

Sisekaitseakadeemia

Finantskolledž

Heleri Pärmik

**NATO LIIKMESRIIKIDE RELVAJÕUDUDE
KÄIBEMAKSUTAGASTUSE KORD, PROBLEEMID JA
LAHENDUSED**

Lõputöö

Juhendaja:

Kerly Randlane, MPA

Tallinn 2017

SISEKAITSEAKADEEMIA LÕPUTÖÖ ANNOTATSIOON

Finantskolledž	Juuni 2017
<p>Töö pealkiri eesti keeles: NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksutagastuse kord, probleemid ja lahendused</p> <p>Töö pealkiri võõrkeeles: The Value Added Tax Refund Regulation, Problems and Solutions of NATO Armed forces</p> <p>Lõputöö on kirjutatud eesti keeles ja koosneb 44 leheküljest. Lõputöös on kasutatud 33 allikat, millele on tekstis viidatud.</p> <p>Lõputöö on aktuaalne, sest 2016. aastal rakendati käibemaksuseaduse muudatus, mille raames muutus ka NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksutagastuse regulatsioon.</p> <p>Lõputöö eesmärgiks on välja selgitada NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksutagastuse regulatsiooni toimise kord, probleemid praktilises töös ja lahendused. Töö eesmärgi saavutamiseks püstitati neli uurimisülesannet, mis täideti kasutades kvalitatiivset uurimismeetodit.</p> <p>Peamiselt toodi välja probleemidena juhtumid, kus on õppuste jaoks määratud vastutav isik, kuid üksused tegutsevad tihti omavoliliselt, minnes ilma vastava tõendita kauplusesse. Samuti toodi välja olukord, kus kauba või teenuse saajaks on NATO üksus või peakorter, kuid maksjaks on kas Kaitsevägi või Kaitseministeerium, Kaitseinvesteeringute Keskus, mille tulemusena ei ole teada allkirjaõiguslik isik. Kaupa või teenust tarbivad nii kohalikud kui ka liitlasüksused, kuid mille alusel sellises olukorras jaotada, kes kui palju tasuma peab. Lisaks ei ole piiritletud taotluste esitamise mõistlik kogus ning praktilise töö käigus tekib erinevaid küsimusi, mida pole seaduse ega määrusega reguleeritud. Viimastena toodi välja, et vormikandjate suur koormus, taotluste allkirja õigusliku isiku eemal viibimine ning valesti ja ebapiisavalt täidetud tõendid.</p> <p>Võimalike lahendustena toodi välja uute regulatsioonide või spetsiifiliste juhendite loomist, mis hõlbustavad tööülesannete täitmist. Lisaks toodi välja lahendusi, mille alusel võiks sõlmida lepinguid koostööpartneritega, mille alusel oleks lihtsam koostada proportsionaalseid arveid. Vormikandjate töökoormuse alandamiseks toodi välja võimalus jaotada vastutavale isikule antud ülesandeid mitme inimese vahel. Probleem, mis puudutas originaaldokumente ja allkirjastamist leiaks lahenduse selle näol kui tekiks võimalus tõendeid allkirjastada digitaalselt või kasutades turvalist e-posti aadressi.</p>	
Võtmesõnad: NATO, maksustamine, käibemaks, liitlasväed	
Võõrkeelsed võtmesõnad: NATO, taxation, value added tax, allied forces	
Lõputöö seos riiklike arengukavade ja prioriteetidega: Riigikaitsearengukava 2013-2022 ja Riigikaitse arengukava 2017-2026.	
Säilitamise koht: Sisekaitseakadeemia raamatukogu	
<p>Töö autor: Heleri Pärnik</p> <p>Olen koostanud lõputöö iseseisvalt. Kõik lõputöö koostamisel kasutatud teiste autorite tööd, seisukohad, kirjalikest allikatest ja mujal allikates saadud info on nõuetekohaselt viidatud. Olen nõus oma lõputöö avaldamisega elektroonilises keskkonnas.</p> <p>Allkiri:</p>	
Vastab lõputöö nõuetele	Allkiri:
Juhendaja: Kerly Randlane	
Kaitsemisele lubatud	Allkiri:
Kolledži direktor: Uno Silberg	

SISUKORD

SISSEJUHATUS	4
1. NATO LIITLASVÄGEDE KÄIBEMAKSUTAGASTUSE REGULATSIOON.....	7
1.1. NATO olemus ja tööpõhimõtted	7
1.2. NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksutagastuse regulatsioon	15
2. KÄIBEMAKSUTAGASTUSE REGULATSIOONI PROBLEEMID PRAKTIKAS	23
2.1. NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksutagastuse regulatsiooni probleemid praktikas	23
2.2. Võimalikud lahendused NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksutagastuse regulatsiooni parendamiseks.....	28
KOKKUVÕTE	33
SUMMARY	36
VIIDATUD ALLIKATE LOETELU	38
LISAD	41
Lisa 1. Käibemaksuvabastuse taotlemise vorm	41
Lisa 2. Taotlus käibemaksu tagastamiseks	43
Lisa 3. Intervjuuküsimused ametiasutuse esindajatele	44

SISSEJUHATUS

Eesti on ajaloos tuntud kui soodsa asukohaga riik ja seda eelkõige kolmest küljest ümbritseva veepiiri tõttu. Eestis võimu positsioonil olnud ajaloo vältel mitmed riigid, kuid alates 1992. aastast on Eesti taasiseisev riik. Tänapäeva julgeoleku olukorras on oluline säilitada tugev riigi julgeolek ning arvestades Eesti asukohta ja suurust on vaja tegeleda parema julgeoleku tagamisega igapäevaselt. Julgeoleku paremaks tagamiseks kuulub Eesti sõjalisse organisatsiooni NATO ning mille liitlased saavad Eesti riiki selleks, et tagada inimestele turvatunne ning kriisiolukorras neid kaitsta.

Lõputöö teema valik on tingitud sellest, et Eestisse saabuvate NATO liikmesriikide relvajõudude arv on tõusutrendis. Seoses liitlasvägede arvu tõusuga rakendati 2016. aastal käibemaksuseaduse muudatus, mis muutis teenistusega seotud kaupade käibemaksuvabalt soetamise varasemast lihtsamaks. Käibemaksuseaduse muudatus on veel uus ning seetõttu on vajalik uurida, kuidas on seaduse muudatusega kokku puutuvad asutused sellega kohanenud ning millised on võimalikud probleemid praktikas, mis aeglustavad taotluste allkirjastamist ning tõendite tagastamist.

Lõputöö teema aktuaalsus seisneb selles, 2016. aastal rakendati Eestis käibemaksuseaduse muudatus. Käibemaksuseaduse muudatuse tulemusena muutus NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksuregulatsioon lihtsamaks ning vähem ajakulukamaks. 2016. aastal toimunud NATO tippkohtumisel langetati otsus, mille tulemusena suurendati NATO liikmesriikide relvajõudude arvu Baltikumis ja Poolas. Seega peab käibemaksuvabastustõendite tõendite liitlasüksustele tagastamine olema kiire ning korrektne.

Lõputöö uudsus seisneb selles, et varem pole selliselt analüüsitud NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksutagastuse regulatsiooni toimimist ning võimalikke probleemkohti, mis tekivad praktilise töö käigus. Selle lõputöö tulemusena avastatud probleeme kasutatakse tulevikus NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksutagastuse regulatsiooni paremaks ja tõhusamaks välja töötamiseks.

Lõputöö probleem seisneb selles, et hetkel viibib Eestis üle 1000 NATO liikmesriikide relvajõu sõduri ning taotluste esitamise ja käibemaksuvabastustõendite tagastamise protsess on

ajakulukas. Seega selleks, et ametkondade töö edaspidi paremini sujus tuleks välja uurida, millised on praktilised probleemid, mis piiravad dokumentide kiiremat vahendamist. Nende probleemide kaardistamine aitaks edaspidi käibemaksutagastuse regulatsiooniga kokku puutuvatel ametnikel tegeleda probleemidele lahenduste leidmisega.

Lõputöö eesmärk on välja selgitada, NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksutagastuse regulatsiooni toimise kord, probleemid praktilises töös ja lahendused. Lõputöö eesmärgi saavutamiseks on püstitatud järgmised uurimisülesanded:

1. Antakse ülevaade NATO olemusest ja tööpõhimõtetest.
2. Antakse ülevaade NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksutagastuse regulatsioonist.
3. Välja selgitada kehtiva NATO liikmesriikide käibemaksutagastuse regulatsiooni probleemid praktikas.
4. Võimalike lahenduste pakkumine käibemaksutagastuse regulatsiooni probleemidele praktikas.

Lõputöös kasutatakse kvalitatiivset uurimismetoodikat. Andmekogumis viisidena kasutatakse dokumendianalüüsi erialase kirjanduse ja õigusaktide läbitöötamisel ning viiakse läbi ekspertintervjuud nii Kaitseministeeriumi, Kaitseväge Toetuse Väejuhatuse, Riigikaitse Investeeringutekeskuse, Rahandusministeeriumi kui ka Maksu – ja Tolliameti esindajatega.

Lõputöö koosneb kahest peatükist, mis jagunevad omakorda alapeatükkideks. Esimeses osas on teooria ning teine osa koosneb analüüsist ja järeldustest ning ettepanekutest. Esimese peatüki esimeses alapeatükis käsitletakse NATO olemust ning põhimõtteid, antakse ülevaade erinevate dokumentide kohta, mis käsitlevad NATO liikmesriikide relvajõudude viibimist liikmesriikides. Esimese peatüki teises alapeatükis käsitletakse eelmise aasta seadusemuudatuse alusel rakendunud käibemaksutagastuse regulatsiooni NATO liikmesriikide relvajõududele.

Teise peatüki esimeses alapeatükis analüüsitakse intervjuude alusel, millised on hetkel kehtiva käibemaksutagastuse probleemid praktikas. Teise peatüki teises alapeatükis tehakse kokkuvõtted hetkel toimiva käibemaksutagastuse regulatsiooni kohta ning tehakse võimalikke parendus ettepanekuid.

Lõputöös kasutatakse nii eesti- kui ka inglise keelseid teadusallikaid, Eesti Vabariigi, Ameerika Ühendriikide, NATO õigusakte ning lõputöö raames läbiviidud ekspertintervjuusid. Lõputöö kirjutamisel lähtutakse peamiselt siseriiklikest õigusaktidest, kuid kasutatakse ka NATO üleseid ning Ameerika Ühendriikide dokumente.

1. NATO LIITLASVÄGEDE KÄIBEMAKSUTAGASTUSE REGULATSIOON

1.1. NATO olemus ja tööpõhimõtted

NATO (*North Atlantic Treaty Organisation*) on peamiselt sõjaline koostööprogramm, mille raames on kõik liikmesriigid on kohustatud teineteisele osutama abi, kui ühte liikmesriikidest rünnatakse. See on liit, kuhu kuulumine annab riikidele kindlustunde ning toetab neid julgeoleku tagamise näol. Eesti kuulumine NATO'sse on andnud riigile kindlama julgeolekutagatise. Sõjaolukorras saab Eesti toetuda liikmesriikidele teades, et ei jää üksi.

NATO algusaastaks peetakse 1949. aastat. Belgia, Kanada, Taani, Prantsusmaa, Island, Itaalia, Luksemburg, Holland, Norra, Portugal, Suurbritannia ja USA allkirjastasid 4. aprillil lepingu, millega asutati NATO. Leping jõustus ametlikult 24. augustil 1949. aastal. Põhja-Atlandi lepingu aluseks on kollektiivse kaitse põhimõte. (Kolga *et al.*, 2004, p 12)

1949. aasta aprillis alla kirjutatud Põhja-Atlandi lepingut tuntakse ka Washingtoni lepingu all. See on NATO ehk alliansi õiguslik ja lepinguline alus, mis sõlmiti Ühinenud Rahvaste Organisatsiooni põhikirja artikli 51 raames. See kinnitab iga iseseisva riigi loomulikku õigust individuaalsele ja kollektiivsele kaitsele (Office of Information and Press NATO, 1998, lk 2). Üks olulisemaid otsustusorganeid NATO's on Põhja-Atlandi Lepingu Organisatsioon. See on riikide valitsuste vaheline organisatsioon, mille liikmesriigid säilitavad täielikult suveräänsuse ja iseseisvuse (Office of Information and Press NATO, 2001, p 31). NATO kui ühendus on vajalik vastastikuse nõustamise ja koostöö lihtsustamiseks nii poliitilistes, sõjalistes kui ka majanduslikes ning teaduslikes ja teistes mittesõjalistes tegevusvaldkondades. Liitlaste eesmärk on säilitada ja edendada sõbralikke ja rahulikke suhteid Põhja-Atlandi piirkonnas.

