



EUROOPA ÜHENDUSTE KOMISJON

Brüssel 19.7.2006  
KOM(2006) 404 lõplik

**KOMISJONI TEATIS NÕUKOGULE**

**vastavalt direktiivi 77/388/EMÜ artikli 27 lõikele 3**

## 1. TAUST

Vastavalt nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ (kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas)<sup>1</sup> artikli 27 lõikele 1 võib nõukogu komisjoni ettepaneku põhjal ühehäälselt anda liikmesriigile loa võtta erimeetmed kõnealusest direktiivist erandite tegemiseks eesmärgiga lihtsustada maksustamismenetlust või ära hoida teatavat liiki maksust kõrvalehoidumist või maksustamise vältimist. **Kuna kõnealuse menetlusega on ette nähtud erandid ühtlustatud käibemaksu üldpõhimõtete osas, peaks sellised otsused olema vastavalt Euroopa Kohtu varasematele otsustele piiratud ning proportsionaalsed.**

Komisjoni peasekretariaadis 27. oktoobril 2005. aastal registreeritud kirjaga on Austria taotlenud luba võtta meetmeid, millega tehakse erand direktiivi 77/388/EMÜ artiklist 21. Vastavalt direktiivi 77/388/EMÜ artikli 27 lõikele 2 teatas komisjon 8. juuni 2006. aasta kirjas teistele liikmesriikidele Austria taotlusest. Komisjon teatas 9. juuni 2006. aasta kirjas Austriale, et tal on taotluse hindamiseks kogu vajalik teave.

Komisjoni peasekretariaadis 18. aprillil 2006. aastal registreeritud kirjaga on Saksamaa Liitvabariik taotlenud luba võtta meetmeid, mis kalduvad kõrvale direktiivi 77/388/EMÜ artiklist 21. Direktiivi 77/388/EMÜ artikli 27 lõike 2 kohaselt teatas komisjon 7. juuni 2006. aasta kirjas teistele liikmesriikidele Saksamaa taotlusest. Komisjon teatas 8. juuni 2006. aasta kirjas Saksamaale, et tal on taotluse hindamiseks kogu vajalik teave.

## 2. NÕUETE KOKKUVÕTE

### 2.1. Austria nõue

Austria sooviks kehtestada tagasipööratud maksustamise kõigi ettevõtetevaheliste (B2B) kaupade tarnimise või teenuste osutamise suhtes, mille arve ületab 10 000 eurot. Kui ühe arve väärtus ei ületa 10 000 eurot, kohaldatakse tagasipööratud maksustamist, kui tärned kliendile ületavad arvestusperioodil 40 000 eurot.

Austria tõi selle nõude kehtestamise põhjuseks ettekäände, et nõue on vahend karusellpettuse või vaheltvõtivate ettevõtjatega seotud pettuste lahendamiseks ja et tal on positiivsed kogemused tagasipööratud maksustamise kehtestamisega ehitussektoris. Austria arvab, et käibemaksupettust, eriti karusellpettust ja fiktiivsete arvete kasutamist, ei saa enam tavapäraste meetoditega vältida. Austria arvab, et sellise meetmega saaks ära hoida teatavat liiki maksudest kõrvalehoidumist ja maksustamise vältimist, nagu arvel näidatud käibemaksu osaline maksmine või käibemaksu maksmata jätmise maksukohustuslaste poolt, kes kaovad riigikassa ees maksukohustust täitmata. Samuti arvab Austria, et tagasipööratud maksustamise kohaldamine vähendaks maksuameti koormust, kes peaks muidu sisse nõudma

---

<sup>1</sup> EÜT L 145, 13.6.1977, lk 1. Direktiivi on viimati muudetud direktiiviga 2006/18/EÜ (ELT L 51, 22.2.2006, lk 12.)

kohustust rikkunud maksukohustuslaste tasumisele kuuluvat maksu või teostama kontrolle enne käibemaksutagastuse andmist. Austria väidab, et ettevõtja seisukohast oleks tagasipööratud maksustamine kasulik, kuna ta ei peaks enam käibemaksu eelrahastama.<sup>2</sup> Võimalike uute pettuseskeemide vastu võitlemiseks tahab Austria kehtestada ettevõtjatele kohustuse esitada igakuise kogukäibe andmed iga üksiku ärikliendi kohta.

