

Euroopa Majandus- ja Sotsiaalkomitee arvamus teemal “Muudetud ettepanek: nõukogu direktiiv, millega muudetakse direktiivi 77/388/EMÜ seoses teenuste osutamise kohaga”

KOM(2005) 334 lõplik — 2003/0329(CNS)

(2006/C 195/13)

14. oktoobril 2005. aastal otsustas Euroopa Komisjon vastavalt EÜ asutamislepingu artiklile 250 konsulteerida Euroopa Majandus- ja Sotsiaalkomiteega järgmises küsimuses: “Muudetud ettepanek: nõukogu direktiiv, millega muudetakse direktiivi 77/388/EMÜ seoses teenuste osutamise kohaga”

Asjaomase töö ettevalmistamise eest vastutava majandus- ja rahaliidu ning majandusliku ja sotsiaalse ühtekuuluvuse sektsiooni arvamus võeti vastu 28. aprillil 2006. Raportöör oli hr METZLER.

Euroopa Majandus- ja Sotsiaalkomitee võttis täiskogu 427. istungjärgul 17.–18. mail 2006 (17. mai istungil) vastu järgmise arvamuse. Poolt hääletas 143, erapooletuks jäi 4, vastuhääli ei olnud.

Järeldused ja soovitus

Euroopa Majandus- ja Sotsiaalkomitee tervitab kõnealust initsiatiivi kui sammu õiges suunas. Hinnatava ettepaneku eesmärk on lihtsustada ja muuta läbipaistvamaks mõningaid tülitakitavaid käibemaksualaseid eeskirju, mis puudutavad teenuste osutamise kohta. Komitee tervitab kõnealust, kuuendat käibemaksudirektiivi puudutatavat algatust — tegemist on sammuga õiges suunas Lissaboni protsessi ja siseturgu käsitlevas direktiivis nimetatud eesmärkide ellurakendamise poole. Toimiva Euroopa kodanikuühiskonna eelduseks on toimiv ja konkurentsivõimeline majandussüsteem. Osutatud põhitingimus eeldab võrreldavate eeskirjade kohaldamist. Seetõttu tuleb tervitada muudetud direktiivi ettepanekut, milles üritatakse vältida konkurentsi moonutavaid eeskirju tarbimiskohajärgse maksustamise laiendamise kaudu. See eeldab siiski, nagu on kirjeldatud alljärgnevalt, et paralleelselt luuakse vastavad mehhanismid, mis võimaldavad ka väikestel ja keskmise suurusega ettevõtetel osaleda ilma ülemääraste täiendavate halduskulutusteta ühendusesiseses konkurentsis. Mõeldud tuleb toimiva koondmenetluse süsteemi (*one-stop shop*) loomisele.

Euroopa Majandus- ja Sotsiaalkomitee osutas juba 28. aprilli 2004. aasta arvamuses käibemaksu vastuvõtlikkusele maksupetuste suhtes ja tegi ettepaneku töötada välja alternatiivne süsteem, mis võimaldab tõhusamat maksukogumist. Kõnealuses arvamuses kritiseeriti kodanike/tarbijate ebavõrdset kohtlemist kehtiva käibemaksusüsteemi puuduste tõttu. Nimetatud puudused tuleb kiiresti kõrvaldada.

Konkurentsimoonutused tuleb võimalikult kiiresti kõrvaldada. Need seisnevad näiteks selles, et ettevõtjal on võimalik pakkuda turul teenuseid soodsama hinnaga vaid seetõttu, et vaheastmel hoitakse kõrvale käibemaksu tasumisest ning seeläbi tekib põhjendamatu hinnaelis. Seetõttu oodatakse otsuseid langetavatelt institutsioonidelt ka siinkohal tegutsemist ning komitee kutsub neid selleks selgesõnaliselt üles.

