

Sisekaitseakadeemia

Finantskolledž

Karl William Engel

**E- JA PABERVÄLJAANNETE KÄIBEMAKSU
KÄSITLUS EUROOPA LIIDU RIIKIDES**

Lõputöö

Juhendaja:
Tõnis Elling, mag.iur.

Tallinn 2015

SISEKAITSEAKADEEMIA LÕPUTÖÖ ANNOTATSIOON

Finantskolledž	Juuni 2015
Töö pealkiri eesti keeles: „E- ja paberväljaannete käibemaksu käsitus Euroopa Liidu riikides“	
Töö pealkiri võõrkeeles: „Value Added Tax Treatment of Electronic and Print Publications in Member States of the European Union“	
Lühikokkuvõte	
<p>Lõputöö on kirjutatud eesti keeles ja koosneb 71 leheküljest. Lõputöö koostamisel on kasutatud 57 allikat, millele on töös viidatud. Kasutatud on andmeid ajakirjanduse jaemüügiga tegeleva ettevõtte arvetelt ja lõputöö koostaja tellitud ajalehtede arvetelt. Töö on aktuaalne, sest 11.09.2014 langetas Euroopa Kohus (kolmas koda) otsuse, kus määratakse, millal on raamatute ja e-raamatute puhul lubatud rakendada vähendatud käibemaksumäära ja millal harilikku käibemaksumäära.</p> <p>Lõputöö eesmärgiks on analüüsida e- ja paberväljaannete käibemaksuga maksustamist Euroopa Liidu liikmesriikides.</p> <p>Eesmärgi saavutamiseks on püstitatud neli uurimisülesannet:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Antakse ülevaade käibemaksu mõistest ja olemusest. 2. Antakse ülevaade e- ja paberväljaannete mõistetest ja definitsioonidest. 3. Analüüsitakse e- ja paberväljaannete maksustamist Euroopa Liidu liikmesriikides Eestis, Soomes ja Saksamaal. 4. Analüüsitakse e- ja paberväljaannete maksustamist Euroopa Liidu liikmesriikides Prantsusmaal, Luksemburgis ja Suurbritannias. <p>Töö teoreetilises pooles antakse ülevaade käibemaksu mõistest ja olemusest, e- ja paberväljaannete mõistetest ja definitsioonidest. Töö teises osas teostatakse andmete analüüs, et hinnata e- ja paberväljaannete maksustamist Euroopa Liidu liikmesriikides Eestis, Soomes ja Saksamaal ning Prantsusmaal, Luksemburgis ja Suurbritannias.</p> <p>Lõputöö kirjutamisel jõudis autor järeldusele, et Euroopas tuleks leida ühine seisukoht nii e-raamatute kui ka paberväljaannete pluss e-väljaannete käibemaksuga maksustamisel. Eeskujuks võiks võtta Suurbritannia teaduskirjanduse väljaandjaid, kes maksustavad ühispaketti (e- ja paberväljaanne) proportsionaalselt pooleks (50/50) ning näitavad seda ka arvel, see tundub olevat õiglasem. E-väljaanded on kiiresti arenev turuosa. Selleks et ettevõtjatele tagada selgus, on soovitatav kehtestada Euroopa Liidus e- ja paberväljaannetele ühtsed käibemaksumäärad.</p>	
Võtmesõnad: ajakirjandus, e-väljaanded, e-raamatud, e-ajakirjad, e-ajalehed, paberväljaanded, raamatud, ajakirjad, ajalehed, raamatud teistel füüsilistel kandjatel (CD, CD-ROM või mälupekk), käibemaks , maksustamine, vähendatud käibemaksumäär, harilik käibemaksumäär, nullprotsendiline käibemaksumäär, Euroopa Liidu riigid, ajakirjanduse väljaandjad, e- ja paberväljaande pakett, ettevõtjad, teenused, kaubad	
Võõrkeelsed võtmesõnad: <i>journalism, electronic publications, e-books, digital magazines, digital newspapers, print publications, books, magazines, newspapers, books on other physical means of support (CD, CD-ROM or memory stick), Value Added Tax (VAT), taxation, reduced rate of VAT, standard rate of VAT, zero-rated VAT, member states of the European Union, publishers, print plus electronic access, entrepreneurs, services, goods</i>	
Lõputöö seos riiklike arengukavade ja prioriteetidega: riik jääb ilma maksutulust	
Säilitamise koht: Sisekaitseakadeemia raamatukogu	
Töö autor: <i>Karl William Engel</i>	
Olen koostanud lõputöö iseseisvalt. Kõik lõputöö koostamisel kasutatud teiste autorite tööd, seisukohad, kirjalikest allikatest ja mujal allikates saadud info on nõuetekohaselt viidatud. Olen nõus/ei ole nõus oma lõputöö avaldamisega elektroonilises keskkonnas.	
Allkiri:	
Vastab lõputöö nõuetele	Allkiri:
Juhendaja: Tõnis Elling	
Kaitsmisele lubatud	Allkiri:
Kolledži direktor: Uno Silberg	

SISUKORD

SISSEJUHATUS	5
1. E- JA PABERVÄLJAANNETE KÄIBEMAKS JA ÕIGUSLIKUD ALUSED ...	7
1.1. Käibemaksu mõiste ja olemus	7
1.2. E- ja paberväljaannete mõisted ja defineerimine	11
2. KÄIBEMAKSU ERISUSTEST TULENEVAD PROBLEEMID.....	18
2.1. E- ja paberväljaannete maksustamine Eestis, Soomes ja Saksamaal.....	18
2.2. E- ja paberväljaannete maksustamine Prantsusmaal, Luksemburgis ja Suurbritannias	26
KOKKUVÕTE	37
SUMMARY	40
VIIDATUD ALLIKATE LOETELU	41
LISAD.....	47
Lisa 1. E- ja paberväljaannete käibemaksumäärad EL liikmesriikides	47
Lisa 2. AS Postimees arve	48
Lisa 3. Eesti Päevalehe arve.....	49
Lisa 4. AS Postimees arve	50
Lisa 5. Äripäeva arve	51
Lisa 6. Postimees pluss arve	52
Lisa 7. Sihtasutus Iuridicum arve.....	53
Lisa 8. Soome paberväljaande Suuri Käsityö arve	54
Lisa 9. Soome e-väljaande HS Verkko Plus arve	55
Lisa 10. Soome e-ajakirja pluss ajakirja Tiede arve	56
Lisa 11. Saksamaa juriidilise isiku käibemaksuga arve Eesti juriidilisele isikule...57	
Lisa 12. Saksamaa juriidilise isiku käibemaksuga arve Eesti juriidilisele isikule...58	
Lisa 13. Saksamaa juriidilise isiku arve nullprotsendilise käibemaksumääraga Eesti juriidilisele isikule.....59	
Lisa 14. Saksamaa juriidilise isiku arve nullprotsendilise käibemaksumääraga	60
Lisa 15. Saksamaa paberväljaande pluss e-väljaande arve	61

Lisa 16. Saksamaa paberväljaande pluss e-väljaande arve	62
Lisa 17. Suurbritannia arve nullprotsendilise käibemaksumääraga.....	63
Lisa 18. Suurbritannia ajakirjanduse väljaandja kodulehe näidis	64
Lisa 19. Suurbritannia ajakirjaga arve (tasuta e-ajakiri) ilma käibemaksuta.....	65
Lisa 20. John Wiley & Sons Ltd paberväljaande arve.....	67
Lisa 21. John Wiley & Sons Ltd arve	68
Lisa 22. Suurbritannia ajakirjanduse väljaandja arve	69
Lisa 23. Suurbritannia ajakirjanduse väljaandja koduleht, e-ajakiri ja e-ajakiri pluss ajakiri	70

SISSEJUHATUS

Suuremad ajakirjad nagu *Vogue*, *National Geographic*, *House and Garden* annavad välja nii paber- kui ka e-väljaannet, e-väljaanded on muutumas üha populaarsemaks. Arvestatav osa infotehnoloogia ajakirjadest – *PC Magazine*, *Linux Journal* – on paberil väljaandmise lõpetanud ning keskendunud ainult e-väljaandele. Ajaleht *Financial Times* Baltimaadesse paberväljaannet enam ei too, sest see on kulukas, ning pakub ainult e-väljaannet. Nende näidete põhjal võib arvata, et tulevikus paberväljaannete kasutamine väheneb ja e-väljaannete maht suureneb.

Eestit peetakse e-riigiks, kuid e-väljaandeid (e-raamat, e-ajakiri, e-ajaleht, digitaalteavik) maksustatakse siin 20-protsendilise käibemaksuga ehk rohkem kui kaks korda kõrgemalt kui paberväljaandeid (raamat, ajakiri, ajaleht), viimaseid maksustatakse 9-protsendilise käibemaksumääraga. Riigiti e-raamatute maksustamine erineb. Luksemburgis maksustatakse nii e- kui ka paberraamatuid 3-protsendilise käibemaksumääraga, mis on üle 6 korra väiksem käibemaksumäärast, millega maksustatakse e-raamatuid Eestis.

Käesoleva lõputöö teema on aktuaalne, sest 11.09.2014 langetas Euroopa Kohus (kolmas koda) otsuse, kus määratakse, millal on raamatute ja e-raamatute puhul lubatud rakendada vähendatud käibemaksumäära ja millal harilikku käibemaksumäära.

Töö uudsus seisneb selles, et e- ja paberväljaanded on valdkond, kus ei ole reguleeritud paberväljaande pluss e-väljaande käibemaksuga maksustamist. Lõputöö koostajale teadaolevalt ei ole varem tehtud lõputööd e- ja paberväljaannete käibemaksu võrdlusest Eesti ja teiste Euroopa Liidu riikidega. Lisaks pole lõputöö koostajale teada, et varem oleks Eestis teadustöodes e- ja paberväljaannete käibemaksuga maksustamist analüüsitud.

Probleemiks on asjaolu, et paber- ja e-väljaande ühist paketti maksustatakse nii mõneski Euroopa Liidu liikmesriigis paberväljaannetele kohaldatud käibemaksumääraga ehk vähendatud maksumääraga. Samal ajal on paketi hind kõrgem tavalisest paberväljaandest või e-väljaandest. Lisaks eksisteerib e-väljaanne eraldi ja on maksustatud üldise käibemaksumääraga. Eeltoodust järeldub, et e-

väljaanne pole tasuta kaasa mõeldud ja riik jääb ilma maksutulust. Seetõttu on vajalik tõhusam õiguslik regulatsioon.

Lõputöö eesmärk on analüüsida e- ja paberväljaannete käibemaksuga maksustamist Euroopa Liidu liikmesriikides. Püstitatud eesmärgi saavutamiseks lähtutakse neljast uurimisülesandest:

1. Antakse ülevaade käibemaksu mõistest ja olemusest.
2. Antakse ülevaade e- ja paberväljaannete mõistetest ja definitsioonidest.
3. Analüüsitakse e- ja paberväljaannete maksustamist Euroopa Liidu liikmesriikides Eestis, Soomes ja Saksamaal.
4. Analüüsitakse e- ja paberväljaannete maksustamist Euroopa Liidu liikmesriikides Prantsusmaal, Luksemburgis ja Suurbritannias.

Eesti, Soome ja Saksamaa valiku põhjuseks oli analüüsitava andmete kättesaadavus. Prantsusmaa, Luksemburgi ja Suurbritannia valiku põhjuseks oli suur käibemaksuäär erinevus teiste Euroopa Liidu liikmesriikidega võrreldes.

Lõputöös kasutatakse kvalitatiivset uurimismeetodit. Teoreetilises osas kirjeldatakse internetist ja raamatutest saadud allikaid ning esitatakse teoreetilised põhiseisukohad. Empiirilises osas on kasutatud andmeid internetist, raamatutest ning ajakirjanduse jaemüügiga tegeleva ettevõtte arvetelt ja lõputöö koostaja tellitud ajalehtede arvetelt. Valitud uurimismeetod aitab saavutada püstitatud eesmärki.

Lõputöö koosneb kahest peatükist, mõlemal on kaks alapeatükki. Esimese peatüki esimeses alapeatükis antakse ülevaade käibemaksu mõistest ja olemusest, teises alapeatükis ülevaade e- ja paberväljaannete mõistetest ja defineerimisest. Lisades on toodud näited Eesti, Soome, Saksamaa ja Suurbritannia ajakirjanduse väljaandjate arvetest ning Suurbritannia ajakirjanduse väljaandjate tellimustest kodulehtedel.

Teise peatüki esimeses alapeatükis analüüsitakse e- ja paberväljaannete maksustamist Euroopa Liidu liikmesriikides Eestis, Soomes ja Saksamaal. Teises alapeatükis analüüsitakse e- ja paberväljaannete maksustamist Euroopa Liidu liikmesriikides Prantsusmaal, Luksemburgis ja Suurbritannias.

Lõputöös kasutatakse allikatena Euroopa Kohtu lahendeid, Euroopa Komisjoni käibemaksukomitee juhust ja Eesti Vabariigis kehtivaid õigusakte alates seisuga 22.09.2014.

1. E- JA PABERVÄLJAANNETE KÄIBEMAKS JA ÕIGUSLIKUD ALUSED

1.1. Käibemaksu mõiste ja olemus

Käibemaksuga puutub iga päev kokku enamik inimesi – tarbijana poest kaupu ja teenuseid ostes ning ettevõtjana kaupu ja teenuseid müües. Nimelt lisab ettevõtja kauba ja teenuse arvele käibemaksu.

Käibemaks on maks, mis lisatakse kauba või teenuse hinnale ja mille tasub riigile juriidiline isik. Kõikidel kaupadel ja teenustel on käibemaks juba sisse arvestatud, mille tõttu tarbijad maksukogumise mõju eriti ei taju.

Käibemaksu kogutakse Eestis ja kõigis teistes Euroopa Liidu liikmesriikides. Käibemaks on olemuselt kulutuste ja tarbimise maks. Käibemaksu eesmärk on mõjutada tarbimist Euroopa Liidu liikmesriikides. Tarbimist mõjutatakse käibemaksu kogumisega tarbijate kulutustelt. Käibemaksu kogutakse maksukohustuslaselt, mitte tarbijalt. Maksukohustuslane võimaldab tarbimist, kui müüb tarbijale teenuseid või kaupu. Seetõttu on käibemaks majanduslikus tähenduses kaudne maks (Elling, 2014, lk 29). Samal ajal langeb käibemaksukoormus ikkagi kauba või teenuse ostjale ehk tarbijale, sest ta maksab ära toote hinna hulgas oleva käibemaksu. Kauba või teenuse müüja tagab käibemaksu arvestamise ja maksmise, sest nii on käibemaks paremini administreeritud. (Lehis, 2009, lk 349)

Käibemaks on lisandväärtuse maks, mis toimib mitmefaasilisena. Enne tarbijani jõudmist läbib teenus ja kaup pika müügiahela. Ettevõtjate vahel jaotatakse käibemaksusumma. Iga ettevõtja maksab tema poolt lisatud väärtuselt käibemaksu. Need käibemaksud kokku moodustavad kogu toote müügihinnale lisanduva käibemaksusumma. Alates 1968. aastast kehtib lisandväärtuse maks kõikides Euroopa Liidu liikmesriikides. Lisandväärtuse maksule mindi üle eri tüüpi müügi maksudelt, sest müügi maksud takistasid kaupade vaba liikumist. Kauba hind ja maksukoormus sõltusid müüjate staatusest ja käivete arvust. (Elling, kuupäev puudub).

„Lisandväärtuse maksuna rakendatava mittekumuleeruva käibemaksu põhitunnuseks on sisendkäibemaksu mahaarvamise õigus” (AS Balti Investeeringute Grupp kassatsioonkaebus Tartu Ringkonnakohtu otsuse peale haldusasjas nr 2-3-238/2001,

2002). Lisandväärtuse põhitunnusega kindlustatakse, et käibemaksuga ei tekiks topeltmaksustamist ning maksukohustuslasel oleks võimalik ettevõtluse tarbeks ostetud kaupadelt ja teenustelt käibemaks maha arvata.

Käibemaks on riiklik maks, mis on kehtestatud seadusega. See tähendab, et käibemaks kehtib kogu riigi territooriumil. Käibemaksu suuruse määrab erinevate kaupade või teenuste liik ja väärtus. (Elling, 2014, lk 30–31).

„Alates 1. jaanuarist 2011 kuni 31. detsembrini 2015 ei või harilik käibemaksumäär olla väiksem kui 15%” (Euroopa Liidu Nõukogu, 2010). Hariliku käibemaksumäära all peetakse silmas üldist käibemaksumäära. Üldine käibemaksumäär on Eestis 20% maksustatavast väärtusest, välja arvatud teatud juhud (Käibemaksuseadus, 2003, § 15 lg 1).

Käibemaksumäär saab olla ka null protsenti (Käibemaksuseadus, 2003, § 15 lg 3, 4). Nullprotsendilise käibemaksumääraga maksustatakse kaupu ja teenuseid selles riigis, kus asub lõpptarbija (Lehis, 2014, lk 329). Käibemaksuga ei maksustata täiendavalt kaupa, mis liigub Euroopa Liidu piires. Näiteks kui Eesti maksukohustuslane tellib raamatu Rootsist Rootsi maksukohustuslaselt, kus kehtib raamatutele 6-protsendiline käibemaksumäär (vt lisa 1), saab ta raamatu käibemaksumääraga null protsenti. Tegemist on kauba ühendusesisese käibega.

Kauba ühendusesisese käibena käsitatakse kaupade võõrandamist Euroopa Liidu liikmesriikide vahel ja kaupade toimetamist maksukohustuslase poolt teise Euroopa Liidu liikmesriiki seal toimuva ettevõtluse jaoks. Kui kaup müügihetkel asub Eesti asemel hoopis mõnes teises Euroopa Liidu liikmesriigis, siis ei ole tegemist Eestis toimuva kauba ühendusesisese käibega. Sellisel juhul peab kauba müüja käituma selle Euroopa Liidu liikmesriigi maksuseaduste järgi, kus kaup asub, ja ta peab teadma, kas ta on kohustatud ennast seal liikmesriigis maksukohustuslaseks registreerima. (Maksu- ja Tolliamet, kuupäev puudub)

Kauba ühendusesisese käibe ehk käibemaksumäära null protsenti eelduseks peab Eesti maksukohustuslane tõendama, et ta on käibemaksukohustuslane. Selleks peab ta saatma käibemaksukohustuslase registreerimise numbri näiteks Soomes registreeritud maksukohustuslasele ning müügiarvel peab olema pöördmaksustamise (kauba või teenuse saaja arvestab käibemaksu) viide. (Lehis, 2014, lk 329)

Kui teine ettevõtja välisriigist eirab pöördmaksustamist, on Eesti ettevõttel võimalik rakendada Euroopa Liidus piiriülest käibemaksu tagastust. E-maksuameti kaudu saab ettevõtja esitada teisele Euroopa Liidu liikmesriigile elektroonilise käibemaksu tagastamise taotluse. Nimelt on Euroopa Liidus ühtne piirmäär 50 eurot, millest alates võib käibemaksu tagasi taotleda. Taotleda võib aasta korraga, arvetel olevad käibemaksud peavad ületama 50 eurot. Taotleda ei saa pikemalt kui eelnev kalendriaasta või lühemalt kui kolm kuud, taotlus tuleb esitada järgmise aasta 30. septembriks. Kui Euroopa Liidu tagastustaotlus on esitatud, on vastava Euroopa Liidu liikmesriigi maksuametil vastamiseks aega neli kuud. Vastuses teatab maksuamet, kas ta maksab või ei maksa käibemaksu tagasi või küsib lisadokumente. (Maksu- ja Tolliamet, 2010)

Kui kaup on pöördmaksustatud või käibemaks on piiriüleselt tagastatud ja Eesti maksukohustuslane otsustab kauba ikkagi edasi müüa, tuleb selle kauba pealt tasuda käibemaks Eesti riigile. Rootsist ostetud raamatu näite puhul tuleb tasuda Eestis riigile mitte 20% üldist käibemaksumäära, vaid vähendatud käibemaksumäär 9%.

Nimelt *“Euroopa Liidu liikmesriigid võivad kohaldada ka üht või kaht vähendatud määra, mis ei või olla väiksemad kui 5%”* (Euroopa Liidu Nõukogu, 2011). Eestis on vähendatud käibemaksumäär 9% (Käibemaksuseadus, 2003, § 15 lg 2).

“Vähendatud määrasid võib kohaldada üksnes käibemaksudirektiivi (viimati muudetud direktiiviga 2009/47/EÜ) III lisas nimetatud kaupade ja teenuste tarnete suhtes” (Euroopa Liidu Nõukogu, 2011).

Lisa III punktis 6 on välja toodud (Euroopa Liidu Nõukogu, 2009):

- 1) kõik füüsilistel kandjatel olevad raamatud (kaasa arvatud väiketrükised, teabevoldikud ja muud samalaadsed trükised, lastele mõeldud pildi-, joonistus- ja värvimisraamatud, trükitud või käsikirjalised noodid, maa- ja merekaardid ja muud samalaadsed kaardid);
- 2) ajalehed ja muud perioodikaväljaanded;
- 3) punktis 1 ja 2 väljatoodud trükiste tarne, välja arvatud täielikult või peamiselt reklaamiks;
- 4) raamatukogust laenuks andmine.

Teistel füüsilistel kandjatel raamatuid (CD, CD-ROM või mälupulk), ajalehti ja muid perioodikaväljaandeid ning e-raamatuid maksustatakse Euroopa Liidu liikmesriikides erinevate käibemaksumääradega.

