



EUROOPA ÜHENDUSTE KOMISJON

Brüssel 15.5.2006
KOM(2006) 210 lõplik

2006/0069 (CNS)

Ettepanek:

NÕUKOGU DIREKTIIV

millega muudetakse direktiivi 2002/38/EÜ seoses raadio- ja televisiooniringhäälinguteenuste ja teatavate elektrooniliste teenuste suhtes kohaldatava käibemaksukorra kohaldamisajaga

KOMISJONI ARUANNE NÕUKOGULE

**7. mai 2002. aasta DIREKTIIVI 2002/38/EÜ kohta,
millega muudetakse, osaliselt ajutiselt, direktiivi 77/388/EMÜ seoses raadio- ja televisiooniringhäälinguteenuste ja teatavate elektrooniliste teenuste suhtes kohaldatava käibemaksukorraga**

(komisjoni esitatud)

SELETUSKIRI

1) ETTEPANEKU TAUST

- **Ettepaneku põhjused ja eesmärgid**

Nõukogu 7. mai 2002. aasta direktiiv 2002/38/EÜ, millega muudetakse, osaliselt ajutiselt, direktiivi 77/388/EMÜ seoses raadio- ja televisiooniringhäälinguteenuste ja teatavate elektrooniliste teenuste suhtes kohaldatava käibemaksukorraga, nn e-kaubanduse käibemaksudirektiiv, sisaldab mitmeid sätteid, mis aeguvad 30. juunil 2006, kui nende kehtivust ei pikendata.

Direktiivi jõustamisel oli kavatsus, et nõukogu vaatab enne direktiivi kolmanda kehtivusaasta lõppu läbi kõnealuste teenuste osutamise kohta ja ühenduseväliste ettevõtete tegevust lihtsustavaid meetmeid käsitlevad sätted ning komisjoni ettepanekul korrigeerib või pikendab vajadusel nende kehtivust. Läbivaatus toimub komisjonilt nõukogule esitatava aruande põhjal ja kõnealune aruanne lisatakse käesolevale ettepanekule. Kui nõukogu oleks õigeaegselt heaks kiitnud komisjoni ettepanekud teenuste osutamise koha (KOM (2005) 334) ja käibemaksukohustuse lihtsustamise (KOM (2004) 728) kohta, oleks suudetud vältida vajadust pikendada kõnealuste sätete kehtivust, kuna kõnealused üldisemad sätted sisaldasid meetmeid direktiivi 2002/38/EÜ eesmärkide pikemaajalise täitmise tagamiseks. Liikmesriikide õigusloomeprotsessi aeglane edenemine nõukogus tähendab aga seda, et kõnealused muudatused ei jõustu enne 2002. aasta meetmete aegumist. Kui soovitakse, et kõnealused sätted käesoleval aastal ei aegu, ei ole komisjonil muud valikut, kui teha ettepanek meetmete kehtivuse ajutiseks pikendamiseks.

2002. aasta direktiivi põhieesmärk oli selge – kõrvaldada ilmselge puudus käibemaksuõiguse ühes peamises sättes. Kuuenda käibemaksudirektiivi kehtestamise ajal ei nähtud teenuste elektroonilist edastamist veel ette ja sätete kohaldamine sellistena, nagu need olid enne 2002. aasta muudatusi, andis vastakaid tulemusi. Kõnealuste sätete alusel ei maksustatud kolmanda riigi ettevõtete osutatavaid elektroonilisi teenuseid, kuid Euroopa ettevõtted pidid maksustama kõik sellised teenused, olenemata kliendi asukohast. Kõnealune tulemus oli vastuolus käibemaksule omase neutraalsuspõhimõttega, mille eesmärgiks on, et käibemaks ei „moonuta konkurentsitingimusi ega takista kaupade ja teenuste vaba liikumist“ (esimene nõukogu direktiiv käibemaksu kohta 67/227/EMÜ).

Küsimus oli selles, *kus* kõnealuseid teenuseid maksustama peaks. Käibemaks on kaupade ja teenuste tarbimisele kehtestatud üldine maks ja kõik erandid nõuavad eraldi sätteid. Kui tehnoloogia või kaubanduspraktika areng tekitab lünki käibemaksuga katmises, on puudused alati seaduspäraselt kõrvaldatud.

Direktiiv hõlmas lihtsustatud registreerimist ja aruandluskohustusi, et aidata ühendusevälistel ettevõtjatel direktiivi nõudeid täita, võimaldades neil omal valikul ainult ühe Euroopa maksuametiga asju ajada. Kõnealune säte oli märkimisväärne kõrvalkalle olemasolevast reeglist, mille kohaselt maksumaksjad peavad asju ajama otse iga maksuametiga, kelle haldusalas maksustatav tegevus on toimunud. Kuigi kõnealune säte hõlmas ainult ühenduseväliseid e-kaubandusteenuste osutajaid, aitas selle käibemaksukohustust käsitleva punkti uudsus kaasa läbivaatamisklausli

lisamisele, millega kohustati komisjoni ja liikmesriike kõnealust küsimust enne kolme aasta möödumist uuesti läbi vaatama. Komisjoni aruandes nõukogule jõutakse järeldusele, et 2002. aasta direktiiv on toiminud rahuldavalt ja saavutanud oma eesmärgi. Juhul kui puudub otsus uuendamise või asendamise kohta, aeguvad direktiivi peamised sätted ja e-teenuste eeskirjad muutuvad taas samaks, nagu need olid enne 2003. aasta muudatusi. Selleks et kõnealust olukorda vältida, teeb komisjon ettepaneku pikendada olemasolevate, käesoleval aastal aeguvate sätete kehtivust 30-kuulise ajavahemiku võrra kuni 31. detsembrini 2008. See annaks piisavalt aega kahe eespool osutatud ettepaneku vastuvõtmiseks ja liikmesriigid saaksid tagada vajalike infrastruktuuriliste muudatuste elluviimise.

Käesoleva ettepanekuga tagatakse, et nõukogu määruse (EÜ) nr 1798/2003 sätted, milles käsitletakse teabevahetust liikmesriikide vahel selleks, et registreerida ühendusevälised e-teenuste osutajad käibemaksukohustuse eesmärgil ja jagada käibemaksulaekumised asjaomasele liikmesriigile, jäävad jõusse, kuna need on seotud direktiiviga 2002/38/EÜ.

