

Tõnu Kolts [COBALT]

From: Tõnu Kolts [COBALT]
Sent: teisipäev, 28. jaanuar 2025 07:48
To: info@fin.ee
Subject: Päring julgeolekumaksu seaduse osas

Tere!

Pöördun Rahandusministeeriumi poole sooviga saada täiendavaid selgitusi julgeolekumaksu seaduse (JMS) osas. Kuna seadusloome protsess JMS-i osas oli lühike, on tekkinud täiendavaid küsimusi, mida seaduse seletuskirjas ei ole käsitletud ja mille tõlgendamiseks puuduvad muud allikad. Palun andke teada, mis aja jooksul võin Rahandusministeeriumi tagasisidet oodata.

1. Koondkasumiaruanne (RTJ 2 punktid 30-33; SME IFRS 5.2 (b), 5.7)

JMS § 14 lg 1 sätestab, et „*Julgeolekumaksuga maksustatakse residendist äriühingu, välja arvatud käesoleva paragrahvi lõikes 2 nimetatud äriühing, majandusaasta kasum enne tulumaksustamist (edaspidi maksueelne kasum), millest on tehtud käesoleva paragrahvi lõigetes 3 ja 4 sätestatud mahaarvamised.*“

Sellest tulenevalt saab järeldada, et maksueelse kasumi all peetakse silmas kasumiaruandes toodud rida „Kasum (kahjum) enne tulumaksustamist“. Juhul, kui tulem on positiivne, kuulub vastav summa maksustamisele julgeoleku maksuga. Kasumiaruannet reguleerib RTJ 2 punktid 21-29.

Lisaks kasumiaruandele esineb olukordi, mil ettevõtted peavad koostama koondkasumiaruande (RTJ 2 punktid 30-33), kui esineb sellised kasumeid ja kahjumeid, mida ei kajastata kasumiaruandes. Koondkasumiaruanne esitatakse kasumiaruande järel eraldi aruandena. Koondkasumiaruandes kajastatakse näiteks rahavoogude riskimaandamisinstrumentide ümberhindlusele tekkinud kasumite ja kahjumite efektiivne osa (RTJ 2.31). Kui äriühing kasutab aga IFRS'i, siis IFRS'i alusel kajastatakse läbi koondkasumiaruande oluliselt rohkem elemente.

Küsimus: Palun selgitada, kas koondkasumiaruandes toodud „Aruandeaasta muu koondkasum (-kahjum)“ real toodud positiivne summa on julgeolekumaksu objektis või mitte?

2. Sidusettevõtte arvestuspõhimõtete korrigeerimisest või ühtlustamisest tekkiv täiendav maksueelne kasum

Näide 1

Sidusettevõtte koostab aastaaruande vastavalt IFRS EU-le ja hindab põhivarasid õiglases väärtuses. Investor koostab enda aastaaruande vastavalt Eesti finantsaruandluse standardile, mis ei luba põhivarade õiglases väärtuses kajastamist. Sidusettevõtte tasemel kajastatakse põhivarade õiglase väärtuse üleshindlus läbi koondkasumiaruande (allahindlused võivad ka kasumiaruandesse jõuda), mis ei ole eelduslikult maksustatav.

See tähendab, et sidusettevõtte tasemel on põhivarad bilansis kõrgemas väärtuses ning sellest tulenevalt on kasumiaruandes kajastatav amortisatsioon suuremas summas (st kasumiaruandes toodud maksueelne kasum on väiksem, millelt arvutatakse julgeolekumaksu). Põhivarade ümberhindluse reserv, mis kajastub koondkasumiaruandes ja bilansis omakapitalis, ei mõjuta kasumiaruannet (välja arvatud juhtudel, kui põhivara müüakse või allahindlus ületab eelnevat üleshindluse summat).

Kuna investor koostab enda aastaaruande vastavalt Eesti finantsaruandluse standardile, mis ei luba põhivarade üleshindlust, siis selle osas tuleb teha korrigeerimine (RTJ 11.97). Ehk kui sidusettevõtte ei oleks teinud põhivarade ümberhindlust, siis nende amortisatsioonikulu oleks olnud väiksemas summas ja kasum suuremas summas. Selle korrigeerimise tulemusel on kapitaliosaluse meetodil kajastatav kasum investori tasemel suuremas summas, kui kasum, mis oli maksustatav sidusettevõtte tasemel.

JMS § 14 lg 3 (teine lause) sätestab, et „*Kui majandusaasta maksueelse kasumi hulgas on kapitaliosaluse meetodil kajastatud tütar- või sidusettevõtja kasum või kahjum või investeeringu üles- või allahindlusest tekkinud kasum või kahjum, mis on tütar- või sidusettevõtja tasandil maksustatud julgeolekumaksuga või välisriigis tulumaksuga, arvatakse nimetatud kasum maksueelsest kasumist maha või liidetakse nimetatud kahjum maksueelsele kasumile.*“

See tähendab, et investori tasemel on julgeolekumaksuga maksustatav maksueelse kasumi osa suurem, kui see on sidusettevõtte tasemel. Seda siis põhjusel, et kasutatakse erinevaid arvestuspõhimõtteid ning kuna sidusettevõtte tasemel tasutakse julgeolekumaksu väiksemalt maksueelselt kasumilt, peab investor täiendavat julgeolekumaksu tasuma.

