



EUROOPA KOMISJON

Brüssel, 10.5.2012
COM(2012) 206 final

2012/0102 (CNS)

Ettepanek:

NÕUKOGU DIREKTIIV,

**millega muudetakse direktiivi 2006/112/EÜ (mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi)
vautšerite käsitlemise osas**

{SWD(2012) 126 final}

{SWD(2012) 127 final}

SELETUSKIRI

1. ETTEPANEKU TAUST

Ettepaneku põhjused ja eesmärgid

Kuuenda käibemaksudirektiiviga¹ ega käibemaksudirektiiviga² ei ole ette nähtud eeskirju vautšereid hõlmavate tehingute käsitlemiseks. Vautšeri kasutamine maksustatava tehingu tegemisel võib mõjutada maksustatavat väärtust, tehingu aega ja teatavatel tingimustel isegi maksustamiskohta. Ebakindlus korrektse maksukohtlemise osas võib aga tekitada probleeme piiriüleste tehingute puhul ja vautšerite ärilist turustamist hõlmavate aheltehingute puhul.

Ühiste eeskirjade puudumine on sundinud liikmesriike leidma ise lahendusi, mis aga ei ole koordineeritud. Sellest tulenevad maksustamise erinevused tekitavad selliseid probleeme nagu topeltmaksustamine või maksustamata jätmine ning aitavad ka kaasa maksustamise vältimisele ja takistavad äriuuendusi. Peale selle on vautšerite suurenenud funktsionaalsuse tõttu raskem eristada vautšereid ja üldisemaid maksevahendeid.

Alates ühiste käibemaksueeskirjade vastuvõtmisest 1977. aastal on paljugi muutunud ning vautšerite suurem kasutamine on vaid üks mitmetest äritegemist mõjutanud muutustest, millega kaasnevad sellised keerulised probleemid, mida sel ajal ette ei kujutatud.

Euroopa Liidu Kohtult on mitmel korral küsitud selgitust, kuidas tuleks käibemaksudirektiive sellistes tingimustes kohaldada. Seoses vautšeritega on selle protsessi käigus antud mõningaid suuniseid, kuid teatavad probleemid on jäänud lahendamata. Käesoleva ettepaneku eesmärk on selliste probleemide lahendamine, selgitades ja ühtlustades ELi õigusaktidega ettenähtud eeskirju, milles käsitletakse vautšerite maksustamist käibemaksuga.

Üldine taust

Käesoleva õigusakti ettepaneku eesmärk on selgitamine. Seda tuleks laiendada maksustamistagajärgedele, mis eri liiki vautšerite väljastamisel, turustamisel või lunastamisel on kas ühe liikmesriigi piires või selliste tehingute puhul, mis hõlmavad rohkem kui ühte liikmesriiki.

Mis on vautšer?

Käibemaksueeskirjade kohaldamisel on vautšer vahend, mis annab selle omanikule õiguse kaupadele või teenustele või õiguse saada seoses kaupade tarnimise või teenuste osutamisega allahindlust või maksevähendit. Vautšeri väljastaja võtab kohustuse tarnida kaup või osutada teenuseid, teha allahindlus või maksevähend.

Vautšer võib olla elektrooniline või paberandjal ning üldiselt on sellel äri- või müügiedenduseesmärk, milleks võib olla edendada teatavate kaupade tarnimist või teenuste

¹ Nõukogu direktiiv 77/388/EMÜ, 17. mai 1977, kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta — ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (EÜT L 145, 13.6.1977, lk 1) (kuues käibemaksudirektiiv).

² Nõukogu direktiiv 2006/112/EÜ, 28. november 2006, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT L 347, 11.12.2006, lk 1) (käibemaksudirektiiv); asendab alates 1. jaanuarist 2007 kuuendat käibemaksudirektiivi.

osutamist või saada kiiremini teatavate kaupade või teenuste eest makseid. Teisisõnu on vautšeri eesmärk aidata arendada kauba- ja teenuseturgu, tagada klientide lojaalsus või hõlbustada maksmist. Need eesmärgid aitavad vautšerit eristada teistest sellistest vahenditest nagu reisitšekid, mida kasutatakse üksnes maksete tegemiseks.

Mis tahes vahend, mille eesmärk on üksnes maksete tegemine, jääb käibemaksu eesmärgil vautšeri määratlusest välja. Selliste makseteenuste suhtes kohaldatakse muid käibemaksueeskirju.

On olemas erinevat liiki vautšereid. Mõned väljastatakse tasu eest ja neid saab praegu maksustada kas müümise või lunastamise ajal, sõltuvalt üksikutes liikmesriikidest järgitavast lähenemisviisist. Võidakse väljastada ka tasuta vautšereid, mis annab omanikule õiguse saada kaupu ja teenuseid täiendavat tasu maksmata. Sellist tarnet võib käsitada ärikingitusena. Tasuta allahindlusvautšerit, mis annab selle omanikule õiguse saada allahindlust järgnevalt tehingult, võib vaadelda kui pelka kohustust tagada allahindlus.

Õigust saada teatava ajavahemiku jooksul tehtud kõigilt ostudelt allahindlust, isegi kui see õigus antakse makse tegemise eest, ei käsitata siiski siinkohal vautšerina, sest kõnealune õigus on ostutehingust sõltumatu. Sellise õiguse määratlemata olemus (isegi kui see on ajaliselt piiratud) on üpris erinev allahindlusvautšerist, mille puhul õigus on ühekordne ja seotud konkreetse tarnega. See aga ei tähenda, et sellist teenust ei maksustata.

Milliseid küsimusi seoses vautšerite praeguse maksustamisega tuleks käsitleda?

Põhiline küsimus on selles, millal vautšeriga seotud tehinguid tuleks maksustada. Ühiste eeskirjade puudumise tõttu ei ole liikmesriikide maksustamistavad kooskõlastatud. Mõned liikmesriigid maksustavad kõige levinumat liiki vautšereid nende väljastamisel, samal ajal kui teised maksustavad vautšereid nende lunastamisel. See tekitab ettevõtjates ebakindlust, eriti neis, kes soovivad saada kasu ühtse turu võimalustest. Kui vautšer väljastatakse ühes liikmesriigis ja seda kasutatakse teises liikmesriigis, on praktikas selle tulemuseks erinev maksustamine, sh topeltnmaksustamine või maksustamata jätmine.

Tuleb selgitada vautšerite (mille maksustamist käibemaksuga käsitletakse praeguse läbivaatamise käigus) ja uuenduslike maksesüsteemide (mille maksustamist käibemaksuga käsitletakse käibemaksudirektiivi muudes osades) erinevusi.

Tarbijateni jõuavad vautšerid (eelkõige ettemakstud kommunikatsiooniteenuste vautšerid) tihti läbi turustamisahela. Ühiste eeskirjade puudumise tõttu kasutatakse koordineerimata lähenemisviise, mis mõnikord hõlmavad kohalikke soodustuste tegemise kokkuleppeid, mis takistavad ELi-siseste ärimudelite arendamist.

Allahindlusvautšerid võivad hõlmata tootja või turustaja (kes väljastab allahindlusvautšereid) tehtavat tagasimakset jaemüüjale, et kompenseerida kliendile allahindlusvautšeri eest tehtav allahindlus. Kehtivaid eeskirju, nagu neid on tõlgendanud Euroopa Liidu Kohus, on tülikas ja keeruline ellu rakendada. Hädasti on vaja sobivamat lähenemisviisi.

2. MILLISED ON VÄLJAPAKUTAVAD LAHENDUSED?

Kõnealuste probleemide lahendamiseks kavatakse käibemaksudirektiivi muuta. Lahendused on esitatud viie punkti all.

1. Vautšerite määratlemine käibemaksu kogumise eesmärgil

Kõigepealt tuleb selgitada, mida käsitatakse käibemaksu kogumise eesmärgil vautšerina. Selleks lisatakse uus artikkel 30a. Käibemaksudirektiivis peab oleme selgelt sätestatud, milliseid vautšereid maksustatakse väljastamisel ja milliseid üksnes lunastamisel. Esimesi nimetatakse üheotstarbelisteks vautšeriteks ja viimaseid mitmeotstarbelisteks vautšeriteks. Selline eristamine sõltub sellest, kas väljastamisel on olemas maksustamiseks vajalik teave või maksustamiseks peab ootama vautšeri lunastamist, kuna lõppkasutus sõltub valikust. Ka on vaja tagada, et vahendeid, mida saab praegu kasutada maksmiseks mitmes omavahel mitteseotud müügikohas ja mida praegu üldiselt ei käsitata vautšeritena, tuleks jätkuvalt samamoodi kohelda.