- **Üldine taust**

Nõukogu direktiiv 2002/38/EÜ kehtestati peamiselt eesmärgiga kõrvaldada kuuenda käibemaksudirektiivi soovimatu ja ettekatsematu mõju, mille tõttu ELi ettevõtted leidsid end nõudmas ja kogumas käibemaksu tingimustel, mis asetasi nad kolmandate riikide ettevõtetega võrreldes ebasoodsasse konkurentsiolukorda.

Direktiiv on kõnealuse eesmärgi saavutanud. Praegu ei ole ühendusesiseste ja -välise ettevõtjate tasakaal käibemaksu seisukohast probleem ning keegi ei soovi tagasi pöörduda direktiivi vastuvõtmisele eelnenud olukorra juurde.

Kuigi see ei ole direktiivi peamine eesmärk, on sellega kaasa aidatud ka liikmesriikide maksulaekumistele. Lisaks sellele, et eriskeemi alusel registreeritud ühendusevälised ettevõtjad on kogunud ja maksnud makse, on osa ettevõtteid otsustanud tuua oma tegevuskoha ühendusse, mis tõenäoliselt suurendab maksutuluseid märgatavalt. Kogusummat on siiski raske kindlaks teha, kuna ettevõtted toovad oma tegevuskoha ELi erinevatel põhjustel ja ei ole praktiline eristada teatavatest direktiiviga hõlmatud teenustest saadavaid käibemaksulaekumisi avaldatud tulustatistikast. Edasine mõju maksutulule on seotud käibemaksuga, mis saadakse olemasolevatelt ELi ettevõtetelt, kellel ei olnud pärast direktiivi vastuvõtmist enam mingit ajendit konkurentsivõime kaitsmiseks oma tegevust ühendusest välja viia. Kõnealuse kolme asjaolu koosmõju kinnitab sätete kehtivuse pikendamise vajadust.

Viimase kolme aasta jooksul on B2C allalaadimiste ja sidusteenuste turg küpsenud ja pärast direktiivi vastuvõtmist keerulisemaks muutunud. Muusikatööstuse ülemaailmse kaubandusorgani IFPI andmetel kolmekordistus 2005. aastal digitaalselt levitatava muusika müük. Regulaatiivsed ja õigusküsimused, nagu näiteks õiguste haldamist ja ebaseaduslikku allalaadimist käsitlevad probleemid, on lahendamisel. Ebakindlus seoses maksukorraldusega tulevikus tähendaks tagasiminekut ja seda saab kõrvaldada vaid kõnealuse pikendamismeetme abil.

Lisaks ebakindluse tekitamisele taaselistaks meetmete kehtivuse pikendamata jätmise probleemid seoses äritegevuse ümberpaigutamisega, mis olid 2002. aastal vastuvõetud

muudatuste põhiajendiks.

- **Ettepanekus käsitletavas valdkonnas kehtivad õigusnormid**

Käesolev ettepanek on olemasoleva direktiivi 2002/38/EÜ kehtivuse pikendamine. Käesoleval aastal aeguvad sätted jõustatakse aja möödudes püsivalt, võttes vastu kaks eespool osutatud ettepanekut, KOM (2004) 728 ja KOM (2005) 334. Need on meetmed, mis käsitlevad vastavalt halduskohustuste lihtsustamist ja teenuste maksustamise kohta üldiselt. Kõnealuste ettepanekute väga laia kohaldamisala tõttu on õigusloomeprotsess olnud oodatust aeglasem. Kõnealused ettepanekud võetakse siiski tõenäoliselt vastu lähitulevikus, aga see ei juhtu enne 2002. aasta direktiivi sätete aegumist.

Kõnealused kaks meetmettepanekut tagavad koos, et käibemaksu kohaldamine e-teenuste suhtes toimib pikaajalises perspektiivis veatult kooskõlas direktiivi 2002/38/EÜ artiklis 5 sätestatud eesmärkidega.

- **Kooskõla Euroopa Liidu muude põhimõtete ja eesmärkidega**

Sätted, mille kehtivuse pikendamise kohta on ettepanek tehtud, on täielikult kooskõlas ELi kehtestatud käibemaksupoliitikaga, mis on sätestatud kuuendas käibemaksudirektiivis. Esialgne 2002. aasta direktiiv loodi, kuna kuuendas direktiivis oli tehnoloogiaalaste muudatuste tõttu lünk ja oli vaja tagada maksu ühetaoline kohaldamine.

2) KONSULTEERIMINE HUVITATUD ISIKUTEGA JA MÕJU HINDAMINE

- **Konsulteerimine huvitatud isikutega**

Konsultatsioonimeetodid, peamised sihtvaldkonnad ja vastajate üldiseloostus

2002. aasta direktiivi toimumise jälgimiseks programmi Fiscalis raames kolme viimase aasta jooksul peetud kahel seminaril osalejate hulka kuulusid kõikide liikmesriikide ja enamiku asjaomaste ettevõtjate esindajad.

Vastuste kokkuvõte ja nende arvessevõtmine

Maksumaksjate ja maksuametite vahelise suhte delikaatse olemuse tõttu ei ole kohane välja tuua individuaalseid panuseid kõnealusesse dialoogi. Kõiki olulisi tõstatatud teemasid käsitletakse komisjoni aruandes nõukogule.

- **Ekspertarvamuste kogumine ja kasutamine**

Välisekspertide arvamusi ei olnud vaja kasutada.

- **Mõju hindamine**

Komisjoni ainus alternatiivne võimalus oleks olnud lasta 2002. aasta direktiivi sätetel aeguda.

Põhjused, miks kõnealune võimalus ei olnud realistlik, on välja toodud komisjoni

aruandes nõukogule.

3) ETTEPANEKU ÕIGUSLIK KÜLG

- **Kavandatud meetmete kokkuvõte**

Käesoleva ettepanekuga pikendatakse nõukogu direktiivi 2002/38/EÜ artiklis 1 sätestatud kohaldamisaega, tagades sellega teatavate elektrooniliste ning raadio- ja televisiooniringhäälinguteenuste korrektse maksustamise eesmärgil vastu võetud meetmete kehtima jäämise.