2015. aasta alguses toimusid käibemaksumuudatused. Näiteks Itaalias langes e-raamatutele kohalduv käibemaksumäär 22%-lt 4%-le, Maltas 18%-lt 5%-le. Luksemburgis seevastu tõusis käibemaksu standardmäär 15%-lt 17%-le. (VATlive, 2015)

Kolm kõige kõrgema paberraamatutele kohalduva käibemaksumääraga riiki on Taani (25%), Bulgaaria (20%) ja Tšehhi (15%), kolm kõige madalama käibemaksumääraga riiki on Iirimaa (0%), Suurbritannia (0%) ja Luksemburg (3%). (vt lisa 1)

Teistel füüsilistel kandjatel (CD, CD-ROM või mälupulk) olevate raamatute puhul on kõige kõrgema käibemaksumääraga riigid Taani (25%), Soome (24%) ning Kreeka, Iirimaa ja Poola (kõigis kolmes 23%). Kõige madalama käibemaksumääraga riigid teistel füüsilistel kandjatel (CD, CD-ROM või mälupulk) olevate raamatute puhul on Suurbritannia (0%), Luksemburg (3%) ning Hispaania ja Itaalia (mõlemas 4%). (vt lisa 1)

Kolm kõige kõrgema ajalehtedele kohalduva käibemaksumääraga riiki on Bulgaaria (20%), Slovakkia (20%) ja Tšehhi (15%) ning kolm kõige madalama käibemaksumääraga riiki on Belgia (0%), Taani (0%) ja Suurbritannia (0%). (vt lisa 1)

Perioodikaväljaannete puhul on kolm kõige kõrgema käibemaksumääraga riiki Taani (25%), Bulgaaria (20%) ja Slovakkia (20%) ning kolm kõige madalama käibemaksumääraga Belgia (0%), Suurbritannia (0%) ja Prantsusmaa (2,1%). (vt lisa 1)

E-raamatuid maksustatakse käibemaksuga kõrgemini Ungaris (27%) ning Taanis, Horvaatias ja Rootsis (kõigis 25%). Madalaim e-raamatute käibemaksumäär on Luksemburgis (3%), Itaalias (4%), Prantsusmaal (5,5%) ja Maltas (5%). (vt lisa 1)

Käibemaksu standardmäär on kõige kõrgem Ungaris (27%) ning Taanis, Horvaatias ja Rootsis (kõigis kolmes 25%), madalaim Luksemburgis (17%), Maltas (18%) ning Saksamaal ja Küprosel (mõlemas 19%). (vt lisa 1)

Kokkuvõttes maksab käibemaksu kauba või teenuse pealt juriidiline isik. Käibemaksu eesmärk on reguleerida tarbimist. Ettevõtluse tarbeks ostetud kaupadelt ja teenustelt on võimalik käibemaks Euroopa Liidu piires nii liikmesriigi sees kui ka piiriüleselt maha arvata. Käibemaksu suurus sõltub kauba või teenuse liigist ja väärtusest. Harilik käibemaksumäär ei tohi olla Euroopa Liidu Nõukogu direktiivi järgi väiksem kui 15%. Eestis on käibemaksumäär 20%. Käibemaksumäär saab olla ka null protsenti, kuid siis on tegemist kauba ühendusesisese käibega. Vähendatud käibemaksumäär on Eestis 9%. Euroopa Liidu Nõukogu direktiivi järgi võivad Euroopa Liidu liikmesriigid kohaldada ka üht või kaht vähendatud käibemaksumäära, mis ei või olla väiksemad kui 5% paberramatute (ka teistel füüsilistel kandjatel – CD, CD-ROM või mälupulk – olevate raamatute), ajalehtede ja muude perioodikaväljaannete puhul. Raamatutel (ka CD, CD-ROM või mälupulk) ja perioodikaväljaannetel on Taanis kõige kõrgem käibemaksumäär (25%). E-raamatute käibemaksumäär ja käibemaksu standardmäär on kõrgeim Ungaris (27%). Ajalehtedel on kõrgeim käibemaksumäär (20%) Bulgaarias ja Slovakkias. Raamatutel on kõige väiksem käibemaksumäär Irimaal ja Suurbritannias (0%). Teistel füüsilistel kandjatel (CD, CD-ROM või mälupulk) olevatel raamatutel on väikseim käibemaksumäär Suurbritannias (0%). Ajalehtedel on väikseim käibemaksumäär Belgias, Taanis ja Suurbritannias (0%). Perioodikaväljaannetel on väikseim käibemaksumäär Belgias ja Suurbritannias (0%). Luksemburgis on madalaim käibemaksumäär e-raamatuil (3%) ning samuti madalaim standardmäär (17%).

1.2. E- ja paberväljaannete mõisted ja defineerimine

E-raamatu, e-ajakirja ja e-ajalehe puhul tähendab „e” elektroonilist väljaannet. Elektroonilist raamatut, ajakirja ja ajalehte on võimalik lugeda ainult elektroonikaseadmetes. Elektroonikaseadmed võivad olla näiteks koduarvuti ja nutitelefon, samuti spetsiaalsed e-lugered. Need on enamasti tahvelarvuti suurusega elektroonilised seadmed, mis suudavad mahutada endas tuhandeid e-raamatuid.

Raamatukogusõnastiku järgi on e-raamat „*litsentsi alusel kasutatav või vaba juurdepääsuga digitaalteavik, milles on ülekaalus otsingut võimaldav tekst ja mis on trükitud raamatu (monograafia) analoog*” (Eesti Rahvusraamatukogu, 2008).

Populaarsemad e-raamatu formaadid on PDF ja EPUB. PDF-i disain on võimalikult sarnane trükitud raamatu disainiga. PDF on universaalne andmevorming, mille edastamisel püsivad kõik dokumendi elemendid ja paigutus esialgsel kujul (Abo, 2010, lk 144). PDF-i lugemiseks saab kasutada programmi Adobe Reader. PDF-i puhul on üldjuhul võimalik kasutada ainult Zoomi, märkmete lisamine teksti võib olla probleemne. EPUB-i formaat on mõeldud spetsiaalselt e-raamatutele. EPUB-i formaadis on võimalik muuta kirja suurust ja kirjastiili ning lehekülje pikkust, teksti saab lisada ka kommentaare. (Krisostomus, kuupäev puudub)

E-raamatu definitsioonis on raamatukogusõnastiku kodulehel välja toodud neli täpsustust (Eesti Rahvusraamatukogu, 2008):

- 1) sageli on e-raamatute lugemiseks vaja eriseadet ja tarkvara;
- 2) e-raamatuid on võimalik laenutada e-lugeri keskkonnas või piiratud ajaga personaalarvutis;
- 3) e-raamatu alla kuuluvad elektroonilised doktoriväitekirjad;
- 4) e-raamatu alla kuuluvad ka raamatukogus digiteeritud teavikud.

Digitaalteavik on *„piiritletud sisuga informatsiooniüksus, mis on digiteeritud raamatukogus või komplekteeritud raamatukogu kogusse digitaalkujul”* (Eesti Rahvusraamatukogu, 2008). Digitaalteaviku alla kuuluvad e-raamatud ja elektroonilised patendikirjeldused. Täpsemalt võib digitaalteavik koosneda ühest ainsast või rohkemast e-sisuüksusest. (Eesti Rahvusraamatukogu, 2008)

E-sisuüksus on *„arvutitöödeldud üheselt identifitseeritav tekstiline või audiovisuaalne üksikosa avaldatud tööst, mis võib olla originaal või kokkuvõtte teisest avaldatud tööst”* (Eesti Rahvusraamatukogu, 2008).

E-ajakiri on lühidalt lahti seletatud raamatukogusõnastiku kodulehel. E-ajakiri on *„ajakiri elektroonilise dokumendi kujul; võib olla iseseisev väljaanne või trükivariandi rööpväljaanne”* (Eesti Rahvusraamatukogu, 2008).

Raamatukogusõnastikust rööpväljaande terminile töö koostaja definitsiooni ei leidnud. Eesti Rahvusraamatukogule e-kirja teel esitatud päringu alusel sai töö koostaja teada, et „rööpväljaande all on mõeldud sellist väljaannet, mis on sisult täpselt sama, aga avaldatud näiteks eri kirjastustes või trükisena ja ka elektrooniliselt (K. Parker 2014, e-kiri 17.12.)”.

E-ajaleht on „*ajaleht elektroonilise dokumendi kujul; võib olla iseseisev väljaanne või trükivariandi rööpväljaanne*” (Eesti Rahvusraamatukogu, 2008).

Raamatu mõiste definitsiooni käibemaksuseaduses ei ole. Tavatahenduses on raamat köidetud mitteperioodiline väljaanne, millest lähtutakse, kui rakendatakse vähendatud maksumäära. Näiteks Euroopa Nõukogu määrusega 2658/87 kehtestatud kombineeritud nomenklatuuris, mis on kaupade klassifitseerimise aluseks, mõistetakse raamatu tähendust just niimoodi. (Maksu- ja Tolliamet, 2007)

Raamatukogusõnastiku järgi on raamat „*trükitud või käsitsi kirjutatud kaante vahele köidetud iseseisev väljaanne mahuga 49 ja enam lehekülge*” (Eesti Rahvusraamatukogu, 2008).

Üks oluline kriteerium raamatute puhul on terviklikkus, raamatuna võib välja anda ka noote. Kuid raamatute kategooria alt langevad välja kalendermärkmikud, ristsõnakogumikud ning värvimis- ja joonistamisraamatud, sest raamatud ei ole mõeldud täiendamiseks. (Lehis, 2010)

Raamat erineb e-raamatust kahe asja poolest. Esiteks on raamat paberväljaanne ja e-raamat elektroonne. Teiseks maksustatakse käibemaksuga e-raamatut ja paberraamatut erinevalt. Nimelt maksustatakse käibemaksuga enamikus Euroopa Liidu liikmesriikides e-raamatut standardmääras ja paberraamatut vähendatud määras (vt lisa 1). Põhjuseks on see, et e-raamatut loetakse elektrooniliselt osutatavaks teenuseks, mitte raamatuks. Täpsemalt mõistetakse e-raamatu all raamatut, mida on võimalik osta näiteks internetist allalaaditava failina. (Marrandi, 2012) Euroopa Komisjoni käibemaksumäärade tabelitest ei selgu, kuidas maksustada käibemaksuga e-ajakirja ja e-ajalehte (European Commission, 2015). Eelnevast tuleneb, et arvatavasti maksustatakse Euroopa Liidu liikmesriikides e-ajakirju ja e-ajalehti samuti nagu e-raamatuid hariliku käibemaksumääraga, kuna neid loetakse näiteks internetist allalaaditavateks teenusteks. Samal ajal kehtib vähendatud käibemaksumäär 11-s Euroopa Liidu liikmesriigis „füüsilistel kandjatel“ (CD, CD-ROM ja mälupulk) olevatele raamatutele (vt lisa 1). Kuigi tegemist ei ole paberraamatutega, kohaldatakse neile ikkagi vähendatud käibemaksumäära.

Füüsilise kandja terminile töö koostaja definitsiooni ei leidnud. Rahandusministeeriumile e-kirja teel esitatud selgitustaotluse alusel sai töö koostaja teada, et „käibemaksuseaduses ei defineerita mõistet füüsiline kandja (S. Pulk 2015,

e-kiri 22.04.)”. Euroopa Kohtu kohtulahendi C-219/13 järgi on füüsiline kandja CD, CD-ROM või mälupulk (EUROOPA KOHTU OTSUS (kolmas koda) 11. september 2014(*), 2014).

Eesti õigekeelsussõnaraamatus on kirjas, et CD on laserplaat. Laserplaat on optilise digitaalsalvestusega plaat, mis võib sisaldada kas pilti, heli või teksti. (Eesti Keele Instituut, 2013) CD on mahutab 700 MB (Abo, 2010, lk 118).

CD-ROM on laserketas. Laserketas on andmekandja, mis põhineb laserplaaditehnoloogial. CD-ROM-i ja CD vahe on see, et CD-ROM on kirjutuskaitsega, selle peale ei saa midagi kirjutada, sellelt saab ainult informatsiooni (pilt, heli või tekst) lugeda. (Eesti Keele Instituut, 2013) Arvutikasutaja sõnastiku järgi on CD ja CD-ROM üks ja sama asi (Tavast & Hanson, 2008, lk 33).

CD-ROM-e ja CD-sid kasutatakse arvuti andmekandjatena ning informatsiooni taasesitamiseks ja talletamiseks (Eesti Rahvusraamatukogu, 2008).

Mälupulk on samuti andmekandja. Mälupulk on pulgakujuline mäluseadis. Mäluseadise eesmärk on üldjuhul kanda andmeid seadmest seadmesse, näiteks ühest arvutist teise arvutisse. (Eesti Keele Instituut, 2015)

CD-d, CD-ROM-i ja mälupulka ei maksustata Euroopa Liidu liikmesriikides ühtse vähendatud käibemaksumäära järgi. Eesti Maksumaksjate Liit on seisukohal: kui e-raamat müüakse näiteks CD-l, CD-ROM-il või mälupulgal, käsitletakse e-raamatut kui paberraamatut. Sellest tulenevalt saab taolise raamatu tellimisel rakendada 9-protsendilist käibemaksumäära, kui müük puudutab Eesti-siseseid käibeid. (Felt, et al., 2011) Euroopa Kohus on märkinud kohtuasjas C-219/13, et Euroopa Liidu liikmesriigid ei ole kohustatud kohaldama kõikidele raamatutele ühtset vähendatud käibemaksumäära, sõltumata sellest, missugustel füüsilistel kandjatel raamatud on välja antud. Seega saab Euroopa Liidu liikmesriik ise otsustada, kas kohaldada vähendatud käibemaksumäära raamatutele CD-l, CD-ROM-il või mälupulgal, tingimuseks on neutraalse maksustamise põhimõtte järgimine. (Euroopa Liidu õiguse büroo; Välisministeerium, 2014) Järelikult võib kohtulahendi põhjal Eesti ise otsustada, kas maksustada raamatuid CD-l, CD-ROM-il ja mälupulgal 9-protsendilise vähendatud käibemaksumääraga või 20-protsendilise hariliku käibemaksumääraga, järgides seejuures neutraalse maksustamise põhimõtet.

Neutraalse maksustamise põhimõtte seisneb selles, et sarnaseid ja konkureerivaid kaupu või teenuseid tuleks maksustada ühtse käibemaksumääraga. Kohtuasjas C-219/13 viitas Euroopa Kohus varasemasele kohtuotsusele kohtuasjas C-259/10: selleks et teha kindlaks, kas kaubad või teenused on sarnased, tuleb arvestada peamiselt keskmise tarbija seisukohta. (VAT Directive, 2014)

Kaubad või teenused on sarnased, kui neil on sarnased omadused ja nad rahuldavad tarbijate seisukohalt samu vajadusi. Arvestada tuleks, kas kaupade ja teenuste kasutamist saab võrrelda ning kas kaupade ja teenuste erinevus ei mõjuta otsust, kas keskpärane tarbija peaks kasutama üht või teist. (VAT Directive, 2014) Arvestada tuleb liikmesriikide turgudele tulnud uute tehnoloogiatega ning juurdepääsuga seadmetele, mis võimaldavad tarbijatel füüsilistel kandjatel (v.a paberil) asuvaid raamatuid lugeda. „*Järelikult tuleb riigisisesele kohtul hinnata, kas konkreetsetes liikmesriigis võib keskmine tarbija pidada paberkandjal välja antud raamatuid sarnasteks toodeteks selliste raamatutega, mis on välja antud muul füüsilisel kandjal*”. (Euroopa Liidu õiguse büroo; Välisministeerium, 2014)

Riigi kohtul on hinnangu andmisel vajalik kaaluda, kas füüsilistel kandjatel on oluline mõju sellele, missuguse raamatu tarbija ostab (sellisel juhul ei rakendata neutraalse maksustamise põhimõtet). Kui loeb ainult sisu, siis ei ole valikuliselt vähendatud käibemaksumäära kohaldamine põhjendatud. (VAT Directive, 2014)

Vähendatud käibemaksumäära kohaldamise puhul on erandiks pimedate ja vaegnägijate Braille` kirjas või reljeftrükis väljaanded, mida maksustatakse käibemaksuseaduse § 15 lõike 2 punkti 2 (abivahend puudega isikule) kohaselt, sõltumata raamatu või mõne muu väljaande võõrandamisest (Lehis, 2010).

Väljaanne on levitamiseks mõeldud teavik või teos. Perioodikaväljaanne võib olla näiteks ajakiri või ajaleht. Perioodikaväljaanne ilmub harilikult korrapäraselt, nummerdatult ning ühe sama pealkirjaga. Kuid perioodikaväljaanne võib ilmuda ka ebakorrapäraselt määramata aja vältel. (Eesti Rahvusraamatukogu, 2008) Näiteks Eesti nädalaleht *Maaleht* ja Ameerika Ühendriikide kord kuus ilmuv ajakiri *National Geographic*. Perioodikaväljaanne võib olla ka raamatusari või mõni muu sarnane trükis, mis ilmub näiteks kord aastas (Lehis, 2014, lk 328).

Ajakirju ja ajalehti maksustatakse enamikus Euroopa Liidu liikmesriikides nagu raamatuidki vähendatud käibemaksumääraga (vt lisa 1). Vähendatud

käibemaksumäära kohaldatakse nii üksikmüügil kui ka ettetellimisel. Tähtis ei ole, kes kuidas trükised kätte toimetab. Trükis on „*trükitehnika vahenditega valmistatud toode, nt raamat, ajakiri, ajaleht, kaart, noot vm*” (Eesti Rahvusraamatukogu, 2008). Alates 01.04.2012 on Eesti käibemaksuseaduses sõna väljaanne asendatud sõnaga trükis, sest väljaande definitsioon hõlmas ka e-väljaandeid ning audio- ja videosalvestite sarju ning seetõttu ei olnud kooskõlas käibemaksudirektiivi artikliga 98. Nimelt lubab käibemaksudirektiivi artikli 98 lõike 2 lisa III punkt 6 vähendatud käibemaksumäära kohaldamist üksnes ajalehtedele ja teistele füüsilistel kandjatel olevatele perioodikaväljaannetele. (Lehis, 2014, lk 327–328)

Ajaleht on ühesuguse kujundusega sageli, näiteks iga päev või kord nädala jooksul, ilmuv perioodikaväljaanne. Mõõtmelt harilikult suur, tekst veergudesse paigutatud. Igal ajalehel on kuupäev ja number. Ajalehes kajastatakse sündmusi ja teemasid, mis pakuvad üldist hetkehuvi. Ajaleht on jadaväljaanne. (Eesti Rahvusraamatukogu, 2008)

Jadaväljaandel on lõpp määramata. Jadaväljaanne ilmub üksteisele järgnevate numbrite või osadena, millel on harilikult järjenumber. Jadaväljaanded on näiteks ajalehed ja ajakirjad. (Eesti Rahvusraamatukogu, 2008)

Ajakiri on regulaarselt ilmuv nummerdatud perioodikaväljaanne. Ajakiri ilmub vähemalt kaks korda aastas. Ajakirja kujundus ja mõõtmed on ühesugused, näiteks Eesti ajakiri Imeline Teadus. (Eesti Rahvusraamatukogu, 2008)

Ajalehtede ja ajakirjade üldnimetus on ajakirjandus (Eesti Rahvusraamatukogu, 2008). Arvatavasti kuuluvad ajakirjanduse alla ka e-väljaanded.

Kokkuvõtvalt on e-raamat paberraamatu elektrooniline analoog. E-raamatu tuntuimad failiformaadid on PDF ja EPUB. Sageli on e-raamatu lugemiseks vaja eriseadet ja tarkvara. E-ajakiri ja e-ajaleht on ajakiri ja ajaleht elektroonilise dokumendi kujul. Raamat on köidetud mitteperioodiline väljaanne, mida ei saa täiendada. E-raamatuid, e-ajakirju ja e-ajalehti maksustatakse enamikus Euroopa Liidu liikmesriikides hariliku käibemaksumääraga ja paberraamatuid vastupidi vähendatud käibemaksumääraga. Vähendatud käibemaksumääraga maksustatakse mitmes Euroopa Liidu liikmesriigis ka teistel füüsilistel kandjatel olevaid raamatuid. CD, CD-ROM ja mälupulk on informatsiooni (pilt, heli või tekst) andmekandjad. Euroopa Liidu liikmesriigi otsustada on, kas kohaldada vähendatud käibemaksumäära raamatutele CD-l, CD-

ROM-il või mälupulgal, järgida tuleb neutraalse maksustamise põhimõtet – ühtse käibemaksumäära järgi tuleks maksustada sarnaseid ja konkureerivaid kaupu ja teenuseid. Ajakirjad ja ajalehed on perioodikaväljaanded ehk väljaanded, mis ilmuvad regulaarselt või sageli. Ajakirju ja ajalehti maksustatakse enamikus liikmesriikides vähendatud käibemaksumääraga.

2. KÄIBEMAKSU ERISUSTEST TULENEVAD PROBLEEMID

2.1. E- ja paberväljaannete maksustamine Eestis, Soomes ja Saksamaal

Käibemaksu erisused peaksid toetama teatud kindlat valdkonda, näiteks haridust, meditsiini või majutust. Käibemaksu erisus ühes valdkonnas mõjutab eeldatavalt ka teisi valdkondi. Tekib küsimus, miks mitte käibemaksumäära alandada ka teises valdkonnas. Seega saab väita, et teatud valdkondi ehk kindlaid kaupu ja teenuseid eelistatakse teistele kaupadele ja teenustele, näiteks paberraamatuid e-raamatutele. See tekitab segadust, tegemist ei ole võrdse kohtlemisega.

Eestis maksustatakse paberväljaanded (raamatud, ajakirjad ja ajalehed) 9-protsendilise käibemaksumääraga (Käibemaksuseadus, 2003). Raamatud CD-l, CD-ROM-il ja mälupulgal ning e-väljaanded (e-raamat, e-ajakiri, e-ajaleht) maksustatakse hariliku 20-protsendilise käibemaksumääraga (vt lisa 1).

Rahandusministeeriumile e-kirja teel esitatud selgitustaotlusest sai töö koostaja kinnitust, et „raamatuid CD-l, CD-ROM-il või mälupulgal maksustatakse Eestis käibemaksumääraga 20 protsenti (S. Pulk 2015, e-kiri 22.04.)”. Samuti sai töö koostaja Rahandusministeeriumilt teada, et „mälupulgal olevat raamatut ei ole võimalik maksustada 9-protsendilise käibemaksumääraga Eestis (S. Pulk 2015, e-kiri 22.04.)”. Järelikult ei ole Eestis võimalik kohaldada vähendatud käibemaksumäära raamatutele mälupulgal, CD-l ja CD-ROM-il.

