

RMP.ee raamatupidamis- ja maksuinfoajakiri

SPETSIALIST

Oktoober 2015



MITTETULUNDUSLIK
TEGEVUS

Teejuht 2016. aastaks

28. oktoober 2015 Eesti
RAAMATUPIDAJATE
KONVERENTS

*"Asjalikult tõine,
samas meeldivalt
humoorikas päev."*

Marika, 23.10.2014

www.rmp.ee/koolitus/rmp



Nordea
Kontserdimaja

Üks heategu päevas muudab selle helgemaks

Mittetulundusliku tegevusega seostub ikka heategu, mis aktiveerub aasta kõige pimedamal perioodil, kui inimesed on tundlikumad ja altimad aitama.

Suur osa mittetulunduslikest tegevustest tehakse vabahtlikus korras. Kas aga mittetulunduslikus tegevuses osalemine peaks või võiks olla reguleeritud ka lepingulises vormis ning kellega milline leping sõlmida, selle üle arutleb **Katrin Sarap** NJORD advokaadibüroost. Äriühingu seoseid mittetulundusliku tegevusega analüüsib **Siiri Malmberg** advokaadibüroost Hansa Law Offices.

Liikmemaksudega seotud korduma kippuvatele küsimustele vastavad **Egle Vainula**, **Ave Rego**, **Aleksandra Generalova** ja **Raili Suuder** BDO Eesti ASst. Annetustest era- ja juriidilise isiku ning vabaühenduse vaatest kirjutab **Einar Rosin** KPMG Baltics OÜst.

Kuidas ja millal kajastada mittetulundusliku tegevusega seotud tulusid ning kulusid ühingu raamatupidamises, sellest annab ülevaate **Aivar Kangust** Grant Thornton Baltics OÜst. **Kardo Rander** advokaadibüroost Hedman Partners jagab lugejatega seda, et tegutsemine mittetulunduslikus vormis on sobiv, kui on soov kasutada tekkivat tulu oma hobi finantseerimiseks.

Kuidas ja milliseid põhimõtteid tuleb rakendada sihtfinantseeringu kajastamisel ühenduse raamatupidamises, sellest teeb kokkuvõtte **Anne Nuut** ANTIMAR Auditiitorid OÜst. Et raamatupidaja on projektijuhi parem käsi, kes hoolitseb, et projekti rahalised vahendid oleksid hästi planeeritud ja kulud raamatupidamises korrektselt kajastatud, saab lugeda artiklist, mille autor on **Marikaid Karilaid** BDA Consulting OÜst.

Monika Jõesaar Maksu- ja Tolliametist selgitab, mille vastu ühingu enim eksivad ja jätavad tähelepanuta, kui taotlevad ühingu kandmist tulumaksusoodustusega ühenduste nimekirja.

Inglise ulmekirjanik Terry Pratchett on öelnud: "Heategu pole see, kui sa annad inimestele, mida sina tahad anda, vaid see, kui sa annad neile seda, mida neil vaja on."



Maia Kurim
peatoimetaja

Sisukord

Toimetuse veerg	3
Vabaühenduses töötamise või tegutsemisega seotud lepingud	4 - 7
Äriühing ja mittetulunduslik tegevus	8 - 11
Liikmemaksud mittetulundusühingutes	12 - 16
Annetada tasub targalt	17 - 19
Kuidas kajastada ühenduste tulusid ja kulusid?	20 - 23
Hobi finantseerimiseks mittetulundusliku tegevusega alustamine	24 - 27
Nõuded sihtfinantseerimise kajastamisel mittetulundusühingute raamatupidamises	28 - 32
Sihtfinantseeringu abiga rahastatavate projektide elluviimine	33 - 35
Kas tulumaksusoodustus on privileeg või enesestmõistetav õigus?	37 - 40

Formaat: A5 / PDF

Ilmumisaeg: Oktoober 2015

Ajakiri SPETSIALIST saadetakse 33 029-le RMP.ee Nädalakirja tellijale.