Keelte paabel on ühise kaubanduse ja ühiste turgude lõpp. Ühtlustatud õiguse kohaldamine eeldab, et õiguse definitsiooni osas valitseb üksmeel. Seetõttu kutsub Euroopa Majandus- ja Sotsiaalkomitee üles kõrvaldama mõistelist segadust. Selles osas pakub näiteks muudetud ettepaneku artiklis 9 a sisalduv mõiste

“kinnisvara” sobiva näite selle kohta, et Euroopa Kohus üritab ELi liikmesriikide erinevates määratlustes korda luua. Seda eeldades, et kuuenda käibemaksudirektiivi aluseks on ühenduse õiguse iseseisvad mõisted (vrd näiteks mõiste “kinnistute rendileandmine”, Mayerhoferi kohtuasi C-315700, 6. jaanuari 2003. aasta otsus).

See nõuab ka, et kunagi vajalikuks peetud õigusaktid rakendatakse võimalikult kiiresti ellu, et anda seadusandjatele võimalus need kiiresti riiklikusse käibemaksuõigusesse üle võtta. Küsitavaks jääb siiski, kas nimetatud direktiivi on võimalik ellu rakendada 1. juuliks 2006.

Põhjendus

1. Sissejuhatus

Vastavalt Lissaboni otsustele on Euroopa Liidul muuhulgas kavas muutada järgnevate aastate jooksul maailma kõige konkurentsivõimelisemaks majandusruumiks. Kõnealuse eesmärgi saavutamiseks on tarvis, et Euroopa Liit ja selle liikmesriigid järgivad järjekindlat, üksteisega kooskõlastatud ja konkurentsivõimelist maksuõigust. Käibemaks on ühendusesiselt kõige ulatuslikumalt ühtlustatud eelkõige EÜ kuuenda käibemaksudirektiivi abil, kuid siiski on piisavalt takistusi, mis ühendusesisest kaubandust oluliselt kahjustavad, nagu EMSK osutas ka 28. aprilli 2004. aasta arvamuses “Teenuste maksustamiskoha eeskirjad” (ECO/128), mis käsitleb 23. detsembri 2003. aasta direktiivi ettepanekut).

Käesolev ettepanek kuuenda käibemaksudirektiivi muutmise kohta seondub 23. detsembri 2003. aasta direktiivi ettepanekuga ning sisaldab ettevõtetele osutatavate teenuste (B2B) ja eraisikutele osutatavate teenuste (B2C) maksustamiskohta puudutatavate eeskirjade ühtset läbivaatamist.

2. Ajalooline taust

2.1 Alates EÜ 11. aprilli 1967. aasta esimesest ja teisest direktiivist seadis ühendus endale eesmärgiks kaotada maksualased piirid liikmesriikide vahel. Kõnealuse eesmärgi elluviimiseks on tarvis ühtset maksustamiskohta. Eesmärgiks seatud

päritoluriigi põhimõtte viiks selleni, et kõik maksustatavad tegevused, millega ettevõtja asukohariigis tegeleb ja mis viiakse ellu Euroopa Ühenduse raames, seal ka maksustatakse. Kõnealuse põhimõtte järgi maksustatakse näiteks Prantsusmaalt teise liikmesriiki tarnitud kaup käibemaksuga vastavalt Prantsusmaa maksimumääradele. Sama kehtiks Prantsusmaalt osutatavate teenuste kohta.

2.2 Konkurentsimoонutuste vältimiseks eeldab päritoluriigi põhimõtte üksistega kohandatud käibemaksumäärasid erinevates riikides. Eelkõige oleks siiski vaja sisemist arveldussüsteemi, kuna käibemaks kujutab endast olulist osa liikmesriikide maksutulust ja ELi eelarvest.

2.3 Kõnealustel põhjustel otsustas Euroopa Liit, et päritoluriigi põhimõtet ei kohaldata (vähemalt pikema üleminekupeeriidid jooksul).

2.4 Sellest hoolimata võtab Euroopa Komisjon erinevaid meetmeid, et tugevdada majandustegevust ELi erinevate liikmesriikide vahel, kõrvaldada bürokraatlikud takistused ja konkurentsimoонutused, mida tekitavad eelkõige erinevad maksimumäärad, ning võimaluse korral neid täielikult vältida. Varem oli eelkõige nõukogu erinevate süsteemide säilitamise poolt. Komitee toetab jätkuvalt komisjoni kõigis tema jõupingutustes kõnealuste erinevuste ühtlustamiseks ja siseturu edendamiseks.