Kultuuriministeeriumi arvates võiks e-raamatuid maksustada 20 protsendi asemel 9-protsendilise käibemaksumääraga nagu paberraamatuid. Formaadist ei tohiks sõltuda teose väärtus ja sisu. Mitmesuguste võimaluste pakkumine ongi üks riigi ülesannetest. Erinevad võimalused suurendaksid raamatu lugemise populaarsust ning rahva lugemisharjumusi. Kultuuriministeerium on digiteerinud rahvuskultuurile tähtsaid tekste ning eraldanud raha, et e-raamatuid tasuta avaldada. Mitmeid aimekirjandusteoseid, nagu akadeemilised väljaanded, entsüklopeediad ja õpikud, on otstarbekas välja anda e-raamatuna, selleks on eeldused loonud tehnoloogia areng. (Teder, 2014)

Eesti Kirjastuste Liidu arvates pole samuti vahet, kas raamat on e-, trüki- või hoopis audiovormis. Tähtis on raamatu sisu, mida tuleks maksustada võimalikult väikese käibemaksumääraga. Madala käibemaksumäära abil toetatakse lugejaskonda: kui e- ja paberväljaanded on odavamad, siis on nad ka suuremale tarbijatehulgale kättesaadavamad. Professionaalsel tasemel kirjastatud e- ja paberväljaanded aitavad elukvaliteeti parandada, luua võimalusi täielikumaks tööhõiveks, tõstavad lugemust ja haridustaset ning toetavad ühiskonna arengut. Just nimetatud e- ja paberväljaannete hüvedest lähtudes ongi paberväljaannetele kehtestatud madalam käibemaksumäär. Eesti Kirjastuste Liidu hinnangul pidurdab käibemaksudirektiiv haridus- ja teaduskirjanduse kirjastamise arengut, sest maksustatakse tehnoloogilist progressi. Käibemaksudirektiivi tõttu on Euroopa kirjastajad sunnitud võistlema e-väljaannetele nullprotsendilist müügiaksumäära rakendavate riikidega nagu USA. (Teder, 2014) USA-s moodustasid e-raamatud raamatute turuosast 2011. aastal 17,5 protsenti ja 2012. aastal 23,3 protsenti (Anderson, 2013).

Eestis on e-raamatute turuosad ligikaudu 0,2–0,3 protsenti (Alas, 2013). E-raamatute kirjastamine on nii väikeses keelekeskkonnas nagu Eesti kulukas. Mõnikord isegi ei tasu paberraamatu kirjastamine end ära. Tõenäoliselt loeb suur osa lugejaid e-raamatuid inglise keeles, sest tihtipeale ei jõua lugejad ära oodata, millal värske menuteos eesti keelde tõlgitakse. Hinnanguliselt on neid lugejaid 3% ehk pisut alla 40 000 inimese. 20-protsendiline käibemaksumäär pärsib e-raamatute levikut, sest Eesti e-raamatute turg on niigi väike. (Helme, 2013)

2012. aastal oli Eestis 1600 e-raamatut, 2013. aasta esimeses pooles juba 2000. Seega on e-raamatute hulk Eestis märkimisväärselt kasvanud. Rahva Raamatu e-pood on üks kõige edukamaid e-poode ning samuti suurim e-raamatu müüja Eestis. (Wischenbart, 2014) 19. märtsil 2015 oli eestikeelseid e-raamatuid Rahva Raamatus 2751 (Rahva Raamat, 2015). Järelikult huvi e-raamatute kirjastamise vastu on ning e-raamatute levik on endiselt kasvutrendis. Kokku on Rahva Raamatus müügil üle 200 000 eesti- ja ingliskeelse e-raamatu (Rahva Raamat, kuupäev puudub).

Probleemiks on asjaolu, et Eesti maksusoodustus ei toeta e-raamatut. Ilukirjanduse (paberväljaande) kirjastamist toetab avalik-õiguslik asutus Kultuurkapital. Kultuurkapital saab raha alkoholi- ja tubakaaktsiisist. Kirjastaja ei soovigi e-teed minna, sest Kultuurkapitali toetus korvab nii mõnedki kirjastuse riskid. (Helme, 2013) Raamatupooides on rohkesti eestikeelseid raamatuid, aga eestikeelsete e-raamatute

valik on e-poodides napp (Eiskop, 2011). Seega võib väita, et e-raamatu napi valiku põhjuseks e-poes on kõrge käibemaksumäär ja toetuse puudumine.

Raamatute vähendatud käibemaksumäär võeti Eesti Maksu- ja Tolliameti seisukoha järgi Eestis kasutusele selleks, et tagada raamatute elujõulisus ja konkurentsivõime e-väljaannete seas. Euroopa Parlamendi Majandus- ja Rahanduskomisjon on seisukohal, et vähendatud käibemaksumäär soosib tervislikke lugemisharjumusi. Tänapäeva tehnoloogiaga on aga elektrooniline lugemine sama tervislik või isegi tervislikum. Lugejal on alati võimalik e-väljaanne välja printida. E-väljaannetel on täpselt sama hüve või eesmärk mis paberväljaannetel, see tähendab neid loetakse, neist hangitakse uusi teadmisi, mis lugejat vaimselt arendab. (Kozlov, 2010) Lisaks on võimalik e-raamatut arvutis lugeda suurema kirjaga, valides näiteks 150-protsendilise kirjasuuruse.

2009. aastal Euroopa Majandus- ja Rahanduskomisjoni avaldatud pressiteates jõudsid Euroopa Liidu liikmesriigid otsusele, et neil peab olema võimalik valida, millistele füüsilistel kandjatel olevatele raamatutele vähendatud käibemaksumäära kohaldada. E-väljaanded salvestatakse alati füüsilistele andmekandjatele ja seega ei saa nad eksisteerida füüsilise kandjata. 2010. aastal leidis Euroopa Komisjon, et e-raamatud on käibemaksudirektiivist välja arvatud ning seetõttu ei ole neile lubatud rakendada vähendatud käibemaksumäära. Selline seisukoht on aga vastuolus neutraalsuse põhimõttega, sest võrdväärset tehingut tuleb maksustada ühetaoliselt. (Kozlov, 2010)

Lisaks tekib vastuolu vähendatud käibemaksumäära eesmärgiga, et madalamapalgalistel majapidamistel oleks tagatud teatud kaupade ja teenuste tarbimise kättesaadavus. Vähendatud käibemaksumäära rakendamine on õigustatud, kui see soodustab mingil põhjusel alatarbitud teenuste või kaupade tarbimist. Samuti soodustab vähendatud käibemaksumäär nende kaupade ja teenuste tarbimist, mis mõjuvad positiivselt nii riigile tervikuna kui ka isikule. (Kozlov, 2010). Kuigi e-raamatud on alatarbitud, maksustatakse neid hariliku käibemaksumääraga. Teisest küljest peaksime hoidma keskkonda ning vähendama paberi tarbimist. Eesti Vabariigi valitsus on tuntud e-valitsusena, millega ollakse teistele Euroopa Liidu liikmesriikidele eeskujuks. Samal ajal soodustatakse paberraamatuid.

Üheks suureks probleemiks on e- ja paberväljaannete ühise paketi käibemaksuga maksustamine. Käibemaksuseadusest ei selgu, kuidas maksustada käibemaksuga

paberväljaannet pluss e-väljaannet. Iga ajakirjandusväljaandja tõlgendab käibemaksu lisamist hinnale oma äranägemise järgi. Kui näiteks Eestis tellida ajaleht Postimees, on arvel tasumisele kuuluv summa käibemaksuga 9 protsenti (vt lisa 2). Paberväljaande tellimusega saab kaasa tasuta e-väljaande.

Lõputöö koostaja otsustas tellida AS Express Postilt, kelle käes on Eestis umbes 45-protsendiline turuosa perioodika kojukandes, ajalehe Postimees üheks kuuks (Ekspress Grupp, kuupäev puudub). Meiliaadressile tellimine@expresspost.ee esitati tellimus ning küsimus, kas paberväljaandega kaasnevad e-väljaande lugemise õigused. Meiliaadressilt levi@postimees.ee sai töö koostaja 18.03.2015 Postimehelt vastuse, milles kinnitatakse, et paberlehe tellija saab ligipääsu nii e-ajalehele kui ka veebi tasulisele sisule.

Eesti Päevalehe tellimisel minimaalseks perioodiks (3 kuud) sai lõputöö koostaja e- kirjavahetuse tulemusel AS Express Posti klienditeenindajalt Eda Heilult 18.03.2015 teada, et paberlehele lisaks antakse tellijale e-ajalehe lugemise kood, mis aktiveeritakse, kui arve on tasutud. Samas puudub Eesti Päevalehe tellimuse arvel igasugune märge e-ajalehe eksisteerimise kohta, käibemaksuga maksustamisest rääkimata (vt lisa 3).

Postimehe tellimise arvele pole märgitud e-ajalehte käibemaksuga maksustamise eesmärgil, vaid on lihtsalt informatsiooniks kirjas, et „*tellijal saab ligipääsu ka tasulisele sisule veebis (pluss.postimees.ee) ja digilehele*” (vt lisa 4). Samuti pole Äripäeva arvel märgitud midagi e-ajalehe kohta, kirjas on üksnes, et tegemist on Äripäeva täispaketiga (vt lisa 5). Täispakett viitab asjaolule, et paberlehega on kaasas e-ajaleht. Teisisõnu, Eestis antakse varjatul kujul osale paberväljaannetele tasuta/kingitusena kaasa e-väljaanne. Seejuures eksisteerib näiteks Postimees eraldi e-ajalehena, mis maksustatakse 20-protsendilise käibemaksuga (vt lisa 6).

Postimehe e-ajalehe aastatellimuse ühe eksemplari hind on 60 eurot (vt lisa 6). Postimehe paberväljaande pluss e-väljaande aastatellimuse puhul on paketi hind 204 eurot (vt lisa 2). Paberväljaande pluss e-väljaande paketi hind on kõrgem e-väljaande omast. Järelikult on tegemist ajalehe pluss e-ajalehe versiooniga, mida tuleks maksustada lisaks 9-protsendilisele vähendatud käibemaksumäärale ka 20-protsendilise käibemaksumääraga.

Ajakirja *Juridica* on võimalik tellida paber- ja e-väljaandena. *Juridica* paberväljaande pluss e-väljaande paketi hind on 144 eurot, e-väljaande hind 138 eurot. Paberväljaande pluss e-väljaande paketi hind on e-väljaande omast kõrgem. Järelikult ei tohiks sihtasutus *Iuridicum* maksustada paberväljaannet pluss e-väljaannet ainult ühe käibemaksumääraga. (Juridica, 2015)

Ajakirjade väljaandja sihtasutus *Iuridicum* tõlgendab paberväljaande pluss e-väljaande käibemaksuga maksustamist omamoodi. Paberväljaanne on hinnaga null ehk tasuta ja e-väljaande hind on 100 protsenti toote koguhind, mis on maksustatud 20 protsenti (vt lisa 7). Näiteks kui paberväljaande pluss e-väljaande hind on 100 eurot, siis 100 eurot on maksustatud ainult 20-protsendilise käibemaksuga. Ehk paberajakiri antakse e-ajakirjaga kaasa tasuta.

Kui Eestis ei ole konkreetselt paika pandud e- ja paberväljaannete maksustamise protsentuaalne vahet, siis ettevõtte teeb nii, nagu talle on kasulik. Paberväljaannete pluss e-väljaannete käibemaksuga maksustamisel tuleks kehtestada ühine põhimõte. Käibemaksuseaduses peaks olema sätestatud e- ja paberväljaande maksustamise tingimused – mis tingimustel maksustatakse tellimust, mis sisaldab paberväljaannet pluss e-väljaannet. Viimane eeldab käibemaksuseaduse täpsustamist ehk muutmist.

Soomes maksustatakse paberväljaanded üks protsent kõrgemini kui Eestis ehk 10-protsendilise vähendatud käibemaksumääraga (vt lisa 1). E-väljaanded ning raamatud CD-l, CD-ROM-il ja mälupulgal maksustatakse hariliku 24-protsendilise käibemaksumääraga (vt lisa 1), mis on 4 protsenti kõrgem kui Eestis. Soomes on e-raamatute turuosa alla 0,2 protsendi raamatuturust (Alas, 2013).

Soomest saigi alguse lõputöö esimeses peatükis osaliselt lahti seletatud kohtuotsus C-219/13. Kohtuasjas C-219/13 esitati raamatute kirjastamisega tegeleva K Oy vaidluses Soome ametiasutustega Euroopa Kohtule eelotsusetaotlus. Eelotsusetaotluses sooviti teada, kas tekib vastuolo neutraalsuse põhimõttega ja käibemaksudirektiiviga, kui paberraamatuid maksustatakse vähendatud käibemaksumääraga ja füüsilistele kandjatele salvestatud raamatuid hariliku käibemaksumääraga. Kohtujurist leidis, et kui raamatuid füüsilistel kandjatel ja raamatuid paberkandjatel maksustatakse erineva käibemaksumääraga, siis see ei ole vastuolus neutraalsuse põhimõttega ega käibemaksudirektiiviga. Tingimuseks on see, et need kaubad ei tohi olla võrreldavad Euroopa Liidu liikmesriigi keskmise tarbija

seisukohalt, kuivõrd kaubad ei vasta tarbijate vajadustele. (EL õiguse büroo; Välisministeerium, 2014)

Euroopa Kohtule eelotsusetaotluse esitanud Soome kohus peab eelnevalt hindama, kas füüsilistel kandjatel olevatel raamatutel on nähtav või oluline mõju Soome keskmisele tarbijale, kes ostmisel eelistaks just neid paberraamatu asemel. Soome ja Saksamaa valitsus on seisukohal, et mõju hindamise tingimus on neil keskmise tarbija seisukohalt määrav. Kui see tingimus ongi määrav Euroopa Liidu liikmesriigi keskmise tarbija seisukohalt, siis ei ole lubatud kohaldada füüsilistel kandjatel olevate raamatute tarnele vähendatud käibemaksumääraga maksustamist siseriiklike õigusnormide alusel. Kui tingimus mõjutab vähe või ei mõjuta üldse keskmise tarbija valikut soetada füüsilistel kandjatel olevaid raamatuid – sisu on tarbijale esmatähtis –, siis ei ole valikuline vähendatud käibemaksumäär rakendamine põhjendatud. (Mengozzi, 2014) Euroopa Kohus otsustas, et käibemaksudirektiivi III lisa punkti 6 tuleb tõlgendada nii, et ei tekiks olukorda, kus paberväljaanded maksustatakse vähendatud käibemaksumääraga ning e-raamatud ja füüsilistel kandjatel raamatud hariliku käibemaksumääraga. Maksustamisel tuleb järgida neutraalse maksustamise põhimõtet, mille järgimise peab eelotsusetaotluse esitanud kohus tuvastama. (EUROOPA KOHTU OTSUS (kolmas koda) 11. september 2014(*), 2014) Seega on oluline neutraalse maksustamise põhimõte.

Soome on piiriülese käibemaksu tagastamises üks jäigemaid riike, olenemata sellest, kas teises Euroopa Liidu liikmesriigis olev juriidiline isik annab käibemaksukohustuslase registreerimise numbriga ja palub arvet nullprotsendilise käibemaksumääraga. Soome ajakirjanduse müügiga tegelev juriidiline isik maksustab arveid ikkagi Soome käibemaksumäärade järgi. Näiteks sisaldab Soome ajakirja *Suuri Käsimyö* hind 10-protsendilist käibemaksu, kuigi Eesti ettevõtja on ostnud viimase ettevõtjuse tarbeks ja palunud Soomelt arvet nullprotsendilise käibemaksumääraga (vt lisa 8). Teise näitena on Eesti ettevõtja tellinud Soomest e-ajalehe HS Verkko Plus ja hind sisaldab e-väljaannetele kohaldatavat käibemaksumäärana 24 protsenti, Eesti ettevõtja on palunud arvet nullprotsendilise käibemaksumääraga, sest ostab e-ajakirja või e-ajalehe ettevõtjuse tarbeks (vt lisa 9). Mõlema näite puhul esitas Eesti juriidiline isik ka käibemaksukohustuslase registreerimise numbriga.

Soomes maksustatakse käibemaksuga paberväljaanded pluss e-väljaanded Eesti jaoks ebaharilikult. Kui e- ja paberväljaanne eraldi käibemaksuga maksustatuna on selgelt

arusaadav (vt lisa 8, 9), siis paberväljaanne pluss e-väljaanne maksustatakse järgmiselt. Näiteks Soome ajakirja *Tiede* tellimisel aastaks ettevõttelt *Sanoma Media Finland Ltd* on tasumisele kuuluv summa koos käibemaksuga 142,60 eurot. 142,60 eurost maksustatakse 1,17 eurot e-väljaannetele rakenduva hariliku käibemaksumääraga 24 protsenti, milleks on 0,28 eurot ($1,17 \cdot 0,24$) ning ülejäänud 141,43 eurot ($142,60 - 1,17$) maksustatakse paberväljaannetele kehtiva käibemaksumääraga, milleks on vähendatud käibemaksumäär 10 protsenti, see on 12,83 eurot ($141,43 : 1,10 = 128,5727$, $141,43 - 128,5727 = 12,85$ eurot). E-ajakirja pole arvel välja toodud, e-väljaannetele rakendatav käibemaksumäär 24 protsenti summas 0,28 eurot seevastu on, millest saab järeldada, et e-ajakiri antakse kaasa (vt lisa 10). Selle näite alusel ei ole Soomes veel välja kujunenud kindlat käibemaksu jagunemist käibemaksu arvestamisel, kui tegemist on ajakirja paberväljaande tellimusega, millele on lisatud e-ajakirja lugemise õigus. Seetõttu võib väita, et Soomes puudub paberväljaande pluss e-väljaande käibemaksuga maksustamise puhul õiguslik eriregulatsioon.

Saksamaal maksustatakse paberväljaanded madalamalt kui Eestis ja Soomes – 7-protsendilise vähendatud käibemaksumääraga (vt lisa 1). E-väljaanded ja raamatud CD-l, CD-ROM-il ja mälupulgal maksustatakse samuti madalamalt kui Eestis ja Soomes ehk hariliku 19-protsendilise käibemaksumääraga (vt lisa 1).

2010. aastal oli e-raamatute turuosa Saksamaal alla ühe protsendi (Mussinelli, 2010). 2010. aastal müüdi Saksamaal 2 miljonit e-raamatut 540 000-le e-raamatu tarbijale. 2013. aasta keskpaigaks on hinnatud Saksamaal e-raamatute turuosaks 5–10 protsenti. Saksamaa kirjastajatest 84 protsenti pakuvad või kavatsevad peatselt pakkuda e-raamatuid. Saksamaal müüakse tavaliselt e-raamatuid 20–30 protsenti odavamalt kui kõige madalamate hindadega paberraamatuid. Esimeseks probleemiks on e-raamatute fikseeritud jaehinnad. Saksamaa Kutseühing *Börsenverein* teeb mitteametlikku koridoripoliitikat, et laiendada Saksamaa õiguslikku raamistikku. Teine suur probleem on, et e-raamatutele ei saa kohaldada vähendatud käibemaksumäära 7 protsenti, sest e-raamatud kuuluvad teenuse kategooria alla ja seetõttu maksustatakse neid 19-protsendilise käibemaksumääraga. (Wischenbart, 2013)

Paljud Saksamaa ajakirjandusväljaandjad ei aktsepteeri siiani nullprotsendilise käibemaksumäära rakendamist teise Euroopa Liidu liikmesriigi käibemaksukohustuslase registreerimise numbri edastamisel. Seetõttu tuleb

juriidilistel isikutel, kelle suhtes tuleks kohaldada nullprotsendilist käibemaksusumäära, tasuda käibemaks, misjärel on väike lootus see hiljem tagasi taotleda (kui summa ületab käibemaksu tagastuse piirmäära). Näiteks Eesti juriidiline isik edastab küll oma käibemaksukohustuslase registreerimise numbriga, kuid Saksamaa poolne ajakirjanduse väljaandja ei aktsepteeri seda ning esitab Eesti juriidilisele isikule arve koos käibemaksuga (vt lisa 11, 12). Teine näide: kui Eesti või Suurbritannia juriidiline isik tellib endale ajakirjad ja koos ostja informatsiooniga edastab käibemaksukohustuslase registreerimise numbriga Saksamaa juriidilisele isikule, võib ta saada ajakirja või ajalehe arve nullprotsendilise käibemaksusumääraga (vt lisa 13, 14).

Eraisikute puhul käib paberväljaannete pluss e-väljaannete maksustamine käibemaksuga Saksamaa ajakirjanduse väljaandjate äranägemise järgi. Näiteks on selle paberväljaande, mille tellimus sisaldab sama toote e-väljaande lugemist, hind 98 eurot, mis jagatakse käibemaksuga maksustamiseks järgmiselt. Paberväljaande hind on 87,14 eurot, see maksustatakse 7-protsendilise käibemaksuga, ja e-väljaande hinnaks jäetakse 10,86 eurot, mis seejärel maksustatakse 20-protsendilise käibemaksuga (vt lisa 15). Kuid Saksamaal on ka ajakirjanduse väljaandjaid, kes maksustavad paberväljaande pluss e-väljaande tellimuse paberväljaande osa 7 protsendiga ja e-väljaande osa 20 protsendiga (vt lisa 16). Seega jaguneb Saksamaal e- ja paberväljaande summa käibemaksuga maksustamiseks ajakirjandusväljaandja äranägemise järgi ning arvatavasti puudub õiguslikult üheselt arusaadav regulatsioon, mis peaks reguleerima paberväljaande pluss e-väljaande käibemaksuga maksustamist.

Kokkuvõttes maksustatakse Eestis paberväljaandeid 9-protsendilise ja e-väljaandeid ning raamatuid CD-l, CD-ROM-il ja mälupulgal 20-protsendilise käibemaksusumääraga. E-väljaannetel on harilik käibemaksusumäär, sest käibemaksudirektiivi kohaselt on tegu teenuse pakkumisega. Kultuuriministerium on seisukohal, et e-raamatud peaksid olema maksustatud vähendatud käibemaksusumääraga. Selle põhjenduseks on ilmselt asjaolu, et e-väljaanne on võrreldav paber kandjal oleva raamatu, ajakirja või ajalehega. E-väljaanne täidab sama eesmärgi mis paberväljaanne ehk kujundab lugemisharjumust, annab uusi teadmisi ja soodustab vaimset arengut. Euroopa Komisjon leidis, et e-raamatud on käibemaksudirektiivist välja arvatud ning seetõttu ei ole neile lubatud rakendada vähendatud käibemaksusumäära. Selline seisukoht on aga vastuolus neutraalsuse põhimõttega, sest võrdväärsed tehingud peaksid olema maksustatud ühetaoliselt.

