

Erisät

Alla laaditud 25.07.2022

Sisukord

Maksuladustamine	3
<i>Maksulao pidamise loa taotlemine</i>	4
<i>Maksuladustatud kaupade laoarvestuse pidamine</i>	5
<i>Maksulao pidamise loa peatamine ja kehtetuks tunnistamine</i>	6
<i>Tehingute maksustamine</i>	6
Kauba paigutamine maksuladustamisele	7
Tehingud maksuladustamisel oleva kaubaga	8
Maksuladustamise lõppemine	8

Maksuladustamine

ÜLDPÕHIMÕTTED

Maksuladustamine on nõukogu direktiivi 2006/112/EÜ V lisa nimetatud ühenduse kauba paigutamine maksuhalduri heakskiidetud kohta käibemaksusoodustuse kohaldamiseks. Maksuladu on koht, kus toimub maksuladustamine (KMS § 44¹ lg 1).

Direktiivi 2006/112/EÜ lisa V nimekiri

- 1) 0701 Kartulid
- 2) 0711 20 Oliivid
- 3) 0801 Kookospähklid, Brasiilia pähklid ja kašuupähklid
- 4) 0802 Muud pähklid
- 5) 0901 11 00; 0901 12 00 Kohv, röstimata
- 6) 0902 Tee
- 7) 1001–1005; 1007–1008 Teravili
- 8) 1006 Töötlemata riis
- 9) 1201–1207 Terad, õliviljad ja seemned (sealhulgas sojaoad)
- 10) 1507–1515 Taimerasvad ja -õlid ning nende fraktsioonid, rafineeritud või mitte, kuid keemiliselt modifitseerimata
- 11) 1701 11; 1701 12 Toorsuhkur
- 12) 1801 Kakaoad, terved või purustatud, toored või röstitud
- 13) 2709 2710; 2711 12; 2711 13 Mineraalõlid (sealhulgas propaan ja butaan; samuti toornaftaõlid)
- 14) Peatükid 28 ja 29 Kemikaalid mahtkaupadena
- 15) 4001 4002 Kautšuk algkujul või tahvlite, lehtede või ribadena

16) 5101 Vill

17) 7106 Hõbe

18) 7110 11 00; 7110 21 00; 7110 31 00 Plaatina (pallaadium, roodium)

19) 7402; 7403; 7405; 7408 Vask

20) 7502 Nikkel

21) 7601 Alumiinium

22) 7801 Plii

23) 7901 Tsink

24) 8001 Tina

25) ex 8112 92; ex 8112 99 Indium

Maksuladustamise sätteid lisandusid KMSi 2006. aasta algusest. Käibemaksudirektiivi artikli 160 lõige 2 sätestab liikmesriigi kohustuse vabastada direktiivi lisas V loetletud kaupade müük teatud tingimustel käibemaksust. Maksulattu paigutatava ja maksulaos asuva kauba, välja arvatud aktsiisilattu paigutatud tarbimisse lubatud kütuse alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seaduse tähenduses, müük on maksustatud käibemaksu nullmääraga tingimusel, et kaup tehingu tulemusena laost ei välju (välja arvatud teise maksulattu). Maksuladusid saab kasutada üksnes käibemaksudirektiivi lisas V loetletud ühenduse staatusega kaupade (näiteks teravili, kartul, mootorikütus) ladustamiseks.

Maksuladu on laopidaja kasutuses olev hoone, ruum või taraga piiratud valvatav territoorium, mida maksuhaldur on aktsepteerinud maksulaona. Maksuladu võib samaaegselt olla näiteks ka aktsiisiladu, kui laopidajal on luba nii maksulao kui ka aktsiisilao pidamiseks ja ta peab maksuladustatud kaupade kohta eraldi arvestust.

Maksulao pidamise loa taotlemine

Maksulao nõuded, maksulao pidamise loa väljastamise, kehtivuse peatamise ja kehtetuks tunnistamise ning maksuladustamisel oleva kauba hoidmise ja vedamise kord on kehtestatud rahandusministri 27.12.2005. a määrusega nr 88.

Maksulao pidamiseks on vaja maksuhalduri luba. Loa saamiseks tuleb esitada kirjalik taotlus e-MTA kaudu (valige „e-tolliteenused“ ☒ „LOAD“ ja loataotluse lisamisel valige loa liigiks „Maksulao pidamise luba“).

Maksulao pidamise loa saamiseks peavad olema täidetud järgmised tingimused (KMS § 44¹ lg 4):

1. taotleja raamatupidamine võimaldab maksuhalduril taotleja tegevust kontrollida;
2. taotlejal on kauba liikumise kohta täpne arvepidamine;
3. taotlejal ei ole maksuvõlga;
4. taotleja on maksuhaldurile esitanud tõesed andmed;
5. taotlus on majanduslikult põhjendatud.

