



EUROOPA KOMISJON
MAKSUNDUSE JA TOLLILIIDU
PEADIREKTORAAT
Kaudne maksustamine ja maksude haldamine
Käibemaks

Avaldatud septembris 2020

Selgitavad märkused

e-kaubanduse käibemaksueeskirjade kohta

Nõukogu direktiiv (EL) 2017/2455

Nõukogu direktiiv (EL) 2019/1995

Nõukogu rakendusmäärus (EL) 2019/2026

Vastutust välistav klausel: käesolevad selgitavad märkused ei ole õiguslikult siduvad ning sisaldavad vaid komisjoni maksunduse ja tolliliidu peadirektoraadi seisukohtadel põhinevaid praktilisi ja mitteametlikke ELi õigusaktide kohaldamise suuniseid.

Selgitavate märkuste eesmärk on seletada lähemalt käibemaksu käsitlevate ELi õigusaktide teatavaid osi. Need on koostanud komisjoni talitused ja nagu esimesel leheküljel toodud vastutust välistavas klauslis märgitud, pole need õiguslikult siduvad.

Käesolevad selgitavad märkused ei ole ammendavad. See tähendab, et kuigi neis on põhjalikku teavet paljude küsimuste kohta, ei pruugi need käsitleda kõiki asjaomaseid üksikasju.

Selgitavate märkuste kasutajatel, keda huvitab mõni kindel teema, on mõistlik ja soovitatav lugeda läbi kõnealust teemat käsitlev kogu peatükk.

Sisukord

1	2021. AASTA 1. JUULIST KOHALDATAVATE UUTE KÄIBEMAKSUEESKIRJADE PÕHIASPEKTID	6
1.1	SISSEJUHATUS	6
1.2	2021. AASTA MUUDATUSTEGA HÕLMATUD TEHINGUD	7
1.3	ASJAOMASED ÕIGUSAKTID	8
1.4	SÕNASTIK.....	8
2	ELEKTROONILISTE LIIDESTE ROLLID.....	11
2.1	ELEKTROONILISE LIIDESE KÄITAJA KUI EELDATAV TARNIJA – DIREKTIIVI 2006/112/EÜ ARTIKKEL 14A	11
2.1.1	Asjaomased sätted	11
2.1.2	Miks kehtestati artikkel 14a?	11
2.1.3	Millised tehingud eeldatava tarnija sätte kohaldamisalasse kuuluvad?.....	11
2.1.4	Mis artikliga 14a kaasneb?	13
2.1.5	Kas elektroonilise liidese käitajat käsitatakse eeldatava tarnijana kõigi müügitehingute puhul, mille ta võimalikuks teeb?.....	16
2.1.6	Millal maksukohustuslane tarnet võimaldab ja millal ta seda ei võimalda?.....	17
2.1.7	Tegevused, mille suhtes eeldatava tarnija sätet ei kohaldata.....	20
2.1.8	Mitme elektroonilise liidese kasutamine	21
2.1.9	Eeldatava tarnija piiratud vastutus (käibemaksu käsitleva rakendusmääruse artikkel 5c) 22	
2.1.10	Müüja ja ostja staatuse eeldamine	26
2.2	ELEKTROONILISTE LIIDESTE KÄITAJATE ANDMESÄILITAMISKOHUSTUS.....	26
2.2.1	Millised on eeldatav tarnija andmesäilitamiskohustused?.....	26
2.2.2	Teave, mida peavad säilitama tarnet võimaldavad elektroonilise liidese käitajad, keda ei käsitata eeldatava tarnijana.....	29
2.2.3	Skeem – elektroonilise liidese käitaja aruandluskohustus.....	30
3	ERIKORRAD.....	32
3.1	LIIDUVÄLINE KORD.....	34
3.1.1	Asjaomased sätted	34
3.1.2	Mis uute eeskirjadega kaasneb?	34
3.1.3	Kes ja milliste tarnete puhul võib kasutada liiduvälist korda?	34
3.1.4	Millised on arvega seotud kohustused?	35
3.1.5	Kas määrata tuleb maksuesindaja?	36
3.2	LIIDU KORD	36
3.2.1	Asjaomased sätted	36

3.2.2	Mis uute eeskirjadega kaasneb?	36
3.2.3	Kes ja milliste tarnete puhul võib liidu korda kasutada?	36
3.2.4	Kas liidu korda võib kasutada vaid osa selle korra kohaldamisalasse jäävate tarnete puhul?	37
3.2.5	Mis on kaupade ühendusesisene kaugmüük?	38
3.2.6	Tarnekoht.....	39
3.2.7	Tarnekohta piirmäär (10 000 eurot).....	39
3.2.8	Millised on arvega seotud kohustused?	41
3.2.9	Kas määrata tuleb maksuesindaja?	42
3.2.10	Kui tarnija, kelle asukoht on väljaspool ELi, osutab teenuseid tarbijatele ELis ja tegeleb kaupade ühendusesisese kaugmüügiga, siis millist erikorda ta kasutama peab?	42
3.3	KÜSIMUSED JA VASTUSED ERIKORDADE KOHTA	42
3.4	MIDA PEAB LIIDUVÄLIST VÕI LIIDU KORDA KASUTAV ISIK TEGEMA?	49
3.5	IMPORDIKORD	50
4	VÄIKESE VÄÄRTUSEGA KAUPADE KAUGMÜÜK JA IMPORT.....	51
4.1	IMPORDITUD KAUPADE KAUGMÜÜK	52
4.1.1	Asjaomased sätted	52
4.1.2	Miks see kontseptsioon loodi?.....	52
4.1.3	Millised tehingud on hõlmatud?	53
4.1.4	Tarnekoht.....	53
4.2	IMPORDIKORD	55
4.2.1	Asjaomased sätted	55
4.2.2	Miks impordikord kehtestati?.....	55
4.2.3	Millist liiki kaubad impordikorra kohaldamisalasse kuuluvad?	55
4.2.4	Kes võib impordikorda kasutada?	56
4.2.5	Kes on vahendaja?	57
4.2.6	IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise number	58
4.2.7	Kuidas impordikord toimib?.....	59
4.2.8	IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbri valideerimine	60
4.2.9	Mida peab impordikorra kasutaja tegema?.....	61
4.2.10	IOSS-erikorraga seotud küsimused ja vastused.....	63
4.3	IMPORDIKÄIBEMAKSU DEKLAREERIMISE JA TASUMISE ERIMENETLUSKORRAD	80
4.3.1	Asjaomased sätted	80
4.3.2	Miks erimenetluskorrad kehtestati?.....	80
4.3.3	Milliseid tehinguid erimenetluskorrad hõlmavad?	80

4.3.4	Kes võivad erimenetluskorda kasutada?.....	80
4.3.5	Kuidas see toimib?	80
4.3.6	Mida peavad tegema erimenetluskorda kasutavad ettevõtjad?.....	82
4.3.7	Praktiline näide.....	83
5	ARTIKLI 14A EELDATAVAT TARNIJAT KÄSITLEVATE SÄTETE KOHALDAMINE – STSENAARIUMID	84
5.1	EEELDATAV TARNIJA TEEB VÕIMALIKUKS ELIS TOIMUVAID KAUBATARNED	84
5.2	EELDATAV TARNIJA TEEB VÕIMALIKUKS IMPORDITUD KAUPADE KAUGMÜÜGI.....	91

Jooniste loetelu

Joonis 1.	Eeldatava tarnija sätte kohaldamisalasse kuuluvad kaubatarned.....	13
Joonis 2.	Eeldatava tarnija mudeli tulem.....	14
Joonis 3.	Elektroonilise liidese käitaja aruandluskohustus	31
Joonis 4.	IOSS-erikord.....	59
Joonis 5.	IOSS-erikorra tollimenetlus	61
Joonis 6.	Impordikorra kokkuvõte	63
Joonis 7.	Erimenetluskordade kokkuvõte	81

Tabelite loetelu

Tabel 1.	Arveldamine	16
Tabel 2.	Erikorda kasutava eeldatava tarnija andmesäilituskohustused.....	28
Tabel 3.	1. juulil 2021 jõustuvate erikordade muudatuste ülevaade	32
Tabel 4.	Erikordade ülevaade	33
Tabel 5.	Tarnekohta piirmäär (10 000 eurot)	41
Tabel 6.	Käibemaksuvabastus enne ja pärast 1 juulit 2021	51
Tabel 7.	IOSS-erikorra kasutajaks registreerimine tarnija liigi ja asukoha alusel	57

1 2021. AASTA 1. JUULIST KOHALDATAVATE UUTE KÄIBEMAKSUEESKIRJADE PÕHIASPEKTID

1.1 SISSEJUHATUS

2021. aasta 1. juulil jõustub mitu direktiivi 2006/112/EÜ (käibemaksudirektiiv) muudatust, mis avaldavad mõju ettevõtja ja tarbija vaheliste (B2C) piiriüleste e-kaubandustehingute kohta kehtivatele käibemaksueeskirjadele. Nõukogu võttis need eeskirjad vastu detsembris 2017 direktiiviga 2017/2455 ja novembris 2019 direktiiviga 2019/1995 (e-kaubanduse käibemaksusüsteemi käsitlevad direktiivid).

Muudatused tingis vajadus kõrvaldada piiriülest veebimüüki tõkestavad asjaolud, nagu on täheldatud komisjoni 2015. aasta teatistes „Euroopa digitaalse ühtse turu strateegia“¹ ja käibemaksu käsitleva tegevuskava kohta koostatud 2016. aasta teatistes „Ühtse ELi käibemaksuala suunas – On aeg otsustada“². Täpsemalt püütakse nende muudatustega vähendada kaupade kaugmüügi käibemaksustamise ja väikese väärtusega saadetiste importimisega kaasnevaid järgmisi raskusi.

- ELi ettevõtjad, kes müüvad veebi kaudu kaupu teistes liikmesriikides asuvatele lõpptarbijatele, peavad registreerima käibemaksu ja tasuma selle lõpptarbija liikmesriigis, kui nende müügikäive ületab kaugmüügi suhtes kohaldatavat piirmäära, mis on 35 000 / 100 000 eurot. Sellega pannakse kauplejatele suur halduskoormus ja takistatakse ELi-sisese veebikaubanduse arengut.
- Kuna väikese väärtusega (kuni 22 eurot) kaupade impordi suhtes kohaldatakse maksuvabastust, mis soodustab kuritarvitusi, jääb liikmesriikidel osa maksutuludest saamata.
- ELi-välised ettevõtjad, kes tarnivad tarbijatele kaupu kolmandatest riikidest, saavad neid kaupu ELi tarnida käibemaksuvabalt ja neilt ei nõuta käibemaksukohustuslasena registreerumist, mistõttu on neil ELis asuvate konkurentidega võrreldes selge kaubanduslik eelis.

Uute eeskirjadega asetatakse ELi ettevõtjad võrdsesse olukorda ELi-väliste ettevõtjatega, kes enne 2021. aasta juulit kehtivate eeskirjade kohaselt ei pea käibemaksu tasuma, lihtsustatakse piiriülese e-kaubandusega tegelevate ettevõtjate käibemaksukohustuse täitmist ja tugevdatakse ELi ühtset turgu. Peamised muudatused on järgmised.

- Kuna käibemaksu väikse ühe akna süsteem (MOSS), mis võimaldab telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- ja elektrooniliste teenuste osutajatel registreerida end käibemaksukohustuslasena vaid ühes liikmesriigis ning tasuda selles liikmesriigis teisele liikmesriigile maksmisele kuuluvat käibemaksu,³ on osutunud edukaks, laiendatakse kõnealuse süsteemi kohaldamisala ka teistele B2C-teenustele, kaupade

¹ COM(2015) 192 final.

² COM(2016) 148 final.

³ Lisateavet leiab komisjoni koostatud telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- ja elektrooniliste teenuste käibemaksustamist käsitlevatest selgitavatest märkustest ja juhistest, mis on saadaval veebilehel https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/telecommunications-broadcasting-electronic-services/sites/mossportal/files/explanatory_notes_2015_et_0.pdf.

ühendusesisesele kaugmüügile ja ka teatavatele riigisisestele kaubatarnetele, ning selle tulemusena muutub ühe akna süsteem (OSS) ulatuslikumaks.

- Kaupade ühendusesisese kaugmüügi kohta praegu kehtiv piirmäär tühistatakse ja asendatakse uue kogu ELis kehtiva 10 000 euro piirmääraga, millest väiksema käibega telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- ja elektrooniliste teenuste müüki ja kaupade ühendusesisest kaugmüüki võib käibemaksustada liikmesriigis, kus on kõnealuseid teenuseid osutava maksukohustuslase asukoht või kus kõnealused kaubad nende lähetamise või veo alustamise hetkel asuvad.
- Kehtestatakse erisätted, mille kohaselt loetakse käibemaksuga maksustamisel, et ettevõtja, kes teeb tarne võimalikuks veebipõhise elektroonilise liidese abil, on ise kauba kätte saanud ja tarninud (edaspidi „eeldatav tarnija“).
- Tühistatakse väikesaadetiste (väärtusega kuni 22 eurot) importimise kohta kehtiv käibemaksuvabastus ja see asendatakse uue erikorraga, mida kohaldatakse kolmandatelt territooriumidelt või kolmandatest riikidest imporditud kuni 150 euro suuruse tegeliku väärtusega kaupade kaugmüügi suhtes ning millele osutatakse kui impordi ühe akna süsteemile (IOSS).
- Kehtestatakse lihtsustusmeetmed, mida kohaldatakse kuni 150 euro suuruse tegeliku väärtusega importkaupade kaugmüügi korral siis, kui IOSS-erikorda ei kasutata (erimenetluskord);
- Kehtestatakse uued andmesäilitusnõuded ettevõtjatele, kes tarnivad kaupu ja osutavad teenuseid elektroonilist liidest kasutades, sh juhul, kui elektroonilise liidese käitajat ei käsitata eeldatava tarnijana.

1.2 2021. AASTA MUUDATUSTEGA HÕLMATUD TEHINGUD

Uute sätetega hõlmatakse järgmised tehingud:

- 1) tarnijate ja eeldatavate tarnijate poolt kolmandatelt territooriumidelt või kolmandatest riikidest imporditud kaupade kaugmüük (määratletud käibemaksudirektiivi artikli 14 lõike 4 teises lõigus), välja arvatud aktsiisikaubad;
- 2) tarnijate ja eeldatavate tarnijate ühendusesisene kaupade kaugmüük (määratletud käibemaksudirektiivi artikli 14 lõike 4 esimeses lõigus);
- 3) kaupade riigisisene müük eeldatavate tarnijate poolt (vt käibemaksudirektiivi artikli 14a lõige 2);
- 4) teenuste osutamine mittemaksukohustuslastele (lõpptarbijatele), kui teenust osutavad ELi-välise asukohaga maksukohustuslased või ELi-sisese asukohaga maksukohustuslased, kelle asukoht ei ole tarbimisliikmesriigis.

Punktis 1 käsitletud tehingute kohta leiab lisaselgitusi käesolevate selgitavate märkuste 4. peatükist. Punktides 2, 3 ja 4 käsitletud tarnete kohta on lisateavet 3. peatükis.

1.3 ASJAOMASED ÕIGUSAKTID

Käesolevates selgitavates märkustes on osutatud järgmistele õigusaktidele.

- Nõukogu direktiiv 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi ([muudetud nõukogu direktiiviga \(EL\) 2017/2455](#) ja [nõukogu direktiiviga \(EL\) 2019/1995](#)) (käibemaksudirektiiv)
- Nõukogu rakendusmäärus (EL) nr 282/2011, millega sätestatakse ühist käibemaksusüsteemi käsitleva direktiivi 2006/112/EÜ rakendusmeetmed (muudetud [nõukogu rakendusmäärusega \(EL\) 2017/2459](#) ja [nõukogu rakendusmäärusega \(EL\) 2019/2026](#) (käibemaksu käsitlev rakendusmäärus))
- Nõukogu määrus (EL) nr 904/2010 halduskoostöö ning maksupettuste vastase võitluse kohta käibemaksu valdkonnas (muudetud [nõukogu määrusega 2017/2454 \(EL\)](#)) ([halduskoostööd käsitlev määrus](#))
- [Komisjoni 12. veebruari 2020. aasta rakendusmäärus \(EL\) 2020/194](#), millega kehtestatakse nõukogu määruse (EL) nr 904/2010 üksikasjalikud rakenduseeskirjad seoses erikorraga, mida kohaldatakse maksukohustuslaste suhtes, kes osutavad teenuseid mittemaksukohustuslastele, tegelevad kaupade kaugmüügiga ja teatavate riigisiseste kaubatarnetega
- [Nõukogu 20. juuli 2020. aasta otsus \(EL\) 2020/1109](#), millega muudetakse direktiive (EL) 2017/2455 ja (EL) 2019/1995 ülevõtmise ja kohaldamise tähtpäevade osas seoses COVID-19 pandeemiale reageerimisega
- [Nõukogu 20. juuli 2020. aasta määrus \(EL\) 2020/1108](#), millega muudetakse määrust (EL) 2017/2454 kohaldamise tähtpäevade osas seoses COVID-19 pandeemiale reageerimisega
- [Nõukogu 20. juuli 2020. aasta rakendusmäärus \(EL\) 2020/1112](#), millega muudetakse rakendusmäärust (EL) 2019/2026 kohaldamise tähtpäevade osas seoses COVID-19 pandeemiale reageerimisega
- [Komisjoni 22. septembri 2020. aasta rakendusmäärus \(EL\) 2020/1318](#), millega muudetakse rakendusmäärusi (EL) 2020/21 ja (EL) 2020/194 kohaldamise tähtpäevade osas seoses COVID-19 pandeemiale reageerimisega

1.4 SÕNASTIK

B2C-tarned (ettevõtjalt tarbijale) – tarned lõpptarbijale, mis hõlmavad punktis 1.2 loetletud tehinguid (kirjeldatakse lähemalt käesolevates selgitavates märkustes). Käesolevates selgitavates märkustes võidakse tarbijale osutada ka kui kliendile.

Kaubasaadetus – kokku pakitud kaubad, mille sama tarnija või algne tarnija lähetab samal ajal samale kaubasaajale sama veolepingu alusel.

Eeldatav tarnija – maksukohustuslane, keda peetakse algse tarnija lähetatud kauba saajaks ja kauba lõpptarbijale tarnijaks. Seega on eeldataval tarnijal käibemaksustamisega seoses samad õigused ja kohustused kui tarnijal. Käesolevate selgitavate märkuste kontekstis on eeldatav

tarnija maksukohustuslane, kes teeb tarne võimalikuks elektroonilise liidese abil, nagu on sätestatud käibemaksudirektiivi artiklis 14a (vt 2. peatüki punkt 2.12.1).

Kaupade kaugmüük – ühendusesisene kaupade kaugmüük ja kolmandatelt territooriumidelt või kolmandatest riikidest imporditud kaupade kaugmüük, nagu on määratletud käibemaksudirektiivi artikli 14 lõikes 4.

Elektrooniline liides – lai kontseptsioon selliste elektrooniliste lahenduste kohta, mis võimaldavad kahel iseseisval süsteemil või süsteemil ja lõppkasutajal seadme või programmi abil suhelda. Elektrooniline liides võib hõlmata veebisaiti, -portaali, -väravat ja -turgu, rakendusprogrammiliidest (API) jne.

Käesolevates selgitavates märkustes elektroonilisele liidesele osutades peetakse olenevalt kontekstist silmas elektroonilist liidest eespool määratletud tähenduses või elektroonilist liidest käitavat maksukohustuslast.

ELi liikmesriigid – ELi kuuluvad riigid, kus kõnealuseid käibemaksueeskirju kohaldatakse. Need on Belgia, Bulgaaria, Tšehhi, Taani, Saksamaa, Eesti, Iirimaa, Kreeka, Hispaania, Prantsusmaa, Horvaatia, Itaalia, Küpros, Läti, Leedu, Luksemburg, Ungari, Malta, Madalmaad, Austria, Poola, Portugal, Rumeenia, Sloveenia, Slovakkia, Soome ja Rootsi.

Aktiisikaubad – tooted, mille suhtes kohaldatakse ühtlustatud aktsiisi, näiteks alkoholi-, tubaka- ja energiatooted.

Täitmisteenused – kaupade tarnijatele osutatavad teenused, mis hõlmavad kauba laos ladustamist, tellimuste ettevalmistamist ja kauba laost lähetamisest.

Vahendaja – isik, kelle asukoht on ühenduses ja kelle kolmandatelt territooriumidelt või kolmandatest riikidest imporditud kaupade kaugmüügiga tegelev tarnija või eeldatav tarnija määrab käibemaksu tasumise eest vastutavaks isikuks ja kes vastutab impordi ühe akna süsteemi eeskirjades sätestatud kohustuste täitmise eest.

Tegelik väärtus –

a) kaubanduslikku laadi kauba puhul: kauba enda hind, kui see müüakse ekspordiks liidu tolliterritooriumile; ei hõlma transpordi- ja kindlustuskulusid (välja arvatud juhul, kui need sisalduvad hinnas ja neid pole arvel eraldi märgitud) ega muid makse ja tasusid, mille tolliasutus saab asjaomaste dokumentide alusel kindlaks teha;

b) mittekaubanduslikku laadi kauba puhul: hind, mida oleks kauba enda eest makstud, kui see oleks müüdud ekspordiks liidu tolliterritooriumile.

Väikese väärtusega kaup – kaubad saadetistena, mille tegelik väärtus importimise ajal ei ületa 150 eurot (välja arvatud tooted, mille suhtes kohaldatakse aktsiisi).

Maksuesindaja – isik, kelle asukoht on ühenduses ja kelle tarnija määrab käibemaksu tasumise eest vastutavaks isikuks ja kes vastutab käibemaksukohustuste täitmise eest.

Erikorrad – liiduväline kord, liidu kord ja impordikord.

Liiduväline kord – käibemaksudirektiivi XII jaotise 6. peatüki 2. jao kohane väljaspool ühendust asuva maksukohustuslase osutatavaid teenuseid hõlmav erikord. Lisaselgitusi leiab peatükist 3.

Liidu kord – erikord kauba ühendusesiseseks kaugmüügiks, kauba tarnimiseks liikmesriigis elektrooniliste liidest abil ning teenuse osutamiseks, kui teenust osutab maksukohustuslane, kelle asukoht on ühenduses, kuid mitte tarbimisliikmesriigis, nagu on sätestatud käibemaksudirektiivi XII jaotise 6. peatüki 3. jaos. Lisaselgitusi leiab peatükist 3.

Impordikord – erikord kolmandatelt territooriumidelt või kolmandatest riikidest imporditud kaupade kaugmüügiks, nagu on sätestatud käibemaksudirektiivi XII jaotise 6. peatükis 4. jaos. Lisaselgitusi leiab peatükist 4.

Tarnija – maksukohustuslane, kes müüb kaupu või teenuseid ELis või müüb kolmandatelt territooriumidelt või kolmandatest riikidest imporditud kaubad kaugmüügi korras otse klientidele, tarne võimaldamiseks elektroonilist liidest kasutamata.

Maksukohustuslane, kelle asukoht ei ole ühenduses – maksukohustuslane, kelle ettevõtte asukoht ega püsiv tegevuskoht ei ole ühenduse territooriumil.

Kolmandad territooriumid ja riigid – kolmas territoorium on territoorium, millele osutatakse käibemaksudirektiivi artiklis 6, ning kolmas riik on iga riik või territoorium, mille suhtes ei kohaldata Euroopa Liidu toimimise lepingut (vt käibemaksudirektiivi artikkel 5). Käesolevate selgitavate märkuste avaldamise hetkel on artiklis 6 loetletud kolmandad territooriumid järgmised: Athose mägi; Kanaari saared; Prantsusmaa ülemerepiirkonnad Guadeloupe, Prantsuse Guajaana, Martinique, Réunion, Saint-Barthélemy ja Saint-Martin; Ahvenamaa; Campione d'Italia; Itaaliale kuuluv osa Lugano järvest; Helgoland saar; Büsingeni territoorium; Ceuta; Melilla; Livigno.

Algne tarnija – maksukohustuslane, kes tarnib kaupu või tegeleb kolmandatelt territooriumidelt või kolmandatest riikidest imporditud kaupade kaugmüügiga elektroonilise liidest abil (vt 2. peatüki punkt 2.1).

2 ELEKTROONILISTE LIIDESTE ROLLID

2.1 ELEKTROONILISE LIIDESE KÄITAJA KUI EELDATAV TARNIJA – DIREKTIIVI 2006/112/EÜ ARTIKKEL 14A

2.1.1 Asjaomased sätted

Asjaomased sätted on esitatud käibemaksudirektiivis ja käibemaksu käsitlevas rakendusmääruses.

Käibemaksudirektiiv

- Artiklid 14 ja 14a
- Artiklid 31–33
- Artikkel 36b
- Artikkel 66a
- Artikkel 136a
- Artikkel 169
- Artikkel 205
- Artiklid 219a–221
- Artiklid 242 ja 242a

Käibemaksu käsitlev rakendusmäärus

- Artikkel 5b
- Artikkel 5c
- Artikkel 5d
- Artikkel 41a
- Artikkel 54b
- Artikkel 54c
- Artikkel 63c

2.1.2 Miks kehtestati artikkel 14a?

Selleks et tagada käibemaksu tõhus kogumine, vähendades samal ajal tarnijate, maksuhaldurite ja tarbijate halduskoormust. Maksukohustuslased, kes teevad kaupade kaugmüügi võimalikuks elektroonilise liidese abil, kaasatakse kõnealuselt müügilt tasutava käibemaksu kogumisse. Sellega seoses lisati käibemaksudirektiivi uus säte (artikkel 14a), millega nähakse ette, et kõnealused maksukohustuslased loetakse teatavatel asjaoludel ise tarne teinuks ja nad vastutavad asjaomaselt müügilt käibemaksu tasumise eest (eeldatava tarnija säte).

2.1.3 Millised tehingud eeldatava tarnija sätte kohaldamisalasse kuuluvad?

Maksukohustuslane, kes teeb kaubatarne võimalikuks elektroonilise liidese (nt internetipõhise kauplemiskoha, platvormi, portaali või sarnase lahenduse⁴) abil, on eeldatav tarnija järgmistel juhtudel:

⁴ „Sarnased lahendused“ tähendavad kõiki praegusi ja tulevase tehnoloogiaid, mis võimaldavad kaupade elektroonilist müüki.

- 1) kolmandatelt territooriumidelt või kolmandatest riikidest imporditud kauba kaugmüük, kui kaubasaadetise tegelik väärtus ei ületa 150 eurot; sellisele kaubale osutatakse sageli kui väikese väärtusega kaubale (artikli 14a lõige 1);
- 2) ühendusevälise asukohaga maksukohustuslase ühendusesisene kaubatarne mittemaksukohustuslasele; hõlmatud on nii riigisiseseid kaubatarned kui ka kaupade ühendusesisene kaugmüük (artikli 14a lõige 2).

Teisisõnu – maksukohustuslast, kes teeb tarne võimalikuks elektroonilise liidese abil, käsitatakse eeldatava tarnijana tema elektroonilise liidese kaudu tehtud järgmiste tarnete puhul:

- kuni 150 euro suuruse tegeliku väärtusega kaubasaadetised tarnitakse ELis asuvale kliendile ja imporditakse ELi, olenemata sellest, kas algse saatja/müüja asukoht on ELis või väljaspool ELi;
- ELis juba vabasse ringlusse lubatud ja ELis asuvad kaubad tarnitakse ELis asuvatele klientidele, olenemata kaupade väärtusest, kui nende algse tarnija/müüja asukoht ei ole ELis⁵.

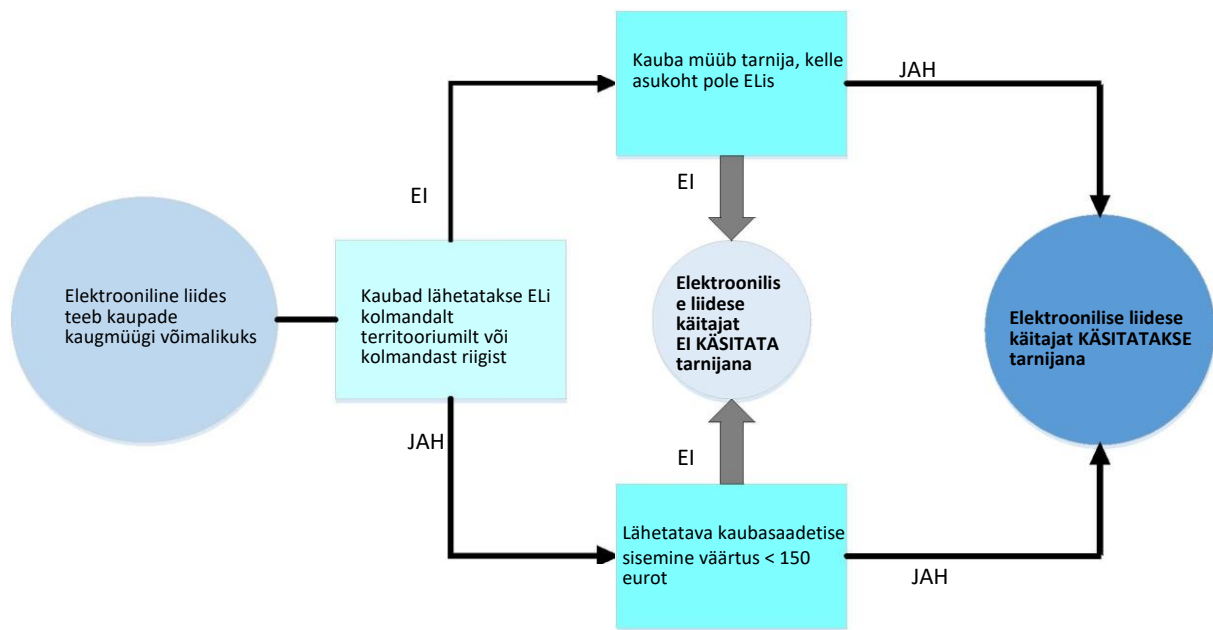
Seetõttu ei käsitata maksukohustuslast, kes tarnib kaupu elektroonilist liidest kasutades, eeldatava tarnijana selliste tehingute puhul, mis hõlmavad järgmist:

- üle 150 euro suuruse tegeliku väärtusega kaubasaadetiste importimine ELi, olenemata algse saatja/müüja asukohast;
- ELis juba vabasse ringlusse lubatud ja ELis asuvate kaupade tarnimine ELi klientidele, olenemata kaupade väärtusest, kui nende algse tarnija/müüja asukoht on ELis.

Seda kirjeldab kokkuvõtlikult allolev joonis 1.

⁵ ELi tollilattu ladustatud kaubad on juba ELi territooriumil ja seega ei saa neid käsitada kolmandatest riikidest või kolmandatelt territooriumidelt lähetatud kaubana, mis oleks vajalik nende hõlmamiseks importkaupade kaugmüügi kontseptsiooni alla.

Joonis 1. Eeldatava tarnija sätte kohaldamisalasse kuuluvad kaubatarne

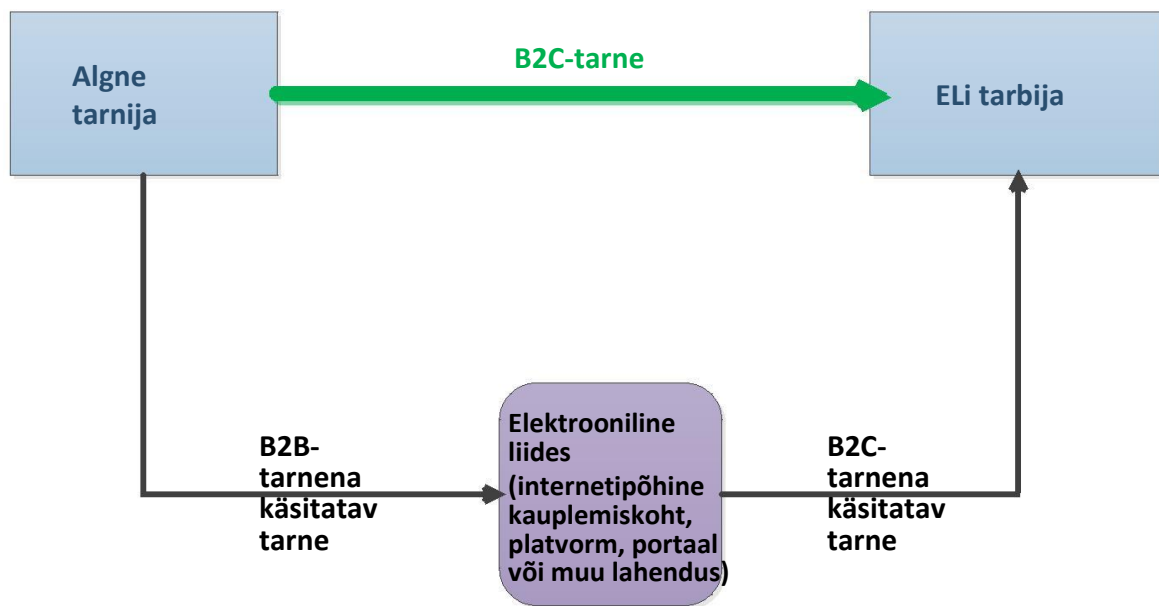


2.1.4 Mis artikliga 14a kaasneb?

Uue artikliga (14a) lisatakse käibemaksustamise eesmärgil tõlgendussäte („eeldatava tarnija sätte“), mille kohaselt loetakse, et tarned võimalikuks teinud maksukohustuslane on ise kauba kätte saanud ja tarninud (nn eeldatav tarnija). See tähendab, et elektroonilise liidese kaudu lõpptarbijale kaupu müüva tarnija (nn algse tarnija) üks kaubatarne (B2C-tarne) jagatakse kaheks kaubatarneks:

- 1) kaubatarne algselt tarnijalt elektroonilise liidese käitajale (käsitatakse B2B-tarnena), mis loetakse veota tarneks, ja
- 2) kaubatarne elektroonilise liidese käitajalt kliendile (käsitatakse B2C-tarnena), mis loetakse veoga tarneks.

Joonis 2. Eeldatava tarnija mudeli tulem



Eeldatava tarnija sätte tulemus on see, et maksukohustuslast, kes teeb tarne võimalikuks elektroonilise liidese abil, käsitatakse käibemaksuga maksustamisel kauba tegeliku tarnijana. See tähendab, et teda käsitatakse käibemaksustamise eesmärgil ettevõtjana, kes ostis algselt tarnijalt kaubad ja müüs need edasi kliendile.

2.1.4.1. Millised on nende kaubatarnete puhul käibemaksuarvega seotud kohustused?

1) Esimene tarne – tarne algselt tarnijalt elektroonilise liidese käitajale (B2B-tarnena käsitatav tarne)

B2B-tarnena käsitatav tarne võib olla järgmine:

a) imporditud kaupade kaugmüük (artikli 14a lõige 1)⁶

Kõnealusele B2B-tarnena käsitatav tarnele ei kohaldata ELi käibemaksueeskirju, kuna see tarne toimub väljaspool ELi. Seega algsel tarnijal ELis käibemaksuarvete esitamise kohustust pole.

b) kaupade tarnimine ELi piires (artikli 14a lõige 2)

Käibemaksuarve peab väljastama algne tarnija eeldatavale tarnijale selle liikmesriigi korra kohaselt, kus tarne toimub.

Selle B2B-tarnena käsitatav tarne suhtes kohaldatakse käibemaksuvabastust ja algsel tarnijal on mahaarvamise õigus (käibemaksudirektiivi artikkel 136a ja artikli 169 punkt b). Kuigi käibemaksudirektiiviga nähakse liikmesriigile ette võimalus vabastada maksukohustuslased käibemaksuvabade tarnete puhul arve väljastamise kohustusest (käibemaksudirektiivi artikli 220 lõige 2), siis antud tarne puhul seda võimalust pole. Nende B2B-tehingutena käsitatavate tehingute puhul võib kasutada endale arve koostamise korda. Kohaldamisele kuulub selle liikmesriigi endale arve koostamise kord, kus tarne toimub.

⁶ Artikli 14a lõike 1 kohaldamise stsenaariumid on esitatud käesolevate selgitavate märkuste 5. peatükis.

2) Teine tarne – tarnimine elektroonilise liidese käitajalt kliendile (B2C-tarnena käsitatav tarne)

B2C-tarnena käsitatav tarne võib olla järgmine:

a) imporditud kaupade kaugmüük (artikli 14a lõige 1)

Kui imporditud kaupade kaugmüügi tarnekoht on ELis, kohaldatakse sellisele tarnele ELi käibemaksuõigusaktide arveldamist käsitlevaid sätteid. Käibemaksudirektiivis on sätestatud, et B2C-tarnete puhul käibemaksuarve väljastamise kohustus pole ja seega pole seda ka kõnealuse B2C-tarnena käsitatava tarne puhul. Liikmesriigid võivad aga sellise tarne puhul käibemaksuarve väljastamise kohustuse kehtestada (käibemaksudirektiivi artikkel 221). Lisaks võib tolliasutus nõuda tollivormistuse tarvis tõendavaid dokumente, mis hõlmavad tavaliselt faktuurarvet.

Juhul kui arve väljastatakse ja elektroonilise liidese käitaja kasutab erikorda, kohaldatakse registreerimisliikmesriigi arveväljastuseeskirju (käibemaksudirektiivi artikkel 219a). Kui erikorda ei kasutata, kohaldatakse selle liikmesriigi arveväljastuskorda, mida peetakse imporditud kaupade kaugmüügi toimumise riigiks. Elektroonilise liidese käitaja peab võtma kaubatarne eest tarbimisliikmesriigis kohaldatavat käibemaksu ja edastama selle kõnealuse liikmesriigi maksuhaldurile. Elektroonilise liidese käitaja IOSS-erikorra registreerimisnumbrit arvel märkida ei tohiks, kuna IOSS-number tuleks edastada ainult siis, kui see on hädavajalik.

b) kaupade tarnimine ELi piires (artikli 14a lõige 2)

See olukord hõlmab nii kaupade riigisiseseid tarneid kui ka kaupade ühendusesisest kaugmüüki, mille korraldab elektroonilise liidese käitaja⁷ eeldatava tarnijana.

Kui tegemist on elektroonilise liidese käitaja riigisiseste tarnetega, siis kõnealuse B2C-tarnena käsitatava tarne puhul tavaliselt arve väljastamise kohustus ei ole. Tarbimisliikmesriik võib aga sellise tarne puhul käibemaksuarve väljastamise kohustuse kehtestada (käibemaksudirektiivi artikkel 221). Juhul kui arve väljastatakse ja elektroonilise liidese käitaja kasutab erikorda, kohaldatakse kõnealuse riigisisese B2C-tarne suhtes registreerimisliikmesriigi arveväljastuseeskirju (käibemaksudirektiivi artikkel 219a). Kui erikorda ei rakendata, kohaldatakse selle liikmesriigi arveväljastuskorda, kus tarne toimub.

Kui tegemist on kaupade ELi-sisese kaugmüügiga, siis ei ole liidu korra rakendamise puhul õiguslikku kohustust väljastada kõnealuse B2C-tarne kohta arvet (käibemaksudirektiivi artikli 220 lõike 1 punkt 2⁸). Juhul kui elektroonilise liidese käitaja väljastab arve, kohaldatakse selle liikmesriigi arveväljastuseeskirju, kus elektroonilise liidese käitaja erikorda kasutab (registreerimisliikmesriik) (käibemaksudirektiivi artikkel 219a). Kui liidu korda ei kasutata, peab elektroonilise liidese käitaja väljastama kliendile arve, järgides selle liikmesriigi arveväljastuseeskirju, kus tarne toimub.

Olenemata sellest, kas liidu korda kasutatakse või mitte, peab elektroonilise liidese käitaja võtma tarnitud kaupade eest tarbimisliikmesriigis kohaldatavat käibemaksu ja edastama selle käibemaksu maksuhaldurile.

Allolevas tabelis 1 on esitatud arvega seotud eri kohustuste kokkuvõte.

⁷ Artikli 14a lõike 2 kohaldamise stsenaariumid on esitatud käesolevate selgitavate märkuste 5. peatükis.

⁸ Nõukogu 5. detsembri 2017. aasta direktiivi (EL) 2017/2455 (millega muudetakse direktiivi 2006/112/EÜ ja direktiivi 2009/132/EÜ) parandus (ELT L 348, 29.12.2017).

Tabel 1. Arveldamine

Tarned		Kas käibemaksudirektiiv näeb ette arveväljastuskohustuse?	Kas liikmesriik võib kehtestada arveväljastuskohustuse?	Millise liikmesriigi arveväljastuseeskirju kohaldatakse?
B2B-tarnena käsitata v tarne	Imporditud kaupade kaugmüük (artikli 14a lõige 1)	Pole kohaldatav* * Faktuurarve tollivormistuseks	Pole kohaldatav	Pole kohaldatav
	Kaupade tarnimine ELi piires (artikli 14a lõige 2)	JAH	Pole kohaldatav	Liikmesriik, kus tarne toimub
B2C-tarnena käsitlet av tarne	Imporditud kaupade kaugmüük (artikli 14a lõige 1), <u>mis toimub ELis</u>	EI* * Faktuurarve tollivormistuseks	JAH	a) Kasutatakse erikorda – registreerimisliikmesriik b) Erikorda ei kasutata – liikmesriik, kus imporditud kaupade kaugmüük toimub
	Kaubatarne ELi piires (artikli 14a lõige 2): 1) Riigisisene tarne elektroonilise liidese abil 2) Ühendusesisene kaupade kaugmüük elektroonilise liidese abil	1) EI 2) a) erikorda kasutatakse – EI b) erikorda ei kasutata – JAH	1) JAH 2) a) EI b) JAH	a) Kasutatakse erikorda – registreerimisliikmesriik b) Erikorda ei kasutata – liikmesriik, kus imporditud kaupade kaugmüük toimub

2.1.5 Kas elektroonilise liidese käitajat käsitatakse eeldatava tarnijana kõigi müügitehingute puhul, mille ta võimalikuks teeb?

Seda, kas elektrooniline liides teeb kaubatarne võimalikuks ja kas kõnealuse liidese käitajat tuleb seega käsitada eeldatava tarnijana, peaks hindama tehingupõhiselt, võttes arvesse järgmistes jaotistes esitatud kriteeriume. Nii võib elektroonilist liidest käsitada mõnede tarnete võimaldajana ja liidese käitajat seega asjakohaste tarnitavate kaupade eeldatava tarnijana; samas võib liides olla hõlmatud teiste kaubatarnetega, mille puhul liidese käitajat eeldatava tarnijana ei käsitata.

Näiteks võib elektrooniline liides olla hõlmatud järgnevaga: 1) tarned, mille puhul kaup imporditakse ELi kuni 150 euro suuruse tegeliku väärtusega saadetisena ja mille puhul liidese käitajat ei käsitata eeldatava tarnijana ning 2) sellise kauba tarned, mis on juba ELis vabasse ringlusesse lubatud, mille teeb väljaspool ELi asuv algne tarnija/müüja ja mille puhul kauplemiskoha käitajat käsitatakse eeldatava tarnijana.