RMP Eesti OÜ
Tel: 6 848 110
E-post: toimetus@rmp.ee

Raamatupidamis- ja maksuinfoportaal RMP.ee

Vabaühenduses töötamise või tegutse- misega seotud lepingud



Katrin Sarap
NJORD Advokaadibüroo partner ja
vandeadvokaat

Mittetulunduslikud tegevused on Eestis populaarsed. Telesaates nähtud puudust kannatava pere aitamise kampaania, mittetulundusühingud varjupaika vajavate loomade tarbeks, korteriühistud, sihtasutused, seltsingud, toetusüritused jne on kõik ettevõtmised, mille eesmärgiks ei ole tulu teenimine vaid kena kodanike algatus mingi südamelähedase asja korraldamiseks. Enamus nimetatud tegevustest tehakse vabatahtlikus korras.

Kas sellistes tegevustes osalemine peaks või võiks olla reguleeritud kirjalike lepingutega?

Juhatuse liikmed ja käsundusleping

Mittetulundusühingus (sh korteriühistu) ja sihtasutusel (SA) peab olema juhatus, mis ühingut esindab ja juhib. Juhatuse liikmete õigused ja kohustused tulenevad mittetulundusühingute seadusest. Seadus ei reguleeri seda, kas juhatuse liikme kohustuste täitmiseks peaksid pooled sõlmima kirjaliku lepingu, seega on see poolte kokkuleppe küsimus. Mõlema poole jaoks on selguse huvides soovitatav sõlmida juhatuse liikmega kirjalik leping.

Suur osa mittetulunduslikust tegevusest tehakse vabatahtlikus korras.

Kuna juhtorgani liikme kohustuste täitmisele ei laiene töölepingu seadus (TLS), ei saa juhatuse liikmega sõlmida töölepingut TLS mõistes. Sõlmitavaks lepingu vormiks saab olla käsundusleping võlaõigusseaduse (VÕS) mõistes. Kui juha-

tuse liige täidab ühingus ülesandeid, mis ei ole oma olemuselt juhtorgani ülesanded, siis võib selliste üleannete täitmiseks sõlmida töölepingu TLS mõistes.

Lisaks juhatusele on SA organiks nõukogu, mis kavandab SA tegevust ning korraldab selle juhtimist ja teostab järelevalvet SA tegevuse üle. Nõukogu liikme ja SA vahelist suhet saab soovi korral samuti reguleerida kirjaliku käsunduslepingu alusel. Kirjalike lepingute ole-

*Mittetulundusühingu
juhatuse liikmega
on soovitatav
sõlmida kirjalik
leping.*

masolu annab kindluse mõlemale lepingu poolele.

MTÜs ja SAs tööd tegevate isikute näol,

kes täidavad igapäevaselt juhatuse antud ülesandeid ja alluvad nende juhtimisele ning kontrollile, on tegemist töötajatega TLS mõistes, kellega tuleks sõlmida tähtajaline või tähtajatu tööleping. Tähtajalise lepingu sõlmimisel tuleks kindlasti veenduda, et töö iseloom on tähtajaline TLS mõistes. Tähtajalise töölepingu võib sõlmida kuni viieks aastaks, kui seda õigustavad töö ajutisest tähtajalisest iseloomust tulenevad mõjuvad põhjused, eelkõige töömahu ajutine suurenemine või hooajatöö tegemine.

Teenuse osutajad ja käsundus- või töövõtuleping

MTÜ-le ja SA-le teenust osutavate isikutega (füüsilised või juriidilised isikud) saab vastavalt teenuse või töö sisule sõlmida käsundus- või töövõtulepingu VÕS mõistes. Näiteks, kui MTÜ või SA vajab

