

SELETUSKIRI

Rahandusministri 29. novembri 2010. a määruse nr 60 „Tulumaksuseadusest, sotsiaalmaksuseadusest, kogumispensionide seadusest ja töötuskindlustuse seadusest tulenevate deklaratsioonide ja tõendite vormide kinnitamine ning nende täitmise ja esitamise korrad“ muutmine

1. Sissejuhatus

1.1. Sisukokkuvõte

Eelnõu eesmärk on muuta rahandusministri 29. novembri 2010. a määrusega nr 60 „Tulumaksuseadusest, sotsiaalmaksuseadusest, kogumispensionide seadusest ja töötuskindlustuse seadusest tulenevate deklaratsioonide ja tõendite vormide kinnitamine ning nende täitmise ja esitamise korrad“ kehtestatud vorme, et tagada nende kooskõla 2015. aastal vastu võetud ja 1. juulist 2016. a jõustuvate töövõimetoetuse seaduse (edaspidi *TvTS*) muutmise ja sellega seonduvalt teiste seaduste muudatustega ning kavandatavate (184 SE) ja 1. septembrist 2016. a jõustuvate tulumaksuseaduse (edaspidi *TuMS*) muudatustega.

1.2. Eelnõu ettevalmistajad

Määruse eelnõu on koostanud Rahandusministeeriumi maksupoliitika osakonna peaspetsialist Jelena Reiman (tel: 611 3402, e-mail: jelena.reiman@fin.ee). Juriidilise ekspertiisi tegi Rahandusministeeriumi õigussakonna nõunik Marge Kaskpeit (tel 611 3645, e-mail: marge.kaskpeit@fin.ee).

1.3. Märkused

Eelnõuga muudetakse rahandusministri 29. novembri 2010. a määrust nr 60 „Tulumaksuseadusest, sotsiaalmaksuseadusest, kogumispensionide seadusest ja töötuskindlustuse seadusest tulenevate deklaratsioonide ja tõendite vormide kinnitamine ning nende täitmise ja esitamise korrad“ (edaspidi *määrus*) (RT I, 20.11.2015, 8).

Eelnõu on töövõimetoetuse seaduse muutmise ja sellega seonduvalt teiste seaduste muutmise seaduse (Riigikogus vastu võetud 25.11.2015, § 5 jõustub 01.07.2016) ning tulumaksuseaduse muutmise seaduse (184 SE, jõustub 01.09.2016) rakendusakt.

2. Eelnõu sisu ja võrdlev analüüs

Määruse eelnõuga rakendatakse töövõimereformiga seotud üleminekut töövõimetuspensionite süsteemilt töövõimetoetuse süsteemile. Töövõimetoetust hakkavad saama osalise ja puuduva töövõimega inimesed ning töövõimet hakkab hindama ja toetust maksma Eesti Töötukassa (edaspidi *töötukassa*).

Tulenevalt töövõimereformist hakatakse 1. juulist 2016 näitama vormi TSD lisadel 1 ja 2 lisaks töövõimetuspensionile ka osalise või puuduva töövõimega töötajale maksustamisperioodil makstud tasu osa, millelt tööandja esitatud taotluse alusel maksab sotsiaalmaksu töötukassa. Õigust riigi poolt sotsiaalmaksu maksmisele kontrollitakse iga kuu ning töötukassa maksab sotsiaalmaksu piiratud töövõimega isiku eest ilma tööandja poolt igakuiselt taotlust esitamata.

Määruse eelnõu teiseks oluliseks teemaks on üle võetud Euroopa Liidu ema- ja tütarriühingute direktiivist (2011/96/EL ja 2014/86/EL) tulenevad TuMS muudatused, mille eesmärk on kehtestada ema- ja tütarühingu vaheliste kasumi jaotamise maksete suhtes üldine kuritarvituste vastane säte ning vältida topeltmittemaksustamist hübriidlaenude puhul. Deklareerides saadud dividendi vormi TSD lisa 3 või lisa 7 maksuvaba dividendina, kinnitab sellega maksumaksja, et dividendi maksjal ei ole oma residendiriigis õigust seda dividendi kasust maha arvata.

Vormi TSD lisa 1 „Residendist füüsilistele isikutele tehtud väljamaksed, kinnipeetud tulumaks, kohustusliku kogumispensionide makse ja töötuskindlustusmaksed ning arvatud sotsiaalmaks ja

tööandja töötuskindlustusmaks“ muutmine tuleneb töövõimereformi rakendumisest ning maksudeklaratsioonil muudetakse koodi 1070 pealkirja ja täitmise korra punkti 10 sõnastust.

