



www.pwc.ee

Maksuteade

Eesti, märts 2020

AS PricewaterhouseCoopers maksuosakond aitab klientidel leida toimivaid maksusäästlikke äri lahendusi 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.



Võta meiega ühendust:

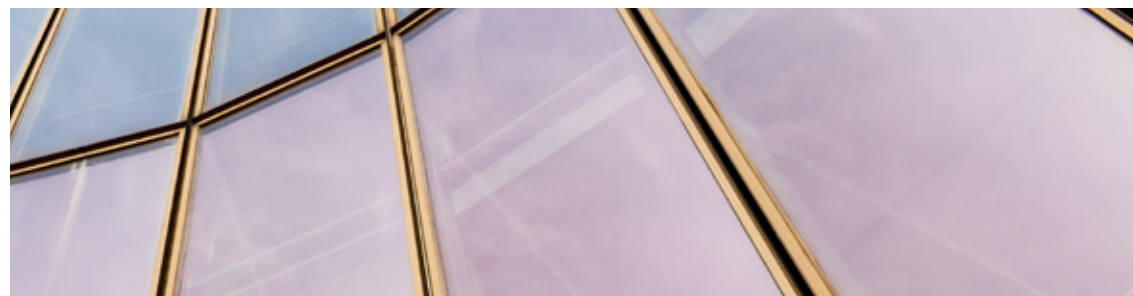
Hannes Lentsius

E-mail: hannes.lentsius@pwc.com

AS PricewaterhouseCoopers Maksuosakond

Pärnu mnt 15, 10141 Tallinn

Tel: 614 1800, e-mail: ee_info@pwc.com



Riigikohtu 4. märtsi lahend 3-18-1740

Riigikohus tegi lahendi OÜ Vallaste ja Partnerid (kaebaja) vaidluses seoses Maksu- ja Tolliametiga (MTA) poolt 2018. a tehtud maksuotsusega, milles MTA leidis, et kaebaja tehingud viie alltöövõtjast osaühinguga (A, B, C, D ja E) olid näilikud, mistõttu saab need ümber klassifitseerida maksunduslikus mõttes.

Kontrolli objektiks olid palgamaksud, mis hõlmas 2016. a tervikuna. Tasumisele kuuluva maksusumma suuruseks määrati ca 188 000 eurot, sisaldades suures enamuses tulu- ja sotsiaalmaksu ja käibemaksu (s.o. sisendkäibemaks, mis ei kuulunud mahaarvamisele).

Menetlus eelnevates kohtuastmetes andis õiguse MTA-le. Menetlus Riigikohtus lõppes kaebajale edukalt üksnes osaliselt, sest Riigikohus tühistas algse maksuotsuse osaliselt.

Asjaolud ja vaidluse põhisisu

Vaidluse põhisisu on kõikide alltöövõtjatest osaühingute puhul sama, kuid tulemus sõltus lõpuks sellest, kas vastav alltöövõtjast osaühing kuulus kaebaja osanikule või mitte. Osanikul on teatavasti õigus saada ka dividenditulu, mis ei ole sotsiaalmaksu objektiks, kuid seda aspekti MTA ei soovinud arvesse võtta.

Asjaoludest nähtus, et kaebaja kolm juhatuse liiget, kes olid samal ajal ka kaebaja osanikud, said juhatuse liikme tasu, mis deklareeriti ja maksustati vastavalt (palgamaksud). Juhatuse liikmetele kuulusid samal ajal ka osaühingud A, B ja C, mis olid sõlminud kaebajaga alltöövõtulepingud, mille alusel osutasid kaebajale erinevat liiki teenuseid (õiguslane nõustamine ja maksud, tarkvaraarendus, raamatupidamisteenused), teenindades kaebaja kliente ning saades selles eest kaebajalt kokkulepitud teenustasu, mis koosnes erinevatest liikidest (fikseeritud summa, tulemustasu, jms).