- **Õiguslik alus**

Asutamislepingu artikkel 93 ja nõukogu direktiiv 2002/38/EÜ.

- **Subsidiaarsuse põhimõte**

Ettepanek tehakse ühenduse ainupädevusse kuuluvas valdkonnas. Subsidiaarsuse põhimõtet seetõttu ei kohaldata.

- **Proportsionaalsuse põhimõte**

Ettepanek on proportsionaalsuse põhimõttega kooskõlas järgmis(t)el põhjus(t)el.

Käesoleva ettepanekuga pikendatakse kuuenda käibemaksudirektiivi ühe meetme kehtivust. Muud mõistlikud alternatiivid puuduvad.

2002. aastal vastuvõetud meetmed on toimunud rahuldavalt nii liikmesriikide kui ka asjaomaste ettevõtete jaoks. Esialgse meetme eesmärkide saavutamiseks ei ole paremat võimalust.

- **Õigusakti valik**

Kavandatud õigusaktid: direktiiv.

Muud õigusaktid ei oleks asjakohased järgmis(t)el põhjus(t)el.

Käesoleva ettepanekuga pikendatakse direktiivis juba olemasoleva sätte kohaldamisaega. Kõnealuse eesmärgi saavutamiseks ei ole muud vahendit.

4) MÕJU EELARVELE

Ettepanek ei mõjuta mõõdetavalt ühenduse eelarvet.

5) TÄIENDAV TEAVE

- **Läbivaatamis-/parandus-/lõppklausel**

Ettepanek sisaldab läbivaatamisklauslit.

- **Vastavustabel**

Liikmesriigid peavad komisjonile edastama direktiivi riigisisesse õigusse ülevõtvate sätete tekstid ning nende sätete ja käesoleva direktiivi vastavustabeli.

Ettepanek:

NÕUKOGU DIREKTIIV

millega muudetakse direktiivi 2002/38/EÜ seoses raadio- ja televisiooniringhäälinguteenuste ja teatavate elektrooniliste teenuste suhtes kohaldatava käibemaksukorra kohaldamisajaga

EUROOPA LIIDU NÕUKOGU,

võttes arvesse Euroopa Ühenduse asutamislepingut, eriti selle artiklit 93,

võttes arvesse komisjoni ettepanekut,¹

võttes arvesse Euroopa Parlamendi arvamust,²

võttes arvesse Euroopa majandus- ja sotsiaalkomitee arvamust,³

ing arvestades järgmist:

- (1) Nõukogu 7. mai 2002. aasta direktiivis 2002/38/EÜ, millega muudetakse, osaliselt ajutiselt, direktiivi 77/388/EMÜ seoses raadio- ja televisiooniringhäälinguteenuste ja teatavate elektrooniliste teenuste suhtes kohaldatava käibemaksukorraga, artiklis 5 sätestatud läbivaatus on tehtud.
- (2) Kõnealuse läbivaatuse põhjal on asjakohane, et siseturu nõuetekohase toimimise huvides ja selleks, et tagada moonutuste jätkuv kõrvaldamine, tuleks raadio- ja televisiooniringhäälinguteenuste ja teatavate elektrooniliste teenuste suhtes kohaldatavat käibemaksukorda jätkuvalt kohaldada kuni 31. detsembrini 2008.
- (3) Seetõttu tuleks direktiivi 2002/38/EÜ vastavalt muuta,

ON VASTU VÕTNUD KÄESOLEVA DIREKTIIVI:

Artikkel 1

Direktiivi 2002/38/EÜ artikkel 4 asendatakse järgmisega:

„Artiklit 1 kohaldatakse kuni 31. detsembrini 2008.“

¹ ELT C [...], [...], lk [...].

² ELT C [...], [...], lk [...].

³ ELT C [...], [...], lk [...].

Artikkel 2

1. Liikmesriigid võtavad vastu ja avaldavad käesoleva direktiivi täitmiseks vajalikud õigusnormid hiljemalt 30. juuniks 2006. Nad edastavad õigusnormide tekstid ning kõnealuste normide ja käesoleva direktiivi vahelise vastavustabeli viivitamata komisjonile.

Nad kohaldavad kõnealuseid sätteid alates 1. juulist 2006.

Kui liikmesriigid võtavad need õigusnormid vastu, lisavad nad nendesse või nende ametliku avaldamise korral nende juurde viite käesolevale direktiivile. Sellise viitamise viisi näevad ette liikmesriigid.

2. Liikmesriigid edastavad komisjonile käesoleva direktiiviga reguleeritavas valdkonnas nende poolt vastuvõetud riigisiseste õigusnormide põhisätete teksti.

Artikkel 3

Käesolev direktiiv jõustub [...] päeval pärast selle avaldamist Euroopa Liidu Teatajas.

Artikkel 4

Käesolev direktiiv on adresseeritud liikmesriikidele.

Brüssel,

*Nõukogu nimel
eesistuja*

KOMISJONI ARUANNE NÕUKOGULE

**7. mai 2002. aasta DIREKTIIVI 2002/38/EÜ kohta,
millega muudetakse, osaliselt ajutiselt, direktiivi 77/388/EMÜ seoses raadio- ja
televisiooniringhäälinguteenuste ja teatavate elektrooniliste teenuste suhtes kohaldatava
käibemaksukorraga**

1. TAUST

Direktiivi 2002/38/EÜ kohaselt peab komisjon 30. juuniks 2006 esitama aruande kõnealuse direktiivi toimimise kohta ja tegema vajadusel ettepaneku selle toimimise muutmiseks või pikendamise kohaldamist. Käesolev aruanne täidab esimesena osutatud ülesannet. Komisjon teeb ka ettepaneku pikendada kõnealuse direktiivi kohaldamist 2008. aasta lõpuni. Selleks et vältida seletuskirja ja pikendusettepaneku kattumist, keskendutakse käesolevas aruandes kõnealuse direktiivi praktilistele mõjudele ja toimimisele.