Kehtiva korra kohaselt näidatakse koodil 1070 töövõimetuspensionärist töötajale maksustamisperioodil makstud tasu osa, millelt tööandja Sotsiaalkindlustusametile esitatud taotluse alusel maksab sotsiaalmaksu riik ja mille võrra vähendatakse tööandja makstavalt töötasult tööandja sotsiaalmaksu kohustust.

Koodi 1070 muutmise aluseks on sotsiaalmaksuseaduse (edaspidi *SMS*) muudatused. Töövõime hindamise tulemusena tuvastatakse inimese osaline või puuduv töövõime. TvTS alusel tunnistatakse püsiva töövõimetuse ja sellega ka töövõimetuspensionäri saamine kehtetuks, kuid juba määratud töövõimetuspensionäri makstakse kuni püsiva töövõimetuse tähtaja lõpuni. Alates 2016. aasta 1. juulist hakkab osalise või puuduva töövõimega isik saama töövõimetoetust. Töövõimet hindab ning töövõimetoetust maksab töötukassa.

Vormi TSD lisa 1 muudatuse kohaselt näidatakse koodil 1070 töövõimetuspensionärist või osalise või puuduva töövõimega isikust töötajale maksustamisperioodil makstud tasu osa, millelt tööandja esitatud taotluse alusel maksab sotsiaalmaksu töötukassa ja mille võrra vähendatakse tööandja sotsiaalmaksu kohustust (*SMS* § 6 lõige 3).

Vormi TSD lisa 2 „Mitteresidendist füüsilistele või juriidilistele isikutele tehtud väljamaksed, kinnipeetud tulumaks ja töötuskindlustusmaks ning arvutatud sotsiaalmaks ja töötuskindlustusmaks, lepingulistele investeerimisfondidele tehtud väljamaksed ja kinnipeetud tulumaks“ analoogiliselt vormi TSD lisa 1 koodiga 1070 muudetakse koodi 2080 pealkirja ja täitmise korra punkti 12 sõnastust. Muudatus tuleneb TvTS ja ühtlasi *SMS* § 6 muutmisest. Muudatuste vajadust on selgitatud vormi TSD lisa 1 koodi 1070 muutmise juures.

Vormi TSD lisa 7 „Dividendid ja muud kasumieraldised, väljamaksed omakapitalist ning nendega seotud õigused“ Ib osa „Välisriigis kinnipeetud ja tasutud tulumaks“ ja II osa „Maksuvabad dividendid ja väljamaksed omakapitalist“ muudatused on tingitud TuMS § 50 uutest lõigetest 1³ ja 1⁴ ning lõike 2¹ muudetud sõnastusest.

TuMS § 50 lõikega 1³ piiratakse lõike 1¹ punktides 1 ja 3 ning lõikes 2¹ sätestatud vabastusmeetodi rakendamist eesmärgiga kõrvaldada hübriidlaenudest tulenev maksulünk. Edaspidi ei rakendata vabastusmeetodit sellisele dividendile ja omakapitali väljamaksele, mille aluseks olev kasumieraldis on saadud äriühingult, kellel on õigus see maksustatavast tulust maha arvata. Kui tuluallika liikmesriik käsitleb kasumijaotist dividendina, kehtib ema-tütrel direktiivis ja TuMS-s sätestatud vabastusmeetod. Kui aga tuluallika riik käsitleb kasumijaotist intressina ning lubab tehtud makse äriühingu kasumist maha arvata, tuleb saadud tulu selle edasimaksimisel Eestis maksustada, et vältida topeltemaksuvabastust.

TuMS § 50 muutmiselega laiendatakse ema-tütrel direktiivist tulenevat piirangut ka kolmandatest riikidest saadud dividendile, et tagada Euroopa Liidu liikmesriigist ja kolmandast riigist saadud dividendi võrdne kohtlemine, kuna hübriidlaenu puhul võib esineda topeltemaksustamist ka kolmandast riigist saadud dividendi puhul.

TuMS § 50 lõikega 1⁴ lisatakse üldine kuritarvituste vastane säte, mille alusel ei rakendata vabastusmeetodit ning residendist äriühing ei või kasumit ilma maksukohustuse tekketa jaotada sellise tehingu või tehingute ahela korral, mis ei ole tegelik, kuna selle peamine eesmärk või üks peamisi eesmärke on maksueelise saamine. Tehing või tehingute ahel on tegelik, kui see on tehtud ärielistel põhjustel, mis kajastavad sellise äritegevuse jaoks vajalikku ja kohast majanduslikku sisu.

