Selgitavad märkused

Käibemaksuarvete esitamise eeskirjad

(Nõukogu direktiiv 2010/45/EL)

- **Milleks selgitavad märkused?**

Selgitavate märkuste eesmärgiks on aidata mõista paremini ELi tasandil vastu võetud õigusakte ning antud juhul peamiselt arvete esitamise direktiivi (2010/45/EL). Need avaldatakse rohkem kui aasta enne uue õigusakti rakendamise kuupäeva ning eeldatavalt võimaldavad need liikmesriikidel võtta uued õigusaktid üle ühetaolisemal viisil ning pakuvad ettevõtjatele uute eeskirjadega õigeaegseks kohanemiseks vajalikku teavet.

Need ei asenda käibemaksukomitee suuniseid ega rakendusmäärust, millest kummalgi on õigusloome protsessis oma ülesanne.

- **Mida võib selgitavatest märkustest leida?**

Selgitavad märkused on ette nähtud juhendmaterjalina, mida saab kasutada täpsemate selgituste saamiseks käibemaksuarvete esitamise eeskirjade kohaldamise kohta. Need kätkevad nii praktilist abi kui ka abi teatavate artiklites käsitletud küsimuste mõttest arusaamiseks.

- **Selgitavate märkuste kirjeldus**

Selgitavad märkused on mitme osapoole koostöö tulemus: kuigi märkuste väljaandjaks on maksunduse ja tolliliidu peadirektoraat, kes avaldab need oma veebisaidil, on need nii liikmesriikide kui ettevõtjatega toimunud arutelude tulemus.

Liikmesriigid on andnud oma panuse esmalt veebruaris 2011 Maltal toimunud Fiscalise arveteteemalisel seminaril ning seejärel arutelude käigus käibemaksukomitees. Samuti on kogutud ettevõtjate esindajate arvamusi Euroopa ettevõtjate esindusorganisatsioonide ajutise töörühma ning elektrooniliste arvetega seonduvates küsimustes Euroopa Standardikomitee (CEN) raames.

Need ei ole õiguslikult siduvad, vaid kujutavad endast üksnes praktilisi mitteametlikke juhiseid selle kohta, kuidas ELi õigust tuleks maksunduse ja tolliliidu peadirektoraadi arvates kohaldada. Need ei väljenda komisjoni seisukohti ning samuti ei ole ükski käesolevates märkustes väljendatud seisukoht komisjonile siduv.

Kuna käibemaksuarvete esitamist käsitlevad õigusaktid põhinevad direktiivil, on iga liikmesriigi ülesanne need sätted oma siseriiklikesse õigusaktidesse üle võtta ning neid oma territooriumil õigesti kohaldada.

Lähtuvalt eelöeldust ja subsidiaarsuse aluspõhimõttest on peamiselt riiklike maksuametite ülesanne teavitada oma maksukohustuslasi nende sätete tõlgendamisest ja kohaldamisest.

Seetõttu eeldatakse, et liikmesriigid koostavad käibemaksuarvete esitamise uute eeskirjade kohaldamiseks omad siseriiklikud juhendid. Loetelu liikmesriikide maksuametite veebisaitidest, kust võib leida siseriiklikke juhiseid, on kättesaadav aadressil http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/links/tax/index_en.htm.

Selgitavad märkused ei ole kõikehõlmavad: käsitletud on vaid teatavaid arvete esitamisega seonduvaid küsimusi, mille puhul on täiendavad selgitused ilmselt soovitavad. Need on ühelt poolt seotud direktiivis 2010/45/EL sisalduvate uute eeskirjadega ning samuti on esitatud vajalikuks peetavad täpsustused käibemaksu direktiivis sätestatud eeskirjade kohta.

Töö selgitavate märkuste täiendamiseks jätkub: need märkused ei ole lõplikud, vaid peegeldavad asjade seisu teatud ajahetkel sõltuvalt olemasolevatest teadmistest ja kogemustest. Eeldatavalt täiendavad käesolevates märkustes esitatud seisukohti aja jooksul kohtupraktika, käibemaksukomitee suunised ning praktika.

Selgitavate märkuste kavandis käsitletud teemade loetelu

A: Paber- ja elektrooniliste arvetega seotud nõuded

1. Arved peavad kajastama tegelikke tarneid – direktiivi 2010/45/EL põhjendus 10
2. E-arve mõiste – artikkel 217
3. Kliendi nõusolek – artikkel 232
4. Päritolu õigsus – artikli 233 lõike 1 kolmas lõik
5. Sisu terviklus – artikli 233 lõike 1 neljas lõik
6. Loetavus – artikli 233 lõike 1 esimene ja teine lõik
7. Päritolu õigsuse, sisu tervikluse ja loetavuse tagamise viisi kindaksmääramine – artikli 233 lõike 1 teine lõik
8. Äritegevuse kontroll – artikli 233 lõike 1 teine lõik
9. Usaldusväärne auditijälg – artikli 233 lõike 1 teine lõik
10. Täiustatud elektrooniline allkiri ja elektrooniline teabevahetus – artikli 233 lõige 2
11. Arve väljastamise aeg ja arve säilitusaja lõpp – artikli 233 lõike 1 esimene lõik
12. Arvete säilitamine – (vt dokument nr D3)

B. Arvete väljastamine

1. Artikkel 219a: millise liikmesriigi eeskirju kohaldatakse?
2. Artikli 221 lõige 3: liikmesriikide kohaldatavad eeskirjad arvete esitamise kohta käibemaksust vabastatutud tarnete eest
3. Artikli 220 lõige 2 ja artikli 221 lõige 2: arvete esitamise eeskirjad käibemaksust vabastatutud finantstarnete puhul (artikli 135 lõike 1 punktid a–g)

4. Artikkel 224: endale koostatud arved

C. Arvete sisu

1. Artikli 226 punkt 2: järjestikune nummerdamine
2. Artikli 226 punkt 7a: kassapõhine raamatupidamisarvestus
3. Artikli 226 punkt 11 – käibemaksust vabastatud tarned
4. Artiklid 91 ja 230: käibemaksu summa ümberarvestamine liikmesriigi valuutasse
5. Artikkel 226b: lihtsustatud arved

D. Arvete säilitamine

1. Artikkel 247: arvete säilitamise tähtaeg
2. Artikkel 248a: tõlkimine ja arvetes kasutatavad keeled
3. Artikkel 247: arvete säilitamise viis

EUROOPA KOMISJON
MAKSUNDUSE JA TOLLILIIDU
PEADIREKTORAAT
Kaudne maksustamine ja maksuhaldus
Üksus C1: käibemaks ja kumuleeruvad käibemaksud

Loodud: 05/10/2011 Viimati muudetud: 05/10/2011 **Dokumendi viide: A**

Teema: paber- ja elektrooniliste arvetega seotud nõuded

Taust ning käsitletud teemad

Õiguslik alus: nõukogu 13. juuli 2010. aasta direktiiv 2010/45/EL, millega muudetakse direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, arvete esitamist käsitlevate eeskirjade osas

Viited: artiklid 217, 232 ja 233 ning põhjendus 10

Käsitletud teemad:

1. Arved peavad kajastama tegelikke tarneid – direktiivi 2010/45/EL põhjendus 10
2. E-arve mõiste – artikkel 217
3. Kliendi nõusolek – artikkel 232
4. Päritolu õigsus – artikli 233 lõike 1 kolmas lõik
5. Sisu terviklus – artikli 233 lõike 1 neljas lõik
6. Loetavus – artikli 233 lõike 1 esimene ja teine lõik
7. Päritolu õigsuse, sisu tervikluse ja loetavuse tagamise viisi kindaksmääramine – artikli 233 lõike 1 teine lõik
8. Äritegevuse kontroll – artikli 233 lõike 1 teine lõik
9. Usaldusväärne auditijälg – artikli 233 lõike 1 teine lõik

10. Täiustatud elektrooniline allkiri ja elektrooniline teabevahetus – artikli 233 lõige 2

11. Arve väljastamise aeg ja arve säilitusaja lõpp – artikli 233 lõike 1 esimene lõik

12. Arvete säilitamine – (vt dokument nr D3)

Kommentaarid

Nõukogu 13. juuli 2010. aasta direktiivi 2010/45/EL (millega muudetakse direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, arvete esitamist käsitlevate eeskirjade osas) eesmärgiks on edendada arvete esitamise eeskirjade kohaldamist ning neid täiendavalt lihtsustada, kõrvaldades esineva tarbetu koorma ja takistused. Sellega kehtestatakse paber- ja elektrooniliste arvete võrdne kohtlemine (paberarvete töötlemise korda võib rakendada samamoodi ka elektrooniliste arvete puhul), ilma et suurendataks halduskoormust seoses paberarvetega, kusjuures selle eesmärgiks on soodustada e-arvete kasutuselevõttu, luues päritolu õigsuse, sisu tervikluse ja loetavuse tagamisel valikuvõimaluse.
Direktiivis mõistetakse, et arve peab kajastama kaupade või teenuste tegelikke tarneid täpselt, mistõttu nõuab direktiiv, et arve päritolu õigsus, sisu terviklus ja loetavus peab olema tagatud alates arve väljastamisest kuni selle säilitamise tähtaja lõpuni. Seda on võimalik saavutada äritegevuse kontrolli kaudu, mis seob arve ja tarne usaldusväärse auditijäljega ning tagab, et arvel esitatud andmed tarnija või arve väljastaja kohta (päritolu õigsus), käibemaksu kohta (käibemaksu direktiiviga nõutav arve sisu) on muutmata (sisu terviklus) ning et arve on loetav.