2002. aasta meetmed tähendasid, et EList sai esimene maksuterritoorium, kus e-teenuseid maksustatakse kooskõlas Majanduskoostöö ja Arengu Organisatsiooni (OECD) väljatöötatud põhimõtetega.⁴ Majanduskoostöö ja Arengu Organisatsiooni põhimõtetes seoses e-kaubanduse maksustamisega lepiti kokku 1998. aastal Ottawas ja nendega nähakse ette, et tarbimismaksude (näiteks käibemaksu) kohaldamisel peaks maksustamine toimuma tarbimiskohas.

Käesolevas ülevaates uuritakse nii kõnealuse direktiiviga hõlmatud teenuseid ja maksu haldamist kui ka direktiivi pikemaajalist toimimisraamistikku.

2. ARUANDE ULATUS

2.1. E-teenused

Direktiivi L lisaga hõlmatud elektroonilisi teenuseid kirjeldatakse „artikli 9 lõike 2 punktis e osutatud elektrooniliste teenuste näidisloendina“, milles tuuakse järgmisi näiteid:

Võrgulehekülgede tarnimine ja majutamine (hosting), programmide ja seadmete kaughooldus.

Tarkvara tarnimine ja ajakohastamine.

Piltide, teksti ja andmete tarnimine, andmekogude kasutamise võimaldamine.

⁴ Ottawa e-kaubanduse maksustamise raamtingimused aadressil
<http://www.oecd.org/dataoecd/45/19/20499630.pdf>

Muusika, filmide ja mängude, sealhulgas õnne- ja hasartmängude tarnimine ning poliitika-, kultuuri-, kunsti-, spordi-, teadus- ja meelelahutussaadete tarnimine ja -sündmuste ülekandmine.

Kaugõppeteenuste osutamine.

L lisas selgitatakse lisaks, et elektronposti teel suhtlemine ei ole iseenesest veel elektrooniline teenus.

Kui näidisloend ei tundu ammendav, tuleb arvestada, et see peab olema piisavalt üldine, et võtta arvesse e-kaubandusteenuste võimalikke uuendusi.

Kõnealust tekstiosa laiendati käibemaksukomitee suunistega, mida rakendati lõpuks nõukogu määruse⁵ osana.

Kõnealune lähenemine on aidanud tõhusalt tagada kõnealuste teenuste selget identifitseerimist. Uued arengud ei ole probleeme kaasa toonud ja praeguses faasis ei vajata edasisi meetmeid.

2.2. Raadio- ja televisiooniringhääling

Lisaks e-teenuste käsitlemisele muudeti kõnealuse direktiiviga ka raadio- ja televisiooniringhäälingu maksustamise kohta. Ühenduseväliste e-teenuste osutajate puhul ette nähtud erimeetmeid selles valdkonnas ei kohaldata ja ühendusevälised ringhäälinguorganisatsioonid peavad registreeruma igas liikmesriigis, kus neil on maksustatavat tegevust.

Kuigi raadio- ja televisiooniringhäälingu määratlus ei ole probleeme tekitanud, on nende eristamine laiemast e-teenuste kategooriast viimastel aastatel ähmastunud. Ettetellitava meediasisu edastuse (podcasting), tellitavate videoteenuste, voogedastuse ja digitaalringhäälingu kasv tähendab, et meediasisule võib ligi pääseda erinevatel viisidel. Sarnast meediasisu võib edastada Interneti, interaktiivsete ja traditsiooniliste ringhäälinguvõrkude või kolmanda põlvkonna võrkude kaudu.

Üha raskem on õigustada maksustamise erinevusi, kui raadio- ja televisiooniringhäälingu-, telekommunikatsiooni- ja e-teenused üksteisele lähenevad. Kuuenda direktiivi viited raadio- ja televisiooniringhäälingule kajastavad seadusandjate eesmärke lihtsama tehnoloogia ajastul. Lisaks sellest tulenevale konkurentsitingimuste ebavõrdsusele, mis tõenäoliselt veelgi suureneb, on raske ette kujutada, kuidas tänapäeva üha keerulisemad rakendused vastavad seadusandjate eesmärkidele, mis on pärit ajast, mil raadio- ja televisiooniringhäälingu vastuvõtmine oli palju lihtsam ja võimalik, et isegi piirkondlik teenus.⁶

Tehnoloogia areng ja uute levitamiskanalite kiire omaksvõtmine viimase kolme aasta jooksul tõstatab uusi küsimusi, mida direktiivis ei ole käsitletud. Enne kõnealuste

⁵ Nõukogu 17. oktoobri 2005. aasta määrus (EÜ) nr 1777/2005, millega sätestatakse ühist käibemaksusüsteemi käsitleva direktiivi 77/388/EMÜ rakendusmeetmed. ELT L 288, 29.10.2005, lk 1.

⁶ Raadio- ja televisiooniringhäälinguteenuste vastuvõtmise lisamine samasse taandesse kui „etenduste, teatri-, tsirkuse-, laada-, lõbustuspargipiletid jne“ näib seda kinnitavat.

küsimuste põhjalikumat uurimist ei kaalu komisjon vajadust neid õigusaktides käsitleda.

3. MAKSU PRAKTILINE HALDAMINE

2002. aasta direktiiv oli uuenduslik meede mitteresidentidest ettevõtjatele eritingimuste loomiseks. Kõnealuse direktiiviga võeti kasutusele uued mõisted ja menetlused käibemaksu kogumisel. Kõnealused uuendused avaldasid mõju nii ettevõtetele kui ka maksuhaldajatele. Lisaks tunti muret, et e-kaubanduse aluseks olevad tehnoloogiad ja protokollid võivad olla maksukogumisega vastuolus, ning kahtluse alla seati isegi käibemaksu elujõulisus kogu kaupade ja teenuste tarbimist hõlmava üldise maksuna.

Kogemus on näidanud, et kõnealustel muredel ei olnud alust ja süsteemil ei ole olnud märkimisväärseid raskusi igapäevasel toimimisel. See peakski olema peamine eeltingimus süsteemi jätkumisele muutmata kujul.