Põhja-Atlandi lepingu artikkel nelja alusel on lepinguosalisel riigid kohustatud alati omavahel konsulteerima kui ühel riigil liikmesriikidest on alust arvata, on ohustatud mis tahes lepinguosalise riigi territoriaalne terviklikkus, poliitiline sõltumatus või julgeolek. NATO liikmesriigid kohustuvad üksteist kaitsma Põhja-Atlandi lepingu artikkel viis alusel. See näeb

ette, et relvastatud rünnakut ühe või enama liikmesriigi vastu Euroopas või Põhja-Ameerikas loetakse rünnakuks kogu alliansi vastu. (Office of Information and Press NATO, 1998, lk 2)

NATO kontekstis kirjeldatakse kollektiivset kaitset kui liikmesriikide poliitilist tahet vajaduse korral kaitsta lepingupartnereid. Kasutades selleks enda käsutuses olevaid vahendeid (sealhulgas sõjalisi vahendeid), olles samal ajal valmis toetuma oma riigi sõjalise julgeoleku tagamisel samuti lepingupartneritele (Kolga *et al.*, 2004, lk 89). Seega tähendab kollektiivne kaitse NATO kui ühe terviku ja selle liikmesriikide valmidust sekkuda julgeoleku konfliktidesse. Vajaduse korral ka sõjalise abi osutamiseks.

Aprillis, 1999. aastal leidis aset Washingtoni tippkohtumine, kus kiideti NATO liitlaste poolt heaks, alliansi 21. sajandi julgeolekukriisideks ja –võimalusteks ettevalmistamine. Lisaks lepiti kokku ning kinnitati edasise poliitilise ja sõjalise arengu suuniste strateegia kontseptsioon. Kaasajastatud strateegiline kontseptsioon sätestab üleüldised suunised poliitika ja sõjaliste plaanide välja töötamiseks. (Office of Information and Press NATO, 2001, p 42)

Strateegilises kontseptsioonis kirjeldatakse alliansi eesmärgi ja ülesandeid. Samuti vaadeldakse strateegilisi perspektiive areneva strateegilise keskkonna ning julgeolekuriskide kontekstis. Strateegiline Kontseptsioon määratleb alliansi lähenemise julgeolekule 21. sajandil, taaskinnitades üleatlantilise sideme ning liidu sõjalise võimsuse säilitamise tähtsust. Selles vaadeldakse teiste põhiliste elementide osa alliansi laiemas lähenemises stabiilsusele ja julgeolekule. Nimelt Euroopa julgeoleku- ja kaitseidentiteeti, konfliktide vältimist ja kriisiohjamist, partnerlust, koostööd ning dialoogi, laienemist ning relvastuskontrolli ja relvastuse leviku piiramist. Samuti annab kontseptsioon juhtnöörid alliansi väeüksustele, mis tuginevad liidu strateegia põhimõtetele ning alliansi vägede paiknemise iseloomule. (Office of Information and Press NATO, 2001, p 43)

NATO't juhib peasekretär, kes nimetatakse ametisse neljaks aastaks. Ta on Põhja-Atlandi Nõukogu ehk NATO kõrgeima otsustusorgani esimees. NATO peasekretäri ülesanneteks on koordineerida liikmesriikide tegevust, juhtida NATO sekretariaadi tööd ning olla organisatsiooni peamine kõneisik. NATO peasekretär valitakse ametisse konsensusliku otsuse alusel ning traditsiooniliselt on peasekretär Euroopa esindaja. Konsensuslik hääletamine tähendab seda, et otsus langetatakse sellise juhul, kui kõik esindajad on ühel meelel. Alliansi igapäevase töö juhtimisel on toeks rahvusvaheline staap, mis koosneb kõigidest NATO

liikmesriikide ekspertidest ja ametnikest. Alates 1. oktoobrist 2014. aastast on NATO peasekretäriks Jens Stoltenberg. (Eesti NATO Ühing, 2017)

NATO'l on mitmeid institutsioone, kus langetatakse valdkonnapõhiseid otsuseid ning planeeritakse strateegiaid. Nendeks institutsioonideks on Põhja-Atlandi Nõukogu, Kaitseplaneerimise komitee ja Tuumaplaneerimise grupp. Neid institutsioone juhib NATO peasekretär.

Põhja-Atlandi Nõukogu (*NAC – North Atlantic Council*) on NATO kõige tähtsam otsustusorgan. Lisaks on see alliansi ainus organ, mille pädevus on kirja pandud Põhja-Atlandi lepingus. Lepingujärgselt on nõukogu kohustus asutada alamstruktuure. Seetõttu on moodustatud mitmeid komiteesid ja planeerimisgrupe, millega toetatakse nõukogu igapäeva tööd. Lisaks vastutavad planeerimisgrupid spetsiaalsete valdkondade eest, nagu näiteks kaitseplaneerimine, tuumaplaneerimine ja sõjalised küsimused. Nõukogu poolt või selle juhtimisel välja töötatud strateegijad on kõigi liikmesriikide valitsuste koostöö tulemus ja otsused põhinevad kõigi liikmete täielikul konsensusel. Nõukogu kohtumised toimuvad kaks korda nädalas. Kohtumised toimuvad alaliste esindajate vahel. Alaline esindaja on Brüsselis viibiva liikmesriigi delgatsiooni ametnik, kõrgem riigiametnik või pikaajalise kogemusega saadik (diplomaatilise ametiastmega). Iga alalist esindajat toetab NATO juures poliitiline ja sõjaline personal või delegatsioon, mille suurus varieerub. (Office of Information and Press NATO, 2001, p 149) Eesti esindaja NATO's on alates 2012. aastast Lauri Lepik, kes on suursaadik Brüsselis. Eesti esindusse NATO juures kuulub lisaks esindajale ka veel mitmeid nõunikke ja sekretäre, kes on Kaitseministeeriumi, välisministeeriumi ja kaitsejõudude töötajad. Liikmesriigi esindaja NATO's valitakse määratlemata ajaks.

Kaitseplaneerimise komitee (*DPC – Defence Planning Committee*) koosneb tavaliselt alalistest esindajatest ehk suursaadikutest. Üks kord aastas toimub kaitseplaneerimise komitee kokkusaamine kaitseministrite tasandil. Komitee tegeleb enamiku kaitseküsimuste ja kollektiivkaitse planeerimist puudutavate teemadega. Kaitseplaneerimise komitee annab juhiseid NATO sõjalistele juhtorganitele ja omab oma vastutusala piires samu funktsioone ja tunnuseid ning samasugust võimu nagu Põhja-Atlandi Nõukogu oma pädevuses olevates küsimustes. Selles komitees esindatud liikmed osalevad ka Tuumaplaneerimisgrupi kohtumistel, kus arutatakse spetsiaalselt tuumajõududega seotud küsimusi. (Office of Information and Press NATO, 2001, pp 151-152)

NATO sõjaline struktuur allub sõjalisele komiteele, mis on alliansi kõrgeim sõjaväeline võimuorgan Põhja-Atlandi Nõukogu poliitilises alluvussuhtes. Sõjalise komitee ülesandeks on nõustada allianssi sõjalistes küsimustes. Igapäevatöös esindavad liikmesriike nende sõjalised esindajad, kuid kõrgemal tasandil toimuvad istungid liikmesriikide relvajõudude juhatajate vahel. Sõjaline komitee annab juhiseid ka NATO strateegilistele ülemjuhatajatele. NATO Strateegilisi ülemjuhatajad on kaks Euroopa Liitlasvägede ülemjuhataja ja liitlasvägede ülemjuhataja. NATO Euroopa Liitlasvägede kõrgeim peakorter asub Belgias ning liitlasvägede ülemjuhataja peakorter asub Ameerika Ühendriikides. Euroopa liitlasvägede ülemjuhataja alluvuses on NATO käsutusse antud liikmesriikide relvajõud. Samuti vastutab ta kõigi NATO operatsioonide eest ja juhib ka USA Euroopa väejuhatust. Liitlasvägede ülemjuhataja ülesanded on funktsionaalsed, tema tegeleb alliansi relvajõudude ja sõjalise võimekuse pideva arengu edendamise ja kontrollimisega. (Eesti NATO Ühing, 2016)

NATO tegevus põhineb liikmesriikide ühtsetel põhiväärtustel, milleks on ühtekuuluvus, vabadus, julgeolek ja transatlantiline ühtsus. Ühtekuuluvus põhiväärtusena tähendab, et NATO on ühendus, kuhu kuuluvad liikmesriigid Põhja-Ameerikast ja Euroopast. Põhja-Atlandi lepingu üks olulisemaid punkte kirjeldab, et rünnakut ühe NATO liikmesriigi vastu käsitletakse kui rünnakut kogu NATO vastu ning sõjalise rünnaku korral sekkuvad kõik NATO riigid. Teine NATO põhiväärtus on vabadus, mille eesmärgiks vastavalt Põhja-Atlandi lepingule on kaitsta oma liikmesriikide vabadust ja julgeolekut poliitiliste ja sõjaliste vahenditega. Julgeolek tähendab, et NATO seisab liikmete ühiste väärtushinnangute eest nagu demokraatia, iga isiku vabadus, õiguskord ja konfliktide rahumeelne lahendamine ning propageerib neid väärtusi euro-atlantilises piirkonnas. Viimane põhiväärtus transatlantiline ühtsus tähendab, et Põhja-Ameerika ja Euroopa julgeolek on jäädavalt seotud. (Eesti NATO ühing, 2016) Ühtsed põhiväärtused on olulised, et kõikidele NATO liikmesriikidele oleks ühtemoodi arusaadav, milliste hoiakute alusel NATO otsuseid langetab ja arvamusi kujundab. Samuti selliste põhiväärtuste olemasolul on ka kriisiolukordades kindlad alused, millele toetudes käituda ning kujundada edasisi plaane.

1951. aastal sõlmiti NATO liikmesriikide vahel “*Agreement between the parties to the North Atlantic Treaty regarding the status of their forces*”, mida eesti keeles nimetatakse “Põhja-Atlandi lepingu osalisriikide vaheline relvajõudude staatust reguleeriv leping” ehk SOFA (Agreement between the Parties to the North Atlantic Treaty regarding the Status of their Forces, 1951). SOFA on üks mahukamaid ja keerulisemaid dokumente NATO juriidiliste

dokumentide hulgas ent seda rakendatakse endiselt tihti praktikas. SOFA kui liikmesriikide vaheline kokkulepe määrab kindlaks ühtsed reeglid NATO liikmesriikide relvajõudude viibimiseks rahu ajal teistel NATO liikmesriikide territooriumil. SOFA's on sõnastatud mitmeid erinevaid valdkondi muuhulgas ka NATO liikmesriikide relvajõudude maksustamise aspektid.

SOFA esimene artikkel kirjeldab NATO liikmesriikide relvajõudude lähetustega seotud mõisteid järgmiselt (Agreement between the Parties to the North Atlantic Treaty regarding the Status of their Forces, 1951):

- Relvajõud – on ühe liikmesriigi maa-, mere- või õhuväe relvateenistuse personal, mis asub lepinguosalise territooriumil Põhja-Atlandi lepingu piirkonnas oma ametikohustuste täitmiseks.
- Tsiiviilkoosseis – ühe liikmesriigi relvajõu saatev isik või meeskond. Isik või meeskond on liikmesriigi relvajõudude teenistuses. Ta on Põhja-Atlandi lepingu liikmesriigi kodanik ning peamiselt pärit riigist, kust saavad liikmesriikide relvajõud.
- Ülalpeetav – relvajõudude või tsiiviilkoosseisu kuuluva liikme abikaasa või laps;
- Saatev riik – lepinguosaline, kellele kuuluvad relvajõud.
- Vastuvõttev riik – riik, mille territooriumil paiknevad relvajõud või tsiiviilkoosseis;
- saatva riigi sõjaväevõimus – saatva riigi asutused, kellele on antud seadusega õigus rakendada selle riigi riigikaitseõigust oma relvajõudude või tsiiviilkoosseisu suhtes.

Eesti on NATO liige alates 29. märtsist 2004. aastast ning sinna kuulub 28 iseseisvat riiki. Samuti on Eesti Euroopa Liidu liige alates 2014. aastast. Aktiivne liikmelisus NATO's on Eesti julgeoleku- ja kaitsepoliitika pikaajaline prioriteet, mis võimaldab tulemuslikult osaleda rahvusvahelises julgeolekukoostöös ning kõige tõhusamalt tagada Eesti riigi kaitse (Välisministeerium, 2017). Liitumine NATO'ga kindlustab Eesti julgeolekut. See annab riigile võimaluse osaleda erinevates rahvusvahelistes operatsioonides, samuti kindlustada Eesti julgeolekut ning arendada pidevalt kaitsejõudude oskusi. Samuti annab see võimaluse viia läbi õppuseid erinevate liikmesriikide üksustega, mis annavad Eesti kaitsejõududele mitmekülgsemad teadmised erinevates lahingolukordades.

