

Sisekaitseakadeemia
Finantskolledž

Rauno Ellermaa

VAUTŠERITE MAKSUSTAMINE KÄIBEMAKSUGA

Lõputöö

Juhedaja:
Tõnis Elling, Bac

Tallinn 2009

ANNOTATSIOON

SISEKAITSEAKADEEMIA

Kolledž: finantskolledž	Kuu ja aasta: mai 2009
Töö pealkiri: Vautšerite maksustamine käibemaksuga	
Töö autor: Rauno Ellermaa	Olen nõus oma lõputöö kättesaadavaks tegemisega elektroonilises keskkonnas.
<p>Lõputöö on kirjutatud teemal „Vautšerite maksustamine käibemaksuga“. Töö on kirjutatud eesti keeles ning koosneb 53 leheküljest. Sisuline osa on 37 lehekülge ja lisad 16 lehekülge. Lõputöö koostamisel on kasutatud 12 allikat, millele on tekstis viidatud. Teema on aktuaalne, sest tegemist on Euroopa Liidus juba täna reaalselt eksisteerivate probleemidega. Osa nendest probleemidest on ka Eesti ettevõtjateni jõudnud. Käesolev lõputöö peaks andma ülevaate neist probleemidest ning on autorile teadaolevalt esimene eestikeelne vautšerite maksustamise probleeme kajastav töö.</p> <p>Lõputöö uurimisobjektiks on vautšerid ja töö eesmärgiks analüüsida vautšerite maksustamise probleeme Eestis. Eesmärgi saavutamiseks:</p> <ol style="list-style-type: none">1. Antakse ülevaade vautšerite olemusest;2. antakse ülevaade vautšerite kasutamisest Eestis;3. analüüsitakse vautšerite maksustamise probleeme ühendusesiseste tehingute puhul;4. analüüsitakse vautšerite maksustamise probleeme riigisiseste tehingute puhul. <p>Lõputöö hüpotees on, et vautšerite maksustamine käibemaksuga on reguleerimata ja see tekitab ettevõtjate maksuarvestuses segadust. Töös kasutatakse andmekogumismeetodit ja tulemuste tõlgendamise meetodit</p> <p>Autor jõudis järelduseni, et Eestis ja Euroopa Liidus üldiselt, pole vautšerite maksustamisega seotud küsimused piisavalt reguleeritud. See tähendab, et vautšerite maksustamine käibemaksuga tekitab ettevõtjate maksuarvestuses segadust.</p>	
Võtmesõnad: vautšerid, käibemaks, Euroopa Liit, käibemaks Eestis, maksustamine	
Schlüsselwörter: Gutschein, Mehrwertsteuer, Europäische Union, Versteuerung, Buchhaltung	
Säilitamise koht:	
Kaitsmisele lubatud	
Kolledži direktor:	Allkiri:
Vastab lõputöö nõuetele	
Juhendaja:	Allkiri:

SISUKORD

SISSEJUHATUS.....	4
1. ÜLEVAADE VAUTŠERITE OLEMUSEST JA NENDE KÄIBEMAKSUGA MAKSUSTAMISEST	6
1.1. Ülevaade vautšerite olemusest	6
1.2. Vautšerite kasutamine Eestis.....	13
2. VAUTŠERITE MAKSUSTAMISEGA SEOTUD PROBLEEMID.....	20
2.1. Vautšerite maksustamise probleemid ühendusesiseste tehingute korral	20
2.2. Vautšerite maksustamise probleemid riigisiseste tehingute korral	26
KOKKUVÕTE.....	35
ZUSAMMENFASSUNG	37
VIIDATUD ALLIKAD.....	38
LISAD	39
Lisa 1. Vautšerite käibemaksuga maksustamine Apollo raamatukaupluses.....	39
Lisa 2. Vautšerite käibemaksuga maksustamine Viru Keskuses	42
Lisa 3. Vautšerite käibemaksuga maksustamine Värskas Sanatooriumis.....	45
Lisa 4. Vautšerite käibemaksuga maksustamine Toila Spa's	49
Lisa 5. Vautšerite käibemaksuga maksustamine Astlanda Hotelli AS'is.....	52

SISSEJUHATUS

Lõputöö „Vautšerite maksustamine käibemaksuga“ näol on tegemist käibemaksu alase uurimusega. Euroopa Liidus pole siiani suudetud lahendada vautšerite käibemaksuga maksustamise küsimusi. Need probleemid on jõudnud ka Eesti ettevõtjateni. Seega oleks vajalik neid probleeme arutada ning lahendusi leida. Tänapäevase seisuga ei ole nimetatud teemat teadustöö raames autorile teadaolevalt käsitletud.

Probleem on selles, et Euroopa Liidus ei ole vautšerite käibemaksuga maksustamine piisavalt selgesti reguleeritud. Selle tõttu võib probleeme ette tulla ka Eestis. Vautšerite maksustamisel kasutatakse hetkel erinevaid sätteid, mis nii Eestis kui ka Euroopa Liidu siseselt ei pruugi maksustamisel õiglased olla. Erinevad riigid võivad maksustamisel kasutada erinevaid põhimõtteid ning see võib põhjustada vautšerite topeltmaksustamist või mittemaksustamist. Kuna topeltmaksustamise vältimise lepingud kehtivad vaid tulu- ja kapitalimaksudele, siis käibemaksu puhul oleks vaja täiendavat regulatsiooni, et nimetatud juhtumeid vältida.

Käesoleva töö eesmärgiks on analüüsida vautšerite maksustamise probleeme Eestis. Selleks, et eesmärki saavutada, on püstitatud järgmised uurimisülesanded:

1. Antakse ülevaade vautšerite olemusest;
2. antakse ülevaade vautšerite kasutamisest Eestis;
3. analüüsitakse vautšerite maksustamise probleeme ühendusesiseste tehingute puhul;
4. analüüsitakse vautšerite maksustamise probleeme riigisiseste tehingute puhul.

Töös on autor püstitanud hüpoteesi, et vautšerite maksustamine käibemaksuga on reguleerimata ja see tekitab ettevõtjate maksuarvestuses segadust.

Töös kasutatakse andmekogumismeetodit ja tulemuste tõlgendamise meetodit. Mis tähendab, et andmete kogumiseks on läbi viidud küsitlus ja saadud tulemusi on analüüsitud.

Lõputöö esimeses peatükis annab autor ülevaate vautšeritega seonduvast teooriast. Lisaks on autor teinud küsitluse ettevõtetes, kes kasutavad vautšereid. Küsitluse tulemustest tegi autor peatükis 1.2. kokkuvõtte Eesti ettevõtete vautšerite maksustamise praktikast. Teises peatükis on autor koostanud erinevaid näiteid nii vautšeritega tehtavate ühendusesiseste tehingute kui ka riigisiseste tehingute kohta. Nende näidete abil pakkus autor välja lahendusi vautšerite maksustamiseks.

Autor kasutab töös valdavalt Euroopa Komisjoni juhendmaterjale, Euroopa Liidu õigusakte, käibemaksuseadust¹ ja erialast kirjandust.

¹ Käibemaksuseadus. RT I 2003, 82, 554, RT I 2008, 58, 329.

1. ÜLEVAADE VAUTŠERITE OLEMUSEST JA NENDE KÄIBEMAKSUGA MAKSUSTAMISEST

1.1. Ülevaade vautšerite olemusest

Euroopa Liidu raames üritatakse elutähtsaid ja vähem tähtsaid valdkondi reguleerida nii, et kõik liikmesriigid oleksid võrdselt koheldud. Proovitakse leida kompromisse, mis oleksid iga liikmesriigi seisukohalt vaadates õiglased. Samamoodi tuleks käitunud vautšerite käibemaksuga maksustamisel. Vautšerite maksustamine toimub hetkel üldkorra alusel, mis ei ole kõige õigem lahendus, sest vautšerite käibemaksuga maksustamisel tekib erisusi, mida on ilma eriregulatsioonita peaaegu võimatu lahendada. Liikmesriikides tõlgendatakse vautšerite maksustamise viise erinevalt, seega oleks vaja vautšerite maksustamisega seonduv eraldi reguleerida. Selleks on vaja vautšerid kõigepealt defineerida.

Probleemid tekivad eelkõige siis, kui tehingud vautšeritega toimuvad liikmesriikide vahel, kuid erinevad liikmesriigid kasutavad erinevaid reegleid. Üks lisab käibemaksu vautšerile selle väljastamise hetkel, kuid teine teeb seda lunastamise hetkel. Selline süsteem jätab võimaluse topeltmaksustamiseks või mittemaksustamiseks. Välistatud pole ka maksudest kõrvalehoidumise võimalus. Ühendusesiseste tehingute korral on probleemne olukord ka siis, kui ettevõtjal tuleb käibemaks tasuda teises liikmesriigis. Hetkel ei ole selge, kuidas on seda kõige otstarbekam teha.

Seega tuleks välja selgitada vautšerite maksustamiseks ühtsed tingimused ja võimalused Euroopa Liidu piires.² Samuti peab autor oluliseks Eestis kasutatavate vautšerite maksustamisele tähelepanu pööramist, sest hetkel kasutatakse maksustamiseks meetodeid, millest kõik ei ole mõistlikud.

² Ward, J. 2007. VAT on vouchers - A European Debate. <http://www.salespromo.co.uk/article/118> 09.01.2009

Euroopa komisjon algatas 2004. aastal vautšerite maksustamise küsimuses töögruppide kohtumised³. Selle käigus on selgitatud vautšerite olemust ning välja pakutud erinevaid lahendusi vautšerite maksustamiseks. Lõputöö autor teeb Euroopa komisjoni töögruppides siiani tehtust ülevaate ning selgitab vautšerite maksustamise küsimusi.

Põhimõtteliselt on vautšer iga vahend, mis ettemaksu baasil annab õiguse saada kaupu, teenuseid või soodustust. Vautšerite eriliigina on olemas tasuta vautšerid, mis nagu nimigi ütleb, ei nõua raha tasumist vautšeri saamise eest. Vautšereid antakse enamasti välja kaubanduslikul või reklaami eesmärgil, mitte eesmärgiga tasuda enne kauba või teenuse saamist.⁴ Vautšereid liigitatakse ainuotstarbelisteks ja mitmeotstarbelisteks⁵. Nende alaliikideks on tasuta vautšerid ja allahindlused⁶.

Kõiki neid vahendeid, mis on vaid teostatud makse tõendamiseks saadud ning ei oma mingit kindlat eesmärki, peale maksevahendiks olemise, ei käsitleta vautšeritena ning maksustatakse lähtuvalt olemasolevast regulatsioonist. Sellisteks tehinguteks loetakse näiteks reisirahakke, samuti kuponge, millega saab tasuda vaid hotelliarvete või puhkusereiside eest. Neid nimetatakse ettemakseteks, mis ei ole käsitletavad vautšeritena.⁷

Ainuotstarbeline vautšer annab selle omanikule õiguse saada kindlaid tooteid või teenuseid selle hinna eest, mis on makstud. Neid tooteid või teenuseid saab ta ainult vautšeri väljastajalt või sama kaubandusketi edasimüüjalt. Ainuotstarbeliste vautšerite puhul peab vautšer olema maksustatud selle liikmesriigi maksumääraga, kus vautšer on väljastatud, sest seda saab ka realiseerida ainult selles liikmesriigis.⁸

³Rahandusministeerium. EL Algatused. <http://www.fin.ee/index.php?id=12691> 02.11.2008

⁴ European Commission. 2008. Harmonisation of turnover taxes. Summary and examples on the VAT treatment of vouchers. TAXUD/2448/08-EN. Brussels, 2.

⁵ European Commission. 2004. Harmonisation of turnover taxes. VAT treatment of multipurpose face-value vouchers. TAXUD/3603/04-EN. Brussels, 2.

⁶ European Commission. 2007. Harmonisation of turnover taxes. VAT treatment of vouchers. TAXUD/2165/07-EN. Brussels, 10.

⁷ European Commission. 2008. Harmonisation of turnover taxes. Summary and examples on the VAT treatment of vouchers. TAXUD/2448/08-EN. Brussels, 5.

⁸ Samas, 3.

Vautšer on ainuotstarbeline, kui:

- 1) on tehtud makse, et osta vautšer, mis kannaks õigust saada teenuseid või kaupu;
- 2) see on välja antud, vahendatud ja realiseeritud ühes liikmesriigis;
- 3) see kannab õigust saada kindlaksmääratud kaupa või teenust;
- 4) see kannab õigust saada kaupu ja teenuseid kindlaksmääratud kauplejalt, kes tasub käibemaksu vautšeri väljastamisel.⁹

Näiteks võib sellel juhul tuua ettevõtja A, kes toodab ravimeid. A väljastab vautšereid, et üht oma ravimitest reklaamida. Ettevõtjalt A vautšeri soetanud isik saab otse A-lt osta vaid selle ravimi, mille kohta vautšer väljastati. Ainuotstarbelise vautšeriga on tegemist ka juhul, kui A toodab ravimeid ning annab teatud ravimi tarbeks välja vautšereid ning isikul on võimalus vautšerit realiseerida ka ravimi edasimüüja B juures, mitte ainult A kui tootja ja müüja juures. Seejuures on B lihtsalt tehingu vahendaja ning põhimõtteliselt tuleb A-l vautšeri lunastamisega tekkinud kulud B-le hüvitada.¹⁰

Üldjuhul laheneb ainuotstarbeliste vautšerite puhul ka käibemaksu küsimus, sest vautšerit ei saa ringi vahetada või tagasi nõuda. Seega maksustatakse vautšer müügi hetkel käibemaksuga. Kui ainuotstarbelist vautšerit ei ole tema iseloomu tõttu võimalik kohe käibemaksuga maksustada, ei saa seda käsitleda ka kui ainuotstarbelist vautšerit.¹¹

Ainuotstarbeline vautšer on esitatud ettemakse või soodustuse kujul. Esimest eelistatakse juhul, kui on tegemist mingi kaubakogusega, mida saab vautšeri väljastamisel makstud summa eest, või kindlasummalise teenusega, millele isik enam juurde maksta ei pea. Samuti võib teenuse saamine olla seotud mingi perioodiga. Näiteks võib ettevõtte väljastada vautšeri, mis annab isikule õiguse saada kümne päeva jooksul tasuta teatud teenuseid. Soodustusega vautšerid on ettevõtjate hulgas laiemalt kasutatavad. Sellisel vautšeril on tavaliselt kindlaks

⁹ European Commission. 2007. Harmonisation of turnover taxes. VAT treatment of vouchers. TAXUD/2165/07-EN. Brussels, 9.

