittautunut EU:n ulkopuolelle, ja sillä on tavaravarasto (EU:sta peräisin olevia tai EU:ssa vapaassa liikkeessä olevia tavaroita) Ranskassa. Yritykseni myy tavaroita Ranskassa ja kaikissa muissa EU:n jäsenvaltioissa sijaitseville hankkijoille yksinomaan sähköisten rajapintojen kautta. Mikä muuttuu?

Tässä tilanteessa katsotaan, että yrityksesi suorittaa luovutukset sähköiselle rajapinnalle, joka luovuttaa ne edelleen yrityksesi hankkijoille Ranskassa ja muissa EU:n jäsenvaltioissa.

Yrityksesi on rekisteröidyttävä arvonlisäverovelvolliseksi Ranskassa, jossa yrityksellä on tavaravarasto. Yrityksesi sähköiselle rajapinnalle suorittamat tavaroiden luovutukset vapautetaan arvonlisäverosta, ja vähennysoikeutta sovelletaan.

Sähköisestä rajapinnasta tulee tavarain luovuttajaksi katsottu verovelvollinen, ja se on velvollinen keräämään arvonlisäveron yrityksesi hankkijoilta. Yrityksesi on velvollinen toimittamaan sähköiselle rajapinnalle kattavat tiedot luovutettujen tavaroiden luonteesta ja siitä, mihin tavarat lähetetään tai kuljetetaan. Sähköinen rajapinta voi käyttää unionin järjestelmää Ranskassa sijaitseville hankkijoille tehdyistä luovutuksista sekä muissa EU:n jäsenvaltioissa sijaitseville asiakkaille suoritettusta etämyynnistä perittävän arvonlisäveron ilmoittamiseen ja maksamiseen.

14. Yritykseni on sijoittautunut EU:n ulkopuolelle, ja sillä on tavaravarasto (EU:sta peräisin olevia tai EU:ssa vapaassa liikkeessä olevia tavaroita) Ranskassa. Yritykseni myy tavaroita kaikkialla EU:ssa sijaitseville hankkijoille oman verkkosivustonsa ja sähköisten rajapintojen kautta. Mikä muuttuu?

Arvonlisävero on maksettava siihen jäsenvaltioon, johon tavarat lähetetään tai kuljetetaan, riippumatta siitä, miten etämyynti toteutetaan (omalla verkkosivustolla vai sähköisten rajapintojen kautta). Yrityksesi on säilytettävä selkeät todisteet oman verkkosivustonsa kautta suoritettusta etämyynnistä sekä sähköisten rajapintojen kautta suoritettusta etämyynnistä.

Yrityksesi on velvollinen maksamaan arvonlisäveron yrityksen oman verkkosivuston kautta toteutetusta tavaroiden etämyynnistä. Vastauksessa kysymykseen 10 on tietoa siitä, miten tämä arvonlisävero on mahdollista ilmoittaa ja maksaa.

Sähköinen rajapinta on velvollinen maksamaan arvonlisäveron sähköisen rajapinnan kautta toteutetusta tavaroiden etämyynnistä. Ks. vastaus kysymykseen 13.

15. Yritykseni on sijoittautunut Ranskaan, eikä sillä ole kiinteää toimipaikkaa missään muualla EU:ssa. Yritykseni on rekisteröitynyt unionin järjestelmään Ranskassa (tunnistamisjäsenvaltio), ja se luovuttaa tavaroita Belgiassa sijaitsevasta varastosta Ranskassa sijaitseville hankkijoille. Mikä muuttuu?

Yrityksesi on ilmoitettava nämä Belgiasta Ranskassa sijaitseville hankkijoille suoritettut tavaroiden luovutukset unionin järjestelmässä. Luovutukset kuuluvat yhteisön sisäiseen tavaroiden etämyyntiin (Belgiasta Ranskaan), jossa luovutuspaikka on Ranskassa. Vaikka Ranska on tunnistamisjäsenvaltio, etämyynti on ilmoitettava OSS-järjestelmän alv-ilmoituksella, eikä sitä voida sisällyttää kansalliseen (Ranskan) alv-ilmoitukseen.

16. Ylläpitämäni sähköinen rajapinta on sijoittautunut Italiaan. Sähköinen rajapinta osallistuu seuraaviin tavaroiden luovutuksiin, joissa tavarat lähetetään Italiassa sijaitsevasta varastosta. Tavarat ovat peräisin EU:sta tai ne ovat vapaassa liikkeessä EU:ssa:

- a. omien tavaroiden luovutukset Italiassa sijaitseville hankkijoille*
- b. omien tavaroiden etämyynti (joka ylittää 10 000 euron raja-arvon) Ranskassa, Espanjassa ja Portugalissa sijaitseville asiakkaille*
- c. italialaisten luovuttajien Italiassa sijaitseville hankkijoille suorittamien tavaroiden luovutusten mahdollistaminen sekä italialaisten luovuttajien harjoittama tavaroiden etämyynti Ranskassa, Espanjassa ja Itävallassa sijaitseville hankkijoille*

d. kiinalaisten myyjien Italiassa sijaitseville hankkijoille suorittamien tavaroiden luovutusten mahdollistaminen sekä kiinalaisten myyjien harjoittama tavaroiden etämyynti Ranskassa, Espanjassa ja Itävallassa sijaitseville hankkijoille.

Mikä muuttuu?

Kohdassa a tarkoitetuissa omien tavaroiden luovutuksissa Italiassa sijaitseville asiakkaille ei muutu mikään. Sähköinen rajapinta soveltaa edelleen Italian alv-sääntöjä, ilmoittaa arvonlisäveron Italian alv-ilmoituksella ja maksaa arvonlisäveron Italian veroviranomaisille.

Kohdassa b tarkoitettuihin tavaroiden luovutuksiin (omien tavaroiden etämyynti) sovelletaan niiden jäsenvaltioiden arvonlisäveroa, joihin tavarat lähetetään tai kuljetetaan. Tämä tarkoittaa, että sähköisen rajapinnan on perittävä hankkijalta jo tavaroiden myyntihetkellä arvonlisävero sen jäsenvaltion asianmukaisen alv-kannan perusteella, johon tavarat lähetetään tai kuljetetaan. Arvonlisäveron ilmoittamiseen ja maksamiseen on kaksi vaihtoehtoa:

- a) sähköinen rajapinta voi rekisteröityä kuhunkin niistä jäsenvaltioista, joihin se lähettää tai kuljettaa tavaroita (Ranska, Espanjan ja Portugalin), ja sen jälkeen ilmoittaa ja maksaa arvonlisäveron kunkin asianomaisen jäsenvaltion kansallisella alv-ilmoituksella, tai
- b) sähköinen rajapinta voi rekisteröityä unionin järjestelmään. Rekisteröinti tapahtuu helposti verkossa Italian (jonne sähköinen rajapinta on sijoittautunut) OSS-portaalissa. Sähköinen rajapinta voi käyttää OSS-järjestelmää kaikkeen yhteisön sisäiseen tavaroiden etämyyntiin ja kaikkiin palvelujen suorituksiin kuluttajille muissa EU:n jäsenvaltioissa (soveltuvissa tapauksissa). Rekisteröitymisen jälkeen sähköinen rajapinta voi ilmoittaa ja maksaa arvonlisäveron Ranskassa, Espanjassa ja Portugalissa suoritettua tavaroiden etämyyntistä Italian OSS-portaalissa.

Kohdassa c tarkoitetuissa sähköisen rajapinnan mahdollistamissa italialaisten luovuttajien suorittamissa luovutuksissa sähköisestä rajapinnasta ei tule luovuttajaksi katsottua verovelvollista, vaan kyseiset luovuttajat ovat edelleen arvonlisäverovelvollisia. Sähköisen rajapinnan on kuitenkin pidettävä kirjanpitoa näistä liiketoimista.²⁴

Kohdassa d tarkoitetuissa luovutuksissa sähköisestä rajapinnasta tulee tavarantoimittajaksi katsottu verovelvollinen ja sähköisen rajapinnan on maksettava Italiassa, Ranskassa, Espanjassa ja Itävallassa perittävä arvonlisävero seuraavasti:

- a) Jos ylläpitämäsi sähköinen rajapinta ei ole valinnut unionin järjestelmää kohdan b mukaiseen omien tavaroiden etämyyntiin, sen on ilmoitettava italialaisille hankkijoille tehdyt luovutukset Italian alv-ilmoituksella ja Ranskassa ja Espanjassa suoritettut luovutukset asianomaisilla kansallisilla alv-ilmoituksilla sekä rekisteröidyttävä lisäksi Itävaltaan, jotta se voi ilmoittaa ja maksaa siellä perittävän arvonlisäveron.
- b) Jos ylläpitämäsi sähköinen rajapinta on valinnut unionin järjestelmän kohdan b mukaiseen omien tavaroiden etämyyntiin, kaikkia kohdan d mukaisesti tehtäviä luovutuksia, myös italialaisille hankkijoille tehtäviä luovutuksia, koskeva arvonlisävero ilmoitetaan ja maksetaan Italian OSS-portaalissa.

17. Ylläpitämäni sähköinen rajapinta on sijoittautunut Kiinaan ja osallistuu seuraaviin tavaroiden luovutuksiin:

²⁴ Alv-direktiivin 242 a artikla.

- a. kiinalaisten luovuttajien suorittamat luovutukset Saksassa ja Ranskassa sijaitsevista varastoista, joista toimitukset tehdään Saksassa, Ranskassa, Belgiassa, Alankomaissa, Unkarissa, Romaniassa ja Bulgariassa sijaitseville hankkijoille
- b. kiinalaisten luovuttajien suorittamat luovutukset Kiinassa ja Sveitsissä sijaitsevista varastoista Ranskassa, Saksassa, Ruotsissa ja Tanskassa sijaitseville hankkijoille.

Mikä muuttuu?

Ylläpitämästäsi sähköisestä rajapinnasta tulee tavarán luovuttajaksi katsottu verovelvollinen kohdissa a ja b tarkoitetuissa luovutuksissa.

Kohdassa a tarkoitetuissa luovutuksissa sähköisen rajapinnan on sovellettava asianmukaista alv-kantaa sen mukaan, mistä tavarat lähetetään tai kuljetetaan (esim. Saksa, Ranska, Belgia, Alankomaat, Unkari, Romania ja Bulgaria), koska tavarat ovat jo vapaassa liikkeessä EU:ssa. Tätä varten sähköinen rajapinta voi rekisteröityä unionin järjestelmään joko Saksassa tai Ranskassa, joissa alkuperäisillä luovuttajilla on tavaravarasto. Jos sähköinen rajapinta valitsee rekisteröityä Saksan laajennettuun arvonlisäveron erityisjärjestelmään, kyseinen yksittäinen rekisteröityminen on voimassa kaikkien sellaisten luovutusten osalta, jotka sähköinen rajapinta mahdollistaa kiinalaisten luovuttajien Saksassa ja Ranskassa sijaitsevista varastoista. Kaikkia näitä luovutuksia koskeva arvonlisävero ilmoitetaan ja maksetaan Saksan OSS-portaalissa.

Sähköinen rajapinta voi myös valita rekisteröityä kaikkiin niihin EU:n jäsenvaltioihin, joissa rajapinta mahdollistaa kiinalaisten luovuttajien luovutuksia, eli Ranskaan ja Saksaan (kotimaiset luovutukset) sekä vastaavasti Belgiaan, Alankomaihin, Unkariin, Romaniaan ja Bulgariaan, kun kyseessä on tavaroiden etämyynti niissä sijaitseville hankkijoille. Tällöin sähköinen rajapinta rekisteröityy arvonlisäverovelvolliseksi kaikissa näissä seitsemässä jäsenvaltiossa, ja sen on toimitettava seitsemän alv-ilmoitusta ja suoritettava seitsemän arvonlisäveromaksua kunkin edellä mainitun jäsenvaltion veroviranomaisille.

Lisäksi sähköisestä rajapinnasta tulee joka tapauksessa tavarán luovuttajaksi katsottu verovelvollinen niissä luovutuksissa, jotka rajapinta mahdollistaa kiinalaisten luovuttajien Kiinassa ja Sveitsissä sijaitsevista varastoista, jos tavarat lähetetään lähetyksinä, joiden arvo on enintään 150 euroa. Sähköinen rajapinta voi valita rekisteröityä tuontia koskevaan arvonlisäveron erityisjärjestelmään. Alv-vaikutuksia kuvaillaan luvussa 4 olevan kohdan 4.2.10 kysymyksessä 5.

18. *Yritykseni on sijoittautunut Puolaan, ja se luovuttaa tavaroita Puolasta ja Saksasta Alankomaissa ja Ranskassa sijaitseville hankkijoille. Yritykseni on rekisteröitynyt unionin järjestelmään Puolassa ja arvonlisäverovelvolliseksi Saksassa. Voiko yritykseni vähentää Saksassa maksamansa tuotantopanoksiin sisältyvän arvonlisäveron OSS-järjestelmän alv-ilmoituksella?*

Yrityksesi harjoittaa tavaroiden etämyyntiä, joka suoritetaan Alankomaissa ja Ranskassa. Yrityksesi on ilmoitettava tavaroiden etämyynti Puolassa (tunnistamisjäsenvaltio) palautettavalla OSS-järjestelmän alv-ilmoituksella OSS-järjestelmän kautta. Yritys ei voi vähentää Saksassa maksamaansa arvonlisäveroa OSS-järjestelmän alv-ilmoituksella, vaan kyseinen arvonlisävero tulee vähentää Saksan kansallisella alv-ilmoituksella.

19. *Yritykseni on sijoittautunut Puolaan, ja se luovuttaa tavaroita Puolasta ja Saksasta Alankomaissa ja Ranskassa sijaitseville hankkijoille. Yritykseni on rekisteröitynyt unionin järjestelmään Puolassa. Se ei ole rekisteröitynyt arvonlisäverovelvolliseksi*

missään muussa jäsenvaltiossa. Voiko yritykseni vähentää Saksassa maksamansa arvonlisäveron OSS-järjestelmän alv-ilmoituksella?

Yrityksesi harjoittaa tavaroiden etämyyntiä, joka suoritetaan Alankomaissa ja Ranskassa. Yrityksesi on ilmoitettava tavaroiden etämyynti Puolassa (tunnistamisjäsenvaltio) palautettavalla OSS-järjestelmän alv-ilmoituksella OSS-järjestelmän kautta. Yritys ei voi vähentää Saksassa maksamaansa arvonlisäveroa OSS-järjestelmän alv-ilmoituksella, Jos yritykselläsi on tavaravarasto Saksassa, sen on tavallisesti rekisteröidyttävä arvonlisäverovelvolliseksi Saksassa ja se voi vähentää Saksassa maksamansa tuotantopanoksiin sisältyvän arvonlisäveron tavallisella alv-ilmoituksella. Jos yrityksesi ei ole velvollinen rekisteröitymään arvonlisäverovelvolliseksi Saksassa, Saksassa maksetun arvonlisäveron palautus saatetaan myöntää direktiivin 2008/9/EY perusteella.

20. Yritykseni on sijoittautunut Kanariansaarille, jotka ovat EU:n tullialueella mutta EU:n arvonlisäveroalueen ulkopuolella. Yritykseni myy kosmetiikkatuotteita EU:ssa sijaitseville asiakkaille yrityksen verkkokaupan kautta. Pidetäänkö yritykseni myyntiä yhteisön sisäisenä etämyyntinä vai tuotujen tavaroiden etämyyntinä?

Kanariansaaria pidetään kolmansina alueina, joihin alv-direktiiviä ei sovelleta (alv-direktiivin 6 artikla). Yrityksesi suorittamaa myyntiä pidetään näin ollen tuotujen tavaroiden etämyyntinä. Ks. luvussa 4 käsiteltävä kysymys 12 a.

21. Ylläpidän sähköistä rajapintaa, ja jotkin sähköisen rajapinnan kautta tavaroitaan myyvät luovuttajat ovat sijoittautuneet Kanariansaarille. Nämä alkuperäiset luovuttajat lähettävät tai kuljettavat tavaransa EU:ssa sijaitsevista varastoista kaikkialla EU:ssa sijaitseville hankkijoille. Tuleeko ylläpitämästäni sähköisestä rajapinnasta näissä luovutuksissa tavarantoimittajaksi katsottu verovelvollinen?

Kanariansaarille tai muille kolmansille alueille sijoittautuneita yrityksiä ei pidetä EU:hun sijoittautuneina. Näin ollen ylläpitämästäsi sähköisestä rajapinnasta tulee tavarantoimittajaksi katsottu verovelvollinen niiden tavaroiden etämyynnin osalta, jotka kyseiset yritykset toimittavat EU:n sisällä EU:ssa sijaitsevista varastoista. Lisätietoja tästä on kysymykseen 16 annetussa vastauksessa, erityisesti kohdassa d.

3.4 MITÄ SUORITTAJAN TAI LUOVUTTAJAN ON TEHTÄVÄ, JOS HÄN KÄYTTÄÄ UNIONIN JÄRJESTELMÄÄ TAI MUUTA KUIN UNIONIN JÄRJESTELMÄÄ?

Unionin järjestelmää tai muuta kuin unionin järjestelmää käyttävän suorittajan tai luovuttajan tai unionin järjestelmää käyttävän tavarantoimittajaksi katsotun verovelvollisen olisi varmistettava, että

- arvonlisäveron määrä, joka hankkijan on maksettava EU:ssa, esitetään viimeistään silloin, kun tilausprosessi saatetaan päätökseen
- arvonlisävero kannetaan EU:ssa sijaitsevalta hankkijalta rajat ylittävissä palvelujen B2C-suorituksissa, yhteisön sisäisessä tavaroiden etämyynnissä sekä tavarantoimittajaksi katsotun verovelvollisen suorittamissa tavaroiden kotimaisissa luovutuksissa
- tunnistamisjäsenvaltiolle toimitetaan neljännesvuosittainen OSS-järjestelmän alv-ilmoitus, jossa ilmoitetaan kaikki arvonlisäveron piiriin kuuluvat suoritukset ja luovutukset

- OSS-järjestelmän alv-ilmoituksessa ilmoitettu arvonlisävero maksetaan tunnistamisjäsenvaltiolle neljännesvuosittain
- kaikista suorituksista ja luovutuksista säilytetään kirjanpito kymmenen vuoden ajan jäsenvaltioiden veroviranomaisten mahdollisen tarkastuksen varalle.

Lisätietoja siitä, miten alv-ilmoitus toimitetaan ja miten arvonlisävero maksetaan, on [laajennettua arvonlisäveron erityisjärjestelmää koskevassa oppaassa](#).

3.5 TUONTIJÄRJESTELMÄ

Tuontijärjestelmää kuvaillaan luvussa 4.

4 ETÄMYYNNTI JA ARVOLTAAN VÄHÄISTEN TAVAROIDEN TUONTI

Tämänhetkisten 1. heinäkuuta 2021 saakka sovellettavien alv-sääntöjen mukaan tuonnin arvonlisäveroa ei tarvitse maksaa EU:hun tuoduista enintään 10/22 euron arvoisista tavaroista, joilla on kaupallinen luonne.²⁵ Tämä vapautus poistuu käytöstä 1. heinäkuuta 2021. Näin ollen arvonlisäveroa sovelletaan 1. heinäkuuta 2021 alkaen tavaroiden arvosta riippumatta kaikkiin EU:hun kolmannelta maasta tai kolmannelta alueelta tuotuihin tavaroihin, joilla on kaupallinen luonne.²⁶ Käyttöön otetaan uusi kolmansista maista tai kolmansilta alueilta tuotujen tavaroiden etämyyntiä koskeva käsite (ks. kohta 4.1).

Sellaisten EU:hun tuotavien tavaroiden tullivapautus²⁷, joiden todellinen arvo on enintään 150 euroa, pysyy voimassa. Tullia ei siis tarvitse maksaa tavaroista, jotka tuodaan EU:hun sellaisina lähetyksinä, joiden todellinen arvo on enintään 150 euroa (lukuun ottamatta alkoholituotteita, hajuvesiä ja eau de toilette -valmisteita sekä tupakkaa ja tupakkatuotteita). Näissä selittävissä huomautuksissa näitä tavaroita kutsutaan myös 'arvoltaan vähäisiksi tavaroiksi'.

Jäljempänä olevassa taulukossa selvennetään, miten EU:hun tuotavia arvoltaan vähäisiä tavaroita kohdellaan arvonlisäveron ja tullien kannalta ennen 1. heinäkuuta 2021 ja siitä eteenpäin.

Taulukko 6: Alv-vapautus ennen 1. heinäkuuta 2021 ja sen jälkeen

Lähetyksiin sisältyvien tuotujen tavaroiden arvo**	Ennen 1. heinäkuuta 2021		1. heinäkuuta 2021 alkaen	
	Alv	Tulli	Alv	Tulli
≤ 10/22 euroa ²⁸	Vapautettu arvonlisäverosta ²⁹	Tulliton	Arvonlisävero maksettava EU:ssa*	Tulliton
> 10/22 euroa ja ≤ 150 euroa	Arvonlisävero maksettava EU:ssa*	Tulliton	Arvonlisävero maksettava EU:ssa*	Tulliton
> 150 euroa	Arvonlisävero maksettava EU:ssa*	Tulli maksettava EU:ssa	Arvonlisävero maksettava EU:ssa*	Tulli maksettava EU:ssa

* Siinä EU:n jäsenvaltiossa, jossa tuonti tapahtuu tai johon tavarat lähetetään tai kuljetetaan

** Lukuun ottamatta EU:n valmisteveron alaisia tavaroita.

²⁵ Direktiivi 2009/132/EY IV osastossa olevat 23 ja 24 artikla.

²⁶ Jäsenvaltioilla on mahdollisuus poistaa tiettyjen tuontien (postimyynni) alv-vapautus jo aiemmin kuin 1. heinäkuuta 2021 (direktiivin 2009/132/EY 23 artiklan 2 kohta).

²⁷ Neuvoston asetuksen (EY) N:o 1186/2009 V luvussa olevat 23 ja 24 artikla.

²⁸ Lisätietoa alv-vapautusta koskevista tuonnin raja-arvoista kussakin jäsenvaltiossa on tämän tutkimuksen liitteessä B.

²⁹ Jotkin oikeudenkäyttöalueet EU:ssa päättivät poistaa tämän alv-vapautuksen jo aiemmin.

Arvonlisävero on maksettava 1. heinäkuuta 2021 alkaen kaikista arvoltaan vähäisistä tavaroista, jotka tuodaan EU:hun. Samaan aikaan otetaan käyttöön seuraavat arvonlisäveron kantamista yksinkertaistavat järjestelyt:

- kolmansilta alueilta tai kolmansista maista tuotujen tavaroiden etämyyntiä koskeva erityisjärjestelmä – tuontijärjestelmä / tuontia koskevan arvonlisäveron erityisjärjestelmä eli IOSS-järjestelmä – ks. kohta 4.2.
- tuonnin arvonlisäveron ilmoittamista ja maksamista koskevat erityisjärjestelyt – ks. kohta 4.3.

Arvoltaan vähäisiä tavaroita koskeva arvonlisävero voidaan käytännössä maksaa 1. heinäkuuta 2021 alkaen seuraavasti:

- maksu osana IOSS-järjestelmää käyttävälle luovuttajalle / sähköiselle rajapinnalle maksettavaa ostohintaa, jolloin asiaan liittyvien tavaroiden maahantuonti vapautetaan arvonlisäverosta
- maksu EU:hun tuonnin yhteydessä, jos luovuttaja / sähköinen rajapinta ei käytä IOSS-järjestelmää:
 - ✓ tavarat tullille esittävälle henkilölle (eli henkilölle, joka tekee vapaaseen liikkeeseen luovutusta koskevan tullilmoituksen), jos kyseinen henkilö valitsee erityisjärjestelyjen käytön, tai
 - ✓ käyttämällä tavanomaista arvonlisäveron kantomekanismia.

EU:hun tuotuja arvoltaan vähäisiä tavaroita koskevat tullimuodollisuudet on hoidettava riippumatta siitä, sovelletaanko tuontijärjestelmää tai tuonnin arvonlisäveron ilmoittamista ja maksamista koskevia erityisjärjestelyjä. Lisätietoa tullimenettelyistä on tulliohjeissa³⁰.

4.1 TUOTUJEN TAVAROIDEN ETÄMYYN TI

4.1.1 Asiaankuuluvat säännökset

Asiaankuuluvat säännökset sisältyvät [alv-direktiiviin](#) ja alv-täytäntöönpanoasetukseen:

Alv-direktiivi

Alv-täytäntöönpanoasetus

- 14 artiklan 4 kohdan 2 alakohta, • 5 a artikla
33 artiklan b ja c alakohta

4.1.2 Miksi käsite otettiin käyttöön?

Viime vuosikymmeninä tapahtunut teknologia kehitys on johtanut kaikkien kaupan alojen digitalisaatioon. Muun muassa sähköinen kaupankäynti ja tavaroiden etämyynti kasvoivat räjähdysmäisesti EU:ssa ja maailmanlaajuisesti. Käytössä olevat alv-säännöt on erityisesti lopullisten kuluttajien toteuttaman luonteeltaan kaupallisten tavaroiden maahantuonnin osalta laadittu ennen tätä teknologian kehitystä, ja niissä vapautetaan nämä liiketoimet

³⁰ Tulliohjeiden laatiminen on kesken tätä asiakirjaa laadittaessa. Tähän asiakirjaan päivitetään linkki tulliohjeisiin, kun ne on julkaistu komission verkkosivustolla.

arvonlisäverosta (ks. edellä oleva taulukko 6). Muuttuneissa olosuhteissa tämä alv-vapautus aiheuttaa nykyisellään vakavan kilpailun vääristymisen, josta on haittaa EU:ssa sijaitseville tavarantoimittajille. Jotta voidaan palauttaa EU:ssa toimiville kaupan alan toimijoille tasapuoliset toimintaedellytykset ja suojata EU:n jäsenvaltioiden verotuloja, maahantuonnin alv-vapautus poistetaan ja tuotujen tavaroiden etämyyntiä koskevia alv-sääntöjä muutetaan määräpaikkaperiaatteen mukaisesti.

4.1.3 Mitkä liiketoimet käsite kattaa?

Käsitteellä ”kolmansilta alueilta tai kolmansista maista tuotujen tavaroiden etämyynti” tarkoitetaan sellaisten tavaroiden luovutuksia, jotka luovuttaja tai joku muu luovuttajan puolesta lähettää tai kuljettaa, myös silloin kun luovuttaja osallistuu välillisesti tavaroiden kuljettamiseen tai lähettämiseen, kolmannelta alueelta tai kolmannelta maasta jossakin jäsenvaltiossa sijaitsevalle hankkijalle (alv-direktiivin 14 artiklan 4 kohdan toinen alakohta).

Jotta myyntiä voidaan pitää tuotujen tavaroiden etämyyntinä, tavarat on lähetettävä fyysisesti kolmannelta maasta tai kolmannelta alueelta. Jos arvoltaan vähäiset tavarat sijoitetaan EU:n jäsenvaltiossa olevaan tullivarastoon, josta tavaroiden luovutukset tehdään tämän jälkeen EU:ssa sijaitseville hankkijoille, kyseiset luovutukset eivät kuulu tuotujen tavaroiden etämyyntiä koskevan käsitteen piiriin. Tämä johtuu siitä, että tavarat, jotka ovat tullivarastossa EU:ssa, ovat jo EU:n alueella, eikä siksi voida katsoa, että ne olisi lähetetty kolmansista maista tai kolmansilta alueilta, kuten edellytetään, jotta ne kuuluisivat tuotujen tavaroiden etämyyntiä koskevan käsitteen piiriin.

Lisäksi alv-direktiivin 155 artiklan mukaisesti loppukäyttöön tai kulutukseen tarkoitettuja tavaroita ei saa luovuttaa tullivarastosta (ks. myös kysymys 14).

Kolmansilta alueilta tai kolmansista maista tuotujen tavaroiden etämyynti kattaa luovutukset hankkijoille, kuten kohdassa 3.2.5 kuvailtiin.

4.1.4 Luovutuspaikka

EU:n alv-lainsäädännön mukaisesti on tarkasteltava luovutuspaikkaa koskevia sääntöjä, jotta voidaan arvioida, sovelletaanko liiketoimeen arvonlisäveroa EU:ssa. Kun tarkastellaan kolmannessa maassa tai kolmannella alueella ostettavia tavaroita, jotka lähetetään tai kuljetetaan EU:hun, tapahtuu yleensä kaksi verotettavaa tapahtumaa:

- arvonlisäverotettava tapahtuma 1: tuotujen tavaroiden etämyynti kolmannelta maasta tai kolmannelta alueelta EU:ssa sijaitsevalle hankkijalle
- arvonlisäverotettava tapahtuma 2: tavaroiden tuonti EU:hun.

Näissä selittävissä huomautuksissa kuvaillaan arvoltaan vähäisten, enintään 150 euron arvoisten tavaroiden luovutuspaikkaa koskevia sääntöjä.

Näiden tavaroiden luovutuspaikkaan vaikuttaa se, missä tavarat luovutetaan vapaaseen liikkeeseen EU:ssa (eli tuontijäsenvaltio), ja se, missä tavaroiden lopullinen määränpää on. Seuraavat tilanteet ovat mahdollisia:

1) EU:ssa sijaitseva tuontijäsenvaltio on myös tavaroiden lopullinen määräjäsenvaltio.

