

Eesti Vabariigi ja Valgevene Vabariigi vahelise tulumaksuga topeltmaksustamise vältimise ning maksudest hoidumise tõkestamise lepingu lõpetamise seaduse eelnõu seletuskiri

1. Sissejuhatus

1.1. Sisukokkuvõte

Eelnõuga lõpetatakse Eesti Vabariigi ja Valgevene Vabariigi vaheline tulumaksuga topeltmaksustamise vältimise ning maksudest hoidumise tõkestamise leping (edaspidi *maksuleping*), mis kirjutati alla 21. jaanuaril 1997 ning mis jõustus 22. juulil 1998.

Topeltmaksustamise vältimise lepingute eesmärk on soodustada investeringuid lepinguosaliste riikide vahel. Eesmärgi saavutamiseks piirab leping tulumakse, mida tuluallikariik teise riigi residentide tulule võib kehtestada. Maksuleping loob seega maksumaksjatele riigisisese õigusega võrreldes soodsamad tingimused, kuna maksuleping riigile uusi maksustamisõigusi ei anna. Valgevene teavitas 21. märtsi 2024 noodiga Eestit Valgevene Vabariigi otsusest peatada 1. juunist 2024 kuni 31. detsembrini 2026 lepingu artiklite 10, 11 ja 13 kohaldamine vastumeetmena ELi ja tema liitlaste meetmetele. Maksulepingus ei ole selle tervikuna või osalise peatamise võimalust aga sätestatud. Kui lepingupool ei soovi enam maksulepingut täita, saab ta selle maksulepingus ettenähtud viisil lõpetada.

Arvestades Valgevene otsust peatada osaliselt maksulepingu kohaldamine Eesti residentide suhtes ning asjaolu, et Valgevene osaleb Venemaa agressioonis Ukraina vastu, peab Eesti vajalikuks Valgevene maksuleping lõpetada. Vastastikune usaldus, mis on topeltmaksustamise vältimise lepingu aluseks, on lakanud eksisteerimast, mistõttu ei ole leping enam asjakohane ega Eesti huvides. Pärast maksulepingu lõpetamist kohaldavad nii Eesti kui ka Valgevene oma residentide ja oma territooriumil tekkivate tulude maksustamisel vaid oma riigisisest õigust.

Maksulepingu lõpetamise tingimused on sätestatud artiklis 28, mille kohaselt tuleb lõpetamisest diplomaatiliste kanalite kaudu kirjalikult ette teatamist vähemalt kuus kuud enne kalendriaasta lõppu. Sel juhul lakkab maksuleping kehtimast teate edastamisele järgneva kalendriaasta 1. jaanuarist.

1.2. Eelnõu ettevalmistaja

Maksulepingu lõpetamise seaduse eelnõu ja seletuskirja on ette valmistanud Rahandusministeeriumi maksupoliitika osakonna peaspetsialist Tiina Hansson (tel 5885 1480, tiina.hansson@fin.ee). Seaduse eelnõu ning seletuskirja juriidilist kvaliteeti on kontrollinud Rahandusministeeriumi personali- ja õigusosakonna õigusloome valdkonna juht Virge Aasa (tel 5885 1493, virge.aasa@fin.ee).

1.3. Märkused

Eelnõu ei ole seotud muude menetluses olevate eelnõudega, Vabariigi Valitsuse tegevusprogrammiga ega Euroopa Liidu õiguse rakendamisega.

Kooskõlas Vabariigi Valitsuse 22. detsembri 2011. a määruse nr 180 „Hea õigusloome ja normitehnika eeskiri“ § 1 lõike 2 punktiga 3 ei ole koostatud eelnõu väljatöötamiskavatsust.

Eelnõu seadusena vastuvõtmiseks on vajalik Riigikogu poolthääle enamus.

2. Seaduse eesmärk

Seaduse eesmärk on lõpetada Eesti ja Valgevene vaheline topeltmaksustamise vältimise leping, kuna Eesti ei pea Valgevenet enam usaldusväärseks lepingupartneriks. Maksulepingu lõpetamisega tagatakse, et Eesti ei edenda Valgevene residentide majanduslikke huve ega paku soodsamat maksukohtlemist agressioonisõjas osaleva riigi residentidele.

Maksulepingu lõpetamine on vajalik samm Eesti julgeoleku- ja välispoliitika huvide kaitsmiseks ning viib Eesti suhted Valgevenega minimaalsele tasemele, vältides majandusliku kasu andmist režimile, mis rikub rahvusvahelist õigust ja inimõigusi.

3. Eelnõu sisu ja võrdlev analüüs

Seaduseelnõu koosneb ühest lausest, millega lõpetatakse Eesti Vabariigi ja Valgevene vaheline tulumaksuga topeltmaksustamise vältimise ning maksudest hoidumise tõkestamise leping, millele kirjutati alla 21. jaanuaril 1997.