¹⁰ European Commission. 2008. Harmonisation of turnover taxes. Summary and examples on the VAT treatment of vouchers. TAXUD/2448/08-EN. Brussels, 3, 4.

¹¹ Sama.

määratud summa või protsendimäär, mille võrra klient saab vautšeri olemasolul kaupa odavamalt.¹²

Kui ainuotstarbeliste vautšerite juures rääkida maksu sissenõutavusest riigi poolt, siis seda reguleerib käibemaksu käsitlev Euroopa Nõukogu direktiiv 2006/112/EÜ, täpsemalt artikkel 65. Selle kohaselt muutub kauba või teenuse eest ettemakse teostamise korral käibemaks sissenõutavaks ettemakse laekumisel selle laekunud osalt. Seda saab põhjendada asjaoluga, et ainuotstarbelise vautšeri korral on tegemist vautšeriga, mille eest saab kindlat kaupa kindlas koguses. Seega on teada kindel maksusumma ning maksu tasumisega riigile pole põhjust viivitada.¹³

Mitmeotstarbelised vautšerid annavad selle omanikule õiguse saada kaupu või teenuseid vautšeri väärtuses. Nende kaupade või teenuste saamise koht ei ole täpselt määratletud. See võib olla samas liikmesriigis, kus vautšer väljastati, kuid võib olla ka mõnes teises liikmesriigis. Sellest tulenevalt ei saa vautšerit väljastamise hetkel käibemaksuga maksustada. Kui vautšerit ei lunastata selle väljaandja juures, siis peab lunastaja väljastajale esitama arve koos vautšeriga nii nagu seda tehakse ainuotstarbelise vautšeri korral. Kui vautšeri väljastamine ja lunastamine toimuvad erinevates liikmesriikides, siis tuleb vautšeri väljastajal end teises liikmesriigis käibemaksukohustuslaseks registreerida.¹⁴ Hetkel tundub, et teises liikmesriigis vautšerite maksustamiseks maksukohustuslaseks registreerida, on tülikas. Selle probleemi juurde tuleb autor peatükis 2.1.

Mitmeotstarbeline vautšer antakse üldjuhul välja teatud väärtuses, mille eest isik saab kaupu ja teenuseid. Seega nende vautšerite puhul jääb vaid võimalus saada kindlaksmääramata kaupu ja teenuseid, mitte aga soodustust kauba hinnast teatud määraga või vautšeril nimetatud väärtuses.¹⁵

¹² European Commission. 2006. Harmonisation of turnover taxes. VAT treatment of vouchers. TAXUD/1821/06-EN REV1. Brussels, 7.

¹³ Euroopa Nõukogu direktiiv 2006/112/EÜ, 28. november 2006. Ühtse käibemaksusüsteemi käsitlemiseks.

¹⁴ European Commission. 2006. Harmonisation of turnover taxes. VAT treatment of vouchers. TAXUD/1821/06-EN REV1. Brussels, 7.

¹⁵ Samas, 10.

Vautšer on mitmeotstarbeline, kui:

- 1) on tehtud makse, et osta vautšer, mis kannaks õigust saada teenuseid või kaupu;
- 2) see annab õiguse rohkemaks, kui lihtsalt raha tagasi saamiseks vautšeri eest;
- 3) seda saab realiseerida erinevate kaubagruppide arvelt (siiski võib tegemist olla juhtumiga, kus kaubagrupid on piiratud);
- 4) ei ole veel selge, milliseid kaupu ja teenuseid kasutatakse, seetõttu ei saa vautšeri ostmise hetkel seda käibemaksuga maksustada.¹⁶

Mitmeotstarbelise vautšeri puhul on oluline asjaolu, et tegelikult ei ole teada, milliseid kaupu või teenuseid lunastama hakatakse. Seega pole teada ka maksumäär ning maksusumma, mida riik võiks sissenõuda. Sellel juhul tuleb hetkel rahulduda olukorraga, kus mitmeotstarbeliste vautšerite eest muutub maks sissenõutavaks vautšerite lunastamise hetkel.¹⁷

Näiteks on tegemist mitmeotstarbelise vautšeriga, kui A toodab ravimeid. Ta annab välja vautšereid, et reklaamida ühte oma ravimitest. Klient ostab vautšeri A käest, kuid tal on võimalus seda realiseerida ka A toodangu edasimüüjate juures, kes asuvad teistes liikmesriikides.¹⁸

Mitmeotstarbelise vautšeriga on tegemist ka telefonikaartide puhul, mida saab kasutada mitmes liikmesriigis. Kui klient ostab telefonikaardi liikmesriigist A, siis on seal käibemaksumäär X%. Kui isik kasutab telefonikaarti hoopis riigis B, siis seal võib maksumäär olla hoopis Y%. See tähendab, et isik võib sama raha eest saada vähem/rohkem kõneaega, olenevalt maksumäärade erinevusest.¹⁹

Kolmas võimalus on see, et vautšer on tasuta saadud. Vautšer on tasuta saadud, kui klient ei ole selle eest maksnud ning ta ei oma õigust kauba eest mitte maksta, kui talle ei ole vastavat

¹⁶ European Commission. 2007. Harmonisation of turnover taxes. VAT treatment of vouchers. TAXUD/2165/07-EN. Brussels, 8.

¹⁷ European Commission. 2006. Harmonisation of turnover taxes. VAT treatment of vouchers. TAXUD/1821/06-EN REV1. Brussels, 11.

¹⁸ European Commission. 2008. Harmonisation of turnover taxes. Summary and examples on the VAT treatment of vouchers. TAXUD/2448/08-EN. Brussels, 4.

¹⁹ Samas, 5.

vautšeri antud²⁰. Näiteks annab telekommunikatsiooni ettevõtte A välja vautšereid, et reklaamida oma võrgu kasutamist. Igaüks, kellele ettevõtja selle vautšeri on kinkinud, saab õiguse selle realiseerimiseks kinkija juures või tema teenuseid vahendava kaupmehe juures.²¹

Vautšeri, millega saab allahindlust, annab ettevõtte samuti reklaami eesmärgil. Allahindlus tähendab seda, et ettevõtja annab kauba isikule näiteks 20% soodsamalt, ilma et isik oleks eelnevalt soodustuse osa kinni maksnud. Euroopa Komisjon on vaieldnud selle üle, milline on kauba maksustatav väärtus nimetatud juhul.²² Käibemaks on oma olemuselt tarbimismaks, seega peaks autori arvates käibemaksuga maksustama vaid kliendi poolt makstud osa, sest vastasel juhul oleks 20% soodustuselt makstav käibemaks puhtalt ettevõtte kulu, mis ei ole tarbimismaksu põhimõttega kooskõlas²³. See põhimõte tuleb välja ka töö edaspidistes peatükkides.

Allahindluse vautšeriga on tegemist, kui:

- 1) see on müüdud või antud tasuta;
- 2) see on antud koos kauba või teenusega;
- 3) allahindlus on seotud vaid müüdava kauba või teenusega.²⁴

Näiteks võtame hulгимүүja A, kes soovib oma kaupu reklaamida. Ta väljastab vautšerid, mis annavad isikutele soodustusi nende kaupluses. Iga isik, kes on saanud vautšeri, võib selle allahindluse realiseerida hulгимүүja A enda juures või kaupluses, mis müüb hulгимүүja A tooteid.²⁵

Vautšereid võib olla erinevates vormides. Vautšer võib esineda pileti, žetooni, elektroonilise kaardi või kiibi kujul. Need peaksid andma isikule õiguse saada kindlaksmääratud kaupu ja

²⁰ European Commission. 2007. Harmonisation of turnover taxes. VAT treatment of vouchers. TAXUD/2165/07-EN. Brussels, 10.

²¹ European Commission. 2008. Harmonisation of turnover taxes. Summary and examples on the VAT treatment of vouchers. TAXUD/2448/08-EN. Brussels, 5.

²² Sama.

²³ Lehis, L. 2004. Maksuõigus. Tallinn: Kirjastus Juua, 353.

²⁴ European Commission. 2007. Harmonisation of turnover taxes. VAT treatment of vouchers. TAXUD/2165/07-EN. Brussels, 10.

²⁵ European Commission. 2008. Harmonisation of turnover taxes. Summary and examples on the VAT treatment of vouchers. TAXUD/2448/08-EN. Brussels, 5.

teenuseid või soodustust nende kaupade soetamisel. Vautšer peab lunastamisel andma õiguse mingile kaubale või teenusele. Väheste vautšerite puhul on võimalikud ka tagasimaksud. Oluline on ka see, et vautšerid ei pea olema paber kandjal või muul kujul füüsiliselt isiku käes.²⁶ Tänapäevased vahendid võimaldavad panna isikuid ettevõtte infosüsteemi. Kui klient soovib kaupa või teenust tarbida, tuleb tal esitada isikut tõendav dokument.

Lisaks sellele, et vautšereid tuleb omavahel eristada, tuleb veel aru saada, kas vautšerina käsitletav maksevahend on üldse vautšer maksustamise mõttes. Palju kasutatakse ka muid maksevahendeid ja nn e-raha. Vaieldakse selle üle, kas telefonikaardid, mida mobiilioperaatorid kaupmeeste abil nt kaubanduskeskustes müüvad, on e-raha või hoopis vautšer. Siiani on jäänud kehtima seisukoht, et tegemist on siiski vautšeriga. Eelkõige on tegemist mitmeotstarbelise vautšeriga, sest see võimaldab lisaks telefonisuhtlusele näiteks maksta ka kinopileti, parkimise ja ühistranspordi pileti eest.²⁷

E-raha 18. septembri 2000. aasta direktiivi nr 2000/46/EC järgi nimetatakse e-rahaks isiku rahalist nõuet ettevõttele, kes e-raha valdab ning säilitab. Täidetud peavad olema ka järgmised nõuded:

- 1) e-raha säilitatakse elektroonilisel vahendil;
- 2) sisse makstud summa võrdub väljamakstud summaga (tegemist ei ole krediitkaardiga).²⁸

²⁶ European Commission. 2006. Harmonisation of turnover taxes. VAT treatment of vouchers. TAXUD/1821/06-EN REV1. Brussels, 6.

²⁷ European Commission. 2007. Harmonisation of turnover taxes. VAT treatment of vouchers. TAXUD/2165/07-EN. Brussels, 15

²⁸ E-Money Directive 2000/46/EC. 18.09.2000

1.2. Vautšerite kasutamine Eestis

Eestis kasutatavate vautšerite osas tuleks vautšereid üksteisest eristada. Aluseks oleks vautšeri definitsioon st milliseid vautšereid saab maksustada kui vautšereid ja milliseid mitte. Eristamine toimub põhiliselt selle alusel, milline on vautšeri olemus. Kui vautšer toimib ainult maksevahendina ja tal ei ole mingisugust kaubanduslikku ja reklaami sarnast mõju, ei käsitleta seda vautšerina käibemaksu arvestamisel²⁹.

Sellised vautšerid on näiteks reisibüroo poolt maksmisel antud vautšerid, autorendi firma poolt antud vautšerid, hotellitubade eest ettemaksu teostamisel antud vautšerid. Need kõik on pigem ettemaksud. Küll võib vautšeriks lugeda ettevõtja poolt teatud väärtuses väljastatud vautšerit, mille eest klient saab toote või teenuse ning lisaks on sellel reklaami otstarve. Sellisteks vautšeriteks võib pidada mõne kaupluse kinkekaarte, mille eest saab kaupu või teenuseid soetada. Hetkel kehtivad seadused ei reguleeri piisavalt nende tehingute maksustamist.

Eesti ettevõtjatel, kes väljastavad vautšereid, on ainuke võimalus kasutada käibemaksuseaduse (edaspidi KMS) regulatsiooni. See on vautšerite maksustamiseks aga puudulik. KMS on vautšerite maksustamise jaoks lünklik, sest sellel alal puudub Euroopa Liidu õigus. Isegi kui Eestis soovitakse vautšerite maksustamiseks eriregulatsiooni kehtestada, siis ei ole seda hetkel võimalik teha, sest käibemaksu reguleeriv direktiiv on täpselt samamoodi puudulik. Seega on peaaegu igal ettevõttel võimalus maksustada vautšereid just nii nagu neile kasulik või kõige õigem tundub.

Autori arvates on vautšerite maksustamise aluseks võimalik võtta järgnev regulatsioon.

KMS § 1 lõike 1 punkti 1 alusel on käibemaksu objektiks:

- 1) käive, välja arvatud maksuvaba käive, mille tekkimise koht on Eesti;
- 2) kauba import Eestisse (§ 6), välja arvatud maksuvaba import (§ 17);
- 3) teenuse osutamine, mille käibe tekkimise koht ei ole Eesti (§ 10 lõige 5), välja arvatud maksuvaba käive;

²⁹ European Commission. 2007. Harmonisation of turnover taxes. VAT treatment of vouchers. TAXUD/2165/07-EN. Brussels, 10.

- 4) KMS § 16 lõikes 3 nimetatud kauba või teenuse käive, mille maksustatavale väärtusele on maksukohustuslane lisanud käibemaksu;
- 5) kauba ühendusesisene soetamine (§ 8), välja arvatud kauba ühendusesisene maksuvaba soetamine (§ 18).

KMS § 4 lõike 1 punkti 1 kohaselt on käive kauba võõrandamine ja teenuse osutamine ettevõtluse käigus. KMS § 2 lõike 5 tähenduses käsitletakse võõrandamisena kauba valduse üleandmist koos kauba juhusliku hävimise riisikoga ja õigusega kasutada kaupa ning sellega seotud majanduslikke hüvesid omanikuna, sõltumata kauba asjaõiguslikust staatusest.

Käibe tekkimise aeg on määratletud KMS § 11 lõikes, mille kohaselt käive on tekkinud või teenus on saadud päeval, mil esimesena tehti üks alljärgnevaist toiminguid:

- 1) kauba ostjale lähetamine või kättesaadavaks tegemine või teenuse osutamine;
- 2) kauba või teenuse eest osalise või täieliku makse laekumine, teenuse saamisel osaline või täielik maksmine.

