Dividendid ja muud kasumieraldised 2024

2024 III KVARTAL

Taotleja müüs talle kuulunud kinnisasja Hispaanias ning teenis tehingust tulu (kasu), millelt tasus Hispaanias tulumaksu. Taotleja deklareeris tasutud tulumaksusumma tulumaksuseaduse (TuMS) § 54 lg 5 alusel TSD lisa 7 osas Ib n-ö maksuvabastusõigusena. Pärast müügitehingut tasus taotleja projekti finantseerimiseks võetud laenukohustused ja jaotas ainuosanikule dividende, ent suurem osa müügist saadud rahalistest vahenditest jäi taotleja pangakontole. Kavandatava tehinguga soovib taotleja ainuosanik ühendada taotleja (ühendatav ühing) teise, samuti kinnisvara valdkonnas tegutseva äriühinguga (ühendav ühing), mille tulemusel loetakse taotleja lõppenuks. Ühinemise eesmärgiks on varade koondamine ühe kinnisvaraarendusega tegeleva äriühingu alla. Taotleja küsis, kas ühinemise käigus läheb ühendavale ühingule üle ka tema maksuvabastusõigus ning kas ühendav ühing saab seda õigust tulevikus kasutada maksuvabade väljamaksete (dividendid, omakapitali väljamaksed) tegemiseks.

Maksu- ja Tolliamet nõustus, et ühinemisel läheb ühendavale ühingule üle ka taotleja poolt Hispaanias tasutud tulumaksust tekkinud maksuvabastusõigus ning et ühendav ühing saab seda tulevikus kasutada võimalikest dividendi- ja/või omakapitali väljamaksetest tekkiva tulumaksukohustuse vähendamiseks (TuMS **§ 54 lg-st 5** tulenev tasaarvestusmeetod), seda eeldusel, et tulumaksu tasumine Hispaanias oli kohustuslik. Kuna taotleja TSD-dest järelduvalt oli osa kõnealusest kinnisvaratehingust tekkinud maksuvabastuse õigusest juba varem ära kasutatud, selgitas maksuhaldur, et üle läheb just maksuvabastusõiguse jääk.

Siduva eelotsuse kuupäev: 30.08.2024

2024 II KVARTAL

1. **Taotleja** planeerib riigisisest jagunemist jaotumise teel järgmiselt: taotleja lõpeb ja kustutatakse äriregistrist. Umbes 50% taotleja varast antakse üle ühele olemasolevale juriidilisele isikule (omandav äriühing) ning umbes 50% varast antakse üle teisele olemasolevale juriidilise isikule (omandav äriühing). Jaotumise käigus ei viida taotleja vara teise riiki ning vara kasutatakse jätkuvalt Eestis omandavate äriühingute majandustegevuses. Taotleja palub maksuhaldurilt kinnitust, et jagunemist jaotumise teel ülalpool toodud tingimustel ei maksustata tulumaksuga.

   Maksu- ja Tolliamet asub seisukohale, et TuMS § 50 lg 2^2 teises lauses sätestatud erandi kohaldamise eeldused on järgmised: (i) jagunev ühing kustutatakse registrist ilma likvideerimismenetluseta; (ii) jaguneva (registrist kustutatud) äriühingu vara kasutatakse jätkuvalt Eestis majandustegevuses teises äriühingus või mitteresidendist äriühingu püsivas tegevuskohas; (iii) tehing ei lähe vastuollu üldise kuritarvituste vastase reegliga (TuMS § 5^1). Taotleja on jagunev residendist äriühing, mis jagunemisel jaotumise teel kustutatakse äriregistrist ilma likvideerimiseta. Omandavad ühingud on residendist juriidilised isikud. Jaguneva ühingu vara ei viida Eestist välja.