LEPINGUTE LIIGID

- **KÄSUNDUSLEPING** - käsunduslepinguga kohustub üks isik (käsundisaaja) vastavalt lepingule osutama teisele isikule (käsundiandja) teenuseid (täitma käsundi), käsundiandja aga maksma talle selle eest tasu, kui selles on kokku lepitud (VÕS § 619).
- **TÖÖVÕTULEPING** - töövõtulepinguga kohustub üks isik (töövõtja) valmistama või muutma asja või saavutama teenuse osutamisega muu kokkulepitud tulemuse (töö), teine isik (tellija) aga maksma selle eest tasu (VÕS § 635 lg 1).
- **TÖÖLEPING** - töölepingu alusel teeb füüsiline isik (töötaja) teisele isikule (tööandja) tööd, alludes tema juhtimisele ja kontrollile. Tööandja maksab töötajale töö eest tasu (TLS § 1 lg 1).

pidevat IT-alast nõustamisteenust või raamatupidamisteenust, tuleks sõlmida teenuse pakkujaga käsundusleping. Käsunduslepingu sõlmimine võib kõne alla tulla ka näiteks spordiklubi treeneriga. Kui MTÜ või SA tellib enda kodulehe veebilehenduse, võib sellisel juhul olla tegemist ühekordse teenuse või tööga, mille jaoks saab sõlmida töövõtulepingu, ning kui teenust osutatakse pidevalt, siis käsunduslepingu.

Kas ja milline leping sõlmida vabatahtlikuga?

MTÜ-s ja SA-s on vabatahtlike ehk tasu mittesaavate isikute roll märkimisväärne. Praktikas on tekkinud küsimus, kas vabatahtliku panus tuleks reguleerida lepingu-

ga. Tõenäoliselt olukorras, kus kodanik oma vabast ajast ja tahtest soovib kaasa aidata teatud mittetulundusliku eesmärgi saavutamisele mõni tund päevas, ei ole kirjaliku kokkuleppe fikseerimine mõistlik. Kui vabatahtlik soovib anda oma panust regulaarselt, siis tasuks selline kokkulepe vormistada siiski kirjalikult, milles üheselt selgelt sisustatakse vabatahtlikkuse alusel osutatava panuse sisu ning selle tegemine tasu saamata. Selliselt saab ära hoida hilisemaid arusaamatusi ning tõlgendusi koostöö kohta ning võimalikke rahalisi nõudeid ühingu vastu. Näiteks võiks selliseks vabatahtlikuks tegevuseks olla infotehnoloogiat studeriva tudengi tegutsemine loomade varjupaiga kodulehe administreerimisel, et õpingute kõrvalt praktiseerida oma teadmisi jne. Ka ei tule sellist vabatahtlikku

NJORD
LAW FIRM

NJORD Advokaadibüroo OÜ • Rotermanni 8 • 10111 Tallinn
Tel +372 66 76 440 • E-post: tallinn@njordlaw.ee
www.njordlaw.ee

panust registreerida Maksu- ja Tolliameti peetavas töötamise registris.

*Ühenduses tegutsevat
vabatahtlikku ei tule
registreerida
töötamise registris.*

Seltsingut ei registreerita üheski registris, mistõttu on tegemist kodanikevahelise ühendusega. Seltsinglastevahelised suhted on reguleeritud VÕS-s. Seltsingu asutamiseks tuleb sõlmida kirjalik leping, mille kohaselt kohustuvad kaks või enam isikut (seltsinglased) tegutsema ühise eesmärgi saavutamiseks aidates sellele kaasa lepinguga määratud viisil, eelkõige panuste tegemisega. Seltsinguga seotud kokkulepped on soovitatav sõlmida kirjalikult või kirjalikku taasesitamist võimaldavas vormis. Selguse mõttes tasub sellised kokkulepped vormistada kirjalikult nõnda, et kokkuleppe pooled saavad leppe sisust üheselt aru.

Kuna mittetulunduslikes tegevustes esineb erinevaid olukordi ning pooltevahelisi suhteid, tuleks alati igat sellist olukorda eraldi analüüsida ning leida pooltevahelise suhte reguleerimiseks ja vormistamiseks kõige sobivam leping või kokkulepe.