KMS § 11 lg 3 sätestab, kui KMS § 11 lg 1 kohaselt on käibe tekkimise ajaks kauba või teenuse eest osalise või täieliku makse laekumine või maksmine, on käive tekkinud makstud osa ulatuses.

Eelpool toodud regulatsioonist loeb välja selle, et vautšerid on käibemaksu objektiks, sest vautšeritega saab teha tehinguid kauba või teenuse võõrandamiseks. Sellest regulatsioonist tulenevalt saab öelda, et käive tekib makse laekumisel ehk vautšeri eest tasumisel. Sellel juhul tuleb vautšer käibemaksuga maksustada. Täiesti reguleerimata jääb vautšerite maksustamine erinevate maksumäärade puhul. Samuti ei reguleeri käibemaksuseadus Euroopa Liidu siseselt vautšeritega tehtud tehingute maksustamist. Selline regulatsioon puudub ka käibemaksu ühendusesiseselt reguleerivas direktiivis³⁰.

Eesti ettevõtjad püüavad igal aastal aina rohkem hakata vautšereid väljastama. Nende väikese leviku põhjuseks võib olla just vautšeritega kaasnev segadus, sest tegelikult ei oska nende

³⁰ Nõukogu direktiiv 2006/112/EÜ. 28. november 2006

maksustamisel nõu anda ei maksuamet, rahandusministeerium, maksunõustajad ega ka raamatupidamisfirmad. Autor küsis erinevatest ettevõtetest, kuidas nemad vautšereid maksustavad. Küsitlus näitab, et tegelikult valitseb vautšerite maksustamise osas teadmatus. Igaüks üritab oma süsteemi luua, et olukorrast võimalikult valutult väljuda.

Apollo raamatukauplus kasutab oma ettevõtluses kinkekaarte (vt lisa 1), mida ei saa vautšeriteks lugeda kahel põhjusel:

- 1) kinkekaart Apollo raamatukaupluse mõistes on vaid maksevahend;
- 2) Apollo raamatukaupluses ei maksustata kinkekaarti (vautšerit) kui maksevahendit, vaid selle eest saadavat kaupa müügi hetkel.

Viimast näitab ka asjaolu, et kinkekaardid võetakse raamatupidamises üles kohustusena ning maksud arvestatakse alles kauba müügi hetkel. See on kergem lahendus, sest kui kinkekaarti ei lunastatagi, siis ei ole vaja ka makse tagasi arvutada. Apollo raamatukaupluses saab soetada kaupu ka kaubanduskeskuse kinkekaardiga. Ka sellel juhul tasub käibemaksu Apollo raamatukauplus, sest kinkekaart on maksustamata. Kaubanduskeskus katab raamatukauplusele tekkinud kulud.

Kui peaks juhtuma olukord, kus kliendil on kinkekaart kindlale summale, kuid ta soovib lunastada odavamalt kaupa, siis Apollo raamatukaupluse finantsosakonna andmetel maksustatakse kogu summa. Kaasa arvatud see osa, mis jääb kasutamata. Kasutamata jäänud osast kantakse maksustatav väärtus ettevõtte muu äritulu hulka ja maksusumma deklareeritakse ja tasutakse riigile. Osaliselt peab autor seda õigeks, sest käive on tekkinud juba raha saamisel vautšeri müügi hetkel. Teisest küljest tuleks arutleda selle üle, kas vautšeri kasutamata jääv osa on siiski ettevõtte käive või mitte. Viru keskuse kinkekaarte kasutatakse samal põhimõttel (vt lisa 2). Need on käsitletavad maksevahendina ning seega ei toimu nende maksustamist. Maksustatakse vaid kinkekaardi eest lunastatud kaupa.

ASis Värskas Sanatoorium kasutatakse vautšereid enamasti välisklientide puhul (vt lisa 3). Eesti klientidele on mõeldud kinkekaardid, mida ei maksustata. Ettevõtte käsitleb neid kui maksevahendeid. Välisklientidele on mõeldud vautšerid, mis maksustatakse müügi hetkel, sest

siis on KMS §11 lg 1 p 2 kohaselt käive tekkinud. Värskas sanatoorium on ettevõtte, kus müüakse erinevate maksumääradega maksustatavaid kaupu ja teenuseid.

Käibemaksu reguleeriv Nõukogu direktiiv 2005/112/EÜ kohustab iga maksukohustuslast pidama piisavalt üksikasjalikku raamatupidamisarvestust, mis võimaldab käibemaksu kohaldada ja maksuhalduri poolt kontrollida³¹. Ka vautšeritega seotud tehingud peavad olema raamatupidamises läbipaistavalt kajastatud. Värskas sanatooriumi raamatupidamises on vautšerite maksustamiseks võetud kasutusele kaks erinevat süsteemi. Esimesel juhul, kui klient soovib kindlat ravipaketti, siis raamatupidamise reeglite järgi maksustatakse vautšer kolme erineva käibemaksumääraga. Sanatooriumi pakett koosneb kolmest erinevast osast:

- 1) majutus, mis maksustatakse 9% maksumääraga;
- 2) toitlustus, mis maksustatakse 18% maksumääraga;
- 3) raviteenus, mis on käibemaksuvaba.

Kui klient on ravipaketi välja valinud ning soetab vautšeri, siis maksustatakse vautšer osaliselt 9% määraga, osaliselt 18% määraga ning osaliselt on vautšer maksuvaba. Maksustamine toimub vastavalt tellitud pakatile. Kui klient vautšeri lunastamise hetkel veel täpselt ei tea, mis teenust ta sanatooriumisse tulles saada soovib, siis maksustatakse kinkekaart terves ulatuses 18% maksumääraga. Kui vautšeri omanik tuleb sanatooriumisse ning valib endale sobiva paketi, mis sisaldab näiteks ainult ravi või ainult majutust või koosneb pakett neist mõlemast, siis tehakse maksude kohta raamatupidamises ümberarvestus.

Lõputöö autori hinnangul on Värskas sanatooriumi raamatupidaja on enda seisukohalt kasutusele võtnud tõhusa süsteemi, kuid lõputöö autori arvates ei ole selline maksude arvestamine parim lahendus. Esiteks on see petlik riigi suhtes. Ühel hetkel makstakse riigile käibemaksu ja teisel hetkel küsitakse see tagasi. Sellisel juhul on riigil raske kindlate maksusummadega arvestada. Teiseks on maksuhalduril raske orienteeruda raamatupidamises, kus kord on maksud ühtmoodi arvestatud ja siis teistpidi tagasiarvestatud. See tähendab, et maksude administreerimine muutub kulukamaks ja aeganõudvamaks.

³¹ Terra, B. & Wattel, P. 2006. Euroopa maksuõigus. Tallinn: Europrint, 305.

Kui vautšeri väljastamise hetkel ei ole teada, milliseid teenuseid klient saada soovib, siis Euroopa Komisjoni töö tulemusel on selgunud, et vautšer tuleks maksustada alles selle lunastamise hetkel. Siis on selge, milliseid teenuseid isik täpselt kasutab. Selles suhtes käitub Värksa sanatoorium hetkel Euroopa Komisjoni eelnõus väljapakutud lahendusest erinevalt ning maksustab vautšeri müügi hetkel 18% maksumääraga ja teeb hiljem maksude tagasiarvestuse.

Kui Värksa sanatooriumis peaks tekkima olukord, kus kliendil on vautšer 3000 kroonile, kuid ta soovib teenust 4200 krooni eest, siis annulleeritakse 3000 kroonine vautšeri müügi tehing. Sellelt arvestatakse tagasi ka käibemaks. Peale seda kantakse raamatupidamisest läbi 4200 kroonine tehing ning maksustatakse vastavalt kliendi valitud pakatile. Selline käitumine on maksude arvestuse ja tasumise seisukohalt õige, kuid raskesti jälgitav. Autori arvates tuleks jätta vautšer ikkagi maksustamata, kui ei ole täpselt teada, mida klient selle eest saada tahab. Maksustamine peaks toimuma hetkel, kui maksumäärade jaotus on selge.

Kui isikul on 3000 kroonine vautšer, kuid ta soovib teenust vaid 2000 krooni eest, siis on tal võimalus 1000 krooni tagasi saada ja seda ei kanta ettevõtte muu äritulu hulka nagu Apollo raamatukaupluses. Ka sellel juhul tehakse raamatupidamises maksude ümberarvestus.

Toila Spas kasutatakse kahte erinevat liiki vautšereid (vt lisa 4). Üldjuhul on need kindlasummalised, kuid 2009. aastal lisandusid ka soodustust andvad vautšerid. Kui klient on külastanud Jõhvi kontserdimaja ning tal on pilet alles, siis saab ta Toila Spas 10% soodustust. Nii nagu Värskas, on ka Toilas pakutavad teenused maksustatavad erinevate maksumääradega. Seega tuleb ka vautšerid maksustada erinevate määradega.

Toila Spa maksustab vautšerid nende müügi kuul ning eranditult kõik 18% maksumääraga. Kui klient tuleb vautšerit lunastama, tehakse vastupidised kanded raamatupidamises ning maksustatakse vautšer vastavalt kliendi poolt tellitud pakatile. Nagu autor eelnevalt mainis, ei ole see maksude tasumise ja arvestamise seisukohast õiglane ning ei kajasta tehtud tehinguid täpselt nii nagu need tegelikult tehtud on. Soodustust andvate vautšerite korral maksustatakse

Toila Spas tehtud tehingu osa ehk kliendi poolt makstud summas sisaldub käibemaks. Sellisele järeldusele on jõudnud ka Euroopa Komisjon.

Kui Toila Spa klient soovib kasutada vautšerit väiksemal määral kui selle nominaalväärtus, siis ei muutu sellest maksustamisel midagi. Kuna vautšer on eelnevalt maksustatud, jääb see ülejäänud osa, millest vautšerit tegelikult ära ei kasutata, maksustatuks 18% maksumääraga.

Astlanda Hotelli AS (RadissonSAS Hotell Tallinnas) annab välja vautšereid, mis on maksustatavad erinevate maksumääradega (vt lisa 5). Erinevate maksumääradega maksustatavate teenuste korral antakse välja ka erinevad vautšerid. Sel moel on maksustamine selgem ja arvepidamine vautšerite üle lihtsam. Majutuse koos hommikusöögiga jaoks antakse välja vautšer, mis maksustatakse 9% maksumääraga ning hotelli restoranide ja baaride jaoks on eraldi vautšerid, mis on maksustatud 18% maksumääraga. Üldjuhul on tegemist tähtajaliste ja tasuta vautšeritega. See tähendab, et vautšer antakse kliendile reklaami eesmärgi või näiteks hotellitöötajate poolt põhjustatud ebaseeldivuste kompenseerimiseks. Tasuta antud vautšereid käibemaksuga ei maksustata. Seda lähenemist toetab ka Euroopa Komisjoni töögrupp. Klientidele müüakse kinkekaarte, mis ei ole käibemaksuga maksustatavad, sest neid käsitletakse maksevahenditena.

Käesolevas peatükis on välja toodud erinevate ettevõtete lahendused vautšerite maksustamiseks. Üks osa neist maksustab vautšereid müügi hetkel, teine osa lunastamise hetkel. Tehingute korral, kus on tegu erinevate maksumääradega, maksustab osa ettevõtjatest vautšerid esialgu täismääraga ning vautšeri lunastamisel teevad maksude ümberarvestuse. Teised ei maksusta vautšereid enne, kui on selge, kuidas jagunevad proportsioonid maksumäärade suhtes. RadissonSAS Hotell Tallinn annab kindluse mõttes välja erinevate maksumääradega maksustatavate kaupade ja teenuste korral ka erinevad vautšerid. See hoiab ettevõtja maksuarvestuse selge ja läbipaistva.

Sellest peatükist selgub, et vautšerite maksustamise küsimustes on Eestis tekkinud probleemid. Iga ettevõtte on välja töötanud endale sobiva lahenduse. Autori arvates peaksid kõigile kehtima

ühesugused põhimõtted ning sellest tulenevalt on vautšerite käibemaksuga maksustamisel vaja kehtestada ühtne regulatsioon.

2. VAUTŠERITE MAKSUSTAMISEGA SEOTUD PROBLEEMID

2.1. Vautšerite maksustamise probleemid ühendusesiseste tehingute korral

Enne vautšerite maksustamist tuleb selgitada, millist tüüpi vautšeriga on tegemist. Selge on see, et igat tüüpi vautšereid kõigis liikmesriikides ei kasutata. Hoolimata sellest on väga oluline anda vautšeritele ühtne definitsioon kogu Euroopa Liidu ulatuses.³²

Ainuotstarbeliseks vautšeriks peetakse iga füüsilist või elektroonilist vahendit, mis kannab õigust saada osalist või täielikku hinnaalandust kauba või teenuse ostmise hetkel.³³ Sellist vautšerit maksustatakse üldjuhul vautšeri müümise hetkel, sest selle eest saab lunastada vaid kindlaksmääratud kaupu või teenuseid. Oluline on see, et teada on ka maksumäär, millega neid kaupu või teenuseid maksustatakse.

Juhul, kui ainuotstarbelise vautšeri väljastamisel on küll selge, milliseid kaupu selle eest lunastada saab, kuid nendel kaupadel on erinevad maksumäärad, siis ei saa vautšerit maksustada selle ostmise hetkel.³⁴ Väga oluline on maksustada vautšer just sama maksumääraga, millega maksustatakse seda kaupa, mida vautšeri lunastamisel saab³⁵. Sellest tekib probleem, kas tegemist on ainuotstarbelise vautšeriga, sest teoorias on ainuotstarbelise vautšeri üheks tunnuseks müügihetkel maksustamine.

Ainuotstarbelise vautšeri olemust selgitatakse peatükis 1.1. Selle alusel on vautšer ainuotstarbeline, kui tehtud makse alusel saadakse vautšer, mis annab õiguse kindlaksmääratud kaubale või teenusele. Vautšeriga tehtud tehingud peavad jääma ühe

³² European Commission. 2006. Harmonisation of turnover taxes. VAT treatment of vouchers. TAXUD/1821/06-EN REV1. Brussels, 8.

³³ Sama, 11.

³⁴ Sama.

