



Brüssel, 6.5.2020
COM(2020) 168 final

KOMISJONI TEATIS NÕUKOGULE

vastavalt nõukogu direktiivi 2006/112/EÜ artiklile 395

1. TAUST

Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ (mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi)¹ (edaspidi „käibemaksudirektiiv“) artikli 395 kohaselt võib nõukogu ühehäälselt komisjoni ettepaneku põhjal anda igale liikmesriigile loa võtta erimeetmeid selle direktiivi sätetest erandite tegemiseks eesmärgiga lihtsustada käibemaksu kogumist või hoida ära teatavat liiki maksudest kõrvalehoidumist või maksustamise vältimist. Kuna kõnealuse menetlusega on ette nähtud erandid käibemaksu üldpõhimõtetest, peaks sellised erandid Euroopa Kohtu väljakujunenud praktika kohaselt olema proportsionaalsed ja piiratud ulatusega.

Komisjonile 10. veebruaril 2020 saabunud kirjas taotles Taani luba kohaldada meedet, millega tehakse erand käibemaksudirektiivi artiklist 308. Komisjon teavitas 10. märtsi 2020. aasta kirjas käibemaksudirektiivi artikli 395 lõike 2 kohaselt teisi liikmesriike Taani taotlusest. Komisjon teatas 11. märtsi 2020. aasta kirjas Taanile, et tal on taotluse hindamiseks kogu vajalik teave.

Reeglina on reisibüroode erikorra alusel maksustatav summa käibemaksudirektiivi artikli 308 kohaselt reisibüroo kasuminorm, st reisija poolt tasutav käibemaksuta kogusumma ning reisibüroo jaoks teistelt maksukohustuslastelt saadud tarnete või teenuste tegeliku maksumuse vahe, kui nimetatud tehingud on tehtud otseselt reisija huvides. Taani taotletud erandi eesmärk on kehtestada eeskiri, millega määratakse kindlaks reisijateveo kulu, mida tuleb reisibüroo kasuminormi arvutamisel arvesse võtta, kui tehingute ahelas on omavahel tihedalt seotud pooli. Selle kulu näol on tegemist maksega, mille saab ahela viimane ettevõtja, kes ei ole reisibürooga tihedalt seotud.

2. REISIBÜROODE ERIKORD

Käibemaksudirektiivi artiklites 306–310 sätestatud käibemaksu erikord kehtestati asjaomase tööstusharu eripära tõttu. Reisibüroode pakutavad teenused koosnevad tavaliselt teenuste paketest, eelkõige kolmandatelt isikutelt saadud transpordi- ja majutusteenustest. Seejärel müüb reisibüroo teenuste paketi enda nimel oma klientidele. Neil asjaoludel on osutatud teenuste keerukuse ja asukoha tõttu eriti raske kohaldada tavapäraseid käibemaksueeskirju maksustamise koha, maksustatava väärtuse ja sisendkäibemaksu mahaarvamise kohta.

Käibemaksudirektiivi artikli 307 kohaselt käsitatakse kõiki reisibüroo poolt reisiga seoses tehtud tehinguid ühe teenusena. Maksustatav summa on reisibüroo kasuminorm pakettreisei tarnimisel ja seega ei ole reisibürool õigust sisendkäibemaksu maha arvata. Reisibüroo teenuste maksustamise koht on tema asukoht või püsiv tegevuskoht, kust ta teenust osutab, või kui seda ei ole, siis tema alaline või peamine elukoht.

Käibemaksu erikorral on kaks eesmärki:

¹ ELT L 347, 11.12.2006, lk 1

- a) lihtsustada ELi käibemaksueeskirjade kohaldamist nende tarnete suhtes, eelkõige selleks, et reisibüroo ei peaks end käibemaksukohustuslasena registreerima igas liikmesriigis, kus reisibüroo omandatud teenuseid osutatakse;
- b) selle tagamine, et käibemaksutulu laekub liikmesriigile, kus toimub ühe teenuse iga üksiku komponendi lõpptarbimine, nii et reisi käigus kasutatud teenustelt, nagu hotellid, restoranid või transport, võetav käibemaks läheb liikmesriiki, kus reisijale teenust osutatakse, samas kui reisibüroo kasuminormilt võetav käibemaks tagastatakse liikmesriigile, kus on reisibüroo asukoht.