Uuendused makseteenuste osutamisel on muutnud vautšerite ja traditsiooniliste maksesüsteemide eristamise keerulisemaks. Artikliga 30a tuuakse ka vajalikku selgust vautšerite piiritlemisel käibemaksu kogumise eesmärgil.

2. Maksustamise aeg

Pärast erinevat liiki vautšerite kindlakstegemist on vaja teha täiendavaid muudatusi, et tagada käibemaksu korrektne kogumine.

Maksu sissenõutavust käsitlevaid kehtivaid eeskirju (artiklis 65) tuleks kohandada tagamaks, et üheotstarbeliste vautšerite suhtes kohaldatakse käibemaksu ajal, mil vautšerid väljastatakse ja nende eest makstakse.

Segaduse vältimiseks tuleb vautšeriga antavat õigust ning sellega seotud kaupade tarnimist ja teenuste osutamist käsitada üheainsa tehinguna. Üheotstarbelisi vautšereid maksustatakse kohe nende väljastamisel, nii et kõnealune võimalik probleem ei tõstatu. Selliste vautšerite puhul, mida ei maksustata väljastamisel, sest nende maksustamise kohta ja taset ei saa sel ajal kindlaks teha, tuleks maks sisse nõuda üksnes siis, kui nendega seotud kaubad on tarnitud või teenused on osutatud. Selle tagamiseks on kavandatud uus artikkel 30b. Selles selgitatakse, et vautšeri väljastamine ja sellele järgnev kaupade tarnimine või teenuste osutamine on maksustamise seisukohast üksainus tehing.

3. Turustamiseeskirjad

Pärast seda, kui käibemaksudirektiiviga on ette nähtud, et mitmeotstarbelisi vautšereid maksustatakse nende lunastamisel, tuleb käsitada mõnesid küsimusi seoses nende turustamisega. Enne kui vautšerid jõuavad kliendini, läbivad need tihti turustamisahela. Kuigi seonduvat tehingut ei maksustata enne kaupade tarnimist või teenuste osutamist, on mitmeotstarbeliste vautšerite ärinturustamine iseenesest maksustatav teenus, mille osutamine on seonduvast tarnest sõltumatu. Kui selline mitmeotstarbeline vautšer vahetab turustamisahelas omanikku, saab hõlmatud teenuse maksustatavat väärtust mõõta vautšeri väärtuse muutusega. Kui turustaja ostab vautšeri hinna X eest ja müüb selle hiljem kallimalt edasi hinna X pluss Y eest, näitab muut Y osutatud turustamisteenuse väärtust.

Kuna mitmeotstarbeliste vautšerite turustamisahelad võivad hõlmata mitut liikmesriiki, on vaja ühiseid eeskirju sellise turustamisteenuse kindlakstegemiseks ja selle maksumuse mõõtmiseks. Artiklile 25 lisatavas punktis d selgitatakse, et turustamist käsitatakse käibemaksudirektiivi kohaldamise eesmärgil teenuse osutamisenä. Uues artiklis 74b käsitletakse selle teenuse maksustatava väärtuse arvutamist.

Selleks et hõlbustada maksustatava väärtuse arvutamist turustamisahela igas etapis, kehtestatakse artikliga 74a nimiväärtuse mõiste, mida määratletakse kui mitmeotstarbelise vautšeri väljastaja saadavat kogutasu, mis omakorda on aluseks olevate kaupade tarnimise või teenuste osutamise maksustatav väärtus (koos käibemaksuga).

Nende kahe sätte puhul kasutatava konstruktsiooniga tagatakse, et mitmeotstarbelise vautšeriga seotud maksustatavaid tehinguid – turustamisteenuse osutamine ja aluseks olevate kaupade tarnimine või teenuste osutamine – kirjeldatakse ja maksustatakse terviklikult, neutraalselt ja läbipaistvalt.

4. Allahindlusvautšerid

Allahindlusvautšeritega seoses ilmnevad probleemid, kui allahindluse tagab lõpuks vautšeri väljastaja, mitte vautšeri lunastaja. Keerukate kohandamiste vältimiseks tehakse ettepanek käsitada sellise allahindluse tegemist vautšeri lunastaja poolt vautšeri väljastajale eraldiseisva teenuse osutamisenä. Selleks nõutavad meetmed on ette nähtud artikli 25 punktis e ja artiklis 74c.

5. Muud tehnilised või seonduvad muudatused

Käibemaksudirektiivi on vaja teha veel mõned tehnilised muudatused, et tagada nende lahenduste nõuetekohane toimimine, eelkõige seoses mahaarvamisõigusega (artikkel 169), maksu tasumise eest vastutava isikuga (artikkel 193) ja muude kohustustega (artikkel 272). Artiklite 28 ja 65 tehnilised muudatused on vajalikud vastavalt mitmeotstarbeliste ja üheotstarbeliste vautšerite korrektse käsitlemise tagamiseks.

3. ETTEPANEKU PÕHIELEMENTIDE TEHNILINE SELGITUS

Vautšerite määratlus ja kohaldatavad erinevad kriteeriumid, sh maksustamisaeg (artikli 30a lõiked 1 ja 2 ning artikkel 30b)

Käibemaksueeskirjad peaksid olema järjekindlad maksu sissenõutavaks muutumise osas. Kui vautšeri väljastamise ajal puudub teave korrektse maksuotsuse tegemiseks, on praktikas maksustamine võimalik üksnes vautšeri lunastamise ajal. Kuna käibemaksudirektiivis ei ole suuniseid antud, puudub üksmeel selles osas, milliseid vautšereid tuleks maksustada väljastamisel ja milliseid lunastamisel. Seepärast käsitavad mõned liikmesriigid teatavat liiki vautšereid (nt ettemakstud kõnekaardid³) ettemaksetena, mida maksustatakse eelnevalt, samal ajal kui teised liikmesriigid maksustavad sama liiki vautšereid teenuse osutamisel⁴. Kui vautšer väljastatakse esimesena mainitud riikides ja lunastatakse teisena mainitud riikides, siis mõlemad võtavad käibemaksu samalt tarnelt. See on mõlema poole seisukohast õiguspärane, kuid tulemuseks on topeltmaksustamine. Vastupidises olukorras ei võtaks ükski riik käibemaksu ja tulemuseks oleks maksustamata jätmine.

³ Ettemakstud kõnekaart on kõige levinumat liiki vautšer. Mõjuhinnaangule lisatud majandusuuringu kohaselt oli mobiiltelefonide ettemakstud kõnekaartide hinnanguline väärtus ELis 2008. aastal 38 miljardit eurot.

⁴ Erinevad lähenemisviisid vautšerite maksustamisajale on esitatud käesoleva ettepanekuga kaasasolevas mõjuhinnaangus.

Erinevate lähenemisviiside kasutamisest tulenev topeltmaksustamine võib takistada (ja juba takistab) ühtse turu eelistest kaubanduslepingute sõlmimisel kasu saamast. Vastupidist olukorda ehk erinevustest tulenevat tahtmatut maksustamata jätmist saab kuritarvitada.

Selle probleemi lahendamiseks määratletakse ettepanekus kõigepealt vautšerid ja nende peamised kategooriad, eristades eelkõige üheotstarbelisi ja mitmeotstarbelisi vautšereid.

Üheotstarbeline vautšer annab selle omanikule õiguse saada kindlaksmääratud kaupu või teenuseid olukorras, mille puhul maksustamistase (eelkõige käibemaksusumäär), tarnija isik ja liikmesriik, kus aluseks olevaid teenuseid osutatakse või kaupu tarnitakse, on algusest peale teada. Käibemaksu tasutakse vautšeri müümisel. Üheotstarbelise vautšeriga on näiteks tegemist siis, kui teenuse osutaja müüb vautšeri (kas otse või vahendaja kaudu), mis annab õiguse saada kindlaksmääratud teenust (nt telekommunikatsiooniteenust) teatud konkreetses liikmesriigis.

