

Sisekaitseakadeemia

Finantskolledž

Kätlin Kentel

TULUMAKSUSOODUSTUS KINGITUSTELT JA

ANNETUSTELT

Lõputöö

Juhendaja:

Hannes Udde

Maksu-ja Tolliameti juhtivspetsialist

Tallinn 2009

ANNOTATSIOON

SISEKAITSEAKADEEMIA

Kolledž Finantskolledž	Kuu ja aasta Mai 2009
Töö pealkiri: Tulumaksusoodustus kingitustelt ja annetustelt	
Töö autor: Kätlin Kentel	Olen nõus oma lõputöö kättesaadavaks tegemisega elektroonilises keskkonnas. Allkiri:
Lühikokkuvõte: Lõputöö maht on 40 lehekülge ilma lisadeta ning lõputöö kirjutamiskeeleks on eesti keel. Lõputöö teemaks on tulumaksusoodustus kingitustelt ja annetustelt. Töö eesmärgiks on analüüsida kingituste ja annetuste tulumaksusoodustuse kasutamist, uuritakse seadustes sätestatud soodustuse kasutamise tingimusi, soodustuse kasutamist ning soodustuse mõju riigieelarvele. Lõputöös olevate analüüside teostamiseks kasutatakse andmetöötlusmeetodit ning tulemuste tõlgendamise meetodit. Analüüsi tulemusel selgus, et kingitused ja annetused moodustavad väga väikese osa kõigis mahaarvamistest jäädes enamasti alla 0,5% ning kuigi igal aastal füüsiliste isikute tulud kasvavad ja suurenevad ka mahaarvamised jäi analüüsitaval perioodil ligikaudu 17,1-26,5% juhtudest soodustus kasutamata. Seega saavad isikud siiski suhteliselt suurel määral soodustust kasutada, kuid mitte täielikult, sest muidu ei oleks võimalik olukord, kus riigi poolt jääb isikutele tulumaksu tagastamata rohkem kui 50%. Seega on tulumaksusoodustus kingitustelt ja annetustelt pigem kasulik riigile kui maksumaksjale, kes soodustust tegelikult kasutavad. Kuna eelnevalt ei ole uuritud kingituste ja annetuste tulumaksusoodustuse kasutamist, siis on lõputöös esitatud andmed uused.	
Võtmesõnad: tulumaksusoodustus, kingitused ja annetused, maksumaksja	
Keywords: income tax incentive, gifts and donations, taxpayer	
Säilitamise koht:	
Vastab lõputöö nõuetele	
Juhendaja:	Allkiri:
Kaitsmisele lubatud	
Kolledži direktor:	Allkiri:

SISUKORD

SISSEJUHATUS	4
1. TULUMAKSUSOODUSTUS KINGITUSTELT JA ANNETUSTELT.....	6
1.1 Tulumaksusoodustus maksumaksja seisukohalt	6
1.2. Tulumaksusoodustus mittetulundusühingute, sihtasutuste ja usuliste ühenduste seisukohast.....	13
2. KINGITUSTELT JA ANNETUSTELT SAADAVA TULUMAKSUSOODUSTUSE MÕJU	21
2.1 Tulumaksusoodustuse mõju füüsilistele isikutele.....	21
2.2 Tulumaksusoodustuse mõju riigieelarvele	29
KOKKUVÕTE	36
SUMMARY	38
VIIDATUD ALLIKAD	39
LISA 1. 2005. aasta mahaarvamised.....	41
LISA 2. 2005. aasta kingitused ja annetused.....	42
LISA 3. 2006. aasta mahaarvamised.....	43
LISA 4. 2006. aasta kingitused ja annetused.....	44
LISA 5. 2007. aasta mahaarvamised.....	45
LISA 6. 2007. aasta kingitused ja annetused.....	46
LISA 7. 2005. aasta tulud.....	47
LISA 8. 2006. aasta tulud.....	49
LISA 9. 2007. aasta tulud.....	50

SISSEJUHATUS

Antud lõputöö teemaks on tulumaksusoodustus kingitustelt ja annetustelt. Heategevus on oluline, sest alati leidub isikuid, kes abi vajavad ja ka neid, kes on nõus annetusi ning kingitusi abivajajatele tegema. Selleks, et soodustada kingituste ja annetuste tegemist, on riigi poolt kehtestatud süsteem, mille alusel saavad isikud kingitusi ja annetusi tulumaksusoodustusena kasutada.

Samas on aga kingituste ja annetuste soodustusena kasutamise puhul mitmeid tingimusi, mida isikud soodustuse kasutamisel peavad järgima ja millele vastama ning see muudab süsteemi keeruliseks. Kuna kingituste ja annetuste tulumaksusoodustuse rohked tingimused muudavad soodustuse kasutamise keerukaks ning varem pole uuritud põhjalikult selle soodustuse tingimusi ega soodustuse kasutamist füüsiliste isikute poolt, siis oleks vajalik seda analüüsida.

Seega oleks vajalik määratleda need tingimused, mille alusel isikud kingitusi ning annetusi soodustusena kasutada saavad, analüüsida nende keerukust ning seda, kui palju neid soodustusi üldse kasutatakse.

Töö eesmärgiks on analüüsida kingituste ja annetuste tulumaksusoodustuse kasutamist.

Lõputöö eesmärgi saavutamiseks:

1. Uuritakse millistel tingimustel saavad maksumaksjad tulumaksusoodustust kingitustelt ning annetustelt kasutada.
2. Analüüsitakse tulumaksusoodustuse mõju füüsilistele isikutele.
3. Analüüsitakse tulumaksusoodustuse mõju riigieelarvele.

Lõputöö hüpoteesiks on: Tulumaksusoodustus füüsilistele isikutele kingitustelt ja annetustelt ei täida oma eesmärki ning seega on soodustus pigem kasulik riigile kui isikutele, kes kingitusi ning annetusi teevad.

Töö esimeses peatükis antakse ülevaade tingimustest, mis on kehtestatud maksumaksjatele selleks, et tulumaksusoodustust kingitustel ja annetustelt kasutada. Kahes alapeatükis antakse

ülevaade füüsiliste ja juriidiliste isikute ja samuti ka mittetulundusühingute ja sihtasutuste ning kirikutele ja kogudustele kehtestatud kingituste ja annetuste tulumaksusoodustuse kasutamise tingimustest. Materjalina kasutatakse erinevaid seadusi, seaduste kommenteeritud väljaandeid ning interneti allikaid.

Teises peatükis analüüsitakse tulumaksusoodustuse mõju füüsilistele isikutele ning ka riigieelarvele. Esimese alapeatükis analüüsitakse tulumaksusoodustuse kasutamist füüsiliste isikute poolt. Füüsiliste isikute puhul analüüsitakse kui palju on isikud üldse mahaarvamisi deklareerinud ning kui palju on deklareeritud kingitusi ja annetusi. Lisaks sellele analüüsitakse kui suures osas kõigist deklaratsioonidest üldse kingitusi ja annetusi deklareeritakse, kui palju moodustavad kingitused ja annetused kõigist mahaarvamistest ning kui suures osas jääb isikutel, kes neid on deklareerinud, tegelikult tehtud kingitused ja annetused soodustusena kasutamata.

Teises alapeatükis, kus analüüsitakse kingituste ja annetuste mõju riigieelarvele uuritakse, kui palju deklareeritakse üldse tulusid ja mahaarvamisi ning analüüsitakse kui palju on deklareeritud kingitusi ja annetusi ning kui paljudel juhtudel on olnud neid võimalik ka soodustusena kasutada. Uuritakse ka seda kui palju oleks riik pidanud tagastama isikutele tulumaksu juhul, kui kõigil deklareeritud juhtudel oleks olnud võimalik ka kingitused ja annetused maha arvata ning kui palju riik tegelikult tagastamata jättis. Töös tehtavate analüüside tegemiseks kasutatakse Maksu-ja Tolliametile esitatud füüsiliste isikute tuludeklaratsioonide koondandmeid ning tuludeklaratsioonide statistikat maakondade lõikes. Töös analüüsitavaks perioodiks on aastad 2005-2007.

Töö esimese peatükis on kasutatud andmekogumismeetodit, kus analüüsitakse kingituste ja annetuste tulumaksusoodustuse kohta käivat kirjandust ning teises peatükis kasutatakse andmetöötlusmeetodit, mille puhul töödeldakse statistiliselt kogutud andmeid ning tulemuste tõlgendamise meetodit, mille abil mõtestatakse lahti uurimisega saadud tulemused.

1. TULUMAKSUSOODUSTUS KINGITUSTELT JA ANNETUSTELT

1.1 Tulumaksusoodustus maksumaksja seisukohalt

Maksumaksjateks selle peatüki mõistes on füüsilised ning juriidilised isikud. Peatüki eesmärgiks on välja tuua füüsiliste ning juriidiliste isikute erisused tulumaksusoodustuse kasutamisel. Seadusesätete erisused, mis puudutavad teisi ühinguid või ühendusi, näiteks mittetulundusühinguid ja sihtasutusi või usulisi ühendusi, käsitletakse järgmises alapeatükis. Enne maksumaksjate soodustuse kasutamise seadusesätete analüüsimist tuleks lühidalt selgitada, mida mõeldakse kingituste ning annetuste mõiste all.

Kingituste ja annetuste mõistete sisu ei ole tulumaksuseaduses eraldi reguleeritud, mistõttu kasutab Maksu-ja Tolliamet nende mõistete sisustamiseks nende tavatähendust või teistes õigusaktides sätestatud sisu.¹ Vastavalt maksudeklaratsiooni vormi TSD lisa 5 täitmise abimaterjalile on annetuseks and või kink, mis on tehtud heategeval eesmärgil.² Kingituse mõiste on sätestatud võlaõigusseaduse (edaspidi VÕS) § 259 lõikes 1, kus on välja toodud kinkelepingu mõiste ning selle kohaselt kohustab kinkelepinguga üks isik (kinkija) tasuta teisele isikule (kingisaaja) üle andma talle kuuluva eseme ja tegema võimalikuks omandi ülemineku kingisaajale või tasuta varalisest õigusest kingisaaja kasuks loobuma või muul viisil kingisaajat rikastama.³

Füüsilistel isikute puhul on tulumaksusoodustuse kasutamise võimalus kehtestatud TuMS § 27 lõikes 1, mille kohaselt on residendist füüsilisel isikul õigus maksustamisperioodi tulust maha arvata TuMS § 11 lõikes 1 nimetatud nimekirja või TuMS § 11 lõikes 10 nimetatud isikule või riigi või kohaliku omavalitsuse üksuse teadus-, kultuuri-, spordi-, haridus- või

¹ Maksu-ja Tolliamet. Annetuste maksustamine. <http://www.emta.ee/?id=22620> 26.02.2009

² Maksu-ja Tolliamet. Maksudeklaratsiooni vormi TSD lisa 5 täitmise abimaterjal. <http://www.emta.ee/?id=20998#viis> 26.02.2009

³ Võlaõigusseadus. RT I 2001, 81, 487

sotsiaalhoolekandeasutusele, kaitseala valitsejale, avalik-õiguslikule ülikoolile või erakonnale maksustamisperioodil tehtud dokumentaalselt tõendatud kingitused ja annetused.⁴

Vastavalt TuMS § 27 lg 4 võivad kingitused ja annetused olla tehtud nii rahalises kui mitterahalises vormis. Mitterahalise kingituse või annetuse maksumuseks on vara turuhind, kusjuures vara soodushinnaga müügi korral on kingituse või annetuse maksumuseks vara turuhinna ja müügihinna vahe. Tasuta või turuhinnast madalama hinnaga osutatud teenust ei käsitata kingituse ega annetuseks ning selle maksumust tulust maha ei arvata.

Seega lähtudes TuMS-ist on füüsilistel isikutel teatud tingimused, mida nad peavad täitma või millele vastama selleks, et tulumaksusoodustust kasutada. Esimeseks on see, et füüsiline isik peab olema resident. Vastavalt TuMS § 6 lõikele 1 on füüsiline isik resident, kui tema elukoht on Eestis või kui ta viibib Eestis 12 järjestikuse kalendrikuu jooksul vähemalt 183 päeval. Isik loetakse residendiks ka siis, kui tegu on välisteenistuses viibiva Eesti riigiteenistujaga.

Teiseks tingimuseks on see, et kingitusi või annetusi tuleb teha tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute ja sihtasutuste nimekirja kantud ühingule, kirikute ja koguduste seaduse kohaselt usuliste ühenduste registrisse kantud juriidilisele isikule või kohaliku omavalitsuse üksuse teadus-, kultuuri-, spordi-, haridus- või sotsiaalhoolekandeasutusele, kaitseala valitsejale, avalik-õiguslikule ülikoolile või erakonnale. Seega on lubatud maksustamisperioodi tuludest maha arvata ainult TuMS § 27 nimetatud isikutele tehtud kingitused ja annetused. Kui füüsiline isik otsustab annetusi teha muudele ühingutele kui TuMS-is sätestatud, siis neid kulusid tal õigus maha arvata ei ole.

Samas on aga kehtestatud ka teatud piirangud kingituste ja annetustega tasutud tulumaksu mahaarvamisele. Nimelt vastavalt TuMS § 27 lõikele 3 ei ole lubatud kingitusi ja annetusi ning sisseastumis- ja liikmemakse maksustamisperioodi tulust maha arvata rohkem kui 5% ulatuses maksumaksja sama maksustamisperioodi tulust, millest on tehtud juba teised lubatud mahaarvamised. See tähendab seda, et füüsiline isik ei saa täismahus seaduses sätestatud isikutele tehtud annetust või kingitust maha arvata juhul, kui see on suurem kui 5% tema maksustamisperioodi tulust. Kui füüsilise isiku poolt tehtud kingituste ning annetuste summa

⁴ Tulumaksuseadus. RT I 1999, 101, 903

ületab 5% tema maksustamisperioodi tulust, siis seda osa, mis piirmäära ületab, tal õigus maha arvata ei ole.

Lisaks otsesele piirangule, mis on kehtestatud kingituste ning annetuste mahaarvamisele füüsilise isiku maksustamisperioodi tulust on kehtestatud ka üldine piirang kõigile mahaarvamistele. Nimelt vastavalt TuMS § 28² võib TuMS-i §-ides 25-27 sätestatud mahaarvamisi maksustamisperioodil teha kokku kuni 50 000 krooni maksumaksja kohta, kuid mitte rohkem kui 50% ulatuses maksumaksja sama maksustamisperioodi tulust, millest on tehtud ettevõtlusega seotud mahaarvamised. Seega kui muud mahaarvamised, mis füüsilisel isikul on lubatud maksustamisperioodil teha, täidavad selle piirmäära, siis ei saa isik kingitustele ning annetustele tehtud kulusid maha arvata.

Järgmiseks tingimuseks on see, et kingitused ja annetused, mida tahetakse maha arvata, peavad olema tehtud samal maksustamisperioodil, mille tuludest neid maha arvatakse. Seega kui samal maksustamisperioodil, mil kingitused ja annetused tehti, neid ei deklareerita, siis ei ole õigus neid ka teistel maksustamisperioodidel teenitud tuludest maha arvata. Kui sellel perioodil ei olnud piisavalt tulusid, siis kasutamata osa ei saa järgmistele aastatele üle kanda.