Tegemist ei ole piiriülese ümberkorraldamisega. TuMS § 50 lg 2^2 teise lausega ettenähtud tulumaksuvabastuse kohaldamiseks tuleb tehinguosalistel lisaks järgida ka kõiki jaotumise nõudeid ja tunnuseid (seal hulgas peab jaotumine vastama äriseadustikus sätestatud jaotumise nõuetele ja tunnustele) ning et jaotumine peab toimuma vastavalt kummagi osaniku osaluse suurusele ja tegelikule väärtusele taotlejas. Antud juhul ei nähtu, et taotleja ja selle omanikud taotleks jagunemise tehingute ainukese või peamise eesmärgina keelatud maksueelist TuMS § 5^1 lg 1 mõistes ja et plaanitud jagunemine ei oleks tegelik tehing. Kui TuMS § 50 lg 2^2 teise lausega ettenähtud erandi eeldused on täidetud, tehing või tehingute jada ei lähe vastuollu üldise kuritarvituste vastase reegliga, maksustamist TuMS § 50 lg 2^2 esimese lause alusel ei toimu. Sellisel juhul toimub maksustamine hiljem omandava(te) äriühingu(te) tasemel üldises korras (seal hulgas taotlejalt saadud vara arvelt enda osanikele või aktsionäridele dividendide maksmisel, omakapitalist väljamaksete tegemisel jne).

Siduva eelotsuse kuupäev: 14.05.2024

---

2. **Taotleja** omandas tulundusühistu senistelt liikmetelt nende liikmesused, saades ühistu ainukeseks liikmeks. Taotleja eesmärgiks oli omandada ühistu osalus osaühingus, et kasutada selle vara enda kontserni huvides. Kuna peale tehingut ühistu senine ühistuline tegevus ja majandustegevus lõpetati, soovinuks taotleja eraldi ettevõttena otstarbetuks muutunud ühistu endaga ühendada ja selle vara edaspidi Eesis enda ettevõtluses kasutada, ent tulundusühistu ja muud liiki äriühingu ühinemine ei ole äriseadustiku (ÄS) järgi võimalik. Seetõttu kaalub taotleja ühistu likvideerimist ja selle vara üleandmist taotlejale likvideerimisjaotisena. Taotleja palub maksuhalduril kinnitada, et taotleja kontserni ümberstruktureerimise eesmärgil läbiviidav likvideerimine ja vara üleandmine ühistu liikmest taotlejale ei ole tulumaksuseaduse (TuMS) § 50 lg 2^2 alusel tulumaksuga maksustatavaks likvideerimisjaotiseks. Taotleja leiab, et toiminguid tuleks nende majanduslikku sisu ja eesmärki arvestades käsitleda analoogselt kahe osaühingu ühinemisega, kus taotleja (ühendav ühing) ühendab endaga ühistu (ühendatav ühing) ja mis on maksuneutraalne sündmus, s.t ei too kummalegi ühingule kaasa tulumaksukohustust.

   Maksu- ja Tolliamet leiab, et tulundusühistu likvideerimisel ja selle vara (sh sellele kuuluva osaühingu osaluse) likvideerimisjaotisena taotlejale üle andmisel tekib ühistul siiski TuMS § 50 lg 2^2 alusel tulumaksu tasumise kohustus vara (likvideerimisjaotise) turuväärtuselt, mis ületab ühistu omakapitali tehtud rahalisi ja mitterahalisi sissemakseid. TuMS § 50 lg 2^2 teise lause sõnastus lubab selle lõigu kohaldamata jätta üksnes äriühingu registrist likvideerimiseta kustutamise korral ja sõltumata likvideerimise eesmärgist. Kui äriühingut ei likvideerita, ei saa tekkida ka maksustamisele kuuluvat likvideerimisjaotist. Sel juhul läheb äriühingu vara üle õigusjärglasele ja ei välju vahepeal ettevõtlussfäärist, seega ei ole äriühingu kasumi või vara jaotamisega TuMS § 50 tähenduses. Selles asjas aga toimuks enne ühistu vara taotlejale üle andmist ühistu likvideerimismenetlus, sest äriseadustiku (ÄS) § 428 keelu tõttu ei ole tulundusühistu ja osaühingu ühendamine ja seega ka vara üleminek viimasele õigusjärgluse korras võimalik. Sarnased piirangud on ka tulundusühistu jagunemise ja ümberkujundamise puhul. Tulundusühistu on seega teistest äriühingutest eristuv spetsiifiline äriühing, mis järeldub ka eraldi seaduse (tulundusühistuseadus, TÜS) olemasolust, TÜS § 1 lg 1 ühistu eesmärkidest ja n-ö liikmesuse põhimõttest. Sestap võivad ka selle lõpetamisele ja vara