## **2.2. Saksamaa nõue**

Saksamaa sooviks kehtestada tagasipööratud maksustamise kõigi ettevõtetevaheliste (B2B) kaupade tarnimise või teenuste osutamise suhtes, mille arve ületab 5000 eurot. Tarnet osutavad maksukohustuslased peaksid kinnitama kliendi käibemaksukohustuslase registreerimisnumbri kehtivust enne tagasipööratud maksustamise põhimõttele vastava tarne osutamist. Kõnealune kehtivuse kinnitamine toimuks elektrooniliselt ja veebipõhiselt. Kui kliendinumbriga kehtivus on kontrollitud, ei võtaks tarnija tarnelt käibemaksu, vaid ostja teataks ametiasutusele maksmisele kuuluva käibemaksu, mida ta võib tavatingimustes deklareerida ka mahaarvatava sisendkäibemaksuna. Lisaks kliendinumbriga kontrollimisele teataks tagasipööratud maksustamise põhimõttel tarnet osutav maksukohustuslane maksuametile elektrooniliselt iga kord, kui ta osutab mittemaksustatavat tarnet ja deklareeriks tarne väärtuse. Klient peaks maksudeklaratsioonil eraldi deklareerima tagasipööratud maksustamise põhimõttel saadud tarded. Maksuamet võrdleks tarnijalt elektrooniliselt saadud teavet ostja deklareeritud teabega. Saksamaa tahab sellisel viisil kaitsta end tagasipööratud maksustamise süsteemi loodud uute pettuse võimaluste eest.

Saksamaa põhjused selle nõude kehtestamiseks on sarnased Austria omadele, kuid erinevalt Austria ettepanekust nähakse Saksa süsteemiga ette olulist täiendavat aruandlust maksukohustuslaste poolt.

## **3. NÕUETE TAUST – KÄIBEMAKSUPETTUSE KÜSIMUS**

Käibemaksupettus on kaua aega komisjonile muret valmistanud seoses vajadusega tagada, et liikmesriigid võtaksid kõik vajalikud meetmed petturite vastu, vältimaks ühisturu konkurentsimoontusi. Hiljutiste eelarveprobleemide tõttu on käibemaksupettus teatavate liikmesriikide jaoks suur mure.

Komisjon väljendab heameelt, et Saksamaa ja Austria tunnevad muret teatavat liiki käibemaksupettuse pärast, mida tuntakse karusellpettuse või vaheltvõtivate ettevõtjatega seotud pettusena. Seda liiki pettus mõjutab käibemaksusaajaid, kuna üks maksukohustuslane annab käibemaksukrediidi edasi teisele maksukohustuslasele, kes kaob ilma maksu maksmata. Saksamaa ja Austria arvavad, et küsimuse võib lahendada, kehtestades tagasipööratud maksustamise maksukohustuslaste vahel liikmesriikide omamaiste tarnete puhul. See teeks pettuse olematuks, kuna võimalikul vaheltvõtval ettevõtjal ei oleks käibemaksukohustust. Kõikides liikmesriikides on üldlevinud, et alla 10% kõikidest maksukohustuslastest

---

<sup>2</sup> Sõltuvalt klientidele antavatest krediitingimustest ja käibemaksudeklaratsioonide perioodilisusest peavad maksukohustuslased sageli maksuma riigikassasse käibemaksu enne, kui nad on selle oma klientidelt kogunud.

maksavad 80% käibemaksust. See tähendab, et liikmesriikide maksuametid peavad võtma vähe kontrollmeetmeid, et kindlustada suurem osa oma käibemaksutulust.

Vähesed liikmesriigid avalikustavad andmeid pettuse tõttu saamata jäänud käibemaksu kohta. Austria hinnangul moodustab käibemaksupettuse tõttu saamata jäänud tulu 4,4% kogu käibemaksulaekumisest, kuid Austria ei ole täpseid hinnanguid selle kohta, millise osa sellest moodustab vaheltvõtivate ettevõtjatega seotud pettus. Saksamaa hinnangul jääb vaheltvõtivate ettevõtjatega seotud pettustele sarnaste pettuste tõttu saamata 2% käibemaksulaekumisest. Need arvud ei ole väheolulised ning näitavad selgelt, millist tähtsust tuleb omistada käibemaksupettusele, eelkõige vaheltvõtivate ettevõtjatega seotud pettustele. Komisjon omalt poolt tunnistab käibemaksu olulisust. Käibemaksupettuste vähendamine on Lissaboni strateegia oluline eesmärk, kuna käibemaksupettus mitte ainult ei vähenda liikmesriikidele vajalikke tuluseid, et pakkuda riiklikul tasandil avalikke teenuseid, vaid see tekitab ka ebaausat konkurentsi kauplejate vahel. Seoses sellega kavatakse komisjon esitada käesoleva aasta jooksul teatise nõukogule ja Euroopa Parlamendile, eesmärgiga arendada uus pettusvastane strateegia Euroopa tasandil. Käibemaksupettus ja eelkõige vaheltvõtivate ettevõtjatega seotud pettus on teatise oluline küsimus.