Mitmeotstarbeline vautšer annab selle omanikule õiguse saada kaupu või teenuseid, kui need kaubad või teenused või nende osutamise või tarnimise ja maksustamise liikmesriik ei ole nii täpselt teada, nii et vautšeri väljastamisel oleks võimalik käibemaksu kindlaks määrata. Näiteks oleks sellise olukorraga tegemist, kui rahvusvaheline hotellikett kasutaks oma toodete edendamiseks vautšereid, mille lunastamisel on võimalik saada majutust ühes tema hotellidest, mis asuvad mitmes liikmesriigis. Teine näide on ettemakstud krediit, mida saab kasutada kas telekommunikatsiooniteenuste (harilik käibemaksusumäär) või ühistranspordi (võidakse kohaldada vähendatud määra) eest maksmiseks.

Vautšerite ja maksevahendite eristamine (artikli 30a lõige 2)

Võttes arvesse erinevat käibemaksukohtlemist, on neutraalsuse tagamiseks vaja selgelt eristada vautšereid ja üldisemaid maksevahendeid, võttes arvesse nende erinevat olemust. Kui pelk maksemeetod võtab mõned vautšeri omadused (nt salvestatud väärtust sisaldav kaart või mobiiltelefoni salvestatud või sellega seotud ettemakstud krediit), tuleb lähemalt uurida selle toimimise olulisi jooni. Vautšeri lunastamine kaupade või teenuste eest ei ole makse, vaid nii kasutatakse pigem õigust, mis on seotud maksega, mis tehti vautšeri väljastamisel või selle omaniku vahetumisel. Samas kui salvestatud või ettemakstud krediiti kasutatakse kaupade või teenuste maksumuse tasumiseks, tekib mis tahes õigus sellistele kaupadele või teenustele üksnes makse tegemisel. Põhimõtteliselt on see oma olemuselt täiesti erinev olukorrast, kus vautšeri omanik kasutab omandatud õigust.

Vautšeritega peaks alati kaasnema kaupade tarnimine või teenuste osutamine ning neid väljastatakse tihti teatava tarnija või tarnijate rühma toodete või teenuste müügi edendamiseks või ostmise hõlbustamiseks. Need erijooned koos õigusega saada kaupu või teenuseid (mis vastavad kohustusele tarnida neid kaupu või osutada neid teenuseid) on olulised vautšerite eristamisel üldisematest maksevahenditest (mis ei hõlma selliseid konkreetseid õigusi).

Mobiilseadmete arvu suurenemise tõttu on vaja selgelt eristada ettemakstud kõnekaarte (mis on vautšerid) ja üldisemaid mobiilseid makseteenuseid, mis tõenäoliselt põhinevad kõnealuste kõnekaartidega seotud ettemakstud arveldamissüsteemil. Mobiilsed maksesüsteemid võimaldavad tavaliselt tarbijal kasutada mobiiltelefoni lisaks telekommunikatsiooniteenustele üha suureneva hulga kaupade ja teenuste eest maksmiseks (isegi teha rahaülekandeid). Kui süsteemi eesmärk on lihtsustada maksmist suure hulga erinevate või määratlemata loetellu kuuluvate selliste kaupade eest, mis võivad hõlmata infosisu (muusikafailid, mängud, kaardid, andmed jne) või muid teenuseid (parkimine jne) või kaupu (näiteks müügiautomaatidest

ostmine), on raske seda vautšerina käsitada. Mitmeotstarbelise vautšeri (mille omanikul on juurdepääs telekommunikatsiooniteenustele ja ka muudele konkreetsetele teenustele või kaupadele) ja makseteenuse (mille eesmärk on hõlbustada ettemakstud krediidi kulutamist kaupade või teenuste ostmiseks, sealhulgas eelkõige kolmandalt osapoolelt) erinevus seisneb õiguses saada kaupu või teenuseid.

Seepärast tuleks vautšeri määratlusest jätta kõrvale vahendid, millel on mõned vautšerite omadused, kuid mis on eelkõige maksevahendid. Seda käsitletakse artikli 30a lõikes 2.

Tarneahela kaudu turustatavad vautšerid (artikli 25 punkt d, artikkel 74a ja artikkel 74b)

Vautšereid on võimalik turustada mitmel viisil (nt ajalehtede ja vahendajate kaudu, kinnitades neid supermarketites toodetele jne).

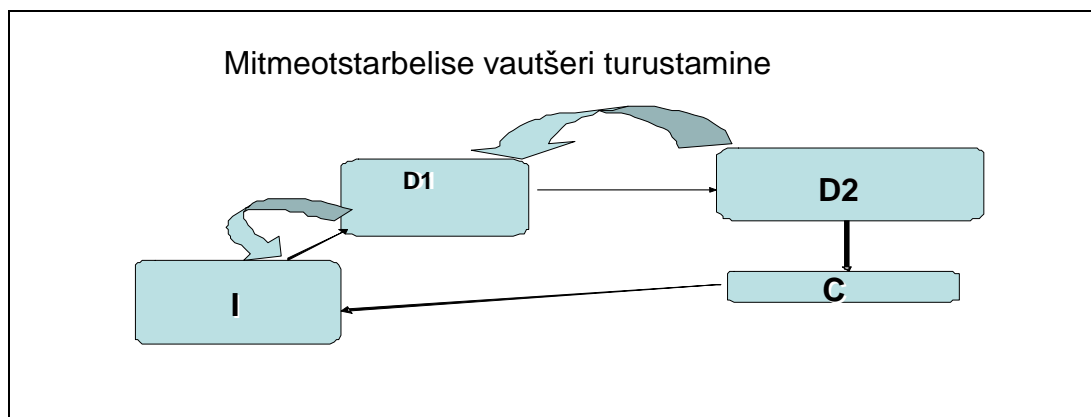
Kuna üheotstarbelist vautšerit on võimalik eelnevalt maksustada, on nende turustamine oma olemuselt üsna lihtne. Vautšerite turustamine müügiahela kaudu vahendajate abil ei ole oma olemuselt nii lihtne.

Kasutatakse mitmeid mudeleid, kuid üks viis oleks toetuda tarneahela alguses asuva mitmeotstarbelise vautšeri väljastaja (I) küsitava hinna ja ahela lõpus asuva kliendi makstava hinna erinevusele, mis tuleneb turustusmarginaalidest või hinnalisadest. Tarneahela lõpus asuv klient, kes ostab mitmeotstarbelise vautšeri, maksab hinda, mis on kõrgem kui tasu, mis tarneahela alguses asuv vautšeri väljastaja selle eest sai. Sel juhul peaksid vautšeri väljastaja makstav väljundkäibemaks ja kliendi, kes võib olla mahaarvamisoigusega maksukohustuslane, makstav arvel esitatud sisendkäibemaks erinema, v.a juhul, kui marginaali (või hinnalisa) võetakse nõuetekohaselt arvesse.

Sellised tehingud on ettemakstud telekommunikatsiooniteenuste vautšerite turustamisel levinud.

Selleks tehakse ettepanek võtta kasutusele nimiväärtus; see on mitmeotstarbelise vautšeri väljastaja algselt kindlaksmääratud muutumatu väärtus ning selle nimiväärtuse ja mitmeotstarbelise vautšeri turustaja makstava hinna positiivset vahet käsitatakse turustamisteenuse eest saadava tasuna. Turustaja (D1) osutab vautšeri väljastajale (I) maksustatavat turustamisteenust. Järgnevad turustajad (D2) osutavad eelneva turustaja (kes müüs neile mitmeotstarbelise vautšeri) osutatud teenusega sarnast turustamisteenust.

Seda võib esitada järgmiselt:



Äriühing I (telekommunikatsiooniteenuste osutaja) müüb käesoleval juhul 100 euro suuruse nimiväärtusega mitmeotstarbelise vautšeri turustajale (D1). D1 maksab vautšeri väljastajale 80 eurot. Nimiväärtuse ja makstud hinna vahe on 20 eurot. Seda summat käsitatakse tasuna (koos käibemaksuga), mis turustaja sai telekommunikatsiooniteenuse osutajale turustamisteenuse osutamise eest.

D1 väljastab I-le arve, milles on märgitud turustamisteenuse maksumus ja kohaldatav käibemaks. Eeldades, et käibemaksumäär on 25 %, moodustab turustamisteenuse maksumus 16 eurot ja käibemaks 4 eurot.