Maksulao luba on tähtajatu ning hakkab kehtima alates loale märgitud päevast.

Maksulaopidaja peab esitama tagatise maksuladustatud kaubalt tekkida võiva maksukohustuse täitmise tagamiseks. Tagatise esitamisele, aktsepteerimisele, vabastamisele, kasutamisele ja selle suuruse arvutamisele kohaldatakse tollialastes õigusaktides tollivõla kohta sätestatud (KMS § 44¹ lg 2).

Maksu- ja Tolliamet vaatab taotluse läbi, hindab selle põhjendatust ning määrab tagatissumma suuruse 30 päeva jooksul taotluse esitamise päevast arvates.

Maksuhaldur võib keelduda maksulao pidamise loa väljastamisest, kui taotlejat on taotluse esitamise päevale eelnenud kuue kuu jooksul karistatud maksukorralduse seaduse §-s 154 või 156 sätestatud väärteo eest või kui ta on toime pannud karistusseadustiku §-s 389¹ sätestatud kuriteo, mille karistusandmed ei ole karistusregistrist kustutatud (KMS § 44¹ lg 5).

Maksuladustatud kaupade laoarvestuse pidamine

Maksulaopidaja peab maksuladustatud kaupade kohta maksuhalduri poolt heakskiidetud vormis laoarvestust. Kaup kantakse laoarvestusse kohe, kui asjaomane isik on toonud kauba maksulattu. Laoarvestus peab võimaldama maksuhalduril kaupa identifitseerida ning kajastama kaubaga tehtud tehinguid ja kauba liikumist. Kaup on maksuladustatud, kui kaup on kantud laoarvestusse. Maksuladustamine lõpeb, kui kaup kantakse laoarvestusest välja. Kui töötlemise tulemusena kaup ei kuulu enam nõukogu direktiivi 2006/112/EÜ V lisas loetletud kaupade loetellu, tuleb selle kauba maksuladustamine viivitamata lõpetada (KMS § 44¹ lg 6, 7, 8).

Maksuladustatud kaupa saab ühest maksulaost teise toimetada maksuladustamist katkestamata. Lähtemaksulao pidaja vastutab maksukohustuse täitmise eest seni, kuni kaup võetakse teises maksulaos arvele. Kui kaup toimetatakse maksuladustamiseks ettenähtud kohast välja ebaseaduslikult,

vastutab KMS § 3 lõike 6 punktis 5 sätestatud maksukohustuse täitmise eest laopidaja solidaarselt isikuga, kes on kauba välja toimetanud (KMS § 44¹ lg 9).

Maksulaost kadunud kaupa käsitatakse maksuladustamiseks ettenähtud kohast ebaseaduslikult väljaviidud kaubana. Pakendamata vedeliku ja puistematerjali mõõtetulemuse võrdlemisel kauba kohta käivate andmetega võib maksuhaldur võtta arvesse mõõteprotsessi mõõtemääramatust, juhul kui laopidaja tõendab, et mõõtemääramatust ületava kauba puudujääk on tekkinud ettenägematu olukorra, loodusliku protsessi või kauba iseärasuste tõttu (KMS § 44¹ lg 10).

Maksulao pidamise loa peatamine ja kehtetuks tunnistamine

Maksuhaldur võib peatada maksulao pidamise loa kehtivuse kuni kaheks kalendrikuuks ja määrata tähtaja peatamise aluseks olnud asjaolude kõrvaldamiseks, maksuhalduri nõuete täitmiseks või kauba maksulaost väljatoimetamiseks, kui:

1. laopidajat on loa kehtivuse peatamise päevale eelnenu kuu kuu jooksul karistatud maksukorralduse seaduse §-s 154 või 156 sätestatud väärteo eest või kui ta on toime pannud karistusseadustiku §-s 3891 sätestatud kuriteo;
2. laopidajal on maksuvõlg;
3. loa taotlemisel on esitatud valeandmeid;
4. maksulao tegevus ei ole maksulao pidamise nõuetega kooskõlas;
5. maksulao tagatise nõuded ei ole täidetud. (KMS § 44¹ lg 11).

Maksulao pidamise luba tunnistatakse kehtetuks laopidaja e-MTA kaudu esitatud taotluse alusel või maksuhalduri algatusel.