Viimase tingimusena, mis tuleneb nii TuMS § 27 lõikest 1 kui ka TuMS § 36 lõikest 2, on see, et tehtud kingitused ja annetused peavad olema dokumentaalselt tõendatud. Füüsilise isiku puhul sõltub annetuse ja kingituste vormistamisest see, kas tal tekib õigus tulust mahaarvamist teha või mitte. Seega on oluline täita seaduses sätestatud nõudeid ning säilitada kulude ning tuludega seotud dokumente.

Enamasti aga tõendamiseega probleeme ei teki, sest TuMS § 57¹ lõige 3 paneb annetuse saajatele kohustuse esitada Maksu- ja Tolliametile deklaratsioon kalendriaastal saadud kingituste ja annetuste kohta. Selle jaoks on rahandusministri määrusega kehtestatud vorm INF 4. Kui annetus on vormil INF 4 kajastatud, siis kantakse mahaarvamine eeltäidetud tuludeklaratsiooni ning maksumaksjalt ei nõuta üldjuhul muude tõendite esitamist. Samas on aga maksuhalduril siiski õigus pöörduda ka maksumaksja poole ja nõuda temalt annetuse või kingituse tegemisega seotud dokumentide ettenäitamist. Annetuse tegemist tõendavast dokumendist peavad nähtuma tehingu pooled ja makse sisu.⁵

⁵ Lehis, L. Tulumaksusoodustused heategevusele.
<http://www.maksumaksjad.ee/modules/smartsection/item.php?itemid=344> 26.02.2009

Annetuse tasumine võib toimuda ka kolmanda isiku kaudu. Näiteks võib tööandja pidada töötaja palgast annetuse kinni ja kanda üle töötaja poolt näidatud mittetulundusühingule. Sellisel juhul saab mahaarvamise teha kolmanda isiku (tööandja) tõendi alusel. Tööandja peab tõendama mitte ainult annetuse kinnipidamise, vaid ka annetuse saajale ülekandmise fakti. Kui Maksu- ja Tolliametil tekib kahtlus makse õigsuse kohta, siis tal on õigus seda kontrollida.⁶ See on lubatud maksukorralduse seaduse (edaspidi MKS) § 61 alusel, mille kohaselt on maksuhalduril õigus pöörduda teabe saamiseks kõigepealt maksukohustuslase poole ning seejärel ka annetuse või kingituse saaja poole.⁷

Mitterahalise kingituse või annetuse tegemise puhul tuleb tõendamiseks koostada vara üleandmist fikseeriv dokument, milleks oleks leping või akt, millest nähtuks vara üleandmise põhjus ehk siis kingitus või annetus ja selle väärtus ehk vara turuhind. Vajadusel tuleb turuhinna määramisel kasutada spetsialisti abi. Vara soetamise viisil ja soetamismaksumusel ei ole siinkohal tähtsust. Kinnisasja või registrisse kantava vallasasja üleandmise puhul on nõutav vastava kinnistustoimingu või registrikande tegemine.⁸

Juriidiliste isikute puhul on tulumaksusoodustuse kasutamisel teatud erisused võrreldes füüsiliste isikutega. Eesti maksusüsteemi eripärast tulenevalt ei ole juriidilistele isikutele ette nähtud mitte tuludest mahaarvamise piirmäära, vaid maksuvaba kulude piirmäär, millest ületavat osa maksustatakse.⁹ Juriidiliste isikute puhul on tulumaksusoodustuse kasutamise võimalus on sätestatud TuMS § 49 lõikes 1, mille kohaselt maksab residendist juriidiline isik, välja arvatud TuMS § 11 lõikes 1 nimetatud nimekirja kantud isik ja TuMS § 11 lõikes 10 nimetatud isik, tulumaksu tehtud kingitustelt ja annetustelt, millelt tulumaks ei ole TuMS § 41 alusel kinni peetud või TuMS § 48 alusel makstud, arvestades TuMS § 49 lõigetes 2 ja 4 toodud erisusi.

Eeltoodust tulenevad mitmed tingimused, mida juriidilised isikud tulumaksusoodustuse kasutamisel arvestama peavad. Esimeseks tingimuseks on sarnaselt füüsiliste isikute tulumaksusoodustuse kasutamise kohta TuMS-is sätestatuga residentsus. See on sätestatud TuMS § 6 lõikes 2, mille kohaselt on juriidiline isik resident, kui ta on asutatud Eesti seaduse

⁶ Lehis, L. Tulumaksusoodustused heategevusele.

<http://www.maksumaksjad.ee/modules/smartsection/item.php?itemid=344> 26.02.2009

⁷ Maksukorralduse seadus. RT I 2002, 26, 160

⁸ Lehis, L. Tulumaksusoodustused heategevusele.

<http://www.maksumaksjad.ee/modules/smartsection/item.php?itemid=344> 26.02.2009

⁹ Sama

alusel. Resident on ka Euroopa äriühing (SE) ja Euroopa ühistu (SCE), kelle asukoht on registreeritud Eestis.

Teiseks tingimuseks on see, et tehtud kingitustelt ja annetustelt tuleb tasuda tulumaks kui tegu pole mittetulundusühingute ja sihtasutuste nimekirja kantud ühinguga või usuliste ühenduste registrisse kantud juriidilise isikuga. Samas on aga oluline arvestada ka TuMS § 49 lõigetes 2 ja 4 välja toodud erisusi, mis kehtivad ka teistele juriidilistele isikutele mitte ainult mittetulundusühingute ja sihtasutuste nimekirja kantud ühingutele või usuliste ühenduste registrisse kantud juriidilistele isikutele.

Järgmise tingimusena tuuakse TuMS-is välja see, et tulumaksu makstakse juhul tehtud kingitusest ja annetustelt pole juba tulumaksu kinni peetud või kui kingitust või annetust käsitletakse erisoodustusena ning sellelt pole tulumaksu tasutud. Seega juhul, kui tulumaks on juba kinni peetud või erisoodustuselt tasutud, siis topeltmaksustamist loomulikult ei järgne. Samas aga kui pole arvestatud TuMS § 49 lõigetes 2 ja 4 välja toodud erisusi, siis võib juhtuda, et juriidiline isik on tasunud tulumaksu, mida ta tegelikkuses võttes arvesse erisusi, tasuma poleks pidanud.

Viimaseks tingimuseks ongi TuMS § 49 lõigetes 2 ja 4 välja toodud erisused. Vastavalt TuMS § 49 lõikele 2 ei maksustata TuMS § 11 lõikes 1 nimetatud nimekirja kantud või TuMS § 11 lõikes 10 nimetatud isikule, haiglat pidavale isikule, samuti riigi või kohaliku omavalitsuse teadus-, kultuuri-, haridus-, spordi-, korraldus- või sotsiaalhoolekandeametusele või kaitseala valitsejale kalendriaasta jooksul tehtud kingitusi ja annetusi kogusummas, mis ei ületa üht välja toodud piirmäärade. Nendeks piirmääradeks on 3% maksumaksja poolt samal kalendriaastal vastavalt sotsiaalmaksuseaduse § 2 lõike 1 punktidele 1-4 ja 6 tehtud sotsiaalmaksuga (edaspidi isikustatud sotsiaalmaks) maksustatud väljamaksete summast või 10% kalendriaasta 1. jaanuariks lõppenud maksumaksja viimase majandusaasta kasumist, mis on arvestatud vastavalt raamatupidamist reguleerivatele õigusaktidele.

Seega analüüsides TuMS § 49 lõiget 2 selgub, et teatud piirmäärades tehtud kingitused ja annetused on nende tegijatele maksuvabad. Nendeks piirmääradeks on 3% isikustatud sotsiaalmaksuga maksustatavast väljamaksete summast või 10% maksumaksja viimase majandusaasta kasumist. Oluline on siinkohal märkida, et kingituse või annetuse tegija saab

valida ainult ühe piirmäära. See tähendab seda, et juriidilisele isikule antakse võimalus valida kumba piirmäära tema oma maksuvaba tulu määramisel kasutada soovib, kuid ta ei saa kasutada mõlemat arvestusviisi korraga.

Sarnaselt füüsiliste isikutega on ka juriidilistele isikutele piiranguks TuMS § 49 lõikes 2 sätestatud nimekiri. Seega ei saa kingitus või annetus olla tehtud täielikult ise valitud ühingule vaid tuleb lähtuda TuMS-is sätestatud loetelust. Kui juriidiline isik teeb kingituse või annetuse muule ühingule kui vastavas TuMS-i paragrahvis sätestatud, siis ei saa nendele ühingutele tehtud kingituste või annetuste summat maksuvaba kuluna kajastada ning sellisel juhul tuleb ka nendelt tulumaksu maksta.

Teiseks erisuseks on TuMS § 49 lõige 4, mille kohaselt ei maksustata tulumaksuga väljamakseid seoses külaliste või äripartnerite toitlustamise, majutamise, transpordi või kultuurilise teenindamisega. Samas aga võib sellised väljamakseid kuni 500 krooni ulatuses kalendrikuus. Seega kui sellised väljamaksud ületavad ette antud summat 500 krooni kuus, siis tuleb tehtud kingitustelt või annetustelt, mis selle paragrahvi alla kuuluvad, siiski tulumaksu maksta.

Juriidilistele isikutele kehtib sarnaselt füüsiliste isikutega annetuste ja kingituste dokumentaalse tõendamise nõue. Samas aga on neile kehtestatud ka raamatupidamiskohustuse nõue. Vastavalt MKS § 57 peab maksukohustuslane pidama raamatupidamisarvestust raamatupidamise seaduses sätestatud juhtudel ja korras. Raamatupidamise seaduse § 2 kohaselt on raamatupidamiskohustuslaseks iga Eestis registreeritud era- või avalik-õiguslik juriidiline isik ja Eestis registrisse kantud välismaa äriühingu filiaal.¹⁰ Kuna juriidilistele isikutele on seadusega kehtestatud raamatupidamiskohustus, siis ei tohiks kingituste ning annetuste dokumentaalne tõendamine olla mida uudset nende jaoks.

Analüüsides füüsiliste ja juriidiliste isikute maksusoodustuse kasutamise seadusesätteid võib öelda, et isikute maksustamine toimub väga erinevalt. Füüsiliste ja juriidiliste isikute maksusoodustuste eripära avaldub selles, et juriidilistele isikutele ei ole ette nähtud mitte tuludest mahaarvamise piirmäära vaid maksuvaba kulude piirmäär, millest ületavat osa

¹⁰ Raamatupidamise seadus. RT I 2002, 102, 600

maksustatakse. Samuti on erinevused soodustingimusel annetuste saajate loetelus.¹¹ Sellele erinevusele on aga väga keeruline ühest ning selget põhjendust leida. Juriidiliste isikute loetelus puuduvad avalik-õiguslikud ülikoolid ja erakonnad. Füüsiliste isikute loetelus puuduvad korrakaitseasutused ja haiglat pidavad isikud.¹²

Ühtset selgitust sellele, miks nimekirjad erinevad, ei ole. Üheks võimaluseks on see, et kui seadust on muudetud, siis on teatud paragrahvid nii öelda lihtsalt jäänud muutmata ning seetõttu on tekkinud erinevused füüsilist ning juriidiliste isikute vahel. Teiseks võimaluseks veel on ka see, et teisi seadusi on muudetud ning tänu sellele on olnud vajalik ka tulumaksuseaduse muutmine. Samas ei ole see siiski piisav põhjendus nimekirjades olevate annetuste ja kingituste saajate erinevuses.¹³

Eesti Maksumaksjate Liit väljendanud seisukohta, et soodustingimustel kingituste ja annetuste saajate nimekiri tuleb ühtlustada. Esiteks tuleb ära kaotada põhjendamatud erinevused füüsiliste ja juriidiliste isikute vahel. Teiseks tuleb tagada avaliku sektori üksuste võrdne kohtlemine. Lisaks avalik-õiguslikele ülikoolidele on veel rida teisigi avalik-õiguslikke juriidilisi isikuid, mis oma tegevuselt on võrreldavad riigi kultuuri- teadus- või haridusasutustega (nt Eesti Raadio ja Eesti Televisioon, Eesti Teaduste Akadeemia, Eesti Rahvusraamatukogu) ja tuleks samuti kanda maksusoodustust võimaldavas loetellu. Lisaks on viimasel ajal süvenenud tendents moodustada riigi või omavalitsusasutuse baasil eraõiguslik juriidiline isik. Esimene näide sellest trendist on „haiglat pidav isik“, mis on ka oma koha nimekirjas juba leidnud.¹⁴

Lisaks sellele on Eesti Maksumaksjate Liit leidnud, et maksusoodustus peab rakenduma ühetaoliselt.¹⁵ Ühetaolise maksustamise põhimõte tuleneb Eesti Vabariigi põhiseaduse §-ist 12, mille kohaselt on kõik seaduse ees võrdsed.¹⁶ See tähendab seda, et võrdselt tuleb kohelda võrreldavates olukordades olevaid isikuid.¹⁷ Seega isikuid, kes on ühesugused, tuleb

¹¹ Riigikogu kantselei Majandus- ja sotsiaalinfoosakond. Kuidas maksusüsteem toetab heategevust? <http://www.riigikogu.ee/doc.php?46889> 26.02.2009

¹² Lehis, L. Tulumaksusoodustused heategevusele. <http://www.maksumaksjad.ee/modules/smartsection/item.php?itemid=344> 26.02.2009

¹³ Lehis, L. Tulumaksusoodustused heategevusele. <http://www.maksumaksjad.ee/modules/smartsection/item.php?itemid=344> 26.02.2009

¹⁴ Sama

¹⁵ Sama

¹⁶ Eesti Vabariigi põhiseadus. RT 1992, 26, 349

¹⁷ Lehis, L. 2004. Maksuõigus. Tallinn: Kirjastus Juura, 76

maksustada võrdselt. Annetuste saajate puhul on Eesti Maksumaksjate Liidu soovitusel see, et kui tahetakse tagada ühetaolisus, siis ei ole põhjust teha vahet annetuse saajate vahel nende juriidilise vormi alusel, vaid oluliseks on liigitus tegevuse sisu ja tegevusalal alusel.¹⁸ Seega tuleks isikute nimekirja saamise puhul pigem analüüsida nende sisu kui vormi.

Kokkuvõtvalt võib öelda, et füüsiliste ja juriidiliste isikute tulumaksusoodustuse kasutamise puhul on mitmeid sarnaseid ja samas ka täiesti erinevaid tingimusi, mida isikud peavad täitma või millele nad peavad vastama. Peamiseks erinevuseks on soodustuse kasutamise viis, mis füüsiliste isikute puhul tähendab tulust mahaarvamist ning juriidiliste isikute puhul maksuvabade kulude suurust. Sarnasusena on aga mõlemale isikuterühmale kehtestatud teatud piirmäärad soodustuse kasutamiseks ning lisaks sellele veel kindlad tingimused, millele isik peab vastama, näiteks residentsus, või mida isik peab soodustuse kasutamiseks täitma, näiteks annetuse või kingituse tegemise dokumentaalne tõendamine. Ebaselgeks erinevuseks on aga soodustuse saajate nimekirjad, mille puhul on nii juriidilistel kui füüsilistel isikutel omavahelises võrdluses mõned lubatud kingituste ning annetuste saajad erinevad. Tõenäoliselt on selleks põhjuseks teistest seadustest tulenevad nõuded, kuid autori arvates tuleks võimalusel tagada võimalikult suurel määral nende isikute maksustamise ühetaolisus.