- a) Luovutuspaikka tavaroiden etämyynnissä (arvonlisäverotettava tapahtuma 1):

- i) Jos tuontijärjestelmää (IOSS) käytetään: se EU:n jäsenvaltio, johon arvoltaan vähäisten tavaroiden lähetys tai kuljetus hankkijoille päättyy (alv-direktiivin 33 artiklan c alakohta).
- ii) Kun tuontijärjestelmää (IOSS) ei käytetä:
 - (1) Jos henkilö, joka on velvollinen maksamaan arvonlisäveron, on hankkija: Se paikka, jossa arvoltaan vähäiset tavarat ovat hankkijalle lähettämisen tai kuljetuksen alkaessa, eli kolmas maa tai kolmas alue (alv-direktiivin 32 artiklan 1 kohta). Tässä tilanteessa tavaroiden etämyyntiä ei veroteta EU:ssa.
 - (2) Jos henkilö, joka on velvollinen maksamaan arvonlisäveron, on luovuttaja tai tavarantoimittaja: se jäsenvaltio, johon tavarat tuodaan EU:ssa (alv-direktiivin 32 artiklan 2 kohta). Tässä tilanteessa tavaroiden etämyyntiä verotetaan EU:ssa.
- b) Luovutuspaikka arvoltaan vähäisten tavaroiden maahantuonnissa (arvonlisäverotettava tapahtuma 2): se paikka, jossa arvoltaan vähäiset tavarat saapuvat EU:hun (alv-direktiivin 60 artikla).
 - i) Jos tuontijärjestelmää (IOSS) käytetään, arvoltaan vähäisten tavaroiden tuonti on vapautettu arvonlisäverosta (alv-direktiivin 143 artiklan 1 kohdan c alakohta). Luovuttaja tai sähköinen rajapinta (jos katsottu tavarantoimittajaksi) kantaa tuotujen tavaroiden etämyyntiä koskevan arvonlisäveron hankkijalta (ks. edellä oleva kohdan 1 alakohdan a alakohta ii).
 - ii) Jos tuontijärjestelmää (IOSS) ei käytetä, arvonlisävero on maksettava maahantuonnin yhteydessä.

2) EU:ssa sijaitseva tuontijäsenvaltio ei ole tavaroiden lopullinen määräjäsenvaltio.

- a) Luovutuspaikka tavaroiden etämyynnissä (arvonlisäverotettava tapahtuma 1):
 - i) Se EU:n jäsenvaltio, jossa arvoltaan vähäiset tavarat ovat lähetysten tai kuljetusten saapuessa hankkijalle, eli lopullinen määräjäsenvaltio (alv-direktiivin 33 artiklan b alakohta).

Verkkokaupan alv-säännöksiä koskevan paketin käyttöönoton jälkeen tullisääntöjä³¹ on kuitenkin muokattu, ja vain tuontijärjestelmän (IOSS) kattamat arvoltaan vähäiset tavarat voidaan luovuttaa vapaaseen liikkeeseen jossakin muussa jäsenvaltiossa kuin tavaroiden lopullisessa määräjäsenvaltiossa.

Näin ollen jos sellaiset arvoltaan vähäiset tavarat, joita ei ilmoiteta IOSS-järjestelmän kautta, saapuvat johonkin muuhun jäsenvaltioon kuin lopulliseen määräjäsenvaltioon, tavarat asetetaan tullissa passitusmenettelyyn ja ilmoitetaan luovutettavaksi vapaaseen liikkeeseen siinä EU:n jäsenvaltiossa, johon tavarat lähetetään tai kuljetetaan.

Siksi tässä skenaariossa alv-kohtelu on käytännössä samanlainen kuin edellä kohdan 1 alakohdan b alakohdassa ii.
- b) Luovutuspaikka arvoltaan vähäisten tavaroiden maahantuonnissa (arvonlisäverotettava tapahtuma 2): se paikka, jossa arvoltaan vähäiset tavarat saapuvat EU:hun tai jossa ne luovutetaan vapaaseen liikkeeseen (alv-direktiivin 60 tai 61 artikla).

³¹ [Komission täytäntöönpanoasetuksen \(EU\) 2015/2447](#), jäljempänä 'koodeksin täytäntöönpanoasetus', 221 artiklan 4 kohta sellaisena kuin se on muutettuna [komission täytäntöönpanoasetuksella \(EU\) 2020/893](#).

- i) Jos tuontijärjestelmää (IOSS) käytetään, arvoltaan vähäisten tavaroiden tuonti on vapautettu arvonlisäverosta (alv-direktiivin 143 artiklan 1 kohdan c alakohta). Luovuttaja tai sähköinen rajapinta (jos katsottu tavarantoimittajaksi) kantaa tuotujen tavaroiden etämyyntiä koskevan arvonlisäveron hankkijalta (ks. edellä oleva kohdan 1 alakohta a alakohta ii).
- ii) Jos tuontijärjestelmää (IOSS) ei käytetä, arvonlisävero on maksettava maahantuonnin yhteydessä tavaroiden lopulliseen määräjäsenvaltioon (ks. selitys edellä olevassa kohdan 2 alakohta a alakohtassa ii).

Jos IOSS-järjestelmään rekisteröitynyt luovuttaja tai sähköinen rajapinta ei kerää arvonlisäveroa ja arvonlisävero tulee maksettavaksi EU:hun tuonnin yhteydessä lopullisessa määräjäsenvaltiossa, kyseinen jäsenvaltio voi päättää vapaasti siitä, kuka on velvollinen maksamaan tuonnin arvonlisäveron (joko hankkija tai luovuttaja tai sähköinen rajapinta – alv-direktiivin 201 artikla).

Lisätietoja on luvussa 5 käsiteltävissä skenaarioissa 3 a – 3 c ja 4 a – 4 b.

4.2 TUONTIJÄRJESTELMÄ

4.2.1 Asiaankuuluvat säännökset

Asiaankuuluvat säännökset sisältyvät [alv-direktiiviin](#) ja alv-täytäntöönpanoasetukseen:

Alv-direktiivi

- 369 l – 369 x artikla, 369 zc artikla

Alv-täytäntöönpanoasetus

- 57 a – 63 c artikla

4.2.2 Miksi tuontijärjestelmä otettiin käyttöön?

Arvonlisävero on maksettava 1. heinäkuuta 2021 alkaen tavaroiden arvosta riippumatta kaikista EU:hun tuoduista tavaroista, jotka ovat luonteeltaan kaupallisia. Tämän vuoksi on luotu kolmansilta alueilta tai kolmansista maista EU:hun tuotujen tavaroiden etämyyntiä koskeva erityisjärjestelmä, jonka tarkoituksena on helpottaa arvoltaan vähäisten tavaroiden myynnistä kannettavan arvonlisäveron ilmoittamista ja maksamista.

Tätä järjestelmää kutsutaan yleisesti tuontijärjestelmäksi. Tuontijärjestelmän ansiosta kolmansilta alueilta tai kolmansista maista EU:ssa sijaitseville hankkijoille lähetettyjä tai kuljetettuja tavaroita myyvät luovuttajat³² voivat kantaa arvoltaan vähäisten tuotujen tavaroiden etämyyntiä koskevan arvonlisäveron hankkijalta ja ilmoittaa ja maksaa sen tuontia koskevassa arvonlisäveron erityisjärjestelmässä (IOSS). Jos IOSS-järjestelmää käytetään, arvoltaan vähäisten tavaroiden tuonti (luovutus vapaaseen liikkeeseen) EU:hun on vapautettu arvonlisäverosta. Arvonlisävero maksetaan osana hankkijan ostohintaa.

IOSS-järjestelmän käyttö ei ole pakollista.

4.2.3 Mitkä tavaroiden luovutukset tuontijärjestelmä kattaa?

Tuontijärjestelmä kattaa tavaroiden luovutukset, kun

³² Luovuttajat ja luovuttajaksi katsotut verovelvolliset (eli sähköiset rajapinnat, jotka mahdollistavat tavaroiden luovutukset).

- tavarat lähetetään tai kuljetetaan kolmannelta alueelta tai kolmannesta maasta silloin, kun tavarat luovutetaan, ja
- tavarat lähetetään lähetyksinä, joiden todellinen arvo on enintään 150 euroa, ja
- luovuttaja tai joku muu tämän puolesta kuljettaa tai lähettää tavarat, myös silloin, kun luovuttaja osallistuu epäsuorasti tavaroiden lähetykseen tai kuljetukseen kolmannesta maasta tai kolmannelta alueelta, hankkijalle tai mille tahansa muulle edellytykset täyttävälle henkilölle jäsenvaltiossa, ja
- tavarat eivät ole EU:n yhdenmukaisten valmisteverojen alaisia (tavallisesti alkoholi- tai tupakkatuotteet alv-direktiivin 2 artiklan 3 kohdan mukaisesti)³³. IOSS-järjestelmää ei voida käyttää, jos arvoltaan vähäiset tavarat ostetaan ja/tai lähetetään yhdessä valmisteveron alaisten tavaroiden kanssa riippumatta siitä, onko lähetyksen arvo yli 150 euroa vai ei.

Todellinen arvo³⁴ määritellään seuraavasti:

- a. tavarat, joilla on kaupallinen luonne: itse tavaroiden hinta, kun ne myydään vietäviksi unionin tullialueelle, pois lukien kuljetus- ja vakuutuskustannukset, paitsi jos ne sisältyvät hintaan ja niitä ei ole erikseen ilmoitettu laskussa, sekä muut verot ja maksut, jotka tulliviranomaiset voivat todentaa asiaankuuluvista asiakirjoista
- b. tavarat, joilla ei ole kaupallista luonnetta: hinta, joka tavaroista olisi maksettu, jos ne olisi myyty vietäviksi unionin tullialueelle.

Kaikki muut asiaan liittyvät kustannukset, paitsi kuljetus- ja vakuutuskustannukset, jotka eivät heijasta itse tavaroiden arvoa, on myös jätettävä todellisen arvon ulkopuolelle silloin, kun ne ilmoitetaan laskussa erikseen ja selkeästi (esim. koneistuksen kustannukset, lisenssimaksut tai vientitullit). Ilmaisulla ”muut verot ja maksut” tarkoitetaan mitä tahansa veroa ja maksua, joka peritään tavaroiden arvon perusteella tai näihin tavaroihin sovellettavan veron tai maksun lisäksi.

4.2.4 Kuka voi käyttää tuontijärjestelmää?

Seuraavat verovelvolliset voivat käyttää tuontijärjestelmää:

- EU:hun sijoittautuneet luovuttajat, jotka myyvät edellä olevassa kohdassa 4.2.3 tarkoitettuja tavaroita EU:ssa oleville hankkijoille. Näin on yleensä silloin, kun luovuttajat myyvät tavaroita oman verkkokauppansa kautta.
- EU:hun sijoittautumattomat luovuttajat, jotka myyvät edellä mainittuja tavaroita EU:ssa oleville hankkijoille. Näin on yleensä silloin, kun luovuttajat myyvät tavaroita oman verkkokauppansa kautta. Nämä luovuttajat voivat käyttää järjestelmää seuraavasti:
 - ✓ Suoraan (eli heitä ei velvoiteta nimeämään välittäjää), jos he ovat sijoittautuneet sellaiseen kolmanteen maahan, jonka kanssa EU on tehnyt sopimuksen arvonlisäveroa koskevasta keskinäisestä avunannosta³⁵. Tätä sovelletaan vain siinä määrin, kun luovuttajat myyvät tavaroita tästä tietystä kolmannesta maasta. Heti kun luovuttajat suorittavat luovutuksia myös muista kolmansista maista tai muilta kolmansilta alueilta,

³³ Tuontijärjestelmä kattaa kuitenkin hajuvedet ja eau de toilette -valmisteet, vaikka niihin ei sovelleta vähäarvoisista tavaroista koostuviin lähetyksiin liittyvää vapautusta tulleista (yhteisön tullittomuusjärjestelmän luomisesta annetun neuvoston asetuksen (EY) N:o 1186/2009 23 artikla).

³⁴ Komission delegoidun asetuksen (EU) 2015/2446 1 artiklan 48 kohta.

³⁵ Näiden selittävien huomautusten julkaisuhetkellä EU on tehnyt tällaisen sopimuksen vain Norjan kanssa.

he eivät enää pysty käyttämään järjestelmää suoraan, vaan heidän on käytettävä sitä välillisesti.

- ✓ Välillisesti EU:hun sijoittautuneen välittäjän kautta (ks. kohta 4.2.5).
- EU:hun sijoittautuneet sähköiset rajapinnat, jotka mahdollistavat alkuperäisten luovuttajien suorittaman arvoltaan vähäisten tuotujen tavaroiden etämyynnin (ks. luku 2).
- EU:hun sijoittautumattomat sähköiset rajapinnat, jotka mahdollistavat alkuperäisten luovuttajien suorittaman arvoltaan vähäisten tuotujen tavaroiden etämyynnin. Nämä sähköiset rajapinnat voivat käyttää järjestelmää seuraavasti:
 - ✓ Suoraan (eli heitä ei velvoiteta nimeämään välittäjää), jos he ovat sijoittautuneet sellaiseen kolmanteen maahan, jonka kanssa EU on tehnyt sopimuksen arvonlisäveroa koskevasta keskinäisestä avunannosta, siinä määrin kuin he myyvät tavaroita kyseisestä kolmannesta maasta.
 - ✓ Välillisesti EU:hun sijoittautuneen välittäjän kautta (ks. kohta 4.2.5).

Taulukko 7: Rekisteröinti IOSS-järjestelmään luovuttajan tyypin ja liiketoiminnan kotipaikan mukaan

Luovuttajien tyyppi	Suora/välillinen rekisteröinti	Tunnistamisjäsenvaltio	
		Välittäjä	
EU:n luovuttajat (myynti esim. oman verkkosivuston kautta)	Suora rekisteröinti	Sijoittautumispaikkana toimiva EU:n jäsenvaltio	Välittäjä voidaan nimetä
EU:n ulkopuoliset luovuttajat maista, joilla on EU:n kanssa sopimus arvonlisäveroa koskevasta keskinäisestä avunannosta (myynti kyseisestä maasta esim. oman verkkosivuston kautta)	Suora rekisteröinti	Vapaavalintainen EU:n jäsenvaltio	Välittäjä voidaan nimetä
Kaikki muut EU:hun sijoittautumattomat luovuttajat (myynti esim. oman verkkosivuston kautta)	Välillinen rekisteröinti	Välittäjän sijoittautumispaikkana toimiva EU:n jäsenvaltio	Välittäjä on nimettävä
Tavaran luovuttajaksi katsotut EU:n sähköiset rajapinnat	Suora rekisteröinti	Sijoittautumispaikkana toimiva EU:n jäsenvaltio	Välittäjä voidaan nimetä
EU:hun sijoittautumattomat sähköiset rajapinnat maista, joilla on EU:n kanssa sopimus arvonlisäveroa koskevasta keskinäisestä avunannosta, kyseisestä maasta suoritettavien luovutusten osalta	Suora rekisteröinti	Vapaavalintainen EU:n jäsenvaltio	Välittäjä voidaan nimetä
Kaikki muut tavaran luovuttajaksi katsotut EU:hun sijoittautumattomat sähköiset rajapinnat	Välillinen rekisteröinti	Välittäjän sijoittautumispaikkana toimiva EU:n jäsenvaltio	Välittäjä on nimettävä

4.2.5 Mitä välittäjällä tarkoitetaan?

Jos verovelvolliset (luovuttajat ja sähköiset rajapinnat) eivät ole sijoittautuneet EU:hun tai sellaiseen kolmanteen maahan, jonka kanssa EU on tehnyt sopimuksen arvonlisäveroa

koskevasta keskinäisestä avunannosta, heidän on nimettävä välittäjä voidakseen käyttää tuontijärjestelmää. Muut verovelvolliset (eli EU:hun sijoittautuneet) saavat halutessaan nimetä välittäjän, mutta se ei ole pakollista.

Välittäjän on oltava EU:hun sijoittautunut verovelvollinen. Hänen on täytettävä kaikki hänet nimenneelle luovuttajalle tai sähköiselle rajapinnalle tuontijärjestelmässä asetetut velvollisuudet, mukaan lukien IOSS-järjestelmän alv-ilmoitusten antaminen ja arvonlisäveron maksaminen arvoltaan vähäisten tuotujen tavaroiden etämyynnistä. Välittäjän nimennyt luovuttaja tai tavarantoimittajaksi katsottu verovelvollinen on kuitenkin edelleen vastuussa alv-velvollisuuksista, muun muassa arvonlisäveron maksamisesta yhdessä välittäjän kanssa. Käytännössä jäsenvaltiot pyrkivät perimään arvonlisäveron välittäjältä ja jos tämä ei onnistu, jäsenvaltiot voivat yrittää periä arvonlisäveron luovuttajalta. Välittäjä ei välttämättä ole se henkilö, joka toimittaa vapaaseen liikkeeseen luovutusta koskevat tulli-ilmoitukset.

Ennen kuin välittäjä voi rekisteröityä verovelvollisena IOSS-järjestelmään, välittäjän on ensin ilmoitettava siinä jäsenvaltiossa, johon hän on sijoittautunut, jotta hän voi käyttää arvoltaan vähäisten tuotujen tavaroiden etämyyntiä harjoittaville luovuttajille tarkoitettua IOSS-järjestelmää. Hänelle annetaan tunnistenumero, jonka avulla hän voi toimia välittäjänä tuontijärjestelmässä (alv-direktiivin 369 q artiklan 2 kohta). Kyseinen jäsenvaltio tunnistaa välittäjän tämän numeron avulla. Tämä välittäjän tunnistenumero ei kuitenkaan ole alv-tunniste, eikä välittäjä voi kuitenkaan käyttää tätä numeroa verollisiin liiketoimiin liittyvän arvonlisäveron ilmoittamiseen. Tämän jälkeen välittäjä rekisteröi tunnistamisjäsenvaltiossaan kunkin edustamansa verovelvollisen ja hänelle annetaan IOSS-järjestelmän alv-tunniste kunkin sellaisen verovelvollisen osalta, jota varten hänet on nimetty (alv-direktiivin 369 q artiklan 3 kohta).

Jäsenvaltiot voivat asettaa sääntöjä tai edellytyksiä sellaisille verovelvollisille, jotka haluavat toimia välittäjänä IOSS-järjestelmässä (esim. vakuudet).

4.2.6 IOSS-järjestelmän alv-tunniste

IOSS-järjestelmään rekisteröinnin yhteydessä tunnistamisjäsenvaltion veroviranomaiset antavat IOSS-järjestelmän alv-tunnisteen luovuttajille tai tavarantoimittajaksi katsotuille sähköisille rajapinnoille taikka luovuttajien tai sähköisten rajapintojen puolesta toimiville välittäjille. Sähköisellä rajapinnalla on yksi IOSS-järjestelmän alv-tunniste riippumatta siitä, kuinka monen alkuperäisen luovuttajan osalta se mahdollistaa arvoltaan vähäisten tuotujen tavaroiden etämyynnin EU:ssa sijaitseville hankkijoille, koska sähköinen rajapinta katsotaan tavarantoimittajaksi kaikissa näissä kaupoissa. Sitä vastoin välittäjille annetaan erillinen IOSS-järjestelmän alv-tunniste kunkin välittäjän edustaman verovelvollisen osalta.

IOSS-järjestelmän alv-tunnistetta voidaan käyttää vain tuotujen tavaroiden etämyynnin ilmoittamiseen tuontijärjestelmässä. Sitä ei voida käyttää minkään muiden luovuttajan tai sähköisen rajapinnan mahdollisesti suorittamien tavaroiden luovutusten tai palvelujen suoritusten yhteydessä. Huomaa, että unionin järjestelmään tai unionin ulkopuolisen järjestelmään soveltuviin luovutuksiin tarvitaan erilliset rekisteröitymiset (ks. luku 3). Kun luovuttaja tai sähköinen rajapinta on valinnut tuontijärjestelmän käytön, se ilmoittaa kaiken tällaisen tuotujen tavaroiden etämyynnin koko EU:ssa sijaitseville asiakkaille käyttämällä kyseistä IOSS-järjestelmän alv-tunnistetta. IOSS-järjestelmän alv-tunniste ilmoitetaan tulliviranomaisille tulli-ilmoituksessa, jotta tavarat luovutetaan vapaaseen liikkeeseen EU:ssa alv-vapautuksen mukaisesti. On tärkeää, että luovuttaja tai tavarantoimittajaksi katsottu sähköinen rajapinta varmistaa, että IOSS-järjestelmän alv-tunniste välitetään turvallisesti toimitusketjun välityksellä tulliviranomaisille. IOSS-järjestelmän alv-tunnistetta koskeva viestintä olisi pidettävä mahdollisimman vähäisenä, ja tunniste olisi siksi välitettävä vain

niille toimitusketjun osapuolille, jotka tarvitsevat sitä vapaaseen liikkeeseen luovuttamista varten tuontijäsenvaltiossa.

IOSS-järjestelmän alv-tunniste koostuu 12 aakkosnumeerisesta merkistä. OSS-portaalissa on lisätietoa IOSS-järjestelmän alv-tunnisteen rakenteesta sekä siitä, miten IOSS-järjestelmään rekisteröidytään.

4.2.7 Miten tuontijärjestelmä toimii?

Kaavio 4: IOSS-järjestelmä



Jotta luovuttaja tai sähköinen rajapinta voi käyttää tuontijärjestelmää, sen on ensin rekisteröidyttävä jäsenvaltion sähköiseen portaaliin (ks. kohdat 4.2.4–4.2.6).

Kun tuontijärjestelmää käyttävä luovuttaja tai sähköinen rajapinta luovuttaa tavaroita, jotka lähetetään tai kuljetetaan EU:n ulkopuolelta EU:ssa sijaitseville hankkijoille, kyseisten tavaroiden luovutuspaikka on EU:ssa, nimenomaisesti siinä EU:n jäsenvaltiossa, johon tilatut tavarat toimitetaan (ks. edellä oleva kohta 4.1.4). Tämä tarkoittaa, että tuontijärjestelmää käyttävän luovuttajan tai sähköisen rajapinnan on perittävä arvonlisävero jo silloin, kun tavarat myydään EU:ssa sijaitseville hankkijoille.

Milloin arvonlisävero sovelletaan?

Luovutushetki on ajankohta, jona luovuttaja tai sähköinen rajapinta on hyväksynyt maksun. Tämä tarkoittaa ajankohtaa, jona tavaroita sähköisen rajapinnan kautta myyvä luovuttaja vastaanottaa tai sen puolesta vastaanotetaan hankkijalta maksun vahvistus, viesti maksun hyväksymisestä tai maksusitoumus, riippumatta siitä, milloin maksu tosiasiallisesti suoritetaan, ja tällöin huomioidaan näistä aikaisin ajankohta (alv-täytäntöönpanoasetuksen 41 a artikla).

Käytännössä luovuttaja tai sähköinen rajapinta esittää tavaroiden hinnan ja kyseisestä tilauksesta perittävän arvonlisäveron määrän ja hankkijan on maksettava koko summa luovuttajalle tai sähköiselle rajapinnalle.

Mitä alv-kantaa sovelletaan?

Asianmukainen alv-kanta on kyseiseen tavarahan siinä EU:n jäsenvaltiossa sovellettava alv-kanta, jossa luovutus suoritetaan. Käytännössä tämä tarkoittaa sitä jäsenvaltiota, johon hankkija ilmoittaa, että tavarat toimitetaan.

Suurimpaan osaan tavaroista sovelletaan yleistä alv-kantaa; tiettyihin tavaroihin sovelletaan kuitenkin alennettua alv-kantaa tavaroiden luonteen ja sen EU:n jäsenvaltion mukaan, jossa luovutus suoritetaan. Eri puolilla EU:ta käytössä olevista alv-kannoista on tietoa kunkin jäsenvaltion verkkosivustolla. Nämä tiedot löytyvät keskitetysti myös seuraavalta komission verkkosivulta:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/splSearchForm.html

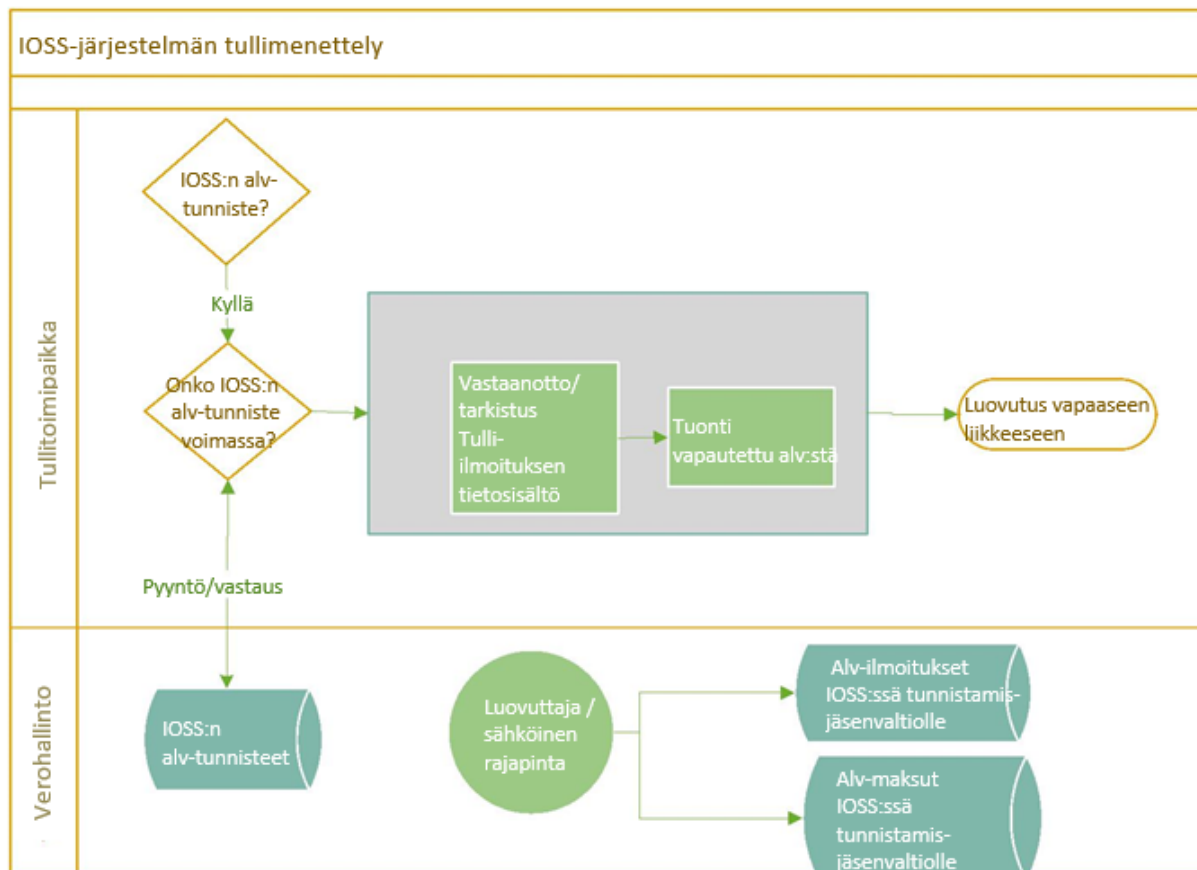
Tuontijärjestelmässä raportoitujen arvoltaan vähäisten tavaroiden luovuttaminen vapaaseen liikkeeseen on vapautettu arvonlisäverosta sillä edellytyksellä, että voimassa oleva IOSS-tunniste toimitetaan viimeistään tullilmoituksessa (ks. kohta 4.2.8). Tämän tavoitteena on välttää samojen tavaroiden kaksinkertainen verotus.

4.2.8 IOSS-järjestelmän alv-tunnisteen tarkistaminen

Kaikki EU:n jäsenvaltioiden veroviranomaisten myöntämät IOSS-järjestelmän alv-tunnisteet asetetaan EU:ssa kaikkien veroviranomaisten saataville sähköisesti. IOSS-järjestelmän alv-tunnisteita koskeva tietokanta ei ole julkinen. Kun tulliviranomaiset saavat IOSS-järjestelmän alv-tunnisteen tullilmoituksen sisältämässä tietosisällössä, viranomaiset tarkistavat sen voimassaolon automaattisesti IOSS-järjestelmän alv-tunnisteita koskevasta tietokannasta. Jos IOSS-tunniste on voimassa ja lähetyksen todellinen arvo on enintään 150 euroa, tulliviranomaiset eivät pyydä arvonlisäveron maksamista IOSS-järjestelmän piirissä tuoduista arvoltaan vähäisistä tavaroista.

Henkilö, joka ilmoittaa tavarat tullille (esim. postitoiminnan harjoittaja, pikarahtiyritys tai tulliasioitsija), ei tarkista eikä voi tarkistaa IOSS-järjestelmän alv-tunnisteen voimassaoloa.

Kaavio 5: IOSS-järjestelmän tullimenettely



Kussakin EU:n jäsenvaltiossa annettujen tulli-ilmoitusten perusteella laaditaan kuukausittainen luettelo, joka sisältää tietyn kuukauden aikana EU:ssa ilmoitettujen arvoltaan vähäisten tavaroiden tuonnin kokonaisarvon kunkin IOSS-järjestelmän alv-tunnisteen osalta. Ilmoittajat eivät osallistu näiden IOSS-järjestelmän kuukausittaisten luetteloiden kokoamiseen.

Kootut kuukausittaiset luettelot asetetaan veroviranomaisten saataville EU:ssa. Veroviranomaiset arvioivat näiden luetteloiden avulla IOSS-järjestelmän alv-tunnisteella arvonlisäverosta vapautetuksi ilmoitetun tuonnin arvoa ja saman verovelvollisen IOSS-järjestelmän ilmoituksessa ilmoitetun arvonlisäveron arvoa. Lisätietoja on tulliohjeiden kohdassa 3.1.6.