RMP.ee elektroonne AJAKIRI SPETSIALIST

Ilmub aastast 2011
VARASEMAD NUMBRID
www.rmp.ee/periodiline/spetsialist



Äriühing ja mittetulunduslik tegevus



Siiri Malmberg
Advokaadibüroo Hansa Law
Offices OÜ vandeadvokaat

Ühiskondlikus ja sotsiaalses mõttes on positiivne, et mittetulunduslik, sh heategevuslik tegevus, on leidnud kindla koha tänapäeva elus. Selliselt panustades on kindlasti võimalik muuta nii ühiskondlikku kui ka indiviidi elu märksa paremaks. Ilmselt ei vaidle keegi sellele vastu, et eesmärgiks saab olla ikka elu, ükskõik millises valdkonnas, parendamine ja teistega arvestamine, mitte vastupidi. Sellise eesmärgi täitmisele saavad väga palju kaasa aidata muu hulgas äriühingud, kes eelduslikult on jõukamal järjel, võrreldes enamike füüsiliste isikutega.

Vaatamata sellele, kas äriühingul on ressurse ja soovi mittetulunduslikus tegevuses kas otseselt või kaudselt osaleda, tekib küsimus, kas ja kuidas on see lubatud, kui võrd teada on, et äriühingud on ja peavad olema kasumile orienteeritud juriidilised isikud, millest tulenevalt võib tunduda, et äriühinguks olemine ja mittetulunduslik tegevus ei käi omavahel kokku.

Kuna äriühing on samal ajal ka ettevõtja, siis mõjutab äriühingu tegevuse võimalusi ka ettevõtja mõiste sisu. Alates 2011. a on ettevõtjaks füüsiline isik või äriühing, kes pakub oma nimel tasu eest kaupu või teenuseid ning kaupade müük või teenuste osutamine on talle püsivaks tegevuseks. Ettevõtja võib tegutseda tegevusaladel, millel tegutsemine ei ole seadusega keelatud. Eeltoodust järeldeb selgelt, et äriühingu kui ettevõtja seadusest tulenev eesmärk on teenida oma tegevusega tulu ükskõik, millisel seadusega

*Äriühingu õigus-
ja teovõime ei ole
piiratud ainult
ettevõttlusega.*

lubatud tegevusalal tegutsedes ja mittetulunduslik tegevus, s.o tegevus, millest ettevõtja ei saa rahalist kasu, ei saa olla

äriühingu peamiseks eesmärgiks, kuivõrd sellisel juhul ei vastaks ta ettevõtja tunnustele.

Äriühing võib otse või kaude panustada mittetulunduslikku tegevusse

Eeltoodu ei tähenda siiski, nagu äriühing ei saaks üldse osaleda mittetulunduslikus tegevuses, sh heategevuslikes projektides. Äriühingu, kui juriidilise isiku õigus- ja teovõime ei ole piiratud ainult ettevõtlusega. Vastavalt tsiviilseadustiku üldosa seaduse § 26 lg-le 1 võib juriidiline isik, kelleks on kahtlemata ka äriühing, omada kõiki tsiviilõigusi ja -kohustusi, välja arvatud neid, mis on omased üksnes inimesele. Seega võib äriühing omandada

õigusi ja kohustusi ka ettevõtlusega seotud tegevusest väljaspool. Näiteks vastavalt mittetulundusühingute seadusele ei ole äriühingul keelatud olla mittetulundusühingute liige. Samuti ei keela kehtiv õigus äriühingul panustada mittetulunduslikesse projektidesse või muudesse sellistesse ettevõtmistesse ei otse ega kaudselt.

Äriühingul ei ole keelatud olla mittetulundusühingute liige.

Vaatamata eeltoodule, mille kohaselt ei ole äriühingul keelatud osaleda mittetulunduslikes projektides ega tegeleda



Juhtiv advokaadibüroosid monitoriv
rahvusvaheline reitinguagentuur The Legal 500 soovitab!

ÄRIÕIGUS MAKSUÕIGUS KOHTUVAIDLUSED

 **HansaLaw**
ADVOKAADIBÜROO

Gonsiori 7, Tallinn
660 3800
hansalaw@hansalaw.ee
www.hansalaw.ee

mittetulundusliku tegevusega laiemalt, on äriühingu sellekohane tegevus piiratud kaasneda võivate maksukohustustega.