Seejärel müüb D1 mitmeotstarbelise vautšeri 90 euro eest järgmisele turustajale D2. Siinkohal osutab D2 turustamisteenust D1-le ja väljastab arve, millel kajastub nimiväärtuse (100 eurot) ja makstud summa (90 eurot) erinevus. See tähendab, et teenuse eest maksti 8 eurot pluss käibemaks 2 eurot.

Seejärel müüb D2 vautšeri 100 euro eest lõppkliendile C. Lõppklient C kasutab vautšerit (ettemakstud krediit) telekommunikatsiooniteenuste või muude teenuste ostmiseks I-lt. Kui seda kasutatakse ettevõtluse eesmärgil saab C (maksukohustuslane) I-lt 100 euro suuruse arve (koos käibemaksuga).

Mitmeotstarbelise vautšeri müümisega seoses ei väljastata tarneahela üheski etapis käibemaksuarvet.

Mis puutub telekommunikatsiooniteenuste osutajasse ja mitmeotstarbelise vautšeri väljastajasse I, siis see äriühing osutas teenuseid 80 euro eest (väljundkäibemaks 20 eurot) (eeldades alati näitlikku käibemaksumäära 25 %). Äriühingul I tuli kanda turustamiskulusid 16 euro ulatuses (pluss sisendkäibemaks 4 eurot), et mitmeotstarbeline vautšer jõuaks lõppkliendi kätte.

Tasuta allahindlusvautšerite neutraalsus (artikli 25 punkt e ja artikkel 74c)

Tasuta allahindlusvautšerid annavad omanikule õiguse saada teatavate kaubatarnete või teenuste lunastamisel allahindlust. Kui vautšeri väljastaja ja lunastaja on sama isik, vähendatakse nende tarnete maksustatavat väärtust allahindluse summa võrra (miinus hõlmatud käibemaks). Seega klient, kes ostab 100 eurot maksva toote, maksab 5 euro suurust allahindlusvautšerit kasutades üksnes 95 eurot.

Tegelikkuses käivad allahindlusvautšeritega seotud tooted tihti mitme maksukohustuslase (nt hulgimüüjad, turustajad ja jaemüüjad) käest läbi enne, kui need jõuavad lõppkliendini. Allahindluse hüvitab vautšeri lunastajale (nt jaemüüja) tihtipeale vautšeri väljastaja (nt tootja). Võib isegi juhtuda, et tarbija maksab tavapärasest hinda, kuid saab hiljem vautšeri väljastajalt tagasimakse („cash back”) (või maksevähendi). Siin on tekkinud raskused korrektse maksukohtlemise kindlakstegemisel.

Euroopa Liidu Kohtu väljakujunenud kohtupraktika⁵ kohaselt saab praegu vautšeri algne väljastaja (hulgimüüja või tootja) arvata vautšeri lunastajale tehtud hüvitise maha vautšeriga seotud kaupade algse müügi hinnast. Selleks et hoida ära maksukadu (ahela järgnevad maksukohustuslased ei pea oma sisendkäibemaksu korrigeerima), nähakse hüvitis ette tootja

⁵ Kohtuasi C 317/94 Elida Gibbs Ltd v Commissioners of Customs and Excise [1996] ECR I 5339; Kohtuasi 427/98 Euroopa Ühenduste Komisjon versus Saksamaa Liitvabariik [2002] ECR I 8315.

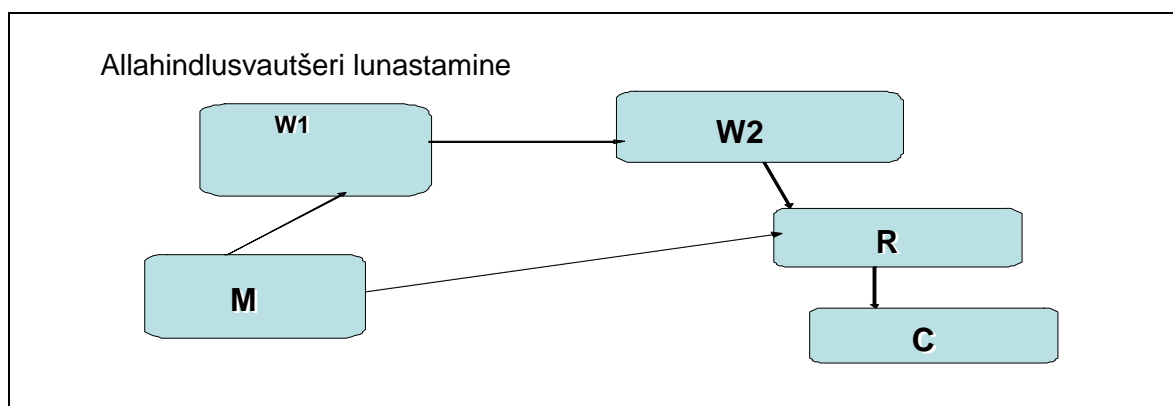
tehtava kolmanda poole maksena vautšeri lunastajale ja mis tuleb lisada (v.a hõlmatud käibemaks) maksustatavale väärtusele, mis on esitatud arvel, mis vautšeri lunastajale esitab kliendile. Seega eespool esitatud näite puhul esitab vautšeri lunastaja kliendile 100 euro suuruse arve (koos käibemaksuga), isegi kui klient maksis kõigest 95 eurot.

Siiski tekivad probleemid, kui kõnealuseid korrigeerimisi on vaja teha turustamisahela kaudu (see on keeruline ja ettevõtjad seisavad silmitsi ebajärjepidevustega käibemaksu arvestamise ja dokumenteerimise eeskirjades) või kui vautšer lunastatakse muus liikmesriigis kui see, kus ta väljastati. Ei ole lihtne leida lahendust kliendi mahaarvamisoõiguse (kui maksukohustuslane kasutab vautšerit oma majandustegevuses kasutatavate kaupade ja teenuste jaoks) ning tootja maksustatava väärtuse vähendamise vahel. Peale selle ei ole kohtupraktika abil võimalik lahendada olukorda, kus vautšeri väljastaja ei ole tagasimakse allikas.

Seepärast tehakse ettepanek muuta praegust olukorda vastavalt. Kolmanda poole makstud tasu asemel käsitatakse hüvitist nüüd vautšeri lunastamise teenuse (koos käibemaksuga) osutamise tasuna. Selle asemel et vähendada esimese müügi maksustatavat väärtust, arvab tootja (kes on vautšeri väljastaja) sisendkäibemaksu maha vautšeri lunastaja osutatavast lunastusteenusest.

Kui tasuta allahindlusvautšerit kasutatakse kaubatarnete või teenuste lunastamiseks, vähendatakse makstud hinda endiselt selle nimiväärtuse võrra, kuid see toimib siis tarne maksustatava väärtuse vähendamisenä. Selline maksustatav väärtus (pluss käibemaks) on kliendi tegelikult makstud hind. Eespool esitatud näite puhul tähendab see, et vautšeri lunastaja väljastab 95 euro suuruse arve (koos käibemaksuga). Klient ei saa kunagi arvata maha rohkem käibemaksu, kui on arvestatud, ja seega on neutraalsus taastatud.

Seda võib esitada järgmiselt:



Äriühing M, kes on tootja, müüb 70 euro eest kaupu hulgimüüjale W1. Seejärel müüb W1 need 80 euro eest W2-le, kes omakorda müüb need 90 euro eest jaemüüjale R (kõik summad koos käibemaksuga).

Lõpuks müüb R kaubad 100 euro eest lõppkliendile C.

Samal ajal turustab M müügi edendamiseks ajalehtede abil tasuta allahindlusvautšerit, mis annab õiguse 5 euro suurusele allahindlusele, ning ostu tehes on C-l üks selline vautšer. R võtab selle osamaksena vastu ja küsib M-ilt hüvitist.

Praegu võimaldab see hüvitis M-il vähendada W1-le tehtava tarne maksustatavat väärtust. Samas on turustamisahela kaudu kohanduse tegemine ebapraktiline ning Euroopa Liidu Kohus pakkus välja käsitada kõnealust 5 euro suurust summat kolmanda poole tehtud

maksena See aga on puudulik lahendus, mille tulemuseks on maksukadu, kui C on maksukohustuslane (kellele on õigus arvata sisendkäibemaksu maha) või kui tarneahel hõlmab mitut liikmesriiki (ELi-sisene soetamine on nullmääraga).