Äritegevuse kontrolli, mis seob arve ja tarne usaldusväärse auditijäljega, saab kasutada päritolu õigsuse, sisu tervikluse ja loetavuse tagamiseks kõigi arvete puhul – nii paber- kui elektrooniliste arvete puhul. Lisaks äritegevuse kontrollile saab elektroonilise arve päritolu õigsuse ja sisu tervikluse tagada ka erilise tehnoloogia abil, näiteks täiustatud elektroonilise allkirjaga,[1] mis põhineb kvalifitseeritud sertifikaadil ning on loodud turvalise allkirja andmise vahendiga, või elektroonilise teabevahetuse kaudu. Need annavad ettevõttele garantii, mis tagab et päritolu õigsuse ja sisu tervikluse nõue on täidetud, ning seega loovad need õiguskindluse. Samas on need vaid näited ning kasutada võib ka muud tehnoloogiat või menetlust.

E-arvete esitamise eeskirjade eesmärgid on lahti seletatud põhjendustes 8–11. Käibemaksu direktiivi artikleid 217, 232 ja 233 on vastavalt muudetud, nii et need kajastaksid neid eesmärke.

---

[1] Täiustatud elektroonilist allkirja, mis põhineb kvalifitseeritud sertifikaadil ning on loodud turvalise allakirja andmise vahendi abil, nimetatakse tavaliselt „kvalifitseeritud elektrooniliseks allkirjaks”.

Käesolevad lisajuhised on esitatud selleks, et aidata neid artikleid paremini mõista. Eesmärk on pakkuda abi liikmesriikidele, esitades juhised selle kohta, kuidas neid artikleid siseriiklike õigusaktidega järjekindlamalt rakendada ja kohaldada, ning aidata ettevõtjaid praktilisest küljest.

Loodud: 05/10/2011 Viimati muudetud: 05/10/2011 **Dokumendi viide: A-1**

Teema: arved peavad kajastama tegelikke tarneid

Viide: direktiivi 2010/45/EL põhjendus 10

Arved peavad kajastama tegelikke tarneid ning seetõttu tuleks tagada nende õigsus, terviklus ja loetavus. Usaldusväärse auditijälje kindlakstegemiseks arvete ja tarnete vahel võib kasutada äritegevuse kontrolli, tagades seega iga arve (kas paberil või elektroonilisel kujul) vastavuse neile nõuetele.

Kommentaarid

Põhjenduses 10 mainitakse, et arve peab kajastama tegelikke tarneid, ning seetõttu peaks olema tagatud arve päritolu õigsus, sisu terviklus ja loetavus.

Iga maksukohustuslase ülesanne on tagada, et arve kohta vahetatav teave kajastaks täpselt tegelikke tarneid. Kuidas seda teha, on maksukohustuslase enda valida. Üks võimalus oleks äritegevuse kontroll, millega luuakse arvet tarnega seostav usaldusväärne auditijälg.

Lisaks öeldakse artikli 233 lõikes 2, et maksukohustuslane võib täita oma kohustuse tagada arve päritolu õigsus ja sisu terviklus näiteks kasutades kõnealuses lõikes nimetatud tehnoloogiaid: täiustatud elektrooniline allkiri ja elektrooniline teabevahetus. Paraku ei näita need tehnoloogiad iseenesest, et tarne toimus.

Vastavalt artiklile 233 on nende kohustuste täitmise meetod maksukohustuslase enda valida.

Loodud: 05/10/2011 Viimati muudetud: 05/10/2011 **Dokumendi viide: A-2**

Teema: e-arve mõiste

Viide: artikkel 217

Käesoleva direktiivi kohaldamisel tähendab mõiste „elektrooniline arve" arvet, mis sisaldab käesoleva direktiiviga nõutud teavet ning mis väljastatakse ja saadakse elektroonilisel kujul.

Kommentaarid

Elektroonilise arve mõiste määratlemise ainsaks eesmärgiks on täpsustada artiklis 232 mainitud kliendi nõusolekut ning illustreerida liikmesriikidele artikli 247 lõike 2 kohaselt antud võimalust seoses arvete säilitamisega.

Elektrooniline arve peab sisaldama kõiki käibemaksu direktiiviga ette nähtud elemente, täpselt nagu paberarvegi.

Selleks, et arvet saaks käsitada käibemaksu direktiivi kohaselt elektroonilise arvena, on lisaks tarvis, et see oleks nii väljastatud kui ka kätte saadud elektroonilises formaadis. Formaadi valib maksukohustuslane. Siia hulka kuuluvad arved, mis on saadetud struktureeritud sõnumitena (näiteks XML) ja muus elektroonilises formaadis (näiteks PDF-manusega e-kiri või faks, mida ei saada kätte paberil, vaid elektroonilisel kujul).

Vastavalt määratlusele ei saa mitte kõiki arveid, mis on loodud elektroonilisel kujul, käsitada „elektroonilise arvena". Arved, mis on küll loodud elektroonilises formaadis – näiteks raamatupidamis- või tekstitöötlustarkvara abil –, kuid mis saadetakse ja saadakse kätte paberil, ei ole elektroonilised arved.

Teisalt arveid, mis koostatakse paberil, kuid mis seejärel skaneeritakse ning saadetakse ja saadakse kätte e-posti teel, võib käsitada elektrooniliste arvetena.

Arve elektroonilise formaadi liik ei ole iseenesest tähtis, vaid üksnes tõsiasi, et arve on elektroonilises formaadis selle väljastamise ja kättesaamise hetkel. See jätab võimaluse, et elektroonilise arve võib saata ja kätte saada ühes formaadis ning seejärel võib selle teisendada muusse formaati.

Arve tuleb lugeda väljastatuks, kui tarnija või tarnija nimel tegutsev kolmas osapool või endale koostatud arve puhul klient on teinud arve kättesaadavaks, nii et kliendil on

võimalik see kätte saada. See võib tähendada, et elektrooniline arve on edastatud otse kliendile näiteks e-posti või turvalingi kaudu või kaudselt näiteks ühe või mitme teenuseosutaja kaudu, või et see on tehtud kliendile kättesaadavaks ja ligipääsetavaks veebiportaali kaudu või mis tahes muul meetodil.

Selleks et tarnija saaks täita oma kohustuse väljastada arve nõutud tähtaja jooksul (artikkel 222), kuid ühtlasi pidades silmas ka saaja kohustust seoses arvete säilitamisega, on tähtis määrata kindlaks kuupäev, millal arve loetakse väljastatuks.

Loodud: 05/10/2011 Viimati muudetud: 05/10/2011 **Dokumendi viide: A-3**

Teema: kliendi nõusolek

Viide: artikkel 232

Elektroonilist arvet kasutatakse arve vastuvõtja nõusolekul.

Kommentaarid

Eraldi välja toodud märkus, et elektroonilise arve kasutamiseks peab olema kliendi nõusolek, on peamiselt tingitud asjaolust, et elektroonilise arve vastuvõtmiseks peavad olema täidetud teatavad tehnilised nõuded ning klient peab olema suuteline tagama arve õigsuse, tervikluse ja loetavuse ning kliendil võib olla tarvis teha elektroonilise arve vastuvõtuks teatavaid ettevalmistusi, mida paberarve korral ei ole vaja.

Arvestades, et paber- ja elektroonilisi arveid tuleb kohelda võrdselt, võiks elektroonilise arve lugeda kliendi poolt vastuvõetuks sarnasel viisil nagu paberarve võib lugeda kliendi poolt vastuvõetuks. Võib kasutada ametlikku või mitteametlikku kirjalikku kinnitust, ent ka vaikimisi nõusolekut, millest annab tunnistust näiteks saadud arve töötlemine või tasumine.

Igal juhul on elektrooniliste arvete kasutamise otsus täielikult äritehinguga seotud osapoolte omavahelise kokkuleppe küsimus.

Loodud: 05/10/2011 Viimati muudetud: 05/10/2011 **Dokumendi viide: A-4**

Teema: päritolu õigsus

Viide: Artikli 233 lõike 1 kolmas lõik

„Päritolu õigsus" – tarne teostaja, teenuse osutaja või arve esitaja isiku samasuse tagamine.

