Mitteresidendid 2015

2015 I KVARTAL

Taotleja soovis MTA siduvat hinnangut Taotleja seisukohale arvata Euroopa Liitu mittekuuluvas riigis (edaspidi kolmas riik) kinnipeetud tulumaks maha tema tulevikus tekkivast Eesti tulumaksukohustusest. Taotlejal on teises Euroopa Liidu liikmesriigis (edaspidi teine liikmesriik) registreeritud tütarettevõte, mis tegeleb taotlejale vallasasjade tšarterisse andmisega. Tütarettevõtte omandis on vallasasi, mis on registreeritud teise liikmesriigi ja kolmanda riigi registris. Taotleja ja tütarettevõtte vahel on sõlmitud laenuleping, mille kohaselt tütarettevõte täidab enda laenukohustusi Taotleja ees enda tulu arvelt. Laenukohustus tuleneb Taotleja poolsest refinantseerimisest, mille käigus Taotleja tasus tütarettevõtte poolt võetud pangalaenu. Taotleja ja tütarettevõtte vahel on sõlmitud kokkulepe, mille kohaselt on vallasasja tšarterisse andmisel tšarterisse andjaks Taotleja. Nimetatud kokkuleppe eesmärgiks on tagada laenulepingust tulenevate kohustuste täitmine. Tšarterleping sõlmitakse tütarettevõtte ja tšarterisse võtja vahel. Reaalseks tšarterisse andjaks ning tulu saajaks jääb Taotleja.

Tütarettevõte sõlmib Taotleja volitusel tšarterlepingu kolmanda riigi äriühinguga. Lepingu kohaselt on kolmanda riigi äriühing tšarterisse võtja, Taotleja tütarettevõte on tšarterlepingu allkirjastaja ning Taotleja tšarterisse andja ja tasu saaja. Taotleja kannab nii tšarterlepingu kui ka kokkuleppe kohaselt vallasasja tšarterisse andmisega seotud riske.

Kolmanda riigi äriühingu poolt tütarettevõttele tasutud tšartermaksetelt peetakse kolmandas riigis kinni tulumaks.

Maksu- ja Tolliamet ei nõustu taotleja seisukohaga, mille kohaselt on vallasasja tšarterisse andmise eest makstava tasu tegelikuks saajaks Taotleja, kes omab seeläbi TuMS § 45 lg 1 alusel õigust arvata tema tulevikus tekkivalt tulumaksukohustuselt maha kolmandas riigis kinnipeetud tulumaks.

Taotlusest nähtub, et tšarterisse antav vallasasi kuulub Taotleja tütarettevõttele. Nimetatust tulenevalt saab vallasasja tšarterisse andmisega seotud riskide tegelikuks kandjaks olla vaid tütarettevõte. Kuna kasu kuulub riski kandjale, saaks Taotleja olla tšarterisse andmise eest makstava tasu tegelikuks saajaks vaid juhul, kui ta kannaks tšartertehinguga seotud riske. Kuna tšarterisse antav vallasasi kuulub tütarettevõttele, kannab tütarettevõte ka tšartertehinguga seotud riske. Taotlusest nähtuvalt on Taotleja ja tütarettevõtte vahel sõlmitud laenuleping, mille kohaselt tütarettevõte täidab enda laenukohustusi Taotleja ees enda tulu arvelt. Seega kannab Taotleja mitte vallasasja tšarterisse andmisega, vaid tütarettevõttele laenu andmisega seotud riski.

Tütarettevõtet võiks vallasasja tšarterisse andmisel käsitleda vahendajana nt juhul, kui ta koguks tšartertasu kokku ja kannaks selle viivitamatult tegelikule kasusaajale. Taotlusest nähtuvalt on tütarettevõte aga vallasasja omanik ja peab seetõttu kandma vara omanikuna kõiki riske, sh nii Taotlejalt laenu võtmisega kui ka vallasasja tšarterisse andmisega seotud riske. Ka asjaõigusseaduse § 6 lg 2

kohaselt ei saa juriidilise isiku vara kuuluda teistele isikutele. Eeltoodud põhjustel ei saa Taotleja tütarettevõte olla vallasasja tšarterisse andmisel vahendajaks, kes tegutseks vallasasja tšarterisse andmisel teise isiku nimel või vastutusel. Kuigi taotluse kohaselt kuulub tütarettevõte 100% Taotlejale, ei tähenda nimetatu, et tütarettevõtte vara oleks automaatselt Taotleja oma. Kuna taotlusest nähtuvalt kuulub tšarterisse antav vallasasi tütarettevõttele, siis kuulub tütarettevõttele ka vallasasja tšarterisse andmise eest saadav tulu.