2.1.6 Millal maksukohustuslane tarnet võimaldab ja millal ta seda ei võimalda?

Käibemaksu käsitleva rakendusmääruse artiklis 5b on täpsemalt selgitatud, millal tuleks maksukohustuslast eeldatava tarnija sätte kohaldamisel käsitada kaubatarne võimaldajana.

Mõistega „võimalikuks tegema“ peetakse silmas elektroonilise liidese kasutamist selleks, et võimaldada kliendi ja elektroonilise liidese kaudu kaupu müügiks pakkuva tarnija vahelist suhtlust, mille tulemusena tarnitakse kaubad kõnealuse elektroonilise liidese vahendusel kliendile. Teisisõnu viiakse müüja ja kliendi vaheline müügi-ostutehing lõpule elektroonilist liidest kätitava maksukohustuslase abil. See mõiste hõlmab ka olukordi, mille puhul kliendid algatavad ostuprotsessi või teevad kaupade ostupakkumise ning algsed tarnijad võtavad pakkumise elektroonilise liidese kaudu vastu. Üldiselt peegeldab e-kaubandustehingute puhul seda olukorda elektroonilise liidesega või selle abil lõpule viidav tegelik tellimus- või makseprotsess. Lisaks peetakse tingimusega „mille tulemusena tarnitakse kaubad kõnealuse elektroonilise liidese vahendusel kliendile“ silmas seda, et tehing vormistatakse lõpuni elektroonilises liideses (veebisaidil, -portaalis, -väravas, -turul, rakendusprogrammiliideses (API) või sarnases lahenduses), mitte aga seda, et kaubad kliendile füüsiliselt kätte toimetatakse – kättetoimetamise võib, kuid ei pruugi korraldada/teostada elektroonilist liidest kätivat maksukohustuslane.

Maksukohustuslast (elektroonilise liidese kätijat) **ei** käsitata tarne võimaldajana, kui:

- a) ta ei kehtesta otseselt ega kaudselt kaubatarne tingimusi (vt punkt 2.1.6.1) ja
- b) ta ei ole otseselt ega kaudselt seotud kliendilt tasu sissenõudmise lubamisega (vt punkt 2.1.6.2) ja
- c) ta ei ole otseselt ega kaudselt seotud kaupade tellimise ega kättetoimetamisega (vt punkt 2.1.6.3).

Selleks et maksukohustuslast ei käsitataks tarne võimaldajana, peavad kõik nimetatud tingimused olema korraga täidetud. Seega võidakse maksukohustuslast käsitada kaubatarne võimaldajana ka siis, kui ta on seotud vaid ühe ülal loetletud tegevusega.

Eeldatava tarnija sätet ei kohaldata ka järgmiste tegevuste suhtes (lisateabe saamiseks vt punkt 2.1.7):

- a) maksete töötlemine kaubatarnetega seoses;
- b) kaupade noteerimine või reklaamimine;
- c) klientide ümbersuunamine või edastamine muudele kaupu müügiks pakkuvatele elektroonilistele liidestele, ilma et sekkutaks edaspidi tarnimisse.

2.1.6.1 Millal kehtestab elektroonilise liidese kätaja tarne tingimused?

a) Kontseptsioon „kaubatarne tingimuste kehtestamine“

Käibemaksu käsitleva rakendusmääruse artikli 5b lõike 2 punkti a kohaselt peetakse elektroonilist liidest kätivat maksukohustuslast juhul, kui ta kehtestab otseselt või kaudselt mõne tarnetingimuse, tarne võimaldajaks ja teda käsitatakse eeldatava tarnijana.

Kõnealuseid tingimusi tuleks tõlgendada algse tarnija ning asjaomase kliendi õiguste ja kohustustena, mis on tarnega seotud, nt hind, kauba liik/laad, maksmiskord, kättetoimetamine

ja/või garantii. Need hõlmavad ka nii algse tarnija kui ka kliendi kohta kehtivaid veebisaidi/-platvormi kasutustingimusi (sealhulgas veebisaidi/-platvormi konto pidamise tingimusi).

Kuna see säte osutab otseselt või kaudselt kehtestatavatele mistahes tingimustele, tuleb mõistet tõlgendada laialt. Sellega hõlmatakse palju maksukohustuslasi, kes käitavad veebipõhist turgu, platvormi või portaali või mistahes sarnasel ärimudelil põhinevat olemasolevat või loodavat veebi-/e-kaubanduskeskkonna kanalit.

Mõisteid „kaudselt“ ja „mistahes“ kasutatakse kaubatarne tingimuste kehtestamisel selleks, et vältida elektroonilise liidese käitaja ja algsete tarnijate vahelist kunstlikku õiguste ja kohustuste jaotamist. Näiteks viide sellele, et müüja (algne tarnija) vastutab veebituru/-platvormi kaudu müüdava kauba eest või et leping sõlmitakse algse tarnija ja kliendi vahel, pole piisav, et vabastada elektroonilist liidest käitav maksukohustuslane eeldatava tarnija käibemaksukohustustest.

Niisiis hõlmab see kontseptsioon enamat kui lepinguline suhe ja käsitleb majanduslikku tegelikkust, täpsemalt elektroonilise liidese mõju või panust tegelikku kaubatarneprotsessi.

b) Kontseptsiooniga hõlmatud tegevuste näited

Asjaolule, et elektroonilist liidest käitav maksukohustuslane kehtestab (kaubatarne) tingimused, võivad viidata eri elementid/tunnused. Lõpliku järelduse tegemiseks tuleb arvesse võtta kõiki kaubatarne omadusi. All on siiski esitatud mõned näited tegevustest, mis viitavad sellele, et tarnetingimused kehtestab otseselt või kaudselt elektroonilist liidest käitav maksukohustuslane (tegevuste loetelu pole ammendav ega esita tegevusi kui kumulatiivselt täitmisele kuuluvaid tingimusi).

- Elektroonilise liidese käitaja omab või haldab tehnilist platvormi, mille kaudu kaupade tarnitakse.
- Elektroonilise liidese käitaja kehtestab oma platvormi kaudu kaupade reklaamimise ja müümise eeskirjad.
- Elektroonilise liidese käitajale kuuluvad tarnega seotud kliendiandmed.
- Elektroonilise liidese käitaja tagab tellimuse vastuvõtu protsessi või ostu algatamise (nt kauba ostukorvi lisamine) jaoks vajaliku tehnilise lahenduse.
- Elektroonilise liidese käitaja korraldab/haldab pakkumuse edastamise, tellimuse kinnitamise või kauba eest tasumisega seotud tegevusi.
- Elektroonilise liidese käitaja kehtestab tingimused, mille alusel tarnija või klient kannab kauba tagastamisega seotud kulud.
- Elektroonilise liidese käitaja kehtestab algse tarnija jaoks tehingu tegemiseks kasutatavad kindlad makseviisid, ladustamis- või täitmistingimused või tarne- või kättetoimetamisviisid.
- Elektroonilise liidese käitajal on õigus kliendi makset töödelda või kinni pidada (algsele tarnijale maksmisega viivitada) või muul moel vahenditele juurdepääsu piirata.
- Elektroonilise liidese käitaja võib algse tarnija loata või heakskiiduta müügisumma krediteerida, kui kaup ei jõua nõuetekohaselt saajani.

- Elektroonilise liidese käitaja pakub tarnijatele ja/või nende klientidele klienditeenindust, abi kaupade tagastamisel või väljavahetamisel või tuge kaebuste või vaidluste lahendamisel.
- Elektroonilise liidese käitajal on õigus määrata kaupade müügihind, näiteks pakkudes kliendilojaalsusprogrammi kaudu allahindlust, ning ta saab kontrollida hinnakujundust või seda mõjutada.

2.1.6.2 Millal on elektroonilise liidese käitaja seotud kliendilt tasu sissenõudmise lubamisega?

a) Mida tähendab „tasu sissenõudmise lubamine“?

Käibemaksu käsitleva rakendusmääruse artikli 5b lõike 2 punkti b kohaselt peetakse elektroonilist liidest käitavat maksukohustuslast tarne võimaldajaks juhul, kui ta on otseselt või kaudselt seotud kliendilt tasu sissenõudmise lubamisega, ja tema suhtes kohaldatakse eeldatava tarnija sätet.

Kontseptsioon „tasu sissenõudmise lubamine“ viitab olukorrale, mille puhul elektroonilise liidese käitaja saab mõjutada seda, kas, mis ajal ja millistel tingimustel klient maksab. Elektroonilise liidese käitaja lubab makse teha, kui ta otsustab, et kliendi kontot, pangakaarti vms saab tarne eest tasumiseks debiteerida, või kui ta on kaasatud makse autoriseerimisteate või kliendipoolse makse tasumise kohustuse kohta teate saamise etappi. See kontseptsioon ei tähenda, et elektroonilise liidese käitaja peab tegelikult makse sisse nõudma või vastu võtma või et ta peab olema kaasatud igasse makseprotsessi etappi.

b) Kontseptsiooniga hõlmatud tegevuste näited

Asjaolule, et elektroonilise liidese käitaja on seotud tasu sissenõudmise lubamisega, võivad viidata eri elemendid/tunnused. Lõpliku järelduse tegemiseks peab arvesse võtma kõiki kaubatarne omadusi. All on siiski esitatud mõned näited tegevustest, mis viitavad sellele, et elektroonilise liidese käitaja on seotud kliendilt tasu sissenõudmise lubamisega (tegevuste loetelu pole ammendav ega esita tegevusi kui kumulatiivselt täitmisele kuuluvaid tingimusi).

- Elektrooniline liides edastab kliendile makseteabe, nagu makstav hind, selle osad, võimalikud muud ettenähtud tasud, makse tähtaeg, makseviisid jne.
- Elektrooniline liides algatab kliendilt tasu võtmise protsessi.
- Elektrooniline liides kogub kliendi makseandmeid/-teavet, nagu näiteks krediit-/deebetkaardi number, kaardi kehtivus, turvakood, maksja nimi ja/või konto, digi- või krüptovaluuta konto teave, digirahakoti teave jne.
- Elektrooniline liides võtab vastu tarnitud kaupade eest makstud raha ja edastab selle algsele tarnijale.
- Elektrooniline liides ühendab kliendi kolmanda isikuga, kes töötleb makset elektroonilisest liidest saadud juhiste järgi (sellise maksukohustuslase tegevus, kes töötleb üksnes makset ja tarnega muidu kuidagi seotud ei ole, jääb eeldatava tarnija sätte kohaldamisalast välja – vt punkt 2.1.7).

2.1.6.3 Millal on elektroonilise liidese käitaja seotud kaupade tellimise või kättetoimetamisega?

a) Kontseptsioon „seotud kaupade tellimise või kättetoimetamisega“

Käibemaksu käsitleva rakendusmääruse artikli 5b lõike 2 punkti c kohaselt teeb elektroonilist liidest käitav maksukohustuslane juhul, kui ta on otseselt või kaudselt seotud kaupade tellimise või kättetoimetamisega, tarne võimalikuks ja tema suhtes kohaldatakse eeldatava tarnija sätet.

Kontseptsiooni „seotud kaupade tellimise või kättetoimetamisega“ tuleb tõlgendada laialt.

Seotus kaupade tellimisega ei tähenda tingimata seda, et elektrooniline liides on seotud ostutellimuse koostamisega, vaid osutab olukordadele, kus elektrooniline liides saab kaupade tellimist mingil moel mõjutada.

Kontseptsioon „seotud kaupade kättetoimetamisega“ ei osuta vaid kaupade füüsilisele kättetoimetamisele, mille võib, aga ei pruugi korraldada/teostada elektroonilise liidese käitaja (või keegi teine tema nimel). See osutab olukordadele, kus elektroonilise liidese käitaja saab mistahes moel kaupade kättetoimetamist mõjutada.

b) Kontseptsiooniga hõlmatud tegevuste näited

Asjaolule, et elektroonilist liidest käitav maksukohustuslane on seotud kaupade tellimise või kättetoimetamisega, võivad viidata eri elemendid/tunnused. Lõpliku järelduse tegemiseks peab arvesse võtma kõiki kaubatarne omadusi. All on siiski esitatud mõned näited tegevustest, mis viitavad sellele, et elektroonilise liidese käitaja on seotud kauba tarnimise ja kättetoimetamisega (tegevuste loetelu pole ammendav ega esita tegevusi kui kumulatiivselt täitmisele kuuluvaid tingimusi).

- Elektrooniline liides tagab kliendilt tellimuse võtmiseks tehnilise vahendi (tavaliselt ostukorvi/maksmisprotsessiga seotud tööriistad).
- Elektrooniline liides edastab kliendile ja algsele tarnijale tellimuse kinnituse ja/või sellega seotud andmed.
- Elektrooniline liides võtab algselt tarnijalt tellimuse väärtusel põhinevat (vahendus)tasu.
- Elektrooniline liides saadab algsele tarnijale või kolmandale isikule kaupade kättetoimetamise alustamiseks vajaliku kinnituse/korralduse.
- Elektrooniline liides osutab algsele tarnijale täitmisteenuseid.
- Elektrooniline liides korraldab kaupade kättetoimetamist.
- Elektrooniline liides edastab kliendile kättetoimetamise kohta teavet.

2.1.7 Tegevused, mille suhtes eeldatava tarnija sätet ei kohaldata

Käibemaksu käsitleva rakendusmääruse artikkel 5b hõlmab selliste tegevuste piiratud loetelu, mille suhtes eeldatava tarnija sätet ei kohaldata. Kui elektroonilise liidese käitaja teostab **üksnes** järgmises loetelus nimetatud (üht või mitut) tegevust, siis teda eeldatava tarnijana ei käsitata. Need tegevused on:

a) maksete töötlemine kaubatarnetega seoses ja/või

b) kaupade noteerimine või reklaamimine ja/või

c) klientide ümbersuunamine või edastamine muudele kaupade müügiks pakkuvatele elektroonilistele liidestele, ilma et sekkutaks edaspidi tarnimisse.

Kui elektroonilise liidese käitaja teeb tegevusi, millega tagatakse juurdepääs maksesüsteemile või üksnes jagatakse teavet müügiks pakutavatest kaupadest (näiteks liidesed, mille kaudu esitatakse klõpsatavaid reklaame, mis suunavad potentsiaalsed kliendid müüja veebisaidile, või väikesed reklaamiveebisaidid, mis ostmise võimalust ei paku), siis teda eeldatava tarnijana ei käsitata. Elektrooniline liides ei ole otseselt ega kaudselt tarnega seotud ning tarne toimub tarnija ja kliendi vahel liidestest täiesti sõltumatult, mistõttu ei saaks liidese käitaja tavapärase äritegevuse käigus teavet järgmise kohta: i) kas ja millal tehing tehakse, ii) kus kaup asub või iii) kuhu kaup veetakse. Viidatud teabeta ei oleks elektroonilise liidese käitajal võimalik eeldatava tarnijana käibemaksukohustusi täita.

Kuigi elektroonilise liidese käitajat eespool loetletud tegevuste/tarnete korral eeldatava tarnijana ei käsitata, võidakse teda samas käsitada eeldatava tarnijana muude tarnete puhul, mille ta võimalikuks teeb.

2.1.8 Mitme elektroonilise liidese kasutamine

Käibemaksu käsitleva rakendusmääruse artiklis 5b selgitatakse eeldatava tarnija mõistet täpsemalt: „võimaldab kliendil ja elektroonilise liidese abil kaupade müügiks pakkuval tarnijal ühendust võtta, mille tulemusel toimub kaubatarne selle elektroonilise liidese abil“. See viitab olukordadele, mille puhul tegelikku tellimis- ja/või makseprotsessi haldab/teostab elektrooniline liides. See eeldab, et on vaid üks eeldatava tarnijana käsitatav elektroonilise liidese käitaja, kelle elektroonilise liidese kaudu võetakse tellimus vastu ja viiakse tarne lõpule. Teised tarneahelasse hõlmatud vahendajad korraldavad tavaliselt B2B-tarne kas algselt tarnijale, eeldatava tarnijana käsitatavale elektroonilise liidese käitajale või mõnele muule võimalikule elektroonilise liidese käitajale.

1. näide.

Klient tellib elektroonilise liidese nr 1 kaudu kaubad, mida algne tarnija müügiks pakub. Algsel tarnijal ei ole müügiks pakutud kaupu oma laos ja ta ostab need elektroonilise liidese nr 2 kaudu (otsekaubandusplatvorm). Algne tarnija edastab elektroonilisele liidesele nr 2 korralduse tarnida kaubad otse kliendile.

Selleks et määrata, millist elektroonilise liidese käitajat käsitada eeldatava tarnijana, peab selgitama välja, millise elektroonilise liidese kaudu müügitehing tegelikult tehakse ehk millise elektroonilise liidese kaudu klient tellimus- ja/või maksmisprotsessi lõpule viib. Kui tellimus- ja/või maksmisprotsess viiakse lõpule elektroonilise liidese nr 1 kaudu, osutab otsekaubandusplatvorm (elektrooniline liides nr 2) teenust algele tarnijale.

2. näide.

Klient soovib tellida elektroonilises liideses nr 1 reklaamitavaid müügiks mõeldud kaupu. Kui ta tellimust vormistama hakkab, suunatakse ta edasi teise elektroonilise liidesesse nr 2, kus tooteid pakub müügiks algne tarnija. Müük vormistatakse lõpuks elektroonilise liidese nr 2 kaudu.

Kuigi algne kontakt toimus elektroonilises liideses nr 1, viiakse müük lõpule elektroonilise liidese nr 2 kaudu ning eeldatava tarnijana käsitatakse seega viimast.

2.1.9 Eeldatava tarnija piiratud vastutus (käibemaksu käsitleva rakendusmääruse artikkel 5c)

2.1.9.1 Miks see säte kehtestati?

Eeldatava tarnija säte on käibemaksustamise eesmärgil loodud nn kujutatava rolli säte. Eeldatav tarnija tavaliselt kaupu ise ei oma ja kaupade omandiõiguse üleminek toimub alge tarnija ja kliendi vahel. Seega puudub eeldataval tarnijal sageli tarnekoha kindlakstegemiseks ja käibemaksukohustuste täitmiseks vajalik teave, nagu näiteks kaupade asukoht tehingu hetkel (lähetamise koht) või tarnitavate kaupade olemus. Elektrooniline liidese käitaja peab saama selle teabe algselt tarnijalt. Lisaks peab eeldatav tarnija selgitama välja tema käibemaksukohustused kliendi makse tegemise hetkel. Seega sõltub eeldatav tarnija tarne õige käibemaksualase kohtlemise (maksmis- ja aruandluskohustuse täitmine) tagamisel sageli tarnijate poolt enne kauba eest maksmist või hiljemalt pärast seda esitatud teabe täpsusest. Selleks et vältida kauplemiskohtadele ebaproportsionaalse koormuse põhjustamist, tagatakse suurem õiguskindlus ja piiratakse nende vastutust käibemaksu tasumise eest eespool määratletud juhtudel.

Käibemaksu käsitleva rakendusmääruse artikli 5c kohaselt ei vastuta elektroonilist liidest käitav maksukohustuslane, keda loetakse olevat kauba ise kätte saanud ja tarninud, sellise käibemaksu tasumise eest, mis ületab käibemaksu, mille ta deklareeris ja tasus nende tarnete eest, kui on täidetud **kõik järgmised tingimused**:

- a) maksukohustuslane sõltub teabest, mille on esitanud tema elektroonilise liidese abil kaupu müüvad tarnijad või muud kolmandad isikud, et nõuetekohaselt deklareerida ja maksta nende tarnete eest käibemaksu;
- b) kaupade tarnijate esitatud (punktis a osutatud) teave on vale;

- c) maksukohustuslane saab tõendada, et ta ei teadnud ega saanud mõistlikult teada, et saadud teave ei olnud õige.

Kui nimetatud vastutuse piiramise tingimused on täidetud, ei vastuta elektroonilise liidese käitaja juhul, kui tasumisele kuuluv käibemaks ümber arvutatakse, asjaomaste tarnetega seotud käibemaksusummade erinevuste ning võimalike hilinevad maksete korral viiviste ja intresside tasumise eest. Sellisel juhul võib tugineda algse tarnija kohustusele, kui liikmesriik on kehtestanud riiklikud meetmed, millega nähakse ette sellise algse tarnija solidaarvastutus. Elektroonilise liidese käitaja peab tulevaste tehingute puhul kasutama uut/õiget teavet.

1. näide.

Tarbija tellib elektroonilise liidese kaudu algselt tarnijalt kaupu, märkides tarne kättetoimetamise aadressiks liikmesriigis A asuva aadressi. Elektroonilise liidese käitaja võtab/tasub liikmesriigis A kohaldatavat käibemaksu. Pärast tellimuse vormistamist lepivad klient ja algne tarnija kokku, et tarne toimetatakse kätte liikmesriigis B, kus tarnitud kauba suhtes kohaldatakse suuremat käibemaksumäära kui liikmesriigis A. Elektroonilise liidese käitajat sellest ei teavitata. Sellisel juhul ei vastuta elektrooniline liides käibemaksusumma erinevuse ning võimalike hilinevad maksete korral viiviste ja intresside tasumise eest liikmesriigis B. Tugineda võib üksnes algse tarnija kohustusele, kui liikmesriik B on kehtestanud riiklikud meetmed, millega nähakse ette algse tarnija solidaarvastutus.

2. näide.

Algne tarnija teavitab elektroonilise liidese käitajat kauba väärtusest ja olemusest, mille kohaselt on tasumisele kuuluv käibemaksusumma 100 eurot. Elektroonilise liidese käitaja deklareerib käibemaksusummaks eksikombel 70 eurot. Selles olukorras piiratud vastutuse sätet ei kohaldata ning elektroonilise liidese käitaja on siiski kohustatud maksma 30 eurot (100 euro ja 70 euro vahe) ja võimaliku hilinevad makse korral tasumisele kuuluva viivise ja intressi.

3. näide.

Maksuhaldur tuvastab auditi käigus, et tasumisele kuuluv käibemaksusumma on 120 eurot, mitte 100 eurot, nagu elektroonilise liidese käitaja algselt tarnijalt saadud teabe põhjal järeldanud oli. Kuna piiratud vastutuse sätet kohaldatakse summade suhtes, mis on jäänud esitamata algselt tarnijalt või muult kolmandalt isikult saadud valeandmete tõttu, siis elektroonilise liidese käitaja ei vastuta 20 euro (120 euro ja 100 euro vahe) tasumise eest. Sellisel juhul võib tugineda algse tarnija kohustusele, kui liikmesriik on kehtestanud riiklikud meetmed, millega nähakse ette algse tarnija solidaarvastutus.

4. näide.

Algne tarnija, mille asukoht või püsiv tegevuskoht on ELis, on lisanud kaubaloetelu elektroonilise liidese veebisaidile. Algne tarnija on teavitanud elektroonilise liidese käitajat sellest, et loetelus nimetatud kaubad asuvad liikmesriigis A. Elektroonilise liidese käitaja seega kõnealuste kaupade müügi puhul käibemaksu ei deklareeri. Maksuauditi käigus aga selgub, et kaubad (kõik või osa neist) toimetati ELi tarbijale otse ELi-välisest asukohast ühe saadetisena ja selle saadetise kaupade väärtus ei ületanud 150 eurot. Elektroonilise liidese käitaja ei vastuta asjaomase käibemaksusumma tasumise eest kui imporditud kaupade kaugmüüki võimaldav eeldatav tarnija. Selle tehingu puhul ei peaks aga käibemaks laekumata jääma, kuna käibemaksu võetakse kaupade ELi importimisel (IOSS-erikorra vabastus pole võimalik).

2.1.9.2 Eeltoodud tingimustega seotud tõendamiskohustus

Tõendamiskohustus lasub elektroonilist liidest käitaval maksukohustuslasel (eeldataval tarnijal), kes peab tõendama, et kõik vajalikud tingimused piiratud vastutuse sätte kohaldamiseks on täidetud. Kuna iga juhtum võib olla erinev, ei saa anda täpseid suuniseid selle kohta, millal on tingimused kõigi võimalike stsenaariumide puhul täidetud. Seda tuleks hinnata ja tõendada iga juhtumi puhul eraldi. Elektroonilise liidese käitaja peaks aga arvesse võtma järgmisi asjaolusid.

Esiteks peaks eeldatav tarnija tegema piisava hoolikusega majanduslikult mõistlikud jõupingutused, et saada algelt tarnijalt käibemaksukohustuste täitmiseks vajalik teave. See peaks toimuma algse tarnija ja elektroonilise liidese käitaja kui eeldatava tarnija vahelise ärisuhte osana, tagades sealjuures, et vajalik teave esitatakse piisavalt üksikasjalikult. Niisiis võib see olenevalt elektroonilisest liidest (selle suurusest, automatiseerituse tasemest jne) erineda.

Teave, mida elektroonilise liidese käitajal võib olla algelt tarnijalt vaja küsida ja millele ta peab edaspidi käibemaksualase aruandluse ja käibemaksu sissenõudmise eesmärgil tuginema, hõlmab järgmist:

- algse tarnija asukoht,
- kaupade kirjeldus;
- tasumisele kuuluv käibemaksusumma (põhineb makstud hinnal);
- lähetamise koht (põhineb maksmise hetkel kättesaadaval teabel);
- teave kaupade tagastamise ja müügi tühistamise kohta.

Seega peaks elektroonilise liidese käitaja algse tarnijaga ärisuhtes olles algset tarnijat asjakohase teabe tagamise vajalikkusest teavitama ja seda teavet viimaselt nõudma. Kui algne tarnija jätab vajaliku teabe järjepidevalt esitamata, peaks eeldatav tarnija (elektroonilise liidese käitaja) võtma asjakohaseid meetmeid.

Teiseks peab elektroonilise liidese käitaja tegutsema heas usus ja nõuetekohase ärilise hoolsusega. Seda, kas see ka tegelikult nii on, tuleks hinnata vaadeldava tarne asjaolude põhjal, võttes seejuures arvesse elektroonilise liidese sisemist korraldust ja teavet, mis võib olla kättesaadav elektroonilise liidese süsteemides/keskkonnas. Nõutav äriline hoolsus võib erineda – see võib oleneda ettevõtte suurusest, ärimudelist, nende tehingute mahust, mille puhul elektroonilist liidest käsitatakse eeldatava tarnijana, algsete tarnijate arvust jne. Näiteks võivad mõned elektroonilise liidese käitajad kasutada algsete tarnijate esitatud teabe kontrollimiseks ja võimalike vigade tuvastamiseks täielikult automatiseeritud lahendusi, teistel aga ei pruugi olla vahendeid sellise haardega lahenduse kasutamiseks ning nad võivad teha vaid pistelisi andmekontrolle.

Piiratud vastutuse tingimuse kohaldamisel võetakse arvesse elektrooniliste liideste erinevusi ja aktsepteeritakse asjaolu, et nõuetekohane äriine hoolsus kätkeb eri liideste käitajate puhul eri protsesse. Eeldatava tarnija sättega ei tohiks panna elektrooniliste liideste käitajatele ebaproportsionaalset koormust ja sellega ei taotleta, et iga tarne puhul tehtaks samadel üldstandarditel põhinevat kontrolli, kuna siis võidaks väiksematele platvormidele näha suurematega võrreldes ette suurem koormus, mille tulemusena võivad teatavad suuremad platvormid haarata veelgi suurema turuosa. Siiski mõjutab see tõenäoliselt paratamatult elektrooniliste liideste käitajate ettevõttesiseseid kontrollimeetmeid, mida võib olla vaja kohandada selleks, et elektroonilise liidese käitaja saaks nõuetekohast ärilist hoolsust rakendada.

Mõned teoreetilised juhised – eelkõige selle osas, mis puudutab maksukohustuslase vastutuse taset – annab Euroopa Liidu Kohtu kohtupraktika. Selliste juhtumite puhul rõhutas Euroopa Liidu Kohus, et kaupleja peaks tegutsema heas usus ning võtma kõik meetmed, mida temalt on mõistlik eeldada, tagamaks, et tehtava tehinguga ei kaasneks maksudest kõrvalehoidmist⁹. Seega on maksukohustuslase vastutus piiratud selle tasemeni, mis vastab äritegevuse käigus rakendatavale tavapärasele ettevõtja hoolsuskohustuse täitmise tasemele (nõutav äriine hoolsus¹⁰).

Elektroonilise liidese käitajate nõuetekohase ärilise hoolsuse rakendamist praktikas kirjeldavad järgmised näited (loetelu ei ole ammendav).

- Elektroonilise liidese käitaja on teavitanud algseid tarnijaid (nt siis, kui nad otsustavad lubada kauplejatel elektroonilist liidest kasutada ja esitavad neile kasutustingimused) sellest, millist teavet viimased peavad esitama, ning on selgitanud, kui oluline on see teave nõuetekohase käibemaksu aruandluse ja kogumise võimaldamiseks.
- Elektroonilise liidese käitaja palub algetel tarnijatel selle teabe elektroonilise liidese käitajale nõuetekohaselt edastada (nt nõuab kaupade kirjelduse üleslaadimist, annab selged juhised elektroonilises liideses reklaamitavate toodete liigitamiseks, palub edastada kaupade lähetamise asukoha jne). Et tagada õigete andmete kogumine ja vältida vigu, võib elektroonilise liidese käitaja pakkuda algetele tarnijatele lisajuhendamist (nt KKK-lehe kaudu või tugimeeskondade abil, kui need on olemas), näiteks siis, kui tarnijatel on raskusi toodete õigesti liigitamisega.
- Elektroonilise liidese käitaja on juurutanud algse tarnija esitatava teabe kontrollimiseks mõistlikud kontrolliprotsessid teatavate tootekategooriate puhul (nt tootekategooriad, mille suhtes võidakse kohaldada kindlatel tooteomadustel põhinevaid eri käibemaksumäärasid). See võib põhineda nii visuaalsel kontrollil (toote pildi ja kirjelduse vastavus) kui ka masinõppetehnoloogial (reklaamitavate toodete puhul kasutatavate otsingusõnade ja kindla maksumääraga maksustatavate toodete põhiomaduste vastavus). Nende kontrollide tegemise viis oleneb suuresti elektroonilise liidese käitaja ettevõtte suurusest, tehingute mahust, ärimudelist jne ning peab olema asjakohane ja proportsionaalne.
- Kui elektroonilisel liidesel on peale algse tarnija (otse) esitatud andmete ka muid hõlpsasti kättesaadavaid sisemistest või välistest allikatest pärinevaid kaubaandmeid,

⁹ Vt nt Euroopa Liidu Kohtu 14. juuni 2017. aasta otsus kohtuasjas C-26/16: Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis, punktid 71 ja 72, 6. septembri 2012. aasta otsus kohtuasjas C-273/11: Mecsek-Gabona, punkt 48, 31. jaanuari 2013. aasta otsus kohtuasjas C-643/11: LVK – 56, punkt 63, 21. veebruari 2008. aasta otsus kohtuasjas C-271/06: Netto Supermarkt, punktid 24 ja 25, ning 6. septembri 2012. aasta otsus kohtuasjas C-324/11: Gábor Tóth, punkt 45.

¹⁰ Kohtuasi C-271/06: Netto Supermarkt, punkt 27.

mis võivad aidata teabevigu vältida/parandada, peaks elektroonilise liidese käitaja neid nõuetekohase ärilise hoolsuse kohustuse täitmise osana kasutama.

2.1.9.3 Kes vastutab käibemaksu tasumise eest, kui eeldatav tarnija käibemaksu ei tasu?

Nagu punktis 2.1.4 selgitati, on eeldatava tarnija sätte tulem see, et maksukohustuslast, kes teeb kaubarne võimalikuks elektroonilise liidese abil, käsitatakse käibemaksustamise eesmärgil kui tegelikku tarnijat, kes kauba kliendile tarnib. Elektroonilise liidese käitaja võtab sellele kliendile tehtud tarnega seotud käibemaksustamise õigused ja kohustused algselt tarnijalt üle. Seega lasub selle tarnega seotud käibemaksu tasumise kohustus eeldataval tarnijal (mitte algsel tarnijal).

Käibemaksudirektiivi artikli 205 kohaselt võivad aga liikmesriigid kehtestada vajalikud riiklikud meetmed, millega nähakse ette algse tarnija solidaarvastutus.

2.1.10 Müüja ja ostja staatuse eeldamine

Käibemaksu käsitleva rakendusmääruse artikli 5d kohaselt peab eeldatav tarnija käsitama elektroonilise liidese kaudu kaupu müüvat isikut maksukohustuslasena ja kaupu ostvat isikut mittemaksukohustuslasena (kui tal pole vastupidist tõendavat teavet). See säte peaks ta vabastama ebaproportsionaalsest koormusest, mis kaasneks müüja ja ostja staatuse kontrollimisega iga üksiku juhtumi puhul. Seega on selle eesmärk tagada eeldatava tarnija jaoks suurem õiguskindlus.

2.1.10.1 Müüja staatuse eeldamine

Elektroonilise liidese käitaja peaks arvestama, et algne tarnija on maksukohustuslane, välja arvatud juhul, kui ta on saanud tarnijalt või muudest allikatest teavet, mis kinnitab vastupidist. Käibemaksukohustuslasena registreerimise numbri või maksuviitenumbri puudumine (näiteks kui tarnija pole elektroonilise liidese kasutajaks registreerimise käigus seda numbrit esitanud) ei tähenda automaatselt, et algne tarnija ei ole maksukohustuslane.

Kui algne tarnija teatab elektroonilise liidese käitajale, et ta tegutseb mittemaksukohustuslasena, peab elektroonilise liidese käitaja teda vastavalt käsitama. Elektroonilise liidese käitaja peaks siiski rakendama kontrolliprotsessi, millega hinnatakse, kas algne tarnija kvalifitseerub oma tarnete alusel maksukohustuslaseks või mitte.

2.1.10.2 Kliendi staatuse eeldamine

Kuigi käibemaksukohustuslasena registreerimise number või maksuviitenumber ei ole maksukohustuslaseks olemise absoluutne eeltingimus, on see oluline maksukohustuslase staatust tõendav element. Seega kui elektroonilise liidese käitajal vastupidist tõendavat teavet ei ole, käsitab elektroonilise liidese käitaja klienti, kes elektroonilise liidese kasutajaks registreerimise käigus käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit või maksuviitenumbrit ei esita, mittemaksukohustuslasena.

2.2 ELEKTROONILISTE LIIDESTE KÄITAJATE ANDMESÄILITAMISKOHUSTUS

2.2.1 Millised on eeldatav tarnija andmesäilitamiskohustused?

Nagu punktis 2.1.4 selgitati, on eeldatava tarnija sätte tulem see, et maksukohustuslast, kes teeb kaubarne võimalikuks elektroonilise liidese kaudu, käsitatakse käibemaksustamise eesmärgil kui tegelikku kaubatarbijat. Selle sätte kohaldamiseks võtab eeldatav tarnija

kliendile tehtud tarnega seotud käibemaksustamise õigused ja kohustused algselt tarnijalt üle. Samamoodi on see siis, kui maksukohustuslane osaleb elektrooniliselt osutatavate teenuste osutamises, mille puhul eeldatakse, et ta tegutseb enda nimel vastavalt käibemaksu käsitleva rakendusmääruse artiklile 9a. Seega on eeldataval tarnijal nagu kõigil teistel tarnijatel teabe säilitamise kohustus. Sellega seoses on käibemaksu käsitleva rakendusmääruse artikli 54c lõikes 1 selgitatud, et eeldatav tarnija peab säilitama järgmised dokumendid ja andmed:

1. kui ta kasutab mõnd käibemaksudirektiivi XII jaotise 6. peatükis¹¹ sätestatud erikordadest: dokumendid ja teave, millele on osutatud käibemaksu käsitleva rakendusmääruse artiklis 63c (vt jaotis 2.2.1.1);
2. kui ta ei kasuta ühtki neist erikordadest: teave, millele on osutatud käibemaksudirektiivi artiklis 242. Sellises olukorras tuleb lähtuda riiklikest õigusaktidest, kus on sätestatud, milliseid dokumente või andmeid ja millises vormis maksukohustuslased säilitama peavad.

2.2.1.1 Erikorda kasutava eeldatav tarnija dokumentide ja andmete säilitamise kohustused

Käibemaksu käsitleva rakendusmääruse artiklis 63c on selgitatud, millist teavet erikorda kasutavate maksukohustuslaste säilitatavad dokumendid sisaldama peaksid. Seda kohaldatakse kõigi maksukohustuslaste suhtes, kes on registreerinud end mõne erikorra kasutajaks, sh eeldatava tarnija suhtes.

All esitatud tabelis 2 on loetletud elemendid, mida maksukohustuslaste dokumendid olenevalt kasutatavast erikorrast sisaldama peaksid.

¹¹ Liiduväline kord, liidu kord või impordikord.

Tabel 2. Erikorda kasutava eeldatava tarnija andmesäilituskohustused

	Maksukohustuslane kasutab liidusvälist korda (OSS) või liidu korda (OSS)	Maksukohustuslane kasutab impordikorda (IOSS)
	Käibemaksu käsitleva rakendusmääruse artikli 63c lõige 1	Käibemaksu käsitleva rakendusmääruse artikli 63c lõige 2
Maksukohustuslase dokumentides ja andmetes sisalduv teave	a) tarbimisliikmesriik, kuhu kaubad tarnitakse või teenuseid osutatakse; b) teenuste liik või tarnitud kaupade kirjeldus ja kogus; c) kaupade tarnimise või teenuste osutamise kuupäev; d) maksustatav summa ja kasutatav vääring; e) maksustatava summa hilisem suurendamine või vähendamine; f) kohaldatav käibemaksumäär; g) tasumisele kuuluv käibemaksusumma ja kasutatud vääring; h) saadud maksete laekumise kuupäev ja summa; i) enne kaupade tarnimist või teenuste osutamist tehtud maksed; j) arve väljastamise korral arves sisalduv teave; k) teenuste puhul teave, mida kasutatakse kliendi asukoha või alalise elu- või asukoha kindlaksmääramiseks, ning kauba puhul teave, mida kasutatakse kauba kliendile lähetamise või veo algus- ja lõpukoha kindlaksmääramiseks; l) tõendid kauba võimaliku tagastamise kohta, sealhulgas maksustatav summa ja kohaldatav käibemaksumäär.	a) tarbimisliikmesriik, kuhu kaubad tarnitakse; b) tarnitud kaupade kirjeldus ja kogus; c) kauba tarnimise kuupäev; d) maksustatav summa ja kasutatav vääring; e) maksustatava summa hilisem suurendamine või vähendamine; f) kohaldatav käibemaksumäär; g) tasumisele kuuluv käibemaksusumma ja kasutatud vääring; h) saadud maksete laekumise kuupäev ja summa; i) arve väljastamise korral arves sisalduv teave; j) teave, mida kasutatakse kauba kliendile lähetamise või veo algus- ja lõpukoha kindlaksmääramiseks; k) tõendid kauba võimaliku tagastamise kohta, sealhulgas maksustatav summa ja kohaldatav käibemaksumäär; l) tellimuse number või tehingu kordumatu number; m) saadetise kordumatu number, kui maksukohustuslane on tarnimisega otseselt seotud.

Käibemaksu käsitleva rakendusmääruse artiklis 63c sätestatud dokumente/andmeid tuleb säilitada 10 aastat alates selle aasta lõpust, mille jooksul tarne tehti, ja need tuleb teha liikmesriikidele viimaste taotlusel elektrooniliselt kättesaadavaks. Sellised dokumendid/andmed võib esitada asjaomastele liikmesriikidele standardvormi kasutades¹².

¹² Nõukogu 7. oktoobri 2010. aasta määrus (EL) nr 904/2010 halduskoostöö ning maksupettuste vastase võitluse kohta käibemaksu valdkonnas, artikkel 39 (ELT L 268, 12.10.2010, lk 1–18).

2.2.2 Teave, mida peavad säilitama tarnet võimaldavad elektroonilise liidese käitajad, keda ei käsitata eeldatava tarnijana

Selliste elektrooniliste liideste suhtes, millega **tehakse kaubatarned ja teenuste osutamine võimalikuks**, kuid mille käitajaid **ei käsitata eeldatava tarnijana, kohaldatakse käibemaksudirektiivi artiklit 242a**. Sellise olukorraga on tegu siis, kui:

- elektrooniline liides teeb teenuste osutamise võimalikuks mittemaksukohustuslasele¹³;
- elektrooniline liides teeb võimalikuks ühendusesisesed kaubatarneid (sh riigisiseseid tarneid) ja algse tarnija asukoht on ELis;
- elektrooniline liides teeb võimalikuks sellise imporditud kauba kaugmüügi ELis, mille saatetiste tegelik väärtus ületab 150 eurot, olenemata algse saatja/müüja asukohast.

Käibemaksudirektiivi artikliga 242a on nendele elektroonilise liidese käitajatele pandud kohustus säilitada nende poolt võimalikuks tehtud tarnetega seotud andmeid 10 aastat alates selle aasta lõpust, mille jooksul tarne tehti. Näiteks peaks elektroonilise liidese käitaja säilitama 2021. aastal tehtud tarnete kohta käivad dokumendid 2031. aasta lõpuni. Need andmed peavad olema piisavalt üksikasjalikud ja need tuleb teha liikmesriikide taotlusel viimastele elektrooniliselt kättesaadavaks. Elektroonilise liidese käitaja andmete säilitamise nõudega seoses võetakse arvesse, milline teave on kõnealusele maksukohustuslasele (elektroonilise liidese käitaja) kättesaadav, maksuhalduse kontekstis asjakohane ja sätte eesmärgist lähtudes proportsionaalne. Arvesse võetakse ka vajadust järgida isikuandmete kaitse üldmäärust (EL) 2016/679 (vt pärast käibemaksudirektiivi muudatuste vastuvõtmist tehtud nõukogu protokoll avaldus¹⁴).

2.2.2.1 Millal maksukohustuslane teeb tarne võimalikuks, ilma et teda käsitataks eeldatava tarnijana?

Käibemaksu käsitleva rakendusmääruse artiklis 54b on määratletud, millal tuleks maksukohustuslast artikli 242a kohaste aruandluskohustustega seoses käsitada kaupade tarnimise või teenuste osutamise võimaldajana (ilma et teda käsitataks eeldatava tarnijana).

Selles sättes kasutatav mõiste „võimalikuks tegemine“ määratlus sarnaneb käibemaksu käsitleva rakendusmääruse artiklis 5b esitatud määratlusega, millest lähtutakse eeldatava tarnija puhul. Artiklit 5b kohaldatakse aga ainult kaupade tarnetele, kuid artikliga 54b on hõlmatud ka teenuste osutamine. Igal juhul tuleb hinnata punktis 2.1.6 esitatud juhiseid järgides, kas elektrooniline liides teeb kaubatarned või teenuste osutamise võimalikuks. Kui ta seda teeb, on ta kohustatud asjaomaste tarnete/teenuste kohta käivaid andmeid säilitama.

