MAKSU- JA TOLLIAMET

Erisoodustused

Sisukord

Erisoodustusest üldiselt **3**
Tööandja **4**
Töötaja **5**
Tööandjaga samasse kontserni kuuluv isik **7**

Erisoodustusest üldiselt

Erisoodustuseks TuMS § 48 lõike 4 kohaselt on igasugune kaup, teenus, loonustasu või rahaliselt hinnatav soodustus, mida antakse TuMS § 48 lõikes 3 nimetatud isikule seoses töö- või teenistussuhtega, juriidilise isiku juhtimis- või kontrollorgani liikmeks olekuga või pikaajalise lepingulise suhtega, olenemata erisoodustuse andmise ajast, see tähendab, et erisoodustus ei pruugi olla alati seotud kehtiva lepinguga. Kokkuvõtvalt on erisoodustus osa töötasust, mis on tavaliselt makstud mitterahalises vormis. Erandina käsitletakse erisoodustusena ka üksikuid rahalisi väljamakseid ja need juhud on TuMSis täpselt sätestatud.

TuMS § 48 annab erisoodustuste näidisloetelu, mis ei ole lõplik. Seega, kui tööandja antav hüve vastab erisoodustuse tingimustele, siis kuulub see erisoodustusena maksustamisele vaatamata sellele, et konkreetset hüve ei ole nimeliselt TuMS §-s 48 kirjas.

Näide 1
Töötaja on pensionil, kuid endine tööandja peab teda juubeli puhul meeles ja teeb talle kingituse. Tegemist on ikkagi erisoodustusega, sest tööandja teeb kingituse sellepärast, et tegemist oli tema endise töötajaga.

Hüve saab käsitleda erisoodustusena, kui on täidetud järgmised tingimused, ehk tegu on hüvega, mida annab tööandja töötajale tulenevalt töösuhtest ja see on töötaja jaoks rahaliselt hinnatav.

Töötajale võimaldatava hüve käsitlemisel erisoodustusena ei oma tähtsust see, kas tööandja on osutatava hüve tarbeks ise kulutusi teinud.

Tsiviilseadustiku üldosa seaduse § 65 sätestab eseme väärtuse, milleks loetakse selle harilik väärtus, kui seaduse või tehinguga ei ole ette nähtud teisiti. Eseme harilik väärtus on selle kohalik keskmine müügihind (turuhind).

Näide 2
Tööandja saab tasuta kontserdipiletid oma lepingupartneri käest ning annab need oma töötajatele. Eeltoodu on käsitletav erisoodustusena, mille maksustatav väärtus on selliste kontserdipiletite turuhind. Seega erisoodustuse hinna määramisel lähtutakse üldjuhul erisoodustusena antud kauba või teenuse turuhinnast.

Erisoodustusena käsitletakse tööandja poolt ostetud teenuseid ja kaupu töötajatele nii füüsilisest isikust ettevõtjalt kui ka ettevõtluskonto kasutajalt.

Näide 3
Tööandja tellib oma töötajatele äpi kaudu toitu ja maksab ka kullerteenuse eest. Olenemata sellest, et kuller on ettevõtluskonto kasutaja või füüsilisest isikust ettevõtja (FIE), tekib erisoodustuselt ehk toidu ja

kullerteenuse kuludelt maksukohustus.

Erisoodustuste hulka ei kuulu rahalised väljamaksed, mida tavaliselt loetakse palgaks, lisatasuks vms väljamakseks, millelt tuleb tulumaks kinni pidada või mis ei kuulu tulumaksuga maksustamisele.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Tööandja

TuMS § 48 lõike 2 kohaselt loetakse tööandjaks:

- ✓ residendist juriidiline isik
- ✓ residendist füüsiline isik
- ✓ riigi- või kohaliku omavalitsusüksuse asutus
- ✓ mitteresident, kellel on Eestis püsiv tegevuskoht (§ 7) või kellel on Eestis töötajad.

RESIDENDIST JURIIDILINE ISIK

Juriidiline isik on Eestis resident TuMS § 6 lõike 2 kohaselt juhul, kui ta on asutatud Eesti seaduse alusel. Resident on ka Euroopa äriühing (*Societas Europae*a, SE) ja Euroopa ühistu (*Societas Cooperativa Europaea*, SCE), mille asukoht on registreeritud Eestis.