Kommentaarid

Arve päritolu õigsuse tagamine on nii kaupu või teenuseid ostva maksukohustuslase kui ka kaupu tarniva või teenuseid osutava maksukohustuslase kohustus. Kumbki neist saab tagada päritolu õigsuse teisest sõltumatult.

Arvesse tuleks võtta nelja aspekti.

1. Tõendamine tarnija poolt

Tarnija peab olema suuteline tõendama, et arve väljastati tõepoolest tema poolt või tema nimel ja tema eest. Selleks võib teha arve kohta kande raamatupidamisdokumentidesse. Juhul, kui on tegu endale koostatud arvega või kui arve väljastab kolmas osapool, võib seda tõestada tõendavate dokumentide abil.

2. Tõendamine kliendi poolt

Tarne vastu võtnud maksukohustuslane peab olema suuteline veenduma, et arve on saadud tarnijalt või arve väljastajalt.

Siinkohal on maksukohustuslasel valida **kahe võimaluse** vahel. Esimene võimalus on seotud arvel tarnija isiku kohta esitatud andmete õigsuse kontrollimisega. Teine võimalus on seotud arve väljastaja isiku samasuse tuvastamisega.

a) Tarnija isiku samasuse tuvastamine

Tarnija kui juriidilise või füüsilise isiku andmed on teave, mis peab arvel olema alati esitatud. Samas ei ole see iseenesest päritolu õigsuse kindlaksmääramiseks piisav. Sellisel juhul peab klient veenduma, et arvel märgitud tarnija on tõepoolest tarninud need kaubad või osutanud need teenused, millele arve viitab. Selle kohustuse täitmiseks võib

maksukohustuslane kasutada mis tahes äritegevuse kontrolli, mis loob usaldusväärse auditijälje arve ja kaubatarne või teenuse osutamise vahel.

b) Arve väljastaja isiku samasuse tuvastamine

Maksukohustuslane võib valida arve väljastaja isiku samasuse tuvastamiseks näiteks täiustatud elektroonilise allkirja või elektroonilise teabevahetuse meetodi. Sellest hoolimata ei tohi see piirata direktiivi 2010/45/EL põhjenduse 10 kohaldamist, mis eelkõige ütleb, et arved peavad kajastama tegelikke tarneid.

Arve väljastaja isiku samasuse tuvastamist saab võrdselt rakendada nii juhtudel, kui arve on väljastanud tarnija, kui juhtudel, kui arve on väljastanud kolmas osapool, kui ka juhtudel, kui on tegu endale koostatud arvega.

Loodud: 05/10/2011 Viimati muudetud: 05/10/2011 **Dokumendi viide: A-5**

Teema: sisu terviklus

Viide: artikli 233 lõike 1 neljas lõik

„Sisu terviklus" tähendab, et käesoleva direktiivi kohaselt nõutavat sisu ei ole muudetud.

Kommentaarid

Arve sisu, mille terviklus tuleb tagada, on sisu, mis on määratletud käibemaksu direktiivis.

Arve sisu tervikluse tagamine on nii kaupu tarniva maksukohustuslase kui tarne vastu võtnud maksukohustuslase kohustus. Viisi, kuidas nad selle kohustuse täidavad, võivad nad valida kumbki teineteisest sõltumatult või siis leppida omavahel kokku, et tagavad sisu säilimise muutmata kujul teatava tehnoloogia abil, näiteks elektroonilise teabevahetuse või täiustatud elektrooniliste allkirjade abil. Maksukohustuslane võib valida, kas ta kasutab selle kohustuse täitmiseks näiteks äritegevuse kontrolli, mis loob arve ja tarne vahel usaldusväärse auditijälje, või teatud tehnoloogiat.

Nõue, et arve sisu ei tohi olla muudetud (sisu terviklus), ei puuduta elektroonilise arve formaati. Tingimusel, et käibemaksu direktiiviga nõutav arve sisu ei muutu, võib formaadi, milles seda sisu säilitatakse, teisendada muuks formaadiks. See võimaldab kliendil või tema nimel tegutseval teenusteosutajal teisendada elektronandmed muusse formaati või esitada need muul viisil, nii et need ühilduksid tema IT-süsteemidega või aja jooksul toimunud tehnoloogiliste muutustega.

Juhul kui maksukohustuslane otsustab täita sisu tervikluse kohustuse täiustatud elektroonilist allkirja kasutades, tuleb muutus ühest formaadist teise jäädvustada teisendamise ajal auditijäljes.

Isegi kui liikmesriigid kasutavad artikli 247 lõikes 2 esitatud võimalust, nõudes, et arved tuleb säilitada algupärasel kujul – ehk paberil või elektrooniliselt –, võib arve formaati sellele vaatamata igal juhul muuta.

„Kuju" all tuleb mõista arve liiki (paber- või elektrooniline), samas kui formaat tähistab elektronarve esituse viisi. Formaadi muutmine võib seisneda näiteks kuupäeva esituse viisi muutmises (nt algselt pp/kk/aaaa, aga pärast aaaa/kk/pp) või failitüübi muutmises (nt XML).

Loodud: 05/10/2011 Viimati muudetud: 05/10/2011 **Dokumendi viide: A-6**

Teema: loetavus

Viide: artikli 233 lõike 1 esimene ja teine lõik

Nii paber- kui elektroonilise arve päritolu õigsus, sisu terviklus ja arve ***loetavus*** *tuleb tagada alates arve väljastamisest kuni arve säilitusaja lõpuni.*

Iga maksukohustuslane määrab kindlaks arve päritolu õigsuse, sisu tervikluse ja ***loetavuse*** *tagamise viisi. Selleks võib kasutada mis tahes äritegevuse kontrolli, mis loob usaldusväärse auditijälje arve ja kaubatarne või teenuse osutamise vahel.*

Kommentaarid

Arve loetavus tähendab, et see on inimloetav. See peab jääma nii kuni arve säilitusaja lõpuni. Arve peab olema esitatav viisil, kus kogu arve käibemaksuga seotud sisu on paberil või ekraanil selgesti loetav, ilma et oleks tarvis erilist uurimist või tõlgendamist – näiteks elektroonilise teabevahetuse sõnumeid, XML-sõnumeid ja muid struktureeritud sõnumeid nende originaalformaadis ei loeta inimloetavaks (pärast teisendamist võib neid lugeda inimese poolt loetavaks – vt allpool).

Elektroonilise arve puhul loetakse see tingimus täidetuks juhul, kui arve on taotluse korral võimalik esitada samasugusel viisil mõistliku aja jooksul, nagu nõuab artikli 245 lõige 1 – sealhulgas pärast teisendamist –, inimesele loetaval kujul, olgu siis ekraanil või väljatrüki abil. Peab olema võimalik kontrollida, et esitatud loetaval dokumendil olev teave ei ole võrreldes algses elektroonilises failis olnud teabega muutunud.

Selleks et tagada loetavus, peab e-arve formaadiga sobiv ja usaldusväärne vaatamisvahend olema kättesaadav kogu säilitusaja jooksul.

Elektroonilise arve loetavuse alates selle väljastamisest kuni säilitusaja lõpuni saab tagada mis tahes vahenditega, ehkki täiustatud elektroonilised allkirjad ja elektrooniline teabevahetus, nagu mainitud artikli 233 lõikes 2, ei ole iseenesest loetavuse tagamiseks piisavad.

Loodud: 05/10/2011 Viimati muudetud: 05/10/2011 **Dokumendi viide: A-7**

Teema: päritolu õigsuse, sisu tervikluse ja loetavuse tagamise viisi kindaksmääramine

Viide: artikli 233 lõike 1 teine lõik

Iga maksukohustuslane määrab kindlaks *arve päritolu õigsuse, sisu tervikluse ja loetavuse tagamise viisi. Selleks võib kasutada mis tahes äritegevuse kontrolli, mis loob usaldusväärse auditijälje arve ja kaubatarne või teenuse osutamise vahel.*

Kommentaarid

Nii tarnijal kui kliendil on vabadus valida, kuidas ta arve päritolu õigsuse, sisu tervikluse ja loetavuse tagab. Liikmesriigid ei tohiks neid valikuid kitsendada.

Juhul kui liikmesriik esitab asjakohased juhised, tuleb teha selgeks, et need on ainult juhised ning need ei kitsenda maksukohustuslase valikuid.

Direktiivis 2010/45/EL loetletud kolm näidet sobivate menetluste või tehnoloogiate kohta (äritegevuse kontroll, mis loob usaldusväärse auditijälje, täiustatud elektroonilised allkirjad ja elektrooniline teabevahetus) ei tohiks välistada teiste tehnoloogiate või menetluste kasutamist, kui need vastavad tingimusele, et need tagavad arve päritolu õigsuse, sisu tervikluse ja loetavuse.