Jos IOSS-järjestelmän alv-tunniste ei ole voimassa tai se puuttuu, arvonlisävero on maksettava maahantuonnin yhteydessä (ks. myös vastaukset kysymyksiin 35 ja 36).

4.2.9 Mitä luovuttajan tai sähköisen rajapinnan on tehtävä, jos hän käyttää tuontijärjestelmää?

Tuontijärjestelmää käyttävän luovuttajan tai sähköisen rajapinnan (luovuttajaksi katsottu verovelvollinen) olisi varmistettava arvonlisäveron osalta seuraavat asiat:

- Hankkijan maksettavaksi siinä jäsenvaltiossa, johon tavarat lähetetään, tulevan arvonlisäveron määrä esitetään viimeistään silloin, kun tilausprosessi saatetaan päätökseen.
- Hankkijalta peritään arvonlisävero kaikkien EU:hun lähetettävien tai kuljetettävien edellytykset täyttävien tavaroiden luovutuksista (esim. muut kuin valmisteveron alaiset

tavarat, jotka lähetetään EU:n jäsenvaltioon lähetyksinä, joiden arvo on enintään 150 euroa).

- Varmistetaan, että edellytykset täyttävät tavarat lähetetään lähetyksinä, joiden todellinen arvo ei ylitä 150 euron raja-arvoa.
- Joko alv-laskussa (jos laaditaan) tai tulliselvitystä varten tavaroiden mukana olevassa kauppalaskussa on suositeltavaa esittää seuraavat:

a) hankkijan maksama hinta euroissa

b) erikseen kunkin alv-kannan osalta hankkijalta perityn arvonlisäveron määrä.

- Toimitetaan tavaroiden kuljettajalle tai ilmoittajalle (esim. postitoiminnan harjoittaja, pikarahtiyritys tai tulliasioitsija) tulliselvitykseen EU:ssa vaaditut tiedot, mukaan lukien IOSS-järjestelmän alv-tunniste, jotta vältetään arvonlisäveron kantaminen maahantuotaessa (luovutetaan vapaaseen liikkeeseen). IOSS-järjestelmään rekisteröitynyt luovuttaja toimittaa nämä tiedot suoraan kuljettajalle tai ilmoittajalle. Sähköinen rajapinta, joka ei osallistu tavaroiden lähetykseen tai kuljetukseen, toimittaa nämä tiedot yleensä alkuperäiselle luovuttajalle ja sopii tiukoista säännöistä, jotka koskevat sen IOSS-järjestelmän alv-tunnisteen käyttöä, myös sen välittämistä kuljettajalle tai ilmoittajalle.

Tuotujen tavaroiden kuljettajan tai ilmoittajan ei kummankaan tarvitse todentaa IOSS-järjestelmään rekisteröityneen luovuttajan tai sähköisen rajapinnan perimää arvonlisäveron määrää tai soveltamaa alv-kantaa. Jos IOSS-järjestelmän alv-tunniste mainitaan lähetyksen yhteydessä annetussa tulli-ilmoituksessa ja tunniste on voimassa, maahantuonti on vapautettu arvonlisäverosta. Arvonlisävero on maksettu osana ostohintaa luovuttajalle tai sähköiselle rajapinnalle myyntihetkellä (maksun hyväksyminen).

- Tunnistamisjäsenvaltiolle toimitetaan kuukausittainen IOSS-ilmoitus kaikista edellytykset täyttävistä tavaroiden luovutuksista hankkijoille koko EU:ssa. Jos luovuttaja tai sähköinen rajapinta on rekisteröitynyt välittäjän välityksellä, hänen on varmistettava, että välittäjällä on kaikki tarvittavat tiedot, jotta välittäjä voi täyttää velvollisuutensa kuukausittaisen IOSS-järjestelmän alv-ilmoituksen antamisesta tunnistamisjäsenvaltioon. IOSS-järjestelmän alv-ilmoitus sisältää myytyjen tavaroiden kokonaisarvon, niiden alv-kannan ja maksettavan arvonlisäveron kokonaismäärän. Kokonaismäärä on eritelty kunkin sellaisen EU:n jäsenvaltion osalta, johon tavaroita kuljetetaan, sekä yleisen ja alennetun alv-kannan perusteella. IOSS-järjestelmän alv-ilmoituksen antamisen määräaika on raportointikuukautta seuraavan kuukauden lopussa.
- Tunnistamisjäsenvaltioon maksetaan kuukausittain arvonlisävero IOSS-järjestelmän alv-ilmoituksessa ilmoitetun mukaisesti. Maksamisen määräaika on raportointikuukautta seuraavan kuukauden lopussa. Jos luovuttaja tai sähköinen rajapinta on rekisteröitynyt välittäjän välityksellä, hänen on varmistettava, että välittäjä maksaa arvonlisäveron kuukausittain tunnistamisjäsenvaltiolleen.
- Kaikesta edellytykset täyttävästä IOSS-järjestelmän piiriin kuuluvasta tuotujen tavaroiden etämyynnistä on säilytettävä kirjanpito kymmenen vuoden ajan EU:n veroviranomaisten mahdollisia tarkastuksia varten. Alv-täytäntöönpanoasetuksen 63 c artiklassa säädetään, mitä tietoja ja kirjanpitoa tarvitaan (ks. luku 2, kohta 2.2.1.1).

Lisätietoja IOSS-järjestelmän alv-ilmoituksen antamisesta, arvonlisäveron maksamisesta ja kirjanpitovelvoitteista on OSS-portaalissa.

Kaavio 6: Tiivistelmä tuontijärjestelmästä



4.2.10 Kysymyksiä ja vastauksia IOSS-järjestelmästä

Seuraavissa kysymyksissä kuvatut liiketoimet koskevat todelliselta arvoltaan enintään 150 euron lähetyksiin sisältyvien tuotujen tavaroiden eli arvoltaan vähäisten tavaroiden etämyyntiä.

a) Yleistä

1. Mitä hyötyä IOSS-järjestelmän käytöstä on?

Käyttämällä IOSS-järjestelmää luovuttaja tai sähköinen rajapinta (tavarat luovuttajaksi katsottu verovelvollinen) varmistaa liiketoimen avoimuuden hankkijan kannalta, sillä hankkija maksaa hintaan sisältyvän arvonlisäveron verkko-oston aikana. Hankkijalla on varmuus liiketoimen kokonaishinnasta, eikä hänen maksettavakseen tule yllättäviä kustannuksia (arvonlisävero ja periaatteessa lisäksi tulliselvitysmaksu), kun tavarat tuodaan EU:hun.

Lisäksi IOSS-järjestelmän käytön tavoitteena on, että tulliviranomaiset luovuttavat tavarat nopeasti ja ne voidaan toimittaa nopeasti hankkijalle, mikä on usein tärkeää hankkijalle.

IOSS-järjestelmän käyttö myös yksinkertaistaa logistiikkaa, koska tavarat voivat saapua EU:hun ja ne voidaan luovuttaa vapaaseen liikkeeseen missä tahansa jäsenvaltiossa riippumatta siitä, mikä jäsenvaltio on niiden lopullinen määränpää.

2. Ennen 1. heinäkuuta 2021 ostetut tavarat, jotka saapuvat EU:hun myöhemmin kuin 1. heinäkuuta 2021

Luovuttaja tai sähköinen rajapinta (joka on tavarahan luovuttajaksi katsottu verovelvollinen) ei voi käyttää IOSS-järjestelmää ennen 1. heinäkuuta 2021 suoritettujen tavaroiden etämyynnin ilmoittamiseen. Näin ollen tavaroista, jotka ostetaan kolmannelta alueelta tai kolmannesta maasta ennen 1. heinäkuuta 2021 (esim. kesäkuussa 2021 tai sitä aiemmin) ja jotka saapuvat EU:hun 1. heinäkuuta 2021 tai sen jälkeen, kannetaan arvonlisävero maahantuonnin yhteydessä.

b) Rekisteröinti

3. Yritykseni on sijoittautunut EU:n ulkopuolelle ja myy arvoltaan vähäisiä tavaroita EU:ssa sijaitseville hankkijoille yksinomaan yrityksen oman verkkokaupan kautta. Mitä minun olisi tehtävä?

Kaikkiin EU:hun tuotuihin tavaroihin, jotka ovat luonteeltaan kaupallisia, sovelletaan arvonlisäveroa 1. heinäkuuta 2021 alkaen. Yrityksesi voi hyödyntää yksinkertaistettua vaihtoehtoa arvoltaan vähäisten tavaroiden myynnistä kannettavan arvonlisäveron perimiseen ja rekisteröityä IOSS-järjestelmään jossakin EU:n jäsenvaltioista (rekisteröinti verkossa käyttämällä EU:hun sijoittautunutta välittäjää³⁶ – ks. kohdat 4.2.4 ja 4.2.5 sekä OSS-portaali).

Jos yrityksesi päättää rekisteröityä IOSS-järjestelmään, yrityksesi tarvitsee rekisteröityä vain yhdessä EU:n jäsenvaltiossa ja se voi myydä tavaroita kaikkiin 27:ään EU:n jäsenvaltioon. Yrityksesi on nimettävä välittäjä, joka rekisteröi yrityksesi IOSS-järjestelmään siinä jäsenvaltiossa, johon välittäjä on sijoittautunut. Jäsenvaltio, jossa yrityksesi on rekisteröitynyt IOSS-järjestelmään (tunnistamisjäsenvaltio), myöntää IOSS-järjestelmän alv-tunnisteen, jota yrityksesi tulee käyttää kaiken IOSS-järjestelmän piiriin kuuluvan arvoltaan vähäisten tavaroiden hankkijoille kaikissa EU:n jäsenvaltioissa suoritettavan myynnin ilmoittamiseen.

Myyntihetkellä yrityksesi on perittävä hankkijalta arvonlisävero siinä jäsenvaltiossa tavaroihin sovellettavan alv-kannan perusteella, johon kyseiset tavarat lähetetään. Kun yrityksesi lähettää tavarat EU:ssa sijaitsevalle hankkijalle, on suositeltavaa välittää yrityksesi IOSS-järjestelmän alv-tunniste turvallisesti henkilölle, joka on vastuussa tavaroiden luovutusta vapaaseen liikkeeseen EU:ssa koskevasta ilmoituksesta (esim. postitoiminnan harjoittaja, pikarahtiyritys tai tulliasioitsija). Näin vältetään arvonlisäveron maksaminen uudelleen tullissa EU:ssa tavaroiden tuonnin yhteydessä. IOSS-järjestelmän alv-tunnistetta ei pitäisi välittää muille osapuolille kuin niille, jotka osallistuvat ilmoitukseen, joka koskee tavaroiden luovutusta vapaaseen liikkeeseen. Tulliviranomaiset hoitavat tehtävänsä varmistaakseen, että tullilainsäätöä ja muuta tavaroiden liikkumista rajojen läpi koskevaa lainsäädäntöä noudatetaan, arvioimatta tai kantamatta arvonlisäveroa.

Välittäjän, joka rekisteröi yrityksesi IOSS-järjestelmään, on annettava joka kuukausi IOSS-järjestelmän alv-ilmoitus raportointikuukautta seuraavan kuukauden loppuun mennessä (esim. syyskuun myyntiä koskeva IOSS-järjestelmän alv-ilmoitus on annettava viimeistään 31. lokakuuta). IOSS-järjestelmän alv-ilmoitus sisältää kaiken arvoltaan vähäisten tavaroiden myynnin EU:ssa siten, että se on eritelty määräjäsenvaltion ja alv-kannan mukaan ja siinä esitetään EU:ssa maksettavan arvonlisäveron kokonaismäärä. Vastaavasti välittäjän on raportointikuukautta seuraavan kuukauden loppuun mennessä maksettava tunnistamisjäsenvaltiolle IOSS-järjestelmän alv-ilmoituksessa ilmoitettu arvonlisäveron kokonaismäärä (esim. syyskuun myyntiin liittyvä arvonlisävero on maksettava viimeistään 31. lokakuuta).

³⁶ Paitsi jos yrityksesi on sijoittautunut sellaiseen kolmanteen maahan, jonka kanssa EU on tehnyt keskinäistä avunantoa koskevan sopimuksen arvonlisäveron kantamisesta.

Jos yrityksesi ei rekisteröidy IOSS-järjestelmään, toimivaltaiset viranomaiset kantavat arvonlisäveron arvoltaan vähäisten tavaroiden maahantuonnin yhteydessä. EU:ssa sijaitseva hankkija saa tavarat vasta sen jälkeen, kun arvonlisävero on maksettu. Hankkijan puolesta tullilmoituksen antava edustaja (esim. postitoiminnan harjoittaja tai pikarahtiyritys) saattaa myös periä hankkijalta ylimääräisen tulliselvitysmaksun³⁷. Koska EU:ssa sijaitsevat hankkijat ovat tottuneet siihen, että hinta sisältää arvonlisäveron, hankkija saattaa kieltäytyä paketista, jos maahantuonnin yhteydessä on maksettava ylimääräisiä maksuja.

4. Yritykseni on sijoittautunut EU:n ulkopuolelle ja myy arvoltaan vähäisiä tavaroita EU:ssa sijaitseville hankkijoille yksinomaan yrityksen oman verkkokaupan kautta. Onko IOSS-järjestelmään rekisteröitymiseen raja-arvoa?

Ei, IOSS-järjestelmään rekisteröitymiseen ei ole raja-arvoa. Yritykset, jotka myyvät arvoltaan vähäisiä tavaroita EU:ssa sijaitseville hankkijoille, voivat rekisteröityä IOSS-järjestelmään riippumatta siitä, mikä niiden EU:ssa sijaitseville hankkijoille suoritetusta myynnistä koituva kokonaisliikevaihto on. Ks. lisätietoa kysymyksestä 3.

5. Yritykseni on sijoittautunut EU:n ulkopuolelle ja myy arvoltaan vähäisiä tavaroita EU:ssa sijaitseville hankkijoille yksinomaan luovutukset mahdollistavan sähköisen rajapinnan (esim. markkinapaikka tai alusta) kautta. Yritykseni ei myy tavaroita oman verkkokaupansa kautta. Mitä minun olisi tehtävä?

Jos yritys myy arvoltaan vähäisiä tavaroita EU:ssa sijaitseville hankkijoille vain sähköisen rajapinnan kautta, yrityksen ei tarvitse rekisteröityä IOSS-järjestelmään. Sähköisestä rajapinnasta tulee tavarantoimittajaksi katsottu verovelvollinen tässä tavaroiden B2C-myyntissä, ja se on näin ollen vastuussa myyntiin liittyvien alv-velvollisuuksien täyttämisestä (lisätietoja verovelvollisuuden katsomista tavarantoimittajaksi koskevasta käsitteestä on luvussa 2, erityisesti kohdassa 2.1.3, ja kohdassa 4.1.4 sekä luvussa 5 käsiteltävissä skenaarioissa 3 a–c ja 4 a–b).

Kun yritys myy tavaroita sähköisen rajapinnan kautta, yrityksen katsotaan luovuttavan tavarat sähköiselle rajapinnalle, minkä jälkeen sähköinen rajapinta luovuttaa ne hankkijalle. Sähköinen rajapinta (tavarantoimittajaksi katsottu verovelvollinen) on velvollinen perimään ja kantamaan arvonlisäveron hankkijalta. Sähköinen rajapinta voi rekisteröityä IOSS-järjestelmään ja täyttää alv-velvollisuudet edellä kysymyksessä 3 kuvatulla tavalla.

Jos sähköinen rajapinta rekisteröityy IOSS-järjestelmään ja järjestää myös yrityksesi myymien tavaroiden lähetyksen tai kuljetuksen hankkijalle, yritykselläsi ei ole erityisiä arvonlisäveroon liittyviä velvoitteita EU:ssa. Jos yrityksesi kuitenkin järjestää tavaroiden lähetyksen tai kuljetuksen hankkijalle, sähköinen rajapinta antaa yrityksellesi oman IOSS-järjestelmän alv-tunnisteensa, joka on välitettävä tavaroiden luovutusta vapaaseen liikkeeseen EU:ssa koskevasta ilmoituksesta vastuussa olevalle henkilölle (esim. postitoiminnan harjoittaja, pikarahtiyritys tai tulliasioitsija). Jälkimmäinen ilmoittaa IOSS-tunnisteen tulliviranomaisille, jotta tavarat luovutetaan vapaaseen liikkeeseen ilman, että arvonlisäveroa on maksettava. IOSS-järjestelmän alv-tunnistetta ei pitäisi välittää muille osapuolille kuin niille, jotka osallistuvat ilmoitukseen, joka koskee tavaroiden luovutusta vapaaseen liikkeeseen (todennäköisesti sähköinen rajapinta asettaa yrityksellesi selkeät kaupalliset

³⁷ Tämä on yleensä kiinteä maksu, joka ei tavallisesti liity tavaroiden arvoon tai maksetun arvonlisäveron arvoon.

ehdot, ennen kuin se antaa IOSS-järjestelmän alv-tunnisteen).

Jos sähköinen rajapinta ei rekisteröidy IOSS-järjestelmään, kyseisiin tavaroihin liittyvä arvonlisävero kannetaan EU:hun tuonnin yhteydessä. Arvonlisävero on maksettava siihen jäsenvaltioon, johon tavaroiden lähetys tai kuljetus päättyy. Tuonnin arvonlisäveron maksamisesta vastuussa olevaksi määrätyn henkilön on maksettava arvonlisävero kansallisen alv-lainsäädännön mukaisesti. Useimmat jäsenvaltio määrittävät tavarat vastaanottavan EU:ssa sijaitsevan hankkijan henkilöksi, joka on velvollinen maksamaan arvonlisäveron. Jäsenvaltiot voivat kuitenkin määrätä sähköisen rajapinnan (tavarantoimittajaksi katsottu verovelvollinen) henkilöksi, joka on velvollinen maksamaan arvonlisäveron näissä tilanteissa.

6. Yritykseni on sijoittautunut EU:n ulkopuolelle ja myy arvoltaan vähäisiä tavaroita EU:ssa sijaitseville hankkijoille yksinomaan useiden sähköisten rajapintojen kautta. Mitä minun olisi tehtävä?

Vastaus on samankaltainen kuin kysymykseen 5 annettu vastaus.

Jos sähköinen rajapinta rekisteröityy IOSS-järjestelmään, yrityksesi olisi säilytettävä selkeät todisteet kunkin sähköisen rajapinnan kautta suoritetusta myynnistä. Jos yrityksesi järjestää kuljetuksen, sen olisi varmistettava, että tavaroiden luovutusta vapaaseen liikkeeseen EU:ssa koskevasta ilmoituksesta vastuussa olevalle henkilölle (esim. postitoiminnan harjoittaja, pikarahtiyritys tai tulliasioitsija) toimitetaan sitä sähköistä rajapintaa vastaava IOSS-järjestelmän alv-tunniste, jonka kautta myynti suoritettiin. Tätä IOSS-järjestelmän alv-tunnistetta ei pitäisi välittää muille osapuolille kuin niille, jotka liittyvät ilmoitukseen, joka koskee tavaroiden luovutusta vapaaseen liikkeeseen (todennäköisesti kukin sähköinen rajapinta asettaa yrityksellesi selkeät kaupalliset ehdot, ennen kuin se antaa IOSS-järjestelmän alv-tunnisteensa).

7. Yritykseni on sijoittautunut EU:n ulkopuolelle ja myy arvoltaan vähäisiä tavaroita EU:ssa sijaitseville hankkijoille yrityksen oman verkkokaupan ja IOSS-järjestelmään rekisteröityneen sähköisen rajapinnan kautta. Mitä minun olisi tehtävä?

Yrityksesi olisi säilytettävä selkeät todisteet yrityksesi verkkokaupan kautta myydyistä tavaroista ja sähköisen rajapinnan kautta myydyistä tavaroista. Jos yrityksesi päättää rekisteröityä IOSS-järjestelmään verkkokauppansa kautta suoritettua myyntiä varten, yrityksesi olisi toimitettava sen oma IOSS-järjestelmän alv-tunniste henkilölle, joka on vastuussa yrityksesi verkkokaupan kautta myytyjen tavaroiden luovutusta vapaaseen liikkeeseen EU:ssa koskevasta ilmoituksesta (esim. postitoiminnan harjoittaja, pikarahtiyritys tai tulliasioitsija).

Sähköisen rajapinnan kautta myytyjen tavaroiden osalta yrityksesi olisi toimitettava sähköisen rajapinnan IOSS-järjestelmän alv-tunniste henkilölle, joka on vastuussa tavaroiden luovutusta vapaaseen liikkeeseen EU:ssa koskevasta ilmoituksesta, koska yrityksesi järjestää kuljetuksen. Kun yritys myy tavaroita sähköisen rajapinnan kautta, yrityksen katsotaan luovuttavan tavarat sähköiselle rajapinnalle, minkä jälkeen sähköinen rajapinta luovuttaa ne hankkijalle. Sähköinen rajapinta on velvollinen perimään ja kantamaan arvonlisäveron hankkijalta (ks. kohta 2.1.3, edellä oleva kysymys 5 sekä luvussa 5 käsiteltävät skenaariot 3 a – 3 c) sekä ilmoittamaan ja maksamaan arvonlisäveron veroviranomaisille.

Jos yrityksesi ei rekisteröidy IOSS-järjestelmään oman verkkokauppansa kautta suoritettavaa myyntiä varten, yrityksesi ei voi käyttää sähköisen rajapinnan IOSS-järjestelmän alv-tunnistetta myyntiin, joka on suoritettu yrityksen verkkokaupan kautta. Sen sijaan yrityksesi verkkokaupan kautta myytyjä tavaroita koskeva arvonlisävero kannetaan hankkijalta EU:hun

tuonnin yhteydessä.

Huomaa, että veroviranomaiset vertaavat kunkin IOSS-järjestelmän alv-tunnisteella maahantuonnin yhteydessä ilmoitettua liiketoimien kokonaisarvoa IOSS-järjestelmän alv-ilmoituksiin, jotka kyseisellä IOSS-järjestelmän alv-tunnisteella on annettu.

8. Yritykseni on sijoittautunut EU:n ulkopuolelle ja myy arvoltaan vähäisiä tavaroita EU:ssa sijaitseville hankkijoille yrityksen oman, IOSS-järjestelmään rekisteröidyn verkkokaupan kautta. Lisäksi yritykseni myy arvoltaan vähäisiä tavaroita myös sellaisen sähköisen rajapinnan kautta, joka ei ole rekisteröitynyt IOSS-järjestelmään. Mitä minun olisi tehtävä?

Kuten kysymyksessä 7, yrityksen olisi säilytettävä selkeät todisteet oman verkkokauppansa kautta myydyistä tavaroista ja sähköisen rajapinnan kautta myydyistä tavaroista.

Yrityksen oman verkkokaupan kautta myytyjen tavaroiden osalta yrityksen olisi perittävä arvonlisävero hankkijoilta ja toimitettava yrityksen IOSS-järjestelmän alv-tunniste tavaroiden luovutusta vapaaseen liikkeeseen EU:ssa koskevasta ilmoituksesta vastuussa olevalle henkilölle. Yrityksesi ei voi periä arvonlisäveroa hankkijoilta sähköisen rajapinnan kautta myytyjen tavaroiden osalta, koska yrityksen katsotaan luovuttavan kyseiset tavarat sähköiselle rajapinnalle, minkä jälkeen sähköisen rajapinnan katsotaan luovuttavan ne hankkijalle (ks. kohta 2.1.3). Näin ollen yritys ei voi sähköisen rajapinnan kautta suoritetussa myynnissä käyttää omaa IOSS-järjestelmän alv-tunnistettaan, kun tavarat tuodaan EU:hun.

Koska sähköinen rajapinta ei rekisteröitynyt IOSS-järjestelmään, kyseisistä tavaroista maksettava arvonlisävero kannetaan EU:hun tuonnin yhteydessä. Arvonlisävero on maksettava siihen jäsenvaltioon, johon tavaroiden lähetys tai kuljetus päättyy. Tuonnin arvonlisäveron maksamisesta vastuussa olevaksi määrätyn henkilön on maksettava arvonlisävero kansallisen alv-lainsäädännön mukaisesti. Useimmat jäsenvaltio määräävät tavarat vastaanottavan EU:ssa sijaitsevan hankkijan henkilöksi, joka on velvollinen maksamaan arvonlisäveron. Jäsenvaltiot voivat kuitenkin määrätä sähköisen rajapinnan (tavarat luovuttajaksi katsottu verovelvollinen) henkilöksi, joka on velvollinen maksamaan arvonlisäveron näissä tilanteissa.

Huomaa, että jos yrityksesi käyttää virheellisesti omaa IOSS-järjestelmän alv-tunnistettaan sähköisen rajapinnan kautta myytyihin arvoltaan vähäisiin tavaroihin, tunnistamisjäsenvaltio odottaa, että IOSS-järjestelmän alv-ilmoituksella ilmoitetaan ja maksetaan suurempi arvonlisäveromäärä. Tämä johtuu siitä, että jäsenvaltioilla on myös kuukausittainen luettelo kaikkien yrityksesi IOSS-järjestelmän alv-tunnisteella ilmoitettujen tavaroiden arvosta. Tunnistamisjäsenvaltio vertaa tätä summaa IOSS-järjestelmän alv-ilmoituksessa ilmoitettuun summaan.

9. Yritykseni on sijoittautunut EU:hun ja myy arvoltaan vähäisiä tavaroita vain yritykseni sijoittautumisjäsenvaltiossa sijaitseville hankkijoille. Tavarat lähetetään suoraan EU:n ulkopuolella sijaitsevasta paikasta yritykseni sijoittautumisjäsenvaltiossa sijaitseville hankkijoille. Mitä minun olisi tehtävä?

Vastaus on samankaltainen kuin kysymykseen 3 annettu vastaus. Yrityksesi voi valita rekisteröityä IOSS-järjestelmään, mutta sitä ei velvoiteta nimeämään välittäjää sitä varten. Tällöin tunnistamisjäsenvaltio on se jäsenvaltio, johon yrityksesi on sijoittautunut. Yrityksesi perii ja kantaa hankkijalta siinä jäsenvaltiossa sovellettavan arvonlisäveron, johon tavarat lähetetään tai kuljetetaan. Yrityksesi on ilmoitettava IOSS-järjestelmän alv-tunnisteensa henkilölle, joka on vastuussa tavaroiden luovutusta vapaaseen liikkeeseen EU:ssa koskevasta

ilmoituksesta, jotta arvonlisäveroa ei makseta uudelleen maahantuonnin yhteydessä. Yrityksesi ei pitäisi välittää IOSS-järjestelmän alv-tunnistetta muille osapuolille kuin niille, jotka liittyvät ilmoitukseen, joka koskee tavaroiden luovutusta vapaaseen liikkeeseen.

Jos yrityksesi päättää olla rekisteröitymättä IOSS-järjestelmään, tuonnin arvonlisäveron maksamisesta vastuussa olevaksi kansallisen lainsäädännön mukaisesti määrätyn henkilön (tavallisesti hankkija) on maksettava arvonlisävero EU:hun tuonnin yhteydessä sekä soveltuviin tapauksiin arvoltaan vähäiset tavarat tullille ilmoittavan yrityksen perimä tulliselvitysmaksu. Tätä tavaroiden myyntiä ei pidä sisällyttää kansalliseen alv-ilmoitukseen.

10. Yritykseni on sijoittautunut EU:hun ja myy arvoltaan vähäisiä tavaroita kaikkialla EU:ssa sijaitseville hankkijoille yrityksen oman verkkokaupan kautta. Tavarat lähetetään suoraan EU:n ulkopuolella sijaitsevasta paikasta EU:ssa sijaitseville hankkijoille. Mitä minun olisi tehtävä?

Vastaus on samankaltainen kuin kysymyksiin 3 ja 9 annettu vastaus. Jos yrityksesi on rekisteröitynyt IOSS-järjestelmään, sen on kussakin tapauksessa sovellettava sen jäsenvaltion alv-kantaa, johon tavarat lähetetään tai kuljetetaan.

11. Yritykseni on sijoittautunut EU:hun ja myy arvoltaan vähäisiä tavaroita EU:ssa sijaitseville hankkijoille yksinomaan luovutukset mahdollistavien sähköisten rajapintojen (esim. markkinapaikka tai alusta) kautta. Yritykseni ei myy tavaroita oman verkkokaupansa kautta. Tavarat lähetetään suoraan EU:n ulkopuolella sijaitsevasta paikasta EU:ssa sijaitseville hankkijoille. Mitä minun olisi tehtävä?

Vastaus on sama kuin kysymykseen 5 annettu vastaus. Sähköisestä rajapinnasta tulee tässä tilanteessa tavarat luovuttajaksi katsottu verovelvollinen. Yrityksesi olisi varmistettava, että sähköiselle rajapinnalle tiedotetaan ennen luovutusta selkeästi siitä, että tavarat lähetetään tai kuljetetaan EU:n ulkopuolella sijaitsevasta paikasta, ja säilytettävä alv-kirjanpidossaan selkeät todisteet siitä, että tavarat lähetetään tai kuljetetaan EU:n ulkopuolella sijaitsevasta paikasta.

Arvonlisäverotuksen kannalta yrityksesi luovuttaa nämä tavarat sähköiselle rajapinnalle ja sähköinen rajapinta luovuttaa tavarat hankkijalle (lisätietoja verovelvollisen katsomista tavarat luovuttajaksi koskevasta käsitteestä on luvussa 2, erityisesti kohdassa 2.1.3, sekä kohdassa 4.1.4 ja luvussa 5 käsiteltävissä skenaarioissa 3 a–c ja 4 a–b).

Yritykselläsi on näiden liiketoimien osalta kirjanpitovelvoitteita.