3. TAOTLUS

Taani taotleb käibemaksudirektiivi artikli 395 alusel, et nõukogu lubaks tal komisjoni ettepaneku põhjal kohaldada erimeedet, millega tehakse erand käibemaksudirektiivi artiklist 308 seoses reisibüroode erikorra alusel kohaldatava maksustatava väärtuse kindlaksmääramisega, kui reisibüroo omandatud tehingutes osalevad pooled on omavahel tihedalt seotud. Sellistel juhtudel ei peaks reisibüroo kasuminormi arvutamisel arvesse võetav reisijateveo kulu olema mitte reisibürooga tihedalt seotud maksukohustuslasele tehtud makse, vaid makse, mille on saanud tehingute ahela viimane ettevõtja, kes ei ole reisibürooga tihedalt seotud.

Taani väitel on erandi kehtestamine vajalik, et vältida pettusega reisiteenuste sektoris. Paljud reisibürood on vähendanud käibemaksu maksmist, asutades tütarettevõtjad, kes ostavad lennupileteid lennuettevõtjatelt ja müüvad need hiljem reisibüroole kunstlikult kõrge hinnaga. Selle tulemusel väheneb reisibüroo kasum ja seega tema maksubaas. Seevastu suureneb tütarettevõtja kasuminorm ebatavaliselt palju. Taanis on rahvusvaheliste lennupiletite ost ja müük nullmääraga reisijateveoteenus. Seetõttu ei tule tütarettevõtjal nende ostude ja müükide eest käibemaksu deklareerida ega tasuda.

Taani maksuameti hinnangul on selle tava tõttu saamata jäänud käibemaksu summa suurenenud 3,5 miljonilt Taani kroonilt 2014. aastal 25 miljoni Taani kroonini 2017. aastal. See kahju suureneb lähiaastatel tõenäoliselt veelgi. Lisaks annab selline kuritarvitus konkurentsieelise neile reisibüroodele, kes seda juba praktiseerivad, sundides teisi reisibüroosid võtma kasutusele sama kuritarvitusliku tava, et jääda konkurentsivõimeliseks.

Kehtestades nõude, mille kohaselt tuleb reisibüroo kasuminormi arvutamisel lähtuda maksest, mille sai ahela viimane ettevõtja, kes ei ole reisibürooga tihedalt seotud, piiraks Taani reisiteenuste sektoris esinevat kuritarvitust.

4. KOMISJONI SEISUKOHT

Kui komisjon saab käibemaksudirektiivi artikli 395 kohase taotluse, kontrollib ta, et selle rahuldamise põhitingimused oleksid täidetud, st kas kavandatud erimeede lihtsustab menetlust maksukohustuslaste ja/või maksuhalduri jaoks või kas ettepanekuga hoitaks ära

teatavat liiki maksudest kõrvalehoidumist või maksustamise vältimist. Komisjoni lähenemisviis on sellistel juhtudel olnud alati piirav ja ettevaatlik, kuna ta soovib tagada, et erandid ei kahjustaks üldise käibemaksusüsteemi toimimist ning oleksid piiratud ulatusega, vajalikud ja proportsionaalsed.

Iga reisibüroode erikorrast tehtava erandi näol võib seega tegemist olla üksnes viimase hädaabinõu ja kiireloomulise meetmega ning selle puhul tuleb tagada, et erimeede on vajalik ja erakorraline.

Taotlusest nähtub, et meetme eesmärk on võidelda kuritarvitusega, mis seisneb reisibüroode erikorraga hõlmatud tehingute maksubaasiks oleva kasuminormi vähendamises. Kasuminormi vähenemine tuleneb sellest, et rahvusvaheliste lennupiletite pakkumist maksustatakse Taanis nullmääraga ja seetõttu ei deklareerita ega maksta nendelt tehingutelt käibemaksu. Teisisõnu ei kuulu sellised teenused Taanis reisibüroode erikorra kohaldamisalasse. Komisjoni talitused ei nõustu hinnanguga, mille kohaselt ei ole sellised teenused reisibüroode erikorraga hõlmatud ja võiksid seetõttu kuuluda reisijateveo suhtes kohaldatava maksuvabastuse alla.

Euroopa Liidu Kohus sedastas kohtuasjas Madgett ja Baldwin², et reisibüroode ja reisikorraldajate erikorra kehtestamise põhjused kehtivad ka juhul, kui ettevõtja ei ole reisibüroo ega reisikorraldaja nende mõistete tavatähenduses, kuid teeb identseid tehinguid muu tegevuse raames, nt hotellipidajana. Kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 26 (nüüd käibemaksudirektiivi artiklid 306–310) tõlgendamine nii, et seda kohaldatakse üksnes nende ettevõtjate suhtes, kes on reisibürood või reisikorraldajad nende mõistete tavatähenduses, tähendaks, et identsete teenuste suhtes kohaldatakse erinevaid sätteid, lähtudes ettevõtja formaalsetest tunnustest.