Vaheltvõtivate ettevõtjatega seotud pettuste arvandmeid tuleb vaadata kontekstis, eriti, kui kavandatud muudatus maksusüsteemis mõjutab nii seaduslikke kaubitsejaid kui ka pettureid, kes kasutavad ära maksuametite võimetust nende vastu kiiresti ja lõplikult võidelda.

Võib oodata, et pärast üldisema tagasipööratud maksustamise süsteemi kehtestamist tekivad uued pettuseliigid ja -skeemid. Maksukohustuse edasiandmine muudaks pakkumishela viimase ettevõtte kadumise tõenäolisemaks. Samuti tuleb selgelt märkida, et tagasipööratud maksustamise süsteem ei ole lahendus mustale müügile (st raamatupidamisse kandmata müük), mis jääb ametlikust sfäärist välja. Tarneahela lõpus asuva käibemaksu maksva maksukohustustase stiimul omandada musta kaupa suureneb, kuna seoses lisandvääрусega peab ta maksma kogu, mitte ainult osa, käibemaksusummast.

#### **4. TAGASIPÖÖRATUD MAKSUSTAMISE MÕISTE**

Liikmesriigis tarnitavate kaupade ja pakutavate teenuste puhul maksab käibemaksu üldiselt tarnija. Kui klient on maksukohustustlane, siis ta saab käibemaksu tagasi, deklareerides sisendmaksu perioodilisel käibemaksudeklaratsioonil. Mahaarvamine on kohane, st see ei sõltu sellest, kas tarnija on üldse käibemaksu riigikassasse maksnud. Probleem on selles, et kui arvet esitav isik ei maksa käibemaksu riigikassasse, siis riigikassa annab käibemaksu sisendi krediiti, mida ta ei ole saanud. Lisaks likvideerimistele ja pankrottidele on liikmesriikidel olnud probleeme lühikest aega kauplevate kauplejatega, kes võtavad käibemaksu ja siis kaovad ilma käibemaksu maksmata, kuid enamikel juhtudel (90–95%, sõltuvalt liikmesriigist) makstakse asutusele õige käibemaksu summa õigel ajal.

Praegu maksab suure osa igas liikmesriigis kogutavast käibemaksust väike rühm suuri ja kohusetundlikke maksukohustuslasi. Üldise tagasipööratud maksustamismehhanismi kehtestamine tähendaks seda, et maksu kogutakse tunduvalt suuremalt rühmalt maksumaksjatelt, muutes kontrollimise proportsionaalselt raskemaks.

Saksamaal ja Austrias kaalutava tagasipööratud maksustamismehhanismilaadse maksu kohaldamine nõuaks, et tarnija kontrolliks kliendi staatust, et teha kindlaks, kas tegu on või ei ole maksukohustuslasega ja kas seega käibemaksu tuleb või ei tule võtta. Praegune käibemaksusüsteem ei nõua sellist kontrolli, kuna käibemaksu võetakse üldiselt eraldiseisvalt kliendi staatusest. Sarnaselt oleksid uued ja täiendavad nõuded esitada igakuise kogukäibe andmed iga üksiku ärikliendi kohta (Austria puhul), teavitada maksuametit elektrooniliselt ning deklareerida iga mittemaksustatava tarne väärtus (Saksamaa puhul).

