

*AS PricewaterhouseCoopers  
maksuosakond aitab  
klientidel leida toimivaid  
maksusäästlikke ärilahendusi  
ning ennetada maksuriske.*

Parima tulemuse saavutamisele  
aitavad kaasa maksunõustajate  
erialane spetsialiseerumine,  
pikaajaline kogemus Eesti turul  
ning hea ligipääs rahvusvahelisele  
oskusteabele. Täiendavat  
informatsiooni saab alltoodud  
kontaktandmete kaudu.

---

Kontaktandmed:

Hannes Lentsius

E-mail: [hannes.lentsius@ee.pwc.com](mailto:hannes.lentsius@ee.pwc.com)

AS PricewaterhouseCoopers  
Maksuosakond

Pärnu mnt 15, 10141 Tallinn

Tel: 614 1800

E-mail: [tallinn@ee.pwc.com](mailto:tallinn@ee.pwc.com)

[www.pwc.ee](http://www.pwc.ee)

---

# Maksuteade

Eesti, nr 21, september 2016



### Infokiri september 2016

Maksukorralduse seadus võimaldab maksumaksjal taotleda maksuhaldurilt siduvat eelotsust konkreetse kavandatava tehingu või tehingute kogumi maksustamise kohta. Eelotsuse küsimise eelduseks on objektiivne ebaselgus küsimuses kas ja kuidas maksustamine toimub. Maksu- ja Tolliameti (MTA) veebilehel avaldatud eelotsuste kokkuvõtete<sup>1</sup> hulga alusel võib järeldada, et sel aastal on maksumaksjate huvi saada siduv eelotsus võrreldes varasemaga raugenud.

Nii on 2016. a I poolaasta kohta avaldatud vaid 5 sisukokkuvõtet. Järgnevalt tutvustame kahte uut eelotsust, et selgitada, kuidas maksuhaldur teatud käibe- ja tulumaksuseaduse sätteid praktikas tõlgendab.

#### Kindlustusmakse vahendamise käibest väljas

Esimene eelotsus puudutas käibemaksuseaduse (KMS) § 12 lg 9 tõlgendamist.

Eelotsuse taotleja soovis eelotsust küsimuses, kas taotleja poolt enda kliendilt küsitav ja kindlustusandjale edasi makstav kindlustusmakse on taotleja käibeks KMS-i tähenduses. Taotleja kavatses maksta enda kliendiga seotud riski kindlustamiseks kliendilt saadava kindlustusmakse edasi kindlustusandjale samas summas, milles ta selle kliendilt saab kajastades selle raamatupidamises nn vahekontol. Kahjuks ei selgu eelotsusest, kas tegemist oli liisinguandja kaudu makstava kindlustusmaksega.

Taotleja asus seisukohale, et kliendile müüdava eseme kindlustamise tagamisel kliendiga seotud riskide maandamiseks ei osuta taotleja kliendile

<sup>1</sup> <http://www.emta.ee/et/ariklient/maksukorraldus-maksude-ta-sumine/siduvad-eelotsused/siduvate-eelotsuste-kokkuvotted>

ise kindlustusteenust, mis oleks taotlejal käibe tekkimise eelduseks. Seetõttu ei ole taotleja poolt tema kliendilt küsitav ja kindlustusandjale edasi makstav kindlustusmakse taotleja käibeks.

MTA nõustus taotleja seisukohaga, viidates KMS § 12 lg-le 9, mis sätestab, et maksustatav väärtus ei sisalda kauba ostjalt või teenuse saajalt tema nimel ja arvel tehtud kulude katteks tagasimaksena saadud summasid, mis on raamatupidamises kajastatud vahekontol. Kulude summa peab olema tõendatav. Nimetatud sättest nähtub MTA hinnangul, et taotleja poolt kliendile müüdava eseme kindlustamise eest küsitavat kindlustusmakse summat ei pea taotleja ehk makse saaja arvestama oma käibe maksustatava väärtuse hulgas, kui see kajastub tema raamatupidamises vahekontol ning kindlustusmakse summa on tõendatav.

Seega asus MTA sisuliselt seisukohale, et taotleja tegutses kui kindlustusmakse vahendaja, mitte kui ostetud kindlustusteenuse edasimüüja ja oluline oli maksete raamatupidamislik käsitlus ehk vahekontol kajastamine (mitte tulu ega kuluna) ning kulu suuruse tõendamine.