³⁵ Sama.

liikmesriigi piiridesse ning vautšer peab olema maksustatud selle väljastamise hetkel.³⁶ Seega ei ole autori arvates eelpool nimetatud juhul tegemist ainuotstarbelise vaid mitmeotstarbelise vautšeriga. Selleks, et olukorda mitte liiga keeruliseks ajada, võiks seadusandja kaaluda, et kui ainuotstarbelise vautšeri eest saadav kaup või teenus on maksustatav erinevate maksumääradega, siis teatud nõuete (mis tuleks kindlaks määrata) täitmisel võiks nimetatud vautšerid kuuluda ikkagi ainuotstarbeliste vautšerite kategooriasse.

Ainuotstarbelise vautšeri puhul on oluline, et teenust pakutakse just selles liikmesriigis tegutseva ettevõtja või tema esindaja poolt, kus vautšer on väljastatud ning väljastaja on registreeritud käibemaksukohustuslaseks.³⁷ Kui teenust osutatakse mõnes muus liikmesriigis, peaks vautšerite väljastaja end registreerima käibemaksukohustuslaseks selles riigis ning tasuma seal käibemaksu. Seda probleemi käsitleb autor samas peatükis edaspidi.

Kui isik saab valida teenuse kasutamise koha (sh riigi) ise, siis ei ole võimalik maksumäära teada ning seega ei ole tegemist enam ainuotstarbelise vautšeriga. Sellel juhul ei toimu maksustamine vautšeri müümise hetkel, mis on ainuotstarbelise vautšeri üks tunnusmärki.

Vautšerite maksustamise juures on veel oluline selgitada järgmiseid mõisteid:

- 1) väljaandja (*issuer*) – isik, kes väljastab vautšeri materiaalsel kujul;
- 2) hüvitaja (*refunder*) – isik, kellele järgnevad vautšeri väljastamisel majanduslikud tagajärjed. Tihti võivad vautšeri väljaandja ja hüvitaja olla samad isikud;
- 3) lunastaja (*redeemer*) – isik, kes väljastab küll kauba vautšeri eest, kuid kellele see ilmingimata majanduslikku mõju ei avalda, sest tegemist ei olnud otseselt tema väljastatud vautšeriga vaid ta oli nimetatud olukorras vahendaja rollis.³⁸

Väga oluline on teha vahet hüvitajal ja lunastajal. Hüvitaja on isik, kes annab vautšeri välja ja talle tekib sellega seoses majanduslik mõju ning kohustus tasuda käibemaks. Lisakohustusena

³⁶ European Commission. 2006. Harmonisation of turnover taxes. VAT treatment of vouchers. TAXUD/1821/06-EN REV1. Brussels, 8.

³⁷ European Commission. 2007. Harmonisation of turnover taxes. VAT treatment of vouchers. TAXUD/2165/07-EN. Brussels, 9.

³⁸ European Commission. 2006. Harmonisation of turnover taxes. VAT treatment of vouchers. TAXUD/1821/06-EN REV1. Brussels, 8.

tuleb tasuta lunastajale vautšeri lunastamisega tekkinud kulutused. Lunastaja on tihtipeale vaid vahendaja rollis ning temale see mingit majanduslikku mõju ei avalda, seega ta lihtsalt haldab vautšerit. Enamasti on hüvitaja ja lunastaja siiski ühes isikus.³⁹

Peatükis 1.1. kerkis esile küsimus, kuidas oleks otstarbekas käituda, kui vautšer antakse välja ühes liikmesriigis, kuid lunastatakse teises liikmesriigis. Euroopa Komisjoni arvates on ainuõige lahendus, kui ettevõtja, kes väljastab vautšeri, registreeriks end maksukohustuslaseks liikmesriigis, kus vautšer lunastatakse⁴⁰. Autori arvates on see keeruline protsess ning sellel juhul loobuksid ettevõtted tihti vautšeritest, mida on võimalik ka teistes Euroopa Liidu riikides lunastada. Seega oleks lahendus, et mitmeotstarbeliste vautšerite korral, mida saab lunastada mõnes teises liikmesriigis, peaks olema võimalus neid tehinguid pöördmaksustada.

Pöördmaksustamine oleks lihtsam ja vähem aega nõudev. Pöördmaksustamine peaks olema võimalik, sest mitmeotstarbeliste vautšerite puhul tasutakse käibemaks vautšeri lunastamisel. Ainuke probleem on kiire infovahetus kaupmeeste vahel. Kui vautšer lunastatakse mõnes teises liikmesriigis, siis peaks selle liikmesriigi kaupmees vautšeri väljastanud ettevõtjat teavitama nimetatud vautšeriga tehtud tehingutest. Väljastaja peab deklareerima sellel perioodil vautšeri 0% määraga maksustatava käibena ning vautšeri lunastaja maksab käibemaksu oma riigis⁴¹. Lisaks nõuab vautšeri lunastaja väljastajalt sisse ülejäänud vautšeri lunastamiseks tehtud kulutused. Tänapäeva infoühiskonnas ei tohiks kiire infovahetusega probleeme tekkida. Üks võimalus on saata arve e-postiga ning lisada sinna juurde skaneeritud vautšer. Kui kaupmehed annavad välja suures koguses vautšereid, mida saab teineteise juures lunastada, siis oleks mõistlik luua omavahelised infosüsteemid. Kui vautšer lunastatakse, tehakse sinna sissekanne ja teine osapool saab seda näha.

Kui võtta nüüd olukorrale üldse teine lähenemine ja mõelda, et igas riigis on vautšerite maksustamisel välja kujunenud oma reeglid. Oletame, et ühes liikmesriigis antakse välja mitmeotstarbelised vautšerid. Selle riigi vautšerite definitsiooni järgi kuuluvad need

³⁹ European Commission. 2006. Harmonisation of turnover taxes. VAT treatment of vouchers. TAXUD/1821/06-EN REV1. Brussels, 8.

⁴⁰ Samas, 7.

⁴¹ Kägi, K. 2004. Käibemaks. Tallinn: Äripäeva Kirjastus, 26.

maksustamisele vautšerite väljastamise hetkel (nimetatud definitsioon ei lange kokku käesolevas lõputöös esitatud teooriaga). Neid vautšereid saab lunastada teises liikmesriigis. Seal kehtiva regulatsiooni kohaselt maksustatakse vautšerid lunastamise hetkel. Sellel hetkel tekib vautšerite topeltnmaksustamine. Kui Euroopa Liidus ei kehtestata ühtset vautšerite definitsiooni ja ühtseid maksustamise põhimõtteid, siis selline olukord tõenäoliselt ka tekib. Seega saavad vautšerid topeltnmaksustatud.

Kui juhtub, et liikmesriikides kasutatakse vastupidiseid põhimõtteid vautšerite maksustamisel st esimene liikmesriik maksustab vautšereid põhimõttel, et käibemaks deklareeritakse ja tasutakse riigile lunastamise hetkel. Samas kui teine liikmesriik kasutab vautšerite maksustamisel põhimõtet, et käibemaks lisatakse vautšerile selle väljastamisel. Nüüd tekib olukord, kus vautšerid jäävad maksustamata. Autori hinnangul tuleks Euroopa Liidu piires välja töötada ühesugused põhimõtted. See aitaks nimetatud probleemi vältida

Oletame, et ühtne regulatsioon on ühendusesiseselt olemas. Näiteks hotell müüb kliendile vautšeri nominaalväärtusega 100 ühikut. Vautšerit saab kasutada majutuse, toitlustuse või muude hotellis pakutavate kaupade või teenuste tarbimiseks. Sellel juhul on võimalikud ka erinevad maksumäärad. KMS §15 lg 2 p 4 järgi on Eestis majutusteenus või majutusteenus koos hommikusöögiga maksustatav 9% ehk vähendatud maksumääraga. Lisaks võib seda vautšerit kasutada ka mõnes muus sama hotelliketi majutusasutuses. Seega on võimalik, et vautšerit kasutatakse hoopis mõnes muus liikmesriigis. Kuidas peaks toimima?

Vautšeri müüki oleks õige maksustada vautšeri lunastamise hetkel. See tähendab, et maksustamise hetk on kauba või teenuse saamise hetk. Maksustamine on edasi lükatud, sest vautšeri müümise hetkel pole teada, millistele kaupadele või teenustele vautšeri omanik rõhku paneb. Võib olla soovib klient hotellis ööbida. Sellel juhul maksustatakse tehing vähendatud maksumääraga. Teisel juhul soovib vautšeri omanik ainult hotelli restoranis aega veeta. Siis maksustatakse tehing täismääraga ehk Eestis KMS kohaselt 18%.

Olukorras, kus isik on vautšeri lunastanud teises liikmesriigis, on oluline kiire teabevahetus. Selles peavad ettevõtted omavahel kokku leppima. Siis peaks vautšeri väljaandja maksustama

vautšerid 0% maksumääraga ning vautšeri lunastaja maksustaks selle vastavalt enda seadustele. Tegelik kulutuste kandja peaks olema vautšeri väljastaja. Seega esitab lunastaja väljastajale arve.

Järgnevas näites müüb ettevõtja A vautšeri, mida saab lunastada nende näitustesaalis pakutavate teenuste vastu. A müüb selle 100 ühikuga B-le, kes on teise liikmesriigi resident. B omakorda müüb selle C-le, kes on kolmanda liikmesriigi resident. Vautšeri hinnaks on jätkuvalt 100 ühikut. C annab vautšeri töötajale, kes selle siis A juures lunastab.

Siinses näites müüakse vautšer edasi nominaalväärtuses. Seega ei käitu B vahendajana. Vautšeri nominaalväärtuseks on maksustatava väärtuse ja käibemaksu summa. Ainuke maksustamisel tähtsust omav hetk on vautšeri lunastamisel, sest siin on tegemist mitmeotstarbelise vautšeriga, mille puhul on käibemaksu tasumine edasi lükatud, sest selle väljastamise hetkel ei ole teada, milliseid kaupu lunastama hakatakse. Vahendusteenust ei osutatud, sest vautšer müüdi edasi nominaalväärtuses.

Selles näites on autori arvates oluline tähele panna, et kuigi vautšerit müüakse edasi erinevate liikmesriikide vahel, siis tegelikult toimub selle väljastamine ja lunastamine ühes ja samas liikmesriigis. Kuna tegemist on mitmeotstarbelise vautšeriga, siis toimub maksustamine lunastamise hetkel. Seega sisuliselt ei ole tegemist ühendusesisese maksustamisega, kuigi vautšer liigub ühest liikmesriigist teise.

Nagu ka riigisiselt vautšerite vahendamisel, on ka ühendusesiselt võimalik kaht viisi vautšereid vahendada. Esimene võimalus oleks pakkuda vahendusteenust. See tähendab, et vahendaja võtab vautšerid klientidele toimetamiseks enda kätte, kuid omandiõigus jääb siiski vautšeri väljastajale. See tähendab, et vautšeri väljastamisel kliendile väljastab selle reaalselt vahendaja, kuid tasumine toimub otse väljastajale. Vahendaja esitab arve vahendusteenuse eest 0% määraga ning väljastaja tasub oma riigis käibemaksu ka sellelt arvelt.

Teine võimalus vautšerite vahendamiseks on selline, et vahendaja ostab väljaandja käest vautšerid ära ning müüb need ise edasi. See edasimüümine toimub tõenäoliselt kõrgema

hinnaga, mis on vahendustasuks. Sellel juhul kuuluks ka see osa vahendustasuna maksustamisele.

Võtame järgmise näite. Ettevõtja A annab välja vautšerid, mida saab vahetada kaamera vastu. A palub B-l vautšereid vahendada. B on teise liikmesriigi juriidiline isik. Vautšerite hind on 100 ühikut tükk. B ostab C-lt vahendusteenust võõrandades vautšerid kallimalt talle. B ja C on ühe riigi residendid. Vautšerite lunastamine toimub A juures.

Oluline on asjaolu, et selles näites võõrandab A vautšerid B-le. Nüüd läheb üle ka vautšeri omandiõigus. Tegemist on mitmeotstarbelise vautšeriga, kuna need antakse välja ning lunastatakse küll ühes liikmesriigis, kuid vahendamine toimub teises liikmesriigis. Sisuliselt on B vahendaja, kelle vahendustasuks on summa, mille võrra ta vautšeri kallimalt C-le edasi müüb.

Maksustamisel on esimene tähtsus omav asjaolu see, et A võõrandab vautšerid B-le. Seega on tegemist ühendusesisese käibega. A deklareerib vautšerite käibe 0% maksumääraga ning B maksab oma riigis käibemaksu, kuid soetajana saab selle ka sisendkäibemaksuna maha arvata. Kui B võõrandab vautšerid C-le kallimalt, siis vautšerid maksustab ta nominaalväärtuse ulatuses ning ülejäänud summa on vahendusteenus, mille ta eraldi maksustab. C saab kogu käibemaksu sisendkäibemaksuna maha arvata. Kui C võõrandab vautšerid lõpptarbijale, siis maksab ta käibemaksu riigile. Lõpptarbija saab lunastada vautšeri teises liikmesriigis A juures. Kuna vautšer on juba maksustatud, siis toimib see A juures vaid maksevahendina.

Peatükis 2.1. esitatud näited juhivad tähelepanu sellele, kuidas oleks vautšereid ühendusesiseste tehingute korral otstarbekam maksustada. Lõputöö autori arvates tuleks kehtestada regulatsioon, kus kahe erineva liikmesriigi ettevõtted saaksid omavahel tehingud pöördmaksustada. See annaks samaväärse lõpptulemuse nagu Euroopa Komisjoni poolt välja pakutud võimalus, et ühe riigi ettevõtte peaks end registreerima teises riigis käibemaksukohustuslaseks ning seal käibemaksu tasuma, kui selle ettevõtja vautšer teises liikmesriigis lunastatakse. Vahe on selles, et teises liikmesriigis maksukohustuslaseks

registreerimine nõuab teatud protseduuride läbimist, mida pöördmaksustamise korral tegema ei peaks.

Selles peatükis selgitas autor ka probleeme, mis tekivad vautšerite maksustamisel erinevates liikmesriikides, kui liikmesriigid kasutavad maksustamisel erinevaid põhimõtteid. Selles tuleneb oht, et vautšereid maksustatakse mitmekordselt või üldse mitte. Autori hinnangul tuleks Euroopa Liidu piires välja töötada ühesugused põhimõtted. Ühendusesisese ühtse regulatsiooni korral seda probleemi ei teki.