Tsiviilseadustiku üldosa seaduse (TsÜS) § 24 kohaselt on juriidiline isik kas eraõiguslik või avalik-õiguslik. TsÜS § 25 lõike 1 kohaselt on eraõiguslik juriidiline isik erahuvides ja selle juriidilise isiku liigi kohta käiva seaduse alusel loodud juriidiline isik. Eraõiguslik juriidiline isik on **täisühing, usaldusühing, osaühing, aktsiaselts, tulundusühistu, sihtasutus ja mittetulundusühing.**

TsÜS § 25 lõike 2 kohaselt on avalik-õiguslik juriidiline isik riik, kohaliku omavalitsuse üksus ja muu juriidiline isik, mis on loodud avalikes huvides ja selle juriidilise isiku kohta käiva seaduse alusel.

RESIDENDIST FÜÜSILINE ISIK

TuMS § 6 lõike 1 kohaselt on füüsiline isik resident, kui tema elukoht on Eestis või kui ta viibib Eestis 12 järjestikuse kalendrikuu jooksul vähemalt 183 päeval. Isik loetakse residendiks alates tema Eestisse saabumise päevast. Samuti on resident välisteenistuses viibiv Eesti diplomaat. Residendist füüsiline isik on TuMS § 48 alusel maksukohustuslane juhul, kui ta tegutseb tööandjana (TuMS § 2 lõige 2).

Kui välislepingu alusel määratud juriidilise või füüsilise isiku residentsus erineb seaduse alusel määratud residentsusest või kui välislepingus on tulu maksustamisel ette nähtud seaduses sätestatust soodsamad tingimused, kohaldatakse välislepingut.

RIIGI- VÕI KOHALIKU OMAVALITSUSÜKSUSE ASUTUS

Vabariigi Valitsuse seaduse § 38 kohaselt on täidesaatva riigivõimu asutused valitsusasutused ning valitsusasutuste hallatavad riigiasutused. Valitsusasutused on ministeeriumid, kaitsevägi, riigikantselei ja maavalitsused, samuti ametid ja inspektsioonid ning nende kohalikud täidesaatva riigivõimu volitusi omavad asutused. Seadusega võib ette näha ka teisi valitsusasutusi.

Valitsusasutuste hallatavaid riigiasutusi moodustavad, korraldavad ümber ja nende tegevuse lõpetavad Vabariigi Valitsus või Vabariigi Valitsuse määratavas korras valitsusasutused, kui seaduses ei sätestata teisiti.

Valitsusasutused ja valitsusasutuste hallatavad riigiasutused on registreeritud riigi ja kohaliku omavalitsuse asutuste riiklikus registris.

Kohaliku omavalitsusüksuse asutused on ametiasutused ja ametiasutuste hallatavad asutused.

MITTERESIDENT, KELLEL ON EESTIS PÜSIV TEGEVUSKOHT VÕI KELLEL ON EESTIS TÖÖTAJAD

Mitteresidendi püsiva tegevuskoha tekkimist Eestis reguleerib TuMS § 7. Kui välislepingus on püsiva tegevuskoha tekkimise osas sätestatud maksumaksjale soodsamad tingimused, kohaldatakse välislepingut.

Kui mitteresidendil on Eestis püsiv tegevuskoht, maksustatakse selle püsiva tegevuskoha arvelt mitteresidendi töötajatele (sõltumata töötajate residentsusest) tehtud erisoodustused. Kui välisleping näeb erisoodustuste maksustamise osas ette soodsamaid tingimusi, kohaldatakse välislepingut. Samuti kuuluvad erisoodustusena maksustamisele mitteresidendi poolt tema Eestis asuvatele töötajatele võimaldatavad hüved.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Töötaja

Töötaja erisoodustuse saajana on laiem mõiste, kui ainult töölepingu seaduses sätestatud tähenduses. Erisoodustuse seisukohast ei ole oluline, milline seadus tööalaseid suhteid reguleerib. TuMS § 48 lõike 3 kohaselt on töötaja:

- ✓ töölepingu alusel töötav isik
- ✓ ametnik (§ 13 lõige 1)
- ✓ juhtimis- või kontrollorgani liige (§ 9)
- ✓ füüsiline isik, kes müüb tööandjale kaupu pikema aja jooksul kui kuus kuud
- ✓ töövõtu-, käsundus- või muu võlaõigusliku lepingu alusel töötav või teenust osutav füüsiline isik

TuMS § 48 lõike 6 kohaselt maksustatakse erisoodustusena ka need hüved või soodustused, mida antakse eelnimetatud isiku abikaasale, elukaaslasele või otse- või külgjoones sugulasele või mida annab tööandjaga samasse kontserni kuuluv isik.

TÖÖLEPINGU ALUSEL TÖÖTAV ISIK

Töölepingu alusel töötava isikuna käsitatakse kõiki isikuid, kes on sõlminud tööandjaga töölepingu.