3.1. Maksulepingu reguleerimisala

Topeltmaksustamise vältimiseks jagab leping maksustamisõigusi riikide vahel eri tululiikide kaupa, tagab isikute võrdse kohtlemise ja sätestab maksudest kõrvalehoidumise tõkestamise kohustuse.

Tulenevalt Eesti Vabariigi põhiseaduse §-st 123 asuvad rahvusvahelised lepingud õigusaktide hierarhias kõrgemal kui riigisisestel seadustel. See tähendab, et kui Eesti seadused või muud õigusaktid on vastuolus Riigikogu poolt ratifitseeritud välislepingutega, kohaldatakse välislepingut.

Rahvusvahelise maksuõiguse üldpõhimõtte kohaselt ei anna riikidevahelised maksulepingud uusi maksustamisõigusi ega asetada maksumaksjate olukorda, mis on ebasoodsam võrreldes riigisisese õigusega. Sarnane põhimõte on kirjas ka Eesti tulumaksuseaduse (edaspidi ka TuMS) § 6 lõikes 5, mis sätestab, et välislepingut kohaldatakse juhul, kui selles on tulu maksustamisel ette nähtud tulumaksuseaduses sätestatust soodsamad tingimused. Kui Eesti ja Valgevene vahel sõlmitud maksuleping lõpetatakse, kohaldab kumbki riik ainult oma maksuseadusi.

3.2 Lepingu lõpetamise olulisemad tagajärjed

Kahe riigi seaduste koosmõjul võib tekkida olukord, kus mõlemad riigid loevad maksumaksjate oma residentideks. Maksulepingud kehtestavad topeltresidentide lahendamiseks reeglid, mida ühepoolsete riigisiseste õigusaktidega ei saagi kehtestada. TuMS § 6 lõike 5 kohaselt on isik resident riigis, mis on residentsuskonflikti lahendamisel osutunud „võitjaks“ ehk riigis, mille resident ta on pärast maksulepingu reeglite kohaldamist. Maksulepingu lõpetamisel võib seega tekkida olukord, kus maksumaksja topeltresidentide küsimus jääb lahendamata ning mõlemad

riigid maksustavad maksumaksjat kui oma resident (st maailmatulu maksustamise põhimõttel). Topeltresidentide juhtumid on aga üsna haruldased ning Eesti ja Valgevene residentide puhul siiani selliseid konflikte tekkinud ei ole.

Pärast maksulepingu lõppemist maksustab Eesti oma residentide Valgevenest saadud tulu ja Valgevene residentide Eesti allikatest saadud tulu vastavalt tulumaksuseadusele. Samuti kohaldab oma riigisisest õigust Valgevene.

Eesti ja Valgevene vahelise maksulepingu kohaselt on tuluallikariigil **dividenditulu** piiratud maksustamise õigus – dividendide maksja residendiriigis on kinnipeetava tulumaksu ülempiiriks 10% dividendide brutosummast. Lepingu lõpetamisel nimetatud ülempiir kaob. IBFD¹ andmetel peab Valgevene oma seaduse alusel mitteresidentidele juriidilisele isikule makstavalt dividendilt kinni 15% tulumaksu, kuid nn ebasõbralike riikide puhul on kuni 31. detsembrini 2026 kinnipeetava maksu määraks 25%. Kuna Valgevene andis Eestile 21. märtsi 2024 noodiga teada, et nad 2026. aasta lõpuni Eesti ja Valgevene vahelise maksulepingu dividendide artiklit ei kohalda, siis võib sellest järeldada, et 25%-list maksumäära kohaldatakse Eesti juriidiliste isikute suhtes juba 2024. aastal. Mitteresidentidele füüsilistele isikutele makstavalt dividendilt peetakse Valgevenes kinni 13% tulumaksu. See tähendab, et ka füüsilistele isikutele makstavatelt dividendidelt kinnipeetava tulumaksu määr tõuseb maksulepingu lõpetamisel 2 protsendipunkti võrra.

Eesti ei pea TuMS alusel mitteresidentidele makstavalt dividendilt tulumaksu kinni. Seega Valgevene residentidele makstavate dividendide maksukohustus Eesti pärast maksulepingu lõpetamist ei kasva.

Välisriigist saadud tulude topeltmaksustamist väldib Eesti TuMS alusel ka ühepoolsest. TuMS § 45 lõike 1 luba füüsilisest isikust residendil välisriigis tasutud või kinnipeetud tulumaksu Eestis tasumisele kuuluvast tulumaksust maha arvata vastavalt sama paragrahvi lõigetes 2–6 toodud tingimustele. Juriidilise isiku puhul väldib Eesti topeltmaksustamist TuMS § 50 ja § 54 lg 5 kohaselt.