1.2. Tulumaksusoodustus mittetulundusühingute, sihtasutuste ja usuliste ühenduste seisukohast

Mittetulundusühingute ja sihtasutuste puhul tuleks tulumaksusoodustust analüüsida kahest aspektist. Esiteks tuleks vaadelda, millised on erisused, mis kehtivad ühingutele soodustuse kasutamisel ehk analüüsida mittetulundusühinguid ja sihtasutusi kui kingituste ja annetuste tegijaid. Teiseks tuleks vaadelda seda, millistele tingimustele ühingud peavad vastama selleks, et soodustusi saada ehk analüüsida mittetulundusühinguid ja sihtasutusi kui kingituste ja annetuste saajaid. Lisaks sellele tuleks eraldi välja tuua seadusesätete erisused, mis kehtivad kirikute ja koguduste seaduse alusel usuliste ühenduste registrisse kantud juriidilistele isikutele (edaspidi usulised ühendused). Esmalt tuleks aga lühidalt selgitada, mida mõeldakse mittetulundusühingute sihtasutuste ning usuliste ühenduste mõistete all.

¹⁸ Lehis, L. Tulumaksusoodustused heategevusele.
<http://www.maksumaksjad.ee/modules/smartsection/item.php?itemid=344> 27.02.2009

Mittetulundusühingu mõiste tuleneb mittetulundusühingute seaduse §-ist 1, mille kohaselt on mittetulundusühing isikute vabatahtlik ühendus, mille eesmärgiks või põhitegevuseks ei või olla majandustegevuse kaudu tulu saamine.¹⁹ Mittetulundusühingu liikmeks võib olla iga füüsiline või juriidiline isik, kes vastab mittetulundusühingu põhikirja nõuetele.²⁰

Sihtasutuste mõiste tuleneb sihtasutuste seaduse §-ist 1, mille kohaselt on sihtasutus eraõiguslik juriidiline isik, millel ei ole liikmeid ning mis on loodud vara valitsemiseks ja kasutamiseks põhikirjaliste eesmärkide saavutamiseks. Vastavalt sihtasutuste seaduse §-ile 5 asutatakse määramata ajaks, seatud eesmärgi saavutamiseni või tähtajaliselt. Sihtasutuse asutajaks võib olla füüsiline või juriidiline isik ning asutamine toimub asutamisosusega.²¹

Usuliste ühenduste mõiste tuleneb kirikute ja koguduste seaduse §-ist 2, mille kohaselt on usuliseks ühenduseks kirikud, kogudused, koguduste liidud ja kloostrid. Kirik on kolme üldkirikliku usutunnistusega õpetuslikult seotud vähemalt kolme vabatahtlikult liitunud koguduse ühendus või on jaotatud vähemalt kolmeks koguduseks. Kogudus on ühte usku tunnustavate füüsiliste isikute vabatahtlik ühendus. Koguduste liit on vähemalt kolme vabatahtlikult liitunud ja ühte usku tunnustavate koguduste ühendus. Klooster käesoleva seaduse mõistes on ühte usku tunnustavate füüsiliste isikute vabatahtlik ühiseluline ühendus.²²

Mittetulundusühingute, sihtasutuste ning usuliste ühenduste puhul on maksusoodustuse kasutamisel teatud erisused võrreldes teiste isikutega. Nende puhul on soodustuse kasutamine sätestatud TuMS § 49 lõikes 6, mille kohaselt TuMS § 11 lõikes 1 nimetatud nimekirja kantud isik, samuti TuMS § 11 lõikes 10 nimetatud isik maksab tulumaksu kõikidelt tehtud kingitustelt ja annetustelt, millelt tulumaks ei ole § 41 alusel kinni peetud või § 48 alusel makstud, välja arvatud kindlad põhikirjalistel eesmärkidel tehtud kingitused ja annetused. Oluline on siinkohal märkida, et soodustused kehtivad ainult tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute ja sihtasutuste nimekirja (edaspidi nimekirja) kantud mittetulundusühingutele ja sihtasutustele. Need ühingud, kes nimekirjas pole, soodustust kasutada ei saa.

¹⁹ Mittetulundusühingute seadus. RT I 1996, 42, 811

²⁰ Lehis, L. 2000. Tulumaksuseadus kommenteeritud väljaanne. Tartu: OÜ Casus, 159

²¹ Sihtasutuste seadus. RT I 1995, 92, 1604

²² Kirikute ja koguduste seadus. RT I 2002, 24, 135

Nendeks kingitusteks ja annetusteks, millelt tulumaksu tasuma ei pea on järgnevad TuMS § 11 lõikes 1 nimetatud nimekirja kantud või TuMS § 11 lõikes 10 nimetatud isikule, samuti haiglat pidavale isikule tehtud kingitused ja annetused; riigi või kohaliku omavalitsuse teadus-, kultuuri-, haridus-, spordi-, korrakaitse- või sotsiaalhoolekandeesutusele või kaitseala valitsejale tehtud kingitused ja annetused; füüsilisele isikule toimetulekuks osutatud materiaalne abi, sealhulgas rahaline abi Statistikaameti viimaste andmete kohase leibkonnaliikme kuukeskmise väljamineku ulatuses kalendrikuu kohta; noortelaagris või projektlaagris osalejale kingitud meened kuni 500 krooni ulatuses laagris osaleja kohta; spordivõistlusel osalejale võistlusel kingitud meened kuni 500 krooni ulatuses võistlusel osaleja kohta.

Seega lähtuvalt eeltoodust peavad nimekirja kantud mittetulundusühingud, sihtasutused ja usulised ühendused maksma tulumaksu kingitustelt ja annetustelt, millelt tulumaks pole veel kinni peetud või kui kingitust või annetust käsitletakse erisoodustusena ja sellelt pole veel tulumaksu tasutud. Tulumaksuvabaks on aga tehtud põhikirjalistel eesmärkidel tehtud kingitused ning annetused kuid ka nende puhul on kehtestatud sarnaselt teiste isikutega teatud piirangud. Kui mittetulundusühingud, sihtasutused ja usulised ühendused teevad oma annetuste seaduses sätestatud tingimustel, siis nendel tulumaksu tasumise kohustust ei ole. Maksukohustus tekib siis, kui kingitused või annetused, mis tehakse ei ole tehtud põhikirjalistel eesmärkidel ning seaduses sätestatud isikutele, kelle puhul kingituste ja annetuste tegemine oleks maksuvaba.

Üheks erisuseks võrreldes juriidiliste isikutele kehtestatud tingimustega on väljamaksed seoses külaliste või äripartnerite toitlustamise, majutamise, transpordi või kultuurilise teenindamisega. Nimelt vastavalt TuMS § 49 lõikele 4 ei maksustata TuMS § 11 lõikes 1 nimetatud nimekirja kantud isiku ja TuMS § 11 lõikes 10 nimetatud isiku väljamakseid seoses külaliste või äripartnerite toitlustamise, majutamise, transpordi või kultuurilise teenindamisega. Seega saavad nimekirja kantud mittetulundusühingud, sihtasutused ja usulised ühendused teha väljamakseid seoses külaliste või äripartnerite teenindamisega ning erinevalt juriidilistest isikutest ei ole neile ette nähtud mingisuguseid piiranguid rahalises mõttes ehk kui palju nad sellisele teenindamisele kulutada tohivad.

Kuna nimekirja saavad ning seal olevad ühingud saavad soodustusi, siis on ka neile ette nähtud maksusoodustusega seonduv informatsioonikohustus. Nimelt vastavalt TuMS § 57¹

lõikele 3 on TuMS § 11 lõikes 1 nimetatud nimekirja kantud isik, erakond, avalik-õiguslik ülikool ning haiglat pidav isik kohustatud Maksu- ja Tolliameti piirkondlikule struktuuriüksusele esitama deklaratsiooni kalendriaastal saadud kingituste ja annetuste kohta, samuti nende kingituste, annetuste ja muude tulude kasutamise kohta. Seega tuleb mittetulundusühingutel ja sihtasutustel, kes on kantud tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute ja sihtasutuste nimekirja tõendada nii annetuse saamist kui näidata ka nende kasutamise otstarvet. Oluline on siinkohal välja tuua see, et usulistel ühendustel tõendamiskohustust vastavalt sellele TuMS-i paragrahvile ei ole.

Lähtudes eeltoodust võib öelda, et nimekirjas olemine on mittetulundusühingutele ja sihtasutustele väga oluline, kuna ainult sellisel juhul saavad nad teatud tingimustel teha annetusi ning kingitusi maksuvabalt. Sama kehtib ka äripartnerite teenindamise kohta. Seega tuleks järgnevalt selgitada kuidas on mittetulundusühingutel ja sihtasutustel võimalik tulumaksusoodustusega ühingute nimekirja saada ning millised on seal püsimise tingimused. Need tingimused on kehtestatud TuMS §-is 11 ning Vabariigi Valitsuse 22. detsembri 2006. aasta määruses nr 279.

Alates 1. jaanuarist 2007. aastast hakkasid kehtima oluliselt muudetud nõuded mittetulundusühingutele ja sihtasutustele, kes soovivad taotleda enda kandmist tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute ja sihtasutuste nimekirja. Tulenevalt TuMS § 11 redaktsioonist vaadatakse läbi ka juba nimekirjas olevate ühingute vastavus nõuetele ja kui ühing ei vasta nõuetele kontrollitava aasta 1. juuliks, kustutatakse see alates järgmise aasta 1. juulist nimekirjast. Taotluste esitamise tähtajad on 1. veebruar või 1. august. Taotlus koos nõutavate dokumentidega esitatakse Maksu- ja Tolliameti piirkondlikule struktuuriüksusele.²³

Nimekirja taotlemisel esitatavad dokumendid on kehtestatud eelpool nimetatud Vabariigi Valitsuse määrusega. Sellest tulenevalt on mittetulundusühingutel ja sihtasutustel kohustus esitada Maksu- ja Tolliametile 4 dokumenti. Nendeks on taotlus vormil TMIN „Taotlus tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute ja sihtasutuste nimekirja kandmiseks“; eelmise majandusaasta aruande kinnitatud ärakiri, kui seda ei ole varem esitatud mittetulundusühingute ja sihtasutuste registrile (ka juhul, kui sellega ei ole veel võimalik mittetulundusühingute ja sihtasutuste registris elektrooniliselt tutvuda) või Maksu- ja

²³ Maksu-ja Tolliamet. Alates 01.01.2007 muutus tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute ja sihtasutuste nimekirja kandmise taotlemise ja nimekirjas püsimise kord <http://www.emta.ee/?id=14795> 27.02.2009

Tolliametile; kehtiv põhikiri, kui seda ei ole mittetulundusühingute ja sihtasutuste registris elektrooniliselt näha (harilikult siis, kui ühing on registreeritud vahetult enne taotluse esitamist) ning asutamislepingu või asutamisosuse koopia.²⁴

Ainult dokumentide esitamisest siiski ei piisa, mittetulundusühing või sihtasutus peab vastama ka teatud tingimustele, mis on sätestatud TuMS-is. Seega kui nimekirja kantav ühing esitab kõik Vabariigi Valitsuse määruses nimetatud dokumendid võib siiski juhtuda see, et neid nimekirja ei kanta. Piisab ainult ühe tingimuse mittetäitmisest ning ühingute nimekirja ei kanta. Samas tuleb aga ka nimekirjas olles järgida ette antud tingimusi, sest vastasel juhul võidakse ühing ka nimekirjast kustutada.

Esimeseks tingimuseks vastavalt TuMS § 11 lõikele 2 on see, et nimekirja kantav ühing peab tegutsema avalikes huvides. Mõiste “avalik huvi” on määratlemata õigusmõiste ja seega ammendavat definitsiooni ei ole olemas. Avalik tähendab, et tegutsetakse avatult publikule ja ei toimu (peamiselt) teabe varjamist. Avalikkus tähendab ka seda, et tegutsemisega on hõlmatud maksimaalselt lai isikute ring. Tegutsetakse ühiskonna kui terviku eesmärkide ja huvide täitmise ehk riigi huvides, aidates neid ühiskonna vaesemaid rühmi, kes ei suuda ise toime tulla. Avalikes huvides tegutsevate isikute hulka ei kuulu ühingud, mille tegevuse eesmärk ei ulatu kaugemale selle liikmete või asutajate teatud erahuvide rahuldamisest.²⁵ Seega kui nimekirja kantav ühing tegutseb kindlate isikute huvides, näiteks toetatakse ühte kindlat inimest, siis üldjuhul ühing sellele tingimusele ei vasta ning teda nimekirja ei kanta.

Teiseks tingimuseks on see, et nimekirja kantav ühing on heategevuslik. See tähendab seda, et ühing pakub sihtrühmale, mille toetamine tuleneb tema põhikirjast, kaupa või teenust peamiselt tasuta või muul kasumit mittetaotleval viisil või maksab sihtrühma kuuluvatele isikutele toetust. Seda kontrollitakse vorm TMIN taotluses oleva tulude ning kulude aruande ja tegevuse kirjelduse järgi. Kui ühing toetusi ei maksa või tema tegevuse kirjeldusest ei selgu kuidas on tema tegevus seotud heategevusliku toetamisega, siis ühingu nimekirja ei kanta või toimub ühingu kustutamine nimekirjast.

²⁴ Vabariigi Valitsuse 22.detsembri 2006.a määrus nr 279. RT I 2006, 61, 464

²⁵ Maksu-ja Tolliamet. Tulumaksusoodustusega mittetulundusühingu ja sihtasutuse avalikes huvides tegutsemine. <http://www.emta.ee/?id=14383> 27.02.2009

Järgnevaks tingimuseks on see, et ühing ei jaga oma vara või tulu ega anna materiaalselt abi või rahaliselt hinnatavaid soodustusi oma asutajale, liikmele, juhtimis- või kontrollorgani liikmele, temale annetusi teinud isikule või sellise isiku juhtimis- või kontrollorgani liikmele ega nimetatud isikutega seotud isikutel. See tähendab eelkõige seda, et ühing ei saa anda vara, tulu või materiaalselt abi soodustatud isikute ringile. Ühe võimalusena selle tingimuse rikkumiseks, võib olla näiteks ühingu põhikirjas sätestatud punkt, mis lubab ühingu liikmel taotleda ühingult toetust. Sellisel juhul kui ühing oma põhikirja ei muuda, ei ole tal võimalik nimekirja pääseda. Oluline siinkohal on ka see, et isegi kui ühing ei ole andnud soodustusi või toetusi eelpool nimetatud isikutele, kuid tema põhikirjas on selline võimalus sätestatud, siis jääb ühing nimekirja kandmata.

Neljandaks tingimuseks on see, et ühingu lõpetamise korral antakse pärast võlausaldajate nõuete rahuldamist alles jäänud vara üle nimekirja kantud ühingule või avalik-õiguslikule juriidilisele isikule. Selle punkti täitmist on võimalik kontrollida ühingu põhikirjas olevast varajaotusest. Kui ühing tahab oma vara jagada näiteks oma liikmete vahel või anda selle mittetulundusühingule või sihtasutusele, kes ei ole nimekirjas, siis ei ole võimalik ka taotluse esitanud ühingul nimekirja saada.