Töölepingu alusel töötavale isikule võimaldatud erisoodustuste maksustamisel ei oma tähtsust see, millise koormusega isik töötab, kas tööleping on erisoodustuse andmise hetkeks peatunud, kas hüved on ette nähtud töölepingus või kollektiivlepingus jne.

AMETNIK

Avaliku teenistuse seaduse (ATS) kohaselt on ametnik isik, kes on riigiga või kohaliku omavalitsuse üksusega avalik-õiguslikus teenistus- ja usaldussuhtes.

Avaliku teenistuse seaduse § 2 lg 3 nimetatud isikuid (Riigikogu liikmed, Euroopa Parlamendi liikmed, Vabariigi President, Vabariigi Valitsuse liikmed, kohtunikud, õiguskantsler, riigikontrolör, riiklik lepitaja, KOV-i volikogu liikmed, valla- või linnavalitsuse liikmed, osavalla- või linnaosavanemad) käsitlekse ametnikena tulumaksuseaduse tähenduses (TuMS § 13 lg 1).

JUHTIMIS- VÕI KONTROLLORGANI LIIGE

TuMS § 9 kohaselt on juriidilise isiku juhtimis- või kontrollorganiks igasugune volitatud organ või isik,

kellel on tulenevalt vastava juriidilise isiku kohta käivast seadusest, ühingulepingust, põhikirjast või muust juriidilise isiku tegevust reguleerivast õigusaktist õigus osaleda juriidilise isiku tegevuse juhtimisel või juhtorgani tegevuse kontrollimisel.

Juhtimis- või kontrollorgan on muu hulgas juhatus, nõukogu, täis- või usaldusühingut esindama volitatud osanik, prokurist, asutaja kuni juriidilise isiku registrisse kandmiseni, likvideerija, pankrotihaldur, audiitor, revident, revisjoni komisjoni liige jt, sest loetelu ei ole lõplik. Samuti loetakse juhtimisorganiks välismaa äriühingu filiaali juhatajat ning mitteresidendi muu püsiva tegevuskoha tegevjuhti (TuMS § 9).

FÜÜSILINE ISIK, KES MÜÜB TÖÖANDJALE KAUPU PIKEMA AJA JOOKSUL KUI KUUS KUUD

Tööandjale kaupade müümisel loetakse füüsiline isik TuMS § 48 tähenduses töötajaks juhul, kui kaupu müüakse pikema aja jooksul kui 6 kuud. Ajalise kriteeriumi hindamisel lähtutakse kaupade müümise perioodi pikkusest. Kui kaupade müümine on kokkulepitud pikemaks perioodiks kui 6 kuud, loetakse füüsiline isik töötajaks alates sellise kokkuleppe algusest (sõltumata üksikute kaupade müümise sagedusest). Seega erisoodustuse andmine peab toimuma isikule, kellega erisoodustuse andjal on või on olnud ettevõtlussuhe.

TÖÖVÕTU-, KÄSUNDUS- VÕI MUU VÕLAÕIGUSLIKU LEPINGU ALUSEL TÖÖTAV VÕI TEENUST OSUTAV FÜÜSILINE ISIK

Tööandjale võlaõigusliku lepingu alusel teenust osutav isik loetakse TuMS § 48 tähenduses töötajaks sõltumata sellise teenuse osutamise kestvusest.

Ülalnimetatud füüsilistele isikutele hüvede andmisel, pärast nende poolt osutatud teenuste või kaupade tarnimise lõppemist, tuleb nende isikute puhul hinnata, kas hüve anti tulenevalt olnud lepingulistest suhetest või mitte.

Erisoodustusena maksustatakse tööandja poolt ka need tehtavad või antavad hüved, mida antakse või tehakse töötaja abikaasale, registreeritud elukaaslasele, elukaaslasele või otse- või külgjoones sugulasele.

Elukaaslane on määratlemata õigusmõiste ning erisoodustuste saajatena antakse elukaaslasele abikaasaga ja registreeritud elukaaslasega samaväärne tähendus, eeldades ühist majanduslikku huvi sõltumata formaalsest seotusest. Otse- ja külgjoones sugulased on mõisted, mis tulenevad perekonnaseadusest.

Otsejoones suguluse puhul on tegemist vanemate ja lastega (ka vanavanemad, lapselapsed) ning külgjoones suguluse puhul on tegemist õdede, vendadega, tädide, onudega.

Viimati uuendatud 08.01.2025

Tööandjaga samasse kontserni kuuluv isik

TÖÖANDJAGA SAMASSE KONTSERNI KUULUVA ISIKU ANTUD ERISOODUSTUS

Tööandja antud erisoodustusega on tegemist ka juhul, kui seda annab tööandjaga samasse kontserni kuuluv isik.