3. Uute õigusaktide mõte ja eesmärk

Teenuste osutamise koht osutab reeglina sellele, kus teenus käibemaksuga maksustatakse. Kuna standardne käibemaksuäär varieerub Euroopa Liidus 15 protsendist 25 protsendini, tekitab see muudetud ettepaneku reguleerimisalas konkurentsimoонutusi ELi ettevõtete/maksukohustuslaste vahel, aga ka kolmandate riikide ettevõtjate suhtes. Euroopa Kohus lähtub oma kohtulahendites üha enam käibemaksu teistsugusest käsitlusest tulenevast konkurentsimoонutuste keelust; seda esmajoones ka näiteks maksukohustuslike ettevõtete ja riigiasutuste vahel. Nii selgitab näiteks Euroopa Kohus kohtuasja C-200/04 (Heidelbergi maksuamet/ iSt internationale Sprach- und Studienreisen GmbH) 13. oktoobri 2005. aasta otsuses, et küsitavuste puhul on ilmselge, et täiendav eeldus EÜ kuuenda direktiivi artikli 26 kohaldamiseks võib viia lubamatu eristamiseni majandustegevuses osalejate vahel ja see toob vaieldamatult kaasa konkurentsi moonutamise asjaomaste ettevõtete vahel, mis kahjustaks kõnealuse direktiivi ühtset kohaldamist.

4. Nõukogu direktiivi 20. juuli 2005. aasta muudetud ettepanek

4.1 Üldmärkus

Üks nimetatud meetmetest sisaldub nõukogu direktiivi 20. juuli 2005. aasta muudetud ettepanekus (KOM(2005) 334 lõplik). Kõnealusele muudetud ettepanekule eelnes nõukogu 23. detsembri 2003. aasta direktiivi ettepanek teenuste osutamise

kohta käsitleva direktiivi 77/388/EMÜ muutmiseks (KOM(2003) 822 lõplik — 2003/0329(CNS)).

Euroopa Majandus- ja Sotsiaalkomitee avaldas kõnealuse direktiivi ettepaneku kohta arvamust 28. aprillil 2004. Nimetatud arvamuses rõhutas komitee, et uued sätted on kaugel komisjoni poolt sihiks seatud lihtsustamise eesmärgi saavutamisest. Komitee rõhutas arvamust, et võimalikult palju tuleb piirata liikmesriikide mänguruumi sätete osas ja maksuasutuste tegevusvabadust otsuste langetamisel. Eelkõige peab EMSK käibemaksualast teabevahetussüsteemi (VIES) kontrollisüsteemina ebapiisavaks, arvestades selles juba praegu esinevaid raskusi.

4.2 Konsultatsioonidokument

Vahepeal on läbi viidud mitmeid konsultatsioone teenuste osutamise koha osas. Konsultatsioonide üldine tulemus oli, et teenuste osutamise kohta puudutavad sätted tuleks üle vaadata, kuna kehtivaid sätteid peetakse problemaatiliseks. Samal ajal leidis tunnustamist, et igasugune muudatus antud valdkonnas peab ühelt poolt vastama maksuasutuste poolt teostatava kontrolli ja ettevõtjate maksukohustuslike nõuetele, teiselt poolt aga arvestama ka põhimõtet, et käibemaks tuleks tasuda sellele riigile, kus tarbimine toimub. Konsultatsioonides osalejad rõhutasid sealjuures ikka ja jälle nõuet luua praktilised ning mitte liiga kulukad eeskirjad, mis ei takistaks ühendusesisest kaubandust.

4.3 Muudetud ettepaneku üldised eeskirjad

4.3.1 Selgelt tuleb eristada seda, kas teenus osutatakse kahe ettevõtte (maksukohustuslased) ⁽¹⁾ või ettevõtte ja tarbija (mittemaksukohustuslane) ⁽²⁾ vahel. Käesolev ettepanek sisaldab selget eristust mõlema nimetatud juhtumi vahel.

4.3.2 Maksukohustuslastele osutatavate teenuste puhul seevastu peaks teenuste osutamise koha määramise põhireegel põhinema kliendi asukohal ja mitte kohal, kus on teenuste osutaja majandustegevuse asukoht.