Järgmisena on välja toodud see, et ühingu halduskulud vastavad tema tegevuse iseloomule ja põhikirjalistele eesmärkidele. Seega on nimekirja kantavatele mittetulundusühingutele ja sihtasutustele seatud piirangud oma kulude tegemise osas. Kui ühing kasutab saadud annetusi ja kingitusi valimatult kõigi kulude katteks, siis võib juhtuda, et saadud annetused ja kingitused, mis ühingule on tehtud, leiavad kuuldena kasutamist moel, mis ei vasta tema põhikirjalistele eesmärkidele ja on vastuolus ühingu tegevuse iseloomuga. Seega tuleb ühingutel siiski kontrollida ka seda, et nende poolt tehtud kulutused oleksid seotud ühingu tegevuse ja eesmärkidega.

Teiseks selliseks piiranguks on ühingu liikmetele töötasude maksmine. Nimelt vastavalt TuMS § 11 lõike 2 punktile 6 kantakse nimekirja ühing, kelle töötajale ja juhtimis- või kontrollorgani liikmele makstav tasu ei ületa samasuguse töö eest ettevõtluses harilikult makstavat tasu. Ka selle tingimuse puhul on tegu kulude piiramisega ning selle kohaselt ei sõltu ühingutes töötavate ja ühingute nimel tegutsevate isikute tasu niivõrd sellest kui edukas on ühing annetuste ja kingituste saamisel vaid sellest, kuidas tasustatakse sarnast tööd ettevõtluses.

Eelpool nimetatud tingimused on sellised, mille põhjal on võimalik öelda, millised ühingud kantakse nimekirja. Lisaks sellele on aga TuMS-is välja toodud ka sellised tingimused, mille põhjal jäetakse ühingud nimekirja kandmata. Need on sätestatud TuMS § 11 lõikes 4, mis sätestab selgelt selle lisaks eelpool nimetatud tingimustele, milliseid ühinguid nimekirja ei kanta. Seda ka juhul, kui ühing vastab muidu kõigile eelpool välja toodud nõuetele.

Esimeseks tingimuseks on see, et nimekirja ei kanta ühingut, kes ei tegutse kooskõlas oma põhikirjaga. Ühingute põhikirjades on üldiselt sätestatud ühingu eesmärgid ning nende tegevus selleks, et neid eesmäärke saavutada. Seega kui ühing otsustab tegeleda millegi sellisega, mis neile põhikirjas sätestatud ei ole, siis ühingut ka nimekirja ei kanta. Lisaks sellele tuleb järgida ka põhikirjas sätestatud õigusi ja kohustusi, mis on näiteks antud ühingu liikmetele. Kui ühing oma põhikirjaga kooskõlas ei tegutse, see tähendab, et rikub ükskõik millist punkti oma põhikirjast, siis ei saa olla ka kindel selles, et ta teisi punkte täidab. Seega ei ole võimalik neid nimekirja kanda.

Teiseks tingimuseks on see, et nimekirja ei kanta ühingut, kelle nimekirja kandmiseks esitatud dokumendid ei ole õigusaktides kehtestatud nõuetega kooskõlas. See tähendab seda, et dokumendid, mis vastavalt eelpool nimetatud Vabariigi Valitsuse määrusele tuleb esitada, peavad vastama õigusaktides kehtestatud nõuetele. Seega ei tohi need sisaldada ka tingimusi, mis on eelpool välja toodud. Vastasel juhul ei ole ühingul võimalik tulumaksusoodustusega nimekirja liikmeks saada.

Kolmandaks tingimuseks võib välja tuua ettevõtlusega seotud nõuded. Vastavalt TuMS § 11 lõikele 4 ei kanta nimekirja ühingut, kelle põhitegevus on ettevõtlus või kes kasutab ettevõtlustulu põhikirjavälistel eesmärkidel. Ühingu põhitegevus on ettevõtlus, kui üle poole tema tulust on saadud ettevõtlusest, välja arvatud juhul, kui ettevõtlustulust, millest on maha arvatud ettevõtlusega seotud kulud, vähemalt 90% kasutatakse avalikes huvides või kes tegeleb asutaja või annetaja kauba või teenuse reklaamimise või sihtrühma kuuluva isiku kutsealase tegevuse või ettevõtluse soodustamisega. Seega eeltoodust järeldub, et ettevõtlusega tohib tegeleda, kui ettevõtlustulu kasutatakse põhikirjalistel eesmärkidel avalikes huvides ning seega ka heategevuslikul eesmärgil.

Teatud tingimused on seotud ka maksukohustustega ning nende täitmisega. Nimelt vastavalt TuMS-ile ei kanta nimekirja ühingut, kellel on ajatamata maksuvõlg või kes on korduvalt

jätanud maksuhaldurile esitamata aruande või deklaratsiooni õigusaktides ettenähtud tähtajal või korras või kes on korduvalt hilineanud maksusumma tasumisega. Seega lisaks kõigile eelpool toodud tingimustele peab ühing olema ka nii öelda korralik maksukohustuslane ning olema esitanud vajalikud aruanded seaduses sätestatud korras. Samas vastavalt nendele tingimustele peab ühing olema korduvalt jätnud täitmata oma kohustused selleks, et seda nimekirja mitte kanda. Ühekordsel eksimisel on siiski võimalus, et ühing kantakse nimekirja.

Usuliste ühenduste puhul nimekirja kandmist otseselt ei toimu. Vastavalt TuMS § 11 lõikele 10 käsitatakse kirikute ja koguduste seaduse kohaselt usuliste ühenduste registrisse kantud juriidilist isikut tulumaksusoodustusega mittetulundusühinguna ilma nimekirja kandmata. Seega peavad usulised ühendused täitma kirikute ja koguduste seaduses sätestatud tingimusi. Vastavalt kirikute ja koguduste seaduse §-ile 13 kantakse registrisse kogudus, kuhu kuulub vähemalt 12 täisealist teovõimelist liiget. Usulise ühenduse kandmiseks registrisse esitab usulise ühenduse juhatus avalduse, milles näidatakse kirikute ja koguduste seaduse § 15 lõikes 1 nimetatud andmed, ja sellele kirjutavad alla kõik juhatuse liikmed. Seega kui usuline ühendus vastab nendele tingimustele kantakse ta usuliste ühenduste registrisse ning neid käsitatakse tulumaksusoodustusega ühinguna.

Mittetulundusühingutel ja sihtasutustel on väga kasulik olla tulumaksusoodustusega ühingute nimekirjas, sest sellisel juhul on nende poolt tehtud kingitused ning annetused maksuvabad. Selleks aga, et nimekirja saada peab ühing vastama ning täitma mitmeid seaduses sätestatud tingimusi. Autori arvates on nimekirja saamiseks kehtestatud tingimused vajalikud selleks, et vältida omaksupüüdlikkust ning tagada see, et ühingud, kes nimekirjas kantakse oleksid eesmärkidelt ning tegevuselt heategevuslikud.

Usuliste ühenduste puhul on tulumaksusoodustuse kasutamine lihtsam, sest nemad peavad vastama ainult kirikute ja koguduste seaduses sätestatud nõuetele selleks, et saada usuliste ühenduste registrisse. Kui ühingud on nimekirja kantud peavad nad ka oma edasises tegevuses ette antud tingimusi täitma selleks, et ei järgneks ühingu kustutamist tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute ja sihtasutuste nimekirjas. Seega peavad ühingud olema ja jääma heategevuslikuks.

2. KINGITUSTELT JA ANNETUSTELT SAADAVA TULUMAKSUSOODUSTUSE MÕJU

2.1 Tulumaksusoodustuse mõju füüsilistele isikutele

Selles peatükis analüüsitakse kui palju kasutavad füüsilised isikud tulumaksusoodustust kingitustelt ja annetustelt võrreldes teiste võimalike mahaarvamistega ning kui palju füüsilised isikud üldse annetusi ning kingitusi teevad. Lisaks sellele analüüsitakse kuidas on kolme aasta jooksul muutnud kingituste ning annetuste tegemise füüsiliste isikute seas.

Analüüsitavaks perioodiks on aastad 2005-2007 ning analüüs teostatakse Maksu-ja Tolliametile esitatud deklaratsioonide koondandmeid. Analüüsitakse viie piirkonna kohta käivaid tuludeklaratsioonide koondandmeid, et tuua välja erisused, mis on suuremate linnade ja maakondade ning väiksemate piirkondade vahel. Analüüsitavateks piirkondadeks valiti Tallinn, Tartu, Valga, Lääne-Virumaa ja Jõgeva maakond. Tabelid ning protsentide leidmise viis analüüsitavate andmete kohta on esitatud lõputöö lisades.

Tallinnas esitati 2005. aastal kokku 153 904 tuludeklaratsiooni ning mahaarvamisi deklareeriti kõigis esitatud deklaratsioonides kogusummas 5 992 630 800 krooni. (Lisa 1) Annetusi ning kingitusi deklareeriti 7 929 juhul ning kogusummas 24 198 600 krooni. (Lisa 2) Kingitusi ning annetusi deklareeriti ligikaudu 5,2% deklaratsioonides ning nende kogusumma moodustab kõigist mahaarvamistest ligikaudu 0,4%. Seega deklareerivad isikud kingitusi ning annetusi mahaarvamistena vähesel määral.

Samas aga ei tähenda kingituste ning annetuste deklareerimine seda, et isik saab need kohe ka maha arvata. Kui isikul muude mahaarvamistega saab TuMS-is kehtestatud piirmäär täis, siis isik annetusi ning kingitusi maha arvata ei saa. Tallinnas jäi soodustus kasutamata 1 533 juhul ning kogusummas 11 678 300 krooni (Lisa 2), mis tähendab, et soodustust ei olnud võimalik kasutada ligikaudu 19,3% kõigist deklareeritud kingituste ning annetuste juhtudest.

Tartu maakonnas esitati 2005. aastal kokku 55 200 deklaratsiooni ning mahaarvamisi deklareeriti kõigis deklaratsioonides ning kokku summas 1 989 326 000 krooni. (Lisa 1) Annetusi ning kingitusi deklareeriti 2265 deklaratsioonis kogusummas 5 577 500 krooni. (Lisa 2) Kingitusi ning annetusi deklareeriti ligikaudu 4,1% deklaratsioonides ning nende kogusumma moodustas kõigist mahaarvamistest vaid ligikaudu 0,3%. Seega võib öelda, et Tartu maakonnas on kingituste ning annetustelt kasutamine mahaarvamisena võrreldes muude mahaarvatavate tuludega väike.

Tartu maakonnas ei olnud 2005. aastal kingituste ning annetuste mahaarvamist võimalik kasutada 525 juhul ning kogusummas 2 685 400 krooni. (Lisa 2) See tähendab, et mahaarvamisi ei olnud võimalik rakendada ligikaudu 23,2% juhtudest. See näitab, et isikud, kes kingitusi ning annetusi deklareerisid, said ka enamikel juhtudest selle oma tuludest maha arvata. Samas jäi aga peaaegu veerandil isikutest, kes kingitusi ning annetusi deklareerisid, oma tuludest need mahaarvamata.

Valga maakonnas esitati kokku 2005. aastal 11 079 deklaratsiooni ning mahaarvamisi deklareeriti kõigis deklaratsioonides ning nende kogusummaks oli 383 555 900 krooni (Lisa 1) Annetusi ning kingitusi deklareeriti 240 deklaratsioonis kogusummas 402 000 krooni (Lisa 2). Annetusi ning kingitusi deklareeriti ligikaudu 2,2% deklaratsioonides ning kõigist mahaarvamisest moodustas kingituste ning annetuste summa ligikaudu 0,1%. Seega võib öelda, et ka Valga maakonnas on annetuste ning kingituste tegemine ning nende deklareerimine mahaarvamisena väga väike.

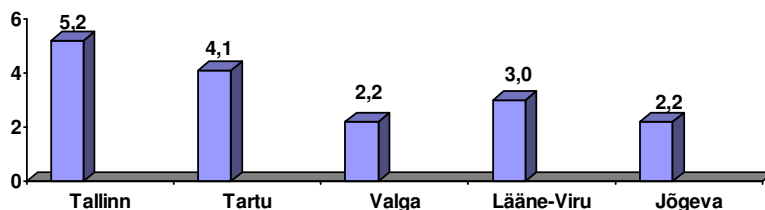
Kingitusi ning annetusi ei olnud võimalik maha arvata 41 juhul ning kogusummas 216 500 krooni. (Lisa 2) See tähendab seda, et kingituste ja annetustena deklareeritud mahaarvamisi ei olnud võimalik rakendada ligikaudu 17,1% juhtudest, mis näitab jällegi seda, et suuremal osal isikutel oli võimalik kingitused ja annetused ka oma tuludest maha arvata.

Lääne-Virumaal esitati 2005. aastal kokku 23 897 deklaratsiooni, milles deklareeriti mahaarvamisi kogusummas 794 956 300 krooni. (Lisa 1) Annetusi ning kingitusi deklareeriti 724 juhul ning kogusummas 1 601 300 krooni (Lisa 2). Annetusi ning kingitusi deklareeriti ligikaudu 3% deklaratsioonides ning mahaarvamiste kogusummast moodustas kingituste ning annetuste osa ligikaudu 0,2%, mis jääb teiste analüüsitava piirkondadega sarnasele tasemele.

Kingitusi ning annetusi ei olnud võimalik maha arvata 189 juhul ning kogusummas 883 300 krooni. (Lisa 2) Seega ei olnud kingitusi ning annetusi võimalik mahaarvamisenä kasutada 26,1% juhtudest, mis on kõrgeim näitaja võrreldes teiste siiani analüüsitavate piirkondadega. Seega jäi rohkem kui veerandil kõigist isikutest, kes kingitusi ning annetusi deklareerisid, see soodustusena kasutamata.

Jõgeva maakonnas esitati 2005. aastal 12 875 deklaratsiooni, milles mahaarvamisi deklareeriti kogusummas 450 348 500 krooni. (Lisa 1) Annetusi ning kingitusi deklareeriti 282 juhul ning kogusummas 739 400 krooni (Lisa 2). Annetusi ning kingitusi deklareeriti ligikaudu 2,2% kõigist deklaratsioonidest ning nende kogusumma moodustas kõigist mahaarvamistest ligikaudu 0,2%, mis jääb jällegi teiste piirkondadega sarnasele tasemele.

Kingitusi ning annetusi ei olnud mahaarvamisenä võimalik kasutada 72 juhul ning kogusummas 379 500 krooni (Lisa 2). Seega jäid mahaarvamisenä kingitused ning annetused kasutamata ligikaudu 25,5% juhtudest, mis jällegi tähendab seda, et rohkem kui veerandil kõigist isikutest, kes kingitusi ning annetusi deklareerisid, jäid need kasutamata.



Joonis 1. Kingituste ja annetuste deklareerimise protsentuaalne osakaal kõigis deklaratsioonides 2005. aastal autori andmete põhjal.

Tulenevalt eeltoodust selgub, et 2005. aastal moodustasid kingitused ning annetused väga väikese osa kõigist mahaarvamistest. Neid deklareeriti vaid 2,2-5,2% deklaratsioonides. (Joonis 1) Kingituste ja annetustena deklareeritud summa moodustas kõigest 0,1-0,4% kõigist deklareeritud mahaarvamistest. Seega deklareeriti nii deklaratsioonide osakaalu kui mahaarvatava summa poolest kingitusi ning annetustusi väga vähe, võrreldes teiste mahaarvamistega, mis füüsilistele isikutele on TuMS-is kehtestatud.