Probleemiks on asjaolu, et käibemaksudirektiivis ei ole üheselt välja toodud, kuidas tuleb maksustada paberväljaannet pluss e-väljaannet. Eesti näitel on olukordi, kus ajakirjanduse väljaandja maksustab paber- ja e-väljaande ühispaketti vähendatud käibemaksumääraga. Arvetel puudub viide tasuta e-väljaandele. Samal ajal on võimalik tellida ainult e-väljaannet, mis on maksustatud 20 protsendiga. Soomes ja Saksamaal otsustab väljaandja sageli ise, millises ulatuses maksustada paberväljaanne ning millises e-väljaanne.

2.2. E- ja paberväljaannete maksustamine Prantsusmaal, Luksemburgis ja Suurbritannias

Mõnes Euroopa Liidu liikmesriigis on vähendatud käibemaksumäärad väga väikesed. Mida väiksem on käibemaksumäär, seda odavam on kaup ja teenus tarbijale. See tekitab olukorra, kus kõrgema käibemaksumääraga riikide ettevõtjad otsivad oma äritegevuseks soodsamaid lahendusi. Näiteks registreeritakse ettevõtted soodsama käibemaksumääraga riiki, mille abil saadakse konkurentsieelis teiste ettevõtjate ees.

Praegu maksustatakse Prantsusmaal ja Luksemburgis e- ja paberväljaanded madalama käibemaksumääraga kui Eestis, Soomes ja Saksamaal. Paberraamatud, raamatud CD-1, CD-ROM-il ja mälupulgal ning e-raamatud maksustatakse Prantsusmaal 5,5-protsendilise vähendatud käibemaksumääraga ja Luksemburgis veelgi väiksema 3-protsendilise käibemaksumääraga (vt lisa 1). Ajalehed ja ajakirjad maksustatakse Prantsusmaal 2,1-protsendilise ja Luksemburgis 3-protsendilise vähendatud käibemaksumääraga (vt lisa 1). Harilik käibemaksumäär on Luksemburgis 17 protsenti ja Prantsusmaal 20 protsenti (vt lisa 1).

Prantsusmaa kirjastajate liidu *Syndicat de l'édition* andmetel moodustasid e-raamatud 2013. aastal 1,5 protsenti kogu Prantsusmaa raamatuturust. Teiste allikate (*Xerfi*) kohaselt moodustasid e-raamatud 2013. aasta esimeses pooles natuke üle 3 protsendi Prantsusmaa raamatuturust, kuid siis arvati e-raamatute hulka ka audiovormis raamatud ja raamatud CD-ROM-il. E-raamatute sektor kasvab, aga aeglaselt. (Wischenbart, 2014)

Prantsusmaa üldist majandus- ja rahanduskontrolli teostav amet tegi 2011. aastal uuringu majanduslike ja rahanduslike mõjude kohta, kui kohaldada vähendatud

käibemaksumäära kultuurivaldkonna e-teenustele, eelkõige e-raamatutele. Uuringu ajal (2011. aastal) maksustati Prantsusmaal e-raamatuid 19,6-protsendilise käibemaksumääraga. Uuringus jõuti järeldusele: kui rakendada e-raamatutele samasugust vähendatud 5,5-protsendilist käibemaksumäära nagu paberraamatutele, siis saaks e-raamatuid müüa 40 protsenti odavamalt kui paberraamatuid. Soodustus oli uute väljaannete väljatöötamise ja raamatutööstuse konkurentsivõime säilitamise põhioõue. Prantsusmaa näitel võib vähendatud käibemaksumääraga 5,5 protsenti erinevus maksutulul olla positiivne – peaaegu 90 miljonit eurot maksutulul 5 aasta jooksul. (Contrôle Général Economique et Financier, 2011)

Üheks probleemiks on käibemaksudirektiiviga vastuolus olev vähendatud käibemaksumäära kohaldamine e-raamatutele, mille kaudu saadakse konkurentsieelised teiste Euroopa Liidu liikmesriikide ettevõtjate suhtes. 2012. aasta 1. jaanuaril kohaldatai Prantsusmaal e-raamatutele vähendatud käibemaksumäära 5,5 protsenti 19,6 protsendi asemel (Respingue-Perrin, 2013). Euroopa Komisjon küsitles aastal 2012 Prantsusmaad ja Luksemburgi e-raamatutele kohaldatava vähendatud käibemaksumäära kohta. Nimelt kohaldas Luksemburg vähendatud käibemaksumäära 3 protsenti e-raamatutele 1. jaanuaril 2012. Euroopa Kohus märgib, et e-raamatu allalaadimist peetakse elektrooniliselt osutatavaks teenuseks ja see ei kuulu käibemaksudirektiivi III lisas nimetatud kaupade ja teenuste nimekirja. Seega ei või Prantsusmaa ja Luksemburg kohaldada e-raamatutele vähendatud käibemaksumäära. Selline olukord põhjustab tõsiseid konkurentsimoonusi, mis kahjustavad ettevõtlust ülejäänud 25 Euroopa Liidu liikmesriigis. (European Commission, 2012)

Konkurentsimoonusid tulenevadki sellest, et teenuseid on kerge müüa riikide kaudu, kus on madal käibemaksumäär või kus käibemaks üldse puudub (Marrandi, 2012). E-raamatuid on tarbijal võimalik ja lihtne osta teistest Euroopa Liidu liikmesriikidest, kus kehtivate eeskirjade kohaselt kohaldatakse käibemaksumäära, mis kehtib teenusepakkuja, mitte kliendi riigis. E-raamatute turul on kurdetud, et mõned turgu valitsevad ettevõtjad on korraldanud ümber oma turustusviisid nii, et saada kasu neist vähendatud käibemaksumääradest. Valitsevate ettevõtjate kasusaamine on omakorda tõsiselt mõjutanud nii e- kui ka tavaraamatute müüki teistes liikmesriikides 2012. aasta esimeses kvartalis. (European Commission, 2012)

Tuntud raamatute müüja *Amazon* Euroopa käibemaksu registreering asubki Luksemburgis (Amazon, 2014). Luksemburgi on registreerinud end veel teisigi e-

raamatute müüjaid: *Barnes, Bilbary, Noble* ja *Kobo*. Äriliselt on enesestmõistetav, et ettevõtja müüb e-raamatuid 3-protsendilise käibemaksumääraga Luksemburgi käibemaksu registreerimise numbri alt. Seetõttu on ettevõtja tunduvalt soodsamas olukorras kui näiteks Suurbritannias tegutsev raamatukaupmees, kes on sunnitud müüma e-raamatuid 20-protsendilise hariliku käibemaksumääraga. Selge on see, et ülejäänud Euroopa Liidu liikmesriigid ei ole sellega rahul, raamatute müügist tulenev käibemaksutulu jääb neile laekumata, sest ettevõtja on registreeritud Luksemburgi. Näiteks oli *Amazon EU SARL* juba enne 2012. aastat registreeritud Luksemburgi, sest Luksemburgis kehtis 15-protsendiline käibemaksumäär, mis oli e-teenuste osutamiseks küllalt soodne. (Marrandi, 2012)

2015. aasta 1. jaanuaril jõustus käibemaksuseaduse muudatus, mis hõlmas elektrooniliselt osutatavate teenuste käibemaksuga maksustamist. Elektroonilised teenused maksustatakse käibemaksuga nüüdsest selles Euroopa Liidu liikmesriigis, kus paikneb teenuse mittekäibemaksukohustuslasest saaja. Näiteks kui Eesti eraisik tellib *Amazon*´ist e-raamatu, maksustatakse e-raamat Eesti käibemaksuga 20 protsenti ning ka *Amazon*´il tuleb arvestada Eesti nõudeid arvetele. Käibemaks ei laeku enam Luksemburgile nagu varem, vaid kliendi asukohariigile Eestile. (Maksu- ja Tolliamet, 2015) Seega tuleb 2015. aastast alates e-teenused maksustada käibemaksuga kliendi asukohariigis.

Käibemaksumuudatuse tõttu suureneb e-raamatute müügiga tegelevatel juriidilistel isikutel administratiivne kohustus. Ettevõtjad peavad tuvastama kliendi asukohta ning olema kursis Euroopa Liidu liikmesriikide käibemaksumääradega. Võib juhtuda, et mõnes Euroopa Liidu liikmesriigis on käibemaksumäär muudetud ning teenuse osutaja võib teadmatusest lisada arvele käibemaksumäära, mis enam ei kehti. (Adamson, 2015) Kas üldse on võimalik saajaprotsendiliselt kliendi asukohta tuvastada.

Euroopa Komisjon andis Prantsusmaale ja Luksemburgile aega üks kuu, et oma riigi õigusaktid e-raamatutele kohaldatava vähendatud käibemaksumäära kohta viia kooskõlla Euroopa Liidu õigusega. Vastavusse mitteviimise korral „*võib komisjon alustada kohtumenetlust Euroopa Kohtus*”. (Marrandi, 2012)

2015. aasta 5. märtsil langetas Euroopa Kohus otsuse Prantsusmaa ja Luksemburgi e-raamatutele vähendatud käibemaksumäärade kohaldamise rikkumise kohta (Lejeune,

2015). Prantsusmaa väidab, et e-raamatutele võib kohaldada vähendatud käibemaksumäära, sest e-raamatute tarne kuulub käibemaksudirektiivi III lisa kohaldamisalasse. Euroopa Kohus juhib tähelepanu sellele, et teenuste osutamisele ja kaubatarnetele kohaldatakse ühesugust harilikku käibemaksumäära käibemaksudirektiivi artikli 96 järgi. Käibemaksudirektiivi artikli 98 lõike 1 kohaselt võivad Euroopa Liidu liikmesriigid kohaldada vähendatud käibemaksumäärasid. Vähendatud käibemaksumäärasid võib kohaldada ainult teenustele ja kaubatarnetele, mis kuuluvad käibemaksudirektiivi 98 III lisasse. (EUROOPA KOHTU OTSUS (neljas koda) 5. märts 2015(*), 2015)

Käibemaksudirektiivi 98 III lisa punkti 6 järgi kohaldatakse vähendatud käibemaksumäära nende raamatute tarnele, mis asuvad füüsilistel kandjatel. E-raamatute lugemiseks on vaja füüsilist kandjat, näiteks mobiiltelefoni. Ometi ei ole see füüsiline kandja osa e-raamatute tarnest ehk tarne käigus ei anta üle füüsilist kandjat. Järelikult e-raamatud ei kuulu käibemaksudirektiivi III lisa punkti 6 alla, mistõttu ei saa kohaldada vähendatud käibemaksumäära e-raamatute suhtes. Käibemaksudirektiivi artikli 98 lõike 2 teise lõigu tähenduses on e-raamatute tarne „*elektrooniliselt osutatav teenus*”. Elektrooniliselt osutatavatele teenusele vähendatud käibemaksumäära ei kohaldata. Käibemaksudirektiivi rakendusmääruse nr 282/2011 artikli 7 lõike 1 kohaselt on elektrooniliselt osutatavad teenused, „*mida osutatakse interneti või muu arvutivõrgu kaudu ning mille laadist tingituna osutatakse neid peamiselt automaatselt ja minimaalse inimsekkumisega ning mida infotehnoloogia abita osutada ei saaks*”. E-raamatute tarne vastab eelnevale. Neutraalse maksustamise põhimõtte ei laienda „*vähendatud käibemaksumäära kohaldamisala, kui see ei ole ühemõtteliselt sätestatud*”. Kuna käibemaksudirektiivi III lisa punkt 6 ei laienda üheselt mõistetavalt vähendatud käibemaksumäära kohaldamist e-raamatute tarnele, jäävad e-raamatute tarned selle sätte kohaldamisalast välja. Eeltoodud põhjendustest lähtudes otsustas Euroopa Kohtu neljas koda, et Prantsusmaa ei ole täitnud käibemaksudirektiivist tulenevaid kohustusi. Seetõttu mõisteti Prantsusmaalt välja Euroopa Komisjoni kohtukulud ning ka Prantsusmaa kohtukulud jäävad Prantsusmaa enda kanda. (EUROOPA KOHTU OTSUS (neljas koda) 5. märts 2015(*), 2015) Seega ei saa e-raamatutele kohaldada vähendatud käibemaksumäära: e-raamatu tarne on elektrooniliselt osutatav teenus ja e-raamatu tarne käigus ei anta üle viimase füüsilist kandjat.

Luksemburgi arvates saab e-raamatute tarne kohaldada käibemaksudirektiivi III lisa punkti 6 või 9 järgi. Samuti väitis Luksemburg, et käibemaksudirektiivi artiklid 110 ja 114 lubavad e-raamatutele kohaldada 3-protsendilist vähendatud käibemaksumäära. Euroopa Kohus leidis, et Luksemburg on rikkunud järgmisi käibemaksudirektiivi artikleid. Samamoodi kui *Prantsusmaa vs Euroopa Komisjon* (kohtuasi C-479/13) kohtuasjas tugines Euroopa Komisjon ka seekord samadele käibemaksudirektiivi artiklitele (96, 98) ning Euroopa Liidu Nõukogu rakendusmäärusele nr 282/2011. Lisaks lähtus Euroopa Kohus otsuse tegemisel käibemaksudirektiivi artiklitest 97, 99, 110 ja 115. Käibemaksudirektiivi artikli 97 järgi ei tohi 1. jaanuarist 2015 kuni 31. detsembrini 2015 harilik käibemaksumäär olla väiksem kui 15%. E-raamatute tarne on teenuse osutamine, seega tuleb käibemaksuga maksustada sellist tehingut hariliku käibemaksumääraga, mitte vähendatud 3-protsendilise käibemaksumääraga. Seega ei tohi harilik käibemaksumäär olla 3 protsenti. Käibemaksudirektiivi artikli 99 lõike 1 järgi ei tohi vähendatud käibemaksumäär olla väiksem kui 5 protsenti. Seetõttu ei tohi vähendatud käibemaksumäär olla Luksemburgis 3 protsenti. Käibemaksudirektiivi 110 artikli järgi võib Euroopa Liidu liikmesriik kohaldada artiklis 99 ettekirjutatud alammäärast allpool olevaid vähendatud käibemaksumäärasid siis, kui on täidetud neli tingimust. Ennekõike peab olema täidetud tingimus, mille järgi käibemaksumäär peab olema vastavuses Euroopa Liidu õigusega. Kuna e-raamatute tarne maksustamine käibemaksu vähendatud määraga on vastuolus käibemaksudirektiivi artikli 98 lõikega 2, siis üks tingimus langeb juba ära. (EUROOPA KOHTU OTSUS (neljas koda) 5. märts 2015(*), 2015)

Euroopa Kohus leidis, et muid käibemaksudirektiivi artikli 110 kehtestatud tingimusi polegi vaja analüüsida, sest artikli 98 lõikes 2 ette nähtud erandiga ei saa põhjendada Luksemburgi e-raamatute tarnele 3-protsendilise vähendatud käibemaksumäära kohaldamist. Käibemaksudirektiivi artikkel 114 nõuab, et asjasse puutuvad teenused ja kaubatarned kuuluksid käibemaksudirektiivi III lisa mõne kategooria alla. E-raamatute tarne ei kuulu käibemaksudirektiivi III lisa välja toodud ühegi kategooria alla. Käibemaksudirektiivi artikli 114 lõike 1 järgi võivad kohaldada artiklis 99 välja toodud alammäärast väiksemat vähendatud käibemaksumäära III lisa nimetatud teenuste osutamise ja kaubatarnete suhtes need Euroopa Liidu liikmesriigid, kellel lasus 1. jaanuaril 1993 kohustus suurendada 1. jaanuaril 1991 kehtinud harilikku käibemaksumäära enam kui 2 protsenti. Euroopa Kohus jättis kõik kohtukulud

Luksemburgi kanda. (EUROOPA KOHTU OTSUS (neljas koda) 5. märts 2015(*), 2015) Järelikult tuleb e-raamatuid maksustada nagu teenuseid ehk hariliku käibemaksumäära järgi. Euroopa Liidu liikmesriikide vähendatud käibemaksumäär peab olema vähemalt 5 protsenti, välja arvatud järgmisel erandlikul juhul.

1. jaanuarist 1993 olid kõik Euroopa Liidu liikmesriigid kohustatud kohaldama vähemalt 15-protsendilist harilikku käibemaksumäära. Need liikmesriigid, kelle harilik käibemaksumäär oli 13 protsenti või väiksem 1. jaanuaril 1991, võisid kohaldada madalamat vähendatud käibemaksumäära kui 5 protsenti teatud kaupade tarnete või teenuste osutamise puhul. (Seely, 2015) Harilik käibemaksumäär oli 13 protsenti või väiksem kui 13 protsenti 1. jaanuaril 1991 järgmistes praegustes Euroopa Liidu liikmesriikides: Eesti (10%), Hispaania (12%), Küpros (5%), Luksemburg (12%). (European Commission, 2015) Näiteks Luksemburg pole aastail 1992–2015 oma harilikku 15-protsendilist käibemaksumäära muutnud, teised OECD liikmesriigid on teinud seda vähemalt korra 5 aasta jooksul. (OECD, 2014). Seega oli peale Eesti, Hispaania ja Küprose lubatud ka Luksemburgil kohaldada madalamat vähendatud käibemaksumäära kui 5 protsenti. Prantsusmaal aga õigust kohaldada 2,1-protsendilist käibemaksumäära ajalehtedele ja perioodikaväljaannetele ei olnud (vt lisa 1). Samuti ei olnud Itaalia õigust kohaldada 4-protsendilist vähendatud käibemaksumäära kõikidele e- ja paberväljaannetele (vt lisa 1).

Käibemaksudirektiivi kohaselt ei tohi enam nullprotsendilist käibemaksumäära rakendada riigisiseses käibes. Siiski rakendab osa Euroopa Liidu liikmesriike jätkuvalt nullprotsendilist käibemaksumäära. (Lehis, 2014, lk 329) Iirimaa kehtib raamatutele nullprotsendiline käibemaksumäär (vt lisa 1). Belgias kehtib ajalehtedele ja muudele perioodikaväljaannetele nullprotsendiline käibemaksumäär (vt lisa 1). Taanis kohaldatakse nullprotsendilist käibemaksumäära ajalehtedele (vt lisa 1). Kuid aastal 1993 polnud Iirimaa, Belgia ja Taani nende riikide seas, kellel oli õigus kohaldada madalamat vähendatud käibemaksumäära kui 5 protsenti. Järelikult ei olnud Iirimal õigus kohaldada nullprotsendilist käibemaksumäära raamatutele, Belgial ajalehtedele ja muudele perioodikaväljaannetele ning Taanil ajalehtedele.

2015. aastal kohaldatakse Suurbritannias paber kandjal ja teistel füüsilistel kandjatel raamatutele ning ajalehtedele ja muudele perioodikaväljaannetele nullprotsendilist käibemaksumäära (vt lisa 1). Ometi oli Suurbritannias harilik käibemaksumäär 18. juulist 1979 kuni 1. aprillini 1991 15 protsenti. (European Commission, 2015)

Järelikult pole Suurbritannial õigus nullprotsendilist käibemaksumäära kohaldada. Nimelt jättis Suurbritannia endale ise õiguse kohaldada nullprotsendilist käibemaksumäära vähendatud maksumäära kategoorias, isegi kui see ei olnud kooskõlas käibemaksudirektiivi III lisaga. Suurbritannial ei lubatud taaskehtestada nullprotsendilist käibemaksumäära, mille Suurbritannia siiski kehtestas 1. jaanuaril 1991 ja mis kehtib tänaseni. (Seely, 2015)

Suurbritannias maksustatakse paberväljaanded ja teistel füüsilistel kandjatel raamatud nullprotsendilise käibemaksumääraga (vt lisa 1). E-väljaanded maksustatakse hariliku käibemaksumääraga 20 protsenti (vt lisa 1).

Suurbritannias on ajakirjanduse väljaandjaid, kes aktsepteerivad käibemaksu nullprotsendilise käibemaksumäära rakendamist teise Euroopa Liidu liikmesriigi käibemaksukohustuslase registreerimise numbril edastamisel. Näiteks Eesti juriidilisel isikul on kergem tellida endale akadeemiline ajakiri Suurbritanniast ning koos maksja infoga edastada ka käibemaksukohustuslase registreerimise number. Seejärel saab Eesti juriidiline isik ajakirjade arve Suurbritannialt nullprotsendilise käibemaksumääraga (vt lisa 17).

Seevastu on võimalik, et Suurbritannia ajakirjanduse väljaandja ei saadagi Eesti juriidilisele isikule arvet. Kui arvet ei saadeta, on võimalik tellida ajakirjandust otse väljaandja kodulehelt. Suurbritannia kodulehtede puhul korrektsemad juriidilised isikud küsivad, kas on tegemist on juriidilise või eraisikuga. Juriidilise isiku puhul küsitakse vahel käibemaksukohustuslase registreerimise numbrit. Mõnikord on võimalik kohe ise valida eraisiku või juriidilise isiku tellimus ning interneti teel makstes saada tellimus nullprotsendilise käibemaksumääraga (vt lisa 18).

Osal Suurbritannia kodulehtedel on aga informatsioon puudulik. Näiteks Eestisse ajakirja tellides ei saa valida käibemaksu võimalust ja tellimus ei näita ka pärast tasumist, kas maksumus sisaldas käibemaksu või mitte, isegi kui tegemist on ajakirja pluss tasuta e-ajakirja versiooniga (vt lisa 19).

Suurbritannias on teaduskirjanduse väljaandjaid, kes on loonud käibemaksu arvestamise süsteemi, kus maksustatakse paberväljaannet pluss e-väljaannet proportsionaalselt pooleks (näiteks *Sage Publication Ltd*, *Taylor & Francis Group*, *John Wiley & Sons Ltd* jt). Näiteks kui tellida ainult paberväljaanne *John Wiley & Sons Ltd*-lt, siis on arvel ilusasti näha nullprotsendilist käibemaksumäära (vt lisa 20).

See-eest paberväljaande pluss e-väljaande puhul rakendab *John Wiley & Sons Ltd* 20-protsendilist käibemaksu määra 50-protsendilisele summaosale. Näiteks kui paberväljaanne pluss e-väljaanne maksab 49 eurot, jagatakse tellimuse maksumus pooleks, paberväljaande hind on 24,50 eurot ja e-väljaande hind 24,50 eurot. Seejärel maksustatakse e-väljaande hind 24,50 eurot 20-protsendilise käibemaksumääraga ja saadakse 4,90 eurot, mis lisandub e-väljaande hinnale. Nii maksab tellija 49 eurole juurde 4,90 eurot käibemaksu ehk tasumisele kuuluv summa on 53,90 eurot (vt lisa 21).