2.2.2.2 Millist teavet tuleb säilitada?

E-kaubanduse käibemaksusüsteemi käsitleva paketi vastuvõtmisega kokkulepitud eesmärkidega kooskõlas olevas käibemaksu käsitleva rakendusmääruse artikli 54c lõikes 2 on selgitatud, millist teavet peavad säilitama kaupade tarnimist ja teenuste osutamist võimaldavad elektroonilise liidese käitajad, keda ei käsitata tarnijatena. See peaks tagama, et

¹³ Tingimusel, et elektroonilise liidese käitajat ei loeta käibemaksu rakendusmääruse artikli 9a alusel telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- ja elektrooniliste teenuste osutajaks.

¹⁴ Nõukogu dokument 14769/1/17 REV 1.

maksuhaldurid saavad ELis maksustatavate B2C-tarnete käibemaksu kogumise kontrollimisega seotud täitmistegevuse jaoks vajaliku minimaalse teabe.

Proportsionaalsuspõhimõtet silmas pidades peaksid elektroonilise liidese käitajad säilitama kõigi selliste kaubatarnete või teenuste osutamise kohta, mille puhul tarnekoht on EL, vähemalt järgmise teabe:

- a) *selle tarnija nimi, postiaadress ja e-posti aadress või veebisait, kelle tarned on elektroonilise liidese abil võimalikuks tehtud, ja kui on olemas*
 - i) *tarnija käibemaksukohustuslasena registreerimise number või riiklik maksuviitenumber;*
 - ii) *tarnija pangakonto number või virtuaalkonto number;*
- b) *kauba kirjeldus, selle väärtus, kauba lähetamise või veo lõppkoht koos tarnimise ajaga ja võimaluse korral tellimuse number või tehingu kordumatu number;*
- c) *teenuste kirjeldus, nende väärtus, teave teenuste osutamise koha ja aja kindlaksmääramiseks ning võimaluse korral tellimuse number või tehingu kordumatu number.*

Mõiste „virtuaalkontod“ puhul peetakse selles kontekstis silmas uusi/kujunemisjärgus makselahendusi ja -teenuseid, nagu näiteks digi- või krüptovaluutad, digirahakotilahendused jne.

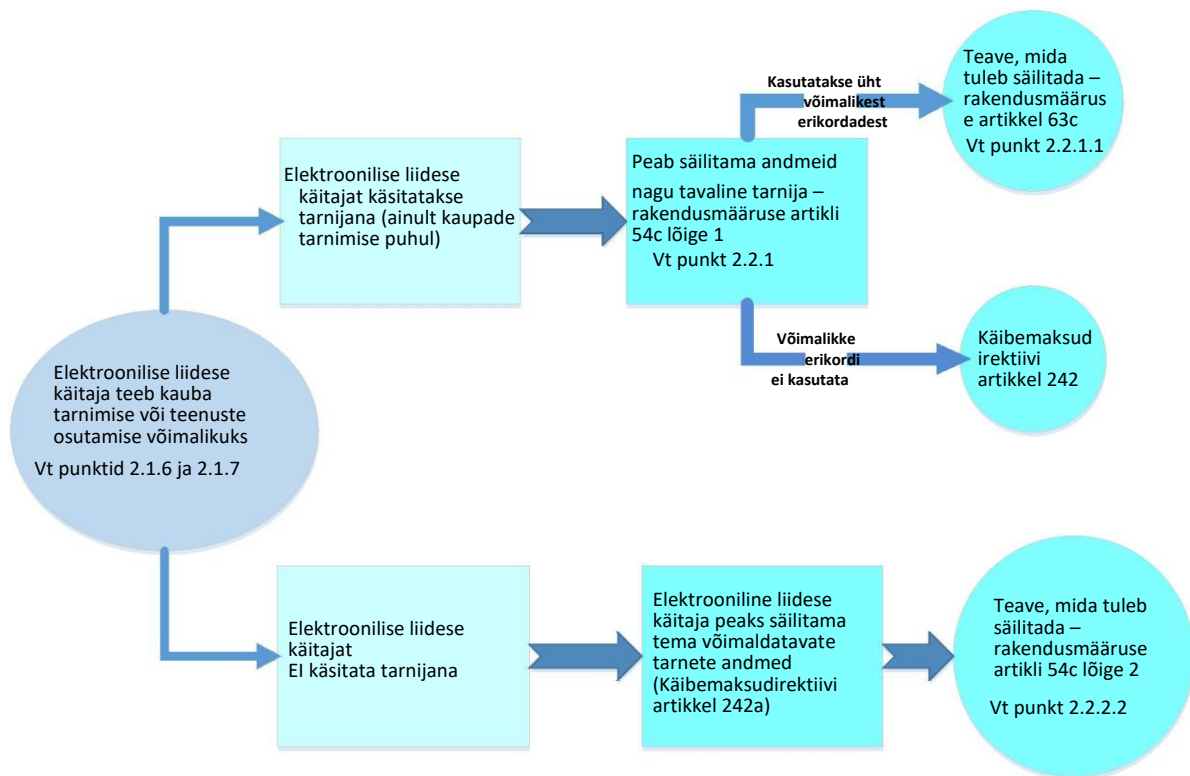
Väljendiga „kui on olemas“ peetakse silmas seda, et teavet kogutakse või seda on võimalik koguda elektrooniliste liideste käitajate tavapärase äritegevuse käigus. Teisisõnu peetakse silmas teavet, mis on elektroonilise liidese käitaja jaoks kättesaadav, ilma et selleks peaks tegema eraldi põhjaliku otsingu.

„Tellimuse number või tehingu kordumatu number“ on tehingule määratav number. Selle võib määrata algne tarnija või elektroonilise liidese käitaja.

2.2.3 Skeem – elektroonilise liidese käitaja aruandluskohustus

Alljärgneval joonisel 3 on esitatud skeem elektroonilise liidese käitajate aruandluskohustuse kohta.

Joonis 3. Elektroonilise liidese käitaja aruandluskohustus



3 ERIKORRAD

Uute sätetega muudetakse¹⁵ olemasolevaid käibemaksuga maksustamise erikordasid (liiduväline kord, liidu kord) ja lisatakse uus kord (impordikord). Allolevas tabelis on esitatud ülevaade 1. juulil 2021 jõustuvatest muudatustest.

Tabel 3. 1. juulil 2021 jõustuvate erikordade muudatuste ülevaade

Tehingud	Maksukohustuslane/tarnija, kelle asukoht on väljaspool ELi		Maksukohustuslane/tarnija, kelle asukoht on ELis	
	Erikord	Vahendaja või maksuesindaja vajalikkus ¹⁶	Erikord	Vahendaja või maksuesindaja vajalikkus
B2C-teenuste osutamine	Liiduväline kord (OSS)	EI ¹⁷	Liidu kord (OSS)	EI
Ühendusesisene kaupade kaugmüük	Liidu kord (OSS)	EI ¹⁸	Liidu kord (OSS)	EI
Elektroonilise liidese riigisisesed tarned	Liidu kord (OSS)	EI ¹⁹	Liidu kord (OSS)	EI
Kolmandatest riikidest või kolmandatelt territooriumidelt imporditud kauba kaugmüük, kui saadetise tegelik väärtus ei ületa 150 eurot	Impordikord (IOSS)	JAH ²⁰	Impordikord (IOSS)	EI ²¹

Mis on OSS?

Väikse ühe akna süsteem (MOSS) on elektrooniline süsteem, mis võimaldab tarbijatele telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- ja elektroonilisi teenuseid osutavatel maksukohustuslastel deklareerida ja maksta ELi eri liikmesriikides maksmisele kuuluvat käibemaksu ühes liikmesriigis. Alates 1. juulist 2021 laiendatakse MOSS-erikorra kohaldamisala kõikidele B2C-teenustele, mis osutatakse liikmesriikides, mis pole tarnija

¹⁵ Mõiste tähendus on esitatud sõnastikus.

¹⁶ Vahendaja ja maksuesindaja mõisted on lahti seletatud sõnastikus.

¹⁷ Liikmesriigid ei või panna ELi-väliste tarnijatele kohustust määrata liiduvälise korra kasutamiseks maksuesindaja (käibemaksudirektiivi artikkel 204).

¹⁸ Käibemaksudirektiivi artikli 204 kohaselt võivad liikmesriigid sel juhul nõuda, et maksukohustuslane määraks maksuesindaja, kes oleks käibemaksu tasumise eest vastutav isik.

¹⁹ Käibemaksudirektiivi artikli 204 kohaselt võivad liikmesriigid sel juhul nõuda, et maksukohustuslane määraks maksuesindaja, kes oleks käibemaksu tasumise eest vastutav isik.

²⁰ Ei kehti tarnija puhul, kelle asukoht on sellises kolmandas riigis, kellega EL on sõlminud vastastikuse abistamise lepingu (lisateavet leiab peatükis 4).

²¹ Maksukohustuslane ei ole kohustatud määrama vahendajat impordikorra kasutamiseks, kuid ta võib seda teha.

asukoht, kaupade ühendusesisesele kaugmüügile ja teatavatele riigisisestele kaubatarnele ning sellest saab seega ühe akna süsteem (OSS).

Luuakse uus erikord kolmandatelt territooriumidelt või kolmandatest riikidest imporditud väikese väärtusega kaupade kaugmüügi deklareerimiseks ja selle pealt käibemaksu tasumiseks – impordi ühe akna süsteem (IOSS).

Tabelis 4 on esitatud kohaldamisalasse jäävate tarnete liigid ja maksukohustuslaste liigid kõnealuste erikordade kaupa.

Tabel 4. Erikordade ülevaade

	Liiduväline kord / OSS	Liidu kord / OSS	Impordikord/IOSS
Tarnete liigid	KÕIK tehingud, mille puhul osutatakse B2C-teenuseid ELi kliendile	a) KÕIK tehingud, mille puhul osutatakse ühenduses B2C-teenuseid b) Ühendusesisene kaupade kaugmüük c) Artikli 14a lõike 2 kohased riigisisised B2C-kaubatarned	Imporditud kaupade kaugmüük saadetistena, mille väärtus on ≤ 150 eurot
Maksukohustuslased	Asukoht on väljaspool ELi	a) Ainult isikud, kelle asukoht on ELis b) Isikud, kelle asukoht on ELis või väljaspool ELi c) Elektroonilise liidese käitajad, kelle asukoht on ELis või väljaspool ELi	Isikud, kelle asukoht on ELis või väljaspool ELi, sh elektroonilise liidese käitajad

Mis on OSS-süsteemi eelised?

Ühe akna süsteem lihtsustab üle kogu ELi lõpptarbijatele kaupu müüvate ja teenuseid osutavate ettevõtjate jaoks käibemaksukohustuste täitmist, võimaldades neil järgmist:

- registreerida end käibemaksukohustuslasena elektrooniliselt (ainult) ühes liikmesriigis kõigi ülejäänud 26 liikmesriigi klientidele mõeldud (kohaldamisalasse kuuluvate) kauba- ja teenusemüükide puhul;
- deklareerida andmed ühes elektroonilises OSS-käibedeklaratsioonis ja tasuda käibemaks korraga (ühe kandega) kõigi käibemaksustatavate kauba- ja teenusemüükide eest;
- teha koostööd selle liikmesriigi maksuhalduriga, kus nad on registreeritud OSS-erikorra kasutajaks, ja ühes keeles, kuigi nende müük toimub üle kogu ELi.

OSS- ja IOSS-erikorraga seotud praktiliste külgede, näiteks registreerimise ja registreerimise tühistamise, käibedeklaratsioonide esitamise, paranduste tegemise, käibemaksu tasumise jne kohta lugege [OSS-erikorra põhist käibemaksustamist käsitlevast juhendist](#)²².

3.1 LIIDUVÄLINE KORD

3.1.1 Asjaomased sätted

Asjaomased sätted on esitatud käibemaksudirektiivis ja käibemaksu käsitlevas rakendusmääruses:

Käibemaksudirektiiv

- Artiklid 358a–369

Käibemaksu käsitlev rakendusmäärus

- Artiklid 57a–63c

3.1.2 Mis uute eeskirjadega kaasneb?

Uute eeskirjadega laiendatakse telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- ja elektroonilisi teenuseid osutavatele ELi-välise asukohaga maksukohustuslastele kehtiva erikorra (liiduväline kord) kohaldamisala **kõigile teenustele, mida osutatakse mittemaksukohustuslastele liikmesriigis kooskõlas tarnekohta eeskirjadega.**

See tähendab, et alates 1. juulist 2021 ei pea ELi-välise asukohaga ettevõtted, kes osutavad teenuseid mittemaksukohustuslastele (tarbijatele) ELis, registreerima end käibemaksukohustuslasena igas liikmesriigis, kus nad teenuseid osutavad. Selle asemel saavad nad kõnealuse teenusemüügi puhul tasumisele kuuluva käibemaksu deklareerida ja tasuda ühes liikmesriigis (nn registreerimisliikmesriigis) ühe akna süsteemi (OSS, liiduväline kord) kaudu.

Uued eeskirjad ei muuda kõnealuste teenuste osutamise kohta (tarnekohta), vaid võimaldavad hõlpsamini deklareerida nendes ELi liikmesriikides tasumisele kuuluva käibemaksu, kus tarne toimub.

3.1.3 Kes ja milliste tarnete puhul võib kasutada liiduvälist korda?

Liiduvälist korda võivad kasutada üksnes need **maksukohustuslased** (tarnijad), kelle **asukoht ei ole ELis**. Siinkohal peetakse silmas maksukohustuslasi, kelle ettevõtte asukoht ega püsiv tegevuskoht ei ole ELi territooriumil. Isegi kui kõnealune maksukohustuslane on registreeritud või kohustatud end registreerima maksukohustuslasena mõnes liikmesriigis muude kui B2C-teenuste osutamiseks, saab ta end siiski registreerida B2C-teenuste osutamiseks liiduvälise korra kasutajaks.

Alates 1. juulist 2021 hakatakse liiduvälist korda kohaldama **kõigi teenuste** (sh telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- ja elektroonilisi teenused) suhtes, mida varem määratletud maksukohustuslased osutavad mittemaksukohustuslastele (tarbijatele) ELis. Kui tarnija otsustab hakata liiduvälise korra kasutajaks, peab ta selle korra järgi deklareerima ja tasuma käibemaksu kõigi kõnealuste B2C-teenuste müügitehingute puhul ELis.

²² OSS-erikorra põhise käibemaksustamise juhendit koostatakse.

Liiduvälise korra alusel deklareeritavate B2C-teenuste näited on järgmised (loetelu ei ole ammendav):

- majutusteenused, mida osutavad maksukohustuslased, kelle asukoht ei ole ELis;
- pääsmed kultuuri-, kunsti-, spordi-, teadus-, haridus-, meelelahutus- jms üritustele, näiteks messidele ja näitustele;
- transporditeenused;
- (materიაalse) vallasvara hindamise ja sellega töötamisega seotud teenused;
- veoga seotud kõrvaltegevuse, nagu näiteks kaubalasti peale- ja mahalaadimine, käitlemine ja muu sarnane tegevus;
- kinnisvaraga seotud teenused;
- transpordivahendite rentimine;
- restorani- ja toitlustusteenuste osutamine laeva või õhusõiduki pardal või rongis tarbimiseks.

1. näide.

Tarnija, kelle asukoht ei ole ELis, osutab Saksamaal, Prantsusmaal ja Ungaris asuva kinnisvaraga seotud teenuseid (nt renoveerimistööd) nimetatud liikmesriikide klientidele. Sama tarnija on registreeritud käibemaksukohustuslasena Saksamaal muud tüüpi tarnetega (nt B2B-kaubatrned) seoses. Tarnija otsustab kasutada liiduvälist korda Prantsusmaal (registreerimisliikmesriik). Seega peab ta deklareerima ja maksma kõigi erikorra kohaldamisalasse jäävate teenuste müügi käibemaksu OSS-süsteemi kaudu Prantsusmaal. Ta ei saa deklareerida kõnealuste Saksamaal asuva kinnisvaraga seotud teenuste müüki Saksamaa käibedeklaratsiooniga. Erikorra kohaldamisalast välja jäävad muud Saksamaa tarned (B2B-kaubatarned) tuleb deklareerida Saksamaa riigisisese käibedeklaratsioonis. Ta saab Saksamaal tasutud käibemaksu maha arvata Saksamaa riigisisest käibedeklaratsiooni kasutades. Prantsusmaal või Ungaris tasutud käibemaksu puhul peab ta taotlema käibemaksutagastust 13. direktiivi kohaselt asjaomase liikmesriigi maksuhaldurilt.

2. näide.

Kui sama tarnija otsustab registreerida end OSS-erikorra kasutajaks Saksamaal, peab ta deklareerima ja tasuma kõigi erikorra kohaldamisalasse jäävate teenuste müügi käibemaksu OSS-süsteemi kaudu Saksamaal. OSS-erikorra kohaldamisalast välja jäävad muud Saksamaa tarned (B2B-kaubatarned) tuleb deklareerida Saksamaa riigisisest käibedeklaratsiooni kasutades. Ta saab Saksamaal tasutud käibemaksu maha arvata kõnealust riigisisest käibedeklaratsiooni kasutades. Prantsusmaal või Ungaris tasutud käibemaksu puhul peab ta taotlema käibemaksutagastust 13. direktiivi kohaselt asjaomase liikmesriigi maksuhaldurilt.

3.1.4 Millised on arvega seotud kohustused?

Käibemaksudirektiiv ei kohusta maksukohustuslast, kelle asukoht pole ELis, väljastama arvet ELi tarbijatele osutatud teenuste puhul. Liikmesriigid võivad siiski nõuda riiklike õigusaktidega nende tarnete (teenuste) kohta arvet. Kui tarnija (teenuse osutaja) on registreeritud liiduvälise korra kasutajaks, kohaldatakse registreerimisliikmesriigi

arveväljastuskorda. Kui tarnija ei ole registreeritud liiduvälise korra kasutajaks, kohaldatakse selle liikmesriigi arveväljastuskorda, kus tarne toimub.

3.1.5 Kas määrata tuleb maksuesindaja?

Liikmesriigid ei või kohustada ELi-väliseid tarnijaid määrama maksuesindajat liiduvälise korra kasutamiseks (käibemaksudirektiivi artikkel 204), kuid tarnijal on vabadus esindaja määrata.

Vahendaja (nagu punktis 4.2.5 kirjeldatud) tuleb määrata üksnes impordikorra kasutamise puhul.

3.2 LIIDU KORD

3.2.1 Asjaomased sätted

Asjaomased sätted on esitatud käibemaksudirektiivis ja käibemaksu käsitlevas rakendusmääruses:

Käibemaksudirektiiv

- Artikkel 14
- Artikkel 14a
- Artikkel 59c
- Artiklid 369a–369k

Käibemaksu käsitlev rakendusmäärus

- Artiklid 57a–63c

3.2.2 Mis uute eeskirjadega kaasneb?

1. juulil 2021 jõustuvate uute eeskirjadega laiendatakse liidu korra kohaldamisala kahel järgmisel viisil.

1. Laiendatakse **tarnete** valikut, mida saab liidu korra alusel deklareerida.

- Tarnija võib ELi mittemaksukohustuslastele osutatavate telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- või elektrooniliste teenuste piiriülese müügi kõrval deklareerida ELi mittemaksukohustuslastele osutatavate kõigi muud tüüpi teenuste piiriülese müügi. Liidu korra alusel deklareeritavate teenuste näited on esitatud punktis 3.1.3.
- Tarnija võib deklareerida kõik ühendusesisesed kaupade kaugmüügitehingud.
- Elektroonilised liidesed, millest said ELi kaubatarnete puhul eeldatavad tarnijad, võivad deklareerida kaupade ühendusesisese kaugmüügi ja ka teatavad riigisisised kaubatarned liidu korra alusel.

2. Hõlmatud on laiem ring **maksukohustuslasi (tarnijaid)**, kes saavad liidu korda kasutada (vt punkt 3.2.3).

3.2.3 Kes ja milliste tarnete puhul võib liidu korda kasutada?

Liidu korda võivad kasutada järgmised isikud:

1. maksukohustuslane, **kelle asukoht on ELis (ja keda ei käsitata eeldatava tarnijana)**, järgmisega seotud käibemaksu deklareerimiseks ja tasumiseks:

- B2C-teenuste osutamine liikmesriigis, mis ei ole tema asukoht;
- kaupade ühendusesisene kaugmüük.

Nende teenuste müük, mida osutatakse klientidele liikmesriigis, kus on tarnija asukoht, tuleb deklareerida asjaomase liikmesriigi riigisisises käibedeklaratsioonis, olenemata sellest, kas see püsiv tegevuskoht on teenuste osutamisega seotud või mitte.

2. maksukohustuslane, **kelle asukoht ei ole ELis**, järgmisega seotud käibemaksu deklareerimiseks ja tasumiseks:

- kaupade ühendusesisene kaugmüük.

3. elektroonilise liidese käitaja (kelle asukoht on ELis või väljaspool ELi), kes teeb kaubatarned võimalikuks (**eeldatav tarnija**), järgmisega seoses:

- kaupade ühendusesisene kaugmüük;
- teatavad riigisisised kaubatarned.

Riigisisised kaubatarned ehk tarned, mille puhul kaubad asuvad samas liikmesriigis kus klient, kellele need saadetakse, võib elektroonilise liidese käitaja deklareerida erandkorras liidu korra alusel, kuid ainult siis, kui tegemist on tarnetega, mille puhul elektroonilise liidese käitajat käsitatakse eeldatava tarnijana (vt punkt 2.1.3).

3.2.4 Kas liidu korda võib kasutada vaid osa selle korra kohaldamisalasse jäävate tarnete puhul?

Kui tarnija või eeldatav tarnija otsustab end registreerida liidu korra kasutajaks, peab ta deklareerima ja tasuma käibemaksu liidu korra järgi kõigi tarnete puhul, mis jäävad kõnealuse korra kohaldamisalasse. Ta ei saa neid deklareerida riigisisises käibedeklaratsioonis.

1. näide.

Tarnija, kelle asukoht on ELis, tegeleb ühendusesisese kaupade kaugmüügi ja teenuste osutamisega, tarnides kaupu ja osutades teenuseid ELi eri liikmesriikide klientidele. Tarnija soovib end registreerida liidu korra kasutajaks ning deklareerida ja tasuda käibemaksu liidu korra alusel üksnes teenuste osutamise puhul. Kaupade kaugmüügi puhul soovib ta deklareerida ja tasuda käibemaksu üldiste käibemaksueeskirjade järgi asjaomase liikmesriigi asjakohast riigisisest käibedeklaratsiooni kasutades.

Tarnija, kes otsustas end registreerida OSS-erikorra kasutajaks, peaks deklareerima selle korra järgi kõik tarned, mis jäävad liidu korra OSS-erikorra kohaldamisalasse. Seega ei saa tarnija kasutada liidu korda ainult teenuste osutamise puhul. Kui ta on end registreerinud liidu korra kasutajaks, peab ta deklareerima OSS-erikorra järgi nii teenuste osutamise kui ka kaupade kaugmüügi.

2. näide.

Elektroonilise liidese käitajat, kelle asukoht on ELis, käsitatakse eeldatava tarnijana ELi klientidele mõeldud kaupade ühendusesisese kaugmüügi ja riigisiseste tarnete puhul. Kõnealune elektroonilise liidese käitaja osutab ELi klientidele ka piiriüleseid elektroonilisi B2C-teenuseid. Elektroonilise liidese käitaja eelistaks kasutada OSS-erikorda üksnes kaupade kaugmüügi käibe deklareerimiseks ja selle pealt käibemaksu tasumiseks. Tema kui eeldatava tarnija riigisiseste kaubatarnete ja elektrooniliste teenuste osutamisega seoses tekkiva käibe deklareeriks ja asjakohase käibemaksu tasuks elektroonilise liidese käitaja üldiste käibemaksueeskirjade järgi.

Tarnija, kes otsustab end registreerida OSS-erikorra kasutajaks, peaks deklareerima selle korra järgi kõik tarned, mis jäävad liidu korra OSS-erikorra kohaldamisalasse. Seega ei saa elektroonilise liidese käitaja kasutada liidu korda ainult valitud tarnete (teenuste osutamise) puhul. Kui ta on end registreerinud liidu korra kasutajaks, peab ta deklareerima kõik kohaldamisalasse jäävad tarned (kaupade kaugmüük, eeldatava tarnija riigisisest kaubatarned ja teenuste osutamine) OSS-erikorra järgi.

3.2.5 Mis on kaupade ühendusesisene kaugmüük?

Kaupade ühendusesisene kaugmüük toimub siis, kui tarnija või tema nimel tegutsev isik lähetab või veab kaupa muust liikmesriigist kui see, kus lõpeb kaupade lähetamine või vedu kliendile (käibemaksudirektiivi artikli 14 lõige 4). Viidatud artiklis on sätestatud ka see, et kaubatarne tehakse:

- maksukohustuslasele või mittemaksukohustuslasest juriidilisele isikule, kelle ühendusesiseseid kaupade ostutehinguid ei maksustata käibemaksudirektiivi artikli 3 lõike 1²³ alusel käibemaksuga, või
- muule mittemaksukohustuslasele.

Kokkuvõttes hõlmab mõiste „kaupade ühendusesisene müük“ **järgmistele klientidele** tehtavaid tarneid:

- kaubatarned mittemaksukohustuslastele (tarbijatele);
- kaubatarned (sh aktsiisitoodete tarned) maksukohustuslastele või mittemaksukohustuslasest juriidilisele isikule, kes on loetletud käibemaksudirektiivi artiklis 151 (diplomaatliste kokkulepetega seotud isikud, rahvusvahelised organid, NATO jne), ja
- kaubatarned (välja arvatud aktsiisitoodete tarned) järgmistele isikutele: i) maksukohustuslased, kes tarnivad ainult selliseid kaupu või osutavad ainult selliseid teenuseid, mille puhul käibemaksu maha arvata ei saa, ii) maksukohustuslased, kelle suhtes kohaldatakse põllumajandustootjate ühist kindla maksumääraga korda, iii) maksukohustuslased, kelle suhtes kohaldatakse kasutatud kaupade kasuminormi maksustamise korda, ja iv) mittemaksukohustuslasest juriidilised isikud (tuntud ka kui neljane rühm).

²³ Kui klient teeb käibemaksuga maksustatava kauba ühendusesisese ostutehingu, on juba tagatud, et tarne maksustatakse kaupade saabumise liikmesriigis.

Kaupade kaugmüük võib hõlmata igat liiki kaupa, olenemata selle väärtusest, sealhulgas aktsiisiga maksustatavaid tooteid. Käibemaksudirektiivi artikli 14 lõike 4 esimese lõigu kohaldamisalasse ja seega liidu korra kohaldamisalasse on hõlmatud **aktsiisiga maksustavate kaupade tarned** üksnes erijuhtudel – olenevalt kliendist, kellele kaubad tarnitakse, st et üksnes siis, kui kaubad tarnitakse:

- mittemaksukohustuslastele või
- maksukohustuslastele või mittemaksukohustuslasest juriidilistele isikutele, kelle ühendusesiseseid kaupade ostutehinguid käibemaksudirektiivi artikli 3 lõike 1 alusel käibemaksuga ei maksustata ning keda ole seega loetletud käibemaksudirektiivi artiklis 151.

Aktsiisikaupade ühendusesisene kaugmüük nn neljase rühma liikmele ei ole hõlmatud käibemaksudirektiivi artikli 14 lõike 4 esimese lõigu kohaldamisalasse ning seega ei saa seda deklareerida liidu korra alusel (vt käibemaksudirektiivi artikli 3 lõike 1 punkt b).

3.2.6 Tarnekoht

Kui maksukohustuslane (tarnija), kelle asukoht on liikmesriigis, osutab telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- ja elektroonilisi teenuseid teises liikmesriigis olevale mittemaksukohustuslasele (klient), siis on tarnekoht liikmesriik, kus asub klient.

Ühendusesisese kaupade kaugmüügi tarnekohana käsitatakse kohta, kus kaubad asuvad kliendile lähetamise või veo lõpus (käibemaksudirektiivi artikli 33 punkt a).

Liidu korra kohaldamisalasse jäävate muude teenuseliikide tarnekoha eeskirjad ei muutunud. Täpsemat teavet leiab käibemaksudirektiivi artiklitest 47–58.

Selle kohaselt tuleb siis, kui kaupu tarnitakse või teenuseid osutatakse kliendile ühenduse piires, tasuda käibemaksu rohkem kui ühes liikmesriigis. Kohaldatava käibemaksu deklareerimiseks ja tasumiseks saab tarnija registreerida end käibemaksukohustuslasena (igas) asjaomasel liikmesriigis või registreerida end liidu korra kasutajaks – üldiselt tehakse seda liikmesriigis, kus on tarnija asukoht.

3.2.7 Tarnekoha piirmäär (10 000 eurot)

Mikroettevõtete toetamiseks kehtestati 1. jaanuaril 2019 aastapõhine käibepiirmäär 10 000 eurot. Sellise käibemahu piires loetakse teise liikmesriigi tarnijatele telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- ja elektrooniliste teenuste osutamise puhul tarnekohaks liikmesriik, mis on tarnija asukoht. 1. juulist 2021 kohaldatakse kõnealust piirmäära telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- ja elektroonilisi teenuseid piiriülese osutamise ning kaupade ühendusesisese kaugmüügi puhul, kuid mitte muud liiki teenuste puhul, mida ELi klientidele osutatakse. Piirmääraga seotud kalkulatsiooni tegemisel võetakse arvesse telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- ja elektrooniliste teenuste piiriülese müügi ja kaupade ühendusesisese kaugmüügi koguväärtust ning seda kohaldatakse nii tarnijate kui ka eeldatavate tarnijate suhtes.

Seega maksustatakse telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- ja elektrooniliste teenuste piiriülene müük ja kaupade ühendusesisene kaugmüük käibemaksuga selles liikmesriigis, kus on tarnija asukoht, kui täidetud on järgmised tingimused (artikli 59c lõige 1):

1. tarnija (kaupade tarnija või teenuste osutaja) asub või omab alalist elu- või asukohta või peamist elukohta ainult ühes liikmesriigis;
2. ta osutab telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- ja elektroonilisi teenuseid mittemaksukohustuslastele, kes asuvad või omavad alalist elu- või asukohta või peamist elukohta mõnes muus liikmesriigis, või ta tegeleb kaupade ühendusesisese kaugmüügiga ja lähetab või veab kõnealuseid kaupu mõnda teise liikmesriiki ehk liikmesriiki, mis ei ole tema asukoht;
3. teise liikmesriigi tarbijatele osutatud telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- ja elektrooniliste teenuste ja ühendusesisese kaugmüügi korras müüdnud kaupade koguväärtus ei ole jooksva ega möödunud kalendriaasta jooksul suurem kui 10 000 eurot (ilma käibemaksuta).

See tähendab, et kui piiriüleselt osutatavate telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- ja elektrooniliste teenuste ja kaupade ühendusesisese kaugmüügi korras müüdavate kaupade koguväärtus on kuni 10 000 eurot, maksustatakse need käibemaksuga samamoodi nagu riigisiseseid tarneid.

Tarnija võib ka otsustada mitte kohaldada 10 000 euro piirmäära ning kohaldada üldisi tarnekoha eeskirju (nt maksustamine kliendi asukoha liikmesriigis telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- ja elektrooniliste teenuste puhul ja maksustamine liikmesriigis, kuhu kaup lähetatakse või veetakse, kaupade ühendusesisese kaugmüügi puhul). Sellises olukorras võib ta otsustada registreerida end OSS-erikorra kasutajaks oma asukoha liikmesriigis ka siis, kui tema käive piirmäära ei ületa. Sellisel juhul seob tarnija end oma otsusega kaheks kalendriaastaks.

Igal juhul tuleb arvestada sellega, et niipea, kui aasta käibepiirmäär 10 000 eurot on ületatud, kohaldatakse üldisi eeskirju ning käibemaksuga maksustamine toimub kliendi asukoha liikmesriigis telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- ja elektrooniliste teenuste puhul ja liikmesriigis, kuhu kaup lähetatakse või veetakse, kaupade ühendusesisese kaugmüügi puhul.

Kõnealust piirmäära ei kohaldata järgmise suhtes:

- i) telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- või elektrooniliste teenuste osutamine, kui tarnija asukoht pole ELis (liiduväline kord);
- ii) kaupade ühendusesisene kaugmüük, kui tarnija asukoht ei ole ELis;
- iii) imporditud kaupade kaugmüük (impordikord);
- iv) muude kui telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- või elektrooniliste teenuste osutamine;
- v) eeldatava tarnija riigisisised kaubatarned;
- vi) kabatarned, mille tarnija asub või omab alalist elu- või asukohta või peamist elukohta rohkem kui ühes liikmesriigis.

Allolevas tabelis 5 on esitatud, mis kaasneb 10 000 euro piirmäära kohaldamisega.

Tabel 5. Tarnekoha piirmäär (10 000 eurot)

	B2C-tüüpi telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- või elektroonilised teenused* ning kaupade ühendusesisene kaugmüük		
Piirmäär	Tarnija asukoht on ainult ühes liikmesriigis		Tarnija asukoht on väljaspool ELi või mitmes liikmesriigis
≤ 10 000 eurot aastas	Tarnekoht ja käibemaksuga maksustamise koht on tarnija liikmesriik (telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- ja elektrooniliste teenuste puhul) ja liikmesriik, kust kaup lähetatakse või veetakse (kaupade ühendusesisese kaugmüügi korral)**)	Tarnija võib otsustada kohaldada üldisi tarnekoha eeskirju kliendi asukoha liikmesriigis või liikmesriigis, kuhu kaubad lähetatakse - liidu korra kasutajaks registreerimine või - käibemaksukohustuslasena registreerumine igas liikmesriigis (kus asub klient või kuhu kaubad lähetatakse)	Piirmäära ei kohaldata
> 10 000 eurot aastas	Tarnekoht ja käibemaksuga maksustamise koht on kliendi liikmesriik või liikmesriik, kuhu kaup lähetatakse või veetakse - liidu korra kasutajaks registreerimine või - käibemaksukohustuslasena registreerumine igas liikmesriigis, kus asub klient või kuhu kaubad lähetatakse		

* Telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- ja elektrooniliste teenuste suhtes kohaldatakse 10 000 euro piirmäära juba 1. jaanuarist 2019.

** Et piirmäära saaks kohaldada, peavad kaubad olema saadetud asukohaks olevast liikmesriigist.

3.2.8 Millised on arvega seotud kohustused?

Teenuste osutamine

Käibemaksudirektiiviga ei ole kehtestatud arve väljastamise kohustust ELi tarbijatele osutatud teenuste puhul. Liikmesriigid võivad siiski nõuda nende tarnete kohta arvet riiklike õigusaktide alusel. Arve väljastamise korral kehtivad järgmised eeskirjad:

- selle liikmesriigi arveväljastuseeskirjad, kus tarnija on registreeritud liidu korra kasutajaks (tarbimisliikmesriik), või
- selle liikmesriigi arveväljastuseeskirjad, kus tarne toimub, kui tarnija ei ole registreeritud liidu korra kasutajaks.

Ühendusesisene kaupade kaugmüük

Käibemaksudirektiivis on sätestatud, et kaupade ühendusesisese kaugmüügi korral peavad tarnijad väljastama (käibemaksu)arve, kui nad ei kasuta liidu korda. Kui nad on registreeritud liidu korra kasutajaks, ei pea nad kõnealuste kabatarnete puhul (käibemaksu)arvet väljastama.

Kui tarnija otsustab arve väljastada, kohaldatakse selle liimesriigi arveväljastuseeskirju, kus tarnija on registreeritud liidu korra kasutajaks (tarbimisliikmesriik).

3.2.9 Kas määrata tuleb maksuesindaja?

Tarnijad, kelle asukoht on ELis, ei pea määrama liidu korra kasutamiseks maksuesindajat.

Tarnijad (sh eeldatavad tarnijad), kelle asukoht ei ole ELis, pole kohustatud määrama liidu korra kasutamise võimaluse saamiseks maksuesindajat. Registreerimisliikmesriik võib siiski nõuda neilt maksuesindaja määramist kooskõlas oma riiklike õigusaktidega.

Vahendaja (nagu punktis 4.2.5 kirjeldatud) tuleb määrata üksnes impordikorra kasutamiseks.

3.2.10 Kui tarnija, kelle asukoht on väljaspool ELi, osutab teenuseid tarbijatele ELis ja tegeleb kaupade ühendusesisese kaugmüügiga, siis millist erikorda ta kasutama peab?

Kui tarnija, kelle asukoht on väljaspool ELi, osutab teenuseid tarbijatele ELis ja tegeleb ka kaupade ühendusesisese kaugmüügiga, peab ta kasutama kahte erikorda ja registreerima end seega nende mõlema kasutajaks. Need erikorrad on:

- liiduväline kord teenuste osutamise puhul ja
- liidu kord kaupade ühendusesisese kaugmüügi puhul.

ELi-väline tarnija ei saa deklareerida kaubatarneid liiduvälise korra järgi, kuna liiduvälist korda kohaldatakse üksnes teenuste osutamise suhtes (vt punkt 3.1.3). Samuti ei saa ta deklareerida oma teenuste osutamise käivet liidu korra järgi, kuna tema asukoht pole ELis (vt punkt 3.2.3).

1. näide.

Tarnija, kelle asukoht on Šveitsis, osutab teenuseid klientidele Austrias. Ta tarnib ka Prantsusmaalt lähetatavaid kaupu klientidele Hispaanias. Ta soovib nende tarnete käibemaksu deklareerimiseks ja tasumiseks kasutada OSS-erikorda.

Millist erikorda ta kõnealuste tarnete puhul kasutama peab?

Tarnija asukoht ei ole ELis. See tähendab, et Austria klientidele teenuste osutamise korral peab ta kasutama **liiduvälist korda** (vabalt valitav registreerimisliikmesriik).

Ühendusesisese kaugmüügi korral (kui kaubad lähetatakse Prantsusmaalt klientidele Hispaanias) peab ta kasutama **liidu korda**. ELi-välise asukohaga maksukohustuslase jaoks on registreerimisliikmesriik see liikmesriik, kust kaubad lähetatakse – siinses näites seega Prantsusmaa (käibemaksudirektiivi artikkel 369a). Kui maksukohustuslane lähetab või veab kaupu mitmest liikmesriigist, peab ta märkima (valima), millisest neist liikmesriikidest saab registreerimisliikmesriik.

3.3 KÜSIMUSED JA VASTUSED ERIKORDADE KOHTA

Alljärgnevad näited kehtivad alates 1. juulist 2021 toimuvate tarnete korral.

1. Olen ettevõtja, kelle asukoht on (ainult) Belgias, ning müün oma Belgias asuvast laost kaupu klientidele Prantsusmaal ja Luksemburgis (kaupade kaugmüük). Minu piiriüleselt klientidele müüdava kauba koguväärtus ei ületa 10 000 eurot. Mis minu jaoks muutub?

Selle stsenaariumi puhul ei muutu teie jaoks põhimõtteliselt midagi. Kuna teie ettevõtte asukoht on vaid ühes liikmesriigis (Belgias) ja teiste liikmesriikide (Prantsusmaa, Luksemburg) klientidele tarnitavate kaupade koguväärtus ei ületa 10 000 eurot, maksustatakse kõnealused tarded käibemaksuga samadel alustel nagu teie tarded Belgia klientidele.

Soovi korral võite järgida tavapäraseid eeskirju ja valida maksustamise selles liikmesriigis, kuhu kaubad lähetatakse. Kui valite selle võimaluse, saate end registreerida liidu korra kasutajaks Belgias (kus on teie asukoht). Tegemist on hõlpsa veebipõhise registreerimisega Belgia käibemaksu ühe akna süsteemi portaali kaudu. Pärast registreerimist saate selle Belgia ühe akna süsteemi portaali kaudu deklareerida ja tasuda Prantsusmaal ja Luksemburgis tasumisele kuuluva käibemaksu. Kui te OSS-erikorra kasutajaks registreeruda ei soovi, saate registreerida end käibemaksukohustuslasena liikmesriigis, kuhu kaubad saavad, seega Prantsusmaal ja Luksemburgis.

2. *Olen ettevõtja, kelle asukoht on (ainult) Poolas, ning tegelen üksnes kaupade kaugmüügiga, müües kaupu klientidele Saksamaal, Tšehhis ja Rootsis. Minu piiriüleselt klientidele müüdava kauba koguväärtus ületab 10 000 eurot, kuid ei ületa ühegi liikmesriigi kohta eraldi 35 000 eurot. Mis minu jaoks muutub?*

Alates 1. juulist 2021 on kaupade kaugmüügi käibepiirmäär 10 000 eurot ja seda kohaldatakse kõigi kaupade kaugmüügi suhtes kõigi ELi liikmesriikide klientidele müümisel. Varem iga liikmesriigi kohta kehtinud aastapõhine kaugmüügi käibepiirmäär 35 000 eurot (või 100 000 eurot piiratud arvu liikmesriikide puhul) tühistatakse.

Kuna vaadeldava stsenaariumi puhul on 10 000 euro piirmäär ületatud, on kaupade kaugmüügi tarnekoht riik, kuhu kaubad lähetatakse. Saksamaale, Tšehhi ja Rootsi kaugmüügi korras lähetatud kaupadelt tasumisele kuuluva käibemaksu deklareerimiseks on teil alates 1. juulist 2021 kaks võimalust.

- a) Võite end registreerida igas nimetatud liikmesriigis ning deklareerida ja tasuda ettenähtud käibemaksu asjaomase liikmesriigi (siinses näites Saksamaa, Tšehhimaa ja Rootsi) riigisisest käibedeklaratsiooni kasutades või
 - b) võite end registreerida liidu korra kasutajaks (Poolas). Saate hõlpsasti end registreerida veebis Poola (kus on teie asukoht) käibemaksu ühe akna süsteemi portaali kaudu, mida peate kasutama kõigi kaupade piiriülese kaugmüügi tehingute ja kõigi teenuste osutamise tehingute puhul, kui müüte kaupu või osutate teenuseid teiste liikmesriikide klientidele. Pärast registreerimist saate selle Poola ühe akna süsteemi portaali kaudu deklareerida ning tasuda Saksamaal, Tšehhis ja Rootsis tasumisele kuuluva käibemaksu.
3. *Olen ettevõtja, kelle asukoht on Austrias, ja teen riigisiseseid tarneid. Müün aeg-ajalt kaugmüügi korras kaupu klientidele Saksamaal, ületamata 10 000 euro piirmäära. Mul on ka püsiv tegevuskoht Ungaris, kust osutan mitmesuguseid teenuseid (telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- ja elektroonilised teenused ja/või muud teenused). Kas minu suhtes kohaldatakse piirmäära 10 000 eurot?*

Ei, 10 000 euro piirmäära kohaldatakse ainult sellise ettevõtja suhtes, kelle asukoht on vaid ühes liikmesriigis. Kuna teie ettevõtte on asutatud Austrias, kuid selle püsiv tegevuskoht on ka Ungari, siis 10 000 euro piirmäära ei kohaldata.