Kontsernina käsitletakse vastavalt äriseadustikule emaettevõtjat koos tütarettevõtjatega. Seega kontserni puhul peab hüvede andmisel vahet tegema oma töötajatel ja teise kontserni ettevõtte töötajate vahel, kus erisoodustuse maksude maksja ei ole mitte formaalne andja, vaid isik, kes on hüve saaja tööandja.

Samas juhime tähelepanu, et filiaali puhul ei ole tegemist kontserniga. Filiaal on sätestatud äriseadustiku §-s 384 ja maksustamisel kohaldatakse TuMS §-s 53 sätestatut.

Töötaja peab tööandjale teatama erisoodustuse saamisest oma tööandjaga samasse kontserni kuuluvalt isikult. Kuidas töötaja tööandjale teiselt kontserni ettevõttelt saadud soodustusest teatab, tuleb tööandjal endal reguleerida, tulumaksuseaduses sellist korda kehtestatud pole. Üldjuhul suhtlevad kontserni ettevõtted omavahel ja teatavad kontsernisiseselt teise ettevõtte töötajale antud hüvest ja selle suurusest.

Kontserni puhul on erisoodustuste maksustamisel oluline eristada kolme erinevat juhtumit.

a. Kogu kontsern asub Eestis

Näiteks Eesti emaettevõte korraldab kontsernisisese teabepäeva ja kannab kogu ürituse kulu. Teabepäeva raames toimub ka toitlustamine.

Teabepäeval jaotatud materjalid (sh pastapliiats) ei ole töötajale antavad rahaliselt hinnatavad hüved – tegemist on tööks vajalike vahenditega.

Töötajate toitlustamise eest (erisoodustuselt) aga maksab maksud iga tööandja ise, vaatamata sellele, et emaettevõte kandis kogu kulu. Seega emaettevõte maksab maksud oma töötajatele tehtud erisoodustuselt, tütarettevõte aga oma töötajatele emaettevõtte poolt tehtud erisoodustuselt.

Erisoodustuse summa teadasaamiseks on kaks peamist võimalust:

- ✓ emaettevõte esitab tütarettevõttele arve, müües edasi või esitades nõude hüvitada tema töötaja toitlustamise kulud. Sellisel juhul on tütarettevõte teinud nii kulu kui tasunud sellelt maksud

- ✓ emaettevõte arvet ei esita, kuid informeerib tütarettevõtet summast, mida tuleb erisoodustusena käsitleda. Kuidas informeerimine toimub, otsustavad kontserniettevõtted omavahel ise. Tütarettevõte maksab maksud oma töötajate erisoodustuselt, vaatamata sellele, et ta tegelikult kulu teinud ei ole. Emaettevõttele jäävat kulu käsitletakse tema ettevõtlusega seotuna ning topelt maksukohustust ei teki

b. Eestis asuva kontserniettevõtte töötaja saab erisoodustuse välisriigis asuvalt kontserniettevõttelt

Näiteks Eesti tütarettevõte lähetab oma töötaja välisriiki emaettevõtte juurde. Töötaja osaleb vastuvõtul, koosolekul vms üritusel, kus muuhulgas on ka toitlustamine, kultuuriline teenindamine. Välisriigis toimub maksustamine selle riigi seadustest tulenevalt ja kui emaettevõtte tehtud kulud kuuluvad välisriigis maksustamisele (s.t kuuluvad maksustatavate tulude hulka, vaatamata sellele, et konkreetne kulu võib teatud ulatuses olla maksuvaba), siis Eesti tütarettevõttel sellelt kulult topelt maksukohustusi ei teki. Eesti tütarettevõttel tekib tema töötajale antud erisoodustuselt maksukohustus ainult siis, kui see hüve ei kuulu välisriigis emaettevõtte maksustatavate tulude hulka (nt oleks maksustatav eraisiku tasandil).

c. Eestis asuvalt kontserniettevõttelt saab hüve Eestisse tulnud välisriigi kontserniettevõtte töötaja

TuMS § 48 reguleerib Eesti tööandjate poolt nende töötajatele antud hüvesid, mida käsitletakse erisoodustustena. Kuigi tegemist on samasse kontserni kuuluva isikuga, asub teine kontserniettevõte välisriigis ja § 48 ei reguleeri välisriigis asuva kontserniettevõtte töötaja maksustamist Eestis erisoodustusena. Eesti seaduse kohaselt käsitletakse seda töötajat külalisena ja maksustamine toimub vastavalt TuMS §-s 49 sätestatule. Seega maksustamisel varasemaga võrreldes muudatusi ei ole – tegu on külaliste vastuvõtukulu või neile antud kingitustega.

Viimati uuendatud 08.01.2025