Autori arvates on oluline mõista tehingute tegelikku sisu. Näiteks vautšerite vahendamise korral võivad toimuda erinevad tehingud erinevates liikmesriikides asuvate kaupmeeste vahel, kuid sisuliselt jäävad vautšerid ja nendega otseselt seotud tehingud ühe liikmesriigi piiridesse. Seega ei ole nende maksustamise puhul tegemist ühendusesisese maksustamisega.

2.2. Vautšerite maksustamise probleemid riigisiseste tehingute korral

Riigisiseste tehingute korral kaob ära vautšerite topeltmaksustamise või mittemaksustamise probleem. Kuid ka nende tehingute korral ei ole kõik selge. Seega on autor võtnud ülesandeks mõelda läbi erinevad situatsioonid vautšerite maksustamisel riigisiseste tehingute korral. Kindlasti ei suuda lõputöö autor pakkuda välja kõiki võimalike variante, mis tehingutes vautšeritega võimalikuks võivad osutuda.

Vautšerite maksustamisel on oluline selgeks teha nende maksustatav väärtus. Kui toode on müügis hinnaga X ning isikul on vautšer toote ostmiseks, mis võimaldab seda toodet saada 20% odavamalt, siis kuidas tuleks tehingut maksustada. Kas maksustatav väärtus on nüüd toote hind X või müügihind $X - X \cdot 20\%$? Kas 20%line soodustus kuulub ka maksustamisele?⁴²

⁴² European Commission. 2006. Harmonisation of turnover taxes. VAT treatment of vouchers. TAXUD/1821/06-EN REV1. Brussels, 11

Euroopa Komisjon on öelnud, et vautšeri seisukohalt on oluline vaadelda vaid vautšeri väärtust. Kõik juurdemaksud ja muud tehingud, mis tehakse vautšerist eraldi, on maksustatavad iseseisvalt.⁴³ Seega koosneb vautšeri nominaalväärtus maksustatavast väärtusest ja maksusummast.

Maksustamisele kuulub kauba hind, millest on maha lahutatud soodustus, sest just sellise summa maksab klient kaupmehele. Sisuliselt vähendab soodustus kaupmehe poolt lisatud juurdehindlust ning oleks ebaõiglane, kui kaupmees peaks maksma lisaks veel ka selle 20% pealt käibemaksu. Käibemaks on eelkõige tarbimismaks, mitte kaupmeestele kehtestatud maks⁴⁴. Selliselt on käitunud ka alapeatükis 1.2. analüüsitud ettevõtjad oma maksuarvestuses. Vautšer maksustatakse sellise väärtuse ulatuses, nagu klient selle ostis.

Kui vautšer põhineb soodustusel (vautšeriga saab allahindlust), siis sõltub soodustuse suurus toote või teenuse hinnast. See antakse välja ja vahetatakse kauba või teenuse vastu sama toote või teenusepakkuja juures, kes vautšeri väljastas. Nimetatud juhul loetakse kaupmehe käibeks kliendi poolt faktiliselt makstud summa. Sealjuures tuleb arvestada asjaolu, et käibemaks sisaldub kliendi poolt makstud summas.⁴⁵ Seda põhjusel, et käibemaks on tarbimismaks⁴⁶.

Protsentuaalsel soodustusel põhinevad vautšerid ei ole laialdaselt kasutatavad. Nimelt annab vautšer õiguse saada soodustust teatud protsendi ulatuses toote või teenuse hinnast. Probleem tekkib sellest, et vautšerit saab lunastada nii selle väljastaja kui ka edasimüüja juures. Kuna kaupade hinnad erinevate kaupmeeste juures võivad varieeruda, siis saab isik ühe kaupmehe juures suurema soodustuse kui teise juures ja vastupidi.⁴⁷ Sellest tulenevalt, kui vautšeri väljastaja juures on hind odavam, kui lunastaja juures, siis tekib väljastajale suurem kulu, kui sellel juhul, kui ta ise oleks vautšeri lunastanud.

⁴³ European Commission. 2006. Harmonisation of turnover taxes. VAT treatment of vouchers. TAXUD/1821/06-EN REV1. Brussels, 9.

⁴⁴ Lehis, L. 2004. Maksuõigus. Tallinn: Kirjastus Juua, 353.

⁴⁵ European Commission. 2006. Harmonisation of turnover taxes. VAT treatment of vouchers. TAXUD/1821/06-EN REV1. Brussels, 8.

⁴⁶ Lehis, L. 2004. Maksuõigus. Tallinn: Kirjastus Juua, 353.

⁴⁷ European Commission. 2006. Harmonisation of turnover taxes. VAT treatment of vouchers. TAXUD/1821/06-EN REV1. Brussels, 8.

Mitmeotstarbelist vautšerite puhul on selle nominaalväärtuseks maksustatava väärtuse ja käibemaksu summa. Kui toimub vautšeri osaline lunastamine, siis on nominaalväärtuseks nende kaupade või teenuste saamiseks kulutatud summa ehk kliendi poolt võetud kaupade ja teenuste tegelik väärtus.⁴⁸ Kuidas kajastada ülejäänud summat raamatupidamises ning kas seda maksustada või mitte?

Siinkohal aitaks olukorda selgitada raamatupidamiskanded. Eelnevalt on meil ka teada, et maksustatakse vaid kliendi poolt makstud summa. Konstrueerime näite, kus ettevõtja kannab oma varudesse kauba 100 ühiku väärtuses, mille ostis teiselt käibemaksukohustuslaselt ning paneb selle müüki hinnaga 150 ühikut, sest soovib ka kasumit teenida. Kliendil on vautšer 120 ühiku väärtuses. Ettevõtja tasus varudesse kantava kauba eest arvelduskontolt. Ettevõtte on käibemaksukohustuslane.

Kauba soetamine:	A)	D: Varud	84.75
		D: Käibemaks	15.25
		K: Arvelduskonto	100
Vautšeri väljaandmine:	B)	D: Vautšerid	120
		K: Tulu	120
	C)	D: Pangakonto	120
		K: Vautšerid	120
Klient ostab 150 ühiku eest kaupu:		D: Kulu	120
		D: Pangakonto	30
		K: Varud	84.75
		K: Käibemaks	22.88
		K: Müügitulu	27.12

⁴⁸ European Commission. 2006. Harmonisation of turnover taxes. VAT treatment of vouchers. TAXUD/1821/EN REV1. Brussels, 11.

Kui vautšer lunastatakse edasimüüja juures, siis tekib küsimus, kas hiljem katab vautšeri väljastaja edasimüüjale kulud? Alapeatükis 1.2. toodud Apollo raamatupoe näitele toetudes saab öelda, et kulud kaetakse.

Vautšerite vahendamine riigisiseste tehingute korral toimub samuti kahe põhimõtte alusel nagu ühendusesiseste tehingute korral. Neid põhimõtteid on autor selgitanud eelmises alapeatükis. KMS § 2 lg 11 kohaselt on vahendamisteenuse osutamine maksukohustuslase tegutsemine teise isiku nimel ja arvel. Teise isiku nimel ja arvel tegutsemiseks peavad olema täidetud vähemalt järgmised tingimused:

- 1) vahendaja ja kauba võõrandaja või soetaja või teenuse osutaja või saaja on kauba või teenuse vahendamiseks sõlminud lepingu;
- 2) kauba võõrandamise või teenuse osutamise eest vastutab kauba võõrandaja või teenuse osutaja;
- 3) kaup võõrandatakse või teenus osutatakse kauba võõrandaja või teenuse osutaja kehtestatud või heakskiidetud hinnaga ja tema kauba või teenuse saajale kehtestatud tingimustel;
- 4) vahendaja käibena kajastatakse vahendaja raamatupidamises üksnes vahendustasu;
- 5) kauba või teenuse saajale arve väljastamise korral väljastab selle kauba võõrandaja või teenuse osutaja või muu isik, sealhulgas vahendaja, kauba võõrandaja või teenuse osutaja nimel.

KMS § 10 lg 1 p 7 kohaselt tekib teenuse käive Eestis, kui vahendatakse tehingut või muud toimingut, mille käibe tekkimise koht on Eesti, ning vahendamisteenust osutatakse isikule, kes ei ole üheski liikmesriigis maksukohustuslasena ega piiratud maksukohustuslasena registreeritud.

Üldjuhul on vautšeritel ka kehtivusaeg. Probleem maksustamisel tekib siis, kui vautšer jäetakse kasutamata ning tegelikult kaupa või teenust selle eest ei saada. Kas ka sellel juhul tuleks käibemaksu tasuda? Euroopa Komisjoni töögrupi arvates on lahenduseks erinevaid võimalusi. Kui on tegemist ainuotstarbelise vautšeriga, siis on käibemaks tasutud juba vautšeri väljastamisel. Seega, kui vautšerit ei kasutata, kuid selle eest on tasutud, siis on käive tekkinud

ning see jääb käibemaksuga maksustatuks.⁴⁹ Kuigi KMS § 11 lg 1 järgi on käive tekkinud makse laekumisel, tekib küsimus, kas on ka oluline kauba või teenuse saamine või see ei ole oluline. KMS § 1 lg 1 ja lg 3 alusel on käibemaksu objektiks käive, mis omakorda moodustub kauba võõrandamisest või teenuse osutamisest. Kui vautšeri väljastamisega seotud tegevus lugeda kauba võõrandamiseks või teenuse osutamiseks, siis tuleb käibemaks riigile tasuda ka vautšeri kasutamata jätmise korral.

Mitmeotstarbeliste vautšerite puhul on tegemist olukorraga, kus need maksustatakse vautšeri lunastamise hetkel. Euroopa Komisjoni töögrupp on võtnud seisukoha, et kui mitmeotstarbeline vautšer jääb lunastamata, siis see jääb ka maksustamata, sest tegelikult pole tehingut toimunud. Seega võib kaupmees kogu vautšeri eest saadud raha kanda oma tuludesse.⁵⁰ Autori arvates on see ebaõiglane, sest ainuotstarbeliste vautšerite lunastamata jätmise korral peab ettevõtja tasuma ka käibemaksu. Siinkohal tuleks kehtestada ühtne regulatsioon mõlemale vautšerite rühmale.

Lõputöö autori arvates oleks kasutamata jäänud vautšerite puhul õige kasutada süsteemi, kus vautšer jääbki maksustamata. Sellel juhul jääks mitmeotstarbeliste vautšerite puhul olukord samaks. AINUOTSTARBELISTE vautšerite puhul tuleks teha vautšeri kehtivuse lõpu kuupäevaga raamatupidamise kanne, millega kantakse käibemaksu kontolt kasutamata jäänud vautšeri osas käibemaks tuludesse. Seega tasutakse sellel perioodil nimetatud summa võrra vähem käibemaksu.

Järgnevas näites müüb ettevõtja A vautšeri hinnaga 100 ühikut kaupmehele B. Selle eest saab B kasutada nende ruume oma ürituse tarbeks. B plaanib anda selle vautšeri oma töötajale, et ta saaks oma juubelipidu seal pidada. Kuna B töötaja ei soovi oma sünnipäeva suurelt pidada, müüb B vautšeri 100 ühiku eest firmale C. Tema annab selle vautšeri oma töötajale, kes saab A käest ka vastava teenuse selles väärtuses. Vautšeri nominaalväärtuseks jääb ikkagi 100

⁴⁹ European Commission. 2006. Harmonisation of turnover taxes. VAT treatment of vouchers. TAXUD/1821/06-EN REV1. Brussels, 17.

⁵⁰ European Commission. 2006. Harmonisation of turnover taxes. VAT treatment of vouchers. TAXUD/1821/06-EN REV1. Brussels, 17.

ühikut, sest nimetatud tehing B ja C vahel ei muutnud vautšeri väärtust. Samas ei ole ka oluline, kes vautšerit kasutab. Oluline on see, et teenust saadi 100 ühiku eest.

Järgmises näites müüb ettevõtte A vautšeri, nominaalväärtusega 100 ühikut, kaupmehele Z, kuid tema maksab selle eest 100 ühikut. Z müüb nimetatud vautšeri 110 ühikuga Y-le, kes soovib A käest kaupu lunastada. Tekib küsimus, et kui tarbija saab vautšeri eest 100 ühiku väärtuses kaupu või teenuseid, siis milline on vautšeri nominaalväärtus, kas 100 või 110 ühikut.

Tehingute ahelas ei pruugi vautšeri hind jääda selle nominaalväärtusega ühele tasemele⁵¹. Kuna vautšereid võib vahendada ka viisil, et need ostetakse väljastaja käest ära ning müüakse kallimalt edasi. Seega vautšeri maksustatav väärtus pluss käibemaks lunastamise hetkel ei pea võrduma vautšeri nominaalväärtusega vaid maksustatav väärtus pluss käibemaks sisaldab nii vautšeri nominaalväärtust kui ka vahendusteenust.

Selles olukorras ei toimu ainult vautšeri müük, vaid ka teenuse pakkumine Z-i poolt A-le. See on vahendusteenus, mis on maksustatav käibemaksuga. Teenuse maksustatavaks väärtuseks Euroopa Komisjoni otsuse põhjal loetakse vautšeri nominaalväärtuse ja tegelikult makstud summa vahe. Seega Z saab vautšeri, mille nominaalväärtus on 100 ühikut.

Selles näites toimub kaks maksustamismomenti. Üks vahendaja poolt pakutud teenus, kus 10 ühikut sisaldab käibemaksu. Ka vautšer maksustatakse käibemaksuga. Kuna vautšeri nominaalväärtus on 100 ühikut, siis kujuneb maksustatavaks väärtuseks 84.75 (100/1.18) ühikut.

Järgmised näited on ainuotstarbeliste vautšerite maksustamise piltlikustamiseks. Esimeses näites müüb ettevõtte kliendile vautšeri 100 ühiku eest. Sellega on tarbijal õigus saada fotoaparaat samalt ettevõtjalt, kes vautšeri väljastas. Fotoaparaadi hind võrdub vautšeri maksustatava väärtusega pluss käibemaks.

⁵¹ European Commission. 2008. Harmonisation of turnover taxes. Summary and examples on the VAT treatment of vouchers. TAXUD/2448/08-EN. Brussels, 9.

