

PIIRIÜLESE ÄRITEGEVUSE MAKSUSTAMISEST

Annika Soom, Advokaadibüroo RASK vandeadvokaat

Tänapäeval on vähe ettevõtteid, kel puudub majandustegevuse käigus kokkupuude välisriikidega. Olgu selleks siis Soome tarnija, Lätis asuv klient, Saksamaa juhatuse liige või Rootsi emaühing. Piiriülest äri ajavad ettevõtted peaksid aga lisaks äritegevusele pöörama kõrgendatud tähelepanu ka maksuaspektidele. Piiriülene äri võib kaasa tuua nii maksusoodustusi kui ka täiendavaid kohustusi, oluline on oma võimalustest ja kohustustest teadlik olla.

Püsiv tegevuskoht välisriigis

Sõltuvalt tegevusalast, võib Eesti äriühingu tegutsemine välisriigis kaasa tuua seal riigis püsiva tegevuskoha (*permanent establishment*) tekkimise. Püsiva tegevuskoha võib tekitada näiteks kontor, pikaajaline ehitusprojekt, juhatuse asukoht aga ka lepinguid läbi rääkiv müügiesindaja.

Püsiva tegevuskoha olemasolu välisriigis tähendab Eesti äriühingu jaoks täiendavat aruandluskohustust püsiva tegevuskoha tulude ja kulude osas ning annab välisriigile õiguse maksustada tulu, mida Eesti äriühing teenis välisriigis asuva püsiva tegevuskoha kaudu.

Lisaks püsivale tegevuskohale tulumaksu kontekstis, võib püsiv tegevuskoht (*fixed establishment*) tekkida ka käibemaksu kontekstis. See tähendab, et Eesti äriühingul on välisriigis selline tegevuskoht, mida iseloomustab inimeste ja tehniliste vahendite poolest piisavalt püsiv ja sobiv struktuur, mis võimaldab kõnealusel tegevuskohal saada ja seal kasutada sellele tegevuskohale vajalikke teenuseid.¹

Püsiva tegevuskoha olemasolu käibemaksu kontekstis võib Eesti äriühingule tähendada seda, et välisriigi teenuseosutaja peab Eesti äriühingu püsivale tegevuskohale osutatavat teenust maksustama kohaliku käibemaksuga, mitte rakendama ühendusesisese käibe erimäära (0%). Ehk näiteks olukorras, kus EE OÜ'l on tekkinud Soomes püsiv tegevuskoht, kes kasutab FIN OY poolt pakutavat teenust enda tarbeks, ei saa FIN OY teenust maksustada 0%-ga, vaid peab selle maksustama Soome kehtiva määra ehk 24%-ga.

Grupisesed tehingud

Kui Eesti äriühing on osa rahvusvahelisest grupist, tuleb tähelepanu pöörata ka sellele, kuidas on hinnastatud grupisesed tehingud (kaup, teenus, laen, garantii jne). Grupiseseid tehinguid ei tohi hinnastada soodsamalt kui tehinguid, mis tehakse kolmandate osapooltega ehk ka grupiseselt tuleb kohaldada turutingimusi (hind, intressimäär, garantiitasu jne).

¹ Nõukogu rakendusmäärus (EL) nr 282/2011, 15. märts 2011, millega sätestatakse ühist käibemaksusüsteemi käsitleva direktiivi 2006/112/EÜ rakendusmeetmed (uuesti sõnastatud). Euroopa Liitu Teataja, L 077 23.3.2011, lk 1, artikkel 11.

Turutingimustele mittevastavaid tehinguid on Eesti maksuhalduril õigus maksustada tulumaksuga. Eesmärgiks on vältida olukordi, kus turuhinnale mittevastavate tehingute kaudu liigub Eesti äriühingu kasum Eestist maksuvabalt välisriiki. Näiteks Eesti äriühing ostab emaühingult juhtimisteenust hinnaga 10 000 eurot kuus, kuid samasisulise juhtimisteenuse turuhind on 1000 eurot kuus. Antud näite puhul jääks Eesti ilma maksutulust, mis tekiks 9 000 euro väljamaksmisel dividendidena.

Kuigi grupisisesed tehingud tuleb dokumenteerida viisil, mis võimaldab maksuhaldurile hiljem tõendada, et tehingule rakendatud hind vastas turutingimustele, võib äriühingul tekkida ka kohustus koostada põhjalik siirdehinna dokumentatsioon. Põhjaliku dokumentatsiooni koostamise kohustus tekib Eesti äriühingul muu hulgas juhul, kui koos seotud isikutega on töötajate koguarv vähemalt 250 või majandusaasta käive ületab 50 miljonit eurot või konsolideeritud bilansimaht on rohkem kui 43 miljonit eurot.

Kui grupi konsolideeritud käive ületab 750 miljonit eurot, tekib grupil lisaks kohustus esitada riikidepõhine aruanne. Kui riikidepõhise aruande esitajaks ei ole Eesti äriühing, peab Eesti äriühing esitama Eesti maksuhaldurile teavituse, milline grupi liige aruande esitab.