4. *Olen ettevõtja, kelle asukoht on Prantsusmaal, ja mul on kaubavarud Saksamaal. Müün kaugmüügi korras kaupu Prantsusmaalt ja Saksamaal asuvast kaubalaost Poola*

klientidele 4 000 euro eest ja Belgia klientidele 4 500 euro eest. Kas minu suhtes kohaldatakse piirmäära 10 000 eurot?

Ei, 10 000 euro piirmäära teie suhtes ei kohaldata, kuna kaupu lähetatakse kahest liikmesriigist ja sellega kaasneb kaugmüük rohkem kui ühest liikmesriigist. Piirmäära kohaldamiseks peab tarnija asukoht olema ühes liikmesriigis ja kaubad peavad olema saadetud kõnealuselt asukohaks olevast liikmesriigist.

5. *Olen ettevõtja, kelle asukoht on Itaalias, ning osutan telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- ja elektroonilisi teenuseid kuni 4 000 euro eest klientidele Hispaanias ja Portugalis. Osutan telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- ja elektroonilisi teenuseid kuni 20 000 euro eest ka Hispaanias asuvale rahvusvahelisele organisatsioonile, kellele kehtib kaupade ja teenuste ostmisel käibemaksuvabastus. Kas minu suhtes kohaldatakse piirmäära 10 000 eurot?*

Ei, teie juhtumi puhul 10 000 euro piirmäära ei kohaldata. Rahvusvahelist organisatsiooni, kellele kehtib kaupade ja teenuste ostmisel käibemaksuvabastus, käsitatakse telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- ja elektrooniliste teenuste osutamise korral mittemaksukohustuslasena (tarbijana). Teie piiriüleste telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- ja elektrooniliste teenuste suhtes kohaldatav koondpiirmäär on seega 24 000 eurot, mis ületab 10 000 euro piirmäära.

6. *Olen ettevõtja, kelle asukoht on (ainult) Prantsusmaal. Osutan telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- ja elektroonilisi teenuseid kuni 2 500 euro väärtuses Belgias ja Saksamaal asuvatele klientidele ning müün kaugmüügi korras kaupu kuni 7 000 euro väärtuses Madalmaade klientidele. Kas minu suhtes kohaldatakse piirmäära 10 000 eurot? Kas saan valida maksustamiskohaks kliendi liikmesriigi ainult kaupade kaugmüügi puhul?*

Teie telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- ja elektrooniliste teenuste piiriülese müügi ja kaupade ühendusesisese kaugmüügi koguväärtus on 9 500 eurot, mis on väiksem kui 10 000 eurot. Saate seega need piiriülesed tarned maksustada käibemaksuga samadel alustel nagu oma riigisisestel tärnetel. Samuti võite valida maksustamiskohaks kliendi liikmesriigi, kuid sel juhul peate sellise otsuse tegema nii telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- ja elektrooniliste teenuste kui ka kaupade kaugmüügi kohta. Seote end selle otsusega kaheks kalendriaastaks.

7. *Olen ettevõtja, kelle asukoht on (ainult) Madalmaades. Osutan telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- ja elektroonilisi teenuseid kuni 2 500 euro väärtuses klientidele Belgias ja Saksamaal ning koolitusteenuseid kuni 3 000 euro väärtuses füüsiliselt klientidele Saksamaal ja Taanis. Samuti müün kaugmüügi korras kaupu kuni 4 000 euro väärtuses klientidele Belgias. Kas minu suhtes kohaldatakse piirmäära 10 000 eurot?*

10 000 euro piirmäära kohaldatakse ainult telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- ja elektrooniliste teenuste osutamise ja kaupade ühendusesisese kaugmüügi suhtes. Tarnetega seotud kogukäive, mille suhtes piirmäära kohaldatakse, on seega 6 500 eurot. Neid tarneid saate käibemaksustada samadel alustel nagu riigisiseseid tarneid, kuid samuti võite otsustada kohaldada nende suhtes kliendi liikmesriigi käibemaksu.

Koolitusteenuste (ega ka muude teenuste suhtes, mis ei ole telekommunikatsiooni-, ringhäälingu- ja elektroonilised teenused) suhtes 10 000 euro piirmäära ei kohaldata. Kõnealuste koolitusteenuste müügikäibe deklareerimiseks on teil kaks võimalust.

- a) Võite end registreerida kõigis liikmesriikides, kus koolitusteenust osutate, ning deklareerida ja tasuda ettenähtud käibemaksu asjaomase liikmesriigi riigisisest käibedeklaratsiooni kasutades (siinses näites on need riigid Saksamaa ja Prantsusmaa) või
 - b) registreerida end liidu korra kasutajaks. Saate hõlpsasti registreerida veebipõhiselt Madalmaade (kus on teie asukoht) käibemaksu ühe akna süsteemi portaali kaudu, mida peate kasutama kõigi kaupade ühendusesisese kaugmüügi tehingute ja kõigi teenuste osutamise tehingute puhul, kui müüte kaupu või osutate teenuseid teiste liikmesriikide klientidele. Pärast registreerimist saate selle Madalmaade ühe akna süsteemi portaali kaudu deklareerida ja tasuda Saksamaal ja Taanis tasumisele kuuluva käibemaksu.
8. *Olen ettevõtja, kelle asukoht on (ainult) Saksamaal, ja tegelen kaupade (mis on pärit ELis või mis on ELis vabasse ringlusse lubatud) ühendusesisese kaugmüügiga, müües kaupu üksnes elektrooniliste liideste kaudu. Minu kaugmüügi korras müüdava kauba koguväärtus ei ületa 10 000 eurot. Kas minu suhtes kohaldatakse piirmäära?*

Jah, teie suhtes kohaldatakse piirmäära 10 000 eurot. Peaksite säilitama andmed/dokumendid, mis tõendavad selgelt teie kaugmüüki elektroonilise liidese kaudu. Kui kaugmüügi piirmäära 10 000 eurot hiljem ületate, peate tasuma selle liikmesriigi käibemaksu, kuhu kaup lähetatakse või veetakse.

Märkus. elektroonilise liidese käitajat ei käsitata selle näite puhul eeldatava tarnijana, kuna teie kui müüja asukoht on ELis.

9. *Olen ettevõtja, kelle asukoht on (ainult) Hispaanias, ning tegelen kaupade kaugmüügiga, müües kaupu klientidele kõikjal ELis ja rohkem kui 10 000 euro väärtuses. Mis minu jaoks muutub?*

Alates 1. juulist 2021 on kaupade ühendusesisese kaugmüügi käibepiirmäär 10 000 eurot aastas ja seda kohaldatakse kõigi kaupade kaugmüügi suhtes kõigi ELi liikmesriikide klientidele müümisel. Varem iga liikmesriigi kohta kehtinud aastapõhine kaugmüügi käibepiirmäär 35 000 eurot (või 100 000 eurot piiratud arvu liikmesriikide puhul) tühistatakse. Teie kaupade kaugmüügi suhtes kohaldatakse selle liikmesriigi käibemaksu, kuhu kaubad lähetatakse/veetakse. See tähendab, et peate võtma oma kliendilt käibemaksu juba kauba müümise ajal selle riigi käibemaksumäära alusel, kuhu kaubad lähetatakse/veetakse. Teil on käibemaksuaruande esitamiseks (deklareerimiseks) kaks võimalust:

- a) võite end registreerida igas liikmesriigis, kus teil on kliente (kuni 26 täiendavat registreerimist), ning deklareerida ja tasuda siis ettenähtud käibemaksu iga asjaomase liikmesriigi riigisisest käibedeklaratsiooni kasutades või
 - b) registreerida end liidu korra kasutajaks. Saate hõlpsasti registreerida veebis Hispaania (kus on teie asukoht) käibemaksu ühe akna süsteemi portaali kaudu, mida saate kasutada kõigi kaupade kaugmüügi tehingute ja kõigi teenuste osutamise tehingute puhul, kui müüte kaupu või osutate teenuseid teiste liikmesriikide klientidele. Pärast registreerimist saate selle Hispaania ühe akna süsteemi portaali kaudu deklareerida ja tasuda kaupade kaugmüügi pealt kogu ELi piires tasumisele kuuluva käibemaksu.
10. *Olen ettevõtja, kelle asukoht on Iirimaal, ning tegelen kaupade ühendusesisese müügiga, müües kaupu oma veebisaidi ja mitme elektroonilise liidese kaudu klientidele kõikjal ELis. Mis minu jaoks muutub?*

Vastus sarnaneb küsimuse nr 9 vastusega. Käibemaks tuleb tasuda liikmesriigis, kuhu kaubad lähetatakse/veetakse, olenemata sellest, kuidas müük korraldatud on (oma veebisaidi või elektroonilise liidese kaudu).

Teie vastutate käibemaksu tasumise eest kõigi teie tehtavate kaugmüügitehingute puhul, olenemata sellest, kuidas müük toimub (oma veebisaidi või elektroonilise liidese kaudu). Peaksite tagama, et elektroonilise liidese kaudu tehtud kaugmüügi suhtes kohaldatakse õiget käibemaksumäära.

Kui otsustate registreerida end liidu korra kasutajaks, peaksite deklareerima ja tasuma ettenähtud käibemaksu kõigi oma kaugmüügitehingute pealt OSS-süsteemi kaudu, sealhulgas need tehingud, mis on tehtud elektroonilise liidese kaudu. Elektroonilise liidese käitajat ei käsitata selle stsenaariumi puhul eeldatava tarnijana, kuna tarnija asukoht on ELis.

11. *Olen ettevõtja, kelle asukoht on väljaspool ELi, ja mul on kaubavarud Saksamaal, kust müün kaugmüügi korras oma veebisaidi kaudu kaupu paljudele klientidele. Kaugmüügi korras müüdavate kaupade koguväärtus ei ületa 10 000 eurot. Kas minu suhtes kohaldatakse piirmäära 10 000 eurot?*

Ei, piirmäära 10 000 eurot kohaldatakse üksnes ettevõtjate suhtes, mille asukoht on ELis.

12. *Olen ettevõtja, kelle asukoht on väljaspool ELi, ja mul on kaubavarud Prantsusmaal, kust müün kaupu kaugmüügi korras oma veebisaidi kaudu. Mis minu jaoks muutub?*

Vastus sarnaneb küsimuse nr 10 vastusega. Kui otsustate kasutada liidu korda, peaksite registreerima end käibemaksukohustuslasena Prantsusmaal, kus on teie kaubavarud.

13. *Olen ettevõtja, kelle asukoht on väljaspool ELi, ja mul on kaupade (mis on pärit EList ja mis on ELis vabasse ringlusse lubatud) varud Prantsusmaal. Müün oma kaupu üksnes elektrooniliste liideste kaudu klientidele Prantsusmaal ja kõigis teistes ELi liikmesriikides. Mis minu jaoks muutub?*

Seda olukorda käsitatakse selliselt, et teie tarnite oma kaubad elektroonilise liidese käitajale, kes tarnib need edasi klientidele Prantsusmaal ja teistes ELi liikmesriikides. Peate end käibemaksukohustuslasena registreerima Prantsusmaal, kus on teie kaubavarud. Teie tarded elektroonilisele liidesele on käibemaksuvabad ja nende puhul kehtib mahaarvamisõigus.

Elektroonilise liidese käitajast saab eeldatav tarnija, kellel on kohustus võtta klientidelt käibemaksu. Teil on kohustus tagada elektroonilise liidese käitajale täielik teave tarnitavate kaupade iseloomu kohta ja selle kohta, kuhu need lähetatakse/veetakse. Elektroonilise liidese käitaja saab liidu korra alusel deklareerida ja tasuda käibemaksu Prantsusmaa klientidele tarnitavate kaupade ja kaugmüügi korras teiste ELi liikmesriikide klientidele tarnitavate kaupade eest.

14. *Olen ettevõtja, kelle asukoht on väljaspool ELi, ja ladustan kaupu (mis on pärit EList ja mis on ELis vabasse ringlusse lubatud) Prantsusmaal. Müün oma kaupu enda veebisaidi ja elektrooniliste liideste kaudu klientidele kõikjal ELis. Mis minu jaoks muutub?*

Käibemaks tuleb tasuda liikmesriigis, kuhu kaubad lähetatakse/veetakse, olenemata sellest, kuidas kaugmüük korraldatud on (oma veebisaidi või elektrooniliste liideste kaudu). Peate säilitama andmed/dokumendid, mis tõendavad selgelt kaupade kaugmüügitehinguid teie enda veebipoe ja elektroonilise liidese kaudu.

Kui kaupade kaugmüük toimub teie enda veebisaidi kaudu, vastutate käibemaksu tasumise eest teie. Käibe deklareerimise ja käibemaksu tasumise võimaluste kohta lugege küsimuse nr 10 vastusest.

Kui kaupade kaugmüük toimub elektroonilise liidese kaudu, vastutab käibemaksu tasumise eest elektroonilise liidese käitaja. Vt küsimuse nr 13 vastus.

15. *Olen ettevõtja, kelle asukoht on Prantsusmaal ja kellel pole mujal ELis püsivat tegevuskohta. Olen registreeritud liidu korra kasutajaks Prantsusmaal (minu registreerimisliikmesriik). Tarnin kaupu Belgias asuvast laost klientidele Prantsusmaal. Mis minu jaoks muutub?*

Peate nende Belgiast Prantsusmaa klientidele tarnitavate kaupade müügikäibe deklareerima liidu korra järgi. Tegemist on kaupade ühendusesisese (Belgiast Prantsusmaale) kaugmüügiga, mille puhul tarnekoht on Prantsusmaa. Kuigi Prantsusmaa on registreerimisliikmesriik, peate need tarned deklareerima OSS-deklaratsioonil ega või neid hõlmata riigisisesse (Prantsusmaa) käibedeklaratsiooni.

16. *Olen elektroonilise liidese käitaja, kelle asukoht on Itaalias. Olen seotud alljärgnevas loetelus esitatud kaubatarnetega, mille puhul kaubad lähetatakse Itaalias asuvast laost (kaubad on pärit EList või ELis vabasse ringlusesse lubatud):*

- a. oma kaupade tarnimine klientidele Itaalias;*
- b. oma kaupade kaugmüük (ületab käibepiirmäära 10 000 eurot) klientidele Prantsusmaal, Hispaanias ja Portugalis;*
- c. Itaalia tarnijatelt Itaalia klientidele mõeldud kaubatarnete võimalikuks tegemine ning Itaalia tarnijate kaupade kaugmüük klientidele Prantsusmaal, Hispaanias ja Austrias;*
- d. Hiina müüjatelt Itaalia klientidele mõeldud kaubatarnete võimalikuks tegemine ning Hiina müüjate kaupade kaugmüük klientidele Prantsusmaal, Hispaanias ja Austrias.*

Mis minu jaoks muutub?

Punktis a kirjeldatud tarnete (oma kaubad Itaalia klientidele) puhul ei muutu midagi. Kohaldate Itaalias kehtivaid käibemaksueeskirju, deklareerite käibe Itaalia käibedeklaratsioonil ja maksate käibemaksu Itaalia maksuhaldurile.

Punktis b kirjeldatud tarnete (oma kaupade kaugmüük) puhul kohaldatakse selle liikmesriigi käibemaksu, kuhu kaubad lähetatakse/veetakse. See tähendab, et peate võtma oma kliendilt käibemaksu juba kauba müümise ajal selle riigi käibemaksumäära alusel, kuhu kaubad lähetatakse/veetakse. Teil on käibe deklareerimiseks ja käibemaksu tasumiseks kaks võimalust.

- a) Võite end registreerida igas liikmesriigis, kuhu teie kaupu lähetatakse või veetakse (Prantsusmaa, Hispaania ja Portugal), ning deklareerida ja tasuda siis ettenähtud käibemaksu asjaomase liikmesriigi riigisisest käibedeklaratsiooni kasutades või
- b) registreerida end liidu korra kasutajaks. Saate hõlpsasti registreerida veebis Itaalia (kus on teie asukoht) käibemaksu ühe akna süsteemi portaali kaudu, mida saate kasutada kõigi kaupade ühendusesisese kaugmüügi tehingute ja kõigi teenuste osutamise tehingute puhul, kui müüte kaupu või osutate teenuseid teiste ELi liikmesriikide klientidele. Pärast registreerimist saate selle Itaalia ühe akna süsteemi portaali kaudu deklareerida ja tasuda kaugmüügi pealt Prantsusmaal, Hispaanias ja Portugalis tasumisele kuuluva käibemaksu.

Punktis c kirjeldatud tarnete (teie teete võimalikuks Itaalia tarnija tarned) puhul ei käsitata teid eeldatava tarnijana ja käibemaksu tasumise kohustus lasub viidatud tarnijatel. Peate siiski nende tehingute dokumendid/andmed säilitama²⁴.

Punktis d kirjeldatud tarnete puhul käsitatakse teid eeldatava tarnijana ning teil tuleb tasuda Itaalias, Prantsusmaal, Hispaanias ja Austrias tasumisele kuuluv käibemaks, nagu järgnevalt kirjeldatud.

- a) Kui te pole end registreerinud liidu korra kasutajaks punktis b viidatud oma kaupade kaugmüügi tarvis, peate deklareerima Itaalia klientidele tehtavad tarned oma Itaalia käibedeklaratsioonil, Prantsusmaa ja Hispaania klientidele tehtavad tarned asjaomaste riikide riigisisestel käibedeklaratsioonidel ning registreerima end ka Austrias, et deklareerida ja tasuda seal tasumisele kuuluv käibemaks.
- b) Kui olete end registreerinud liidu korra kasutajaks punktis b viidatud oma kaupade kaugmüügi tarvis, siis tuleb kõigi punktis d kirjeldatud tarnete (sh Itaalia klientidele tehtavate tarnete) käibemaks deklareerida ja tasuda Itaalia ühe akna süsteemi portaali kaudu.

17. *Olen elektroonilise liidese käitaja, kelle asukoht on Hiinas, ja olen seotud järgmiste kaubatarnetega:*

- a. *Hiina tarnijate kaubatarned Saksamaal ja Prantsusmaal asuvatest kaubaladudest klientidele Saksamaal, Prantsusmaal, Belgias, Hollandis, Ungaris, Rumeenias ja Bulgaarias;*
- b. *Hiina tarnijate kaubatarned Hiinas ja Šveitsis asuvatest kaubaladudest klientidele Prantsusmaal, Saksamaal, Rootsis ja Taanis.*

Mis minu jaoks muutub?

Punktides a ja b kirjeldatud tarnete puhul saab teist eeldatav tarnija.

Punktis a kirjeldatud tarnete puhul on kaubad juba ELis vabasse ringlusesse lubatud ning teil tuleb kohaldada õiget käibemaksumäära olenevalt sellest, kuhu kaubad lähetatakse või veetakse (Saksamaa, Prantsusmaa, Belgia, Hollandi, Ungari, Rumeenia ja Bulgaaria). Selleks saate end registreerida liidu korra kasutajaks Saksamaal või Prantsusmaal, kus on algsete tarnijate kaubalaod. Kui otsustate registreerida end Saksamaa ühe akna süsteemi kasutajaks, saate selle ühe registreerimise alusel deklareerida kõik need Hiina tarnijate tarned Saksamaa ja Prantsusmaa kaubaladudest, mida te olete võimalikuks teinud. Kõigi nende tarnete puhul deklareeritakse ja tasutakse käibemaks Saksamaa ühe akna süsteemi portaali kaudu.

Teil on ka võimalus registreerida end kõigis ELi liikmesriikides, kus te Hiina tarnijate tarneid võimalikus teete, st Prantsusmaal ja Saksamaal (riigisisestel tarned) ning vastavalt Belgias, Madalmaades, Ungaris, Rumeenias ja Bulgaarias kaupade kaugmüügi korras sealsetele klientidele müümise puhul. Sellisel juhul peate end käibemaksukohustuslasena registreerima kõigis neis seitsmes riigis, esitama seitse käibedeklaratsiooni ja tegema seitse käibemaksukannet ehk kõigile mainitud liikmesriikide maksuhalduritele.

Nende tarnete puhul, mille te teete võimalikuks Hiina tarnijate kaupade tarnimisel Hiina ja Šveitsi ladudest, käsitatakse teid igal juhul eeldatava tarnijana, kui kaubad lähetatakse saadetistena, mille väärtus ei ületa 150 eurot. Saate soovi korral end registreerida impordi ühe

²⁴ Käibemaksudirektiivi artikkel 242a.

akna süsteemi kasutajaks. Käibemaksu kohaldamist on selgitatud peatüki 4 punktis 4.2.10, küsimuse nr 5 vastuses.

18. *Olen ettevõtja, kelle asukoht on Poolas. Tarnin kaupu Poolast ja Saksamaalt Madalmaade ja Prantsusmaa klientidele. Olen registreeritud liidu korra kasutajaks Poolas. Olen käibemaksukohustuslasena registreeritud ka Saksamaal. Kas saan Saksamaal tasutud sisendkäibemaksu maha arvata OSS-käibedeklaratsiooni kasutades?*

Tegelete kaupade kaugmüügiga, mis toimub Madalmaades ja Prantsusmaal. Peate kaupade müügi deklareerima oma Poolas (teie registreerimisliikmesriik) esitatavas OSS-käibedeklaratsioonis OSS-süsteemi kaudu. Saksamaal tasutud käibemaksu ei saa OSS-käibedeklaratsiooni kasutades maha arvata. Kõnealune käibemaksusumma tuleb maha arvata Saksamaa riigisisest käibedeklaratsiooni kasutades.

19. *Olen ettevõtja, kelle asukoht on Poolas. Tarnin kaupu Poolast ja Saksamaalt Madalmaade ja Prantsusmaa klientidele. Olen registreeritud liidu korra kasutajaks Poolas. Ma ei ole üheski teises liikmesriigis käibemaksukohustuslasena registreeritud. Kas saan Saksamaal tasutud käibemaksu maha arvata OSS-käibedeklaratsiooni kasutades?*

Tegelete kaupade kaugmüügiga, mis toimub Madalmaades ja Prantsusmaal. Peate kaupade müügi deklareerima oma Poolas (teie registreerimisliikmesriik) esitatavas OSS-käibedeklaratsioonis OSS-süsteemi kaudu. Saksamaal tasutud käibemaksu ei saa OSS-käibedeklaratsiooni kasutades maha arvata. Kui ladustate kaupu Saksamaal, peaksite tavajuhul registreerima end käibemaksukohustuslasena Saksamaal ja saaksite Saksamaa sisendkäibemaksu maha arvata tavalist käibemaksudeklaratsiooni kasutades. Kui teilt ei nõuta Saksamaal käibemaksukohustuslasena registreerimist, võidakse Saksamaal makstud käibemaks tagastada direktiivi 2008/9/EÜ alusel.

20. *Olen ettevõtja, kelle asukoht on Kanaari saartel, mis jääb ELi tolliterritooriumile, kuid väljapoole ELi käibemaksuterritooriumi. Müün oma veebipoe kaudu ELi klientidele kosmeetikatooteid. Kas minu müügitegevust käsitatakse kui ühendusesisest kaugmüüki või imporditud kaupade kaugmüüki?*

Kanaari saari käsitatakse kolmanda territooriumina, mille suhtes käibemaksudirektiivi ei kohaldata (käibemaksudirektiivi artikkel 6). Teie müük on seega imporditud kaupade kaugmüük. Vt peatükk 4, küsimus nr 12a.

21. *Olen elektroonilise liidese käitaja ja paljude minu liidese kaudu kaupu müüvate tarnijate asukoht on Kanaari saartel. Need algsed tarnijad lähetavad/veavad oma kaupu ELis asuvatest ladudest klientidele kõikjal ELis. Kas mind käsitatakse nende tarnete puhul eeldatava tarnijana?*

Ettevõtjat, kelle asukoht on Kanaari saartel või mõnel muul kolmandal territooriumil, ei käsitata kui ELis asuvat. Seega saab teist nende ELi ladudest lähetatavate kaupade ELis toimuva kaugmüügi puhul eeldatav tarnija. Lisateavet leiab küsimuse nr 16 vastusest, täpsemalt selle alapunktist d.

3.4 MIDA PEAB LIIDUVÄLIST VÕI LIIDU KORDA KASUTAV ISIK TEGEMA?

Liiduvälist korda või liidu korda kasutav tarnija või liidu korda kasutav eeldatav tarnija peaks tagama järgmise:

- esitama hiljemalt tellimisprotsessi lõpuks käibemaksusumma, mille ELi klient tasuma peab;
- koguma ELi kliendilt käibemaksu piiriülese B2C-teenuste osutamise, ühendusesisese kaugmüügi ja riigisiseste tarnete puhul, mille teeb eeldatav tarnija;
- esitama kvartali põhjal OSS-käibedeklaratsiooni registreerimisliikmesriigile, deklareerides kõik kohaldamisalasse jäävad tarded;
- tasuma kvartali põhjal OSS-käibedeklaratsioonis deklareeritud käibemaksu registreerimisliikmesriigile;
- säilitama 10 aasta jooksul kõigi tarnete andmed/dokumendid liikmesriikide maksuhaldurite võimaliku auditi tarvis.

Lisateavet käibedeklaratsiooni esitamise ja käibemaksu tasumise võimaluste kohta leiab [OSS-erikorra põhise käibemaksustamise juhendist](#).

3.5 IMPORDIKORD

Impordikorda kirjeldatakse peatükis 4.

4 VÄIKESE VÄÄRTUSEGA KAUPADE KAUGMÜÜK JA IMPORT

Kuni 1. juulini 2021 kehtivate käibemaksueeskirjade kohaselt ei pea tasuma impordikäibemaksu ELi imporditud kaubanduslikku laadi kaupade pealt, mille väärtus on kuni 10/22 eurot²⁵. Alates 1. juulist 2021 see vabastus enam ei kehti. Seega tuleb alates 1. juulist 2021 tasuda käibemaksu kolmandast riigist või kolmandalt territooriumilt ELi imporditud kõigilt kaubanduslikku laadi kaupadelt, olenemata nende väärtusest²⁶. Kehtestatakse uus kontseptsioon: kolmandatest riikidest või kolmandatelt territooriumidelt imporditud kaupade kaugmüük (vt punkt 4.1).

Tollimaksuvabastus kuni 150 euro suuruse tegeliku väärtusega kaupade ELi importimisel²⁷ jääb kehtima. See tähendab, et ELi imporditud kaubasaadetiste puhul, mille tegelik väärtus ei ületa 150 eurot, ei pea maksma tollimaksu (välja arvatud järgmiste kaupade puhul: alkoholitooted, lõhnaõlid ja lõhnaveed, tubakas ja tubakatooted). Käesolevate selgitavate märkuste kontekstis nimetatakse neid kaupu ka väikese väärtusega kaupadeks.

Alljärgnevas tabelis on kirjeldatud ELi imporditud väikese väärtusega kaupade üldisi käibe- ja tollimaksueeskirju enne ja pärast 1. juulit 2021.

Tabel 6. Käibemaksuvabastus enne ja pärast 1 juulit 2021

Imporditud kauba väärtus saadetises**	Enne 1. juulit 2021		Alates 1. juulist 2021	
	Käibemaks	Tollimaks	Käibemaks	Tollimaks
≤ 10/22 eurot ²⁸	Käibemaksuvabastus ²⁹	Tollimaksuvabastus	Käibemaks tuleb tasuda ELis*	Tollimaksuvabastus
> 10/22 eurot ja ≤ 150 eurot	Käibemaks tuleb tasuda ELis*	Tollimaksuvabastus	Käibemaks tuleb tasuda ELis*	Tollimaksuvabastus
> 150 eurot	Käibemaks tuleb tasuda ELis*	Tollimaks tuleb tasuda ELis	Käibemaks tuleb tasuda ELis*	Tollimaks tuleb tasuda ELis

* ELi liikmesriik, kus import toimub / kuhu kaubad lähetatakse või veetakse

** Välja arvatud tooted, mille suhtes kohaldatakse ELis aktsiisi

²⁵ Direktiivi 2009/132/EÜ IV jaotis, artiklid 23 ja 24.

²⁶ Liikmesriigid võivad teatud imporditehingute (postimüügi) puhul käibemaksuvabastuse tühistada ka enne 1. juulit 2021 (direktiivi 2009/132/EÜ artikli 23 lõige 2).

²⁷ V peatükk, nõukogu määruse (EÜ) nr 1186/2009 artiklid 23 ja 24.

²⁸ Eri liikmesriikides kehtivad käibemaksuvaba impordi piirmäärad on esitatud selle uuringu lisas B.

²⁹ Mõnes ELi jurisdiktsioonis otsustati see käibemaksuvabastus tühistada juba varem.

Alates 1. juulist 2021 maksustatakse käibemaksuga kõik ELi imporditud väikese väärtusega kaubad. Samas kehtestatakse käibemaksu kogumiseks järgmised lihtsustusmeetmed:

- erikord kolmandatest riikidest või kolmandatelt territooriumidelt imporditud kaupade kaugmüügi jaoks – impordikord / impordi ühe akna süsteem (vt punkt 4.2);
- erimenetluskord impordikäibemaksu deklareerimiseks ja tasumiseks – vt punkt 4.3.

Praktikas saab alates 1. juulist 2021 tasuda väikese väärtusega kaupadelt käibemaksu järgmiselt:

- makse ostuhinna osana tarnijale / elektroonilise liidese käitajale IOSS-erikorra kasutamise korral, kusjuures seotud kaupade import on käibemaksuvaba;
- makse importimisel ELi, kui tarnija / elektroonilise liidese käitaja ei kasuta IOSS-erikorda:
 - ✓ isikule, kes esitab kaubad tolliasutusele (st esitab kaupade vabasse ringlusse lubamise tollideklaratsiooni), kui kõnealune isik otsustab kasutada erimenetluskorda, või
 - ✓ käibemaksu kogumise tavamenetlust rakendades.

Olenemata sellest, kas kasutatakse impordikorda või impordikäibemaksu deklareerimise ja maksamise erimenetluskorda, tuleb väikese väärtusega kaupade ELi importimisel täita tolliformaalsusi. Lisateavet tolliprotseduuride kohta leiab tollijuhendist³⁰.

4.1 IMPORDITUD KAUPADE KAUGMÜÜK

4.1.1 Asjaomased sätted

Asjaomased sätted on esitatud [käibemaksudirektiivis](#) ja käibemaksu käsitlevas rakendusmääruses.

Käibemaksudirektiiv

- Artikli 14 lõike 4 lõik 2, artikli 33 punktid b ja c

Käibemaksu käsitlev rakendusmäärus

- Artikkel 5a

4.1.2 Miks see kontseptsioon loodi?

Viimaste aastakümnete tehnoloogine areng on toonud kaasa digiteerimise kõigis kaubandusvaldkondades. Sealhulgas on toimunud hüppeline kasv e-kaubanduse valdkonnas nii ELis kui ka maailmas tervikuna. Kehtivad käibemaksueeskirjad – eriti need, mis käsitlevad lõpptarbijate kaubanduslikku laadi kaupade importimist – on kehtestatud varem ja näevad ette viidatud tehingute käibemaksuvabastuse (vt ülal esitatud tabelit 6). Praegustel tingimustel moonutab käibemaksuvabastus märkimisväärselt konkurentsi ELi tarnijate kahjuks. Selleks et taastada võrdsed tingimused ELi ettevõtjate jaoks ja kaitsta ELi liikmesriikide maksutuluseid, tühistatakse importimisel kohaldatav käibemaksuvabastus ning muudetakse imporditud kaupade kaugmüügi käibemaksustamise eeskirju kooskõlas sihtkohapõhise maksustamise printsiibiga.

³⁰ Tollijuhendit veel koostatakse. Käesolevat dokumenti värskendatakse ja sellele lisatakse link tollijuhendile, kui see meie veebisaidil avaldatakse.

4.1.3 Millised tehingud on hõlmatud?

Kontseptsiooniga „kolmandatest riikidest või kolmandatelt territooriumidelt imporditud kaupade kaugmüük“ osutatakse kaubatarnetele, mille puhul tarnija lähetab või veab (või tema nimel lähetatakse või veetakse) kolmandast riigist või kolmandalt territooriumilt kaupu liikmesriigi kliendile, sealhulgas peetakse silmas ka tarneid, mille puhul tarnija sekkub kaudselt kauba vedamisse või lähetamisse (artikli 14 lõike 4 teine lõik).

Selleks et käsitada müüki imporditud kaupade kaugmüügina, peavad kaubad olema füüsiliselt kolmandast riigist või kolmandalt territooriumilt lähetatud. Kui väikese väärtusega kaubad paigutatakse ELi liikmesriigi tollilattu, kust kaubad hiljem ELi klientidele edasi tarnitakse, siis kõnealuseid tarneid imporditud kaupade kaugmüügi kontseptsioon ei hõlma. Selle tingib asjaolu, et ELi tollilaos olevad kaubad on juba ELi territooriumil ja seega ei saa neid käsitada kolmandatest riikidest või kolmandatelt territooriumidelt lähetatud kaubana, mis oleks vajalik nende hõlmamiseks imporditud kaupade kaugmüügi kontseptsiooni alla.

Lisaks – kooskõlas käibemaksudirektiivi artikliga 155 pole lubatud lõppkasutuseks või -tarbimiseks mõeldud kaupade tarnimine tollilaost (vt ka küsimus nr 14).

Kolmandatest riikidest või kolmandatelt territooriumidelt imporditud kaupade kaugmüük hõlmab klientidele tehtavaid tarneid, mida on kirjeldatud punktis 3.2.5.

4.1.4 Tarnekoht

ELi käibemaksu käsitlevate õigusaktide kohaselt tuleb tarnekoha eeskirju analüüsida, et hinnata, kas tehing kuulub ELis käibemaksuga maksustamisele. Kolmandast riigist või kolmandalt territooriumilt ostetud ja ELi lähetatud või veetud kaupade tarnete puhul saab üldiselt rääkida kahest maksustatavast sündmusest:

- käibemaksuga maksustatav sündmus 1: kolmandast riigist või kolmandalt territooriumilt imporditud kaupade kaugmüük ELi kliendile;
- käibemaksuga maksustatav sündmus 2: kaupade importimine ELi.

Käesolevates selgitavates märkustes on kirjeldatud väikese väärtusega (kuni 150 eurot) kaupade tarnekoha eeskirju.

Nende kaupade tarnekoht oleneb sellest, kus kaup ELis vabasse ringlusse lubatakse (importiv liikmesriik) ja kus on kauba lõppsihtkoht. Esineda võivad järgmised olukorrad.

1) Importiv ELi liikmesriik on ühtlasi liikmesriik, kus on kaupade lõppsihtkoht.

a) Kaupade kaugmüügi tarnekoht (käibemaksuga maksustatav sündmus 1)

- i) Kui kasutatakse impordikorda (IOSS) – see ELi liikmesriik, kus väikese väärtusega kaupade lähetamine või vedu kliendile lõpeb (käibemaksudirektiivi artikli 33 punkt c).
- ii) Kui impordikorda (IOSS) ei kasutata:
 - (1) kui käibemaksu tasumise eest vastutav isik on klient – koht, kus väikese väärtusega kaup asub ajal, mil algab kauba lähetamine või vedu kliendile, st kolmas riik või kolmas territoorium (käibemaksudirektiivi artikli 32 lõige 1); sellises olukorras ei maksustata ELis kaupade kaugmüüki;
 - (2) kui käibemaksu tasumise eest vastutav isik on tarnija või elektroonilise liidese käitaja kui eeldatav tarnija – koht, kus kaubad ELis imporditakse

(käibemaksudirektiivi artikli 32 lõige 2); sellises olukorras maksustatakse ELis kaugmüük.

- b) Väikese väärtusega kaupade importimise tarnekoht (käibemaksuga maksustatav sündmus 2): koht, kus väikese väärtusega kaubad ELi sisenevad (käibemaksudirektiivi artikkel 60).
 - i) Kui kasutatakse impordikorda (IOSS), siis on väikese väärtusega kaupade import käibemaksuvaba (käibemaksudirektiivi artikli 143 lõike 1 punkt ca). Tuletame meelde, et imporditud kaupade kaugmüügi korral kogub tarnija või elektroonilise liidese käitaja (kui teda käsitatakse eeldatava tarnijana) kliendilt käibemaksu (vt eespool punkti 1 alapunkti a alapunkt i).
 - ii) Kui impordikorda (IOSS) ei rakendata, tuleb käibemaks tasuda importimise ajal.

2) Importiv ELi liikmesriik ei ole liikmesriik, kus on kaupade lõppsihtkoht.

- a) Kaupade kaugmüügi tarnekoht (käibemaksuga maksustatav sündmus 1):
 - i) ELi liikmesriik, kus väikese väärtusega kaup asub ajal, mil lõppeb kauba lähetamine või vedu kliendile, st ELi liikmesriik, kus on kaupade lõppsihtkoht (käibemaksudirektiivi artikli 33 punkt b).

Olgu märgitud, et pärast e-kaubanduse käibemaksusüsteemi käsitleva paketi kehtestamist tollieeskirju³¹ muudeti ja ainult väikese väärtusega kaupu, mis jäävad impordikorra (IOSS) kohaldamisalasse, võib lubada vabasse ringlusesse muus liikmesriigis kui see liikmesriik, kus on kaupade lõppsihtkoht.

Seega – kui väikese väärtusega kaup, mida ei deklareerita IOSSi kaudu, saabub mõnda muusse liikmesriiki kui selle lõppsihtkohariik, suunatakse see tollivormistuseks transiidiprotseduurile ja deklareeritakse vabasse ringlusse ELi liikmesriigis, kuhu kaup lähetatakse või veetakse.

Seega toimub käibemaksuga maksustamine selle stsenaariumi puhul nii, nagu on kirjeldatud punkti 1 alapunkti b alapunktis ii (ülal).
- b) Väikese väärtusega kaupade importimise tarnekoht (käibemaksuga maksustatav sündmus 2): koht, kus väikese väärtusega kaubad ELi sisenevad või vabasse ringlusse lubatakse (käibemaksudirektiivi artikkel 60 või artikkel 61).
 - i) Kui kasutatakse impordikorda (IOSS), siis on väikese väärtusega kaupade import käibemaksuvaba (käibemaksudirektiivi artikli 143 lõike 1 punkt ca). Tuletame meelde, et imporditud kaupade kaugmüügi korral kogub tarnija või elektroonilise liidese käitaja (kui teda käsitatakse eeldatava tarnijana) kliendilt käibemaksu (vt eespool punkti 1 alapunkti a alapunkt i).
 - ii) Kui impordikorda (IOSS) ei kasutata, tuleb käibemaks tasuda importimise ajal ELi liikmesriigis, mis on kaupade lõppsihtkoht (vt selgitust punkti 2 alapunkti a alapunktis ii (ülal)).

Kui käibemaksu ei kogu IOSS-erikorra kasutajaks registreeritud tarnija või elektroonilise liidese käitaja ning käibemaks tuleb tasuda importimise ajal ELi liikmesriigis, mis on kaupade lõppsihtkoht, võib kõnealune liikmesriik impordikäibemaksu tasumise eest vastutava isiku (klient, tarnija või elektroonilise liidese käitaja) vabalt määrata – käibemaksudirektiivi artikkel 201).

³¹ Liidu tolliseadustiku rakendusmääruse 221 lõige 4 ([komisjoni rakendusmäärus \(EL\) 2015/2447](#), mida on muudetud [komisjoni rakendusmäärusega \(EL\) 2020/893](#))

Täpsemat teavet leiata peatükist 5, stsenaariumide 3a–3c ja 4a–4b kirjeldustest.

4.2 IMPORDIKORD

4.2.1 Asjaomased sätted

Asjaomased sätted on esitatud [käibemaksudirektiivis](#) ja käibemaksu käsitlevas rakendusmääruses.

Käibemaksudirektiiv

- Artiklid 369l–369x, artikkel 369zc

Käibemaksu käsitlev rakendusmäärus

- Artiklid 57a–63c

4.2.2 Miks impordikord kehtestati?

Alates 1. juulist 2021 maksustatakse käibemaksuga kõik ELi imporditud kaubanduslikku laadi kaubad, olenemata nende väärtusest. Seetõttu loodi kolmandatest riikidest või kolmandatelt territooriumidelt ELi imporditavate kaupade kaugmüügi tarvis erikord, mis hõlbustab väikese väärtusega kaupade müügi puhul tasumisele kuuluva käibemaksu deklareerimist ja tasumist.

See erikord, mida tavaliselt nimetatakse impordikorraks, võimaldab tarnijatel,³² kes müüvad ELi klientidele kolmandast riigist või kolmandalt territooriumilt lähetatud või veetud kaupu, koguda kliendilt imporditud väikese väärtusega kaupade kaugmüügi puhul käibemaksu ning deklareerida ja tasuda seda käibemaksu impordi ühe akna süsteemi (IOSS) kaudu. IOSS-erikorra kasutamise korral on väikese väärtusega kaupade import ELi (vabasse ringlusse lubamine) käibemaksuvaba. Käibemaksu tasub klient ostuhinna osana.

Selle erikorra (IOSS) kasutamine ei ole kohustuslik.

4.2.3 Millist liiki kaubad impordikorra kohaldamisalasse kuuluvad?

Impordikorra kohaldamisalasse jäävad kaubatarneid siis, kui:

- kaubad lähetatakse/veetakse kolmandalt territooriumilt või kolmandast riigist nende tarnimise ajal ja
- need kaubad lähetatakse saadetisena, mille tegelik väärtus ei ületa 150 eurot, ja
- tarnija lähetab või veab need kaubad (või tema nimel lähetatakse või veetakse need kaubad) kolmandast riigist või kolmandalt territooriumilt liikmesriigi kliendile või muule õigustatud isikule (sealhulgas peetakse silmas ka tarneid, mille puhul tarnija sekkub kaudselt kauba vedamisse või lähetamisse), ja
- kauba suhtes ei kohaldata ELi ühtlustatud aktsiisi (tavaliselt tehakse seda alkoholi- ja tubakatoodete puhul kooskõlas käibemaksudirektiivi artikli 2 lõikega 3)³³; arvestada tuleb, et IOSS-erikorda ei saa kasutada, kui väikese väärtusega kaupu ostetakse ja/või lähetatakse koos aktsiisikaupadega, olenemata sellest, kas saadetise väärtus ületab 150 eurot või mitte.

³² Tarnijad ja eeldatavad tarnijad (st elektroonilise liidese käitajad, kes kõnealuse kaubatarne võimalikuks teevad).

³³ Lõhnaõlid ja lõhnaveed kuuluvad siiski impordikorra kohaldamisalasse, kuigi nende suhtes ei kohaldata tollimaksuvabastust, mis on seotud väikese väärtusega saadetistega (nõukogu määruse (EÜ) nr 1186/2009 (millega kehtestatakse ühenduse tollimaksuvabastuse süsteem) artikkel 23).