Kindral Ants Laaneots on öelnud, et kuulumine NATO'sse ja Euroopa Liitu on Eestile loonud tugevama julgeoleku garantii. Tänu sellele tunneb Eesti riik tervikuna, et on võrdne ja usaldusväärne partner NATO's ja Euroopa Liidus. Tema hinnangul on Eesti riigi suurimateks

Julgeoleku garantiideks on kaks peamist asjaolu – riigi enda võime end kaitsta ning NATO kollektiivkaitse. Kollektiivkaitse katab kaitsevõimekuse puudujäägid, millega Eesti iseseisvalt toime ei tule. (Laaneots, A., 2012, p 249)

Rahvusvaheline julgeolekukeskkond on muutumas, millest tulenevalt on laienenud julgeoleku mõiste. Samuti tekivad ühiskonna arenedes julgeolekuküsimused uutes valdkondades. Neid nimetatakse uuteks ohtudeks, milleks on terrorism, energia- ning küberjulgeolek. Seega muutuvad julgeoleku tagamise ülesanded ajas NATO ja sealhulgas ka Eesti jaoks. NATO julgeolekupoliitika põhialuseid täiendati ning uuendati 2010. aastal kui Lissaboni tippkohtumisel võeti vastu uus NATO liikmesriikide kaitse ja julgeoleku strateegiline kontseptsioon. Kontseptsiooniga sõnastatakse kolm põhiülesannet – kollektiivkaitse, kriisiohje ja koostöine julgeolek, mis kõik aitavad tagada alliansi liikmesriikide julgeolekut. (Välisministeerium, 2017)

Eesti on NATO liige, millele laienevad kõik liikmesusest tulenevad kohustused ja õigused. Kaitseministeerium lähtub NATO-suunalise poliitika kujundamisel põhimõttest, mille tulemusena NATO kui tervik peab olema tugev. See tähendab, et NATO liikmesriigid peavad olema piisavalt tugevad, et tagada heidutus iga agressori vastu. NATO võime arendusel on olulisel kohal tagada kollektiivkaitse vajadusi nii NATO enda territooriumil kui ka käimasolevate ja võimalike tulevaste operatsioonide vajadusi väljaspool NATO territooriumi. Eesti sõjaline panus NATO võimete planeerimisel lähtub esmase iseseisva kaitsevõime ning NATO kollektiivkaitse vajadustest. (Kaitseministeerium, 2017)

Tänases julgeolekukeskkonnas ähvardavad Eestit palju mitmekesisemad ohud kui võimalikud sõjalised rünnakud ida poolt. See tähendab, et riigikaitse hõlmab endas lisaks Kaitsevæele ka teiste riigiasutuste ja kogu ühiskonna valmisolekut. 2010. aastal kinnitati Eesti riigikaitse strateegia ning 2014. aastal võeti vastu laiapindse riigikaitse arengukava aastateks 2013–2022 (Kaitseministeerium, 2017).

Riigikaitse arengukava on loodud selleks, et reaalses olukorras oleks juhised, mille järgi riik saab juhendada ja käituda. Selle alusel on sõjaolukorras võimalik kutsuda kokku kiiresti reageerivad üksused. Riigikaitse arengukava kohaselt on oluline, et Eesti jätkaks oma osalemist rahvusvahelistes sõjalistes operatsioonides ja NATO alalises miinisõjagrupis. Sellega kindlustab Eesti ka NATO alalise miinilaevadegrupi sagedase kohaloleku Läänemeres. Samuti

planeeritakse riigikaitse arengukava kohaselt tulevikus suurendada NATO relvajõudude kasutamist ning sellesse panustamist. Lisaks planeeritakse suurendada õhukaitsevõimet ning arendada välja Ämari lennubaas. (Kaitseministeerium, 2017)

Alates 2014. aasta 1. maist viibivad Ämari lennubaasis NATO liitlasväed. Eestis Ämari lennubaasis on viibinud nii Taani, Saksamaa, Hispaania kui ka Suurbritannia õhuväed. 2017. aasta jaanuarist alates viibivad Ämari lennubaasis Saksa õhuväed (Kaitsevägi, 2017). Ämari Lennubaas on renoveeritud lennubaas, kus liitlaste õhuväed tagavad kaitset ning on vajadusel valmis kaitsma nii Eesti Vabriiki kui ka teisi NATO liikmesriike vastavalt Põhja-Atlandi lepingu artiklile viis.

2016. aastal toimus Poolas Varssavis üks olulisemaid NATO tippkohtumisi, kus otsustati, et tuleb suurendada relvajõudude kohalviibimist Baltikumis ja Poolas, mis sealhulgas tagab Eestile paremad julgeolekutingimused. Eestisse määrati NATO maaväe pataljoni suurune lahingu grupp, kellel on iseseisev kaitsevõime (North Atlantic Treaty Organization, 2017). Pataljoni suuruseks hinnatakse umbes 700 sõduriga üksust, kuid oluline on välja tuua, et 700 inimese puhul arvestatakse manööverüksust ehk üksust, kes osaleb otseselt lahingtegevuses. Sellele lisanduvad ka toetavad üksused (U.S. Department of Veterans Affairs, 2017). Toetavad üksused tegelevad näiteks vajaliku varustuse hankimisega ja parandamisega ning meditsiiniteenuse tagamisega.

Maaväe üksustena saavad 2017. aastal Eestisse Tapale NATO liikmesriikide relvajõududena Suurbritannia, Prantsusmaa ja Taani relvajõud (North Atlantic Treaty Organization, 2017). Püsivaks üksuseks ehk viieks aastaks jääb Tapale Suurbritannia relvajõudude pataljon ligikaudu 800 inimesega. 2017. aasta aprillis liitus Suurbritannia relvajõududega ka Prantsusmaa maaväe kompanii suurune üksus ehk umbes 250 inimest. Prantsusmaa kompanii suurune üksus lahkub 2017. aasta oktoobris ning seejärel tuleb asemele Taani maaväe kompanii, samuti umbes 250 inimese suuruse üksusega. Prantsusmaa ja Taani relvajõud saabusid Eestisse nii jalaväe kui ka tankidega. Nende eesmärgiks siin on kinnitada Eesti valitsusele NATO kohalolekut ja toetada Eesti Kaitseväge (5 Rifles announce Estonia role in 2017, 2017). Antud arvude puhul on tegemist oletustega ning ka meediaväljaanded kalkuleerivad erinevate arvude üle, kuid täpsed arvud on toodud siiski vaid salajastes dokumentides ning milline informatsioon on vaid asjassepuutuval ametkonnal.

Ämari lennubaasis paiknevate NATO õhuväeüksuste rotatsiooni pikkuseks on neli kuud ning Ämaris kohal on umbes 200 õhuväe üksuse liiget, koos nii pilootide kui ka kogu toetava meeskonnaga (NATO Allied Air Command, 2017). Lisaks NATO õhuväele viibivad Ämaris ka Eesti Õhuvägi, Õhuseiredivision ning Toetuse Väejuhatus logistikapataljon.

Lisaks NATO üksustele viibivad Eestis ka Ameerika Ühendriikide sõdurid. Esimest korda saabus Ameerika Ühendriikide maaväe üksus Eestisse 28. aprillil 2014. aastal "*Operation Atlantic Resolve 2014*" raames (Operation Atlantic Resolve, 2014). Üksuse suuruseks oli 150 sõdurit. Ameerika Ühendriikide maaväe üksused on Eestis kahepoolse koostöölepe raames, mida on aastate lõikes uuendatud (U.S. Department of Defense, 2017). Ameerika Ühendriikide üksused viibivad Eestis selleks, et koos läbi viia erinevaid õppusi ning vajadusel ka kaitsta Eestit võimaliku rünnaku korral. Samuti aitavad Ühendriikide üksused viia läbi õppuseid ning seejuures tugevdavad Eesti Kaitseväge ja Kaitseliidu võimekust.

Peale 2014. aastat viibivad Ameerika Ühendriikide maaväe üksused Eestis püsivalt. 2015. aastal, saadeti uus üksus Eestisse Tapale "*Operation Atlantic Resolve 2015*" alusel. Eestis viibib 2017. aasta aprilli seisuga ligikaudu 150 Ameerika Ühendriikide sõdurit (Operation Atlantic Resolve, 2015). Ameerika Ühendriikide üksus on praeguseks hetkeks Eestis viibinud kolm aastat. Lisaks sõjalistele ülesannetele tegelevad nad Eestis ka vähesel määral heategevusega, näiteks koolihoove koristades. 2017. aastal osalesid Ameerika Ühendriikide üksused esimest korda lahingmasinatega Eesti Vabariigi aastapäeva paraadil. Jalaväeüksus on aastapäeva paraadil osalenud ka varem. Lisaks erinevatele püsivalt paiknevatele liitlasvägede relvajõududele viibivad Eestis hooajati õppuste raames ka näiteks nii Poola, Läti kui ka Leedu üksused.

NATO liikmesriikide relvajõudude arvu tõus tõstab ka vastuvõtva riigi ehk antud juhul Eesti kohustusi. Eesti ülesandeks on tagada saabuvatele üksustele sobivad tingimused teises liikmesriigis viibimiseks. Sobivad tingimused hõlmavad endas lisaks elamistingimustele ka vajalike maksusoodustuse kehtestamist. Liitlasvägede saabumisega tõusevad riigi kulutused millega kaasneb ka käibemaksutagastuse vajaduse suurenemine. Sellega kaasneb põhjalikum reguleeritus, mis puudutab NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksutagastuse regulatsiooni.

Kokkuvõtvalt sai NATO alguse 1949. aastal allkirjastatud Põhja-Atlandi lepinguga, mida tuntakse ka Washingtoni lepingu nime all. NATO eesmärgiks on tagada alliansi liikmetele täielik suveräänsus. NATO't juhib peasekretär, kes valitakse liikmesriikide hulgast ning tema ametiaeg kestab neli aastat. NATO peamised institutsioonid otsuste langetamisel on Põhja-Atlandi Nõukogu, Kaitseplaneerimise komitee ja Tuumaplaneerimise grupp. NATO tegevus põhineb liikmesriikide ühtsetel põhiväärtustel, milleks on ühtekuuluvus, vabadus, julgeolek ja transatlantiline ühtsus. 2016. aastal toimus Poolas Varssavis NATO tippkohtumine, mille tulemusena otsustati suurendada NATO liikmesriikide relvajõudude kohalolekut nii Baltikumis kui ka Poolas. 2017. aasta maikuu seisuga viibib Eestis kokku umbes 1250 NATO liikmesriikide relvajõudude sõdurit. Lisaks viibivad Tapal 2014. aastast alates kahepoolse lepingu alusel 150 Ameerika Ühendriikide sõdurit.

1.2. NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksutagastuse regulatsioon

NATO üleselt on kehtestatud reeglid, mida peavad täitma nii riigid, kes liitlasüksusi välja saadavad kui ka need, kes liitlasüksusi vastu võtavad. NATO ülesed dokumendid võetakse vastu konsensuslikul hääletusel NATO kohtumistel. Üldised dokumendid on vajalikud selleks, et igas liikmesriigis toimiks liikmesriikide relvajõudude kohtlemine samadel põhimõtetel. Lisaks NATO ülestele dokumentidele reguleerivad liikmesriikide relvajõudude riigis viibimist ka siseriiklikud seadused ja määrused. Üksused tarbivad lähetuse ajal erinevaid kaupu ja teenuseid, mille alusel tuleb käibemaksu tagasi nõuda.

Hispaania kuninga nõunik hertsog Alba tuli esmakordselt Euroopas ideele maksustada siseturul toimuv kaubavahetus 1567. aastal (Tammert, 2003, lk 248). Euroopas kehtestati käibemaks lisandväärtuse maksuna esimest korda Prantsusmaal. Selle eestvedajaks oli Prantsusmaa majandusteadlane Maurice Laure. Esimest korda tutvustas majandusteadlane ideed käibemaksust 10. aprillil 1954. aastal suurtele ettevõtetele ning seejärel kogu äri sektorile. Lääne-Saksamaal võeti käibemaks kasutusele 1968. aastal. Peagi kehtestasid ka teised Lääne-Euroopa riigid maksu, mis toimus käibemaksu põhimõttel. Mitmed riigid Aafrikast, Aasiast ja Lõuna-Ameerikast järgisid sama trendi. Ehkki Ameerika Ühendriigid tervikuna ei leidnud ühist seisukohta käibemaksu osas, kehtestas käibemaksu Michigani osariik. 2017. aastaks on käibemaks kehtestatud kõikides Euroopa Liidu liikmesriikides. (New World Encyclopedia, 2017)

1991. aastal maksustati käibemaksuga kaupade ja tasuliste teenuste müügikäivet Eesti Vabariigis. Ettevõtted arvestasid oma maksustatavalt käibelt maha kaupade (välja arvatud põhivara) ja teenuste soetamisel tasumisele kuulunud käibemaksu. See tegigi käibemaksust lisandunudväärtuse maksu (Elling, 2014, lk 25). Põhivara on vara, mida ettevõtte ei müü, vaid kasutab oma ettevõtluse arengu või toimise tarbeks.

Hiljem mitmete aastate jooksul kohandati kehtivat käibemaksuga maksustamist vastavalt Euroopa Liidu õigusele. Sellisel kujul nagu käibemaksusüsteem Eestis toimib, kehtestati see 13. juunil 2001. aastal ning jõustus 1. jaanuaril 2002. aastal. Eelnõu muudatused käibemaksuseaduse osas jõustusid 2003. aasta detsembris ning rakendusid 2004. aastal, mil Eesti astus Euroopa Liitu. Eesti pidi kohandama sätteid, mis määratlesid maksustamised kaupade tarnete ja teenuste osas, et viia need vastavusse Euroopa Liidu eeskirjadega. (Beetschen, A., Nurk, A., 2004)

Ühine käibemaksusüsteem Euroopa Liidus toimib Euroopa Nõukogu Direktiivi 2006/112/EÜ (*edaspidi direktiiv*) alusel. Direktiiv on loodud selleks, et seada liikmesriikidele üldised piirid, mille järgi kehtestada riigis käibemaksuregulatsioon. Direktiivi artikkel 29 näeb ette, et liikmesriikides tuleks kehtestada vähemalt 15%-iline standardmäär. Käibemaksu standardmääraks Eestis on 20% kauba või teenuse maksustatavast väärtusest, rakendatakse ka 9% ja 0% määra. Eestis maksustatakse teenuseid, mille käibe tekkimise koht on Eesti. Kaup on asi, elusolend, soojus-, jahutus- ja elektrienergia ning gaas. (Rahandusministeerium, 2017) Teenus on ühe ettevõtja poolt kellelegi teisele pakutav ja osutatav hüve või võõrandatav õigus. Teenus ei ole kaup. Samas käsitletakse teenusena väärtpaberi võõrandamist.

NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksutagastuse regulatsiooni raamistiku moodustavad SOFA ning Euroopa Nõukogu Direktiiv. NATO ei ole kehtestanud täpsemat riigisisest õiguslikku regulatsiooni ning see on riigi enda kanda. Siseriiklikul tasandil reguleerivad käibemaksu tagastusprotsessi Eestis:

- Käibemaksuseadus.
- Välisesinduse, diplomaadi, Euroopa Liidu institutsiooni ning NATO liikmesriigi ja muu välisriigi relvajõudude ning rahvusvahelise sõjalise peakorterit ja rahvusvahelise sõjalise õppeasutuse poolt imporditava kauba käibemaksust vabastamise kord ja tingimused ning käibemaksu tagastamise kord ja tingimused.

- Hetkel Riigikogus menetluses olev Eesti Vabariigi valitsuse ja Ameerika Ühendriikide valitsuste kaitsekoostöö kokkulepe.

SOFA artikkel kaheksa määratleb, et SOFA alusel ei ole ükski relvajõudude liige vabastatud vastuvõtva riigi maksudest, mida makstakse teenuste ja kaupade pealt ning mis on kehtestatud vastuvõtva riigi Rahandusministeeriumi poolt (Agreement between the Parties to the North Atlantic Treaty regarding the Status of their Forces, 1951). Üheksas artikkel annab raamistiku ent iga vastuvõttev riik sisustab selle vastavalt riigi valitsuse otsustele ja õigusaktidele. SOFA artiklis üheksa käsitletakse üldiselt NATO liikmesriikide relvajõudude maksusoodustusi, kuid ei ole otseselt nimetatud käibemaksu mõistet.

Direktiivis käsitleb NATO liikmesriikide maksuvabastusi kaheksanda peatüki artikkel 151 eksporditehingutena käsitatavate tehingute maksuvabastused. Artiklis kirjeldatakse täpselt, et liikmesriigid vabastavad kaubatarned ja teenused Põhja-Atlandi lepingu liikmesriikide relvajõududele või nendega kaasas olevatele tsiviilpersonalile tarbeks, kui need on seotud ühise kaitsetegevusega. Teenuste ja kaupade alla kuuluvad teenistusega, toitlustusega ning toitlustusega seotud inventari kulutused. (Euroopa Nõukogu direktiiv 2006/112/EÜ)

Kuni 1. Jaanuarini 2016 kehtis käibemaksuseadus, mille alusel toimus NATO liikmesriikide relvajõudude maksustamine tagastusmehhanismi põhimõttel. Tagastusmehhanism toetus peamiselt käibemaksuseaduse § 39 lõigetele 2 ja 3, mille alusel varem ei maksustatud käibemaksuga NATO liikmesriigi ega kaasas olevatele tsiviilisikutele kauba importi kui relvajõud osalevad ühises kaitsetegevuses. (Käibemaksuseadus, 2016) Tagastusmehhanism toimus põhimõttel, kus relvajõudude liige ostis kauba tavalise käibemaksumääraga, seejärel täitis taotluse ja esitas koos taotlusega tšekid. Nende alusel soovis liikmesriikides relvajõudude liige Kaitseministeeriumilt käibemaksu tagasi saada.

Vabariigi valitsuse määrus, millega käibemaksutagastust enim seaduse muudatust reguleeriti nimetatakse „Välisesinduse, diplomaadi, Euroopa Liidu institutsiooni ning NATO liikmesriigi ja muu välisriigi relvajõudude ning rahvusvahelise sõjalise peakorteri ja rahvusvahelise sõjalise õppeasutuse poolt imporditava kauba käibemaksust vabastamise kord ja tingimused ning käibemaksu tagastamise kord ja tingimused”. Antud määrus kehtib käibemaksuseaduse § 39 lõige 3 alusel. Määrus sätestas, et importimisel vabastatakse käibemaksust NATO liikmesriigi tsiviilkoosseisu ning nende liikmete ja ülalpeetavate imporditav kaup. Samuti vabastati

rahvusvahelise sõjalise peakorteri, selle liikmete ning liikmete ülalpeetavate, peakorteri lepingupartneri töötajate ja nende ülalpeetavate ning rahvusvahelise sõjalise õppeasutuse vajaduseks imporditav kaup käibemaksust. Selline regulatsioon toimus käibemaksuseaduse § 39 lõike 6 alusel. (Riigi Teataja, 2013)

Kuni 30. aprillini 2016 kehtinud käibemaksuseadus § 39 lõige 6 määratleb, et NATO sõdurite õiguse taotleda käibemaksu tagastust või käibemaksu tagastamist, kinnitab kaitseminister või tema volitatud ametnik (Käibemaksuseadus, 2016). Kaitseministri volitatud isik võib olla ka Kaitseministeeriumist, kuid üldiselt tähendab see inimest liikmesriigi üksusest. Allkirjastamisõigus antakse isikule, kes viibib koos üksusega, sest sellisel juhul on taotlusi võimalik allkirjastada ajaliselt kiiremini ning tänu üksuse allkirja õiguslikule isikule, puudub edaspidi ka vajadus iga taotluse tõttu pöörduda Kaitseministeeriumisse.

20. aprillil 2016. aastal võeti vastu käibemaksuseaduse muutmise seadus, mille alusel muudeti käibemaksuseaduse § 15 lõige 3 ja 4 erinevaid punkte. Selle tulemusena muutus senini kehtinud käibemaksutagastuse regulatsiooni seaduslik sõnastus ning ka praktiline käsitus. Lisaks muudeti käibemaksuseaduse muutmise seaduse alusel varem NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksutagastust reguleerinud § 39 lõiget 2, mis sõnastati ümber vastavalt sellele, et käibemaksuga ei maksustata kauba impordi rahvusvahelisele sõjalisele peakorterile, kui maksusoodustus on ette nähtud Riigikogus ratifitseeritud välislepingus, ning vajaliku kauba impordi ühises kaitsetegevuses osaleva NATO liikmesriigi, välja arvatud Eesti relvajõududele ja nendega kaasas olevale tsiviilkoosseisule ning nende liikmetele. (Riigi Teataja, 2016) Selline seaduse muudatus rakendus ka rahvusvahelise sõjalise peakorteri liikmetele, nende ülalpeetavatele ja rahvusvahelistele sõjalistele õppeasutustele.

1. maist 2016. aastast on NATO liikmesriikide relvajõudude kulutused käibemaksuvabad. 2017. aastast ehk kehtiva käibemaksuseaduse järgi toimub NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksuregulatsioon käibemaksuseaduse § 15 lõigete 3 ja 4 alusel. Käibemaksuseaduse § 15 lõige 3 punkt 6 kehtestab, et NATO liikmesriikide relvajõudude kaup, mis võõrandatakse ja toimetatakse teise liikmesriiki, maksustatakse 0%-ilise käibemaksumääraga. Selleks peab teine riik olema samuti Põhja-Atlandi Lepingu Organisatsiooni liikmesriik või mis tahes muu NATO liikmesriigi relvajõudude ning nendega kaasas oleva tsiviilkoosseisu liige. 0% käibemaksumäär sätestatakse juhul kui need relvajõud osalevad ühises kaitsetegevuses või töötavad sõjalises

peakorteris. Samuti seab käibemaksuseaduse § 15 lõige 4 punkt 14, et samadel tingimustel nagu kaupadel kehtib ka teenustele 0%-iline käibemaksumäär. (Käibemaksuseadus, 2017)

Käibemaksuseaduse § 15 lõige 5 sätestab, et nullprotsendise käibemaksumääraga maksustatava teenuse osutamist tõendatakse teenuse osutamise kohta sõlmitud lepinguga, tellimiskirjaga, arvega või teenuse osutamist tõendava muu dokumendiga. Maksuhalduril on õigus nõuda teenuse osutamist tõendavaid lisadokumente käibemaksuseaduse § 15 lõige 5² alusel. (Käibemaksuseadus, 2017) Maksuhalduril on õigus nõuda lisadokumente selleks, et muu hulgas ka NATO liikmesriikide relvajõudude liikmed saaksid kaupu ja teenuseid soetada 0%-ilise käibemaksumääraga. 0%-ilise käibemaksumääraga kaupade soetamiseks on vajalik allkirjaõigusliku isiku poolt allkirjastatud tõend. Allkirja õiguslikuks isikuks on vastava valdkonna minister ehk kaitseminister või tema poolt volitatud ametnik.

25. aprillil 2016. aastal võeti vastu määrus, millega otsustati muuta seni kehtinud „Välisesinduse, diplomaadi, Euroopa Liidu institutsiooni ning NATO liikmesriigi ja muu välisriigi relvajõudude ning rahvusvahelise sõjalise peakorteri ja rahvusvahelise sõjalise õppeasutuse poolt imporditava kauba käibemaksust vabastamise kord ja tingimused ning käibemaksu tagastamise kord ja tingimused“ nimetusega määrust. Määruse olulisemateks muudatusteks lisaks sõnalistele täpsustustele olid selles ka põhimõttelised muudatused, mille alusel, uue määruse jõustumisega vabastatakse muu hulgas ka NATO liikmesriikide relvajõudude imporditud kaubad käibemaksust. Määrus jõustus 1. jaanuaril 2017. aastal. (Riigi Teataja, 2016)

NATO liitlasüksuste relvajõudude käibemaksuvabastuse tõendite menetlemiseks ja vormistamiseks on Kaitseministeeriumi poolt välja töötatud juhend, mille alusel toimib ühtne süsteem. Ühtne süsteem on loodud selleks, et erinevate NATO liitlasvägede saabumise korral ning ka juhul, kus üksustega tegelevad erinevad vormikandjad oleks süsteem samamoodi toimiv.

Alustuseks annab esmase info ja maksuvabastuse vormid (Lisa 1) saanud üksustele Kaitseväge poolt määratud struktuuriüksuse või õppuse kontaktisik. Liitlasvägedele tuleb selgitada, et käibemaksuvabalt saadakse ainult teenistusega seotud kaupu ja teenuseid. Käibemaksuvabastuse saamiseks tuleb eelnevalt täita sellekohane vorm, mille kinnitab kaitseminister. Kui üksus viibib Eestis pikemalt, siis on võimalik väljastada

käibemaksuvabastuse luba, mille vormi nad saavad ise täita ning iga ostu ei pea kinnitama kaitseminister, kuid sellise loa saamiseks on vajalik esitada taotlus Kaitseministeeriumisse. Mõiste “pikem aeg” ei ole seaduse ega ühegi määrusega kindlalt piiritletud. Pikema aja mõiste sõltub ratsionaalsusest.

Enne vajalike tarvikute soetamist on võimalik sõlmida ettevõtetega siduvad lepingud, mille alusel tulevikus soetada kaupu arve esitamisel 0%’ilise käibemaksumääraga. Kui NATO liikmesriikide relvajõududel on kujunenud kindel kauplus, kust oste sooritatakse, tuleb enne pöörduda vastava tõendiga kaupluses oleva vastutava töötaja poole ning paluda arvega tasumist. Sellisel juhul on võimalik teha arve 0% käibemaksu määraga. Käibemaksuvabalt ei ole võimalik osta tanklates ega ka jaemüügi kauplustes. (Juhend NATO liitlasüksuste käibemaksuvabastuse tõendite menetlemiseks ja vormistamiseks, 2016) Juhendi tutvustamisel liitlasüksustele on oluline välja tuua, et täidetud tõend peab olema allkirjastatud originaalallkirjaga ning koopiaid ega digitaalselt allkirjastatud tõendeid ei aktsepteerita. Selleks, et dokumentide allkirjastamine ja edastamine toimiks kiiremini on kaitseministril võimalik anda allkirja õigus üksuses viibivale isikule. Sellisel juhul väheneb ajaline kulu olulisel määral.

Reeglite tutvustamise järel laekuvad kaitseväge poolt määratud vastutavale isikule täidetud vormid, seejärel on vastutava isiku kohustus on kontrollida täidetud tõendite õiguspärasust. Arusaamatuste korral tagastatakse vormid liitlasvägedele ning palutakse korrigeerimist. Kaitseväge struktuuriüksuse vastutaval isikul õigus pöörduda Kaitseministeeriumi rahandusosakonna poole. Selleks, et vormi hiljem tõendina kasutada, tuleb vorm korrektselt täita. Selleks tuleb punktis üks märkida maksuvabastust taotleva NATO relvajõudude üksuse nimi ning tema paiknemise aadress Eestis, siirderiigiks on Eesti. Punktis kaks tuleb märkida templi paneva pädeva ametiasutuse nimi ja aadress, milleks on Kaitseministeerium. Punktis kolm tuleb märkida, et kaup on ette nähtud (Juhend NATO liitlasüksuste käibemaksuvabastuse tõendite menetlemiseks ja vormistamiseks, 2016):

- Ametlikuks kasutamiseks.
- Põhja-Atlandi lepingu liikmesriigi relvajõududes.
- Maksuvabastuse taotleja organisatsiooni allkirjaõiguslik või volitatud isiku ametikoht, allkirjastamise aeg ja koht.