2006. aastal esitati Tallinnas kokku 161 597 tuludeklaratsiooni, milles deklareeriti mahaarvamisi summas 7 626 464 300 krooni. (Lisa 3) Seega kasvas tuludeklaratsioonide arv

ligikaudu 5,0% ning mahaarvamiste kogusumma ligikaudu 27,0%. Annetusi ning kingitusi deklareeriti rohkem 902 juhul kogusummas 31 288 900 krooni. (Lisa 4) Kingitusi ning annetusi deklareeriti ligikaudu 5,5% deklaratsioonides ning kõigist mahaarvamistest moodustas kingituste ning annetuste summa vaid ligikaudu 0,4%. Seega aastaga kingituste ning annetuste osakaal võrreldes teiste mahaarvamistega ei ole muutnud.

Kingitusi ning annetusi ei olnud võimalik kasutada 1904 juhul kogusummas 17 252 900 krooni, mis on 371 juhu võrra rohkem kui 2005. aastal. (Lisa 4) Füüsilised isikud ei saanud maha arvata tehtud kingitusi ning annetusi ligikaudu 21,5% juhtudest, mis on kõrgem kui 2005. aastal. Kuigi kingituste ning annetuste deklareerimise juhtude puhul võib täheldada kasvu, siis on kasvanud ka isikute hulk, kes seda soodustust siiski kasutada ei saa.

Tartu maakonnas esitati 2006. aastal 57 902 deklaratsiooni, milles mahaarvamisi deklareeriti kogusummas 2 632 717 400 krooni. (Lisa 3) Seega kasvas tuludeklaratsioonide arv ligikaudu 4,9% ning mahaarvamised kogusummas ligikaudu 32,3%. Annetusi ning kingitusi deklareeriti rohkem 660 juhul kogusummas 6 370 800 krooni (Lisa 4). Kingitusi ning annetusi deklareeriti ligikaudu 5,1% deklaratsioonides ning kõigist mahaarvamistest moodustas kingituste ning annetuste summa ligikaudu 0,2%. Seega on kingituste ning annetuste osakaal mahaarvamistena langenud.

Kingitused ning annetused jäid kasutamata 671 juhul ning kogusummas 3 052 800 krooni, mis on 146 juhu võrra rohkem kui 2005. aastal. (Lisa 4) Füüsilised isikud ei saanud kingitusi ning annetusi maha arvata ligikaudu 22,7% juhtudest, mis on madalam võrreldes eelneva aastaga ja suuremal hulgal isikutel olnud võimalik kingitusi ning annetusi oma maksustamisperioodi tuludest maha arvata.

Valga maakonnas esitati 2006. aastal 11 901 deklaratsiooni, milles tehti mahaarvamisi kogusummas 520 814 200 krooni. (Lisa 3) Seega kasvas tuludeklaratsioonide arv ligikaudu 7,4% ning mahaarvamiste kogusumma ligikaudu 35,8%. Annetusi ja kingitusi deklareeriti rohkem 49 juhu võrra ning kokku summas 571 800 krooni. (Lisa 4) Kingitusi ning annetusi deklareeriti ligikaudu 2,4% deklaratsioonides ning kõigist mahaarvamistest moodustas kingituste ja annetuste summa ligikaudu 0,1%. Kingituste ning annetuste mahaarvamiste osakaal võrreldes eelneva aastaga suurenenud.

Kingitused ning annetused jäid kasutamata 76 juhul kogusummas 307 600 krooni, mis on 35 juhu võrra rohkem kui eelneval aastal. (Lisa 4) Füüsilistel isikutel ei ole võimalik olnud tehtud kingitusi ning annetusi maha arvata ligikaudu 26,2% juhtudest, mis on märgatav kasv võrreldes eelneva aastaga.

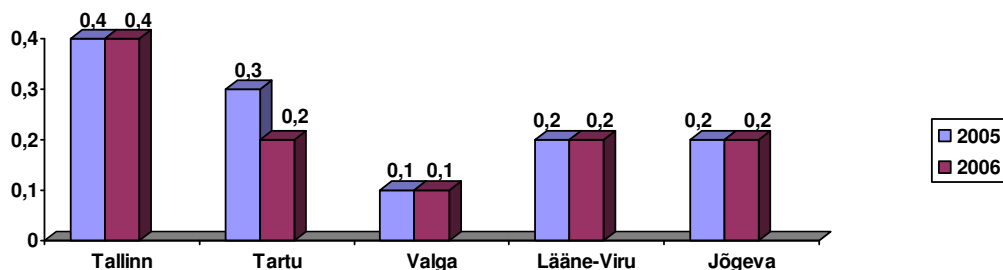
Lääne-Virumaal esitati 2006. aastal kokku 26 056 deklaratsiooni, milles mahaarvamisi deklareeriti kogusummas 1 091 764 400 krooni. (Lisa 3) Tuludeklaratsioonide esitamise juhtude arv kasvas ligikaudu 9,0% ning mahaarvamiste kogusumma ligikaudu 37,3%. Annetusi ning kingitusi deklareeriti rohkem 205 juhu võrra ning kingitusi ja annetusi deklareeriti kogusummas 2 432 800 krooni. (Lisa 4) Kingitusi ja annetusi deklareeriti ligikaudu 3,6% deklaratsioonides ning nende kogusumma moodustas kõigist mahaarvamistest ligikaudu 0,2%, mis tähendab, et kuigi deklaratsioonide osakaal, milles kingitusi ja annetusi deklareeriti, on võrreldes eelmise aastaga suurenenud on kingituste ja annetuste osakaal mahaarvamisenä püsinud eelneva aastaga samal tasemel.

Kingitused ja annetused jäid mahaarvamisenä kasutamata 246 juhul ning kogusummas 1 281 500 krooni (Lisa 4), mis tähendab, et kasutamata jäämise juhud on võrreldes eelmise aastaga suurenenud 57 võrra. Isikutel ei olnud kingitusi ning annetusi võimalik mahaarvamisenä kasutada ligikaudu 26,5% juhtudest, mis tähendab, et võrreldes eelmise aastaga on kasutamata jäämise juhtude osakaal suurenenud.

Jõgeva maakonnas esitati 2006. aastal 13 520 deklaratsiooni, milles deklareeriti mahaarvamisi kogusummas 609 380 100 krooni. (Lisa 3) Tuludeklaratsioonide esitamise juhtude arv kasvas ligikaudu 5% ning mahaarvamiste kogusumma ligikaudu 35,3%. Annetusi ning kingitusi deklareeriti rohkem 104 juhu võrra ning kokku deklareeriti kingitusi ja annetusi summas 1 063 500 krooni. (Lisa 4) Kingitusi ja annetusi deklareeriti ligikaudu 2,9% deklaratsioonides ning nende kogusumma moodustas kõigist mahaarvamistest ligikaudu 0,2%, mis näitab jällegi seda, et kingituste ning annetuste deklareerimise juhud on küll suurenenud, kuid nende osakaal kõigist mahaarvamistest on siiski madal.

Kasutamata juhtusid 2006. aastal Jõgeva maakonnas oli 95 ning nende kogusummaks oli 655 500 krooni (Lisa 4), mis tähendab, et kasutamata jäämise juhud on suurenenud 23 võrra. Füüsilistel isikutel ei olnud kingitusi ning annetusi võimalik mahaarvamisenä kasutada

ligikaudu 24,6% juhtudest, mis on madalam osakaal kui eelneval aastal. Seega on isikutel olnud võimalik rohkematel juhtudel kingitusi ja annetusi mahaarvamisena kasutada.



Joonis 2. Kingituste ja annetuste protsentuaalne osakaal kõigist mahaarvamistest 2005. ja 2006. aastal autori andmete põhjal.

Kingituste ning annetuste osakaal 2006. aastal moodustab kõigist mahaarvamistest sarnaselt 2005. aastaga väga väikese osa, jäädes alla 0,5%. (Joonis 2) Analüüsi tulemused, mis puudutavad aga kingituste ning annetuste mahaarvamist, on kõikuvad. See tähendab seda, et analüüsitud piirkondade puhul esines nii mahaarvamisjuhtude kasvu kui ka kasutamata jäämise kasvu ehk see, kas soodustust oli võimalik kasutada või mitte, sõltus suuresti piirkonnast ning selle piirkonna näitajatest.

2007. aastal esitati Tallinnas 169 778 deklaratsiooni, milles tehti mahaarvamisi kogusummas 8 888 592 700 krooni. (Lisa 5) Seega kasvas tuludeklaratsioonide arv ligikaudu 5,1% võrreldes eelneva aastaga ning mahaarvamiste kogusumma kasvas ligikaudu 16,5%. Selle põhjal võib öelda, et mahaarvamiste kasv on aeglustunud võrreldes 2006. aasta mahaarvamiste summa kasvuga.

Annetusi ning kingitusi deklareeriti 10 948 juhul kogusummas 46 094 600 krooni. (Lisa 6) Seega võib öelda, et keskmine annetuste ning kingituste summa on võrreldes eelneva aastaga kasvanud. Kingitusi ning annetusi deklareeriti ligikaudu 6,5% deklaratsioonides ning kingituste ja annetuste kogusumma moodustas kõigist mahaarvamistest ligikaudu 0,5%. Seega võib täheldada kingituste ning annetuste osakaalu puhul 0,1% kasvu võrreldes eelneva aastaga.

Kingitusi ning annetusi polnud võimalik kasutada 2494 juhul kogusummas 27 290 300 krooni, mis on 590 juhu võrra rohkem kui eelmisel aastal. (Lisa 6) Füüsilistel isikutel ei olnud võimalik kasutada kingituste ning annetuste näol saadavat tulumaksusoodustust ligikaudu 22,8% juhtudest, mis on kõrgem kui analüüsitava piirkonna eelmise aasta tulemus.

2007. aastal esitati Tartu maakonnas 60 457 deklaratsiooni, milles deklareeriti mahaarvamisi kogusummas 3 031 026 800 krooni. (Lisa 5) Seega kasvas tuludeklaratsioonide arv ligikaudu 4,4% ning mahaarvamiste kogusumma ligikaudu 15,1% võrreldes 2006. aastaga. Annetusi ning kingitusi deklareeriti 3 410 juhul kogusummas 9 407 000 krooni. (Lisa 6) Kingitusi ning annetusi on deklareeritud ligikaudu 5,6% deklaratsioonides ning nende kogusumma moodustab kõigist mahaarvamistest ligikaudu 0,3%. Seega on endiselt kingituste ja annetuste osakaal kõigist mahaarvamistest väike, kuid võrreldes eelmise aastaga võib täheldada 0,1% kasvu.

Füüsilistel isikutel polnud kingitusi ning annetusi võimalik kasutada 760 juhul ning kogusummas 4 664 200 krooni, mis on 89 juhu võrra rohkem kui 2006. aastal. (Lisa 6) Seega polnud isikutel võimalik oma tuludest kingitusi ning annetusi maha arvata ligikaudu 22,3% juhtudest. Kuna 2006. aastal oli antud näitaja ligikaudu 22,7%, siis võib öelda, et 2007. aastal on isikutel olnud võimalik rohkem kingitusi ning annetusi oma tuludest maha arvata.

Valga maakonnas esitati 2007. aastal 12 595 deklaratsiooni, milles tehti mahaarvamisi kogusummas 583 965 800 krooni. (Lisa 5) Seega kasvas deklaratsioonide arv ligikaudu 5,8% ning mahaarvamiste kogusumma ligikaudu 12,1%. Valga maakonna puhul on võimalik täheldada nii deklaratsioonide arvu kui mahaarvamiste kogusumma kasvu aeglustumist. Annetusi ning kingitusi deklareeriti 374 juhul ning kogusummas 689 200 krooni. (Lisa 6) Kingitusi ning annetusi on deklareeritud ligikaudu 3,0% deklaratsioonidest ning nende kogusumma moodustab kõigist mahaarvamistest 0,1%. Seega on kingituste ning annetuste osakaal püsinud eelneva aastaga samal tasemel.

Kingitusi ning annetusi polnud füüsilistel isikutel võimalik kasutada 83 juhul kogusummas 321 300 krooni, mis on 7 juhtu rohkem kui eelneval aastal. (Lisa 6) Seega polnud isikutel võimalik maha arvata kingituste ning annetustena tehtud kulusid ligikaudu 22,2% juhtudest. Võrreldes 2006. aastaga, mil juhtude arv oli 26,2% võib öelda, et 2007. aastal on juhtude arv

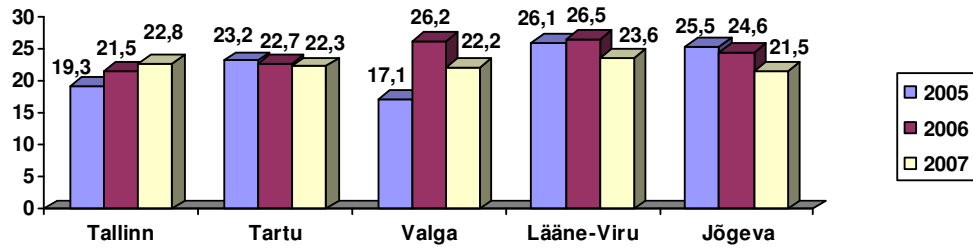
langenud ja seega on rohkem isikuid saanud kingitusi ning annetusi oma mahaarvatud kuludena kasutada.

Lääne-Virumaal esitati 2007. aastal 27 308 tuludeklaratsiooni, milles mahaarvamisi deklareeriti kogusummas 1 223 303 800 krooni. (Lisa 5) Deklaratsioonide arv kasvas ligikaudu 4,8% ning mahaarvamiste kogusumma ligikaudu 12,0%. Seega võib öelda, et ka Lääne-Virumaal on nii deklaratsioonide esitamise juhtude kasv ning mahaarvamiste kogusumma kasv aeglustunud võrreldes eelmise aastaga. Annetusi ning kingitusi deklareeriti 1 138 juhul ning kogusummas 3 225 900 krooni (Lisa 6) Kingitusi ning annetusi on deklareeritud ligikaudu 4,2% deklaratsioonides ning nende kogusumma moodustab kõigist mahaarvamistest ligikaudu 0,3%. Seega võib täheldada nii kingituste ja annetuste deklareerimise juhtude kui ka nende kogusumma osakaalu kasvu suurenemist võrreldes eelmise aastaga.

Kingitusi ning annetusi ei olnud võimalik kasutada 269 juhul ning kogusummas 1 763 900 krooni (Lisa 6), mis on 23 juhu võrra rohkem kui eelmisel aastal. Isikutel polnud võimalik kingitusi ning annetusi kasutada mahaarvamisenä ligikaudu 23,6% juhtudest. Seega on isikutel võrreldes 2006. aastaga olnud võimalik rohkem kingituste ja annetustega seotud mahaarvamisi teha.

Jõgeva maakonnas esitati 2007. aastal 14 186 deklaratsiooni, milles deklareeriti mahaarvamisi kogusummas 674 843 900 krooni. (Lisa 5) Deklaratsioonide esitamise arv kasvas ligikaudu 4,9% ning mahaarvamiste kogusumma 10,7%. Seega mahaarvamiste kogusumma kasv aeglustus oluliselt. Annetusi ning kingitusi deklareeriti 494 juhul ning kogusummas 935 600 krooni. (Lisa 6) Kingitusi ja annetusi deklareeriti ligikaudu 3,5% deklaratsioonides ning nende kogusumma moodustas kõigist mahaarvamistest ligikaudu 0,1%. Seega on kingituste ja annetuste deklareerimise osakaal võrreldes eelneva aastaga küll suurenenud, kuid nende osakaal kõigist mahaarvamistest vähenenud.