Seepärast nähakse kavandatud artikli 25 punktiga e ette, et kõnealust 5 euro suurust summat käsitatakse tasuna vautšeri lunastamise teenuse eest, mille kohta R esitab M-ile arve (5 eurot sisaldab käibemaksu). M ei kohanda enam algse tarne maksustatavat väärtust ja C, kes maksab tegelikkuses 95 eurot, saab selle summa suuruse arve (kõik summad koos käibemaksuga).

KONSULTEERIMINE HUVITATUD ISIKUTEGA

Vautšerite maksukohtlemist arutati liikmesriikide maksuhaldurite esindajatega 2002. ja 2006. aastal Fiscalise seminaridel. Seejärel korraldati 2006. aastal avalik arutelu, mille tulemused on esitatud järgmisel veebiaadressil:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/article_2992_en.htm.

Enamik osalejaid järeldas, et probleemid tulenevad suuresti käibemaksueeskirjade erinevast kohaldamisest liikmesriikides, mis on eelkõige probleem ELi-siseste tehingute puhul. Kehtivate eeskirjade tõlgendamist on vaja ühtlustada, vastajate arvates on selleks tõenäoliselt vaja muuta esmaseid õigusakte. Üldiselt leiti, et on oluline määrata käibemaksu eesmärgil kindlaks vautšerite õigusmääratlus.

Vautšerite mitmekesisus tähendab, et nende eristamine tavapäraest maksevahenditest ei ole alati selge ega järjepidev. Seepärast leiti üldiselt, et tuleb pöörata tähelepanu samade funktsioonidega süsteemide neutraalsele kohtlemisele.

MÕJU HINDAMINE

Ilmnenud probleemid, mida algatusega püütakse lahendada, tulenevad puudujääkidest õigusaktides, milles ei kajastu hiljutised kaubanduslikud suundumused.

Ettepanekule on lisatud mõjuhindang. Selles järeldatakse, et ainus realistlik viis tuvastatud puuduste kõrvaldamiseks on käibemaksudirektiivi ajakohastamine, mille raames lisatakse uued, vautšereid käsitlevad sätted.

Kaaluti veel kahte võimalust: meetmeid mitte võtta ja kasutada pehmet õigust. Esimene tähendaks, et asjaomased probleemid jäetakse liikmesriikide lahendada. Liikmesriigid võiksid kehtestada ajutised lahendused või küsida juhtnööre Euroopa Liidu Kohtult. Näiteks võiks viimati nimetatud juhul kohus anda välja suunised. Siiski ei tagaks ükski neist valikuvõimalustest õiguskindlust ega õigusakti, millega muudetakse kehtivaid käibemaksueeskirju. Tuvastatud puudujäägid ja eriti asjaolu, et puuduvad käibemaksudirektiivi suunised, millega tagataks järjepidev maksukohtlemine liikmesriikides, on eelkõige maksustamisvaldkonnas kahetsusväärne, kuna selles valdkonnas on õiguskindlus eriti oluline.

Mõjuhindangule on lisatud Deloitte'i korraldatud uuring. Selles on esitatud käesoleva ettepaneku majanduslik põhjendus, eriti liikmesriikide erinevuste praegused ja võimalikud tagajärjed. Selles märgitakse ka, et ettemakstud telekommunikatsiooniteenuste vautšerid on selgelt vautšerite kõige olulisem kategooria ning et nende erinev maksukohtlemine on levinud. Sellega võivad kaasneda maksustamise vältimise kavade kasutamine,

konkurentsimoonutused või isegi majandusliku huvi vähenemine tulenevalt maksustamisega seotud ebakindlusest.

ETTEPANEKU ÕIGUSLIK KÜLG

Käesolev ettepanek koosneb käibemaksudirektiivi mitmest muudatusest, mille eesmärk on selgelt määratleda erinevat liiki vautšerid ja ühtlustada nende käibemaksukohtlemist. Ettepanek põhineb Euroopa Liidu toimimise lepingu artiklil 113.

Subsidiaarsuse põhimõte

Kavandatud muudatused on vajalikud, et selgitada vautšerite käibemaksukohtlemist käsitlevaid eeskirju ja neid ühtlustada. Nimetatud eesmärki ei suuda liikmesriigid üksi piisavalt saavutada.

Esiteks on asjakohased käibemaksueeskirjad sätestatud käibemaksudirektiivis. Neid eeskirju saab muuta üksnes ELi seadusandliku menetluse käigus.

Teiseks ei ole üksnes liikmesriikides võetavate meetmetega võimalik saavutada käibemaksu ühtlast kohaldamist, kuna eeskirju võidakse erinevalt tõlgendada. Kehtivad õigusaktid ei ole selged ja nende erinev kohaldamine liikmesriikides on probleemide peamine allikas. Selleks et selgitada vautšerite eest tarnitavate kaupade või osutatavate teenuste käibemaksukohtlemist, on vaja käibemaksudirektiivi muuta.

Ettepaneku reguleerimisala piirdub üksnes ELi õigusaktidega saavutatavaga. Seega on ettepanek subsidiaarsuse põhimõttega kooskõlas.

Proportsionaalsuse põhimõte

Direktiivi 2006/112/EÜ muudatused on vajalikud, võttes arvesse tuvastatud probleeme, ja need peaksid olema lahenduseks, mis tõenaoliselt aitab eesmärke saavutada. See lahendus aitab saavutada maksuneutraalsust, vähendada nõuete täitmisega seotud kulusid ja kõrvaldada topeltnmaksustamise ohu, nii et ettevõtjad saavad jaotada ressursse tõhusamalt. Selged eeskirjad, millega luuakse kõigile võrdsed võimalused, vähendab võimalikku maksustamise vältimist ja loob õiguskindlust nii maksumaksjate kui ka maksuametite jaoks.

Seepärast on ettepanek kooskõlas proportsionaalsuse põhimõttega.

Lihtsustamine

Ettepanekuga on ette nähtud lihtsustamine, milleks jagatakse vautšerid kategooriatesse ja määratletakse selgelt eri liiki vautšerid, viiakse iga liiki vautšerite maksukohtlemine vastavusse ning suurendatakse allahindlusvautšerite neutraalsust.

Õigusakti valik

Kavandatud õigusakt on direktiiv. Muud vahendid ei oleks sobivad, kuna vautšerite käibemaksukohtlemine hõlmab käibemaksudirektiivi mitut artiklit. Eespool esitatud eesmärke on seepärast võimalik saavutada üksnes direktiivi muutmisega.

Vastavustabel

Liikmesriikidel tuleb teatada komisjonile direktiivi ülevõtvate siseriiklik sätete tekst ja üks või mitu dokumenti, milles selgitatakse direktiivi elementide ja siseriiklike ülevõtmismeetmete vastavate osade seost. Nõue esitada selliseid dokumente on käesoleva direktiivi seisukohast põhjendatud ja proportsionaalne, kuna sellega aidatakse tagada, et maksumaksjatel on selge arusaam vautšereid hõlmavate tehingutega seotud õigustest ja kohustustest, eriti ELi-siseste tehingute puhul.

4. MÕJU EELARVELE

Ettepanek ei mõjuta Euroopa Liidu eelarvet.

5. ETTEPANEKU ÜKSIKASJALIK SELGITUS

Artikkel 25

Punkt d

Kui mitmeotstarbeline vautšer läbib turustamisahela, peaks turustaja saanud mis tahes kasumimarginaali või tasu käibemaksukohtlemine olema selge ja järjepidev. Selleks tuleks konkreetselt ette näha, et tegemist on maksustatavate teenuste osutamisega.

Punkt e

Punkti e eesmärk on tagada, et kui vautšer annab õiguse allahindlusele või maksevähendile ja see väljastatakse tasuta ning selle lunastab muu maksukohustuslane kui vautšeri väljastaja ja kui vautšeri väljastaja hüvitab talle selle, käsitatakse seda vautšeri lunastaja poolt vautšeri väljastajale teenuse osutamisenä. Sellega tagatakse, et vautšeri lunastaja väljastatud arvel esitatud maksustatav väärtus koos käibemaksuga vastab kliendi/maksukohustuslase tegelikult makstud summale.

Artikkel 28

Seda artiklit muudetakse, et vältida liigset halduskoormust mitmeotstarbelisi vautšereid hõlmavate tehinguahelate puhul.