12. Yritykseni on sijoittautunut EU:hun ja tuo yrityksen nimissä maahan arvoltaan vähäisiä tavaroita irtotavarana yrityksen sijoittautumisjäsenvaltiossa. Sen jälkeen, kun tavaroille on tehty tulliselvitys, yritykseni myy ne sijoittautumisjäsenvaltiossaan sijaitseville hankkijoille. Onko yritykseni rekisteröidyttävä IOSS-järjestelmään näitä liiketoimia varten?

Ei, yrityksesi ei voi rekisteröityä IOSS-järjestelmään näitä liiketoimia varten.

Jos yrityksesi tuo arvoltaan vähäisiä tavaroita omissa nimissään, ennen kuin se myy ne omassa maassaan sijaitseville hankkijoille, näihin liiketoimiin ei voida käyttää IOSS-järjestelmää. Yrityksesi noudattaa tavaroiden maahantuonnissa yleissääntöjä (yksinkertaistettu tai vakiomenettely), joita sovelletaan tavaroiden saapumiseen ja tuontiin EU:hun – lisätietoja on tullimuodollisuuksia koskevassa ohjeasiakirjassa [”Guidance on Customs Formalities on Entry and Import into the European Union”](#). Tämän jälkeen suoritettavassa tavaroiden myynnissä yrityksesi sijoittautumisjäsenvaltiossa sijaitseville

hankkijoille noudatetaan kotimaisten luovutusten tavanomaisia sääntöjä. Tämä myynti on ilmoitettava yrityksesi kansallisessa alv-ilmoituksessa.

13. Yritykseni on sijoittautunut EU:hun ja tuo omissa nimissään maahan arvoltaan vähäisiä tavaroita irtotavarana yritykseni sijoittautumisjäsenvaltiossa. Sen jälkeen, kun tavaroille on tehty tulliselvitys, yritykseni myy ne sijoittautumisjäsenvaltiossaan sijaitseville hankkijoille ja muissa EU:n jäsenvaltioissa sijaitseville hankkijoille. Onko yritykseni rekisteröidyttävä IOSS-järjestelmään näitä liiketoimia varten?

Ei, näihin liiketoimiin ei voida käyttää IOSS-järjestelmää, koska myynti tapahtuu vasta sen jälkeen, kun tavarat on jo tuotu EU:hun. Tavaroiden myynnissä yrityksesi sijoittautumisjäsenvaltiossa sijaitseville hankkijoille noudatetaan kotimaisten luovutusten tavanomaisia sääntöjä. Tämä myynti ilmoitetaan yrityksesi kansallisessa alv-ilmoituksessa. Muissa EU:n jäsenvaltioissa (eli tavaroiden määräjäsenvaltioissa) sijaitseville hankkijoille suoritettua myyntiä koskevan arvonlisäveron ilmoittamiseen, keräämiseen ja maksamiseen on kaksi vaihtoehtoa: i) yrityksesi voi rekisteröityä suoraan kussakin jäsenvaltiossa, johon tavarat lähetetään, tai ii) yrityksesi voi käyttää unionin järjestelmää (OSS-järjestelmä – ks. luku 3, kohta 3.2).

14. Yritykseni on sijoittautunut EU:hun tai sen ulkopuolelle ja tuo tavaroita EU:hun, jossa ne sijoitetaan tullivarastoon, ennen kuin ne myydään EU:ssa sijaitseville hankkijoille. Voiko yritykseni käyttää IOSS-järjestelmää näihin liiketoimiin?

Ei, näihin liiketoimiin ei voida käyttää IOSS-järjestelmää. IOSS-järjestelmää ei voida käyttää silloin, kun tavarat ovat jo EU:ssa, koska yksi IOSS-järjestelmän käyttämisen edellytyksistä on, että luovuttaja tai joku muu luovuttajan puolesta lähettää tai kuljettaa tavarat kolmannelta maasta tai kolmannelta alueelta EU:ssa sijaitsevalle hankkijalle. Lisäksi loppukäyttöön tai kulutukseen tarkoitettuja tavaroita ei saa sijoittaa tullivarastoon (alv-direktiivin 155 artikla).

Tavarat on vietävä pois tullivarastosta ja luovutettava vapaaseen liikkeeseen EU:ssa. Yrityksesi maksaa vapaaseen liikkeeseen luovuttamisesta arvonlisäveron (tuontijäsenvaltiossa sovellettavan alv-kannan mukaisesti) ja tullit (soveltuissa tapauksissa) (ks. tullimuodollisuuksia koskeva ohjeasiakirja [”Guidance on Customs Formalities on Entry and Import into the European Union”](#)). Sen jälkeen yrityksesi tulee periä sen jäsenvaltion arvonlisävero, johon tavarat lähetetään tai kuljetetaan. Jos yritykselläsi on hankkijoita useissa EU:n jäsenvaltioissa, se voi käyttää unionin järjestelmää (OSS-järjestelmä – ks. luku 3, kohta 3.2).

15. Yritykseni on sijoittautunut Kanariansaarille eli EU:n tullialueella mutta arvonlisäveroalueen ulkopuolella. Yritykseni myy Kanariansaarilta lähettäviä/kuljetettavia arvoltaan vähäisiä tavaroita EU:ssa sijaitseville asiakkaille yrityksen verkkokaupan kautta. Pidetäänkö tätä myyntiä tuotujen tavaroiden etämyyntinä ja voiko yritykseni rekisteröityä IOSS-järjestelmään näitä luovutuksia varten? Vai pidetäänkö tätä myyntiä yhteisön sisäisenä etämyyntinä, jolloin yritykseni voi rekisteröityä OSS-järjestelmään?

Kanariansaaret kuuluvat EU:n tullialueeseen, mutta eivät EU:n arvonlisäveroalueeseen (ks. luettelo kolmansista alueista kohdassa 1.4 – Sanasto). Tuotujen tavaroiden etämyynti kattaa kolmansista maista sekä kolmansilta alueilta suoritettua myyntiä (ks. kohta 4.1.3). Näin ollen yrityksesi myynti on tuotujen tavaroiden etämyyntiä, jonka osalta yrityksesi voi rekisteröityä IOSS-järjestelmään välittäjän välityksellä. Ks. myös vastaus kysymykseen 3.

16. Ylläpidän EU:hun sijoittautunutta sähköistä rajapintaa, ja jotkin alustan kautta tavaroita myyvät luovuttajat ovat sijoittautuneet Kanariansaarille. Näiden luovuttajien myymien lähetettyjen/kuljetettujen tavaroiden arvo on usein enintään 150 euroa. Pitäisikö minun kohdella tätä myyntiä arvoltaan vähäisten tuotujen tavaroiden etämyyntinä? Vai pitäisikö tämä myynti katsoa yhteisön sisäiseksi etämyynniksi ja onko ylläpitämäni sähköinen rajapinta siinä tapauksessa näissä luovutuksissa tavarantoimittajaksi katsottu verovelvollinen?

Kuten vastaukset kysymykseen 15 todettiin, Kanariansaarilta luovutetut tavarat kuuluvat tuotujen tavaroiden etämyynnin piiriin. Näin ollen ylläpitämästäsi sähköisestä rajapinnasta tulee tavarantoimittajaksi katsottu verovelvollinen, koska sähköinen rajapinta mahdollistaa kyseisten etämyynnin piiriin kuuluvien tavaroiden lähetyksen tai kuljetuksen EU:hun. Ks. myös vastaukset kysymykseen 5.

c) 150 euron raja-arvo

Luovuttajien ja sähköisten rajapintojen kannattaa kiinnittää huomiota EU:hun lähetettyjen tai kuljetettujen lähetysten todelliseen arvoon. Kysymyksissä 18–25 esitettyjen esimerkkien pitäisi olla käytännössä hyvin harvinaisia, jos luovuttajat, alkuperäiset luovuttajat ja sähköiset rajapinnat noudattavat näissä selittämissä huomautuksissa suositellut ehdotuksia.

17. Miten ”todellinen arvo” määritetään?

Jäljempänä olevat esimerkit selventävät todellisen arvon määrittämistä.

Esimerkki 1: Lasku, jossa ilmoitetaan tavaroista maksettu kokonaishinta ilman, että hinnassa eritellään tavaroiden nettohinta ja kuljetuskustannukset. Arvonlisäveron määrä ilmoitetaan erikseen.

Laskussa ilmoitettu tavaroiden hinta:	140 euroa
Laskussa ilmoitettu arvonlisävero (20 %):	28 euroa
Laskun kokonaissumma:	168 euroa

Tässä esimerkissä laskussa ei mainita erikseen kuljetuskustannuksia, eikä niitä siksi voi jättää pois. Tavaroiden nettohinta on kuitenkin enintään 150 euroa, joten IOSS-järjestelmää voidaan käyttää, eikä maahantuonnin yhteydessä veloiteta arvonlisäveroa eikä tulleja.

Esimerkki 2: Lasku, jossa ilmoitetaan tavaroista maksettu kokonaishinta siten, että hinnassa eritellään tavaroiden nettohinta ja kuljetuskustannukset. Arvonlisäveron määrä ilmoitetaan erikseen.

Laskussa ilmoitettu tavaroiden hinta:	140 euroa
Laskussa ilmoitetut kuljetuskustannukset:	20 euroa
Laskussa ilmoitettu arvonlisävero (20 %):	32 euroa
Laskun kokonaissumma:	192 euroa

Tässä esimerkissä tilauksessa/laskussa mainitaan erikseen kuljetuskustannukset. Siksi kuljetuskustannukset jätetään pois todellisesta arvosta. Tavaroiden todellinen arvo on enintään 150 euroa, joten IOSS-järjestelmää voidaan käyttää, eikä maahantuonnin yhteydessä veloiteta

arvonlisäveroa eikä tulleja. Huom. Arvonlisävero koskee myynnin kokonaisarvoa (eli 160:tä euroa, joka sisältää tavaroiden hinnan ja kuljetuskustannukset).

18. Mitä tapahtuu, jos tulliviranomaiset katsovat, että tavarat, joiden osalta käytettiin IOSS-järjestelmää, on alihinnoiteltu ja asianmukainen todellinen arvo on yli 150 euroa?

Tietyissä tilanteissa todellinen arvo maahantuonnin yhteydessä voi ylittää 150 euron raja-arvon.

Joissakin tilanteissa todellinen arvo saattaa vaikuttaa olevan yli 150 euroa siitä huolimatta, että luovuttaja tai sähköinen rajapinta (tavarat luovuttajaksi katsottuna verovelvollisena) on toiminut vilpittömässä mielessä. Tällöin suositellaan, että tuontijäsenvaltion tulliviranomainen antaa vastaanottajalle mahdollisuuden osoittaa, että hän on ostanut tavarat hintaan (ei sisällä arvonlisäveroa), joka on enintään 150 euroa, ennen kuin viranomaiset kantavat tuonnin arvonlisäveron ja tullen tavaroiden selvityksen yhteydessä. Esimerkkejä tällaisista tilanteista voivat olla i) tarjouksen/alennuksen seurauksena alennettu arvo (ks. vastaus kysymykseen 20), ii) valuuttakurssien vaihtelut (ks. vastaus kysymykseen 21) ja iii) yhdistetyt lähetykset (ks. vastaukset kysymyksiin 22–24).

Jos kyseessä on kuitenkin tahallinen alihinnoittelu tai siinä epäillään petosta, vastaanottaja ei saa mahdollisuutta osoittaa, että hän on ostanut tavarat hintaan (ei sisällä arvonlisäveroa), joka on enintään 150 euroa. Lisäksi IOSS-järjestelmää ei voida käyttää. Tällaisessa tilanteessa hankkija (vastaanottaja) voi toimia seuraavasti:

- Hän voi hyväksyä tavaroiden toimituksen. Tällöin hän maksaa tuonnin arvonlisäveron ja mahdollisesti tullen tulliviranomaisille, vaikka hän on jo maksanut arvonlisäveron luovuttajalle tai sähköiselle rajapinnalle.
- Hän voi kieltäytyä vastaanottamasta tavaroita. Tällöin sovelletaan tavanomaisia tavaroista kieltäytymistä koskevia tullikäytäntöjä ja -muodollisuuksia.

Molemmissa tapauksissa hankkija (vastaanottaja) voi ottaa yhteyttä luovuttajaan tai sähköiseen rajapintaan periäkseen takaisin luovutushetkellä virheellisesti maksetun arvonlisäveron (ja mahdollisesti tavaroista maksetun summan, jos hankkija kieltäytyy vastaanottamasta tavarat).

Jos tullit havaitsee tahallisen alihinnoittelun, luovuttajan tai sähköisen rajapinnan (tavarat luovuttajaksi katsottuna verovelvollisena) ei pitäisi sisällyttää tätä tavaroiden etämyyntiä IOSS-järjestelmän alv-ilmoitukseen ja niiden olisi säilytettävä kirjanpidossaan asianmukaiset todisteet (esim. todiste hankkijan maksamasta arvonlisäverosta EU:n tullille, vastaavasti todiste viennistä, hävittämisestä tai luovutuksesta valtiolle). Ks. tietoa tällaisen tilanteen tullivaikutuksista tulliohjeiden luvun 3 kohdasta 3.1.2.

19. Mitä tapahtuu, jos tavarat on alihinnoiteltu, mutta asianmukainen todellinen arvo on enintään 150 euroa?

Tässä tilanteessa arvoltaan vähäisten tavaroiden maahantuonti saatetaan silti vapauttaa arvonlisäverosta maahantuonnin yhteydessä edellyttäen, että tullit ilmoituksessa mainitaan tuonnin verovapautusta pyytävän verovelvollisen voimassa oleva IOSS-tunniste. Tavarat luovutetaan ilman, että tullille on maksettava ylimääräistä arvonlisäveroa (asianmukainen arvonlisäveron määrä on ilmoitettava IOSS-järjestelmän alv-ilmoituksessa, ja luovuttajan, sähköisen rajapinnan tai välittäjän on maksettava se).

Tullin kannalta täyttyvät edelleen sellaisen tuonti-ilmoituksen, jossa on erittäin yksinkertaistettu tietosisältö, käytön edellytykset. Lisätietoa tullimuodollisuuksista on tulliohjeiden luvun 3 kohdassa 3.1.2.

20. Tavarat kuuluivat ostohetkellä alennus- tai tarjouskampanjan piiriin. Kampanja ei kuitenkaan ole enää voimassa silloin, kun tavarat saapuvat EU:hun. Hankkijan maksama alennus- tai tarjoushinta on enintään 150 euroa, ja se käy ilmi tavaralähetyksen mukana seuraavasta asiakirjasta. Hyväksyykö tulli alennus- tai tarjoushinnan todelliseksi arvoksi?

Todellinen arvo maahantuotaessa on hankkijan luovutushetkellä (eli silloin, kun hankkijan tekemä maksu hyväksyttiin) maksama nettohinta, joka käy ilmi tavaroiden mukana seuraavasta asiakirjasta (eli kauppalaskusta). Epäselvissä tapauksissa tulliviranomaiset voivat pyytää hankkijalta (vastaanottaja) maksutositetta, ennen kuin tavarat luovutetaan vapaaseen liikkeeseen.

21. Jos myydyt tavarat maksetaan jossakin muussa valuutassa kuin euroissa, mitä tapahtuu, jos todellinen arvo euroissa ei ylittänyt 150 euron raja-arvoa (tai vastaavaa arvoa sellaisen jäsenvaltion kansallisessa valuutassa, joka ei käytä euroa) luovutushetkellä, mutta ylittää kyseisen raja-arvon tuontihetkellä valuuttakurssien vaihtelun vuoksi?

Luovuttajien tai sähköisten rajapintojen on aina tehtävä laskutoimitus luovutushetkellä, jotta voidaan määrittää, voidaanko tavaroiden myynti ilmoittaa tuontijärjestelmässä. Tässä kysymyksessä kuvatun tilanteen välttämiseksi suositellaan, että luovuttaja tai sähköinen rajapinta ilmoittaa lähetyksen mukana seuraavassa laskussa maksun hyväksymishetkellä määritetyn hinnan euroissa. Tulliviranomaiset hyväksyvät tämän arvon, kun tavarat tuodaan EU:hun (jollei asiaan liity epäilyä harhaanjohtamisesta tai petoksesta), ja näin vältetään mahdollinen kaksinkertainen arvonlisäveron määrääminen maahantuonnin yhteydessä.

Jos tuontijäsenvaltio käyttää jotakin muuta valuuttaa kuin euroa, suositellaan, että jäsenvaltio hyväksyy edellä kuvatulla tavalla laskussa euroissa ilmoitetun määrän sekä tulli- että verotustarkoituksissa.

Esimerkki:

Tavaroiden etämyynnin lopullinen määränpää on Saksassa. Tavarat tuodaan Puolaan, jossa ne ilmoitetaan luovutettavaksi vapaaseen liikkeeseen. Lähetyksen mukana seuraava lasku on ilmoitettu euroissa. Koska tavaroiden määränpää on Saksa, Puolan tulliviranomaisia kehoitetaan hyväksymään laskun summa euroissa sekä tulli- että arvonlisäverotarkoituksissa. Jos tavarat kuitenkin tuotaisiin Puolaan ja ne olisi tarkoitettu puolalaiselle hankkijalle, lähetyksen mukana seuraava lasku voitaisiin ilmaista Puolan zlotyissä.

Jos IOSS-järjestelmän kautta ilmoitettujen tavaroiden laskun summa ilmoitetaan ulkomaisessa valuutassa ja maahantuonnin yhteydessä valuuttakurssin muunto osuu 150 euron läheisyyteen, tulliviranomaisia suositellaan ottamaan käyttöön asianmukainen strategia 150 euron todellisen arvon seuraamiseksi. Tällaisissa tilanteissa tulliviranomaisten olisi harkittava, että hankkijalle (vastaanottaja) annettaisiin mahdollisuus osoittaa, että maksettu määrä oli enintään 150 euroa myyntihetkellä ja arvonlisävero maksettiin näin ollen asianmukaisesti IOSS-järjestelmässä. Hankkija voi esimerkiksi osoittaa maksetun määrän ja maksupäivämäärän. Siksi arvonlisäveroa ei pitäisi periä uudelleen, eikä maahantuotaessa pitäisi periä tulleja (jos sovellettavissa kyseisiin tavaroihin). Lisätietoa on tulliohjeiden luvun 3 kohdassa 3.1.3.

d) *Useampi kuin yksi tilaus*

22. Mitä yhdellä lähetyksellä tarkoitetaan?

Yhtenä lähetyksenä pidetään yhteen pakattuja tavaroita, jotka sama lähettäjä (esim. luovuttaja, alkuperäinen luovuttaja tai mahdollisesti tavarantoimittajaksi katsottuna verovelvollisena toimiva sähköinen rajapinta) lähettää samanaikaisesti samalle vastaanottajalle (esim. EU:ssa sijaitseva hankkija) ja jotka kuuluvat saman kuljetussopimuksen piiriin.

Tämä tarkoittaa, että saman lähettäjän samalle vastaanottajalle lähettämiä tavaroita, jotka tilattiin ja lähetettiin erikseen, olisi pidettävä erillisinä lähetyksinä, vaikka ne saapuisivat samana päivänä mutta erillisinä paketteina lopulliselle postitoiminnan harjoittajalle tai pikarahtiyritykselle, ellei ole perusteltua epäilystä siitä, että lähetys jaettiin tahallisesti tullien maksamisen välttämiseksi. Samaan tapaan sellaisia tavaroita, jotka sama henkilö tilaa erikseen, mutta jotka lähetetään yhdessä, pidetään yhtenä lähetyksenä.

Jos tavarat tilataan sähköisen rajapinnan kautta, rajapinnalla ei yleensä ole luovutushetkellä käytettävissään tietoa siitä, lähettääkö alkuperäinen luovuttaja tavarat yhtenä lähetyksenä vai useana lähetyksenä.

Siksi edellytetään, että sähköinen rajapinta tekee joitakin perusteltuja oletuksia: esimerkiksi silloin, kun sama hankkija tilaa samanaikaisesti ja samalta luovuttajalta useita tavaroita, sähköisen rajapinnan olisi oletettava, että tavarat muodostavat yhden yksittäisen lähetyksen. Kun sama hankkija tekee samana päivänä useita erillisiä tilauksia, sähköisen rajapinnan olisi vastaavasti oletettava, että eri tilauksiin kuuluvat tavarat muodostavat erilliset lähetykset.

Lisätietoja on tulliohjeissa (kohdat 1.3.2 ja 3.1.4).

23. Mitä tapahtuu IOSS-järjestelmän kannalta, jos hankkija tekee yhden sähköisen rajapinnan kautta yhden tilauksen, jonka arvo on yli 150 euroa, mutta tavarat luovuttavat eri luovuttajat, jotka käyttävät samaa sähköistä rajapintaa?

Alv-direktiivin 14 a artiklan 1 kohdan mukaisesti kukin alkuperäinen luovuttaja luovuttaa tavaransa sähköiselle rajapinnalle, joka sen jälkeen luovuttaa ne EU:ssa sijaitsevalle hankkijalle. Tämä tarkoittaa, että kunkin alkuperäisen luovuttajan osuus tilauksesta muodostaa erillisen tavaroiden luovutuksen, joka tavallisesti lähetetään tai kuljetetaan erillisinä lähetyksinä.

Tässä tapauksessa kunkin alkuperäisen luovuttajan suorittamat tavaroiden luovutukset voidaan ilmoittaa IOSS-järjestelmässä, jos lähetyskohtainen todellinen arvo on enintään 150 euroa. Kun alkuperäisen luovuttajan lähetyskohtaisten tavaroiden luovutusten todellinen arvo on yli 150 euroa, ei voida käyttää IOSS-järjestelmää.

Esimerkki 1: Hankkija tilaa sähköisen rajapinnan kautta seuraavat eri alkuperäisten luovuttajien luovuttamat tavarat, jotka toimitetaan kolmena eri lähetyksenä ja joissa tilauksen kokonaisarvo on 375 euroa:

luovutus a: alkuperäiseltä luovuttajalta 1 peräisin olevat tavarat, joiden arvo on 50 euroa

luovutus b: kaksi (tavara 1: 30 euroa + tavara 2: 140 euroa) alkuperäiseltä luovuttajalta 2 peräisin olevaa tavaraa, joiden arvo on 170 euroa

luovutus c: yksi alkuperäiseltä luovuttajalta 3 peräisin oleva tavara, jonka arvo on 155 euroa.

Alkuperäisen luovuttajan 1 suorittama luovutus a on sähköisen rajapinnan mahdollistama alv-direktiivin 14 a artiklan 1 kohdan nojalla. Näin ollen sähköinen rajapinta on tavaran luovuttajaksi katsottu verovelvollinen, ja luovutus a voidaan ilmoittaa IOSS-järjestelmässä.

Luovutusta b ei voida ilmoittaa IOSS-järjestelmän kautta, koska sen katsotaan olevan yksittäinen luovutus, joka lähetetään tai kuljetetaan yhtenä lähetyksenä, ja sen todellinen arvo on yli 150 euroa. Alv-direktiivin 14 a artiklan 1 kohtaan sisältyvää verovelvollisen katsomista tavaran luovuttajaksi koskevaa sääntöä ei sovelleta.

Luovutusta c ei voida ilmoittaa IOSS-järjestelmän kautta, koska sen todellinen arvo on yli 150 euroa. Alv-direktiivin 14 a artiklan 1 kohtaan sisältyvää verovelvollisen katsomista tavaran luovuttajaksi koskevaa sääntöä ei sovelleta.

Arvonlisävero luovutuksesta b ja luovutuksesta c kannetaan EU:hun tuonnin yhteydessä. Arvonlisävero maksetaan maahantuonnin jälkeen käyttämällä tavanomaista arvonlisäveron kantomekanismia.

Esimerkki 2: Hankkija tilaa sähköisen rajapinnan kautta seuraavat eri luovuttajien luovuttamat tavarat, jotka toimitetaan kahtena eri lähetyksenä ja joissa tilauksen kokonaisarvo on 160 euroa:

luovutus a: alkuperäiseltä luovuttajalta 1 peräisin olevat tavarat, joiden arvo on 50 euroa

luovutus b: alkuperäiseltä luovuttajalta 2 peräisin olevat tavarat, joiden arvo on 110 euroa.

Sekä alkuperäisen luovuttajan 1 suorittama luovutus a että alkuperäisen luovuttajan 2 suorittama luovutus b ovat sähköisen rajapinnan mahdollistamia, ja 14 a artiklan 1 kohtaan sisältyviä verovelvollisen katsomista tavaran luovuttajaksi koskevia sääntöjä sovelletaan. Tässä esimerkissä 2 sekä luovutus a että luovutus b voidaan ilmoittaa IOSS-järjestelmässä.

24. Mitä tapahtuu, jos hankkija tekee samalle luovuttajalle (oman verkkokaupan kautta) useita tilauksia, joista minkään arvo ei ole yli 150 euroa? Tämän jälkeen luovuttaja pakkaa kaikki tilatut tavarat yhteen ja lähettää tai kuljettaa ne yhdessä yhtenä lähetyksenä, jonka arvo on yli 150 euroa. Entä mitä tapahtuu, jos samalta alkuperäiseltä luovuttajalta tilataan arvoltaan vähäisiä tavaroita (IOSS-järjestelmään rekisteröityneen sähköisen rajapinnan kautta) ja ne pakataan yhteen ja lähetetään tai kuljetetaan yhtenä yksittäisenä lähetyksenä, jonka arvo on yli 150 euroa?

Kutakin tilausta pidetään erillisenä luovutuksena riippumatta siitä, suorittaako tilauksen luovuttaja vai sellainen alkuperäinen luovuttaja, joka myy tavarat sähköisen rajapinnan kautta. Koska kunkin erillisen tilauksen tai luovutuksen arvo ei ole yli 150 euroa maksun hyväksymishetkellä, IOSS-järjestelmään rekisteröityneen luovuttajan tai vastaavasti IOSS-järjestelmään rekisteröityneen sähköisen rajapinnan olisi perittävä arvonlisävero.

Jos tällaiset useat tilaukset pakataan yhteen ja lähetetään tai kuljetetaan yhdessä, niitä pidetään yhtenä lähetyksenä. Jos luovuttajat tai vastaavasti sähköiset rajapinnat tietävät, että useat tilaukset lähetetään tai kuljetetaan yhtenä lähetyksenä, jonka arvo on yli 150 euroa, niiden olisi noudatettava varovaista lähestymistapaa ja oltava ilmoittamatta kyseistä lähetystä IOSS-järjestelmässä. Luovuttajan tai sähköisen rajapinnan olisi maksettava myyntihetkellä kannettu

arvonlisävero takaisin hankkijalle ja ilmoitettava, että arvonlisävero ja tulli on maksettava EU:hun tuonnin yhteydessä. Luovuttajan tai sähköisen rajapinnan olisi säilytettävä todisteet siitä, että kyseiset tilaukset lähetettiin yhtenä lähetyksenä, jonka arvo on yli 150 euroa.

Jos luovuttajat tai sähköiset rajapinnat (tavarán luovuttajaksi katsotut verovelvolliset) lähettävät kyseiset tilaukset yhtenä yksittäisenä lähetyksenä, jonka arvo on yli 150 euroa, ja ilmoittavat siitä huolimatta IOSS-tunnisteen, niiden olisi otettava huomioon, että tulli perii tullimaksun (jos sellainen on maksettava) ja arvonlisäveron maahantuonnin yhteydessä lähetyksen koko arvon perusteella (mahdolliset tullit mukaan luettuina) ja jättävät IOSS-tunnisteen huomiotta. Luovuttajan tai sähköisen rajapinnan on maksettava IOSS-järjestelmän mukaisesti maksettu arvonlisävero hankkijalle maksun suorittamista EU:n tulliin koskevan tosittteen perusteella. Luovuttaja tai sähköinen rajapinta pystyy korjaamaan IOSS-järjestelmän alv-ilmoitustaan (jos se on jo tehty) siten, että siinä otetaan huomioon, ettei arvonlisäveroa enää makseta IOSS-järjestelmässä. Luovuttajan tai sähköisen rajapinnan olisi myös säilytettävä kirjanpidossaan tämä tosite siitä, että hankkija on maksanut arvonlisäveron. Ks. myös vastaus kysymykseen 18.

25. Mitä tapahtuu IOSS-järjestelmän kannalta, jos yhdelle luovuttajalle tai alkuperäiselle luovuttajalle tehty yksittäinen tilaus, jonka arvo on yli 150 euroa, jaetaan (lähetetään tai kuljetetaan hankkijalle) useina lähetyksinä, joiden arvo on enintään 150 euroa?

Kun useita tavaroita ostetaan yhdessä liiketoimessa (esim. tilaus), sitä pidetään arvonlisäverotuksen kannalta yhtenä luovutuksena. Oletusarvona on, että tavarat lähetetään tai kuljetetaan yhtenä lähetyksenä.

Koska liiketoimen todellinen arvo on luovutushetkellä yli 150 euroa, luovuttaja tai sähköinen rajapinta ei voi käyttää IOSS-järjestelmää. Näin ollen arvonlisäveroa ei tulisi periä hankkijalta maksun hyväksymishetkellä ja tätä tuotujen tavaroiden etämyyntiä ei tulisi ilmoittaa IOSS-järjestelmän alv-ilmoituksella, vaikka tavarat lähetettäisiin erillisinä lähetyksinä. Jos sähköinen rajapinta mahdollistaa myynnin, sähköinen rajapinta ei ole tässä tapauksessa tavarán luovuttajaksi katsottu verovelvollinen, koska yhdeltä yksittäiseltä alkuperäiseltä luovuttajalta tehdyn tilauksen tai liiketoimen todellinen arvo on yli 150 euroa.