Eestiga võrreldes on Suurbritannia teaduskirjanduse väljaandjate tellimustes selgelt välja toodud paberväljaanne pluss e-väljaanne. Näiteks *Sage Publication Ltd*-lt teaduskirjandust tellides saab valida paberväljaande, e-väljaande ja paberväljaande pluss e-väljaande vahel (SAGE, 2015). Ajakirja *Architectural Design* tellimisel Suurbritannia teaduskirjanduse väljaandjalt *John Wiley & Sons Ltd* on võimalik valida paberväljaande, e-väljaande ja paberväljaande pluss e-väljaande vahel (Wiley, 2015).

Suurbritannias on väga korrektseid ajakirjanduse väljaandjaid, kelle arvetel on eraldi tabelis näidatud, missugune osa summast maksustatakse nullprotsendilise käibemaksumääraga ja missugune 20-protsendilise käibemaksumääraga (vt lisa 22).

Kui aga näiteks pöörduda populaarteadusliku kirjanduse tellimiskeskuse kodulehele, on sealt võimalik tellida nii e-ajakirja kui ka e-ajakirja pluss ajakirja. Tellimusel on konkreetselt näha, et tellija saab tasuta juurdepääsu e-väljaandele, teadmata jääb, kui palju tellimus sisaldab käibemaksumäära, käibemaksu proportsionaalsest jagunemisest rääkimata (vt lisa 23).

Suur probleem on piraatraamatud, mis levivad interneti kaudu. 2010. aasta juulis ületas *Amazon*'i e-raamatute müük paberraamatute müüki (Eiskop, 2011). Maaailma suurima raamatumüüja *Amazon*'i e-raamatud on kaitstud DRM-ga. DRM kaitse tähendab, et digitaalsed õigused on kaitstud (Rahva Raamat, kuupäev puudub). Piraatraamatud pole autoriõigustega kaitstud, see tähendab et neid on võimalik internetist alla laadida ja näiteks *Adobe Reader* programmiga avada. E-raamatuid tuleks kaitsta autoriõigustega ehk DRM-ga. (Eiskop, 2011)

Amazon leiab, et igas formaadis raamatuid tuleks maksustada ühesuguse vähendatud käibemaksumääraga. Rahvusvahelise audiitoribüroo *Baker Tilly* käibemaksuteenuste juht Ian Carpenter kahtleb, et lõppotsus Prantsusmaa ja Luksemburgi kohtuasjades on

tehtud e-raamatute kohta. Lõputöö koostaja nägemuses peab Ian Carpenter ilmselt silmas seda, et Euroopa Kohus võib sarnastes kaasustes konkreetsetes lahendites (C-502/13, C-479/13) välja toodud seisukohta täpsustada, sest Euroopa kohtumõistmine ei tugine pretsedendiõigusel. Euroopa digitaalarengu tegevuskavas on varemgi leitud ebavõrdsust käibemaksu kohaldamises e- ja paberraamatutele. Peamisi printsiipe Euroopa Liidu käibemaksudirektiivis on, et sarnaste kaupade ja teenuste suhtes tuleks kohaldada ühesugust käibemaksumäära. Euroopa Komisjon on nõus sellega, et kui paberraamatutele on lubatud kohaldada vähendatud ja nullprotsendilist käibemaksumäära, siis peaks saama seda kohaldada ka e-raamatutele. (Fuller, 2015) Õigusriigi seisukohalt on riik paratamatu valiku ees, kas tähtsam on maksutulu või õigusriik. Kui riigile on tähtsam maksutulu, kannatab õigusriigi kui kõrgeima demokraatliku riigi väärtuse idee. (Kozlov, 2010)

Kultuuriministeerium leiab, et Euroopas tuleks e-raamatute käibemaksuga maksustamisel leida ühine seisukoht (Teder, 2014). Mis tahes käibemaksudirektiivi muudatuse puhul peavad Euroopa Liidu liikmesriigid muudatuse ühehäälselt kokku leppima (Seely, 2015). Prantsusmaa ja Luksemburg versus Euroopa Komisjon kohtuasjades otsustas Euroopa Kohus, et e-raamatutele vähendatud käibemaksumäära kohaldamine on käibemaksudirektiivist tulenevate sätete vastane. Antud juhul hõlmavad need kohtuasjad käibemaksumäära kohaldamist ainult e-raamatutele. Järelikult ei reguleeri kohtuotsused e-ajakirja ja e-ajalehe käibemaksuga maksustamist. Samuti on need kohtuasjad seotud konkreetse olukorraga ainult Prantsusmaal ja Luksemburgis, mitte kõigis Euroopa Liidu liikmesriikides. Huvitav on jälgida edasisi arenguid teistes liikmesriikides, nagu Itaalia, kus 2015. aastast alates kehtib e-raamatutele vähendatud käibemaksumäär 4 protsenti hariliku käibemaksumäära 22 protsenti asemel (vt lisa 1). Ühtlasi langes 2015. aasta alguses Maltas e-raamatutele kohaldatav käibemaksumäär 18 protsendilt 5 protsendile (vt lisa 1). Tulevikus selgub, kas Euroopa Komisjon on valmis 2020. aasta digitaalarengu tegevuskava edendamisele lisaks pakkuma – võib-olla mõne Euroopa Liidu liikmesriigi ja/või tööstuse soovil – käibemaksudirektiivi muudatust, millega antaks Euroopa Liidu liikmesriikidele võimalus kohaldada vähendatud käibemaksumäära nii e- kui ka paberraamatutele. Igal juhul võiksid asjaomased juriidilised isikud üle vaadata oma praegused lepingulised ja kaubanduskokkulepped, et hinnata, kas

nimetatud Euroopa Kohtu otsused neid mõjutavad ja kas kasutatakse asjakohaseid meetmeid, et kaitsta oma huve kaitsta. (Lejeune, 2015)

Euroopas tuleks leida ühine seisukoht paberväljaannete pluss e-väljaannete käibemaksuga maksustamise tõlgendamisel, muidu lisavad ettevõtjad käibemaksu arvele nii, kuidas neile kasulik on. See variant ei pruugi aga kõikidele riikidele majanduslikult kasulik olla. Nimelt laekub riigile vähem käibemaksutulu. Paraku on ajakirjanduse väljaandmisega tegelevate ettevõtjate seas moonutatud konkurents. Osa ajakirjandusväljaandjaid saab eeliseid käibemaksumäära arvelt, väiksemate hindadega.

Eeskujuks võiks võtta Suurbritannia teaduskirjanduse väljaandjaid, kes maksustavad paberväljaannet pluss e-väljaannet käibemaksuga proportsionaalselt pooleks (50/50). Õiglasem tundub see, et e- pluss paberväljaande puhul jagatakse hind käibemaksuga maksustamiseks pooleks – pool hinnast maksustatakse paberväljaannetele kehtiva käibemaksumääraga ja teine pool e-väljaannetele kehtiva käibemaksumääraga. Paberväljaannete pluss e-väljaannete tellimustel tuleks välja tuua e-väljaande olemasolu. Eesti puhul tooks see selguse e- ja paberväljaannete maksustamisse.

Soovitav oleks kehtestada Euroopa Liidus e- ja paberväljaannetele ühtsed käibemaksumäärad. Sellisel juhul poleks ettevõtjail enam vaja end liikmesriikide käibemaksumääradega kurssi viia. E- ja paberväljaannete hinnad muutuksid Euroopa Liidus konkurentsivõimelisemaks, sest kaoksid liikmesriikide suured käibemaksumäärade erinevused, nagu näiteks on Luksemburgis, Suurbritannias ja Prantsusmaal. Samal ajal tõkestaksid ühtsed käibemaksumäärad Euroopa Liidus käibemaksust kõrvalehoidumist ja käibemaksu vähem maksmist, sest ettevõtjad ja nende üle kontrolli teostavad riigiasutused oleksid ühtsetest käibemaksumääradest teadlikud.

Kokkuvõtteks maksustatakse Prantsusmaal ja Luksemburgis paberraamatuid, raamatuid CD-l, CD-ROMI-il ja mälupulgal ning e-raamatuid vähendatud käibemaksumääraga, vastavalt 5,5 ja 3 protsenti. Selline olukord tõi kaasa konkurentsimoonusi. Harilik käibemaksumäär Prantsusmaal on 20 ja Luksemburgis 17 protsenti. Prantsusmaal pole õigust maksustada ajalehti ja muid perioodikaväljaandeid 2,1-protsendilise käibemaksuga, sest Prantsusmaal ei olnud aastal 1991 käibemaksumäär 13 protsenti või väiksem. 05.03.2015 tegi Euroopa

Kohus otsuse, et Prantsusmaa ja Luksemburg on valesti e-raamatuid maksustanud, sest käibemaksudirektiivi järgi ei tohi e-raamatutele kohaldada vähendatud käibemaksumäära. 01.01.2015 alates jõustus Eesti käibemaksuseaduses muudatus, millega muudeti osutatavate teenuste käibemaksuga maksustamist. Nimelt tuleb e-teenused maksustada käibemaksuga kliendi asukohariigis. See suurendab omakorda juriidiliste isikute administratiivseid kohustusi. Suurbritannia maksustab paberväljaandeid ja teistel füüsilistel kandjatel raamatuid nullprotsendilise käibemaksumääraga ning e-väljaandeid hariliku käibemaksumääraga ehk 20 protsendiga. Suurbritannial pole õigust kohaldada nullprotsendilist käibemaksumäära, sest tal ei olnud aastal 1991 käibemaksumäär 13 protsenti või väiksem. Suurbritannia populaarteaduslike väljaannete kirjastajad annavad paberväljaandele lisaks kaasa tasuta e-väljaande, mis on tellimuses märgitud. Teaduskirjanduse väljaandjad maksustavad ühispaketti (e- ja paberväljaanne) proportsionaalselt pooleks (50/50) ning näitavad seda ka arvel. Analüüsi tulemusel selgus, et Euroopas tuleks leida ühine seisukoht nii e-raamatute käibemaksuga maksustamisel kui ka paberväljaannete pluss e-väljaannete maksustamisel. E-väljaanded on kiiresti arenev turuosa. Selleks et ettevõtjate seas tagada selgus, on soovitatav kehtestada Euroopa Liidus e- ja paberväljaannetele ühtsed käibemaksumäärad.

KOKKUVÕTE

Suuremad ajakirjad nagu *Vogue*, *National Geographic*, *House and Garden* annavad paberväljaande kõrval välja ka e-väljaande, e-väljaanded on muutumas üha populaarsemaks.

Lõputöö aktuaalsus seisnes selles, et 11.09.2014 langetas Euroopa Kohus (kolmas koda) otsuse, millal on lubatud paber- ja e-raamatutele rakendada vähendatud käibemaksumäära ja millal harilikku käibemaksumäära.

Töö uudsus seisnes selles, et e- ja paberväljaanded on valdkond, kus ei ole paberväljaande pluss e-väljaande käibemaksuga maksustamine pole reguleeritud. Lõputöö koostajale teadaolevalt ei ole varem tehtud lõputööd e- ja paberväljaannete käibemaksu võrdlusest Eesti ja teiste Euroopa Liidu riikidega.

Probleemiks oli asjaolu, et paber- ja e-väljaande ühist paketti maksustatakse nii mõneski Euroopa Liidu liikmesriigis paberväljaannetele kohaldatud käibemaksumääraga ehk vähendatud maksumääraga. Riik jääb ilma maksutulust. Seetõttu on vajalik tõhusam õiguslik regulatsioon.

Lõputöö eesmärk oli analüüsida e- ja paberväljaannete käibemaksuga maksustamist Euroopa Liidu liikmesriikides.

Esimene uurimisülesanne oli anda ülevaade käibemaksu mõistest ja olemusest. Käibemaksu maksab kauba või teenuse pealt juriidiline isik, selle eesmärk on reguleerida tarbimist. Ettevõtluse tarbeks ostetud kaupadelt ja teenustelt on võimalik käibemaks Euroopa Liidu piires maha arvata. Käibemaksu suurus sõltub kauba või teenuse liigist ja väärtusest. Harilik käibemaksumäär ei tohi Euroopa Liidu Nõukogu direktiivi järgi olla väiksem kui 15%. Käibemaksumäär saab olla ka null protsenti, kuid siis on tegemist kauba ühendusesisese käibega. Euroopa Liidu Nõukogu direktiivi järgi võivad liikmesriigid kohaldada ka üht või kaht vähendatud käibemaksumäära, mis ei või olla väiksemad kui 5% raamatute (ka CD-l, CD-ROM-il ja mälupulgal), ajalehtede jt perioodikaväljaannete puhul.

Teine uurimisülesanne oli anda ülevaade e- ja paberväljaannete mõistetest ja definitsioonidest. E-raamat on trükitud raamatu elektrooniline analoog (nt PDF ja EPUB). E-ajakiri ja e-ajaleht on ajakiri ja ajaleht elektroonilise dokumendi kujul.

Raamat on köidetud mitteperioodiline väljaanne, mida ei saa täiendada. E-raamatuid, e-ajakirju ja e-ajalehti maksustatakse enamikus liikmesriikides hariliku ja paberraamatuid vähendatud käibemaksumääraga. Vähendatud käibemaksumääraga maksustatakse mitmes liikmesriigis ka teistel füüsilistel kandjatel raamatuid. CD, CD-ROM ja mälupulk on informatsiooni (pilt, heli või tekst) andmekandjad. Liikmesriigi otsustada on, kas kohaldada vähendatud käibemaksumäära raamatutele CD-l, CD-ROM-il ja mälupulgal tingimusel, et oleks järgitud neutraalse maksustamise põhimõtet. Ajakirju ja ajalehti maksustatakse enamikus liikmesriikides vähendatud käibemaksumääraga.

Kolmas uurimisülesanne oli analüüsida e- ja paberväljaannete maksustamist Euroopa Liidu liikmesriikides. Eestis maksustatakse paberväljaandeid 9-protsendilise ja e-väljaandeid ning raamatuid CD-l, CD-ROM-il ja mälupulgal 20-protsendilise käibemaksumääraga. E-väljaannetel on harilik käibemaksumäär, sest käibemaksudirektiivi järgi on tegu teenusega. Euroopa Komisjon leidis, et e-raamatud on välja arvatud käibemaksudirektiivist ning neile ei ole lubatud rakendada vähendatud käibemaksumäära. See on vastuolus neutraalsuse põhimõttega, sest võrdväärsed tehingud tuleks maksustada ühtemoodi. Teine probleem on asjaolu, et käibemaksudirektiivis ei ole üheselt välja toodud, kuidas maksustada paberväljaannet pluss e-väljaannet. Eesti näitel on olukordi, kus ajakirjanduse väljaandja maksustab paber- ja e-väljaande ühispaketti vähendatud käibemaksumääraga. Arvetel puudub viide tasuta e-väljaandele. Samal ajal on võimalik tellida ainult e-väljaannet, mis on maksustatud 20 protsendiga. Soomes ja Saksamaal otsustab väljaandja, millises ulatuses paber- ja e-väljaannet maksustada.

Neljas uurimisülesanne oli analüüsida e- ja paberväljaannete maksustamist Prantsusmaal, Luksemburgis ja Suurbritannias. Prantsusmaal ja Luksemburgis maksustatakse paberraamatuid, raamatuid CD-l, CD-ROM-il ja mälupulgal ning e-raamatuid vähendatud käibemaksumääraga, vastavalt 5,5 ja 3 protsenti. See töö kaasa konkurentsimoonusi. Tulenevalt Euroopa Kohtu otsusest C-502/13 ei ole Prantsusmaal õigust maksustada ajalehti jt perioodikaväljaandeid 2,1-protsendilise käibemaksuga ning Suurbritannial paberväljaandeid ja teistel füüsilistel kandjatel raamatuid nullprotsendilise käibemaksumääraga. 05.03.2015 tegi Euroopa Kohus Prantsusmaale ja Luksemburgile rikkumise kohta otsuse – käibemaksudirektiivi järgi ei tohi kohaldada e-raamatutele vähendatud käibemaksumäära. Eeskujuks võiks võtta

Suurbritannia teaduskirjanduse väljaandjaid, kes maksustavad ühispaketti (e- ja paberväljaanne) proportsionaalselt (50/50) ning näitavad seda ka arvel, see tundub olevat õiglasem. Euroopas tuleks leida ühine seisukoht e-raamatute ja paberväljaannete pluss e-väljaannete käibemaksuga maksustamisel. E-väljaanded on kiiresti arenev turuosa. Soovitav on kehtestada Euroopa Liidus e- ja paberväljaannetele ühtsed käibemaksumäärad.

Edaspidi vajab täiendavat uurimist, kui paljud ajakirjanduse väljaandjad annavad e-väljaandeid kaasa tasuta/kingitusena ja kui paljud mitte, ning kuidas jaguneb käibemaksu proportsionaalsus e- ja paberväljaannete ühise paketi maksustamisel. Esimese ja teise soovituse puhul tuleks küsitleda ettevõtjaid.

SUMMARY

The thesis is titled “Value Added Tax treatment of electronic and print publications in member states of the European Union”. It is written in Estonian and it has 71 pages and 57 cited sources.

Larger magazines like Vogue, National Geographic, House and Garden also release electronic publications in addition to print publications and electronic publications are gaining popularity. The topic is current because on 11.09.2014 the European Court of Justice (Third Chamber) made a judgment which determines in which cases either reduced or standard Value Added Tax (VAT) rates can be applied to books and e-books.

The aim of the thesis is to analyse the taxation of electronic and print publications in member states of the European Union. In order to achieve the purpose of the thesis, the author has set the following research assignments:

1. To provide an overview of the concept of VAT.
2. To provide an overview of the concept and definitions of electronic and print publications.
3. To analyse the taxation of electronic and print publications in member states of the European Union: Estonia, Finland and Germany.
4. To analyse the taxation of electronic and print publications in member states of the European Union: France, Luxembourg and United Kingdom.

As a result, the author concluded that Europe should find a common position in e-books and print plus electronic access VAT taxation. For example, the UK scientific journalism publishers levy print plus electronic access proportionally by half (50/50) and show that expense on an invoice – it seems to be a fair solution. Electronic publications is a fast-growing market share. In order to ensure clarity to entrepreneurs, it is advisable to establish unified VAT rates for electronic and print publications.

VIIDATUD ALLIKATE LOETELU

Abo, L., 2010. *Elektroonika ja infotehnika leksikon*. Tallinn: Lembit Abo.

Adamson, S., 2015. *Olulisimad muudatused e-teenuste maksustamisel*.

[Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.raamatupidaja.ee/article/2015/3/12/mida-tuleb-teada-e-teenuste-maksustamisest> [Kasutatud 29. 03. 2015].

Alas, A., 2013. *Minister Lang paisutas e-raamatute turgu*. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://ekspress.delfi.ee/news/paevauudised/minister-lang-paisutas-e-raamatute-turgu?id=65510958> [Kasutatud 11. 03. 2015].

Amazon, 2014. *Help & Customer Service*. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.amazon.co.uk/gp/help/customer/display.html?nodeId=1040616> [Kasutatud 23. 03. 2015].

Anderson, R., 2013. *E-book revolution: Breaking through in the digital age*. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.bbc.com/news/business-23682885> [Kasutatud 11. 03. 2015].

AS Balti Investeeringute Grupp kassatsioonkaebus Tartu Ringkonnakohtu otsuse peale haldusajast nr 2-3-238/2001 (2002) , 3-3-1-21-02 .

Contrôle Général Economique et Financier, 2011. *Les enjeux de l'application du taux réduit de TVA au livre numérique*. [Võrgumaterjal] Leitav: www.google.ee/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&ved=0CB8QFjAA&url=http%3A%2F%2Fwww.culturecommunication.gouv.fr%2Fcontent%2Fdownload%2F30379%2F249282%2Ffile%2FEnjeuxTVA-livre-numerique2011.pdf&ei=3O8vVLaTM6LuyQP8nIHVDQ&usg=AFQjCNGix7ggN5S1zXuF5GrzcPx3hRQ5g&sig2=94poEJWvLAO3i16RMbPWdw&bvm=bv.76802529,d.bGQ [Kasutatud 21. 03. 2015].

Eesti Keele Instituut, 2013. *[ÕS] Eesti õigekeelsussõnaraamat ÕS 2013*.

[Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.eki.ee/dict/qs/> [Kasutatud 25. 02. 2015].

Eesti Keele Instituut, 2015. *e-keelenõu*. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://kn.eki.ee> [Kasutatud 26. 02. 2015].

Eesti Rahvusraamatukogu, 2008. *Raamatukogusõnastik*. [Võrgumaterjal] Leitav: http://web3.nlib.ee/termin/public_term/ [Kasutatud 01. 02. 2015].

Eiskop, A., 2011. *E-raamatute ärimudelid täna ja homme*. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://dspace.utlib.ee/dspace/handle/10062/18804> [Kasutatud 11. 03. 2015].

Ekspress Grupp, kuupäev puudub *AS Express Post*. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.egrupp.ee/ettevotted/as-express-post> [Kasutatud 19. 03. 2015].

EL õiguse büroo; Välisministeerium, 2014. *EL kohtuasjade kokkuvõte mai 2014*. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://vm.ee/sites/default/files/content-editors/ELK-mai-2014.pdf> [Kasutatud 15. 03. 2015].

Elling, T., 2014. *Käibemaks*. 1. trükk toim. Tallinn: OÜ KMS.

Elling, T., kuupäev puudub *Käibemaks*. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://stud.sisekaitse.ee/Elling/Maksususteem/kibemaks.html> [Kasutatud 28. 01. 2015].

EUROOPA KOHTU OTSUS (kolmas koda) 11. september 2014()* (2014).

EUROOPA KOHTU OTSUS (neljas koda) 5. märts 2015()* (2015).

EUROOPA KOHTU OTSUS (neljas koda) 5. märts 2015()* (2015).

Euroopa Liidu Nõukogu, 2009. *Nõukogu direktiiv 2009/47/EÜ, 5. mai 2009, millega muudetakse direktiivi 2006/112/EÜ vähendatud käibemaksumäärade osas*. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/ET/TXT/?uri=CELEX:32009L0047> [Kasutatud 28. 01. 2015].