Lisaks otsustas Euroopa Liidu Kohus kohtuasjas Alpenchalets Resorts³, et teistelt maksukohustuslastelt renditud puhkusemajutuse pelk pakkumine reisibüroo poolt või sellise puhkusemajutuse pakkumine koos lisateenustega, sõltumata nende lisateenuste tähtsusest, kujutavad kumbki endast ühte teenust, mis kuulub reisibüroode erikorra kohaldamisalasse.

Tuleb märkida, et Euroopa Kohus sedastas kohtuasjades komisjon vs. Hispaania⁴ ja komisjon vs. Saksamaa⁵, et erikorda kohaldatakse mitte ainult otse reisijale osutatavatele teenustele, vaid ka kõigile klientidele osutatavate teenuste, sealhulgas niisiis ka ettevõtjatevaheliste tehingute suhtes.

² Euroopa Kohtu 22. oktoobri 1998. aasta otsus kohtuasjas C-94/97: Madgett ja Baldwin, EU:C:1998:496

³ Euroopa Kohtu 19. detsembri 2018. aasta otsus kohtuasjas C-522/17: Alpenchalets Resorts, EU:C:2018:1032

⁴ Euroopa Kohtu 26. septembri 2013. aasta otsus kohtuasjas C-189/11 jt: komisjon vs. Hispaania, EU:C:2013:587

⁵ Euroopa Kohtu 8. veebruari 2018. aasta otsus kohtuasjas C-380/16: komisjon vs. Saksamaa, EU:C:2018:76

Seega kuulub reisibüroode erikorra kohaldamisalasse üksnes see, kui lennupileteid pakub reisibüroo või reisikorraldaja. Kui niisuguse tehingu teeb muu maksukohustuslane kui reisibüroo või reisikorraldaja, nt reisibüroo tütarettevõtja, kuulub see samuti reisibüroode erikorra kohaldamisalasse. Asjaolu, et klient ei ole reisija, ei välista erikorra kohaldamist.

Euroopa Liidu Kohus märkis veel kohtuasjas Alpenchalets Resorts, et tehingud, mida reisibüroo reisiga seoses teeb, loetakse maksustamise eesmärgil reisibüroo poolt reisijale osutatavaks üheks teenuseks. Sellest tuleneb, et kuna puhkusemajutuse pakkumine kuulub reisibüroode erikorra kohaldamisalasse, ei kohaldata selle maksustamisel puhkusemajutuse pakkumist reguleerivaid eeskirju, vaid selle maksualane kohtlemine määratakse kindlaks käibemaksudirektiiviga reisibüroode osutatavate üksikteenuste suhtes kehtestatud erikorraga.

Niisiis ei saa tütarettevõtja poolt lennupiletite pakkumist pidada nullmääraga reisijateveoteenuseks, kuna see on juba hõlmatud reisibüroode erikorraga. Kõnealust teenust maksustatakse selle korra alusel, mis tähendab hariliku maksumäära kohaldamist ja maksustatava väärtuse kindlaksmääramist vastavalt käibemaksudirektiivi artiklile 308.

Eespool toodut arvesse võttes on komisjon jõudnud järeldusele, et erandit, mille kohaselt võib reisibüroo arvutada reisibüroode erikorra kohase maksustatava väärtuse, võttes oma kulu aluseks makse, mille on saanud tehingute ahela viimane ettevõtja, kes ei ole reisibürooga tihedalt seotud, ei peeta sobivaks lahenduseks, et võidelda selles sektoris esinevate kuritarvituste vastu.

Selle asemel peaks Taani tagama, et reisibüroode erikorra sätteid kohaldatakse ka nende tehingute suhtes, mida teevad vahendajana tegutsevad tütarettevõtjad.

Üldisemalt soovib komisjon märkida, et tal on parasjagu käsil liikmesriikides reisibüroode erikorra kohaldamise ja rakendamise hindamine⁶. Veebipõhine avalik konsultatsioon on andnud liikmesriikide ametiasutustele, ettevõtjatele ja laiemale üldsusele võimaluse anda sellesse hindamisse oma panus.

5. KOKKUVÕTE

Eespool toodut arvesse võttes on komisjon vastu Taani esitatud taotlusele.

⁶ <https://ec.europa.eu/info/law/better-regulation/have-your-say/initiatives/11883-Evaluation-of-the-special-VAT-scheme-for-travel-agents>