Kingitusi ning annetusi mahaarvamisenä ei olnud 2007. aastal Jõgeva maakonnas võimalik kasutada 106 juhul ning kogusummas 477 700 krooni (Lisa 6), mis on 9 juhu võrra rohkem kui eelmisel aastal. Füüsilistel isikutel ei olnud võimalik kingitusi ja annetusi kasutada mahaarvamisenä ligikaudu 21,5% juhtudest. Seega on kasutamata jäämise osakaal võrreldes eelmise aastaga vähenenud.



Joonis 3. Kasutamata jäänud kingituste ja annetuste deklareeritud juhtude protsentuaalne osakaal autori andmete põhjal.

Kingituste ja annetuste mahaarvamise võimalikkus on olnud analüüsitava tel aastatel üsna kõikuv jäädes 17,1-26,5% vahele.(Joonis 3) Seega võib öelda, et kingituste ja annetuste mahaarvamiste osakaal sõltub piirkonnast, kus neid maha arvatakse.

Kokkuvõttes võib öelda, et analüüsitava l perioodil on deklaratsioonide osakaal, milles kingitusi ja annetusi deklareeritakse, kõigis piirkondades iga aastaga suurenenud, mis on positiivne, sest see tähendab, et füüsilised isikud on iga aastaga rohkem hakanud tegema kingitusi ning annetusi. Samas on aga kingituste ning annetuste osakaal kõigist mahaarvamistest väga väike. Kingituste ning annetuste kasutamine jääb aga 70-80% vahele olenevalt piirkonnast, kus annetusi ning kingitusi deklareeritakse, seega on üldiselt enamikel isikutel võimalik vähemalt mingi osa tehtud kingitustest ja annetustest ka maha arvata

2.2 Tulumaksusoodustuse mõju riigieelarvele

Selles peatükis on peamiseks analüüsi aluseks mõju riigieelarvele. Analüüsitakse kui palju on vaadeldaval perioodil laekunud tulusid riigieelarvesse ning kui palju deklareeritakse mahaarvamisi. Lisaks sellele uuritakse kui palju jääb kingitustelt ning annetustelt tulumaksu isikutele tagastamata, ehk kui kasulik on see soodustus riigile. Analüüsi perioodiks on aastad 2005-2007 ning analüüs teotatakse Maksu-ja tolliametile esitatud füüsiliste isikute tuludeklaratsioonide koondandmete põhjal.

2005. aastal esitati kokku 502 175 deklaratsiooni, milles 492 903 juhul deklareeriti tulusid kogusummas 50 267 609 800 krooni. (Lisa 7) Kõige rohkem tulusid deklareeriti Tallinnas, Harjumaal ja Tartumaal ning kõige vähem Hiiumaal, Põlvamaal ning Valgamaal. Seega võib öelda, et inimeste tulud Tallinnas, Harjumaal ja Tartumaal olid suuremad kui Hiiumaal, Põlvamaal ning Valgamaal, mis omakorda peaks tähenda ka seda, et mahaarvamisi tehti just nendes maakondades või linnades rohkem, kus tulud on suuremad.

Mahaarvamisi deklareeriti 2005. aastal kokku 502 175 juhul kogusummas 18 279 860 800 krooni. (Lisa 1) Seega moodustasid mahaarvamised kõigist deklareeritud tuludest ligikaudu 36,6%. Kingitusi ning annetusi deklareeriti kokku 18 700 juhul ning kogusummas 51 456 100 krooni. (Lisa 2) Seega moodustasid kingitused ning annetused kõigist mahaarvamistest ligikaudu 0,3%. Seega deklareeritakse kingitusi ning annetusi suhteliselt vähesel määral võrreldes teiste võimalik mahaarvamistega.

2005. aastal rakendati kingituste ning annetuste mahaarvamist 17 079 juhul, mis moodustab 91,3% kõigist deklareeritud kingituste ja annetuste juhtudest ning kogusummas 24 774 800 krooni. (Lisa 2). Arvestades, et tulumaksumäär 2005. aastal oli 24%, siis oleks pidanud riik kõigilt deklareeritud kingitustelt ning annetustelt tagastama tulumaksu 12 349 464 krooni. Kingitustelt ning annetustelt rakendati isikutele mahaarvamisi 5 945 952 krooni ulatuses. Seega jäi kingitustelt ning annetustelt isikutele tagastamata tulumaksu 6 403 512 krooni, mis moodustab ligikaudu 51,9% kogu kingituste ning annetuste tulumaksust.

2006. aastal esitati kokku 532 091 deklaratsiooni, millest tulusid deklareeriti 523 023 juhul ning kogusummas 61 641 799 000 krooni. (Lisa 8) Seega kasvasid tuludeklaratsioonide esitamise juhud ligikaudu 6,0% ning deklaratsioonide juhud, milles deklareeriti tulusid, ligikaudu 6,1%. Kõik deklareeritud tulud kasvasid ligikaudu 22,6%. Maakondade ja linnade lõikes jäid kõige rohkem ning vähem tulusid deklareerivad linnad ja maakonnad samaks võrreldes 2005. aastaga.

Mahaarvamisi deklareeriti 2006. aastal 532 091 juhul ning kogusummas 24 031 894 000 krooni. (Lisa 3) Mahaarvamiste deklareerimise juhud on kasvanud ligikaudu 5,6% ning kogusummas ligikaudu 31,5% võrreldes eelneva aasta mahaarvamiste kohta käivate koondandmetega.

Kõik mahaarvamised moodustasid kogutuludest ligikaudu 39,0%, mis tähendab et võrreldes 2005. aastaga on mahaarvamiste osakaal tulude suhtes kasvanud. Kingitusi ning annetusi deklareeriti 22 400 juhul ning kogusummas 65 271 900 krooni. (Lisa 4) Seega moodustasid kingitused ning annetused kokku ligikaudu 0,3% mahaarvamiste kogusummast seega on kingituste ning annetuse osakaal püsinud võrreldes eelneva aastaga samal tasemel.

2006. aastal rakendati kingituste ning annetuste mahaarvamist 19 970 juhul ning kogusummas 28 962 600 krooni, mis moodustab kõigist kingituste ning annetuste deklareerimise juhtudest ligikaudu 89,2%. (Lisa 4) See tähendab, et isikutel on võrreldes eelneva aastaga kingitusi ning annetusi olnud võimalik maha arvata väiksemal määral. Samas on aga maha arvatavate kingituste ning annetuste kogusumma võrreldes eelneva aastaga suurenenud 4 187 800 krooni võrra.

2006. aastal oli tulumaksumäär 23%, mis tähendab seda, et kõigilt tehtud kingitustelt ja annetustelt oleks tulnud riigil tagastada tulumaksu 15 012 537 krooni. Isikud said aga tehtud kingitustelt ning annetustelt maha arvata tulumaksu 6 661 389 krooni ulatuses. Seega jäi tagastamata tulumaksu kingitustelt ja annetustelt 8 351 139 krooni, mis moodustas kogu kingituste ning annetuste tulumaksusummast ligikaudu 55,6%. Seega on tulumaksu tagastamine riigi poolt protsentuaalselt võrreldes eelneva aastaga vähenenud.

2007. aastal esitati kokku 556 553 deklaratsiooni, millest tulusid deklareeriti 547 601 juhul ning kogusummas 77 201 423 100 krooni. (Lisa 9) Tuludeklaratsioonide esitamise juhud kasvasid ligikaudu 4,6%, mis tähendab, et võrreldes eelneva aastaga on tuludeklaratsioonide esitamise juhtude kasv aeglustunud. Deklaratsioonide, milles deklareeriti tulusid, esitamise juhud on kasvanud ligikaudu 4,7%, mis näitab seda, et ka tulusid nende deklaratsioonide kasv on võrreldes eelneva aastaga mõnevõrra aeglustunud.

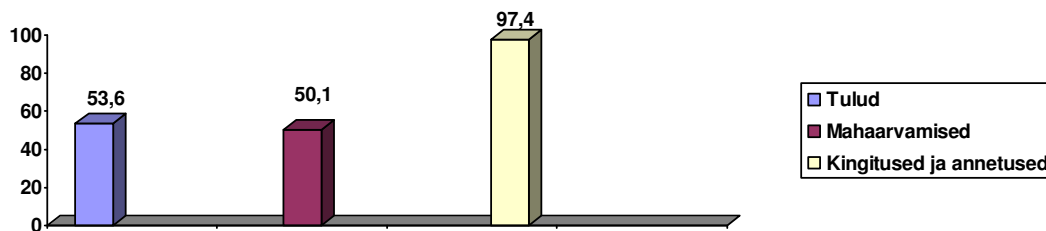
Kõik deklareeritud tulud kasvasid võrreldes eelneva aastaga ligikaudu 25,2%. Seega, hoolimata deklaratsioonide esitamise kasvu aeglustumisest, on tulude kasv siiski võrreldes eelmise aastaga suurenenud. Maakondade ning linnade lõikes ei ole jällegi kõige rohkem ning vähem deklareerivate maakondade ning linnade hulgas muutusi ning nendeks on endiselt eelpool nimetatud linnad ja maakonnad.

Mahaarvamisi deklareeriti 2007. aastal 556 553 juhul ning kogusummas 27 443 926 700 krooni. (Lisa 5) Võrreldes eelmise aastaga on keskmine kingituste ning annetuste mahaarvamise summa kasv aeglustunud. Samas on mahaarvamiste deklareerimise juhud on võrreldes eelneva aastaga kasvanud ligikaudu 4,6% kasvanud ning kogusummas ligikaudu 14,2%. Seega on nii mahaarvamiste juhud kui ka mahaarvamiste kogusumma kasv olnud väiksem kui eelneval aastal.

Kõik mahaarvamised moodustasid kogutuludest ligikaudu 35,5%, mis tähendab, mahaarvamiste osakaal tulude suhtes võrreldes eelneva aastaga vähenenud. Kingitusi ning annetusi deklareeriti 27 878 juhul ning kogusummas 101 597 700 krooni.(Lisa 6). Kingitused ja annetused moodustasid kõigist mahaarvamistest ligikaudu 0,4%. Seega võib täheldada kingituste ning annetuste osakaalu kasvu 0,1% võrra võrreldes eelneva aastaga.

2007. aastal rakendati kingituste ning annetuste mahaarvamist 25 371 juhul ning kogusummas 40 247 800 krooni, mis moodustab kõigist kingituste ja annetuste deklareerimise juhtudest ligikaudu 91,0%. See tähendab, et võrreldes eelneva aastaga on kingitusi ning annetusi olnud võimalik maha arvata suuremal määral ning maha arvatavate kingituste ja annetuste kogusumma on suurenenud 11 285 200 krooni võrra.

2007. aastal oli tulumaksumäär 22%, mis tähendab, et kõigilt tehtud kingitustelt ja annetustelt oleks riigil tulnud tagastada 22 351 494 krooni. Füüsilised isikud said tehtud kingitustelt ning annetustelt tulumaksu maha arvata 8 854 516 krooni, mis tähendab, et riigil jäi tagastamata kingitustelt ning annetustelt tulumaksuna 13 496 978 krooni, mis moodustas kõigist kingituste ja annetuste tulumaksust ligikaudu 60,4%. Seega on tulumaksu tagastamine riigi poolt protsentuaalselt võrreldes eelneva aastaga vähenenud.

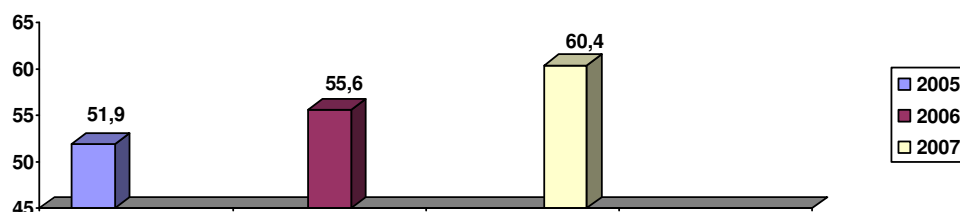


Joonis 4. Tulude, mahaarvamiste ja kingituste ning annetuste protsentuaalne kasv aastatel 2005-2007 autori andmete põhjal.

Analüüsid eelpool toodud näitajaid võib öelda, et tulud on vaadeldaval perioodil kasvanud ligikaudu 53,6%. Seega on inimesed võrreldes eelnevate aastatega iga aastaga teeninud järjest suuremaid tulusid. Mahaarvamiste kogusummad võrreldes tuludega olnud kõikuvad, sest 2006. aastal võis täheldada 31,5% mahaarvamise summade kasvu, kuid 2007. aastal kasv aeglustus ligi poole võrra olles ainult 14,2%. Mahaarvamiste summad on vaadeldaval perioodil kasvanud ligikaudu 50,1%. Ka kingituste ning annetuste deklareeritud summad on iga aastaga suurenenud ning vaadeldaval perioodil võib täheldada ligikaudu 97,4% tõusu (Joonis 4), mis tähendab, et 2007. aastal tehti peaaegu kaks korda nii palju kingitusi ning annetusi kui 2005. aastal. (Lisa 9)

Mahaarvamiste osakaal tuludest on olnud kõikuv. 2005. aastal moodustasid mahaarvamised tuludest 36,6%, järgneval aastal juba 39,0%, kuid siis toimus langus ning mahaarvamiste osakaal langes 35,5%-ile. Seega ei ole isikud kasutanud nii palju soodustusi või teinud kõiki võimalikke mahaarvamisi nii suures määras kui eelnevatel aastatel. Oluline ka see, et tulud on kasvanud igal aastal, seega võivad isikute mahaarvamised olla eelnevate perioodidega samal tasemel, kuid kuna tulude puhul võib täheldada kasvu tendentsi, siis on ka mahaarvamiste osakaal väiksem.

Füüsilised isikud on saanud suhteliselt suures osas rakendada nende seadusega kehtestatud tulumaksusoodustust kingitustelt ja annetustelt. Samas aga arvestades, et kingitused ja annetused moodustavad eeltoodud analüüsi põhjal mahaarvamiste kogusummast vaid 0,3-0,4%, siis võib öelda, et kingitusi ning annetusi kasutatakse mahaarvamisel vähe.



Joonis 5. Tulumaksu protsentuaalne tagastamata jätmine riigi poolt autori andmete põhjal.

Eelnevalt välja toodud analüüsi põhjal võib öelda, et olenevalt aastatest jääb riigi poolt kingitustelt ja annetustelt tagastamata tulumaksu 51,9-60,4%. (Joonis 5) Seega jääb rohkem

kui pool kogu tagastatavast tulumaksust riigile ning tulumaksusoodustusena seaduses sätestatud võimalus kingitusi ning annetusi teha on pigem kasulik riigile, kui füüsilistele isikutele.

Eelneva analüüsi põhjal võib öelda, et iga aastaga deklareeritakse kingitusi ning annetusi rohkem, mis on positiivne, sest suureneb heategevus ning isikud, kes vajavad abi, seda ka saavad iga aastaga rohkem. Samas aga moodustavad kingitused ja annetused teistest mahaarvamistest väga väikese osa, mis näitab, et neid ei deklareerita piisavalt, tõenäoliselt tulenevalt erinevatest piirmääradest ning teistest seaduses sätestatud tingimustest, mis ei võimalda kingitusi ning annetusi soodustusena kasutada või muudavad soodustuse kasutamise liiga keeruliseks.