Üldise kuritarvituste vastase sätte rakendamisalala laiendatakse ka kolmandast riigist saadud dividendile ning kolmandas riigis asuval püsivale tegevuskohale omistatud kasumile.

Eelnõu alusel rakendub üldine kuritarvituste vastane säte ja hübriidlaenusid puudutav säte ka TuMS § 50 lõikes 2¹ sätestatud vabastusmeetodile, mida kohaldatakse aktsia- või osakapitali või sissemaksete vähendamisel, aktsiate, osade, osamaksete või sissemaksete tagasiostmisel või tagastamisel või muul juhul omakapitalist tehtud väljamaksete ning makstud likvideerimisjaotiste summa osale, mis ületab äriühingu omakapitali tehtud rahalisi ja mitterahalisi sissemakseid.

Kui vabastusmeetod TuMS § 50 lõikes 1³ või 1⁴ sätestatud asjaolude korral ei rakendu, võib maksumaksja kasutada § 54 lõikes 5 sätestatud mahaarvamise õigust ja täita Ib osa ning arvata kasumi jaotamisel tasutavast tulumaksust maha välisriigis kinni peetud tulumaksu.

Vormi TSD lisa 7 Ib osa täiendatakse koodiga 7121. Residendist äriühing täidab koodi 7121 ja kasutab TuMS § 54 lõikes 5 sätestatud mahaarvamise õigust, kui võetakse arvesse vabastusmeetodi kohaldamist välistavaid asjaolusid (TuMS § 50 lõige 1³ või lõige 1⁴). Siin näidatakse dividendi saaja osalus väljamaksjas dividendi saamise ajal, kui saaja osalus on vähemalt 10% ning dividendilt on tulumaks kinni peetud.

Omakapitali väljamakse juhul osaluse suurust arvesse ei võeta ning tulumaks arvutatakse Eestis kehtiva maksumäära alusel.

Hübriidlaenu säte ja üldist kuritarvituste vastast sätet (TuMS § 50 lõiked 1³ ja 1⁴) kohaldatakse sellistele kasumijaotistele, mille aluseks olev dividend (või omakapitali väljamakse) on saadud alates 2016. aasta 1. septembrist.

Vormi TSD lisa 3 „Mitteresidendist juriidilise isiku püsivast tegevuskohast väljaviidud kasum“ täitmise korra muudatused tulenevalt TuMS § 53 lõike 4² muudetud sõnastusest.

TuMS § 53 lõigetes 4¹ ja 4⁷ sätestatud vabastusmeetodi kohaldamisel lähtutakse § 50 lõigetes 1³ ja 1⁴ sätestatust, ehk rakenduvad kuritarvituste vastane säte ja hübriidlaenu säte ka juhul, kui kasumieraldise on saanud mitteresidendist juriidiline isik oma Eestis asuva püsiva tegevuskoha kaudu või arvel.

Kui kasumijaotis oli tütarühingu jaoks mahaarvatav kulu või kui tegemist ei olnud tegeliku tehinguga, ei saa mitteresident, kellel on Eestis püsiv tegevuskoht sellele püsivale tegevuskohale omistatud kasumit Eestist välja viies selle kasumijaotise arvel vabastusmeetodit rakendada. Kui vabastusmeetod TuMS § 50 lõikes 1³ või 1⁴ sätestatud asjaolude korral ei rakendu, kuid välisriigis on tulumaks kinni peetud, võib maksumaksja kasutada TuMS § 54 lõikes 5 sätestatud mahaarvamise õigust, märkides koodil 3110 „M“ (mahaarvamine).

Eelnõu kohaselt, kui maksumaksja deklareerib saadud kasumieraldise vormi TSD lisa 7 II osas või vormi TSD lisa 3 maksuvaba tuluna, siis sellega ta kinnitab, et tegemist on tegeliku tehinguga, kuna selle peamine eesmärk või üks peamisi eesmärke ei ole saada maksuvabastus ning et tehing leidis aset tegelikel ärielistel põhjustel ning et tütarühingul, kes kasumit jaotas, ei ole oma residendiriiigis õigust saadud kasumieraldist kasust maha arvata. Maksumaksja peab olema valmis seda ja muid vabastusmeetodi kasutamise seotud asjaolusid tõendama ja vajadusel Maksu- ja Tolliametile esitama välisriigi maksuhalduri sellekohase tõendi, mida ei pea deklaratsiooniesitamise ajal olema.