Euroopa Liidu Nõukogu, 2010. *Nõukogu direktiiv 2010/88/EL, 7. detsember 2010, millega muudetakse direktiivi 2006/112/EÜ (mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi) seoses hariliku maksumäära miinimumtaseme järgimise kohustuse kestusega*. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/ET/ALL/?uri=CELEX:32010L0088> [Kasutatud 28. 01. 2015].

Euroopa Liidu Nõukogu, 2011. *Ühine käibemaksusüsteem (käibemaksudirektiiv)*. [Võrgumaterjal] Leitav: http://europa.eu/legislation_summaries/taxation/l31057_et.htm [Kasutatud 29. 01. 2015].

Euroopa Liidu õiguse büroo; Välisministeerium, 2014. *Euroopa Liidu kohtuasjade kokkuvõte september 2014*. [Võrgumaterjal] Leitav:

<http://vm.ee/sites/default/files/content-editors/ELK-september-2014.pdf> [Kasutatud 18. 02. 2015].

European Commission, 2012. *Commission questions France and Luxembourg about reduced VAT rate on digital books*. [Võrgumaterjal] Leitav:

http://europa.eu/rapid/press-release_IP-12-740_en.htm [Kasutatud 22. 03. 2015].

European Commission, 2015. *VAT Rates Applied in the Member States of the European Union*. [Võrgumaterjal] Leitav:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf [Kasutatud 25. 03. 2015].

Felt, K., Olonen, R. & Kondratjev, P., 2011. *E-raamat Eestis*. [Võrgumaterjal] Leitav:

<http://dspace.utlib.ee/dspace/handle/10062/16698> [Kasutatud 11. 03. 2015].

Fuller, C., 2015. *E-books to attract VAT after EU ruling*. [Võrgumaterjal] Leitav:

<http://www.financialdirector.co.uk/financial-director/news/2398477/e-books-to-attract-vat-after-eu-ruling> [Kasutatud 29. 03. 2015].

Groupe xerfi Le mediateur du monde économique, kuupäev puudub *PRESENTATION DES ETUDES XERFI FRANCE*. [Võrgumaterjal] Leitav:

<http://www.xerfi.com/presentation-collection/Xerfi-France> [Kasutatud 22. 03. 2015].

Helme, P., 2013. *E-Eesti – kõikjal, aga mitte kirjanduses*. [Võrgumaterjal] Leitav:

<http://www.goethe.de/ins/ee/et/tal/kul/mag/lit/ebo/11863223.html> [Kasutatud 11. 03. 2015].

Juridica, 2015. *Juridica tellimine 2015. aastaks*. [Võrgumaterjal] Leitav:

https://www.juridica.ee/order_et.php [Kasutatud 27. 04. 2015].

Kozlov, M., 2010. *E-raamatu maksustamine: elust kaugele jääv regulatsioon*.

[Võrgumaterjal] Leitav:

http://eesti.info/uudised/uudis.php?uudis=E_raamatu_maksustamine_elust_kaugele_j%E4%E4v_regulatsioon&uid=907427 [Kasutatud 12. 03. 2015].

Krisostomus, kuupäev puudub *E-raamatute abiinfo*. [Võrgumaterjal] Leitav:

<http://www.kriso.ee/eraamatud-abi> [Kasutatud 26. 02. 2015].

Käibemaksuseadus (2003) RT I, 30.12.2014, 18.

Lehis, L., 2009. *Maksuõigus*. 2., täiendatud ja muudetud trükk toim. Tallinn: Juura.

Lehis, L., 2010. *Pilvede embuses*. Lasse Lehis. EML, Rahandusministeerium.

[Võrgumaterjal] Leitav:

<http://www.maksumaksjad.ee/modules/smartsection/item.php?itemid=934> [Kasutatud 01. 02. 2015].

Lehis, L., 2014. *Eesti maksuseaduste kommentaarid 2014*. 16. trükk toim. Tartu: Casus Tax Services OÜ.

Lejeune, I., 2015. *ECJ: The Court rules against reduced VAT rates for electronic books*. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.lawsquare.be/ecj-court-rules-reduced-vat-rates-electronic-books/> [Kasutatud 24. 03. 2015].

Maksu- ja Tolliamet, 2007. *KÄIBEMAKSUMÄÄRAD*. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.emta.ee/index.php?id=28460#8.2> [Kasutatud 01. 02. 2015].

Maksu- ja Tolliamet, 2010. *Piiriülene käibemaksu tagastamise süsteem*.

[Võrgumaterjal] Leitav:

http://www.emta.ee/public/Kontroll/01.10.2013_est_VATRefund_Informatsioon.pdf [Kasutatud 16. 02. 2015].

Maksu- ja Tolliamet, 2015. *Elektroonilise side teenuste ja elektrooniliste teenuste käibemaksuga maksustamise erikord - MOSS*. [Võrgumaterjal] Leitav:

<http://www.emta.ee/index.php?id=35962> [Kasutatud 29. 03. 2015].

Maksu- ja Tolliamet, kuupäev puudub *Kauba ühendusesisene käive*. [Võrgumaterjal]

Leitav: http://www.emta.ee/failid/YHENDUSESISENE_KAUBAKAIVE.pdf

[Kasutatud 08. 02. 2015].

Marrandi, H., 2012. *Kas e-raamat on ebaraamat? Hiie Marrandi, Euroopa Komisjoni pressiteade*. [Võrgumaterjal] Leitav:

<http://www.maksumaksjad.ee/modules/smartsection/item.php?itemid=1292>

[Kasutatud 01. 02. 2015].

Mengozi, P., 2014. *KOHTUJURISTI ETTEPANEK PAOLO MENGOZZI esitatud 14. mail 2014(1)*. [Võrgumaterjal] Leitav:

<http://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=152241&pageIndex=0&doclang=ET> [Kasutatud 15. 03. 2015].

Mussinelli, C., 2010. *Digital Publishing in Europe: a Focus on France, Germany, Italy and Spain*. [Võrgumaterjal] Leitav:

<http://link.springer.com/article/10.1007/s12109-010-9172-5> [Kasutatud 19. 03. 2015].

OECD, 2014. *Revenue Statistics 2014 - Luxembourg*. [Võrgumaterjal] Leitav:

<http://www.oecd.org/ctp/consumption/revenue-statistics-and-consumption-tax-trends-2014-luxembourg.pdf> [Kasutatud 25. 03. 2015].

Rahva Raamat, 2015. *E-raamatud*. [Võrgumaterjal] Leitav:

<http://www.rahvaraamat.ee/c/eraamatud/4/et#!/offset=0&limit=10&recountProducts=false&recountTotalProducts=true¶ms%5BproductTypes%5D%5B%5D=EBOOK¶ms%5BcategoryIds%5D%5B%5D=11¶ms%5BdisableLanguageFilter%5D=&productLanguage%5B%5D=111&order=popular&activeTab=tab02> [Kasutatud 19. 03. 2015].

Rahva Raamat, kuupäev puudub *E-RAAMATUD*. [Võrgumaterjal] Leitav:

<http://www.rahvaraamat.ee/t/e-raamatud/et> [Kasutatud 19. 03. 2015].

Respingue-Perrin, S., 2013. *Too early, too fast? The regulation of the eBook market in France and its possible effects on EU libraries*. [Võrgumaterjal] Leitav:

<http://liber.library.uu.nl/index.php/lq/article/view/8539> [Kasutatud 22. 03. 2015].

SAGE, 2015. *Security Dialogue*. [Võrgumaterjal] Leitav:

http://www.uk.sagepub.com/journalsProdDesc.nav?prodId=Journal200769&ct_p=subscribe&crossRegion=eur [Kasutatud 27. 04. 2015].

Seely, A., 2015. *VAT on tourism*. [Võrgumaterjal] Leitav:

http://www.google.ee/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=3&ved=0CDUQFjAC&url=http%3A%2F%2Fwww.parliament.uk%2Fbriefingpapers%2Fsn06812.pdf&ei=FKYSVey9AYnSOvaQgdgM&usq=AFQjCNHF0kVY_JnMvT6W6PnB-RC0VN2uLg&sig2=754qfR8oLnVg9Xu_1G1ozQ&bvm=bv.89184060,d.ZWU [Kasutatud 25. 03. 2015].

Tavast, A. & Hanson, V., 2008. *Arvutikasutaja sõnastik inglise-eesti*. Neljas, täiendatud ja parandatud trükk toim. Tallinn: Ilo.

Teder, M., 2014. *Kirjastuste liit otsib peaministri tuge e-raamatute käibemaksu vähendamiseks*. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.postimees.ee/2652530/kirjastuste-liit-otsib-peaministri-tuge-e-raamatute-kaibemaksu-vahendamiseks> [Kasutatud 09. 03. 2015].

Teder, M., 2014. *Kultuuriministeerium: e-raamatu võrdne käibemaks paberraamatuga oleks loogiline*. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://kultuur.postimees.ee/2654678/kultuuriministeerium-e-raamatu-vordne-kaibemaks-paberraamatuga-oleks-loogiline> [Kasutatud 06. 03. 2015].

VAT Directive, 2014. *K Oy CJEU (Case C-219/13) [2014]*. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.vatdirective.com/case-law/k-oy-cjeu-case-c-219-13-2014> [Kasutatud 25. 02. 2015].

VATlive, 2015. *2015 European Union EU VAT rates*. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.vatlive.com/vat-rates/european-vat-rates/eu-vat-rates/> [Kasutatud 29. 01. 2015].

Wiley, 2015. *Architectural Design*. [Võrgumaterjal] Leitav: [http://ordering.onlinelibrary.wiley.com/subs.asp?ref=15542769&doi=10.1002/\(ISSN\)1554-2769](http://ordering.onlinelibrary.wiley.com/subs.asp?ref=15542769&doi=10.1002/(ISSN)1554-2769) [Kasutatud 27. 04. 2015].

Wischenbart, R., 2013. *Global eBook A report on market trends and developments*. [Võrgumaterjal] Leitav: http://www.wischenbart.com/upload/Global-Ebook-Report2013_final03.pdf [Kasutatud 19. 03. 2015].

Wischenbart, R., 2014. *Global eBook A report on market trends and developments*. [Võrgumaterjal] Leitav: http://www.wischenbart.com/upload/123400000358_04042014_final.pdf [Kasutatud 19. 03. 2015].

LISAD

Lisa 1. E- ja paberväljaannete käibemaksumäärad EL liikmesriikides

E- ja paberväljaannete käibemaksumäärad EL liikmesriikides (numbrid protsentides)
(European Commission, 2015, autori koostatud 3 tabeli põhjal).

Euroopa Liidu liikmesriigid	Raamatud	Raamatud teistel füüsilistel kandjatel (CD, CD-ROM või mälupulk)	Aja lehed	Perioodik aväljaanded	E-raamat	Käibemaksu standardmäär
Belgia	6	21	0	0	21	21
Bulgaaria	20	20	20	20	20	20
Tšehhi	15	21	15	15	21	21
Taani	25	25	0	25	25	25
Saksamaa	7	19	7	7	19	19
Eesti	9	20	9	9	20	20
Kreeka	6,5	23	6,5	6,5	23	23
Hispaania	4	4	4	4	21	21
Prantsusmaa	5,5	5,5	2,1	2,1	5,5	20
Horvaatia	5	5	5	5	25	25
Iirimaa	0	23	9	9	23	23
Itaalia	4	4	4	4	4	22
Küpros	5	19	5	5	19	19
Läti	12	21	12	12	21	21
Leedu	9	21	9	9	21	21
Luksemburg	3	3	3	3	3	17
Ungari	5	5	5	5	27	27
Malta	5	18	5	5	5	18
Holland	6	6	6	6	21	21
Austria	10	20	10	10	20	20
Poola	5	23	8	5	23	23
Portugal	6	6	6	6	23	23
Rumeenia	9	9	9	9	24	24
Sloveenia	9,5	9,5	9,5	9,5	22	22
Slovakkia	10	20	20	20	20	20
Soome	10	24	10	10	24	24
Rootsi	6	6	6	6	25	25
Suurbritannia	0	0	0	0	20	20

Lisa 2. AS Postimees arve

Müüja:
AS Postimees
Reg. nr. 10472757, KMKR EE100046003
Gildi 1, Tartu 51007
Tellimine: 666 2525

10152 TALLINN

Makse saaja:
AS Express Post
Reg.nr. 10354213, KMKR EE100041561
Peterburi tee 34/5 Tallinn 11415
Tellimine: 6 177 717

Nordea pank EE661700017000374761
Danske Bank EE293300332046800000
SEB Pank EE341010220004067013
Swedbank EE872200221012067904

1472 - 32 1 1

Lugupeetud tellija,

Pangaülekandega tasumisel märkige palun maksedokumentide kindlasti makse saajaks Express Post AS ja arvel näidatud viitenumber. Tellimuse jõustumiseks palume müügiplakkumise tasuda 7 päeva jooksul. Küsimuste tekkimisel palun helistage telefonil 666 2525.
Antud viitenumbri e-arve püsimaalsepingut sõlmida ei saa!

Teie Postimees

Ettemaksuarve/müügiplakkumine nr. 75908593

21.01.2015

Ajakirjanduse tellimuse eest

Väljaanne	tell nr.	algus	lõpp	eks.	hind	km-ta	maksumus
Postimees+Tartu lisa	86867181	23.01.2015	22.01.2016	1	204,00	187,16	204,00
Saaja nimi :							
Saaja aadress : A. WEIZENBERGI 39 TALLINN							

Kokku : 1

Käibemaksuta : 187,16

Käibemaks (9%) : 16,84

Ümardamine : 0,00

Viitenumber : **10106759085930**

Tasumiseks EUR: **204,00**

Maksetähtaeg: 28.01.2015

MAKSEKORRALDUS NR.		KVIITUNG
Maksja	Maksepäev	Maksja/konto
Konto	Reg.nr.	KE AJAKIRJANDUSE OÜ
Pank	Kood	Saaja/konto
Saaja		AS Express Post
Konto		EE872200221012067904
Pank	Kood	Swedbank
	Vitenumber	Viitenumber
	10106759085930	10106759085930
	Summa	Summa
	204,00	204,00
Maksja allkirjad pitser	Panga märg	Panga märg

Lisa 3. Eesti Päevalehe arve

Müüja:
Eesti Ajalehed AS
Reg. nr 10004521, KMKR EE100252651
Narva mnt 11E Tallinn 10151
Tel: 680 4444

KARL WILLIAM ENGEL
NARVA MNT 128-48
13628 TALLINN

Makse saaja:
Express Post AS
Reg.nr. 10354213, KMKR EE100041561
Peterburi tee 34/5 Tallinn 11415
Tellimine: 6 177 717

Swedbank EE872200221012067904
SEB Pank EE341010220004067013
Nordea Pank EE661700017000374761
Danske Pank EE293300332046800000

1365 - 6 26 2

Lugejakood: 706757534

Hea tellija!

Suur tänu, et soovite tellida Eesti Päevalehte - ajalehte, mis muutis Eesti elu kõige enam ja on pälvinud silmapaistvate lugude eest kõige rohkem pressipreemiaid. Maksetähtjaks tasumise korral jõustub lehetellimus pakkumisel näidatud kuupäeval, palun ärge unustage maksekorraldusele märkida viitenumbrit.

Kui teil tekib küsimusi, võtke palun ühendust meie klienditeenindusega e-posti aadressil klienditugi@lehed.ee või telefonil 680 4444

Heade soovidega
Urmo Soonvald

Arve nr. 34942931

18.03.2015

Ajakirjanduse tellimuse eest

Väljaanne	tell nr.	algus	lõpp	eks.	hind	km-ta	maksumus
Eesti Päevalehe Kodupakett	87314687	01.05.2015	31.07.2015	1	34,63	31,77	34,63
Saaja nimi : KARL WILLIAM ENGEL							
Saaja aadress : NARVA MNT 128-48 TALLINN							

Kokku : 1

Käibemaksuta : 31,77
Käibemaks (9%) : 2,86
Ümardamine : 0,00
Tasumiseks EUR: 34,63

Viitenumber : 10102349429311

Maksetähtaeg: 25.03.2015

MAKSEKORRALDUS NR.		KVIITUNG
Maksja KARL WILLIAM ENGEL NARVA MNT 128-48 TALLINN	Maksepäev	Maksja/konto KARL WILLIAM ENGEL
Konto	Reg.nr.	Selgitus
Pank	Kood	Arve nr. 34942931 Arve ajakirjanduse tellimuse eest
Saaja Express Post AS		Saaja/konto Express Post AS EE872200221012067904 Swedbank
Konto EE872200221012067904	Viitenumber 10102349429311	Viitenumber 10102349429311
Pank Swedbank	Kood	Summa 34,63
Maksja allkirjad pitser	Panga märg	Panga märg

Lisa 4. AS Postimees arve

Müüja:
AS Postimees
Reg. nr. 10472757, KMKR EE100046003
Gildi 1, Tartu 51007
Tellimine: 666 2525

KARL WILLIAM ENGEL
NARVA MNT 128-48
13628 TALLINN

Makse saaja:
AS Express Post
Reg.nr. 10354213, KMKR EE100041561
Peterburi tee 34/5 Tallinn 11415
Tellimine: 6 177 717

Swedbank EE872200221012067904
SEB Pank EE341010220004067013
Danske Bank EE293300332046800000
Nordea pank EE661700017000374761

1365 - 6 26 2

Lugupeetud tellija.

Pangaülekandegas tasumisel märkige palun maksedokumentidele kindlasti makse saajaks AS Express Post ja arvel näidatud viitenumber. Tellimuse jõustumiseks palume müügipakkumise tasuda 7 päeva jooksul.

Kui Te ei ole veel teatanud meile oma e-posti aadressi, siis saate seda teha telefonil 666 2525 või aadressil levi@postimees.ee. Saaksime Teile arveid ja müügipakkumisi edaspidi meilitsi saata. Sel viisil säilitaksime üheskoos mõnegi puu ning hoiaksime seega elusloodust.

Antud viitenumbri e-arve püsimakselepingut sõlmida ei saa!

Tellijal saab ligipääsu ka tasulisele sisule veebis (pluss.postimees.ee) ja digilehele.

Arve nr. 76035798

18.03.2015

Ajakirjanduse tellimuse eest

Väljaanne	tell nr.	algus	lõpp	eks.	hind	km-ta	maksumus
Postimees	87307486	01.05.2015	31.05.2015	1	13,00	11,93	13,00
Saaja nimi : KARL WILLIAM ENGEL							
Saaja aadress : NARVA MNT 128-48 TALLINN							

Kokku : 1	Käibemaksuta :	11,93
	Käibemaks (9%) :	1,07
	Ümardamine :	0,00
Viitenumber : 10106760357987	Tasumiseks EUR:	13,00

Maksetähtaeg: 25.03.2015

MAKSEKORRALDUS NR.		KVIITUNG
Maksja KARL WILLIAM ENGEL NARVA MNT 128-48 TALLINN	Maksepäev	Maksja/konto KARL WILLIAM ENGEL
Konto	Reg.nr.	Selgitus
Pank	Kood	Arve nr. 76035798 Arve ajakirjanduse tellimuse eest
Saaja AS Express Post		Saaja/konto AS Express Post EE872200221012067904 Swedbank
Konto EE872200221012067904		Viitenumber 10106760357987
Pank Swedbank	Kood	Summa 13,00
Maksja allkirjad pitser	Panga märg	Panga märg

Lisa 5. Äripäeva arve

Q. 15096

Äripäev

AS Äripäev
Reg nr 10145981
KMKR EE100069349
Pärnu mnt 105 19094 Tallinn
register.arved@aripaev.ee
Tel 6 670 099
SEB Pank
EE401010002027177001

10152 TALLINN

Arve nr. 12393974

06.01.2015

Ajakirjanduse tellimuse eest

Väljaanne	tell nr.	algus	lõpp	eks.	hind	km-ta	soodustus	maksumus
Äripäeva täispakett	2457826	08.01.2015	23.12.2015	4	376,01	344,96	10%	1 241,84

Saaja nimi :
Saaja aadress : SAKALA 1 10141 TALLINN

Kokku : 4

Viitenumber : 10111123939746

Soodustus kokku : 138,01
Käibemaksuta : 1 241,84
Käibemaks (9%) : 111,77
Ümardamine : 0,00
Tasumiseks EUR: 1 353,60

Maksetähtaeg: 13.01.2015

Makse saaja: AS Äripäev

SWEDBANK HABAE2X, EE802200221010447063
SEB Pank EEUHEE2X, EE401010002027177001

Tasumisel palume maksedokumentidele märkida viitenumber.

Arve väljastas : Niina Stranberg

Lisa 6. Postimees pluss arve

P. Põld

Müüja:
AS Postimees

Makse saaja:
AS Postimees
Reg. nr. 10472757, KMKR EE100046003
Gildi 1, Tartu 51007
Tellimine: 666 2525
Swedbank EE902200221019424427

10152 TALLINN

1472 - 32 1 1

Postimees Pluss
<<http://pluss.postimees.ee/>>
Lugupidamisega,
Teie Postimees

Ettmaksuarve/müügipakkumine nr. 75907905

19.01.2015

Ajakirjanduse tellimuse eest

Valjaanne	tell nr.	algus	lõpp	eks.	hind	km-ta	maksumus
Postimees jur. isikutele veebis	86850539	19.01.2015	18.01.2016	4	60,00	50,00	240,00
Saaja nimi :							
Saaja aadress : RÄVALA PST 4 TALLINN							

Kokku :4

Käibemaksuta : 200,00
Käibemaks (20%) : 40,00
Ümardamine : 0,00
Tasumiseks EUR: 240,00

Viitenumber : **10106759079056**

Maksetähtaeg: 26.01.2015

MAKSEKORRALDUS NR.		KVIITUNG
Maksja KE AJAKIRJANDUSE OÜ FILMI 6-47 TALLINN	Maksepäev	Maksja/konto KE AJAKIRJANDUSE OÜ
Konto	Reg.nr.	Selgitus
Pank	Kood	Ettmaksuarve/müügipakkumin nr. 75907905 Arve ajakirjanduse tellimuse eest
Saaja AS Postimees		Saaja/konto AS Postimees EE902200221019424427 Swedbank
Konto EE902200221019424427		Viitenumber 10106759079056
Pank Swedbank	Kood	Summa 240,00
Maksja allkirjad pitser	Panga märg	Summa 240,00
		Panga märg

3

Lisa 7. Sihtasutus Iuridicum arve

0.15029

iuridicum
S I H T A S U T U S

Sihtasutus Iuridicum
Näituse 20
50409 Tartu

ARVE
15/V2-016

Reg nr 90001233
KM NR EE100300008
E-post: iurfond@online.ee

07.01.2015

Nordea Pank EE381700017002311191
SEB Pank EE231010220027971018
Swedbank EE102200221010628840

Maksja:

10152 Tallinn

Tähtaeg: 17.01.2015

Nimetus	Hind	Käibe- maks	Käibe- maksu %	Summa
Juridica artiklibaas (1993-2015) – 29 kasutajanime	3480.00 €	696.00 €	20 %	4176.00 €
Juridica paberväljaanne aastal 2015 (29 eks)	0.00 €	0.00 €	9 %	0.00 €
Kokku käibemaksuga:				4176.00 €
Käibemaks 20 %				696.00 €
Käibemaks 9 %				0.00 €

Peep Pruks
Juhatuse liige

Lisa 8. Soome paberväljaande Suuri Käsityö arve

Suuri Käsityö



13 021980 11 0 00 2

Päivämäärä / Invoice date 08.01.2015
Laskun nro / Invoice no 1550058787



PRIORITY PP FINLANDE 228925 Itella Posti Oy
Maksaja / Billing address

CONFIRMATION AND INVOICE

10152 TALLINN
Estonia

Asiakasnumero/Customer no **600295794**
Tilausnumero/Order no **21705749**

Kiitos tilauksestanne!
Pyydämme teitä ystävällisesti suorittamaan tilausmaksunne
täällä laskulla.