Loodud: 05/10/2011 Viimati muudetud: 05/10/2011 **Dokumendi viide: A-8**

Teema: äritegevuse kontroll

Viide: artikli 233 lõike 1 teine lõik

*Iga maksukohustuslane määrab kindlaks arve päritolu õigsuse, sisu tervikluse ja loetavuse tagamise viisi. Selleks võib kasutada mis tahes **äritegevuse kontrolli**, mis loob usaldusväärse auditijälje arve ja kaubatarne või teenuse osutamise vahel.*

Kommentaarid

Äritegevuse kontroll on lai mõiste. See on protsess, mille on välja töötanud ning mida rakendavad ja uuendavad finants-, raamatupidamis- ja õigusliku aruandluse mõistliku tagamise eest ning õigusnõuete järgimise eest vastutavad inimesed (juhtkond, töötajad ja omanikud).

Konkreetselt artikli 233 kontekstis tuleb selle all mõista protsessi, mille abil maksukohustuslane on loonud, rakendanud ja uuendanud mõistlikul tasemel tagatise tarnija või arve esitaja isiku kohta (päritolu õigsus), selle kohta, et käibemaksuga seotud sisu ei ole muudetud (sisu terviklus), ning arve loetavuse kohta alates arve väljastamisest kuni selle säilitusaja lõpuni.

Äritegevuse kontroll peab olema asjakohane olenevalt maksukohustuslase suurusest, tegevusalast ja liigist, kusjuures selles tuleb võtta arvesse nii tehingute arvu ja väärtust kui ka tarnijate ja klientide arvu ja liiki. Vajaduse korral tuleb arvesse võtta ka muid tegureid.

Äritegevuse kontrolli näiteks on seostamine tõendavate dokumentidega. Tõendavatele dokumentidele omistatud tähtsus peab kajastama selliseid tegureid nagu tõendavate dokumentide väljastaja maksukohustuslasest sõltumatuse aste ning neile dokumentidele raamatupidamisprotsessis omistatav kaal. Seda liiki äritegevuse kontrolli oluliseks aspektiks on, et arvet kontrollitakse äri- ja raamatupidamisprotsessi raamesse kuuluva dokumendina ning sellesse ei suhtuta kui sõltumatusse ja eraldiseisvasse dokumenti.

Tähtis on meeles pidada, et arve – olgu paberarve või elektrooniline arve – on üldiselt ainult üks dokument dokumentide kogumis (nt ostutellimus, leping, veodokumendid, maksekorraldus jms), mis on seotud teatava tehinguga ning dokumenteerivad seda.

Tarnija võib arve seostada ostutellimuse, veodokumentide ja laekunud makse kviitungiga. Klient võib seostada arve kinnitatud ostutellimuse (tellimuse kinnitamise teade), kättetoimetamisteatise- ning makse- ja ülekandekviitungiga. Samas on need vaid näited tüüpilistest kättesaadavatest dokumentidest ning arve võib seostada ka paljude muude dokumentidega.

Loodud: 05/10/2011 Viimati muudetud: 05/10/2011 **Dokumendi viide: A-9**

Teema: usaldusväärne auditijälg

Viide: artikli 233 lõike 1 teine lõik

Iga maksukohustuslane määrab kindlaks arve päritolu õigsuse, sisu tervikluse ja loetavuse tagamise viisi. Selleks võib kasutada mis tahes äritegevuse kontrolli, mis loob ***usaldusväärse auditijälje*** *arve ja kaubatarne või teenuse osutamise vahel.*

Kommentaarid

Auditijälge raamatupidamises võiks kirjeldada kui dokumenteeritud märkide jada teatava tehingu kohta alates selle algatamisest (sellisest alusdokumendist nagu ostutellimus) kuni lõpuleviimiseni (nagu viimane märge selle kohta aastaaruandes) ning vastupidises järjestuses, mis loob seosed protsessi erinevate dokumentide vahel. Auditijälg hõlmab alusdokumente ja töödeldud tehinguid ning viiteid nende kahe vahelisele seosele.

Auditijälge võib kirjeldada usaldusväärsena, kui seost tõendavate dokumentide ja töödeldud tehingute vahel on lihtne jälgida (kui on olemas piisavalt üksikasju, mis seovad dokumendid omavahel), see seos vastab kehtestatud menetlustele ning kajastab protsesse, mis on tegelikult toimunud. Selleks võib kasutada näiteks kolmandate osapoolte dokumente, nt pangakonto väljavõtted, kliendilt või tarnijalt saadud dokumente (teise osapoole dokumendid) ja sisekontrolli dokumente, nt ülesannete lahususe dokumente.

Käibemaksu arvestust silmas pidades peab auditijälg, nagu sätestatud artikli 233 lõike 1 teises lõigus, looma arve ja kaubatarne või teenuse osutamise vahel auditeeritava seose, mis võimaldaks kontrollida, kas arve näitab, et kaubatarne või teenuste osutamine on tegelikult toimunud.

Vahend, mille abil maksukohustuslane suudab arve ja kaubatarne või teenuse osutamise vahelist seost tõestada, on jäetud maksukohustuslase enda otsustada. Liikmesriik võib anda välja juhised aitamaks maksukohustuslasel usaldusväärset auditijälge luua, kuid need juhised ei tohi sisaldada kohustuslikke nõudeid. Näiteks võiks olla kogum erinevaid dokumente, nagu ostutellimus, veodokumendid ja arve ise, koos jäljega nende dokumentide omavahel seostamiseks või isegi pelk tõsiasi, et need kolm dokumenti on tegelikult üksteisega seostatavad.

Nagu äritegevuse kontrollgi, peab ka usaldusväärne auditijälg olema asjakohane olenevalt maksukohustuslase suurusest, tegevusalast ja liigist, kusjuures selles tuleb võtta arvesse nii tehingute arvu ja väärtust kui ka tarnijate ja klientide arvu ja liiki. Vajaduse korral tuleb arvesse võtta ka muid tegureid, nagu finantsaruandluseks ja auditeerimiseks vajalikud nõuded.

Loodud: 05/10/2011 Viimati muudetud: 05/10/2011 **Dokumendi viide: A-10**

Teema: täiustatud elektrooniline allkiri ja elektrooniline teabevahetus

Viide: artikli 233 lõige 2

Lisaks lõikes 1 kirjeldatud äritegevuse kontrolli liikidele on elektroonilise arve päritolu õigsuse ja sisu tervikluse tagamise tehnoloogiad näiteks järgmised:

a) ***täiustatud elektrooniline allkiri*** *Euroopa Parlamendi ja nõukogu 13. detsembri 1999. aasta direktiivi 1999/93/EÜ (elektroonilisi allkirju käsitleva ühenduse raamistiku kohta) (*) artikli 2 punkti 2 tähenduses, mis põhineb heakskiidetud sertifikaadil ja on loodud turvalise allkirja andmise vahendiga direktiivi 1999/93/EÜ artikli 2 punktide 6 ja 10 tähenduses;*

b) ***elektrooniline teabevahetus****, mis on määratletud komisjoni 19. oktoobri 1994. aasta soovituse 94/820/EÜ (elektroonilise teabevahetuse õiguslike aspektide kohta) (**) 1. lisa artiklis 2, kui teabevahetusega seonduv leping näeb ette päritolu õigsust ja andmete terviklust tagavate menetluste kasutamise.*

Kommentaarid

Need kaks võimalust – täiustatud elektrooniline allkiri ja elektrooniline teabevahetus – on ainult näited elektroonilise arve esitamise tehnoloogiatest, millega tagada arve päritolu õigsus ja sisu terviklus, ning need ei saa olla kohustuslikud nõuded. Kui elektrooniline arve ei vasta artikli 233 lõike 2 punkti a või b tingimustele, võib see siiski vastata artikli 233 lõike 1 teises lõigus sätestatud äritegevuse kontrolli nõuetele või rahuldada päritolu õigsuse ja sisu tervikluse tagatuse tingimust alternatiivse tehnoloogia (sealhulgas näiteks täiustatud elektroonilised allkirjad, mis ei põhine kvalifitseeritud sertifikaadil) või menetluse abil.

Elektrooniline teabevahetus põhineb kokkuleppel, et vahetatakse struktureeritud andmeid kooskõlas komisjoni soovitusega 1994/820/EÜ, ning see võib olla seotud mis tahes standardiseeritud formaadiga. See ei viita ainult EDIFACTile, mis on ainult üks näide sellistest formaatidest.

Loodud: 05/10/2011 Viimati muudetud: 05/10/2011 **Dokumendi viide: A-11**

Teema: arve väljastamise aeg ja arve säilitusaja lõpp

Viide: artikli 233 lõike 1 esimene lõik

Nii paber- kui elektroonilise arve päritolu õigsus, sisu terviklus ja arve loetavus tuleb tagada ***alates arve väljastamisest kuni arve säilitusaja lõpuni****.*

Kommentaarid

Aeg, mille jooksul arve päritolu õigsus, sisu terviklus ja arve loetavus peab olema tagatud, on alates arve väljastamisest kuni selle säilitusaja lõpuni. Säilitusaja määrab liikmesriik kooskõlas käibemaksu direktiiviga (artikkel 247). Arve väljastamise viimane tähtpäev on samuti määratud käibemaksu direktiiviga (artikkel 222).