Piiriüleste tehingute maksustamine

Välisriikides asuvate isikutega tehtavate tehingute puhul tuleb tähelepanu pöörata nii tulu- kui käibemaksuga maksustamisele.

Nimelt tekib teatud piiriüleste tehingute puhul Eesti äriühingul kohustus pidada tehtavalt väljamakselt kinni tulumaks (nt tehing madala maksumääraga territooriumil asuva isikuga). Kinnipeetava tulumaksu määra sätestab tulumaksuseadus, kuid maksulepingu olemasolu korral võib tegelik kinnipeetava tulumaksu määr olla väiksem kui tulumaksuseaduses sätestatud.

Piiriülese tehingu maksustamine käibemaksuga ning kohaldatav käibemaksumäär (0%, 9%, 20%) sõltub eelkõige sellest, kes on tehingu teiseks pooleks ning mis on tehingu sisuks. Nii võib näiteks Läti maksukohustuslasele Eestis osutatav õigusteenus olla maksustatav 0%-ga, kuid samale maksukohustuslasele osutatav ehitusteenus Pärnus asuva büroohoone ehitamiseks kuuluda maksustamisele 20%-ga.

Kaupade kaugmüügiga tegelevatel äriühingutel tuleb aga järgida sihtriigi piirmäära, mille ületamisel tekib äriühingul kohustus end sihtriigis käibemaksukohustuslasena registreerida (nt Soomes on piirmäär 35 000 eurot, Rootsis 320 000 krooni).

Grupisene kasumi jaotamine

Kasumi jaotamisel Euroopa Liidu siseselt ei peeta teatud tingimustel väljamakse tegemisel kinni tulumaksu ehk näiteks Soome tütarühingu kasumit on võimalik Eesti äriühingule välja maksta ilma täiendava tulumaksu kinnipidamiseta. Dividendi jaotamisel riigist, mis Euroopa Liitu ei kuulu, piirab kinnipeetava tulumaksu määra maksuleping, mis võib seda vähendada kuni 0%-ni (nt. maksuleping Bulgaariaga) või välistada välisriigis maksustamise (nt. maksuleping Araabia Ühendemiraatidega).

Välisriigist saadud dividendi saab Eesti äriühing teatud tingimustel omakorda Eestis maksuvabalt välja maksta.

Piiriülesed töötajad

Lisaks tehingute ja äriühingu maksustamisele, võib piiriülene äritegevus avaldada mõju ka Eesti äriühingu töötajate maksustamisele. Juhul, kui Eesti äriühingul on töötajaid, kes täidavad osaliselt tööülesandeid välisriigis, on oluline tuvastada, millisesse riiki tuleb töötasult tasuda tulumaks ning sotsiaalkindlustusmaksed.

Sagedased on olukorrad, kus mitmes riigis töötavate isikute töötasult tuleb tulumaks ja sotsiaalkindlustusmaksed tasuda erinevatesse riikidesse. Selline olukord võib tekkida, kui töötaja lähetatakse näiteks aastaks Eesti äriühingu nimel Soome ning talle on väljastatud tõend A1. Antud näite puhul tuleks sotsiaalkindlustusmaksed tasuda jätkuvalt Eestis, kuid isiku töötasult tekib tulumaksukohustus Soomes.



Mitteresidendist tööandja

Juhul, kui Eesti äriühingul on välisriigis sellised töötajad, kelle töötasult kuuluvad maksud tasumisele välisriigis, võib tekkida kohustus registreerida Eesti äriühing välisriigis mitteresidendist tööandjaks. Selline kohustus tekib eelkõige siis, kui töötaja ei saa töötasult tasumisele kuuluvaid makse tasuda tööandja nimel.

Töötajatele antavad erisoodustused

Lisaks eelnevale tuleb Eesti äriühingul arvestada ka sellega, et gruppi kuuluvate välisriigi ühingute poolt Eesti töötajale antav erisoodustus võib tekitada maksukohustuse hoopis Eesti äriühingule. Eesti äriühingul tekib kõnealuselt erisoodustuselt Eestis maksukohustus siis, kui antud erisoodustus ei ole välisriigi ühingu tasandil maksustatud.

Eesti äriühingu enda poolt gruppi kuuluva välisriigi ühingu töötajale antav erisoodustus maksustatakse Eestis kingituse või vastuvõtukuluna.

Kokkuvõtteks

Kuigi piiriülene äritegevus on suurepärane võimalus ettevõtte kasvatamiseks, tasub igal ettevõtjal enne plaanide elluviimist korralikult läbi mõelda, millist mõju avaldab tema plaanidele maksustamine. Analüüsida, kas kasulikum on omada välisriigis püsivat tegevuskohta või püüda seda vältida, palgata välisriigi töötajad või lähetada aeg-ajalt hoopis töötajaid Eestist. Korralik eeltöö ja tervikpildi loomine aitab märkimisväärselt kokku hoida aja- ja rahakulu, mis kaasneb hiljem piiriüleste maksuprobleemide lahendamisega.

