

Selgitused dividendide, omakapitali väljamaksete ja muude maksustamist mõjutavate asjaolude deklaratsiooni vormi TSD lisa 7 täitmiseks

Juhend on abiks vormi TSD lisa 7 täitmisel. Selgitustes ja näidetes on arvestatud Maksu- ja Tolliametile kõige sagedamini esitatud deklareerimise ja maksustamisega seotud küsimuste ja olukordadega.

Sisukord

1. Sissejuhatus.....	2
1.1. Mida lisa 7 deklareeritakse.....	2
1.2. Maksustamisperiood, maksumäär ja vormi INF 1 esitamisest	4
1.3. Millega lisa 7 täitmisel tuleb arvestada.....	5
2. Maksumaksjad	5
3. Dividendid, kasumieraldised, varjatud kasumieraldis, välismaiste kontrollitavate äriühingute kasum ning tulumaks lahkumisel	6
4. Omakapitali sisse- ja väljamaksete arvestus lisa 7 osas Ia.....	11
4.1. Sissemaksed omakapitali – lisa 7 osa Ia koodide 7020 ja 7030 täitmisest.....	12
4.1.1. Lisa 7 osa Ia koodide 7020 ja 7030 täitmisest.....	12
4.1.2. Lisa 7 osa Ia koodide 7040 ja 7050 arvutuspõhimõtted	19
4.2. Väljamaksed omakapitalist – lisa 7 osa Ia kood 7060.....	20
4.2.1. Lisa 7 osa Ia koodi 7070 või osa I koodi 7080 täitmisest	25
4.3. Hooneühistu omakapitali sisse- ja väljamaksete arvestus	26
5. Välisriigist saadud tuludelt tasutud või kinnipeetud tulumaksu arvestus lisa 7 osas Ib.....	27
5.1. Lisa 7 osa Ib koodide 7101, 7102 ja 7103 täitmisest.....	27
5.2. Lisa 7 osa Ib koodide 7110, 7120, 7130 ja 7140 täitmisest	28
5.3. Lisa 7 osa Ib kood 7150 täitmisest	30
5.4. Lisa 7 osa Ib koodide 7160 ja 7170 täitmisest.....	33
5.5. Lisa 7 osa Ib koodide 7180, 7190 ja osa I koodi 7200 täitmisest.....	34
6. Maksuvabade dividendide või omakapitali väljamaksete aluseks olevate saadud tulude arvestus lisa 7 osas II. 36	
6.1. Lisa 7 osas II deklareeritavad saadud tulud.....	37
6.1.1. Lisa 7 osa II koodide 7201, 7202 ja 7203 täitmisest Koodidel 7201, 7202 ja 7203 näidatakse maksumaksjale tulude väljamaksja üldandmed	37
6.1.2. Lisa 7 osa II koodide 7210, 7211, 7220, 7230 ja 7240 täitmisest	38

6.1.3 Lisa 7 osa II koodide 7250, 7260 ja 7270 täitmisest.....	40
6.1.4. Lisa 7 osa II koodide 7280, 7290 ja 7300 täitmisest.....	46
6.1.5. Lisa 7 osa II koodide 7310, 7320 ja 7330 täitmisest.....	48
6.1.6. Lisa 7 osa II koodide 7301, 7302 ja 7311, 7331 täitmisest.....	51
7. Äriühingute ühinemisel/jagunemisel ühendatava/jaguneva äriühingu üle antavate maksustamisega seotud õiguste deklareerimine osas III.....	52
7.1. Tulumaksuseadusest tulenevad üle antavad õigused	53
7.2. Üleantav omakapitali sissemakse kasutamise õigus.....	54
7.3. Üleantav välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaksu kasutamise õigus	60
7.4. Üleantav maksuvaba tulu kasutamise õigus.....	62
8. Äriühingute ühinemisel/jagunemisel ühendatava/omandava äriühingu maksustamisega seotud saadud õiguste deklareerimine osas IV	64
8.1. Saadud õiguste kajastamine lisa 7 osas IV.....	64
8.2. Saadud omakapitali sissemakse kasutamise õigus.....	64
8.3. Saadud Eestis arvesse võetav välisriigis tasutud või kinnipeetud tulumaksu kasutamise õigus.....	66
8.4. Saadud maksuvabade tulude kasutamise õigus.....	67
9. Residendist krediidasutuse eelmise kvartali kasumilt avansiline tulumaks	68
10. Parandusdeklaratsioonid	69

1. Sissejuhatus

1.1. Mida lisa 7 deklareeritakse

TuMS § 54 lõike 3 alusel on rahandusminister 29. novembri 2010. aasta määrusega nr 60 „[Tulumaksuseadusest, sotsiaalmaksuseadusest, kogumispensionide seadusest ja töötuskindlustuse seadusest tulenevate deklaratsioonide ja tõendite vormide kinnitamine ning nende täitmise ja esitamise korrad](#)“ kehtestanud maksudeklaratsiooni vormi TSD ja selle lisad, millest vorm TSD lisa 7 (edaspidi *lisa 7*) „Dividendid ja muud kasumieraldised, väljamaksed omakapitalist ja nendega seotud õigused, varjatud kasumieraldised ning krediidasutuste avansiline tulumaks kasumilt“ täitmisel on arvestatud TuMS § 47¹, § 50 lõigetes 1 kuni 2⁴, § 50², § 54 lõigetes 2, 2¹, 4¹, 5 ja 5⁵ ning § 61 lõigetes 25, 26, 32–34, 44, 48, 53, 54 ja 56 sätestatuga.

Alates 01.01.2015 koosneb lisa 7 neljast osast, mille osa I koosneb omakorda osadest I, Ia ja Ib.

- Alates 01.11.2016 on lisa 7 täiendatud uute täitmise tingimustega, mis on seotud topeltmaksuvabastuse kasutamisega dividendide väljamaksmisel ja saadud dividendide, omakapitali väljamaksete ja püsiva tegevuskoha kasumi deklareerimisel tehingute korral, mille peamine või peamisi eesmärgi ei ole maksueelise saamine (on seotud osade II või Ib täitmisega).

- Alates 10.01.2017 on lisa 7 täiendatud investeerimisfondide seaduse (edaspidi *IFS*) § 6 tähenduses aktsiaseltsina asutatud fondi (edaspidi *aktsiaseltsifond*) ning residendist äriühingu, kes on osanik IFS § 8 tähenduses asutatud usaldusfondis, usaldusfondi kaudu saadud dividendide ja tulude maksustamisega seotud reeglitega (täiendatud uute täitmise reeglitega).
- Alates 01.01.2018 on lisa 7 täiendatud äriühingu varjatud kasumieraldise maksustamise ja residendist krediidasutuse avansilise tulumaksu deklareerimisega kvartalis teenitud kasumilt (täiendatud uute koodidega osades I ja II ning osaga V).
- Alates 01.01.2019 on lisa 7 täiendatud madalama määraga maksustatud dividendide ja muu kasumieraldiste, tulumaks välismaise kontrollitava äriühingu kasumilt maksustamisega seotud reeglitega (täiendatud uute koodidega osades I ja II, III, IV).

TuMS § 501 "Tulumaks regulaarselt makstavatelt dividendidelt ja muudelt kasumieraldistelt" kehtib küll alates 01.01.2018, kuid sellel sättel on üleminekusäte § 61 lg 53 ning vastavalt sellele rakendati TuMS § 501 alates 01.01.2019.

- Alates 01.01.2020 on lisa täiendatud Eestist väljaviidud vara maksustamise reegluga (täiendatud uute koodidega osades I ja II).

Lisa 7:

- osas I „Maksustatavad dividendid ja muud kasumieraldised ning väljamaksed omakapitalist, varjatud kasumieraldised, välismaiste äriühingute kasum ning tulumaks lahkumisel“ deklareeritakse maksustamisele kuuluvad dividendid ja omakapitali väljamaksed ning arvutatakse tulumaksukohustus nimetatud väljamaksetelt (TuMS § 50 lõiked 1 ja 2, § 50¹)
- osas I „Väljamakstud varjatud kasumieraldised, välismaiste kontrollitavate äriühingute kasum ja tulumaks lahkumisel deklareeritakse antud laen, mida saab käsitada varjatud kasumieraldisena (TuMS § 50²), väljaviidud vara (tulumaks lahkumisel TuMS § 54⁵), välismaiste kontrollitavate äriühingute kasum (TuMS § 54³).
- osas Ia „Omakapitali sisse- ja väljamaksed“ toimub omakapitali tehtud sisse- ja väljamaksete maksuarvestus (TuMS § 50 lõiked 2 ja 2², § 61 lõiked 34 ja 44)
- osas Ib „Välisriigis kinnipeetud ja tasutud tulumaks“ toimub välisriigist saadud tuludelt välisriigis tasutud või kinnipeetud tulumaksu Eestis arvesse võetava osa arvestus (TuMS § 54 lõiked 5 ja 5⁵, § 50 lõige 1³, § 61 lõiked 25, 33, 44 ja 48)
- osas II „Maksuvabad dividendid ja väljamaksed omakapitalist“ toimub saadud dividendide, omakapitali väljamaksete ja muude tulude arvestus, mille arvelt võib maksuvabalt välja maksta dividende ja teha väljamakseid omakapitalist (TuMS § 50 lõiked 1¹, 1², 1⁵, 2¹ ja 2⁴, § 61 lõiked 26, 32, 33 ja 44)
- osas III „Õiguste üleandmine ühinemisel või jagunemisel“ deklareerib ühendatav või jagunev äriühing ühinemisel/jagunemisel tema poolt kasutamata ja üle antavate summade kasutamise õiguse (TuMS § 50 lg 2)
- osas IV „Õiguste saamine ühinemisel või jagunemisel“ deklareerib ühendav või omandav äriühing ühinemisel/jagunemisel saadud summade kasutamise õiguse (TuMS § 50 lõiked 2 ja 2³)
- osas V „Residendist krediidasutuse eelmise kvartali kasumilt avansiline tulumaks“ (TuMS § 47¹, § 61 lg 56) deklareerib ainult residendist krediidasutus oma kvartali kasumi

Vastavalt TuMS § 54 lõikele 2 juhul, kui äriühing on maksustamisperioodil:

- teinud lisa 7 deklareeritavaid väljamakseid,
- ühinemise/jagunemisel üle andnud õigusi,
- saanud tulusid või ühinemisel/jagunemisel õigusi,

s.t on tegemist toimingutega, mida loetakse maksustamist mõjutavateks asjaoludeks, tuleb kalendrikuu eest esitada lisa 7 ja täita kassapõhiselt järgmistes olukordades:

- osa I või II dividendide või varjatud kasumieraldise väljamaksmisel, välismaiste kontrollitavate äriühingute kasum ja Eestist vara väljaviimisel
- osa Ia või II omakapitalist väljamaksete tegemisel, omakapitali deklareerimisel, kui vara ei kasutata Eesti majandustegevuses
- osa Ia või II likvideerimisjaotise väljamaksmisel

- osa Ia äriühingu omakapitali sissemaksete tegemisel
- osa Ib või II deklareerimisele kuuluvate tulude saamisel
- osa III ühinemisel/jagunemisel maksumaksja poolt välja maksmata summade kasutamise õiguste üleandmisel enne äriregistris vastava kande tegemist
- osa IV ühinemisel/jagunemisel ühendatavalt/jagunevalt äriühingult või püsivalt tegevuskohalt summade kasutamise õiguse saamisel äriregistris kande tegemise või hiljemalt sellele järgneval kalendrikuul
- osa V krediidasutuse kvartaalse kasumi maksustamisel

Seega toimub lisal 7 maksustamise seisukohast tähendust omavate asjaoludest lähtuvalt väljamakstud dividendide, kasumieraldiste või varjatud kasumieraldiste, omakapitali sisse- ja väljamaksete, maksustamisega seotud õiguste üle andmine ja nende saamise ning krediidasutuse kasumi deklareerimine ja arvestus, mis ei ole võrreldav omakapitali arvestusega raamatupidamises.

1.2. Maksustamisperiood, maksumäär ja vormi INF 1 esitamisest

Maksustamisperioodiks vastavalt TuMS § 3 lõikele 2 on kalendrikuu ja väljamakstud dividendid, omakapitali väljamaksed või likvideerimisjaotised deklareeritakse lisal 7 selle kalendrikuu eest, millal väljamaksed tegelikult tehakse. Väljamakse ei tähenda ainult rahalist väljamakset, s.t raha liikumist. Väljamakse võib olla näiteks tasaarvestus, vahetamine vms.

Näide

Äriühingu üldkoosolekul tehakse dividendide maksamise otsus, kuid äriühing ei tee rahalist väljamakset. Dividendi saaja ei võta saadud dividende rahas välja, vaid annab äriühingule laenu. Tegemist on kahe erineva tehinguga, raamatupidamises tehakse vastavad kanded kus raha ei liigu. See ei tähenda, et dividende ei ole välja makstud:

- tehing 1 on dividendide väljamaksmine
- tehing 2 on saadud dividendide arvelt laenu andmine.

Väljamakstud dividendid tuleb deklareerida selle väljamaksmise kalendrikuul ja koos väljamaksega esitada vorm INF 1.

TuMS § 4 lõige 1¹ sätestab, et TuMS § 1 lõigetes 2 kuni 4 nimetatud maksuobjekti puhul jagatakse maksustatav summa enne maksumääraga (20%) korrutamist arvuga 0.80, mis teeb **maksumääraks 20/80**.

TuMS § 4 lõige 5 sätestab, et TuMS § 47¹ ja 50¹ nimetatud juhul jagatakse maksustatav summa enne maksumääraga (14%) korrutamist arvuga 0,86, mis teeb **maksumääraks 14/86**.

TuMS § 4 lõige 4 sätestab, et TuMS § 18 lõikes 1³ nimetatud juhul on **maksumäär 7%**.

Maksumaksja peab maksmisele kuuluva tulumaksu kandma Maksu- ja Tolliameti pangakontole hiljemalt maksustamisperioodile järgneva kuu 10. kuupäevaks (TuMS § 54 lõige 4) ja esitama hiljemalt samaks kuupäevaks Maksu- ja Tolliametele maksudeklaratsiooni vormi TSD koos vastava lisaga.

Kui maksumaksja on maksustamisperioodil (edaspidi *kalendrikuu*):

- välja maksnud dividende või kasumieraldisi (täitnud lisa 7 osa I kood 7008 või osa II kood 7310, 7311),
- varjatud kasumieraldise väljamakse (täitnud lisa 7 osa I koodi 7012),
- viinud välja Eestist vara (täitnud lisa 7 osa I koodi 7014),
- deklareerinud välismaiste kontrollitavate äriühingute kasumit (täitnud lisa 7 osa I koodi 7016) - välismaise kontrollitava äriühingu järgmise majandusaasta üheksanda kalendrikuu 10. kuupäevaks
- teinud väljamakseid omakapitalist, maksnud likvideerimisjaotisi või majandustegevust Eestis jätkamata näidanud lisal 7 omakapitali (täitnud lisa 7 osa Ia koodi 7060 või osa II kood 7320),

siis tuleb täita ja esitada sama kalendrikuu kohta **vorm INF 1** „Dividendide ja omakapitalist tehtud väljamaksete saajate deklaratsioon” (TuMS § 56 lõige 1).

Vormil INF 1 näidatakse kõik dividendide, omakapitali väljamaksete, likvideerimisjaotiste ja varjatud kasumieraldiste saajad eraldi.

Alates 01.01.2018 on erand residendist krediidasutuse kvartali kasumi deklareerimisel (osa V täitmisel), mille maksustamisperiood on deklareerimisele kuuluva kvartali kasumile järgneva kvartali viimase kuu 10. kuupäev.

See tähendab, et residendist krediidasutus täidab lisa 7 osa V üks kord kvartalis (TuMS § 47¹ lg 1):

- esmakordselt 2018. a II kvartali eest ning esitab maksuhaldurile lisa 7 osa V 10. septembriks ja maksab samaks tähtjaks ka tulumaksu (TuMS § 61 lg 56) ning 2018. a III kvartali eest esitab lisa 7 osa V 10. detsembriks, 2018. a IV kvartali eest esitab 2019. a 10. märtsiks, jne

järgnevatel perioodidel:

- I kvartali eest täidab ja esitab lisa 7 osa V ja maksab tulumaksu 10. juuniks
- II kvartali eest täidab ja esitab lisa 7 osa V ja maksab tulumaksu 10. septembriks
- III kvartali eest täidab ja esitab lisa 7 osa V ja maksab tulumaksu 10. detsembriks
- IV kvartali eest täidab ja esitab lisa 7 osa V ja maksab tulumaksu järgmise kalendriaasta 10. märtsiks

TuMS § 4 lõige 5 sätestab § 47¹ nimetatud juhul on **tulumaksumäär 14%** ja osa V täitmisel vorm INF 1 ei täideta, sest tegemist ei ole väljamaksega.

1.3. Millega lisa 7 täitmisel tuleb arvestada

Deklaratsioonil on read, tabelid, veerud tähistatud koodidega. Iga kood on seotud konkreetse toiminguga, s.t kas tehtud sissemaks, saadud tulu, tehtud väljamakse või arvutuskäiguga.

Lisa 7 täidetakse ainult positiivsete arvudega sendi täpsusega. Arvutuskäikudes arvestatakse ümardamisereeglitega.

Lisa 7 miinusmärgiga („–“) summasid ei täideta ja kui arvutuse tulemus on negatiivne, siis on tegemist veaga.

Lisa 7 elektroonilisel esitamisel täidab maksumaksja valge väljaga koodid ning halli väljaga koodid arvutab Maksu- ja Tolliamet. Elektroonilisel deklaratsioonil on arvatavate koodide juures on sinine „i“-nupp, mille juurest on võimalik leida koodi arvutuse aluseks olev valem.

Paber kandjal lisa 7 esitaja peab halli väljaga koodid ise arvutama.

Lisa 7 elektroonilisel esitamisel võib maksumaksja saada kahe erineva taustavärviga teadet:

- punase taustaga teated on veateated ning deklaratsiooni enne kinnitada ja esitada ei ole võimalik, kui viga on parandatud. Pärast vea parandamist teade kaob ja deklaratsiooni saab kinnitada. Veateatel on lühike selgitus, mis on valesti.
- kollase taustaga teated on informatiivsed, mis ei takista deklaratsiooni esitamist ja kinnitamist. Informatiivsed teated on tähelepanu juhtimiseks ja jäävad deklaratsioonile alles ka pärast selle kinnitamist.

2. Maksumaksjad

Vastavalt TuMS §-le 50 on lisa 7 täitjaks ja maksumaksjaks **residendist äriühing**.

Residendist äriühingud on:

- aktsiaselts, k.a aktsiaseltsifond
- osaühing
- täisühing
- usaldusühing
- tulundusühistu
- alates 1. jaanuarist 2010 vastavalt TuMS § 2 lõikele 3 ka riigitulundusasutus (Riigimetsa Majandamise Keskus).

Tulundusühistute puhul tuleb lisaks tulundusühistuseaduses sätestatuga arvestada ka konkreetset tulundusühistut reguleeriva õigusaktiga. Näiteks hooneühistute puhul tuleb lähtuda hooneühistuseaduses sätestatust.

Aktsiaseltsifondile rakendatakse üldjuhul aktsiaseltsi maksustamise reeglid, tuues eraldi välja olukorrad, kus aktsiaseltsifondil lisal 7 täitmisega on seadusandja poolt kehtestatud erinevused võrreldes tavalise aktsiaseltsiga.

Lisal 7 ei ole maksumaksjateks ja lisa 7 ei esita juriidilised isikud, kellel on keelatud kasumi jagamine oma liikmetele, näiteks mittetulundusühingud. Samuti ei kuulu maksumaksjate hulka Eesti Pank, usaldusfond. Maksumaksjaks ei ole ka kasumit jaotavad juriidilise isiku staatust mitteomavad isikuteühendused või varakogumid, näiteks seltsing.

3. Dividendid, kasumieraldised, varjatud kasumieraldis, välismaiste kontrollitavate äriühingute kasum ning tulumaks lahkumisel

Dividendid ja kasumieraldised

Dividendi saamise aluseks on osalus äriühingus. Dividendid kuuluvad kapitalitulu hulka ja dividendi saamise eelduseks ei pea olema osaniku või aktsionäri aktiivne tegevus äriühingus. Dividendi puhul on tegemist passiivse tuluga, s.t sõltumata sellest, kas omanik võtab kasumi teenimisest osa või mitte, on tal õigus dividendi saamisele. Dividend on kasu, mida saadakse äriühingusse paigutatud investeeringult.

Dividendide maksmise kord on reguleeritud tulundusühistul tulundusühistuseadusega ning täis- ja usaldusühingul, osaühingul ning aktsiaseltsil äriseadustikuga, kuid deklareerimine ja maksustamine toimub TuMS § 50 ja 501 sätestatud korras.

Vastavalt hooneühistuseaduse § 2 lõikele 3 ei maksta hooneühistu liikmele dividende ega tehta muid väljamakseid puhaskasumi arvelt. Seega, hooneühistud lisa 7 osa I koodi 7008 ning osa II koodi 7310 ja 7311 ei täida.

Raamatupidamisarvestuses on eelmiste perioodide jaotamata kasum, mille arvelt dividend välja makstakse, omakapitali osa, kuid maksuarvestuses ei käsitata väljamakstud dividende väljamaksetena omakapitalist TuMS § 50 lõike 2 tähenduses ja osa la koodil 7060 dividendi väljamakseid ei näidata.

Aktsiaseltsifondi kasumi jaotamist dividendina deklareeritakse ja maksustatakse nende väljamaksmisel sarnaselt teiste äriühingutega.

TuMS § 18 lõige 2 sätestab, et dividend on väljamakse, mida tehakse:

- juriidilise isiku pädeva organi otsuse alusel
- puhaskasumist või eelmiste majandusaastate jaotamata kasumist
- dividendi saajale, kellel on osalus juriidilises isikus (aktsiate või osade omamine, täis- või usaldusühingu osanikuks või tulundusühistu liikmeks olemine või muud vormid vastavalt äriühingu asukohamaa seadustele).

Seega on dividendi nõudeõiguse tekkimise aluseks otsus maksta dividendi ja dividendi maksmisel on oluline tuvastada isikute ring, kellel on õigus dividendi saada.

Dividend seotud mitme konkreetse tunnusega. Kui mõni tunnustest on täitmata, siis võib olla tegemist muu kasumieraldisega.

Näiteks, kui väljamakse toimub jaotamata kasumist ilma pädeva organi otsuseta. Kasumieraldisega võib olla tegemist juhul, kui ühistu liikmele makstakse kasumiosa, mille suurus ei sõltu osamakse suuruselt. Kasumieraldis võib olla aktsionärile või osanikule tasuta või soodushinnaga äriühingu vara kasutada andmine vms.

Väljakuulutatud dividendide väljamaksmise kordade arv ei ole piiratud. Eeldatakse, et dividendid makstakse välja korraga. Kui äriühingul ei ole selleks piisavalt vahendeid, siis võib väljamaksmine toimuda ka mitu korda. Siinkohal ei ole vahet, millises vormis dividendid välja makstakse, kas rahalises või mitterahalises.

Mitterahalises vormis antud dividendi puhul tuleb see ümber arvutada rahasse. Kui mitterahalise dividendi või kasumieraldise turuväärtus ületab dividendiks või kasumieraldiseks jaotatava kasumi summat, siis näidatakse jaotatava kasumina mitterahalise dividendi või kasumieraldise turuväärtus.

Dividendidest loobumine võib toimuda ilma väljamakset tegemata. Näiteks osanikud, aktsionärid loobuvad dividendinõudest. Raamatupidamises tehakse dividendi maksmise otsuse tühistamisel vastavad kanded, kuid lisa 7 täitmist ja esitamist ei toimu, sest väljamakset tegelikult ei tehtud.

Maksumaksja poolt kasumi kasutamist fondiemissiooniks, kahjumi katmiseks või reserve moodustamiseks ei käsitleta kasumieraldistena või dividendidena TuMS § 50 lõike 1 tähenduses.

Maksuarvestust väljamakstud dividendide ja kasumieraldiste kohta peetakse lisa 7 kas osa I koodil 7008 või osa II koodidel 7310 ja 7311 ning käesolevas juhendis vaatame koodidel 7008, 7310 ja 7311 deklareerimist eraldi.

Maksustamisel ja deklareerimisel väljamakstud dividendid deklareeritakse kas koodil 7008, 7310 või 7311. See, millisel koodil väljamakstud dividend näidatakse, sõltub sellest, mille arvelt dividendid välja makstakse:

kas:

- äriühingu teenitud kasumi arvelt või
- lisa 7 osas II deklareeritud teiselt äriühingult saadud tulude või välisriigis asuvalt püsivalt tegevuskohalt saadud kasumi arvelt.

Olenemata sellest, kas väljamakstud dividend deklareeritakse osa I koodil 7008 või osa II koodidel 7310 või 7311, ei ole dividendide käsitlusel vahet.

Kui maksumaksja **on saanud** dividende mitteresidendist äriühingult, mida lisa 7 osas II deklareerimisele ei kuulu, on dividendi saajal võimalik kasutada välisriigist saadud dividendidelt tasutud või kinnipeetud tulumaksu oma väljamakstud dividendide maksukohutuse vähendamiseks.

Äriseadustiku § 277 lõike 3 kohaselt võib põhikirjaga **aktsiaseltsi** juhatusele anda õiguse teha nõukogu nõusolekul pärast majandusaasta lõppu ja enne majandusaasta aruande kinnitamist aktsionäridele ettemakseid eeldatava kasumi arvel kuni poole ulatuses summast, mida võib aktsionäride vahel jaotada. Tegemist on väljamakse kiirendatud olukorraga, kus jaotamisele kuuluv kasumiosa on selge, kuid puudub vormikohane üldkoosoleku otsus. Selline dividendi maksmise võimalus peab olema põhikirjas sätestatud.

Näide

2018. aastal ei makstud aktsionäridele dividende ega ka omakapitali väljamakseid. 2018. aasta majandusaasta aruande tulemusena on aktsiaseltsi kasum 300 000.00 eurot, mis planeeritakse välja maksta. Enne majandusaasta aruande kinnitamist otsustatakse aktsionäridele osa dividendide välja maksta nn avansina. Äriseadustikus sätestatud korras ja tingimustel võib 2018. aasta jaotamata kasumist ette dividendina välja maksta kuni 50% ehk 150 000.00 eurot. Avansilised dividendid maksti välja 2019. a veebruaris ja deklareeriti järgmiselt.

Osa I. Maksustatavad dividendid ja muud kasumieraldised, väljamaksed omakapitalist, varjatud kasumieraldised, välismaiste kontrollitavate äriühingute kasum

Väljamakstud dividendide ja muude kasumieraldiste maksustatav summa	7008	150 000.00
Madalama maksumääraga maksustatud dividend ja muud kasumieraldised	7009	
Tavamääraga maksustatud dividend ja muud kasumieraldised	7010	150 000.00
Vormi TSD koodile 114 kantav tasutav tulumaks: <i>150 000 × 20/80 = 37 500</i>	7200	37 500.00

Seega deklareerib aktsiaselts nn avansina makstud dividendid tavakorras koodidel 7008 ja 7010 ning esitab dividendide saajate kohta vormi INF 1.

Varjatud kasumieraldis

Äriühing, välja arvatud aktsiaseltsifond ja residendist krediidasutus, maksab tulumaksu **kontserni äriühingutele** antud laenudelt, mis on tunnistatud varjatud kasumieraldiseks (TSD lisa 7, osas I kood 7012).

Antud laen on tunnistatud varjatud kasumieraldiseks, kui tehingu asjaolud viitavad, et tegelikult laenu tagastamist ei toimu, s.t on soov kasumi varjatud väljaviimist äriühingust laenudena. Antud laen TuMS § 50² tähenduses on ka muud laenuga samaväärsed tehingud (näiteks laenusumma suurendamine, laenu tagastamise tähtaja pikendamine, raha kandmine kontsernikontole vm oluliste tingimuste muutmine).

Alates 01.07.2017 antud laenu puhul, mille tagastamise tähtaeg on pikem kui 48 kuud, lasub maksumaksjal maksuhalduri nõudmisel tõendamiskohustus laenu tagasimaksmise võime ja kavatsuse kohta (TuMS § 61 lg 54), s.t suurem tõendamiskoormus on laenu andjal.

Siin näidatakse varjatud kasumieraldiseks tunnistatud laenud, mis on antud kontserni struktuuris nn ülal- ja kõrvalasuvatele äriühingutele, nt emaettevõtjale, emaettevõtjaga **samasse kontserni kuuluvale** tütarettevõtjale, kontserni kuuluvale juriidilisest isikust aktsionärile, osanikule, mittetulundusühingule või sihtasutusele, kellel on laenu andvas äriühingus häälteenamus või valitsev mõju.

Siin ei käsitata emaettevõtte antud laenu oma tütarettevõttele. Emaettevõtte laene tütarettevõttele loetakse tavapäraseks majandustehinguks, sest emaettevõtte ei jaota oma kasumit tütarettevõttele ja soovib laenu tagasi, v.a juhul, kui antud laen on mitterahaliseks sissemakses tütarettevõtte omakapitali.

Eestist väljaviidud vara (tulumaks lahkumisel)

Tulumaksuga maksustatakse summa, mis võrdub väljaviidava vara turuväärtuse ja bilansilise maksumuse vahega vara Eestist väljaviimise hetkel, kui residendist äriühing viib vara teises Euroopa Liidu liikmesriigis või kolmandas riigis asuvasse püsivasse tegevuskohta ([TuMS § 545 lg 1](#)). Väljaviidava vara turuväärtuse ja bilansilise maksumuse vahe deklareeritakse TSD lisa 7 osas I koodil 7014.