Punkti neli ei täideta, sellepärast maksuvabastust ei anta isiklikuks kasutamiseks ostetud kaupadele. Punktis viis:

- Kirjutatakse andmed kauba müüja kohta, sinna tuleb märgida kõik kohustuslikud rekvisiidid.
- Andmed, sealhulgas käibemaksukohustuslase kood.

Tabelis märgitakse andmed kauba või teenuse kohta. Kui kauba soetamise aluseks on leping või ostutellimus ning kauba nimekiri on pikk, siis märgitakse üldisemalt:

- Ehitusmaterjalid, lepingu või ostutellimuse number.
- Majutusteenus, millisel aja perioodil (inimeste/ tubade arv, vastavalt lepingule).

Samuti tuleb märkida vastavale väljale kauba või teenuse koguväärtus, mis on lepingu alusel kindlaks määratud. Hiljem arvel märgitud summa ei tohi olla vormis märgitud summast suurem.

Seejärel tuleb originaalallkirjadega vorm saata Kaitseministeeriumisse ning kui vorm on korrektselt täidetud, siis kinnitab selle kaitseminister või tema poolt volitatud isik ning lisatakse Kaitseministeeriumi kinnitav tempel. Kui Kaitseministeeriumi poolsed allkirjad on lisatud, siis saadetakse tõend tagasi maksuvabastuse taotlejale ning vastavalt vajadusele saab esitada antud tõendi müüjale või tarnijale kauba või teenuse soetamise eel. Juhul kui tegemist on Eesti Vabariigis pikema ajaliselt viibiva NATO liikmesriikide relvajõu üksusega, kellele on väljastatud üldine käibemaksu vabastuse ning neile väljastatakse üldine luba, mis tagab käibemaksuvabastuse kaupadelt kindlal perioodil, siis Kaitseministeeriumi templit ei panda ning viidatakse kaitseministri loale ning kirjutatakse templi asemel, kes on NATO liikmesriikide relvajõudude üksuse poolne isik, kes on allkirjaõiguslik ehk volitatud isik. (Juhend NATO liitlasüksuste käibemaksuvabastuse tõendite menetlemiseks ja vormistamiseks, 2016)

Kokkuvõtvalt saab välja tuua, et Eestis on kehtivad käibemaksu määrad 0%, 9% ja 20%, lisaks kehtib Eestis ka maksuvabastus. 2016. aastal rakendus käibemaksuseaduse muudatus, mille tulemusena muutus NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksutagastuse regulatsioon senisest lihtsamaks ja vähem ajakulukaks. Käibemaksuseaduse muudatusega saavad NATO liikmesriikide relvajõudude sõdurid teenistusega seotud kaupu soetada käibemaksu vabalt. Ameerika Ühendriikide sõdurid saavad kaupu käibemaksu vabalt kahepoolse lepingu alusel.

Käibemaksuvabastuse raamistiku moodustavad SOFA ja Euroopa Nõukogu Direktiiv. Siseriiklikul tasandil reguleerivad NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksuvabastust käibemaksuseadus, välisesinduse, diplomaadi, Euroopa Liidu institutsiooni ning NATO liikmesriigi ja muu välisriigi relvajõudude ning rahvusvahelise sõjalise peakorteri ja rahvusvahelise sõjalise õppeasutuse poolt imporditava kauba käibemaksust vabastamise kord ja tingimused ning käibemaksu tagastamise kord ja tingimused ning hetkel Riigikogus menetluses olev Eesti Vabariigi valitsuse ja Ameerika Ühendriikide valitsuste kaitsekoostöö kokkulepe. Peamiselt reguleerivad NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksuvabastust käibemaksuseaduse § 15 lõige 3 ja 4 NATO liitlasüksuste relvajõud peavad esitama vastavad ja korrektsed taotlused Kaitseministeeriumisse ning kui need vastavad nõuetele allkirjastab kaitseminister või tema poolt volitatud isik tõendi oma originaalallkirjaga. Üksuse Eestis pikemalt viibimise korral, on kaitseministril õigus volitada üksuse poolne isik, kellel on samuti allkirjastamisõigus.

2. KÄIBEMAKSUTAGASTUSE REGULATSIOONI PROBLEEMID PRAKTIKAS

2.1. NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksutagastuse regulatsiooni probleemid praktikas

NATO liitlasvägede relvajõudude saabumisega on vastuvõtva riigi ülesandeks tagada saabuvatele üksustele mugavad elu- ja olmetingimused. Lisaks peab saabuvatel üksustel olema võimalus osta tarbeid ja varustust, et parandada ja hoida töökorras kasutatavaid vahendeid ja masinaid. NATO liitlasvägede relvajõududele on kehtestatud käibemaksutagastuse regulatsioon, mille alusel on võimalik soetada teenistusega seotud kaupu 0%-ilise käibemaksu määraga.

2016. aasta käibemaksuseaduse muudatusega muutus NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksutagastuse regulatsioon. Enne kehtis käibemaksutagastuse mehhanism, mille järgi tagastati NATO liikmesriikide relvajõududele käibemaks kauplusest saadud ostutšekkide alusel. Käibemaksutagastuse algus toimus sarnaselt nagu praegugi kui liitlasväed saabuvad on neile määratud Eesti Kaitseväge poolt vormikandja, kes on nende eest vastutab ning tegeleb esmaste probleemidega. Seejärel tutvustab Eesti Kaitseväge esindaja liitlasüksustele, kuidas toimub käibemaksu tagastamine teenistusega seotud kuludelt. Liitlasüksused käisid poes ning võtsid vastava sisulised tšekid, mis pidid olema korrektselt vormistatud. Korrektnes vormistus tähendab seda, et tšekile pidi olema märgitud kõik kohustuslikud arve elemendid, mis on kajastatud käibemaksuseaduse § 37 lõikes 7. Summa, mille alusel käibemaksu tagastati pidi olema suurem kui 64 eurot (Käibemaksuseadus, 2016). Seejärel tuli täita taotlus käibemaksutagastamiseks (Lisa 2), mis tuli esitada Kaitseministeeriumile koos ostutšekkidega. Kaitseministeerium esitas taotlused koos ostutšekkidega Maksu- ja Tolliametile 20. kuupäevaks, kes vaatas taotlused ja ostutšekid üle. Kui ostutšekid ja taotlus olid korrektsed, tagastas Maksu- ja Tolliamet käibemaksu taotluses märgitud summaga pangakontole.

Uue korra alusel, mis kehtib alates 1. maist 2016. aastast on käibemaksutagastus NATO liikmesriikide relvajõududele muutunud. Kuni hetkeni, mil Kaitseväge poolt määratud vastutav isik tutvustab liitlasvägedele käibemaksutagastuse korda, toimib kõik samamoodi. Edasi annab

uue korra alusel Kaitseväe esindaja liitlasvägede relvajõudude vastavatele isikutele taotlused (Lisa 1), mis tuleb täita ning mille alusel saadakse edaspidi käibemaksuvabastust. Kui taotlused on korrektselt täidetud saadetakse need edasi Kaitseministeeriumisse, kus taotlused üle vaadatakse. Üle vaatamise järel kinnitab kaitseminister oma allkirjaga ning templiga, et antud taotluse alusel on võimalik soetada kaupu käibemaksu võrra soodsamalt. Templi ja allkirjaga taotlus muutub käibemaksuvabastustõendiks, mis tagastatakse üksusele.

Uue käibemaksutagastuse regulatsioon on kehtinud lühikest aega, mistõttu tekitab seadusemuudatus igapäevatoös probleeme, mis aeglustavad taotluste tagastamise ajalist määra. Probleemide kaardistamiseks viidi läbi ekspertintervjuud asutuste esindajatega, kes puutuvad igapäevaselt kokku NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksutagastuse regulatsiooniga.

Algselt vesteldi intervjuueeritavatega telefoni teel ning selgitati lõputöö sisu, seejärel uuriti kas vastajad on nõus kirjeldama probleeme, mis on tekkinud uue seaduse kehtestamisega. Järgnevalt küsiti, kas intervjuueeritavad soovivad oma töökohustuste kõrvalt vastata intervjuule suuliselt või kirjalikult. Intervjuu küsimustele vastas kokku viis valdkonnaga seotud inimest, kellest neli soovis vastata kirjalikult. Intervjuu koosnes kümnest peamisest küsimusest, millele lisandusid mõningad vastused spontaanselt, sõltuvalt nende tööülesannetest (Lisa 3). Intervjuust pooled küsimused on üldised, mis kirjeldavad vastajate igapäeva tööülesandeid ning millises mahus puututakse kokku NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksutagastuse regulatsiooniga. Ülejäänud küsimused olid seotud lõputöö eesmärgiga, mis puudutavad võimalikke esinevaid probleeme praktikas seoses NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksuregulatsiooniga Eestis.

Vastajad kuulusid erinevate ametite finants- või maksuosakondadesse. Nende peamisteks ülesanneteks igapäevaselt on finantsjuhtimine, käibemaksuga seotud regulatsioonide väljatöötamine, osalemine Euroopa Liidu töögruppides Euroopa Liidu ülese seadusandluse väljatöötamisel, alluvate töö kontrollimine, nõustamine, abistamine. Lisaks erinevate finantsküsimuste lahendamise, lähetuste/pikaajaliste lähetuste ja nende aruandluse haldamine, ministeeriumi ja raamatupidamiskeskuse vahel sideisikuks olemine või juhendamine, suhtlemine Riigikontrolliga ning liitlaste käibemaksuvabastusega tegelemine.

Siinkohal on oluline välja tuua, et seoses käibemaksuseaduse muudatusega ei puutu Maksu- ja Tolliamet enam igapäevaselt kokku NATO liikmesriikide relvajõudude maksustamisega.

Maksu- ja Tolliameti esindaja vastas, kuidas on uue käibemaksutagastuse regulatsiooni kehtestamisega on nende igapäeva töö muutunud seoses NATO liikmesriikide relvajõududega: *“Seadusemuudatusega asendati käibemaksu tagastamise protseduur niinimetatud otsevabastusega, mille alusel saavad ettevõtted NATO relvajõududele kaupa müües/teenust pakkudes rakendada käibemaksu nullmäära. See tähendab, et käibemaksu tagastust enam ei toimu, sest nullmääraga arvetel käibemaksu määra märgitud ei ole. Käibemaksuvabastustõend jääb müüja raamatupidamisse kinnitusena, et tal oli õigus riigisiselt nullmääraga maksustada (käibemaksuseaduse § 15 lõige 5’). Tõendit meile eraldi vaja esitada ei ole, küsime seda vajadusel ettevõtte käest; samuti ei anna meie seda tõendit välja, selle eest seisab hea soodustust saav isik (antud juhul siis relvajõud) ja Kaitseministeerium. Tõend ise on kasutusel piiriüleste tehingute puhul juba aastaid, riigisiselt hakkasime seda kasutama möödunud aasta maikuust.”*

Üldise pildi loomiseks selgitati välja, kui palju puutuvad vastajad oma igapäeva töös kokku NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksutagastuse regulatsiooniga. Vastajad tõid välja, et puutuvad NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksutagastuse regulatsiooniga kokku peamiselt sel ajahetkel, kui üksused saabuvad või vahetuvad. Sellepärast, et sel hetkel tulevad uued liitlased, keda nõustada, kelle taotlusi üle vaadata. Samuti tõi üks vastaja välja, et iga päev töötakse selle nimel, et muuta taotluste esitamist sujuvamaks ja lihtsamaks. Lisaks töötati välja konkreetne vorm, mille alusel on võimalik taotleda käibemaksu vabastust.

Kõikidel vastajatel on NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksutagastuse regulatsioonis erinev roll. Kaitseväge Toetuse Väejuhatuse ülesandeks on kontrollida arveid, mida Kaitseväge esitab. Samuti on Kaitseväge Toetuse Väejuhatusel nõustav roll. Vormikandjal, kes vastutab õppuse eest, kus osalevad ka liitlasvägede relvajõud ning tekivad küsimused näiteks taotlusevormide esitamisega. Sellisel juhul nõustab Kaitseväge Toetuse Väejuhatus vormikandjat ning edastab informatsiooni, kuidas on korrektsem või õigem vormi täita. Kaitseministeeriumi esindaja tegeleb ministeeriumisse laekunud tõendite kontrollimisega. Arvete korrektse täitmisel saadab ministeeriumi esindaja tõendid allkirjastamiseks kaitseministrile. Seega on Kaitseministeeriumil praktiline kokkupuude tõenditega igapäevaselt, samas kui Rahandusministeeriumi esindaja tegeleb probleemidega, mis puudutavad näiteks seaduse või määruse tõlgendust.

Intervjuude peamiseks eesmärgiks oli välja tuua vastajate kogemused ning välja selgitada, millised probleemid on tekkinud hetkel kehtiva käibemaksutagastuse regulatsiooni praktilises rakendamises.