Tegelik väärtus³⁴ on määratletud järgmiselt:

- a. kaubanduslikku laadi kauba puhul: kauba enda hind, kui see müüakse ekspordiks Euroopa Liidu tolliterritooriumile; ei hõlma veo- ja kindlustuskulusid (välja arvatud juhul, kui need sisalduvad hinnas ja neid pole arvel eraldi märgitud) ega muid makse ja tasusid, mille tolliasutus saab asjaomaste dokumentide alusel kindlaks teha;
- b. mittekaubanduslikku laadi kauba puhul: hind, mida oleks kauba enda eest makstud, kui see oleks müüdud ekspordiks Euroopa Liidu tolliterritooriumile.

Kõik muud seotud kulud peale veo- ja kindlustuskulude, mis ei kajasta kauba enda väärtust, tuleb samuti tegeliku väärtuse arvestamisel välja jätta, kui need on arvel eraldi ja selgelt märgitud (nt seadme-/tööriistakulud, litsentsitasud, ekspordimaks jne). Mõistega „muud maksud ja tasud“ osutatakse maksudele ja tasudele, mida kohaldatakse kauba väärtuse põhiselt või lisaks nende kaupade suhtes kohaldatavatele tasudele või maksudele.

4.2.4 Kes võib impordikorda kasutada?

Impordikorda saavad kasutada järgnevalt kirjeldatud maksukohustuslased.

- Tarnijad, kelle asukoht on ELis, kui nad müüvad punktis 4.2.3 (ülal) osutatud kaupu ELi kliendile. Nii on see tavaliselt siis, kui tarnijad müüvad kaupu enda veebipoe kaudu.
- Tarnijad, kelle asukoht ei ole ELis, kui nad müüvad need kaubad ELi kliendile. Nii on see tavaliselt siis, kui tarnijad müüvad kaupu enda veebipoe kaudu. Need tarnijad võivad erikorda kasutada järgmisel moel.
 - ✓ Otseselt (st kohustust vahendajat määrata ei ole), kui nende asukoht on kolmandas riigis, kellega EL on sõlminud käibemaksu käsitleva vastastikuse abistamise lepingu³⁵. See kehtib ainult juhul, kui nad müüvad kaupu sellest konkreetsest kolmandast riigist. Niipea, kui nad hakkavad tarnima kaupu ka teistest kolmandatest riikidest või kolmandatelt territooriumidelt, ei saa nad enam seda erikorda otse kasutada, vaid peavad seda hakkama kasutama kaudselt.
 - ✓ Kaudselt vahendaja kaudu, kelle asukoht on ELis (vt punkt 4.2.5).
- Elektroonilise liidese käitajad, kelle asukoht on ELis, kui nad teevad võimalikuks algsete tarnijate väikese väärtusega importkaupade kaugmüügi (nn eeldatavad tarnijad – vt täpsemat teavet peatükist 2).
- Elektroonilise liidese käitajad, kelle asukoht ei ole ELis, kui nad teevad võimalikuks algsete tarnijate väikese väärtusega importkaupade kaugmüügi (nn eeldatavad tarnijad). Need elektroonilise liidese käitajad võivad erikorda kasutada järgmisel viisil.
 - ✓ Otseselt (st kohustust vahendajat määrata ei ole), kui nende asukoht on kolmandas riigis, kellega EL on sõlminud käibemaksu käsitleva vastastikuse abistamise lepingu, kui nad müüvad kaupu kõnealusest kolmandast riigist.
 - ✓ Kaudselt vahendaja kaudu, kelle asukoht on ELis (vt punkt 4.2.5).

³⁴ Delegeeritud määruse (EL) 2015/2446 artikli 1 lõige 48.

³⁵ Käesolevate selgitavate märkuste avaldamise ajaks on EL sõlminud sellise lepingu ainult Norraga.

Tabel 7. IOSS-erikorra kasutajaks registreerimine tarnija liigi ja asukoha alusel

Tarnija liik	Otsene/kaudne registreerimine	Registreerimisliikmesriik	
			Vahendaja
ELi tarnijad (müük nt oma veebisaidi kaudu)	Otsene registreerimine	Asukohana registreeritud ELi liikmesriik	Võib määrata vahendaja
ELi-välised tarnijad riikidest, kellega EL on sõlminud käibemaksu käsitleva vastastikuse abistamise lepingu (müük sellest riigist nt enda veebisaidi kaudu)	Otsene registreerimine	Valitud ELi liikmesriik	Võib määrata vahendaja
Kõik muud ELi-välised tarnijad (müük näiteks oma veebisaidi kaudu)	Kaudne registreerimine	See ELi liikmesriik, mis on vahendaja asukoht	Peab määrama vahendaja
Eeldatava tarnijana käsitatav elektroonilise liidese käitaja	Otsene registreerimine	Asukohana registreeritud ELi liikmesriik	Võib määrata vahendaja
ELi-välised elektroonilise liidese käitajad riikidest, kellega EL on sõlminud kõnealusest riigist tarnitavate kaupade käibemaksu käsitleva vastastikuse abistamise lepingu	Otsene registreerimine	Valitud ELi liikmesriik	Võib määrata vahendaja
Kõik muud ELi-välised eeldatava tarnijana käsitatavad elektroonilise liidese käitajad	Kaudne registreerimine	See ELi liikmesriik, mis on vahendaja asukoht	Peab määrama vahendaja

4.2.5 Kes on vahendaja?

Maksudohustuslased (tarnijad ja elektroonilise liidese käitajad), kelle asukoht pole ELis või sellises kolmandas riigis, kellega EL on sõlminud käibemaksu käsitleva vastastikuse abistamise lepingu, peavad impordikorra kasutamiseks määrama vahendaja. Teised maksudohustuslased (kelle asukoht on ELis) võivad vahendaja määrata, kuid nad ei ole kohustatud seda tegema.

Vahendaja peab olema maksukohustuslane, kelle asukoht on ELis. Ta peab täitma kõiki impordikorra sätestatud kohustusi tarnija või elektroonilise liidese käitaja heaks, kes ta määranud on, sealhulgas esitama IOSS-käibedeklaratsioone ja tasuma käibemaksu imporditud väikese väärtusega kaupade kaugmüügi pealt. Vahendaja määranud tarnija või eeldatav tarnija vastutab siiski koos vahendajaga käibemaksukohustuste täitmise eest, sealhulgas käibemaksu tasumise eest. Praktikas nõuavad liikmesriigid käibemaksu esmalt vahendajalt, kuid kui see nurjub, võivad liikmesriigid nõuda käibemaksu sisse ka tarnijalt. Olgu märgitud, et vahendaja ei ole tingimata isik, kes esitab kaupade vabasse ringlusse lubamise tollideklaratsiooni.

Enne kui vahendaja saab maksukohustuslase registreerida IOSS-süsteemi kasutajaks, peab ta end registreerima oma asukoha liikmesriigis, et ta saaks kasutada IOSS-erikorda tarnijate jaoks, kes tegelevad imporditud väikese väärtusega kaupade kaugmüügiga. Ta saab identifitseerimisnumbri, mis võimaldab tal tegutseda impordikorra kasutamise vahendajana (käibemaksudirektiivi artikli 369q lõige 2). Selle numbri alusel tuvastavad liikmesriigid vahendaja. See vahendaja identifitseerimisnumber ei ole aga käibemaksukohustuslasena registreerimise number ja vahendaja ei saa seda kasutada maksustatavate tehingute käibemaksu deklareerimiseks. Seejärel registreerib vahendaja oma registreerimisliikmesriigis iga maksukohustuslase, keda ta esindab, ja saab IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbri iga maksukohustuslase kohta, kelle vahendajaks ta on määratud (käibemaksudirektiivi artikli 369q lõige 3).

Liikmesriigid võivad kehtestada eeskirjad ja tingimused maksukohustuslaste suhtes, kes soovivad tegutseda IOSS-süsteemi kasutamise vahendajana (nt tagatised).

4.2.6 IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise number

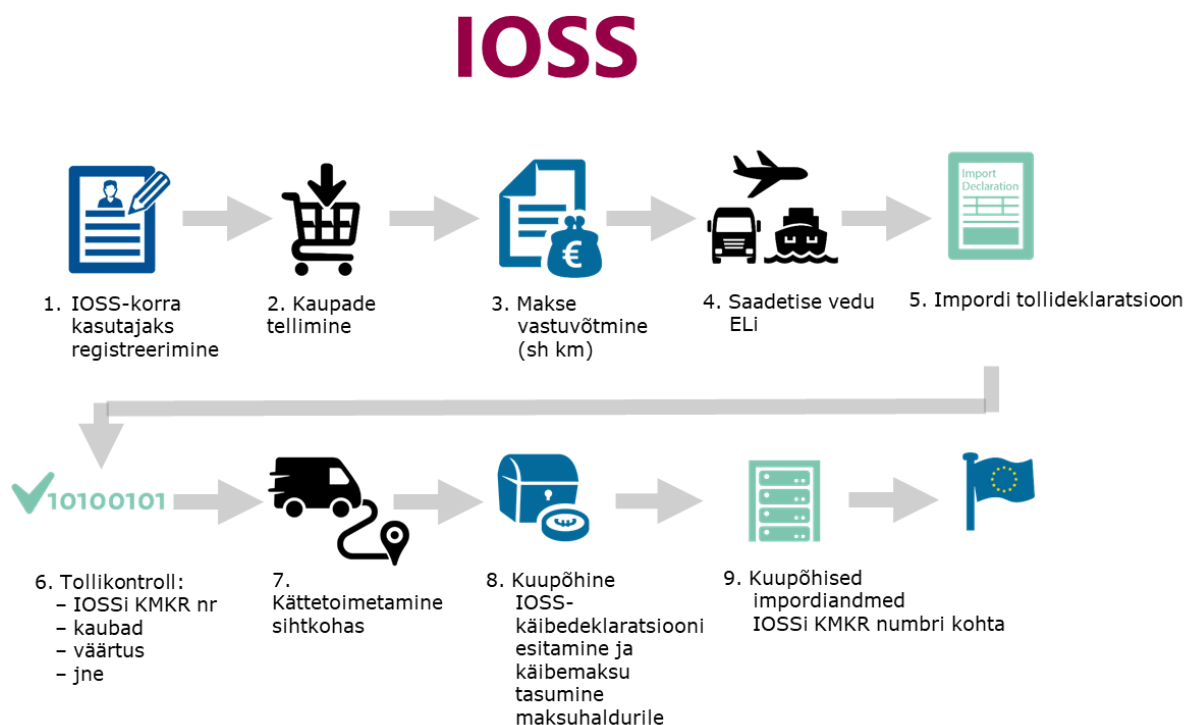
Pärast IOSS-erikorra kasutajaks registreerimist väljastavad registreerimisliikmesriigi maksuhaldurid IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbri tarnijatele või eeldatava tarnijana käsitatavatele elektroonilise liidese käitajatele, tarnijate ja elektroonilise liidese käitajate nimel tegutsevatele vahendajatele. Olgu märgitud, et elektroonilise liidese käitajal on vaid üks IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise number, olenemata sellest, kui paljude algsete tarnijate jaoks ta teevad võimalikuks imporditud väikese väärtusega kaupade kaugmüügi ELi klientidele, kuna elektroonilise liidese käitajat käsitatakse tarnijana kogu kõnealuse müügi puhul. Vahendajad saavad aga eraldi IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbri iga maksukohustuslase kohta, keda nad esindavad.

Seda IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit saab kasutada ainult impordikorra alusel imporditavate kaupade kaugmüügi deklareerimiseks, mitte aga tarnija või elektroonilise liidese käitaja muude võimalike kaubatarnete või teenusemüügi puhul. Arvestage, et liidu korra ja liiduvälise korra kohaldamisalasse kuuluvate tarnete puhul tuleb registreeruda eraldi (vt peatükk 3). Tarnija või elektroonilise liidese käitaja, kes on otsustanud kasutada impordikorda, deklareerib kõigile ELi liikmesriigi klientidele mõeldud kõnealuse imporditud kauba kogu kaugmüügi seda IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit kasutades. IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise number esitatakse tollideklaratsioonis tolliasutusele, et kaubad saaks ELis käibemaksuvabalt vabasse ringlusse lasta. Tarnijal või elektroonilise liidese käitajal kui eeldataval tarnijal tuleks kindlasti tagada, et IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise number edastatakse tarneahela kaudu turvaliselt tolliasutusele. IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit ei tohiks jagada rohkem, kui see on minimaalselt vajalik, ja see tuleks seega edastada ainult nendele tarneahela osalistele, kes vajavad seda importivas liikmesriigis kaupade vabasse ringlusse lubamise taotlemiseks.

IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise number koosneb 12 tähest/numbrist. Lisateavet IOSS-erikorra kasutajaks registreerimise ja IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbri struktuuri kohta leiate käibemaksu ühe akna süsteemi portaalist.

4.2.7 Kuidas impordikord toimib?

Joonis 4. IOSS-erikord



Selleks et tarnija või elektroonilise liidese käitaja saaks impordikorda kasutada, peab ta esmalt registreerima end liikmesriigi elektroonilises portaalis (täpsem teave punktides 4.2.4–4.2.6).

Kui impordikorda kasutav tarnija või elektroonilise liidese käitaja tarnib ELi klientidele väljastpoolt ELi lähetatud või veetud kaupu, siis on nende kaupade tarnekoht ELis, täpsemalt ELi liikmesriigis, kuhu tellitud kaubad tarnitakse (lisateave punktis 4.1.4 (ülal)). Seega peab tarnija või elektroonilise liidese käitaja, kes kasutab impordikorda, võtma käibemaksu juba siis, kui ta müüb kõnealused kaubad klientidele ELis.

Millal käibemaksu kohaldatakse?

Tarnimise aeg on hetk, mil tarnija või elektroonilise liidese käitaja makse vastu võtab. See on hetk, mil elektroonilise liidese kaudu kaupu müüv tarnija (või tema nimel tegutsev isik) saab kliendilt maksekinnituse, makseloa teate või maksekohustuse võtmise kinnituse (läheldes sellest, mis saabub varem), olenemata sellest, millal raha tegelikult makstakse (käibemaksu käsitleva määruse artikkel 41a).

Praktikas esitab tarnija või elektroonilise liidese käitaja seotud tellimuse kauba hinna ja tasumisele kuuluva käibemaksu ning klient peab maksma kogu summa tarnijale või elektroonilise liidese käitajale.

Millist käibemaksumäära kohaldada?

Õige käibemaksumäär on see, mida kohaldatakse asjakohase kauba suhtes ELi liikmesriigis, kus tarne toimub. Praktikas on see liikmesriik, mille klient märgib riigiks, kuhu kaup toimetatakse.

Enamiku kaupade suhtes kohaldatakse käibemaksu tavamäära, kuid teatud kaupade suhtes kohaldatakse ka vähendatud käibemaksumäära olenevalt kauba laadist ja ELi liikmesriigist, kus tarne toimub. Teave ELi eri liikmesriikides kohaldatavate käibemaksumäärade kohta on kättesaadav liikmesriikide veebisaitidel. Euroopa Komisjon on koondanud selle teabe ka järgmisel lingil:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/splSearchForm.html

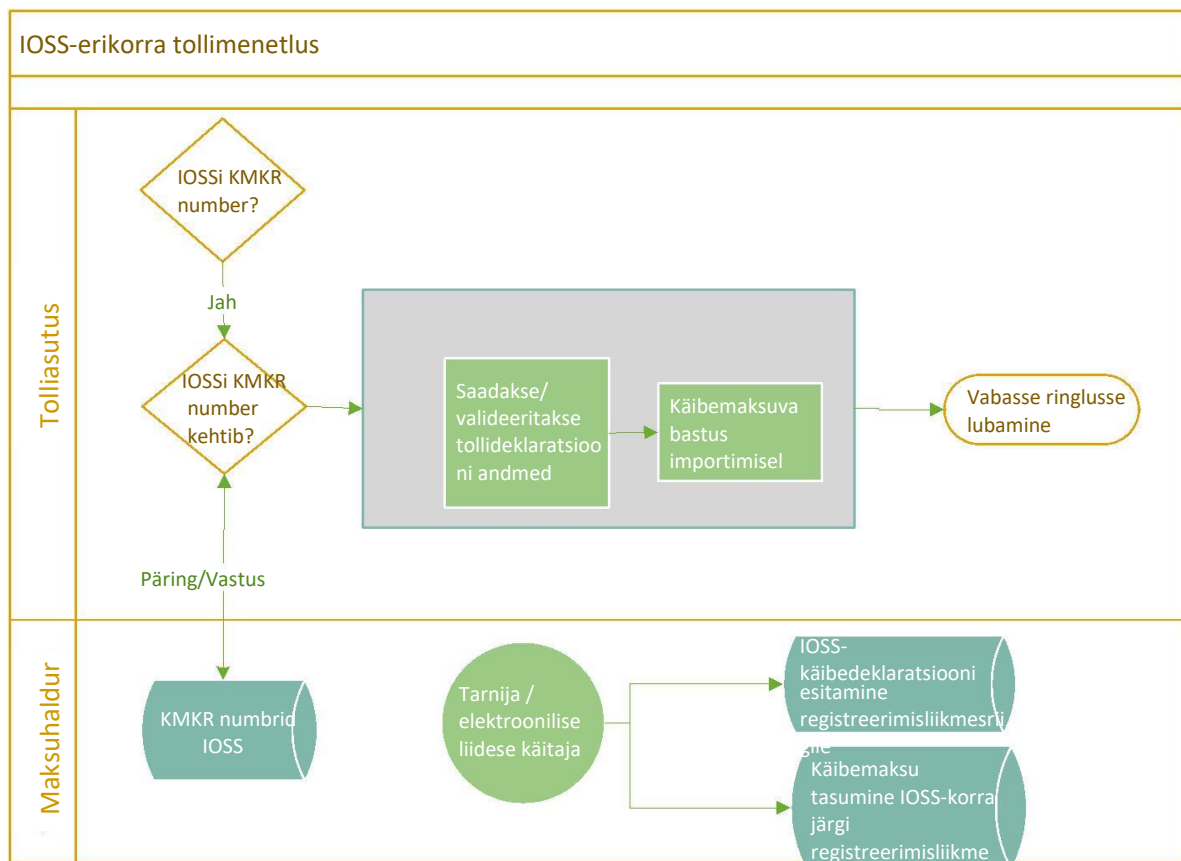
Impordikorra alusel deklareeritud väikese väärtusega kaupade vabasse ringlusse lubamine on käibemaksuvaba tingimusel, et esitatakse kehtiv IOSS-number hiljemalt tollideklaratsioonis (vt punkt 4.2.8). Sellega püütakse hoida ära samade kaupade topeltmaksustamine.

4.2.8 IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbri valideerimine

Kõik ELi liikmesriikide maksuhaldurite väljastatud IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrid tehakse elektrooniliselt kättesaadavaks kõigile ELi tolliasutustele. IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrid ei ole avalikud. Tolliasutuses tehakse tollideklaratsiooni andmetes märgitud IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbri kehtivuse automaatkontroll, mille käigus seda võrreldakse IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrite andmebaasis olevate numbritega. Kui IOSS-number on kehtiv ja saadetise tegelik väärtus ei ületa 150 eurot, ei nõua toll IOSS-erikorra alusel imporditud kaupade pealt käibemaksu tasumist.

Isik, kes esitab kauba deklaratsiooni tolliasutusele (nt postiteenuse osutajad, kiirvedajad, tolliagendid jne), ei kontrolli ega saagi kontrollida IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbri kehtivust.

Joonis 5. IOSS-erikorra tollimenetlus



Iga IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbriga koostatakse ELi liikmesriikides esitatud tollideklaratsioonide põhjal koondkirje, mis sisaldab vaatlusaluse kuu jooksul ELis deklareeritud kõigi imporditud väikese väärtusega kaupade koguväärtust. Deklarandid nende kuupõhiste IOSS-koondloendite koostamises ei osale.

Kuupõhised koondloendid tehakse ELi maksuhalduritele kättesaadavaks. Maksuhaldur kasutab kõnealuseid andmeid selleks, et võrrelda IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbriga alusel deklareeritud maksuvaba impordi väärtust sama maksukohustuslase IOSS-käibedeklaratsioonil deklareeritud käibemaksu väärtusega. Lisateavet leiab ka tollijuhendi punktist 3.1.6).

Kui IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise number puudub või ei kehti, tuleb importimisel tasuda käibemaksu (vt ka küsimuste 35 ja 36 vastust).

4.2.9 Mida peab impordikorra kasutaja tegema?

Impordikorda kasutav tarnija või elektroonilise liidese käitaja (eeldatav tarnija) peaks käibemaksustamisega seoses tagama järgneva.

- Esitada hiljemalt tellimisprotsessi lõpuks käibemaksusumma, mille klient peab tasuma ELi liikmesriigis, kuhu kaubad saadetakse/lähetatakse.
- Koguma kliendilt kõigi ELi lähetatavate/veetavate kohaldamisalasse jäävate kaupade (st ELi liikmesriiki saadetakse aktsiisivabad kaubad, mille väärtus ei ületa 150 eurot) tarnete pealt käibemaksu.

- Veenduma, et nõuetele vastavad kaubad lähetatakse saadetistena, mille tegelik väärtus ei ületa 150 euro piirmäära.
- Käibemaksuarvel (kui see väljastatakse) või tollivormistuse jaoks kaasataval faktuurarvel on soovitatav märkida:
 - a) kliendi makstud hind eurodes;
 - b) eraldi iga maksumäära kohta kliendilt võetud käibemaksusumma.
- Esitama kauba vedajale/tollideklarandile (nt postiteenuse osutajad või kiirvedajad või tolliagendid) ELi tollivormistuseks vajaliku teabe, sealhulgas IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbri, et vältida käibemaksu kohaldamist importimise ajal (vabasse ringlusse lubamine). IOSS-erikorra kasutajaks registreeritud tarnija esitab selle teabe otse vedajale/tollideklarandile. Elektroonilise liidese käitaja, kes ei ole seotud kauba lähetamise või vedamisega, annab selle teabe üldjuhul algele tarnijale ja lepib kokku rangetes eeskirjades selle kohta, kuidas tema IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit kasutatakse, sealhulgas selle kohta, kuidas see edastatakse vedajale/tollideklarandile.

Imporditud kauba vedaja ega ka tollideklarant ei pea kontrollima kogutavat käibemaksusummat ega IOSS-erikorda kasutava tarnija või elektroonilise liidese käitaja kohaldatavat käibemaksumäära. Kui saadetisega seoses esitatud tollideklaratsioonis on märgitud IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise number ja see number on kehtiv, on import käibemaksuvaba. Käibemaks tasuti ostuhinna osana tarnijale või elektroonilise liidese käitajale müügi vormistamise (makse vastuvõtmise) hetkel.

- Esitama kuupõhiselt IOSS-käibedeklaratsiooni registreerimisliikmesriigile kõigi kohaldamisalasse jäävate kaubatarnete kohta, mille puhul müüdi kaupu mõnele ELi liikmesriigi kliendile. Kui olete registreeritud vahendaja kaudu, veenduge, et vahendajal on kogu teave, mida ta vajab selleks, et täita registreerimisliikmesriigile kuupõhiselt IOSS-käibedeklaratsiooni esitamise kohustust. IOSS-käibedeklaratsioonis märgitakse kaupade koguväärtus, nende suhtes kohaldatav käibemaksumäär ja tasumisele kuuluv käibemaksu kogusumma ELi liikmesriikide kaupa, kuhu kaup veetakse, ning standardse ja vähendatud maksumääraga tarnete kaupa. IOSS-käibedeklaratsiooni esitamise tähtaeg on aruandekuule järgneva kuu lõpp.
- Tasuma kuupõhiselt IOSS-käibedeklaratsioonis deklareeritud käibemaksu registreerimisliikmesriigile. Maksetähtaeg on aruandekuule järgneva kuu lõpp. Kui olete registreeritud vahendaja kaudu, veenduge, et vahendaja maksab oma registreerimisliikmesriigile kuupõhiselt käibemaksu.
- Säilitama ELi maksuhaldurite võimaliku auditi tarvis kümne aasta jooksul kõigi IOSS-erikorra kohaldamisalasse kuuluvate imporditud kaupade müügitehingute andmed/dokumendid. Käibemaksu käsitleva rakendusmääruse artiklis 63c on sätestatud, milline teave või millised andmed vajalikud on (vt peatüki 2 punkt 2.2.1.1).

Lisateavet IOSS-käibedeklaratsiooni esitamise, käibemaksu tasumise võimaluste ja andmete säilitamise nõuete kohta leiab käibemaksu OSS-erikorra portaalist.

Joonis 6. Impordikorra kokkuvõte



4.2.10 IOSS-erikorraga seotud küsimused ja vastused

Järgmiste küsimuste puhul kirjeldatakse tehinguid, mis hõlmavad imporditud kauba kaugmüüki saadetisena, mille tegelik väärtus ei ületa 150 eurot (väikese väärtusega kaup).

a) Üldteave

1. Mis on IOSS-erikorra kasutamise eelised?

IOSS-erikorra kasutamisega tagab tarnija või elektroonilise liidese käitaja (eeldatav tarnija) kliendile, kes maksab veebiostu vormistamise ajal käibemaksu hõlmavat hinda, tehingu läbipaistvuse. Klient võib olla kindel tehingu koguhinnas ja ta ei pea tasuma ootamatuid kulusid (käibemaks ja täiendav tollivormistustasu), mida tuleb maksta kaupade importimisel ELi.

Lisaks on IOSS-erikorra kasutamise eesmärk see, et toll saaks kauba kiiresti vabastada ja et selle saaks kiiresti kliendile tarnida, mis on viimase jaoks sageli väga oluline.

IOSS-erikorra kasutamine lihtsustab ka logistikat, kuna kaubad võivad siseneda ELi ja need võib vabasse ringlusse lubada igas liikmesriigis, olenemata sellest, millisesse liikmesriiki need viimaks lähetada tuleb.

2. Kaubad, mis on ostetud enne 1. juulit 2021 ja mis saavad ELi pärast 1. juulit 2021

Tarnija või elektroonilise liidese käitaja (kui eeldatav tarnija) ei saa IOSS-erikorda kasutades deklareerida kaupade kaugmüüki, mis toimus enne 1. juulit 2021. Seega kaubad, mis on ostetud kolmandalt territooriumilt või kolmandast riigist enne 1. juulit 2021 (st juunis 2021 või varem) ja saavad ELi 1. juulil 2021 või pärast seda, maksustatakse importimisel käibemaksuga.

b) Registreerimine

3. Olen ettevõtja, kelle asukoht on väljaspool ELi, ja müün väikese väärtusega kaupu klientidele ELis üksnes enda veebipoe kaudu. Mida ma pean tegema?

Alates 1. juulist 2021 maksustatakse kõik ELi imporditavad kaubanduslikku laadi kaubad käibemaksuga. Saate koguda väikese väärtusega kaupade müügile kohaldatavat käibemaksu lihtsustatud korras ja registreerida end ühes ELi liikmesriigis IOSS-erikorra kasutajaks (veebipõhine registreerimine vahendaja kaudu, kelle asukoht on ELis³⁶ – vt lisateavet punktis 4.2.4 ja 4.2.5 käibemaksu ühe akna süsteemi portaalis)

Kui otsustate registreerida IOSS-erikorra kasutajaks, peate end registreerima vaid ühes liikmesriigis, kuid saate müüa kõigis 27 ELi liikmesriigis. Peate määrama vahendaja, kes registreerib teid IOSS-erikorra kasutajaks liikmesriigis, mis on vahendaja asukoht. Selle liikmesriigi väljastatud IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit, kus te IOSS-erikorra kasutajaks registreerisite (registreerimisliikmesriik), kasutatakse kõigi selliste müükide deklareerimiseks, mille puhul müüte IOSS-erikorra alusel kaupu mõnele (mistahes) ELi liikmesriigile.

Peate võtma kaupade müügi hetkel kliendilt käibemaksu selle liikmesriigi käibemaksumäära alusel, kuhu need kaubad lähetatakse. Kui saadate kauba ELi kliendile, on soovitatav edastada IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise number turvaliselt isikule, kes vastutab kauba ELi vabasse ringlusse lubamise deklaratsiooni esitamise eest (nt postiteenuse osutaja, kiirvedaja või tolliagent), et kauba importimisel ei makstaks käibemaksu uuesti (topelt) ELi tollile. Te ei tohiks edastada kõnealust IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit muudele isikutele kui neile, kes on seotud kaupade deklareerimisega nende vabasse ringlusse lubamise taotlemiseks. Tolliasutused täidavad oma kohustusi, et tagada kaupade piiriülest liikumist reguleerivate tollialaste õigusaktide ja muude õigusaktide järgimine, kuid ei tegele käibemaksu hindamise või kogumisega.

Teid IOSS-erikorra kasutajaks registreerinud vahendaja peab esitama kord kuus IOSS-käibedeklaratsiooni aruandekuule järgneva kuu lõpuks (nt septembris toimuva müügi kohta tuleb IOSS-käibedeklaratsioon esitada 31. oktoobriks). IOSS-käibedeklaratsioonil on märgitud kõik ELis IOSS-erikorra alusel müüdud väikese väärtusega kaupade müügitehingud sihtliikmesriigi ja käibemaksumäära kaupa ning ELis tasumisele kuuluva käibemaksu kogusumma. Samuti peab vahendaja aruandekuule järgneva kuu lõpuks tasuma registreerimisliikmesriigile makstava käibemaksu kogusumma, mis on deklareeritud IOSS-käibedeklaratsioonis (nt septembris toimuva müügi puhul tuleb makse teha 31. oktoobriks).

Kui te ei registreeri end IOSS-erikorra kasutajaks, koguvad pädevad asutused käibemaksu väikese väärtusega kaupade importimise ajal. ELi klient saab kaubad kätte alles pärast seda, kui käibemaks on tasutud. Võimalik on ka see, et kliendi nimel tollideklaratsiooni esitav esindaja (nt postiteenuse osutaja või kiirvedaja) küsib kliendilt täiendavat tollivormistustasu³⁷. Kuna ELi kliendid on harjunud tasuma hinda, mis juba sisaldab käibemaksusummat, võib lisatasude maksmise vajadus importimise ajal viia selleni, et klient keeldub paketist/saadetisest.

³⁶ Välja arvatud juhul, kui teie asukoht on kolmandas riigis, kellega EL on sõlminud vastastikuse abistamise lepingu käibemaksuvõlgade sissenõudmise kohta

³⁷ See on üldjuhul fikseeritud tasu, mis tavaliselt ei ole seotud kauba väärtuse ega tasutud käibemaksu väärtusega.

4. *Olen ettevõtja, kelle asukoht on väljaspool ELi, ja müün väikese väärtusega kaupu klientidele ELis üksnes enda veebipoe kaudu. Kas IOSS-erikorra kasutajaks registreerimise korral kehtib piirmäär?*

Ei, IOSS-erikorra kasutajaks registreerimise korral piirmäära ei kehti. Ettevõtjad, kes müüvad ELi klientidele väikese väärtusega kaupu, saavad end registreerida IOSS-erikorra kasutajaks, olenemata ELi klientidele müüdava kauba kogukäibe suurusest. Lisateabe saamiseks vt küsimus 3.

5. *Olen ettevõtja, kelle asukoht on väljaspool ELi, ja müün väikese väärtusega kaupu klientidele ELis üksnes tarne tegemist võimaldava elektroonilise liidese kaudu (veebiturg, -platvorm jne) ega müü kaupu enda veebipoe kaudu. Mida ma pean tegema?*

Kui müüte ELi klientidele ainult väikese väärtusega kaupu elektroonilise liidese kaudu, ei pea te end IOSS-erikorra kasutajaks registreerima. Nende B2C-kaubatarnete puhul käsitatakse eeldatava tarnijana elektroonilise liidese käitajat, kes peab seega ka täitma kõnealuse müügiga seotud käibemaksukohustused (eeldatava tarnija mõiste kohta leiate täpsemat teavet 2. peatükist, täpsemalt selle punktist 2.1.3, punktist 4.1.4 ja stsenaariumide 3a–c, 4a–b kirjeldustest peatükis 5).

Kui müüte kaupu elektroonilise liidese kaudu, käsitatakse teid kui isikut, kes tarnib kaubad elektroonilise liidese käitajale, ja elektroonilise liidese käitajat kui isikut, kes tarnib kaubad kliendile. Elektroonilise liidese käitaja (eeldatav tarnija) on kohustatud küsima ja võtma kliendilt käibemaksu. Elektroonilise liidese käitaja saab end registreerida IOSS-erikorra kasutajaks ja täita käibemaksuga seotud kohustused küsimuse nr 3 (ülal) vastuses kirjeldatu kohaselt.

Kui elektroonilise liidese käitaja registreerib end IOSS-erikorra kasutajaks ja korraldab ka teie kauba lähetamise või veo kliendile, pole teil ELis käibemaksuga seotud eraldi kohustusi. Kui korraldate kaupade lähetuse või veo oma kliendile ise, annab elektroonilise liidese käitaja teile oma IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit, mis tuleb edastada isikule, kes vastutab kauba ELis vabasse ringlusse lubamise deklaratsiooni esitamise eest (nt postiteenuse osutaja, kiirvedaja või tolliaagent). Viimane edastab IOSS-numbrit tolliasutusele, et toll kauba käibemaksu küsimata vabasse ringlusse lubaks. Te ei tohiks edastada kõnealust IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit muudele isikutele kui neile, kes on seotud kaupade deklareerimisega nende vabasse ringlusse lubamise taotlemiseks (tõenäoliselt kehtestab elektroonilise liidese käitaja teile enne IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit andmist selged kaubandustingimused).

Kui elektroonilise liidese käitaja ei registreeri end IOSS-erikorra kasutajaks, tuleb kõnealuste kaupadega seotud käibemaks koguda ELi importimise ajal. Käibemaks tuleb tasuda liikmesriigis, kus kaupade lähetamine või vedu lõpeb. Selle tasub impordikäibemaksu tasumise eest vastutavaks määratud isik kooskõlas käibemaksu käsitlevate riiklike õigusaktidega. Enamik liikmesriikidest määrab käibemaksukohustuslaseks ELi kliendi, kes kauba saab. Liikmesriigid võivad siiski määrata sellistes olukordades käibemaksu tasumise eest vastutavaks isikuks ka elektroonilise liidese käitaja (eeldatav tarnija).

6. *Olen ettevõtja, kelle asukoht on väljaspool ELi, ja müün väikese väärtusega kaupu klientidele ELis üksnes eri elektrooniliste liideste kaudu. Mida ma pean tegema?*

Vastus sarnaneb küsimuse nr 5 vastusega.

Kui kõik elektroonilise liidese käitajad registreerivad end IOSS-erikorra kasutajaks, peaksite säilitama andmed/dokumendid, mis tõendavad selgelt kaugmüüki kõigi nende elektrooniliste liideste kaudu. Kui veo korraldate teie, peaksite kindlasti andma isikule, kes vastutab kaupade vabasse ringlusesse lubamise deklaratsiooni esitamise eest (nt postiteenuse osutaja, kiirvedaja või tolliaagent) IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit, mis vastab selle elektroonilise liidese käitaja omale, mille kaudu müük toimus. Te ei tohiks edastada kõnealust IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit muudele isikutele kui neile, kes on seotud kaupade deklareerimisega nende vabasse ringlusesse lubamiseks (tõenäoliselt kehtestavad elektroonilise liidese käitajad teile enne IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit andmist selged kaubandustingimused).

7. Olen ettevõtja, kelle asukoht on väljaspool ELi, ja müün väikese väärtusega kaupu klientidele ELis enda veebipoe kaudu ja elektroonilise liidese kaudu, mille käitaja on registreeritud IOSS-erikorra kasutajaks. Mida ma pean tegema?

Peaksite säilitama andmed/dokumendid, mis tõendavad selgelt kaupade müüki teie veebipoe ja kaupade müüki elektroonilise liidese kaudu. Kui otsustate registreerida teie veebipoe kaudu tehtava müügi tarvis IOSS-erikorra kasutajaks, peaksite andma oma IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit isikule, kes vastutab teie enda veebilehe kaudu müüdavate kaupade ELis vabasse ringlusesse lubamise deklaratsiooni esitamise eest (nt postiteenuse osutaja, kiirvedaja või tolliaagent).

Elektroonilise liidese kaudu müüdavate kaupade jaoks peaksite andma isikule, kes vastutab kaupade vabasse ringlusesse lubamise deklaratsiooni esitamise eest (nt postiteenuse osutaja, kiirvedaja või tolliaagent), elektroonilise liidese käitaja IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit, kuna teie korraldate transpordi. Kui müüte kaupu elektroonilise liidese kaudu, käsitatakse teid kui isikut, kes tarnib kaubad elektroonilise liidese käitajale, ja elektroonilise liidese käitajat kui isikut, kes tarnib kaubad kliendile. Elektroonilise liidese käitaja on kohustatud küsima ja võtma kliendilt käibemaksu (vt punkt 2.1.3, küsimus nr 5 (ülal) ja stsenaariumid 3a–3c peatükis 5) ning deklareerima käibe ja tasuma käibemaksu maksuhalduritele.

Kui te ei registreeri end oma veebipoe kaudu müüdavate kaupade tarvis IOSS-erikorra kasutajaks, siis te ei saa kasutada elektroonilise liidese käitaja IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit oma veebisaidi kaudu toimuva müügi puhul. Sel juhul võetakse teie veebipoe kaudu müüdavate kaupade pealt käibemaks kliendilt ELi importimise ajal.

Maksuhaldurid võrdlevad iga IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit all importimisel deklareeritud tehingute koguväärtust asjakohase IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit all esitatud IOSS-käibedeklaratsioonide andmetega.

8. Olen ettevõtja, kelle asukoht on väljaspool ELi, ja müün väikese väärtusega kaupu klientidele enda veebipoe kaudu, mille jaoks olen registreeritud IOSS-erikorra kasutajaks. Müün ka väikese väärtusega kaupu elektroonilise liidese kaudu, mille käitaja pole IOSS-erikorra kasutajaks registreeritud. Mida ma pean tegema?

Nagu ka küsimuse nr 7 puhul, peaksite säilitama andmed/dokumendid, mis tõendavad selgelt kaupade müüki teie veebipoe ja elektroonilise liidese kaudu.

Teie veebipoe kaudu müüdava kauba puhul peaksite võtma käibemaksu oma klientidelt ja andma oma IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit isikule, kes

vastutab kaupade ELis vabasse ringlusse lubamise deklaratsiooni esitamise eest. Elektroonilise liidese kaudu müüdava kauba puhul ei saa te oma klientidelt käibemaksu võtta, kuna teid käsitatakse kui isikut, kes tarnib kaubad elektroonilisele liidesele, ja elektroonilise liidese käitajat kui isikut, kes tarnib need kaubad kliendile (vt punkt 2.1.3). Seega ei saa te elektroonilise liidese kaudu tehtud müügi puhul kasutada oma IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit, kui kaubad ELi imporditakse.

Kuna elektroonilise liidese käitaja ei registreerinud end IOSS-erikorra kasutajaks, võetakse kõnealuste kaupadega seotud käibemaks nende ELi importimise ajal. Käibemaks tuleb tasuda liikmesriigis, kus kaupade lähetamine või vedu lõpeb. Selle tasub impordikäibemaksu tasumise eest vastutavaks määratud isik kooskõlas käibemaksu käsitlevate riiklike õigusaktidega. Enamik liikmesriikidest määrab käibemaksukohustuslaseks ELi kliendi, kes kauba saab. Liikmesriigid võivad siiski määrata sellistes olukordades käibemaksu tasumise eest vastutavaks isikuks ka elektroonilise liidese käitaja (eeldatav tarnija).

Kui te peaksite eksikombel kasutama oma IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit elektroonilise liidese kaudu müüdavate väikese väärtusega kaupade puhul, eeldab registreerimisliikmesriik teie IOSS-käibedeklaratsiooni kaudu suurema käibemaksu deklareerimist ja tasumist. Selle tingib asjaolu, et liikmesriikidel on ka kuupõhiselt koostatavad koondandmed teie kõnealuse IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbril deklareeritud kõigi kaupade väärtusega. Registreerimisliikmesriik võrdleb seda summat IOSS-käibedeklaratsioonis deklareeritud summaga.

9. Olen ettevõtja, kelle asukoht on ELis, ja müün väikese väärtusega kaupu ainult selle liikmesriigi klientidele, kus on minu asukoht. Kaubad lähetatakse ELi-välisest asukohast otse selle riigi klientidele, kus on minu asukoht. Mida ma pean tegema?

Vastus sarnaneb küsimuse nr 3 vastusega. Teil on võimalus registreerida end IOSS-erikorra kasutajaks, kuid teil ei pea selleks olema vahendajat. Sellisel juhul on registreerimisliikmesriik see liikmesriik, kus on teie asukoht. Teie peate küsima ja võtma kliendilt käibemaksu, mida kohaldatakse liikmesriigis, kuhu kaup lähetatakse või transporditakse. Peate edastama IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbril isikule, kes vastutab kauba ELi vabasse ringlusse lubamise deklaratsiooni esitamise eest, et kauba importimisel ei makstaks käibemaksu uuesti (topelt). Te ei tohiks edastada kõnealust IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit muudele isikutele kui neile, kes on seotud kaupade deklareerimisega nende vabasse ringlusse lubamiseks.

Kui te ei soovi end IOSS-erikorra kasutajaks registreerida, peab isik, kes on riiklike käibemaksualaste õigusaktide kohaselt määratud tasuma impordikäibemaksu (tavaliselt klient), maksma ELi importimise ajal käibemaksu ja vajaduse korral ka tollivormistustasu, mille on kehtestanud väikese väärtusega kaupu tollile deklareeriv ettevõtja. Nende kaupade müüki ei hõlma riigisisest käibedeklaratsiooni.

10. Olen ettevõtja, kelle asukoht on ELis, ja müün oma veebipoe kaudu väikese väärtusega kaupu klientidele kõikjal ELis. Kaubad lähetatakse ELi-välisest asukohast otse klientidele ELis. Mida ma pean tegema?

Vastus sarnaneb küsimuste nr 3 ja nr 9 vastusega. Kui registreerite end IOSS-erikorra kasutajaks, peate igal juhul kohaldama selle liikmesriigi käibemaksumäära, kuhu kaup lähetatakse või veetakse.

11. Olen ettevõtja, kelle asukoht on ELis, ja müün väikese väärtusega kaupu klientidele ELis üksnes tarne tegemist võimaldavate elektrooniliste liideste kaudu (veebitur, -platvorm jne) ega müü kaupu enda veebipoe kaudu. Kaubad lähetatakse ELi-välisest asukohast otse klientidele ELis. Mida ma pean tegema?

Vastus on sama, mis küsimuse nr 5 vastus. Selles olukorras saab elektroonilise liidese käitajast eeldatav tarnija. Peaksite tagama, et elektroonilise liidese käitajat teavitatakse enne tarnimist selgelt kaupade lähetamisest või vedamisest väljaspool ELi asuvast kohast, ning säilitama oma käibemaksudokumentides andmed, mis tõendavad selgelt, et kaubad on lähetatud või veetud ELi-välisest asukohast.