Maksuhaldur võib loa kehtetuks tunnistada, kui:

1. loa kehtivus oli enne kehtetuks tunnistamist peatatud käesoleva paragrahvi lõike 11 punktis 1 nimetatud põhjusel;
2. laopidaja ei ole ettenähtud tähtaja jooksul kõrvaldanud asjaolusid, mis olid loa kehtivuse peatamise aluseks. (KMS § 44¹ lg 12)

Tehingute maksustamine

Tehingute maksustamine

Kauba paigutamine maksuladustamisele

Maksuladustamisega kaasnevat käibemaksusoodustust saab rakendada juba sellele käibemaksuga maksustatavale tehingule või toimingule, mille tulemusena kaup paigutatakse maksuladustamisele, välja arvatud tarbimisse lubatud kütusele alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seaduse tähenduses, kui kütus paigutatakse samaaegselt aktsiisilattu (muudatus alates 01.04.2012, KMS § 15 lg 3 p 11).

Seega on kauba, välja arvatud tarbimisse lubatud kütuse, müügi maksumäär null, kui üks müügiga seotud tingimus on kauba paigutamine maksuladustamisele. Kaupa ei pea seejuures müüma laopidajale. Oluline on üksnes fakt, et kaup ladustatakse tehingu tulemusena maksulaos, mida peab nullmäära rakendav maksukohustuslane ehk kauba müüja tõendama. Kaup on maksuladustatud laoarvestusse kandmisest alates. Müügiarvele tehakse vastavalt § 37 lg 8 märke KMS sätte kohta, mis on nullmäära rakendamise alus.

Kauba riigisisene vöörandamine koos kauba paigutamisega maksulattu

Kauba riigisisene müük maksustatakse 0-protsendilise maksumääraga, kui tehingu tulemusena suunatakse kaup viivitamata maksuladustamisele (KMS § 15 lg 3 p 11). Kauba müüja märgib arvele viite KMS § 15 lõike 3 punktile 11 kui 0% määra rakendamise alusele ning deklareerib käivet käibedeklaratsiooni lahtris 3 „0% määraga maksustatavad toimingud ja tehingud“.

Alates 1. aprillist 2012 ei kohaldata 0-protsendilist maksumäära tarbimisse lubatud kütusele alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seaduse tähenduses, kui kütus on paigutatud samaaegselt aktsiisilattu, st tehing maksustatakse 20-protsendilise maksumääraga (KMS § 15 lg 3 p 11).

Maksuladustamisele suunatava kauba import

Kaupade importimisel ühendusevälisest riigist tuleb imporditud kaupadele saada ühenduse tollistaatus. Selleks tuleb kauba importijal täita kõik impordiga seotud formaalsused ja tasuda imporditollimaksud. Kui imporditavad kaubad suunatakse viivitamatult maksuladustamisele, siis ei maksustata kauba importi käibemaksuga (maksuvabastuse alus KMS § 17 lg 1 p 6).

Maksuladustamisele suunatava kauba ühendusesisene soetamine

Kauba ühendusesisest soetamist ei maksustata käibemaksuga juhul, kui maksukohustuslane soetab teisest liikmesriigist kauba ja paigutab selle kohe maksuladustamisele (maksuvabastuse alus KMS § 18 p 5). Maksukohustuslane deklareerib soetust käibedeklaratsiooni lahtrites 6 „Kauba ühendusesisene soetamine ja teise liikmesriigi maksukohustuslaselt saadud teenused kokku, sh“ ning 6.1 „kauba

ühendusesisene soetamine" (informatiivsed lahtrid).

Tehingud maksuladustamisel oleva kaubaga

Maksuladustatud **kaupade**, välja arvatud aktsiisilattu paigutatud tarbimisse lubatud kütuse, **müük** maksulaos on maksustatud 0% maksumääraga tingimusel, et tehingu tulemusena ei viida kaupu maksulaost välja. Kauba järjestikuste müükide puhul rakendatakse nullmäära kõigile müügitehingutele, välja arvatud viimane müük, mille tulemusena kaup maksulaost väljub ning tegemist ei ole kauba ekspordi või ühendusesisese käibega. Nullmäära rakendatakse üksnes kaubatehingutele, mitte ladustamisel oleva kaubaga seotud teenustele (näiteks töötlemine vms).

Maksulaos aset leidnud tehingu kohta väljastab käibemaksudokumentatsioon müüja arve viitega KMS § 15 lõike 3 punktide 11 ja deklareerib käivet käibedeklaratsiooni lahtris 3 „0% määraga maksustatavad toimingud ja tehingud“.

Nullmääraga käive maksulaos ei tekita Eesti ega välisriigi isikul maksukohustuslasena registreerimise kohustust (KMS § 19 lg 1 ja 3), välja arvatud, kui tegemist on ühendusesisese käibega.