4.3.3 Käesolevas dokumendis tehakse ettepanek säilitada põhireegel, et mittemaksukohustuslaste puhul loetakse teenuste osutamise kohaks teenuste osutaja asukoht. Otsust põhjendatakse sellega, et mittemaksukohustuslastele osutatavate teenuste maksustamine teistes ELi riikides viib selleni, et teenust osutavale ettevõtjale langeks ebaproportsionaalselt suur halduskoormus, näiteks käibemaksualane registreerimine vastavates liikmesriikides.

4.3.4 Seni, kuni puudub mehhanism, mis võimaldab koguda liikmesriigis võlgnetavaid makse, tekitamata sealjuures tarbetuid halduskomplikatsioone, ei ole võimalik kehtestada kõikide mittemaksukohustuslastele osutatavate teenuste maksustamiskohana tarbimiskoht.

⁽¹⁾ Kõnealuses tekstis tähendab maksukohustuslane ettevõtet, kes on kohustatud enda osutatavate teenuste pealt tasuma käibemaksu ning kes üldjuhul saab sisendkäibemaksu oma käibemaksust maha arvestada.

⁽²⁾ Mittemaksukohustuslase puhul ei ole tegemist ettevõttega, vaid eraisiku/lõpptarbijaga, kellel ei ole käibemaksukohustust.

4.3.5 Siiski on vajalikud mõningad kõrvalekaldumised kõnealusest põhireeglist.

5. Direktiivi ettepaneku sisu (muudatused)

5.1 Põhireegli kohta kehtivad erandid

Paljud ELis antud teemaga tegelejad toetavad väljapakutud muudatusi seoses teenuste maksustamiskohaga. Kuid esitati ka erinevaid märkusi, mis nõudsid päritoluriigi põhimõtte kehtima jätmist ja praeguste üldsätete säilitamist.

5.2 Uute eeskirjade üksikasjad

Alljärgnevalt **visandatakse lühidalt ainult need muudatused**, mis tulenevad kõnealusest direktiivi ettepanekust:

5.2.1 Artikkel 6 — Teenuste osutamine

— Lisatakse lõige 6, mis ütleb, et tegevuskohtadevahelisi teenuseid ei käsitleta teenustena käesoleva direktiivi tähenduses.

5.2.2 Artikkel 9d — Maksukohustuslastele suunatud eriteenused

— Lisatakse uus lõige 2, mis reguleerib teenuste osutamise kohta restorani- ja toitlustamisteenuste osutamisel reisijateveol laevade, lennukite või rongidega. Teenuse osutamise kohaks loetakse veeteenuse lähtekoht.

Selles osas on siinkohal arvesse võetud selguse loomise soovi, mida on väljendanud ka Euroopa Majandus- ja Sotsiaalkomitee.

— Lõike 3 täiendus näeb pikaajalise **rendileandmise või liisimisena** ette lepingulise kokkuleppe, mis sätestab materiaalse vallasvara omamist või kasutamist enam kui 30päevase katkestusteta perioodi jooksul. Kõnealune säte väldib kohe algusest peale vaidlusküsimuste tekkimist (näiteks sõiduauto rendileandmine maksukohustuslastele kohe kasutamiseks).

5.2.3 Artikkel 9f — Mittemaksukohustuslastele suunatud eriteenused

— Lõike 1 punkti c muutmiselega välistatakse reguleerimisalast kaugõppe-teenused, viidates artikli 9g lõike 1 punktile d, ja neile kohaldatakse erisätteid.

— Lõike 1 punkti d on nüüdsest lisatud restorani- ja toitlustusteenused, nii et neid maksustatakse nende tegeliku osutamise kohas.

— Lõikes 2 loetakse restorani- ja toitlustusteenuste osutamise kohaks reisijateveol laevade või lennukite pardal või

rongides fiktiivselt veeteenuse lähtekoht. Selles osas arvestatakse konsultatsioonimenetluse käigus tehtud ettepanekuga.

— Transpordivahendite pikaajalisel (s.t. kauem kui 30 päeva kestval) rendileandmisel mittemaksukohustuslastele lähtutakse kliendi asukohast või tema alalisest elu- või asukohast.