Vaikka yhden (osittaisen) lähetyksen todellinen arvo on enintään 150 euroa, arvonlisävero on laskettava tuontihetkellä, koska IOSS-järjestelmää ei voitu soveltaa luovutushetkellä (tilauksen todellinen arvo oli yli 150 euroa), ja IOSS-tunnistetta ei pidä ilmoittaa tullilmoituksessa. Huomaa, että tulliviranomaiset voivat suorittaa tarkastuksia sen arvioimiseksi, jaettiin tilaus tai lähetyksenä keinoitekoisesti tullittomuuden hyödyntämiseksi, jolloin peritään myös tullimaksu.

26. Hankkija ostaa samassa tilauksessa tai liiketoimessa 25 euron arvoisen tavarán ja 30 euron arvoisen valmisteveron alaisen tavarán (esim. viinipullon) samalta luovuttajalta (oman verkkokaupan kautta) tai alkuperäiseltä luovuttajalta (sähköisen rajapinnan kautta). Tavarat lähetetään yhtenä lähetyksenä tai erillisinä lähetyksinä. Voidaanko tähän tilaukseen/liiketoimeen soveltaa IOSS-järjestelmää?

Kahden tavarán myynti yhdessä tilauksessa tai liiketoimessa muodostaa yhden yksittäisen luovutuksen. Koska valmisteveron alaiset tavarat eivät kuulu IOSS-järjestelmän piiriin, koko tilaukseen tai liiketoimeen ei sovelleta arvonlisäveroa ostohetkellä. Sillä, että tilauksen tai liiketoimen arvo on enintään 150 euroa, ei ole merkitystä. Arvonlisävero maksetaan maahantuonnin yhteydessä riippumatta siitä, lähetetäänkö tavarat yhdessä samassa lähetyksessä vai erillisinä lähetyksinä.

27. Hankkija ostaa kahdessa erillisessä tilauksessa tai liiketoimessa 25 euron arvoisen tavarän ja 30 euron arvoisen valmisteveron alaisen tavarän (esim. viinipullon) samalta luovuttajalta (oman verkkokaupan kautta) tai alkuperäiseltä luovuttajalta (sähköisen rajapinnan kautta). Luovuttaja tai alkuperäinen luovuttaja päättää lähettää molemmat tavarat yhtenä lähetyksenä. Voidaanko tässä skenaariossa soveltaa IOSS-järjestelmää?

Ensimmäinen tilaus/liiketoimi sisältää arvoltaan vähäisen tavarän. Näin ollen IOSS-järjestelmään rekisteröityneen luovuttajan tai sähköisen rajapinnan olisi sovellettava arvonlisäveroa tähän ensimmäiseen etämyyntiin. Toinen tilaus tai liiketoimi sisältää valmisteveron alaisen tavarän, jota ei voida ilmoittaa IOSS-järjestelmässä. Näin ollen IOSS-järjestelmään rekisteröitynyt luovuttaja tai sähköinen rajapinta ei voi soveltaa arvonlisäveroa toiseen etämyyntiin.

Luovuttaja tai alkuperäinen luovuttaja päättää lähettää tai kuljettaa molemmat erikseen ostetut tavarat yhtenä lähetyksenä. Tullin kannalta tätä pidetään yhtenä lähetyksenä, joka on verotettava maahantuontihetkellä (arvonlisävero sekä soveltuissa tapauksissa tullit ja valmisteverot).

Jos luovuttajat tai sähköiset rajapinnat tietävät, että IOSS-järjestelmän piiriin kuuluvia ja IOSS-järjestelmän edellytykset täyttämättömiä tavaroita lähetetään tai kuljetetaan yhtenä lähetyksenä, niiden olisi noudatettava varovaista lähestymistapaa ja oltava ilmoittamatta kyseistä lähetystä IOSS-järjestelmässä. Luovuttajan tai sähköisen rajapinnan on maksettava IOSS-järjestelmän mukaisesti maksettu arvonlisävero hankkijalle maksun suorittamista EU:n tulliin koskevan tositteen perusteella. Luovuttaja tai sähköinen rajapinta pystyy korjaamaan IOSS-järjestelmän alv-ilmoitustaan (jos se on jo tehty) siten, että siinä otetaan huomioon, ettei arvonlisäveroa enää makseta IOSS-järjestelmässä. Luovuttajan tai sähköisen rajapinnan olisi myös säilytettävä kirjanpidossaan tämä tosite siitä, että hankkija on maksanut arvonlisäveron. Ks. myös vastaukset kysymyksiin 18 ja 24.

e) Alv-kanta

28. Jos IOSS-järjestelmää käytetään, kenen olisi tarkastettava luovutushetkellä sovellettavan alv-kannan asianmukaisuus?

IOSS-järjestelmään rekisteröityneen luovuttajan tai sähköisen rajapinnan vastuulla on periä luovutukseen asiaankuuluvassa kulutusjäsenvaltiossa (esim. jäsenvaltiot, joihin tavarat lähetetään) sovellettava asianmukainen alv-kanta. Sähköisen rajapinnan osalta tämä perustuu alkuperäiseltä luovuttajalta saatuihin tietoihin. Kulutusjäsenvaltio tarkastaa IOSS-järjestelmän alv-ilmoituksessa ilmoitettujen kantojen asianmukaisuuden.

f) Tavaroiden maahantuonti vai yhteisön sisäinen luovutus

29. Miten tunnistetaan sellaiset tilanteet, joissa alkuperäinen luovuttaja ilmoittaa, että tavarat toimitetaan EU:sta mutta tilauksen loppuunsaattamishetkellä ilmenee, että osa tavaroista on tuotava kolmannesta maasta (joka ei ole sähköisten rajapintojen jäljitettävissä, koska alkuperäinen luovuttaja hoitaa kyseiset järjestelyt), ja miten tällaisissa tilanteissa toimitaan?

Sähköisen rajapinnan olisi saatava alkuperäiseltä luovuttajalta (tai alkuperäisiltä luovuttajilta) tiedot, jotka tarvitaan sen määrittämiseksi, onko sähköinen rajapinta tavarän luovuttajaksi katsottu verovelvollinen. Näitä tietoja ovat

- tavaroiden sijainti luovutushetkellä
- luovuttajan tyyppi (EU:hun sijoittautunut tai EU:hun sijoittautumaton).

Tavaroiden sijainnin osalta sähköinen rajapinta voi alkuperäiseltä luovuttajalta tai alkuperäisiltä luovuttajilta saatavan ilmoituksen lisäksi ottaa käyttöön joitakin ylimääräisiä seurantatoimia, joihin voi kuulua esimerkiksi toimitus- tai lähetysaika (esim. alkuperäinen luovuttaja ilmoittaa, että tavarat sijaitsevat EU:ssa, mutta toimitukset kestävät järjestelmällisesti pidempään kuin tavanomaisissa kotimaisissa tai yhteisön sisäisissä luovutuksissa keskimäärin).

Tavaroiden lähettämisen tai kuljettamisen mahdollistava sähköinen rajapinta esimerkiksi tietää, mistä tavarat lähetetään ja pystyy näin ollen määrittämään tai vahvistamaan tavaroiden sijainnin luovutushetkellä. Toisaalta taas sellaisen sähköisen rajapinnan kannalta, joka vain saa seurantanumeron kuljetusliikkeeltä (tieto tulee yleensä luovutushetken jälkeen), voi olla liian myöhäistä muuttaa alv-kohtelua. Jälkimmäisessä tapauksessa voidaan odottaa vain, että alusta suorittaa määräajoin satunnaisia täsmäytyksiä ja toteuttaa asianmukaisia toimia (ilmoittaa myyjälle / estää myyjän), jos se havaitsee, että myyjät antavat järjestelmällisesti vääriä tietoja.

30. Ylläpitämäni sähköinen rajapinta on rekisteröitynyt unionin järjestelmään (OSS-järjestelmässä) ja IOSS-järjestelmään. Sähköinen rajapinta mahdollistaa EU:hun sijoittautuneiden ja EU:hun sijoittautumattomien yritysten seuraavia tavaroiden luovutuksia:

i) EU:hun sijoittautuneen yrityksen osalta yhteisön sisäinen etämyynti. EU:hun sijoittautunut yritys ilmoittaa, että tavarat lähetetään Belgiasta Saksassa sijaitsevalle hankkijalle. Luovutuksen jälkeen EU:ssa sijaitseva luovuttaja ilmoittaa sähköiselle rajapinnalle, että kyseiset tavarat lähetettiin itse asiassa Sveitsistä Saksaan.

Luovutushetkellä sähköisen rajapinnan saatavilla olleiden tietojen perusteella sähköistä rajapintaa ei katsota tavarantoimittajaksi tämän yhteisön sisäisen tavaroiden etämyynnin osalta, eikä se ole velvollinen maksamaan arvonlisäveroa tuotujen tavaroiden etämyynnistä (alv-täytäntöönpanoasetuksen 5 c artikla). Kun tavarat saapuvat EU:n rajalle Sveitsistä, arvonlisävero tulee maksettavaksi maahantuonnin yhteydessä, koska sähköinen rajapinta ei tiennyt, että liiketoimi täytti tuotujen tavaroiden etämyynnin edellytykset.

ii) EU:hun sijoittautumattoman yrityksen osalta tuotujen tavaroiden etämyynti. EU:hun sijoittautumaton yritys ilmoittaa, että tavarat lähetetään Kiinasta Ranskassa sijaitsevalle hankkijalle. Luovutuksen jälkeen EU:hun sijoittautumaton luovuttaja ilmoittaa sähköiselle rajapinnalle, että kyseisten tavaroiden luovutus kuului itse asiassa yhteisön sisäisen tavaroiden etämyynnin piiriin ja tavarat lähetettiin Espanjasta Ranskaan.

Koska sähköinen rajapinta mahdollistaa EU:hun sijoittautumattoman yrityksen suorittaman luovutuksen, sähköisestä rajapinnasta tulee tavarantoimittajaksi katsottu verovelvollinen molemmissa skenaarioissa: tuotujen tavaroiden etämyynnissä tai yhteisön sisäisessä tavaroiden etämyynnissä. Peritty Ranskan arvonlisävero on silti asianmukainen, koska luovutuspaikka on molemmissa liiketoimissa Ranskassa.

Luovutushetkellä sähköisen rajapinnan saatavilla olleiden tietojen perusteella liiketoiminta pidettiin tuotujen tavaroiden etämyyntinä, joka tulee ilmoittaa IOSS-järjestelmän alv-ilmoituksella. Sähköisen rajapinnan on suositeltavaa välittää IOSS-järjestelmän alv-tunnisteensa EU:hun sijoittautumattomalle yritykselle (alkuperäinen luovuttaja) vain

silloin, kun sillä on lähetystä tai kuljetusta koskeva vahvistus, jossa vahvistetaan, että tavarat tulevat kolmannelle maasta. Tarkastelun kohteena olevassa esimerkissä tavarat tulevat Espanjasta (EU), joten IOSS-järjestelmän tunnistetta ei pitäisi antaa EU:hun sijoittautumattomalle yritykselle.

Sähköisen rajapinnan olisi tehtävä asianmukaiset korjaukset kirjanpitoonsa ja raportoitava tästä liiketoimesta unionin järjestelmän (OSS) alv-ilmoituksella (joko suoraan tai korjauksena). Jos IOSS-järjestelmän alv-ilmoitus on jo palautettu, myös sitä on korjattava.

iii) EU:hun sijoittautumattoman yrityksen osalta yhteisön sisäinen tavaroiden etämyynti. EU:hun sijoittautumaton yritys ilmoittaa, että tavarat lähetetään Tanskasta Ruotsissa sijaitsevalle hankkijalle. Luovutuksen jälkeen EU:hun sijoittautumaton luovuttaja ilmoittaa sähköiselle rajapinnalle, että kyseisten tavaroiden luovutus kuului itse asiassa tuotujen tavaroiden etämyynnin piiriin ja tavarat lähetettiin Kanariansaarilta Ruotsiin.

Koska sähköinen rajapinta mahdollistaa EU:hun sijoittautumattoman yrityksen suorittaman luovutuksen, sähköisestä rajapinnasta tulee tavarantoimittajaksi katsottu verovelvollinen molemmissa skenaarioissa: yhteisön sisäisessä tavaroiden etämyynnissä tai tuotujen tavaroiden etämyynnissä.

Jos EU:hun sijoittautumaton yritys ilmoittaa sähköiselle rajapinnalle lähetyspaikan muutoksesta vasta sen jälkeen, kun tavarat on luovutettu vapaaseen liikkeeseen EU:ssa, IOSS-järjestelmän alv-tunnistetta ei käytetty maahantuonnin yhteydessä. Näin ollen arvonlisävero kannettiin silloin, kun tavarat tuotiin EU:hun.

Sähköisen rajapinnan olisi tehtävä asianmukaiset korjaukset kirjanpitoonsa ja unionin järjestelmän (OSS) alv-ilmoitukseen, jos se oli jo palautettu. Sähköinen rajapinta ei ole velvollinen maksamaan arvonlisäveroa tuotujen tavaroiden etämyynnistä (alv-täytäntöönpanoasetuksen 5 c artikla), ja sen on maksettava Ruotsin arvonlisävero takaisin hankkijalle.

Jos EU:hun sijoittautumaton yritys ilmoittaa sähköiselle rajapinnalle lähetyspaikan muutoksesta ennen kuin tavarat luovutetaan vapaaseen liikkeeseen EU:ssa, IOSS-järjestelmän alv-tunnistetta voitaisiin silti mahdollisesti käyttää tulliselvitysmuodollisuuksissa.

Sähköisen rajapinnan olisi tehtävä asianmukaiset korjaukset kirjanpitoonsa ja ilmoitettava tästä liiketoimesta IOSS-järjestelmän alv-ilmoituksella eikä unionin järjestelmän (OSS) alv-ilmoituksella. Peritty Ruotsin arvonlisävero on silti asianmukainen, koska luovutuspaikka on molemmissa liiketoimissa Ruotsissa.

g) IOSS-järjestelmän alv-tunniste

31. Miten voidaan estää IOSS-järjestelmän alv-tunnisteen väärinkäyttö?

Kun sähköistä rajapintaa käytetään, sähköisen rajapinnan tehtävänä on sopia tiukoista säännöistä, joiden mukaisesti alkuperäiset luovuttajat voivat käyttää sen IOSS-järjestelmän alv-tunnistetta, ja määrittää alkuperäisille luovuttajille seuraamuksia (esim. niiden sulkeminen pois alustalta), jos ne eivät noudata näitä sääntöjä. Sähköinen rajapinta voi myös neuvotella kuljetus- tai logistiikkapaketteja sen alkuperäisten luovuttajien myymien tavaroiden lähetystä tai kuljetusta varten, jolloin se voi olla yhteydessä kuljettajaan (tai kuljettajiin) ja välittää

IOSS-järjestelmän alv-tunnisteen suoraan kuljettajalle samojen tiukkojen sopimusehtojen mukaisesti.

Keskipitkällä aikavälillä EU pyrkii ottamaan käyttöön sähköisten rajapintojen / luovuttajien ja tulliviranomaisten välisen suoran tietojenvaihdon. Tällöin sähköisten rajapintojen ei tarvitsisi luottaa alkuperäisten luovuttajien huolellisuuteen.

32. Voiko sähköinen rajapinta osallistua tietojen siirtoon tullille eli lähettää lähetyksiä koskevat sähköiset tiedot suoraan tullille?

Jos sähköinen rajapinta antaa tulli-ilmoituksen itse, IOSS-järjestelmän alv-tunniste voidaan toimittaa suoraan tuontijäsenvaltion tulliviranomaisille. Sähköinen rajapinta ei voi välittää IOSS-järjestelmän alv-tunnistetta tuontijäsenvaltion tulliviranomaisille antamatta tulli-ilmoitusta. Keskipitkällä aikavälillä komissio pyrkii kuitenkin ottamaan käyttöön sähköisten rajapintojen / luovuttajien ja tulliviranomaisten välisen suoran tietojenvaihdon.

33. Miten IOSS-järjestelmän alv-tunniste tarkistetaan käytännössä? Miten tätä valvotaan ja kuka on vastuussa?

Tulliviranomaiset tarkistavat tulli-ilmoitukseen sisältyvän IOSS-järjestelmän alv-tunnisteen voimassaolon IOSS-järjestelmän alv-tunnisteita koskevasta rekisteristä tai tietokannasta. Tietokanta sisältää kaikki jäsenvaltioiden antamat IOSS-järjestelmän alv-tunnisteet, myös niiden voimassaolon alkamis- ja päättymispäivän. Tietokanta ei ole julkisesti saatavilla.

Kun alkuperäiset luovuttajat suorittavat myynnin sellaisen sähköisen rajapinnan kautta, jonka katsotaan olevan tavarantoimittajan luovuttaja, samaa sähköisen rajapinnan IOSS-järjestelmän alv-tunnistetta on käytettävä kaikkeen tämän sähköisen rajapinnan kautta suoritettuun myyntiin riippumatta siitä, kuka on alkuperäinen luovuttaja. Kun alkuperäinen luovuttaja myy tuotteita tavarantoimittajien kautta useiden sähköisten rajapintojen kautta, hänen on kuitenkin säilytettävä selkeät todisteet kyseisestä mynnistä ja annettava tulli-ilmoituksessa asianmukainen IOSS-järjestelmän alv-tunniste kustakin sähköisestä rajapinnasta, jonka kautta tavarantoimittajien tuotteita myytiin.

Kuljetuksesta vastaavien alkuperäisten luovuttajien asianmukaisen IOSS-järjestelmän alv-tunnisteen käytön valvonta on ensisijaisesti sen sähköisen rajapinnan vastuulla, jolle kyseinen tunniste on annettu. Alkuperäisiin luovuttajiin sovellettavassa sopimuksessa tai yleisissä ehdoissa olisi kuvailtava selkeästi IOSS-tunnisteen käyttöön liittyvät alkuperäisten luovuttajien velvollisuudet.

Jäsenvaltiot kykenevät valvomaan IOSS-tunnisteen käyttöä täsmäyttämällä kuukausittaisessa alv-ilmoituksessa ilmoitetut määrät ja tullille toimitetuista tulli-ilmoituksista kootut kuukausittaiset luettelot, jotka sisältävät kullekin IOSS-järjestelmän alv-tunnisteelle raportoidun tuonnin kokonaisarvon.

34. Onko ilmoittajien vain tarkistettava, ilmoitetaanko tuonti-ilmoituksessa IOSS-järjestelmän alv-tunniste, vai pitäisikö ilmoittajien tarkistaa myös sen voimassaolo?

Ilmoittajat voivat ainoastaan tarkistaa, onko ilmoituksessa IOSS-järjestelmän alv-tunniste. Ilmoittajat eivät voi tarkistaa tunnisteen voimassaoloa, koska he eivät pääse itse tutustumaan IOSS-järjestelmän alv-tunnisteita koskevaan tietokantaan. Vain jäsenvaltioilla on kansallisen tuontijärjestelmänsä kautta pääsy kyseiseen tietokantaan, mikä mahdollistaa tuonti-ilmoituksessa ilmoitettujen tunnisteiden sähköisen varmennuksen.

35. Kenen puolesta ilmoittaja pyytää alv-vapautusta maahantuonnin yhteydessä, kun käytetään IOSS-järjestelmää? Mitä tapahtuu, jos tuonti-ilmoituksessa mainittu IOSS-järjestelmän alv-tunniste ei ole voimassa tai sitä ei ilmoiteta lainkaan tuonti-ilmoituksessa?

Yleensä IOSS-järjestelmän mukaista alv-vapautusta pyytää ilmoittaja. Jos ilmoittaja on välillinen edustaja, hän pyytää IOSS-järjestelmän mukaista alv-vapautusta sen tuojan/vastaanottajan puolesta, joka on hankkinut tavarat IOSS-järjestelmän alv-tunnisteen saaneelta luovuttajalta tai sähköiseltä rajapinnalta. Hankkija voi kuitenkin päättää tuoda tavarat suoraan käyttämättä tulliedustajaa. Lisätietoja ilmoittajasta on tulliohjeiden kohdassa 2.2.2. Luovuttajan tai sähköisen rajapinnan on ilmoitettava tämä tunniste ilmoittajalle tai hänen tulliedustajalleen.

Kun tulli-ilmoituksessa mainittu IOSS-järjestelmän alv-tunniste ei ole voimassa tai sitä ei ilmoiteta lainkaan, tuontijärjestelmää ei voida käyttää eikä tuontiin perustuvaa alv-vapautusta myönnetä. Tällöin tulliviranomaiset perivät arvonlisäveron maahantuonnin yhteydessä.

Voimassa olevan IOSS-järjestelmän alv-tunnisteen toimittamisesta on vastuussa luovuttaja tai sähköinen rajapinta. Tulli-ilmoitusta, jossa oleva IOSS-järjestelmän alv-tunniste ei ole voimassa, ei voida hyväksyä, ja tulli-ilmoitusta on muutettava erityisjärjestelyjen (ks. kohta 4.3) tai tavanomaisen arvonlisäveron kantomekanismin käyttämiseksi. Jos virhe on kuitenkin tapahtunut IOSS-järjestelmän alv-tunnisteen ensimmäisessä välityksessä, ilmoittaja voi yhä muuttaa tulli-ilmoitusta, kun hänellä on oikea IOSS-järjestelmän alv-tunniste.

36. IOSS-järjestelmään rekisteröitynyt luovuttaja myy tavaroita etämyyntinä Kiinasta Belgiassa olevalle hankkijalle 20. heinäkuuta 2021 (IOSS-järjestelmän alv-tunniste 1). Luovuttaja vaihtaa 1. elokuuta 2021 tunnistamisjäsenvaltiotaan ja saa uuden IOSS-järjestelmän alv-tunnisteen (IOSS-järjestelmän alv-tunniste 2). Mitä tapahtuu 20. heinäkuuta 2021 myydyille tavaroille, jotka lähetetään/kuljetetaan 21. heinäkuuta 2021 ja tuodaan Belgiaan 15. elokuuta 2021?

Olisi aina käytettävä sitä IOSS-järjestelmän alv-tunnistetta, joka oli voimassa liiketoimen aikana (eli IOSS-järjestelmän alv-tunniste 1). Ensin myönnetty IOSS-järjestelmän alv-tunniste on voimassa enintään kaksi kuukautta tunnistamisjäsenvaltion vaihtamisen jälkeen. Tämä enintään kahden kuukauden mittainen aika mahdollistaa sen, että asianmukaisesti IOSS-järjestelmän nojalla (IOSS-järjestelmän alv-tunniste 1) myydyt tavarat luovutetaan vapaaseen liikkeeseen EU:ssa.

Näin ollen 15. elokuuta 2021 annettavassa tulli-ilmoituksessa olisi annettava IOSS-järjestelmän alv-tunniste 1, koska se oli asianmukainen tunniste liiketoimen päivämääränä (20. heinäkuuta 2021). IOSS-järjestelmän alv-tunniste 1 on edelleen voimassa enintään kaksi kuukautta sen jälkeen, kun rekisteröinti aiempaan tunnistamisjäsenvaltioon on päätetty. Tavarat on näin ollen vapautettu arvonlisäverosta maahantuonnin yhteydessä.

h) Välittäjä

37. Onko IOSS-järjestelmän välittäjille yhteisiä EU:n kriteerejä?

EU:n lainsäädännössä ei säädetä yhteisiä kriteerejä tai sääntöjä välittäjänä toimimiselle. Käsite on kuitenkin samankaltainen kuin ”veroedustajaa” koskeva käsite, jonka jotkin jäsenvaltiot ovat panneet täytäntöön kansallisessa lainsäädännössään. Jäsenvaltiot voivat päättää soveltaa molempia käsitteitä samalla tavalla.

38. Jos tuontijärjestelmää käyttävä verovelvollinen vaihtaa välittäjää, annetaanko hänelle aina uusi IOSS-järjestelmän alv-tunniste, vaikka molemmat välittäjät saattavat olla sijoittautuneet samaan jäsenvaltioon?

Kyllä. Jos verovelvollinen vaihtaa välittäjää, kyseiselle verovelvolliselle annetaan aina uusi IOSS-järjestelmän alv-tunniste. Huomaa, että aiemmat IOSS-järjestelmän alv-tunnisteet on ilmoitettava tunnistamisjäsenvaltiolle, kun verovelvollinen pyytää rekisteröintiä uuden välittäjän kautta.

Uusi IOSS-järjestelmän alv-tunniste annetaan myös silloin, kun välittäjä pysyy samana mutta vaihtaa tunnistamisjäsenvaltiota.

4.3 TUONNIN ARVONLISÄVERON ILMOITTAMISTA JA MAKSAMISTA KOSKEVAT ERITYISJÄRJESTELYT

4.3.1 Asiaankuuluvat säännökset

Asiaankuuluvat säännökset sisältyvät alv-direktiiviin ja alv-täytäntöönpanoasetukseen:

Alv-direktiivi

- 369 y – 369 zc artikla

Alv-täytäntöönpanoasetus

- 63 d artikla

4.3.2 Miksi erityisjärjestelyt otettiin käyttöön?

Kaikkiin EU:hun tuotuihin tavaroihin, jotka ovat luonteeltaan kaupallisia, sovelletaan arvonlisäveroa 1. heinäkuuta 2021 alkaen. Erityisjärjestelyt otettiin käyttöön vaihtoehtoiseksi keinoksi yksinkertaistaa tuonnin arvonlisäveron kantamista tapauksissa, joissa ei käytetä tuontijärjestelmää (IOSS) tai tavanomaista tuonnista perittävän arvonlisäveron kantomekanismia. Tuontijärjestelmän tavoin erityisjärjestelyjen käyttö ei ole pakollista.

4.3.3 Mitkä liiketoimet kuuluvat erityisjärjestelyjen soveltamisalaan?

Erityisjärjestelyt kattavat seuraavien arvoltaan vähäisten tavaroiden maahantuonnin, johon ei käytetä kohdassa 4.2 kuvailtua tuontijärjestelmää eikä tavanomaista arvonlisäveron kantomekanismia:

- tavarat luovutetaan EU:ssa sijaitseville hankkijoille; hankkijoiden tyypit määritellään alv-direktiivin 14 artiklan 4 kohdassa (lisätietoja on näiden selittävien huomautusten kohdassa 3.2.5), ja
- tavarat lähetetään EU:ssa sijaitseville hankkijoille lähetyksinä, joiden todellinen arvo on enintään 150 euroa, ja
- tavarat eivät ole EU:n yhdenmukaisten valmisteverojen alaisia (tavallisesti alkoholi- tai tupakkatuotteet alv-direktiivin 2 artiklan 3 kohdan mukaisesti)³⁸, ja
- tavarat luovutetaan vapaaseen liikkeeseen siinä jäsenvaltiossa, johon lähetys tai kuljetus päättyy.

³⁸ Erityisjärjestelyt kattavat kuitenkin hajuvedet ja eau de toilette -valmisteet, vaikka niihin ei sovelleta vähäarvoisista tavaroista koostuviin lähetyksiin liittyvää vapautusta tulleista (yhteisön tullittomuusjärjestelmän luomisesta annetun neuvoston asetuksen (EY) N:o 1186/2009 24 artikla).

4.3.4 Kuka voi käyttää erityisjärjestelyjä?

Tämä yksinkertaistamistoimenpide on suunniteltu erityisesti postitoiminnan harjoittajille, pikarahtiyrityksille tai muille EU:ssa toimiville tulliasioitsijoille, jotka tavallisesti ilmoittavat arvoltaan vähäisten tavaroiden maahantuonnista joko suorina tai välillisinä tulliedustajina.

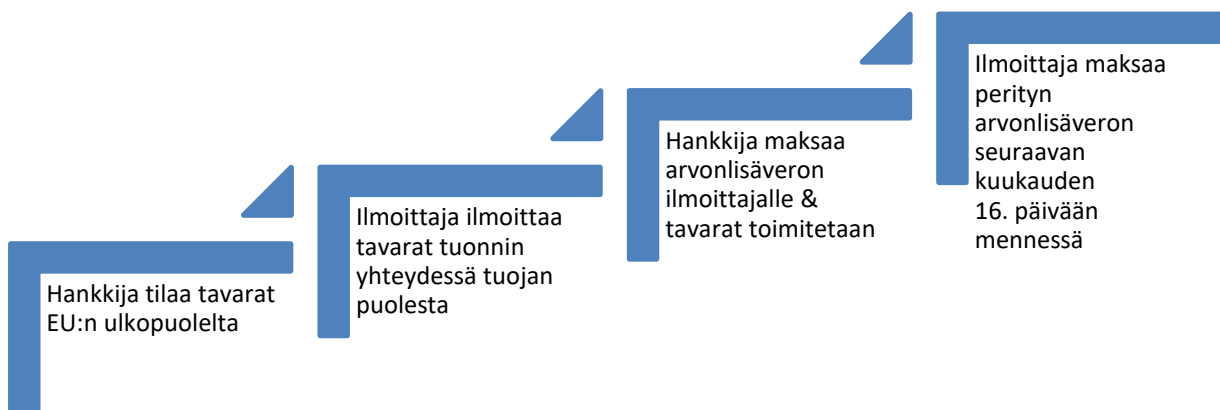
Alv-direktiivissä ei säädetä edellytyksistä, joiden perusteella talouden toimijoiden sallitaan käyttää erityisjärjestelyjä. Jäsenvaltiot voivat kuitenkin soveltaa tullilainsäädännön mukaisia tullimaksujen lykkäyksen myöntämisen edellytyksiä myös erityisjärjestelyihin.