Käibemaksustamise seisukohalt tarnite teie need kaubad elektroonilise liidese käitajale ja elektroonilise liidese käitaja tarnib kaubad teie kliendile (lugege lisateavet eeldatav tarnija mõiste kohta peatükis 2, täpsemalt jaotises 2.1.3, jaotises 4.1.4 ja stsenaariumide 3a–c, 4a–b kirjeldustes peatükis 5).

Nende tehingute puhul on teil dokumentide/andmete säilitamise kohustus.

12. Olen ettevõtja, kelle asukoht on ELis, ja impordin väikese väärtusega kaupu hulgi korras oma ettevõtte nimel selles liikmesriigis, kus on minu asukoht. Pärast tollivormistust müün need kaubad klientidele liikmesriigis, mis on minu asukoht. Kas pean end nende tehingute jaoks registreerima IOSS-erikorra kasutajaks?

Ei, nende tehingute puhul te end IOSS-erikorra kasutajaks registreerida ei saa.

Kui impordite enda nimel väikese väärtusega kaupu ja müüte need seejärel edasi oma riigi klientidele, ei saa te nende tehingute puhul IOSS-erikorda kasutada. Kaupade importimisel peate järgima kaupade ELi sisenemise ja importimise suhtes kohaldatavaid üldeeskirju (standard- või lihtsustatud menetlus) – täpsemat teavet saate [ELi sisenemise ja importimise tolliformaalsusi käsitlevatest suunistest](#). Järgneva müügi suhtes, mis on suunatud teie asukohaks oleva riigi klientidele, kohaldatakse tavapäraseid riigisiseste tarnete eeskirju. Peate selle müügikäibe andmed esitama oma riigi käibedeklaratsioonis.

13. Olen ettevõtja, kelle asukoht on ELis, ja impordin väikese väärtusega kaupu hulgi korras enda nimel selles liikmesriigis, kus on minu (ettevõtte) asukoht. Pärast tollivormistust müün need kaubad klientidele liikmesriigis, mis on minu (ettevõtte) asukoht, ja klientidele teistes ELi liikmesriikides. Kas pean end nende tehingute jaoks registreerima IOSS-erikorra kasutajaks?

Ei, te ei saa kasutada nende tehingute puhul IOSS-erikorda, kuna müük toimub alles pärast seda, kui olete kaubad juba ELi importinud. Müügi suhtes, mis on suunatud teie asukohaks oleva riigi klientidele, kohaldatakse tavapäraseid riigisiseste tarnete eeskirju. Peate nende müükide käibeandmed esitama oma riigi käibedeklaratsioonis. ELi teiste liikmesriikide (kuhu kaubad lähetatakse), klientidele müüdud kaupade puhul on teil käibe deklareerimiseks, kogumiseks ja tasumiseks kaks võimalust: i) registreerida end otse igas liikmesriigis, kuhu kaubad saadetakse, või ii) kasutada liidu korda (liidu ühe akna süsteem – vt peatüki 3 punkt 3.2).

14. Olen ettevõtja, kelle asukoht on ELis või väljaspool ELi, ja toon kaupu ELi, kus need paigutatakse enne ELi klientidele müümist tollilattu. Kas ma võin nende tehingute puhul kasutada IOSS-erikorda?

Ei, nende tehingute puhul IOSS-erikorda kasutada ei saa. Kui kaubad on juba ELis, ei saa te

IOSS-erikorda kasutada, kuna üks IOSS-erikorra kasutamise tingimus on see, et tarnija või tema nimel tegutsev isik lähetab või veab kaubad kolmandast riigist või kolmandalt territooriumilt ELi kliendile. Lisaks pole lubatud lõppkasutuseks või -tarbimiseks mõeldud kaupade ladustamine tollilaos (käibemaksudirektiivi artikkel 155).

Peate kauba tollilaost ära viima ja selle ELis vabasse ringlusse laskma, makstes selle eest käibemaksu (importivas liikmesriigis kohaldatava käibemaksumäära alusel) ja tollimaksu (kui seda kohaldatakse) (vt lisateavet [ELi sisenemise ja importimise tolliformaalsusi käsitlevatest suunistest](#)). Seejärel kohaldate selle liikmesriigi käibemaksu, kuhu kaubad lähetatakse/veetakse. Kui teil on kliendid mitmes ELi liikmesriigis, saate kasutada liidu korda (liidu ühe akna süsteem – vt peatüki 3 punkt 3.2).

15. Olen ettevõtja, kelle asukoht on Kanaari saartel, mis jääb ELi tolliterritooriumile, kuid väljapoole selle käibemaksuterritooriumi. Müün oma veebipoe kaudu ELi klientidele Kanaari saartelt lähetatud/veetud väikese väärtusega tooteid. Kas minu müüki käsitatakse kui imporditud kaupade kaugmüüki ja ma võin end nende tarnete puhul registreerida IOSS-erikorra kasutajaks? Või kas minu müüki käsitatakse kaupade ühendusesisese müügina ja ma saan seega registreerida end OSS-erikorra kasutajaks?

Kanaari saared jäävad ELi tolliterritooriumile, kuid väljapoole selle käibemaksuterritooriumi (kolmandate territooriumide loendi leiate punktist 1.4 (sõnastik)). Imporditud kaupade kaugmüük hõlmab kolmandatest riikidest ja ka kolmandatelt territooriumidelt tehtavat müüki (vt punkt 4.1.3). Seega on teie müük imporditud kaupade kaugmüük, mille jaoks saate registreerida end vahendaja kaudu IOSS-erikorra kasutajaks. Vt ka küsimuse nr 3 vastus.

16. Olen elektroonilise liidese käitaja, kelle ettevõtte asukoht on ELis, ja paljude minu platvormi kaudu kaupu müüvate tarnijate asukoht on Kanaari saartel. Nende tarnijate müüdavate ja Kanaari saartelt lähetatavate/veetavate kaupade väärtus ei ületa sageli 150 eurot. Kas peaksin käsitama neid müüke kui imporditud väikese väärtusega kaupade kaugmüüki? Või kas neid müüke tuleks käsitada kui kaupade ühendusesisest kaugmüüki? Kui jah, kas mind käsitatakse sel juhul nende tarnete puhul eeldatava tarnijana?

Nagu küsimuse nr 15 vastuses öeldud, käsitatakse Kanaari saartel tarnitud kaupade müüki imporditud kaupade kaugmüügina. Seega saab teist eeldatav tarnija, kuna olete ELi lähetatavate või veetavate kaupade kaugmüüki võimaldava elektroonilise liidese käitaja. Vt ka küsimuse nr 5 vastused.

c) Piirmäär 150 eurot

Tarnijatel ja elektrooniliste liideste käitajatel soovitatakse pöörata tähelepanu ELi lähetatavate või veetavate saadetiste tegelikule väärtusele. Küsimuste 18–25 all käsitletavaid näiteid peaks praktikas esinema väga harva, kui tarnijad, algsed tarnijad ja elektroonilise liidese käitajad järgivad nendes selgitavates märkustes esitatud soovitusi.

17. Kuidas määratakse kindlaks tegelik väärtus?

All on esitatud mitu selgitavat näidet selle kohta, kuidas määrata tegelikku väärtust.

1. näide. Arve, millel on märgitud makstud hind kogusummas kauba netohinda ja transpordikulused eraldi välja toomata. Käibemaksusumma on märgitud eraldi.

<i>Arvel märgitud kaupade hind:</i>	<i>140 eurot</i>
<i>Arvel märgitud käibemaksusumma (20 %):</i>	<i>28 eurot</i>
<i>Arve kogusumma:</i>	<i>168 eurot</i>

Selles näites pole veokulud tellimusel/arvel eraldi märgitud ja neid ei saa seega välja jätta. Kaupade netohind ei ületa aga 150 eurot ning seega saab kasutada IOSS-erikorda ja importi käibe- ega tollimaksuga ei maksustata.

2. näide. Arve, millel on märgitud makstud hind kogusummas ning toodud eraldi välja kauba netohind ja transpordikulud. Käibemaksusumma on märgitud eraldi.

<i>Arvel märgitud kaupade hind:</i>	<i>140 eurot</i>
<i>Arvel märgitud veokulud:</i>	<i>20 eurot</i>
<i>Arvel märgitud käibemaksusumma (20 %):</i>	<i>32 eurot</i>
<i>Arve kogusumma:</i>	<i>192 eurot</i>

Selles näites on veokulud tellimusel/arvel eraldi märgitud. Transpordikulud jäetakse tegeliku väärtuse määramisel välja. Kaupade tegelik väärtus ei ületa 150 eurot ning seega saab kasutada IOSS-erikorda ja importi käibe- ega tollimaksuga ei maksustata. Käibemaksu kohaldatakse müügi koguväärtuse suhtes (nt kauba väärtus 160 eurot ja veokulud).

18. Mis juhtub, kui tolliasutus leiab, et IOSS-erikorra alusel deklareeritud kaupade väärtust on hinnatud tegelikust väiksemaks ja nende korrigeeritud tegelik väärtus ületab 150 eurot?

Teatavatel juhtudel võib kauba tegelik väärtus importimisel 150 piirmäära ületada.

Olukordades, kus tarnija või elektroonilise liidese käitaja (eeldatav tarnija) tegutseb heas usus, kuid tegelik väärtus võib olla siiski suurem kui 150 eurot, on soovitatav, et importiva liikmesriigi tolliasutus võimaldaks kaubasaajal enne impordikäibemaksu ja tollimaksu kogumist kaupade tollivormistuse ajal tõendada, et viimane on ostanud kauba hinnaga (ilma käibemaksuta) kuni 150 euro eest. Sellise olukorra näitena võib tuua i) kampaaniate/allahindlustega seotud vähendatud väärtus (vt küsimuse 20 vastus), ii) vahetuskursi kõikumine (vt küsimuse 21 vastus) ja iii) kompleksaadetised (vt küsimuste 22–24 vastused).

Tahtliku alahindamise või pettuse kahtluse tekkimise korral ei ole kaubasaajal siiski võimalik tõendada, et ta on ostanud kaupa hinnaga, mis ei ületa 150 eurot (käibemaksu arvestamata). Lisaks ei saa IOSS-erikorda rakendada. Kui selline olukord tekib, võib klient (kaubasaaja):

- kaubad vastu võtta; sellisel juhul maksab ta impordikäibemaksu ja võimalik, et ka tollimaksu tolliasutusele, isegi siis, kui ta juba maksis käibemaksu tarnijale või elektroonilise liidese käitajale;
- kaupadest loobuda; sellisel juhul kohaldatakse tavapäraseid kaubast keeldumise tolliprotseduure ja -formaalsusi.

Mõlemal juhul saab klient (kaubasaaja) tarnija või elektroonilise liidese käitajaga ühendust võtta, et tarne ajal valesti makstud käibemaks (ja võimaliku kaubast keeldumise korral kauba eest makstud summa) tagasi nõuda.

Kui toll avastab väärtuse tahtliku alahindamise, ei tohiks tarnija või elektroonilise liidese käitaja (kui eeldatav tarnija) lisada kõnealust kaupade kaugmüüki IOSS-käibedeklaratsioonile ja ta peaks säilitama oma andmetes asjakohased tõendid (nt tõend selle kohta, et klient tasus käibemaksu ELi tollile, tõend ekspordi, hävitamise või riigile loovutamise kohta). Sellises olukorras tollimaksu kohaldamise kohta lugege tollijuhendi peatüki 3 punktist 3.1.2.

19. Mis juhtub, kui kauba väärtust on hinnatud tegelikust väiksemaks, kuid korregeeritud tegelik väärtus ei ületa 150 eurot?

Sellises olukorras võib väikese väärtusega kaupade importimisel siiski kohaldada käibemaksuvabastust, tingimusel et tollideklaratsioonis on märgitud importimisel maksuvabastust taotleva maksukohustuslase kehtiv IOSS-number. Kaubad vabastatakse, ilma et tollile peaks maksma täiendavalt käibemaksu (IOSS-käibedeklaratsioonis tuleb deklareerida õige käibemaksusumma ja selle peab tasuma tarnija või elektroonilise liidese käitaja või vahendaja).

Tolli seisukohast on oluliselt vähendatud andmekoosseisuga impordideklaratsiooni kasutamise tingimused siiski täidetud. Rohkem teavet tolliformaalsuste kohta leiab tollijuhendi peatüki 3 punktis 3.1.2.

20. Ostu hetkel kehtis kaupadele kampaania-/allahindlusperioodi hind, mis kauba ELi sisenemise ajal enam ei kehti. Kliendi makstud allahindlushind/soodushind ei ületa 150 eurot ja see on märgitud kaubasaadetisega kaasas olevas dokumendis. Kas toll aktsepteerib tegeliku väärtusena allahindlus-/kampaaniahinda?

Tegelik väärtus importimisel on netohind, mida klient maksis tarnimise ajal (st ajal, mil kliendi makse vastu võeti), nagu kaubaga kaasas olevas dokumendis (faktuurarvel) märgitud. Kahtluse tekkimise korral võib toll nõuda kliendilt (kaubasaajalt) enne kauba vabasse ringlusse lubamist makse tõendamist.

21. Mis juhtub, kui müüdud kauba eest makstakse muus valuutas (vääringus) kui euro ja selle tegelik väärtus eurodesse arvestatuna ei ületa tarnimise ajal 150 euro piirmäära (või samaväärset hinda liikmesriigi valuutas, kus eurot ei kasutata), kuid ületab seda piirmäära importimise ajal valuutakursi muutumise tõttu?

Tarnijad või elektroonilise liidese käitajad peavad tarnimise ajal tegema vajalikud arvutused, et teha kindlaks, kas kaupade müüki saab deklareerida impordikorra alusel. Kõnealuses küsimuses kirjeldatud olukorra vältimiseks soovitatakse tarnijal või elektroonilise liidese käitajal märkida saadetisega kaasas oleval arvel eurohind, nagu see on määratud makse vastuvõtmise hetkel. Tolliasutus aktsepteerib seda väärtust kauba importimisel ELi (välja arvatud juhul, kui kahtlustatakse pettust) ning sellega takistatakse käibemaksu võimalikku uuesti (topelt) kohaldamist importimisel.

Kui importiv liikmesriik kasutab muud valuutat kui euro, on soovitatav, et see liikmesriik aktsepteeriks eurodes märgitud summat (nagu eespool kirjeldatud) nii tollivormistuse kui ka maksustamise eesmärgil.

Näide.

Kaugmüügi korras müüdavad kaubad, mille lõppsihtkoht on Saksamaa, imporditakse Poolas, kus need vabasse ringlusse lubamise taotlemiseks deklareeritakse. Saadetisega kaasas oleva arve summad on väljendatud eurodes. Kuna kauba sihtkoht on Saksamaa, soovitatakse Poola tolliasutustel aktsepteerida arve eurosumma nii tolli- kui ka käibemaksustamise kontekstis.

Samas kui kaup imporditakse Poolasse ja on mõeldud Poola kliendile, võivad kaubasaadetisega kaasas oleva arve summad olla väljendatud Poola zlottides.

Juhul kui kaubad deklareeritakse IOSS-süsteemi kaudu ning arve summa on väljendatud välisvaluutas ja selle ümberarvestatud summa jääb importimise ajal 150 euro lähedusse, soovitatakse tolliasutustel juurutada 150 euro suuruse tegeliku väärtuse jälgimise tarvis asjakohane strateegia. Sellistes olukordades peaksid nad kaaluma võimalust lasta kliendil (kaubasaajal) tõestada, et makstud summa ei ületanud müügi ajal 150 eurot ning et käibemaksu tasuti seega nõuetekohaselt IOSS-erikorra alusel. Näiteks saab klient tõendada makstud summat ja makse tegemise kuupäeva. Seega ei tuleks käibemaksu uuesti sisse nõuda ning samuti ei peaks importimise ajal kohaldatama tollimaksu (kui seda kõnealuste kaupade suhtes kohaldatakse). Lisateavet leiab tollijuhendi peatüki 3 punktist 3.1.3.

d) Mitu tellimust

22. Mis on üks saadetis?

Sama kaubasaatja (nt tarnija, algne tarnija või eeldatava tarnijana tegutsev elektroonilise liidese käitaja) samal ajal kokku pakitud ja koos lähetatud samale kaubasaajale mõeldud (nt ELi klient) kaupa, mida veetakse sama veolepingu (nt lennuveokiri) alusel, käsitatakse ühe saadetisena.

Seega tuleks samalt kaubasaatjalt samale kaubasaajale lähetatud kaupa, mis telliti ja lähetati eraldi pakkidena ja mis saabub sihtkoha postiteenuse osutaja või kiirvedaja asukohta eraldi pakkidena (isegi kui see on samal päeval) käsitada eraldi saadetistena, välja arvatud juhul, kui on põhjust kahtlustada, et saadetis on jagatud osadeks sihilikult tollimaksu tasumise vältimiseks. Samamoodi käsitatakse sama isiku eraldi tellitud, kuid koos lähetatud kaupu ühe saadetisena.

Kui kaup tellitakse elektroonilise liidese kaudu, ei ole viimase käitajal tarnimise ajal üldjuhul teavet selle kohta, kas algne tarnija lähetab kauba ühe või mitme saadetisena.

Elektroonilise liidese käitaja peab seega tuginema mõistlikele eeldustele – nt kui sama klient tellib samalt tarnijalt samal ajal mitu kaupa, peaks elektroonilise liidese käitaja eeldama, et kaup moodustab ühe saadetise. Kui sama klient teeb samal päeval mitu eraldi tellimust, peaks elektroonilise liidese käitaja samal põhimõttel eeldama, et eri tellimuse kaubad lähetatakse eraldi saadetistena.

Lisateavet leiab tollijuhendist (punkt 1.3.2 ja punkt 3.1.4)

23. Mis juhtub IOSS-erikorra puhul siis, kui klient teeb ühe elektroonilise liidese kaudu ühe tellimuse, mille väärtus ületab 150 eurot, kuid tellitud kaupu tarnivad sama elektroonilise liidese kaudu eri tarnijad?

Käibemaksudirektiivi artikli 14a lõike 1 kohaselt käsitatakse olukorda nii, et algsed tarnijad tarnivad oma kaubad elektroonilise liidese käitajale ning viimane tarnib need seejärel ELi kliendile. Seega tähendavad tellimusse hõlmatud eri (algsete) tarnijate kaubad eraldi kaubatarneid, mille kaubad lähetatakse/veetakse tavaliselt eraldi saadetistena.

Sel juhul võib iga algne tarnija kaubatarned deklareerida IOSS-erikorra järgi, kui väärtus saadetise kohta pole suurem kui 150 eurot. Kui algse tarnija kaubatarnete tegelik väärtus saadetise kohta ületab 150 eurot, ei saa IOSS-erikorda kasutada.

1. näide. Klient tellib elektroonilise liidese kaudu järgmised kaubad, mille tarnivad eri algarnijad, lähetades need kolme eraldi saadetisena ja tellimuse koguväärtus on 375 eurot:

tarne a: kaubad algselt tarnijalt 1 summas kuni 50 eurot

tarne b: 2 kaupa (kaup 1: 30 eurot, kaup 2: 140 eurot) algselt tarnijalt 2 summas kuni 170 eurot

tarne c: 1 kaup algselt tarnijalt 3 summas kuni 155 eurot.

Algse tarnija 1 tarne a teeb võimalikuks elektrooniline liides, nagu kirjeldatud artikli 14a lõikes 1. Seega on elektroonilise liidese käitaja eeldatav tarnija ja tarne a saab deklareerida IOSS-süsteemi kaudu.

Tarnet b ei saa deklareerida IOSS-erikorda kasutades, kuna seda käsitatakse ühe tarnena, mis lähetatakse või veetakse ühe saadetisena, mille tegelik väärtus on suurem kui 150 eurot. Artikli 14a lõikes 1 sätestatud eeldatava tarnija põhimõtet ei kohaldata.

Tarnet c ei saa deklareerida IOSS-süsteemi kaudu, kuna selle tegelik väärtus ületab 150 eurot. Artikli 14a lõikes 1 sätestatud eeldatava tarnija põhimõtet ei kohaldata.

Käibemaks tarnelt b ja tarnelt c kogutakse ELi importimise ajal. Käibemaks makstakse pärast importimist käibemaksu kogumise tavapärast menetlust rakendades.

2. näide. Klient tellib elektroonilise liidese kaudu järgmised kaubad, mille tarnivad eri tarnijad, lähetades need kahe eraldi saadetisena ja tellimuse koguväärtus on 160 eurot:

tarne a: kaubad algselt tarnijalt 1 summas kuni 50 eurot

tarne b: kaubad algselt tarnijalt 2 summas kuni 110 eurot.

Nii tarnija 1 tarnet a kui ka tarnija 2 tarne b teeb võimalikuks elektrooniline liides ja kohaldamisele kuuluvad artikli 14a lõikes 1 sätestatud eeldatava tarnija eeskirjad. Nii selle näite (2) tarne a kui ka tarne b saab deklareerida IOSS-süsteemi kaudu.

24. Mis juhtub, kui klient esitab samale tarnijale (tema enda veebipoe kaudu) mitu tellimust, millest ühegi väärtus eraldi ei ületa 150 eurot? Seega on tarnija kõik tellitud kaubad lähetanud/vedanud koos ühe saadetisena, mille väärtus ületab 150 eurot. Sama küsimus, kui väikese väärtusega kaupu tellitakse samalt algselt tarnijalt (elektroonilise liidese kaudu, mille käitaja on registreeritud IOSS-erikorra kasutajaks) ning need pakitakse ja lähetatakse/veetakse koos ühes saadetisena, mille väärtus ületab 150 eurot.

Iga tellimust käsitatakse eraldi tarnena, olenemata sellest, kas selle teeb tarnija või algne tarnija elektroonilise liidese kaudu müües. Kuna tellimuste/tarnete väärtus eraldi ei ületa makse vastuvõtmise hetkel 150 eurot, peaks käibemaksu võtma/tasuma IOSS-erikorra kasutajaks registreeritud tarnija või IOSS-erikorra kasutajaks registreeritud elektroonilise liidese käitaja.

Kui need mitme tellimuse kaubad pakitakse ja lähetatakse/veetakse koos, käsitatakse neid ühe saadetisena. Kui tarnijad või elektroonilise liidese käitajad teavad, et mitme tellimuse kaupa lähetatakse või veetakse ühe saadetisena, mille väärtus ületab 150 eurot, peaksid nad rakendama ettevaatlikku lähenemisviisi ja jätma kõnealuse saadetise IOSS-süsteemis deklareerimata. Tarnija või elektroonilise liidese käitaja peaks kliendilt müügi hetkel võetud

käibemaksusumma tagasi maksuma, märkides, et käibe- ja tollimaks tuleb tasuda ELi importimise ajal. Tarnija või elektroonilise liidese käitaja peaks säilitama andmed/dokumendid, mis selgelt tõendavad, et asjakohaste tellimuste kaubad lähetati ühe saadetisena, mille väärtus ületab 150 eurot.

Kui tarnijad või elektroonilise liidese käitajad (eeldatavad tarnijad) saadavad kõnealuse tellimuse kaubad ühe saadetisena, mille väärtus ületab 150 eurot, ja märgivad deklaratsioonile siiski IOSS-numbri, peaksid nad arvestama, et toll võtab importimisel tollimaksu (kui seda kohaldatakse) ja käibemaksu kogu saadetise väärtuse alusel (ja ka võimalikud tollitasud) ning jätab IOSS-numbri arvestamata. Tarnija või elektroonilise liidese käitaja peab tagastama kliendile ELi tollile tehtud makse tõendi alusel käibemaksu, mille klient IOSS-erikorra järgi tasus. Tarnija või elektroonilise liidese käitaja saab parandada oma IOSS-käibedeklaratsiooni (kui see on juba esitatud) ja märkida, et käibemaksu enam IOSS-erikorra alusel maksta ei tule. Tarnija või elektroonilise liidese käitaja peaks ühtlasi säilitama kliendi käibemaksu tasumist tõendavad andmed/dokumendid. Vt ka küsimuse nr 18 vastus.

25. Mis juhtub IOSS-erikorra puhul siis, kui ühele tarnijale või algsele tarnijale esitatud üle 150 euro suuruse väärtusega tellimus jagatakse ning kaubad lähetatakse/veetakse kliendile mitme saadetisena, mille väärtus ei ületa 150 eurot?

Ühe tehinguga (nt tellimusega) mitme kauba ostmise korral käsitatakse tehingut käibemaksustamise eesmärgil ühe tarnena. Eelduste kohaselt lähetatakse/veetakse kaubad ühes saadetises.

Kuna tehingu tegelik väärtus ületab tarnimise ajal 150 eurot, ei saa tarnija või elektroonilise liidese käitaja IOSS-erikorda kasutada. Seega ei tohiks käibemaksu kliendilt makse võtmise hetkel küsida ning seda imporditud kaupade kaugmüüki ei tohiks kajastada IOSS-käibedeklaratsioonis, isegi kui kaup lähetatakse eraldi saadetistena. Kui müügi teeb võimalikuks elektrooniline liides, ei ole elektroonilise liidese käitaja vaadeldaval juhul eeldatav tarnija, kuna ühe algse tarnija tellimuse/tehingu tegelik väärtus ületab 150 eurot.

Isegi kui osalise saadetise tegelik väärtus ei ületa 150 eurot, tuleb käibemaksu arvestada importimise ajal, kuna IOSS-erikord ei olnud tarnimise ajal kohaldatav (tellimuse tegelik väärtus ületas 150 eurot), ja IOSS-numbrit ei tohi tollideklaratsioonis esitada. Arvestada tuleb, et toll võib teha kontrolli ja hinnata, kas tellimus või saadetis on jagatud kunstlikult tollimaksuvabastuse saamiseks. Kui see on nii, nõutakse sisse ka tollimaks.

26. Klient ostab samalt tarnijalt (tema enda veebisaidi kaudu) / algselt tarnijalt (elektroonilise liidese kaudu) sama tellimuse/tehingu osana kauba 25 euro eest ja aktsiisikauba (nt pudeli veini) 30 euro eest. Kaup lähetatakse ühes saadetises või eraldi saadetistes. Kas selle tellimuse/tehingu puhul saab kasutada IOSS-erikorda?

Kahe kauba müük ühe tellimuse/tehingu raames loetakse üheks tarneks. Kuna aktsiisikaubad ei kuulu IOSS-erikorra kohaldamisalasse, siis ei kuulu tellimus/tehing tervikuna ostu hetkel käibemaksustamisele. Asjaolu, et tellimuse/tehingu väärtus ei ületa 150 eurot, siinkohal tähtis ei ole. Käibemaks tasutakse importimise ajal, olenemata sellest, kas kaup lähetatakse sama saadetise või eraldi saadetistena.

27. Klient ostab samalt tarnijalt (tema enda veebisaidi kaudu) / algselt tarnijalt (elektroonilise liidese kaudu) kahe eraldi tellimuse/tehinguna kauba 25 euro eest ja aktsiisikauba (nt pudeli veini) 30 euro eest. Tarnija / algne tarnija otsustab lähetada mõlemad kaubad ühes saadetises. Kas selle stsenaariumi puhul saab rakendada IOSS-erikorda?

Esimene tellimus/tehing hõlmab väikese väärtusega kaupa. Seega peaks tarnija või elektroonilise liidese käitaja, kes on registreeritud IOSS-erikorra kasutajaks, kohaldama käibemaksu esimese kaugmüügi puhul. Teine tellimus/tehing hõlmab aktsiisikaupa, mida ei saa IOSS-erikorra alusel deklareerida. Seega ei saa tarnija või elektroonilise liidese käitaja, kes on registreeritud IOSS-erikorra kasutajaks, teise kaugmüügi puhul käibemaksu kohaldada.

Tarnija / algne tarnija otsustab lähetada/vedada eraldi ostetud kaubad ühes saadetises. Tollis käsitatakse seda ühe saadetisena, mida maksustatakse (tolli- ja aktsiisimaksud, kui need on kohaldatavad, ja käibemaks) importimise hetkel.

Tarnijad või elektroonilise liidese käitajad, kes teavad, et nii IOSS-erikorra kohaldamisalasse kuuluvad kui ka sellest välja jäävad kaubad lähetatakse/veetakse ühes saadetises, peaksid rakendama ettevaatlikku lähenemisviisi ja jätma asjaomase saadetise IOSS-deklaratsioonil märkimata. Tarnija või elektroonilise liidese käitaja peab tagastama kliendile ELi tollile tehtud makse tõendi alusel käibemaksu, mille klient IOSS-erikorra alusel tasus. Tarnija või elektroonilise liidese käitaja saab parandada oma IOSS-käibedeklaratsiooni (kui see on juba esitatud) ja märkida, et käibemaksu enam IOSS-erikorra alusel maksta ei tule. Tarnija või elektroonilise liidese käitaja peaks ühtlasi säilitama kliendi käibemaksu tasumist tõendavad andmed/dokumendid. Vt ka küsimuste nr 18 ja nr 24 vastus.

e) Käibemaksumäär

28. Kes peab IOSS-erikorra kasutamise korral kontrollima tarnimise ajal kohaldatud käibemaksumäära õigsust?

IOSS-erikorra kasutajaks registreeritud tarnija või elektroonilise liidese käitaja vastutab selle eest, et tarne pealt võetaks käibemaksu asjaomases tarbimisliikmesriigis (st liikmesriigis, kuhu kaup lähetatakse) kohaldatava õige maksumäära alusel. Elektroonilise liidese käitaja tugineb selle määramisel algselt tarnijalt saadud teabele. Tarbimisliikmesriik kontrollib IOSS-käibedeklaratsioonis deklareeritud maksumäärade õigsust.

f) Kaupade import või ühendusesisene tarne

29. Kuidas tuvastada ja käsitada olukordi, kus algne tarnija deklareerib, et kaup tarnitakse EList, kuid tellimuse täitmise hetkel ilmneb, et osa kaubast tuleb importida kolmandast riigist (mis ei ole jälgitav elektrooniliste liideste puhul, kuna vastavad korraldused teeb algne tarnija)?

Elektroonilise liidese käitaja peaks saama algselt tarnijalt (tarnijatelt) teabe, mis on vajalik selleks, et teha kindlaks, kas ta on eeldatav tarnija või mitte, nimelt:

- kaupade asukoht tarnimise ajal;
- tarnija liik (asutatud ELis / asutatud väljaspool ELi).

Mis puudutab kauba asukohta, siis võib elektroonilise liidese käitaja lisaks algse tarnija (tarnijate) deklaratsioonile tugineda mõningaid lisakontrolle, jälgides näiteks tarnimise/lähetamise aega (nt võib ilmneda, et algne tarnija deklareerib kaupade asukohana ELi, kuid tema tarneaeg ületab süsteemselt riigis- või ühendusesiseste tarnete tavapärasest keskmist kestust).

Näiteks teab kaupade lähetamist/vedu võimaldava elektroonilise liidese käitaja, kust kaup lähetatakse, ning on seega suuteline välja selgitama / kinnitama kauba asukoha tarnimise ajal. Teisest küljest võib elektroonilise liidese käitaja jaoks, kes saab vedajalt vaid jälgimisnumbri

(mis saadakse tavaliselt pärast tarnimise hetke), olla käibemaksumenetluse muutmiseks liiga hilja. Sellisel juhul saab eeldada vaid seda, et platvormi käitaja teeb perioodilisi juhuslikke kontrolle (võrdlusi) ja võtab asjakohaseid meetmeid (müüja teavitamine/blokeerimine), kui ta kontrolli käigus tuvastab, et müüjad süstemaatiliselt andmeid väärkajastavad.

30. Olen liidu OSS-erikorra ja IOSS-erikorra kasutajaks registreeritud elektroonilise liidese käitaja ning võimaldan ELi ja ELi-välise asukohaga ettevõtjatel teha järgnevalt kirjeldatud kaubatarneid.

i) ELis asuva ettevõtja puhul kaupade ühendusesisene kaugmüük. ELi ettevõtja deklareerib, et kaubad lähetatakse Belgiast kliendile Saksamaal. Pärast tarnimist teatab ELi tarnija elektroonilise liidese käitajale, et kõnealused kaubad lähetati tegelikult Saksamaale Šveitsist.

Tarnimise ajal elektroonilise liidese käitajale kättesaadava teabe põhjal ei käsitata teda kõnealuse ühendusesisese kaupade kaugmüügi puhul eeldatava tarnijana ja ta ei vastuta imporditud kaupade kaugmüügi käibemaksustamise eest (käibemaksu käsitleva rakendusmääruse artikkel 5c). Kui kaubad saabuval Šveitsist ELi piirile, makstakse importimise hetkel käibemaksu, kuna elektroonilise liidese käitaja ei teadnud, et tehingut käsitatakse imporditud kaupade kaugmüügina.

ii) ELi-välise asukohaga ettevõtjate puhul imporditud kaupade kaugmüük. ELi-väline ettevõtja deklareerib, et kaubad on lähetatud Hiinast kliendile Prantsusmaal. Pärast tarnimist teatab ELi tarnija elektroonilise liidese käitajale, et kõnealused kaubad lähetati tegelikult Prantsusmaale Hispaaniast, kaupade ühendusesisese kaugmüügina.

Arvestades, et elektrooniline liides teeb võimalikuks ELi-välise ettevõtja tarne, käsitatakse selle käitajat eeldatava tarnijana mõlema stsenaariumi puhul: imporditud kaupade kaugmüük või kaupade ühendusesisene kaugmüük. Prantsusmaa käibemaks on siiski õige, kuna mõlema tehingu puhul on tarnekoht Prantsusmaal.

Tarnimise ajal elektroonilise liidese käitajale kättesaadava teabe põhjal käsitati tehingut imporditud kaupade kaugmüügina, mis deklareeritakse IOSS-käibedeklaratsioonis. Soovitav on, et elektroonilise liidese käitaja edastaks oma IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbri ELi-välise asukohaga ettevõtjale (algsele tarnijale) üksnes siis, kui ta esitab lähetuse- või veokinnituse kaupade kolmandast riigist pärinemise kohta. Vaatlusaluses näites tulevad kaubad Hispaaniast (EL), mistõttu ei tuleks ELi-välisele ettevõtjale IOSS-numbrit anda.

Elektroonilise liidese käitaja peaks tegema oma andmetes asjakohased parandused ja deklareerima selle tehingu liidu korra OSS-käibedeklaratsioonis (otse või parandusena). Kui IOSS-käibedeklaratsioon oli juba esitatud, tuleb seda parandada.

iii) ELi-välise asukohaga ettevõtja puhul kaupade ühendusesisene kaugmüük. ELi-välised ettevõtjad deklareerivad, et kaubad on lähetatud Taanist kliendile Rootsi. Pärast tarnimist teatab ELi tarnija elektroonilise liidese käitajale, et kõnealused kaubad lähetati tegelikult Rootsi Kanaari saartelt, imporditud kaupade kaugmüügina.

Arvestades, et elektrooniline liides teeb võimalikuks ELi-välise ettevõtja tarne, käsitatakse selle käitajat eeldatava tarnijana mõlema stsenaariumi puhul: kaupade ühendusesisene kaugmüük või imporditud kaupade kaugmüük.

Kui ELi-väline ettevõtja teavitab elektroonilise liidese käitajat lähetuskoha muutumisest alles pärast kaupade ELis vabasse ringlusse lubamist, siis IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit importimisel ei kasutatud. Seega võeti käibemaks kaupade ELi importimise ajal.

Elektroonilise liidese käitaja peaks tegema asjakohased parandused oma andmetes ja liidu korra OSS-käibedeklaratsioonis, kui see oli juba esitatud. Elektroonilise liidese käitaja ei vastuta imporditud kaupade kaugmüügiga seonduva käibemaksu eest (käibemaksu rakendusmääruse artikkel 5c) ja peab Rootsi käibemaksu kliendile tagastama.

Kui ELi-väline ettevõtja teavitab elektroonilise liidese käitajat lähetuskoha muutumisest enne kaupade ELis vabasse ringlusse lubamist, võib IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit veel saada impordiformaalsuste täitmisel kasutada.

Elektroonilise liidese käitaja peaks tegema oma andmetes asjakohased parandused ja deklareerima selle tehingu IOSS-käibedeklaratsioonis, mitte liidu korra OSS-käibedeklaratsioonis. Rootsi käibemaks on siiski õige, kuna mõlema tehingu puhul on tarnekoht Rootsi.

g) IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise number

31. Kuidas saab vältida IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit kuritarvitamist/väärkasutust?

Elektroonilise liidese kasutamise korral peab elektroonilise liidese käitaja leppima kokku ranged eeskirjad selle suhtes, kuidas algsed tarnijad võivad tema IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit kasutada, ning nägema ette sanktsioonid (nt platvormist väljaheitmise) nende algsete tarnijate suhtes, kes kõnealuseid eeskirju eiravad. Elektroonilise liidese käitaja võib ka leppida kokku algsete tarnijate müüdavate kaupade lähetamise/veo logistikapakettides, lubades tal pidada ühendust vedaja(te)ga ja edastada IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit otse viimas(t)ele samade rangete lepingutingimuste alusel.

Keskpiikas perspektiivis näeb EL ette elektrooniliste liideste käitajate / tarnijate ja tolliasutuste vahelise otsese teabevahetuse juurutamise. Siis ei peaks elektroonilise liidese käitajad sõltuma algse tarnija ärilisest hoolsusest.

32. Kas elektroonilise liidese käitaja võib olla hõlmatud andmete tollile edastamise protsessi, näiteks edastada saadetiste kohta käivad elektroonilised andmed otse tollile?

Kui elektroonilise liidese käitaja esitab tollideklaratsiooni ise, võib IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit esitada otse importiva ELi liikmesriigi tolliasutusele. Elektroonilise liidese käitaja ei saa tollideklaratsiooni esitamata edastada IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit importiva ELi liikmesriigi tolliasutusele. Keskpiikas perspektiivis näeb Euroopa Komisjon aga ette elektrooniliste liideste käitajate / tarnijate ja tolliasutuste vahelise otsese teabevahetuse juurutamise.

33. Kuidas IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise number praktikas valideeritakse? Kuidas seda kontrollitakse ja kes selle eest vastutab?

Tollideklaratsioonis märgitud IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit kehtivust kontrollib toll elektrooniliselt IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrite registri/andmebaasi põhjal. Andmebaas sisaldab kõigi ELi liikmesriikide määratud kõiki IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbreid, sealhulgas nende kehtivuse algus- ja lõppkuupäeva. Andmebaasi ei tehta üldsusele kättesaadavaks.

Kui algsed tarnijad müüvad kaupu elektroonilise liidese kaudu, mille käitajat käsitletakse eeldatava tarnijana, tuleb kasutada sama elektroonilise liidese käitaja IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit selle elektroonilise liidese kaudu toimuva kõigi müükide puhul, olenemata sellest, kes on algne tarnija. Kui aga algne tarnija müüb imporditud kaupu kaugmüügi korras mitme elektroonilise liidese kaudu, peab ta säilitama kõigi nende müükide kohta selged tõendid ning esitama tollideklaratsioonis õige IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit iga elektroonilise liidese kohta, mille kaudu müük toimus.

Seda, kas algne tarnija kasutab IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit õigesti, peab kontrollima eelkõige elektroonilise liidese käitaja, kellele kõnealune number on antud. Algsele tarnijale kehtestatavas lepingus või üldtingimustes peaksid IOSS-numbri kasutamisega seotud algse tarnija kohustused olema selgelt kirjeldatud.

Liikmesriigid saavad IOSS-numbri kasutamist kontrollida, võrreldes kuupõhises IOSS-käibedeklaratsioonis esitatud summasid tollile esitatud deklaratsioonide kuupõhiste koondandmetega, mis kajastavad iga IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit kohta deklareeritud impordi koguväärtust.

34. Kas deklarandid peavad kontrollima ainult IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit olemasolu impordideklaratsioonis või peaksid nad kontrollima ka selle kehtivust?

Deklarandid saavad kontrollida vaid IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit olemasolu. Nad ei saa kontrollida nende kehtivust, kuna nad ei pääse ise IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrite andmebaasi. Kõnealusele andmebaasile, mis võimaldab impordideklaratsioonis märgitud numbreid elektrooniliselt kontrollida, pääsevad riikliku impordisüsteemi kaudu juurde ainult liikmesriigid.

35. Kelle nimel deklarant IOSS-erikorra alusel importimisel käibemaksuvabastust taotleb? Mis juhtub, kui impordideklaratsioonis märgitud IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise number ei kehti või kui seda impordideklaratsioonis ei esitata?

Üldjuhul taotleb käibemaksuvabastust IOSS-erikorra alusel deklarant. Kui deklarant on kaudne esindaja, taotleb ta käibemaksuvabastust IOSS-erikorra alusel importija/kaubasaaja nimel, kes on kauba otnud tarnijalt või elektroonilise liidese käitajalt, kellelt deklarant saab IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit. Klient võib siiski otsustada importida kauba otse tolliesindaja abi kasutamata. Lisateavet deklarandi kohta leiab tollijuhendi punktist 2.2.2. Tarnija või elektroonilise liidese käitaja peab edastama selle numbrit deklarandile või tema tolliesindajale.

Kui impordideklaratsioonis märgitud IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise number ei kehti või see on jäetud impordideklaratsioonis esitamata, ei saa impordikorda kasutada ja importimisel käibemaksuvabastust ei kohaldata. Seega kohaldatakse toll kaupade importimisel käibemaksu.

Kehtiva IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbril esitamise eest vastutab tarnija või elektroonilise liidese käitaja. Kehtetu IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbriga tollideklaratsiooni vastu ei võeta ja erimenetluskorra (vt punkt 4.3) või käibemaksu tavapärase kogumise menetluse kasutamiseks tuleb tollideklaratsioonis parandused teha. Kui IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbril esmasel edastamisel tekkis viga, võib deklarant tollideklaratsiooni siiski muuta ja esitada õige IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbril.

36. Olen IOSS-erikorra kasutajana registreeritud tarnija, kes müüb 20. juulil 2021 kaupu Hiinast kliendile Belgias (IOSSi käibemaksukohustuslasena registreerimise number 1). Muudan 1. augustil 2021 oma registreerimisliikmesriiki ja saan uue IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbril (IOSSi KMKR number 2). Mis saab 20. juulil 2021 müüdud kaupade puhul, mis lähetatakse/transporditakse 21. juulil 2021 ja imporditakse Belgiasse 15. augustil 2021?

Kasutada tuleks kindlasti hetkel kehtivat IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbril (IOSSi KMKR number 1). Arvestada tuleb, et IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise number jääb kehtima kuni kaks kuud pärast seda, kui olete oma registreerimisliikmesriiki muutnud. See kahe kuu pikkune periood võimaldab õiguspäraselt IOSS-erikorra alusel (IOSSi KMKR number 1) müüdud kauba ELis vabasse ringlusesse lubada.