Mitmeotstarbelisi vautšereid ei maksustata nende omaniku vahetusel, vaid üksnes nende lunastamisel. Ilma siinkohal selgitusi andmata, on oht, et kui vautšer lunastatakse ja käibemaksumäär on teada, võib tekkida tajutav vajadus teha turustamisahela kõigis eelnevates etappides vastavaid kohandusi (lunastatavate kaupade või teenuste suhtes kohaldatava määraga).

Selline käibemaksu hilisem ja tagasiulatuv kohandamine oleks liiga vaearikas ja mõjutaks ebasoodsalt äritegevust ilma tegelikult uut maksutulu andmata (eeldades, et sisendkäibemaks saadakse igas etapis tagasi). Selle vältimiseks ei tuleks käibemaksu kohaldada vautšeri turustamisahelas liikumise suhtes, kuid üksnes selle lunastamisel tehtava lõpptehingu suhtes.

Seda sätet tuleb lugeda koos artikliga 25, milles on sätestatud, et mitmeotstarbelise vautšeri turustamismarginaali maksustatakse eraldi iseseisva teenusena. Nende kahe sätte kohaselt maksustatakse mitmeotstarbelise vautšeri aluseks olevaid kaupu või teenuseid nende

lunastamise ajal, st õiges kohas õigel ajal, samal ajal kui turustusmarginaali maksustatakse teenusena iga kord, kui seda osutatakse, st iga kord, kui mitmeotstarbeline vautšer omanikku vahetab.

Artikkel 30a

Nagu eespool selgitati, määratletakse selles artiklis vautšerid ja seatakse nende funktsioonidele piirangud, et eristada vautšereid muudest üldisematest maksevahenditest. Üheotstarbeliste ja mitmeotstarbeliste vautšerite erinevus tuleneb sellest, kas väljastamise ajal on piisav kindlus maksu sissenõudmiseks või kas sellega on vaja oodata kaupade tarnimise või teenuste osutamiseni. Üheotstarbelise vautšeri puhul peaks olema kindlus selle osapoole isiku suhtes, kes võtab kohustuse teha vautšeriga seotud tarne.

Muudel kui tasu eest väljastataval vautšeritel on käibemaksu seisukohast spetsiifilised tagajärjed, mida käsitatakse eraldi.

Artikkel 30b

Selle artikliga on ette nähtud, et kui vautšer annab õiguse saada kaupu või teenuseid, on sellise õiguse andmine ning hilisem kaupade tarnimine või teenuste osutamine seotud ja neid käsitatakse üheainsa tehinguna.

Kuna üheainsa tehingu maksukohtlemine peaks olema sama nagu siis, kui kõnealuseid kaupu ei oleks tarnitud või teenuseid ei oleks osutatud vautšerit kasutades, tuleks tarnekoht ja kohaldatav maksumäär määrata kindlaks tarnitavate kaupade või osutatavate teenuste alusel. Sellest artiklist jäeldub ka, et mitmeotstarbelisi vautšereid maksustatakse nende lunastamisel. Üheotstarbelisi vautšereid maksustatakse nende müümisel (vt artikkel 65).

Samuti tuleb segaduse vältimiseks tagada, et vautšeri kasutamine tehingus, mis kuulub reisibüroode erikorra alla, ei mõjuta kõnealuse korra eeskirju.

Artikkel 65

Sellele artiklile lisatud lõigus käsitletakse maksu sissenõutavust üheotstarbelise vautšeri puhul. Sarnaselt ettemaksetega muutub siinkohal käibemaks sissenõutavaks makse saamisel ja saadud summalt.

Artikkel 66

Seda artiklit muudetakse, et liikmesriigid ei teeks üheotstarbeliste vautšerite puhul erandit artiklist 65. Vastasel juhul võiks üheotstarbelise vautšeri puhul maksu sissenõutavus erineda liikmesriigiti, mille võimalik tulemus oleks topeltmaksustamine või maksustamata jätmine.

Artikkel 74a

Selles artiklis käsitletakse mitmeotstarbelist vautšerit hõlmavate tarnete maksustatavat väärtust, ka juhul, kui mitmeotstarbeline vautšer lunastatakse osaliselt. Selles võetakse ka kasutusele nimiväärtus, mis on oluline korrapärase maksustamise tagamiseks, eriti ELi-siseste tehingute puhul, kuna sellega tagatakse, et mitmeotstarbelise vautšeri väärtus turustamisahela alguses ja lõpus on sama.

Nimiväärtus (artikli 74a lõige 2) on määratletud kui kõik, mis vautšeri väljastaja vautšeri eest on saanud või saab. See on vajalik, et võtta ahelmüügi puhul arvesse mitmeotstarbelise vautšeri turustaja (kas lepingupoolena või vahendajana) osutatud turustamisteenuse väärtust. Turustusmarginaali käsitatakse tasuna (sh käibemaksusumma) maksustatava turustamisteenuse osutamise eest (vt artikkel 25).

Mitmeotstarbelise vautšeri nimiväärtus hõlmab käibemaksu. Hõlmatud käibemaksusumma saadakse teada üksnes vautšeri lunastamisel; võttes aluseks lunastatavate kaupade või teenuste suhtes kohaldatava käibemaksumäära, on võimalik nimiväärtus jagada käibemaksusummaks ja maksustatavaks väärtuseks.

Kui klient on maksnud nimiväärtusest rohkem, tähendab see, et turustaja kohaldas marginaali ja kliendil oleks sel juhul õigus eraldi arvele, kus on see vahe märgitud (mis loomulikult ei kajastu tarne arvel). Kui klient maksis nimiväärtusest vähem, võib see tähendada, et turustaja kandis kahju, igatahes vautšeri väljastaja saadud tasu ei muutu.

Artikkel 74b

Selles artiklis sätestatakse turustusmarginaali arvutamine mitmeotstarbelist vautšerit hõlmavate tarnete puhul. Selles suhtes on osutatud turustamisteenuse maksustatav väärtus tasakaalustav näitaja, mis arvutatakse mitmeotstarbelise vautšeri nimiväärtuse ja soetaja tegelikult makstud summa vahena.

Turustamisteenuse maksusumma tervikuna on konstantne, olenemata müügiahelas osalevate osapoolte arvust. Kui on hõlmatud mitu turustajat, jagatakse kogu turustamisteenuse maksusumma turustajate vahel (vt mitmeotstarbelise vautšeri turustamise näide).

Artikkel 74c

Kuna tasuta allahindlusvautšerit ei käsitata enam kolmanda poole makstud tasuna tarne eest, on vaja selgust, kuidas teha kindlaks ja mõõta maksustatavat väärtust artikli 25 punktiga e kehtestatud vautšeri lunastamise teenuse puhul.

Artikkel 169

Selles artiklis sisalduva lõiguga tagatakse kooskõla mahaarvamisõigusega.

Artikliga 168 on ette nähtud, et juhul kui mitmeotstarbelise vautšeri väljastaja lunastab selle maksustatavate tehingute käigus, võib ta selle vautšeri väljastamisega seoses tasumisele kuuluva või tasutud käibemaksu maha arvata. Selleks et luua võrdsed tingimused olukorras, kus mahaarvamist võimaldavate tehingute käigus lunastab mitmeotstarbelised vautšerid muu isik kui vautšeri väljastaja, tuleb selgitada, et vautšeri väljastaja säilitab õiguse arvata maha vautšeri väljastamisega seotud kuludelt tasumisele kuuluv või tasutud käibemaks. See võib hõlmata trükkimise või kodeerimise kulusid.

Seda sätet kohaldatakse juhul, kui mitmeotstarbelise vautšeri lunastab muu isik kui vautšeri väljastaja. Vautšeri väljastaja poolt vautšeri lunastajale seejärel makstav hüvitis ei kuulu reguleerimisalasse. Sellise sätte puudumisel ei oleks vautšeri väljastajal võimalik säilitada mahaarvamisõigust.

Artikkel 193

Sellesse artiklisse lisatavas lõigus selgitatakse, et mitmeotstarbelise vautšeri puhul on vautšeri lunastaja alati see, kes tarnib maksustatavaid kaupu või teenuseid ja vastutab seega käibemaksu maksmise eest. See on oluline, kui vautšeri väljastaja ja vautšeri lunastaja ei ole üks ja sama isik. Üksnes vautšeri lunastaja teab, mida tarniti ja millal tarne tehti.