Vallasasja tšarterisse andmine ja laenu tagasimaksmine on kaks eraldiseisvat tehingut. Kuigi kolmanda riigi äriühing kannab tasu vallasasja tšarterisse andmise eest otse Taotlejale, ei võimalda nimetatu tšarterlepingu ja laenulepingu ühe tehinguna käsitlemist. Tsiviilõiguses kehtib lepinguvabadus ning lepingupooltel on õigus ise kujundada omavahelisi suhteid, sh leppida kokku kelle arveldusarvele teostatakse tehingust tulenev rahaline ülekanne. Olukord, kus kolmanda riigi äriühing teeb tšartertasu ülekandeid täies ulatuses otse Taotlejale tasaarvestades seeläbi taotluses märgitud laenu, ei muuda ülalmärgitud tehingute tegelikku sisu. Tšartertehingu tegelik sisu on maksuhalduri hinnangul see, et Taotleja tütarettevõte annab talle kuuluva vallasasja tšarterisse kolmanda riigi äriühingule ja saab selle eest tulu.

Tsiviilseadustiku üldosa seaduse § 67 lg 1 sätestab, et tehing on toiming või omavahel seotud toimingute kogum, milles sisaldub kindla õigusliku tagajärje kaasatoomisele suunatud tahteavaldus. Nimetatust nähtub, et tehingu puhul on oluline isiku tahe, mis väljendub tahteavalduses. Tšarterlepingu sõlmimisel on poolte tahteks vallasasja tšarterisse andmine ja võtmine, laenulepingu puhul aga laenu andmine, saamine ja tagasimaksmine. Nimetatust nähtub, et laenu- ja tšartertehingute tahteavaldused on erinevad. Seega kolmanda riigi äriühingu poolt vallasasja tšartertasu maksmisel on tema tahteks vallasasja tšarterisse võtmine, mitte Taotleja tütarettevõtte laenukohustuse täitmine. Ka seetõttu ei saa kolmanda riigi äriühingu poolt tasutud tšartermakseid lugeda Taotleja tšartertehingust tulenevaks tuluks, kuna nimetatud tulu saamise tahteavaldus saab kuuluda vaid Taotleja tütarettevõttele.

Seega taotleja kui Eesti äriühingu tuluks ei ole vallasasja tšarterisse andmise eest makstav tasu. Nimetatud tasu kuulub Taotleja tütarettevõttele, kes saadava tšartertasuga täidab enda laenukohustust Taotleja ees. Asjaolu, et Taotleja tütarettevõte tasub vallasasja tšarterisse andmise eest saadava tulu arvelt Eesti äriühingule laenumakseid, ei muuda Taotlejat tegelikuks tulu saajaks.

Äriseadustiku § 6 lg 1 sätestab, et kui üks äriühing on teises äriühingus osanik või aktsionär ning omab seal häälteenamust, nimetatakse osalevat ühingut emaettevõtjaks ja ühingut, kus ta osaleb, tütarettevõtjaks. Sama paragrahvi lg 3 kohaselt moodustab emaettevõtja koos tütarettevõtjatega kontserni. Taotlusest nähtuvalt kuuluvad Taotleja ja tema tütarettevõte ühte kontserni. Maksukorralduse seaduse § 6 lg 2 sätestab, et maksumaksja on /…/ juriidiline isik /…/, kes seadusega sätestatud tingimustel ja korras on kohustatud maksu maksma ning täitma teisi talle seoses maksukohustusega pandud rahalisi ja mitterahalisi kohustusi. Eeltoodust nähtuvalt on iga juriidiline isik, sh kontserni emaettevõte ja kõik tema tütarettevõtted eraldiseisvad isikud. TuMS §-s 2 on loetletud kõik tulumaksumaksjaks olevad isikud. Nimetatud sätete kohaselt on tulumaksu maksjaks muuhulgas residendist juriidiline isik, kuid tulumaksu maksjate hulgas kontserni ei ole sätestatud. Ülaltoodust nähtuvalt käsitletakse kontserni maksustamisel iga kontsernis olevat äriühingut eraldi. Nimetatud

põhjusel ei saa Taotleja tütarettevõttelt kolmandas riigis kinnipeetud tulumaksu lugeda tema emaettevõtte poolt tasutud tulumaksuks.

Maksuhalduri seisukoht on, et Taotleja ei oma õigust taotluses kirjeldatud tehingute puhul arvata tema tulevikus tekkivalt Eesti tulumaksukohustuselt maha kolmandas riigis kinnipeetud tulumaksu.

Viimati uuendatud 01.07.2021