Tähendust ei ole omistatud sellele, kelle nimel oli sõlmitud kindlustusleping, kas taotleja nimel või kliendi nimel. Võimalik oluks tõlgendada eeltoodud sätet ka tunduvalt piiravamalt, arvestades, et KMS § 12 lg 9 sisaldab tingimust, mille kohaselt peab vahendatav makse olema tehtud nii teise isiku (kliendi) nimel - seega mitte oma nimel, kui ka teise isiku arvel.

#### Jagunemise tulemi maksustamine likvideerimisjaotisena

Teine eelotsus on huvipakkuv tulumaksuseaduse tõlgendamise seisukohalt, kuna alati ei pruugi MTA hinnangul jagunemine olla maksuneutraalne.

## Õigusaktid

Taotluse asjaolude kohaselt äriühing (taotleja) müüs tütarettevõtte ja selle kasutada olnud kinnisvara, lõpetas majandustegevuse ning kavatses jaguneda jaotumise teel kolmeks uueks äriühinguks, mille iga osa ainuomanikuks saanuks jaguneva äriühingu iga füüsilisest isikust aktsionär. Vara (raha) oli kavas jaotada vastavalt jaguneva äriühingu aktsionäride omandisuhete proportsioonidele. Jagunevasse äriühingusse ei pidanud midagi jääma ja äriühing kavatseti lugeda lõppenuks.

Taotleja soovis siduvat eelotsust muuhulgas küsimuses, kas jaotatav vara kuulub maksustamisele tulumaksuga kui aktsionäride tulu ja leidis, et kuna tegemist on jagunemisega jaotumise teel, ei saa vara lugeda jaguneva äriühingu aktsionäride tuluks.

MTA ei nõustunud taotlejaga, et tegemist on äriühingu jagunemisega jaotumise teel ja asus hoopis seisukohale, et tegemist on äriühingu likvideerimisega ning likvideerimisel aktsionäridele jaotatav raha on nende tulu. MTA põhjendused olid alljärgnevad.

Jagunev äriühing on oma ettevõtluse lõpetanud selle müümise tõttu ja müügist saadud tuluga kõik oma kohustused täitnud. Seega on raha ettevõtte ainus vara, mida jagunemise käigus jagada. Tehingu kirjeldusest nähtub lisaks, et tehingu eesmärk on jagunev ettevõtte likvideerida. Pole ka alust hinnata tehingut kui ettevõtte üleminekut või selle majandustegevuse jätkamist omandavates äriühingutes, kuivõrd taotlusest nähtuvalt ettevõtte ja selle majandustegevus lõppevad. Sellest tulenevalt peab kirjeldatud tehingut majanduslikust sisust lähtuvalt tõlgendama likvideerimisena, mitte äriühingu jagunemisena. Seetõttu pole ka tegemist jagunemise käigus vara jaotamisega, vaid likvideerimisjaotise maksimisega.

Seega MTA hinnangul pidi antud jagunemise maksustamine tulumaksuga toimuma sellisel moel nagu see toimuks tavalisel äriühingu likvideerimisel. Maksustamise aluseks on TMS § 50 lõige 2 – registrist

kustutatav jagunev äriühing maksab tulumaksu omakapitali tehtud sissemakseid ületavalt väljamaksetelt (sisuliselt puhaskasumi osalt) ja vajadusel veel ka füüsilisest isikust aktsionäri tasandil - TMS 15 lõige 2 alusel, kui kogu tema osaluse soetusmaksumust ületav tuluosa ei olnud maksustatav jaguneva ühingu tasemel.

Tähelepanu: käesolev "Maksuteade" sisaldab ainult üldistatud tasemel lühikokkuvõtet muudatustest õigusaktides ning seda ei saa kasutada nõuandena konkreetses olukorras käitumiseks. Igasugune nõuande peab lähtuma maksumaksja konkreetselt faktilisest olukorrast ja õigusakti täistekstist. AS PricewaterhouseCoopers ei vastuta ühegi tagajärje eest, mis tekib seoses käesoleva informatsiooni kasutamisega. ©2016 AS PricewaterhouseCoopers. Kõik autoriõigused kaitstud. "PricewaterhouseCoopers" viitab Eesti seaduste alusel asutatud ja tegutsevatele äriühingule AS PricewaterhouseCoopers või kontekstist lähtuvalt teistele PricewaterhouseCoopers International Limited rahvusvahelise võrgustiku liikmetele, kellest igaüks on eraldiseisev ja sõltumatu juriidiline isik.