Maksukohustuslane peab olema suuteline tõestama arve päritolu õigsust ja sisu terviklust ning tagama selle loetavuse igal ajahetkel, mis jääb arve väljastamise ja arve säilitamisaja lõpu vahele. Samas, kuna äritavad aja jooksul muutuvad, võivad muutuda ka vahendid, millega arve päritolu õigsus, sisu terviklus ja loetavus tagatakse.

EUROOPA KOMISJON
MAKSUNDUSE JA TOLLILIIDU
PEADIREKTORAAT
Kaudne maksustamine ja maksuhaldus
Üksus C1: käibemaks ja muud kumuleeruvad käibemaksud

Loodud: 05/10/2011 Viimati muudetud: 05/10/2011 **Dokumendi viide: B**

Teema: arvete väljastamine

Käsitletud teemad

Õiguslik alus: nõukogu 13. juuli 2010. aasta direktiiv 2010/45/EL, millega muudetakse direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, arvete esitamist käsitlevate eeskirjade osas

Viited: artiklid 219a, 220, 221, 222 ja 224

Käsitletud teemad

1. Artikkel 219a: millise liikmesriigi eeskirju kohaldatakse?

2. Artikli 221 lõige 3: liikmesriikide kohaldatavad eeskirjad arvete esitamise kohta käibemaksust vabastatutud tarnete eest

3. Artikli 220 lõige 2 ja artikli 221 lõige 2: arvete esitamise eeskirjad käibemaksust vabastatutud finantstarnete puhul (artikli 135 lõike 1 punktid a–g)

4. Artikli 224 lõige 1: endale koostatud arved

Loodud: 05/10/2011 Viimati muudetud: 05/10/2011 **Dokumendi viide: B-1**

Teema: millise liikmesriigi eeskirju kohaldatakse?

Viide: artikkel 219a

Ilma et see piiraks artiklite 244–248 kohaldamist, kohaldatakse järgmist.

1) Arve väljastamise suhtes kohaldatakse V jaotise sätete kohaselt selle liikmesriigi eeskirju, kus on kaubatarne tegemise või teenuste osutamise koht.

2) Erandina punktist 1 kohaldatakse arvete väljastamise suhtes selle liikmesriigi eeskirju, kus on kauba tarnija või teenuse osutaja asukoht või püsiv tegevuskoht, kust kaubad tarnitakse või teenused osutatakse või kus kõnealuse asukoha või püsiva tegevuskoha puudumisel on kauba tarnija või teenuse osutaja alaline või peamine elukoht, kui

a) kaubatarne teostaja või teenuste osutaja asukoht ei ole selles liikmesriigis, kus V jaotise sätete kohaselt on kaubatarne tegemise või teenuste osutamise koht, või kui tema tegevuskoht kõnealuse liikmesriigi territooriumil ei osale kaubatarnes ega teenuseosutamises artikli 192a tähenduses, ning kui isik, kes on kohustatud tasuma käibemaksu, on isik, kellele kaup tarnitakse või teenuseid osutatakse.

Kui teenuse saaja või kaupade soetaja väljastab arve (endale arve koostamine), kohaldatakse punktis 1 sätestatud eeskirju;

b) kaubatarne tegemise või teenuste osutamise koht V jaotise sätete kohaselt ei ole ühenduses.

Kommentaarid

Juhul kui äriühing tarnib kaupu või osutab teenuseid teistes liikmesriikides asuvatele klientidele, võib olla raske kindlaks määrata, missuguse liikmesriigi arvete esitamise eeskirju kohaldatakse. Selleks et täpsustada, missuguseid eeskirju kohaldatakse, ning anda äriühingutele õiguskindlus, on käibemaksu direktiivi lisatud artikkel 219a.

Artikli 219a eesmärgiks on sätestada selged eeskirjad selle kohta, milline liikmesriik peab kehtestama käibemaksuga maksustatavate tarnete kohta arvete esitamise eeskirjad. Need eeskirjad ei hõlma arvete säilitamise eeskirju, vaid puudutavad muid arvete esitamise eeskirju, mis seonduvad arvete väljastamise ja sisuga või nende lihtsustamise

meetmetega, kui liikmesriigile on jäetud selleks võimalus või kui arve nõue on seotud siseriikliku küsimusega.

Näiteks on liikmesriikidel võimalik oma äranägemise järgi otsustada koondarvete tähtaja pikendamise üle või nõuda, et endale koostatavad arved väljastatakse maksukohustuslase nimel ja eest. Liikmesriik, mis kasutab neid ja muid võimalusi, on artiklis 219a osutatud liikmesriik, välja arvatud juhul, kui mujal on sõnaselgelt öeldud teisiti.

Sellised arvete nõuded nagu käibemaksust vabastatud tarnete siseriiklik viitenumber või käibemaksusumma valuuta – kuna need ei ole liikmesriigi valida – tuleb siiski täpsustada seoses konkreetse liikmesriigiga. Neil ja muudel juhtudel, kui on tarvis asjakohaseid siseriiklikke nõudeid, peab asjaomane liikmesriik olema artiklis 219a osutatud liikmesriik.

Põhireegel on, et arve esitamise eeskirjad kehtestab liikmesriik, kus tarne toimub.

Samas on põhireeglist kaks erandit, mis on sätestatud artikli 219a lõike 2 punktides a ja b. Need puudutavad piiriüleseid tarneid, mille suhtes kohaldatakse pöördmaksustamist, ning väljaspool ELi maksustatavaid tarneid. Neil juhtudel kohaldatakse selle liikmesriigi arvete esitamise eeskirju, kus tarnija asub või kus on tema püsiv tegevuskoht, kust ta kaupu tarnib või teenuseid osutab, või kus on tema alaline või peamine elukoht.

Lisas esitatud tabelites on toodud illustreerivaid näiteid selle kohta, millise liikmesriigi eeskirju kohaldatakse, kuid need tabelid ei ole ammendavad.

Selliste tarnijate puhul, kes ei asu ELis ning kes tarnivad käibemaksuga maksustatavaid kaupu või osutavad käibemaksuga maksustatavaid teenuseid ELis, erandit ei kohaldata ning kehtib alati arvete esitamise põhireegel, et kohaldatakse selle liikmesriigi eeskirju, kus tarne toimub.

Samuti kehtib põhireegel alati endale koostatud arvete puhul, kus arve väljastanud klient on ka kohustatud tasuma käibemaksu vastavalt pöördmaksustamise menetlusele. Seega kehtestab arve esitamise eeskirjad liikmesriik, kus tarne toimub.

ELi-välisest riigist ELi liikmesriiki tehtud sellise tarne puhul, mille tulemuseks on kaupade import, on tarne toimumise koht väljaspool ELi. Kuna tarne ei toimu ELis ja tarnija asub väljaspool ELi, ei kehti ühegi liikmesriigi arvete esitamise eeskirjad. Samuti ei ole arve esitamise kohustust seoses kaupade importimisega ELi.

Juhul kui klient on kohustatud tasuma käibemaksu vastavalt pöördmaksustamise menetlusele ning ta määrab käibemaksu direktiivi artikli 204 kohaselt maksuesindaja, tuleb artikli 219a lõike 2 punkti a kohaldada nii, nagu klient oleks ikkagi kohustatud käibemaksu tasuma. Kui maksuesindaja väljastab sellisel juhul samuti arve, tuleb seda tõlgendada nii, nagu selle arve oleks väljastanud klient ning seega kohaldatakse artikli 219a lõiget 1.