Tulumaksuga maksustamist ei kohaldata väärtpaperite rahastamisega seotud vara väljaviimise suhtes, tagatiseks antud vara suhtes või juhul, kui vara viiakse välja usaldusnormatiivide kapitalinõuete täitmiseks või likviidsuse juhtimiseks, kui vara paigutatakse 12 kuu jooksul tagasi Eestisse ([TuMS § 545 lg 2](#)).

Tulumaksu tasumist võib ajatada, tasudes seda kuni viie aasta jooksul, kui:

- residendist äriühing viib vara lepinguriigis asuvasse püsivasse tegevuskohta või
- residendist äriühing muutub teise lepinguriigi residendiks ([TuMS § 545 lg 3](#)).

Ajatamise tingimused on sätestatud [TuMS § 545](#) lõigetes 4–7.

Välismaiste kontrollitavate äriühingute kasum

[TuMS § 54³ lõike 1](#) alusel omistatakse residendist äriühingule ja tema kasumina maksustatakse välismaise kontrollitava äriühingu kasumi osa:

- mis saadi niisuguse vara kasutamise ja selliste riskide võtmise tulemusel, mis on seotud kontrollitava äriühingu võtmetöötajatega ning
- mis on saadud näilikest tehingutest, mille tegemise peamine eesmärk oli saada maksueelis.

Välismaiste kontrollitavate äriühingute kasumi summa deklareeritakse TSD lisa 7 osas I koodil 7016.

Tagastatud varjatud kasumieraldis (maksustatud koodil 7012), välismaiste kontrollitavate äriühingute kasum (maksustatud koodil 7014) ja väljaviidud vara (maksustatud koodil 7016) deklareeritakse TSD lisas 7 osas IIa

„Tagastatud varjatud kasumieraldis ja välismaiste kontrollitavate äriühingute kasum ja väljaviidud vara“ . Tagastatud summade arvelt on võimalik välja maksta maksuvabalt dividende ja omakapitali väljamakseid.

3.1. Maksustamisele kuuluvad dividendid, varjatud kasumieraldis, välismaiste kontrollitavate äriühingute kasum ja tulumaks lahkumisel – lisa 7 osa I koodide 7008, 7012, 7014, 7016 ja 7200 täitmisest

Üldjuhul maksab äriühing väljamakstud dividendidelt ja kasumieraldistelt tulumaksu, v.a TuMS § 50 lõikes 1¹ sätestatud tingimustel väljamakstud dividendidelt.

- **Koodil 7008** deklareerib maksumaksja kalendrikuus väljamakstud dividendide ja kasumieraldiste summa, mis maksustatakse tava maksumääraga 20/80 ja/või madalama maksumääraga 14/86.

Kui mitterahalise dividendi turuväärtus ületab dividendiks jaotatava kasumi summat, siis koodil 7008 näidatakse mitterahalise dividendi turuväärtus.

Koodil 7008 ei näidata osa II koodil 7310 deklareeritud maksuvabalt väljamakstud dividendi summat ning koodil 7311 deklareeritud madalama maksumääraga maksustatud summa arvelt väljamakstud dividende ja muid kasumieraldisi.

- **Koodil 7009** deklareerib maksumaksja summa, mida maksustatakse madalama maksumääraga.
- **Koodil 7010** deklareerib maksumaksja summa, mida maksustatakse tavamääraga.

Elektroonsel deklaratsioonivormil täidetakse koodidele 7009 ja 7010 maksustamisele kuuluvad summad automaatselt.

- **Koodil 7012** deklareerib maksumaksja kalendrikuus varjatud kasumieraldise summa, s.t laenu summa, mille eesmärk on välja viia varjatud kasum.
- **Koodil 7014** deklareerib maksumaksja Eestist väljaviidud vara, kui vara viiakse välja teises Euroopa Liidu liikmesriigis või kolmandas riigis asuvasse püsivasse tegevuskohta (tulumaks lahkumisel).
- **Koodil 7016** deklareerib maksumaksja välismaiste kontrollitavate äriühingute kasumi.
- **Koodil 7200** arvutatakse maksustamisperioodi maksukohustus koodidel 7009 ja 7010 deklareeritud dividendidelt või kasumijaotistelt kehtivate maksumääradega.
Koodil 7200 tuuakse üle osa V koodilt 7640 krediitiasutuse avansiline tulumaks kasumilt, kuid siinkohal tuleb arvestada, et avansilise tulumaksu maksukohustus on lõplik. Avansilisele tulumaksule ei rakendu TuMS lõigetes 5 ja 55 sätestatud maksustamisperioodi maksukohustuse vähendamise õigus välisriigist saadud tuludelt kinnipeetud või tasutud tulumaksuga.

Näide 1

2018. aastal ei makstud omanikele dividende ega ka omakapitali väljamakseid. OÜ-I Mägramaja on jaotamata kasum 2000.00 eurot, millest dividendina makstakse välja 1600.00 eurot mais 2019. Koodidele 7008 ja 7010 kirjutatakse kalendrikuul väljamakstud dividendi summa 1600.00 eurot.

Osa I. Maksustatavad dividendid ja muud kasumieraldised, väljamaksed omakapitalist, varjatud kasumieraldised, välismaiste kontrollitavate äriühingute kasum

Väljamakstud dividendide ja muude kasumieraldiste maksustatav summa	7008	1600.00
Madalama maksumääraga maksustatud dividend ja muud kasumieraldised	7009	
Tavamääraga maksustatud dividend ja muud kasumieraldised	7010	1600.00

Vormi TSD koodile 114 kantav tasutav tulumaks:
 $1600 \times 20/80 = 400$

7200

400.00

Koodidel 7008 ja 7010 deklareeritud väljamakstud dividendi summa 1600.00 euro saajate kohta tuleb esitada vorm INF 1.

Näide 2

OÜ Murumuna sai dividende 3000.00 eurot AS-ilt Päikeseratas, kus OÜ osalus AS-is on vähem kui 10%. AS Päikeseratas on väljamakstud dividendid lisal 7 deklareerinud ja maksustanud. Nüüd maksab OÜ saadud dividendid summas 3000.00 eurot välja oma osanikele märtsis 2019. TuMS § 54 lõiget 5 OÜ rakendada ei saa, sest selle sätte kohaselt saab ainult välisriigis tasutud või kinnipeetud tulumaksu arvesse võtta äriühingu enda maksukohustuse vähendamiseks. Dividende saanud OÜ osaluse suurus ei vasta ka TuMS § 50 lg 1¹ punktis 1 sätestatud tingimustele, s.t tema osalus dividendide saamisel on vähem, kui 10%. OÜ-l tuleb osanikele väljamakstavad dividendid 3000.00 eurot deklareerida koodil 7008. Siinkohal tekib Eesti äriühingult saadud dividendide puhul topeeltmaksustamine. OÜ Murumuna ei maksnud 2018. aastal omanikele dividende ega ka omakapitali väljamakseid.

Osa I. Maksustatavad dividendid ja muud kasumieraldised, väljamaksed omakapitalist, varjatud kasumieraldised, välismaiste kontrollitavate äriühingute kasum

Väljamakstud dividendide ja muude kasumieraldiste maksustatav summa	7008	3000.00
---	------	---------

Madalama maksumääraga maksustatud dividend ja muud kasumieraldised	7009	
--	------	--

Tavamääraga maksustatud dividend ja muud kasumieraldised	7010	3000.00
--	------	---------

Vormi TSD koodile 114 kantav tasutav
tulumaks: $3000 \times 20/80 = 750$

7200

750.00

Koos lisaga 7 tuleb esitada vorm INF 1, kus näidatakse dividendi saanud isikud eraldi.

Näide 3

2018. aastal maksis äriühing dividendide ja omakapitali väljamakseid kokku summas 9000 eurot. Äriühing saab 2019. aastal rakendada madalamat maksumäära dividendide väljamaksetele kuni 3000 eurot ($9000 \div 3$). Märtsikuus 2019 deklareeris äriühing dividende 2000 eurot (1000 eurot juriidilisele isikule ja 1000 eurot füüsilisele isikule). Ettevõtte maksustab dividendid madalama maksumääraga 14/86 ($2000 < 3000$).

Osa I. Maksustatavad dividendid ja muud kasumieraldised, väljamaksed omakapitalist, varjatud kasumieraldised, välismaiste kontrollitavate äriühingute kasum

Väljamakstud dividendide ja muude kasumieraldiste maksustatav summa	7008	2000.00
---	------	---------

Madalama maksumääraga maksustatud dividend ja muud kasumieraldised	7009	2000.00
--	------	---------

Tavamääraga maksustatud dividend ja muud kasumieraldised	7010	
--	------	--

Vormi TSD koodile 114 kantav tasutav
tulumaks: $2000 \times 14/86 = 325.58$

7200

325.58

Kuna 1000 euro suuruse dividendide saajaks on füüsiline isik, siis tuleb dividendidelt enne väljamakse tegemist kinni pidada 7% füüsilise isiku tulumaksu. Juriidilise isiku dividendidelt ei peeta kinni 7% tulumaksu.

Maksustamisperioodil väljamakstud dividendide, omakapitali väljamaksete saajad, vorm INF 1

Väljamakse saaja						Väljamakse	
isiku- või registrikood Eestis	mitteresidendi isiku- või registrikood elu- või asukohariigis	ees- ja perekonnanimi või nimi	mitteresidendi elu- või asukohariigi		liik	summa	kinnipeetud tulumaks
			nimi	aadress			
13000	13010	13020	13030	13040	13050	13060	13074
4XXXXXXX	–	Maasik Mari	–	–	MDK	1000.00	70.00
1XXXXXX	–	OÜ Pilveke	–	–	MDK	1000.00	–

Juriidilisele isikule on dividendide netoväljamakse 1000 eurot ja füüsilisele isikule 930 eurot (1000 – 70).

Näide 4

OÜ Minemetsa andis jaanuaris 2018 kontserni teisele tütarettevõttele OÜ-le Mikskamitte nn laenu summas 6000 eurot. Tegelikult ei ole tegemist laenu, vaid varjatud kasumieraldisega ja OÜ Minemetsa deklareerib selle jaanuarikuu lisa 7.

Osa I. Maksustatavad dividendid ja muud kasumieraldised, väljamaksed omakapitalist, varjatud kasumieraldised, välismaiste kontrollitavate äriühingute kasum

Väljamakstud varjatud kasumieraldise summa **7012** **6000.00**

Vormi TSD koodile 114 kantav tasutav tulumaks: **7200** **1500.00**
 $6000 \times 20/80 = 1500$

Varjatud kasumieraldise maksustamine toimub eraldi, sõltumata muudest maksustamisperioodi maksukohustustest või soodustustest.

4. Omakapitali sisse- ja väljamaksete arvestus lisa 7 osas la

Maksuarvestuse omakapitali sisse- ja väljamaksed erinevad raamatupidamise omakapitali arvestusest. Raamatupidamisarvestuse aktsia-/osakapital ja ülekursid kokku võivad, kuid ei pea võrduma omakapitali sissemaksete summaga maksuarvestuses maksustamisperioodi lisa 7 koodil 7040 deklareerituga. Lisa 7 peetakse arvestust ainult maksustamisega seotud omakapitali sisse- ja väljamaksete üle. Maksustatavate omakapitali väljamaksete arvestus toimub osas la ja maksuvabade omakapitali väljamaksete arvestus toimub osa II koodil 7320.

Aktsiaseltsifond ei deklareeri aktsiakapitali vähendamisel, aktsiate tagasiostmisel või tagastamisel või muul juhul omakapitalist tehtavatelt väljamaksetelt ega makstud likvideerimisjaotist, kuna nimetatud väljamakseid ei maksustata aktsiaseltsifondi tasemel. Aktsiaseltsifondile ei rakendata TuMS § 50 lg 2. Nimetatud summad maksustatakse aktsionäri tuluna. Kuid aktsiaseltsifond peab osa la siiski täitma kahel korral – kui:

- maksab likvideerimisjaotist, s.t näitab koodil 7060 likvideerimisjaotisena makstava summa ja sama summa peab näitama koodil 7030, et ei tekiks maksukohustust. Selline täitmine tuleneb TuMS § 56 lg 1¹, kus vormil INF 1 tuleb deklareerida likvideerimisjaotiste saajad ja suurused.

- rakendab TuMS § 50 lg 2², s.t toimub ühinemine, mille käigus fondi vara ei kasutata Eesti majandustegevuses. Sellisel juhul toimub osa la täitmine analoogselt teiste äriühingutega.

4.1. Sissemaksed omakapitali – lisa 7 osa la koodide 7020 ja 7030 täitmisest

Alates 01.01.2009 kehtib TuMS § 50 lõige 2, mille kohaselt maksab residendist äriühing (v.a aktsiaseltsifond) tulumaksu aktsia- või osakapitali või sissemaksete vähendamisel, aktsiate, osade, osamaksete või sissemaksete tagasiostmisel või tagastamisel või muul juhul omakapitalist tehtud väljamaksete ning makstud likvideerimisjaotiste summa (edaspidi *omakapitali väljamaksete*) osalt, mis ületab äriühingu omakapitali tehtud rahalisi ja mitterahalisi sissemakseid.

Omakapitali tehtud mitterahaline sissemakse võib olla mis tahes rahaliselt hinnatav ja üle antav asi või varaline õigus, millele on võimalik pöörata sissenõuet.

Mitterahaline sissemakse võetakse maksuarvestuses arvesse äriseadustikus sätestatud tingimustel ja korras õiglases väärtuses ning summas, mis kajastatakse raamatupidamises aktsia- või osakapitalis ja ülekursina kokku.

Seega näidatakse aktsia-/osakapital bilansi passivas omakapitali hulgas ja märgitud kapitali suuruses.

Tulumaksuseadus ei sätesta, mis on sissemaksed omakapitali, kuid lisa 7 täitmise juhendis on rahandusminister täpsustanud, mida maksuarvestuses käsitatakse omakapitali sissemaksena ja antud loetelu on lõplik:

- aktsionäride või osanike **tehtud sissemakse** aktsia- või osakapitali (sissemakse tegemist reguleerib äriseadustik, tulundusühistuseadus)
- aktsionäride või osanike **sisse makstud ülekurs** (ülekursi ja selle kasutamist reguleerib äriseadustik)
- enne 2000. a fondi emissiooniks kasutatud kasum (TuMS § 61 lg 34 p 1)
- äriühingu **oma** aktsia, osa või osamaksete **võõrandamisel saadud summa** (oma aktsiate tagasiostu reguleerib äriseadustik)
- aktsionäride või osanike täiendavalt **tehtud muud sissemaksed omakapitali** (reguleerib äriseadustik, nt omakapitalikõlblik vaba reservi moodustamine aktsionäride/osanike tehtud täiendavate sissemaksete arvelt)

Näide

Aktsiaselts suurendas 2015. aasta detsembris oma aktsiakapitali mitterahalise sissemaksega, mis hinnati 32 000.00 eurole. Raamatupidamisarvestuses suurendatakse aktsiakapitali 2000.00 eurot ja 30 000.00 eurot kantakse ülekursi. Maksuarvestuses täidetakse detsembrikuu eest lisa 7 osa la kood 7030 summas 32 000.00 eurot.

4.1.1. Lisa 7 osa la koodide 7020 ja 7030 täitmisest

Omakapitali tehtud sissemaksed näidatakse lisa 7 osa la koodidel 7020 ja 7030.

Koodid 7020 ja 7030 on eraldatud aastaarvuga, millal sissemaksed omakapitali tehti.

- **Kood 7020 täidetakse üks** kord 2015. a jaanuarikuu deklaratsioonis

Koodil 7020 näidatakse **enne 31.12.2014** maksuhaldurile lisa 7 tabel 1 real 1 **deklareerimata sissemaksed**.

Kuni 31.12.2014 omakapitali tehtud sissemakseid koodil 7020 sai maksuhaldurile tagasiulatuvalt veel deklareerida kuni 10.02.2018 (TuMS § 61 lg 44).

Koodil 7020 deklareeritakse:

- omakapitali tehtud sissemaksed alates äriühingu asutamisest kuni 31.12.2014 juhul, kui ei ole tehtud TuMS § 50 lg 2 nimetatud väljamakseid ja sissemaksed on kuni 31.12.2014 kehtinud lisa 7 deklareerimata
- äriühingu omakapitali tehtud sissemaksete ja omakapitalist tehtud väljamaksete vahe juhul, kui seda ei ole kuni 31.12.2014 kehtinud lisa 7 deklareeritud ka **enne 2000. aastat tehtud** ja enne 2000. aastat fondi emissiooniks kasutatud kasumi, mis on kuni 31.12.2014 kehtinud lisa 7 deklareerimata

- täiendavalt tehtud sissemaksed omakapitali, mida ei ole kuni 31.12.2014 kehtinud lisa 7 deklareeritud
- **enne 2000. aastat tehtud** ja enne 2000. aastat fondiemissiooniks kasutatud kasumit, mis on kuni 31.12.2014 kehtinud lisa 7 deklareerimata
- enne 31.12.2014 toimunud ühinemisel/jagunemisel näitab ühendav/omandav äriühing temale ühendatava/jaguneva välja maksmata omakapitali sissemakse osa. Ühendanud või ühinemisel asutatud äriühing ei või koodil 7020 deklareerida omakapitali tehtud sissemaksena ühinemises osalenud äriühingu poolt tema omakapitali tehtud sissemakseid.

Jagunemisel osalenud omandav äriühing võib deklareerida jagunemisel saadud omakapitali sissemaksena ainult jaguneva äriühingu poolt talle üle antud omakapitali sissemaksete osa.

Näide

AS-i Tulevik asutamisel 1997. aastal tehti sissemakse 800 000.00 krooni koos ülekursiga ja 1999. aastal läbiviidud fondiemissiooni tulemusena suurendati aktsiakapitali veel 400 000.00 krooni võrra. 2008. aastal osteti tagasi 10% aktsiatest 500 000.00 krooni eest. Kuni 31.12.2014 maksumaksja omakapitali sisse- ja väljamakseid deklareerinud vorm TSD lisa 7 ei ole ja täidab 2015 jaanuaris lisa 7 osa la koodi 7020 järgmiselt: $800\,000.00 + 400\,000.00 - 500\,000.00 = 700\,000.00$ krooni : $15.6466 = 44\,738.15$ eurot.

Osa la. Omakapitali sisse- ja väljamaksed

Omakapitali tehtud sissemaksete ja sellest tehtud väljamaksete vahe alates äriühingu asutamisest (seisuga 31.12.2014)	7020	44 738.15
---	-------------	------------------

- **Koodil 7030** deklareeritakse **alates 1. jaanuarist 2015** maksustamisperioodil omakapitali tehtud sissemaksed. Siinkohal ei ole vahet, kas sissemakse on tehtud äriühingu asutamisel või äriühingusse tehakse täiendav sissemakse.

Koodil 7030 tohib deklareerida ainult pärast 01.01.2015 omakapitali tehtud sissemaksed kui maksustamist mõjutav asjaolu (TuMS § 54 lg 2). Enne 2015. aastat tehtud, kuid maksuhaldurile koodil 7020 deklareerimata jäetud sissemakseid omakapitali koodil 7030 näidata ei tohi.

Kuni 31.12.2010 tehti osa-/aktsiakapitali sissemakse kroonides ja seoses eurodesse konverteerimisega kanti sendid kasumisse, s.t osa raamatupidamise osa-/aktsiakapitali summast. Lisa 7 osa la koodil 7020 või 7030 näidatakse osa-/aktsiakapitali sissemakstud summa.

Näide 1

Osakapitali sissemakse oli 40 000.00 Eesti krooni, mis konverteerimise tulemusena on 2556.47 eurot (40 000 : 15.6466). Raamatupidamises vähendatakse osakapitali 0.47 sendi võrra ja suurendatakse kasumit 0.47 sendi võrra. Tegemist on raamatupidamise kandega osakapitalist kasumisse, mis ei ole omakapitali väljamakse TuMS § 50 lg 2 tähenduses, ja lisa 7 seda tehingut ei näidata. Maksuarvestuses näidatakse koodil 7020 osakapitali sissemakset 2556.47 eurot.

Näide 2

OÜ Lendorav on asutatud 2014. aasta veebruaris ja asutamisel tehti sissemakse 2556.00 eurot. Kuna kuni 31.12.2014 kehtiva tulumaksuseaduse kohaselt oli deklareerimiskohustus ainult väljamaksete tegemise ajal, siis on äriühingul enne 2014. a tehtud sissemakse lisa 7 deklareerimata. Osanikud otsustasid suurendada osakapitali ja 2015. a jaanuaris tehti täiendav sissemakse 20 500.00 eurot, millest osakapitali suurendati 100.00 eurot ja 20 400.00 eurot kanti ülekurssi. OÜ täidab 2015. a jaanuari lisa 7 järgmiselt:

Osa la. Omakapitali sisse- ja väljamaksed

Omakapitali tehtud sissemaksete ja sellest tehtud väljamaksete vahe alates äriühingu asutamisest (seisuga 31.12.2014)	7020	2556.00
Maksustamisperioodil omakapitali tehtud sissemaksed	7030	20 500.00

Omakapitali sissemaksed kokku	7040	23 056.00
– koodi 7020 täitmise korral: $7020 + 7030 + \text{SUM7510} + \text{SUM7520} > 0$	2556 + 20	
500 = 23 056		
– järgnevatel maksustamisperioodidel:		
(eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7070) + 7030 + SUM7510 + SUM7520 > 0		

2015. a jaanuari deklaratsiooni täitmise peamiseks veaks on olukord, kus maksumaksja täidab koodi 7020 näidates maksuhaldurile enne 01.01.2015 juba deklareeritud omakapitali sissemaksed lisa 7 tabelis 1. Maksuhaldur tõi enne 01.01.2015 lisa 7 deklareeritud, kuid väljamaksmata summad üle koodile 7040.

Näide 3

Maksuhaldur tõi OÜ poolt 2013. a lisa 7 tabelis 1 deklareeritud omakapitali sissemaksed 2556.00 eurot 2015. a üle jaanuari lisa 7 koodile 7040. OÜ täitis jaanuaris 2015 koodil 7020 uuesti sama sissemaksed summas 2556.00 eurot, mille tulemusel koodil 7040 on kokku 5112.00 eurot. Maksumaksjale on nähtav maksuhalduri poolt ülekantud summa, s.t summa, mida ta on ise enne 01.01.2015 maksuhaldurile deklareerinud. Sellega on suurendatud summat, millises ulatuses teha maksuvabalt väljamakseid omakapitalist.

Sellisel juhul tuleb maksumaksjal muuta 2015. a jaanuari deklaratsiooni ja kustutada tema poolt koodil 7020 deklareeritud summa 2556.00 eurot.

Kuigi aktsiaseltsifondile TuMS § 50 lg 2 ei kohaldata, tuleb tal fondi likvideerimise korral märkida koodil 7030 sama summa, mis on koodil 7060.

Kui toimub aktsiaseltsifondi ühinemine ja aktsiaseltsifondi vara ei kasutata enam Eesti majandustegevuses, s.t rakendub TuMS § 50 lg 22, siis tuleb koodil 7030 näidata aktsiakapitali tehtud rahalised ja mitterahalised sissemaksed analoogselt teiste äriühingutega.

- **Sissemaksed aktsia- või osakapitali ja ülekurs**

Äriseadustik sätestab täis- ja usaldusühingu, osaühingu ning aktsiaseltsi tehtavad sissemaksed ja nende eest tasumise korra. Osaühingu ja aktsiaseltsi puhul võetakse sissemaksed arvesse koos ülekursiga. Tegemist on äriühingu finantseerimisega osanike/aktsionäride poolt.

Sissemaksed aktsia-/osakapitali deklareeritakse sellel maksustamisperioodil, kui nad on kooskõlas äriseadustikus sätestatuga, s.t kui äriseadustiku kohaselt loetakse sissemaksed tehtuks.

Ilma sissemakseta asutatud äriühing (vastav märga registrikaardil) täidab lisa 7 osa I koodi 7030 ja näitab äriühingusse tehtud sissemaksed sellel maksustamisperioodil, kui äriregister aktsepteerib sissemaksed tegemist (sellisel juhul kaob äriregistris teade „Asutatud sissemaksed tegemata“). Äriregistrile on esitatud avaldus märke kustutamiseks, millele on lisatud sissemaksed tasumist tõendavad dokumendid.

Kuigi äriseadustiku kohaselt ei tohi ilma sissemaksed tegemata asutatud äriühing jagada kuni sissemaksed tasumisena kasumit, kasutavad osanikud praktikas seda sissemaksed tegemiseks. Maksustamise seisukohast tähendab see, et jaotatud kasumi summa tuleb eelkõige maksustada vastavalt TuMS § 50 lõikele 1 ja deklareerida lisa 7 osa I koodil 7010. Ka äriseadustikuga vastuolus väljamakse maksustatakse võrdset seaduslikuga.

Peale äriregistris osakapitali sissemaksed aktsepteeritakse tuleb sissemaksed deklareerida lisa 7 osa I koodil 7030.

Tulundusühistusse tehtud sissemaksed reguleerib üldjuhul tulundusühistuseadus, kuid võib olla reguleeritud ka konkreetset tulundusühistust reguleeriva seadusega, nt hooneühistuseadus.

Äriseadustik sätestab, kuidas tohib ülekursi kasutada. Ülekursi kasutamist osaühingu või aktsiaseltsi kahjumi katmiseks ei käsitleta omakapitali väljamaksena ja lisa 7 ei deklareerita. Samuti võib ülekursi kasutada osakapitali suurendamiseks fondi emissiooni teel. Sellisel juhul tehakse raamatupidamises kanne, kus ülekurs kantakse aktsia või osakapitali, kuid tegemist ei ole täiendava sissemaksedega omakapitali ja lisa 7 uuesti ei deklareerita, sest ülekurs osaleb juba omakapitali sissemaksed arvestuses.

Äriseadustiku kohaselt võib osakapitali suurendamisel uute osade või osade suurendatavate osade eest tasumisel osanike otsusel tasaarvestada osaniku või osa omandava isiku nõude osaühingu vastu. Nõuet tuleb hinnata nagu mitterahalist sissemakset ja deklareeritakse lisa 7 osa I a koodil 7030.

Kui mitteresidendist juriidilise isiku püsiva tegevuskoha koosseisu kuuluv ettevõtte antakse üle residendist äriühingule, näidatakse residendist äriühingu omakapitali tehtud rahaliste ja mitterahaliste sissemaksetena ka enne ettevõtte üleandmist püsiva tegevuskoha jaoks toodud vara vastavalt TuMS § 50 lg 2³. Vara maksumus näidatakse toomise hetke väärtuses.

Näide 1

OÜ Meie päev asutamisel 2015. a aprillis tegid kolm osanikku sissemaksed OÜ osakapitali koos ülekursiga kokku summas 5000.00 eurot, mis deklareeriti ka lisa 7 koodil 7030. Suur Antsu sissemakse koos ülekursiga oli 2000.00 eurot. Suur Ants müüb oma osaluse OÜ-s AS-ile Homme 6000.00 euro eest 2016. a jaanuaris. OÜ Meie päev lisa 7 koodil 7040 jääb omakapitali sissemaksiks ikkagi 5000.00, sest selle müügiga OÜ omakapital ei muutu. Suur Ants ei müünud osalust tagasi OÜ-le, vaid kolmandale isikule.

OÜ lisa 7 enne osaluse võõrandamist kolmandale isikule:

Osa Ia. Omakapitali sisse- ja väljamaksed

Maksustamisperioodil omakapitali tehtud sissemaksed	7030	5000.00
Omakapitali sissemaksed kokku	7040	5000.00
– koodi 7020 täitmise korral: $7020 + 7030 + \text{SUM7510} + \text{SUM7520} > 0$		
– järgnevatel maksustamisperioodidel:		
(eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7070) + 7030 + SUM7510 + SUM7520 > 0		
Omakapitali sissemaksed pärast õiguste üleandmist:	7050	5000.00
$7040 - \text{SUM7410} - \text{SUM7420} \geq 0$		
Maksustamisperioodi lõpuks omakapitalist väljamaksmata sissemaksete summa:	7070	5000.00
(kantakse üle järgmise vormi TSD lisa 7 koodile 7040): $7050 - 7060 \geq 0$		

OÜ lisa 7 pärast võõrandamistehingut 2016:

Osa Ia. Omakapitali sisse- ja väljamaksed

Omakapitali sissemaksed kokku	7040	5000.00
– koodi 7020 täitmise korral: $7020 + 7030 + \text{SUM7510} + \text{SUM7520} > 0$		
– järgnevatel maksustamisperioodidel:		
(eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7070) + 7030 + SUM7510 + SUM7520 > 0		
Maksustamisperioodi lõpuks omakapitalist väljamaksmata sissemaksete summa:	7070	5000.00
(kantakse üle järgmise vormi TSD lisa 7 koodile 7040): $7050 - 7060 \geq 0$		

Seega osaniku poolt OÜ osaluse võõrandamist kolmandale isikule jaanuar 2016 lisa 7 osa Ia koodil 7060 ei näidata ja lisa 7 osas Ia muudatusi ei ole.