4.3.5 Miten erityisjärjestelyt toimivat?

Kun tavarat tilataan EU:n ulkopuolelta, arvonlisävero tulee yleensä tavarat tilaavan ja tuovan hankkijan maksettavaksi EU:ssa. Erityisjärjestelyissä hankkija maksaa arvonlisäveron ilmoittajalle tai henkilölle, joka esittää tavarat tullille. Useimmissa tapauksissa tämä ilmoittaja/henkilö on postitoiminnan harjoittaja, pikarahtiyritys tai tulliasioitsija. Näitä erityisjärjestelyjä voidaan käyttää vain, jos luovutus vapaaseen liikkeeseen tapahtuu siinä jäsenvaltiossa, jossa arvoltaan vähäiset tavarat toimitetaan hankkijalle tai tuojalle.

Tapahtumien järjestys esitetään jäljempänä olevassa kaaviossa 7:

Kaavio 7: Tiivistelmä erityisjärjestelyistä



Erityisjärjestelyissä säädetään seuraavista helpotuksista:

- EU:n jäsenvaltiot voivat säätää, että yleistä alv-kantaa käytetään kaikkiin tavaroihin, jotka ilmoitetaan erityisjärjestelyjen mukaisesti. Tämä helpottaa ilmoitusprosessia ilmoittajien kannalta, sillä heillä voi olla vaikeuksia määrittää asianmukainen alv-kanta hyvin monenlaisille tavaroille, jotka sisältyvät arvoltaan vähäisiin lähetyksiin. Hankkija voi kuitenkin kieltäytyä yleisen alv-kannan automaattisesta soveltamisesta ja valita alennetun alv-kannan. Tällöin ilmoittaja (henkilö, joka esittää tavarat tullille) ei voi enää soveltaa erityisjärjestelyjä kyseiseen tavaroiden maahantuontiin. Ilmoittajan tulee kantaa arvonlisäveron hankkijalta käyttämällä tavanomaista arvonlisäveron kantomekanismia ja

muuttaa alkuperäistä tulli-ilmoitusta maksujärjestelyn tyypin osalta (korvata erityisjärjestelyt tavanomaisella arvonlisäveron kantomekanismilla).

- Henkilön, joka esittää tavarat tullille, tulee tilittää vero- tai tulliviranomaisille ainoastaan arvonlisävero, jonka hän on tosiasiaassa kantanut hankkijalta kalenterikuukauden aikana. Tällä toimenpiteellä vältetään se, että ilmoittaja tai tulliedustaja olisi vastuussa arvonlisäveron maksamisesta sellaisista tavaroista, joita ei ole toimitettu tai joita hankkija tai tuoja ei ole hyväksynyt. Huomaa, että koska tuonnin arvonlisäveroa ei pidetä osana tullivelkaa, tavarat tullille esittävä henkilö on vastuussa tällaisesta arvonlisäverosta ainoastaan alv-direktiivin nojalla eikä tullilainsäädännön nojalla. Ilmoittajan tai tulliedustajan olisi säilytettävä hankkijalta/tuojalta saatu tosite siitä, ettei tavaroita toimitettu tai hyväksytty (esim. todiste poistumisesta), jotta voidaan perustella näistä lähetyksistä maksettavasta arvonlisäverosta luopuminen. Tullisääntöjen noudattamiseksi tavarat on vietävä maasta niiden palauttamiseksi alkuperäisen luovuttajan osoitteeseen tai muuhun kyseisen luovuttajan ilmoittamaan osoitteeseen ja vapaaseen liikkeeseen luovutusta koskeva tulli-ilmoitus on mitätöitävä.
- Ilmoittajan tai tavarat tullille esittävän henkilön tulee suorittaa toimivaltaisille viranomaisille yksi kuukausittain suoritettava maksu, joka kattaa kaiken hankkijoilta kannetun arvonlisäveron (alv-direktiivin 369 zb artiklan 2 kohta). Koska erityisjärjestelyjen viiteajanjakso on kalenterikuukausi, kuukausittain suoritettava maksu lykätään arvonlisäveron kantokuukautta seuraavan kuukauden 16. päivään.
- Alv-direktiivin 369 zb artiklan 1 kohdassa tarkoitettu kuukausittain annettava ilmoitus toimii yhden kuukausittain suoritettavan maksun perustana eikä muodosta tulli-ilmoitusta. Kyseinen ilmoitus annetaan sähköisesti, ja siitä käy ilmi erityisjärjestelyjä hyödyntävän henkilön tosiasiaassa yksittäisiltä hankkijoilta kantaman arvonlisäveron määrät asiankuuluvana kalenterikuukautena. Jäsenvaltiot voivat hyväksyä minkä tahansa asiakirjan, joka sisältää tarvittavat tiedot maksun kokonaismäärän yhdistämiseksi edeltävän kalenterikuukauden aikana suoritetusta tuonnista kannettuun arvonlisäveroon.
- Esimerkki: Tavarat tuodaan Belgiaan 31. elokuuta 2021 belgialaisen postitoiminnan harjoittajan välityksellä. Hankkija maksaa belgialaiselle postitoiminnan harjoittajalle yleistä alv-kantaa vastaavan arvonlisäveromäärän 2. syyskuuta 2021. Belgialaisen postitoiminnan harjoittajan on maksettava tämä arvonlisävero 16. lokakuuta 2021 mennessä yhdessä kaikkien muiden syyskuun 2021 aikana erityisjärjestelyjen nojalla kannettujen arvonlisäverojen kanssa. Käytännössä tuontikuukausi on yleensä sama kuin arvonlisäveron kantamiskuukausi, koska ilmoittaja varmistaa yleensä, että hän on saanut maksettavan alv-määrän ennen tavaroiden toimitusta.
- Erityisjärjestelyt eivät muuta käytössä olevia tulliselvitykseen liittyviä periaatteita. Erityisjärjestelyjen soveltaminen ei velvoita jäsenvaltioita edellyttämään, että tavarat tullille esittävän henkilön on toimitettava todisteet hankkijan hänelle antamasta valtuutuksesta.

4.3.6 Mitä erityisjärjestelyjä käyttävien talouden toimijoiden on tehtävä?

Erityisjärjestelyjä käyttävien talouden toimijoiden on varmistettava, että heidän kantamansa arvonlisävero on asianmukainen tuotujen tavaroiden mukana seuraavan kauppalaskun tai asiakirjojen perusteella. Tiivistetysti heidän on varmistettava, että ilmoitettu todellinen arvo on oikea, ja heidän on sovellettava asianmukaista alv-kantaa ja yleisesti ottaen varmistettava, että he eivät toimita tavaroita ennen kuin EU:ssa sijaitseva hankkija on maksanut heille arvonlisäveron.

Talouden toimijoiden on lisäksi pidettävä kirjaa erityisjärjestelyjen kattamista liiketoimista. Talouden toimijoiden olisi muun muassa kyettävä kirjanpidon avulla perustelemaan sellaisia paketteja koskevan arvonlisäveron maksamatta jättäminen, joista hankkija on kieltäytynyt. Jäsenvaltioiden tehtävänä on määrittää, miten pitkältä ajalta kirjanpito on säilytettävä. Tämä kirjanpito vaatimus ei aseta ilmoittajalle uusia velvoitteita nykyisten tullilainsäädännön mukaisten kirjanpito velvoitteiden lisäksi.

4.3.7 Käytännön esimerkki

Portugalin kansalainen ostaa brasilialaisen julkaisijan verkkokaupasta kaksi kirjaa, joiden arvo on yhteensä 40 euroa. Tämä hinta ei sisällä arvonlisäveroa.

Brasilialainen julkaisija pakkaa kirjat kirjeeseen. Brazilian posti noutaa lähetyksen brasilialaisen julkaisijan varastosta yhdessä muiden samankaltaisten lähetysten kanssa. Brazilian posti lähettää Portugalin postille ITMATT-viestin brasilialaisen julkaisijan toimittamien tietojen perusteella. Viesti sisältää muun muassa portugalilaisen hankkijan henkilöllisyyden ja osoitteen sekä kuvauksen tavaroista (mukaan lukien arvo ja asiaankuuluva tavarankoodi). Lähetys kuljetetaan lentoteitse postisäkinä, ja se saapuu Lissaboniin, jossa postisäkki luovutetaan Portugalin postille.

Verokohtelu:

- Tuonnin arvonlisävero on maksettava Portugalissa. Erityisjärjestelyjen nojalla Portugali voi sallia, että tavaroihin sovelletaan järjestelmällisesti yleistä alv-kantaa (23 prosenttia). Jos se ei salli tätä vaihtoehtoa, kirjoihin sovelletaan Portugalin alennettua alv-kantaa (6 prosenttia).
- Tavarat tullille esittävä henkilö (esim. Portugalin posti) antaa Portugalin tullille tullin tuonti-ilmoituksen, jossa on yksinkertaistettu tietosisältö³⁹. Hankkijan tulee maksaa tavarat tullille esittävälle henkilölle arvonlisäveroa joko 9,20 euroa tai 2,40 euroa sen mukaan, onko Portugali säättänyt, että yleistä alv-kantaa sovelletaan.
- Kun Portugalin posti toimittaa tavarat, hankkija voi hyväksyä paketin tai kieltäytyä vastaanottamasta sitä:
 - ✓ Jos hankkija hyväksyy paketin, hän maksaa arvonlisäveron Portugalin postille todennäköisesti ennen toimitusta tai toimitushetkellä. Portugalin posti ilmoittaa ja maksaa tämän arvonlisäveron yhdessä kaikesta kyseisenä kalenterikuukautena erityisjärjestelyjen piiriin kuuluvasta tuonnista kannetun arvonlisäveron kanssa Portugalin tullille arvonlisäveron kantokuukautta seuraavan kuukauden 16. päivään mennessä.
 - ✓ Jos hankkija kieltäytyy vastaanottamasta pakettia (esim. siinä toimitettiin väärät kirjat tai hankkija ei odottanut joutuvansa maksamaan lisämaksuja) eikä hän maksa arvonlisäveroa Portugalin postille, arvonlisäveroa ei kanneta. Siksi Portugalin postin maksettavaksi ei tule arvonlisäveroa tästä tapahtumasta. Portugalin postin on säilytettävä tiedot, joiden perusteella arvonlisäveroa ei ole maksettu paketeista, joiden vastaanottamisesta on kieltäydytty. Tullisääntöjen noudattamiseksi tavarat on vietävä maasta niiden palauttamiseksi alkuperäisen luovuttajan osoitteeseen tai muuhun kyseisen luovuttajan ilmoittamaan osoitteeseen ja vapaaseen liikkeeseen luovutusta

³⁹ Ks. tulliohjeiden kohta 3.2.

koskeva tulli-ilmoitus on mitätöitävä. Hankkija voi vaatia tavaroista maksamaansa summaa (40 euroa) luovuttajalta tavanomaisten kaupallisten menettelyjen mukaisesti.

5 VEROVELVOLLISEN KATSOMISTA TAVARAN LUOVUTTAJAKSI KOSKEVAN 14 A ARTIKLAN SOVELTAMINEN – SKENAARIOT

Jäljempänä esitettävät skenaariot liittyvät 14 a artiklan sisältämien tavarantoimittajan luovuttajaksi katsottavaa verovelvollista koskevien säännösten soveltamiseen. Skenaarioissa esitetään kaaviomuodossa alv-vaikutukset ja soveltuvin tapauksissa tullivaikutukset, jotka aiheutuvat siitä, että sähköisistä rajapinnoista tulee tavarantoimittajaksi katsottuja verovelvollisia 14 a artiklan mukaisesti.

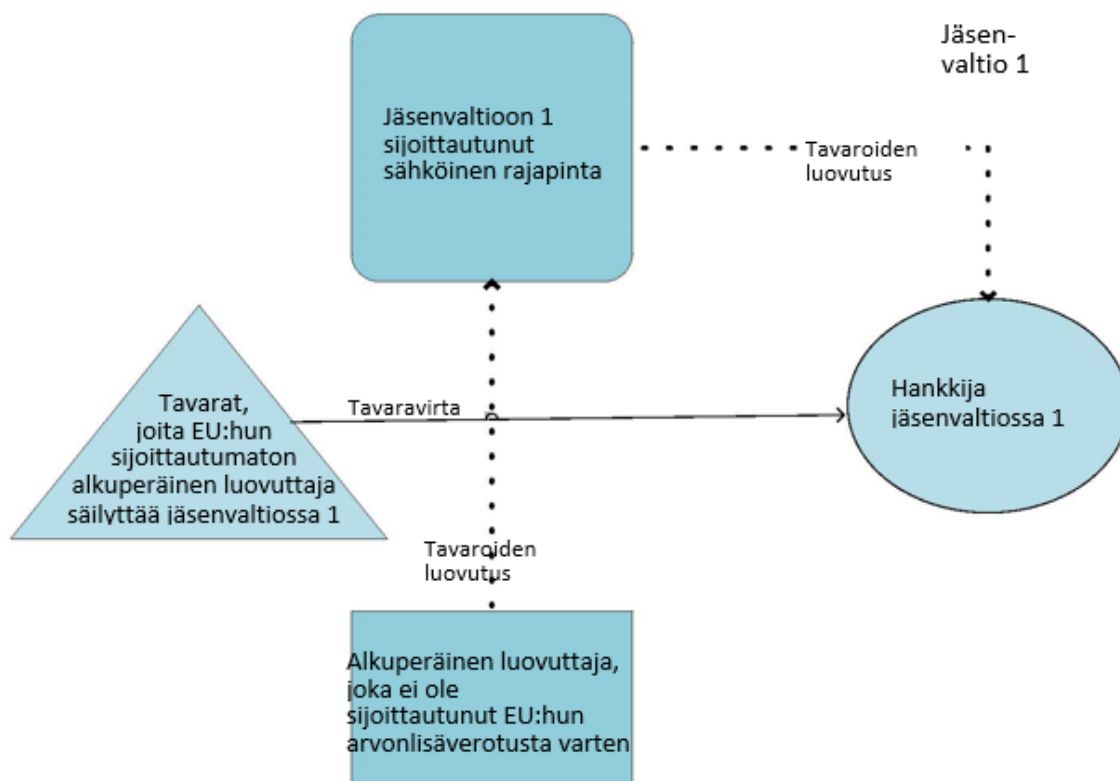
5.1 TAVARAN LUOVUTTAJAKSI KATSOTTU VEROVELVOLLINEN, JOKA MAHDOLLISTAA TAVAROIDEN LUOVUTUKSET EU:SSA

Skenaarioissa 1 a, 1 b ja 1 c sekä 2 a, 2 b ja 2 c tavarat ovat joko peräisin EU:sta tai jo vapaassa liikkeessä EU:ssa. Sovellettaessa alv-direktiivin 14 a artiklan 2 kohtaa on mahdollista, että alkuperäinen luovuttaja on tuonut tavarat kolmannelle maalle aiemmassa vaiheessa (erillinen liiketoimi).

Jos alkuperäinen luovuttaja on tuonut tavarat ennen kuin hän luovuttaa ne EU:ssa sijaitseville hankkijoille, tämä jälkimmäinen luovutus hankkijalle ei täytä 14 a artiklan 1 kohdan mukaisia tuotujen tavaroiden etämyynnin edellytyksiä.

Skenaario 1 a: 14 a artiklan 2 kohdan mukaiset kotimaiset luovutukset (tavarat, sähköinen rajapinta ja hankkijat ovat samassa jäsenvaltiossa)

- Jäsenvaltiossa 1 sijaitseva hankkija tilaa tavaroita EU:hun sijoittautumattomalta alkuperäiseltä luovuttajalta sähköisen rajapinnan kautta. Rajapinta on sijoittautunut jäsenvaltioon 1.
- Alkuperäinen luovuttaja säilyttää tavaroita jäsenvaltiossa 1, josta ne lähetetään tai kuljetetaan jäsenvaltiossa 1 sijaitsevalle hankkijalle (kotimainen tavaroiden luovutus).



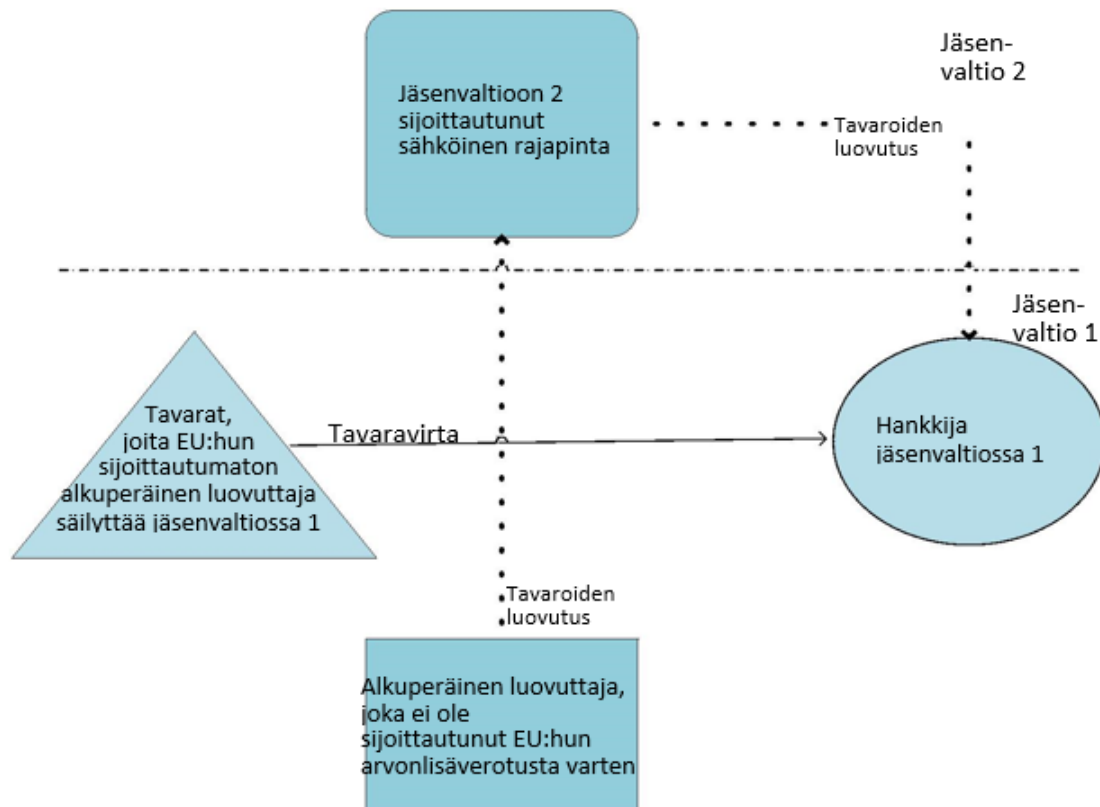
Alv-vaikutukset

1. Verovelvollinen: Sähköinen rajapinta on tavaran luovuttajaksi katsottu verovelvollinen, koska alkuperäinen luovuttaja ei ole sijoittautunut EU:hun (14 a artiklan 2 kohta) → Rajapinta voi valita käyttää unionin järjestelmää (369 b artiklan b alakohta) → Rajapinta rekisteröityy unionin järjestelmään jäsenvaltiossa 1, johon se on sijoittautunut, ja käyttää alv-tunnistetta, joka sillä jo on jäsenvaltiossa 1 (369 d artikla)
2. Verolliset liiketoimet:
 - a. B2B-luovutus alkuperäiseltä luovuttajalta sähköiselle rajapinnalle
 - b. B2C-luovutus sähköiseltä rajapinnalta jäsenvaltiossa 1 sijaitsevalle hankkijalle
3. Luovutuspaikka: kuljetuksen määrittäminen 36 b artiklassa
 - a. B2B-luovutukseen ei liity kuljetusta → Luovutuspaikka on jäsenvaltiossa 1 (31 artikla) → Alkuperäisen luovuttajan on rekisteröidyttävä alv-velvolliseksi jäsenvaltioon 1 (muutettu 272 artiklan 1 kohdan b alakohta)
 - b. B2C-luovutukseen liittyy kuljetus → Luovutuspaikka on jäsenvaltiossa 1 (32 artiklan 1 kohta) → Alv on maksettava jäsenvaltioon 1 (jäsenvaltiossa 1 tavaroihin sovellettava alv-kanta)
4. Verosaatavan syntyminen: B2B- ja B2C-luovutuksissa silloin, kun alkuperäinen luovuttaja hyväksyy maksun (66 a artikla)
5. Henkilö, joka on velvollinen maksamaan arvonlisäveron:
 - a. B2B-luovutus: vapautettu alv:stä ja vähennysoikeus (136 a ja 169 artikla)
 - b. B2C-luovutus: sähköinen rajapinta on velvollinen maksamaan alv:n OSS:n kautta jäsenvaltion 1 veroviranomaisille
6. Alv-raportointi: sähköinen rajapinta antaa OSS:n alv-ilmoituksen jäsenvaltion 1 veroviranomaisille (369 g artiklan 1 kohdan b alakohta)

Huom. Tämä on puhtaasti kotimainen liiketoimi. Jos sähköinen rajapinta ei käytä unionin järjestelmää, sen on raportoitava tämä B2C-luovutus jäsenvaltiossa 1 antamassaan kansallisessa alv-ilmoituksessa (250 artikla).

Skenaario 1 b: 14 a artiklan 2 kohdan mukaiset kotimaiset luovutukset (tavarat ja hankkija ovat jäsenvaltiossa 1 ja sähköinen rajapinta on jäsenvaltiossa 2)

- Jäsenvaltiossa 1 sijaitseva hankkija tilaa tavaroita sähköisen rajapinnan kautta EU:hun sijoittautumattomalta alkuperäiseltä luovuttajalta. Rajapinta on sijoittautunut jäsenvaltioon 2.
- Alkuperäinen luovuttaja säilyttää tavaroita jäsenvaltiossa 1, josta ne lähetetään tai kuljetetaan jäsenvaltiossa 1 sijaitsevalle hankkijalle (kotimainen tavaroiden luovutus).



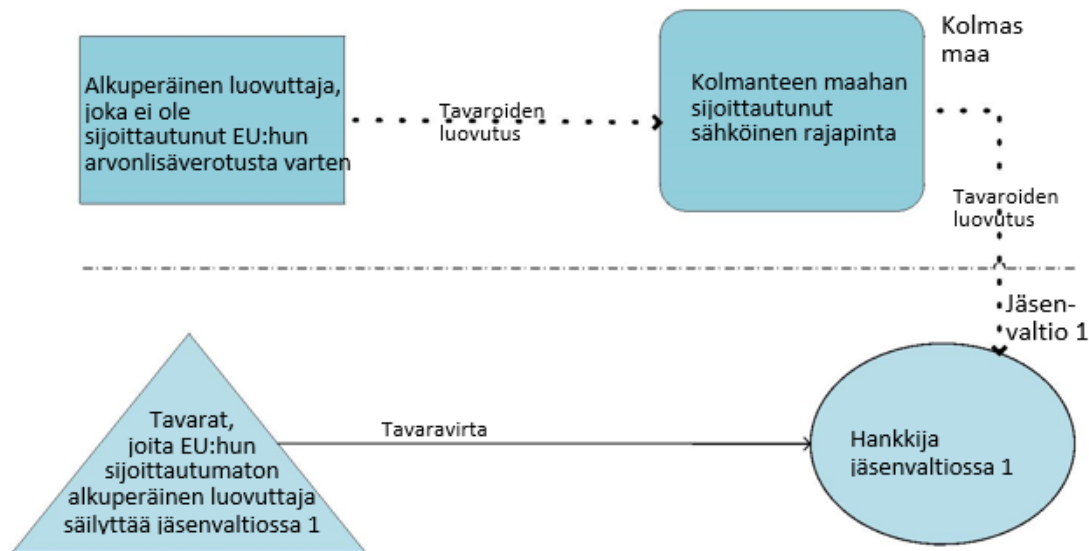
Alv-vaikutukset

1. Verovelvollinen: Sähköinen rajapinta on tavarantoimittajaksi katsottu verovelvollinen, koska alkuperäinen luovuttaja ei ole sijoittautunut EU:hun (14 a artiklan 2 kohta) → Rajapinta voi valita käyttää unionin järjestelmää (369 b artiklan b alakohta) → Rajapinta rekisteröityy unionin järjestelmään jäsenvaltiossa 2, johon se on sijoittautunut, ja käyttää alv-tunnistetta, joka sillä jo on jäsenvaltiossa 2 (369 d artikla) → Rajapinnan ei tarvitse rekisteröityä alv-velvolliseksi jäsenvaltiossa 1
2. Verolliset liiketoimet:
 - a. B2B-luovutus alkuperäiseltä luovuttajalta sähköiselle rajapinnalle
 - b. B2C-luovutus sähköiseltä rajapinnalta jäsenvaltiossa 1 sijaitsevalle hankkijalle
3. Luovutuspaikka: kuljetuksen määrittäminen 36 b artiklassa
 - a. B2B-luovutukseen ei liity kuljetusta → Luovutuspaikka on jäsenvaltiossa 1 (31 artikla) → Alkuperäisen luovuttajan on rekisteröidyttävä alv-velvolliseksi jäsenvaltioon 1 (muutettu 272 artiklan 1 kohdan b alakohta)
 - b. B2C-luovutukseen liittyy kuljetus → Luovutuspaikka on jäsenvaltiossa 1 (32 artiklan 1 kohta) → Alv on maksettava jäsenvaltioon 1 (jäsenvaltiossa 1 tavaroihin sovellettava alv-kanta)
4. Verosaatavan syntyminen: B2B- ja B2C-luovutuksissa silloin, kun alkuperäinen luovuttaja hyväksyy maksun (66 a artikla)
5. Henkilö, joka on velvollinen maksamaan arvonlisäveron:
 - a. B2B-luovutus: vapautettu alv:stä ja vähennysoikeus (136 a ja 169 artikla)
 - b. B2C-luovutus: sähköinen rajapinta on velvollinen maksamaan alv:n OSS:n kautta jäsenvaltion 2 veroviranomaisille, jotka siirtävät alv:n jäsenvaltion 1 veroviranomaisille

6. Alv-raportointi: Sähköinen rajapinta antaa OSS:n alv-ilmoituksen jäsenvaltion 2 veroviranomaisille
→ Rajapinta ilmoittaa alv:n määrän ja alv-kannan jäsenvaltion 1 osalta (369 g artiklan 2 kohdan b alakohta)

Skenaario 1 c: 14 a artiklan 2 kohdan mukaiset kotimaiset luovutukset (tavarat ja hankkija ovat jäsenvaltiossa 1 ja sähköinen rajapinta on kolmannessa maassa)

- Jäsenvaltiossa 1 sijaitseva hankkija tilaa tavaroita sähköisen rajapinnan kautta EU:hun sijoittautumattomalta alkuperäiseltä luovuttajalta. Rajapinta on sijoittautunut kolmanteen maahan.
- Alkuperäinen luovuttaja säilyttää tavaroita jäsenvaltiossa 1, josta ne lähetetään tai kuljetetaan jäsenvaltiossa 1 sijaitsevalle hankkijalle (kotimainen tavaroiden luovutus).



Alv-vaikutukset

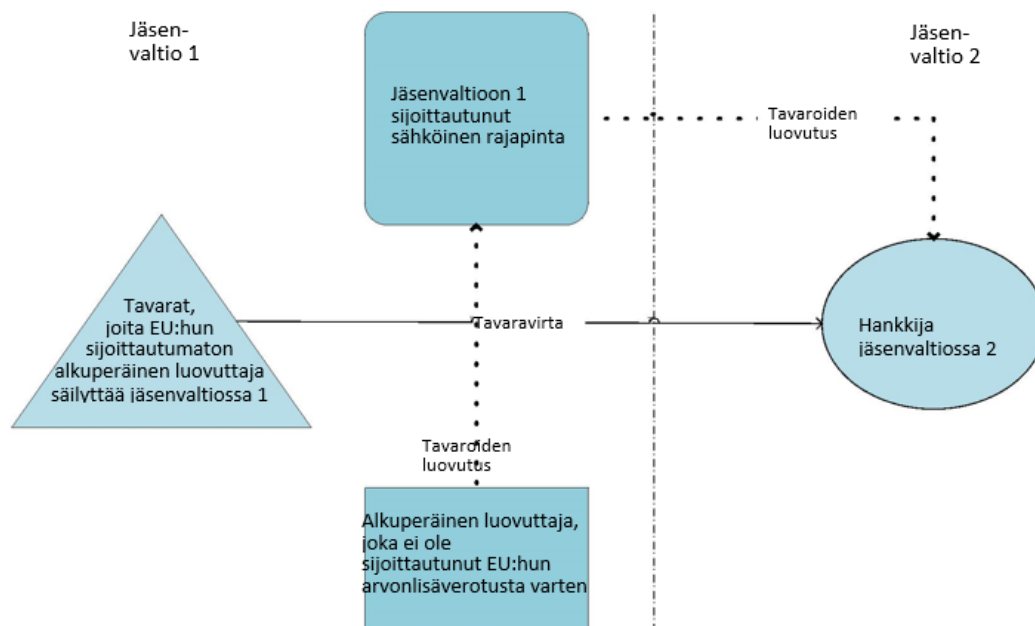
1. Verovelvollinen: Sähköinen rajapinta on tavaran luovuttajaksi katsottu verovelvollinen, koska alkuperäinen luovuttaja ei ole sijoittautunut EU:hun (14 a artiklan 2 kohta) → Rajapinta voi valita käyttää unionin järjestelmää (OSS) (369 b artiklan b alakohta) → Jäsenvaltio 1 voi olla mikä tahansa jäsenvaltio, josta tavarat luovutetaan (369 a artiklan 2 kohdan kolmas alakohta) → Rajapinta rekisteröityy jäsenvaltioon 1⁴⁰
2. Verolliset liiketoimet:
 - a. B2B-luovutus alkuperäiseltä luovuttajalta sähköiselle rajapinnalle
 - b. B2C-luovutus sähköiseltä rajapinnalta jäsenvaltiossa 1 sijaitsevalle hankkijalle
3. Luovutuspaikka: kuljetuksen määrittäminen 36 b artiklassa
 - a. B2B-luovutukseen ei liity kuljetusta → Luovutuspaikka on jäsenvaltiossa 1 (31 artikla) → Alkuperäisen luovuttajan on rekisteröidyttävä alv-velvolliseksi jäsenvaltioon 1 (muutettu 272 artiklan 1 kohdan b alakohta)
 - b. B2C-luovutukseen liittyy kuljetus → Luovutuspaikka on jäsenvaltiossa 1 (32 artiklan 1 kohta) → Alv on maksettava jäsenvaltioon 1 (jäsenvaltiossa 1 tavaroihin sovellettava alv-kanta)
4. Verosaatavan syntyminen: B2B- ja B2C-luovutukset → kun alkuperäinen luovuttaja hyväksyy maksun (66 a artikla)
5. Henkilö, joka on velvollinen maksamaan arvonlisäveron:
 - a. B2B-luovutus: vapautettu alv:stä ja vähennysoikeus (136 a ja 169 artikla)

⁴⁰ Lisätietoa rekisteröitymisprosessista on OSS-järjestelmää koskevassa oppaassa.