— Lühiajalise rendileandmise korral (nt sõiduauto rendileandmine mõneks päevaks) lähtutakse kohast, kus transpordivahend kasutada antakse. Ka seda sätet tervitas konsultatsiooni raames enamik märkuste esitajatest.

5.2.4 Artikkel 9g — Teenused, mida saab vahemaa tagant osutada mittemaksukohustuslastele

— Kõnealune artikkel on tervikuna ümber töötatud. Artikli 9g lõikes 1 loetletud teenuseid osutatakse kliendi asukohas või tema alalises elu- või asukohas.

Konsultatsiooni raames anti kõnealusele eeskirjale enamasti väga negatiivse hinnang, arvestades käibemaksukohustuse täitmiseks vajalikku ebaproportsionaalset halduskoormust. Nimetatud põhjusel peeti koondmenetluse süsteemi (*one-stop shop*) kehtestamise nõuet kõnealuste eeskirjade eelduseks.

— Komitee kutsub üles kõnealusesse artiklisse koondatud teenuseid täpsemalt määratlema.

5.2.5 Artikkel 9h — Vahendaja poolt mittemaksukohustuslastele pakutavad teenused

— Muudatusega selgitatakse, et vahendaja poolt osutatava teenuse osutamise kohaks loetakse koht, kus vastavalt artiklitele 9a kuni 9g ja artiklile 9i toimub põhikäive.

5.2.6 Artikkel 9i — Väljaspool ühendust asuvatele mittemaksukohustuslastele osutatavad teenused

— Siinsed muudatused hõlmavad väljajätmissi artiklis 9g, nagu on eelpool mainitud.

5.2.7 Artikkel 9j — Topeltmaksustamise vältimine

— Eeskirjad, mis käsitlevad teenuseid elektroonilise kaubanduse, telekommunikatsiooni ja raadioside valdkonnas, mida osutavad väljaspool ELi asuvad teenuste osutajad, jäävad ka tulevikus kõnealuste teenuste osutamise koha määramisel muutumatul kujul kehtima. Määravaks jääb ka edaspidi liikmesriik, kus mittemaksukohustuslasest klient asub, või liikmesriik, kus teenust tegelikult kasutatakse.

Kuna asjaomased sätted fikseeritakse edaspidi artiklites 9g ja 9h, jäetakse senised punktid h, j ja l välja.

5.2.8 Artikli 22 lõike 6 punkt b artiklis 28h esitatud versioonis — Kokkuvõtliku aruande täiendamine

— Ettenähtud muudatuste kohaselt kõnealuse artikli tekstis laiendatakse iga käibemaksukohustuslasena registreeritud maksukohustuslase poolt kokkuvõtliku aruande esitamise kohustust teatud teenuste osutamisel tekkivale käibele. Siinkohal on tegemist käibemaksukohustuslastena registreeritud omandajatele osutatavate muude teenustega, viiendas alalõigus nimetatud käivetega ja maksukohustuslastest klientidega, kellele on osutatud teenuseid artikli 9 lõikes 1 toodud eelduste alusel.

5.2.9 Formaalsed muudatused

Ülejäänus osas on tegemist põhiliselt formaalsete muudatustega, selles osas viitame muudetud ettepaneku selgituste teksti punktile 2.12.

6. Omapoolsed ettepanekud ja märkused

6.1 Teenuste osutamise koht teenuste osutamisel maksukohustuslastele

6.1.1 Komitee tervitab tagasipööratud maksustamise menetluse kavandatud laiendamist ettevõtjate tasandil ja seega teenuste vahetamist maksukohustuslaste vahel.

6.1.2 Eelduseks on siiski, et tagasipööratud maksustamise menetlust on võimalik osalevate isikute poolt igas suhtes probleemideta teostada. See võib osutada problemaatiliseks, kui teenust osutaval ettevõtjal on võimalik käibe hindamine käibemaksukohustuse nõuete, teenuse osutamise koha, maksukohustuse ja maksumäära või võimaliku maksuvabastuse osas üle kanda teenuse saajale, ilma et viimatinimetatul oleks võimalik osutatud andmeid usaldusväärsel viisil kontrollida.