Artikkel 272

Selle artikli muudatuse eesmärk on tagada, et teenuste ja sh vautšeritega seotud teenuste piiriülese osutamise kohta saavad teavet kõik liikmesriigid, kus maks tasumisele kuulub, et nende territooriumil oleks käibemaksu võimalik korrektselt arvestada ja koguda. Eelkõige tuleks kõigis liikmesriikides järjepidevalt kohaldada kohustust end käibemaksukohustuslasena registreerida ja koostada koondaruandeid.

Ettepanek:

NÕUKOGU DIREKTIIV,

millega muudetakse direktiivi 2006/112/EÜ (mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi) vautšerite käsitlemise osas

EUROOPA LIIDU NÕUKOGU,

võttes arvesse Euroopa Liidu toimimise lepingut, eriti selle artiklit 113,

võttes arvesse Euroopa Komisjoni ettepanekut,

pärast õigusakti eelnõu esitamist riikide parlamentidele,

võttes arvesse Euroopa Parlamendi arvamust⁶,

võttes arvesse Euroopa Majandus- ja Sotsiaalkomitee arvamust⁷,

toimides seadusandliku erimenetluse kohaselt

ning arvestades järgmist:

- (1) Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivis 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi,⁸ on sätestatud eeskirjad kaupade tarnimise ja teenuste osutamise aja ja koha, maksustatava väärtuse, käibemaksu sissenõutavuse ja mahaarvamisõiguse kohta. Kõnealused eeskirjad ei ole aga piisavalt selged ega arusaadavad, et tagada vautšereid hõlmavate tehingute ühetaoline maksukohtlemine, ning sellel on ebasoovitav mõju siseturu nõuetekohasele toimimisele.
- (2) Selleks et tagada kindel ja ühetaoline kohtlemine ning vältida ebajärjepidevust, konkurentsimoonutusi, topeltmaksustamist või maksustamata jätmist ja vähendada maksustamise vältimise ohtu, tuleb kehtestada vautšerite maksukohtemist käsitlevad konkreetsed eeskirjad.
- (3) Selleks et käibemaksu kogumise eesmärgil määrata selgelt kindlaks, mis on vautšer ja eristada seda maksevahenditest, on vaja määratleda vautšerid, mis võivad esineda nii füüsilisel kui ka elektroonilisel kujul, tunnistades nende olulisi omadusi, eelkõige seoses vautšeriga seotud õiguste ja vautšeri väljastaja kohustustega.

⁶ ELT C, , lk.

⁷ ELT C, , lk.

⁸ ELT L 347, 11.12.2006, lk 1.

- (4) Vautšeriga seotud tehingute käibemaksuga maksustamine sõltub vautšeri konkreetsetest omadustest. Seepärast on vaja eristada eri liiki vautšereid ja sätestada see liidu õigusaktides.
- (5) Vautšereid iseloomustab õigus saada kaupu või teenuseid või saada hinnaalandust. See õigus võib enne vautšeri lõplikku lunastamist minna ühelt isikult teisele. Selleks et vältida topeltmaksustamise ohtu sellise õigusega seotud teenuse maksustamisel, on vaja kindlaks määrata, et sellise õiguse andmine ja kaupade või teenuste lunastamine on üksainus tehing.
- (6) Kaupade tarnimine või teenuste osutamine võib hõlmata otsemakseid või see võib olla seotud vautšeriga. Selleks et tagada kõnealuste tehingute neutraalne maksukohtlemine, tuleks üheainsa tehingu eest tasumisele kuuluv käibemaks määrata kindlaks vautšeri eest tarnitavate kaupade või osutatavate teenustega.
- (7) Reisibüroode erikorraga on ette nähtud maksustamine selles liikmesriigis, kus reisibüroo asub. Selleks et vältida maksustamise koha mujale ülekandumist, tuleks täpsustada, et vautšerite eest tarnitud kaubad või osutatud teenused on endiselt kõnealuse korraga hõlmatud.
- (8) Vautšereid turustavad tihti vahendajad või neid turustatakse sellise turustamisahela kaudu, mis põhineb ostmisel ja seejärel edasimüümisel. Neutraalsuse säilitamiseks on oluline, et vautšeri eest tarnitavate kaupade või osutatavate teenuste eest makstav käibemaksusumma jääb muutumatuks. Selleks tuleks mitmeotstarbeliste vautšerite väärtus määrata kindlaks nende väljastamisel.
- (9) Kui vautšereid turustab enda nimel, kuid teise isiku eest tegutsev maksukohustuslane, käsitatakse seda olukorrana, kus maksukohustuslane sai ja tarnis vautšerid ise. Kui turustatakse mitmeotstarbelisi vautšereid, mille puhul maksustamine leiab aset üksnes vautšeri lunastamisel, kaasneksid sellega kohandused kõigis turustamisahela etappides, ilma et see annaks märkimisväärset uut maksutulu, kui üldse. Selleks et vältida liigset halduskoormust, ei tuleks seda käsitada olukorrana, kus selliseid vautšereid turustav maksukohustuslane sai ja tarnis vautšerid ise.
- (10) Mitmeotstarbeliste vautšerite turustamisega seotud tehingute käsitlemist on vaja selgitada. Kui selliseid vautšereid ostetakse allapoole nende väärtust jääva hinnaga, et müüa need edasi kallima hinnaga, tuleks turustamisteenuse maksustamisel võtta aluseks maksustatava isiku kasumimarginaal.
- (11) Vautšerid võivad hõlmata piiriülest kaupade tarnimist või teenuste osutamist. Kui maksu sissenõutavus erineb liikmesriigiti, võib selle tulemuseks olla topeltmaksustamine või maksustamata jätmine. Selle vältimiseks ei tuleks lubada ühtegi erandit eeskirjast, mille kohaselt käibemaks muutub sissenõutavaks kaupade tarnimisel või teenuste osutamisel.
- (12) Kui enne tarnet tehakse ettemakse, tuleb käibemaksu siiski tasuda saadud summalt. Tuleks selgitada, et see hõlmab ka makseid, mis tehakse selliste vautšerite eest, millega kaasneb õigus saada kaupu või teenuseid, mille puhul maksustamise koht ja tase on teada (üheotstarbelised vautšerid). Muude vautšerite puhul (mitmeotstarbelised vautšerid) peaks käibemaks muutuma sissenõutavaks vautšeri lunastamisel.

- (13) Mõned vautšerid võimaldavad allahindlust kaubatarnete või teenuste saamisel. Kuna allahindluse eesmärk on peamiselt edendada vautšeri väljastaja kaupu ja teenuseid, on asjakohane ette näha, et kui kaupade tarnija või teenuste osutaja lunastab vautšeri, käsitatakse seda teenusena, mida ta osutab vautšeri väljastajale.
- (14) Kooskõlas neutraalsuse põhimõttega peaks juhul, kui kaupade või teenuste puhul antakse allahindlust vautšeri eest, vautšeri lunastaja poolt vautšeri väljastajale osutatava müügiedendusteenuse maksustatav väärtus koosnema vautšeri lunastaja saadavast hüvitisest
- (15) Kui vautšeri lunastamisel tarnitavad kaubad või osutatavad teenused on maksustatavad, on maksukohustuslasel õigus käibemaksu maha arvata kulutustelt, mis on seotud vautšeri väljastamisega. Tuleks selgitada, et kõnealune käibemaksukulu on mahaarvatav isegi siis, kui kõnealuseid kaupu tarnib või teenuseid osutab muu isik kui vautšeri väljastaja.
- (16) Vautšeri väljastamises, turustamises ja lunastamises võivad osaleda mitu maksustatavat isikut, kuid mitmeotstarbeliste vautšerite puhul teab üksnes vautšeri lunastaja mida, millal ja kus tarniti. Tagamaks, et makstav käibemaksusumma on õige, peaks vautšeri lunastaja igal juhul vastutama selle eest, et kõigi lõpuks tarnitud kaupade või osutatud teenuste eest on maksuhaldurile käibemaks tasutud.
- (17) Kui vautšeri turustamine või lunastamine kujutab vautšeri eest saadavatest kaupadest või teenustest eraldiseisva teenuse osutamist ja see on piiriülene, on oluline, et käibemaksukohustused on täidetud, et tagada tasumisele kuuluva käibemaksu õige kohaldamine ja kogumine.
- (18) Kuna liikmesriigid ei ole võimelised täielikult saavutama vautšerite suhtes kohaldatavate käibemaksu käsitlevate eeskirjade lihtsustamiseks, ajakohastamiseks ja ühtlustamiseks võetavate meetmetega seotud eesmärke ning kõnealuseid eesmärke on seetõttu lihtsam saavutada liidu tasandil, võib liit võtta meetmed kooskõlas Euroopa Liidu lepingu artiklis 5 sätestatud subsidiaarsuse põhimõttega. Kooskõlas nimetatud artiklis sätestatud proportsionaalsuse põhimõttega ei lähe käesolev direktiiv nimetatud eesmärkide saavutamiseks vajalikust kaugemale.
- (19) Kooskõlas liikmesriikide ja komisjoni 28. septembri 2011. aasta ühise poliitilise avaldusega selgitavate dokumentide⁹ kohta kohustuvad liikmesriigid põhjendatud juhtudel lisama ülevõtmismeetmeid käsitlevale teatele ühe või mitu dokumenti, milles selgitatakse seost direktiivi komponentide ja ülevõtvate siseriiklike õigusaktide vastavate osade vahel. Käesoleva direktiivi puhul leiab seadusandja, et selliste dokumentide edastamine on põhjendatud.
- (20) Seetõttu tuleks direktiivi 2006/112/EÜ vastavalt muuta,