Esimeseks probleemiks on see, kui Kaitseväge poolt on NATO liikmesriikide relvajõududele on määratud vastutav isik. Vastutava isiku ülesanneteks on vastata esmastele küsimustele ning vajadusel abistada erinevate dokumentide vormistamisega. Dokumentide vormistamise alla kuuluvad ka käibemaksutagastuse taotlused. Samas olenemata selle vastutava isiku olemasolust juhtub olukordi, kus saabuvate liitlasüksuste siseselt informatsioon ei liigu piisavalt kiiresti. Infosulg tekitab olukorra, kus lahingmasinate saabumisel on vaja kohe mõningaid tarvikuid osta, et masinad töökorda seada. Seega suunduvad liitlasüksuste liikmed poodi, teevad vajalikud ostud ning soovivad hiljem ostutšeki esitada ministeeriumile, mille alusel käibemaksu summa tagasi nõuda. Tegemist on aga seaduse muutmise eelse viisiga, kus käibemaksu tagastamine nõuab rohkem aega.

Järgmisena lahendust vajav küsimus seisneb selles, et osadel juhtudel on kauba või teenuse saajaks NATO liitlasüksus või peakorter, kuid maksjaks Kaitsevägi, Kaitseministeerium või Riigi Kaitseinvesteeringute Keskus. Rahandusministeeriumilt on olemas sellekohane kinnitus, mis lubab ka sellises olukorras rakendada 0%-ilist käibemaksumäära. 0%-ilist käibemaksumäära on võimalik kohaldada tingimusel, kui arvel on eraldi välja toodud kauba või teenuse saaja ja maksja. Probleemkoht seisneb selles, kas Eesti poolne ametiasutus tohib allkirjastada NATO liikmesriikide relvajõudude arveid, mille alusel liitlasüksustele on määratud käibemaksuvabastus. Seda eelkõige siis, kui tasumine toimub NATO peakorterile vajalike objektide rajamisel, tasumisel NATO julgeolekuinvesteeringute programmi vahenditest.

Probleemiks on ka see, kus osadel juhtudel kauba või teenuse tarbimisel on keeruline kindlaks määrata, millises mahus tarbivad teenust või kaupa liitlased ja kohalikud üksused Eestist. Mitmel korral toodi vastuses välja, et liitlased ja kohalikud üksused elavad samas kasarmus või söövad ühes pajas valmistatud toitu. Küsimus on selles, mille alusel määrata, millise hulga toidust või elektrist tarbivad kohalikud või liitlaste üksused. Lisaks, kas proportsiooni arvestamisel tuleks lähtuda ka töötavate kokkade töötundideks või vaid toorainest. See on Kaitseväge jaoks kulu – kõik mis Kaitsevägi sisse ostab kantakse koos käibemaksuga kulusse –

arvel ei ole võimalik liitlastele näidata, et tasuvad näiteks toidlustuse eest käibemaksu. Juhul, kui Kaitsevägi jätab käibemaksu enda kanda muutub see lisa kulutuseks.

Samuti vajab lahendust see kui ühegi seaduse ega määrusega pole kindlaks määratud kui palju või mille järgi käibemaksu tagastuse taotlusi ühe üksuse kohta võib esitada. Selle kohane näide on situatsioon, kus veoki remondiks vajatakse ehituspoest kruve ja mutreid. Ühe poes käigu järel avastatakse, et vajatakse veel kruvisid ja mutreid. Probleem seisneb selles - kas iga ostu jaoks on vajalik esitada uus tõend või mitme ostu jaoks võib ühte tõendit kasutada ning selle alusel käibemaksu vabastust taotleda. Seaduse alusel võib maksuvabastustõendiks olla ka leping, kuid kui Kaitseväel on mitmeid teenusepakkujaid ning kas sellisel juhul tuleks iga teenusepakkujaga sõlmida erinev leping. Sellega seotud on ka järgmine probleemkoht, mille alusel ei ole uus regulatsioon end veel praktikas suutnud tõestada. Uue seaduse mõistmiseks on mitmeid seletuskirju, kuid need jäävad üldiseks ega sisalda erialaseid täpsustusi.

Lisaks vajab lahendust küsimus, kas vormikandjatel on õiglaselt suur koormus. Isikutel, kes õppuste eest vastutavad on mitmeid asju, mida õppuse raames korraldada. Lisaks kuulub kohustuste hulka ka käibemaksuvabastuse taotlustega tegelemine ning see vormikandjatele liigseks koormuseks. Täpsustades vastutab vormikandja igapäeva töös õppuse päevakava eest, toidlustuse eest, ööbimise, logistiliste probleemidega ning lisaks käibemaksutaotluse vormide tutvustamisega ning küsimustega, mis täitmisel tekivad. Positiivseks pooleks on see, et küsimuste korral on vormikandjal võimalik pöörduda Kaitseväge Toetuse Väejuhatuse poole ning küsida nõu ja saada täpsustavaatele küsimustele vastuseid.

Viimane probleem, mis antud intervjuude tulemusena ilmnes, seisneb selles kui allkirjaõiguslik isik ei viibi üksuse juures või kui taotlusi ei täideta õigesti. Allkirjaõigusliku isiku üksusest eemal viibimine pikendab ka tõendite tagasisaamise aega. Allkirjaõiguslik isik on see, kes kinnitab, et taotlus on täidetud korrektselt ning üksusel on võimalik teenistusega seotud kaupu soetada 0%-ilise käibemaksumääraga. Lisaks pikendab käibemaksutõendi taotlemise protsessi, kui ministeeriumisse on saadetud vigaseid või ebakorrektsed taotlused – sellisel juhul tuleb tõendid saata üksustele tagasi ning pöörata tähelepanu punktidele, mis on ebakorrektselt täidetud.

Kokkuvõtvalt võib välja tuua, et peamiselt toodi välja probleemidena juhtumid, kus on õppuste jaoks määratud vastutav isik, kuid üksused tegutsevad tihti omavoliliselt, minnes ilma vastava

tõendita kauplusesse. Samuti toodi välja olukord, kus kauba või teenuse saajaks on NATO üksus või peakorter, kuid maksjaks on kas Kaitsevägi või Kaitseministeerium, Kaitseinvesteeringute Keskus, mille tulemusena ei ole teada allkirjaõiguslik isik. Kaupa või teenust tarbivad nii kohalikud kui ka liitlasüksused, kuid mille alusel sellises olukorras jaotada, kes kui palju tasuma peab. Lisaks ei ole piiritletud taotluste esitamise mõistlik kogus ning praktilise töö käigus tekib erinevaid küsimusi, mida pole seaduse ega määrusega reguleeritud. Viimastena toodi välja, et vormikandjate suur koormus, taotluste allkirja õigusliku isiku eemal viibimine ning valesti ja ebapiisavalt täidetud tõendid. Kõik need probleemid aeglustavad käibemaksutaotluste esitamist ning tõendite tagastamise protsessi ning vajavad lahendusi.

2.2. Võimalikud lahendused NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksutagastuse regulatsiooni parendamiseks

Eesti on loonud soodsad tingimused liitlasvägede relvajõudude paremaks võõrustamiseks. Lisaks uutele kasarmutele kehtib alates 2016. aastast uus ja vähem aega nõudev käibemaksutagastuse regulatsioon. Varem kehtinud käibemaksutagastus muutus seetõttu, et kiirendada ja mugandada NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksuga seotud tehinguid. Põhilised asutused, mis antud regulatsiooniga kokku puutuvad on Rahandusministeerium, Kaitseministeerium, Riigi Kaitseinvesteeringute keskus ning Kaitseväge Toetuse Väejuhatuse. Seega viidi läbi antud asutuste esindajatega ekspertintervjuud. Sealhulgas viidi läbi ka intervjuu Maksu- ja Tolliameti esindajaga, mille tulemusena selgus, et peale toimunud seadusemuudatust ei puutu amet sellega enam peaaegu üldse kokku ning nende töökoormus selles osas langes.

Intervjuud viidi läbi püstitatud küsimuste abil, millele neli intervjuueeritavat soovisid vastata kirjalikult ning viidi läbi ka üks suuline intervjuu. Intervjuude läbiviimise eesmärgiks oli kaardistada, kas ja kui, siis millised on probleemid, on tekkinud inimestel, kes antud teemaga igapäevaselt kokku puutuvad.

Esimese probleemiks on kui üksustele on määratud Eesti Kaitseväge poolt vastutav isik, kuid sellest sõltumata tuleb tihti ametnike igapäeva töös ette olukordi, kus üksused lähevad ilma tõendita kauplusesse oste tegema. Tõenditeta ostude tegemine on tingitud sellest, et info levik üksuse siseselt on aeglane või kui mõni lahingmasin vajab kohe remonti. Selle probleemi lahenduseks võiks olla see, et vastavad taotluse dokumendid saadetakse üksustele mõned

nädalat enne Eestisse saabumist ning Eestisse saabumisel edastatakse taotlused otse Kaitseministeeriumile. Selline käsitlus eeldab vastutava isiku poolt mahukamat eeltööd enne üksuse saabumist. Samas hoiaks selline lahendus ajaliselt käibemaksuvabastustõendi taotlemise protsessi kokku ning ei tekiks olukorda, kus suundutakse poodi ilma tõendita.

Probleemiks on samuti olukord, kus teenuse saaja on NATO liikmesriigi relvajõu üksus või peakorter. Lisaks vajavad lahendused küsimused, kus regulatsioon on üldiselt määratletud, kuid puuduvad täpsed juhised finantsosakonna töötajatele ning puudub piirang taotluste esitamise arvu kohta. Ülestõstatatud tähelepanekute lahendusena tuleks luua NATO liikmesriikide relvajõududega kokku puutuvatele osakondadele spetsiifilised juhendid, mis rahuldaksid erinevate osapoolte tekkivaid küsimusi. NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksutagastuse regulatsioon on dünaamiline ning seda parandatakse pidevalt. Ent sellise olulise teema puhul on oluline süveneda detailidesse. Liigne tõlgendamisruum võib tekitada erinevaid arusaamu ja lahkkelisid sama eesmärgi nimel tegutsevates ametites.

Lahendust vajab küsimus, kuidas määrata proportsiooni kauba või teenuse tarbimise osas kui tarbijateks on nii kohalikud kui ka liitlasüksused. Siin võiks lahendusena välja tuua analoogse lähenemise nagu kehtib siirdehindade puhul. Näiteks Eesti Kaitseväel on toitlustusvaldkonnas kindlad partnerid, kellega tehakse leping. Lepingu alusel, esitaksid ettevõtted näiteks 20% arvetest Eesti Kaitseväele või vastupidi NATO liitlasvägede relvajõududele. Elektri- või veeteenuse tarbimise puhul on võimalik lahendus proportsionaalne kulude määramine vastavalt sellele, millised proportsioonis kasarmus sõdureid elab. Näiteks kui kasarmus elab 40% Eesti sõdureid, siis 40% arvetest laekub Eesti Kaitseväele ning ülejäänud 60% NATO liikmesriikide relvajõudude üksusele.

Eesti poolsed vastutavad isikud ehk vormikandjad kannatavad suure töökoormuse all, kus õppuse puhul tuleb vastutada nii logistilise kui ka dokumendihalduse eest. Lisaks kuulub nende kohustuste hulka käibemaksuvabastuse taotluste täitmisel vajaminev nõustamine. Siinkohal võiks ainukese lahendusena välja tuua töökoormuse jaotamise mitme inimese vahel. Seda saaks läbi viia kahel moel – esiteks määrataks üksusele kaks vastutavat – kellest üks tegeleb militaarse poole kontrolliga ning teine nõustaks ja aitaks vajadusel edastada dokumente või nõustada nende täitmisel. See ei tähendaks uue inimese palkamist vaid olemasolevate töötajate vahel tööjõu paremat jaotust. Teise variandina võiks nõustavad ülesanded edastada otse Kaitseväe

Toetuse Väejuhatuse ühele ametnikule. See tähendaks kontoritöötaja osalisel määral liikumist ka maastikule.

Viimase probleemina toodi välja, et allkirjaõiguslikud isikud viibivad tihti üksustest eemal ning seetõttu pikeneb tõendite saamise aeg. Selle probleemi sisuline pool ilmneb selles, et taotlus esitatakse paberkujul ning tõend samuti. Ei aktsepteerita koopiaid ega digitaalselt allkirjastatud dokumente. Paberil ning originaalallkirjadega dokumendid on olulised seetõttu, et vältida võltsitud dokumente. Ühe võimalus oleks siinkohal kasutada turvalist e-posti aadressi, mis tähendaks sisuliselt seda, et see kes dokumendi saadab, saab dokumendi muuta selliseks, et selle saab avada, vaid ID-kaardiga sisse logides. Erinevates riikides on infotehnoloogilised lahendused erineval tasandil, mis võib saada probleemiks. Vastajad töid ise välja asjaolu, et kui ühel hetkel suureneks saabuvate liitlasüksuste relvajõudude arv, siis hetkel toimiv süsteem suure tõenäosusega ei suudaks kogu informatsiooni haldamisega toime tulla. Seega ka ametnikud ise viitavad sellele, et käibemaksuregulatsiooni tuleks muuta veelgi dünaamiliseks ja leida kiiremaid lahendusi, kuidas tulla toime olukorras, kus ühekorraga saabub mitmeid liitlasvägede relvaüksuseid.