Tulumaksuseaduse § 51 lg 1 sätestab, et residendist äriühing maksab tulumaksu ettevõtlusega mitteseotud kuludelt, välja arvatud, kui nendelt kuludelt on tasutud tulumaks vastavalt tulumaksuseaduse §-dele 48–50. Seega, juhul kui äriühing soovib panustada või ise korraldada mingit heategevuslikku või muud mittetulunduslikku tegevust ning teeb selleks kulutusi, mis ei ole käsitletavad annetustena, tuleb arvestada, et need kulutused

Kuigi ettevõttel ei ole keelatud teha ettevõtlusega mitteseotud kulutusi, on nende tegemine äriühingule lihtsalt tulumaksu osa võrra kallimad.

arvestatakse ettevõtlusega mitteseotud kuludeks ja nendelt tuleb tasuda tulumaksu seaduses sätestatud määras. Seega, kuigi ettevõtlusega mitteseotud kulutuste tegemine ei ole keelatud, siis on nende tegemine lihtsalt äriühingule tulumaksu osa võrra kallimad.

Äriühingu tehtud annetused

Veidi teistsugune on situatsioon, kui äriühing soovib annetada ja seeläbi osaleda mittetulunduslikus tegevuses.

Vastavalt tulumaksuseaduse § 34 p-le 8 ei ole ettevõtlustulust lubatud maha arvata äriühingu tehtud kingitusi ega annetusi. Kingituse ja annetamise sisu ei ole tulumaksuseaduses eraldi reguleeritud, mistõttu kasutab Maksu- ja Tolliamet mõistete sisustamiseks nende tavatähendust või teistes õigusaktides (näiteks võlaõigusseaduses) sätestatud sisu, millest tulenevalt võib olla vaieldav mõne konkreetse tegevuse lahterdamine kingituseks või annetuseks.

Üldreeglina maksustatakse tulumaksuga kõik äriühingu tehtavad kingitused ja annetused, v.a reklaami eesmärgil üle antud kaup või teenus, mille väärtus ilma käibemaksuta on kuni 10 eurot.

Siiski eksisteerib eeltoodust teatav erand. Nimelt ei maksustata tulumaksuga tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute, sihtasutuste ja usuliste ühenduste nimekirja kantud või tulumaksuseaduse § 11 lg-s 10 (muu lepinguriigis asutatud ühing, mida Eesti maksuhaldur käsitleb seaduses sätestatud tingimuste täitmisel tulumaksusoodustusega ühinguna) nimetatud isikule kalendriaasta jooksul tehtud kingitusi ja annetusi, mille summa ei ületa üht alljärgnevatest piirmääradest:

- 3% maksumaksja poolt samal kalendriaastal vastavalt sotsiaalmaksuseaduse § 2 lõike 1 punktidele 1–4 ja 6 tehtud sotsiaalmaksuga (isikustatud sotsiaalmaks) maksustatud väljamaksete summast;
- 10% kalendriaasta 1. jaanuariks lõppenud maksumaksja viimase majandusaasta kasumist, mis on arvestatud

vastavalt raamatupidamist reguleerivatele õigusaktidele.

Kalendriaastal tehtud ja tulumaksusoodustusega ühingutele tehtavaid kingitusi ja annetusi arvestab maksumaksja summeeritult. Nende kingituste ja annetuste maksuvaba aastasumma määramisel lähtub maksumaksja oma valikul vaid ühest samas lõikes nimetatud piirmäärast.

Ettevõtlustulust ei ole lubatud maha arvata äriühingu tehtud kingitusi ega annetusi.

Eelkirjeldatud tulumaksuvabasis annetusi/kingitusi on võimalik teha ka vahendaja kaudu, kui vahendajapoolne annetuste kogumine on sihtotstarbeline ja dokumenteeritud ning hilisem (üleandmine tulumaksusoodustusega isikule on tõendatud ning on näha, et annetatud kogusumma antakse edasi. Kui osa annetustest jääb vahendajale või ei kanta tulumaksusoodustusega isikule, ei ole annetaljal maksuvabastusele õigust (allikas: <http://www.emta.ee/map?id=22620>)).