Kui klient läheb vautšeri lunastama, siis antakse talle kaupluses fotokaamera vautšeri vastu. Selle tehingu korral ei tule enam maksustamisküsimustega tegeleda, sest käibemaks on arvestatud ja tasutud juba vautšeri väljastamise hetkel.

Uus näide sarnaneb eelmisele, kuid nüüd on tegemist juhtumiga, kus vautšer müüakse 100 ühiku eest, kuid see annab õiguse saada kaamera, mille väärtus on 120 ühikut. Ka nüüd jääb maksustatav väärtus pluss käibemaks võrdseks 100 ühikuga. Maksustamise seisukohast ei ole 20 ühikune vahe oluline. Nagu teooria osas selgitatud, seda vahet ei maksustata, sest tegemist on soodustust andva vautšeriga. Maksu arvestatakse vaid summalt, mida isik on tasunud vautšeri eest.

Järgnevas näites ettevõtja A vautšeri 500 ühiku eest kaupmehele B. Vautšeri eest saab lunastada videokaamera ainult A kui vautšeri väljastaja juures. B müüb vautšeri ettevõtjale C 600 ühiku eest. C annab vautšeri oma töötajale, kes läheb ja lunastab selle A juures. Kuna tegemist on ainuotstarbelise vautšeriga, siis on maksu tasumise hetk vautšeri soetamise hetk, sest on täpselt teada, millist kaupa selle vautšeri eest saab. Seega on vautšeri nominaalväärtus 500 ühikut, mis sisaldab käibemaksu.

Vautšeri müük B-lt C-le on maksustatav täpselt nii nagu iga teine kauba või teenuse müük: maksustatav väärtus pluss käibemaks on võrdne 600 ühikuga. B maksab käibemaksu kogusummalt, mitte ainult vahelt, sest tal on võimalus küsida tagasi sisendkäibemaksu A-ga tehtud tehingult.

Järgmises näites müüb ettevõtja Q vautšeri kliendile 5 ühiku eest. See vautšer annab õiguse 10 ühiku suurusele allahindlusele. Q müüb juurvilju 100 ühiku eest ning nüüd saab klient 10 ühikut soodustust. Sellel juhul moodustavad maksustatav väärtus ja sellele lisatud käibemaks 5 ühikut, sest just sellise summa andis tarbija vautšeri eest. Seda makset käsitleti kui ettemaksu ning see on üks ainuotstarbelise vautšeri tunnustest. Nüüd tuleb kliendil juurviljade ostmisel tasuda vaid 90 ühikut, sest tal oli olemas 10 ühikut soodustust lubav vautšer.

Soodustust andvaid vautšereid käsitletakse käibemaksuga maksustamise seisukohast ainuotstarbeliste vautšeritena⁵². Tagajärjed ei muutu, kui vautšer, mis annab õiguse 10 ühiku suuruseks soodustuseks müüakse kliendile 25 ühiku eest. Maksustatav väärtus koos käibemaksuga moodustab 25 ühikut, sest just sellise summa maksis isik vautšeri saamiseks. Juurviljade hind on ikkagi 90 ühikut, sest soodustus jäi samasuguseks. Muutused lihtsalt maksustatav väärtus ja maksusumma. Tagajärjed ei muutu ka juhul, kui vautšer annab protsentuaalse soodustuse kindlasummalise soodustuse asemel. Q müüb kaupu 200 ühiku eest, ostja saab nüüd 10% soodustust tänu vautšerile.

Järgmisena müüb W reklaamikampaania eesmärgil vautšeri P-le 5 ühiku eest. Vautšer annab 10 % soodustust sama ettevõtte toodetele. P tahab kasumit teenida ning müüb selle 6 ühiku eest K-le. See teeb omakorda kasumit ja müüb selle N-le 7 ühiku eest. Tarbija saab vautšeri N-lt 8 ühiku eest.

Tarbija kasutab vautšerit televiisoris, mis maksab 100 ühikut, ostmiseks. Vautšeri abiga saab ta selle 2 ühikut odavamalt, sest saab 10% soodustust 100 ühikult. Sinna hulka tuleb arvestada ka, et ta maksis vautšeri eest 8 ühikut. Vahendajate puhul lähevad maksustamisele järgmised summad vastavalt 6, 7, 8 ühikut.

Tasuta vautšerite maksustamiseks on autor koostanud järgmised näited. Esimeses näites annab supermarket A välja ajalehe kaudu tasuta soodustust andva vautšeri. Sellega saab 10 ühikut soodustust supermarketi kõikidelt kaupadelt. Kuidas tuleks vautšerit maksustada?

Siinkohal tuleb öelda, et tasuta vautšeri andmine ei ole maksustatav käibemaksuga. Ettevõtja A pakub tooteid 100 ühiku eest. Tarbija saab tänu vautšerile 10 ühikut soodustust. Maksustamisel tähtsust omav hetk on kaupade väljastamine. Nüüd tekib küsimus, milline summa on seotud maksustamisega, kas 100 või 90 ühikut. Maksustamisel tähtsust omav summa on siiski 90 ühikut, sest klient maksab kaupmehele sellise summa. Ülejäänud osas saab

⁵² European Commission. 2007. Harmonisation of turnover taxes. VAT treatment of vouchers. TAXUD/2165/07-EN. Brussels, 9

ta soodustust, mis ei ole maksustatav käibemaksuga. Näites toodud olukord ei muutuks ka juhul, kui soodustus poleks antud kindla summana vaid protsentuaalselt.

Alapeatükis 2.2. esitatud näited annavad ülevaate riigisiseste tehingute korral vautšerite käibemaksuga maksustamisest. Need on autori koostatud näited. Autori arvates on oluline märgata seda, et käibemaksuga ei tohi koormata ettevõtjat, sest käibemaks on eelkõige tarbimismaks ning maksukoorem peaks jääma tarbija kanda. Seega tuleb maksustamisel lähtuda kliendi poolt reaalselt makstud summadest.

Selles peatükis räägitud teemadest on kindlasti oluline ka ainu- ja mitmeotstarbeliste vautšerite maksustamine juhul, kui vautšer jääb kasutamata. Euroopa Komisjoni töögruppides välja pakutud eelnõu kohaselt tuleb vautšeri kasutamata jätmisel ainuotstarbeline vautšer maksustada, sest ta on juba väljastamisel maksustatud. Mitmeotstarbeline vautšer tuleb jätta maksustamata, sest müügi hetkel seda ei maksustata. Selline regulatsioon on autori arvates ebaõiglane ning annab eelise mitmeotstarbeliste vautšerite väljastajatele. Seega tuleks mõlema vautšeri korral rakendada ühesugust süsteemi. Autori hinnangul tuleks mõlemaid maksustada lunastamise hetkel, sest erinev kohtlemine ei taga võrdsust ja müügi hetkel maksustamine nõuab hilisemat maksude tasaarvestamist, mis tekitab segadust.

KOKKUVÕTE

Lõputöö „Vautšerite maksustamine käibemaksuga“ näol on tegemist käibemaksu alase uurimusega. Euroopa Liidus ei ole siiani suudetud lahendada vautšerite käibemaksuga maksustamise küsimusi. Lõputöö eesmärk oli analüüsida vautšerite maksustamise probleeme Eestis. Samuti oli püstitatud hüpotees, et vautšerite maksustamine käibemaksuga on reguleerimata ning see tekitab ettevõtjate maksuarvestuses segadust.

Käesolev lõputöö näitab selgesti, et vautšerite maksustamisega seonduv on reguleerimata. Autori tehtud analüüsi põhjal saab öelda, et see tekitab segadust Eesti ettevõtjate maksuarvestuses. Teoreetilistele näidetele toetudes saab öelda, et segadus võib tekkida nii riigisiseste tehingute korral kui ka ühendusesiseste tehingute korral.

Vautšerite maksustamisel kasutatakse hetkel erinevaid sätteid, mis nii Eesti kui ka Euroopa Liidu siseselt ei ole maksustamisel õiglased. Erinevad riigid võivad maksustamisel kasutada erinevaid põhimõtteid ning see võib põhjustada vautšerite topeltnmaksustamist või mittemaksustamist. Kuna topeltnmaksustamise vältimise lepingud kehtivad vaid tulu- ja kapitalmaksudele, siis tuleks käibemaksu reguleerivasse direktiivi viia sisse täiendused.

Töös on autor teinud kokkuvõtte vautšerite maksustamise kohta Eesti ettevõtjate seas tehtud küsitluse põhjal ning Euroopa Komisjoni materjalide põhjal vautšerite maksustamise kohta Euroopa Liidus. Teooriale toetudes koostas autor skeeme, et selgitada, kuidas oleks võimalik vautšereid õiglasemalt maksustada nii riigisiseste kui ka ühendusesiseste tehingute korral.

Käesoleva lõputööga toob autor nähtavale ühe probleemse koha nii Eesti kui ka Euroopa Liidu käibemaksu regulatsioonis. Lõputöö praktiline väärtus seisneb selles, et anda märku, et vautšerite maksustamiseks tuleb välja töötada regulatsioon, sest ettevõtjad ei saa oma raamatupidamist ja maksuarvestust teostada iseenda väljatöötatud reeglite põhjal. Nimetatud

lõputöö on autorile teadaolevalt esimene eestikeelne vautšerite maksustamise probleemi täpsemalt kajastav töö.

Olulisemateks probleemideks ühendusesiseste tehingute korral, mis lõputöös käsitleti, olid vautšerite topeltnmaksustamine ja mittemaksustamine. Erinevad liikmesriigid kasutavad maksustamisel erinevaid põhimõtteid ning seega või tekkida oht, et vautšereid maksustatakse mitmekordselt või üldse mitte. Autori hinnangul tuleks Euroopa Liidu piires välja töötada ühesugused põhimõtted. See aitaks nimetatud probleemi vältida. Ühendusesiseste tehingute korral tekib ka probleem, kuidas tasuda teises liikmesriigis käibemaks. Kas registreerida seal käibemaksukohustuslaseks või tuleks rakendada proördmaksustamist. Autori arvates tuleks otsustada proördmaksustamise kasuks, sest see on maksumaksjale vähem koormav.

Riigisiseste tehingute korral on oluline teada ainu- ja mitmeotstarbeliste vautšerite erinevusi, sest neid maksustatakse erinevatel alustel. Oluline on selgusele jõuda, kas neid maksustada müügi hetkel või lunastamise hetkel. Autori hinnangul tuleks mõlemaid maksustada lunastamise hetkel, sest erinev kohtlemine ei taga võrdsust ja müügi hetkel maksustamine nõuab hilisemat maksude tasaarvestamist, mis tekitab segadust. Riigisiseste tehingute korral on oluline kokkuleppida, kuidas maksustada vautšereid, kui nende eest saab erinevate maksumääradega maksustatavaid kaupu või teenuseid. Osa ettevõtjatest maksustab vautšerid müügi hetkel maksimummääraga ning teeb hiljem tasaarvestuse. Teine osa ettevõtjatest maksustab vautšeri lunastamise hetkel, kui on selge, mis määradega kaupu või teenuseid klient soovib. Autori arvates tuleks vautšerite maksustamisel kasutada teises variandis pakutud lahendust. Seega töös püstitatud hüpotees leidis kinnitust.

Käesolev lõputöö on sissejuhatuseks vautšerite maksustamise probleemistikku. Vautšerite käibemaksuga maksustamisest annab edasi kirjutada veel täpsemat ja põhjalikumat tööd. Seda tööd edasi arendades võiks keskenduda täpse regulatsiooni loomise ettepanekutele. Kindlasti on võimalik analüüsida erinevate riikide seadusandlust vautšerite maksustamisest lähtudes. Seal tuleks välja tuua kitsaskohad ning saaks teha ettepanekuid paremate lahenduste loomiseks. Lõputöö eesmärk täideti, autor analüüsis erinevaid vautšerite maksustamise probleeme Eestis.

ZUSAMMENFASSUNG

Die Diplomarbeit wurde auf das Thema "Versteuerung von Gutscheine mit Mehrwertsteuer" geschrieben. Das ist auf Estnisch geschrieben und besteht aus 52 Seiten, der Inhalt ist 36 Seiten und die Beilagen sind 16 Seiten. Man hat 12 Literatursquellen benutzt, auf denen man in dem Text hingewiesen hat. Das Thema ist aktuell, weil es schon heute in der Europäischen Union Probleme gibt bei der Versteuerung von Gutscheine. Ein Teil von diesen Problemen kennen die Unternehmen in Estland. Dem Author ist bekannt, dass diese Diplomarbeit die erste wissenschaftliche Arbeit ist, in der man auf Estnisch von Gutscheine und von Versteuerung der Gutscheine geschrieben hat.

In der Arbeit wird man die Gutscheine untersuchen und das Ziel ist die Versteuerung von Gutscheine in Estland zu analysieren. Um das Ziel zu erreichen wird man:

- 1) Den Überblick geben, welche Gutscheine es gibt;
- 2) den Überblick geben, welche Gutscheine werden in Estland benutzt;
- 3) die Probleme analysieren, welche entstehen bei Transaktionen mit Gutscheine in der Europäischen Union;
- 4) die Probleme analysieren, welche entstehen bei Transaktionen mit Gutscheine in einem Staat.

Die Annahme der Diplomarbeit ist, dass die Versteuerung von Gutscheine nicht geregelt ist und dadurch entstehen die Probleme in der Buchhaltung der Unternehmen. In dieser Diplomarbeit hat man die Methode benutzt, mit der man Daten gesammelt hat und die Resultate analysiert hat.

Zusammenfassend kann der Author sagen, dass in Estland und in der Europäischen Union die Versteuerung von Gutscheine nicht geregelt ist. Das bedeutet, dass es Probleme bei der Versteuerung von Gutscheine mit Mehrwertsteuer gibt.

VIIDATUD ALLIKAD

European Commission. 2004. Harmonisation of turnover taxes. VAT treatment of multipurpose face-value vouchers. TAXUD/3603/04-EN. Brussels.

European Commission. 2006. Harmonisation of turnover taxes. VAT treatment of vouchers. TAXUD/1821/06-EN REV1. Brussels.

European Commission. 2007. Harmonisation of turnover taxes. VAT treatment of vouchers. TAXUD/2165/07-EN. Brussels.