## 5. KOMISJONI ARVAMUS NÕUETE KOHTA

Kui komisjon saab nõude vastavalt artiklile 27, kontrollib ta, et sellise nõude andmise põhitingimused oleksid täidetud, st kas kavandatud **konkreetne meede** lihtsustab menetlust maksukohustuslaste ja/või maksuameti jaoks või kas ettepanekuga saab ära hoida **teatavat liiki maksudest kõrvalehoidumist või maksustamise vältimist**. Selles kontekstis on komisjoni lähenemine alati olnud piiratud ja ettevaatlik, tagamaks et erandid ei kahjustaks üldise käibemaksusüsteemi toimimist. Sellega seoses tegi komisjon 2005. aastal ettepaneku<sup>3</sup> direktiivi 77/388/EMÜ muutmiseks seoses teatavate meetmetega, et lihtsustada käibemaksustamise menetlust ning aidata ära hoida maksudest kõrvalehoidumist ja maksustamise vältimist ning millega tunnistatakse kehtetuks selliseid erandeid lubavad teatavad otsused, mis võimaldaksid kõikidel liikmesriikidel kohaldada kasulikuks ja tõhusaks osutunud erandeid.

Kuuenda käibemaksudirektiivi artikliga 26b ettenähtud kulla eriskeemi võib kirjeldada kehtestatud tagasipööratud maksuna, kuid nende sätete kohaldamine on hoolikalt suunatud ning piiratud kohaldamisala ja määraga ning seetõttu ei saa neid sätteid võrrelda käesolevate nõuetega.

### 5.1. Saksamaa ja Austria nõuded

Komisjoni arvates üritatakse Saksamaa ja Austria nõuetega kasutada kuuenda käibemaksudirektiivi artiklit 27 eesmärgiga põhjalikult muuta käibemaksusüsteemi ja seega kaotada üks selle tunnusjoon, osamaks. Nende nõuete kontekst on nähtavasti Saksamaa ja Austria ebapiisav võime kontrollida vaheltvõtivate ettevõtjatega seotud pettustes osalevaid ettevõtjaid, mille tulemusel Saksamaal ja Austrias jääb hinnanguliselt saamata kuni 2% kogu käibemaksulaekumisest. Saksamaa ja Austria arvavad, et kui ettevõtjatel ei lubata käibemaksu võtta, siis kaob stiimul kadumiseks ilma maksmata.

---

<sup>3</sup> KOM(2005) 89, 16.3.2005.

Austria hinnangul mõjutaks piiratud tagasipööratud maksustamise kohaldamine Austria maksukohustuslastele seitset miljonit Austrias välja antud arvet; Saksmaa hinnangul mõjutaks nende ettepanek 0,5% kõigest Saksamaal välja antud arvetest, mis moodustab umbes 130 miljonit arvet. Tõenäoliselt mõjutaks see iga maksukohustuslast, kes oleks kohustatud järgima tagasipööratud maksustamist paralleelselt tavaliste käibemaksu eeskirjadega.

## 6. JÄRELDUS

Saksmaa ja Austria nõuetega üritatakse kasutada artiklit 27 eesmärgiga põhjalikult muuta käibemaksusüsteemi seoses üldise tagasipööratud maksustamisega ja seega kaotada üks käibemaksu tunnusjoon, milleks on osamaks. See tähendaks ka seda, et maksukohustuslased peaksid tõhusalt järgima kolme erinevat maksustamiskorda:

- klassikaline käibemaksusüsteem
- tagasipööratud maksustamisesüsteem ettevõtetevaheliste (B2B) kaupade tarnimise jaoks, kui teatavad kriteeriumid on täidetud
- ühendusesisene süsteem.

See oleks lisakoorem ettevõtjate praegusele raamatupidamisele. Sarnaselt kehtestatakse õigusaktide täitmisest tulenev koorem (klientide staatuse kontrollimine ja tehingute aruandlus) ausatele kauplejatele, kes tegutsevad valdkonnas, kus pettus ei ole levinud. Lisaks peaksid Saksamaa ja Austria maksuametid investeerima tunduvalt rohkem vahendeid käibemaksu kontrollimiseks, kuna maksukohustuslaste arv, kes maksab suurema osa käibemaksust, muutuks maksukohustuslaste vähemusest enamuseks.

Komisjoni arvates **ei täideta** kõnealuste nõuetega **artiklis 27 nõutud tingimusi**, kuna need muudaksid nii maksukohustuslaste kui ka maksuametite elu pigem raskemaks kui kergemaks ning pigem suurendaksid kui vähendaksid lisaks sellele maksudest kõrvalehoidumist.