Kogutud informatsiooni põhjal selgus, et tavaliselt esitatakse kaks kuni kolm taotlust ühes kuus, samas esineb ka kuid, kus ei laeku ühtegi taotlust. Taotluste laekumine vähesel määral on tingitud sellest, et aastate jooksul on käibemaksutagastuse regulatsiooni muudetud lihtsamaks ning ka üksustega koos viibivatele isikutele on antud allkirjastamisõigus kaitseministri poolt. Samas on oluline välja tuua, et vormikandjate koormus õppuste korraldamisel ja liitlaste vastuvõtmisel on suur ning on väga tõenäoline, et hierarhias all pool täidavad ametnikud tööülesandeid täpselt ja korralikult. Tänu sellele ei jõua probleemid hierarhiliselt kõrgemal asuvate asutustesse.

Samuti selgus, kuidas ja kui palju kontrolliti arveid. Varem kehtinud seaduse alusel pidi toimetama tõendi ministeeriumisse ning seejärel tasuti käibemaksu summa tagasi. Aeg-ajalt esines ikka olukordi, kus kontrollimise käigus ilmnes numbrilisi erinevusi. Seejärel pöördui üksuse poole ja päriti aru teatud kulutuste kohta. Sellistes olukordades üksused annavad selgitusi tekkinud küsimuste kohta. Samuti toodi intervjuueritava poolt välja seik, mis leidis aset eelmise käibemaksuregulatsiooni ajal. NATO liikmesriikide relvajõudude liikmed saavad käibemaksuvabastust taotleda teenistusega seotud kaupadelt või teenustelt ning see kehtis ka

eelmise käibemaksuregulatsiooni ajal. Olukord oli järgmine, nimelt osteti Balti Kaitsekolledži nime all osteti suures koguses õlut rahvuskultuuri edendamise õhtu tarbeks.

Sarnaseid olukordi võib ette tulla ka praeguse käibemaksutagastuse regulatsiooni kehtimise ajal. Sellel põhjusel, et näiteks Ameerika Ühendriikide üksused soovivad lisaks õppustele panustada igapäeva elu arendamisse Eestis. Ministeeriumi esindaja sõnul kuuluvad ka kaubad, mida kasutatakse heategevuseks, käibemaksuvaba kauba alla. Muul kujul petmisi ei täheldatud ning üldiselt keegi valede najal raha tagasi ei püüdnud saada. Saabuvad üksused on üldiselt pigem vastutulelikud ja teadlikud oma õigustest ja kohustustest. Lisaks praeguse regulatsiooni kohaselt on raskem kontrollida, milliseid kaupu üksused soetavad või milliseid teenuseid tarbivad. Sellel põhjusel, et ministeerium annab üksustele iseseisvaid õigusi allkirjastada käibemaksuvabastamise tõendeid.

Inimesele, kes pole antud teemaga varem kokku puutunud on vajalikud eelnevad teadmised nii NATO kui ka käibemaksutagastuse regulatsiooni kohta. Tegemist on spetsiifilise valdkonnaga ning nõuab erialaseid teadmisi. Intervjuude läbiviimisel ilmnas asjaolu, et kuna tegemist on dünaamilise regulatsiooniga, siis pidevad muutused takistavad erinevate ametite ning ministeeriumite tööd. Pidevad muudatused ei lase süveneda regulatsiooni detailidesse, mis tekitab segadust erinevate osakondade töös. Hetkel, mil amet jõuab vana süsteemiga harjuda, rakendatakse uus regulatsioon, mille sisse töötamine nõuab ja pingutusi kõigilt osapooltelt. Selline dünaamilisus võib põhjustada üldises valdkonnas killustatuse, kus samas valdkonnas töötavad ametid ja ministeeriumid ei taju, kus algava ühe ametiasutuse tööülesanded ning lõppevad teise omad.

Kokkuvõtvalt saab järeldada, et lahendustena praktikas tekkinud probleemidele toodi uute regulatsioonide kehtestamist või spetsiifilise juhendite loomist, mis hõlbustavad tööülesannete täitmist. Lisaks toodi välja lahendusi, mille alusel võiks sõlmida lepinguid koostööpartneritega, mille alusel oleks lihtsam koostada proportsionaalseid arveid. Vormikandjate töökoormuse alandamiseks toodi välja võimalus jaotada vastutavale isikule antud ülesandeid mitme inimese vahel. Probleem, mis puudutas originaaldokumente ja allkirjastamist leiaks lahenduse selle näol kui tekiks võimalus tõendeid allkirjastada digitaalselt teise võimalusena on kasutada turvalist e-posti aadressi, mille tulemusena saab dokumenti lugeda ID-kaardiga sisse logides. Selliste lahenduse näol ei oleks oluline kus antud hetkel allkirjaõiguslik isik üksuse suhtes viibib. Viimases peatükis toodud lahendused on hüpoteetilised ning arvestades Kaitseväge ning teiste

ametite ja ministeeriumite salastatud andmeid võivad osade lahenduste täide viimised olla raskesti ellu viidavad.

KOKKUVÕTE

Eesti on NATO liige alates 2004. aastast ning alates 2014. aastast viibivad Eestis Ämari lennubaasis NATO liitlasvägede õhutorbe üksused ning Tapal viibivad ka “*Operation Atlantic Resolve*” raames Ameerika Ühendriikide maaväe sõdurid. Alates 2017. aastast viibivad Tapal Suurbritannia üksused ning Prantsusmaa ja Taani üksused. Selleks, et Eestil oleks võimalik võõrustada NATO liikmesriikide relvajõudude üksuseid on vaja luua sobivad tingimused ka majandussektoris, et vastaval juhul kui peaks Eestisse saabuma rohkem kui kaks üksust korraga on Eestis toimiv süsteem kiire ja korrektne ning ei nõua tarbetut lisaagea.

Lõputöö aktuaalsus seisnes selles, 2016. aastal rakendati Eestis käibemaksuseaduse muudatus. Käibemaksuseaduse muudatuse tulemusena muutus NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksuregulatsioon lihtsamaks ning vähem ajakulukamaks. 2016. aastal toimunud NATO tippkohtumisel langetati otsus, mille tulemusena suurendati NATO liikmesriikide relvajõudude arvu Baltikumis ja Poolas. Mitmed ametiasutused puutuvad igapäevaselt oma töös kokku NATO liikmesriikide käibemaksutagastuse regulatsiooniga. On oluline, et käibemaksutagastuse taotluste esitamine ja tõendite tagastamine oleks kiire ning varem pole analüüsitud kuidas on uus regulatsioon end sisse töötnud. Samuti millised on võimalikud probleemid, mis takistavad taotluste esitamist ja tõendite väljastamist.

Lõputöö uudsus seisnes selles, et varem pole selliselt analüüsitud NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksutagastuse regulatsiooni probleeme, mis võivad tekkida praktilise töö käigus. Samuti kasutatakse antud töös saadud tulemusi ka tulevikus NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksutagastuse regulatsiooni süsteemi tõhustamiseks ja parendamiseks.

Lõputöö probleem põhines asjaolul, et 2017. aasta maikuu seisuga viibib Eestis üle 1000 NATO liitlasüksuse relvajõu sõduri ning taotluste esitamise ja käibemaksuvabastustõendite tagastamise protsess on ajakulukas. Seega selleks, et ametiasutuste töö edaspidi paremini sujus, tuli uurida, millised on praktilised probleemid, mis pärsivad dokumentide kiiremat vahendamist.

Lõputöö eesmärgiks oli välja selgitada, NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksutagastuse regulatsiooni toimise kord, probleemid praktilises töös ja lahendused.

Esimeseks ülesandeks oli anda ülevaade NATO olemusest ja põhimõtetest. NATO sai alguse 1949. aastal allkirjastatud Põhja-Atlandi lepinguga, mida tuntakse ka Washingtoni lepingu nime all. 2017. aastal viibib Eestis kokku umbes 1250 NATO liikmesriikide relvajõudude sõdurit ning lisaks kahepoolse lepinguga 150 Ameerika Ühendriikide sõdurid, kes viibivad Eestis, Tapal alates 2014. aastast.

Teiseks uurimisülesandeks oli anda ülevaade liikmesriikide relvajõudude käibemaksutagastuse regulatsioonist. Seoses 2016. aasta käibemaksuseaduse muudatusega saavad NATO liikmesriikide relvajõudude sõdurid teenistusega seotud kaupu soetada käibemaksu vabalt. Ameerika Ühendriikide sõdurid saavad kaupu käibemaksu vabalt kahepoolse lepingu alusel. NATO liitlasüksuste relvajõud peavad esitama vastavad ja korrektsed taotlused Kaitseministeeriumisse ning kui need vastavad nõuetele allkirjastab kaitseminister või tema poolt volitatud isik tõendi oma originaalallkirjaga. Üksuse Eestis pikemalt viibimise korral, on kaitseministril õigus volitada üksuse poolse isik, kellel on samuti allkirjastamisõigus.

Kolmandaks uurimisülesandeks oli ekspertintervjuude põhjal välja selgitada, millised on peamised probleemid, mis esinevad ametiasutuste praktilises töös. Probleemidena toodi välja juhtumid, kus on õppuste jaoks määratud vastutav isik, kuid tegutsetakse tihti omavoliliselt, minnes ilma vastava tõendita kauplusesse. Samuti toodi välja olukord, kus kauba või teenuse saajaks NATO üksus või peakorter, kuid maksjaks on kas Kaitsevägi või Kaitseministeerium, Kaitseinvesteeringute Keskus, mille tulemusena ei ole teada allkirjaõiguslik isik. Kaupa või teenust tarbivad nii kohalikud kui ka liitlasüksused, kuid mille alusel sellises olukorras jaotada, kes kui palju tasuma peab. Lisaks ei ole piiritletud taotluste esitamise mõistlik kogus ning praktilise töö käigus tekib erinevaid küsimusi, mida pole seaduse ega määrusega reguleeritud. Viimastena toodi välja, et vormikandjate suur koormus, taotluste allkirja õigusliku isiku eemal viibimine ning valesti ja ebapiisavalt täidetud tõendid. Kõik need probleemid aeglustavad käibemaksutaotluste esitamist ning tõendite tagastamise protsessi ning vajavad lahendusi.

Neljandaks uurimisülesandeks oli tuua võimalikke parendusettepanekuid seoses praktilises töös esinenud probleemidega, mis puudutavad 2016. aastal jõustunud seadusemuudatust NATO liikmesriikide relvajõudude käibemaksutagastuse regulatsioonist. Lahendustena praktikas tekkinud probleemidele toodi uute regulatsioonide või spetsiifilise juhendite loomist, mis hõlbustavad tööülesannete täitmist. Lisaks toodi välja lahendusi, mille alusel võiks sõlmida partnerite lepinguid koostööpartneritega, mille alusel oleks lihtsam koostada proportsionaalseid

arveid. Vormikandjate töökoormuse alandamiseks toodi välja võimalus jaotada vastutavale isikule antud ülesandeid mitme inimese vahel. Probleem, mis puudutas originaaldokumente ja allkirjastamist leiaks lahenduse selle näol kui tekiks võimalus tõendeid allkirjastada digitaalselt.

Ekspertintervjuude tulemusena soovitatakse ühendada rohkem ametiasutuste vahelist tööd, tänu millele muutuks ka süsteem tõhusamaks. Samuti viia läbi küsitlusi töötajate endi hulgas, kuidas arenda ning paremaks muutuda, mille tulemusena areneks süsteem tervikuna.

SUMMARY

Estonia belongs to the NATO since 2004. Considering the current situation in world, there are coming more NATO forces to Estonia. Since May the first 2016 a applies new Value added tax (VAT) law applies in Estonia, which also includes NATO forces VAT exemption. The current VAT law is quite new and it may cause some problems, which makes VAT exemption process to last longer. It is important to understand if there are any problems and what may be the solutions to these problems.

The title of this thesis is “The value added tax exemption of NATO forces”. The thesis is written in Estonian language and has 44 pages with 3 annexes. 33 literature sources have been used and to all of them have been referred in the text.

The thesis is topical, because since from the May the 1st of 2016 the new value added tax law applies, what changed the VAT exemption for NATO forces. In cooperation with many authorities in introducing innovations, what should make the VAT exemption process easier and faster. There aren't any previous analysis of how the current VAT refund regulation works.

The problem of the thesis lies in the fact that as of 2017 there are more than 1000 NATO forces soldiers and VAT refund request and certificate return process is a time-consuming process. Therefore, in order that the work would continue to be smoother in the future, which are the problems what slow down the documentation. Bringing out these problems might help officers, who have to work with VAT refund regulation, to find out the best solutions in the future

The purpose of the thesis is to find out, how value added tax refund works, which problems might occur in practical work and what could be the solutions. For achieving the purpose there were 4 research tasks, which were resolved by using method of qualitative research method.

The result on the research showed that there are many problems which are slowing down the documentation. The problems were mainly the lack of legal regulation, also when NATO forces doesn't know the rules of value added tax refund and goes to the shop by themselves. Problem is also, when Estonian forces eat the same food, how are propotion regulated, who eats more or uses more electricity in the barracks. One problem is also that the responsible officers have too

much work to do and also when signatory officer is away from the forces and can't sign the application, because the documents have to be only original with original signatures.

The possible solutions are to give the documents to the forces before they will arrive in Estonia. Next solution is to work out a specific instructions for different departments. The solution for the proportion problem is to find out how many of all are NATO forces soldiers and how many of them are Estonians and if we are talking about food, then we count only material cost and not any working hours. When responsible officer has too much to do, then the tasks should be divided between for example two people. And for the sign problem possible solution is digital sign, but this isn't very safe so they may use extra safe e-post, what means only specific person can open the document with IDcard.