European Commission. 2008. Harmonisation of turnover taxes. Summary and examples on the VAT treatment of vouchers. TAXUD/2448/08-EN. Brussels.

E-Money Directive 2000/46/EC. 18.09.2000.

Kägi, K. 2004. Käibemaks. Tallinn: Äripäeva Kirjastus.

Käibemaksuseadus. 10.12.2003. RT I 2003, 82, 554, RT I 2008, 58, 329.

Lehis, L. 2004. Maksuõigus. Tallinn: Juura.

Nõukogu direktiiv 2006/112/EÜ. 28. november 2006.

Rahandusministeerium. EL Algatused. <http://www.fin.ee/index.php?id=12691> 02.11.2008.

Terra, B. & Wattel, P. 2006. Euroopa maksuõigus. Tallinn: Europrint.

Ward, J. 2007. VAT on vouchers - A European Debate. <http://www.salespromo.co.uk/article/118> 09.01.2009.

LISAD

Lisa 1. Vautšerite käibemaksuga maksustamine Apollo raamatukaupluses

Järgnev küsimustik on täitmiseks juhul, kui Teie ettevõttes kasutatakse vautšereid.

Oma vastused kirjutage iga küsimuse järele.

- 1) Mis eesmärkidel Teie ettevõttes vautšereid väljastatakse (on need pigem maksevahendid, reklaami eesmärgil antud vautšerid, kingituseks antud vautšerid, soodustust andvad vautšerid vms)?

Vastus: Maksevahendid.

- 2) Kas Teie ettevõttes kasutatakse peamiselt vautšereid, mille eest saab kindlaksmääratud kaupa või teenust või saab väljastatud vautšeri eest lunastada erinevaid kaupu või teenuseid?

Vastus: Saab lunastada kõiki meie poodides müüdavaid kaupu.

- 3) Kas Teie ettevõttes väljastatud vautšerite eest saadavad kõik kaubad ja teenused on maksustatavad ühe maksumääraga või erinevate maksumääradega?

Vastus: Kaubad võivad olla maksustatud erinevate maksumääradega.

- 4) Kui Teie ettevõttes antakse välja ühe maksumääraga maksustatavad vautšerid, siis mis hetkel toimub nende maksustamine?

Vastus: Maksustamine toimub hetkel kui kinekaardiga ostetakse kaup.

- 5) Kui Teie poolt pakutavad kaubad ja teenused on maksustatavad erinevate maksumääradega, kas siis ühe väljastatud vautšeri eest võib lunastada nii ühe kui ka teise maksumääraga maksustatavaid kaupu või teenuseid või üritab Teie ettevõtte anda

erinevate maksumääradega makustatavate kaupade või teenuste korral välja eraldi vautšerid?

Vastus: Kinkekaart on maksevahend, lunastada saab sama kinkekaardi eest erinevate maksumääradega kaupa.

- 6) Kui Teie ettevõtte vautšerite puhul on tegemist nõ mitmeotstarbeliste vautšeritega, mille eest võib isik lunastada erinevate maksumääradega makustatavat kaupa või teenust, siis mis hetkel toimub vautšeri maksustamine?

Vastus: Maksustamine toimub hetkel kui kinkekaardiga ostetakse kaup, kauba maksumäärades.

- 7) Kuidas käitatakse maksustamise seisukohast Teie ettevõttes vautšeritega, mis on küll väljastatud, kuid mida ei ole lunastatud?

Vastus: Lunastamata kinkekaardid kajastuvad meie bilansis kohustusena, mis maksustakse hetkel kui nende eest soetatakse kaup.

- 8) Kas Teie ettevõtte poolt väljastatud vautšereid saab lunastada ka mõnes muus ettevõttes, nt edasimüüja juures, tütar-ettevõttes, samasse ketti kuuluvas ettevõttes vms?

Vastus: Ei saa.

- 9) Kui neid saab lunastada ka mujal, siis kuidas toimub edasine tegevus – kas Teie ettevõtte kompenseerib vautšeri maksumuse sellele ettevõttele, kelle juures see lunastati?

Vastus: vt eelmist

- 10) Kui vautšereid saab lunastada ka mujal, siis kes maksab käibemaksu – kas Teie ettevõtte või ettevõtte, kelle juures vautšer lunastati?

Vastus: vt vastust nr 9.

11) Kas Teie ettevõttes saab lunastada mõne teise ettevõtte või sama keti ettevõtte poolt väljastatud vautšereid? Kuidas siis käitutakse – kas Teile tasutakse vautšeri lunastamisel tekkinud kulu?

Vastus: Meie poodidest saab osta ka nt. kalandusekeskuse poolt väljastatud keskuse kinkekaardtidega. Jah, meile tasutakse tekkinud kulu.

12) Kas eelmises küsimuses mainitud juhul maksab käibemaksu Teie ettevõtte või see teine ettevõtte?

Vastus: Meie tasume käibemaksu müüdud kaubalt.

13) Kas Teie ettevõtte vautšerit saab lunastada ka mõnes teises liikmesriigis?

Vastus: Ei

14) Kuidas toimub maksustamine eelmises küsimuses mainitud juhul?

Vastus: Vt eelmist

15) Kuidas toimub tehingu maksustamine, kui klient lunastab soodustust andva vautšeri? Oletame, et ta saab 10% soodustust. Kas maksustate vaid selle summa, mis klient maksab (90% tegelikust hinnast) või toote tegeliku hinna (100%)?

Vastus: Meie kinkekaart ei anna soodustusi, küll aga on meil kasutusel ka soodustust andvad kupongid, mida jagatakse reklaami eesmärgil. Maksutatamisele läheb ikka sellisel juhul tegelikult toimunud tehingu hind e. nt 90%.

16) Kuidas toimub maksustamine, kui isik lunastab näiteks 100 kroonise vautšeri, kuid kaup maksab tegelikult 150 krooni? Kas vautšer ja lisaks maksatud 50 krooni kajastatakse erinevate tehingutena?

Vastus: Käibemaks tasutakse müüdud kauba hinnalt e. tehingult 150 krooni.

17) Kuidas toimub maksustamine, kui isik lunastab 100 kroonise vautšeri eest 90 krooni eest kaupa? Kas maksustatakse ka vaheks jäänud 10 krooni?

Vastus: Vaheks jäänud summa kajastatakse muu ärtiuluna ja maksustatakse.

Lisa 2. Vautšerite käibemaksuga maksustamine Viru Keskuses

Järgnev küsimustik on täitmiseks juhul, kui Teie ettevõttes kasutatakse vautšereid.

Oma vastused kirjutage iga küsimuse järele.

- 1) Mis eesmärkidel Teie ettevõttes vautšereid väljastatakse (on need pigem maksevahendid, reklaami eesmärgil antud vautšerid, kingituseks antud vautšerid, soodustust andvad vautšerid vms)?

Vastus: Maksevahend.

- 2) Kas Teie ettevõttes kasutatakse peamiselt vautšereid, mille eest saab kindlaksmääratud kaupa või teenust või saab väljastatud vautšeri eest lunastada erinevaid kaupu või teenuseid?

Vastus: Erinevaid.

- 3) Kas Teie ettevõttes väljastatud vautšerite eest saadavad kõik kaubad ja teenused on maksustatavad ühe maksumääraga või erinevate maksumääradega?

Vastus: Erinevad maksumäärad.

- 4) Kui Teie ettevõttes antakse välja ühe maksumääraga maksustatavad vautšerid, siis mis hetkel toimub nende maksustamine?

Vastus: Ei maksustata, toimib maksevahendina.

- 5) Kui Teie poolt pakutavad kaubad ja teenused on maksustatavad erinevate maksumääradega, kas siis ühe väljastatud vautšeri eest võib lunastada nii ühe kui ka teise maksumääraga maksustatavaid kaupu või teenuseid või üritab Teie ettevõtte anda erinevate maksumääradega makustatavate kaupade või teenuste korral välja eraldi vautšerid?

Vastus: Ei.

6) Kui Teie ettevõtte vautšerite puhul on tegemist nõ mitmeotstarbeliste vautšeritega, mille eest võib isik lunastada erinevate maksumääradega maksustatavat kaupa või teenust, siis mis hetkel toimub vautšeri maksustamine?

Vastus: Meie vautšer on maksevahend nagu rahagi

7) Kuidas käitatakse maksustamise seisukohast Teie ettevõttes vautšeritega, mis on küll väljastatud, kuid mida ei ole lunastatud?

Vastus: Puudub ajaline kasutuslimiit.

8) Kas Teie ettevõtte poolt väljastatud vautšereid saab lunastada ka mõnes muus ettevõttes, nt edasimüüja juures, tütarettevõttes, samasse ketti kuulavas ettevõttes vms?

Vastus: Ei.

9) Kui neid saab lunastada ka mujal, siis kuidas toimub edasine tegevus – kas Teie ettevõtte kompenseerib vautšeri maksumuse sellele ettevõttele, kelle juures see lunastati?

Vastus: Vt eelmine.

10) Kui vautšereid saab lunastada ka mujal, siis kes maksab käibemaksu – kas Teie ettevõtte või ettevõtte, kelle juures vautšer lunastati?

Vastus: vt vastus nr 8.

11) Kas Teie ettevõttes saab lunastada mõne teise ettevõtte või sama keti ettevõtte poolt väljastatud vautšereid? Kuidas siis käitatakse – kas Teile tasutakse vautšeri lunastamisel tekkinud kulu?

Vastus: Kasutusel on erinevate üürnike erinevad kinkekaardid, meil puudub nendega igasugune seos.

12) Kas eelmises küsimuses mainitud juhul maksab käibemaksu Teie ettevõtte või see teine ettevõtte?

Vastus: vt eelmine.

13) Kas Teie ettevõtte vautšerit saab lunastada ka mõnes teises liikmesriigis?

Vastus: Ei.

14) Kuidas toimub maksustamine eelmises küsimuses mainitud juhul?

Vastus: vteelmine.

15) Kuidas toimub tehingu maksustamine, kui klient lunastab soodustust andva vautšeri?

Oletame, et ta saab 10% soodustust. Kas maksustate vaid selle summa, mis klient maksab (90% tegelikust hinnast) või toote tegeliku hinna (100%)?

Vastus: Ei toimu selliseid tehinguid.

16) Kuidas toimub maksustamine, kui isik lunastab näiteks 100 kroonise vautšeri, kuid kaup maksab tegelikult 150 krooni? Kas vautšer ja lisaks makstud 50 krooni kajastatakse erinevate tehingutena?

Vastus: Ei toimu selliseid tehinguid.

17) Kuidas toimub maksustamine, kui isik lunastab 100 kroonise vautšeri eest 90 krooni eest kaupa? Kas maksustatakse ka vaheks jäänud 10 krooni?

Vastus: Ei toimu selliseid tehinguid.

Lisa 3. Vautšerite käibemaksuga maksustamine Värskas Sanatooriumis

Järgnev küsimustik on täitmiseks juhul, kui Teie ettevõttes kasutatakse vautšereid. Oma vastused kirjutage iga küsimuse järele.

- 1) Mis eesmärkidel Teie ettevõttes vautšereid väljastatakse (on need pigem maksevahendid, reklaami eesmärgil antud vautšerid, kingituseks antud vautšerid, soodustust andvad vautšerid vms)?

Vastus: Kingitusteks on kinkekaardid, mida kasutavad enamasti Eestis elavad kliendid. Vautšereid kasutame välisklientide puhul.

- 2) Kas Teie ettevõttes kasutatakse peamiselt vautšereid, mille eest saab kindlaksmääratud kaupa või teenust või saab väljastatud vautšeri eest lunastada erinevaid kaupu või teenuseid?

Vastus: Saab erinevaid teenuseid, nii nagu klient soovib.

- 3) Kas Teie ettevõttes väljastatud vautšerite eest saadavad kõik kaubad ja teenused on maksustatavad ühe maksumääraga või erinevate maksumääradega?

Vastus: Vautšerite puhul kehtib järgmine reegel:

Kui klient soovib kindlat ravipaketti, siis raamatupidamislikult maksustatakse vautšer kolme erineva KM määraga. Meie pakett koosneb kolmest erinevast osast: majutus, toitlustus, raviteenus. Kõigil kolmel on erinev KM määr:

Majutus 9%

Toitlustus 18%

Ravi KM vaba.

Ja nii toimimegi.

Kui klient soovib kinkekaardi teel teha kingitust mingi kindla summa ulatuses (näiteks 1000.- EEK) ja ei tea, mis teenust kingisaaja soovib, siis maksustame kinkekaardi 18%-ga. Kui kingisaaja tuleb meile selle kinkekaardiga ja valib endale meelepärase

teenuse (näiteks ainult ravi, või ainult majutus, või võtab hoopis ühe ravipäeva, või võtab kindla ravipaketi ja maksab ülejäänud osa ise) , siis teeme kinkekaardi kohta ümberarvestuse.

- 4) Kui Teie ettevõttes antakse välja ühe maksumääraga maksustatavad vautšerid, siis mis hetkel toimub nende maksustamine?

Vastus: Vt vastust nr 3.

- 5) Kui Teie poolt pakutavad kaubad ja teenused on maksustatavad erinevate maksumääradega, kas siis ühe väljastatud vautšeri eest võib lunastada nii ühe kui ka teise maksumääraga maksustatavaid kaupu või teenuseid või üritab Teie ettevõtte anda erinevate maksumääradega makustatavate kaupade või teenuste korral välja eraldi vautšerid?

Vastus: Vt vastust nr 3.

- 6) Kui Teie ettevõtte vautšerite puhul on tegemist nõ mitmeotstarbeliste vautšeritega, mille eest võib isik lunastada erinevate maksumääradega maksustatavat kaupa või teenust, siis mis hetkel toimub vautšeri maksustamine?

Vastus: Vautšereid väljastame alles siis, kui summa on meile laekunud . Ja kui summa on laekunud , järelkult tekib käive ja käibe maksustamine.

- 7) Kuidas käitatakse maksustamise seisukohast Teie ettevõttes vautšeritega, mis on küll väljastatud, kuid mida ei ole lunastatud?

Vastus: Vt vastust nr 6.

- 8) Kas Teie ettevõtte poolt väljastatud vautšereid saab lunastada ka mõnes muus ettevõttes, nt edasimüüja juures, tütarettevõttes, samasse ketti kuulavas ettevõttes vms?