15. augustil 2021 esitatavale tollideklaratsioonile tuleb märkida IOSSi KMKR number 1, kuna see kehtis tehingu kuupäeval (20. juuli 2021). IOSS KMKR number 1 jääb kehtima kuni kaheks kuuks pärast senise registreerimisliikmesriigi registrist kustutamist. Kaubad on seega importimisel käibemaksust vabastatud.

h) Vahendaja

37. Kas IOSS-erikorra kasutamiseks valitavate vahendajate kohta kehtivad mingid ühtsed kriteeriumid?

ELi õigusaktides ei ole sätestatud vahendajana tegutsemiseks ühiseid kriteeriume ega eeskirju. Kõnealune mõiste sarnaneb mõistega „maksuesindaja“, mida teatavad liikmesriigid kasutavad oma riiklikes õigusaktides. Liikmesriigid võivad otsustada rakendada mõlemat kontseptsiooni samal viisil.

38. Kui impordikorda kasutav maksukohustuslane muudab vahendajat, siis kas talle omistatakse alati uus IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise number, olenemata asjaolust, et vahendajate asukoht võib olla samas liikmesriigis?

Jah, vahendaja muutumise korral omistatakse asjaomasele maksukohustuslasele automaatselt uus IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise number. Arvestama peab ka seda, et kui maksukohustuslane taotleb registreerimist uue vahendaja kaudu, tuleb registreerimisliikmesriigile esitada eelmised IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrid.

Uus IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise number antakse ka juhul, kui vahendaja jääb samaks, kuid tema registreerimisliikmesriik muutub.

4.3 IMPORDIKÄIBEMAKSU DEKLAREERIMISE JA TASUMISE ERIMENETLUSKORRAD

4.3.1 Asjaomased sätted

Asjaomased sätted on esitatud käibemaksudirektiivis ja käibemaksu käsitlevas rakendusmääruses.

Käibemaksudirektiiv

- Artiklid 369y–369zc

Käibemaksu käsitlev rakendusmäärus

- Artikkel 63d

4.3.2 Miks erimenetluskorrad kehtestati?

Alates 1. juulist 2021 maksustatakse kõik ELi imporditud kaubanduslikku laadi kaubad käibemaksuga. Erimenetluskorrad kehtestati impordikäibemaksu sissenõudmise alternatiivse lihtsustamise meetmena juhtudeks, mille korral ei kasutata ei impordikorda (IOSS) ega ka importimisel käibemaksu kogumise tavamenetlust. Sarnaselt impordikorraga ei ole erimenetluskorra kasutamine kohustuslik.

4.3.3 Milliseid tehinguid erimenetluskorrad hõlmavad?

Erimenetluskorra kohaldamisalasse kuulub järgmiste väikese väärtusega kaupade import, mille puhul ei kasutata punktis 4.2 kirjeldatud impordikorda ega ka käibemaksu kogumise tavamenetlust:

- kaubad tarnitakse klientidele ELis (kliendiliigid on määratletud käibemaksudirektiivi artikli 14 lõikes 4 (vt lisateavet punktist 3.2.5)) ja
- kaubad lähetatakse ELi klientidele saadetistes, mille tegelik väärtus ei ületa 150 eurot, ja
- kauba suhtes ei kohaldata ELi ühtlustatud aktsiisi (tavaliselt tehakse seda alkoholi- ja tubakatoodete puhul kooskõlas käibemaksudirektiivi artikli 2 lõikega 3)³⁸ ja
- kaubad lubatakse vabasse ringlusse liikmesriigis, kus lähetus või vedu lõpeb.

4.3.4 Kes võivad erimenetluskorda kasutada?

See lihtsustamise meetode on mõeldud ennekõike postiteenuse osutajatele, kiirvedajatele või muudele ELi tolliagentidele, kes tavaliselt väikese väärtusega kaubad importimiseks deklareerivad, kas siis otseste või kaudsete tolliesindajatena.

Käibemaksudirektiivis ei ole sätestatud kõnealustele ettevõtjatele erimenetluskorra kasutamise lubamise tingimusi. Liikmesriigid võivad siiski kehtestada tolliseaduse alusel tollimaksu tasumise edasilükkamise lubamise tingimused ka erimenetluskorra suhtes.

4.3.5 Kuidas see toimib?

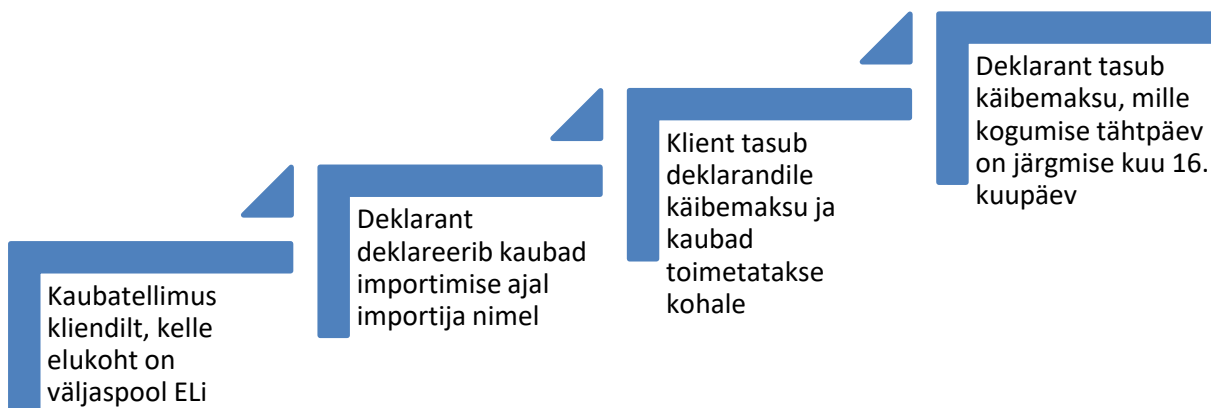
Kui kaupu tellitakse väljastpoolt ELi, tuleb ELis üldjuhul käibemaks tasuda kliendil, kes kaupa tellib ja impordib. Erimenetluskorra alusel tasub klient käibemaksu

³⁸ Lõhnaõlid ja lõhnaeed kuuluvad siiski erimenetluskorra kohaldamisalasse, kuigi nende suhtes ei kohaldata tollimaksuvabastust, mis on seotud väikese väärtusega saadetistega (nõukogu määruse (EÜ) nr 1186/2009 (millega kehtestatakse ühenduse tollimaksuvabastuse süsteem) artikkel 24).

deklarandile/isikule, kes kaubad tollile esitab. Enamikul juhtudel on see deklarant/isik postiteenuse osutaja, kiirvedaja või tolliagent. Neid erimenetluskordi saab kasutada ainult juhul, kui kaubad lubatakse vabasse ringlusse liikmesriigis, kus väikese väärtusega kaup kliendile/importijale tarnitakse.

Sündmuste järjestus on esitatud alloleval joonisel 7:

Joonis 7. Erimenetluskordade kokkuvõte



Erimenetluskorra alusel pakutakse järgnevalt kirjeldatud lihtsustusmeetmeid.

- ELi liikmesriigid võivad ette näha kõigi erimenetluskorra alusel deklareeritud kaupade puhul standardse käibemaksumäära kohaldamise. See hõlbustab deklareerimisprotsessi nende deklareerijate jaoks, kellel võib tekkida väikese väärtusega saadetistes sisalduvate väga erinevate kaupade suhtes kohaldatava õige käibemaksumäära väljaselgitamisel raskusi. Klient võib siiski keelduda automaatsest standardmäära rakendamisest ja valida vähendatud maksumäära. Sellises olukorras ei saa deklarant (isik, kes esitab kauba tollile) enam kohaldada kõnealuse kauba impordi suhtes erimenetluskorda. Ta kogub kliendilt käibemaksu, kohaldades käibemaksu kogumise tavamenetluskorda, ning peab muutma esialgset tollideklaratsiooni selles osas, mis puudutab makseviisi kokkulepet (asendades erimenetluse käibemaksu kogumise tavamenetlusega).

- Tollile kaubad esitav isik edastab maksuhaldurile/tolliasutusele ainult selle käibemaksu, mille ta kliendilt kalendrikuu jooksul tegelikult sai. Selle meetme eesmärk on vältida olukorda, kus kauba kohale toimetama jätmise korral või siis, kui klient/importija kaupa vastu ei võta, peaks deklarant/tolliesindaja vastutama seonduva käibemaksu tasumise eest. Arvestada tuleb ka seda, et kuna impordikäibemaksu ei käsitata tollivõlana, siis vastutab tollile kaupa esitav isik ainult käibemaksudirektiivi alusel (mitte tollialaste õigusaktide alusel kohaldatava) käibemaksu tasumise eest. Deklarant/tolliesindaja peaks kõnealuste saadetiste puhul kohaldatava käibemaksu tasumata jätmise põhjendamiseks säilitama tõendid selle kohta, et klient/importija ei ole kaupa tarninud / vastu võtnud (nt väljumistõend). Tollieeskirjade täitmiseks tuleb kaup eksportida, et see tagastada algse tarnija aadressil või mõnel muul kõnealuse tarnija määratud aadressil, ning vabasse ringlusse lubamise tollideklaratsioon tuleb kehtetuks tunnistada.
- Deklarant või isik, kes esitab kaubad tollile, teeb pädevale asutusele ühe kuupõhise makse kogu klientidelt kogutud käibemaksu ulatuses (käibemaksudirektiivi artikli 369zb lõige 2). Kuna erimenetluskorra puhul on arvestusperiood kalendrikuu, lükatakse kuupõhine makse edasi käibemaksu kogumise kuule järgneva kuu 16. kuupäevani.
- Käibemaksudirektiivi artikli 369zb lõikes 1 osutatud kuupõhine deklaratsioon on ühekordse kuupõhise makse alus ega asenda tollideklaratsiooni. See deklaratsioon esitatakse elektrooniliselt ja sellel on märgitud käibemaksusummad, mille erimenetluskorda kasutav isik tarbijatelt vaadeldava kalendrikuu jooksul tegelikult saanud on. Liikmesriigid võivad vastu võtta mis tahes dokumendi, mis sisaldab teavet, mis on vajalik rahvusvahelise makse seostamiseks eelmise kalendrikuu jooksul imporditud kaupadelt kogutud käibemaksuga.
- Näide. Kaubad imporditakse 31. augustil 2021 Belgiasse Belgia postiteenuse osutaja kaudu. Klient maksab Belgia postiteenuse osutajale 2. septembril 2021 käibemaksu tavamäärale vastava käibemaksu. Belgia postiettevõtja on kohustatud tasuma selle käibemaksu 16. oktoobriks 2021 koos muu käibemaksuga, mis on kogutud erimenetluskorra alusel 2021. aasta septembri jooksul. Arvestada tuleb, et tegelikkuses langeb importimise kuu sageli kokku kuuga, mil käibemaks sisse nõutakse, kuna deklarant tagab üldjuhul selle, et kaubad toimetatakse kohale alles peale tasumisele kuuluva käibemaksusumma laekumist.
- Erimenetluskordadega ei muudeta kehtivaid tollivormistuse põhimõtteid. Erimenetluskorra kohaldamine ei kohusta liikmesriike nõudma, et tollile kaubad esitav isik esitaks kliendilt saadud volituse kohta tõendi.

4.3.6 Mida peavad tegema erimenetluskorda kasutavad ettevõtjad?

Erimenetluskorda kasutavad ettevõtjad peavad tagama, et nende kogutav käibemaksusumma on õige, tuginedes imporditud kaubaga kaasas olevale faktuurarvele/dokumentidele. Sisuliselt peavad nad tagama, et deklareeritud tegelik väärtus on õige, kohaldama õiget käibemaksusumma ja tagama üldiselt, et kaupa ei toimetata kohale enne kliendilt käibemaksu saamist.

Ettevõtjad peavad ka säilitama andmed nende tehingute kohta, mille suhtes kohaldatakse erimenetluskorda. Need andmed peaksid muu hulgas võimaldama neil põhjendada nende kaupade eest käibemaksu tasumata jätmist, millest klient loobus. Selle, kui pika perioodi jooksul tuleb andmeid säilitada, otsustab liikmesriik. Kõnealuse andmesäilitamisnõudega ei kehtestata deklarantidele uusi kohustusi lisaks nendele tollialaste õigusaktide alusel ette nähtud andmesäilituskohustustele.

4.3.7 Praktiline näide

Portugali kodanik ostab Brasiilia kirjastaja veebipoest kaks raamatut, mille koguväärtus on 40 eurot. See hind ei hõlma käibemaksusummat.

Brasiilia kirjastaja pakib raamatud ümbrikku. Brasiilia postiteenuse osutaja võtab selle saadetise koos teiste sarnaste saadetistega Brasiilia kirjastaja laost. Brasiilia postiteenuse osutaja saadab Portugali postiteenuse osutajale ITMATT-sõnumi, mis põhineb Brasiilia kirjastaja esitatud teabel, hõlmates Portugali kliendi isikuandmeid ja aadressi ning kauba kirjeldust (sh kauba väärtus ja kood). Saadetus veetakse lennukiga postikotis ja see saabub Lissaboni, kus postikott antakse üle Portugali postiteenuse osutajale.

Maksustamine

- Impordikäibemaks tuleb tasuda Portugalis. Erimenetluskorra alusel võib Portugal lubada standardse käibemaksumäära süstemaatilist kohaldamist (23 %). Kui seda võimalust ei kasutata, kuuluvad raamatud käibemaksustamisele Portugali vähendatud käibemaksumäära (6 %) alusel.
- Isik, kes esitab kaubad tollile (nt Portugali postiteenuse osutajale), esitab vähendatud andmekoosseisuga tolli impordideklaratsiooni³⁹ Portugali tolliasutusele. Klient maksab kauba esitajale käibemaksusummana 9,20 eurot või 2,40 eurot olenevalt sellest, kas Portugal näeb ette standardse käibemaksumäära kohaldamise või mitte.
- Kui Portugali postiteenuse osutaja kaubad kohale toimetab, võib klient saadetise vastu võtta või sellest keelduda.
 - ✓ Kui klient võtab saadetise vastu, maksab ta käibemaksu Portugali postiteenuse osutajale tõenäoliselt enne saadetise kättetoimetamist või selle ajal. Portugali postiteenuse osutaja deklareerib ja maksab selle käibemaksu koos kõnealusel kalendrikuul erimenetluskorra alusel imporditud kõigi muude kaupade käibemaksuga Portugali tolliasutusele käibemaksu kogumise kuule järgneva kuu 16. kuupäevaks.
 - ✓ Kui klient pakist keeldub (nt kui tarniti valed raamatud või klient ei olnud teadlik, et maksta tuleb lisasummasid) ega maksa Portugali postiteenuse osutajale käibemaksu, siis käibemaksu sisse ei nõuta. Seega Portugali postiteenuse osutaja selle toiminguga puhul käibemaksu ei tasu. Portugali postiteenuse osutaja peab säilitama andmed, et põhjendada vastu võtmata kauba eest käibemaksu tasumata jätmist. Tollieeskirjade täitmiseks tuleb kaup eksportida, et see tagastada algse tarnija aadressil või mõnel muul kõnealuse tarnija määratud aadressil, ning vabasse ringlusse lubamise tollideklaratsioon tuleb kehtetuks tunnistada. Klient võib kauba eest makstud summa (40 eurot) tarnijalt tagasi taotleda tavapärase kaubandusliku menetluse korras.

³⁹ Vt tollivormistusjuhendi punkt 3.2.

5 ARTIKLI 14A EELDATAVAT TARNIJAT KÄSITLEVATE SÄTETE KOHALDAMINE – STSENAARIUMID

All on esitatud artikli 14a eeldatavat tarnijat käsitlevate sätete kohaldamise mõned kindlad stsenaariumid. Nende stsenaariumidega kujutatakse skemaatiliselt seda, mis kaasneb käibemaksu ja tollimaksu (kui see on kohaldatav) kohaldamisega elektrooniliste liideste käitajate jaoks, keda käsitatakse artikli 14a kohaselt eeldatavate tarnijatena.

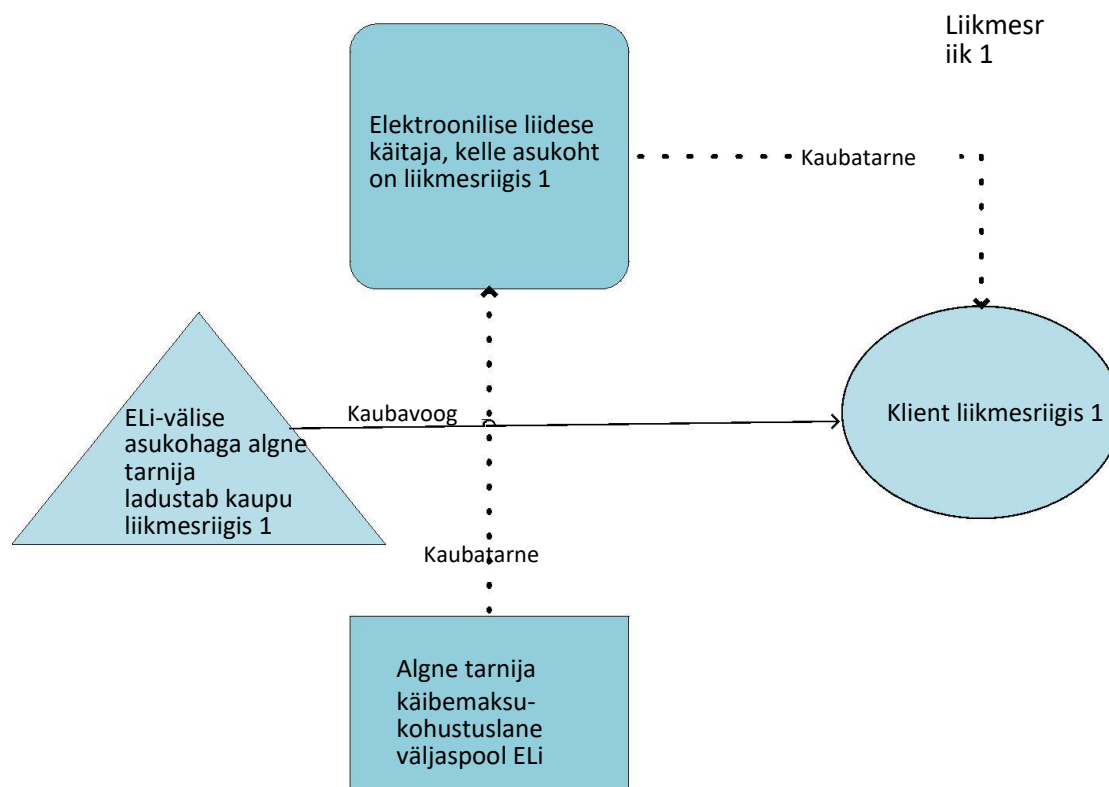
5.1 EELDATAV TARNIJA TEEB VÕIMALIKUKS ELIS TOIMUVAID KAUBATARNED

Stsenaariumide 1a, 1b ja 1c ning stsenaariumide 2a, 2b ja 2c puhul on kaup kas ELi kaup või kaup, mis on ELis juba vabasse ringlusse lubatud. Artikli 14a lõike 2 kohaldamiseks on võimalik, et algne tarnija importis kaupu kolmandast riigist tarne eelmises etapis (eraldi tehing).

Kui algne tarnija importis kaubad enne nende ELi klientidele tarnimist, ei käsitata seda kliendile tehtavat tarnet imporditud kauba kaugmüügina, nagu on sätestatud artikli 14a lõikes 1.

Stsenaarium 1a. Riigisisese tarning artikli 14a lõike 2 kohaselt (kaubad, elektrooniline liides ja klient on samas liikmesriigis)

- Liikmesriigi 1 klient tellib kaubad elektroonilise liidese kaudu algse tarnijalt, kelle asukoht on väljaspool ELi. Elektroonilise liidese käitaja asukoht on liikmesriigis 1.
- Algne tarnija hoiab kaupu liikmesriigis 1, kust need lähetatakse/veetakse kliendile liikmesriigis 1 (riigisisene kaubatarne).



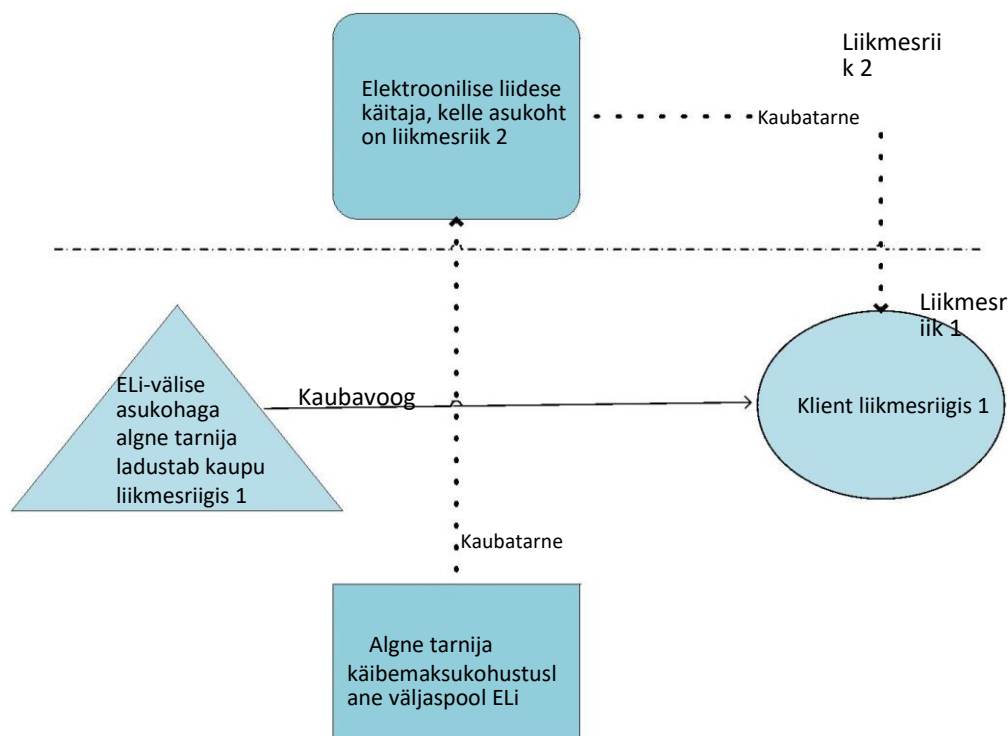
Käibemaksu kohaldamine:

1. Maksukohustuslane: elektroonilise liidese käitaja on eeldatav tarnija, kuna algse tarnija asukoht ei ole ELis (artikli 14a lõige 2) → elektroonilise liidese käitaja võib end registreerida liidu korra kasutajaks (artikli 369b punkt b) → elektroonilise liidese käitaja registreerib end liidu korra kasutajaks liikmesriigis 1, kus on tema asukoht, ja kasutab käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit, mis tal juba liikmesriigis 1 olemas on (artikkel 369d)
2. Maksustatavad tehingud:
 - a. B2B-tarne algtarnijalt elektroonilise liidese käitajale;
 - b. B2C-tarne elektroonilise liidese käitajalt kliendile liikmesriigis 1
3. Tarnekoht (PoS): veosumma arvestamine artikli 36b kohaselt
 - a. B2B-tarne veota → tarnekoht on liikmesriigis 1 (artikkel 31) → algne tarnija peab registreeruma käibemaksukohustuslasena liikmesriigis 1 (muudetud artikli 272 lõike 1 punkt b)
 - b. B2C-tarne veoga → tarnekoht on liikmesriigis 1 (artikli 32 lõige 1) → käibemaks tuleb tasuda liikmesriigis 1 (käibemaksumääraga, mida kohaldatakse kaupadele liikmesriigis 1)
4. Käibemaksu sissenõutavus: B2B-tarne ja B2C-tarne puhul, kui algne tarnija makse vastu võtab (tasu kätte saab) (artikkel 66a)
5. Käibemaksukohustuslane:
 - a. B2B-tarne: vabastus mahaarvamisõigusega (artiklid 136a ja 169)
 - b. B2C-tarne: elektroonilise liidese käitaja on kohustatud tasuma käibemaksu OSS-süsteemi kaudu liikmesriigi 1 maksuhaldurile
6. Käibemaksuaruandlus: elektroonilise liidese käitaja esitab OSS-käibedeklaratsiooni liikmesriigi 1 maksuhaldurile (artikli 369g lõike 1 punkt b)

Märkus. See on täielikult riigisisene tehing. Kui elektroonilise liidese käitaja ei kasuta liidu korda, peab ta deklareerima selle B2C-tarne (oma) liikmesriigis 1 esitamisele kuuluvast riigisisestest käibedeklaratsioonist (artikkel 250).

Stsenaarium 1b. Riigisisesed tarned artikli 14a lõike 2 kohaselt (kaubad ja klient on liikmesriigis 1 ning elektroonilise liidese käitaja on liikmesriigis 2)

- Liikmesriigi 1 klient tellib kaubad elektroonilise liidese kaudu algselt tarnijalt, kelle asukoht on väljaspool ELi. Elektroonilise liidese käitaja asukoht on liikmesriigis 2.
- Algne tarnija hoiab kaupu liikmesriigis 1, kust need lähetatakse/veetakse kliendile liikmesriigis 1 (riigisisene kaubatarne).

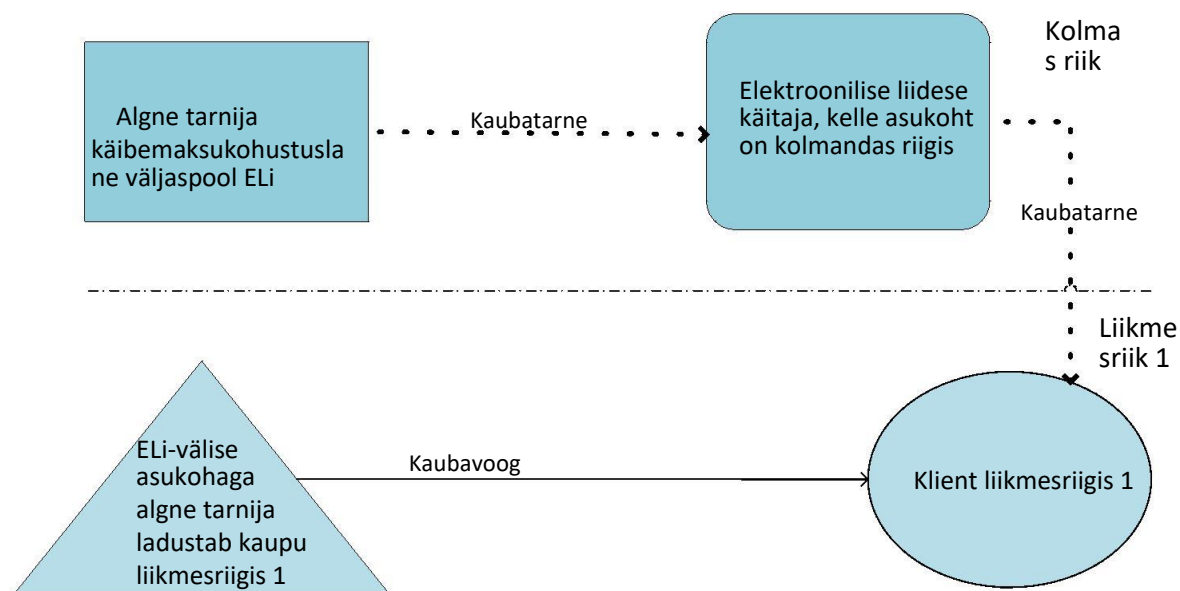


Käibemaksu kohaldamine

1. Maksukohustuslane: elektroonilise liidese käitaja on eeldatav tarnija, kuna algse tarnija asukoht ei ole ELis (artikli 14a lõike 2) → elektroonilise liidese käitaja võib end registreerida liidu korra kasutajaks (artikli 369b punkt b) → elektroonilise liidese käitaja registreerib end liidu korra kasutajaks liikmesriigis 2, kus on tema asukoht, ja kasutab käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit, mis tal juba liikmesriigis 2 olemas on (artikkel 369d) → elektroonilise liidese käitaja ei pea end registreerima käibemaksukohustuslasena liikmesriigis 1
2. Maksustatavad tehingud:
 - a. B2B-tarne algtarnijalt elektroonilise liidese käitajale;
 - b. B2C-tarne elektroonilise liidese käitajalt kliendile liikmesriigis 1
3. Tarnekoht (PoS): veosumma arvestamine artikli 36b kohaselt
 - a. B2B-tarne veota → tarnekoht on liikmesriigis 1 (artikkel 31) → algne tarnija peab registreeruma käibemaksukohustuslasena liikmesriigis 1 (muudetud artikli 272 lõike 1 punkt b)
 - b. B2C-tarne veoga → tarnekoht on liikmesriigis 1 (artikli 32 lõike 1) → käibemaks tuleb tasuda liikmesriigis 1 (käibemaksumääraga, mida kohaldatakse kaupadele liikmesriigis 1)
4. Käibemaksu sissenõutavus: B2B-tarne ja B2C-tarne puhul, kui algne tarnija makse vastu võtab (tasu kätte saab) (artikkel 66a)
5. Käibemaksukohustuslane:
 - a. B2B-tarne: vabastus mahaarvamisõigusega (artiklid 136a ja 169)
 - b. B2C-tarne: Elektroonilise liidese käitaja on kohustatud tasuma käibemaksu OSS-süsteemi kaudu liikmesriigi 2 maksuhaldurile, kes edastab käibemaksu liikmesriigi 1 maksuhaldurile
6. Käibemaksuaruandlus: Elektroonilise liidese käitaja esitab OSS-käibedeklaratsiooni liikmesriigi 2 maksuhaldurile → deklareerib maksustatava summa ja käibemaksumäära, mida kohaldatakse liikmesriigis 1 (artikli 369g lõike 2 punkt b)

Stsenaarium 1c. Riigisisesed tarned artikli 14a lõike 2 kohaselt (kaubad ja klient on liikmesriigis 1 ning elektroonilise liidese käitaja on kolmandas riigis)

- Liikmesriigi 1 klient tellib kaubad elektroonilise liidese kaudu algselt tarnijalt, kelle asukoht on väljaspool ELi. Elektroonilise liidese käitaja asukoht on kolmandas riigis.
- Algne tarnija hoiab kaupu liikmesriigis 1, kust need lähetatakse/veetakse kliendile liikmesriigis 1 (riigisisene kaubatarne).



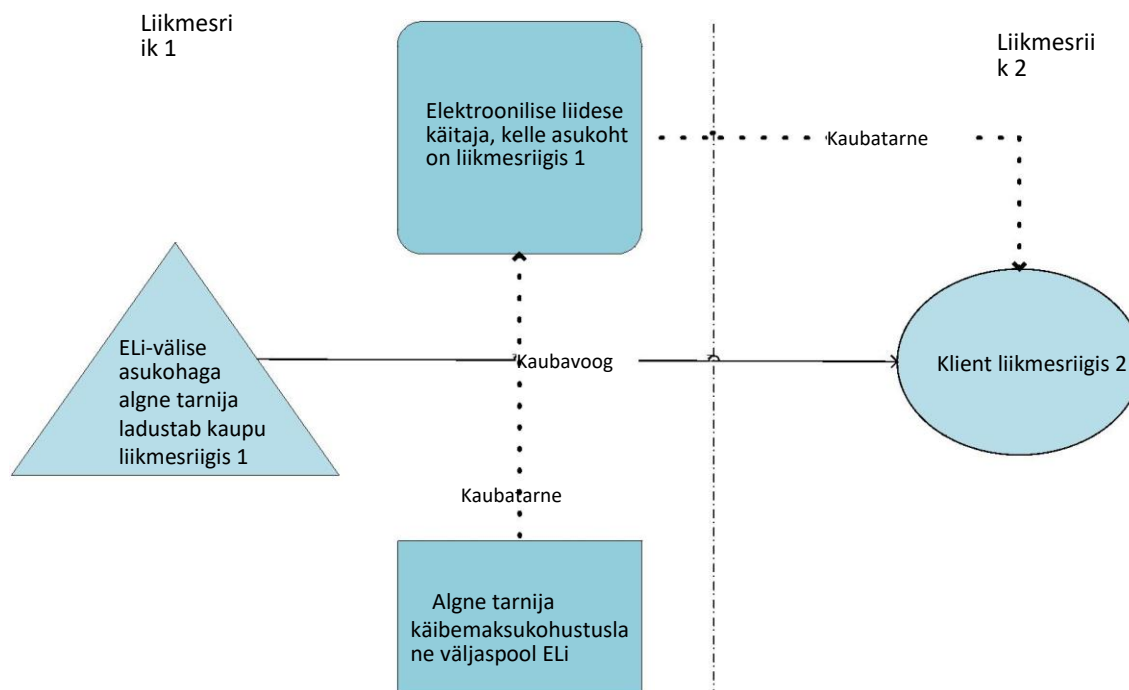
Käibemaksu kohaldamine

1. Maksukohustuslane: elektroonilise liidese käitaja on eeldatav tarnija, kuna algse tarnija asukoht ei ole ELis (artikli 14a lõige 2) → elektroonilise liidese käitaja võib registreerida end liidu korra järgse OSS-erikorra kasutajaks (artikli 369b punkt b) → registreerimisliikmesriik võib olla iga liikmesriik, kuhu kaubad tarnitakse (artikli 369a lõike 2 kolmas lõik) → elektroonilise liidese käitaja registreerib liikmesriigis 1⁴⁰
2. Maksustatavad tehingud:
 - a. B2B-tarne algtarnijalt elektroonilise liidese käitajale;
 - b. B2C-tarne elektroonilise liidese käitajalt kliendile liikmesriigis 1
3. Tarnekoht (PoS): veosumma arvestamine artikli 36b kohaselt
 - a. B2B-tarne veota → tarnekoht on liikmesriigis 1 (artikkel 31) → algne tarnija peab registreeruma käibemaksukohustuslasena liikmesriigis 1 (muudetud artikli 272 lõike 1 punkt b)
 - b. B2C-tarne veoga → tarnekoht on liikmesriigis 1 (artikli 32 lõige 1) → käibemaks tuleb tasuda liikmesriigis 1 (käibemaksumääraga, mida kohaldatakse kaupadele liikmesriigis 1)
4. Käibemaksu sissenõutavus: B2B-tarne ja B2C-tarne puhul → kui algne tarnija makse vastu võtab (tasu kätte saab) (artikkel 66a)
5. Käibemaksukohustuslane:
 - a. B2B-tarne: vabastus mahaarvamisõigusega (artiklid 136a ja 169)
 - b. B2C-tarne: elektroonilise liidese käitaja on kohustatud tasuma käibemaksu OSS-süsteemi kaudu liikmesriigi 1 maksuhaldurile
6. Käibemaksuaruandlus: elektroonilise liidese käitaja esitab OSS-käibedeklaratsiooni liikmesriigi 1 maksuhaldurile (artikli 369g lõike 1 punkt b)

⁴⁰ Rohkem teavet registreerimisprotsessi kohta leiab OSS-erikorra juhendist.

Stsenaarium 2a. Ühendusesisene kaugmüük artikli 14a lõike 2 kohaselt (kaubad ja elektroonilise liidese käitaja on liikmesriigis 1 ning kaubad lähetatakse kliendile liikmesriigis 2)

- Liikmesriigi 2 klient tellib kaubad elektroonilise liidese kaudu algselt tarnijalt, kelle asukoht on väljaspool ELi. Elektroonilise liidese käitaja asukoht on liikmesriigis 1.
- Algne tarnija hoiab kaupu liikmesriigis 1, kust need lähetatakse/veetakse kliendile liikmesriigis 2 (kaupade ühendusesisene kaugmüük).

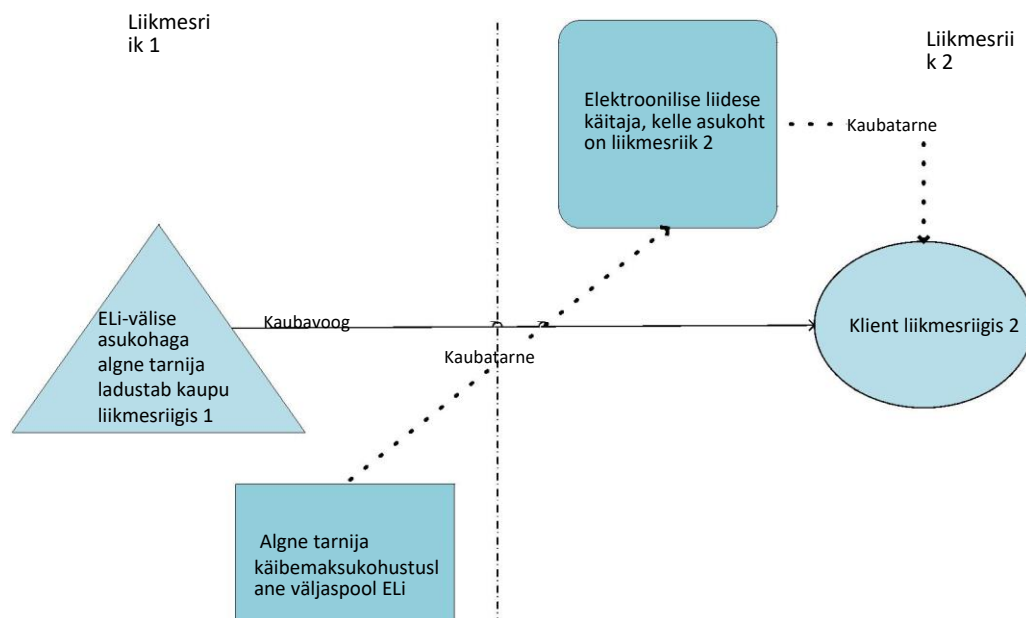


Käibemaksu kohaldamine

1. Maksukohustuslane: elektroonilise liidese käitaja on eeldatav tarnija, kuna algse tarnija asukoht ei ole ELis (artikli 14a lõike 2) → elektroonilise liidese käitaja võib end registreerida liidu korra kasutajaks (artikli 369b punkt b) → elektroonilise liidese käitaja registreerib end liidu korra kasutajaks liikmesriigis 1, kus on tema asukoht, ja kasutab käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit, mis tal juba liikmesriigis 1 olemas on (artikkel 369d)
2. Maksustatavad tehingud:
 - a. B2B-tarne algtarnijalt elektroonilise liidese käitajale;
 - b. B2C-tarne elektroonilise liidese käitajalt kliendile liikmesriigis 2
3. Tarnekoht (PoS): veosumma arvestamine artikli 36b kohaselt
 - a. B2B-tarne veota → tarnekoht on liikmesriigis 1 (artikkel 31) → algne tarnija peab registreeruma käibemaksukohustuslasena liikmesriigis 1 (muudetud artikli 272 lõike 1 punkt b)
 - b. B2C-tarne veoga → tarnekoht on liikmesriigis 2 (artikli 33 punkt a) → käibemaks tuleb tasuda liikmesriigis 2 (käibemaksumääraga, mida kohaldatakse kaupadele liikmesriigis 2)
4. Käibemaksu sissenõutavus: B2B-tarne ja B2C-tarne puhul → kui algne tarnija makse vastu võtab (tasu kätte saab) (artikkel 66a)
5. Käibemaksukohustuslane:
 - a. B2B-tarne: vabastus mahaarvamisoigusega (artiklid 136a ja 169)
 - b. B2C-tarne: elektroonilise liidese käitaja on kohustatud tasuma käibemaksu OSS-süsteemi kaudu liikmesriigi 1 maksuhaldurile, kes edastab käibemaksu liikmesriigi 2 maksuhaldurile
6. Käibemaksuaruandlus: elektroonilise liidese käitaja esitab OSS-käibedeklaratsiooni liikmesriigi 1 maksuhaldurile → maksustatav summa ja käibemaksumäär, mida kohaldatakse liikmesriigis 2 (artikli 369g lõike 1 punkt a)

Stsenaarium 2b. Ühendusesisene kaugmüük artikli 14a lõike 2 kohaselt (kaubad on liikmesriigis 1, elektroonilise liidese käitaja ja klient on liikmesriigis 2)

- Liikmesriigi 2 klient tellib kaubad elektroonilise liidese kaudu algselt tarnijalt, kelle asukoht on väljaspool ELi. Elektroonilise liidese käitaja asukoht on liikmesriigis 2.
- Algne tarnija hoiab kaupu liikmesriigis 1, kust need lähetatakse/veetakse kliendile liikmesriigis 2 (kaupade ühendusesisene kaugmüük)

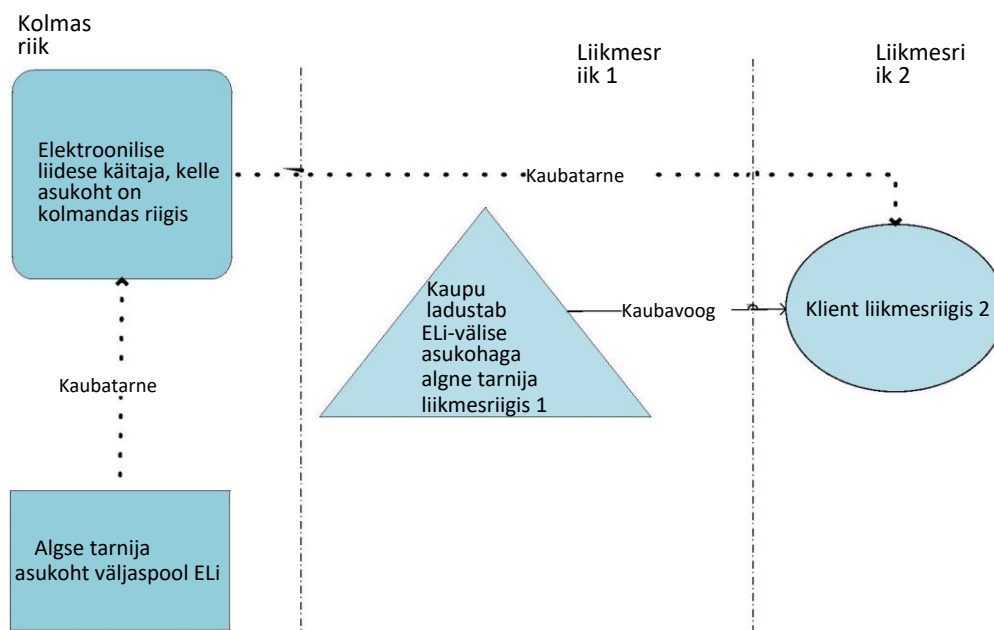


Käibemaksu kohaldamine

1. Maksukohustuslane: elektroonilise liidese käitaja on eeldatav tarnija, kuna algse tarnija asukoht ei ole ELis (artikli 14a lõige 2) → elektroonilise liidese käitaja võib end registreerida liidu korra kasutajaks (artikli 369b punkt b) → elektroonilise liidese käitaja registreerib end liidu korra kasutajaks liikmesriigis 2, kus on tema asukoht, ja kasutab käibemaksukohustuslasena registreerimise numbrit, mis tal juba liikmesriigis 2 olemas on (artikkel 369d) → elektroonilise liidese käitaja ei pea end registreerima käibemaksukohustuslasena liikmesriigis 1 (kust kaubad lähetatakse)
2. Maksustatavad tehingud:
 - a. B2B-tarne alg tarnijalt elektroonilise liidese käitajale;
 - b. B2C-tarne elektroonilise liidese käitajalt kliendile liikmesriigis 2
3. Tarnekoht (PoS): veosumma arvestamine artikli 36b kohaselt
 - a. B2B-tarne veota → tarnekoht on liikmesriigis 1 (artikkel 31) → algne tarnija peab registreeruma käibemaksukohustuslasena liikmesriigis 1 (muudetud artikli 272 lõike 1 punkt b)
 - b. B2C-tarne veoga → tarnekoht on liikmesriigis 2 (artikli 33 punkt a) → käibemaks tuleb tasuda liikmesriigis 2 (käibemaksumääraga, mida kohaldatakse kaupadele liikmesriigis 2)
4. Käibemaksu sissenõutavus B2B- ja B2C-tarnete puhul: kui algne tarnija makse vastu võtab (tasu kätte saab) (artikkel 66a)
5. Käibemaksukohustuslane:
 - a. B2B-tarne: vabastus mahaarvamisõigusega (artiklid 136a ja 169)
 - b. B2C-tarne: elektroonilise liidese käitaja on kohustatud tasuma käibemaksu OSS-süsteemi kaudu liikmesriigi 2 maksuhaldurile
6. Käibemaksuaruandlus: elektroonilise liidese käitaja esitab OSS-käibedeklaratsiooni liikmesriigi 2 maksuhaldurile → maksustatav summa ja käibemaksumäär, mida kohaldatakse liikmesriigis 2 (artikli 369g lõike 2 punkt b)