Füüsilised isikud saavad küll oma tuludest mahaarvamisi tehes suhteliselt suurel määral juhtudest tulumaksusoodustust kingitustelt ning annetustelt kasutada, kuid ilmselgelt ei ole neil võimalik kasutada seda täies mahus. Teostatud analüüsi põhjal võib öelda, et kuna rohkem kui 50% tehtud kingituste ja annetuste tulumaksust jääb füüsilistele isikutele tagastamata, siis on kingituste ja annetuste tulumaksusoodustus ning selle tingimused pigem kasulikud riigile kui isikutele, kes tegelikkuses on kingituste ning annetuste tegijaks. Seega võib järeldada ka seda, et hoolimata iga aastasesest tulude kasvust ei jätku füüsilistel isikutel tulusid selleks, et kõiki seaduses lubatud mahaarvamisi kasutada.

Autori arvates võiks muuta TuMS-i. Kingituste ning annetuste tegemisele on kehtestatud erinevad piirmäärad ehk mis ulatuses füüsilised isikud saavad oma tuludest kingitusi ning annetusi maha arvata. Lisaks sellele tuleb aga arvestada ka teiste soodustusega, mis arvestatakse tuludest maha enne kingitusi ning annetusi ning seega võivad ka piirmäärades tehtud kingitused ning annetused jääda maha arvamata.

Autori arvates TuMS-is võiks olla kehtestatud ainult üks kindel piirmäär näiteks 50 000 krooni ning isikule jäetakse vabadus valida ise, milliseid mahaarvamisi ta teha soovib. Praeguse seaduse kohaselt on mahaarvamiste kasutamine tehtud ebavõrdseks. Näiteks kui isikul ei ole teisi mahaarvamisi, mis arvestatakse tuludest maha enne kingitusi ja annetusi siis saab isik ikkagi ainult kehtestatud piirmäärades tehtud kingitusi ning annetusi soodustusena kasutada. See tähendab, et kui nende summad on suuremad, kui seaduses lubatud piirmäärad

ja isikul teisi mahaarvamisi pole, siis ei saa ta ikkagi täies mahus kingitusi ning annetusi soodustusena kasutada.

Seega tuleks praegust süsteemi muuta. Kindla piirmäära puhul oleks isikutel võimalik ikkagi tuludest teha mahaarvamisi sama suures hulgas kui praegu, lihtsalt isikutel oleks valikuvõimalus, mida nad maha arvavad. See muudaks praeguse olukorra võrdsemaks nende isikute jaoks, kes siiani ei ole saanud tehtud soodustusi maha arvata just kingitustele ja annetustele kehtestatud lisapiirmäärade tõttu.

Ühtse piirmäära puhul oleks ka seadus konkreetsem ning arusaadavam tavainimestele. Praegusel juhul tuleb isikul hakata arvutama eraldi kui palju mingi soodustus tema tuludest moodustab ning deklareerida saab vaid piirmäärades soodustused. Seega võib osa soodustusi jääda kas osaliselt või täielikult kasutamata. Kehtestades aga ühtse piirmäära kõigile mahaarvamistele, muutuks süsteem lihtsamaks ning isikutele jääks valikuvabadus.

KOKKUVÕTE

Kingituste ning annetuste soodustusena kasutamisele on kehtestatud mitmeid piirmäärasid, millest isikud, kes kingitusi ning annetusi teevad, peavad lähtuma selleks, et soodustust kasutada. Füüsiliste ning juriidiliste isikute puhul on suurimaks erinevuseks see, füüsiliste isikute puhul on ette nähtud mahaarvamise piirmäär ning juriidiliste isikute puhul maksuvabade kulude piirmäär. Seega kui tehtud kingitused ja annetused ületavad lubatud piirmäärasid, siis füüsilistel isikutel ei ole neid võimalik täies mahus maha arvata ning juriidiliste isikute puhul maksustatakse piirmäärasid ületavat osa.

Füüsiliste isikute puhul on seaduses sätestatud kolm erinevat piirmäära, millest mahaarvamiste tegemisel tuleb kinni pidada ning lisaks sellele veel eraldi tingimused, millele füüsiline isik ise peab vastama või ühing, kellele kingitusi või annetusi tehakse. Ka juriidilistele isikutele on ette nähtud lisaks kõigile tingimustele, millele isikud ise peavad vastama või tingimustele kingituste ja annetuste saajate osas, veel eraldi kolm piirmäära, millest soodustuse kasutamiseks tuleb kinni pidada.

Mittetulundusühingute ja sihtasutuste ning usuliste ühenduste puhul on tingimusi soodustuse kasutamiseks vähem ning nendele pole sätestatud eraldi piirmäärasid nagu teistele isikutele, kuid samas peavad soodustust kasutada soovivad ühingud ja ühendused olema tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute ja sihtasutuste nimekirjas. Seega peab ühing nimekirja saamiseks või seal püsimiseks vastama seaduses esitatavatele nõuetele.

Kingituste ja annetuste tulumaksusoodustuse süsteem on keeruline tänu erinevatele piirmääradele ja suurele hulgale tingimustele, millele isikud ise või kingituste ja annetuste saajad peavad vastama. Seega võib tekkida olukord, kus isikud tingituna kõigist seaduses sätestatud nõudmistest ei saagi deklareeritud kingitusi ning annetusi soodustusena kasutada.

Praeguses olukorras jäi füüsilistel isikutel ligikaudu 17,1-26,5% juhtudest tulumaksusoodustust kingitustelt ja annetustelt kasutamata tänu erinevatele piirmääradele ning teistele mahaarvamistele, mis arvestatakse tuludest maha enne kingitusi ning annetusi. Lisaks sellele moodustasid kingitused ja annetused väga väikese osa kõigist mahaarvamistest, jäädes

enamasti alla 0,5%, mis näitas, et võrreldes teiste mahaarvamistega oli kingituste ja annetuste deklareerimine peaaegu olematu ning osaliselt võis see olla tingitud just süsteemi keerukusest.

Iga aastaga kasvasid nii isikute tulud, mahaarvamiste kogusummad kui ka deklareeritud kingituste ja annetuste kogusummad, kuid siiski ei olnud kõigil neid võimalik täismahus rakendada. Vastasel juhul ei oleks olnud võimalik, et riigi poolt jäi kingitustelt ja annetustelt tulumaksu tagastamata rohkem kui 50%. Lisaks nendele isikutele, kes soodustust üldse kasutada ei saanud tagastati isikutele, kes soodustust kasutasid vähem kui 50% kingituste ja annetuste tulumaksust.

Seega leiab hüpotees tõestamist ning teostatud analüüsi põhjal võib öelda, et tulumaksusoodustus kingitustelt ja annetustelt on pigem kasulik riigile kui isikutele, kes kingitusi ja annetusi teevad. Kuna töös on välja toodud tingimused, millistel juhtudel saavad maksumaksjad kingitusi ja annetusi soodustusena kasutada ja on analüüsitud tulumaksusoodustuse kasutamist füüsiliste isikute poolt ning selle mõju riigieelarvele, siis on sissejuhatuses püstitatud eesmärk analüüsida kingituste ja annetuste tulumaksusoodustuse kasutamist, saavutatud.

Autori arvates tuleks muuta TuMS-i ning kehtestada isikutele üks üldine mahaarvamiste piirmäär, näiteks 50 000 krooni. See muudaks süsteemi konkreetsemaks ning arusaadavamaks ja jätaks inimestele võimaluse valida, milliseid mahaarvamisi nad ise kasutada soovivad.

SUMMARY

The study consists of 40 pages without appendixes and it is written in Estonian. The subject of the study is income tax incentive from gifts and donations.

The goal of this study is to analyze the usage of the income tax incentive from gifts and donations. First the study will give a description of different provisions that laws include and tax payers who want to use the tax incentive have to follow. The second part of the study is an analysis about the usage of the tax incentive by the tax payers and also the influence of the tax incentive to the state budget.

Data processing and interpretation methods are used to carry out the analysis of the study.

According to the analysis gifts and donations make very small part of all the tax deduction, being under 0,5% and although incomes increase every year there are still 17,1-26,5% of cases when tax payers can not use the tax incentive from gifts and donations. So it would seem that tax payers can use the tax incentive most of the cases but they can not use it fully because otherwise it would be impossible that the state does not return more than 50% of the income tax that it should. So in conclusion the tax incentive is more useful to the state than to the tax payers.

Since the subject of the study has not been analyzed in depth before the results of the study are novel.

VIIDATUD ALLIKAD

Eesti Vabariigi põhiseadus. RT 1992, 26, 349, RT I 2007, 33, 210

Kirikute ja koguduste seadus. RT I 2002, 24, 135, RT I 2008, 59, 330

Lehis, L. 2000. Tulumaksuseadus kommenteeritud väljaanne. Tartu: OÜ Casus

Lehis, L. 2004. Maksuõigus. Tallinn: Kirjastus Juura

Lehis, L. Tulumaksusoodustused heategevusele.

<http://www.maksumaksjad.ee/modules/smartsection/item.php?itemid=344> 26.02.2009

Maksu-ja Tolliamet. Alates 01.01.2007 muutus tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute ja sihtasutuste nimekirja kandmise taotlemise ja nimekirjas püsimise kord <http://www.emta.ee/?id=14795> 27.02.2009

Maksu-ja Tolliamet. Annetuste maksustamine.

<http://www.emta.ee/?id=22620> 26.02.2009

Maksu-ja Tolliamet. Maksudeklaratsiooni vormi TSD lisa 5 täitmise abimaterjal.

<http://www.emta.ee/?id=20998#viis> 26.02.2009

Maksu-ja Tolliamet. Tulumaksusoodustusega mittetulundusühingu ja sihtasutuse avalikes huvides tegutsemine. <http://www.emta.ee/?id=14383> 27.02.2009

Maksukorralduse seadus. RT I 2002, 26, 160, RT I 2009, 19, 114

Mittetulundusühingute seadus. RT I 1996, 42, 811, RT I 2008, 59, 330

Raamatupidamise seadus. RT I 2002, 102, 600, RT I 2009, 19, 116

Riigikogu kantselei Majandus-ja sotsiaalinfoosakond. Kuidas maksusüsteem toetab heategevust? <http://www.riigikogu.ee/doc.php?46889> 26.02.2009

Sihtasutuste seadus. RT I 1995, 92, 1604, RT I 2008, 27, 177

Tulumaksuseadus. RT I 1999, 101, 903, RT I 2009, 18, 109

Vabariigi Valitsuse 22.detsembri 2006.a määrus nr 279. RT I 2006, 61, 464

Võlaõigusseadus. RT I 2001, 81, 487, RT I 2009, 18, 108

LISA 1. 2005. aasta mahaarvamised

Maakond	Kokku mahaarvamised				
	Dekl.kokku		sh. ühiseid		Kokku hõivatuid
	Juhtude arv	Summa	Juhtude arv	Summa	
	3	4	5	6	7
Tallinn	153 904	5 992 630,8	22 231	1 654 312,6	176 135
Narva	24 303	825 172,6	5 571	318 631,8	29 874
Harju	49 849	1 878 244,1	6 917	506 281,3	56 766
Hiiu	4 491	153 928,9	613	41 438,6	5 104
Ida-Viru	32 623	1 126 149,7	6 795	412 605,6	39 418
Jõgeva	12 875	450 348,5	2 135	138 242,6	15 010
Järva	15 499	519 995,8	2 054	134 253,9	17 553
Lääne	11 085	384 055,1	1 544	103 738,5	12 629
Lääne-Viru	23 897	794 956,3	3 380	215 477,5	27 277
Põlva	10 877	386 051,7	1 798	119 059,0	12 675
Pärnu	34 945	1 248 185,3	4 981	343 860,6	39 926
Rapla	13 979	478 911,7	1 896	124 916,3	15 875
Saare	14 423	512 946,6	2 093	141 117,6	16 516
Tartu	55 200	1 989 326,0	8 085	553 024,4	63 285
Valga	11 079	383 555,9	1 890	120 837,6	12 969
Viljandi	20 347	703 162,0	2 836	191 741,2	23 183
Võru	12 799	452 239,6	2 275	148 451,9	15 074
KOKKU	502 175	18 279 860,8	77 094	5 267 990,9	579 269

Arvutuste valemid on välja toodud järgnevates lisades ning sarnaste arvutuste tegemiseks järgnevatel aastatel on kasutatud samasid valemeid, lihtsalt arvud muutuvad tulenevalt esitatud tuludeklaratsioonide koondandmetest.

LISA 2. 2005. aasta kingitused ja annetused

	Kingitused, annetused					
	Deklareeritud		Rakendatud		Kasutamata	
	Juhtude arv	Summa	Juhtude arv	Summa	Juhtude arv	Summa
Maakond	62	63	64	65	66	67
Tallinn	7 929	24 198,6	7 415	12 520,3	1 533	11 678,3
Narva	258	404,0	228	234,8	57	169,2
Harju	2 484	8 937,7	2 332	3 552,5	434	5 385,2
Hiiu	163	187,4	142	127,4	38	60,0
Ida-Viru	645	905,4	549	404,4	191	501,0
Jõgeva	282	739,4	252	360,0	72	379,5
Järva	410	695,3	376	344,4	86	350,9
Lääne	451	1 072,5	400	435,4	113	637,1
Lääne-Viru	724	1 601,3	642	718,0	189	883,3
Põlva	315	470,8	274	251,4	78	219,4
Pärnu	914	2 132,6	792	896,6	253	1 235,9
Rapla	543	967,9	476	636,6	113	331,3
Saare	391	1 424,4	334	588,2	132	836,2
Tartu	2 265	5 577,5	2 037	2 892,1	525	2 685,4
Valga	241	402,0	224	185,5	41	216,5
Viljandi	448	820,4	397	407,3	103	413,1
Võru	237	919,0	209	219,9	62	699,0
KOKKU	18 700	51 456,1	17 079	24 774,8	4 020	26 681,3

Allikas: Maksu-ja Tolliameti statistika

Kingituste ja annetuste deklareerimise osakaal kõigist mahaarvamistest arvutati järgnevalt:
 (Kingituste ja annetuste deklareerimise juhud x 100) / esitatud deklaratsioonide koguarvuga =
 kingituste ja annetuste deklareerimise juhtude protsentuaalne hulk kõigist deklaratsioonidest

Kingituste ja annetuste kogusumma osakaal kõigist mahaarvamistest leiti järgnevalt:
 (Kingituste ja annetuste kogusumma x 100) / mahaarvamiste kogusummaga = kingituste ja
 annetuste osakaal kõigist mahaarvamistest

Kasutamata jäänud kingituste ja annetuste osakaal arvutati järgnevalt:
 (Kasutamata jäänud juhtude arv x 100) / Kõigi deklareeritud juhtude arvuga = kasutamata
 jäänud kingituste ja annetuste osakaal