Intresside puhul ei või maksulepingu kohaselt teise riigi residendile makstavalt intressilt kinnipeetava maksu määr ületada 10% intressi brutosummast. Tuluallikariigis ehk intressi maksja residendiriigis ei maksustata intresse, mille saaja on teise riigi valitsus, kohalik omavalitsus, keskpank või valitsuse omandis olev finantsasutus.

Kui Eesti ja Valgevene vaheline maksuleping kaotab kehtivuse, siis Valgevene saab oma seaduse kohaselt füüsilistele isikutele makstavalt intressilt tulumaksu kinni pidada 13%. Juriidiliste isikute puhul jääb maksumäär samaks - 10% intressi brutosummalt. Eelpool nimetatud noodi kohaselt on ka maksulepingu intressi artikkel üks nendest, mille kohaldamise Valgevene ühepoolsest peatas.

Eesti tulumaksuseaduse § 29 lõike 7 kohaselt maksustatakse teatud tingimustel tulumaksuga intress, mida mitteresident sai seoses osalusena lepingulises investeerimisfondis või muus varakogumis, kui tema varast intressi maksmise ajal või kahe aasta jooksul enne seda moodustasid otse või kaudselt üle 50% Eestis asuvad kinnisasjad. Sellise fondi arvel osakuomanikule tehtud väljamakse aluseks ei ole võlanõue. Kuna lepingu määratluse kohaselt on intress tulu võlanõudelt, siis kehtiva õiguse alusel TuMS § 29 lõikes 7 nimetatud tulu

¹ www.ibfd.org (Tax Research Platform, tellijale avatud)

maksulepingu mõistes intressiks ei liigitu. Kuna TuMS § 29 lõikes 7 nimetatud tulu ei liigitu ka ühegi teise artikli alla on ta maksulepingu mõistes käsitatav muu tuluna ja maksustatav artikli 21 kohaselt. Artikkel 21 aga annab muu tulu maksustamise õiguse ainult tulu saaja residendiriigile. Praegu võib TuMS § 29 lg 7 nimetatud tulu maksustada seega ainult Valgevene. Maksulepingu lõppemisel aga kohaldub TuMS § 29 lg 7 ning Eesti saab Valgevene residendile makstavalt intressilt 22% tulumaksu kinni pidada. Selle tululiigi maksurežiimi muutumisest saadav täiendav maksutulu on tõenäoliselt väga väike, kuna TuMS peatüki 5¹ kohaselt on Eestil õigus maksustada lepingulise investeerimisfondi või muu varakogumi Eesti kinnisasjadest saadav tulu juba fondi või varakogumi tasandil ja hiljem fondist või varakogumist selle tulu väljamaksmisel Eesti seda enam ei maksusta. Kinnisasjast saadava tulu maksustamist maksuleping ei piira ja lepingu lõpetamine selle tululiigi maksustamist ei mõjuta.

Litsentsitasude puhul on Eesti-Valgevene maksulepingu kohaselt tuluallikariigil õigus maksu kinni pidada kuni 10% litsentsitasu brutosummast. Kui Eesti maksulepingu lõpetab, saab Valgevene juriidilisest isikust Eesti residentidele makstavalt litsentsitasult kinni pidada 15% tulumaksu ja füüsilistele isikutele makstavalt litsentsitasult 13%. Eesti tulumaksuseaduse § 29 lõike 6 punkt 4, § 41 punkt 8 ja § 43 lõike 1 punkt 2 sätestavad mitteresidentidele makstavalt litsentsitasult kinnipeetava maksu määraks 10%, mis tähendab, et lepingu lõpetamisel jääb Eestis kohalduv maksumäär samaks.

Kehtiva maksulepingu kohaselt on **pensioni ja muud seda laadi tasu** maksustamise ainuõigus pensionisaaja residendiriigil. Avaliku teenistuse eest makstavat pensioni maksustab ainult pensioni väljamaksev riik eeldusel, et pensioni saaja ei ole teise riigi resident ega kodanik. Pärast lepingu lõpetamist tekib Eestil õigus tulumaksuga maksustada Eestis väljateenitud, kuid Valgevene residendile makstavaid pensione. Eesti Maksu- ja Tolliameti (edaspidi *MTA*) andmetel maksti 2024. aastal Eesti pensioni 440-le Valgevene residendile ning väljamakse kogusumma oli üle 1,9 miljoni euro.