Näide 2

Aktsiaselts omandas osaühingu osaluse ainuosanikult 200 000.00 euro eest 2016. a märtsis. Osaühingu maksuhaldurile deklareeritud osakapital oli 12 000.00 eurot.
Aktsiaseltsi omakapitali tehtud sissemakse oli 25 560.00 eurot, mis oli maksuhaldurile lisa 7 osa la koodil 7030 deklareeritud.
AS-i maksuhaldurile esitatud lisa 7:

Osa la. Omakapitali sisse- ja väljamaksed

Omakapitali sissemaksed kokku	7040	25 560.00
– koodi 7020 täitmise korral: $7020 + 7030 + \text{SUM}7510 + \text{SUM}7520 > 0$		
– järgnevatel maksustamisperioodidel:		
(eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7070) + $7030 + \text{SUM}7510 + \text{SUM}7520 > 0$		
Omakapitali sissemaksed pärast õiguste üleandmist:	7050	25 560.00
$7040 - \text{SUM}7410 - \text{SUM}7420 \geq 0$		
Maksustamisperioodi lõpuks omakapitalist väljamaksmata sissemaksete summa:	7070	25 560.00
(kantakse üle järgmise vormi TSD lisa 7 koodile 7040): $7050 - 7060 \geq 0$		

ÕÜ maksuhaldurile esitatud lisa 7:

Osa la. Omakapitali sisse- ja väljamaksed

Omakapitali sissemaksed kokku	7040	12 000.00
– koodi 7020 täitmise korral: $7020 + 7030 + \text{SUM}7510 + \text{SUM}7520 > 0$		
– järgnevatel maksustamisperioodidel:		
(eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7070) + $7030 + \text{SUM}7510 + \text{SUM}7520 > 0$		
Omakapitali sissemaksed pärast õiguste üleandmist:	7050	12 000.00
$7040 - \text{SUM}7410 - \text{SUM}7420 \geq 0$		
Maksustamisperioodi lõpuks omakapitalist väljamaksmata sissemaksete summa:	7070	12 000.00
(kantakse üle järgmise vormi TSD lisa 7 koodile 7040): $7050 - 7060 \geq 0$		

Seega antud tehingust ei muutu aktsiaseltsi ja osaühingu maksuhaldurile deklareeritud omakapitali sissemaksete suurused lisa 7. Aktsiaselts soetas endale tütarettevõtte.

- **Aktsia/osa või osamakse võõrandamisel saadud summad**

Omakapitali sissemaksena käsitatakse ka äriühingu oma osade, aktsiate või osamakse (äriühingu poolt tagasiostetud ning ajutiselt tema käes olevad omaaktsiad) võõrandamisest saadud tulud. Seega tegemist on olukorraga, kus oma osalust võõrandab äriühing, mitte osanikud või aktsionärid.

Näide

AS müüs 2015. aasta veebruaris 63 911.00 euro eest 2014. aastal tagasiostetud omaaktsiaid. Alates 01.01.2015 tuleb deklareerida kõik maksustamist mõjutavad asjaolud. Seega peab AS täitma veebruari lisa 7 osa la ja näitama koodil 7030 summa 63 911.00. AS-il oli enne tresooraktsiate müüki deklareeritud sissemaksete väljamaksmata summa lisa 7 osa la koodil 7070 25 000.00 eurot, mis tuli üle maksustamisperioodi koodile 7040.

Osa la. Omakapitali sisse- ja väljamaksed

Maksustamisperioodil omakapitali tehtud sissemaksed	7030	63 911,00
Omakapitali sissemaksed kokku – koodi 7020 täitmise korral: $7020 + 7030 + \text{SUM7510} + \text{SUM7520} > 0$ – järgnevatel maksustamisperioodidel: (eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7070) + 7030 + SUM7510 + SUM7520 > 0 $25\,000 + 63\,911 = 88\,911$	7040	88 911,00
Omakapitali sissemaksed pärast õiguste üleandmist: $7040 - \text{SUM7410} - \text{SUM7420} \geq 0$	7050	88 911,00
Maksustamisperioodi lõpuks omakapitalist väljamaksmata sissemaksete summa: (kantakse üle järgmise vormi TSD lisa 7 koodile 7040): $7050 - 7060 \geq 0$	7070	88 911,00

Maksustamisperioodi lõpuks välja maksmata omakapitali osa 88 911,00 eurot kantakse järgmise kalendrikuu lisa 7 osa la koodile 7040. Kuna maksustamisperioodil väljamakseid ei toimunud, s.t koodi 7060 ei täidetud ja vormi INF 1 ei esitata.

- **Aktsionäride või osanike täiendavalt tehtud muud sissemaksed omakapitali**

Äriseadustik lubab moodustada muid reserve. Selliste reservide moodustamine toimub juurde maksete arvelt ja on vabatahtlik. Vaba või vabatahtlik reserv, mis moodustatakse äriseadustiku põhimõtteid arvestades, s.t mille moodustamine on põhikirjas sätestatud ja mida tehakse täiendavate sissemaksete arvelt, on käsitatav omakapitali sissemaksena. Nimetatud reservi moodustamise kokkulepe ei sätesta kohustust suunatud vahendeid tagasi maksta. Kui selle reservi arvelt tehakse väljamakseid (reservi moodustamisel on põhikirjas reguleeritud millal, millises olukorras toimuvad väljamaksed), siis maksustamisel on tegemist omakapitali väljamaksetega.

Seega, kui ülal nimetatud reserv on kooskõlas äriseadustikus sätestatud põhimõtetega ja muuhulgas arvestades võlausaldajatega, käsitatakse sellesse reservi tehtud sissemakseid omakapitali sissemaksena ja mida võetakse arvesse osanikule või aktsionärile § 50 lõikes 2 nimetatud väljamaksete tegemisel.

Siinkohal on oluline, et sellise reservi moodustamine ei ole vastuolus äriseadustikuga ega raamatupidamist reguleerivate õigusaktidega, s.t aktsepteeritav ka audiitori poolt omakapitaliõigusliku reservina.

Näide 1

Emaettevõtte täidab äriseadustikus nimetatud abinõusid sellega, et annab tütarettevõttele üle vara ja tütarettevõtte kajastab seda omakapitalis vabatahtliku reservina. Sellisel juhul sissemakse tegijale vara üleandmisega maksukohustus ei kaasne ja saaja jaoks on tegemist sissemaksega omakapitali.

Näide 2

Osaühingu osakapitali tehakse nn mitterahaline sissemakse summas 500 000,00 eurot, kus raamatupidamisarvestuses 1 euro kantakse osakapitali suurendamiseks ja 499 999,00 eurot kajastatakse kasumis.

Maksuarvestuses suureneb lisa 7 osa la koodil 7030 osakapitali sissemakse 1,00 euro. Kasum ei ole maksuarvestuses sissemakse omakapitali, olenemata sellest, kuidas ja mille arvelt raamatupidamises on see moodustunud.

Näide 3

Vabatahtlik reserv on moodustatud kooskõlas äriseadustikuga omaniku poolt antud laenuga (nõudega) äriühingule. Sisuliselt ei ole enam tegemist tagastamisele kuuluva laenuga. Sellelt summalt ei arvestata intressi, ei ole kohustust tagasi maksta. Äriühingu kohustus kanti omakapitali mais 2015. a summas 20 000,00 eurot. Osaühingul oli varasemalt maksuhaldurile deklareeritud omakapitali sissemakse 2556,00 eurot, mis tuleb üle eelneva lisa 7 osa la koodilt 7070.

Osa Ia. Omakapitali sisse- ja väljamaksed

Maksustamisperioodil omakapitali tehtud sissemaksed	7030	20 000.00
Omakapitali sissemaksed kokku	7040	22 556.00
– koodi 7020 täitmise korral: $7020 + 7030 + \text{SUM7510} + \text{SUM7520} > 0$		
– järgnevatel maksustamisperioodidel:		
(eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7070) + 7030 + SUM7510 + SUM7520 > 0		
2556 + 20 000 = 22 556		
Omakapitali sissemaksed pärast õiguste üleandmist:	7050	22 556.00
7040 – SUM7410 – SUM7420 ≥ 0		
Maksustamisperioodi lõpuks omakapitalist väljamaksmata sissemaksete summa:	7070	22 556.00
(kantakse üle järgmise vormi TSD lisa 7 koodile 7040): $7050 - 7060 \geq 0$		

Maksustamisperioodi lõpuks välja maksmata omakapitali osa 22 556.00 eurot kantakse järgmise kalendrikuu lisa 7 osa Ia koodile 7040. Vormi INF 1 ei esitata, sest maksustamisperioodil väljamakseid koodil 7060 ei tehtud.

Näide 4

„Reserv“ on moodustatud omaniku laenuga (nõudega) äriühingule otsuse alusel ja juhul, kui äriühing on taastanud netovara suuruse, tõstetakse „reserv“ raamatupidamises uuesti kohustuseks omaniku vastu ja makstakse laenuna tagasi. Siinkohal ei ole oluline, kuidas seda „reservi“ nimetatakse, kas vabaks, vabatahtlikuks vms.

Antud juhul on tegemist olukorraga, mida maksumaksjad praktiseerivad ja maksuhaldur annab hinnangu ainult maksustamise seisukohalt, s.t tegemist ei ole sissemaksega omakapitali, mida lisa 7 osa Ia koodil 7030 ei deklareerita.

- **Fondiemissioon**

Osa- või aktsiakapitali suurendamist omakapitali arvel sissemakseid tegemata fondiemissiooni teel reguleerib äriseadustik, kuid TuMS § 61 lõige 34 punkt 1 täpsustab, et maksustamisel arvestatakse sissemaksena omakapitali ainult **enne 2000. aastat tehtud** ja enne 2000. aastat fondiemissiooniks kasutatud kasumit. Seega on võimalik enne 2000. a fondiemissiooni deklareerida ainult 2015. a jaanuari lisa 7 osa Ia koodil 7020 juhul, kui see on enne 31.12.2014 deklareerimata.

Pärast 2000. a tehtud fondiemissiooni TuMS omakapitali sissemaksena ei käsita, s.t lisa 7 osa Ia koodil 7030 fondiemissiooni sissemaksena ei näidata.

Ei ole võimalik anda loetelu, mida maksuarvestuses omakapitali sissemaksetena ei käsitata, raamatupidamisarvestuses tehakse omakapitalis väga erinevaid kandeid, mida maksuarvestuse omakapitalis ei näidata.

Siinkohal toome välja maksuhaldurile esitatud küsimused, mida maksuarvestuses omakapitali sissemaksena lisa 7 osa Ia koodil 7030 ei näidata:

- äriühingu kasum;
- kasumi arvelt moodustatud reservid nt kohustuslik reserv;
- nn vaba reserv, mis ei ole omakapitalikõlblik;
- pärast 2000. aastat läbiviidud fondiemissioon;
- nt ülekurss, mida raamatupidamises kajatatakse omakapitalis vastavalt RTJ 11-le;
- ühinemisel/jagunemisel saadud kasum;

- summat, millega aktsionär või osanik võõrandab oma osaluse kolmandale isikule, s.t sissemakseks ei ole osaluse soetamismaksumus;
- ühinemisel/jagunemisel saadud vara maksumus vms.

4.1.2. Lisa 7 osa la koodide 7040 ja 7050 arvutuspõhimõtted

2015. a jaanuari lisa 7 osa la koodile 7040 kantakse ühekordselt üle enne 01.01.2015 kehtinud lisa 7 tabel 1 real 9 näidatud summa.

- **Koodil 7040** peetakse arvestust maksustamisperioodi alguseks väljamaksmata omakapitali tehtud sissemaksete üle. Koodil 7040 saab ülevaate, millises ulatuses on äriühingul maksustamisperioodil võimalik teha TuMS § 50 lg 2 sätestatud väljamakseid omakapitalist koodil 7060 ilma maksukohustusega.

Omakapitali sissemaksed kokku	7040
– koodi 7020 täitmise korral: $7020 + 7030 + \text{SUM}7510 + \text{SUM}7520 > 0$	
– järgnevatel maksustamisperioodidel:	
(eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7070) + $7030 + \text{SUM}7510 + \text{SUM}7520 > 0$	

Koodi 7040 suurendab ühendav/omandav äriühing ühinemisel/jagunemisel teiselt äriühingult või püsivalt tegevuskohalt saadud õigusega kasutada ühendatava/jaguneva äriühingu väljamaksmata omakapitali osa juhul, kui ta on eelnevalt täitnud osa IV.

- **Koodi 7050** arvutuse aluseks on kood 7040 ja seda täidab **ainult ühendatav/jagunev** äriühing, kus peale väljamaksmata sissemaksete osa üleandmist (osa III täitmist) näidatakse kalendrikuu omakapitali sissemaksete summa enne koodil 7060 väljamaksete tegemist.

Seega peab ühendav/jagunev äriühing enne otsustamist, kas ja kui palju ta äriühingu omakapitali tehtud ja veel väljamaksmata sissemakseid ühendavale/omandavale äriühingule üle annab, üle vaatama oma vajadused. See tähendab, kas tal on enne ühinemis-/jagunemiskande tegemist vaja teha väljamakseid omakapitalist või mitte.

Koodil 7050 vähendatakse koodil 7040 näidatud summat ühinemisel/jagunemisel üle antud sissemaksete kasutamise õiguste võrra juhul, kui eelnevalt on täidetud osa III.

Koodil 7050 deklareeritud üle antud omakapitali sissemaksete kasutamise õiguste summa ei saa olla suurem, kui koodil 7040 deklareeritud ulatuses.

Näide 1

Ühendataval OÜ-l Sipelgakar on lisa 7 osa la koodil 7040 väljamaksmata omakapitali summa 3400.00 eurot. Ühinemise käigus OÜ enam väljamakseid ei tee ja täidab lisa 7 osa III, kus annab üle kogu väljamaksmata omakapitali summa 3400.00 eurot. Ühendatav äriühing esitab lisa 7 enne äriregistris ühinemiskande tegemist.

Osa la. Omakapitali sisse- ja väljamaksed

Omakapitali sissemaksed kokku	7040	3400.00
– koodi 7020 täitmise korral: $7020 + 7030 + \text{SUM}7510 + \text{SUM}7520 > 0$		
– järgnevatel maksustamisperioodidel:		
(eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7070) + $7030 + \text{SUM}7510 + \text{SUM}7520 > 0$		

Täites lisa 7 osa III, toimub osa la koodil 7050 järgmine arvestuskäik:

Omakapitali sissemaksed pärast õiguste üleandmist: $7040 - \text{SUM}7410 - \text{SUM}7420 \geq 0$	7050	0
$3400 - 3400 = 0$		

Maksustamisperioodi lõpuks omakapitalist väljamaksmata sissemaksete summa: (kantakse üle järgmise vormi TSD lisa 7 koodile 7040): $7050 - 7060 \geq 0$	7070	0
--	-------------	----------

Ühendatav äriühing maksustamisperioodil väljamakset ei teinud ja vormi INF 1 ei esita. Küll aga tuleb täita ja ühendavale äriühingule anda tõend TD juhul, kui ühendaval äriühingul ei ole muid dokumente, kus on näidatud, millises summas ja kellele maksustamisega seotud õigusi üle antakse.

Näide 2

Ühendataval OÜ-I Sipelgakarur on lisa 7 osa la koodil 7040 väljamaksmata omakapitali summa 3400.00 eurot ja täidab lisa 7 osa III 2015 novembris, kus annab üle osa väljamaksmata omakapitali summast 3000.00 eurot. Ühelt osanikult aga ostetakse osa tagasi summas 2000.00 eurot, s.t tehakse väljamakse omakapitalist ja tuleb täita kood 7060.

Osa la. Omakapitali sisse- ja väljamaksed

Omakapitali sissemaksed kokku	7040	3400.00
– koodi 7020 täitmise korral: $7020 + 7030 + \text{SUM7510} + \text{SUM7520} > 0$		
– järgnevatel maksustamisperioodidel: (eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7070) + $7030 + \text{SUM7510} + \text{SUM7520} > 0$		

Täites lisa 7 osa III, toimub osa la koodil 7050 järgmine arvestuskäik:

Omakapitali sissemaksed pärast õiguste üleandmist: $7040 - \text{SUM7410} - \text{SUM7420} \geq 0$ $3400 - 3000 = 400$	7050	400.00
---	-------------	---------------

Omakapitalist tehtud väljamaksete summa	7060	2000.00
---	-------------	----------------

Osa I. Maksustatavad dividendid ja muud kasumieraldised, väljamaksed omakapitalist, varjatud kasumieraldised, välismaiste kontrollitavate äriühingute kasum

Omakapitalist väljamakstud sissemaksed ületav maksustatav summa: $7060 - 7050 \geq 0$ $2000 - 400 = 1600$	7080	1600.00
--	-------------	----------------

Vormi TSD koodile 114 kantav tasutav tulumaks: $[(7010 + 7080) \times 20/80] - 7180 + 7640 \geq 0 +$ ($7012 \times 20/80$) $1600 \times 20/80 = 400$	7200	400.00
--	-------------	---------------

Kui ühendav äriühing annab õigused üle samal kalendrikuul, kui teeb ka omanikule väljamakse ja üle antava õiguse summa on fikseeritud, siis maksuarvestuses võetakse arvesse enne väljamakse tegemist üle antav summa, s.t võetud kohustus ja alles seejärel tehtud väljamakse, mis toob maksumaksjale kaasa maksukohustuse.

Siin tuleb täita väljamakse saaja kohta vorm INF 1 ja anda ühendavale äriühingule viimase nõudmisel tõend TD.

Üldjuhul lisa 7 osa la kood 7040 = koodiga 7050, v.a äriühingu ühinemisel või jagunemisel ühendavale või omandavale äriühingule väljamaksmata omakapitali sissemaksed kasutamise õiguse üleandmisel seega juhul, kui ühendav/jagunev äriühing täidab lisa 7 osa III.

4.2. Väljamaksed omakapitalist – lisa 7 osa la kood 7060

Maksuarvestuses ei käsitleta omakapitali väljamaksetena väljamakstavaid dividende ja kasumieraldisi, mis kuuluvad maksustamisele TuMS § 50 lõike 1 alusel või dividende, millele kohaldatakse TuMS § 50 lõigetes 1¹ sätestatud vabastusmeetodit.

Maksustamisele kuuluvale omakapitali väljamakse osale laieneb sama maksuvabastus, mis dividendidele lisa 7 osast Ib. Alates 1. jaanuarist 2009 toimub omakapitalist tehtud väljamaksete või likvideerimisjaotiste deklareerimine ja maksustamine eelkõige äriühingu tasemel.

Kui maksustamisperioodil äriühingu poolt lisa 7 osa la koodil 7060 omakapitali väljamaksed või makstud likvideerimisjaotised ei ületa väljamaksmata sissemakseid lisa 7 osa la koodil 7040, siis maksustatakse need väljamaksed saaja tasemel, s.t rakendatakse TuMS § 15 lõikeid 2 ja 3.

TuMS § 15 lõigete 2 ja 3 kohaselt on maksumaksjaks residendist füüsiline isik ja vastavalt TuMS § 29 lõikele 5 ka mitteresident.

Vahe TuMS § 15 lõigete 2 ja 3 rakendamisel võrreldes TuMS § 50 lõikega 2 seisneb selles, et §-s 15 on maksumaksjaks iga väljamakse saaja eraldi, kuid äriühingu maksustamisel võrreldakse väljamaksete summad kogu äriühingusse tehtud sissemaksete summaga, mitte konkreetse tagasiosetava osaluse soetamiseks tehtud sissemaksega. Siinkohal aktsia- või osapõhist maksuarvestust ei peeta.

TuMS § 50 lg 2 ei sätesta omakapitalist tehtud konkreetse väljamakse seost konkreetse omakapitali sissemaksega äriühingu tasemel. Maksustamisel võetakse aluseks maksustamisperioodi alguseks äriühingu omakapitali sissemaksete summa lisa 7 osa la koodilt 7040, mida vähendatakse omakapitali väljamaksete summaga kokku lisa 7 osa la koodil 7060.

Omakapitali väljamaksete deklareerimisel on oluline, mille arvelt väljamakse tehakse kas:

- äriühingusse tehtud sissemaksete ja sellelt teenitud kasumiosa arvelt, kui täidetakse lisa 7 osa la kood 7060

või

- teiselt äriühingult saadud tulude arvelt, millele kohaldatakse maksuvabastust või välisriigis asuvalt püsivalt tegevuskohalt saadud kasumi arvelt.

Omakapitali väljamaksed deklareeritakse lisa 7 osa la koodil 7060 (TuMS § 50 lõige 2) või osa II koodil 7320 (TuMS § 50 lõige 2¹) sõltumata sellest, kas tegemist on rahalise või mitterahalise väljamaksega, tasaarvestusega, vahetamisega vms. Mitterahaline väljamakse võetakse arvesse turuhinnas, s.t summas, mida oleks saadud selle vara müügist. Seega ei ole väljamakse piiritletud ainult raha liikumisega.

Omakapitalist tehtud väljamaksete puhul tuleb väljamaksja saajate kohta esitada vorm INF 1. Väljamakse saajate või ühinemise/jagunemisel ühendava/omandava äriühingu nõudmisel tuleb väljastada tõend TD.

Näide

Äriühing ostab aktsionärit tagasi oma aktsiad, kuid ei tee rahalist väljamakset, vaid võtab üles kolmanda isiku nõude aktsionäri vastu. Aktsionär võõrandas aktsiad tasu eest, mis oli võrdne kolmanda isiku nõude suurusega. Äriühing peab tehingu toimumise kalendrikuul (aktsiad tagasi ostnud) deklareerima lisa 7 osa la koodil 7060 aktsiate võõrandamise eest makstud summa (nõude suuruse).

Sarnaselt tuleb toimida ka juhul, kui äriühing vahetab soetatud võõraktsiad oma aktsiate vastu. Sellisel juhul on tehingu hinnaks võõraktsiate turuhind ja tuleb deklareerida tehingu toimumise kalendrikuul.

Mõlemal juhul on tegemist oma aktsiate tagasiosetamisega rahalist väljamakset tegemata ja koos lisa 7 osa la kood 7060 täitmisega esitatakse vorm INF 1.

Koodil 7060 või 7320 TuMS § 50 lõikes 2 sätestatud loetelu omakapitali väljamaksetest eraldi välja toodud ei ole ja nendel koodidel näidatakse omakapitalist tehtud väljamaksete summad kokku.

Omakapitalist tehtud väljamaksete summa

7060

Maksumaksja deklareerib lisa 7 osa la koodil 7060 kalendrikuul omakapitalist tehtud väljamaksete summa kokku ja **sama väljamakset ei näidata** lisa 7 osa II koodil 7320 (TuMS § 50 lõige 2¹), s.t neid väljamakseid, millele rakendatakse vabastusmeetodit.

Maksuvabade omakapitali väljamaksete summa

7320

Antud punktis käsitletakse, mis **on omakapitali väljamaksed**, olenemata sellest, kas need maksuarvestuse seisukohalt deklareeritakse lisa 7 osa I koodil 7060 või osa II koodil 7320. Seega omakapitali väljamaksete käsitlus sellest ei muutu, mille arvelt need välja makstakse ja millisel koodil deklareeritakse.

- **Oma osade või aktsiate tagasiosast või tagastamine**

Äriseadustik reguleerib oma osade või aktsiate tagasiosastmist, samuti nagu ka usaldusosanikule sissemakse tagastamist, mida kajastatakse ka omakapitali väljamaksena. Äriseadustik sätestab veel mitmeid olukordi, mida TuMS tähenduses käsitletakse oma osade või aktsiate omandamisena ja mille eest makstud hüvitised kajastatakse lisa 7 osa I koodil 7060 või osa II koodil 7320. Näiteks olukorrad, kus asendatud osa või aktsia eest makstakse rahalist hüvitist või tulundusühistu liikmele ei tagastata osamaksu, vaid makstakse hüvitisena seda osa varast, mille ta oleks saanud, kui ühistu oleks lõpetanud tegevuse liikmelisuse lõppemise päeval.

Oma aktsiate või osade tühistamist väljamakseid tegemata lisa 7 deklareerimisele ei kuulu.

Näide

Aktsiaseltsi asutamisel aastal (1997) tehti sissemakse 800 000.00 krooni koos ülekursiga ja 2009. aastal läbiviidud fondi emissiooni tulemusena suurendati aktsiakapitali veel 400 000.00 krooni võrra. 2008. aastal osteti tagasi 10% aktsiatest 500 000.00 krooni eest.

Maksumaksja täitis 2015. a jaanuaris lisa 7 osa I koodi 7020, näidates sellel 19 173.49 eurot ($800\,000.00 - 500\,000.00 = 300\,000.00$ krooni : 15,6466). Fondi emissioon viidi läbi pärast 2000. a ja seda maksuarvestuses sissemaksena omakapitali arvesse ei võeta.

2015. aasta märtsis ostis AS tagasi aktsiaid, makstes 25 565.00 eurot, mis tuleb deklareerida lisa 7 osa I koodil 7060. Aktsia nimiväärtus oli 10.00 eurot, kuid tagasi osteti 15.00 euroga. Koodil 7060 näidatakse tegelikult väljamakstud summa.

Jaanuari lisa 7 osa I koodilt 7070 tuli üle märtsi lisa 7 osa I koodile 7040 maksustamisperioodi alguseks väljamaksmata summa 19 173.49.

Kuna maksustamisperioodi väljamaksed summas 25 565.00 ületasid koodil 7050 näidatud summat 19 173.49, täidab maksumaksja koodi 7080 sissemakseid ületavas osas ja maksumaksjal on maksukohustus. Märtsi lisa 7 osa I koodilt 7070 järgmise maksustamisperioodi lisa 7 osa I koodile 7040 midagi üle kanda ei ole, sest maksumaksja on maksuarvestuses välja maksnud kõik omakapitali tehtud sissemaksed.

Osa I. Omakapitali sisse- ja väljamaksed

Omakapitali sissemaksed kokku	7040	19 173.49
– koodi 7020 täitmise korral: $7020 + 7030 + \text{SUM7510} + \text{SUM7520} > 0$		
– järgnevatel maksustamisperioodidel:		
(eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7070) + 7030 + SUM7510 + SUM7520 > 0		

Omakapitali sissemaksed pärast õiguste üleandmist:	7050	19 173.49
$7040 - \text{SUM7410} - \text{SUM7420} \geq 0$		

Omakapitalist tehtud väljamaksete summa	7060	25 565.00
---	------	-----------

Osa I. Maksustatavad dividendid ja muud kasumieraldised, väljamaksed omakapitalist, varjatud kasumieraldised, välismaiste kontrollitavate äriühingute kasum

Omakapitalist väljamakstud sissemakseid ületav maksustatav summa:	7080	6391.51
$7060 - 7050 \geq 0$		
$25\,565 - 19\,173.49 = 6391.51$		

Vormi TSD koodile 114 kantav tasutav tulumaks: $[(7010 + 7080) \times 20/80] - 7180 + 7200 = 1597.88$
 $7640 \geq 0 + (7012 \times 20/80)$
 $63\,91.51 \times 20/80 = 1597.88$

Sama maksustamisperioodi eest on vaja veel esitada vorm INF 1 lisa 7 osa la koodil 7060 näidatud väljamakse saajate kohta ja väljamakse saajatele anda tõend TD.

- **Aktsia- või osakapitali või sissemaksete vähendamine**

Vastavalt TuMS § 50 lõikele 2 maksab äriühing tulumaksu osaühingu või tulundusühistu osakapitali, aktsiakapitali või täis- või usaldusühingu sissemaksete vähendamisel tehtavatelt väljamaksetelt. Äriühingute osa- või aktsiakapitali vähendamine on reguleeritud tulundusühistuseadusega või äriseadustikuga.

Juhul, kui aktsia- või osakapitali vähendamine toimub väljamakseid tegemata, siis aktsia-/osakapitali vähendamist lisa 7 ei näidata.

Näide

Osaühing otsustas vähendada oma osakapitali 19 173.49 eurot miinimumnõudeni ja tegi mais 2015 osanikele väljamaksed summas 16 617.00 eurot

Osa la. Omakapitali sisse- ja väljamaksed

Omakapitali sissemaksed kokku	7040	19 173.49
– koodi 7020 täitmise korral: $7020 + 7030 + \text{SUM7510} + \text{SUM7520} > 0$		
– järgnevatel maksustamisperioodidel:		
(eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7070) + $7030 + \text{SUM7510} + \text{SUM7520} > 0$		

Omakapitali sissemaksed pärast õiguste üleandmist: $7040 - \text{SUM7410} - \text{SUM7420} \geq 0$	7050	191 73.49
--	------	-----------

Omakapitalist tehtud väljamaksete summa	7060	16 617.00
---	------	-----------

Maksustamisperioodi lõpuks omakapitalist väljamaksmata sissemaksete summa: (kantakse üle järgmise vormi TSD lisa 7 koodile 7040): $7050 - 7060 \geq 0$ $19\,173.49 - 16\,617.00 = 2556.49$	7070	2556.49
--	------	---------

Maksustamisperioodil maksukohustust ei ole ja lisa 7 osa la koodil 7070 näidatud summa 2556.49 eurot kantakse järgmise maksustamisperioodi lisa 7 osa la koodile 7040. Maksustamisperioodi lisa 7 osa la koodil 7060 näidatud väljamakse saajate kohta tuleb esitada vorm INF 1.

- **Äriühingu likvideerimisel makstud likvideerimisjaotis**

Äriühingu likvideerimisel makstav likvideerimisjaotis kuulub maksustamisele osas, mis ületab äriühingu omakapitali tehtud sissemakseid. Kui likvideerimisjaotis makstakse mitterahaliselt, tuleb see ümber arvestada rahasse turuhinnas.

Likvideerimisjaotiste maksmist reguleerivad jällegi äriseadustik ja tulundusühistuseadus.

Näide

OÜ-I Ott on pärast nõuete rahuldamist alles vara 319 550.00 euro ulatuses, mida võib maksta likvideerimisjaotisena ja teeb seda 2016. a mais. Likvideerimisjaotise väljamaksmisel tuleb arvestada ka tulumaksukohustusega, sest OÜ Ott sissemaksed osakapitali moodustasid 2560.00 eurot, mis deklareeriti 2015. a jaanuari lisa 7 osa la koodil 7020 ja on mai lisa 7 osa la koodil 7040 kui väljamaksmata sissemaks.