Küsimus: Palun kinnitada, kas antud näites toodud järeldus on korrektne.

Näide 2

Sidusettevõtte kajastab kinnisvarainvesteeringuid soetusmaksumuse meetodil (soetusmaksumus miinus akumulieeritud kulum ja allahindlused). Investori kajastab kinnisvarainvesteeringuid aga õiglasel väärtuses. See tähendab, et sidusettevõtte maksueelne kasum on väiksem, millelt kuulub tasumisele julgeolekumaks. Investor teeb kohandused kinnisvarainvesteeringu õiglase väärtuse arvestuses ning kapitaliosaluse meetodi rakendamise tekkiv kasum sidusettevõttest on suuremas summas.

See tähendab, et investori tasemel on julgeolekumaksuga maksustatav maksueelse kasumi osa suurem, kui see on sidusettevõtte tasemel. Seda siis põhjusel, et kasutatakse erinevaid arvestuspõhimõtteid.

Kinnisvarainvesteeringu näide on kõige lihtsam, kuid neid korrigeerimise / ühtlustamise näited on kindlasti veel.

Küsimus: Arvestades JMS §14 lg 3 toodut (või mitte toodut), palume ka antud näite puhul kinnitada, kas toodud järeldus on korrektne – st, investori tasemel on täiendav maksueelne kasum, mis tekkis arvestuspõhimõtete korrigeerimisest, maksustatav.

**

Kirjeldataud näidete eesmärk on illustreerida olukordi, kus investor võib olla nõ passiivne investor, kellel puuduvad mistahes sissetuleku allikad või siis arvestuspõhimõtete korrigeerimisest tekkiv täiendav maksueelne kasum on väga suur, mistõttu investoril ei ole tegelikke vahendeid, et tekkivat julgeolekumaksu tasuda. Teisisõnu, maksueelne kasum tekib üksnes paberil ning investoril puuduvad reaalsed võimalused julgeolekumaksu tasumiseks. See võib viia omakorda selleni, et investor peab hakkama likvideerima oma vara, et tasuda julgeolekumaksu. Sellises olukorras oma vara likvideerimine, mis seisneb sidusettevõtte aktsiates, võib olla esiteks võimatu või saab seda teha üksnes alla turuhinna.

Seega olukorras, kus investoril ei ole tegelikke rahalisi vahendeid maksukohustuse täitmiseks, kuid maksustatav kasum tekib üksnes paberil, tuleb hinnata, kas maksustamine on proportsionaalne ja kooskõlas õiguspärase ootuse põhimõttega. Maksukohustuse kehtestamine ei tohiks viia olukorrani, kus investor peab vara müüma või muutub maksejõuetuks, et maksu tasuda. See on eriti oluline passiivsete investorite puhul, kellel puuduvad muud sissetulekuallikad või kui arvestuspõhimõtete korrigeerimisest tekkiv täiendav maksueelne kasum on ebaproportsionaalselt suur.

JMS §14 lg 3 täiendused enne teist lugemist Riigikogus oli suund paremuse suunas, kuid siiski ei elimineeri need olukordi, kus täiendav maksueelne kasum tekib tulenevalt arvestuspõhimõtete korrigeerimisest või ühtlustamisest ning isikute maksukohustus suureneb ebaproportsionaalselt. Selline olukord võib olla vastuolus õigusriigi põhimõtetega, mis nõuavad, et maksustamine oleks õiglane, mõistlik ja proportsionaalne.

Selleks, et vältida ebamõistlikke maksukoormusi, tuleks kaaluda JMS täpsustamist, näiteks:

- 1) Täpsustada, kuidas käsitleda kapitaliosaluse meetodist tulenevaid raamatupidamislikke korrigeerimisi, et need ei viiks ebamõistliku maksustamiseni.
- 2) Anda võimalus vähendada maksukohustust olukorras, kus maksueelne kasum tekib üksnes paberil ega vasta tegelikule rahavoole.

3. JMS § 14 lg 3 (teine lause)

JMS § 14 lg 3 (teine lause) sätestab, et „*Kui majandusaasta maksueelse kasumi hulgas on kapitaliosaluse meetodil kajastatud tütar- või sidusettevõtja kasum või kahjum või investeeringu üles- või allahindlusest tekkinud kasum või kahjum, mis on tütar- või sidusettevõtja tasandil maksustatud julgeolekumaksuga või välisriigis tulumaksuga, arvatakse nimetatud kasum maksueelsest kasumist maha või liidetakse nimetatud kahjum maksueelsele kasumile.*“

Küsimus: Palun selgitada, mida on antud sättes mõeldud „investeeringu“ all.

Ette tänades

Lugupidamisega
Tõnu Kolts

COBALT

#WeStandWithUkraine



Käesoleva e-kirja saatja on COBALT büroo Eestis ja sellele kohalduvad järgmised tingimused ja üldtingimused.

Tõnu Kolts
Valdkonnajuht

Mob: +372 5340 7773

Tel: +372 665 1888

Email: tonu.kolts@cobalt.legal

Kawe Plaza, Pärnu mnt 15 Tallinn 10141, Eesti
www.cobalt.legal