Ystävällisin terveisin

Suuri Käsityö -lehden Asiakaspalvelu

Lehti/Magazine Suuri Käsityö
Asiakasnumero/Customer no 600295794
Tilaustunnus/Subscription no 21705749

Tilauslaji/Form of Subscription	Määräaikaistilaus
Tilaus alkaa/Period begins	08.01.2015 nrosta 1/2015
Tilauksen pituus/Length of Period	10 lehteä
Tilaus päättyy/Period ends	nroon 11/2015
Kokonaishinta/Total Price	140,00 €
Erien määrä/Number of Instalments	1
Maksettava/Amount to be paid	140,00 Erä 1/1

Saajan pankkiyhteys/Recipients account

Nordea Bank Finland Plc
Satamaradankatu 5, 00020 NORDEA, FINLAND
NORDEA 157130-18821
SWIFT NDEAFIHH
IBAN FI6715713000018821

Eräpäivä/Due date 15.02.2015

Maksettava/Charged amount **140,00 EUR**

Merkitkää maksutositteeseen lehtilaskun viitenumero.
Please mark your payment voucher with the reference.

Viite/Reference **0 90021 70574 90103**

sanoma

Sanoma Media Finland Ltd | P.O. BOX 10, 00089 Sanoma | Phone +358 203 31010 | Fax +358 9 120 5680
Visiting address: Lapinmäentie 1, 00350 Helsinki | VAT Reg. No: FI15159014 | Registered office: Helsinki

Hinta 140,00 € sis. ALV 10 % 12,73 €, tilattu aikakauslehti

Lisa 9. Soome e-väljaande HS Verkkoo Plus arve



PL 10, 00089 SANOMA

K/140 TOS



TILAUSLASKU

Päiväys 05.04.2014
Eräpäivä 29.04.2014

TALLINN 10152
ESTONIA

Asiakasnumero
1286358999

Viihdy Hesarin seurassa. Uutisten, tapahtumien ja poliittisten päätösten lisäksi löydät Helsingin Sanomista kiinnostavia näkökulmia tästä elämästä - arjen iloksi ja hyödyksi. Antoisia lukuhetkiä.

Saaja KE SUBSCRIPTIONS LTD
Tuote HS Verkkoo Plus
Tilauslaji jatkuva tilaus
Laskutusjakso 19.04.2014-18.04.2015
Maksuväli 12 kk
Tilauhinta 178.80 EUR (sis. ALV 24 % 34,61 EUR)
Muut maksut 0.00 EUR
Yhteensä 178.80 EUR

Edellistä tilausjaksoanne on hyvityksenä pidennetty 2 päivällä.

Tilauhinnat ovat muuttuneet 01.03.2014.

Mahdollisen maksuhuomautuksen lähettämisestä veloitetaan viisi (5) euroa käsittelykulua.



Siirry käteväan e-laskuun

Tee helposti e-laskusopimus omassa verkkopankissasi. Lue lisää HS.fi/asiakaspalvelu

Ota verkkopalvelu käyttöön!

Jos et vielä ole ottanut tilaukseesi kuuluvaa verkkopalvelua käyttöön, rekisteröidy palveluun osoitteessa HS.fi kohdassa **Kirjautu sisään**.

Säästä aikaa ja vaivaa!

Sanoma Media Finland Oy, Helsingin Sanomat, PL 18, 00089 Sanoma, Y-tunnus 1515901-4, Kotipaikka Helsinki

Saajan tilinumero Mottagarens kontonummer	IBAN	Nordea	FI71 1660 3000 0170 07	BIC	NDEAFIHH
		OKO	FI15 5000 0120 2281 59	OKOYFIHH	
		Danske Bank	FI56 8000 1171 0323 53	DABAFIHH	
		Aktia	FI90 4055 1120 0503 68	HELSEFIHH	
Saaja Mottagare	Sanoma Media Finland Oy / HS			Tuote: HS Verkkoo Plus	
TILISIIRTO, GIRERING Maksajan nimi ja osoite Betalarans namn och adress Allekirjoitus Underskrift	KE SUBSCRIPTIONS LTD TALLINN 10152 ESTONIA			Viitenumero Ref.nr	1 28743 34990 12014
	Tiliä nro Från konto nr	Eräpäivä Förfallodag	29.04.2014	Euro	178,80



2

Maksu välitetään saajalle maksujenvälityksen ehtojen mukaisesti ja vain maksajan ilmoittaman tilinumeron perusteella.

Betalningen förmedlas till mottagaren enligt vilkoren för betalningsförmedling och endast till det kontonummer som betalaren angivit.

PANKKI BANKEN

P10469 Posti 140406 (1) 140407 0721 1128813 c6b8e 11002 c1/1 1/2 BNG 03110

Lisa 10. Soome e-ajakirja pluss ajakirja Tiede arve

TIEDE



02 021998 11 0 00 5



Päivämäärä / Invoice date 31.01.2015
Laskun nro / Invoice no 1550217236

PRIORITY PP FINLANDE 228925 Itella Posti Oy
Maksaja / Billing address

CONFIRMATION AND INVOICE

10152 TALLINN
Estonia

Asiakasnumero/Customer no 600295794
Tilausnumero/Order no 21705758

Kiitos tilauksestanne!
Pyydämme teitä ystävällisesti suorittamaan tilausmaksunne
tällä laskulla.

Ystävällisin terveisin

Tiede-lehden Asiakaspalvelu

Lehti/Magazine Tiede
Asiakasnumero/Customer no 600295794
Tilaustunnus/Subscription no 21705758

Tilauslaji/Form of Subscription
Tilaus alkaa/Period begins
Tilauksen pituus/Length of Period
Tilaus päättyy/Period ends
Kokonaishinta/Total Price
Erien määrä/Number of Instalments
Maksettava/Amount to be paid

Määräaikaistilaus
04.02.2015 nrosta 2/2015
12 lehteä
nroon 1/2016
142,60 €
1
142,60 Erä 1/1

Saajan pankkiyhteys/Recipients account

Nordea Bank Finland Plc
Satamaradankatu 5, 00020 NORDEA, FINLAND
NORDEA 157130-18821
SWIFT NDEAFIHH
IBAN FI6715713000018821

Eräpäivä/Due date 05.03.2015

Maksettava/Charged amount 142,60 EUR

Merkittävä maksutositteeseen lehtilaskun viitenumero.
Please mark your payment voucher with the reference.

Viite/Reference 0 90021 70575 80107

sanoma

Sanoma Media Finland Ltd | P.O.BOX 10, 00089 Sanoma | Phone +358 203 31010 | Fax +358 9 120 5680
Visiting address: Lapinmäentie 1, 00350 Helsinki | VAT Reg. No: FI15159014 | Registered office: Helsinki

14,17 euro

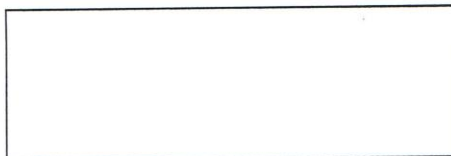
3

Lisa 11. Saksamaa juriidilise isiku käibemaksuga arve Eesti juriidilisele isikule



Brockhaus/Commission

Brockhaus Kommissionsgeschäft GmbH, Kreidlerstraße 9, D-70806 Kornwestheim
 Telefon: +49 (0)7154-13270 Fax: +49 (0)7154-132713
 UStID: DE146124076 GLN: 4399901595248
 E-Mail: bestell@brocom.de Internet: www.brocom.de
 VN.: 14160 EORI: DE4019016



Brockhaus/Commission Kreidlerstr. 9 70806 Kornwestheim 04300

Tallina Ülikooli Akadeemiline

00012 TALLINN
 ESTLAND

Bei Zahlungen und Rückfragen bitte unbedingt angeben!

Kundennummer 655311
 Rechnungsnummer 00757330
 Rechnungs-/Lieferdatum 13.01.2015
 Ihre USTID / Steuernr. - / -
 Seite 001/001

Vorkasse

Die nachfolgenden Firmen haben uns mit der Auslieferung zu ihren Konditionen betraut.
 Es gelten die Liefer- und Zahlungsbedingungen der Brockhaus Kommissionsgeschäft GmbH. (<http://www.brocom.de/agbs-b2b-b2c/agbs/>)

Menge	Titel-Nr.	Kurztitel/Bestellangaben/ISBN	Ladenpreis in EUR	Preis in EUR		MWST 1=Voll 2=Halb
				einzel	gesamt	
1	22454	Böhlau Verlag Als Fortsetzung liefern wir: 43/761 Archiv f. Diplomatie Schriftgesch.Siegel-u.Wappenk Bestellung: 535/1/2/1 vom 08.12.2009 978-3-412-22454-7 Archiv für Diplomatie 60 (2014) Fortsetzungspreis Band 60	79,90	79,90	79,90	2

1	0,802 Kg	Versandweg:		Versandkosten:	6,42	2
		MwSt.-Satz	Bruttobetrag	St. Entgelt	Mehrwertsteuer	Endbetrag
		7,0%	86,32 EUR	80,67 EUR	5,65 EUR	86,32 EUR

Zahlung mit befreiender Wirkung nur an:
 Kontoinhaber: Brockhaus Kommissionsgeschäft GmbH
 Postbank Stuttgart, BIC: PBNKDEFFXXX, IBAN: DE39 6001 0070 0951 6157 05
 Deutsche Bank Stuttgart, BIC: DEUTDE33XXX, IBAN: DE15 6007 0070 0132 4094 00

3

Lisa 12. Saksamaa juriidilise isiku käibemaksuga arve Eesti juriidilisele isikule

320



Verlag KUNSTFORUM
Dieter Bechtloff
ABO-VERWALTUNG
Zum Brunnenort 7-9
D 53809 Ruppichterorth

vertrieb@kunstforum.de
www.kunstforum.de

KUNSTFORUM D-53809 Ruppichterorth, Zum Brunnenort 7-9

DV 08 0,75 Deutsche Post
Port payé



Tartu Kõrgem Kunstikool

11402 Tallinn
Estland

Diese RGNR bitte unbedingt angeben !!!

1.Mahnung		Datum	Rechnungs-Nr.	Kunden-Nummer	<< bei Rückfragen bitte angeben	Ust.-Id.Nr.:DE 123120772 St.Nr.: 220/5878/0287	LKZ
14.8.14	5 Bände: 229 bis 233	01.07.2014	2280992	954406	1		1
					Auslant	à 19,80	99,00
					./.Rabatt		99,00
							99,00
					zuzügl. Versandkosten	à 3,60	18,00
					bereits gezahlt		
					UMST/VAT	7%MWST	7,65
Bemerkung					bitte zahlen Sie bis zum 28.08.2014	Restsumme	117,00

Bitte gleichen Sie Ihr Konto bis zum **28.08.2014** aus.

Die Buchungen der Zahlungseingänge erfolgen halbautomatisch auf der Basis der angegebenen Rechnungsnummern (ersatzweise Kunden-Nummern). Leider konnten wir nicht alle eingegangenen Zahlungen aufgrund fehlender oder unvollständiger Angaben einwandfrei zuordnen. Unter Umständen erhalten Sie aus diesem Grunde eine unberechtigte Mahnung. Sollten Sie also schon überwiesen haben wären wir Ihnen sehr dankbar, wenn Sie uns durch eine Belegkopie helfen würden, Ihre Zahlung dem Konto zuzuweisen. Ansonsten bitten wir um schnellen Ausgleich.

61 // 454151 EBB105914806_41_101_C06 cl 1 702 1 / 1

Im Inland und ab 1.2.2014 im europäischem Ausland können Sie am einfachsten mit der SEPA-Lastschrift rechts zahlen und dabei eine Menge Geld sparen.

Wir geben die ersparten Verwaltungskosten voll an Sie weiter!
Hinweis: Ich kann innerhalb von acht Wochen, beginnend mit Belastungsdatum, die Erstattung des belasteten Betrages verlangen. Es gelten dabei die mit meinem Kreditinstitut vereinbarten Bedingungen.

BANKVERBINDUNG: Kreissparkasse Köln:
IBAN: DE0937050299009002627 SWIFT-BIC: COKSDE33XXX

KUNSTFORUM, D-53809 Ruppichterorth

Gläubiger ID: DE12ZZZ00001053270
Mandatsreferenz: 954406
Rechnungsnummer: 2280992

Ich möchte EUR **10,00** sparen

und zahle deshalb mit diesem
SEPA-Lastschrift-Mandat

Euro

Vorname und Name (Kontoinhaber)

Kreditinstitut

Straße und Hausnummer

IBAN

Postleitzahl und Ort

BIC

Datum, Ort und Unterschrift

4

Lisa 13. Saksamaa juriidilise isiku arve nullprotsendilise käibemaksumääraga Eesti juriidilisele isikule

Servicecenter Fachverlage acts by order of:
Schäffer-Poeschel Verlag für Wirtschaft, Steuern, Recht GmbH



publishing services
Servicecenter Fachverlage
HGV Hanseatische Gesellschaft für Verlagsservice mbH
Weidestraße 122a, 22083 Hamburg

Niederlassung HGV Servicecenter Fachverlage
Holzwiesenstraße 2, 72127 Kusterdingen
Zentrale: Telefon: (0 70 71) 93 53-0 Telefax: (0 70 71) 93 53 93
Vertriebsdienste: Telefon: (0 70 71) 93 53 16 Telefax: (0 70 71) 93 53 66
E-Mail: journals@hgv-online.de
Buchhaltung: Telefon: (0 70 71) 93 53 70 Telefax: (0 70 71) 93 53 2393
E-Mail: debitorservice@hgv-online.de
Verkehrsnummer: 13462

HGV Servicecenter Fachverlage, Postfach 1164, 72125 Kusterdingen

USt-ID EE100268153

10152 TALLINN
ESTLAND

Pro Forma Invoice

Page 1 of 1

Please quote always		
Customer No.	Invoice No.	Invoice-Date
8222279	32000451	08.12.2014

For payment please use only the bank details on this voucher

Quantity	Order No.	Order date * Order Sign * Title	List price	Discount%	price per copy	Total price	VAT
1	145091	Schäffer-Poeschel Verlag für Wirtschaft, Steuern, Recht GmbH USt-ID DE 811179889, Werastr. 21-23, 70182 Stuttgart ord. note 18.11.13 / DBW Jahrgang 2015, Heft 1 - Jahrgang 2015, Heft 6 Normalpreis delivery to: Tallinna University of Technology PO Box 2929 11402 TALLINN ESTLAND	83,18		83,18	83,18	6
						83,18	
<p>Wir bitten um Voreinsendung des Betrages unter Angabe der Rechnungs-Nummer.</p> <p>May we ask you for payment in advance referring to the number of the invoice.</p> <p>Bei Bezahlung bitte angeben "Vorfaktur"</p>							
<p>Inter-Community Delivery; Turnover Tax free ref. § 6a UStG EE100268153</p> <p>Attention! For payment please use only the Commerzbank details</p>							
						Sub total	83,18 EUR
						Shipping costs	10,28 6
						Total amount	93,46 EUR
Due date	BAG due date	Our BAG No.	Your BAG No.	Tax free	VAT %	VAT	
				93,46	6 = 0%	0,00	

Commerzbank AG Stuttgart
Konto 525648200 BLZ 60040071
IBAN DE09600400710525648200
BIC COBADEFF600

Commerzbank AG Zürich
Konto 120038500 BLZ 8836
IBAN CH90 0883 6120 0385 0000 6
BIC COBACHZH

Commerzbank AG Wien
Konto 100613900 BLZ 19675
IBAN AT511967500100613900
SWIFT BIC COBAATWXXX

Type of payment
Transfer

Upon accepting the shipment the recipient agrees to recognise the terms & conditions of delivery and payment of the publishing houses as part of contract. SNr. 9315504932, HRB42976 AG Hamburg.
Geschäftsführer Ludger Wicher

HGV Hanseatische Gesellschaft für Verlagsservice mbH acts by order and on account of the publishing houses by which she is authorized. Discount and terms of payments correspond to the directives of these publishing houses. HGV Hanseatische Gesellschaft für Verlagsservice mbH collects accounts receivables of the publishing houses as debt collector.

* price: suggested retail price *** quantity: notice
Approved remissions are to be sent along with all documents to: Sigloch Distribution GmbH & Co. KG, Tor 6-10, Am Buchberg 8, 74572 Blaubeuren, Germany.
Invoice and collection is effected only by order of the publishing houses. Payments on above mentioned banking accounts shall discharge the payment obligations.

Lisa 14. Saksamaa juriidilise isiku arve nullprotsendilise käibemaksumääraga

Servicecenter Fachverlage acts by order of:
J.B. Metzler'sche Verlagsbuchhandlung und C.E. Poeschel Verlag GmbH



publishing services
Servicecenter Fachverlage
HGV Hanseatische Gesellschaft für Verlagsservice mbH
Weidestraße 122a, 22063 Hamburg

Niederlassung HGV Servicecenter Fachverlage
Holzwiesenstraße 2, 72127 Kusterdingen
Zentrale: Telefon: (0 70 71) 93 53-0 Telefax: (0 70 71) 93 53 93
Vertriebsdienste: Telefon: (0 70 71) 93 53 16 Telefax: (0 70 71) 93 53 66
E-Mail: journals@hgv-online.de
Buchhaltung: Telefon: (0 70 71) 93 53 70 Telefax: (0 70 71) 93 53 2393
E-Mail: debitorservice@hgv-online.de
Verkehrsnummer: 13462

HGV Servicecenter Fachverlage, Postfach 1164, 72125 Kusterdingen

USt-ID GB756963282

PRENAX Ltd.
Stationers Hall
89 Sherborne Road
YEOVIL
Somerset
BA21 4HE
GROSSBRITANNIEN

Invoice

Page 1 of 1

Please quote always

Customer No.	Invoice No.	Invoice-Date
8138521	50002152	17.11.2014

For payment please use only the bank details on this voucher

Quantity	Order No.	Order date * Order Sign * Title	List price	Discount%	price per copy	Total price	VAT
1	55492	<p>payment to the amount of 55,00 EURO received with thanks. J.B. Metzler'sche Verlagsbuchhandlung und C.E. Poeschel Verlag GmbH USt-ID DE 811175887, Werestr. 21-23, 70182 Stuttgart ord. note 4.11.13 / UK-195911 LiLi Jahrgang 2015, Heft 177 - Jahrgang 2015, Heft 180 Normalpreis delivery to: PRENAX Consolidation Centre UK 195911 Chapel Mill 29 Tamworth Road HERTFORD Herefordshire SG13 7DD GROSSBRITANNIEN</p> <p>Inter-Community Delivery; Turnover Tax free ref. § 6a UStG GB756963282</p> <p>Attention! For payment please use only the Commerzbank details</p>	51,40	20,00	41,12	41,12	6
						41,12	
						Sub total	41,12 EUR
						Shipping costs	10,28 6
						Total amount	51,40 EUR
Due date	BAG due date	Our BAG No.	Your BAG No.	Tax free	VAT %	VAT	
				51,40	6 = 0%	0,00	
						Type of payment	

Commerzbank AG Stuttgart
Konto 525648200 BLZ 60040071
IBAN DE09600400710525648200
BIC COBADEFF600

Commerzbank AG Zürich
Konto 120038500 BLZ 8836
IBAN CH90 0883 6120 0385 0000 6
BIC COBACHZH

Commerzbank AG Wien
Konto 100613900 BLZ 19675
IBAN AT511967500100613900
SWIFT BIC COBAATWXXXX

Upon accepting the shipment the recipient agrees to recognise the terms & conditions of delivery and payment of the publishing houses as part of contract. SINr: 9315504632, HRB42576 AG Hamburg.
Geschäftsführer Ludger Wichler

HGV Hanseatische Gesellschaft für Verlagsservice mbH acts by order and on account of the publishing houses by which she is authorized. Discount and terms of payments correspond to the directives of these publishing houses. HGV Hanseatische Gesellschaft für Verlagsservice mbH collects accounts receivables of the publishing houses as debt collector.

* price: suggested retail price

*** quantity: notice

Approved remissions are to be sent along with all documents to: Sigloch Distribution GmbH & Co. KG, Tor 6-10, Am Buchberg 8, 74572 Blaubeuren, Germany.
Invoice and collection is effected only by order of the publishing houses. Payments on above mentioned banking accounts shall discharge the payment obligations.

Handwritten mark

Lisa 15. Saksamaa paberväljaande pluss e-väljaande arve



Nomos

Nomos Verlagsgesellschaft, Postfach 10 03 10, 76484 Baden-Baden
Ms.