Lisa

Kaupade tarnimine

Tarne liik	Tarnija liikmes-riik või riik	Kliendi liikmes-riik või riik	Kaupade liikumine	Maksus-tamise liikmes-riik või riik	Artikli 219a kohalda-mise liikmes-riik	Artikli 219a viide
Siseriiklik kaubatarne	A	A	A-st A-sse	A	A	Punkt 1
Käibemaksust vabastatud ühendusesisene tarne	A	B	A-st B-sse	A	A	Punkt 1
Käibemaksust vabastatud ühendusesisene tarne endale koostatud arvega	A	B	A-st B-sse	A	A	Punkt 1
Kaugmüük	A	B	A-st B-sse	B	B	Punkt 1
Piiriülene tarne eraisikule (allpool kaugmüügi läve)	A	B	A-st B-sse	A	A	Punkt 1
Ühendusesisese kolme osapoole vahelise tarne teine etapp	B	C	A-st C-sse	C	B	Punkti 2 alapunkt a
Klient, kes on kohustatud tasuma käibemaksu vastavalt artiklile 194	A	B	B-st B-sse	B	A	Punkti 2 alapunkt a
Gaasi või elektri	A	B	A-st B-sse	B	A	Punkti 2

piiriülene tarne						alapunkt a
Eksport	A	Kolmas riik	A-st kolman-dasse riiki	A	A	Punkt 1
Tarne väljaspool ELi	A	Kolmas riik	Kolman-das riigis	Väljaspoo l ELi	A	Punkti 2 alapunkt b
Import	Kolmas riik	A	Kolman-dast riigist A-sse	Väljaspoo l ELi	Väljas-pool ELi	Punkt 1

Teenuste osutamine

Teenuste osutamise liik	Artikkel	Tarnija liikmes-riik	Kliendi liikmes-riik või riik	Maksus-tamise liikmes-riik või riik	Artikli 219a kohal-damise liikmes-riik	Artikli 219a viide
Üldine teenuste osutamine ettevõttelt ettevõttele	44	A	A	A	A	Punkt 1
Piiriülene teenuste osutamine ettevõttelt ettevõttele	44 ja 196	A	B	B	A	Punkt 2 punkt a
Piiriülene teenuste osutamine ettevõttelt ettevõttele ning klient väljastab arve	44, 196 ja 224	A	B	B	B	Punkt 1
Üldine teenuste osutamine ettevõttelt lõpptarbijale	45	A	B	A	A	Punkt 1
Kinnisvaraga seotud teenused (kinnisvara liikmesriigis C,	47	A	B	C	C	Punkt 1

pöördmaksustamist ei ole)						
Teenused ettevõttelt ettevõttele väljaspool ELi asuvale kliendile	44	A	Kolmas riik	Kolmas riik	A	Punkti 2 alapunkt b
Teatavad teenused ettevõttelt lõpptarbijale väljaspool ELi asuvale kliendile	59	A	Kolmas riik	Kolmas riik	A	Punkti 2 alapunkt b

Loodud: 05/10/2011 Viimati muudetud: 05/10/2011 **Dokumendi viide: B-2**

Teema: liikmesriikide kohaldatavad eeskirjad arvete esitamise kohta käibemaksust vabastatutud tarnete eest

Viide: artikli 221 lõige 3

Liikmesriigid võivad vabastada maksukohustuslased artikli 220 lõikes 1 või artiklis 220a nimetatud kohustusest esitada arve kaubatarnete või teenuste osutamise kohta, mille viimased on teostanud nende territooriumil ja mis on artiklite 110 ja 111, artikli 125 lõike 1, artikli 127, artikli 128 lõike 1, artikli 132, artikli 135 lõike 1 punktide h–l, artiklite 136, 371, 375, 376 ja 377, artikli 378 lõike 2, artikli 379 lõike 2 ja artiklite 380–390b alusel maksust vabastatud, olenemata sellest, kas eelnevas etapis makstud käibemaks tagastatakse.

Taust

Artikkel 219a määrab kindlaks, millise liikmesriigi arvete esitamise eeskirju kohaldatakse.

Samas sätestab artikli 221 lõige 3 liikmesriikide jaoks arvete esitamise võimalused juhuks, kui tarne toimub asjaomases liikmesriigis. Siit tõusetub kahe eeskirja koos toimimise probleem: ühelt poolt artikkel 219a, mis määrab, millise liikmesriigi arvete esitamise eeskirju kohaldatakse, ning teiselt poolt artikli 221 lõige 3, mis võimaldab teistel liikmesriikidel kasutada valikuid.

Kommentaarid

Artikli 221 lõikes 3 mainitud piiriülese käibemaksust vabastatud tarne korral, kus tarnija ei asu liikmesriigis, kus tarne toimub (A), ning klient on kohustatud tasuma käibemaksu (pöördmaksustamine), kehtestab arvete esitamise eeskirjad (artikli 219a lõike 2 punkt a) liikmesriik, kus tarnija asub (B). Samas võib liikmesriik, kus tarne toimub (A), maksukohustuslase arve esitamisest vabastada (artikli 221 lõige 3). Kuna antud juhul see liikmesriik (A) ei ole liikmesriik, mis kehtestab arvete esitamise eeskirjad (B), kehtib selliste tarnete puhul alati arve esitamise nõue.

Ülalkirjeldatud juhul tuleb arvele teha märge „pöördmaksustamine” vastavalt artikli 226 punktile 11a (vt ka dokumendi viide C3).

Ainult juhul, kui artikli 221 lõikes 3 mainitud käibemaksust vabastatud tarne tehakse samas liikmesriigis, mis kehtestab vastavalt artiklile 219a arvete esitamise eeskirjad, võib see liikmesriik maksukohustuslase arve väljastamisest vabastada.

Kokkuvõttes nõuavad sellised piiriülesed ettevõttelt-ettevõttele käibemaksust vabastatud tarned alati arvet.

Loodud: 05/10/2011 Viimati muudetud: 05/10/2011 **Dokumendi viide: B-3**

Teema: arvete esitamise eeskirjad käibemaksust vabastatutud kindlustus- ja finantstarnete puhul (artikli 135 lõike 1 punktid a–g)

Viited: artiklid 220 ja 221

Artikli 220 lõige 2

Erandina lõikest 1 ja ilma et see piiraks artikli 221 lõike 2 kohaldamist*, ei nõuta arve väljastamist* ***artikli 135 lõike 1 punktide a–g alusel*** *käibemaksust vabastatud teenuste osutamise puhul.*

Artikli 221 lõige 2

Liikmesriigid võivad kehtestada maksukohustuslastele, kelle asukoht on nende territooriumil või kellel on nende territooriumil püsiv tegevuskoht, mille kaudu teenuseid osutatakse, kohustuse väljastada arve, mis oleks kooskõlas artiklis 226 või 226b nõutavate andmetega, artikli 135 lõike 1 punktide a–g kohaselt maksust vabastatud teenuste osutamise puhul kõnealuste maksukohustuslaste poolt nende territooriumil või väljaspool ühendust.

Taust

Üldiselt on maksukohustuslaste vaheliste käibemaksuga maksustatavate tarnete puhul nõutav arve esitamine, ehkki liikmesriikidel on võimalus teatavad käibemaksust vabastatud tarned sellest arve esitamise kohustusest vabastada.

Direktiiv 2010/45/EL muudab eeskirju artikli 135 lõike 1 punktide a–g alusel käibemaksust vabastatud teenuste suhtes nii, et nende teenuste osutamise korral ei ole arve esitamine enam kohustuslik (artikli 220 lõige 2), ehkki liikmesriigid võivad arve esitamise kohustuse kehtestada, kui nad nii otsustavad. Arvet võib nõuda ainult juhul, kui teenuste osutaja asub selles liikmesriigis ning ka maksustamine toimub samas liikmesriigis või kui teenuseid osutatakse väljapoole ELi.

Kommentaarid

Liikmesriigid ei või nõuda artikli 135 lõike 1 punktide a–g alusel käibemaksust vabastatud teenuste osutamise puhul arve esitamist juhul, kui teenuste osutaja, kelle

asukoht on nende territooriumil või kellel on nende territooriumil püsiv tegevuskoht, mille kaudu teenuseid osutatakse, muudab selle teenuste osutamise maksustatavaks teises liikmesriigis.

Juhul kui maksustamise koht ja teenuste osutaja asukoht on samas liikmesriigis, võib see liikmesriik nõuda arve esitamist teenuste osutamisel nii ettevõttelt ettevõttele kui ettevõttelt lõpptarbijale.

Kokkuvõttes võib artikli 221 lõikes 2 sätestatud võimalust kasutada riigisisesel teenuste osutamisel ning teenuste osutamisel väljaspool ELi, aga mitte ettevõttelt-ettevõttele tehingute puhul teiste liikmesriikidega.

Loodud: 05/10/2011 Viimati muudetud: 05/10/2011 **Dokumendi viide: B-4**

Teema: endale koostatud arved

Viide: artikli 224 lõige 1

*Maksukohustuslase poolt tarnitud kaupade soetaja või osutatud teenuste saaja võib **ise arve koostada**, tingimusel et mõlemad osapooled on selles eelnevalt kokku leppinud ja on olemas kord, mille alusel kaupu tarniv või teenuseid osutav maksukohustuslane iga arve vastu võtab. Liikmesriigid võivad nõuda, et sellised arved tuleb koostada maksukohustuslase nimel ja eest.*

Taust

Endale koostatud arveid käsitlevaid eeskirju tuleks kohaldada märksa ühetaolisemalt, tühistades suure hulga neist võimalustest ja tingimustest, mida liikmesriigid võivad seada. Kuigi müüja ja ostja vahelise eelneva kokkuleppe tingimus ning iga arve aktsepteerimise kord jäävad alles, on välja jäetud viide liikmesriigile, kes need tingimused kindlaks määrab. Seega on nüüd tarvis selgitada, mida mõeldakse eelneva kokkuleppe ja iga arve vastuvõtmise all.