Maksu mitmete uute aspektide tõttu vajab selle rakendamine erilist tähelepanu. Komisjoni talitused tegid tihedat koostööd maksuhaldajate ja muude sidusrühmadega. Lisaks kahele programmi Fiscalis seminarile hõlmas koostöö kontakte mitmete äriettevõtetega, sealhulgas kutseliste nõustajate ja infrastruktuuriteenuste osutajatega. Komisjoni talitused tegid koostööd ka Majanduskoostöö ja Arengu Organisatsiooniga e-kaubanduse maksude alal, eelkõige seoses tarbimiskoha kindlaksmääramist käsitlevate suuniste väljatöötamisega.

Kõnealune tegevus on osutunud kasulikuks direktiivi toimimise hindamisel ja võimalike raskuste kindlakstegemisel. Üldise toimimise seisukohast on kõnealused sätted oma eesmärgid saavutanud ning puudub pakiline vajadus õigusakti muutmiseks laiemas ulatuses kui selle kohaldamisaja pikendamine. Teiselt poolt oli üksikasjaliku rakendamise aspekte raske ette näha ning on mõistetav, et üldise ülevaatuse käigus tuleb osadele teemadele tähelepanu pöörata.

Komisjon korraldas kaks programmi Fiscalis seminari, et protsessile kaasa aidata. Esimesel seminaril keskenduti liikmesriikide aitamisele uute sätete kehtestamisel ja kohaldamisel. Teisel seminaril, mis toimus 2004. aastal, vaadeldi sätete toimimist ja püüti identifitseerida teemasid, mis võivad probleeme tekitada. Mõlemal seminaril andsid väärtusliku panuse esinejad äri sektorist ja muude e-kaubanduse õigusaspektidega seotud asutustest.

3.1. Seos koondsüsteemiga

Komisjoni ja liikmesriikide jaoks oli peagi selge, et uus ühtne identifitseerimispunkt oli lisaks efektiivsele toimimisele e-teenuste puhul ka paljutõotav eeskujud mitmete ühendusesisese kaubanduse probleemidega toimetulemiseks. Tekkis koondsüsteem, mis moodustas käibemaksukohustuste lihtsustamist käsitleva laiaulatusliku

ettepaneku põhiosa.⁷ Sellega nähakse ette väga spetsiifilisest, e-kaubandusteenuste kavaga hõlmatud kohaldamisalast oluliselt laiem kohaldamisala.

Kõiki e-kaubandusteenuste kava aspekte ei peetud oluliselt suuremale platvormile kohandatavaks. Pakutud koondsüsteemi mudel erineb teatavate aspektide poolest, eelkõige maksetega tegelemise viisi poolest, kuigi enamalt jaolt on kõnealune mudel sarnane.

Koondsüsteemi tegevusmaht on oluliselt suurem kui e-kaubandusteenuste kava puhul. Mõlema süsteemi käimashoidmine oleks ebaefektiivne ja seepärast kavandatakse e-kaubandusteenuste kava sulandamist koondsüsteemi.

Koondsüsteemi ettepanekus märgiti alguskuupäevana 1. juulit 2006, mis langeb kokku e-teenuste direktiivi kehtivusaja lõppemisega. Nõukogu töö edenemine on aga olnud palju aeglasem, kui komisjon arvata võis. See kehtib ka teenuste osutamise kohta käsitleva ettepaneku puhul,⁸ mille rakendamine pidi algama samuti 1. juulil 2006, võimaldades direktiivi 2002/38/EMÜ tarbimiskohta käsitlevate eeskirjade kehtivuse jätkumist.

Kõnealuste muudatuste toimumiseni tuleb pikendada kehtivat erikava ja eeskirju, mis käsitlevad maksustamiskohta. Juhul kui sätteid ei uuendata, kerkivad problemaatilised maksustamisküsimused taas päevakorda. 2003. aasta muudatused on nüüdseks sisse töötatud ega tekita sektorile erilisi probleeme. Murranguline muudatus maksukorralduses, nagu näiteks tagasipöördumine 2003. aastale eelnenud olukorra juurde, ei oleks praegu oodatud käik ei teenuse osutajate ega ka maksuhaldajate jaoks.

3.2. Igapäevane toimimine

Direktiivi rakendamisel väljendati muret ühendusse e-teenuseid müüvate Euroopast väljaspool asuvate ettevõtete haldusprobleemide ja nõuete täitmisega seonduvate raskuste üle. Aeg on näidanud, et probleemid ei olnud nii keerulised, kui alguses tundus.

Enamiku Euroopast väljaspool asuvate ettevõtete jaoks ei toonud muudatused kaasa nõuete täitmise kohustusi. Ettevõtjatevahelised (B2B) teenused moodustavad suurema osa sidusteenustest ja kõnealusel juhul on nõuete täitmine Euroopa tarbija kohustus. Kõnealuseid teenuseid kasutav ettevõtte peab tasuma käibemaksu oma kohalikule maksuhaldajale.

Maksukohustused lisanduvad üksnes juhul, kui Euroopast väljaspool asuv ettevõtte teostab tarneid muule kui ettevõttele või lõpptarbijale ELis. Seda, kas klient on

⁷ KOM(2004) 728. Ettepanek: nõukogu direktiiv, millega muudetakse direktiivi 77/388/EMÜ käibemaksukohustuste lihtsustamiseks. Ettepanek: nõukogu direktiiv, milles sätestatakse üksikasjalikud eeskirjad käibemaksu tagastamiseks vastavalt direktiivile 77/388/EMÜ maksukohustuslastele, kelle registrijärgne asukoht ei ole riigi territooriumil, vaid teises liikmesriigis. Ettepanek: nõukogu määrus, millega muudetakse määrust (EÜ) nr 1798/2003 halduskoostöö korra kehtestamise osas seoses koondsüsteemiga ja käibemaksu tagastamise korraga.

⁸ KOM(2005) 334. Muudetud ettepanek: nõukogu direktiiv, millega muudetakse direktiivi 77/388/EMÜ seoses teenuste osutamise kohaga.

ettevõtte või mitte, saab üldiselt tõestada, ja saadud teabe põhjal tundub, et see valmistas probleeme vaid üksikjuhtudel.