Osa la. Omakapitali sisse- ja väljamaksed

Omakapitali sissemaksed kokku – koodi 7020 täitmise korral: $7020 + 7030 + \text{SUM7510} + \text{SUM7520} > 0$ – järgnevatel maksustamisperioodidel: (eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7070) $+ 7030 + \text{SUM7510} + \text{SUM7520} > 0$	7040	2560.00
Omakapitali sissemaksed pärast õiguste üleandmist: $7040 - \text{SUM7410} - \text{SUM7420} \geq 0$	7050	2560.00
Omakapitalist tehtud väljamaksete summa	7060	256 152.00
Osa I. Maksustatavad dividendid ja muud kasumieraldised, väljamaksed omakapitalist, varjatud kasumieraldised, välismaiste kontrollitavate äriühingute kasum		
Omakapitalist väljamakstud sissemaksed ületav maksustatav summa: $7060 - 7050 \geq 0$ $256\,152 - 2560 = 253\,952$	7080	253 592.00
Vormi TSD koodile 114 kantav tasutav tulumaks: $[(7010 + 7080) \times 20/80] - 7180 + 7640 \geq 0$ $+ (7012 \times 20/80)$ $253\,592 \times 20/80 = 63\,398$	7200	63 398.00

Likvideerimisjaotis 319 550.00 eurot koosneb väljamaksmisele kuuluvast summast 256 152.00 eurot ja tasumisele kuuluvast tulumaksust 63 398.00 eurot. Väljamakstud likvideerimisjaotise summa saajate kohta tuleb täita vorm INF 1 ja anda tõend TD.

Võimalus, kuidas teada saada, milline osa likvideerimisjaotisest kuulub väljamaksmisele ja kui palju tuleb maksta tulumaksu:

- $319\,550.00 - 2560.00 = 316\,990.00$ on sissemaksed ületav summa, s.t maksustamisele kuuluv summa koos tulumaksuga, s.t brutosumma
- $316\,990.00 \times 20\% = 63\,398.00$ leiame tulumaksu brutosummalt
- $319\,550.00 - 63\,398.00 = 256\,152.00$ väljamaksmisele kuuluv likvideerimisjaotise netosumma tuleb näidata koodil 7060
- $256\,152.00 - 2560 = 253\,592.00$ on maksustamisele kuuluv netosumma, millelt arvutatakse tulumaks
- $253\,592.00 \times 20/80 = 63\,398.00$

Kontrollitakse järgmiselt: maksustatav väljamakse $253\,592.00 +$ tulumaks $63\,398.00 +$ väljamaksmata omakapitali sissemaks $2560.00 = 319\,550.00$ ehk likvideerimisjaotise summa kokku

NB! Praktikas on suurim viga, mis selle arvutuskäigu juures tehakse, et punktis 2 näidatud summat 316 990.00 ei võeta brutosummana, mida tuleb vähendada tulumaksu võrra maksumääraga 20%, vaid võetakse netosummana, millele tuleb lisada tulumaks maksumääraga 20/80 (esineb juhtumeid, kus näidatakse maksumäärana 25%), mille tulemusel on edasine arvutuskäik vale ja maksukohustus suurem. TuMS § 2 lg 1¹ p 2 sätestab alates 2015. a maksumääraks 20/80.

Kui rikutakse äriseadusega sätestatud kapitali vähendamise või likvideerimismenetluse nõudeid ja väljamakse ei toimu seadusega sätestatud tähtaegadel, võib maksustamisel neid käsitleda kasumieraldistena. Maksustamine toimub vastavalt TuMS § 50 lõikele 1.

• Muud väljamaksed omakapitalist

Siinkohal käsitletakse väljamakseid, mille maksmine on ette nähtud äriseadustiku või tulundusühistuseadusega ja mida eelnevalt ei ole kajastatud. Omakapitali väljamakseteks on näiteks äriühingust lahkumisel või väljaarvamisel makstav hüvitis (aktsionär võib kaotada sunniviisiliselt oma osaluse ühingus ja saada kaotatud osa arvelt väljamakseid), pärijale makstavad hüvitised vms. Muu väljamakse omakapitalist on ka väljamaksed täiendavate sissemaksete arvel moodustatud omakapitalikõlblikust reservist.

Seega lõplikku loetelu väljamaksetest ei ole, kui muude omakapitali väljamaksetena ei käsitleta TuMS § 50 lõikes 1 ja 1¹ nimetatud väljamakseid.

- **Omakapitali maksustamine**

Juhul, kui äriühing kustutatakse registrist ilma likvideerimiseta ja tema vara ei kasutata jätkuvalt Eesti majandustegevuses teises äriühingus või mitteresidendist äriühingu püsivas tegevuskohas, maksab ilma likvideerimiseta registrist kustutamisele kuuluv äriühing tulumaksu **omakapitali osalt**, mis ületab omakapitali tehtud sissemakseid.

Näiteks toimub piiriülene ühinemine ja Eesti äriühing on ühendatav äriühing või toimub äriühingu vara ühendamine füüsilise isiku varaga juhul, kui see füüsiline isik on osaühingu või aktsiaseltsi ainuosanik või -aktsionär.

Seega deklareerib ühendatav äriühing lisa 7 osa la koodil 7060 oma omakapitali (varad – kohustused) vastavalt TuMS § 50 lg 2².

Juhul kui omakapital ületab äriühingu poolt lisa 7 koodil 7040 näidatud väljamaksmata omakapitali sissemaksete summat, siis omakapitali maksustatava summa leidmine toimub analoogselt likvideermisjaotisele.

4.2.1. Lisa 7 osa la koodi 7070 või osa I koodi 7080 täitmisest

- **Lisa 7 osa la kood 7070** on arvutatav ja näitab, kui suur on kalendrikuu lõpuks omakapitali sissemaksete väljamaksmata osa maksuarvestuses ja mis kantakse üle järgmise maksustamisperioodi vormi TSD lisa 7 osa la koodile 7040.

Kui maksustamisperioodil on täidetud lisa 7 osa la kood 7070, siis samal maksustamisperioodil ei täideta lisa 7 osa I koodi 7080.

- **Lisa 7 osa I kood 7080** on arvutatav ja täidetakse juhul, kui maksustamisperioodil omakapitali väljamaksed lisa 7 osa la koodil 7060 ületavad maksustamisperioodi lisa 7 osa la koodil 7050 näidatud sissemakseid. Sissemakseid ületav osa kantakse lisa 7 osa I koodile 7080, millelt arvutatakse maksukohustus lisa 7 osa I koodil 7200.

Kui maksumaksja täidab maksustamisperioodil lisa 7 osa I koodi 7080, tähendab see seda, et maksuarvestuses on kõik omakapitali tehtud sissemaksed välja makstud ja järgmistel maksustamisperioodidel, kui lisa 7 osa la koodil 7030 omakapitali sissemakseid tehtud ei ole, kuuluvad kõik omakapitalist tehtud väljamaksed maksustamisele. Kui on täidetud maksustamisperioodi lisa 7 osa I kood 7080, siis osa la koodi 7070 ei täideta.

Näide 1

Juhul kui koodil 7060 näidatud väljamaksed ei ületa koodil 7050 näidatud summat, siis täidetakse **kood 7070**:

Osa la. Omakapitali sisse- ja väljamaksed

Omakapitali sissemaksed pärast õiguste üleandmist: 7040 – SUM7410 – SUM7420 ≥ 0	7050	5000.000
Omakapitalist tehtud väljamaksete summa	7060	3000.00
Maksustamisperioodi lõpuks omakapitalist väljamaksmata sissemaksete summa: (kantakse üle järgmise vormi TSD lisa 7 koodile 7040): 7050 – 7060 ≥ 0 5000 – 3000 = 2000	7070	2000.00

millel arvutatakse kalendrikuu lõpuks omakapitali sissemaksete välja maksmata summa 2000.00 eurot, mis kantakse üle järgmise maksustamisperioodi lisa 7 osa la koodile 7040. Maksustamisperioodi lisa 7 osa la koodil 7060 näidatud väljamakse 3000.00 euro saajate kohta tuleb täita vorm INF 1 ja anda tõend TD.

Näide 2

Juhul, kui lisa 7 osa la koodil 7060 näidatud väljamaksed ületavad sama perioodil lisa 7 osa la koodil 7050 näidatud summat, siis täidetakse osa I koodid 7080 ja 7200 ning maksuarvestuses on välja makstud kõik omakapitali tehtud sissemaksed.

Osa la. Omakapitali sisse- ja väljamaksed

Omakapitali sissemaksed pärast õiguste üleandmist: $7040 - \text{SUM}7410 - \text{SUM}7420 \geq 0$	7050	5000.000
Omakapitalist tehtud väljamaksete summa	7060	8000.00
Maksustamisperioodi lõpuks omakapitalist väljamaksmata sissemaksete summa: (kantakse üle järgmise vormi TSD lisa 7 koodile 7040): $7050 - 7060 \geq 0$	7070	0

Osa I. Maksustatavad dividendid ja muud kasumieraldised, väljamaksed omakapitalist, varjatud kasumieraldised, välismaiste kontrollitavate äriühingute kasum

Omakapitalist väljamakstud sissemakseid ületav maksustatav summa: $7060 - 7050 \geq 0$ $8000 - 5000 = 3000$	7080	3000.00
Vormi TSD koodile 114 kantav tasutav tulumaks: $[(7010 + 7080) \times 20/80] - 7180 + 7640 \geq 0$ $+ (7012 \times 20/80)$ $3000 \times 20/80 = 750$	7200	750.00

Vastavalt TuMS § 50 lõikele 2 maksab residendist äriühing tulumaksu omakapitali väljamaksetelt lisa 7 osa la koodil 7060, mis ületab äriühingu omakapitali tehtud rahalisi ja mitterahalisi sissemakseid lisa 7 osa la koodi 7050. Maksustamisperioodi koodil 7060 näidatud väljamakse summa 8000.00 euro saajate kohta tuleb esitada vorm INF 1 ja anda tõend TD.

4.3. Hooneühistu omakapitali sisse- ja väljamaksete arvestus

Vastavalt hooneühistuseaduse (edaspidi HÜS) §-le 1 on hooneühistu tulundusühing, st äriühing, kes vastavalt tulumaksuseaduse (edaspidi TuMS) §-le 50 on kohustatud deklareerima väljamakstud dividendid või väljamaksed omakapitalist vormi TSD lisal 7.

Kuigi juriidiliselt on hooneühistu äriühing, puudub hooneühistul äriühingule iseloomulik tegevus kasumi saamiseks ja selle jagamine omanike vahel. Vastavalt HÜS § 2 lõikele 3 ei maksta hooneühistu liikmele dividende ega tehta muid väljamakseid puhaskasumi arvel. Hooneühistu puhaskasumit võib kasutada üksnes ühistu eesmärgi saavutamiseks.

Seega ei täida hooneühistu lisal 7 koode 7008, 7310 ja 7311 – väljamakstud dividendid ja kasumieraldised. Hooneühistu deklareerib lisa 7 osa la koodil 7030 maksustamisperioodil (kalendrikuul) tehtud sissemaksed osakapitali.

Sissemaksetena käsitatakse osakapitali sissemakseid ja täiendavalt tehtud sissemakseid. Juhul, kui osakapitali suurendamine on toimunud fondi emissiooni teel kasumi arvelt, st sissemakseid tegemata, ei ole tegemist omakapitali sissemaksetega tulumaksuseaduse tähenduses ja kasumi arvelt suurendatud osakapitali summa deklareerimisele ei kuulu (TuMS § 61 lg 34). Sellest tulenevalt võib bilansis kajastatud osakapitali summa erineda osakapitali sissemaksete summast, mida deklareeritakse lisal 7.

Omakapitali väljamaksed on reguleeritud TuMS § 50 lõikes 2 ja näidatakse lisa 7 osa la koodil 7060. Omakapitali väljamakseteks on:

- osakapitalist sissemaksete vähendamisel tehtud väljamaksed;
- osade tagastamisel või tagasiostmisel tehtud väljamaksed;
- äriühingu likvideerimisel makstud likvideerimisjaotised;

- muul juhul omakapitalist tehtud väljamaksed.

Kui hooneühistu teeb kalendrikuul ülalnimetatud väljamaksed, tuleb need deklareerida lisa 7 osa I koodil 7060, olenemata sellest, kas hooneühistul tekib maksustamisperioodil maksukohustus või mitte.

Maksukohustus tekib juhul, kui omakapitali väljamaksed ületavad sissemakseid. Sellisel juhul tuleb sissemakseid ületav väljamaksete osa deklareerida lisa 7 osa I koodil 7080.

Kui hooneühistu teeb väljamaksed ja täidab lisa 7 osa I koodi 7060, tuleb samal maksustamisperioodil deklareerida ka väljamaksete saajad vormil INF 1.

5. Välisriigist saadud tuludelt tasutud või kinnipeetud tulumaksu arvestus lisa 7 osas Ib

Lisa 7 osas Ib peetakse arvestust nn krediitmeetodi (tasaarvestusmeetodi) üle, s.t **välisriigist saadud tuludelt** (dividendidelt, omakapitali väljamaksetelt, likvideerimisjaotistelt, rendi- või üürituludelt, kinnisvaratehingute tulult vms) tasutud või kinnipeetud tulumaksu saab maksumaksja arvesse võtta enda poolt lisa 7 osa I koodidel 7010 ja/või 7080 näidatud väljamaksetelt arvutatud tulumaksukohustuse vähendamiseks lisa 7 osa I koodil 7200.

Lisa 7 osa Ib täidetakse TuMS § 54 lõige 5 sätestatud tingimuste kohaselt, arvestades § 61 lõikes 25 sätestatut. Keerulisemaks teeb lisa 7 osa Ib täitmise see, et lisaks TuMS sätestatule tuleb selle osa täitmisel arvestada ka tulu- ja kapitalimaksuga topeeltmaksustamise vältimise ja maksudest hoidumise tõkestamise lepingutes (edaspidi *maksulepingud*) sätestatuga juhul, kui tulu saadi maksulepinguriigist.

Tulenevalt tulumaksuseaduse muutmisest alates 01.11.2016 on residendist äriühingul võimalik kasutada TuMS § 54 lg 5 ka juhul, kui saadud dividendide või omakapitali väljamaksete puhul on tegemist vabastusmeetodi kasutamist välistavate asjaoludega vastavalt TuMS § 50 lg 1³ sätestatule ning välisriigis on saadud dividendid või omakapitali väljamaksed maksustatud.

Maksumaksja, kes on saanud **maksustatud** tulu maksulepinguriigist ja soovib arvesse võtta välisriigis tasutud või kinnipeetud tulumaksu väljamakstud dividendide või omakapitali väljamaksetelt maksukohustuse vähendamiseks, peab olema eelnevalt kursis konkreetse riigiga sõlmitud maksulepinguga. Erinevate riikidega sõlmitud maksulepingud võivad erineda ja lisa 7 osa Ib koodi 7150 täitmiseks on vaja tulumaksusumma arvesse võtmisel arvestada konkreetse väljamakse puhul maksulepingus sätestatud maksumääraga.

Lisa 7 osas Ib näidatakse igast riigist saadud tulud eraldi. Samuti eraldatakse lisa 7 osas Ib tulud, mis on saadud samal maksustamisperioodil ühelt ja samalt välisriigi äriühingult. Deklaratsiooni elektroonilise esitamisel lisatakse väljamakse tegija kohta uus rida. Paberkandjal lisa 7 esitajal tuleb täita lisa 7 lisaleht 1 juhul, kui maksustamisperioodil on tulusid saadud rohkem kui üks.

2015. a jaanuari lisa 7 osa Ib täitmine erineb järgnevate perioodide sama osa täitmisest. Ainult jaanuari deklaratsioonil sai täita kõik välisriigist saadud tulud, mida maksumaksja ei olnud maksuhaldurile deklareerinud kuni 31.12.2014 kehtinud lisa 7 tabelis 2.

Lisa 7 osas Ib näidatud saadud tulusid ei näidata lisa 7 osas II.

Lisa 7 osade Ib ja II täitmist reguleerivad erinevad TuMS sätted.

Lisa 7 osas Ib ei näidata Eesti äriühingu välisriigis asuva püsiva tegevuskoha kasumit ega kasumilt tasutud tulumaksu. Püsiva tegevuskoha kasum deklareeritakse lisa 7 osas II vastavalt TuMS § 50 lg 1¹ punktides 2 ja 4 sätestatud tingimustel.

5.1. Lisa 7 osa Ib koodide 7101, 7102 ja 7103 täitmisest

Koodidel 7101, 7102 ja 7103 näidatakse maksumaksjale välisriigi tulude väljamaksja üldandmed.

	registrikood	7101
Välisriigi väljamakse tegija	nimi	7102
	riigi nimi	7103

- **Koodil 7101** näidatakse Eesti äriühingule mitteresidendist väljamaksja tegija registrikood.
- **Koodil 7102** väljamakse tegija nimi.
- **Koodil 7103** näidatakse välisriigi nimi, kust Eesti äriühing tulu sai. Deklaratsiooni elektroonilisel esitamisel valitakse riigi nimi rippmenüüst.

Koodi 7103 rippmenüü valikus puudub Eesti, s.t osas Ib ei näidata Eesti äriühingult saadud dividende, omakapitali väljamakseid ka juhul, kui saaja osalus väljamaksjas on **alla 10%**. Kui dividendide või omakapitali väljamaksete saaja vastab TuMS § 50 lõigetes 1¹ ja/või 2¹ esitatud tingimustele (osalus vähemalt 10%), siis näidatakse Eesti äriühingult saadud dividendid ja omakapitali väljamaksed lisa 7 osas II.

Alates 10.01.2017 on osa Ib täitmisel erand olukorras, kui Eesti äriühing, st lisa 7 täitja, saab välisriigist dividende usaldusfondi kaudu ja äriühingu osalus usaldusfondis on alla 10%. Usaldusfondiga kaasneb eraldi maksurežiim, nn läbipaistvuse režiim. Usaldusfond ise ei ole maksukohustuslane ning fondi investoreid (lisa 7 täitjad) maksustatakse sarnaselt, nagu siis, kui nad ise oleks teinud vastava investeeringu välisriigi sihtettevõttesse otse, ilma fondi vahendusega.

Seega täidab lisa 7 osa Ib usaldusfondi osanikust äriühing usaldusfondile välisriigist makstud tulud samadel tingimustel, nagu ta saaks need ise.

Vahe on ainult koodide 7101 ja 7102 täitmisel juhul, kui välisriigi tulu on saadud läbi Eesti residendist usaldusfondi. Sellisel juhul näidatakse:

- koodil 7101 Eesti usaldusfondi registrikood
- koodil 7102 Eesti usaldusfondi nimi
- koodil 7103 tuleb ikkagi näidata välisriiki, kust tulu saadi

5.2. Lisa 7 osa Ib koodide 7110, 7120, 7130 ja 7140 täitmisest

Välisriigist saadud tulu	tulu liik vastavalt koodile	7110
	saamise kuupäev	7120
	brutosumma	7130
	sealhulgas välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaks	7140

- **Koodil 7110** näidatakse välisriigist saadud tulu **liik** vastavalt alljärgnevale loetelule, mis deklaratsiooni elektroonilisel esitamisel valitakse rippmenüüst.
700 – kinnisvara üüri- või renditasu;
701 – ärikasum;
NB! Selle koodi all ei näidata Eesti äriühingu püsiva tegevuskoha kasumit. Muul juhul deklareeritakse püsiva tegevuskoha kasum osas II koodiga 732.
702 – tulu rahvusvahelistest mere- ja õhuvadudest;
703 – dividend;
Saadud dividendide puhul valitakse tulu liik koodiga 703 nagu tavaliselt osa Ib täitmisel, v.a juhul, kui tulenevalt

01.11.2016 TuMS § 50 muudatusest ei ole äriühingul teatud tingimustel saadud dividende õigus näidata osas II, vaid osas Ib ja sellisel juhul tuleb valida tulu liikiks **kood 703¹**.

703¹ – dividend (TuMS § 50 lg 1);

704 – intress;

705 – litsentsitasu;

706 – kaubandusliku, teadusliku või tööstusliku seadme rendi- või üüritasu;

707 – kasu kinnisvara võõrandamisest;

708 – sportlase ja meelelahutaja esinemistasu või tasu tema teose Eestis esitamise eest;

709 – muu tulu;

710 – omakapitali väljamaksed TuMS § 50 lõigete 1³ ja 2 tähenduses.

NB! Muudatused tulu liikide 701, 703¹ ja 710 valimisel tulenevalt TuMS § 50 lg 1³.

Tulu liik 703¹ valimisel saadud dividendide puhul peavad olema täidetud järgmised tingimused:

- saadud dividendidele **rakendatakse** TuMS § 50 lg 1³, s.t neid ei näidata lisa 7 osas II;
- residendist äriühingu osalus temale dividende maksnud mitteresidendis **on vähemalt 10%**;
- saadud dividendilt on välisriigis tulumaks tasutud või kinni peetud (mida osas II näidatakse koodil 7260). Siin ei võeta arvesse kasumiosalt tasutud tulumaksu;
- dividendide puhul on eraldi tulu liik 703¹ tulenevalt maksulepingutes sätestatud maksumääradest, mis sõltub saaja osaluse suurusest.

Näide 1

*Äriühing sai Soome äriühingult maksustatud dividende, saaja osalus väljamaksjas oli **alla 10%** – lisa 7 osa Ib koodil 7110 näidatakse tulu liik **703**.*

Näide 2

*Äriühing sai välisriigi äriühingult dividende, kus tema osalus on **vähemalt 10%**, kuid välisriigis vähendatakse nende dividendidega maksustatavat kasumit. Dividendidelt on välisriigis tulumaks kinni peetud. Need dividendi näidatakse koodil 7110 tulu liigiga **703¹**.*

- **Koodil 7120** näidatakse dividendide jm tulude saamise **kuupäev**.

Alates 1. jaanuarist 2015 on muutunud saadud tulude deklareerimine. Lisa 7 osas Ib tuleb saadud tulud deklareerida kassapõhiselt, s.t selle kalendrikuu eest, millal tulu maksumaksjale laekus. Välisriigist saadud tuludelt tasutud või kinnipeetud tulumaks on maksukohustust mõjutav asjaolu.

Lisa 7 osa Ib koodil 7120 kuupäeva täitmisel on oluline roll välisriigis maksu tasumist või kinnipidamist tõendava dokumendi saamisel.

Kuupäeva täitmisele ei ole võimalik anda ühest vastust, sest erinevatest välisriikidest ja ka maksumaksjateelt saadakse väga erinevad tõendid erinevatel aegadel ja vastavalt tõendi saamisele tuleb arvestada ka koodi 7120 täitmisega.

Näiteks kui:

- saadud tulu (nt dividendi, renditasu vms) pangaülekandel on näha nii tulu summa kui ka kinnipeetud tulumaksu summa, siis võib osa Ib täitmise aluseks võtta panga ülekande ja tulu kajastatakse sellel kalendrikuul, kui tulu laekus
- saadud tõendil on näidatud eelmisel kalendriaastal tehtud väljamaksete (nt makstakse litsentsitasu iga kuu) kohta kinnipeetud tulumaksusumma kokku, siis saab osa Ib täita ainult tõendi saamise kalendrikuul
- saadud tõendil on näidatud eelmisel kalendriaastal tehtud iga väljamakse kohta ka eraldi väljamakselt kinnipeetud tulumaksusumma, siis on võimalik teha eelmise kalendriaasta kohta vastavalt tulu laekumisele lisa 7 osa Ib parandusdeklaratsioon ja kuupäevana näidatakse tulu saamise kuupäev
- **Koodil 7130** näidatakse saadud tulu **brutosumma**, s.t välisriigist saadud tulu koos sellelt kinnipeetud või tasutud tulumaksuga.

Brutosummaga täitmine on oluline maksulepinguriikidest saadud dividendide, intresside, litsentsitasude vms puhul, rakendamaks õigesti maksulepinguga sätestatud maksumäärasid lisa 7 osa Ib koodil 7150.

Koodidel 7130 ja 7140 täidetakse summad eurodes vastavalt koodil 7120 näidatud tehingu toimumise kuupäeval kehtinud Euroopa Keskpanga päevakursile.

Tulu saamise päev, s.t päev, millal tulu maksumaksjale laekub, loetakse ka tehingu toimumise päevaks. Sellel päeval arvutatakse Euroopa Keskpanga päevakursi alusel saadud tulu ja sellelt välisriigis tasutud või kinnipeetud tulumaks eurodeks. Euro vahetuskursid leiab [Eesti Panga veebilehelt](#).

Kui tulu on saadud riigist, mida Euroopa Keskpank ei noteeri, kasutatakse tehingu toimumise päeval selle riigi keskpanga antud euro noteeringut.

- **Koodil 7140** näidatakse välisriigist saadud tulult välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaksusumma **välisriigi** maksuhalduri või maksu kinni pidaja poolt esitatud **tõendi** alusel.

Eestil ei ole võimalik ette kirjutada, milline peab olema välisriigi maksumaksja või maksuhalduri esitatud tõend. Oluline on, et tõend sisaldab andmeid, mille alusel on võimalik täita osa lb. Välisriigi maksumaksja või maksuhalduri väljastatud tõendiga kinnitatakse välisriigis tulumaksu tasumist ja see on vajalik koodi 7140 täitmiseks. Tulenevalt sellest, et alates 01.01.2015 tuleb kassapõhiselt deklareerida kõik maksustamisega seotud asjaolud, on vaja välisriigist tulu saamisel taotleda ka koheselt maksu tasumist või kinnipidamist tõendav dokument.

Selleks, et maksulepinguriigis või muust välislepingust tulenevalt tehtavalt väljamakselt peetakse tulumaks kinni maksu- või välislepingus sätestatud määraga, on vaja maksu kinnipidajale esitada rahandusministri 18.06.2004 määrusega nr 120 „[Residentsuse ja tulu saaja tõendamine välislepingu rakendamiseks](#)“ kinnitatud vorm TM3 „Taotlus maksulepingu rakendamiseks“. Tõend TM 3 tuleb taotleda Maksu- ja Tolliametist.

Kui Eesti äriühing saab dividende välisriigi börsiettevõtelt läbi panga, väljastab pank (mitte välisriigi maksumaksja või maksuhaldur) tõendi tehtud väljamakse ja tasutud tulumaksu kohta.

Seega arvestades, et tulu saadakse välisriigist, võib maksumaksjal olla osa lb täitmisel erinevad võimalused tulenevalt sellest, millal on temale välisriigist väljastatud tõend maksu tasumise või kinnipidamise kohta (vt kood 7120).

Koodil 7140 ei näidata välisriigis väljamakse (nt dividendi) aluseks olevalt kasumiosalt tasutud tulumaksu.

5.3. Lisa 7 osa lb kood 7150 täitmisest

Koodil 7150 arvutatakse Eestis arvesse võetav välisriigis tasutud või kinnipeetud tulumaksu summa, mida maksumaksja võib kasutada lisa 7 osa I koodil 7200 arvutatud tulumaksumaksukohustuse vähendamiseks. Koodil 7150 võetakse arvesse vaid see osa välisriigi tulumaksust, mille tasumine oli vastava riigi seaduse või maksulepingu alusel kohustuslik.

Koodi 7150 arvutamisel on vahe, kas tulu saadi:

- riikidest, kellega Eesti Vabariigil maksulepingut sõlmitud ei ole;
- maksulepinguriigist.

Näide 1

Äriühing sai mais 2015 Venemaa äriühingult, kus tema osalus on 9.99% 1930.13 eurot dividende, millelt oli kinni peetud tulumaksu 447.38 eurot. Äriühing täidab 2015. aasta mais lisa 7 osa lb ja koodil 7130 näidatakse brutosumma, s.t koos tulumaksuga 1930.13 + 447.38.

Osa lb. Välisriigis kinnipeetud ja tasutud tulumaks

Välisriigi väljamakse tegija	registrikood	7101	0456987687
	nimi	7102	Malõi

	riigi nimi	7103	<i>RU</i>
Välisriigist saadud tulu	tulu liik vastavalt koodile	7110	<i>703</i>
	saamise kuupäev	7120	<i>15.05.2015</i>
	brutosumma	7130	<i>2377.51</i>
	sealhulgas välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaks	7140	<i>447.38</i>
Kinnipeetud või tasutud tulumaksust maksukohustuse vähendamiseks Eestis arvesse võetav summa		7150	<i>447.38</i>

Eelkõige arvutatakse, kui suur on Eestis saadud tulu brutosummalt tulumaksukohustus: $2377.51 \times 20\% = 475.50$, kuid lisa 7 osa lb koodil 7150 võetakse arvesse välisriigis kinnipeetud tulumaksusumma 447.38, s.t mitte rohkem, kui välisriigis tegelikult tasutud tulumaks.

Näide 2

Äriühing sai mais 2015 Monaco äriühingult, kus tema osalus on 8,91%, dividende 1930.13 eurot, millelt oli kinni peetud 589.00 eurot tulumaksu ja täidab järgmiselt:

Osa lb. Välisriigis kinnipeetud ja tasutud tulumaks

Välisriigi väljamakse tegija	registrikood	7101	<i>537377</i>
	nimi	7102	<i>COLF</i>
	riigi nimi	7103	<i>MC</i>
Välisriigist saadud tulu	tulu liik vastavalt koodile	7110	<i>703</i>
	saamise kuupäev	7120	<i>11.05.2015</i>
	brutosumma	7130	<i>2519.13</i>
	sealhulgas välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaks	7140	<i>589.00</i>
Kinnipeetud või tasutud tulumaksust maksukohustuse vähendamiseks Eestis arvesse võetav summa		7150	<i>503.83</i>

Eelkõige arvutatakse, kui suur on Eestis saadud tulubrutosummalt tulumaksukohustus: $2519.13 \times 20\% = 503.83$ ja lisa 7 osa lb koodil 7150 võetakse arvesse välisriigis kinnipeetud tulumaksusummast 589.00 Eestis arvesse 503.83, s.t mitte rohkem, kui Eesti maksumääraga arvutatud tulumaksult.