Komisjoni arvates **ei ole artikkel 27 asjakohane õiguslik alus** sellist liiki üldise tagasipööratud maksustamise kavandamiseks nagu Saksamaa ja Austria on välja pakkunud. Komisjon on varem nõukogule ettepaneku teinud, et liikmesriikidele tuleks anda luba tagasipööratud maksustamise kohaldamiseks, kuid varasemad taotlused olid üldiselt erinevad selles osas, et need käsitlesid **konkreetseid sektoreid** (ehitus-, jäätme-, puidusektor jne) ja tagasipööratud makse **mõjutas tarneahela ülemisi osi** (kaotades vaid nõrga lüli ahela alguses), nii et riskantsemad väiksed ja ajutised ettevõtted ei võtnud käibemaksu, kuid suuremad, kergemini kontrollitavad ettevõtted pidasid selle üle arvet. Ainsaks kauba näiteks on kuld, kuid see on pigem üks kaubaartikkel kui terve sortiment kaupu, mis on seotud erinevate sektoritega. Lisaks mõjutaksid Saksamaa ja Austria kavandatud meetmed tehinguid kõikides majandussektorites, sealhulgas sektorites, mille puhul ei ole kunagi kahtlustatud vaheltvõtivate ettevõtjatega seotud pettusi või karusellpettust. Komisjon arvab, et sellised erandid nagu Saksamaa ja Austria on palunud, ei järgi mitmetes kohtuasjas sätestatud proportsionaalsuse põhimõtet.

Lisaks viiks luba üksikutel liikmesriikidel kohaldada erimeetmeid, millel on selline reguleerimisala ja mõju ettevõtetele, ühisturu lagunemisele käibemaksu osas. Erinevates liikmesriikides seisaksid ettevõtted tõesti silmitsi riiklike tarnete suhtes kohaldatavate eeskirja ja menetluse erinevustega, sõltuvalt tarne väärtusest, toote liigist või mis tahes muust kujutletavast kriteeriumist. Seetõttu ületavad kõnealused meetmed kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 27 reguleerimisala.

Tagasipööratud maksustamise süsteemi kohaselt kantakse käibemaksu maksmata jätmisest tulenev finantsrisk riigikassalt üle ettevõtetele. Ettevõtted riskivad, kui nad otsustavad kas käibemaksustada või mitte oma klienti, kontrollides kliendi maksukohustuslase staatust. Selline kohustuse üleminek maksuametilt ettevõtjale, kes on potentsiaalne kulude kandja, on vastuolus Lissaboni strateegia eesmärkidega.

Lisaks nõrgendab tagasipööratud maksustamise süsteem märgatavalt kontrolli jaotusahela viimaste lülide üle. Järelkult peaksid maksuametid kontrolli teostavate ametnike arvu tunduvalt suurendama, et tegeleda suurema riskiga, mis tuleneb maksuvõla jaotumisest suurema hulga maksukohustuslaste vahel. Lisaks kehtestatakse tõhusalt Saksamaa ja Austria kavandatud tagasipööratud maksustamise süsteemi laiendamiseks tunduvalt keerulisem alternatiivne süsteem tavapärasele käibemaksusüsteemile.

Saksamaa ja Austria nõuetega üritatakse kasutada kuuenda käibemaksudirektiivi artiklit 27 eesmärgiga põhjalikult muuta käibemaksusüsteemi ja seega kaotada üks selle tunnusjoon, osamaks. Kõnealused nõuded põhinevad oletusel, et kui ettevõtjatel ei lubata käibemaksu võtta, siis kaob stiimul kadumiseks ilma maksmata ära, mille tulemusel käibemaksutulu suureneb.

Kuid komisjon on jätkuvalt arvamusel, et lahendus vaheltvõtvate ettevõtjatega seotud pettustele on käibemaksu suurenenud kontroll, mis põhineb pigem riskianalüüsil kui käibemaksu põhieeskirjade muutmisel; komisjon ei ole vastu täiendavate või alternatiivsete vahendite uurimisele. Võttes arvesse asjaolu, et Austria ja Saksamaa arvates esineb kehtivas käibemaksusüsteemis nõrkusi, uurib komisjon täiendavalt küsimust, et teha kindlaks, kas on vaja võtta üldisemat meetet kuuenda käibemaksudirektiivi raames.

Seetõttu arvab komisjon, et asjakohane õiguslik alus, mis lubaks liikmesriikidel kehtestada laiaulatuslikke meetmeid käibemaksupettuse vastu võitlemiseks, oleks asutamislepingu artikkel 93.

Vastavalt järeldab komisjon, et Saksamaa ja Austria nõuded ei kuulu kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 27 reguleerimisalasse ja seetõttu **komisjon esitab nõutud erandite suhtes vastuväited.**