Eeltoodust nähtub, et äriühingul on võimalus ja õigus osaleda või teha mittetulunduslikku tegevust, kuid üldreeglina on selle tegevuse käigus tehtavad kulutused maksustatud tulumaksuga, v.a erandlikel juhtudel.



**KOOLITUSKESKUS REITING
KUTSUB KOOLITUSTELE**

MTÜ ja SA raamatupidamine ja maksud

09.11.2015	Tartu
27.11.2015	Tallinn

Ettevalmistus raamatupidaja kutseeksamiks (tase 5)

22.10.2015 - 23.10.2015	Tallinn
05.11.2015 - 06.11.2015	Tartu

Majandusaasta aruanne 2015

17.11.2015	Tartu
24.11.2015	Tallinn

Soome majandusaasta aruanne ja aastadeklaratsioonid

16.12.2015	Tallinn
------------	---------

INFO JA REGISTREERIMINE koolitus@reiting.ee, tel 733 3690 ja 652 5982.
VAATA VEEL KOOLITUSI www.reiting.ee. **LEIA MEID** facebookis: Reiting

Liikmemaksud mittetulundusühingutes



Egle Vainula
BDO Eesti AS partner ja
raamatupidamisteenuste juht

Aleksandra Generalova
BDO Eesti AS rahvusvaheliste
äritugiteenuste raamatupidaja



Ave Rego
BDO Eesti AS maksunõustaja

Raili Suuder
BDO Eesti AS raamatupidaja

Mittetulundusühinguid (edaspidi ka MTÜ) iseloomustavaks jooneks on, et nende tulu võib kasutada üksnes nende põhikirjaliste eesmärkide saavutamiseks, nende kasumit ei või jaotada liikmetele ning neid ei ole lubatud ümber kujundada teist liiki juriidiliseks isikuks. Alljärgnevalt oleme kokku kogunud korduma kippuvad küsimused MTÜ-delt kogutavate liikmemaksud kohta ning küsimustele vastavad BDO Eesti partner, raamatupidamisteenuste juht Egle Vainula, maksunõustaja Ave Rego, rahvusvaheliste äritugiteenuste raamatu-

pidaja Aleksandra Generalova ja raamatupidaja Raili Suuder.

Kui palju peab MTÜ-olema liikmeid ning kuidas liikmemakse võib kehtestada?

MTÜ-s peab olema vähemalt kaks liiget. Liikmete varalised ja muud kohustused MTÜ suhtes määratakse kindlaks põhi-

kirjaga. Liikmetele võib panna kohustusi ainult põhikirjas ettenähtud korras, mis tähendab, et liikmetele määratud liikmemaksud ning sisseastumismaksud peavad olema kehtestatud põhikirjaga. Põhikirja muutmise õigus on ainult üldkoosolekul.

Liikmetele määratud liikme- ja sisseastumismaksud peavad olema kehtestatud põhikirjaga.

Samas mittetulundusühingul ei ole kohustust liikmemaksu kehtestada, kuid kui seda on tehtud, siis selle arvelt on võimalik katta põhikirjaliste eesmärkidega seotud tegevuste püsikulusid, näiteks maksta töötasu MTÜ-na tegutsevas spordiklubis treenerile või tasuda raamatupidamis-teenuste eest raamatupidamisbüroole. Samuti võib liikmemakse kasutada MTÜ kirjutatud projektides omafinantseeringuks, näiteks kui MTÜ-na tegutsev rahvantsuklubi saab rahvariiete toetuseks Eesti Kultuurkapitalist toetuse, siis sealjuures tasutava omafinantseeringu võib katta liikmemaksudest. Samuti maksta välja toetusi, stipendiume jne. Ehk et liikmemaksud kasutamisel on piirang seotud vaid põhikirjalise eesmärgiga.

Kas ja kuidas esitada liikmemaksu arve?