3. Eelnõu vastavus Euroopa Liidu õigusele

Eelnõu on kooskõlas Euroopa Liidu õigusega. TuMS ja käesoleva määruse muutmise võetakse üle nõukogu direktiiv 2014/86/EL ning nõukogu direktiiv 2015/121/EL, millega muudetakse nõukogu direktiivi 2011/96/EL eri liikmesriikide ema- ja tütarettevõtjate suhtes kohaldatava ühise maksustamissüsteemi kohta.

4. Määruse mõjud

Rahandusministri 29. novembri 2010. a määruse nr 60 „Tulumaksuseadusest, sotsiaalmaksuseadusest, kogumispensionide seadusest ja töötuskindlustuse seadusest tulenevate

deklaratsioonide ja tõendite vormide kinnitamine ning nende täitmise ja esitamise korrad“ deklaratsioonivorme on täiendatud TuMS-st, SMS-st ja TvTS-st tulenevate muudatustega.

Töövõimereformiga minnakse üle töövõimetuspensionite süsteemilt töövõimetoetuse süsteemile, mille aluseks on töövõime hindamine ja aktiivsusmeetmed, mille täitmiseks saavad inimesed töövõimetoetust.

Deklaratsioonivormide muudatuse teiseks eesmärgiks on hübriidlaenude kuritarvituste vastase sätte rakendamine. Muudatuse kohaselt maksustatakse Eesti residendist emaühingu makstavat dividendi, kui seda makstakse selliselt tütarühingult saadud dividendi arvel, mille tütarühing sai riigis, kus ta on resident, oma maksustatavast tulust maha arvata. Samuti ei või Eesti residendist äriühing kasumi jaotamisel vabastusmeetodit rakendada, kui saadud kasumijaotise aluseks oleva tehingu või tehingute ahela peamine eesmärk või üks peamisi eesmärke oli maksueelise saamine.

Deklaratsioonivormide täitmine võrreldes praegusega ei muutu. Vormi TSD lisade 3 ja 7 täitmise korra II osa täiendatakse vabastusmeetodi rakendamise sätetega, mida on võimalik kasutada dividendile või omakapitali väljamaksele, mis on saadud alates 2016. aasta 1. septembrist.

Eelnõus täpsustatakse vormi TSD lisade 3 ja 7 täitmist ja esitamist Maksu- ja Tolliametile. Maksuhalduril tekib õigus ja kohustus kontrollida kasumi jaotamisel vabastusmeetodit kasutada soovivate äriühingute õigust vabastusmeetodile.

Eelnõuga ei kaasne iseseisvaid täiendavaid sotsiaalseid tagajärgi ega mõjusid riigi julgeolekule, rahvusvahelistele suhetele, keskkonnale, regionaalarengule ega riigi- või kohaliku omavalitsuse üksuse asutuste töökorraldusele.

5. Määruse rakendamisega seotud tegevused, vajalikud kulud ja määruse rakendamise eeldatavad tulud

Määruse eelnõuga muudetakse mitteolulisel määral kehtivaid vorme. Määruse rakendamine eeldab Maksu- ja Tolliametilt marginaalsete kulutuste tegemist kehtivate vormide muutmiseks.

6. Määruse jõustumine

6.1. Määruse § 1 punktid 2 ja 4 jõustuvad 2016. aasta 1. juulil.

6.2. Määruse § 1 punktid 3 ja 5 jõustuvad 2016. aasta 1. septembril.

6.3. Määruse 2015. aasta 20. novembril jõustunud muudatustega kehtestatud lisasid 2 ja 3 kohaldatakse kuni 2016. aasta 30. juunini tehtud väljamaksete kohta.

6.4. Määruse 2015. aasta 20. novembril jõustunud muudatustega kehtestatud lisasid 4 ja 8 kohaldatakse kuni 2016. aasta 31. augustini välja viidud kasumi, makstud dividendide ja omakapitalist tehtud väljamaksete kohta.

7. Määruse kooskõlastamine ja huvirühmade kaasamine

Eelnõu esitatakse kooskõlastamiseks ministeeriumidele ja arvamuse avaldamiseks Eesti Kaubandus-Tööstuskojale, Eesti Tööandjate Keskliidule, Eesti Maksumaksjate Liidule, Eesti Raamatupidajate Kogule, Maksu- ja Tolliametile ja Riigi Tugiteenuste Keskusele.

18. märts 2016