Kommentaarid

Eelneva kokkuleppe tingimused ning kõigi tarnija ja kliendi vaheliste arvete vastuvõtmise korra, nagu sätestatud artiklis 224, määravad kindlaks kaks asjaomast osapoolt.

Liikmesriigid ei saa kahe osapoole vahelise kokkuleppe liiki ette kirjutada. Igal juhul tähendab „eelnev” kokkulepe, et see kokkulepe sõlmitakse enne endale koostatavate arvete väljastamisega alustamist. Samuti peavad kaks osapoolt maksuhalduri taotluse korral olema suutelised tõestama, et eelnev kokkulepe oli olemas. Seda silmas pidades ning äritehingute osapoolte õiguskindluse tagamiseks on soovitav, et eelneva kokkuleppe kohta säilitataks tõendid.

Arvete vastuvõtmise kord võib olla sõnaselge või järeldatav. Selles võib kokku leppida ja seda võib kirjeldada eelnevas kokkuleppes, ent selle tõendiks võib olla ka arve töötlemine või makse laekumine kaupade tarnijale või teenuste osutajale.

EUROOPA KOMISJON
MAKSUNDUSE JA TOLLILIIDU
PEADIREKTORAAT
Kaudne maksustamine ja maksuhaldus
Üksus C1: käibemaks ja muud kumuleeruvad käibemaksud

Loodud: 05/10/2011 Viimati muudetud: 05/10/2011 **Dokumendi viide: C**

Teema: arvete sisu

Taust ning käsitletud teemad

Õiguslik alus: nõukogu 13. juuli 2010. aasta direktiiv 2010/45/EL, millega muudetakse direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, arvete esitamist käsitlevate eeskirjade osas

Viited: artiklid 91, 226, 226b ja 230

Käsitletud teemad:

1. Artikli 226 punkt 2: järjestikune nummerdamine
2. Artikli 226 punkt 7a: kassapõhine raamatupidamisarvestus
3. Artikli 226 punkt 11 – käibemaksust vabastatud tarned
4. Artiklid 91 ja 230: käibemaksu summa ümberarvestamine liikmesriigi valuutasse
5. Artikkel 226b: lihtsustatud arved

Kommentaarid

Arve sisu on ELi tasandil ühtlustatud ning selles osas on liikmesriikidel väga vähe valikuid. Pärast direktiiviga 2010/45/EL arvete sisu osas tehtud muudatusi – peamiselt ettevõtjate koormuse vähendamiseks – tuleks neid valikuid täpsustada, nagu ka olemasolevaid artikleid, mis põhjustavad ELi ulatuses erinevaid tõlgendusi, kuigi neid ei ole muudetud.

Loodud: 05/10/2011 Viimati muudetud: 05/10/2011 **Dokumendi viide: C-1**

Teema: järjestikune nummerdamine

Viide: artikkel 226

2) järjekorranumber, mis põhineb ühel või mitmel sarjal ja annab arvele kordumatu tunnuse;

Kommentaarid

Artikli 226 punkti 2 kohaselt nõutav järjekorranumber, mis annab arvele kordumatu tunnuse, võib põhineda ühel või mitmel arvujadal, kusjuures need arvud võivad sisaldada numbrimärkide kõrval ka tähemärke. Selle üle, kas ja kuidas kasutada erinevaid arvujadasid, otsustab ettevõtja, kusjuures erinevat jada võib kasutada näiteks iga filiaali jaoks või iga eri liiki tarne või iga kliendi jaoks, ning see kehtib ka endale koostatud arvete ja kolmandate osapoolte poolt väljastatud arvete puhul.

Juhul kui liikmesriik nõuab järjekorranumbrite kasutamist lihtsustatud arvetel, on erinevate arvujadade kasutamise põhimõte ikkagi sama kui tervikliku käibemaksuarve puhul.

Loodud: 05/10/2011 Viimati muudetud: 05/10/2011 **Dokumendi viide: C-2**

Teema: kassapõhine raamatupidamisarvestus

Viide: artikkel 226

7a) märge „kassapõhine raamatupidamisarvestus”, kui käibemaks muutub sissenõutavaks tasu kättesaamise ajal vastavalt artikli 66 punktile b ning mahaarvamise õigus tekib ajal, kui mahaarvatav maks muutub sissenõutavaks;

Kommentaarid

Kassapõhine raamatupidamisarvestus võimaldab tarnijal deklareerida käibemaks sellel maksustamisperioodil, millal makse kaubatarnete või osutatud teenuste eest tehti või kätte saadi. Selleks et klient teaks, millal käibemaks muutub mahaarvatavaks, peab tarnija lisama oma arvele märke, et ta kasutab kassapõhist raamatupidamisarvestust.

Selleks et tarnija võiks teha oma arvele märke „Kassapõhine raamatupidamisarvestus”, peab olema täidetud kaks tingimust.

1. Tarnija vastab kassapõhise raamatupidamisarvestuse tingimustele ning rakendab seda.

2. Kassapõhist raamatupidamisarvestust kasutava maksukohustuslase kliendil tekib õigus käibemaks maha arvata hetkel, kui see kuulub tarnija poolt tasumisele.

Loodud: 05/10/2011 Viimati muudetud: 05/10/2011 **Dokumendi viide: C-3**

Teema: käibemaksust vabastatud tarned

Viide: artikkel 226

11) maksuvabastuse korral viide käesoleva direktiivi asjakohastele sätetele, vastavatele siseriiklikele sätetele või mis tahes muu märge, et kaupade tarnimine või teenuste osutamine on maksuvaba;

Kommentaarid

Käibemaksust vabastatud tarne korral (märkus: käibemaksust vabastatud tarneid nimetatakse mõnel juhul ka „0-protsendilise käibemaksuga maksustatud" tarneteks, kui on olemas õigus käibemaks maha arvata), on maksukohustuslasel valida, kas viidata asjakohasele käibemaksu direktiivi või siseriikliku seaduse artiklile või anda mis tahes muu viide, mis näitab, et tarne on käibemaksust vabastatud. Juhul kui maksukohustuslane otsustab märkida mõne muu viite, on märkimaks, et kaubatarne või osutatud teenused on käibemaksust vabastatud, piisav, kui kirjutada märge „Käibemaksust vabastatud". Samuti võib kasutada muud asjakohast sõnastust.

Juhul, kui tarne suhtes kohaldatakse pöördmaksustamist ning tarne on ühtlasi maksustamise liikmesriigis käibemaksust vabastatud, piisab, kui lisada ainult märge „Pöördmaksustamine", nagu sätestatud artikli 226 punktis 11a.

Loodud: 05/10/2011 Viimati muudetud: 05/10/2011 **Dokumendi viide: C-4**

Teema: käibemaksu summa ümberarvestamine liikmesriigi valuutasse

Viited: artiklid 91 ja 230

Artikli 91 lõike 2 teine lõik

Liikmesriigid peavad selle kasutamisega nõustuma, selle asemel et kasutada Euroopa Keskpanga poolt käibemaksu sissenõutavaks muutumise ajal avaldatud uusimat vahetuskurssi. Ümberarvestus muude vääringute vahel kui euro toimub iga vääringu euro vahetuskurssi kasutades. Liikmesriigid võivad nõuda, et maksukohustuslane teavitaks neid selle valikuvõimaluse kasutamisest.

Artikkel 230

Arvel esitatud summad võivad olla mis tahes valuutas, tingimusel et tasumisele kuuluva või korrigeeritud käibemaksu summa on väljendatud selle liikmesriigi valuutas, rakendades artiklis 91 sätestatud vahetuskursi määramise viisi.

Kommentaarid

Juhul kui arvele märgitud käibemaksu summa arvestatakse ümber liikmesriigi valuutasse, nagu nõuab artikkel 230, ning seda tehakse Euroopa Keskpanga (EKP) poolt avaldatud vahetuskursiga, võib sellist teavitamist nõudev liikmesriik nõuda ainult üht teavitust – enne kui maksukohustuslane hakkab EKP vahetuskurssi kasutama.

Maksukohustuslane ei ole kohustatud rakendama EKP vahetuskurssi kõigil arvetel, isegi kui liikmesriik nõuab EKP vahetuskursi kasutamisest teavitamist.

Artikkel 230 ei võimalda nõuda mis tahes viite märkimist arvele summa ümberarvestamise kohta, nagu kasutatud vahetuskurss või teisendamise meetod, kuna need oleksid juba üksikasjad, mis väljuvad artikliga 226 nõutavate piirest.