Füüsilisest isikust liikmele ei pea organisatsioon väljastama liikmemaksu arvet. Piisab ka näiteks e-posti teel saadetud meeldetuletusest, mis on liikmemaksu summa ning kuidas on seda võimalik

tasuda (näiteks esimese kvartali jooksul MTÜ pangakontole või sularahas üldkoosolekul). Kui siiski keegi liikmetest arvet soovib, siis ei saa selle väljastamisest keelduda. Juriidiliste isikute puhul koostatakse liikmemaksu arve. Arve koostamisel tuleb lähtuda RPS §-s 7 algdokumentidele esitatud nõuetest.

Millest peab lähtuma MTÜ-de raamatupidamise korraldamisel?

Nagu äriühingudki lähtuvad ka MTÜ-d nii raamatupidamise korraldamisel kui ka raamatupidamise aastaaruande koostamisel eelkõige raamatupidamise seadusest ja raamatupidamise toimkonna juhenditest, mille hulka kuulub ka RTJ 14 „Mittetulundusühingud ja sihtasutused”. RTJ 14 on olemuselt sektorikeskne juhend sätestades raamatupidamisarvestuse nõuded MTÜ-le iseloomulike majandustehtingute korral, milleks on liikmemaksud, annetused ja toetused. Samuti määrab juhend kindlaks erinõuded MTÜ tulude ja kulude aruandele (mis koostatakse kasumiaruande asemel) ning netovara muutuste aruande (mis koostatakse omakapitali muutuste aruande asemel) vormidele. Riigi valitseva jõuga MTÜ-d peavad lisaks järgima ka riigi raamatupidamise üldeeskirjaga (üldeeskiri) ning rahandusministri (RM) vastavasisulistele määrustega kehtestatud nõudeid.

Kuidas kajastada liikmemakse raamatupidamises ja majandusaasta aruandes?



BDO Eesti AS kuulub rahvusvahelisse audiitor- ja konsultatsiooniettevõtete võrgustikku, mille raamatupidamise, palgaarvestuse ja äritoe lahendused on mõeldud nii suurtele ja rahvusvahelistele kui ka väiksematele kohalikele ettevõtetele. Meie asjatundjate pühendumus ja kogemused lasevad Teil keskenduda oma põhitegevusele ja annavad kindlustunde, et finantsid on korraldatud asjatundlikult. BDO lahendused keskenduvad konkreetse ettevõtte vajadustele ja eripäradele.

Audit | Maksunõustamine | Raamatupidamine | Ärinõustamine
www.bdo.ee



MTÜ liikmetelt saadud liikmemaksude kajastamisel tuleb lähtuda järgmisest põhimõttest: **liikme- ja sisseastumismaksud kajastatakse tuluna perioodis, mille eest need on tasutud.**

Näiteks, kui MTÜ liikmetele on põhikirjaliselt ettenähtud kord aastas liikmemaks ning selle tasumise tähtaeg on 31.12.20X5, siis 20X5. aastal tasumisele kuuluvad summad kajastatakse tuluna 20X5. aastal, isegi kui mõned laekumised toimuvad 20X6. aasta jooksul.

Samas on ka sätestatud tingimus, et juhul kui tasu laekumine on kuni laekumise hetkeni ebakindel, kajastatakse tasu tuluna laekumise hetkel või hiljem (juhul kui tegemist on ettemaksega järgmiste perioodide eest). Juhul kui näiteks liikmed peavad tasuma 20X5. a liikmemaksu 31.12.20X4 kuupäevaks ja osadel liikmetel on see tasumata ning on ebaselge, kas nad järgmisel aastal liikmena jätkavad ja liikmemaksu tasuvad, siis peaks selle kajastama tuluna laekumise hetkel.

Bilansi koostamisel kasutavad MTÜ-d sarnaselt äriühingutega RPS lisas 1 toodud bilansiskeemi. Bilansiskeemi võib olulisuse ja loetavuse printsiibist lähtuvalt täpsustada, näiteks täiendada kirjetega, mis annavad parema ülevaate MTÜ varadest, kohustustest ja omakapitalist. Liikmemakse puudutav kirje võib olla näiteks varade koosseisus kajastuv "Nõuded liikmete vastu" jt.