6.1.3 Ettevõtteid tuleks säästa olulistest täiendavatest deklareerimis- ja aruandluskohustustest. Kindlasti tuleb kõikidel Euroopa Liidu siseselt tegutsevatel ettevõtjatel võimaldada usaldusväärsel viisil välja selgitada, kas teises ELi liikmesriigis asuv teenuse saajast ettevõtja/maksukohustuslane on kohustatud kohaldama kõnealuse käibe osas tagasipööratud maksustamise menetlust. Teenust osutava ettevõtja ülemäärane vastutus juhtudel, kui tagasipööratud käibemaksuga maksustamine tagantjärele ebaõnnestub, oleks kahjulik süsteemile tervikuna ja viiks selleni, et osalevad ringkonnad kõnealust süsteemi ei aktsepteeriks.

6.2 Mittemaksukohustuslastest isikutele osutatavad teenused

6.2.1 Kui ettevõtja/maksukohustuslane osutab teenuseid mittemaksukohustuslastest isikutele, siis ei tule tagasipööratud maksustamise menetluse kohaldamine algusest peale kõne alla. See tähendaks, et juhul, kui kohaldatakse maksustamist tarbimiskohas, peaks teise liikmesriigi ettevõtja end teenuse osutamise riigis käibemaksukohustuslasena registreerima ja täitma sealseid käibemaksukohustusi. Kõnealuse halduskoormuse ja seega ka ühendusesiseste kaubandustõkete vähendamiseks on tarvis mittebürokraatlikke eeskirju.

6.2.2 Registreerimiskohustus toob kaasa olulise lisakoormuse, olulised kulud ja viib kahtluse korral selleni, et maksukohustuslasest ettevõtja nimetatud teenuse pakkumisest distantseerub. See aga takistaks ühtse turu avanemist ja kõikide Euroopa Liidu liikmesriikide ettevõtete konkurentsivõrdsust ning piiraks oluliselt teises riigis paiknevate ELi ettevõtjate tegevust omamaiste teenusepakkujatega võrreldes. See ei ole siiski kaubandustõkete kaotamise huvides. Kõnealusel põhjusel oleks tarbimiskohajärgse maksustamise laiendamine mittemaksukohustuslastele vastuvõetav ainult juhul, kui välja pakutud koondmenetluse süsteem toimib probleemideta, kiiresti ja tõrgeteta. Ainult sellisel juhul oleks võimalik ettevõtjalt oodata, et ta osutab vajaduse korral maksustatavaid teenuseid kõigis 25 Euroopa Liidu liikmesriigis, ilma et tekiks tagasipööratud maksustamise võimalus. Vastasel juhul tekiks oht vastupidiseks efektiks, nimelt väikeste ja keskmise suurusega ettevõtete väljatõrjumiseks ELi ühtselt turult.

7. Sisendkäibemaksu tagastamise menetlus

7.1 Sama kehtib käibemaksukohustuste lihtsustamise kohta sisendkäibemaksu tagastamise menetluse raames. Nagu teada, viivad probleemid sisendkäibemaksu tagastamisel eelkõige väikeste summade puhul selleni, et ettevõtja peab kaaluma, kas avalduse esitamine välismaa maksuhaldurile tasub ennast ära või oleks tema jaoks palju soodsam oma tagastamisnõudest kohe algusest peale täielikult loobuda. Sellega rikutakse aga faktiliselt ühte kuuenda käibemaksudirektiivi aluseks olevat põhimõtet, nimelt sisendkäibemaksusummade mahaarvamise õigust.

Kõnealuses seoses leiab komitee, et mõningate riikide jõupingutusi käibemaksu ühtlustamise nimel tuleks oluliselt tugevdada.

7.2 Seetõttu tuleks tagada Euroopa Komisjoni poolt koondmenetluses süsteemi raames väljatöötatud ettepanekute ellurakendamine ja nende tõhususe kontrollimine.

Brüssel, 17. mai 2006

Euroopa Majandus- ja Sotsiaalkomitee

president

Anne-Marie SIGMUND