---

ühistu liikmetele (sh teisele äriühingule) üleandmisele kohalduda teistest äriühingutest erinevad reeglid, piirangud ja tagajärjed, sh maksuõiguslikud tagajärjed. Selles olukorras tuleb ka maksuhalduril eeldada, et seadusandja tahteks ongi maksustada tulundusühistu registrist kustutamine koos vara ühistu liikmetele jaotamisega tulumaksuga, isegi kui ühistu vara kasutataks hiljem teise äriühingu majandustegevuses. Maksuhaldur loeb selles asjas toimingute tegelikuks sisuks otstarbe kaotanud ühistu likvideerimise ja vara (likvideerimisjaotisena) ühistu liikmest taotlejale jaotamise, millega kaasneb tulumaksukohustus. Maksuvabastusi andvaid õigusnorme kui erandeid üldisest maksustamisest tuleb tõlgendada kitsendavalt, mitte laiendavalt. Samuti tuleb maksuhalduril maksustamisel lähtuda seaduses sätestatud maksuobjektidest ja seaduslikkuse põhimõttest, mitte analoogiast.

Siduva eelotsuse kuupäev: 17.06.2024

---

3. **Taotleja** on suurendanud kasumi arvelt osakapitali kolmel korral (fondiemissioon): 1997, 1998 ja 2000, kokku summas 100 000 eurot. Seejuures on viimase fondiemissiooni aluseks taotleja majandusaasta aruanne seisuga 31.12.1999 (s.t fondiemissioon viidi läbi 1999. aasta puhaskasumi või varem teenitud jaotamata kasumi arvelt). Taotleja osakapital on 100 000 eurot. Taotleja ainuosanik plaanib võtta vastu otsuse, mille alusel vähendada taotleja osakapitali 0,01 euroni ning teha taotleja ainuosanikule väljamakse summas 99 999,99 eurot. Taotleja palub maksuhaldurilt kinnitust, et taotleja osakapitali vähendamise tulemusel ainuosanikule tehtavat väljamakset ei maksustata tulumaksuga.

   Maksu- ja Tolliamet selgitab, et üldjuhul ei loeta fondiemissiooni äriühingu omakapitali tehtud rahaliseks või mitterahaliseks sissemakseks TuMS § 50 lg 2 esimese lause tähenduses ning reegeljuhtumil maksustatakse tulumaksuga fondiemissiooni teel suurendatud osakapitali vähendamisel osanikule tehtav väljamakse TuMS § 50 lg 2 esimese lause alusel. Erandiks on enne 2000. aastat tehtud fondiemissioon, mille kohta kehtib rakendussäte TuMS § 61 lg 34. Viidatud rakendussättest tulenevalt võetakse sissemaksena arvesse ka residendist äriühingu poolt enne 2000. aastat fondiemissiooniks kasutatud kasumi summa. 1. jaanuarini 2000 kehtinud tulumaksuseaduse alusel maksustati äriühingute teenitud kasum, mistõttu 1999. aastal teenitud kasum kuulus maksustamisele tulumaksuga (tekkepõhine arvestusprintsiip). Alates 1. jaanuarist 2000 kehtiva tulumaksuseaduse kohaselt ei maksustata äriühingu jaotamata kasumit. Ajavahemikus 01.01.2000–31.12.2010 kehtinud TuMS § 58 lg-st 1 järeldub, et kuni 31.12.1999 teenitud jaotamata kasum on maksustatud kuni 31.12.1999 kehtinud tulumaksuseaduse sätete alusel ning seda ei maksustata enam teist korda alates 01.01.2000 kehtima hakanud tulumaksuseaduse järgi. Kuivõrd 2000. aastal läbi viidud fondiemissiooniks kasutati 1999. aastal teenitud või varasemate aastate jaotamata kasumit, mis kuulus maksustamisele tulumaksuga kuni 31.12.2019 kehtinud tulumaksuseaduse alusel, ning TuMS § 61 lg 34 eesmärk on vältida topeltmaksustamist, tuleb asuda seisukohale, et ka 2000. aastal läbi viidud fondiemissioonile kohaldub TuMS § 61 lg-s 34 sätestatud erand, kuna fondiemissioon viidi läbi enne 2000. aastat teenitud kasumi arvelt. Vastavalt ei maksustata tulumaksuga tehtavat väljamakset summas 99 999,99 eurot.

Siduva eelotsuse kuupäev: 18.06.2024

Viimati uuendatud 30.04.2025