- b. B2C-luovutus: sähköinen rajapinta on velvollinen maksamaan alv:n OSS:n kautta jäsenvaltion 1 veroviranomaisille
6. Alv-raportointi: sähköinen rajapinta antaa OSS:n alv-ilmoituksen jäsenvaltion 1 veroviranomaisille (369 g artiklan 1 kohdan b alakohta)

Skenaario 2 a: 14 a artiklan 2 kohdan mukainen yhteisön sisäinen tavaroiden etämyynti (tavarat ja sähköinen rajapinta ovat jäsenvaltiossa 1 ja tavarat lähetetään jäsenvaltiossa 2 sijaitsevalle hankkijalle)

- Jäsenvaltiossa 2 sijaitseva hankkija tilaa tavaroita sähköisen rajapinnan kautta EU:hun sijoittautumattomalta alkuperäiseltä luovuttajalta. Rajapinta on sijoittautunut jäsenvaltioon 1.
- Alkuperäinen luovuttaja säilyttää tavaroita jäsenvaltiossa 1, josta ne lähetetään tai kuljetetaan jäsenvaltiossa 2 sijaitsevalle hankkijalle (yhteisön sisäinen tavaroiden etämyynti).



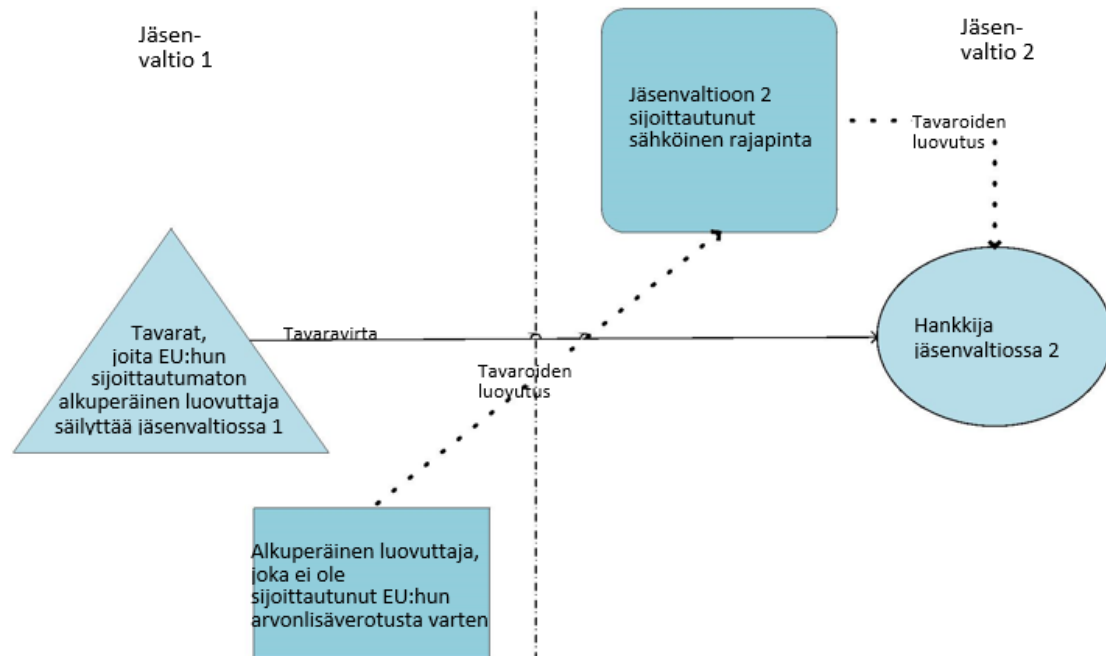
Alv-vaikutukset

1. Verovelvollinen: Sähköinen rajapinta on tavarantoimittajaksi katsottu verovelvollinen, koska alkuperäinen luovuttaja ei ole sijoittautunut EU:hun (14 a artiklan 2 kohta) → Rajapinta voi valita käyttää unionin järjestelmää (369 b artiklan b alakohta) → Rajapinta rekisteröityy unionin järjestelmään jäsenvaltiossa 1, johon se on sijoittautunut, ja käyttää alv-tunnistetta, joka sillä jo on jäsenvaltiossa 1 (369 d artikla)
2. Verolliset liiketoimet:
 - a. B2B-luovutus alkuperäiseltä luovuttajalta sähköiselle rajapinnalle
 - b. B2C-luovutus sähköiseltä rajapinnalta jäsenvaltiossa 2 sijaitsevalle hankkijalle
3. Luovutuspaikka: kuljetuksen määrittäminen 36 b artiklassa
 - a. B2B-luovutukseen ei liity kuljetusta → Luovutuspaikka on jäsenvaltiossa 1 (31 artikla) → Alkuperäisen luovuttajan on rekisteröidyttävä alv-velvolliseksi jäsenvaltioon 1 (muutettu 272 artiklan 1 kohdan b alakohta)
 - b. B2C-luovutukseen liittyy kuljetus → Luovutuspaikka on jäsenvaltiossa 2 (33 artiklan a alakohta) → Alv on maksettava jäsenvaltioon 2 (jäsenvaltiossa 2 tavaroihin sovellettava alv-kanta)
4. Verosaatavan syntyminen: B2B- ja B2C-luovutukset → kun alkuperäinen luovuttaja hyväksyy maksun (66 a artikla)
5. Henkilö, joka on velvollinen maksamaan arvonlisäveron:

- a. B2B-luovutus: vapautettu alv:stä ja vähennysoikeus (136 a ja 169 artikla)
 - b. B2C-luovutus: sähköinen rajapinta on velvollinen maksamaan alv:n OSS:n kautta jäsenvaltion 1 veroviranomaisille, jotka siirtävät alv:n jäsenvaltion 2 veroviranomaisille
6. Alv-raportointi: Sähköinen rajapinta antaa OSS:n alv-ilmoituksen jäsenvaltion 1 veroviranomaisille
→ Alv:n määrä ja alv-kanta jäsenvaltion 2 osalta (369 g artiklan 1 kohdan a alakohta)

Skenaario 2 b: 14 a artiklan 2 kohdan mukainen yhteisön sisäinen tavaroiden etämyynti (tavarat ovat jäsenvaltiossa 1, sähköinen rajapinta ja hankkija jäsenvaltiossa 2)

- Jäsenvaltiossa 2 sijaitseva hankkija tilaa tavaroita sähköisen rajapinnan kautta EU:hun sijoittautumattomalta alkuperäiseltä luovuttajalta. Rajapinta on sijoittautunut jäsenvaltioon 2.
- Alkuperäinen luovuttaja säilyttää tavaroita jäsenvaltiossa 1, josta ne lähetetään tai kuljetetaan jäsenvaltiossa 2 sijaitsevalle hankkijalle (yhteisön sisäinen tavaroiden etämyynti).



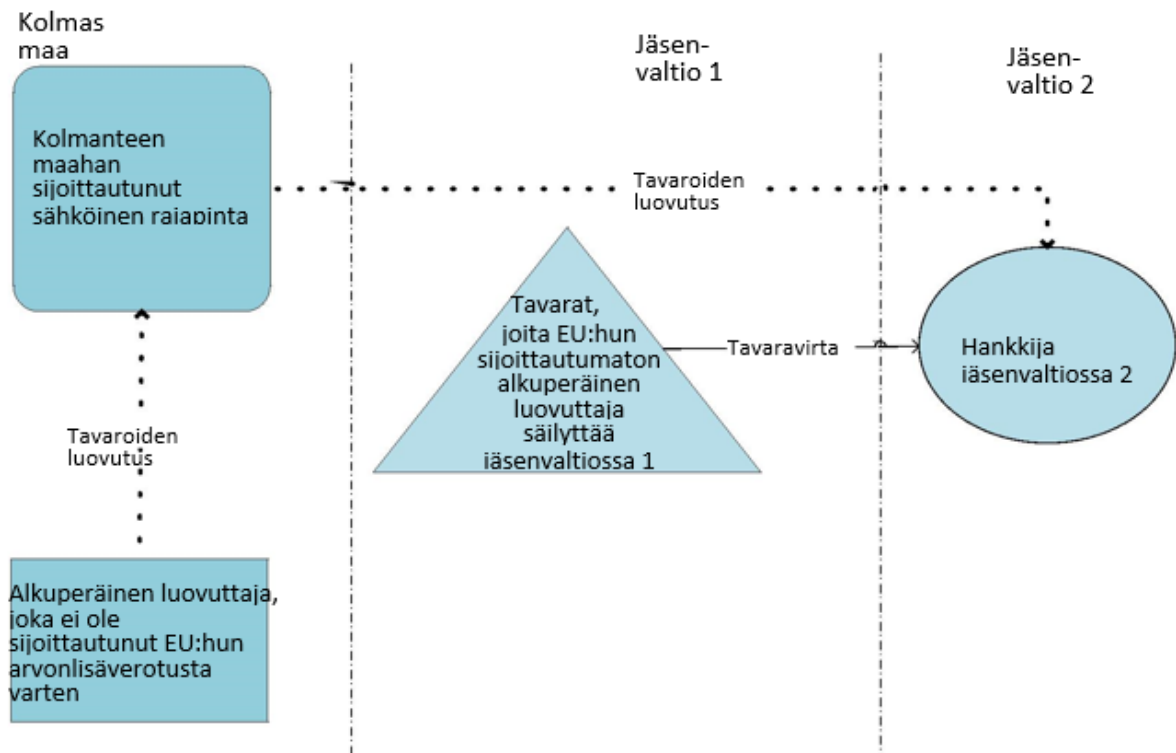
Alv-vaikutukset

1. Verovelvollinen: Sähköinen rajapinta on tavarain luovuttajaksi katsottu verovelvollinen, koska alkuperäinen luovuttaja ei ole sijoittautunut EU:hun (14 a artiklan 2 kohta) → Rajapinta voi valita käyttää unionin järjestelmää (369 b artiklan b alakohta) → Rajapinta rekisteröityy unionin järjestelmään jäsenvaltiossa 2, johon se on sijoittautunut, ja käyttää alv-tunnistetta, joka sillä jo on jäsenvaltiossa 2 (369 d artikla) → Rajapinnan ei tarvitse rekisteröityä alv-velvolliseksi jäsenvaltiossa 1 (josta tavarat lähetetään)
2. Verolliset liiketoimet:
 - a. B2B-luovutus alkuperäiseltä luovuttajalta sähköiselle rajapinnalle
 - b. B2C-luovutus sähköiseltä rajapinnalta jäsenvaltiossa 2 sijaitsevalle hankkijalle
3. Luovutuspaikka: kuljetuksen määrittäminen 36 b artiklassa
 - a. B2B-luovutukseen ei liity kuljetusta → Luovutuspaikka on jäsenvaltiossa 1 (31 artikla) → Alkuperäisen luovuttajan on rekisteröidyttävä alv-velvolliseksi jäsenvaltioon 1 (muutettu 272 artiklan 1 kohdan b alakohta)
 - b. B2C-luovutukseen liittyy kuljetus → Luovutuspaikka on jäsenvaltiossa 2 (33 artiklan a alakohta) → Alv on maksettava jäsenvaltioon 2 (jäsenvaltiossa 2 tavaroihin sovellettava alv-kanta)
4. Verosaatavan syntyminen B2B- ja B2C-luovutuksissa: kun alkuperäinen luovuttaja hyväksyy maksun (66 a artikla)
5. Henkilö, joka on velvollinen maksamaan arvonlisäveron:
 - a. B2B-luovutus: vapautettu alv:stä ja vähennysoikeus (136 a ja 169 artikla)
 - b. B2C-luovutus: sähköinen rajapinta on velvollinen maksamaan alv:n OSS:n kautta jäsenvaltion 2 veroviranomaisille

6. Alv-raportointi: Sähköinen rajapinta antaa OSS:n alv-ilmoituksen jäsenvaltion 2 veroviranomaisille
→ Alv:n määrä ja alv-kanta jäsenvaltion 2 osalta (369 g artiklan 2 kohdan b alakohta)

Skenaario 2 c: 14 a artiklan 2 kohdan mukainen yhteisön sisäinen tavaroiden etämyynti (tavarat ovat jäsenvaltiossa 1, hankkija jäsenvaltiossa 2 ja sähköinen rajapinta kolmannessa maassa)

- Jäsenvaltiossa 2 sijaitseva hankkija tilaa tavaroita sähköisen rajapinnan kautta EU:hun sijoittautumattomalta alkuperäiseltä luovuttajalta. Rajapinta on sijoittautunut kolmanteen maahan.
- Alkuperäinen luovuttaja säilyttää tavaroita jäsenvaltiossa 1, josta ne toimitetaan tai kuljetetaan jäsenvaltiossa 2 sijaitsevalle hankkijalle (yhteisön sisäinen tavaroiden etämyynti).



Alv-vaikutukset

1. Verovelvollinen: Sähköinen rajapinta on tavarantoimittajaksi katsottu verovelvollinen, koska alkuperäinen luovuttaja ei ole sijoittautunut EU:hun (14 a artiklan 2 kohta) → Rajapinta voi valita käyttää unionin järjestelmää (369 b artiklan b alakohta) → Jäsenvaltio 1 voi olla mikä tahansa jäsenvaltio, josta tavarat luovutetaan (369 a artiklan 2 kohdan kolmas alakohta) → Rajapinta rekisteröity jäsenvaltioon 1
2. Verolliset liiketoimet:
 - a. B2B-luovutus alkuperäiseltä luovuttajalta sähköiselle rajapinnalle
 - b. B2C-luovutus sähköiseltä rajapinnalta jäsenvaltiossa 2 sijaitsevalle hankkijalle
3. Luovutuspaikka: kuljetuksen määrittäminen 36 b artiklassa
 - a. B2B-luovutukseen ei liity kuljetusta → Luovutuspaikka on jäsenvaltiossa 1 (31 artikla) → Alkuperäisen luovuttajan on rekisteröidyttävä alv-velvolliseksi jäsenvaltioon 1 (muutettu 272 artiklan 1 kohdan b alakohta)
 - b. B2C-luovutukseen liittyy kuljetus → Luovutuspaikka on jäsenvaltiossa 2 (33 artiklan a alakohta) → Alv on maksettava jäsenvaltioon 2 (jäsenvaltiossa 2 tavaroihin sovellettava alv-kanta)
4. Verosaatavan syntyminen: B2B- ja B2C-luovutuksissa silloin, kun alkuperäinen luovuttaja hyväksyy maksun (66 a artikla)
5. Henkilö, joka on velvollinen maksamaan arvonlisäveron:

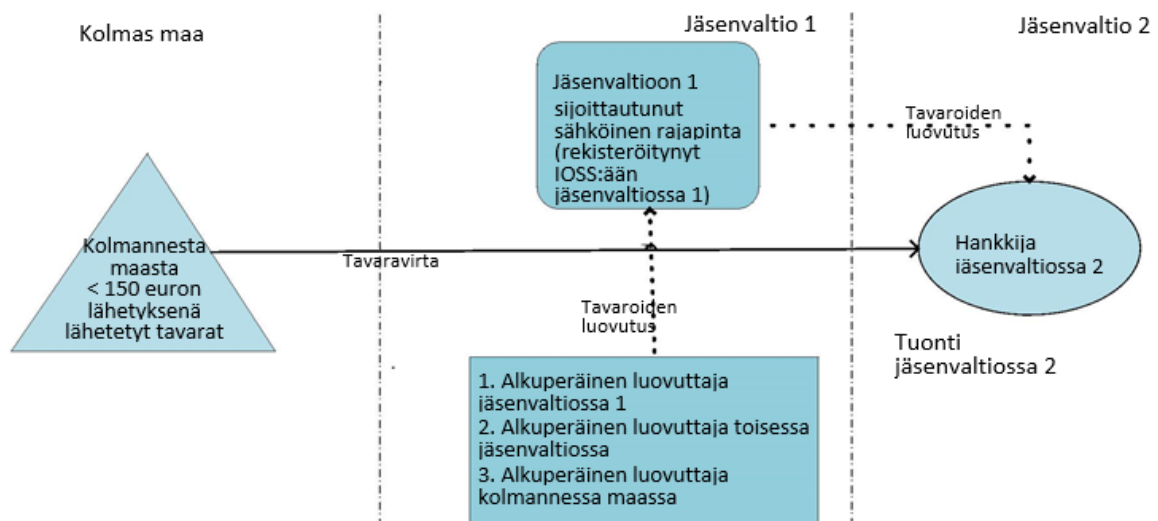
- a. B2B-luovutus: vapautettu alv:stä ja vähennysoikeus (136 a ja 169 artikla)
- b. B2C-luovutus → Sähköinen rajapinta on velvollinen maksamaan alv:n OSS:n kautta jäsenvaltion 1 veroviranomaisille, jotka siirtävät alv:n jäsenvaltion 2 veroviranomaisille
6. Alv-raportointi: Sähköinen rajapinta antaa OSS:n alv-ilmoituksen jäsenvaltion 1 veroviranomaisille → Rajapinta ilmoittaa alv:n määrän ja alv-kannan jäsenvaltion 2 osalta (369 g artiklan 1 kohdan a alakohta)

5.2 TAVARAN LUOVUTTAJAKSI KATSOTTU VEROVELVOLLINEN, JOKA MAHDOLLISTAA TUOTUJEN TAVAROIDEN ETÄMYYNNIN

Skenaarioissa 3 a – 3 c ja 4 a – 4 b tavarat lähetetään aina kolmannelta alueelta tai kolmannelta maasta EU:n jäsenvaltiossa sijaitsevalle hankkijalle. Skenaarioiden tavoitteena on kuvailla lyhyesti mitä alv- ja tullivaikutuksia on sillä, rekisteröityykö sähköinen rajapinta (tavarantoimittajaksi katsottuna verovelvollisena) IOSS-järjestelmään vai ei.

Skenaario 3 a: Tavaroiden maahantuonti, jossa käytetään IOSS-järjestelmää (sähköinen rajapinta ja hankkija ovat eri jäsenvaltioissa)

- Jäsenvaltiossa 2 sijaitseva hankkija tilaa tavaroita, joiden arvo on enintään 150 euroa, alkuperäiseltä luovuttajalta jäsenvaltioon 1 sijoittautuneen sähköisen rajapinnan kautta. Hankkija ilmoittaa, että toimituspaikka on jäsenvaltiossa 2.
- Tavarat lähetetään alkuperäisen luovuttajan puolesta kolmannelta maasta hankkijalle jäsenvaltioon 2, johon tavarat tuodaan⁴¹.



A. Alv-vaikutukset

- Verovelvollinen: Sähköinen rajapinta on tavarantoimittajaksi katsottu verovelvollinen (14 a artiklan 1 kohta) → Rajapinta rekisteröityy IOSS:ään jäsenvaltiossa 1 (369 m artikla) ja hankkii IOSS:n alv-tunnisteen jäsenvaltiosta 1 (369 q artiklan 1 kohta)
- Verolliset liiketoimet:
 - Tuotujen tavaroiden etämyynti: kaksi luovutusta 14 a artiklan 1 kohdan soveltamisesta johtuen
 - B2B-luovutus alkuperäiseltä luovuttajalta sähköiselle rajapinnalle

⁴¹ Käytettäessä IOSS-järjestelmää tavaroille voidaan tehdä tulliselvitys missä tahansa EU:n jäsenvaltiossa riippumatta siitä, mihin jäsenvaltioon hankkija on sijoittautunut.

- ii. B2C-luovutus sähköiseltä rajapinnalta jäsenvaltiossa 2 sijaitsevalle hankkijalle
- b. Maahantuonti jäsenvaltioon 2 (30 artiklan 1 kohta)
- 3. Luovutuspaikka:
 - a. Tuotujen tavaroiden etämyynti: kaksi luovutusta 14 a artiklan 1 kohdan soveltamisesta johtuen
 - iii. B2B-luovutukseen ei liity kuljetusta (36 b artikla) → Luovutuspaikka on kolmannessa maassa (EU:n ulkopuolella) (31 artikla) → Ei alv-velvollisuuksia EU:ssa
 - iv. B2C-luovutukseen liittyy kuljetus (36 b artikla) → Luovutuspaikka on jäsenvaltiossa 2 (33 artiklan c alakohta) → Alv on maksettava jäsenvaltioon 2 (jäsenvaltiossa 2 tavaroihin sovellettava alv-kanta)
 - b. Maahantuonti: jäsenvaltioon 2 (60 artikla)
- 4. Veroaatavan syntyminen B2C-luovutuksissa: kun alkuperäinen luovuttaja hyväksyy maksun (66 a artikla)
- 5. Henkilö, joka on velvollinen maksamaan arvonlisäveron:
 - a. Tuotujen tavaroiden etämyynti:
 - i. B2B-luovutus: ei kuulu EU:n arvonlisäveron soveltamisalaan (31 ja 36 b artikla – ks. edellä oleva kohdan 3 alakohtaan a alakohta i)
 - ii. B2C-luovutus: sähköinen rajapinta on velvollinen maksamaan alv:n IOSS:n kautta jäsenvaltioon 1, joka siirtää arvonlisäveron jäsenvaltion 2 veroviranomaisille
 - b. Maahantuonti: IOSS-tunniste lähetetään sähköisesti jäsenvaltion 2 tullille tullilmoituksella (tietosisältö H7, I1, H6 tai H1, tietoelementti 3/40) → Tulli tarkistaa IOSS-tunnisteen voimassaolon sähköisesti IOSS-tietokannasta:
 - i. IOSS-tunniste on voimassa → Alv:stä vapautettu maahantuonti jäsenvaltioon 2 (143 artiklan 1 kohdan ca alakohta) → Tavarat luovutetaan vapaaseen liikkeeseen
 - ii. IOSS-tunniste ei ole voimassa → Maahantuonti verotetaan jäsenvaltiossa 2 (voidaan käyttää tavanomaisia sääntöjä tai erityisjärjestelyjä) → **Jäsenvaltion 2 arvonlisäveronmaksuvelvolliseksi määrää henkilö** (201 artikla) → Ks. skenaario 4 a, jossa IOSS-järjestelmää ei käytetä
- 6. Alv-raportointi:
 - Sähköinen rajapinta antaa kuukausittain annettavat IOSS:n alv-ilmoitukset jäsenvaltion 1 veroviranomaisille ja ilmoittaa alv:n määrän ja alv-kannan jäsenvaltion 2 osalta (369 s artikla)
 - Sähköinen rajapinta pitää kirjaa myynnistä ja tavaroiden palautuksista (alv-täytäntöönpanoasetuksen 63 c artikla)

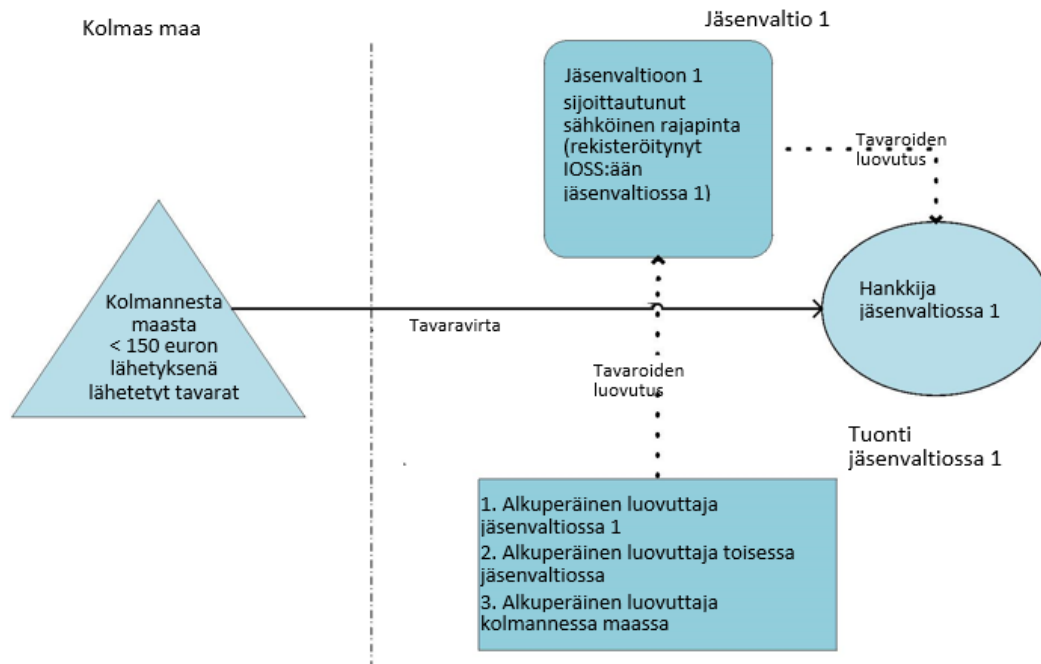
B. Tullivaikutukset

1. Tuoja: vastaanottaja = hankkija jäsenvaltiossa 2
2. Viejä: lähettäjä = alkuperäinen luovuttaja (tavaroiden myyjä)
3. Tavaroiden esittäminen tullille: tavarat esittää liikenteenharjoittaja tai ilmoittaja ensimmäisessä EU:hun saapumispaikassa (UTK:n 139 artikla)
4. Tulli-ilmoitus: annetaan missä tahansa EU:n jäsenvaltiossa (ilmoittajan valittavissa)
 - Tulli-ilmoituksen muoto:
 - vakiomuotoinen tullilmoitus, jossa on erittäin yksinkertaistettu tietosisältö (koodeksin delegoidun asetuksen 143 a artikla ja H7), tai
 - yksinkertaistettu tullilmoitus (koodeksin 166 artikla ja I1), tai
 - enintään 1 000 euron arvoisiin postilähetyksiin sisältyvien tavaroiden tullilmoitus (koodeksin delegoidun asetuksen 144 artikla ja H6), tai
 - vakiomuotoinen tullilmoitus, jossa on koko tietosisältö (koodeksin 162 artikla ja H1)
5. Ilmoittaja: posti / pikarahtiyritys / tulliasioitsija / vastaanottaja
6. Tullimenettely: luovutus vapaaseen liikkeeseen
7. Tulli-ilmoituksen hyväksyminen: tullilmoitus, kun tavarat on esitetty ja on tarkistettu valittua tullilmoitusta koskevat vaatimukset (esim. IOSS:n alv-tunnisteen voimassaolo, ilmoitettujen tavaroiden arvo on enintään 150 euroa jne.)
 1. Tavaroiden luovutus: tullilmoitus luovuttaa tavarat, ei maksettavaa arvonlisäveroa eikä tulleja

2. Kuukausittainen raportointi: asiaankuuluvien tullilmoitukseen sisältyvien tietoelementtien siirto määräajoin Surveillance3-järjestelmään

Skenaario 3 b: Tavaroiden maahantuonti, jossa käytetään IOSS-järjestelmää (sähköinen rajapinta ja hankkija ovat samassa jäsenvaltiossa)

- Jäsenvaltiossa 1 sijaitseva hankkija tilaa alkuperäiseltä luovuttajalta tavaroita, joiden arvo on enintään 150 euroa, myös jäsenvaltioon 1 sijoittautuneen sähköisen rajapinnan kautta. Hankkija ilmoittaa, että toimituspaikka on jäsenvaltiossa 1.
- Tavarat lähetetään alkuperäisen luovuttajan puolesta kolmannesta maasta hankkijalle jäsenvaltioon 1, johon tavarat tuodaan⁴².