Loodud: 05/10/2011 Viimati muudetud: 05/10/2011 **Dokumendi viide: C-5**

Teema: lihtsustatud arved

Viide: artikkel 226b

Artikli 220a ning artikli 221 lõigete 1 ja 2 kohaselt väljastatud lihtsustatud arvete puhul nõuavad liikmesriigid vähemalt järgmisi andmeid:

a) arve väljastamise kuupäev;

b) kaupu tarniva või teenuseid osutava maksukohustuslase registreerimisnumber;

c) tarnitud kaupade või osutatud teenuste liik;

d) tasumisele kuuluva käibemaksu summa või teave, mis võimaldab seda arvutada;

e) kui väljastatud arve on dokument või sõnum, mida käsitatakse arvena artikli 219 kohaselt, täpne ja ühemõtteline viide nimetatud algsele arvele ning konkreetsed andmed, mida muudetakse.

Liikmesriigid ei tohi nõuda arvetel muid andmeid peale selliste andmete, mis on osutatud artiklites 226, 227 ja 230.

Kommentaarid

Lihtsustatud arved, mida maksukohustuslased võivad väljastada, peavad sisaldama vähemalt artiklis 226b sätestatud andmeid, kuid mitte kõiki artiklis 226 sätestatud andmeid, sest vastasel korral ei oleks ettevõtja koorma vähendamise eesmärk täidetud. Rohkem andmeid kui need, mis on nõutavad artikliga 226, ei ole lubatud lihtsustatud arvel nõuda.

See kehtib lihtsustatud arvete puhul, mis on lubatavad vastavalt artiklile 220a alla 100 euro jäävate summade või krediitarvete korral, vastavalt artiklile 238 pärast seda, kui liikmesriik on konsulteerinud käibemaksukomiteega, ning vastavalt artikli 221 lõigetele 1 ja 2 tarnete korral ettevõttelt lõpptarbijale või käibemaksust vabastatud kindlustus- ja finantsteenuste korral.

Samas ei saa lihtsustatud arveid lubada kaugmüügi, käibemaksust vabastatud ühendusesiseste kaubatarnete ega piiriüleste pöördmaksustamisele kuuluvate tarnete korral (artikli 220a lõige 2 ja artikli 238 lõige 3).

EUROOPA KOMISJON
MAKSUNDUSE JA TOLLILIIDU
PEADIREKTORAAT
Kaudne maksustamine ja maksuhaldus
Üksus C1: käibemaks ja muud kumuleeruvad käibemaksud

Loodud: 05/10/2011 Viimati muudetud: 05/10/2011 **Dokumendi viide: D**

Teema: arvete säilitamine

Taust ning käsitletud teemad

Õiguslik alus: nõukogu 13. juuli 2010. aasta direktiiv 2010/45/EL, millega muudetakse direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, arvete esitamist käsitlevate eeskirjade osas

Viited: artiklid 247 ja 248a

Käsitletud teemad:

1. Artikkel 247: arvete säilitamise tähtaeg
2. Artikkel 248a: tõlkimine ja arvetes kasutatavad keeled
3. Artikkel 247: arvete säilitamise viis

Kommentaarid

Arvete säilitamise osas direktiivis 2010/45/EL suuremaid muutusi ei ole. Samas mõjutavad teatud juhtudel mujal arvete esitamise eeskirjades tehtud muudatused ka arvete säilitamise eeskirjade tõlgendamist, eelkõige artikli 233 muudatused.

Samuti on mõnel juhul tarvis olemasolevaid eeskirju täpsustada.

Loodud: 05/10/2011 Viimati muudetud: 05/10/2011 **Dokumendi viide: D-1**

Teema: arvete säilitamise tähtaeg

Viide: artikli 247 lõige 1

Iga liikmesriik määrab kindlaks tähtaja, mille vältel maksukohustuslased peavad säilitama arveid, mis kajastavad tema territooriumil tarnitud kaupu või osutatud teenuseid, ja arveid, mis tema territooriumil asuvad maksukohustuslased on saanud.

Kommentaarid

Arvete säilitamise tähtaja määrab liikmesriik kooskõlas artikli 247 lõikega 1. Artiklit 219a arvete säilitamise suhtes ei kohaldata.

Liikmesriik võib kehtestada kaupade tarnija või teenuste osutaja suhtes arvete säilitamise tähtaja ainult juhul, kui tarne toimumise või teenuste osutamise koht on asjaomases liikmesriigis. Tarnija, kes teostab tarneid, mis on maksustatavad teises liikmesriigis, nagu näiteks pöördmaksustamise menetluse korral, peab järgima selle liikmesriigi arvete säilitamise eeskirju, kus tarne toimub.

Lisaks määrab tarneid saava maksukohustuslase jaoks arvete säilitamise tähtaja see liikmesriik, kus asjaomane ettevõtja asub.

Loodud: 05/10/2011 Viimati muudetud: 05/10/2011 **Dokumendi viide: D-2**

Teema: tõlkimine ja arvetel kasutatav keel

Viide: artikkel 248a

Liikmesriigid võivad teatavate maksukohustuslaste puhul või teatavatel juhtudel kontrollimise eesmärgil nõuda, et arved, mis esitatakse nende territooriumil tarnitavate kaupade või osutatavate teenuste eest, ning arved, mis esitatakse maksukohustuslastele, kelle asukoht on nende territooriumil, tõlgitakse nende ametlikku keelde. Liikmesriigid ei või siiski kehtestada arvete tõlkimise üldist nõuet.

Kommentaarid

Arvetel kasutatav keel

Käibemaksualased õigusaktid ei kirjuta ette ühegi keele kasutamist. Juhul kui kasutatakse muud keelt kui liikmesriigi ametlik keel, ei tohi see liikmesriik mahaarvamise õigust üksnes arvel kasutatud keele pärast kitsendada. Auditi käigus võib siiski teatud juhtudel paluda arvete tõlkeid.

Arvete tõlkimine

Mis puutub artikliga 248a liikmesriikidele antud võimalusse nõuda arvete tõlkimist, siis seda võib kohaldada ainult teatavate arvete puhul või arvete puhul, mis on seotud teatavate maksukohustuslastega, keda on vaja kontrollida. Liikmesriigid ei või rakendada juba ette mis tahes üldist kohustust, et kõik arved – näiteks kõik teatud liiki arved või kõik teatava maksukohustuslase arved – tuleb tõlkida kohalikku ametlikku keelde.

Loodud: 05/10/2011 Viimati muudetud: 05/10/2011 **Dokumendi viide: D-3**

Teema: säilitamise viis

Viide: artikli 247 lõige 2

Artiklis 233 sätestatud nõuete täitmise tagamiseks võib lõikes 1 nimetatud liikmesriik nõuda, et arveid säilitataks algupärasel kujul – paberil või elektrooniliselt –, nagu need saadeti või kättesaadavaks tehti. Samuti võib liikmesriik nõuda, et arvete elektroonilisel säilitamisel säilitataks elektrooniliselt ka andmed, mis tagavad arvete päritolu õigsuse ja sisu tervikluse, nagu on sätestatud artiklis 233.

Kommentaarid

Artikli 247 lõige 2 lubab liikmesriikidel nõuda, et arved säilitataks samasugusel algsel kujul, millisel need saadeti. See tähendab, et on võimalik nõuda, et paberarved säilitataks paberkujul ja elektroonilised arved elektroonilisel kujul.

Elektrooniliste arvete puhul ei välista see nende formaadi muutmist, mis võib sageli olla vajalik seoses säilitamistehnoloogia arenguga. Kõik formaadimuutused peavad vastama artikli 233 lõikes 1 sätestatud nõuetele.

Kui arveid säilitatakse elektrooniliselt, võimaldab artikli 247 lõige 2 liikmesriikidel nõuda, et andmed, mis tagavad arve päritolu õigsuse, sisu tervikluse ja arve loetavuse, säilitataks samuti elektrooniliselt. Juhul kui maksukohustuslane kasutab täiustatud elektroonilist allkirja või elektroonilist teabevahetust, on andmeteks, mis tagavad arve päritolu õigsuse ja sisu tervikluse, andmed, mis on seostatavad just nende konkreetsete tehnoloogiatega.

Kui maksukohustuslane kasutab äritegevuse kontrolli, mis loob arve ja kaubatarne või teenuse osutamise vahel usaldusväärse auditijälje, on osutatud andmeteks tõendavate dokumentide andmed. Samas võib ettevõtja vastavalt artiklile 233 ise valida, kuidas päritolu õigsus ja sisu terviklus tagada.

Juhul kui arved säilitatakse paberkujul, võib maksukohustuslane otsustada säilitada tõendavaid dokumente elektrooniliselt, kuid maksuhaldur ei saa teda kohustada seda tegema. Samuti ei saa nõuda, et elektroonilisel kujul säilitatavaid tõendavaid dokumente säilitataks paberkujul.

Maksukohustuslased võivad osana oma äritegevuse kontrollist säilitada andmed, mis nad on saanud tõendavate dokumentide võrdlemisel arvega, ehkki see ei ole käibemaksuga seotud nõue.