Lepingu **teabevahetuse artikkel** annab lepinguosaliste riikide pädevatele ametiisikutele võimaluse vahetada lepingu ja lepinguosaliste riikide seaduste täitmiseks teavet. Lepingu lõpetamisel ei ole kummalgi riigil enam maksulepingu alusel kohustust maksualast teavet vahetada. Samuti puudub maksumaksjal võimalus algetada lepingu artikli 24 kohaselt vastastikuse kokkuleppe menetlust maksuvaidluste lahendamiseks.

4. Eelnõu terminoloogia

Eelnõuga ei võeta kasutusele uusi termineid.

5. Eelnõu vastavus Euroopa Liidu õigusele

Eelnõul ei ole puutumust Euroopa Liidu õigusega.

6. Seaduse mõjud

Maksulepingu lõpetamine mõjutab Eesti ja Valgevene vahelisi suhteid, kuna annab selge sõnumi, et koostööd Ukraina sõda toetava riigiga jätkata ei saa. Samuti näitab see, et puudub vastastikune usaldus, mis on topeltmaksustamise vältimise lepingu toimise aluseks. Maksulepingu lõpetamine aitab kaasa Eesti väärtuspõhise välispoliitika eesmärkide saavutamisele ning avaldab positiivset mõju agressorit toetava Valgevene isoleerimisele rahvusvahelisel areenil. Muudatusega mõjutatavateks sihtrühmadeks on nii riigiasutused kui ka füüsilised ja juriidilised isikud.

6.1. Mõju riigile ja riigiasutustele

MTA peab muutma oma töökorraldust Valgevenes tekkinud tulude ning Valgevene residentidele makstavate tulude maksustamisel ning seetõttu võib MTA töökoormus mõnevõrra kasvada. Võib suureneda maksuametile esitatavate päringute arv ning väiksemaid muudatusi tuleb teha ka MTA IT-süsteemides. Teisalt ei too maksulepingu lõpetamine maksuhalduri jaoks kaasa põhimõtteliselt uut olukorda, kuna edaspidi kohaldub Valgevene residentidele ja Eesti residentide Valgevene tulule ainult tulumaksuseadus.

6.2. Mõju juriidilistele ja füüsilistele isikutele

Juriidilised ja füüsilised isikud, kes on seni kasutanud maksulepingu soodustusi, peavad arvestama nende soodustuste kadumisega, sealhulgas topeltmaksustamise riski suurenemisega. Eestis ja Valgevenes tegutsevad maksumaksjad peavad edaspidi lähtuma vaid riigisisestest maksuseadustest.

Sihtrühma suurus on võrreldes maksumaksjate koguarvuga siiski väga väike. MTA andmetel oli 2024. aastal enamus tululiikide puhul Valgevene residentidest väljamaksete saajate arv alla 10 isiku. Kõige suurem arv oli Eestist pensioni saajaid – 440 inimest. 2023. aastal deklareeris füüsilise isiku tuludeklaratsioonis Valgevenest saadud tulu 15 inimest.

2024. aastal oli 7 Eesti äriühingut, kes deklareerisid Valgevenest saadud tuludelt (näiteks dividendidelt, omakapitali väljamaksetelt, likvideerimisjaotistelt, rendi- või üürituludelt, kinnisvaratulult) tasutud või kinnipeetud tulumaksu.

7. Seaduse rakendamisega seotud riigi ja kohaliku omavalitsuse tegevused, eeldatavad kulud ja tulud

Maksulepingu lõppemisega ei kaasne eeldatavalt kulusid ega tulusid Eesti kohalikele omavalitsusüksustele ega ka teistele riigiasutustele peale MTA.

Eelnõu ei eelda uute ametikohtade loomist või täiendava tööjõu palkamist, kuid võib mingil määral suurendada siiski MTA töökoormust tänu suurenevale vajadusele nõustada inimesi maksustamise küsimustes Valgevenega. Kulu, mis tekib maksulepingu lõpetamisele järgnevate muudatuste tegemisest MTA IT-süsteemides kaetakse MTA eelarvest.

8. Rakendusaktid

Eelnõu jõustumisel seadusena ei ole vaja vastu võtta ega muuta rakendusakte.

9. Seaduse jõustumine ja lepingu lõppemine

Seadus jõustub üldises korras. Pärast maksulepingu lõpetamise seaduse jõustumist informeerib Eesti Välisministeerium noodiga Valgevene Välisministeeriumi maksulepingu lõpetamisest ning maksuleping lakkab kehtimast teate edastamisele järgneva kalendriaasta 1. jaanuarist kui teade on esitatud vähemalt kuus kuud enne kalendriaasta lõppu.

10. Eelnõu koostöölastamine, huvirühmade kaasamine ja avalik konsultatsioon

Eelnõu esitatakse ministeeriumidele koostöölastamiseks eelnõude infosüsteemi (EIS) kaudu.