Euroopast väljaspool asuv ettevõtte, kellel on direktiivi kohaselt kohustus makse koguda ja maksta, võib kohustusi täita kolmel viisil. Esimene võimalus on tuua oma tegevuskoht liikmesriiki. Tegelikult tähendab see toimimist Euroopa ettevõteteiga samadel alustel ja tundub paljude ettevõtjate jaoks ka kõige kasulikuma võimalusena. See võib olla ajendatud kohaldatavast käibemaksumäärast, kuid samas on paljud ettevõtted valinud oma tegevuskoha muudel kui käibemaksust tulenevatel põhjustel.

Vastavalt Euroopast väljaspool tegutsevate ettevõtjate jaoks kehtivatele sätetele on teine võimalus registreeruda kõikides liikmesriikides, kus ettevõtjal on maksustatav tegevus, loomata sinna oma püsivat tegevuskohta. Seda võimalust ei kasutatud märkimisväärselt. Suure tõenäosusega ei tundunud väljavaade 25 registreeringu ja sama arvu kohustuste täitmiseks kuigi ahvatlev.

Selleks et vältida mõttetut koormat kolmandate riikide ettevõtetele, pakuti direktiivis välja veel kolmas võimalus, mille kohaselt lubati ühte registreerumist teatavas „identifitseerimise liikmesriigis“, kasutades uudseid ja lihtsustatud menetlusi. Käibemaksu määratakse ja kogutakse sel juhul vastavalt kliendi liikmesriigis kehtivale käibemaksu tavamäärale. Kõnealused kogutud maksud tuleb tasuta identifitseerimisriigi maksuhaldajale koos standardvormis esitatud teabega erinevates liikmesriikides toimuva maksustatava tegevuse kohta. Eraldi kõnealusest korraldusest loodi süsteem, mis tagab õiges suuruses maksutulu ja kinnituseks vajalike andemete jõudmise asjaomase liikmesriigini.⁹ Halduslikust küljest asetas kõnealune süsteem ühendusevälised ettevõtjad võrreldavasse olukorda ühenduse maksukohustuslastega, kes peavad tegelema vaid ühe maksuhaldajaga.

3.3. Maksustamise koha kindlaksmääramine

On esitatud tõendeid võimaliku vastuolu kohta maksustamise koha (koht, kus klient direktiivi kohaselt tegutseb) määramise ja tegeliku tarbimiskoha täpse tõlgendamise vahel. Arve aadress on tavaliselt kindel tarbimiskoha näitaja, kuid see ei pruugi tarbimiskontrolli puhul alati õiget tulemust anda. Kuna kõnealuse direktiiviga hõlmatud teenused muutuvad üha liikuvamaks, võib kõnealune teema olulisemaks muutuda. Teatavates olukordades võib tulemus mõjutada ühenduseväliste riikide maksustamisõigusi, mis oleks aga kõnealuse direktiivi eesmärgiga vastuolus. Juhul kui tegelik tarbimiskoht asub ühendusevälises riigis, tekivad küsimused seoses OECD põhimõtetele vastamise ja Euroopa Kohtu praktikaga, mis käsitleb direktiivi territoriaalseid piiranguid (nt *Trans Tirreno Express vs. Ufficio Provinciale Iva C-283/84* ja *Kohler vs. Finanzamt Düsseldorf-Nord C-58/04*).

Praegu puuduvad komisjoni suunised vastuvõetava kontrollimismeetodi kohta, eriti juhul, kui on olemas alternatiivid. Teatavad suunised võidakse klientide asukoha kontrollimiseks anda, eriti juhtudel, kui ettevõtja tegutseb heas usus, kuid enne seda on vaja saada teatav kinnitus probleemi olulisuse kohta. Kuuenda direktiivi artiklis

⁹ Nõukogu 7. oktoobri 2003. aasta määrus (EÜ) nr 1798/2003, millega ajutiselt muudetakse kaudse maksustamise (käibemaks) alast halduskoostööd käsitlevat määrust (EMÜ) nr 218/92 elektroonilist kaubandust käsitlevate lisameetmete osas. ELT L 264, 15.10.2003, lk 1.

29a lubatakse nõukogul võtta rakendusmeetmeid, mistõttu nimetatud artikkel võib kõnealusel juhul sobiv vahend olla, kui see on põhjendatud.

3.4. Geograafiline jagunemine

Kuigi e-kaubandust nähakse tihti piirideta tegevusena, on tegelikkuses palju näiteid selle kohta, kuidas rahvusvaheline ettevõtja liigitab kliente geograafilisel alusel. Sellel võib olla mitmeid põhjusi, sealhulgas ärieesmärgid, autoriõiguse piirangud või muud õiguskohustused. Kõnealune tegevus võib ka aidata ettevõtjal ELi käibemaksuküsimustega toime tulla.

Kui veebisaiti külastav klient tuvastatakse ELis pärinevana (näiteks geograafilist asukohta määrava tarkvara abil), suunatakse ta automaatselt sellisele ELi veebisaidile, kus käibemaksukohustused on osa tavalisest tehingumenetlusest. Enamasti toimib protsess probleemideta ning eelisena tagab see müügi ELis asuvatele klientidele käibemaksu seisukohast õigel viisil, kuna see on muudest tehingutest eraldatud.

Kõnealustest süsteemidest ei ole kerge kõrvale hiilida, kuid teatava otsusekindluse ja teadmistega on see siiski teostatav. Ajendiks võib olla suurem valik või paremad hinnad (mis ei pruugi olla seotud käibemaksuga) või lihtlabane rikutus. Põhjusest olenemata on tulemuseks olukord, kus ELi tarbija ostab maksustatavat teenust allikast, mis ei ole suunatud ELi tehingutega tegelema. Puuduvad küll tõendid selle kohta, et tegemist oleks levinud nähtusega, kuid see võib tekitada muidu seadusekuulekale maksumaksjale probleeme.

Piirmäära puudumine direktiivis tähendab, et maksukohustus võib saada alguse ühest tehingust. Ettevõtjal on selliseid ülekanduvaid tehinguid raske reaalses kindlaks teha ja seega võivad nad hiljem avastada, et nad vastutavad ise kõnealuste tehingute eest. Tulemust ei saanud direktiivi kehtestamise ajal ette näha ja selle kohta ei ole sobivat sätet.