Toodud näidetes on riigid, kellega Eesti Vabariigil maksulepingut sõlmitud ei ole. Näidetest selgub, et välisriigis tasutud või kinnipeetud tulumaksu arvestamisel ei võeta Eestis tulumaksu arvesse rohkem, kui saadud tulult arvutatud maksukohustus Eesti maksumäära ulatuses. Seda juhul, kui välisriigi maksumäär on suurem Eesti omast. Kui välisriigis on maksumäär väiksem kui Eestis, siis võetakse arvesse kogu välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaksu summa.

Kui tulu saadakse välisriigist, kellega Eesti Vabariigil on maksuleping sõlmitud, siis on erinevus ülaltooduga maksumäära arvesse võtmisel lisa 7 osa lb koodi 7150 täitmisel. Maksulepinguriikidest saadud dividendide, intresside, litsentsitasude vm maksulepinguga sätestatud tulude puhul tuleb arvesse võtta maksulepingus kehtestatud maksumäärasid, s.t et tulumaksu ei võeta arvesse rohkem, kui maksulepingus antud tulule sätestatud määraga kinnipeetud tulumaks. Kui välisriigis on tulumaks kinni peetud madalama maksumääraga, kui seda näeb ette maksuleping, siis võetakse arvesse see määr, milles tulumaks kinni peeti.

Dividendide puhul oleneb maksumäära suurus saaja osalusest temale dividende maksvas äriühingus. Näiteks kui Eesti äriühing omab Rootsi äriühingus osalust, mis on alla 25%, siis on maksumääraks kuni 15%. Kui osalus on vähemalt 25%, siis on maksumäär kuni 5%.

Näide 3

Äriühing sai Rootsi äriühingult aprillis 2015 dividende 1930.13 eurot, millelt oli kinni peetud tulumaksu 479,34 eurot tulumaksu, ning saaja osalus väljamaksjas on 7,01%.

Osa lb. Välisriigis kinnipeetud ja tasutud tulumaks

Välisriigist saadud tulu	tulu liik vastavalt koodile	7110	703
	saamise kuupäev	7120	01.04.2015
	brutosumma	7130	2409.47
	sealhulgas välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaks	7140	479.34
Kinnipeetud või tasutud tulumaksust maksukohustuse vähendamiseks Eestis arvesse võetav summa		7150	361.41

Kui saaja osalus dividende maksvas äriühingus on alla 25%, võib Rootsiga sõlmitud maksulepingu kohaselt allika juures tulumaksu kinni pidada kuni 15%. Seega lisa 7 osa lb koodil 7150 võib olla 15% koodil 7130 näidatud brutosummast, s.t 361.41 eurot. Maksumaksja ei esitanud õigeaegselt vormi TM 3 maksulepingu kohaldamiseks. Maksulepingus sätestatust rohkem kinnipeetud tulumaks tuleb välisriigist tagasi küsida ja seda enamakstud summat (479.34 – 361.14) 118.20 eurot Eestis arvesse ei võeta, sest maksumaksja saab selle tagasi taotleda.

Näide 4

Äriühing sai mais 2015 Lätist intresse 191.73 eurot, millelt oli kinni peetud 21.30 eurot tulumaksu. Vastavalt Lätiga sõlmitud maksulepingule võib tulumaksu kinni pidada 10%, mida ka tehti.

Osa lb. Välisriigis kinnipeetud ja tasutud tulumaks

Välisriigist saadud tulu	tulu liik vastavalt koodile	7110	704
	saamise kuupäev	7120	21.05.2015
	brutosumma	7130	213.03
	sealhulgas välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaks	7140	21.30
Kinnipeetud või tasutud tulumaksust maksukohustuse vähendamiseks Eestis arvesse võetav summa		7150	21.30

Maksulepingute kohaselt on intresside ja litsentsitasude puhul üldjuhul maksumäär kuni 10%. Kuid erinevates riikides võivad maksumäärad erineda ja sellepärast peab maksumaksja iga riigi puhul lähtuma sõlmitud maksulepingus sätestatud määradest.

Näide TuMS § 50 lg 1³ rakendamise kohta

Äriühing sai jaanuaris 2017. a dividende 500 eurot Hollandi äriühingult ja tema osalus dividende väljamaksnud äriühingus on 15%. Hollandis on tulumaks kinni peetud 26.32 eurot. Saadud dividend on Hollandis **maksustatavast kasumist maha arvatud** (tegemist on ainult näitega, mida ei saa aluseks võtta tegeliku olukorra lahendamisenä. Maksumaksja peab tuvastama, kas väljamakse, mida saaja juures käsitatakse dividendina, on väljamaksja riigis maksustatavast kasumist maha arvatav või mitte). Saadud dividend ei vasta TuMS § 50 lg 1³, mille tulemusel ei ole maksumaksjal õigust selle dividendi edasimaksimisel rakendada TuMS § 50 lg 1¹ punktis 1 sätestatud, s.t näidata seda osas II.

Kuna saadud dividendilt on tulumaks kinni peetud, saab arvesse võtta välisriigis kinnipeetud tulumaksu oma maksukohustuse vähendamiseks vastavalt TuMS § 54 lg 5 ja täita lisa 7 osa Ib.

Kuna Holland on maksulepinguriik, siis tuleb kindlasti valida lisa 7 osa Ib tulu liigiks kood 703¹, s.t osaluse suurusest oleneb koodi 7150 täitmine. Kui osalus on alla 10%, siis võetakse arvesse kinnipeetud tulumaks maksumääraga 15%, ent kui osalus on vähemalt 10%, siis maksumääraga 5% vastavalt maksulepingule ja õige tulu liigi koodi määramine tagab koodil 7150 õige tulumaksu arvesse võtmise.

Osa Ib. Välisriigis kinnipeetud ja tasutud tulumaks

Välisriigist saadud tulu	tulu liik vastavalt koodile	7110	703 ¹
	saamise kuupäev	7120	21.01.2017
	brutosumma	7130	526.32
	sealhulgas välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaks	7140	26.32
Kinnipeetud või tasutud tulumaksust maksukohustuse vähendamiseks Eestis arvesse võetav summa		7150	26.32

5.4. Lisa 7 osa Ib koodide 7160 ja 7170 täitmisest

- **Kood 7160** on arvutatav ja sellel peetakse arvestust maksustamisperioodi alguseks Eestis arvesse võetava välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaksu üle.

Lisa 7 osa Ib koodil 7160 saab ülevaate, millises ulatuses on maksumaksjal võimalik kasutada maksustamisperioodil oma maksukohustuse vähendamiseks välisriigis tasutud või kinnipeetud tulumaksu lisa 7 osa I koodil 7200.

Välisriigis kinnipeetud ja tasutud tulumaksu summa:
(eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7190) + SUM7150 + SUM7530 + SUM7540 > 0

7160

Koodile 7160 kantakse ainult 2015. a jaanuari deklaratsioonile üle enne 01.01.2015 kehtinud lisa 7 real 14 näidatud summa.

Koodi 7160 suurendab ühendav/omandav äriühing ühinemisel/jagunemisel teiselt äriühingult või püsivalt tegevuskohalt saadud õigusega kasutada ühendatava/jaguneva äriühingu poolt kasutamata välisriigi tulumaksu juhul, kui ta on eelnevalt täitnud osa IV.

- **Koodi 7170** arvutuse aluseks on kood 7160 ja seda täidab **ainult** ühendatav/jagunev äriühing, kus peale kasutamata välisriigi tulumaksu üleandmist (osa III täitmist) näidatakse kalendrikuu Eestis arvesse võetav välisriigi tulumaksu summa enne koodi 7180 täitmist.

Välisriigis kinnipeetud ja tasutud tulumaksu summa pärast õiguste üleandmist: 7160 – SUM7430 – SUM7440 ≥ 0	7170
---	-------------

Seega peab ühendav/jagunev äriühing enne otsustamist, kas ja kui palju ta ühendavale/omandavale äriühingule välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaksu kasutamise õigust üle annab, vaatama üle oma vajadused. See tähendab, kas tal on enne ühinemist/jagunemist vaja teha enda omanikele maksustamisele kuuluvaid väljamakseid või mitte, s.t kas ühendataval või jaguneval äriühingul on maksukohustus lisa 7 osa I koodil 7200, mille vähendamiseks saaks välisriigi tulumaksu kasutada.

Koodil 7170 deklareeritud ja lisa 7 osas III üle antud välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaksu kasutamise õiguste summa ei saa olla suurem, kui koodil 7160 deklareeritud ulatuses.

Koodil 7170 vähendatakse koodi 7160 ühinemisel/jagunemisel üle antud välisriigi tulumaksu võrra juhul, kui eelnevalt on täidetud osa III.

Näide

Ühendataval OÜ-l Sipelgakarur on lisa 7 osa Ib koodil 7160 kasutamata välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaksu summa 500.00 eurot. Ühinemise käigus OÜ enam väljamakseid ei tee ja täidab lisa 7 osa III, kus annab üle kogu välisriigi tulumaksu 500.00 eurot ühendavale äriühingule.

Osa Ib. Välisriigis kinnipeetud ja tasutud tulumaks

Välisriigis kinnipeetud ja tasutud tulumaksu summa: (eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7190) + SUM7150 + SUM7530 + SUM7540 > 0	7160	500.00
---	-------------	--------

Pärast osa III täitmist:

Välisriigis kinnipeetud ja tasutud tulumaksu summa pärast õiguste üleandmist: 7160 – SUM7430 – SUM7440 ≥ 0 500.00 – 500.00	7170	0
--	-------------	---

Üldjuhul lisa 7 osa Ib kood 7160 = koodiga 7170, v.a äriühingu ühinemisel/jagunemisel ühendavale või omandavale äriühingule üle antav maksumaksja poolt kasutamata välisriigis tasutud või kinnipeetud tulumaksu kasutamise õigus, s.t kui ühendatav või jagunev äriühing on täitnud lisa 7 osa III.

5.5. Lisa 7 osa Ib koodide 7180, 7190 ja osa I koodi 7200 täitmisest

- **Koodi 7180** täidab maksumaksja ise, kui tal on maksustamisperioodil täidetud lisa 7 osa I kood 7010 ja/või 7080 ning koodil 7200 on arvutatud tulumaksumaksukohustus.

Maksumaksja võib (kui ei pea) vähendada oma maksustamisperioodi maksukohustust koodil 7200, arvestades lisa 7 osa Ib koodil 7170 näidatud summat.

Maksukohustuse vähendamiseks koodil 7200 kasutatav summa, kuid mitte rohkem kui kood 7170	7180
---	-------------

Kui maksumaksja täidab koodi 7180, siis näidatud summa ulatuses saab vähendada nii osa I koodil 7010 deklareeritud väljamakstud dividendide kui ka osa I koodil 7080 deklareeritud maksustamisele kuuluvate omakapitali väljamaksetelt arvutatud maksukohustust lisa 7 osa I koodil 7200. Maksumaksja poolt koodil 7180 täidetud summa ei saa olla suurem, kui lisa 7 osa I koodil 7200 arvutatud maksukohustus.

Näide 1

Äriühing maksab dividende 30 000.00 eurot ja täidab lisa 7 osa I koodi 7010. Äriühingul on osa Ib koodil 7160 kasutamata välisriigi tulumaksu 4000.00 eurot. Äriühing kasutab välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaksu oma maksustamisperioodi maksukohutuse vähendamiseks ja kirjutab lisa 7 osa Ib koodile 7180 summa 4000.00, s.t kasutab ära kogu summa. Äriühing esitab kood lisaga 7 vormi INF 1 dividendide saajate kohta.

Osa I. Maksustatavad dividendid ja muud kasumieraldised, väljamaksed omakapitalist, varjatud kasumieraldised, välismaiste kontrollitavate äriühingute kasum

Väljamakstud dividendide ja muude kasumieraldiste maksustatav summa	7010	30 000.00
---	-------------	-----------

Tasutav tulumaks kantakse vormi TSD koodile 114: $[(7010 + 7080) \times 20/80] - 7180$ $+7640 \geq 0 + (7012 \times 20/80)$ $(30\,000 \times 20/80) = 7500 - 4000 = 3500$	7200	3500.00
---	-------------	---------

Osa Ib. Välisriigis kinnipeetud ja tasutud tulumaks

Välisriigis kinnipeetud ja tasutud tulumaksu summa: (eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7190) + SUM7150 + SUM7530 + SUM7540 > 0	7160	4000.00
---	-------------	---------

Välisriigis kinnipeetud ja tasutud tulumaksu summa pärast õiguste üleandmist: 7160 – SUM7430 – SUM7440 ≥ 0	7170	4000.00
---	-------------	---------

Koodi 7180 täidab maksumaksja:

Maksukohutuse vähendamiseks koodil 7200 kasutatav summa, kuid mitte rohkem kui kood 7170	7180	4000.00
--	-------------	---------

Näide 2

Äriühing maksab dividende 30 000.00 eurot ja täidab lisa 7 osa I koodi 7010. Äriühingul on osa Ib koodil 7160 kasutamata välisriigi tulumaksu 4000.00 eurot. Äriühing kasutab osaliselt välisriigis kinnipeetud tulumaksu maksukohutuse vähendamiseks ja kirjutab koodile 7180 summa 2500.00. Seega jääb äriühingule järgmisele maksustamisperioodile lisa 7 osa Ib koodile 7190 summa 1500.00 eurot. Äriühing esitab koos maksustamisperioodi lisaga 7 vormi INF 1 dividendide saajate kohta.

Osa I. Maksustatavad dividendid ja muud kasumieraldised, väljamaksed omakapitalist, varjatud kasumieraldised, välismaiste kontrollitavate äriühingute kasum

Väljamakstud dividendide ja muude kasumieraldiste maksustatav summa	7010	30 000.00
---	-------------	-----------

Tasutav tulumaks kantakse vormi TSD koodile 114: $[(7010 + 7080) \times 20/80] - 7180$ $+7640 \geq 0 + (7012 \times 20/80)$ $(30\,000 \times 20/80) = 7500 - 2500 = 5000$	7200	5000.00
---	-------------	---------

Osa Ib. Välisriigis kinnipeetud ja tasutud tulumaks

Välisriigis kinnipeetud ja tasutud tulumaksu summa: (eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7190) + SUM7150 + SUM7530 + SUM7540 > 0	7160	4000.00
Välisriigis kinnipeetud ja tasutud tulumaksu summa pärast õiguste üleandmist: 7160 – SUM7430 – SUM7440 ≥ 0	7170	4000.00
Maksukohustuse vähendamiseks koodil 7200 kasutatav summa, kuid mitte rohkem kui kood 7170	7180	2500.00
Juhul, kui koodil 7180 näidatud tulumaks on väiksem koodil 7170 näidatud summast, siis täidetakse kood 7190, s.t kasutamata tulumaksu summa kantakse üle järgmisele maksustamisperioodile.		
Maksustamisperioodi lõpuks välisriigis kinnipeetud ja tasutud tulumaksu kasutamata summa (kantakse üle järgmise vormi TSD lisa 7 koodile 7160): 7170 – 7180 ≥ 0 <i>4000 – 2500 = 1500</i>	7190	1500.00

- **Kood 7190** on arvutatav ja näitab, kui suur on kalendrikuu lõpuks välisriigis kinnipeetud või tasutud ja Eestis arvesse võetav tulumaksu summa, mis kantakse üle järgmise maksustamisperioodi vormi TSD lisa 7 osa Ib koodile 7160.

6. Maksuvabade dividendide või omakapitali väljamaksete aluseks olevate saadud tulude arvestus lisa 7 osas II

Lisa 7 osas II peetakse arvestust Eestist ja välisriigist saadud tulude üle, mille arvelt äriühing saab maksuvabalt välja maksta (kasutab vabastusmeetodit) dividendide ja teha väljamakseid omakapitalist (TuMS § 50 lõiked 1¹ ja 2¹). Kui tulu on saadud välisriigist, kellega Eesti Vabariigil on sõlmitud maksuleping ja maksuleping näeb ette saadud tulule krediitimeetodi kasutamise, on maksumaksjal õigus valida, kas rakendada vabastus- või krediitimeetodit. Vabastusmeetodi puhul näidatakse tulu osas II. Krediitimeetodi puhul näidatakse saadud tulu lisa 7 osas Ib. Viimasel juhul on maksumaksjal võimalik välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaksu arvesse võtta oma maksukohustuse vähendamiseks.

2015. a jaanuari lisa 7 osa II täitmine erineb järgnevate perioodide täitmisest. Ainult 2015. aasta jaanuari deklaratsioonil sai täita kõik saadud tulud, mida maksumaksja ei olnud maksuhaldurile deklareerinud kuni 31.12.2014 kehtinud vormi INF 11 tabelis 1.

Lisa 7 osa II täidab residendist äriühing, kes saab maksustamisperioodil osas II deklareeritavaid tulusid või kellel on maksustamisperioodi kood 7300 täidetud ja teeb koodil 7300 deklareeritud summa arvelt väljamakseid, s.t:

- maksab TuMS § 50 lõigetes 1¹ ja 1² sätestatud tingimustel dividendide;
- teeb TuMS § 50 lõikes 2¹ sätestatud tingimustel väljamakseid aktsia- või osakapitali sissemaksete vähendamisel, aktsiate osade, osamaksete või sissemaksete tagasiostmisel või tagastamisel;
- teeb muul juhul omakapitalist väljamakseid;
- maksab likvideerimisjaotist;
- võtab arvesse välisriigis asuva püsiva tegevuskoha (edaspidi PT) kasumi;
- saab lepingulisest investeerimisfondist maksustatud väljamakseid;
- saab tulusid, mille arvelt tehakse maksuvabasid väljamakseid (ühinemisel/jagunemisel saadud maksuvaba tulu kasutamise õigust, üldnimetatamata tulusid, millele maksuleping lubab kasutada vabastusmeetodit, seotud isiku maksustatud siirdehinnaühenduse);
- annab ühinemisel/jagunemisel üle maksuvaba tulu kasutamise õigust.

Tulenevalt TuMS § 50 muudatusest alates 01.11.2016 tuleb lisa 7 osa II täitmisel arvestada järgnevaga:

- vabastusmeetodit kohaldatakse dividendidele ja omakapitali väljamaksetele, mille aluseks olev dividend on saadud mitteresidendist äriühingult, kellel ei ole õigust seda oma maksustatavast kasumist maha arvata (TuMS § 50 lg 1³).

See tingimus teiselt Eesti äriühingult saadud dividendi puhul ei rakendu. Tegemist on ainult piiriülese olukorraga.

Sellest tulenevat peab välisriigist dividendi saaja jälgima temale väljamakse teinud riigi maksukäsitlust, s.t millena käsitleb väljamakse teinud riik tehtud väljamakset. Kui dividendina, mida ei saa oma kasumist maha arvata, siis kehtib vabastusmeetod, kui aga nt intressina, mida saab makse teinud äriühing oma kasumist maha arvata, siis toepeltnaksumvabastuse vältimiseks tuleb Eestis selle edasimaksmise saadud summa maksustada. Juhul kui välisriigis on väljamakselt tulumaks tasutud või kinni peetud, näidatakse saadud dividend lisa 7 osas Ib tulu liik koodiga 703¹.

Kui äriühing näitab saadud dividendi osas II, peab ta olema vajadusel valmis tõendama, et välisriigist saadud dividendi ei olnud väljamaksjal õigus oma maksustatavast kasumist maha arvata. Selleks on vaja omada tõendamiseks vajalikke dokumente, mida vajadusel maksuhaldurile esitada. Tõendamiseks vajalikud dokumendid ei pea olema deklaratsiooni esitamise (tulu saamise) ajal, kuid deklaratsiooni täitmisel peab maksumaksja olema veendunud, et tal on õigus saadud dividendi osas vabastusmeetodit kasutada.

Lisa 7 osas II ei näidata lisa 7 osa I koodil 7008 deklareeritud väljamakstud dividende ja osa Ia koodil 7060 näidatud väljamakseid omakapitalist ega lisa 7 osas Ib deklareerimisele kuuluvaid välisriigist saadud tulusid.

6.1. Lisa 7 osas II deklareeritavad saadud tulud

Lisa 7 osas II näidatakse eraldi igast riigist saadud tulud. Samuti eraldatakse osas II erinevad tulud, mis on saadud samal maksustamisperioodil ühelt ja samalt äriühingult. Deklaratsiooni elektroonilisel esitamisel lisatakse väljamakse tegija kohta uus rida. Paberkandjal lisa 7 esitajal tuleb täita lisa 7 lisaleht 1 juhul, kui maksustamisperioodil saadakse tulusid rohkem kui üks.

Osas II ei näidata madala maksumääraga territooriumil asuvalt äriühingult saadud dividende.

6.1.1. Lisa 7 osa II koodide 7201, 7202 ja 7203 täitmisest

Koodidel 7201, 7202 ja 7203 näidatakse maksumaksjale tulude väljamaksja üldandmed.

Väljamakse tegija	registrikood	7201	
	nimi	7202	
	riigi nimi	7203	

- **Koodil 7201** näidatakse maksumaksjale tulu maksnud isiku registrikood. Eesti äriühingu välisriigis asuva PT puhul näidatakse PT-le välisriigis antud registrikood.
- **Koodil 7202** näidatakse maksumaksjale tulu maksnud isiku nimi. Kui välisriigis ei ole PT-le antud teist nime, siis siia võib maksumaksja näidata oma nime.
- **Koodil 7203** näidatakse riigi nimi, kust tulu saadi. Deklaratsiooni elektroonilisel esitamisel valitakse riigi nimi rippmenüüst.

Koodil 7201 ei näita maksumaksja enda äriühingu registrikoodi või deklaratsiooni täitja isikukoodi, v.a juhul, kui osa II täidab aktsiaseltsifond (edaspidi ASF) ja ta täidab koodil 7210 tulu liikidega 720, 724, 727 või 730 juhul, kui ASF on nendelt tulu liikidelt ise tulumaksu tasunud, st rakendanud TuMS § 31², 31³ või 31⁴. Seega peab ASF olema maksuhaldurile esitanud kas vormi V1 või A1 (alates 10.01.2017).

6.1.2. Lisa 7 osa II koodide 7210, 7211, 7220, 7230 ja 7240 täitmisest

Saadud tulu	tulu liik vastavalt koodile	7210
	saamise kuupäev	7220
	dividendi saaja osalus väljamaksjas (%)	7230
	omakapitali väljamakse saaja osalus väljamaksjas (%)	7240
	tulu summa	7250
	sealhulgas välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaks	7260
	välisriigis tulumaksuga maksustatud kasumiosa	7270

- **Koodil 7210** näidatakse tulu liik vastavalt alljärgnevale loetelule, mis deklaratsiooni elektroonilisel esitamisel valitakse rippmenüüst.

720 – kinnisvara üüri- või renditasu,

ASF valib selle tulu liigi, kui ta on saanud maksustatud renditulu või on ise saanud renditulult maksu tasunud;

721 – ärikasum;

NB! Selle koodi all ei näidata püsiva tegevuskoha kasumit, millel on eraldi kood 732.

722 – tulu rahvusvahelistest mere- ja õhuvedudest;

723 – dividend TuMS § 50 lõike 11 punktides 1 ja 3 esitatud tingimustel, arvestades TuMS § 50 lõikes 1³ ja 1⁵ sätestatuga;

723¹ – madala maksumääraga maksustatud dividend (TuMS § 50¹), kui dividendi saaja osalus (kahe komakoha täpsusega) väljamaksjas on dividendi saamise ajal vähemalt 10% aktsiatest, osadest või häälest, arvestades § 50 lõigetes 1³ ja 1⁵ sätestatud asjaoludega;

724 – intress,

ASF valib selle tulu liigi juhul, kui ta on saanud maksustatud intressitulu või on saanud intressitulult ise tasunud tulumaksu;

725 – litsentsitasu;

726 – kaubandusliku, teadusliku või tööstusliku seadme rendi- või üüritasu;

727 – kasu kinnisvara võõrandamisest,

ASF valib selle tulu liigi juhul, kui ta on saanud kasult ise tasunud tulumaksu;

728 – sportlase ja meelelahutaja esinemistasu või tasu tema teose Eestis esitamise eest;

729 – muu tulu;

730 – omakapitali väljamaksed TuMS § 50 lõikes 2¹ esitatud tingimustel arvestades TuMS § 50 lõigetes 1³ ja 1⁴ sätestatuga;

ASF valib selle tulu liigi, kui ta on saanud omakapitali väljamakseid, mis on TuMS § 50 lg 2 alusel maksustatud või maksnud tulumaksu TuMS § 31² punktides 3 ja 4 nimetatud tuludelt;

731 – siirdehinna tehing TuMS § 50 lõige 4;

732 – maksumaksja välisriigis asuva püsiva tegevuskoha kasum TuMS § 50 lõike 1¹ punktide 2 ja 4 tingimustel;

733 – lepingulise investeerimisfondi osaku tagastamisel või aktsiaseltsifondi aktsia või fondi likvideerimisel intressina fondist saadud tulu TuMS § 31² lõikes 2 esitatud tingimustel.

Näide

Äriühing sai oma välisriigis asuvalt püsivalt tegevuskohalt kasumi, siis lisa 7 osa II koodil 7210 näidatakse saadud tulu liik koodiga 732.

Kui koodil 7203:

- on lepinguriik, siis saab täita osa II sellel kalendrikuul, kui on teada puhaskasum, s.t kasum peale maksustamist ja koodide 7260 või 7270 täitmine ei ole kohustuslik
- ei ole lepinguriik, siis täidetakse osa II:

- kas sellel kalendrikuul, kui välisriigi maksuhaldurile on maksudeklaratsioon esitatud, kuid maksu tasumise tähtaeg ei ole veel saabunud

või

- sellel kalendrikuul, kui tulumaks tegelikult tasuti, s.t siis on püsiva tegevuskoha puhul on täidetud kood 7270.

Lisa 7 osas II saab koodil 7210 lisaks saadud dividendidele (723, 723¹), omakapitali väljamaksetele (730), siirdehinna tehingule (731), püsiva tegevuskoha kasumile (732) ja investeerimisfondist saadud tulule (733)

näidata **maksulepinguriikidest saadud maksustatud tulud** (720, 721, 722, 724, 725, 726, 727, 728, 729) ainult juhul, kui maksuleping võimaldab viimati nimetatud tulu edasimaksmisel rakendada vabastusmeetodit.

Kui lisa 7 osa II koodil 7210 valitakse tulu liik (720, 721, 722, 724, 725, 726, 727, 728, 729) ja koodil 7203 on valitud maksulepinguriik, siis tuleb maksumaksjale informatiivne teade (kollase taustaga), et ta kontrolliks maksulepingut. Informatiivne teade tuleb iga maksulepingu riigi alla, kui lisa 7 osa II koodil 7210 on valitud tulud, mida osas II võib näidata ainult tulenevalt maksulepingust. Tegemist ei ole veaga, vaid informatsiooniga, mis ei takista deklaratsiooni kinnitamist ja ei kao ka peale kinnitamist, vt ASF-i erandjuhud punktist 6.1.1.

Koodi 7211 täidab äriühing juhul, kui temale tagastatakse tema poolt eelnevalt varjatud kasumieraldisena maksustatud laen koodil 7012. Koodil 7211 näidatakse maksustamisperioodil tagastatud laenu summa.

Täites koodi 7211 on vaja täita ka koodid:

- 7212 – näidatakse varjatud kasumieraldise summa, mida äriühing on deklareerinud lisa 7 koodil 7012
- 7213 – näidatakse, millisel kalendrikuul koodil 7012 varjatud kasumieraldise summa deklareeriti
- 7214 – näidatakse aasta, millal koodil 7012 varjatud kasumieraldise summa koodil 7213 näidatud kalendrikuul deklareeriti

Näide

OÜ-le Minemetsa tagastati 2018 septembris kontserni teisele tütarettevõttele OÜ Mikskamitte laen summas 2500 eurot, mida OÜ Minemetsa oli maksustanud varjatud kasumieraldisena 2018. a jaanuaris ja maksis tulumaksu lisa 7 koodil 7012 näidatud summalt 6000 eurot. OÜ Minemetsa täidab laenu tagastamise kuul lisa 7 osa II järgmiselt:

Osa IIa. Tagastatud varjatud kasumieraldis, välismaiste kontrollitavate äriühingute kasum ja väljaviidud vara

Väljamakse tegija	registrikood	7201	49879468
	nimi	7202	OÜ Mikskamitte
	riigi nimi	7203	EST
Saadud tulu	tulu liik vastavalt koodile	7210	734
	tagastatud laen, mis maksustati vormi TSD lisa 7 koodil 7012 varjatud kasumieraldisena 6000.00 summa (kood 7212) 01 kuu (kood 7213) 2018. aasta (kood 7214)	7211	2500.00
	saamise kuupäev	7220	18.09.2018

Summa 2500 kantakse koodile 7280 ning äriühing saab selle arvelt maksta maksuvabalt dividende vastavalt TuMS § 50 lg 11 punktile 7.

OÜ Mikskamitte tagastas ka sama aasta detsembris ülejäänud laenusumma 3500.00 eurot ja detsembris täidab OÜ Minemetsa lisa 7 osa II:

Osa IIa. Tagastatud varjatud kasumieraldis, välismaist kontrollitavate äriühingute kasum ja väljaviidud vara

Väljamakse tegija	registrikood	7201	49879468
	nimi	7202	OÜ Mikskamitte
	riigi nimi	7203	EST
Saadud tulu	tulu liik vastavalt koodile	7210	734
	tagastatud laen, mis maksustati vormi TSD lisa 7 koodil 7012 varjatud kasumieraldisena 6000.00 eurot summa (kood 7212) 01 kuu (kood 7213) 2018. aasta (kood 7214)	7211	3500.00
	saamise kuupäev	7220	02.12.2018

Seega OÜ Mikskamitte tagastas kogu summa maksustatud laenusumma 6000.00 eurot.