Maksuladustamise lõppemine

Kauba võõrandamine koos kauba väljatoimetamisega maksulaost

Kui kaup toimetatakse müügitehingu tulemusena maksulaost välja, maksustatakse müüki kui tavalist käivet 20-protsendilise määraga (maksustamise alus KMS § 15 lg 1).

Erandina rakendub 0-protsendiline maksumäär kauba võõrandamisel rahvusvahelistes vetes sõitvale merelaevale (KMS § 15 lg 3 p 3) ja peamiselt rahvusvahelisi lende korraldava lennuettevõtja kasutatavale õhusõidukile (KMS § 15 lg 3 p 4).

0-protsendilise määraga maksustatakse ka maksulaost väljaviidava kauba eksport (KMS § 15 lg 3 p 1) ja ühendusesisene käive (KMS § 15 lg 3 p 2).

Kui Eestis maksukohustuslasena registreerimata välisriigi isiku, kellel puudub Eestis püsiv tegevuskoht, mille kaudu ta tegeleb ettevõtlusega Eestis, kaup toimetatakse maksulaost välja seoses kauba võõrandamisega Eestis registreeritud maksukohustuslasele, on maksu tasumise kohustus kauba ostjal

pöördmaksustamise põhimõttel (KMS § 3 lg 4 p 5). Kui aga kauba ostab Eestis maksukohustuslasena registreerimata isik, tekib välisriigi isikul Eestis maksukohustuslasena registreerimise kohustus.

Maksuladustamise lõpetamine ilma võõrandamiseta

Kauba maksuladustamise lõpetamisel, mis ei ole seotud võõrandamisega, tekib kauba omanikul käibemaksukohustus (KMS § 3 lg 6 p 5). Sellises olukorras lähtutakse maksustatava väärtuse määramisel üldjuhul kauba soetusmaksumuselt või omahinnast või kauba harilikust väärtusest, kui see on soetusmaksumuselt või omahinnast madalam (KMS § 12 lg 13). Et tagada maksusoodustuse eesmärgipärast rakendamist, ei saa selliste kaupade maksulaost väljatoimetamisel maksustatav väärtus reeglina olla väiksem kui see, mis oli kaupade paigutamisel maksuladustamisele.

Maksuladustamise lõpetamisel kirjeldatud olukorras deklareerib maksukohustuslane käibemaksu käibedeklaratsioonil (KMS § 29 lg-d 1 ja 2). Käibemaksu arvestamine ja tasumine toimub antud juhul pöördmaksustamise korras KMD real 1 ja 4 ning kui tegemist on maksustatava käibe tarbeks kasutatava kaubaga, arvatakse tasumisele kuuluv käibemaks KMD real 5 sisendkäibemaksuna ka maha, mis tähendab, et reaalselt maksukohustust nimetatud tehingust ei teki.

Kui maksuladustamise lõpetab maksukohustuslasena registreerimata isik, esitab nimetatud isik andmed kauba kohta tollideklaratsiooni vormil ja tasub käibemaksu tollialastes õigusaktides sätestatud korras, arvestades vajalike erisustega (KMS 38 lg 51).

Maksukohustust ei teki kauba omanikul oma kauba maksulaost väljatoimetamisest juhul, kui ta ise paigutas selle kauba ka maksulattu ning seda kaupa maksulaos ei võõrandatud, välja arvatud juhul, kui isik sai kasutada maksuvabastust kauba impordile, riigisisesele käibe või ühendusesisesele soetamisele vahetult järgnenud kauba maksulattu paigutamisel (KMS § 3 lg 6 p 5). Näiteks ei teki kirjeldatud maksukohustust juhul, kui isik paigutab maksulattu teatud koguse vilja, müüb seda maksulaos nullmääraga, kuid toob võõrandamata jäänud osa viljast taas maksulaost välja.

Maksuladustamise lõppemine töötlemise tagajärjel

Maksusoodustust saab kohaldada üksnes teatud kaupade puhul. Selle põhimõtte kohaselt peab maksuladustamise viivitamata lõpetama, kui kaup ei kuulu pärast töötlemist enam nimekirjas toodud kaupade loetellu. Sellel juhul on maksuladustamise lõpetamise maksutagajärg sama, mis kauba laost väljatoimetamisel ilma võõrandamiseta ehk kauba omanikul tekib käibemaksukohustus ning maksustatav väärtus on kauba soetusmaksumus. KMS § 441 lg 8 kohaselt tuleb maksuladustamine viivitamatult lõpetada, kui kaup ei vasta töötlemise tulemusena enam lisas V toodud kaupadele. See rõhutab põhimõtet, et maksulaos on lubatud vaid piiratud töötlemine. Seega ei saa maksuladustamise eesmärk olla kaupade tootmine maksulaos.