Praktilistel kaalutlustel peaks julgustama maksuhaldust käsitlema kõnealuseid juhuslikke või ettekatsemata tehinguid sellistena, nagu nad on, ning tegelema nendega tähtsuse ja proportsionaalsuse põhimõttest lähtuvalt. Juhul kui see on vajalik ühtsuse ja järjepidevuse tagamiseks, peaks käibemaksukomitee asjakohast menetlust arutama ja vajadusel selle kinnitama artikli 29a alusel.

3.5. Kliendi maksustamise seisund

Kliendi maksustamise seisundi kontrollimine on iga maksustamise otsuse juures keskse tähtsusega ja direktiivis ei anta suuniseid selle kohta, kuidas ettevõtja peaks kõnealust kontrolli tegema. Selles osas ei erine elektrooniliste teenuste osutamine üldiselt mistahes muust maksustatavast tehingust ning müüja peab tegema valiku kogu olemasoleva teabe põhjal. Kõnealused teenused on aga ainulaadsed enamiku e-teenustega seonduvate tehingute vahetu olemuse poolest – aega otsuse üle arutleda või seda tagantjärele kohandada on vähe.

Mõned ettevõtjad on väljendanud seisukohta, et neil peaks olema lubatud teha otsust ainuüksi sellise teabe põhjal, mida saab reaalses võrrelda käibemaksuteabe vahetamise süsteemi (VIES) andmebaasiga. Kuigi kõnealune idee võib tunduda

pealiskaudsel vaatlusel mõistlik, on sellel mitmeid puudusi. Kuigi VIES on sidusteenus, mis võimaldab tarbija käibemaksukohustuslase registreerimisnumbri kehtivuse silmapilksel kontrollimisel, ei saa seda kunagi pidada maksustamise seisundi lõplikuks näitajaks. Kõnealune teenus on vaid üks element laiemas protsessis. Praegu on VIES vahend ettevõtte identifitseerimiseks ja kontrollitava käibemaksukohustuslase registreerimisnumbri puudumine on enamasti esmapilgul usutav tõend selle kohta, et tarnija ei tee tehingut käibemaksukohuslasest ettevõtjaga. Komisjon jätkab VIES süsteemi kvaliteedi ja funktsionaalsuse parandamist. Hiljuti on ettevõtete soovil kõnealust süsteemi laiendatud, et oleks võimalus tegeleda korraga mitme kontrollitaotlusega.

Siiski oleks vaja veidi selgitustööd ja järjepidevust selles, milline kontrollimise tase on üldiselt sidusteenusetehingute puhul vastuvõetav. Mõned liikmesriigid peavad juba madala väärtusega reaalarajas toimuvate tehingute puhul piisavaks lihtsalt kliendi teadaannet, kuid see ei pruugi kõikidele valitsustele vastuvõetav olla.

Kõnealune küsimus nõuab edasist kaalumist, eriti juhul, kui esitatakse tõendeid, et elektrooniliste teenuste puhul ilmnevad erivajadused.

3.6. Vastavusküsimused

Nagu juba öeldud, on kõnealuse direktiiviga hõlmatud äritegevus laienenud. Mõnel juhul on laienemine toimunud orgaanilise kasvu teel, kui uusi tooteid turul meelsasti vastu võetakse. Muudel juhtudel on laienemine toimunud üleminekuga traditsiooniliselt digitaalsele meediale. Kirjastustööstuse jaoks on mõjud ühtlasi nii olulised kui ka pikaajalised.

Kõnealune tööstus on saanud kasu kuuenda direktiivi H lisa sätetest, mis käsitlevad vähendatud käibemaksumäära trükiste puhul. Kõnealuse meetme kasutegureid hinnatakse ja nähakse üldiselt jätkusuutliku panusena laiemate poliitiliste eesmärkide saavutamisel. Kui arutati 2002. aasta direktiivi, tekkis korduvalt küsimus selle kohta, kas mõnda samaväärset meetet võiks kohaldada võrgukirjastamise suhtes, et kohelda erinevaid levitamiskanaleid võrdsetel alustel. Siiski tooks nihe digiteerimise suunas kaasa mitmeid probleeme. Elektrooniline kirjastamine pakub palju võimalusi, mida traditsioonilises trükistööstuses ei ole, ja muutub osaks üldistest elektroonilistest sideteenustest ja levitamisest. Oleks kasutu püüda maksusoodustuste eesmärgil identifitseerida ja eraldada teatavat võrgumeediasisu kategooriat, mis oleks trükistega täpselt samaväärne.

Digiteerimine jätkub ja tööstusharul seisab ees üleminekuaeg. Võrguvahendite arenedes kahaneb ajalehtede lugejaskond ja väheneb isegi reklaamitulu. Raamatute sisu on lihtne digiteerida (vähemalt tehniliselt) ja see on laialt levinud. Tarbijad otsivad üha rohkem digitaalset meediasisu, mis on loodud üksnes võrgus levitamiseks. Komisjoni algatus seoses digitaalse raamatukoguga¹⁰ tunnistab selle protsessi toimumist ja vajadust lahendada küsimused, mis käsitlevad Euroopa kultuuripärandit ja teaduslikult põhjendatud teadmiste alalhoidmist.

¹⁰ KOM (2005) 465 (lõplik) 30.9.2005 – Komisjoni teatis nõukogule, Euroopa Parlamendile, Euroopa majandus- ja sotsiaalkomiteele ning regioonide komiteele pealkirjaga „i2010: Digitaalsed raamatukogud“.

Tundub keeruline kujutleda, kuidas kõnealusel juhul maksustamismeetmeid tõhusalt kasutada. H lisas sätestatud vähendatud käibemaksumäära ei saa digitaalsesse keskkonda kergesti üle kanda. Samas ei sea digiteerimise suunas liikudes miski kahtluse alla vähendatud käibemaksumäära jätkuvat kasutamist trükiste puhul. Siiski kasvab tegelikkuses selliste asutuste nagu ülikoolide ja raamatukogude tagastamatu käibemaksumäär. Komisjon leiab olukorrast teadlikuna, et kõnealusel juhul seda küsimust ei käsitleta.

3.7. Õnne- ja hasartmängud

2003. aastast alates on toimunud märkimisväärne kasv võrguhasartmängude, -loteriide ja -kihlvedude sektoris.