11402 TALLINN
ESTLAND

Unsere BAG-Nr.: 14653
Unsere USt-IdNr.: DE143468840

Tel. Vertrieb-Abo (07221) 2104-39
Vertrieb Telefax (07221) 2104-43
Tel. Buchhaltung (07221) 2104-15
Internet: <http://www.nomos.de>
E-Mail: vertrieb-abo@nomos.de

Stadtpark, Baden-Baden
Konto: 5002266 BLZ: 66250030
IBAN: DE05 6625 0030 0005 0022 66 BIC: SOLADES1BAD
Postbank, Karlsruhe
Konto: 73636751 BLZ: 66010075
Volksbank, Baden-Baden*Rastatt
Konto: 1074806 BLZ: 66290000
Erste Bank, A-Wien
Konto: 30000004914 BLZ: 20111
Bank Coop, CH-4002 Basel
Konto: 6328592900006 BC: 8440

Achtung: Genehmigte Rücksendungen nur an:
Druckhaus Nomos
In den Lissen 12, 76547 Sinzheim

Bitte bei Zahlung und Rückfragen angeben				Proforma		
Rechnungsdatum	Kundennummer	Belegnummer		ihre USt-IdNr.	Seite	
30.01.2015	582095	154500422			1	
Menge	Auftrag	Bestelldatum/Bestellzeichen Titel	Preis €	Betrag €		MwSt
				einzel	gesamt	
1	183268	11.10.2011 S+F Sicherheit und Frieden Security and Peace 01.01.2015 - 31.12.2015 Normalpreis incl. Online Vertriebsgebühr	98,00	87,14 10,86	87,14 10,86 22,00	(1) (2) (1)

158476/0000582095 00000154500422 / 16 / 431

Bitte begleichen Sie die Proforma innerhalb der nächsten vier Wochen.
Nach Zahlung erhalten Sie unmittelbar die Lieferung sowie eine gesonderte Rechnung.
Die vorliegende Proforma berechtigt nicht zum Vorsteuerabzug.

Please pay by check or remit the amount to one of our bank accounts.
We will deliver immediately after having received your payment.

MwSt. Satz	Nettowarenwert	Netto Vertriebsgebühr	Netto Direktbeobachtung	Entgelt Summe netto	MwSt. Betrag	Summe der Nettoentgelte
7% (1)	81,44	20,56		102,00	7,14	111,05
20% (2)	9,05			9,05	1,81	

EUR 120,00

Skontoabzug wird nicht anerkannt

Eigentumsvorbehalt (§ 449 BGB) bis zur vollständigen Bezahlung des Kaufpreises gilt gemäß Kaufvertrag. Erfüllungsort ist Baden-Baden. Gerichtsstand im Verkehr mit Kaufleuten, juristischen Personen des öffentlichen Rechts oder öffentlich-rechtlichen Sondervermögen ist Baden-Baden.

Nomos Verlagsgesell. m.b.H. & Co. KG, Baden-Baden HRA 200026 (Mannheim)

Lisa 16. Saksamaa paberväljaande pluss e-väljaande arve



Duncker & Humblot GmbH
Verlagsbuchhandlung seit 1798

Sitz der Gesellschaft: Berlin
Amtsgericht Berlin-Charlottenburg
92 HRB 23598
Geschäftsführer:
Dr. Florian R. Simon (LL.M.)
Prof. Dr. jur. h. c. Norbert Simon

Carl-Heinrich-Becker-Weg 9
D-12165 Berlin
Telefon: (030) 79 00 06-0
-11/12/13 Auslieferung
-16/17 Buchhaltung
Telefax: (030) 79 00 06 31
email: verkauf@duncker-humblot.de
http://www.duncker-humblot.de
Verkehrs-Nr.: 11580
Ust-IdNr.: DE 136629304

Duncker & Humblot GmbH - Postfach 41 03 29 - D-12113 Berlin

Frau

11402 TALLINN
ESTLAND

Proforma

Copy

Please quote on payments and queries!		
Customer No.	Document No.	Date
111943	403851	16.01.15

1 of 1

Quantity	Our reference no.	Order ref. • Order date • Title	List price € *	Discount	Net price €	Net value €	VAT											
1	33627	Please pay in advance. Online-Bestellung / 07.10.2013 Die Verwaltung 01.01.2015 - 31.12.2015 Shipping costs	124,90		84,58 40,32	84,58 40,32 16,20	1 4											
Due date			Maturity		Maturity date		Our BAG no.		BAG account no.		Total set €		V.A.T.		Amount V.A.T. €		Total amount	
							11580				94,19 33,88		1 = 7 % 4 = 19 %		6,59 6,44		€ 141,10	
Tax handling												Remarks						

* Price: This price is subject to alteration without notice
*** Quantity: Observe note

In accepting the delivery the customer is obligated to adhere to the fixed retail price.
Our conditions of delivery and payment are part of the contract. They can be sent if requested or can be consulted at www.duncker-humblot.de (Conditions)

Bankers

Postbank Berlin
IBAN: DE45 1001 0010 0000 5281 01
Swift-Code (BIC) PBNKDEFF
BLZ 100 100 10 Kto.-Nr. 528101

Berliner Bank
IBAN: DE05 1007 0848 0510 2496 01
BIC (SWIFT-CODE): DEUTDE33HAN
BLZ: 100 708 48 Kto.-Nr. 510249601

6

Lisa 17. Suurbritannia arve nullprotsendilise käibemaksumääraga

SAGE										21-Dec-2014		
Renewal Notice										Page 2 of 2		
Account Number: 1000333238										Remittance advice: Please return with your payment.		
Tallinn 11402 Estonia										Account Number: 1000333238		
Journal										Tallinn 11402 Estonia		
Journal	Your Reference	Renewal Ref	From	Copies	Term	Value	VAT	Total	Renewal Ref	Jnl	Value/Renew	
International Review of Administrative Sciences	6619380	6619380	01-Jan-2015	1	4 GBP	712.95	0.00	712.95	6619380	L727-PRA	GBP	712.95
Punishment & Society	6619380	6619380	31-Mar-2015	1	5 GBP	594.61	0.00	594.61	6619380	L770-PRA	GBP	594.61
The Prison Journal	6587275	6587275	01-Jan-2015	1	4 GBP	402.55	0.00	402.55	6587275	J305-PRA	GBP	402.55
Total to pay									GBP		1710.11	
Total for GBP											1710.11	

SAGE
1 Oliver's Yard, 55 City Road
London EC1Y 1SP

Telephone: 020 7324 8701
Fax: 020 7324 8733
e-mail: subscriptions@sagepub.co.uk

VAT Registration Number 232 6001 16

SAGE
1 Oliver's Yard, 55 City Rd
London EC1Y 1SP

Telephone: 020 7324 8701
Fax: 020 7324 8733
subscriptions@sagepub.co.uk

Lisa 18. Suurbritannia ajakirjanduse väljaandja kodulehe näidis

[Publications](#) [Browse By Subject](#) [Resources](#) [About Us](#)

1 Choose Subscription **2** Your Details **3** Payment Details **4** Order Complete

Step 2 of 4 - Please enter your Subscription details

Subscribe / Renew to Architectural Design

Our website is secure enabling you to pay safely using your Credit Card. However, for alternative methods of payment please go to our Pricing Options page. Required fields are indicated with an asterisk (*). The state and zip code fields are required for US and Canadian customers, and are recommended in the rest of the world for speed of delivery and to meet international standards.

After successfully submitting your order you will see a confirmation screen detailing your request. If you have supplied your e-mail address you will also receive a confirmation e-mail.

Region: Europe (Euro zone) Customer type: Institutional: Print + Online Price: € 376.00

Please select the relevant option:

I would like to subscribe I would like to renew my subscription

Wiley Ref
(This number may be found on your renewal notice.)

Destination country
Country*

Discount Code [Apply Discount](#)

Billing Details

Your billing name and address must match the billing name and address held on the card statement.

Once you have completed the subscription process, your credit card will be charged. To cancel or change your order, please contact Customer Services.

Journal orders will be sent to your billing address by default. If you want to change this, please contact Customer Services after the subscription process is complete.

Cardholder Name*
Please note that for this field you must enter the card holders name as written on the card.

Title

First Name*

Last Name*

Department

Establishment

Address line 1*

Town / City*

County / State

Post Code / Zip Code*

Country*

Email*

Confirm Email*

Tel

Fax

Privacy & Data Protection

John Wiley & Sons takes the responsibility for data protection very seriously and takes all reasonable steps to maintain the security, integrity and privacy of any information in accordance with our Privacy and Data Protection Policy. In submitting an order, you consent to the transfer of your data to Wiley Group companies worldwide for the purposes of fulfilling the order. To view the full policy including how we may use your information, please go to: <http://onlinelibrary.wiley.com/privacyPolicy>.

We would like to contact you by email with details of publications and services in your subject area from Wiley Group companies worldwide. Please check the box if you wish to receive this information:

[Next Step](#)

https://ordering.onlinelibrary.wiley.com/sub_form.asp?ref=1554-2769&price=a871034... 6.02.2015



Lisa 19. Suurbritannia ajakirjaga arve (tasuta e-ajakiri) ilma käibemaksuta

Confirmation of your NME magazine subscription order

Teema: Confirmation of your NME magazine subscription order
Saatja: "Time Inc. (UK)" <IPC@e-quadrantsubs.com>
Kuupäev: 20.11.2014 9:16
Saaja:

Having trouble reading this email? View the [web version](#)

NME

Dear Miss Engel,

We are delighted that you have chosen to subscribe to NME.

Your unique subscriber account number is 06814337 and you will receive your first magazine on or around 3rd December 2014.

Please take a moment to check your details below. You can make changes and manage your subscription by visiting myipcsubscription.com. Alternatively, contact our Customer Care team by e-mailing magazinesdirect@quadrantsubs.com or calling +44 (0)330 3330 233.

For more from NME visit our [website](#) for up to date music news, reviews, videos and free MP3s. Be the first for music news by [signing up to our weekly newsletters](#). At the click of a button you'll be receiving the latest gig, ticket and music news direct from NME.com.

Receive an extra 10% discount on another subscription!

Why not give the others the pleasure of having their favourite magazine delivered to their door? With our full portfolio of over 60 magazines, covering a wide range of interests and subjects, you may find inspiration for those "difficult to buy for" friends and family members who "already have everything they want". Simply go to www.magazinesdirect.com/eTREAT and enter voucher code **MD03** at the checkout.

Go digital, it's free

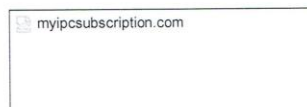
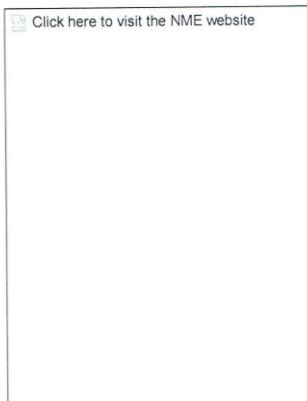
Your subscription to NME now includes a free trial digital version – for iPad and iPhone. To download your portable version, go to the App Store and search for NME magazine. For more information about IPC Media digital editions please see our [FAQ's](#)

Your subscription details:

Billing and Delivery address:

TALLINN
10152

Account Number:	06814337
Start issue:	6th December 2014
Expiry issue:	28th November 2015
Payment method:	Visa
Amount paid:	EUR 99.99



Confirmation of your NME magazine subscription order

Subscription term: 51 Issues

Thank you again for subscribing to NME.

Colin McNicholas, Editor

Colin McNicholas
Editor

Please note the free digital version can be withdrawn at any time during the subscription period.
Free digital editions are currently only available on iPad and iPhone.

For our subscription terms and conditions, please refer to www.myipcssubscription.com/terms

Registered Office: Time Inc. (UK), Blue Fin Building, 110 Southwark Street,
London, SE1 0SU. Registered Number: 53626.
A Time Warner Company

{-C9195718774833441173422456492613-}

Lisa 20. John Wiley & Sons Ltd paberväljaande arve



Remit to:
Journal Customer Services
John Wiley & Sons Ltd
PO Box 738
CHICHESTER
PO19 9QG
UK

Please go to:
<http://journalshelp.wiley.com> for
access to 24 x7 online customer
support and global service contact details.

Bankers
National Westminster Bank Plc
5 East Street
Chichester
West Sussex
England PO19 1HH
Branch sort code 60-05-24
Euro a/c 06595065
Swift/BIC NWBKGB2L
IBAN GB28 NWBK 6072 1306 5950 65

This is not a TAX Invoice

Renewal Notice No: 12348034
Subscription Ref: 2002903
P.O. Ref:
Invoice Date: 10 January 2015

Bill to:

13628 TALLINN HARJUMAA
ESTONIA

Ship to:

5
13628 TALLINN HARJUMAA
ESTONIA

Ship Ref:

New Directions for Adult & Continuing Education

EXPIRATION PENDING - UNLESS YOU ACT NOW

Dear Subscriber:

Time is running out on your subscription to *New Directions for Adult and Continuing Education*. Your up-to-the-minute resource for maximizing the effectiveness of adult education is about to come to an end - **unless you act promptly**.

We're currently focusing on critical topics for upcoming issues, such as:

- * Black Males in Adult Education
- * Learning Cities for Adult Learners
- * Transnational Migration, Social Inclusion, and Adult Education
- * Reimagining Doctoral Education as a Practice of Adult Education

Don't be without this indispensable series known for its depth of coverage. **RENEW TODAY**. For your convenience, customer service is available 24 hours a day, 7 days a week. Or, you can send in this form with a check in the enclosed envelope. We look forward to hearing from you.

If you have already renewed, thank you! Please disregard this notice.

R5-214

Please detach the form below and return this to us with your payment

Account Information	Subscription	Payment Method
Subscription Reference: 2002903	Qty: 1 Jnl: ACE Iss: 4	<input type="checkbox"/> Cheque/Money Order (Payable to 'John Wiley and Sons, Ltd')
Renewal Notice No: 12348034	Subscription Price: 72.00	To make payment by Credit Card please contact us, 24 x 7 at +44 (0) 1865 778315
	Discount Price: 72.00	
	Tax: .00	
	Total Price: EUR 72.00	
	Subscription Type: Print	Email: journalbanktransfers@wiley.com with the value and details of your transferred payment.
	Current Expiry: 08-Dec-2014	
	Issues remaining: 0	

All journal electronic content supplied by Wiley Subscription Services Inc.
Wiley Subscription Services Inc. Billing Agent for John Wiley & Sons, Inc.
111 River Street John Wiley & Sons, Ltd. Wiley-VCH Verlag GmbH & Co KGaA
Hoboken, NJ 07030 VAT no.: NO 2001698; EU 325 0001 41; ZA 4120265709

All journal print content supplied by John Wiley & Sons Ltd
John Wiley & Sons Ltd Billing Agent for John Wiley & Sons, Inc.
The Atrium John Wiley & Sons Ltd, Wiley-VCH Verlag GmbH & Co KGaA
Southern Gate VAT Registration: GB 376 7669 87
Chichester
West Sussex PO19 8SQ
UK
Registered number 641132

1001 01234803400 4 2002903 0 00000007200 1 9

In submitting an order, you consent to the transfer of your data to Wiley Group companies worldwide for the purpose of fulfilling the order. Our full data protection policy is at www.wileyonlinelibrary.com/privacyPolicy
We would like to contact you by email with details of publications and services in your subject area from Wiley Group companies worldwide. Please check the box if you wish to receive this information.

D
ACE -65 -50

Lisa 21. John Wiley & Sons Ltd arve



Contact Us:
 Journal Customer Services
 John Wiley & Sons Ltd
 PO Box 738
 CHICHESTER
 PO19 9QG
 UK
Please go to:
<http://journalshelp.wiley.com> for
 access to 24 x7 online customer
 support and global service contact details.

Journal Subscription Receipt

Receipt No. 006939360 / 2
 Receipt Date 3 February 2015
 Invoice no. PF 6939359 / 1
 Cust. a/c LIND 076 000 000

Page 1

Bill to:

13628 TALLINN
 ESTONIA

Ship to:

13628 TALLINN
 ESTONIA

TAX INVOICE

Wiley Ref	Jnl/ Year	Title	Qty	Tax Point/ Date Received	Amount Pre Tax	Tax
2116821		Combined Subscription IJUR International Journal of Urban and Regional Research Print and Electronic (Includes Online Access) Year 2015 Vol 39, 6 Issues Print ISSN: 0309-1317 E-ISSN: 1468-2427 TYPE: Mastercard	1 x	03/02/15	49.00	4.90

e-VAT Breakdown
 EUR 24.50 @ 20.00% = 4.90

49.00

Total amount paid	EURO	53.90
Received with Thanks		

JRRCPT_M
 JFPPRD

All journal electronic content supplied by Wiley Subscription Services Inc.
 Wiley Subscription Services Inc. Billing Agent for: John Wiley & Sons, Inc.
 111 River Street John Wiley & Sons Ltd Wiley-VCH Verlag GmbH & Co KGaA
 Hoboken, NJ 07030 VAT no's: NO 2001608; EU 826 0001 41; ZA 4120265709

All journal print content supplied by John Wiley & Sons Ltd
 John Wiley & Sons Ltd Billing Agent for: John Wiley & Sons, Inc.
 The Atrium John Wiley & Sons Ltd, Wiley-VCH Verlag GmbH & Co KGaA
 Southern Gate VAT Registration GB 376 7669 87
 Chichester
 West Sussex PO19 8SQ
 UK
 Registered number 641132

Lisa 22. Suurbritannia ajakirjanduse väljaandja arve

This is not a VAT invoice

Page 1 of 1



MDL Subscriptions Ltd
 Brunel Road, Houndmills, BASINGSTOKE, Hampshire, RG21 6XS, United Kingdom
 Tel: +44 01256 302572
 MDLsubs@Macmillan.com
 www.macmillandistribution.co.uk

INVITATION TO RENEW

Document No.	B001174N
Account No.	1000002197
Document Date	12-December-2014

Bill To:

Account No: 1000002197

ESTONIA

Supply To:

Account No: 1000002197

ESTONIA

Line	Product No.	Description	Qty	Price	Disc.	Net	Despatch	Tax	Total
------	-------------	-------------	-----	-------	-------	-----	----------	-----	-------

Taxation. Please note that some EU taxation rules are changing with respect to Value Added Tax (VAT) calculations from 1st January 2015. This renewal notice has calculated VAT, if applicable, at the current 2014 VAT rates. Payments received by MDL Subscriptions Limited by 20 December 2014 will be processed in 2014 and will not be affected by 2015 VAT rule changes. Payments and orders received after 20 December 2014 may be subject to VAT rule amendments and this may delay processing of your order. If you are registered for VAT please supply your registration number for both the bill -to and ship-to countries to which this renewal invitation applies.

1	B00000003	World Journal of VAT/GST Law (Set)	1	80.50	0.00%	80.50	0.00	8.05	88.55
	HPVAT	Hart Publishing Ltd							
		Subscription Set Private Individual							
		12 Months Service Starting On: 01 Jan 2015							
		VAT at 0.00% on £40.25					0.00		
		VAT at 20.00% on £40.25					8.05		
		Each Pack Consists of the Following Components:-							
	2048-8432	World Journal of VAT/GST Law (Print)	x 1						
	2048-8440	World Journal of VAT/GST Law (Online)	x 1						

Tax point as at 12-December-2014, analysis shown in GBP and is for tax purposes only.

Publisher's Tax Reg. Nos

Code	Rate	Taxable	Tax Charged	Your Registration	Seller Numbers
VAT	0.00	40.25	0.00		GB199440621
VAT	20.00	40.25	8.05		

Document Total	£88.55
----------------	--------

PLEASE RETURN THIS FORM, OR A COPY OF IT, WITH YOUR ORDER To activate any online access, please go to www.macmillandistribution.co.uk/subscriptions

How To Pay

It is your responsibility to make sure your payment reaches our account by the due date indicated on your invoice/statement

Cheques

Make your cheques payable to Macmillan Publishers Limited and write your customer account number on the reverse of the cheque. Send to:

MDL Subscriptions, Brunel Road, Houndmills, BASINGSTOKE, Hants, RG21 6XS, United Kingdom
 and allow 5 working days for your payment to reach our account.

Direct Debit

To set up a regular payment, please call the Customer Services team on the number below

Contacting the Customer Services team

Email: MDLsubs@Macmillan.com Tel: +44 01256 302572

V3.0 [2014-10-08-001]

BACS Transfer

Account Number **80382517**
 Sort Code **60-02-49**
 IBAN **GB06NWBK60024980382517**
 Swift Code **NWBKGB2L**

Debit/Credit Card

You can make a payment via debit/credit card. Please call the Customer Services team on the number below and have your card details to hand.

Lisa 23. Suurbritannia ajakirjanduse väljaandja koduleht, e-ajakiri ja e-ajakiri pluss ajakiri

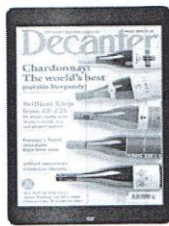
Secure checkout: credit card details | magazinesdirect.co.uk

Page 1 of 3

Magazine subscriptions direct from the publisher

magazines
direct.com

Your order



Magazine	Subscription	Payment method
Decanter Rest of Europe delivery Digital only	Was €157.00 Now €78.99 For 1 year	Credit card Debit card



Magazine	Subscription	Payment method
Decanter Rest of Europe delivery Print edition plus free iPad/iPhone trial	Was €157.00 Now €101.00 For 1 year	Credit card Debit card

Payment required by card

Your billing details

* Required fields

Title *

First Name *

Surname *

Email *

UK Postcode * [Find address](#)

Enter address manually OR Live outside UK? [Click here](#)

Phone Number (optional)

(optional)

<https://secure.magazinesdirect.com/magazines-direct/?basketID=UHdqbe03MVNYQV...> 6.02.2015

7

**Mobile
Number**

Payment details

Card Type *

Card number

*

Start date

Expiry date *

Issue number (Maestro only)

Time Inc. (UK) Ltd, the publisher of this website , will collect your personal details to process your order

Time Inc. (UK) Ltd would like to contact you in order to request your opinion on our magazines and services and to promote our special offers to you. In addition, Time Inc. (UK) Ltd may occasionally pass your details to carefully selected organisations so they can contact you with details of their promotions and to request your help in researching their products and services.

If you would like to be contacted by email please tick below

From the publisher
Time Inc. (UK) Ltd
From other
organisations

If you would like to be contacted by mobile messages please tick below

From the publisher
Time Inc. (UK) Ltd
From other
organisations

Please tick here if you would prefer NOT to be contacted by post or phone

From the publisher
Time Inc. (UK) Ltd
From other
organisations

<https://secure.magazinesdirect.com/magazines-direct/?basketID=UHdqBE03MVNYQV...> 6.02.2015