Lisaks oli kaebaja sõlminud töövõtulepingud ka osaühingutega D ja E, mille sisuks oli raamatupidamis- ja maksuarvestuse alased teenused.

Sisuliselt oli kaebaja ja talle teenust osutanud alltöövõtjate näol tegemist ettevõtjate grupiga, mis oli koondunud tervikliku teenuse osutamiseks ärinime Vallaste ja Partnerid alla (<https://www.vjap.ee/teenused>), kus olid kliendisuhetud/kliendilepingud, kontori pidamine ning esindusfunktsioon. Kaebaja põhjendas muuhulgas oma valikuid ärimudeliga, millel on frantsiisile omased tunnused, ja see ärimudel oli toiminud rohkem kui 20 aastat.

Selles ettevõtjate grupis oli oluliselt rohkem alltöövõtjaid, kuid MTA huviorbiiti sattus vaid osa (viis) neist.

Näilikkus seisnes MTA hinnangul selles, et tegelikeks alltöövõtjateks olid füüsilised isikud, mitte aga osaühingud, mistõttu tulnuks ostetud teenuste eest osaühingutele A, B, C, D ja E makstud tasu maksustada kas kui juhatuse liikme tasu või palgatuluna.

MTA kohaldas maksu määramisel õigusliku alusena maksukorralduse (MKS) seaduse § 83 lg-t 4¹ (näilik tehing lepingupoole varjamiseks), mitte aga § 84, ja jäi sellele kindlaks ka Riigikohtus. Selguse huvides, MKS § 84 puudutab olukorda, kus on tegemist lepinguvabaduse kuritarvitamisega maksueelse saamise eesmärgil.

Riigikohtu seisukohad

Puudus näilikkus

Riigikohtu halduskolleegium märkis esmalt, et ei nõustu MTA seisukohaga, nagu olnuks vaidlusalused tehingud näilikud.

Näiliku tehingu puhul ei soovi pooled tegelikult tehingut sõlmida ega pea tehingus näidatud õigusi ja kohustusi enda jaoks siduvaks. Praegusel juhul soovisid pooled, et alltöövõtjatest osaühingud A, B, C, D ja E teeksid kokkulepitud tööd, mille eest on neil õigus saada tasu. Sealjuures ei viidanud asjaolud, et pooltel oli varjatud kavatsus tekitada raha käsutamise õigus füüsilistele isikutele.

Lepingute juriidiline vorm ei vastanud nende majanduslikule sisule

Kuigi kaebaja lepingud osaühingutega A, B, C, D ja E ei olnud näilikud, ei vastanud lepingute juriidiline vorm nende majanduslikule sisule.

¹ (4) Näilikku tehingut ei võeta maksustamisel arvesse. Kui näilik tehing tehakse teise tehingu varjamiseks, kohaldatakse maksustamisel varjatud tehingu kohta käivaid sätteid.

Uudised

Tähelepanu: käesolev „Maksuteade“ sisaldab ainult üldistatud tasemel lühikokkuvõtet muudatustest õigusaktides ning seda ei saa kasutada nõuandena konkreetsetes olukorras käitumiseks. Igasugune nõuanne peab lähtuma maksumaksja konkreetsest faktilisest olukorrast ja õigusakti täistekstist. AS PricewaterhouseCoopers ei vastuta ühegi tagajärje eest, mis tekib seoses käesoleva informatsiooni kasutamisega. ©2020 AS PricewaterhouseCoopers. Kõik autoriõigused kaitstud. „PricewaterhouseCoopers“ viitab Eesti seaduste alusel asutatud ja tegutsevale äriühingule AS PricewaterhouseCoopers või kontekstist lähtuvalt teistele PricewaterhouseCoopers International Limited rahvusvahelise võrgustiku liikmetele, kellest igaüks on eraldiseisev ja sõltumatu juriidiline isik.