Vastus: Ei.

9) Kui neid saab lunastada ka mujal, siis kuidas toimub edasine tegevus – kas Teie ettevõtte kompenseerib vautšeri maksumuse sellele ettevõttele, kelle juures see lunastati? Vastus: Vt eelmist

10) Kui vautšereid saab lunastada ka mujal, siis kes maksab käibemaksu – kas Teie ettevõtte või ettevõtte, kelle juures vautšer lunastati?
Vastus: Vt vastust nr 9.

11) Kas Teie ettevõttes saab lunastada mõne teise ettevõtte või sama keti ettevõtte poolt väljastatud vautšereid? Kuidas siis käitutakse – kas Teile tasutakse vautšeri lunastamisel tekkinud kulu?
Vastus: Ei.

12) Kas eelmises küsimuses mainitud juhul maksab käibemaksu Teie ettevõtte või see teine ettevõtte?
Vastus: Vt vastust nr 11.

13) Kas Teie ettevõtte vautšerit saab lunastada ka mõnes teises liikmesriigis?
Vastus: Ei.

14) Kuidas toimub maksustamine eelmises küsimuses mainitud juhul?
Vastus: Vt eelmist.

15) Kuidas toimub tehingu maksustamine, kui klient lunastab soodustust andva vautšeri? Oletame, et ta saab 10% soodustust. Kas maksustate vaid selle summa, mis klient maksab (90% tegelikust hinnast) või toote tegeliku hinna (100%)?
Vastus: Maksustame 90% tegelikust hinnast.

16) Kuidas toimub maksustamine, kui isik lunastab näiteks 100 kroonise vautšeri, kuid kaup maksab tegelikult 150 krooni? Kas vautšer ja lisaks maksatud 50 krooni kajastatakse erinevate tehingutena?
Vastus: 100 ja 50 krooni kajastame kui ühte tervikut kaupa.

17) Kuidas toimub maksustamine, kui isik lunastab 100 kroonise vautšeri eest 90 krooni eest kaupa? Kas maksustatakse ka vaheks jäänud 10 krooni?

Vastus: Maksustatakse 100 krooni, kui 10 krooni jääb kasutamata, siis see on järelikult meie tulu.

Kui tellitakse vautšer (kinkekaart) näiteks 3000 krooni. väärtuses kingituse eesmärgil. Raamatupidamine kontrollib kõigepealt laekumist. Kui 3000 krooni on laekunud, maksustame vautšeri 18%-ga, tekib käive, postitame vautšeri.

Kui kingisaaja tuleb kohale vautšeriga ja soovib näiteks 7p. paketti mis maksab 4200 krooni kingisaaja maksab 1200 krooni juurde. Raamatupidamine anullerib tehingu (3000 krooni 18%-ga), teeb ümberarvestuse 4200 krooni ulatuses.

4200 krooni koosneb majutusest, toitlustamisest, raviprotseduuridest. Kolm müügiartiklit, kolm KM määrat.

Kui klient katkestab teenuse mingil põhjusel ja soovib raha tagasi näiteks 1000 krooni ulatuses. Maksame raha tagasi 1000 krooni ja jälle kolm müügiartiklit (majutus, toit, ravi) ja kolm KM määrat.

Lisa 4. Vautšerite käibemaksuga maksustamine Toila Spa's

Järgnev küsimustik on täitmiseks juhul, kui Teie ettevõttes kasutatakse vautšereid.

Oma vastused kirjutage iga küsimuse järele.

- 1) Mis eesmärkidel Teie ettevõttes vautšereid väljastatakse (on need pigem maksevahendid, reklaami eesmärgil antud vautšerid, kingituseks antud vautšerid, soodustust andvad vautšerid vms)?

Vastus: Maksevahendid, viimasel aastal lisandusid ka soodustust andvad näit: Jõhvi Kontserdimaja pileiga -10%, laatadel jagatavad jms.

- 2) Kas Teie ettevõttes kasutatakse peamiselt vautšereid, mille eest saab kindlaksmääratud kaupa või teenust või saab väljastatud vautšeri eest lunastada erinevaid kaupu või teenuseid?

Vastus: Mõlemat. Müüme summalisi ja kindla teenusega.

- 3) Kas Teie ettevõttes väljastatud vautšerite eest saadavad kõik kaubad ja teenused on maksustatavad ühe maksumääraga või erinevate maksumääradega?

Vastus: Erinevate maksumääradega: majutus 9%, raviprotseduur maksuvaba, muud teenused 18%

- 4) Kui Teie ettevõttes antakse välja ühe maksumääraga maksustatavad vautšerid, siis mis hetkel toimub nende maksustamine?

Vastus: Eraldi kinkekaardid on ujula- ja saunakompleksi külastamiseks, milliste ostmine kantakse läbi kui teenuse ost ja lunastamisel kannet ei tehta. Seega maksustamine müügikuul.

- 5) Kui Teie poolt pakutavad kaubad ja teenused on maksustatavad erinevate maksumääradega, kas siis ühe väljastatud vautšeri eest võib lunastada nii ühe kui ka

teise maksumääraga maksustatavaid kaupu või teenuseid või üritab Teie ettevõtte anda erinevate maksumääradega makustatavate kaupade või teenuste korral välja eraldi vautšerid?

Vastus: Erinevad kinkekaardid pole maksumäärade järgi võimalikud kuna ravipakett ise näiteks sisaldab 3 maksumäära.

- 6) Kui Teie ettevõtte vautšerite puhul on tegemist nõ mitmeotstarbeliste vautšeritega, mille eest võib isik lunastada erinevate maksumääradega maksustatavat kaupa või teenust, siis mis hetkel toimub vautšeri maksustamine?

Vastus: Momendil meil kehtiva korra järgi maksustame väljastamisel 18%-ga teenuse nimetusega „kinkekaart“. Seda ka konkreetse ravipaketi ostul. Kinkekaardi lunastamisel teeme samas summas 18% määraga krediti ja kanname läbi juba konkreetset tarbitud teenuse.

- 7) Kuidas käitatakse maksustamise seisukohast Teie ettevõttes vautšeritega, mis on küll väljastatud, kuid mida ei ole lunastatud?

Vastus: Kõik müüdnud kinkekaardid on maksustatud 18% määraga.

- 8) Kas Teie ettevõtte poolt väljastatud vautšereid saab lunastada ka mõnes muus ettevõttes, nt edasimüüja juures, tütarettevõttes, samasse ketti kuulavas ettevõttes vms?

Vastus: Ei ole sellist võimalust

- 9) Kui neid saab lunastada ka mujal, siis kuidas toimub edasine tegevus – kas Teie ettevõtte kompenseerib vautšeri maksumuse sellele ettevõttele, kelle juures see lunastati?

Vastus: Vt eelmist.

- 10) Kui vautšereid saab lunastada ka mujal, siis kes maksab käibemaksu – kas Teie ettevõtte või ettevõtte, kelle juures vautšer lunastati?

Vastus: Vt vastust nr 9.

11) Kas Teie ettevõttes saab lunastada mõne teise ettevõtte või sama keti ettevõtte poolt väljastatud vautšereid? Kuidas siis käitutakse – kas Teile tasutakse vautšeri lunastamisel tekkinud kulu?

Vastus: Ei saa.

12) Kas eelmises küsimuses mainitud juhul maksab käibemaksu Teie ettevõtte või see teine ettevõtte?

Vastus: Vt eelmist.

13) Kas Teie ettevõtte vautšerit saab lunastada ka mõnes teises liikmesriigis?

Vastus: Ei saa.

14) Kuidas toimub maksustamine eelmises küsimuses mainitud juhul?

Vastus. Vt vastust nr 13.

15) Kuidas toimub tehingu maksustamine, kui klient lunastab soodustust andva vautšeri? Oletame, et ta saab 10% soodustust. Kas maksustate vaid selle summa, mis klient maksab (90% tegelikust hinnast) või toote tegeliku hinna (100%)?

Vastus: Maksustame ainult kliendi poolt makstud summad, kuna soodustusi tehakse pidevalt ja on võrdselt kättesaadavad.

16) Kuidas toimub maksustamine, kui isik lunastab näiteks 100 kroonise vautšeri, kuid kaup maksab tegelikult 150 krooni? Kas vautšer ja lisaks makstud 50 krooni kajastatakse erinevate tehingutena?

Vastus: Ei ole erinevad tehingud. Teenindaja teeb tarbitud teenusele maksekande: sularahas x, maksekaardiga y, makstud eelnevalt z ja lisab kinkekaardi.

17) Kuidas toimub maksustamine, kui isik lunastab 100 kroonise vautšeri eest 90 krooni eest kaup? Kas maksustatakse ka vaheks jäänud 10 krooni?

Vastus: Ei maksustata, kuna kinkekaart on varem maksustatud.

Lisa 5. Vautšerite käibemaksuga maksustamine Astlanda Hotelli AS'is

Järgnev küsimustik on täitmiseks juhul, kui Teie ettevõttes kasutatakse vautšereid.

Oma vastused kirjutage iga küsimuse järele.

- 1) Mis eesmärkidel Teie ettevõttes vautšereid väljastatakse (on need pigem maksevahendid, reklaami eesmärgil antud vautšerid, kingituseks antud vautšerid, soodustust andvad vautšerid vms)?

Vastus: Reklaami eesmärgil, töötaja poolt kliendile põhjustatud ebamugavuse kompensatsiooniks.

- 2) Kas Teie ettevõttes kasutatakse peamiselt vautšereid, mille eest saab kindlaksmääratud kaupa või teenust või saab väljastatud vautšeri eest lunastada erinevaid kaupu või teenuseid?

Vastus: Saab erinevaid kaupu ja teenuseid.

- 3) Kas Teie ettevõttes väljastatud vautšerite eest saadavad kõik kaubad ja teenused on maksustatavad ühe maksumääraga või erinevate maksumääradega?

Vastus: Astlanda Hotelli Asis on kaubad ja teenused maksustatavad erinevate maksumääradega.

- 4) Kui Teie ettevõttes antakse välja ühe maksumääraga maksustatavad vautšerid, siis mis hetkel toimub nende maksustamine?

Vastus: Eraldi on vautšerid majutuse jaoks ja toitlustamise jaoks. Maksustatakse väljastamise hetkel.

- 5) Kui Teie poolt pakutavad kaubad ja teenused on maksustatavad erinevate maksumääradega, kas siis ühe väljastatud vautšeri eest võib lunastada nii ühe kui ka teise maksumääraga maksustatavaid kaupu või teenuseid või üritab Teie ettevõtte anda

erinevate maksumääradega makustatavate kaupade või teenuste korral välja eraldi vautšerid?

Vastus: Väljastame erinevate maksumäärade korral erinevaid vautšereid.

- 6) Kui Teie ettevõtte vautšerite puhul on tegemist nõ mitmeotstarbeliste vautšeritega, mille eest võib isik lunastada erinevate maksumääradega maksustatavat kaupa või teenust, siis mis hetkel toimub vautšeri maksustamine?

Vastus: vt eelmist

- 7) Kuidas käitatakse maksustamise seisukohast Teie ettevõttes vautšeritega, mis on küll väljastatud, kuid mida ei ole lunastatud?

Vastus: maksud arvestatakse tagasi vautšeri kehtivuse lõppemise kuupäevl.

- 8) Kas Teie ettevõtte poolt väljastatud vautšereid saab lunastada ka mõnes muus ettevõttes, nt edasimüüja juures, tüdarettevõttes, samasse keti kuuluvas ettevõttes vms?

Vastus: Kinkekaarte, mida ei maksustata käibemaksuga, saab lunastada ka mujal.

- 9) Kui neid saab lunastada ka mujal, siis kuidas toimub edasine tegevus – kas Teie ettevõtte kompenseerib vautšeri maksumuse sellele ettevõttele, kelle juures see lunastati?

Vastus: Tekkinud kulud kompenseeritakse.

- 10) Kui vautšereid saab lunastada ka mujal, siis kes maksab käibemaksu – kas Teie ettevõtte või ettevõtte, kelle juures vautšer lunastati?

Vastus: vt vastus küsimusele nr 8.

- 11) Kas Teie ettevõttes saab lunastada mõne teise ettevõtte või sama keti ettevõtte poolt väljastatud vautšereid? Kuidas siis käitatakse – kas Teile tasutakse vautšeri lunastamisel tekkinud kulu?

Vastus: Saab. Meile tasutakse tekkinud kulude eest.

12) Kas eelmises küsimuses mainitud juhul maksab käibemaksu Teie ettevõtte või see teine ettevõtte?

Vastus: Lunastada saab vaid selliseid kinkekaarte, mida ei maksustata.

13) Kas Teie ettevõtte vautšerit saab lunastada ka mõnes teises liikmesriigis?

Vastus: Kinkekaarte, mida ei maksustata, saab lunastada ka teistes liikmesriikides.

14) Kuidas toimub maksustamine eelmises küsimuses mainitud juhul?

Vastus: Vt eelmist.

15) Kuidas toimub tehingu maksustamine, kui klient lunastab soodustust andva vautšeri?

Oletame, et ta saab 10% soodustust. Kas maksustate vaid selle summa, mis klient maksab (90% tegelikust hinnast) või toote tegeliku hinna (100%)?

Vastus: 90%

16) Kuidas toimub maksustamine, kui isik lunastab näiteks 100 kroonise vautšeri, kuid kaup maksab tegelikult 150 krooni? Kas vautšer ja lisaks makstud 50 krooni kajastatakse erinevate tehingutena?

Vastus: Maksud arvestatakse 150. kroonilt.

17) Kuidas toimub maksustamine, kui isik lunastab 100 kroonise vautšeri eest 90 krooni eest kaupa? Kas maksustatakse ka vaheks jäänud 10 krooni?

Vastus: Ei maksustata.

Üldjuhul on tegemist tähtjaliste ja tasuta vautšeritega. See tähendab, et vautšer antakse kliendile reklaami eesmärgil või näiteks hotellitöötajate poolt põhjustatud ebameeldivuste kompenseerimiseks. Tasuta antud vautšereid käibemaksuga ei maksustata. Klientidele müüakse kinkekaarte, mis ei ole käibemaksuga maksustatavad, sest neid käsitletakse maksevahenditena.