Paljudel juhtudel hõlmab see võrgus olevat elektroonilist mängu või elektroonilist platvormi, kus osalejad sõlmivad üksteisega kihlvedusid või mängivad, et võita osa ühisest võidusummast. Sageli ei tegutse teenuse osutaja „panga“ ega kihlveovahendajana, vaid saab tulu juurdepääsu- või kasutusmaksust. Osutatav teenus on vastavalt direktiivile ilmselgelt maksustatav elektrooniline teenus, mille pealt tuleb tasuda käibemaksu.

Kihlveo- ja hasartmänguteenused on kuuenda direktiivi artikli 13 lõike B punkti f kohaselt käibemaksust vabastatud, kuid ainult juhul, kui need vastavad liikmesriigi kehtestatud tingimustele ja piirangutele. See võimaldab liikmesriigil valida teenuseid, mida ta maksust vabastada soovib, ning kihlveo- ja hasartmänguteenuste eest, mida otseselt maksust vabastatud ei ole, tuleb käibemaksu tasuda. Valikuvabadust piirab siiski Euroopa Kohtu mitmetes otsustes sätestatud neutraalsuspõhimõte.¹¹

ELis väljaspool asuvate elektroonilise kihlveo- ja hasartmänguteenuse osutajate maksustamise koht on seal, kus teenuse tarbija asub, ning maksustamine määratakse kindlaks vastavalt viisile, kuidas maksuvabastust tarbija asukohaks olevas liikmesriigis rakendatakse. Kui teenuse osutaja asub liikmesriigis, on maksustamise koht praegu seal, kus teenuse osutaja asub, ja maksustamine määratakse kindlaks vastavalt viisile, kuidas maksuvabastust liikmesriigis rakendatakse.

Juhul kui hasartmängutehingud ei ole käibemaksust vabastatud, on käibemaksu tasumise viis sätestatud Euroopa Kohtu kohtuasjas C-38/93,¹² mille kohaselt on maksustatav summa tehingu netotulu, mitte kogu panustatud summa. Tõlgendus põhineb siiski kõnealuse kohtuasja eripäral ning muude kohtuasjade puhul¹³ on kohus väljendanud mõne hasartmängutegevuse suhtes erinevat seisukohta.

Kõnealuste kohtuotsuste õige tõlgendamine võib vajada selgitamist, kui neid kohaldatakse võrguhasartmängu- ja kihlveoteenuste suhtes, eriti juhul, kui tundub, et erinev kohtlemine liikmesriikide tasandil asetab maksukuulekale ettevõtjale liigse koormuse. Kõnealune küsimus võib vajada edasist uurimist, eriti juhul, kui olemasolevad eeskirjad ELis asuva ettevõtja osutatavate sidusteenuste maksustamise kohta muutuvad.

¹¹ Nt ühendatud kohtuasjad C453/02 ja 462/02 ja kohtuasi C-283/95 (Fischer).

¹² Glawe vs. Finanzamt Hamburg-Barmburg-Uhlenhorst – kohtuasi C-38/93.

¹³ Town and Country Factors Limited vs. Commissioners of Customs and Excise – kohtuasi C-498/99.

3.8. Dokumentide säilitamine ja kättesaadavaks tegemine

Kuuenda direktiivi artikli 26c lõike B punkt 9, milles käsitletakse dokumentide säilitamist ja kättesaadavust, kajastab asjaolu, et ühenduseväliste ettevõtjate tegevuskoht ei ole ELis. Tavalised kontrolli- ja auditeerimismenetlused, mida nõuete täitmise kontrollimiseks kasutatakse, ei ole enam asjakohased, kui ettevõtte tegevuskoht asub kaugel. Kõnealune vahemaa tekitab probleeme ja direktiivis käsitletakse seda otseselt, nõudes ettevõtelt piisavalt üksikasjalike dokumentide säilitamist maksudeklaratsiooni tõestamiseks. Kõnealused dokumendid peaksid olema asjaomasele maksuhaldajale taotluse korral elektrooniliselt kättesaadavad ja neid tuleks säilitada kümme aastat.

Ettevõtjatel ei ole kõnealuste nõuete täitmisega teadaolevalt raskusi olnud. Samuti ei ole maksuhaldajad osutanud probleemidele erikava alusel esitatud käibemaksudeklaratsioonide õigsuse kontrollimisel. Sarnane säte kuuenda direktiivi artiklis 22a võimaldab maksuhaldajatel üldjuhul dokumente distantsilt kontrollida. Asjaolu, et maksuhaldajad ei ole probleemidest teatanud, võib ehk seletada tõestusmaterjali puudumine selle kohta, et liikmesriigid kõnealuseid sätteid juba süstemaatiliselt kohaldavad.

4. JÄRELDUSED

Direktiivi praktilise kohaldamise järelevalve alates aastast 2003 on näidanud järjepidevaid ja ulatuslikke kontakte nii liikmesriikide kui ka paljude asjaomaste ettevõtjate vahel. Seetõttu on komisjonil olnud võimalik kindlaks teha mis tahes murettekitavaid asjaolusid ning jälgida aja jooksul nende arengut. Enamasti on probleemid osutunud suhteliselt vähetähtsaks või on nende lahendus peitunud mujal. Vajadusel jätkab komisjon viimati nimetatud probleemide jälgimist, et tagada nende rahuldav lahendamine.

Siiski võib kindlalt väita, et kui direktiivi kehtivust ei õnnestu pikendada, on sellel negatiivsed tagajärjed kõigi huvitatud isikute jaoks. Kolme viimase aasta kogemus võimaldab ainult sellist järeldust. Ettepanek direktiivi kehtivuse pikendamiseks võimaldab ühenduseväliste ettevõtjate erikava kohandamist üldisema koondsüsteemi alusel. Osa eespool osutatud tehnilistest küsimustest on olemuselt horisontaalsed ja neid on parem käsitleda laiemas kontekstis.

Koondsüsteemi täieliku rakendamise suunas liikudes võtab komisjon jätkuvalt arvesse nii ametiasutuste kui ka ettevõtjate kogemusi e-teenuste kava rakendamisel.