⁹ ELT C 369, 17.12.2011, lk 14.

ON VASTU VÕTNUD KÄESOLEVA DIREKTIIVI:

Artikkel 1

Direktiivi 2006/112/EÜ muudetakse järgmiselt.

(1) Artiklisse 25 lisatakse järgmised punktid d ja e:

- „d) mitmeotstarbelise vautšeri turustamine muu kui vautšeri väljastanud maksukohustuslase poolt, kui vautšeri väljastaja või muu tema nimel tegutsev maksukohustuslane tarnib vautšeri talle hinnaga, mis jääb allapoole nimiväärtust;
- e) tasuta allahindlusvautšeri lunastamine, kui vautšeriga seotud kaupu tarniv või teenuseid osutav maksukohustuslane saab vautšeri väljastajalt tasu.”

(2) Artiklisse 28 lisatakse järgmine lõige:

„Esimest lõiku siiski ei kohaldata, kui maksustatav isik osaleb mitmeotstarbelise vautšeri turustamises.”

(3) IV jaotisesse „Maksustatavad tehingud” lisatakse 5. peatükk:

„5. peatükk

1. ja 3. peatüki ühised sätted

Artikkel 30a

1. „Vautšer” on vahend, mis annab õiguse saada kaupu või teenuseid või saada seoses kaupade tarnimise või teenuste osutamisega allahindlust või maksevähendit ning kui sellele vastab kohustus see õigus tagada.

„Üheotstarbeline vautšer” on vautšer, mis annab õiguse saada kaupu või teenuseid, kui vautšeri väljastamise ajal on kõnealuste kaupade või teenuste tarnija isik, tarnekoht ja kohaldatav käibemaksumäär teada.

„Mitmeotstarbeline vautšer” on mis tahes muu vautšer kui allahindlus- või maksevähendivautšer, mis ei kujuta endast üheotstarbelist vautšerit.

„Allahindlusvautšer” on vautšer, mis annab õiguse saada seoses kaupade tarnimise või teenuste osutamisega allahindlust või maksevähendit.

2. Direktiivi 2007/64/EÜ kohast makseteenust ei käsitata vautšerina.

Artikkel 30b

Sellise vautšeri tarnimist, mis annab õiguse saada kaupu või teenuseid, ja sellele järgnevate kõnealuste kaupade tarnimist või teenuste osutamist käsitatakse üheainsa tehinguna.

Kõnealust ühtainsat tehingut käsitletakse samamoodi nagu siis, kui kaupade tarnimiseks või teenuste osutamiseks ei oleks vautšeri kasutatud.

Kui vautšer annab õiguse saada kaupu või teenuseid, mille suhtes kohaldatakse reisibüroode erikorda, kohaldatakse kaupade tarnimise või teenuste osutamise suhtes käibemaksu vastavalt kõnealuse erikorra eeskirjadele.”

- (4) Artikkel 65 asendatakse järgmisega:

„Artikkel 65

Kui enne kaupade tarnimist või tenuste osutamist tuleb teha ettemakse, sh makse üheotstarbelise vautšeri eest, muutub käibemaks sissenõutavaks makse kättesaamisel ning saadud summalt.”

- (5) Artikli 66 teine lõik asendatakse järgmisega:

„Esimese lõiguga ettenähtud erandit ei kohaldata siiski juhul, kui makseid tehakse vautšeri eest, või selliste teenuste puhul, mille eest vastavalt artiklile 196 tasub käibemaksu klient.”

- (6) Lisatakse järgmised artiklid 74a, 74b ja 74c:

„Artikkel 74a

1 Mitmeotstarbelise vautšeri lunastamisel tarnitavate kaupade või osutatavate teenuste puhul on maksustatav väärtus võrdne kõnealuse vautšeri nimiväärtusega või osalise lunastamise puhul kõnealuse vautšeri osalisele lunastamisele vastava nimiväärtuse osaga, millest lahutatakse lunastatud kaupade või teenustega seotud käibemaksusumma.

2 Mitmeotstarbelise vautšeri nimiväärtuseks on kõik tasuna käsitatav, sh käibemaksusumma, mille vautšeri väljastaja on saanud või saab.

Artikkel 74b

Artikli 25 punktis d osutatud turustamisteenuste osutamise puhul on maksustatav väärtus võrdne vautšeri nimiväärtuse ja makstud ostusumma vahega, millest lahutatakse osutatud turustamisteenusega seotud käibemaksusumma.

Artikkel 74c

Artikli 25 punktis e osutatud lunastusteenuste osutamise puhul on maksustatav väärtus võrdne kliendile tagatava ja vautšeri väljastaja antava maksevähendiga, millest lahutatakse osutatud lunastusteenusega seotud käibemaksusumma.”

- (7) Artiklile 169 lisatakse punkt d:

„d) tehingud, mis on seotud tasuga, mida vautšeri väljastaja maksab maksukohustuslasele, kes tarnib vautšeriga seotud kaupu või osutab teenuseid, kui seoses tarnitavate kaupade või osutatavate teenustega tekib mahaarvamise õigus.”

(8) Artiklile 193 lisatakse järgmine lõige:

„Kui artikli 30b kohane üksainus tehing seisneb mitmeotstarbelise vautšeri tarnimises ning seejärel kaupade tarnimises või teenuste osutamises, käsitatakse vautšeri lunastajat maksustatava tarne tegijana.”

(9) Artiklit 272 muudetakse järgmiselt:

a) lõike 1 punkt b asendatakse järgmisega:

„b) maksukohustuslased, kes ei tee ühtki järgmistest tehingutest ega toimingutest:

- i) need, millele on osutatud artiklites 20, 21, 22, 33, 36, 138 ja 141;
- ii) need, millele on osutatud artiklis 44, kuid üksnes juhul, kui käibemaksu maksab artikli 196 kohaselt klient;”

b) Lõige 2 asendatakse järgmisega:

„2. Kui liikmesriigid kasutavad lõike 1 esimese lõigu punktides d või e sätestatud võimalust, võtavad nad vajalikud meetmed tagamaks ühendusesiseste tehingute maksustamise üleminekukorra nõuetekohase kohaldamise.”

Artikkel 2

1. Liikmesriigid võtavad vastu ja avaldavad käesoleva direktiivi järgimiseks vajalikud õigus- ja haldusnormid hiljemalt 1. jaanuariks 2014. Nad edastavad nimetatud normide teksti viivitamata komisjonile.

Nad kohaldavad neid norme alates 1. jaanuarist 2015.

Kui liikmesriigid need sätted vastu võtavad, 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 vastu võetud põhiliste siseriiklike õigusnormide teksti.

Artikkel 3

Käesolev direktiiv jõustub kahekümnendal päeval pärast selle avaldamist *Euroopa Liidu Teatajas*.

Artikkel 4

Käesolev direktiiv on adresseeritud liikmesriikidele.

Brüssel,

*Nõukogu nimel
eesistuja*