A. Alv-vaikutukset

1. Verovelvollinen: Sähköinen rajapinta on tavarantoimittajaksi katsottu verovelvollinen (14 a artiklan 1 kohta) → Rajapinta rekisteröityy IOSS:ään jäsenvaltiossa 1 (369 m artikla) ja hankkii IOSS:n alv-tunnisteen jäsenvaltiosta 1 (369 q artiklan 1 kohta)
2. Verolliset liiketoimet:
 - a. Tuotujen tavaroiden etämyynti: kaksi luovutusta 14 a artiklan 1 kohdan soveltamisesta johtuen
 - i. B2B-luovutus alkuperäiseltä toimittajalta sähköiselle rajapinnalle
 - ii. B2C-luovutus sähköiseltä rajapinnalta jäsenvaltiossa 1 sijaitsevalle hankkijalle
 - b. Maahantuonti jäsenvaltioon 1 (30 artiklan 1 kohta)
3. Luovutuspaikka:
 - a. Tuotujen tavaroiden etämyynti: kaksi luovutusta 14 a artiklan 1 kohdan soveltamisesta johtuen
 - i. B2B-luovutukseen ei liity kuljetusta (36 b artikla) → Luovutuspaikka on kolmannessa maassa (EU:n ulkopuolella) (31 artikla) → Ei alv-velvollisuuksia EU:ssa
 - ii. B2C-luovutukseen liittyy kuljetus (36 b artikla) → Luovutuspaikka on jäsenvaltiossa 1 (33 artiklan c alakohta) → Alv on maksettava jäsenvaltioon 1 (jäsenvaltiossa 1 tavaroihin sovellettava alv-kanta)
 - b. Maahantuonti: jäsenvaltioon 1 (60 artikla)
4. Verosaatavan syntyminen B2C-luovutuksissa → kun alkuperäinen luovuttaja hyväksyy maksun (66 a artikla)
5. Henkilö, joka on velvollinen maksamaan arvonlisäveron
 - a. Tuotujen tavaroiden etämyynti:

⁴² Käytettäessä IOSS-järjestelmää tavaroille voidaan tehdä tulliselvitys missä tahansa EU:n jäsenvaltiossa riippumatta siitä, mihin jäsenvaltioon hankkija on sijoittautunut.

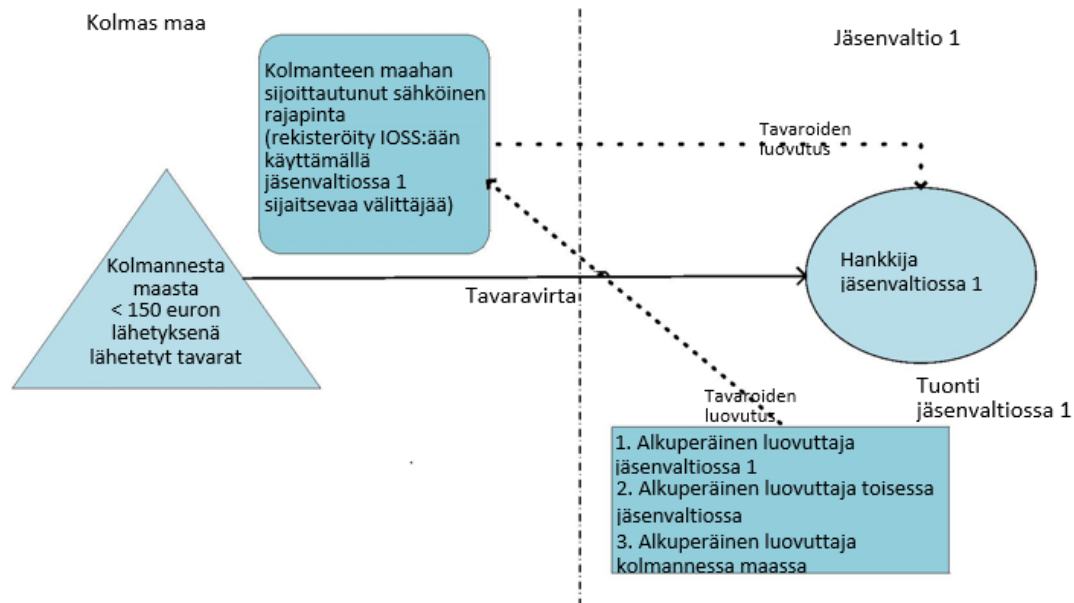
- i. B2B-luovutus: ei kuulu EU:n arvonlisäveron soveltamisalaan (31 ja 36 b artikla – ks. edellä oleva kohdan 3 alakohdan a alakohta i)
- ii. B2C-luovutus: sähköinen rajapinta on velvollinen maksamaan alv:n IOSS:n kautta jäsenvaltion 1 veroviranomaisille
- b. Maahantuonti: IOSS-tunniste lähetetään sähköisesti jäsenvaltion 1 tullille tullilmoituksella (tietosisältö H7, I1, H6 tai H1, tietoelementti 3/40) → Tulli tarkistaa IOSS-tunnisteen voimassaolon sähköisesti IOSS-tietokannasta:
 - i. IOSS-tunniste on voimassa → Alv:stä vapautettu maahantuonti jäsenvaltioon 1 (143 artiklan 1 kohdan ca alakohta) → Tavarat luovutetaan vapaaseen liikkeeseen
 - ii. IOSS-tunniste ei ole voimassa → Maahantuonti jäsenvaltioon 1 (voidaan käyttää tavanomaisia sääntöjä tai erityisjärjestelyjä) → **Jäsenvaltion 1 arvonlisäveronmaksuvelvolliseksi määräämä henkilö** (201 artikla) → Ks. skenaario 4 a, jossa IOSS-järjestelmää ei käytetä
- 6. Alv-raportointi:
 - Sähköinen rajapinta antaa kuukausittain annettavan IOSS:n alv-ilmoituksen jäsenvaltion 1 veroviranomaisille ja ilmoittaa alv:n määrän ja alv-kannan jäsenvaltion 1 osalta (369 s artikla). Näitä luovutuksia **ei** pidä sisällyttää **kansalliseen alv-ilmoitukseen**.
 - Sähköinen rajapinta pitää kirjaa myynnistä ja tavaroiden palautuksista (alv-täytäntöönpanoasetuksen 63 c artikla)

B. Tullivaikutukset

Yleisesti ottaen samat kuin skenaariossa 3 a; ainoa ero on, että jäsenvaltio 2 korvataan jäsenvaltiolla 1.

Skenaario 3 c: Tavaroiden maahantuonti, jossa käytetään IOSS-järjestelmää (kolmanteen maahan sijoittautunut sähköinen rajapinta ja jäsenvaltiossa sijaitseva hankkija)

- Jäsenvaltiossa 1 sijaitseva hankkija tilaa alkuperäiseltä luovuttajalta tavaroita, joiden arvo on enintään 150 euroa, kolmanteen maahan sijoittautuneen sähköisen rajapinnan kautta. Hankkija ilmoittaa, että toimituspaikka on jäsenvaltiossa 1.
- Tavarat lähetetään alkuperäisen luovuttajan puolesta kolmannesta maasta hankkijalle jäsenvaltioon 1, johon tavarat tuodaan⁴³.



A. Alv-vaiikutukset

- Verovelvollinen: Sähköinen rajapinta on tavarantoimittajaksi katsottu verovelvollinen (14 a artiklan 1 kohta) → Rajapinta rekisteröityy IOSS:ään jäsenvaltioon 1 sijoittautuneen välittäjän⁴⁴ välityksellä (369 m artikla). Välittäjä hankkii IOSS:n alv-tunnisteen jäsenvaltiosta 1 sähköisen rajapinnan osalta (369 q artiklan 3 kohta)
- Verolliset liiketoimet:
 - Tuotujen tavaroiden etämyynti: kaksi luovutusta 14 a artiklan 1 kohdan soveltamisesta johtuen
 - B2B-luovutus alkuperäiseltä luovuttajalta sähköiselle rajapinnalle
 - B2C-luovutus sähköiseltä rajapinnalta jäsenvaltiossa 1 sijaitsevalle hankkijalle
 - Maahantuonti jäsenvaltioon 1 (30 artiklan 1 kohta)
- Luovutuspaikka:
 - Tuotujen tavaroiden etämyynti: kaksi luovutusta 14 a artiklan 1 kohdan soveltamisesta johtuen
 - B2B-luovutukseen ei liity kuljetusta (36 b artikla) → Luovutuspaikka on kolmannessa maassa (EU:n ulkopuolella) (31 artikla) → Ei alv-velvollisuuksia EU:ssa
 - B2C-luovutukseen liittyy kuljetus (36 b artikla) → Luovutuspaikka on jäsenvaltiossa 1 (33 artiklan c alakohta) → Alv on maksettava jäsenvaltioon 1 (jäsenvaltiossa 1 tavaroihin sovellettava alv-kanta)
 - Maahantuonti: jäsenvaltioon 1 (60 artikla)

⁴³ Käytettäessä IOSS-järjestelmää tavaroille voidaan tehdä tulliselvitys missä tahansa EU:n jäsenvaltiossa riippumatta siitä, mihin jäsenvaltioon hankkija on sijoittautunut.

⁴⁴ Välittäjän ei tarvitse olla sijoittautunut tavaroiden lopulliseen määräjäsenvaltioon, vaan hän voi olla sijoittautunut mihin tahansa EU:n jäsenvaltioon. Välittäjä rekisteröityy sähköisen rajapinnan osalta siihen jäsenvaltioon, johon hän on sijoittautunut. Tässä esimerkissä välittäjä on rekisteröitynyt jäsenvaltioon 1. Välittäjän on rekisteröidyttävä, jotta hän saa käyttää IOSS:ää luovuttajien tai sähköisten rajapintojen osalta (369 q artiklan 2 kohta). Rekisteröityminen ei tarkoita alv-tunnistetta.

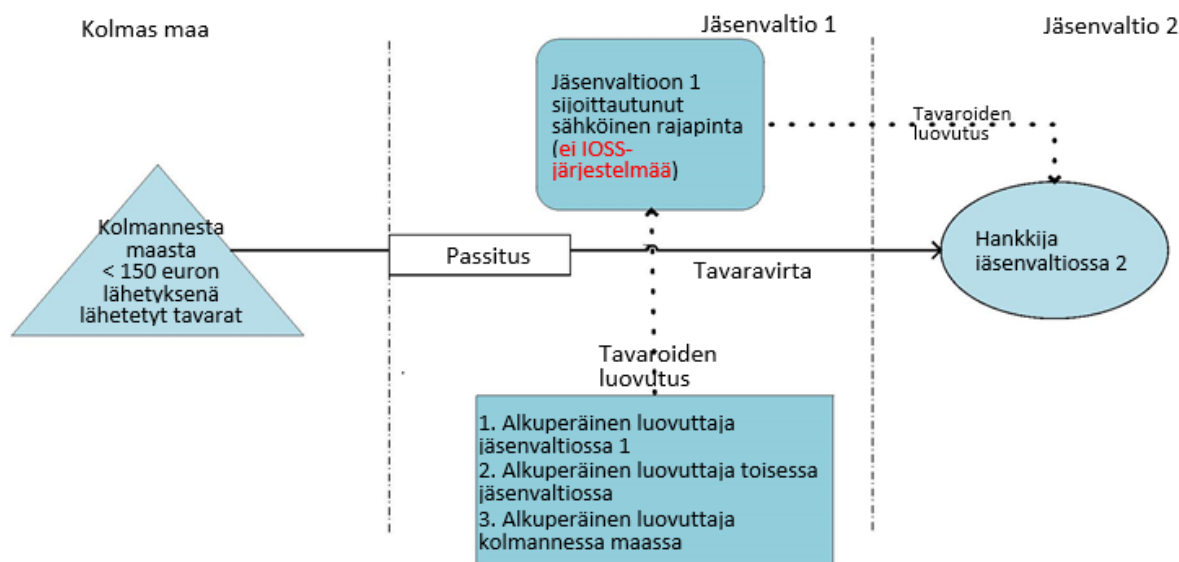
4. Verosaatavan syntyminen B2C-luovutuksissa → kun alkuperäinen luovuttaja hyväksyy maksun (66 a artikla)
5. Henkilö, joka on velvollinen maksamaan arvonlisäveron
 - a. Tuotujen tavaroiden etämyynti:
 - i. B2B-luovutus: ei kuulu EU:n arvonlisäveron soveltamisalaan (31 ja 36 b artikla – ks. edellä oleva kohdan 3 alakohdan a alakohta i)
 - ii. B2C-luovutus: välittäjä on velvollinen maksamaan alv:n sähköisen rajapinnan puolesta IOSS:n kautta jäsenvaltion 1 veroviranomaisille
 - b. Maahantuonti: IOSS-tunniste lähetetään sähköisesti jäsenvaltion 1 tullille tullilmoituksella (tietosisältö H7, I1, H6 tai H1, tietoelementti 3/40) → Tulli tarkistaa IOSS-tunnisteen voimassaolon sähköisesti IOSS-tietokannasta:
 - i. IOSS-tunniste on voimassa → Alv:stä vapautettu maahantuonti jäsenvaltioon 1 (143 artiklan 1 kohdan c alakohta) → Tavarat luovutetaan vapaaseen liikkeeseen
 - ii. IOSS-tunniste ei ole voimassa → Maahantuonti jäsenvaltioon 1 (voidaan käyttää tavanomaisia sääntöjä tai erityisjärjestelyjä) → **Jäsenvaltion 1 arvonlisäveronmaksuvelvolliseksi määräämä henkilö** (201 artikla) → Ks. skenaario 4 a, jossa IOSS-järjestelmää ei käytetä
6. Alv-raportointi:
 - Välittäjä antaa sähköisen rajapinnan puolesta kuukausittain annettavan IOSS:n alv-ilmoituksen jäsenvaltion 1 veroviranomaisille ja ilmoittaa alv:n määrän ja alv-kannan jäsenvaltion 1 osalta (369 s artikla)
 - Välittäjä pitää sähköisen rajapinnan puolesta kirjaa myynnistä ja tavaroiden palautuksista (alv-täytäntöönpanoasetuksen 63 c artikla)

B. Tullivaikutukset

Samat kuin skenaariossa 3 a; ainoa ero on, että jäsenvaltio 2 korvataan jäsenvaltiolla 1.

Skenaario 4 a: Tavaroiden maahantuonti, jossa ei käytetä IOSS-järjestelmää → Tavarat saapuvat jäsenvaltioon 1, siirretään passitusmenettelyllä jäsenvaltioon 2 ja tuodaan jäsenvaltioon 2

- EU:ssa (esim. jäsenvaltiossa 2) sijaitseva hankkija tilaa tavaroita, joiden arvo on enintään 150 euroa, jäsenvaltioon (tai kolmanteen maahan) sijoittautuneen sähköisen rajapinnan kautta alkuperäiseltä luovuttajalta. Hankkija ilmoittaa, että toimituspaikka on jäsenvaltiossa 2.
- Tavarat lähetetään alkuperäisen luovuttajan puolesta kolmannelle maalle jäsenvaltioon 1 ja kuljetetaan jäsenvaltiosta 1 jäsenvaltioon 2 hankkijalle toimitettaviksi.



Koodeksin täytäntöönpanoasetuksen⁴⁵ 221 artiklaa muutettiin⁴⁶ sen selventämiseksi, toimivaltaisena tullitoimipaikkana, joka ilmoittaa arvoltaan vähäisten tavaroiden tuonnin, on tullitoimipaikka, joka sijaitsee siinä jäsenvaltiossa, johon tavaroiden lähetys tai kuljetus päättyy, jos kyseiset tavarat ilmoitetaan arvonlisäverotusta varten muussa järjestelmässä kuin IOSS-järjestelmässä. Muutoksen tavoitteena oli varmistaa, että näihin tavaroihin sovelletaan tavaroiden määräjäsenvaltion alv-kantaa. Näin ollen 1. heinäkuuta 2021 alkaen kaikki tällaiset tavarat asetetaan passitusmenettelyyn, kunnes ne saapuvat lopullisena määränä olevaan EU:n jäsenvaltioon.

Käytännössä tavarat voidaan tämän jälkeen luovuttaa vapaaseen liikkeeseen vain tavaroiden määräjäsenvaltiossa. Kun tavarat saapuvat jäsenvaltioon 1, ne on näin ollen asetettava passitusmenettelyyn ja kuljetettava jäsenvaltioon 2.

A. Alv-vaikutukset

1. Verovelvollinen: Sähköinen rajapinta on tavarantoimittajaksi katsottu verovelvollinen (14 a artiklan 1 kohta). Rajapinta ei rekisteröidy IOSS:ään.
2. Verolliset liiketoimet:
 - a. Tuotujen tavaroiden etämyynti: kaksi luovutusta 14 a artiklan 1 kohdan soveltamisesta johtuen
 - i. B2B-luovutus alkuperäiseltä toimittajalta sähköiselle rajapinnalle
 - ii. B2C-luovutus sähköiseltä rajapinnalta jäsenvaltiossa 2 sijaitsevalle hankkijalle
 - b. Maahantuonti jäsenvaltioon 2 (30 artiklan 1 kohta)
3. Luovutuspaikka:

⁴⁵[Komission täytäntöönpanoasetus \(EU\) 2015/2447](#)

⁴⁶[Komission täytäntöönpanoasetuksen \(EU\) 2020/893](#) 221 artiklan 4 kohta.

- a. Tuotujen tavaroiden etämyynti: kaksi luovutusta 14 a artiklan 1 kohdan soveltamisesta johtuen
 - i. B2B-luovutukseen ei liity kuljetusta (36 b artikla) → Luovutuspaikka on kolmannessa maassa (EU:n ulkopuolella) (31 artikla) → Ei alv-velvollisuuksia EU:ssa
 - ii. B2C-luovutukseen liittyy kuljetus (36 b artikla) → Luovutuspaikka on kolmannessa maassa, josta tavaroiden kuljetus alkaa (EU:n ulkopuolella) (32 artiklan 1 kohta) → Ei alv-velvollisuuksia EU:ssa
- b. Maahantuonti jäsenvaltioon 2 hankkijan toimesta (61 artikla)
- 4. Verosaatavan syntyminen
 - a. Tuotujen tavaroiden etämyynti: – (luovutuspaikka EU:n ulkopuolella; ks. edellä oleva kohdan 3 alakohta a)
 - b. Maahantuonti: kun tavarat tuodaan, passitusmenettelyn päättymisen jälkeen (71 artikla)
- 5. Henkilö, joka on velvollinen maksamaan arvonlisäveron: Maahantuonti jäsenvaltioon 2 – henkilö, joka määrätään maksamaan alv jäsenvaltiossa 2 (201 artikla). Jos henkilö, joka on velvollinen maksamaan alv:n jäsenvaltiossa 2, on hankkija, tuonnista perittävä alv voidaan maksaa seuraavasti:
 - a. Erityisjärjestelyt: hankkija maksaa alv:n postille / pikarahtiyritykselle / tulliasioitsijalle, ja tavarat toimitetaan → postin / pikarahtiyrityksen / tulliasioitsijan kantama alv maksetaan kuukausittain jäsenvaltion 2 toimivaltaiselle viranomaiselle (369 zb artiklan 2 kohta)
 - b. Vakiomenettely: ilmoittaja maksaa alv:n tullille ja tavarat luovutetaan vapaaseen liikkeeseen riippumatta tavaroiden arvosta.

Huom. Jäsenvaltiot saavat päättää vapaasti, kenet ne määräävät velvolliseksi maksamaan tuonnin alv:n. Jäsenvaltioissa yleisenä käytäntönä on, että hankkijaa tai vastaanottajaa pidetään henkilönä, joka on velvollinen maksamaan alv:n. Näin ollen skenaariota 4 a tavallisesti sovelletaan, jos IOSS:ää ei käytetä, riippumatta 14 a artiklan 1 kohdassa säädetystä velvollisuudesta.

Näiden selittävien huomautusten julkaisuhetkellä yksi jäsenvaltio oli kuitenkin päättänyt määrätä sähköisen rajapinnan henkilöksi, joka on velvollinen maksamaan alv:n.

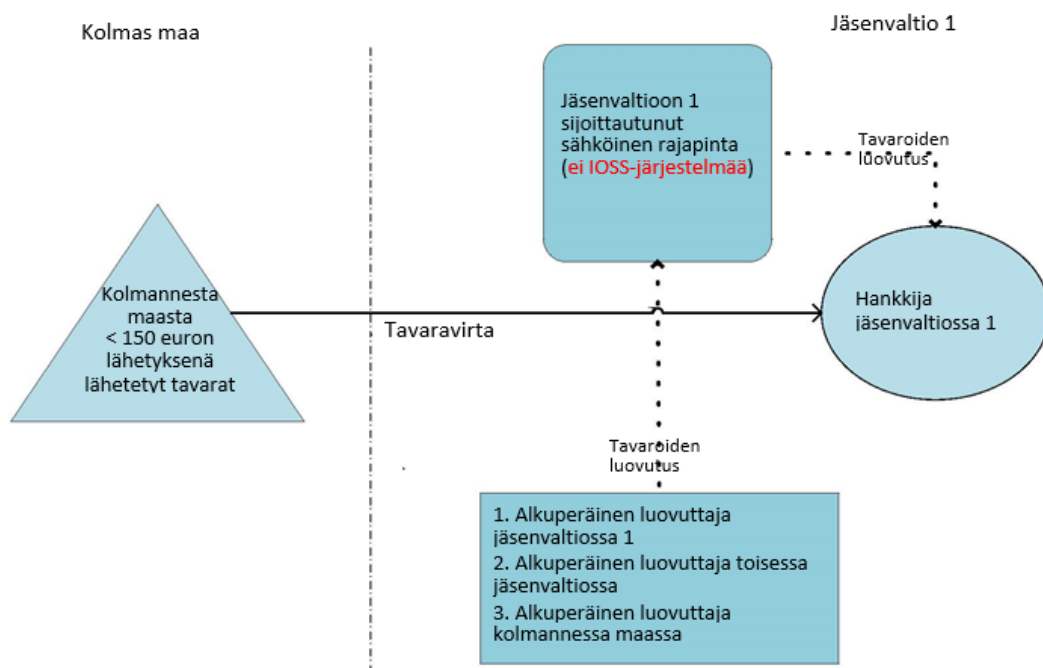
B. Tullivaikutukset

- 1. Tuoja: vastaanottaja = hankkija jäsenvaltiossa 2
 - 2. Viejä: lähettäjä = alkuperäinen luovuttaja (tavaroiden myyjä)
 - 3. Tavaroiden esittäminen tullille: tavarat esittää liikenteenharjoittaja tai ilmoittaja (jos eri kuin liikenteenharjoittaja) ensimmäisessä EU:hun saapumispaikassa (koodeksin 139 artikla)
 - 4. Passitusilmoitus: tavarat asetetaan passitusmenettelyyn ja siirretään jäsenvaltioon 2
 - 5. Vapaaseen liikkeeseen luovutusta koskeva tullilmoitus: annetaan vain jäsenvaltiossa 2 (koodeksin täytäntöönpanoasetuksen 221 artiklan 4 kohta)
- Tulli-ilmoituksen muoto:
- vakiomuotoinen tullilmoitus, jossa on erittäin yksinkertaistettu tietosisältö (koodeksin delegoidun asetuksen 143 a artikla ja H7), tai
 - yksinkertaistettu tullilmoitus (koodeksin 166 artikla ja I1), tai
 - enintään 1 000 euron arvoisiin postilähetyksiin sisältyvien tavaroiden tullilmoitus (koodeksin delegoidun asetuksen 144 artikla ja H6), tai
 - vakiomuotoinen tullilmoitus, jossa on koko tietosisältö (koodeksin 162 artikla ja H1)
- 6. Ilmoittaja:
 - posti / pikarahtiyritys / tulliasioitsija (erityisjärjestelyt)
 - yksinomaan posti (tulli-ilmoitus H6)
 - posti / pikarahtiyritys / tulliasioitsija / hankkija (erityisjärjestelyt)
 - 7. Tullimenettely: luovutus vapaaseen liikkeeseen
 - 8. Tulli-ilmoituksen hyväksyminen: tullilmoitus, kun tavarat esitetään ja jos tullilmoitus H7 läpäisee 150 euron raja-arvoa koskevan tarkastuksen

9. Tavaroiden luovutus: tulliluoventaan luovuttaa tavarat välittömästi tullilmoituksen hyväksymisen jälkeen ja kantaa maksettavaksi tulevan alv:n, jollei käytetä erityisjärjestelyjä tai myönnetä lykkäystä

Skenaario 4 b: Tavaroiden maahantuonti, jossa ei käytetä IOSS-järjestelmää → Saapuminen ja tuonti jäsenvaltioon 1

- Jäsenvaltiossa 1 sijaitseva hankkija tilaa alkuperäiseltä luovuttajalta tavaroita, joiden arvo on enintään 150 euroa, myös jäsenvaltioon 1 sijoittautuneen sähköisen rajapinnan kautta. Hankkija ilmoittaa, että toimituspaikka on myös jäsenvaltiossa 1.
- Tavarat lähetetään alkuperäisen luovuttajan puolesta kolmannesta maasta jäsenvaltioon 1, jossa ne luovutetaan vapaaseen liikkeeseen.



A. Alv-vaikutukset

- 1) Verovelvollinen: Sähköinen rajapinta on tavarantoimittajaksi katsottu verovelvollinen (14 a artiklan 1 kohta). Rajapinta ei rekisteröidy IOSS:ään.
- 2) Verolliset liiketoimet:
 - a) Tuotujen tavaroiden etämyynti: kaksi luovutusta 14 a artiklan 1 kohdan soveltamisesta johtuen
 - i) B2B-luovutus alkuperäiseltä toimittajalta sähköiselle rajapinnalle
 - ii) B2C-luovutus sähköiseltä rajapinnalta jäsenvaltiossa 1 sijaitsevalle hankkijalle
 - b) Maahantuonti jäsenvaltioon 1 (30 artiklan 1 kohta)
- 3) Luovutuspaikka:
 - a) Tuotujen tavaroiden etämyynti: kaksi luovutusta 14 a artiklan 1 kohdan soveltamisesta johtuen
 - i) B2B-luovutukseen ei liity kuljetusta (36 b artikla) → Luovutuspaikka on kolmannessa maassa (EU:n ulkopuolella) (31 artikla) → Ei alv-velvollisuuksia EU:ssa
 - ii) B2C-luovutukseen liittyy kuljetus (36 b artikla) → Luovutuspaikka on kolmannessa maassa, josta tavaroiden kuljetus alkaa (EU:n ulkopuolella) (32 artiklan 1 kohta) → Ei alv-velvollisuuksia EU:ssa
 - b) Maahantuonti jäsenvaltioon 1 hankkijan toimesta (60 artikla)
- 4) Verosaatavan syntyminen
 - a) Tuotujen tavaroiden etämyynti: – (luovutuspaikka EU:n ulkopuolella; ks. edellä oleva kohdan 3 alakohta a)
 - b) Maahantuonti: kun tavarat tuodaan (70 artikla)
- 5) Henkilö, joka on velvollinen maksamaan arvonlisäveron: Maahantuonti jäsenvaltioon 1 – henkilö, joka määrätään maksamaan alv jäsenvaltiossa 1 (201 artikla). Jos henkilö, joka on velvollinen maksamaan alv:n jäsenvaltiossa 1, on hankkija, tuonnista perittävä alv voidaan maksaa seuraavasti:

- a) Erityisjärjestelyt: hankkija maksaa alv:n postille / pikarahtiyritykselle / tulliasioitsijalle ennen tavaroiden toimittamista → posti / pikarahtiyritys / tulliasioitsija maksaa kannetun alv:n kuukausittain jäsenvaltion 1 toimivaltaiselle viranomaiselle (369 zb artiklan 2 kohta)
- b) Vakiomenettely: alv maksetaan tullille, ennen kuin tavarat luovutetaan vapaaseen liikkeeseen, riippumatta tavaroiden arvosta.

Huom. Jäsenvaltiot saavat päättää vapaasti, kenet ne määräävät velvolliseksi maksamaan tuonnin alv:n. Jäsenvaltioissa yleisenä käytäntönä on, että hankkijaa tai vastaanottajaa pidetään henkilönä, joka on velvollinen maksamaan alv:n. Näin ollen skenaariota 4 a yleensä sovelletaan, jos IOSS:ää ei käytetä, riippumatta 14 a artiklan 1 kohdan mukaisesta tavarantoimittajaksi katsomista koskevasta säännöksestä.

Näiden selittävien huomautusten julkaisuhetkellä yksi jäsenvaltio oli kuitenkin päättänyt määrätä sähköisen rajapinnan henkilöksi, joka on velvollinen maksamaan alv:n.

B. Tullivaikutukset

1. Tuoja: vastaanottaja = hankkija jäsenvaltiossa 1
2. Viejä: lähettäjä = alkuperäinen luovuttaja
3. Tavaroiden esittäminen tullille: tavarat esittää liikenteenharjoittaja tai ilmoittaja (jos muu kuin liikenteenharjoittaja) jäsenvaltiossa 1, joka on ensimmäinen EU:hun saapumispaikka (koodeksin 139 artikla)
4. Tulli-ilmoitus: annetaan jäsenvaltiossa 1
Tulli-ilmoituksen muoto:
 - vakiomuotoinen tulli-ilmoitus, jossa on erittäin yksinkertaistettu tietosisältö (koodeksin delegoidun asetuksen 143 a artikla ja H7), tai
 - yksinkertaistettu tulli-ilmoitus (koodeksin 166 artikla ja I1), tai
 - enintään 1 000 euron arvoisiin postilähetyksiin sisältyvien tavaroiden tulli-ilmoitus (koodeksin delegoidun asetuksen 144 artikla ja H6), tai
 - vakiomuotoinen tulli-ilmoitus, jossa on koko tietosisältö (koodeksin 162 artikla ja H1)
5. Ilmoittaja:
 - posti / pikarahtiyritys / tulliasioitsija (erityisjärjestelyt)
 - yksinomaan posti (tulli-ilmoitus H6)
 - posti / pikarahtiyritys / tulliasioitsija / hankkija (erityisjärjestelyt)
6. Tullimenettely: luovutus vapaaseen liikkeeseen
7. Tulli-ilmoituksen hyväksyminen: tulli, kun tavarat esitetään ja jos tulli-ilmoitusta H7 käytetään, tarkastetaan 150 euron raja-arvo
8. Tavaroiden luovutus: tulli luovuttaa tavarat välittömästi tulli-ilmoituksen hyväksymisen jälkeen ja kantaa maksettavaksi tulevan alv:n, jollei käytetä erityisjärjestelyjä tai myönnetä lykkäystä