- **Koodil 7220** näidatakse dividendide jm tulude **saamise** kuupäev.

Alates 1. jaanuarist 2015 on muutunud saadud tulude deklareerimine. Lisa 7 osas II kajastatavad saadud tulud tuleb deklareerida kassapõhiselt, s.t selle kalendrikuu eest, millal maksumaksja tulu sai, sest tegemist on maksukohustust mõjutav asjaoluga.

- **Kood 7230** täidetakse ainult juhul, kui koodil 7210 on väljamakse liigiks **dividend (723, 723¹)**. Saadud dividend on õigus lisa 7 osas II näidata ainult juhul, kui dividendi saajale (maksumaksjale) kuulus dividendi saamise ajal **vähemalt 10%** väljamaksja äriühingu aktsiatest, osadest või häälest, v.a juhul, kui dividend on saadud mitteresidentist äriühingult, kellel on õigus see maksustatavast tulust maha arvata (TuMS § 50 lg 1³).

Juhul, kui välisriigist saadud dividendid vastavad TuMS § 50 lg 1³ tingimustele ja nendelt on tulumaks kinni peetud või tasutud, siis näidatakse need saadud dividendi osas Ib.

- **Kood 7240** täidetakse ainult juhul, kui koodil 7210 on väljamakse liigiks **omakapitali väljamaksed (730)**. Saadud omakapitali väljamakset on õigus lisa 7 osas II näidata ainult juhul, kui väljamakse saajale (maksumaksjale) kuulus **vähemalt 10%** väljamaksja äriühingu aktsiatest, osadest või häälest ja väljamakse aluseks olev kasumiosa või väljamakse on tulumaksuga või väljamakselt on tulumaks kinni peetud, s.t on täidetud vähemalt üks koodidest: kas 7270 või kood 7260, v.a juhul, kui **mitteresident nimetatud summaga vähendas maksustatavat kasumit** (TuMS § 50 lg 1³).

Juhul kui välisriigist saadud omakapitali väljamaksed vastavad TuMS § 50 lg 1³ tingimustele ja nendelt on tulumaks kinni peetud, siis näidatakse need saadud omakapitali väljamaksed osas Ib.

6.1.3 Lisa 7 osa II koodide 7250, 7260 ja 7270 täitmisest

Koodidel 7250, 7260 ja 7270 täidetakse summad eurodes vastavalt koodil 7220 näidatud tehingu toimumise kuupäeval kehtinud Euroopa Keskpanga päevakursile.

Tulu saamise päev, s.t päev, millal tulu maksumaksjale laekub, loetakse ka tehingu toimumise päevaks. Sellel päeval arvutatakse Euroopa Keskpanga päevakursi alusel saadud tulu ja sellelt välisriigis tasutud või kinnipeetud tulumaks eurodeks. Euro vahetuskursid leiab Eesti Panga veebilehelt „[Euro päevakursid](#)”.

Kui tulu on saadud riigist, mida Euroopa Keskpank ei noteeri, kasutatakse tehingu toimumise päeval selle riigi keskpanga antud euro noteeringut.

- **Koodi 7250** täitmine oleneb, kas maksumaksjal on täidetud kood 7260 või mitte.

Koodil 7250 näidatakse iga saadud tulu üks kord, s.t näidatakse korraga kogu saadud tulu summa, olenemata sellest, kas selle arvelt väljamakset tehakse või mitte.

Koodi 7250 korrektne täitmine on oluline lisa 7 osa II koodi 7280 arvutamiseks.

Koodi 7250 täitmise üldreegel on, et saadud tulu näidatakse:

- **brutosummana** (laekunud tulu + välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaks) juhul, kui koodil 7260 on näidatud välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaksusumma
- **netosummana** juhul, kui:
 1. maksumaksja **täidab koodil 7270** välisriigis tulumaksuga maksustatud kasumi osas (brutosumma) ja kood 7260 ei ole täidetud;
 2. maksumaksjal ei ole kohustust koodi 7260 ja 7270 täita (TuMS § 50 lg 1¹ punktid 1, 2), s.t erisus on lepinguriikidest saadud dividendide ja püsiva tegevuskoha kasumi deklareerimisel.
- Juhul kui koodil 7210 on saadud tuluks dividend (723), siis koodi 7250 täitmisel on saadud dividendisumma deklareerimisel oluline, kas dividendid või on saadud Euroopa Majanduspiirkonna lepinguriikide (edaspidi *lepinguriik*) ja Šveitsi Konföderatsiooni residendist ja tulumaksukohustuslasest äriühingult (v.a madala maksumääraga territooriumil asuvalt äriühingult) või mitte.

Juhul kui koodil 7210 on saadud tuluks madalama määraga maksustatud dividend ja muud kasumieraldised (723¹), siis koodi 7250 täitmisel on saadud dividendi netosumma deklareerimisel oluline, et väljamakse saajale (maksumaksjale) kuulus vähemalt 10% väljamaksja äriühingu aktsiatest, osadest. Kui maksumaksjale kuulus vähem, kui 10% väljamaksja äriühingu aktsiatest, osadest, siis deklareeritakse väljamakse koodil 7008, st et ei ole võimalik kasutada vabastusmeetodit ning väljamakse kuulub maksustamisele.

Koodil 7250 näidatakse **netosumma**, kui dividend on saadud lepinguriigist (sh Eesti) või Šveitsi Konföderatsioonist, sest nimetatud riikide puhul koodi 7260, 7270 täitmist ei ole nõutud.

Kui dividend on saadud mittelepinguriigist, siis täidetakse vastavalt koodi 7250 täitmise üldreeglile.

Juhul, kui koodil 7210 on tuluks Eesti äriühingu välisriigi asuva püsiva tegevuskoha kasum (732), siis koodil 7250 näidatakse puhaskasumi summa, s.t kasum pärast maksustamist ja mida võib välja maksta.

Koodil 7260 võetakse arvesse vaid see osa välisriigi tulumaksust, mille tasumine oli vastava riigi seaduse või maksulepingu alusel kohustuslik. Koodid 7260 või 7270 täidetakse maksu tasumist või kinnipidamist tõendava dokumendi alusel.

- **Koodil 7260** näidatakse välisriigist saadud tulult välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaksusumma.
- **Koodil 7270** näidatakse välisriigist saadud tulu (nt dividendi või omakapitali) aluseks oleva välisriigis tulumaksuga maksustatud kasumi osa (brutosummana).

Kood 7270 täidetakse välisriigi maksumaksja või maksuhalduri tõendi alusel. Välisvaluuta konverteerimisel eurodeks tuleb võtta aluseks välisriigi maksuhalduri tõendil märgitud kasumiosa maksustamise kuupäev.

Koodi 7270 täitmisel ei ole oluline, kas kasumiosalt on tulumaks juba makstud või maksukohustuse tähtaeg ei ole veel saabunud, oluline on see, et juba oli või teatud tähtajal saabub reaalne maksukohustus. Tulumaksu tasumisena ei võeta arvesse tulumaksu avansiliste maksete tasumist, kuna see ei ole lõplik maksukohustus.

- Juhul kui koodil 7210 on saadud tuluks PT kasum (732), siis koodi 7270 täitmisel on deklareerimisel oluline, kas püsiv tegevuskohta asub lepinguriigis või Šveitsi Konföderatsioonis või mitte.

Kui PT asub lepinguriigis või Šveitsi Konföderatsioonis, siis nimetatud riikide puhul koodi 7270 täitmist ei nõuta (TuMS § 50 lg 1¹ p 2).

Kui PT asub eespool nimetatud riigis, siis peab PT kasum olema välisriigis maksustatud, s.t lisa 7 osa II kood 7270 peab olema täidetud.

Juhul, kui koodil 7210 on tulu liikideks dividend (723) või omakapitali väljamakse (730) ja koodil 7203 on välisriik, siis koodid 7260 ja 7270 täidetakse välisriigi maksuhalduri või maksu kinnipidaja poolt esitatud **tõendi** aluse tulenevalt TuMS § 50 lg 1¹ punktides 3 ja 4 ning lg 2¹ sätestatust.

Omakapitali väljamakse puhul ei ole oluline, millisest riigist nimetatud tulu saadakse. Väljamakse osa, mis on maksustatud või mille aluseks olev kasumiosa peab olema maksustatud. Seega **välisriigist** saadud omakapitali väljamakse puhul peab olema täidetud vähemalt üks koodidest: 7260 või 7270.

Eesti äriühingult saadud dividendide ja omakapitali väljamaksete puhul koodi 7260 ei arvutata, st ei täideta, ja koodi 7270 ei täideta, sest Eestis puudub klassikaline kasumi maksustamine. Eesti äriühingult saadud dividendide ja omakapitali väljamakse maksustatud osa tõendab väljamaksjalt küsitud tõend TD koodilt 13070.

Selleks, et maksulepinguriigis või muust välislepingust tulenevalt tehtavalt väljamakselt peetakse tulumaks kinni maksulepingus või välislepingus sätestatud määraga, on vaja maksu kinnipidajale esitada rahandusministri 18.06.2004 määrusega nr 120 „[Residentsuse ja tulu saaja tõendamine välislepingu rakendamiseks](#)“ kehtestatud vorm TM 3 „Taotlus maksulepingu rakendamiseks“. Tõend TM 3 tuleb taotleda Maksu- ja Tolliametist.

Juhul kui lisa 7 osa II koodil 7210 tulu liigiks on lepingulise investeerimisfondi osaku tagastamisel või aktsiaseltsifondi aktsia või fondi likvideerimisel intressina fondist saadud tulu (733), siis lisa 7 osa II kood 7260 täidetakse TuMS § 31⁶ sätestatud tõendi alusel juhul, kui tulu on tulumaksuga maksustatud.

Juhul kui lisa 7 osa II koodil 7210 tulu liigiks on siirdehinna tehing (734) ja tulu on saadud Eestist vastavalt TuMS § 50 lõige 4, siis tehingu teine pool tõendab toimunud tehingu maksustamist vormiga TD ja lisa 7 osa II koodi 7260 või 7270 ei täida.

Näide 1

Äriühingul „Tulilind“ on PT Soomes ja pärast Soomes PT kasumilt tasutud tulumaksu on kasumi summa 30 000.00 eurot, mille äriühing näitab lisa 7 osas II koodil 7250 olenemata sellest, kas ta kavatseb seda välja maksta või mitte või maksab osaliselt. Seega lisa 7 osa II koodi 7250 täitmine ei olene sellest, kas ja kui palju seda edasi makstakse. Tegemist on maksustamist mõjutava asjaoluga ja iga saadud tulu näidatakse üks kord selle saamise kalendrikuul. PT kasum deklareeritakse siis, kui on teada puhaskasumi summa, s.t summa, millest on maha arvatud välisriigis kasumilt tasumisele kuuluv tulumaks. Kuna Soome on lepinguriik, siis koodi 7270 täitmine ei ole kohustuslik. Mittelepinguriikide puhul on koodi 7270 täitmine kohustuslik ja peab olema tõend välisriigist kasumi maksustamise kohta.

Osa II. Maksuvabad dividendid ja väljamaksed omakapitalist

Väljamakse tegija	registrikood	7201	46547892
	nimi	7202	Tulilind
	riigi nimi	7203	FIN
Saadud tulu	tulu liik vastavalt koodile	7210	732
	saamise kuupäev	7220	18.05.2019
	dividendi saaja osalus väljamaksjas (%)	7230	

	omakapitali väljamakse saaja osalus väljamaksjas (%)	7240	
	tulu summa	7250	30 000.00
	sealhulgas välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaks	7260	
	välisriigis tulumaksuga maksustatud kasumiosa	7270	
Maksuvabade väljamaksete tegemiseks saadud tulu summa: (7250 – 7260) + 7211 ≥ 0		7280	30 000.00

Näide 2

Äriühing sai mais 2018 Slovakkia äriühingult dividende summas 2500.00 eurot ja Eesti äriühingu osalus dividendide väljamaksjas on 10,01%. Slovakkia on lepinguriik. Lepinguriikidest saadud dividendide puhul ei ole koodide 7260 või 7270 täitmine kohustuslik.

Osa II. Maksuvabad dividendid ja väljamaksed omakapitalist

Väljamakse tegija	registrikood	7201	949740948
	nimi	7202	XXXXX
	riigi nimi	7203	SVK
Saadud tulu	tulu liik vastavalt koodile	7210	723
	saamise kuupäev	7220	18.05.2018
	dividendi saaja osalus väljamaksjas (%)	7230	10.01
	omakapitali väljamakse saaja osalus väljamaksjas (%)	7240	
	tulu summa	7250	2500.00
	sealhulgas välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaks	7260	
	välisriigis tulumaksuga maksustatud kasumiosa	7270	
Maksuvabade väljamaksete tegemiseks saadud tulu summa: (7250 – 7260) + 7211 ≥ 0		7280	2500.00

Näide 3

Äriühing sai mais 2019 Türgi äriühingult dividende summas 12 500.00 eurot ja Eesti äriühingu osalus dividendide väljamaksjas on 10,0%. Türgi on maksulepinguriik ja tulumaksu peeti kinni 10% ehk 1388.89 eurot. Lisa 7 osa II koodil 7250 näidatakse

saadud dividendi brutosumma, s.t koos kinnipeetud tulumaksuga, mis näidatakse lisa 7 osa II koodil 7260 summas 1388.89 eurot. Lisa 7 osa II koodil 7280 on saadud tulu netosumma, s.t summa, mida maksumaksjal on võimalik maksuvabalt välja maksta kas dividendina või omakapitali väljamaksena.

Türgi on maskisulepingu, mitte lepinguriik. Seega mittelepinguriikide puhul peab saadud dividendide puhul vähemalt üks koodidest 7260 või 7270 olema täidetud.

Osa II. Maksuvabad dividendid ja väljamaksed omakapitalist

Väljamakse tegija	registrikood	7201	4757845
	nimi	7202	XXXXX
	riigi nimi	7203	XX
Saadud tulu	tulu liik vastavalt koodile	7210	723
	saamise kuupäev	7220	13.05.2019
	dividendi saaja osalus väljamaksjas (%)	7230	10.00
	omakapitali väljamakse saaja osalus väljamaksjas (%)	7240	
	tulu summa	7250	13 888.89
	sealhulgas välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaks	7260	1388.89
	välisriigis tulumaksuga maksustatud kasumiosa	7270	
Maksuvabade väljamaksete tegemiseks saadud tulu summa: $(7250 - 7260) + 7211 \geq 0$ $13\,888.89 - 1388.89 = 12\,500$		7280	12 500.00

Näide 4

Äriühing sai mais 2021 Suurbritannia (ei ole lepinguriik) äriühingult dividende summas 500.00 eurot ja Eesti äriühingu osalus dividendide väljamaksjas on 11,0%. Väljamakstud dividendi aluseks olev kasumiosa on maksustatud ja saadud tõendi alusel täidetakse lisa 7 osa II koodi 7270. Koodil 7250 näidatakse saadud tulu 500.00 eurot.

Osa II. Maksuvabad dividendid ja väljamaksed omakapitalist

Väljamakse tegija	registrikood	7201	3365856
	nimi	7202	XXXXX
	riigi nimi	7203	XX
	tulu liik vastavalt koodile	7210	723

Saadud tulu	saamise kuupäev	7220	11.05.2019
	dividendi saaja osalus väljamaksjas (%)	7230	11.00
	omakapitali väljamakse saaja osalus väljamaksjas (%)	7240	
	tulu summa	7250	500.00
	sealhulgas välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaks	7260	
	välisriigis tulumaksuga maksustatud kasumiosa	7270	625.00
Maksuvabade väljamaksete tegemiseks saadud tulu summa: $(7250 - 7260) + 7211 \geq 0$		7280	500.00

Näide 5

Äriühing sai mais 2019 oma Arubal olevalt PT-lt puhaskasumit summas 30 000.00 eurot. Arubal maksustati kasum ära. Äriühing näitab mai lisa 7 osas II koodil 7250 summa 30 000.00 eurot (kasum peale maksu maha arvamist). Aruba ei ole lepinguriik, siis koodi 7270 täitmine kohustuslik.

Osa II. Maksuvabad dividendid ja väljamaksed omakapitalist

Väljamakse tegija	registrikood	7201	949740948
	nimi	7202	XXXXXX
	riigi nimi	7203	AT
Saadud tulu	tulu liik vastavalt koodile	7210	732
	saamise kuupäev	7220	05.05.2019
	dividendi saaja osalus väljamaksjas (%)	7230	
	omakapitali väljamakse saaja osalus väljamaksjas (%)	7240	
	tulu summa	7250	30 000.00
	sealhulgas välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaks	7260	
	välisriigis tulumaksuga maksustatud kasumiosa	7270	37 500.00
Maksuvabade väljamaksete tegemiseks saadud tulu summa: $(7250 - 7260) + 7211 \geq 0$		7280	30 000.00

Näide 6

Äriühing müüs mais 2019 Tansaania asuvale äriühingule tagasi oma osaluse 12%, mille eest laekus 28 300.00 eurot. Tansaania osaluse müük maksustati, mille kohta maksumaksjal on ka tõend. Äriühing näitab mai lisa 7 osa II koodil 7250 summa 30 000.00 eurot (brutosumma) ja koodil 7260 kinnipeetud tulumaksu 1700.00 eurot. Koodil 7240 näidatakse osaluse suurus väljamaksjas, mis peab olema vähemalt 10%. Osalusega alla 10% näidatakse osas lb. Välisriigist saadud omakapitali väljamaksete puhul peab vähemalt üks koodidest, 7260 või 7279, olema täidetud.

Osa II. Maksuvabad dividendid ja väljamaksed omakapitalist

Väljamakse tegija	registrikood	7201	56803568
	nimi	7202	XXXXX
	riigi nimi	7203	XXXX
Saadud tulu	tulu liik vastavalt koodile	7210	730
	saamise kuupäev	7220	20.05.2019
	dividendi saaja osalus väljamaksjas (%)	7230	
	omakapitali väljamakse saaja osalus väljamaksjas (%)	7240	12%
	tulu summa	7250	30 000.00
	sealhulgas välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaks	7260	1700.00
	välisriigis tulumaksuga maksustatud kasumiosa	7270	
Maksuvabade väljamaksete tegemiseks saadud tulu summa: $(7250 - 7260) + 7211 \geq 0$ $30\,000 - 1700 = 28\,300$		7280	28 300.00

6.1.4. Lisa 7 osa II koodide 7280, 7290 ja 7300 täitmisest

- Koodil 7280 arvutatakse summa, millises ulatuses maksumaksja sai maksustamisperioodil tulusid, mille arvelt on tal õigus maksta maksuvabalt dividende või teha väljamakseid omakapitalist.

Maksuvabade väljamaksete tegemiseks saadud tulu summa: $(7250 - 7260) + 7211 + 7280$
 $7215 + 7216 \geq 0$

Koodi 7280 summad kokku kantakse üle koodile 7290.

Näide

Äriühing „Uus algus“ sai mais 2015 teiselt Eesti äriühingult dividende 10 000.00 eurot. Dividendi saaja osalus väljamaksjas oli 12%. On täidetud tingimused, et näidata saadud dividende osas II.

Osa II. Maksuvabad dividendid ja väljamaksed omakapitalist

Väljamakse tegija	registrikood	7201	74330495
	nimi	7202	Annaluu
	riigi nimi	7203	EE
Saadud tulu	tulu liik vastavalt koodile	7210	723
	saamise kuupäev	7220	11.05.2015
	dividendi saaja osalus väljamaksjas (%)	7230	12
	omakapitali väljamakse saaja osalus väljamaksjas (%)	7240	
	tulu summa	7250	10 000.00
	sealhulgas välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaks	7260	
	välisriigis tulumaksuga maksustatud kasumiosa	7270	
Maksuvabade väljamaksete tegemiseks saadud tulu summa: $(7250 - 7260) + 7211 \geq 0$		7280	10 000.00

- Koodil 7290** peetakse arvestust maksustamisperioodi alguseks väljamaksmata maksuvabade tulude kohta kokku ja saab ülevaate, millises ulatuses on äriühingul võimalus TuMS § 50 lõigetes 1¹ ja 2¹ sätestatud tingimustel maksta dividende ja teha väljamakseid omakapitalist maksuvabalt. Seega võetakse arvesse eelmistel maksustamisperioodidel väljamaksmata summad (2000.00 eurot), millele lisatakse maksustamisperioodil laekumised (10 000.00 eurot).

Maksustamisperioodi maksuvabad väljamaksed: 7290 12 000.00
(eelmise vormi TSD lisa 7 **kood 7330**) + SUM7280 + SUM7550 + SUM7560 > 0

Koodile 7290 kantakse ainult 2015 jaanuari deklaratsioonile üle enne 01.01.2015 kehtinud vormi INF 11 tabeli 2 veerus 3 näidatud summa.

Koodi 7290 suurendab ühendav/omandav äriühing ühinemisel/jagunemisel teiselt äriühingult või püsivalt tegevuskohalt saadud õigusega kasutada ühendatava/jaguneva äriühingu väljamaksmata maksuvaba tulu juhul, kui ta on eelnevalt täitnud osa IV.

Koodi 7300 arvutuse aluseks on kood 7290 ja seda täidab **ainult** ühendatav/jagunev äriühing peale väljamaksmata maksuvabade tulude kasutamise õiguse üleandmist (osa III täitmist). Seega peab ühendav/jagunev äriühing enne otsustamist, kas ja kui palju ta maksuvabasid tulusid ühendavale/omandavale äriühingule üle annab, üle vaatama oma vajadused. See tähendab, kas tal on enne ühinemist/jagunemist vaja teha enda omanikele väljamakseid või mitte. Koodil 7300 deklareeritud üle antav maksuvaba tulu kasutamise õiguste summa ei saa olla suurem koodil 7290 näidatud summast.

Maksuvabad väljamaksed pärast õiguste üleandmist: $7290 - \text{SUM7450} - \text{SUM7460} \geq 0$ 7300 12 000.00

Koodil 7300 vähendatakse ühinemisel/jagunemisel koodi 7290 väljamaksmata tulude võrra juhul, kui ühendatav/jagunev äriühing on eelnevalt täitnud lisa 7 osa III.

6.1.5. Lisa 7 osa II koodide 7310, 7320 ja 7330 täitmisest

Vaatamata sellele, et lisa 7 osa II koodil 7290 näidatakse lisaks saadud dividendidele ja omakapitali väljamaksetele ka muid lisa 7 osas II deklareerimisele kuuluvaid saadud tulusid, saab äriühing koodil 7290 näidatud tulude arvelt välja maksta ainult dividendide ja teha väljamakseid omakapitalist. Maksta maksuvabalt dividendide ja teha väljamakseid omakapitalist ei saa rohkem, kui lisa 7 osa II koodil 7300 näidatud summa ulatuses. Juhul kui maksustamisperioodi väljamaksed ei ületa koodil 7300 näidatud summat või väljamakseid ei tehta, siis väljamaksmata tulu kantakse üle järgmise maksustamisperioodi lisa 7 osa II koodile 7330.

Ei ole oluline, kes on koodidel 7310 ja/või 7320 näidatud väljamaksete saaja, äriühingul maksukohustust ei teki. Täites koodid 7310 ja /või 7320, tuleb äriühingul esitada väljamaksete saajate deklaratsioon vorm INF 1.

- **Koodil 7310** näidatakse saadud maksuvabade tulude arvelt väljamakstud dividendid.

Maksuvabalt väljamakstud dividendide summa

7310

Osa II kood 7310 täidetakse ainult koodil 7300 deklareeritud summa arvelt väljamakstud dividendide summa, mida osa I koodil 7008 ei näidata.

Juhul kui osa II koodil 7310 väljamakstava mitterahalise dividendi turuväärtus ületab dividendiks jaotatud kasumi suurust ja koodi 7300, siis ületav kantakse osa I koodile 7008.

- **Koodil 7320** näidatakse saadud maksuvabade tulude arvelt omakapitali väljamaksed.

Maksuvabade omakapitali väljamaksete summa

7320

Koodil 7320 täidetakse ainult koodil 7300 deklareeritud summa arvelt väljamakseid omakapitalist, mida ei näidata osa I koodil 7060. Mitterahaline omakapitali väljamakse maksustatakse analoogselt mitterahalise dividendiga.

Kui tegelik dividendide või omakapitali väljamaksete summa ületab koodil 7300 näidatud summat, siis ületav summa deklareeritakse vastavalt lisa 7 osa I koodil 7010 või osa I koodil 7060 olenevalt sellest, mida välja makstakse.

- **Kood 7330** täidetakse juhul, kui koodide 7310 ja/või 7320 näidatud väljamaksed ei ületa koodil 7300 näidatud summat ja sellel koodil arvutatakse kalendrikuu lõpuks summa, mis kantakse üle järgmise vormi TSD lisa 7 koodile 7290.

Maksustamisperioodi lõpuks kasutamata tulude summa (kantakse üle järgmise vormi TSD lisa 7 koodile 7290):
 $7300 - 7310 - 7320 \geq 0$

7330

Näide 1

Äriühingul on maksustamisperioodi alguseks eelmisel kalendrikuul osa II koodilt 7330 üle tulnud summa 12 000.00 eurot. Juunis 2019 on tehtud otsus maksta oma osanikele dividendide summas 19 500.00 eurot eelmiste perioodide jaotamata kasumi arvelt. Dividendide väljamaksmise kuu kohta esitatakse koos lisaga 7 ka vorm INF 1. Kuna maksumaksjal on võimalus väljamakstud dividendide summa deklareerida osa I või II, siis otsustab maksumaksja, kuidas ta väljamakstud summa oma maksuarvestuses deklareerib.

1. Täidab osa II koodil 12 000.00 eurot, s.t kasutab kogu osa II maksuvaba tulu ära ja ülejäänud 9500.00 eurot näitab osa I koodil 7008, millelt tekib ka maksukohustus.

Osa I. Väljamakstud dividendid ja muud kasumieraldised, väljamaksed omakapitalist, varjatud kasumieraldised, välismaiste kontrollitavate äriühingute kasum ning tulumaks lahkumisel

Väljamakstud dividendide ja muude kasumieraldiste maksustatav summa	7010	7500.00
---	------	---------

Tasutav tulumaks kantakse vormi TSD koodile 114: $[(7010 + 7080) \times 20/80] - 7180 + 7640 \geq 0 + (7012 + 7014 + 7016 \times 20/80)$	7200	1875.00
---	------	---------

Osa II. Maksuvabad dividendid ja väljamaksed omakapitalist

Maksuvabad väljamaksed pärast õiguste üleandmist: $7290 - \text{SUM}7450 - \text{SUM}7460 \geq 0$	7300	12 000.00
---	------	-----------

Maksuvabalt väljamakstud dividendide summa	7310	12 000.00
--	------	-----------

Maksuvabade omakapitali väljamaksete summa	7320	
--	------	--

Maksustamisperioodi lõpuks kasutamata tulude summa (kantakse üle järgmise vormi TSD lisa 7 koodile 7290): $7300 - 7310 - 7320 \geq 0$	7330	0
--	------	---

2. Maksumaksja võib väljamakstud dividende deklareerida ka järgmiselt:

Osa I. Väljamakstud dividendid ja muud kasumieraldised, väljamaksed omakapitalist, varjatud kasumieraldised, välismaiste kontrollitavate äriühingute kasum ning tulumaks lahkumisel

Väljamakstud dividendide ja muude kasumieraldiste maksustatav summa	7010	19 500.00
---	------	-----------

Tasutav tulumaks kantakse vormi TSD koodile 114: $[(7010 + 7080) \times 20/80] - 7180 + 7640 \geq 0 + (7012 + 7014 + 7016 \times 20/80)$	7200	4875.00
---	------	---------

Osa II. Maksuvabad dividendid ja väljamaksed omakapitalist

Maksuvabad väljamaksed pärast õiguste üleandmist: $7290 - \text{SUM}7450 - \text{SUM}7460 \geq 0$	7300	12 000.00
---	------	-----------

Maksuvabalt väljamakstud dividendide summa	7310	
--	------	--

Maksuvabade omakapitali väljamaksete summa	7320	
--	------	--

Maksustamisperioodi lõpuks kasutamata tulude summa (kantakse üle järgmise vormi TSD lisa 7 koodile 7290): $7300 - 7310 - 7320 \geq 0$	7330	12 000.00
--	------	-----------

Siinkohal on näha, kuivõrd võib maksuarvestus erineda raamatupidamisarvestusest. Nagu ülaltoodust nähtub, otsustab maksumaksja, kus ja kuidas ta väljamakse deklareerib, kui tal on maksuarvestuses võimalus valida, kas näidata väljamakstud dividendid osas I või II.

Seega maksustamisperioodil väljamakstud:

- dividendide summa kokku = kood 7010 + kood 7310, s.t 19 500 eurot on summa, mida maksustamisperioodil tegelikult välja maksti. Kogu väljamakse summa näidatakse dividendide ja omakapitali väljamaksete saajate deklaratsioonis vorm INF 1.

Näide 2

Ka selle näite puhul on näha, kui erinev on maksuarvestus raamatupidamisarvestusest. Äriühingu asutamisel 2010. aastal tegid osanikud äriühingu asutamisel sisse makse 2556.00 eurot. 2011. aastal tehti täiendav mitterahaline sisse makse 70 000.00 eurot koos ülekursiga. 2015. aasta jaanuaris deklareeris äriühing lisa 7 koodil 7020 72 556.00 eurot, mis 2016. a on juuni koodil 7040 maksustamisperioodi alguseks.

Osa Ia. Omakapitali sisse- ja väljamaksed

Omakapitali sissemaksed kokku	7040	72 556.00
– koodi 7020 täitmise korral: $7020 + 7030 + \text{SUM7510} + \text{SUM7520} > 0$		
– järgnevatel maksustamisperioodidel: (eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7070) + 7030 + SUM7510 + SUM7520 > 0		

Osa II koodil 7300 on eelnevatelt perioodidelt üle tulnud väljamaksmata maksuvaba tulu maksustamisperioodi alguseks 20 000 eurot.