Riigikohtu hinnangul oli osaühingute A, B, C D ja E, mida kontrollisid teenuste tegelikud osutajad, eesmärk tehingute tegemisel hoida kõrvale tööjõumaksudest, saada sel viisil maksueelis ning koguda rahalised vahendid osaühingutesse. Majanduslikus mõttes maksiti füüsilistele isikutele töö eest palka. Ehkki ettevõtlusvabaduse kasutamisel on majandustegevuses lubatud arvestada maksunduslike kaalutlustega, ei ole lubatud maksunduslike kaalutluste tõttu anda tehingule majandusliku sisuga võrreldes moonutatud juriidilist vormi.

Sellisel juhul ületab äriühing lubatava kujundusõiguse piirid.

Praegusel juhul oleks isikutevahelisi seoseid ning muid asjaolusid (nt osaühingu kõrge marginaal) arvestades vastanud tehingute tegelikele sisule Riigikohtu hinnangul see, kui kaebaja oleks füüsilistele isikutele palka maksnud, sellelt ettenähtud maksud tasunud ning füüsilised isikud oleksid saanud tasu oma osaühingutesse investeerinud.

Tuleb eristada palgatulu dividenditulust

Riigikohus ei nõustunud OÜ-le A, B ja C tehtud väljamaksed klassifitseerima täies ulatuses juhatuse liikme tasuks, sest juhatuse liikmed olid samaaegselt ka kaebaja osanikud.

Kaebajal on õigus maksta oma juhatuse liikmetest osanikele dividende, mis on osanike passiivne tulu ning mis tuleb maksustada üksnes tulumaksuga. MTA seda aspekti maksuotsust tehes arvesse ei võtnud, lugedes kogu väljamakse tasuks aktiivse tegevuse eest, sest osanikust juhatuse liikmed tegid aktiivset tööd.

Milline on kohane vahekord aktiivse ja passiivse tulu vahel, on praktikas ebaselge.

Käesolevas maksu- ega kohtumenetluses ei selgitatud, kas kaebaja on maksnud dividende, ega analüüsitud üksikasjalikult juhatuse liikmetega seotud alltöövõtjatest osaühingutele A, B ja C tehtud

väljamakseid nende eri alaliikidest lähtudes.

Seetõttu rahuldab Riigikohus kaebuse juhatuse liikmetega seotud osaühingutele A, B ja C makstud teenustasu maksustamise osas, sest tasu ei saa pidada täies ulatuses aktiivseks tuluks, mida maksustada tööjõumaksudega, kuid klassifitseeris osaühingutele D ja E makstud tasud MKS § 84 alusel ümber füüsilise isiku palgatuluks (tulumaksuseaduse § 13 lg 1).

Juhatuse liikme lepingu asjaolude täpsustamine

Riigikohus täpsustas lahendis ka juhatuse liikme lepingu asjaolusid.

Riigikohus ei nõustunud MTA seisukohaga, et kaebaja lepingud osaühingutega A, B ja C, mille ainuosanikud olid kaebaja juhatuse liikmed, olid majandusliku sisu järgi juhatuse liikme lepingud.

Ehkki kaebaja juhatuse liikmetele kuulunud äriühingud täitsid alltöövõtulepingu alusel ülesandeid, mis kuuluvad just nende vastutus- alasse, pole juhatuse liikmel õiguslikku kohustust täita muid ülesandeid kui tuleneb äriseadustikust (osaühingu esindamine, juhtimine ja raamatupidamise korraldamine).

Juhatuse liige ei pea, kuid võib täita muid ülesandeid – sealhulgas osutada klientidele teenust, kuid sellisel juhul täidab ta ülesandeid muu õigussuhte, näiteks töölepingu raames.

Kas MTA jätkab kontrolli osaühingutele A, B ja C tehtud väljamaksete õige klassifitseerimise (mis osas aktiivne, mis osas passiivne) osas?

Seda saab MTA lähiajal otsustada.

Otsuse tegemisel tuleb arvestada aegumist, sest kontrollitav periood oli 2016. a tervikuna, ja ka selle peatumist. Aegumine peatub maksuotsuse vaidlustamise ajaks kuni selles asjas tehtud lõpliku kohtulahendini.