VIIDATUD ALLIKATE LOETELU

- Beetschen, A., Nurk, A., 2004. Estonia. *International Tax Review*. April 2004, Vol. 15 Issue 4, p66. 1p. 1 Chart. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://web.b.ebscohost.com/ehost/detail/detail?sid=2415f440-f7c3-45cf-85ef-3965219382bd%40sessionmgr102&vid=6&hid=116&bdata=JkF1dGhUeXBIPWlwLGNvb2tpZSx1cmwsdWlkJnNpdGU9ZWlhvc3QtbGl2ZQ%3d%3d#AN=13674094&db=bth> [Kasutatud: 18.02.2017].
- Eesti Kaitseväge, 2017. *Air Force*. [Võrgumaterjal] Leitav: http://www.mil.ee/en/air_force [Kasutatud: 05.03.2017].
- Eesti NATO Ühing, 2017. *NATO Põhimõtted*. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.eata.ee/nato/pohimotted/> [Kasutatud 20.02.2017].
- Eesti NATO Ühing, 2017. *Otsuste tegemine ja juhtimine*. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.eata.ee/nato/otsuste-tegemine-ja-juhtimine/> [Kasutatud: 22.02.2017].
- Elling, T., 2014. *Käibemaks*. Tallinn: Print Best Trükikoda OÜ.
- Euroopa Liidu Nõukogu Direktiiv 2006/112/EC* (2016).
- Juhend NATO liitlasüksuste käibemaksuvabastuse tõendite menetlemiseks ja vormistamiseks* (2016).
- Kaitseministeerium, 2017. *Eesti-NATO poliitika põhimõtted*. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.kaitseministeerium.ee/et/eesmargid-tegevused/rahvusvaheline-koostoo/nato-kollektiivkaitse> [Kasutatud 28.02.2017].
- Kaitseministeerium, 2017. *Riigikaitse arengu kava 2013-2022*. [Võrgumaterjal] Leitav: http://www.kmin.ee/sites/default/files/elfinder/article_files/riigikaitse_arengukava_2013_2022.pdf [Kasutatud: 23.02.2017].
- Kolga, M., Maigre, M., Mälksoo, M., Mölder, H., Noorkõiv, T., 2004. *A ja O Taskuteatmik. NATO*. Tallinn: Eesti Entsüklopeediakirjastus.
- Käibemaksuseadus* (2017).
- Käibemaksuseaduse muutmise seadus* (2016).
- Laaneots, A., 2012. Estonia – equal and reliable partner in NATO and the EU. *Estonia. Memberstate of NATO and the EU*. Tallinn: Euroinformer.

Maksu- ja Tolliamet, 2016. *Muudatused käibemaksuseaduses kaupade ja teenuste müügil NATO relvajõududele ja Euroopa Liidu institutsioonidele.* [Võrgumaterjal] Leitav: https://www.emta.ee/sites/default/files/ariklient/tulu-kulu-kaive-kasum/kaibemaks/kaibemaksu_ja_voi_aktsiisivabastustoend.pdf [Kasutatud 01.03.2017].

NATO Allied Air Command, 2017. *Germany continues augmenting Baltic Air Policing.* [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.airn.nato.int/archive/2017/germany-continues-augmenting-baltic-air-policing> [Kasutatud 01.03.2017].

NATO Office of Information and Press, 1998. *NATO Põhifaktid.* Brüssel.

NATO Office of Information and Press, 2001. *NATO Handbook.* Brüssel.

New World Encyclopedia, 2017. *Value added tax.* [Võrgumaterjal] Leitav: http://www.newworldencyclopedia.org/entry/Value_added_tax#History [Kasutatud: 27.02.2017].

North Atlantic Treaty Organization, 2017. *Agreement between the Parties to the North Atlantic Treaty regarding the Status of their Forces (SOFA)*[Võrgumaterjal] Leitav: http://www.nato.int/cps/en/natohq/official_texts_17265.htm [Kasutatud 20.02.2017].

North Atlantic Treaty Organization, 2017. *Enhanced forward presence map.*[Võrgumaterjal] Leitav: http://www.nato.int/nato_static_fl2014/assets/pdf/pdf_2017_02/20170216_170215-MAP-eFP.pdf [Kasutatud 28.02.2017].

North Atlantic Treaty Organization, 2017. *Warsaw Summit Communiqué.* [Võrgumaterjal] Leitav: http://www.nato.int/cps/en/natohq/official_texts_133169.htm [Kasutatud: 21.02.2017].

Operation Atlantic Resolve (2014).

Operation Atlantic Resolve (2015).

Rahandusministeerium, 2017. *Käibemaks.*[Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.fin.ee/maksu-ja-tollipoliitika?id=280> [Kasutatud 02.03.2017].

Riigi Teataja, 2013. *Taotlus käibemaksu tagastamiseks.* [Võrgumaterjal] Leitav: https://www.riigiteataja.ee/aktiiv/1210/6201/3014/RM_m25_lisa.pdf# [Kasutatud 02.03.2017].

Riigi Teataja, 2016. *Vabariigi Valitsuse 16. aprilli 2004. a määruse nr 109 „Välisesinduse, diplomaadi, Euroopa Liidu institutsiooni ning NATO liikmesriigi ja muu välisriigi*

relvajõudude ning rahvusvahelise sõjalise peakorteri ja rahvusvahelise sõjalise õppeasutuse poolt imporditava kauba käibemaksust vabastamise kord ja tingimused ning käibemaksu tagastamise kord ja tingimused” muutmine. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.riigiteataja.ee/akt/103052016010> [Kasutatud: 07.03.2017].

Riigi Teataja, 2017. *Välisesinduse, diplomaadi, Euroopa Liidu institutsiooni ning NATO liikmesriigi ja muu välisriigi relvajõudude ning rahvusvahelise sõjalise peakorteri ja rahvusvahelise sõjalise õppeasutuse poolt imporditava kauba käibemaksust vabastamise kord ja tingimused ning käibemaksu tagastamise kord ja tingimused.* [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.riigiteataja.ee/akt/103052016014?leiaKehtiv> [Kasutatud 07.03.2017].

Tax Justice Network, 2017. *Transfer pricing.* [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.taxjustice.net/topics/corporate-tax/transfer-pricing/> [Kasutatud 25.02.2017].

Tammert, P., 2003. *Maksudus.* Tallinn: Aimwell.

The British Army, 2017. *5 Rifles announce Estonia role in 2017.* [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.army.mod.uk/news/28836.aspx> [Kasutatud 27.02.2017].

U.S. Department of Defense, 2017. *Recent U.S Military Events In Europe.* [Võrgumaterjal] Leitav: https://www.defense.gov/News/Special-Reports/0514_Atlantic-Resolve [Kasutatud 01.03.2017].

U.S. Department of Veterans Affairs, 2017. *UnitSize(US army in the late 20th Century).* [Võrgumaterjal] Leitav: http://www.mirecc.va.gov/docs/visn6/8_US_Military_Unit_Size.pdf [Kasutatud: 20.02.2017].

Välisministeerium, 2016. *Eesti ja NATO.* [Võrgumaterjal] Leitav: <http://vm.ee/et/eesti-ja-nato> [Kasutatud: 21.02.2017].

LISAD

Lisa 1. Käibemaksuvabastuse taotlemise vorm (Maksu- ja Tolliamet, 2016)

EUROPEAN UNION

VAT AND/OR EXCISE DUTY EXEMPTION CERTIFICATE (*)
(Directive 2006/112/EC Article 151 and Directive 2008/118/EC Article 13)

Serial No (optional)
1. ELIGIBLE BODY/INDIVIDUAL Designation/Name: Street and No: Postcode, place: (Host) Member State:
2. COMPETENT AUTHORITY RESPONSIBLE FOR STAMPING (name, address and telephone number)
3. DECLARATION BY THE ELIGIBLE BODY OR INDIVIDUAL The eligible body or individual ¹ , hereby declares a) that the goods and/or services set out in box 5 are intended? <input type="checkbox"/> For the official use of <input type="checkbox"/> For the personal use of <input type="checkbox"/> foreign diplomatic mission <input type="checkbox"/> a member of a foreign diplomatic mission <input type="checkbox"/> foreign consular representation <input type="checkbox"/> a member of a foreign consular Representation <input type="checkbox"/> a European body to which the Protocol on the privileges and immunities of the European Union applies <input type="checkbox"/> an international organisation <input type="checkbox"/> a staff member of an international organisation <input type="checkbox"/> the armed forces of a State being a party to the North Atlantic Treaty (NATO force) <input type="checkbox"/> the armed forces of the United Kingdom Stationed in the island of Cyprus _____ (designation of the institution) (see box 4) b) that the goods and/or services described at box 5 comply with the conditions and limitations applicable to the exemption in the host Member State mentioned in box 1, and c) that the information above is furnished in good faith. The eligible body or individual hereby undertakes to pay the Member State from which the goods were dispatched or from which the goods and/or services were supplied, the VAT and/or excise duty which would be due if the goods and/or services did not comply with the conditions of exemption, or if the goods and/or services were not used in the manner intended. _____ Place, date _____ Name and status of signatory _____ Signature
4. STAMP OF THE BODY (in case of exemption for personal use) _____ Place, date stamp _____ Name and status of signatory _____ Signature

Lisa 2. Taotlus käibemaksu tagastamiseks (Riigi Teataja, 2013)

Rahandusministri 19. juuni 2013. a määrus nr 25
„Välisesindusele, Euroopa Liidu institutsioonile, NATO liikmesriigi ja muu välisriigi relvajõududele,
rahvusvahelisele sõjalisele peakorterile ning rahvusvahelisele sõjalisele õppeasutusele
Eestis soetatud kaupade eest tasutud käibemaksu tagastamiseks esitatava taotluse vorm”
Lisa

TAOTLUS KÄIBEMAKSU TAGASTAMISEKS APPLICATION FOR REFUND OF VALUE ADDED TAX

välisriigi diplomaatilisele esindusele ja konsulaarasutusele, erimissioonile, rahvusvahelise organisatsiooni esindusele ning eelnimetatud esinduste, asutuse ja erimissiooni haldustöötajatele, Euroopa Liidu institutsioonile, Eestisse akrediteeritud välisriigi diplomaatilisele esindajale ja konsulaarametnikule, välja arvatud aukonsul, NATO liikmesriigi ja muu välisriigi relvajõududele ja nendega kaasas olevale tsiviilkoosseisule, nende liikmetele ja liikmete ülalpeetavatele, rahvusvahelisele sõjalisele peakorterile, selle liikmetele ja liikmete ülalpeetavatele, lepingupartneri töötajatele ja nende ülalpeetavatele ning rahvusvahelisele sõjalisele õppeasutusele

Taotleja nimi / Applicant's name Diplomaadi- või teenistuskaardi nr / Diplomatic or Service Card No.

Käibemaksutagastuse saaja nimi / Name of receiver of refund

Tagastuse saaja panga nimi, kood ja aadress, pangakonto nr / Name, code and address of the bank of the receiver of refund, account no

Periood, mille eest käibemaksu tagastamist taotletakse (kuu, aasta) / Refund of VAT is requested for (month, year)

Jrk nr / No	Müüja/Vendor	Arve nr / Number of invoice	Arve kuupäev / Date of invoice	Summa koos käibemaksuga eurodes / Total value, incl VAT, euro	Käibemaks eurodes / VAT, euro	Täidab maksuhaldur / To be completed by the Tax Authority	
						Tagastatav summa / Refundable amount	Mittetagastatav summa / Non-refundable amount
					Kokku / Total:		

Asutuse või esinduse juhi või välisriigi relvajõudude esindaja allkiri, asutuse või esinduse või relvajõudude pitsati jäljend ja kuupäev / Signature of the Head of Institution or Mission or Representative of armed forces of foreign states, Official Seal of the Institution or Mission or armed forces and Date	Täidab Välisministeerium või Kaitseministeerium / To be completed by the MFA or MOD
--	---

Välisministeerium, riikliku protokollide osakond / MFA, State Protocol Department, tel: 637 7500, Islandi väljak 1, 15049 Tallinn, faks/fax: 637 7599
Kaitseministeerium/MOD, tel: 717 0022, Sakala 1, 15094 Tallinn, faks/fax: 717 0001

Lisa 3. Intervjuuküsimused ametiasutuse esindajatele

1. Millises asutuses töötate?
2. Millised on Teie igapäeva tööülesanded?
3. Kui palju puutute oma igapäeva töös kokku NATO relvajõudude käibemaksutagastuse regulatsiooniga?
4. Kirjeldage NATO relvajõudude käibemaksuvabastus protsessi?
5. Millistest seadustest, määrustest, aktidest lähtute oma töös seoses NATO relvajõudude käibemaksuregulatsiooniga?
6. Milline on Teie osa NATO relvajõudude käibemaksutagastuse regulatsiooni protsessis?
7. Millised probleemid esinevad Teie töös seoses NATO relvajõudude käibemaksu vabastusega?
8. Milliste probleemidega NATO relvajõudude esindajad Teie poole enim pöörduvad?
9. Millised on suurimad probleemid Teie arvates, mis mõjutavad NATO relvajõudude käibemaksutagastuse regulatsiooni?
10. Millised võiksid olla võimalikud lahendused probleemidele, mis puudutavad NATO relvajõudude käibemaksutagastuse regulatsiooni?