Maksuvabad väljamaksed pärast õiguste üleandmist: $7290 - \text{SUM7450} - \text{SUM7460} \geq 0$	7300	20 000.00
--	------	-----------

Äriühing otsustab juunis 2019 vähendada osakapitali 4000.00 euroni ja teeb osakapitali vähendamisel väljamakse 68 556.00 eurot. Siinkohal on maksumaksjal võimalik otsustada, kuidas ta maksuarvestuses seda väljamakset deklareerib.

1. Siin näitab äriühing kogu väljamakse 68 556.00 eurot osa Ia koodil 7060 ja ei täida osa II. Koos väljamaksega tuleb esitada ka väljamaksete saajate deklaratsioon vorm INF 1.

Osa Ia. Omakapitali sisse- ja väljamaksed

Omakapitali sissemaksed kokku	7040	72 556.00
– koodi 7020 täitmise korral: $7020 + 7030 + \text{SUM7510} + \text{SUM7520} > 0$		
– järgnevatel maksustamisperioodidel: (eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7070) + 7030 + SUM7510 + SUM7520 > 0		

Omakapitali sissemaksed pärast õiguste üleandmist: $7040 - \text{SUM7410} - \text{SUM7420} \geq 0$	7050	72 556.00
---	------	-----------

Omakapitalist tehtud väljamaksete summa	7060	68 556.00
---	------	-----------

Maksustamisperioodi lõpuks omakapitalist väljamaksmata sisse maksete summa: (kantakse üle järgmise vormi TSD lisa 7 koodile 7040): $7050 - 7060 \geq 0$	7070	4000.00
--	------	---------

Osa II. Maksuvabad dividendid ja väljamaksed omakapitalist

Maksuvabad väljamaksed pärast õiguste üleandmist: $7290 - \text{SUM7450} - \text{SUM7460} \geq 0$	7300	20 000.00
---	------	-----------

Maksuvabalt väljamakstud dividendide summa	7310	
--	------	--

Maksuvabade omakapitali väljamaksete summa

7320

Maksustamisperioodi lõpuks kasutamata tulude summa (kantakse üle järgmise vormi TSD lisa 7 koodile 7290): $7300 - 7310 - 7320 \geq 0$	7330	20 000.00
--	------	-----------

2. Väljamakset omakapitalist 68 556.00 eurot võib deklareerida ka järgmiselt:

Osa Ia. Omakapitali sisse- ja väljamaksed

Omakapitali sissemaksed kokku	7040	72 556.00
– koodi 7020 täitmise korral: $7020 + 7030 + \text{SUM7510} + \text{SUM7520} > 0$		
– järgnevatel maksustamisperioodidel: (eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7070) + $7030 + \text{SUM7510} + \text{SUM7520} > 0$		

Omakapitali sissemaksed pärast õiguste üleandmist: $7040 - \text{SUM7410} - \text{SUM7420} \geq 0$	7050	72 556.00
---	------	-----------

Omakapitalist tehtud väljamaksete summa	7060	48 556.00
---	------	-----------

Maksustamisperioodi lõpuks omakapitalist väljamaksmata sissemaksete summa: (kantakse üle järgmise vormi TSD lisa 7 koodile 7040): $7050 - 7060 \geq 0$ $725\ 56 - 48\ 556 = 24\ 000$	7070	24 000.00
--	------	-----------

Osa II. Maksuvabad dividendid ja väljamaksed omakapitalist

Maksuvabad väljamaksed pärast õiguste üleandmist: $7290 - \text{SUM7450} - \text{SUM7460} \geq 0$	7300	20 000.00
--	------	-----------

Maksuvabalt väljamakstud dividendide summa	7310	
--	------	--

Maksuvabade omakapitali väljamaksete summa	7320	20 000.00
--	------	-----------

Maksustamisperioodi lõpuks kasutamata tulude summa (kantakse üle järgmise vormi TSD lisa 7 koodile 7290): $7300 - 7310 - 7320 \geq 0$	7330	0
--	------	---

Seega maksustamisperioodi omakapitali väljamaksete summa kokku = kood 7060 + kood 7320, s.t 68 556.00 eurot on summa, mida maksustamisperioodil tegelikult välja maksti. Kogu väljamakse summa näidatakse dividendide ja omakapitali väljamaksete saajate deklaratsioonis vormil INF 1.

6.1.6. Lisa 7 osa II koodide 7301, 7302 ja 7311, 7331 täitmisest

(kehtiv alates 01.01.2019)

Koode 7301–7331 täidetakse, kui soovitakse teiselt Eesti äriühingult saadud madalama maksumääraga maksustatud dividendide ja muu kasumieraldiste arvelt välja maksta osanikele dividende ja muid kasumieraldisi.

Koodil 7301 summeeritakse teistelt residendist äriühingutelt saadud madalama maksumääraga maksustatud dividendid ja muud kasumieraldised (koodilt 7210 tulu liik 723¹) ja ühinemise, jagunemise käigus äriühingult saadud dividendid ja muud kasumieraldised, mis on teise äriühingu poolt maksustatud madalama maksumääraga (IV osa koodilt 7580).

Koodil 7302 lahutatakse koodi 7301 summast ühinemisel või jagunemisel üleantud väljamaksmata madalama maksumääraga maksustatud dividendid ja muud kasumieraldised (III osa koodilt 7480).

Koodil 7311 deklareeritakse koodil 7302 arvatud summa arvelt väljamakstud dividendid ja muud kasumieraldiste summa.

Koodi 7311 täitmisel tuleb täita ka vorm INF 1 ning näidata väljamakse liigiks „MDK”. Kui makstakse dividende füüsilistele isikutele, siis tuleb dividendide väljamaksmisel kinni pidada tulumaks (olenevalt maksulepingu sätetest ja residentsuse tõendi olemasolul soodsamast määrast). Kinnipeetud tulumaks deklareeritakse isikute lõikes vormi INF 1 koodil 13074.

Kui mitterahalise dividendi turuväärtus ületab koodi 7302 arvatud summat, siis koodi 7302 ületav osa kantakse koodile 7008, mis omakorda jagatakse koodide 7009 ja 7010 vahel sõltuvalt sellest, mis maksumääraga tuleb kasumit maksustada. Koodil 7009 näidatakse maksustatav kasum, kui ettevõtte on kalendriaastal võimalik kasumit maksustada madalama maksumääraga ja/või koodil 7010 kasum, mida maksustatakse tavamääras.

Koodil 7331 arvutatakse maksustamisperioodi lõpuks kasutamata teiselt äriühingult saadud madalama maksumääraga maksustatud dividendid ja muud kasumieraldised. Arvatud summa kantakse üle järgmise maksustamisperioodi koodile 7301.

7. Äriühingute ühinemisel/jagunemisel ühendatava/jaguneva äriühingu üle antavate maksustamisega seotud õiguste deklareerimine osas III

Alates 01.01.2015 on reguleeritud ühinemisel või jagunemisel ühendavale või omandavale äriühingule või mitteresidendist juriidilise isiku Eestis asuvale püsivale tegevuskohale või äriühingu üleminekul lepingus sätestatud maksustamisega seotud õiguste üleandmise deklareerimine vormi TSD lisa 7 osas III. Osa III täidab ainult ühendatav/jagunev äriühing, s.t õiguste üle andja.

Õiguste üleandmine – ühendatava või jaguneva äriühingu lisa 7 kasutamata, maksukohustuse suurust mõjutavate asjaolude üleandmine (osa Ia koodil 7040, osa Ib koodil 7160 või osa II koodidel 7290 ja 7301 näidatud summad), ühendavale või omandavale äriühingule või mitteresidendist juriidilise isiku püsivale tegevuskohale.

Äriühingute jagunemisel otsustavad omanikud ise, millise proportsiooniga ja kui palju milliseid maksustamisega seotud õigusi üle antakse.

Ühinemine või jagunemine toimub likvideerimismenetluseta vastavalt äriseadustikus reguleeritud ühinemis-/jagunemislepingu sõlmimisega. Jagunemine võib toimuda jaotumise või eraldumise teel.

Võlaõigusseadus sätestab ettevõtte ülemineku, mida ei kohaldata juriidiliste isikute ühinemise, jagunemise või ümberkujundamise puhul.

Ettevõtte ülemineku puhul peab maksustamisega seotud õiguste üleminek olema kindlasti kajastatud lepingus.

Olulised momendid, millega **enne äriregistris kande tegemist**, s.t lisa 7 osa III täitmisel, võiks arvestada:

- aeg, millal õigus ühendavale/omandavale äriühingule üle antakse
- kas ühendatav/jagunev äriühing teeb enne äriregistris kande tegemist veel ise lisa 7 deklareerimisele kuuluvaid väljamakseid või mitte
- kas väljamakse tehakse enne või pärast õiguse üleandmist

Soovitus: juhul kui ühendatav/jagunev äriühing, kes õigusi üle annab soovib teha või peab tegema väljamakseid nt omanikele, kes ei ole ühinemise või jagunemisega nõus, siis teha väljamaksed enne, kui õigused üle antakse. Sellisel juhul on teada summa, mida on võimalik üle anda.

Maksustamisega seotud õigusi saab üle anda:

- ühendavale või omandavale residendist äriühingule
- residendist äriühingu majandustegevust jätkavale mitteresidendist juriidilise isiku Eestis asuvale püsivale tegevuskohale

7.1. Tulumaksuseadusest tulenevad üle antavad õigused

Õigused antakse üle deklaratsioonilt deklaratsioonile st maksustamisega seotud õiguste andja (ühendatava/jagunev äriühing) lisa 7 osalt III õiguste saaja (ühendav/omandav äriühing) vorm TSD lisa 7 osale IV. Deklaratsioonilt deklaratsioonile automaatset üleandmist ei toimu.

Maksustamisega seotud õigusi, mida jagunev/ühendatav äriühing lisa 7 osas III saab üle anda on kolm. Üle andva äriühingu poolt välja maksmata:

- omakapitali tehtud, kuid väljamaksmata sissemaksed lisa 7 osa Ia koodilt 7040
- saadud tuludelt välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaks, mis on maksukohustuse vähendamiseks kasutamata lisa 7 osa Ib koodilt 7160
- saadud, kuid väljamaksmata tulud, mille arvelt makstakse maksuvabalt dividende või väljamakseid omakapitalist lisa 7 osal II koodilt 7290

Maksuarvestuses kasutatavate õiguste üleandmine ei ole seotud ühinemis-/jagunemiskannetega raamatupidamises, s.t raamatupidamises varade, kohustuste vms üleandmisega.

Õiguste üleandja peab esitama vormi TSD ja täitma osa III **enne äriregistris vastava kande tegemist**, s.t kui ta juriidilise isiku ja maksumaksjana veel eksisteerib. Siinkohal ajalist määratlust ei ole, millal õigused tuleb üle anda – kriteeriumiks on, et ühendatav/jagunev äriühing esitab maksuhaldurile vormi TSD lisa 7 enne tehingu tegelikku toimumist.

Juhime tähelepanu, et maksustamisega seotud õiguste üle andmine on õigus, mitte kohustus. Kui õiguste üleandja ei ole enne äriregistris kande tegemist lisa 7 osa III täitnud ja maksuhaldurile esitanud, siis ühendav/omandav äriühing oma lisa 7 osa IV täita ei saa, s.t temale ei ole maksustamisega seotud õigusi üle antud.

Kui ühinemisel/jagunemisel ei ole lepingute vm dokumendiga reguleeritud maksustamisega seotud õiguste üleandmine või maksustamisega seotud üleantud summad ei olnud dokumentide vormistamisel veel täpselt teada, mille alusel õiguste saaja (ühendav/omandav äriühing) saaks korrektselt täita oma lisa 7 osa IV, siis on seda võimalik teha ka ühendatavalt/jagunevalt äriühingult nõutud tõendiga TD.

Kui õiguste saajal on muud dokumendid, mis tõendavad, milliseid maksustamisega seotud õigusi ja kui palju ühendav/omandav äriühing sai, s.t mille alusel on ühendaval/omandaval äriühingul võimalik täita oma lisa 7 osa IV, siis tõendit TD ei ole vaja.

Õiguste üle andmisel tuleb saaja nõudmisel anda temale tõend TD, kus õiguste andja täidab TD osa IV „Ühinemisel või jagunemisel üleantud õigused“. Tõendi TD osa IV täidetakse õiguste üleandja lisa 7 täidetud osa III „Õiguste üleandmine ühinemisel või jagunemisel“ alusel.

Kui õiguste saajat ei ole üleandmise ajaks äriregistrisse kantud, siis lisa 7 osa III ja tõendil TD märgitakse saaja:

- koodil 7401 registrikood asemel „123456789“
- koodil 7402 nime asemel „asutamisel“

Ühendatava/jaguneva äriühingu täidetud lisa 7 osa III alusel vähendatakse sama perioodi lisa 7 osa Ia koodi 7040, lisa 7 osa Ib koodi 7160 või lisa 7 osa II koodi 7290.

Seega näidatakse lisa 7 osa III koodidel:

7401 – õiguse saava äriühingu/püsiva tegevuskoha registrikood

7402 – õiguse saava äriühingu /püsiva tegevuskoha nimi

7403 – riigi nimi, kus asub õigust saav isik

7.2. Üleantav omakapitali sissemakse kasutamise õigus

TuMS § 50 lõige 2 reguleerib omakapitali väljamakse maksustamise osas, mis ületab omakapitali tehtud sissemaksed. Arvestust omakapitali tehtud sissemaksete ja selle arvelt tehtud väljamaksete üle peetakse vormi TSD lisa 7 osas la.

Üle saab anda omakapitali tehtud sissemaksete summa, mis on ühendatava/jaguneva äriühingu poolt välja maksmata, s.t lisa 7 osa la koodil 7040 deklareeritud ulatuses, olenemata õiguse saajate arvust, kellele eelnimetatud õigus üle antakse nt jagunemisel.

Siinkohal aga tuleb arvestada TuMS § 50 lõikes 2 sätestatuga, mille kohaselt ei võeta ühinemisel arvesse ühendava äriühingu tehtud sissemaksed ühendatavasse äriühingusse.

Sama sätte alusel käsitatakse jagunemisel omakapitali sissemaksena enne jagunemist tema omakapitali tehtud sissemaksed, mille arvelt ei ole tehtud väljamakseid või mida ei ole üle antud teisele äriühingule, ning jaguneva äriühingu poolt talle üle antud samasuguste sissemaksete osa.

Osa la. Omakapitali sisse- ja väljamaksed

Omakapitali sissemaksed kokku

7040

– koodi 7020 täitmise korral: $7020 + 7030 + \text{SUM}7510 + \text{SUM}7520 > 0$

– järgnevatel maksustamisperioodidel:

(eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7070) + $7030 + \text{SUM}7510 + \text{SUM}7520 > 0$

Üle antav omakapitali sissemakse summa deklareeritakse lisa 7 osa III koodidel 7410 või 7420 vastavalt sellele, kes on näidatud sissemakse kasutamise õiguse saajaks, s.t kas äriühing või püsiv tegevuskoht.

Osa III. Õiguste üleandmine ühinemisel või jagunemisel

Õiguse saaja	registrikood	7401	
	nimi	7402	
	riigi nimi	7403	
Äriühingule üleantud omakapitalist tehtud väljamakseid ületav sissemaksete summa		7410	
Püsivale tegevuskohale üleantud omakapitalist tehtud väljamakseid ületav sissemaksete summa		7420	

Kui üle antava omakapitali sissemakse saajaid on rohkem kui üks, tuleb deklaratsiooni paber kandjal esitajal iga saaja kohta täita osa III eraldi (vorm TSD lisa 7 lisaleht 2).

Kui isikuid, kellele omakapitali sissemakse kasutamise õigus üle antakse, on üks, siis lisalehte täita ei ole vaja, piisab lisa 7 osa III täitmisest.

Arvestust üleantud omakapitali sissemakse kasutamise õiguse üle peetakse lisa 7 osa la koodil **7050**, mis vähendab koodi 7040 deklareeritud summat.

Omakapitali sissemaksed pärast õiguste üleandmist:
7040 – **SUM7410** – **SUM7420** ≥ 0

7050

Näide 1

Jaguneval äriühingul T on lisa 7 osa la koodil 7040 maksustamisperioodi alguseks välja maksmata omakapitali sissemakseid summas 14 800.00 eurot. Äriühing jaguneb kaheks äriühinguks ja jagunev äriühing kustutatakse registrist. Millises ulatuses jaotatakse omakapitali sissemakse kasutamise õiguse üleandmine omandavatele äriühingutele, see otsustatakse jagunemislepingus. Antud juhul on kindel, et jagunev äriühing T enne jagunemist omanikele väljamakseid ei tee ja on otsustatud, et äriühingule A antakse üle 8400.00 eurot ja asutamisel olevale äriühingule 6400.00 eurot. Jagunev äriühing T peab esitama lisa 7 enne äriregistris kande tegemist ja täidab lisa 7 osa III.

Osa III. Õiguste üleandmine ühinemisel või jagunemisel

Õiguse saaja	registrikood	7401	1XXXXX
	nimi	7402	Äriühing A
	riigi nimi	7403	Eesti
Äriühingule üleantud omakapitalist tehtud väljamakseid ületav sissemaksete summa		7410	8400.00

Osa III. Õiguste üleandmine ühinemisel või jagunemisel

Õiguse saaja	registrikood	7401	123456789
	nimi	7402	asutamisel
	riigi nimi	7403	Eesti
Äriühingule üleantud omakapitalist tehtud väljamakseid ületav sissemaksete summa		7410	6400.00

Täites osa III, vähendatakse sama perioodi lisa 7 osas la koodi 7040, sest üle ei saa anda rohkem, kui osa la koodil 7040 näidatud ulatuses.

Osa Ia. Omakapitali sisse- ja väljamaksed

Omakapitali sissemaksed kokku

7040

14 800.00

- koodi 7020 täitmise korral: 7020 + 7030 + SUM7510+ SUM7520 > 0
- järgnevatel maksustamisperioodidel:
(eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7070) + 7030 + SUM7510 + SUM7520 > 0

Omakapitali sissemaksed pärast õiguste üleandmist:

7050

0

7040 – **SUM7410** – **SUM7420** ≥ 0

14 800 – 8400 – 6400 = 0

Näide 2

Äriühingud A ja B ühinevad. Tegemist ei ole ema- ja tütarettevõttega. Äriühing B on ühendatav ning temal on lisa 7 osa I koodil 7040 väljamaksmata omakapital 25 000.00 eurot. Ühinemisepingus on fikseeritud, et antakse ühendavale äriühingule A üle väljamaksmata omakapitali sissemaksete kasutamise õigus summas 25 000.00 eurot.

Äriühing B peab enne ühinemist tegema väljamakse omanikele summas 20 000.00 eurot, mida lepingu sõlmimisel ei arvestatud. Kuna lepinguga on võetud kohustus üle anda 25 000.00 eurot ja ei olnud arvestatud võimalike kohustuslike väljamaksetega, siis tuleb kasutamise õigus üle andmine deklareerida samal kalendrikuul, kui tehakse väljamakse ja eelkõige tuleb täita osa III, mille tulemusel on lisa 7 osa I koodil 7050 summa 0, sest lepinguline kohustus on vaja täita ja täites väljamakse 20 000.00 lisa 7 osa I koodil 7060, tekib ühendataval äriühingul B maksukohustus lisa 7 osa I koodil 7200 kogu väljamakse summalt lisa 7 osa I koodil 7080.

Äriühing B täidab lisa 7 järgmiselt väljamakse tegemise kalendrikuu eest:

Osa I. Maksustatavad dividendid ja muud kasumieraldised, väljamaksed omakapitalist, varjatud kasumieraldised, välismaiste kontrollitavate äriühingute kasum

Omakapitalist väljamakstud sissemakseid ületav maksustatav summa: 7060 – 7050 ≥ 0	7080	20 000.00
Tasutav tulumaks kantakse vormi TSD koodile 114: [(7010 + 7080) × 20/80] – 7180 + 7640 ≥ 0 + (7012 × 20/80)	7200	5000.00

Osa Ia. Omakapitali sisse- ja väljamaksed

Omakapitali sissemaksed kokku – koodi 7020 täitmise korral: 7020 + 7030 + SUM7510 + SUM7520 > 0 – järgnevatel maksustamisperioodidel: (eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7070) + 7030 + SUM7510 + SUM7520 > 0	7040	25 000.00
Omakapitali sissemaksed pärast õiguste üleandmist: 7040 – SUM7410 – SUM7420 ≥ 0 25 000 – 25 000 = 0	7050	0
Omakapitalist tehtud väljamaksete summa	7060	20 000.00

Osa III. Õiguste üleandmine ühinemisel või jagunemisel

Õiguse saaja	registrikood	7401	1XXXXX
	nimi	7402	Äriühing A
	riigi nimi	7403	Eesti
Äriühingule üleantud omakapitalist tehtud väljamakseid ületav sissemaksete summa		7410	25 000.00

Näide 3

Äriühingud C ja D ühinevad. Äriühing C on äriühingu D emaettevõtte ja ühendav äriühing.

Äriühingul D on kaks osanikku, C on teinud osaühing D sissemakseid 20 000 euro eest ja osaühing E on teinud sissemakse 3000 eurot.

OÜ D enne ühinemiskande tegemist enam väljamakseid ei tee, kuid tuleb täita lisa 7, kui soovib äriühingule C osaühing E sissemakse kasutamise õigust üle anda. OÜ D täidab lisa 7 osa III.

Osa Ia. Omakapitali sisse- ja väljamaksed

Omakapitali sissemaksed kokku	7040	23 000.00
– koodi 7020 täitmise korral: $7020 + 7030 + \text{SUM7510} + \text{SUM7520} > 0$		
– järgnevatel maksustamisperioodidel:		
(eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7070) + 7030 + SUM7510 + SUM7520 > 0		

Omakapitali sissemaksed pärast õiguste üleandmist: 7040 – SUM7410 – SUM7420 ≥ 0 23 000 – 3000 = 20 000	7050	200 00.00
--	------	-----------

Omakapitalist tehtud väljamaksete summa	7060	
---	------	--

Maksustamisperioodi lõpuks omakapitalist väljamaksmata sissemaksete summa: (kantakse üle järgmise vormi TSD lisa 7 koodile 7040): $7050 - 7060 \geq 0$	7070	20 000.00
---	------	-----------

Osa III. Õiguste üleandmine ühinemisel või jagunemisel

Õiguse saaja	registrikood	7401	7XXXXX
	nimi	7402	Äriühing C
	riigi nimi	7403	Eesti
Äriühingule üleantud omakapitalist tehtud väljamakseid ületav sissemaksete summa		7410	3000.00

Siin ei võeta arvesse, s.t üle ei saa anda, ühendava äriühingu C tehtud sissemaksed, mis on deklareeritud lisa 7 osa la koodil 7040 summas 20 000.00 eurot, ühendatavasse äriühingusse D. Üle saab anda ainult äriühingu E tehtud sissemaksed äriühingusse D lisa 7 osa la koodil 7040 summas 3000.00 eurot. Osaühingu D deklaratsioonis jääbki pärast õiguse üleandmist lisa 7 osa la koodile 7070 üles äriühingu C sissemaksed 20 000.00 eurot.

Emaettevõttesse C on tehtud omakapitali sissemaksed 2556.00 eurot. Kui emaettevõtte täidab pärast ühinemiskande tegemist äriregistris tütarettevõtet D saadud summa 3000.00 eurot oma lisa 7 osas IV, siis on tal võimalik teha maksuvabalt omakapitali väljamakseid lisa 7 osa la koodil 7040 näidatud **summa 5556.00 euro** ulatuses.

Praktikas on kasutusel ka nn tagurpidi ühinemine, kus ühendatav äriühing on emaettevõtte, mis äriregistrist kustutatakse, ja ühendav äriühing on tütarettevõtte.

Näide 4

Võtame eelmise näite, kuid ühendatav on emaettevõtte C ja ühendav on tütarettevõtte D. Osaühingusse C on tehtud sissemaksed summas 2556.00 eurot.

1. Osaühing C (emaettevõtte) esitab **enne** äriregistris ühinemiskande tegemist lisa 7 järgmiselt:

Osa la. Omakapitali sisse- ja väljamaksed

Omakapitali sissemaksed kokku	7040	2556.00
– koodi 7020 täitmise korral: $7020 + 7030 + \text{SUM7510} + \text{SUM7520} > 0$		
– järgnevatel maksustamisperioodidel:		
(eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7070) + 7030 + SUM7510 + SUM7520 > 0		

Omakapitali sissemaksed pärast õiguste üleandmist: 7040 – SUM7410 – SUM7420 ≥ 0 2550 – 2550 = 0	7050	0
---	------	---

Omakapitalist tehtud väljamaksete summa	7060
---	------

Maksustamisperioodi lõpuks omakapitalist väljamaksmata sissemaksete summa: (kantakse üle järgmise vormi TSD lisa 7 koodile 7040): 7050 – 7060 ≥ 0	7070	0
--	------	---

Osa III. Õiguste üleandmine ühinemisel või jagunemisel

Õiguse saaja	registrikood	7401	7XXXXX
	nimi	7402	Äriühing D
	riigi nimi	7403	Eesti
Äriühingule üleantud omakapitalist tehtud väljamakseid ületav sissemaksete summa		7410	2556.00

Emaettevõtte annab tütarettevõttele üle temasse tehtud, kuid enne ühinemist väljamaksmata sissemakse lisa 7 osa la koodilt 7040, täites osa III.

2. Osaühing D (tütarettevõtte) esitab lisa 7 äriregistris **ühinemiskande tegemise**, s.t tegelikult toimunud tehingu kalendrikuu eest, selleks et elimineerida emaettevõtte tehtud sissemakse tütarettevõttesse.

Osa la. Omakapitali sisse- ja väljamaksed

Omakapitali sissemaksed kokku	7040	23 000.00
– koodi 7020 täitmise korral: 7020 + 7030 + SUM7510+ SUM7520 > 0		
– järgnevatel maksustamisperioodidel:		
(eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7070) + 7030 + SUM7510 + SUM7520 > 0		

Omakapitali sissemaksed pärast õiguste üleandmist: 7040 – SUM7410 – SUM7420 ≥ 0 23 000 – 20 000 = 0	7050	3000.00
---	------	---------

Omakapitalist tehtud väljamaksete summa	7060
---	------

Maksustamisperioodi lõpuks omakapitalist väljamaksmata sissemaksete summa: (kantakse üle järgmise vormi TSD lisa 7 koodile 7040): 7050 – 7060 ≥ 0	7070	3000.00
--	------	---------

Osa III. Õiguste üleandmine ühinemisel või jagunemisel

Õiguse saaja	registrikood	7401	7XXXXX
	nimi	7402	Äriühing C
	riigi nimi	7403	Eesti

Äriühingule üleantud omakapitalist tehtud väljamakseid ületav sissemaksete summa	7410	20 000.00
--	------	-----------

Selleks, et tütarettevõtte saaks elimineerida emaettevõtte tehtud sissemakse, tuleb tal n-ö tagastada emaettevõttele tehtud sissemakse 20 000.00 eurot, kuid jääb alles osaühing E tehtud sissemakse 3000.00 eurot. Selleks ajaks emaettevõtet enam juriidiliselt ei eksisteeri, s.t ta ei ole maksumaksja ja ei näita seda summat oma lisa 7 osas IV. Selline deklareerimine on vajalik, et äriühing D omakapitali sissemakse maksuarvestuses oleks õige ja vastaks TuMS § 50 lg 2 sätestatule.

Äriregistris kande tegemise kalendrikuule järgneva kalendrikuu eest esitab osaühing D lisa 7, täites osa IV, kus näitab emaettevõttelt saadud sissemakse 2556.00 eurot ja lisa 7 jääb pärast ühinemist emaettevõttega omakapitali sissemakseks lisa 7 osas la koodil 7040 summa **5556.00 eurot**.

Seega olenemata sellest, kas ema- ja tütarettevõtte ühinemine toimub tavapäraselt, s.t alles jääb emaettevõtte või toimub nn tagurpidine ühinemine ja alles jääb tütarettevõtte, on alles jääva äriühingu maksuarvestuses omakapitali sissemakse summa ühesugune.

Vahe deklareerimisel olukorras, kui ühendatav äriühing on emaettevõtte, mitte tütarettevõtte, seisneb selles, et tütarettevõttel on üks lisakohustus lisa 7 esitamisel, sest temal on oma lisa 7 osa la koodilt 7040 vaja elimineerida emaettevõtte tehtud sissemakse.

Näide 5

Emaettevõtte X ostis 04.08.2016 endale tütarettevõtte Y kolmandatelt isikutelt summas 1 200 000 eurot.

Emaettevõttel X on maksuhaldurile deklareeritud lisa 7 osas la koodil 7040 sissemaksed omakapitali summas 1 400 000 eurot.

Tütarettevõttel Y on enne ostutehingut maksuhaldurile deklareeritud maksuhaldurile omakapitali sissemaksed lisa 7 osas la koodil 7040 summas 450 000 eurot.

Ema- ja tütarettevõtte ühinevad, kus ühendavaks ettevõtteks on emaettevõtte X.

Tütarettevõtte Y esitab enne äriregistris ühinemiskande tegemist lisa 7, täites osa III.