LISA 3. 2006. aasta mahaarvamised

Maakonnad	Kokku mahaarvamised				
	Dekl.kokku		sh. ühiseid		Kokku hõivatuid
	Juhtude arv	Summa	Juhtude arv	Summa	
3	4	5	6	7	
Tallinn	161 597	7 626 464,3	22 615	2 118 442,0	178 120
Narva	25 709	1 067 917,0	5 592	405 344,5	30 278
Harju	54 938	2 589 695,3	7 356	712 342,6	60 744
Hiiu	4 596	197 231,1	600	52 491,1	5 033
Ida-Viru	34 734	1 502 939,9	6 989	561 383,0	39 947
Jõgeva	13 520	609 380,1	2 210	194 600,2	15 127
Järva	16 148	688 852,2	2 098	181 728,7	17 612
Lääne	11 653	505 161,9	1 542	135 433,4	12 792
Lääne-Viru	26 056	1 091 764,4	3 422	288 888,8	28 675
Põlva	11 462	515 052,9	1 868	161 338,8	12 759
Pärnu	36 695	1 631 897,1	4 999	442 756,4	40 332
Rapla	14 853	644 279,1	1 939	169 328,8	16 346
Saare	15 279	673 431,1	2 099	185 437,3	16 768
Tartu	57 902	2 632 717,4	8 177	738 910,6	64 071
Valga	11 901	520 814,2	1 993	166 671,7	13 408
Viljandi	21 393	928 016,4	2 829	250 266,6	23 351
Võru	13 655	606 279,6	2 245	191 720,1	15 268
KOKKU	532 091	24 031 894,0	78 573	6 957 084,5	590 631

Allikas: Maksu-ja Tolliameti statistika

Tuludeklaratsioonide arvu protsentuaalne kasv võrreldes eelneva aastaga leiti järgnevalt:

$$(2006.a. \text{ tuludeklaratsioonide arv} \times 100) / 2005.a. \text{ tuludeklaratsioonide arv} = \text{tuludeklaratsioonide arvu protsentuaalne kasv}$$

Mahaarvamiste kogusumma protsentuaalne kasv võrreldes eelneva aastaga leiti järgnevalt:

$$(2006.a. \text{ mahaarvamiste kogusumma} \times 100) / 2005.a. \text{ mahaarvamiste kogusumma} = \text{mahaarvamiste kogusumma protsentuaalne kasv}$$

LISA 4. 2006. aasta kingitused ja annetused

	Kingitused, annetused					
	Deklareeritud		Rakendatud		Kasutamata	
	Juhtude arv	Summa	Juhtude arv	Summa	Juhtude arv	Summa
Maakonnad	62	63	64	65	66	67
Tallinn	8 849	31 288,9	8 132	14 036,0	1 904	17 252,9
Narva	374	380,8	315	207,1	94	173,7
Harju	2 887	9 453,4	2 653	3 909,8	568	5 543,6
Hiiu	166	292,0	141	172,9	41	119,1
Ida-Viru	871	1 373,4	744	569,8	236	803,5
Jõgeva	386	1 063,5	339	408,0	95	655,5
Järva	457	1 150,3	395	515,8	130	634,5
Lääne	585	1 103,4	497	498,4	157	605,0
Lääne-Viru	929	2 432,8	806	1 151,3	246	1 281,5
Põlva	378	763,0	323	367,3	94	395,7
Pärnu	1 117	2 711,3	934	1 112,0	328	1 599,2
Rapla	699	2 501,1	587	768,1	181	1 733,0
Saare	449	1 933,4	378	796,6	165	1 136,8
Tartu	2 952	6 370,8	2 617	3 318,1	671	3 052,8
Valga	290	571,8	252	264,3	76	307,6
Viljandi	665	1 178,2	567	562,9	161	615,3
Võru	346	703,7	290	304,2	98	399,6
KOKKU	22 400	65 271,9	19 970	28 962,6	5 245	36 309,3

Allikas: Maksu-ja Tolliameti statistika

LISA 5. 2007. aasta mahaarvamised

Maakonnad	Kokku mahaarvamised				
	Dekl.kokku		sh. ühiseid		Kokku hõivatuid
	Juhtude arv	Summa	Juhtude arv	Summa	
3	4	5	6	7	
Tallinn	169 778	8 888 592,7	23 970	2 510 273,9	187 666
Narva	26 669	1 189 974,3	5 894	461 107,3	31 559
Harju	60 015	3 160 388,6	8 226	917 053,3	66 623
Hiiu	4 645	209 509,3	619	57 879,5	5 108
Ida-Viru	36 112	1 663 619,8	7 288	613 904,8	41 698
Jõgeva	14 186	674 843,9	2 261	211 367,4	15 821
Järva	15 717	721 088,1	2 128	200 642,1	17 204
Lääne	11 798	547 070,6	1 529	146 161,3	12 921
Lääne-Viru	27 308	1 223 303,8	3 616	328 039,9	30 090
Põlva	12 094	582 158,2	1 871	175 443,3	13 407
Pärnu	37 716	1 811 050,5	5 043	490 303,4	41 414
Rapla	15 319	713 093,4	1 944	185 114,2	16 801
Saare	15 431	729 495,8	2 084	202 887,8	16 912
Tartu	60 457	3 031 026,8	8 660	869 687,7	67 047
Valga	12 595	583 965,8	1 979	180 533,6	14 046
Viljandi	22 339	1 035 949,8	2 813	270 205,2	24 300
Võru	14 374	678 795,3	2 248	207 869,8	15 957
KOKKU	556 553	27 443 926,7	82 173	8 028 474,5	618 574

Allikas: Maksu-ja Tolliameti statistika

Tuludeklaratsioonide arvu protsentuaalne kasv võrreldes eelmise aastaga leiti järgnevalt:

$$(2007.a. \text{ tuludeklaratsioonide arv} \times 100) / 2006.a. \text{ tuludeklaratsioonide arv} = \text{tuludeklaratsioonide arvu protsentuaalne kasv}$$

Mahaarvamiste kogusumma protsentuaalne kasv võrreldes eelneva aastaga arvutati järgnevalt:

$$(2007.a. \text{ mahaarvamiste kogusumma} \times 100) / 2006.a. \text{ mahaarvamiste kogusumma} = \text{mahaarvamiste kogusumma protsentuaalne kasv}$$

LISA 6. 2007. aasta kingitused ja annetused

	Kingitused, annetused					
	Deklareeritud		Rakendatud		Kasutamata	
	Juhtude arv	Summa	Juhtude arv	Summa	Juhtude arv	Summa
Maakonnad	62	63	64	65	66	67
Tallinn	10 948	46 094,6	10 166	18 804,3	2 494	27 290,3
Narva	467	547,9	425	264,5	85	283,4
Harju	3 657	14 728,2	3 414	5 653,5	776	9 074,7
Hiiu	212	303,5	185	232,9	38	70,6
Ida-Viru	1 066	1 908,6	944	860,4	253	1 048,3
Jõgeva	494	935,6	427	457,9	106	477,7
Järva	605	1 720,5	550	825,0	130	895,5
Lääne	689	1 447,4	607	740,4	159	707,0
Lääne-Viru	1 138	3 225,9	1 026	1 462,1	269	1 763,9
Põlva	563	1 296,4	501	687,5	132	608,9
Pärnu	1 359	3 418,6	1 185	1 513,2	356	1 905,4
Rapla	914	8 922,9	788	1 011,1	225	7 911,9
Saare	643	3 494,1	556	1 044,0	223	2 450,1
Tartu	3 410	9 407,0	3 087	4 742,8	760	4 664,2
Valga	374	689,2	336	367,9	83	321,3
Viljandi	896	2 316,0	789	1 047,4	206	1 268,6
Võru	443	1 141,2	385	533,0	110	608,2
KOKKU	27 878	101 597,7	25 371	40 247,8	6 405	61 349,8

Allikas: Maksu-ja Tolliameti statistika

LISA 7. 2005. aasta tulud

	Tuludekla- ratsioonide arv		Kokku tulud				
			Dekl.kokku		sh. ühiseid		Kokku höivatuid
	Kokku	s.h. ühiseid	Juhtude arv	Summa	Juhtude arv	Summa	
Maakonnad	1	2	3	4	5	6	7
Tallinn	153 904	22 231	151 724	19 456 237,1	22 208	4 437 999,8	169 936
Narva	24 303	5 571	24 010	1 620 236,0	5 569	559 920,8	28 454
Harju	49 849	6 917	49 112	6 332 161,1	6 898	1 495 041,0	54 658
Hiiu	4 491	613	4 392	384 974,2	610	93 652,4	4 893
Ida-Viru	32 623	6 795	32 061	2 416 309,4	6 787	747 384,3	37 195
Jõgeva	12 875	2 135	12 533	930 773,8	2 123	244 974,0	14 172
Järva	15 499	2 054	15 181	1 272 922,5	2 046	266 170,7	16 843
Lääne	11 085	1 544	10 830	978 263,9	1 542	233 226,9	12 078
Lääne-Viru	23 897	3 380	23 384	1 956 603,8	3 369	446 793,3	26 042
Põlva	10 877	1 798	10 624	804 031,4	1 794	204 013,1	12 034
Pärnu	34 945	4 981	34 072	2 922 666,2	4 954	669 493,7	38 078
Rapla	13 979	1 896	13 660	1 201 973,9	1 893	264 136,3	15 176
Saare	14 423	2 093	14 131	1 221 525,2	2 089	264 264,4	15 832
Tartu	55 200	8 085	54 077	5 403 559,2	8 072	1 233 634,7	60 510
Valga	11 079	1 890	10 811	821 957,0	1 882	208 941,0	12 236
Viljandi	20 347	2 836	19 855	1 593 523,0	2 826	351 519,0	22 116
Võru	12 799	2 275	12 446	949 892,1	2 261	255 002,9	14 192
KOKKU	502 175	77 094	492 903	50 267 609,8	76 923	11 976 168,4	554 445

Allikas: Maksu-ja Tolliameti statistika

Mahaarvamiste osakaal tuludest arvatati järgnevalt:

(mahaarvamiste kogusumma x 100) / tulude kogusumma = mahaarvamiste osakaal tuludest

Kingituste ja annetuste rakendamise juhtude osakaal kõigist deklareeritud kingitustest ja annetustest leiti järgnevalt:

(rakendatud juhtude arv x 100) / deklareeritud juhtude arv = kingituste ja annetuste rakendamise juhtude osakaal

Kingitustelt ja annetustelt tagastamata jäetud tulumaksu osakaal kogu tulumaksust leiti järgnevate arvutustega:

Tulumaksumäär (%) x kingituste ja annetuste kogusumma = kogu tagastatav tulumaks

Tulumaksumäär (%) x kingituste ja annetuste rakendatud summa = tegelikult tagastatud tulumaks

$[(\text{kogu tagastatav tulumaks} - \text{tegelikult tagastatud tulumaks}) \times 100] / \text{kogu tulumaks} = \text{tagastamata jäetud tulumaksu osakaal}$

LISA 8. 2006. aasta tulud

	Tuludekla- ratsioonide arv		Kokku tulud				
			Dekl.kokku		sh. ühiseid		Kokku hõiva- tuid
	Kokku	s.h. ühiseid	Juhtude arv	Summa	Juhtude arv	Summa	
Maakonnad	1	2	3	4	5	6	7
Tallinn	161 597	22 615	159 424	22 895 936,9	22 596	5 146 187,4	178 989
Narva	25 709	5 592	25 413	1 948 381,7	5 590	668 838,1	30 135
Harju	54 938	7 356	54 179	7 943 205,7	7 342	1 912 502,3	60 506
Hiiu	4 596	600	4 488	464 815,5	598	103 133,5	5 001
Ida-Viru	34 734	6 989	34 173	3 112 354,4	6 980	1 019 975,4	40 023
Jõgeva	13 520	2 210	13 224	1 222 464,4	2 203	336 177,9	15 080
Järva	16 148	2 098	15 845	1 658 670,4	2 087	368 102,3	17 631
Lääne	11 653	1 542	11 380	1 167 764,8	1 539	246 285,8	12 690
Lääne-Viru	26 056	3 422	25 520	2 488 690,5	3 413	560 433,3	28 363
Põlva	11 462	1 868	11 227	1 016 387,9	1 863	257 664,6	12 825
Pärnu	36 695	4 999	35 886	3 624 466,0	4 984	811 686,1	40 105
Rapla	14 853	1 939	14 527	1 541 360,0	1 935	341 814,2	16 136
Saare	15 279	2 099	14 986	1 494 118,6	2 095	335 798,1	16 807
Tartu	57 902	8 177	56 891	6 879 216,4	8 162	1 526 165,4	63 882
Valga	11 901	1 993	11 618	1 031 075,3	1 984	265 130,6	13 246
Viljandi	21 393	2 829	20 917	1 971 389,0	2 819	421 915,6	23 329
Võru	13 655	2 245	13 325	1 181 501,4	2 235	299 057,7	15 192
KOKKU	532 091	78 573	523 023	61 641 799,0	78 425	14 620 868,3	589 940

Allikas: Maksu-ja Tolliameti statistika

Tulude deklareerimise arvu kasv arvutati järgnevalt:

(2006.a. tulude deklareerimise juhtude arv x 100) / 2005.a tulude deklareerimise juhtude arv

= tulude deklareerimise arvu kasv

LISA 9. 2007. aasta tulud

	Tuludekla- ratsioonide arv		Kokku tulud				
			Dekl.kokku		sh. ühiseid		Kokku hõiva- tuid
	Kokku	s.h. ühiseid	Juhtude arv	Summa	Juhtude arv	Summa	
Maakonnad	1	2	3	4	5	6	7
Tallinn	169 778	23 970	167 555	28 307 931,3	23 937	6 548 944,2	188 715
Narva	26 669	5 894	26 373	2 509 433,5	5 890	876 934,0	31 470
Harju	60 015	8 226	59 231	10 426 779,2	8 220	2 680 030,9	66 502
Hiiu	4 645	619	4 544	554 828,8	619	129 131,3	5 078
Ida-Viru	36 112	7 288	35 601	3 897 440,8	7 281	1 219 024,4	41 853
Jõgeva	14 186	2 261	13 890	1 557 870,1	2 254	401 621,0	15 831
Järva	15 717	2 128	15 471	1 889 627,9	2 123	417 159,0	17 303
Lääne	11 798	1 529	11 563	1 426 331,4	1 525	306 378,7	12 898
Lääne-Viru	27 308	3 616	26 786	3 229 330,8	3 606	714 393,7	29 880
Põlva	12 094	1 871	11 873	1 358 338,7	1 865	329 271,5	13 501
Pärnu	37 716	5 043	36 910	4 403 566,1	5 039	980 709,8	41 241
Rapla	15 319	1 944	14 993	1 900 200,2	1 940	408 007,1	16 654
Saare	15 431	2 084	15 169	1 841 248,4	2 082	400 939,2	16 994
Tartu	60 457	8 660	59 445	8 516 156,9	8 645	2 013 826,0	67 032
Valga	12 595	1 979	12 302	1 314 282,6	1 969	326 499,4	13 977
Viljandi	22 339	2 813	21 854	2 527 439,5	2 805	521 125,2	24 297
Võru	14 374	2 248	14 041	1 540 616,8	2 238	369 660,3	15 949
KOKKU	556 553	82 173	547 601	77 201 423,1	82 038	18 643 655,4	619 175

Allikas: Maksu-ja Tolliameti statistika

Tulude kasv vaadeldaval perioodil leiti järgnevalt:

$(2007.a. tulud \times 100) / 2005.a. tulud =$ tulude kasv vaadeldaval perioodil

Mahaarvamiste kasv vaadeldaval perioodil leiti järgnevalt:

$(2007.a. mahaarvamised \times 100) / 2005.a. mahaarvamised =$ mahaarvamiste kogukasv vaadeldaval perioodil

Deklareeritud kingituste ja annetuste kasv vaadeldaval perioodil leiti järgnevalt:

$(2007.a. kingituste ja annetuste kogusumma \times 100) / 2005.a. kingituste ja annetuste kogusumma =$ kingituste ja annetuste kogukasv vaadeldaval perioodil