Stsenaarium 2c. Ühendusesisene kaugmüük artikli 14a lõike 2 kohaselt (kaubad on liikmesriigis 1, klient liikmesriigis 2 ja elektroonilise liidese käitaja kolmandas riigis)

- Liikmesriigi 2 klient tellib kaubad elektroonilise liidese kaudu algselt tarnijalt, kelle asukoht on väljaspool ELi. Elektroonilise liidese käitaja asukoht on kolmandas riigis.
- Algne tarnija hoiab kaupu liikmesriigis 1, kust need toimetatakse/veetakse kliendile liikmesriigis 2 (kaupade ühendusesisene kaugmüük)



Käibemaksu kohaldamine

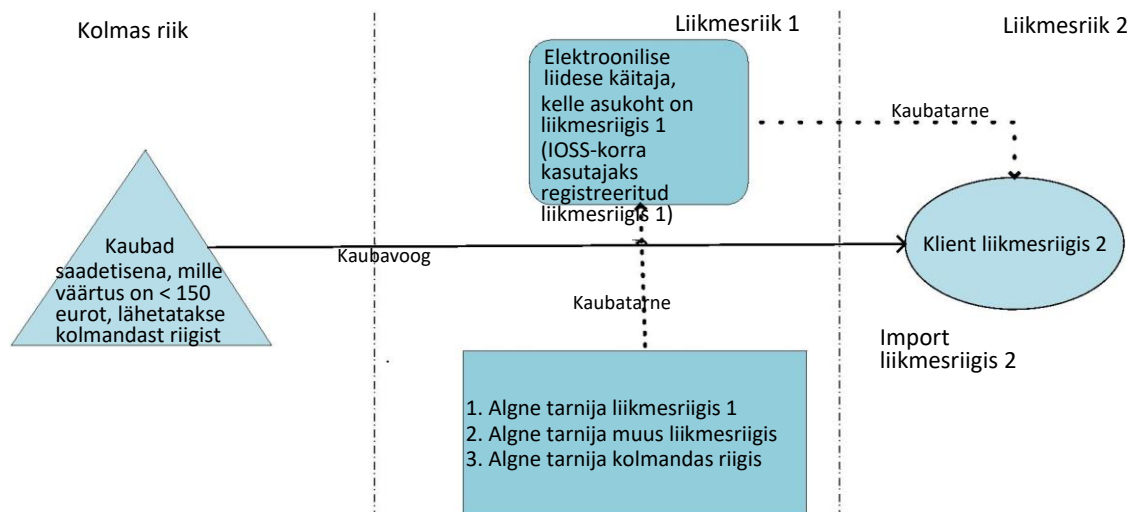
1. Maksukohustuslane: elektroonilise liidese käitaja on eeldatav tarnija, kuna algse tarnija asukoht ei ole ELis (artikli 14a lõike 2) → elektroonilise liidese käitaja võib registreerida end liidu korra kasutajaks (artikli 369b punkt b) → registreerimisliikmesriik võib olla iga liikmesriik, kuhu kaubad tarnitakse (artikli 369a lõike 2 kolmas lõik) → elektroonilise liidese käitaja registreerib end liikmesriigis 1
2. Maksustatavad tehingud:
 - a. B2B-tarne algarnijalt elektroonilise liidese käitajale;
 - b. B2C-tarne elektroonilise liidese käitajalt kliendile liikmesriigis 2
3. Tarnekoht (PoS): veosumma arvestamine artikli 36b kohaselt
 - a. B2B-tarne veota → tarnekoht on liikmesriigis 1 (artikkel 31) → algne tarnija peab registreeruma käibemaksukohustuslasena liikmesriigis 1 (muudetud artikli 272 lõike 1 punkt b)
 - b. B2C-tarne veoga → tarnekoht on liikmesriigis 2 (artikli 33 punkt a) → käibemaks tuleb tasuda liikmesriigis 2 (käibemaksumääraga, mida kohaldatakse kaupadele liikmesriigis 2)
4. Käibemaksu sissenõutavus: B2B-tarne ja B2C-tarne puhul, kui algne tarnija makse vastu võtab (tasu kätte saab) (artikkel 66a)
5. Käibemaksukohustuslane:
 - a. B2B-tarne: vabastus mahaarvamisõigusega (artiklid 136a ja 169)
 - b. B2C-tarne → elektroonilise liidese käitaja on kohustatud tasuma käibemaksu OSS-süsteemi kaudu liikmesriigi 1 maksuhaldurile, kes edastab käibemaksu liikmesriigi 2 maksuhaldurile
6. Käibemaksuaruandlus: elektroonilise liidese käitaja esitab OSS-käibemaksudeklaratsiooni liikmesriigi 1 maksuhaldurile → deklareerib maksustatava summa ja käibemaksumäära, mida kohaldatakse liikmesriigis 2 (artikli 369g lõike 1 punkt a)

5.2 EELDATAV TARNIJA TEEB VÕIMALIKUKS IMPORDITUD KAUPADE KAUGMÜÜGI

Stsenaariumides 3a–3c ja 4a–4b lähetatakse kaup alati kolmandalt territooriumilt või kolmandast riigist ELi liikmesriigi kliendile. Stsenaariumide abil kirjeldatakse lühidalt käibemaksustamise ja tollikohustustega kaasnevat elektroonilise liidese (kui eeldatava tarnija) jaoks, kui ta registreerib end IOSS-erikorra kasutajaks või kui ta ei registreeri end IOSS-erikorra kasutajaks.

Stsenaarium 3a. Kaupade import – IOSS-erikorra kasutamine (elektroonilise liidese käitaja ja klient on eri liikmesriikides)

- Liikmesriigi 2 klient tellib algselt tarnijalt kaupu kuni 150 euro eest elektroonilise liidese käitaja kaudu, kelle asukoht on liikmesriigis 1. Klient märgib tarnekohana liikmesriigi 2.
- Kaubad lähetatakse algse tarnija nimel kolmandast riigist kliendile liikmesriigis 2, kus kaubad imporditakse⁴¹.



A. Käibemaksu kohaldamine:

1. Maksukohustuslane: elektroonilise liidese käitaja on eeldatav tarnija (artikli 14a lõige 1) → elektroonilise liidese käitaja registreerib end IOSS-erikorra kasutajaks liikmesriigis 1 (artikkel 369m) ja saab IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbril liikmesriigis 1 (artikli 369g lõige 1)
2. Maksustatavad tehingud:
 - a. Imporditud kaupade kaugmüük: 2 tarnet artikli 14a lõike 1 kohaselt
 - i. B2B-tarne algtarnijalt elektroonilise liidese käitajale
 - ii. B2C-tarne elektroonilise liidese käitajalt kliendile liikmesriigis 2
 - b. Importimine liikmesriigis 2 (artikli 30 lõige 1).
3. Tarnekoht (PoS):
 - a. imporditud kaupade kaugmüük: 2 tarnet artikli 14a lõike 1 kohaselt
 - iii. B2B-tarne veota (artikkel 36b) → tarnekoht on kolmandas riigis (väljaspool ELi) (artikkel 31) → ELis käibemaksukohustusi pole
 - iv. B2C-tarne veoga (artikkel 36b) → tarnekoht on liikmesriigis 2 (artikli 33 punkt c) → käibemaks tuleb tasuda liikmesriigis 2 (käibemaksuääruga, mida kohaldatakse kaupadele liikmesriigis 2)

⁴¹ IOSS-erikorra kasutamise korral saab kaupade tollivormistust teha igas ELi liikmesriigis, olenemata sellest, milline on tarbija asukoha liikmesriik.

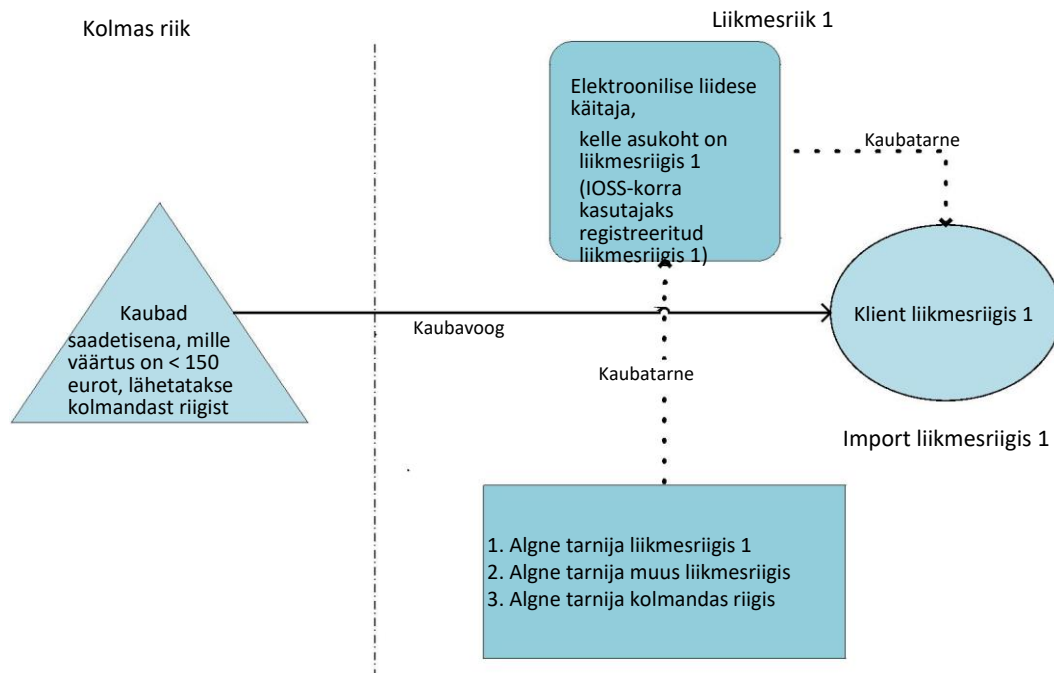
- b. import: liikmesriigis 2 (artikkel 60)
4. Käibemaksu sissenõutavus B2C-tarnete puhul: kui algne tarnija makse vastu võtab (tasu kätte saab) (artikkel 66a)
5. Käibemaksukohustuslane:
- a. Imporditud kaupade kaugmüük:
- B2B-tarne: väljaspool ELi käibemaksu kohaldamisala (artiklid 31 ja 36b – vt punkti 3a alapunkt i (ülal))
 - B2C-tarne: elektroonilise liidese käitaja on kohustatud tasuma käibemaksu IOSS-süsteemi kaudu liikmesriigile 1, kust see edastatakse liikmesriigi 2 maksuhaldurile
- b. Importimine: IOSS-number saadetakse elektrooniliselt tollideklaratsioonis liimesriigi 2 tolliasutusele (andmestik H7 või I1 või H6 või H1, andmeelement 3/40) → tolliasutus kontrollib IOSS-numbri kehtivust elektrooniliselt IOSS-andmebaasis:
- Kehtiv IOSS-number → käibemaksuvaba import liikmesriigis 2 (artikli 143 lõike 1 punkt ca) → kaubad lubatakse vabasse ringlusesse
 - Kehtetu IOSS-number → maksustatud import liikmesriigis 2 (kasutada võib tava- või erimenetluskorda) → **määratakse isik, kes tasub käibemaksu liikmesriigis 2** (artikkel 201) → vt stsenaarium 4a, IOSS-erikorda ei kasutata
6. Käibemaksuaruandlus:
- Elektroonilise liidese käitaja esitab kuupõhiselt IOSS-käibemaksudeklaratsiooni liikmesriigi 1 maksuhaldurile, märkides maksustatava summa ja käibemaksu summa, mida kohaldatakse liikmesriigis 2 (artikkel 369s)
 - Elektroonilise liidese käitaja säilitab kaupade müügi ja tagastamise andmed (käibemaksu käsitleva rakendusmääruse artikkel 63c)

B. Tollimaksu kohaldamine:

- Importija: kaubasaaja = klient liikmesriigis 2
- Eksportija: kaubasaatja = algne tarnija (kaupade müüja)
- Tollile esitamine: vedaja/deklarant esimeses ELi sisenemise punktis (liidu tolliseadustiku artikkel 139)
- Tollideklaratsioon: esitatakse ühes ELi liikmesriigis (deklarant valib)
Tollideklaratsiooni vorm:
 - standardne tollideklaratsioon oluliselt vähendatud andmekoosseisuga (liidu tolliseadustiku delegeeritud õigusakti artikkel 143a ja H7) või
 - lihtsustatud tollideklaratsioon (liidu tolliseadustiku artikkel 166 ja I1) või
 - kuni 1 000 euro suuruse väärtusega postisaadetiste tollideklaratsioon (liidu tolliseadustiku delegeeritud õigusakti artikkel 144 ja H6) või
 - standardne tollideklaratsioon täieliku andmekoosseisuga (liidu tolliseadustiku artikkel 162 ja H1)
- Deklarant: postiteenuse osutaja / kiirveoteenuse osutaja / tolliaagent / kaubasaaja
- Tolliprotseduur: vabasse ringlusesse lubamine
- Tollideklaratsiooni heakskiitmine: toll pärast kaupade esitamist ja valitud tollideklaratsiooni nõuete täidetuse kontrolli (nt IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbri kehtivus ja deklareeritud kaupade väärtus, mis ei tohi ületada 150 eurot)
 - Kauba vabastamine: toll, käibe- ja tollimaksu ei kohaldata.
 - Kuupõhine aruandlus: tollideklaratsioonis sisalduvate asjakohaste andmeelementide perioodiline edastamine süsteemi Surveillance3

Stsenaarium 3b. Kaupade import – IOSS-erikorra kasutamine (elektroonilise liidese käitaja ja klient on samas liikmesriigis)

- Liikmesriigi 1 klient tellib algselt tarnijalt kaupu kuni 150 euro väärtuses elektroonilise liidese käitaja kaudu, kelle asukoht on samuti liikmesriigis 1. Klient märgib tarnekohana liikmesriigi 1.
- Kaubad lähetatakse algse tarnija nimel kolmandast riigist kliendile liikmesriigis 1, kus kaubad imporditakse⁴².



A. Käibemaksu kohaldamine:

1. Maksukohustuslane: elektroonilise liidese käitaja on eeldatav tarnija (artikli 14a lõige 1) → elektroonilise liidese käitaja registreerib end IOSS-erikorra kasutajaks liikmesriigis 1 (artikkel 369m) ja saab IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbri liikmesriigis 1 (artikli 369g lõige 1)
2. Maksustatavad tehingud:
 - a. Imporditud kaupade kaugmüük: 2 tarnet artikli 14a lõike 1 kohaselt
 - i. B2B-tarne algtarnijalt elektroonilise liidese käitajale;
 - ii. B2C-tarne elektroonilise liidese käitajalt kliendile liikmesriigis 1
 - b. Importimine liikmesriiki 1 (artikli 30 lõige 1)
3. Tarnekoht (PoS):
 - a. Imporditud kaupade kaugmüük: 2 tarnet artikli 14a lõike 1 kohaselt
 - i. B2B-tarne veota (artikkel 36b) → tarnekoht on kolmandas riigis (väljaspool ELi) (artikkel 31) → ELis käibemaksukohustusi pole
 - ii. B2C-tarne veoga (artikkel 36b) → tarnekoht on liikmesriigis 1 (artikli 33 punkt c) → käibemaks tuleb tasuda liikmesriigis 1 (käibemaksuäärage, mida kohaldatakse kaupadele liikmesriigis 1)
 - b. Importimine: liikmesriigis 1 (artikkel 60)
4. Käibemaksu sissenõutavus B2C-tarnete puhul → kui algne tarnija makse vastu võtab (tasu kätte saab) (artikkel 66a)
5. Käibemaksukohustuslane

⁴² IOSS-erikorra kasutamise korral saab kaupade tollivormistust teha igas ELi liikmesriigis, olenemata sellest, milline on tarbija asukoha liikmesriik.

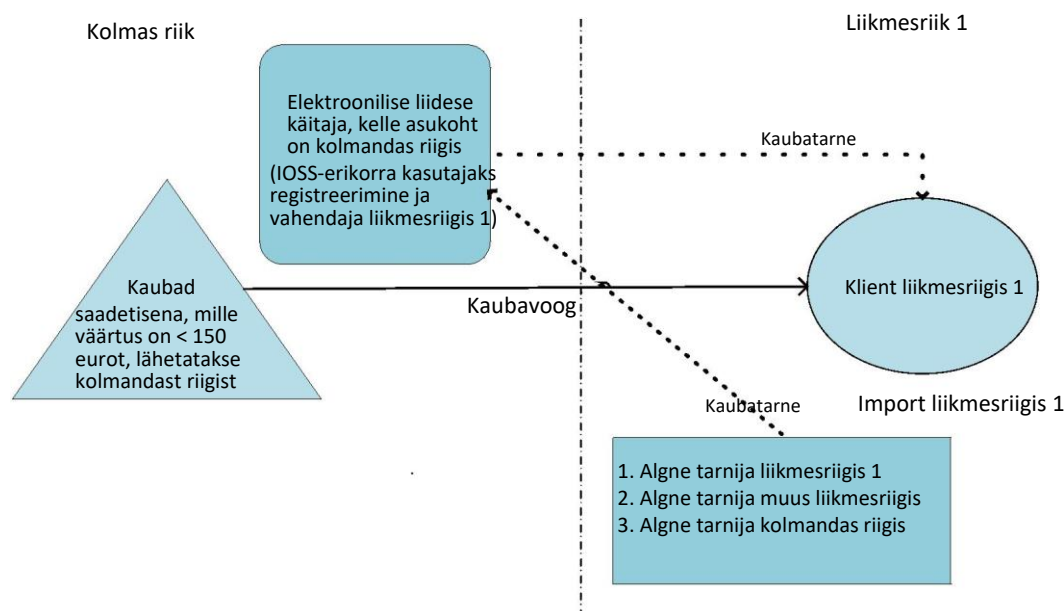
- a. Imporditud kaupade kaugmüük:
 - i. B2B-tarne: väljaspool ELi käibemaksu kohaldamisala (artiklid 31 ja 36b – vt punkti 3a alapunkt i (ülal));
 - ii. B2C-tarne: elektroonilise liidese käitaja on kohustatud tasuma käibemaksu IOSS-süsteemi kaudu liikmesriigi 1 maksuhaldurile.
- b. Importimine: IOSS-number saadetakse elektrooniliselt tollideklaratsioonis liikmesriigi 1 tolliasutusele (andmestik H7 või I1 või H6 või H1, andmeelement 3/40) → tolliasutus kontrollib IOSS-numbri kehtivust elektrooniliselt IOSS-andmebaasis:
 - i. Kehtiv IOSS-number → käibemaksuvaba import liikmesriigis 1 (artikli 143 lõike 1 punkt ca) → kaubad lubatakse vabasse ringlusesse
 - ii. Kehtetu IOSS-number → import liikmesriigis 1 (kasutada võib tava- või erimenetluskorda) → **määratakse isik, kes tasub käibemaksu liikmesriigis 1** (artikkel 201) → vt stsenaarium 4a, IOSS-erikorda ei kasutata
6. Käibemaksuaruandlus:
 - Elektroonilise liidese käitaja esitab kuupõhiselt IOSS-käibedeklaratsioonid liikmesriigi 1 maksuhaldurile, märkides maksustatava summa ja käibemaksumäära, mida kohaldatakse liikmesriigis 1 (artikkel 369s). Nende tarneid **ei** esitata **riigisiseses käibedeklaratsioonis**.
 - Elektroonilise liidese käitaja säilitab kaupade müügi ja tagastamise andmed (käibemaksu käsitleva rakendusmääruse artikkel 63c)

B. Tollimaksu kohaldamine:

Üldiselt samamoodi nagu stsenaariumis 3a, ainult et liikmesriik 2 ja liikmesriik 1 on teineteisega asendatud.

Stsenaarium 3c. Kaupade import – IOSS-erikorra kasutamine (elektroonilise liidese käitaja asukoht on kolmas riik ja klient on liikmesriigis)

- Liikmesriigi 1 klient tellib algselt tarnijalt kaupu kuni 150 euro eest elektroonilise liidese kaudu, mille käitaja asukoht on kolmandas riigis. Klient märgib tarnekohana liikmesriigi 1.
- Kaubad lähetatakse algse tarnija nimel kolmandast riigist kliendile liikmesriigis 1, kus kaubad imporditakse⁴³.



Käibemaksu kohaldamine:

1. Maksukohustuslane: elektroonilise liidese käitaja on eeldatav tarnija (artikli 14a lõige 1) → elektroonilise liidese käitaja registreerib end IOSS-erikorra kasutajaks vahendaja kaudu, kelle asukoht on liikmesriik 1⁴⁴ (artikkel 369m). Vahendaja saab elektroonilise liidese käitaja jaoks IOSS-erikorra käibemaksukohustuslasena registreerimise numbri liikmesriigis 1 (artikli 369q lõige 3))
2. Maksustatavad tehingud:
 - a. Imporditud kaupade kaugmüük: 2 tarnet artikli 14a lõike 1 kohaselt
 - i. B2B-tarne algarnijalt elektroonilise liidese käitajale;
 - ii. B2C-tarne elektroonilise liidese käitajalt kliendile liikmesriigis 1
 - b. Importimine liikmesriiki 1 (artikli 30 lõige 1)
3. Tarnekoht (PoS):
 - a. Imporditud kaupade kaugmüük: 2 tarnet artikli 14a lõike 1 kohaselt
 - i. B2B-tarne veota (artikkel 36b) → tarnekoht on kolmandas riigis (väljaspool ELi) (artikkel 31) → ELis käibemaksukohustusi pole
 - ii. B2C-tarne veoga (artikkel 36b) → tarnekoht on liikmesriigis 1 (artikli 33 punkt c) → käibemaks tuleb tasuda liikmesriigis 1 (käibemaksuääruga, mida kohaldatakse kaupadele liikmesriigis 1)

⁴³ IOSS-erikorra kasutamise korral saab kaupade tollivormistust teha igas ELi liikmesriigis, olenemata sellest, milline on tarbija asukoht liikmesriigis.

⁴⁴ Vahendaja asukoht ei pea olema kauba lõppsihtkohaks olevas liikmesriigis, tema asukoht võib olla mistahes ELi liikmesriigis ja ta registreerib elektroonilise liidese käitaja IOSS-erikorra kasutajaks selles liikmesriigis. Selles näites on vahendaja registreeritud liikmesriigis 1. Vahendaja peab tarnijate / elektroonilise liidese käitajate jaoks IOSS-erikorra kasutamise loa saamiseks end registreerima (artikli 369q lõige 2). See ei ole käibemaksukohustuslasena registreerimise number.

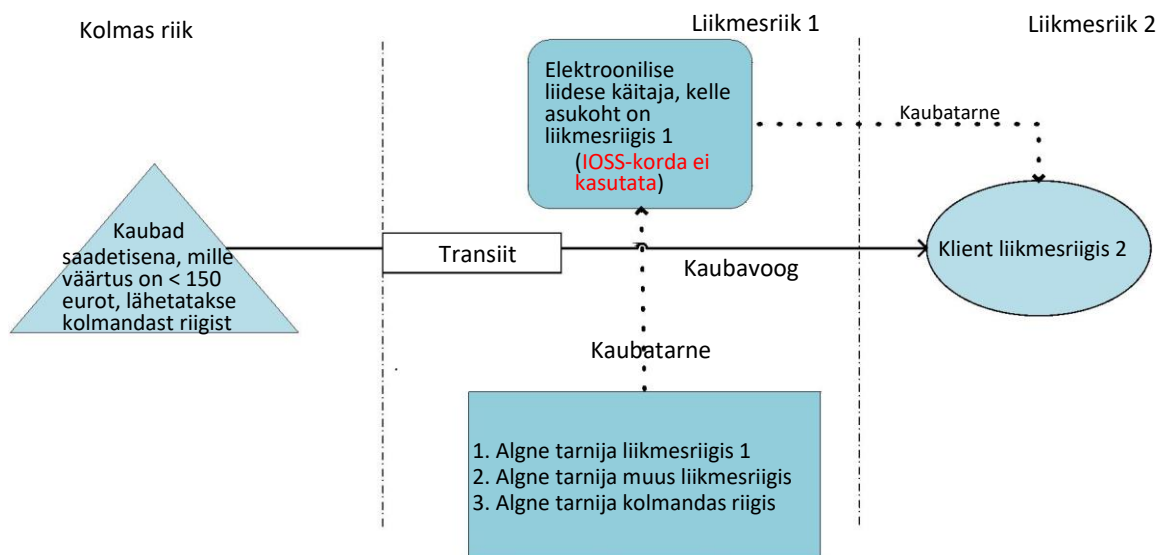
- b. Importimine: liikmesriigis 1 (artikkel 60)
4. Käibemaksu sissenõutavus B2C-tarnete puhul → kui algne tarnija makse vastu võtab (tasu kätte saab) (artikkel 66a)
5. Käibemaksukohustuslane
- a. Imporditud kaupade kaugmüük:
- i. B2B-tarne: väljaspool ELi käibemaksu kohaldamisala (artiklid 31 ja 36b – vt punkti 3a alapunkt i (ülal));
 - ii. B2C-tarne: vahendaja on kohustatud tasuma elektroonilise liidese käitaja nimel käibemaksu IOSS-süsteemi kaudu liikmesriigi 1 maksuhaldurile.
- b. Importimine: IOSS-number saadetakse elektrooniliselt tollideklaratsioonis liikmesriigi 1 tolliasutusele (andmestik H7 või I1 või H6 või H1, andmeelement 3/40) → tolliasutus kontrollib IOSS-numbri kehtivust elektrooniliselt IOSS-andmebaasis:
- i. Kehtiv IOSS-number → käibemaksuvaba import liikmesriigis 1 (artikli 143 lõike 1 punkt ca) → kaubad lubatakse vabasse ringlusesse
 - ii. Kehtetu IOSS-number → import liikmesriigis 1 (kasutada võib tava- või erimenetluskorda) → **määratakse isik, kes tasub käibemaksu liikmesriigis 1** (artikkel 201) → vt stsenaarium 4a, IOSS-erikorda ei kasutata
6. Käibemaksuaruandlus:
- Vahendaja esitab elektroonilise liidese käitaja nimel kuupõhiselt IOSS-käibedeklaratsiooni liikmesriigi 1 maksuhaldurile, märkides maksustatava summa ja käibemaksumäära, mida kohaldatakse liikmesriigis 1 (artikkel 369s)
 - Vahendaja säilitab elektroonilise liidese käitaja nimel kaupade müügi ja tagastamise andmed (käibemaksu käsitleva rakendusmääruse artikkel 63c)

B. Tollimaksu kohaldamine:

Sama nagu stsenaariumis 3a, ainult et liikmesriik 2 ja liikmesriik 1 on teineteisega asendatud.

Stsenaarium 4a. Kaupade import – IOSS-erikorda ei kasutata → kaupade saabumine liikmesriiki 1, transiit liikmesriiki 2 ja import liikmesriiki 2

- Liikmesriigi 2 klient tellib algselt tarnijalt kaupu kuni 150 väärtuses elektroonilise liidese kaudu, mille asukoht on liikmesriigis või kolmandas riigis. Klient märgib tarnekohana liikmesriigi 2.
- Kaubad lähetatakse algse tarnija nimel kolmandast riigist liikmesriiki 1 ja veetakse liikmesriigist 1 liikmesriiki 2, kus need toimetatakse kliendile.



Liidu tolliseadustiku rakendusmääruse⁴⁵ artiklit 221 muudeti⁴⁶ eesmärgiga selgitada, et väikese väärtusega kaupade impordi deklareerimiseks pädev tolliasutus on tolliasutus, mis asub liikmesriigis, kus kauba lähetamine või vedu lõpeb, kui kaup deklareeritakse mõne muu erikorra alusel kui IOSS. Selle muudatuse eesmärk oli tagada, et selle kauba suhtes kohaldatakse kauba sihtliikmesriigi käibemaksumäära. Seega suunatakse alates 1. juulist 2021 kõik sellised kaubad transiidiprotseduurile, kuni need jõuavad lõppsihtkohaks määratud ELi liikmesriiki.

Praktikas saab kauba siis vabasse ringlusse lubada ainult kauba sihtkohaks olevas liikmesriigis. Seega, kui kaubad saabuvas esmalt liikmesriiki 1, tuleb need suunata transiidiprotseduurile ja vedada liikmesriiki 2.

A. Käibemaksu kohaldamine:

1. Maksukohustuslane: elektroonilise liidese käitaja on eeldatav tarnija (artikli 14a lõige 1). Elektroonilise liidese käitaja ei registreeri IOSS-erikorra kasutajaks.
2. Maksustatavad tehingud:
 - a. Imporditud kaupade kaugmüük: 2 tarnet artikli 14a lõike 1 kohaselt
 - i. B2B-tarne algarnijalt elektroonilise liidese käitajale;
 - ii. B2C-tarne elektroonilise liidese käitajalt kliendile liikmesriigis 2.
 - b. Importimine liikmesriigis 2 (artikli 30 lõige 1);
3. Tarnekoht (PoS):
 - a. Imporditud kaupade kaugmüük: 2 tarnet artikli 14a lõike 1 kohaselt

⁴⁵ [Komisjoni rakendusmäärus \(EL\) 2015/2447](#)

⁴⁶ [Komisjoni rakendusmääruse \(EL\) 2020/893](#) artikli 221 lõige 4.

- i. B2B-tarne veota (artikkel 36b) → tarnekoht on kolmandas riigis (väljaspool ELi) (artikkel 31) → ELis käibemaksukohustusi pole
- ii. B2C-tarne veoga (artikkel 36b) → tarnekoht on kolmandas riigis, kus kaupade vedu algab (väljaspool ELi) (artikli 32 lõige 1) → ELis käibemaksukohustusi pole
- b. Kliendi import liikmesriigis 2 (artikkel 61)
- 4. Käibemaksu sissenõutavus
 - a. Imporditud kaupade kaugmüük: Pole kohaldatav (tarnekoht väljaspool ELi – vt ülal punkti 3 alapunkt a)
 - b. Importimine: kui tooted imporditakse, transiidiprotseduuride lõppemise järel (artikkel 71)
- 5. Käibemaksukohustuslane: Importimine liikmesriigis 2 – määrata isik, kes tasub käibemaksu liikmesriigis 2 (artikkel 201). Kui käibemaksu tasumise kohustus liikmesriigis 2 lasub kliendil, saab impordikäibemaksu tasuda järgmiselt:
 - a. erimenetluskord: klient tasub käibemaksu postiteenuse osutajale / kiirvedajale / tolliagendile ja kaubad toimetatakse saajale → postiteenuse osutaja / kiirvedaja / tolliaagent tasub käibemaksu pädevale asutusele liikmesriigis 2 (artikli 369zb lõige 2)
 - b. tavamenetluskord – deklarant tasub käibemaksu tollile ja kaubad lubatakse vabasse ringlusse, olenemata kaupade väärtusest.

Märkus. Liikmesriikidel on vabadus otsustada, milline isik impordikäibemaksu tasumise eest vastutab. Liikmesriikide üldise praktika kohaselt käsitatakse käibemaksukohustuslasena klienti/kaubasaajat. Seega kohaldatakse siis, kui IOSS-korda ei kasutata, üldiselt stsenaariumi 4a, olenemata artikli 14a lõikes 1 sätestatud kohustusest.

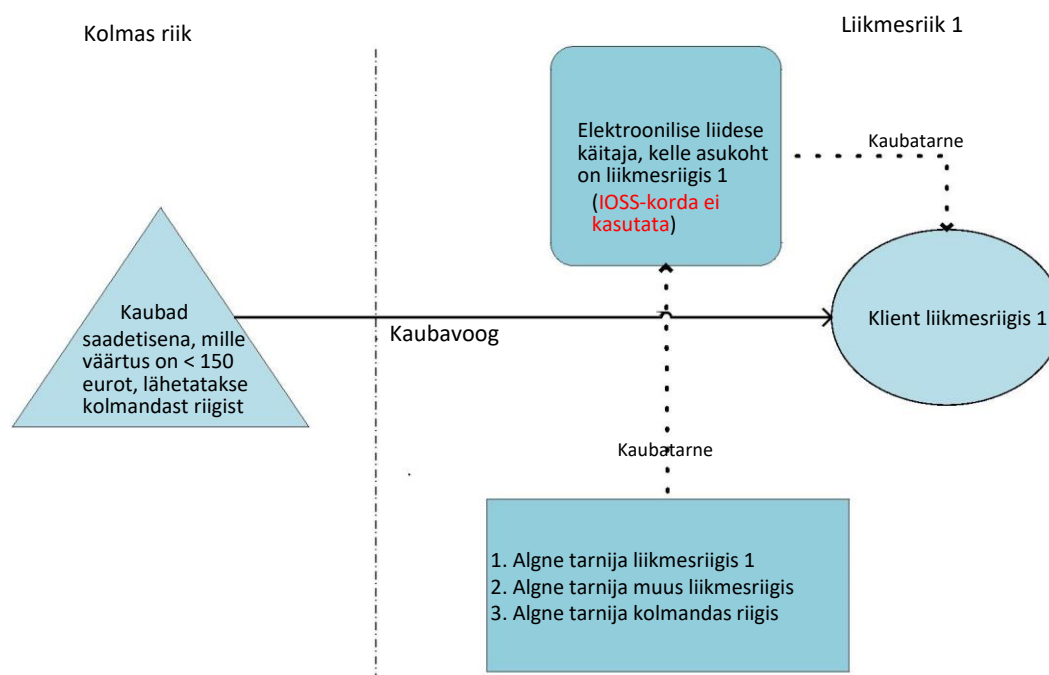
Nende selgitavate märkuste avaldamise ajal on aga üks liikmesriik otsustanud määrata käibemaksu tasumise eest vastutavaks isikuks elektroonilise liidese käitaja.

B. Tollimaksu kohaldamine:

1. Importija: kaubasaaja = klient liikmesriigis 2
 2. Eksportija: kaubasaatja = algne tarnija (kaupade müüja)
 3. Tollile esitamine: vedaja/deklarant (kui erineb vedajast) esimeses ELi sisenemise punktis (liidu tolliseadustiku artikkel 139)
 4. Transiidideklaratsioon: kaubad suunatakse transiidiprotseduurile ja viiakse liikmesriiki 2
 5. Vabasse ringlusse lubamise tollideklaratsioon: esitatakse ainult liikmesriigis 2 (liidu tolliseadustiku rakendusmääruse artikli 221 lõige 4)
- Tollideklaratsiooni vorm:
- standardne tollideklaratsioon oluliselt vähendatud andmekoosseisuga (liidu tolliseadustiku delegeeritud õigusakti artikkel 143a ja H7) või
 - lihtsustatud tollideklaratsioon (liidu tolliseadustiku artikkel 166 ja I1) või
 - kuni 1 000 euro suuruse väärtusega postisaadetiste tollideklaratsioon (liidu tolliseadustiku delegeeritud õigusakti artikkel 144 ja H6) või
 - standardne tollideklaratsioon täieliku andmekoosseisuga (liidu tolliseadustiku artikkel 162 ja H1)
6. Deklarant:
 - postiteenuse osutaja / kiirveoteenuse osutaja / tolliaagent (erimenetluskorrad)
 - üksnes postiteenuse osutaja (tollideklaratsioon H6)
 - postiteenuse osutaja / kiirveoteenuse osutaja / tolliaagent / klient (tavamenetlus).
 7. Tolliprotseduur: vabasse ringlusesse lubamine
 8. Tollideklaratsiooni heakskiitmine: toll pärast kaupade esitamist ja H7-tollideklaratsioonil 150 euro piirmäära tingimuse täitmise kontrollimist
 9. Kauba vabastamine: tolliasutus vabastab selle kohe pärast tollideklaratsiooni aktsepteerimist ja tasumisele kuuluva käibemaksu sissenõudmist (välja arvatud juhul, kui kasutatakse erimenetluskorda või kohaldatakse tähtaja pikendust).

Stsenaarium 4b. Kaupade importimine – IOSS-erikorda ei kasutata → saabumine ja import liikmesriiki 1

- Liikmesriigi 1 klient tellib algselt tarnijalt kaupu kuni 150 euro väärtuses elektroonilise liidese käitaja kaudu, kelle asukoht on samuti liikmesriigis 1. Klient märgib tarnekohana samuti liikmesriigi 1.
- Kaubad lähetatakse algse tarnija nimel kolmandast riigist liikmesriiki 1, kus need lubatakse vabasse ringlusesse



A. Käibemaksu kohaldamine:

- 1) Maksukohustuslane: elektroonilise liidese käitaja on eeldatav tarnija (artikli 14a lõige 1). Elektroonilise liidese käitaja ei registreeri IOSS-erikorra kasutajaks.
- 2) Maksustatavad tehingud:
 - a) Imporditud kaupade kaugmüük: 2 tarnet artikli 14a lõike 1 kohaselt
 - i) B2B-tarne algtarnijalt elektroonilise liidese käitajale;
 - ii) B2C-tarne elektroonilise liidese käitajalt kliendile liikmesriigis 1
 - b) Importimine liikmesriiki 1 (artikli 30 lõige 1)
- 3) Tarnekoht (PoS):
 - a) Imporditud kaupade kaugmüük: 2 tarnet artikli 14a lõike 1 kohaselt
 - i) B2B-tarne veota (artikkel 36b) → tarnekoht on kolmandas riigis (väljaspool ELi) (artikkel 31) → ELis käibemaksukohustusi pole
 - ii) B2C-tarne veoga (artikkel 36b) → tarnekoht on kolmandas riigis, kus kaupade vedu algab (väljaspool ELi) (artikli 32 lõige 1) → ELis käibemaksukohustusi pole
 - b) Kliendi import liikmesriigis 1 (artikkel 60)
- 4) Käibemaksu sissenõutavus
 - a) Imporditud kaupade kaugmüük: Pole kohaldatav (tarnekoht väljaspool ELi – vt ülal punkti 3 alapunkt a)
 - b) Importimine: kui tooted imporditakse (artikkel 70)
- 5) Käibemaksukohustuslane: import liikmesriigis 1 – määrata isik, kes tasub käibemaksu liikmesriigis 1 (artikkel 201). Kui käibemaksu tasumise kohustus liikmesriigis 1 lasub kliendil, saab importimisel käibemaksu tasuda järgmiselt:
 - a) erimenetluskord: klient tasub käibemaksu enne kaupade kättetoimetamist postiteenuse osutajale / kiirvedajale / tolliaagentidele → postiteenuse osutaja / kiirvedaja / tolliaagent tasub käibemaksu pädevale asutusele liikmesriigis 1 (artikli 369zb lõige 2)

- b) tavamenetlus – käibemaks tasutakse tollile, pärast mida lubatakse kaubad vabasse ringlusse, olenemata kaupade väärtusest.

Märkus. Liikmesriikidel on vabadus otsustada, milline isik impordikäibemaksu tasumise eest vastutab. Liikmesriikide üldise praktika kohaselt käsitatakse käibemaksukohustuslasena klienti/kaubasaajat. Seega kohaldatakse siis, kui IOSS-korda ei kasutata, üldiselt stsenaariumi 4a, olenemata artikli 14a lõike 1 eeldatava tarnija sättest.

Nende selgitavate märkuste avaldamise ajal on aga üks liikmesriik otsustanud määrata käibemaksu tasumise eest vastutavaks isikuks elektroonilise liidese käitaja.

B. Tollimaksu kohaldamine:

1. Importija: kaubasaaja = klient liikmesriigis 1
2. Eksportija: kaubasaaja = algne tarnija
3. Tollile esitamine: vedaja/deklarant (kui erineb vedajast) liikmesriigis 1 esimeses ELi sisenemise punktis (liidu tolliseadustiku artikkel 139)
4. Tollideklaratsioon: esitatakse liikmesriigis 1
Tollideklaratsiooni vorm:
 - standardne tollideklaratsioon oluliselt vähendatud andmekoosseisuga (liidu tolliseadustiku delegeeritud õigusakti artikkel 143a ja H7) või
 - lihtsustatud tollideklaratsioon (liidu tolliseadustiku artikkel 166 ja I1) või
 - kuni 1 000 euro suuruse väärtusega postisaadetiste tollideklaratsioon (liidu tolliseadustiku delegeeritud õigusakti artikkel 144 ja H6) või
 - standardne tollideklaratsioon täieliku andmekoosseisuga (liidu tolliseadustiku artikkel 162 ja H1)
5. Deklarant:
 - postiteenuse osutaja / kiirveoteenuse osutaja / tolliagent (erimenetluskorrad)
 - üksnes postiteenuse osutaja (tollideklaratsioon H6)
 - postiteenuse osutaja / kiirveoteenuse osutaja / tolliagent / klient (tavamenetlus)
6. Tolliprotseduur: vabasse ringlusesse lubamine
7. Tollideklaratsiooni heakskiitmine: toll pärast kaupade esitamist ja H7-tollideklaratsioonil 150 euro piirmäära tingimuse täidetuse kontrollimist
8. Kauba vabastamine: tolliasutus vabastab selle kohe pärast tollideklaratsiooni aktsepteerimist ja tasumisele kuuluva käibemaksu sissenõudmist (välja arvatud juhul, kui kasutatakse erimenetluskorda või kohaldatakse tähtaja pikendust).