Osa la. Omakapitali sisse- ja väljamaksed

Omakapitali sissemaksed kokku	7040	450 000.00
– koodi 7020 täitmise korral: $7020 + 7030 + \text{SUM7510} + \text{SUM7520} > 0$		
– järgnevatel maksustamisperioodidel:		
(eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7070) $+ 7030 + \text{SUM7510} + \text{SUM7520} > 0$		

Omakapitali sissemaksed pärast õiguste üleandmist:	7050	0
$7040 - \text{SUM7410} - \text{SUM7420} \geq 0$		
$450\,000 - 450\,000 = 0$		

Omakapitalist tehtud väljamaksete summa	7060	
---	------	--

Maksustamisperioodi lõpuks omakapitalist väljamaksmata sissemaksete summa:	7070	0
(kantakse üle järgmise vormi TSD lisa 7 koodile 7040): $7050 - 7060 \geq 0$		

Osa III. Õiguste üleandmine ühinemisel või jagunemisel

Õiguse saaja	registrikood	7401	7XXXXX
	nimi	7402	Äriühing X
	riigi nimi	7403	Eesti

Äriühingule üleantud omakapitalist tehtud väljamakseid ületav sissemaksete summa	7410	450 000.00
--	------	---------------

Antud juhul ei ole emaettevõtte X teinud sissemakseid soetatud tütarettevõtte Y omakapitali. Ta ostis selle äriühingu kolmandatelt isikult. Siinkohal saab tütarettevõtte Y üle anda emaettevõttele X temasse enne ostutehingut tehtud ja väljamaksmata sissemaksed omakapitali. Siinkohal ei ole maksuarvestuses oluline, mis hinnaga emaettevõtte tütarettevõtte kolmandalt isikult soetas.

Väljamakseid omakapitalist saab teha maksuvabalt nii palju, kui palju on konkreetsesse äriühingusse tegelikult sisse makstud. Kolmandalt isikult soetatud äriühingu puhul **ei ole äriühingu soetusmaksumus** maksuarvestuses sissemakseks äriühingu omakapitali, mida deklareeritakse lisa 7 osa Ia koodil 7030.

7.3. Üleantav välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaksu kasutamise õigus

TuMS § 54 lõige 5 ja § 61 lõige 25 reguleerivad, millistel tingimustel võib residendist äriühing Eestis arvesse võtta välisriigist saadud tuludelt välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaksu ja maha arvata vormi TSD lisa 7 osa I koodil 7200 tasumisele kuuluvast tulumaksust.

Arvestust residendist äriühingule välisriigist saadud tuludelt välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaksu ja selle kasutamise kohta peetakse vormi TSD lisa 7 osas Ib.

Üle saab anda Eestis arvesse võetava välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaksu summa, mis on ühendatava/jaguneva äriühingu poolt oma maksukohustuse vähendamiseks kasutamata ja lisa 7 osa Ib koodil 7160 deklareeritud ulatuses, olenemata saajate arvust, kellele eelnimetatud õigus üle antakse nt jagunemisel.

Välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaksu summa: **7160**
(eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7190) + SUM7150 + SUM7530 + SUM7540 > 0

Üle antav tulumaksu summa deklareeritakse lisa 7 osa III koodidel 7430 või 7440 olenevalt sellest, kes on õiguse saaja, kas äriühing või püsiv tegevuskoht.

Osa III. Õiguste üleandmine ühinemisel või jagunemisel

Õiguse saaja	registrikood	7401
	nimi	7402
	riigi nimi	7403

Äriühingule üleantud Eestis arvesse võetav välisriigis tasutud või kinnipeetud tulumaks **7430**

Püsivale tegevuskohale üleantud Eestis arvesse võetav välisriigis tasutud või kinnipeetud tulumaks **7440**

Kui üle antava tulumaksu summa saajaid on rohkem kui üks, tuleb iga saaja kohta täita osa III eraldi.

Arvestust üleantud välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaksu kasutamise õiguse üle peetakse lisa 7 osa Ib koodil **7170**, mis vähendab koodi 7160.

Välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaksu summa pärast õiguste üleandmist:
7160 – SUM7430 – SUM7440 ≥ 0

7170

Näide 1

Äriühing A on ühendatav ühing ja tal on kasutamata välisriigist saadud tuludelt tasutud ja kinnipeetud tulumaksu lisa 7 osa Ib koodil 7160 summas 300 eurot, mis antakse üle ühendavale ühingule C. Äriühing A enam lisa 7 väljamakseid ei tee ning pärast ühinemisega seotud kokkulepete, kuid enne äriregistris ühinemiskande tegemist, täidab lisa 7 osa III.

Välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaksu summa:
(eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7190) + SUM7150 + SUM7530 + SUM7540 > 0

7160

300.00

Välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaksu summa pärast õiguste üleandmist:
7160 – SUM7430 – SUM7440 ≥ 0 300 - 300 = 0

7170

0

III. Õiguste üleandmine ühinemisel või jagunemisel

Õiguse saaja	registrikood	7401	1XXX XX
	nimi	7402	OÜ C
	riigi nimi	7403	Eesti

Äriühingule üleantud Eestis arvesse võetav välisriigis tasutud või kinnipeetud tulumaks

7430

300.00

Lisa 7 osa III koodil 7430 täideti kogu koodil 7160 olev summa 300, siis koodil 7170 on tulemus 0.

Näide 2

Jaguneval äriühingul K on kasutamata oma maksukohustuse vähendamiseks välisriigis tasutud/kinnipeetud tulumaksu tema lisa 7 osa Ib koodil 7160 summas 1745.00 eurot, mille ta jaguneva äriühinguna kahele omandavale äriühingule C ja B üle annab. Äriühingul K tuleb täita lisa 7 osa III mõlema omandava äriühingu kohta eraldi. Omandavale äriühingule C annab äriühing K üle summa 915.00 eurot ja omandavale äriühingule B annab äriühing K üle 830.00 eurot. Äriühingu K lisa 7 osa Ib koodil 7170 toimub arvestus üle antud summade kohta. Äriühing K täidab osa III OÜ-le C antava summa kohta.

III. Õiguste üleandmine ühinemisel või jagunemisel

Õiguse saaja	registrikood	7401	1XXXXX
	nimi	7402	OÜ C
	riigi nimi	7403	Eesti

Äriühingule üleantud Eestis arvesse võetav välisriigis tasutud või kinnipeetud tulumaks

7430

915.00

Osas Ib „Välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaks” toimub arvestus:

Välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaksu summa: (eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7190) + SUM7150 + SUM7530 + SUM7540 > 0	7160	1745.00
Välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaksu summa pärast õiguste üleandmist: 7160 – SUM7430 – SUM7440 ≥ 0 1745 – 915 = 830	7170	830.00

Äriühing K täidab osa III OÜ-le B antava summa kohta.

Osa III. Õiguste üleandmine ühinemisel või jagunemisel

Õiguse saaja	registrikood	7401	2XXXXX
	nimi	7402	OÜ B
	riigi nimi	7403	Eesti

Äriühingule üleantud Eestis arvesse võetav välisriigis tasutud või kinnipeetud tulumaks **7430** 830.00

Osas Ib „Välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaks“ toimub arvestus:

Välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaksu summa pärast õiguste üleandmist: 7160 – SUM7430 – SUM7440 ≥ 0 830 – 830 = 0	7170	0
---	------	---

7.4. Üleantav maksuvaba tulu kasutamise õigus

TuMS § 50 lõige 1¹, lõige 2¹ ja lõige 2⁴ ning rahandusministri 11.09.2014 määrusega nr 32 kehtestatud vormi TSD lisa 7 märkuste punktid 33–55 reguleerivad residendist äriühingule makstud tulud, mille arvelt võib äriühing omakorda välja maksta dividende ja teha väljamakseid omakapitalist maksuvabalt. Arvestust saadud tulude üle, mida võib maksuvabalt edasi maksta ja äriühingu poolt väljamakstud summade kohta peetakse vormi TSD lisa 7 osas II.

Üle saab anda maksuvaba tulu summa, mis on ühendatava/jaguneva äriühingu poolt välja maksmata ja lisa 7 osa II koodil 7290 deklareeritud ulatuses, olenemata sellest, mitmele saajale eelnimetatud õigus üle antakse nt jagunemisel.

Osa II. Maksuvabad dividendid ja väljamaksed omakapitalist

Maksustamisperioodi maksuvabad väljamaksed:
(eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7330) + SUM7280 + SUM7550 + SUM7560 > 0

Üle antav maksuvaba tulu summa deklareeritakse lisa 7 osa III koodidel 7450 või 7460 tulenevalt sellest, kes on näidatud maksuvaba tulu kasutamise õiguse saajaks, st kas äriühing või püsiv tegevuskoht.

Osa III. Õiguste üleandmine ühinemisel või jagunemisel

Õiguse saaja	registrikood	7401
	nimi	7402
	riigi nimi	7403
Äriühingule üleantud väljamaksmata maksuvaba tulu		7450

Püsivale tegevuskohale üleantud väljamaksmata maksuvaba tulu	7460
--	------

Kui üle antava maksuvaba tulu saajaid on rohkem kui üks, siis tuleb iga saaja kohta täita osa III eraldi.

Arvestust üleantud maksuvaba tulu kasutamise õiguse üle peetakse lisa 7 osa II koodil **7300**, mis vähendab koodi 7290.

Maksuvabad väljamaksed pärast õiguste üleandmist: $7290 - \text{SUM7450} - \text{SUM7460} \geq 0$

Näide 1

Jaguneval äriühingul Z on lisa 7 osa II koodil 7290 väljamaksmata saadud tulused, mille arvelt võib maksuvabalt maksta dividende või teha väljamakseid omakapitalist summas 2000 eurot, mille kasutamise õiguse ta annab üle omandavale äriühingule Õ. Selleks tuleb enne jagunemiskande tegemist äriregistris esitada lisa 7, täites osa III.

Osa III. Õiguste üleandmine ühinemisel või jagunemisel

Õiguse saaja	registrikood	7401	2XXXXXX
	nimi	7402	OÜ Õ
	riigi nimi	7403	EST
Äriühingule üleantud väljamaksmata maksuvaba tulu		7450	2000.00

Osa II. Maksuvabad dividendid ja väljamaksed omakapitalist

Maksustamisperioodi maksuvabad väljamaksed:
(eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7330) + SUM7280 + SUM7550 + SUM7560 > 0

Maksuvabad väljamaksed pärast õiguste üleandmist: $7290 - \text{SUM7450} - \text{SUM7460} \geq 0$
 $2000 - 2000 = 0$

Äriühing Z täitis oma lisa 7 osa III koodi 7450 ja andis üle kogu oma kasutamata summa 2000.00 koodilt 7290. Arvestus üle antud summade kohta peetakse koodil 7300. Kuna anti üle kogu summa, siis koodil 7300 on 0.

Näide 2

Äriühingud M ja N ühinevad, kusjuures ühendavaks äriühinguks on N. Ühendataval äriühingul M on lisa 7 koodil 7090 välja maksmata summa 4500.00 eurot, mille ta ühinemisel üle annab.

Enne ühinemiskaande tegemist äriregistris esitab äriühing M maksuhaldurile vormi TSD lisa 7, täites eelkõige osa III.

Osa III. Õiguste üleandmine ühinemisel või jagunemisel

Õiguse saaja	registrikood	7401	2XXXXXX
	nimi	7402	OÜ N
	riigi nimi	7403	EST
Äriühingule üleantud väljamaksmata maksuvaba tulu		7450	4500.00

Maksustamisperioodi maksuvabad väljamaksed:
(eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7330) + SUM7280 + SUM7550 + SUM7560 > 0

Maksuvabad väljamaksed pärast õiguste üleandmist: $7290 - \text{SUM7450} - \text{SUM7460} \geq 0$
 $4500 - 4500 = 0$

8. Äriühingute ühinemisel/jagunemisel ühendava/omandava äriühingu maksustamisega seotud saadud õiguste deklareerimine osas IV

Alates 01.01.2015 on reguleeritud ühendavale või omandavale äriühingule või mitteresidendist juriidilise isiku Eestis asuvalle püsivale tegevuskohale või äriühingu üleminekul lepingus sätestatud maksustamisega seotud õiguste saamise deklareerimine vormi TSD lisa 7 osas IV.

Õiguste saamine – ühendavale või omandavale äriühingule üle antud maksustamisega seotud õigused, mida ühendatav/jagunev äriühing on enne äriregistris kande tegemist, s.t enne tehingu tegelikku toimumist, maksuhaldurile oma lisa 7 osas III deklareerinud.

Kui ühendav/omandav äriühing saab õigusi erinevatelt äriühingutelt, siis igalt isikult saadud õiguse kohta tuleb täita eraldi rida elektroonilisel deklaratsiooni täitmisel. Paberkandjal täitjal täita osa IV eraldi lisa 7 lisalehel 2.

8.1. Saadud õiguste kajastamine lisa 7 osas IV

Ühendav/omandav äriühing saab temale ühinemise/jagunemise käigus üle antud maksustamisega seotud õigusi oma lisa 7 osas IV täita õiguste üle andmist tõendava dokumendi (leping, lepingu lisa vms) või ühendavalt/jagunevalt äriühingult nõutud tõendi TD alusel pärast äriregistris vastava kande tegemist, s.t siis, kui tehing on tegelikult toimunud ja õigusjärglasele lähevad üle kõik varad, õigused, kohustused vms.

Selleks, et ühendav/omandav äriühing saaks täita oma lisa 7 osa IV, peab ühendatav/jagunev äriühing enne äriregistris kande tegemist olema deklareerinud õiguste üle andmise oma lisa 7 osas III. Õiguste üle andmine on ühendatava/jaguneva äriühingu õigus, mitte kohustus ja kui osa III on täitmata, siis ühendav/jagunev äriühing ei soovinud midagi üle anda.

Lisa 7 osas IV deklareeritakse saadud õigused kas äriregistris kande tegemise või hiljemalt sellele järgneval kalendrikuul.

Osas IV näidatakse ainult neid maksustamisega seotud ja saadud õigusi ning nende summade ulatuses, mida ühendatav/jagunev äriühing on näidanud oma lisa 7 osas III või püsiv tegevuskoht lisa 3. Selleks, et õigusi saav äriühing need osas IV saaks deklareerida, peab ühendatav või jagunev äriühing need eelkõige üle andma.

Lisa 7 osa IV koodidel näidatakse:

7501 – ühendatava/jaguneva isiku registrikood, s.t selle isiku registrikood, kes ühendavale/omandavale äriühingule õiguse üle annab

7502 – ühendatava/jaguneva isiku nimi, kelle registrikood on näidatud koodil 7501

7503 – ühendatava/jaguneva isiku riigi nimi

8.2. Saadud omakapitali sissemakse kasutamise õigus

Äriühing, täites lisa 7 osa IV, näitab koodidel 7510 või 7250 saadud omakapitali sissemaksete kasutamise summa

tulenevalt temale õiguse üle andnud isikult. Seega kood 7510 või 7520 täidetakse vastavalt sellele, kes selle summa üle annab. Koodidel 7510 või 7520 näidatud saadud summa võrra suureneb ühendava/omandava äriühingu lisa 7 osa la koodil 7040.

Osa IV. Õiguste saamine ühinemisel või jagunemisel

Õiguste andja	registrikood	7501
	nimi	7502
	riigi nimi	7503
Äriühingult saadud omakapitali sissemaksete summa		7510
Püsivalt tegevuskohalt saadud tema jaoks Eestisse toodud ja üleantud vara summa		7520

Osa la. Omakapitali sisse- ja väljamaksed

Omakapitali sissemaksed kokku 7040

- koodi 7020 täitmise korral: $7020 + 7030 + \text{SUM7510} + \text{SUM7520} > 0$
- järgnevatel maksustamisperioodidel:
(eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7070) + 7030 + **SUM7510** + **SUM7520** > 0

Näide 1

Ühendav äriühing C sai ühendatava äriühingu D väljamaksmata omakapitali sissemakset summas 3000.00 eurot, mille kohta ta küsis ühendatavalt äriühingult tõendit TD. Ühendaval äriühingul C on endal omakapitali sissemaksed lisa 7 osa la koodil 7040 summa 2556.00 eurot. Pärast ühinemiskande tegemist äriregistris täidab äriühing C tõendi TD alusel oma lisa 7.

Osa IV Õiguste saamine ühinemisel või jagunemisel

Õiguste andja	registrikood	7501	3XXXX
	nimi	7502	OÜ D
	riigi nimi	7503	EST
Äriühingult saadud omakapitali sissemaksete summa		7510	3000.00

Osa la. Omakapitali sisse- ja väljamaksed

Omakapitali sissemaksed kokku 7040 5556.00

- koodi 7020 täitmise korral: $7020 + 7030 + \text{SUM7510} + \text{SUM7520} > 0$
- järgnevatel maksustamisperioodidel: (eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7070) + 7030
+ **SUM7510** + **SUM7520** > 0
2556 + 3000 = 5556

Näide 2

Emaettevõtte X sai kolmandalt isikult ostetud tütarettevõttelt Y tema poolt väljamaksmata omakapitali sissemakseid 450 000.00 eurot, mis oli fikseeritud ühinemislepingus. Pärast tehingu tegelikku toimumist 2016. a septembris esitas emaettevõtte maksuhaldurile oma lisa 7, täites osa IV. Emaettevõttel X oli maksuhaldurile deklareeritud sissemakseid omakapitali 1 400 000.00 eurot.

Osa IV. Õiguste saamine ühinemisel või jagunemisel

Õiguste andja	registrikood	7501	3XXXX
	nimi	7502	OÜ Y
	riigi nimi	7503	EST
Äriühingult saadud omakapitali sissemaksete summa		7510	450 000.00

Osa Ia. Omakapitali sisse- ja väljamaksed

Omakapitali sissemaksed kokku 7040 1 850 000.00
 – koodi 7020 täitmise korral: $7020 + 7030 + \text{SUM7510} + \text{SUM7520} > 0$
 – järgnevatel maksustamisperioodidel: (eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7070) + 7030
 + **SUM7510 + SUM7520 > 0**
1 400 00 + 450 000 = 1 850 000

8.3. Saadud Eestis arvesse võetav välisriigis tasutud või kinnipeetud tulumaksu kasutamise õigus

Ühendav/omandav täidab lisa 7 osa IV ja näitab koodidel 7530/7540 saadud välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaksu summa temale õiguse üle andnud isikult. Koodide 7530/7540 täitmine sõltub sellest, kes summad üle annab. Koodidel 7530/7540 näidatud summa võrra suureneb ühendava/omandava äriühingu lisa 7 osa Ib koodil 7160.

Osa IV. Õiguste saamine ühinemisel või jagunemisel

Õiguste andja	registrikood	7501	
	nimi	7502	
	riigi nimi	7503	

Äriühingult saadud Eestis arvesse võetav välisriigis tasutud või kinnipeetud tulumaks 7530

Püsivalt tegevuskohalt saadud Eestis arvesse võetav välisriigis tasutud või kinnipeetud tulumaks 7540

Osa Ib. Välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaks

Välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaksu summa: 7160
 (eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7190) + SUM7150 + SUM7530 + SUM7540 > 0

Näide

Omandav äriühing B sai jagunevalt äriühingult K tema poolt maksukohustuse vähendamiseks kasutamata välisriigis saadud tuludelt kinnipeetud või tasutud tulumaksu summas 830.00 eurot. Omandav äriühing B täidab pärast äriregistris kande tegemist oma lisa 7 osa IV, kus näitab äriühingult K saadud summa kasutamise õiguse. Oma lisa 7 täidab ta jagunemislepingus näidatud summa alusel, sest jagunev äriühing K andis kogu summa omandavale äriühingule üle ja täitis ka oma lisa 7 osa III. Omandaval äriühingul B endal ei olnud täidetud lisa 7 osa Ib, s.t ta ei ole saanud välisriigist tulusid, mida seal näidatakse.

Osa IV. Õiguste saamine ühinemisel või jagunemisel

Õiguste andja	registrikood	7501	2XXXXX
	nimi	7502	OÜ K
	riigi nimi	7503	Eesti

Äriühingult saadud Eestis arvesse võetav välisriigis tasutud või kinnipeetud tulumaks **7530** 830.00

Osa Ib. Välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaks

Välisriigis kinnipeetud või tasutud tulumaksu summa: 7160 830.00
(eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7190) + SUM7150 + **SUM7530** + SUM7540 > 0

8.4. Saadud maksuvabade tulude kasutamise õigus

Äriühing täidab lisa 7 osa IV ja näitab koodidel 7550/7560 saadud maksuvabade tulude summa õiguse üle andnud isikult. Koodide 7550/7560 täitmine sõltub sellest, kes summad üle annab. Koodidel 7550/7560 näidatud summa võrra suureneb ühendava/omandava äriühingu lisa 7 osa II koodidel 7290 ja 7301.

Osa IV. Õiguste saamine ühinemisel või jagunemisel

Õiguste andja	registrikood	7501
	nimi	7502
	riigi nimi	7503
Äriühingult saadud väljamaksmata maksuvaba tulu		7550
Püsivalt tegevuskohalt saadud väljamaksmata maksuvaba tulu		7560

Osa II. Maksuvabad dividendid ja väljamaksed omakapitalist

Maksustamisperioodi maksuvabad väljamaksed: 7290
(eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7330) + SUM7280 + **SUM7550** + **SUM7560** > 0

Näide

Ühendav äriühing N sai ühendatavalt äriühingult M maksuvabade tulude kasutamise õiguse summas 4500.00 eurot. Ühendatav äriühing M esitas enne äriregistris kande tegemist maksuhaldurile oma lisa 7, kus tal oli täidetud osa III. Ühendaval äriühingul N on ühendatava äriühingu M maksuhaldurile esitatud lisa 7, mille alusel äriühing N täidab oma lisa 7 osa IV. Ühendav äriühing M sai veel teiselt ühendatavalt äriühingult Ä maksuvaba tulu kasutamise õigust summas 200 eurot, mille kohta on talle äriühing Ä väljastatud tõend TD.

Ühendaval äriühingul M oli endal väljamaksmata maksuvabasid tulusid deklareeritud lisa 7 osa II koodil 7290 summas 2500.00 eurot. Lisa 7 osa II koodil 7290 summeeritakse osa täidetud IV koodid SUM7550.

Osa IV. Õiguste saamine ühinemisel või jagunemisel

Õiguste andja	registrikood	7501	4XXXXXX
	nimi	7502	OÜ N
	riigi nimi	7503	Eesti
Äriühingult saadud väljamaksmata maksuvaba tulu		7550	4500.00

Osa IV. Õiguste saamine ühinemisel või jagunemisel

Õiguste andja	registrikood	7501	2XXXXXX
	nimi	7502	OÜ Ä
	riigi nimi	7503	
Äriühingult saadud väljamaksmata maksuvaba tulu		7550	200.00

Osa II. Maksuvabad dividendid ja väljamaksed omakapitalist

Maksustamisperioodi maksuvabad väljamaksed: (eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7330) + SUM7280 + SUM7550 + SUM7560 > 0 <i>2500 + 4700 = 7200</i>	7290	7200.00
---	------	---------

9. Residendist krediidasutuse eelmise kvartali kasumilt avansiline tulumaks

Alates 01.01.2018 on vormi TSD lisa 7 uus osa V, mille täitjaks on ainult residendist krediidasutused. Osa V täidetakse üks kord kvartalis ja osas V arvutatakse maksustamisperioodi (kvartal) avansiline tulumaksukohustus kasumilt.

Esmakordselt tuleb osa V täita ja esitada maksuhaldurile krediidasutuse II kvartali kasumi kohta 10.09.2018. Palume arvestada, et:

- koodil 7600 näidatakse kvartalis teenitud kasum, mida kasutatakse konsolideeritud vahearuande koostamisel;
- koodil 7610 näidatakse samas kvartalis (mille kasum koodil 7600 näidatakse) TuMS § 50 lõikes 1¹ saadud tulud. Seega peaks koodil 7610 olema sama summa, mis lisa 7 osas II koodi 7280 kvartali summa kokku;
- koodil 7620 näidatakse eelmise 19 kvartali kahjum, mida ei ole näidatud koodil 7600 kasumi vähendamiseks. Koodil 7620 saab näidata kahjumeid alates 2018 II kvartalist;
- koodil 7360 arvutatakse maksustamisperioodi kasum, mis kuulub maksustamisele;
- koodil 7640 arvutatakse maksustamisperioodi maksukohustus **14%** maksumääraga. Maksukohustus tuleb üle kanda lisa 7 osa V koodile 7200.

2018. a täidetakse osa V kaks korda. III kvartali kohta osa V täidetakse ja esitatakse maksuhaldurile hiljemalt 10. detsembriks.

Seega on osa V täitmise ja esitamise tähtaeg osas V näidatud kvartalile järgneva kvartali kolmanda kuu 10. kuupäev.

Krediidiasutus võib **eelmisel aastal** TuMS § 47¹ alusel tasutud tulumaksust maha arvata:

- TuMS § 50 lg-te 1 ja 2 alusel tasutava tulumaksu
- TuMS § 50¹ alusel tasutava tulumaksu (rakendatakse alates 01.01.2019)

2018. aastal TuMS § 47¹ alusel tasutud tulumaksust mahaarvamisi teha ei saa ja 2018. aasta vormi TSD lisa 7 sellist võimalust veel ei ole. 2019. aastal saab ainult 2018. aastal TuMS § 47¹ alusel tasutud tulumaksuga vähendada TuMS § 50 lg-te 1 ja 2 ning § 50¹ alusel tekkinud maksukohustust.

10. Parandusdeklaratsioonid

Vormi TSD lissasse 7 miinusmärkidega summasid ei sisestata. Siis on tegemist veaga. Maksustamisperioodil saab teha parandusdeklaratsiooni kas ettevalmistamisel olevale või juba kinnitatud deklaratsioonile.

Lisa 7 parandusdeklaratsiooni tegemise iseärasus seisneb selles, et tagasiulatuvalt parandusdeklaratsiooni tegemisel võib tekkida kohustus parandada ka kõik järgnevate perioodide kinnitatud deklaratsioonid. Eelnevate maksustamisperioodide parandusdeklaratsiooni tegemisel tuleb arvestada lisa 7 osa Ia koodil 7070, osa Ib koodil 7190 ja osa II koodil 7330 olevate summadega, s.t nende summadega, mida kantakse ühelt maksustamisperioodilt üle teisele.

Näide

2016. a märtsis tehti parandusdeklaratsioon 2015. a jaanuaris 7 koodil 7020 deklareeritud summale 256 000.00 eurot. Maksumaksja deklareeris jaanuaris 2015.

Osa Ia. Omakapitali sisse- ja väljamaksed

Omakapitali tehtud sissemaksete ja sellest tehtud väljamaksete vahe alates äriühingu asutamisest (seisuga 31.12.2014)	7020	256 000.00
---	-------------	------------

Maksustamisperioodil omakapitali tehtud sissemaksed	7030	
---	-------------	--

Omakapitali sissemaksed kokku	7040	256 000.00
– koodi 7020 täitmise korral: $7020 + 7030 + \text{SUM7510} + \text{SUM7520} > 0$		
– järgnevatel maksustamisperioodidel:		
(eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7070) + 7030 + SUM7510 + SUM7520 > 0		

Omakapitali sissemaksed pärast õiguste üleandmist: $7040 - \text{SUM7410} - \text{SUM7420} \geq 0$	7050	256 000.00
---	-------------	------------

Omakapitalist tehtud väljamaksete summa	7060	
---	-------------	--

Maksustamisperioodi lõpuks omakapitalist väljamaksmata sissemaksete summa: (kantakse üle järgmise vormi TSD lisa 7 koodile 7040): $7050 - 7060 \geq 0$	7070	256 000.00
---	-------------	------------

2016. a aastaaruande tegemise käigus selgus, et 2015. a jaanuaris deklareeritud summa ei ole õige ja tehakse parandusdeklaratsioon selles kalendrikuus, kui maksuhaldurile andmed deklareeriti, s.t jaanuar 2015.

Osa Ia. Omakapitali sisse- ja väljamaksed

Omakapitali tehtud sissemaksete ja sellest tehtud väljamaksete vahe alates äriühingu asutamisest (seisuga 31.12.2014)	7020	296 000.00
---	-------------	------------

Maksustamisperioodil omakapitali tehtud sissemaksed

7030

Omakapitali sissemaksed kokku	7040	296 000.00
– koodi 7020 täitmise korral: $7020 + 7030 + \text{SUM7510} + \text{SUM7520} > 0$		
– järgnevatel maksustamisperioodidel:		
(eelmise vormi TSD lisa 7 kood 7070) + 7030 + SUM7510 + SUM7520 > 0		
Omakapitali sissemaksed pärast õiguste üleandmist:	7050	296 000.00
$7040 - \text{SUM7410} - \text{SUM7420} \geq 0$		

Omakapitalist tehtud väljamaksete summa

7060

Maksustamisperioodi lõpuks omakapitalist väljamaksmata sissemaksete summa:	7070	296 000.00
(kantakse üle järgmise vormi TSD lisa 7 koodile 7040): $7050 - 7060 \geq 0$		

Nüüd selleks, et parandatud summa 296 000.00 eurot koodilt 7070 liiguks õigesti järgneva maksustamisperioodil koodile 7040, on vaja teha parandusdeklaratsioonid kõikide järgnevate maksustamisperioodide kohta, olenemata sellest, et lisa 7 vahepeal esitatud ei ole, s.t kogu 2015. aasta ja kuni selle kuuni, kui maksumaksja hakkab esitama uut deklaratsiooni, meie näites siis kuni märtsini 2016.

Kui maksumaksja jätab järgnevad maksustamisperioodid parandamata, siis summa koodilt 7070 suuruses 296 000 eurot ei liigu edasi järgmise maksustamisperioodi, s.t veebruari lisa 7 koodile 7040 ja sealt jälle koodile 7070 jne.

Sama põhimõtte kehtib, kui tehakse parandusdeklaratsioone, mille tulemusel muutuvad parandatava kalendrikuu summad lisa 7 osa Ib koodil 7190 ja lisa 7 osa II koodil 7330. Seega kui muutuvad need summad, mis lähevad üle järgmistesse maksustamisperioodidesse, tuleb teha parandused kõikidesse järgnevatesse maksustamisperioodidesse.