Rahavoogude aruandes kajastatakse MTÜ aruandeperioodi laekumised ja väljamaksud rühmitatuna nende eesmärgi kohaselt rahavoogudena põhitegevusest,

investeeringutegevusest ja finantseerimistegevusest. Põhitegevuse rahavoogudeks on põhikirjaliste eesmärkide teostamise käigus tekkinud rahavood ehk ka liikmemaksud kajastatakse antud rühmas. Rahavoogude aruande koostamisel lubab RTJ 14 lähtuda kas otse- või kaudmeetodist, kuid selguse huvides soovitatakse MTÜ-de puhul rahavoogude aruanne koostada otsemeetodil.

Täiendavalt tuleb MTÜ aastaaruande lisades avalikustada info, mis on seotud nende tegevuse eripäraga. Täiendavalt avalikustamisele kuuluv info on kindlaks määratud RTJ-s 15 ning liikmeid puudutavad järgmised punktid:

- liikmetelt saadud ja aruandeperioodi tuluna kajastatud tasud liikide kaupa (nt liikmemaksud, sisseastumismaksud, hooldustasud, remonditasud jne),
- mittetulundusühingu liikmete arv füüsiliste ja juriidiliste isikute kaupa.

MTÜ aastaaruande lisade koostamisel on oluline tagada selgus ja informatiivsus, sest sellest võib sõltuda MTÜ maksustamine kui ka võimalike annetajate ja toetajate usaldus ning heldus.

Mida on oluline teada liikmemaksude maksustamisest?

Tulumaks

Äriühingust liikmemaksu tasujal võib tekkida kohustus tasuda tulumaksu juhul, kui MTÜ-s osalemine ei ole seotud isiku

ettevõtluse eesmärgi ja tegevusvaldkonnaga (TuMS § 51 lg 2 p 2). Ehk et kui ettevõtte osalemine MTÜ-s on ettevõtlustegevuseks vajalik (nt kui Eestis tegutsev raamatupidamisteenust pakkuv äriühing maksab liikmemaksu MTÜ-sse Eesti Raamatupidajate Kogu kuulumise eest), siis tasutud liikmemaks kajastatakse raamatupidamises ettevõtlusega seotud kuluna. Kui see sama äriühing tasub näiteks MTÜ Surfiklubi liikmemaksu (maksab liikmemaksu enda kui juriidilise isiku eest), tuleb liikmemaksu summalt tasuda tulumaks, kuna see ei ole otseselt ettevõtte äritegevusega seotud. Ettevõtlusega mitte seotud kuludelt (sh liikmemaksult, kui see ei ole maksumaksja majandustegevusega seotud) toimub tulumaksu arvestamine netosummalt (20/80) ning selle deklareerib liikmemaksu tasuja TSD lisas 6 maksustamisperioodile järgneva kalendrikuu 10. kuupäevaks.

Kui ettevõtte osalemine MTÜ-s on ettevõtlustegevuseks vajalik, siis kajastatakse tasutud liikmemaks ettevõtlusega seotud kuluna.

Sotsiaalmaks

Kui ettevõtte maksab liikmemaksu oma töötaja eest MTÜ liikmeks olemise eest, on tegemist erisoodustusega TuMS § 48 tähenduses ning sellisel juhul lisandub tulumaksukohustusele ka sotsiaalmaksu deklareerimise ja tasumise kohustus. Eri-

soodustuse tulumaks ja sotsiaalmaks deklareeritakse TSD lisal 4.

Käibemaks

Erinevalt äriühingust ei ole MTÜ eesmärk kasumi teenimine, kuid MTÜ võib soovi korral ettevõtlusega tegeleda. Sellisel juhul on oluline eristada MTÜ ettevõtlus- ja põhikirjalist tegevust. MTÜ põhikirjaline tegevus ei ole käibemaksuga maksustatud, ettevõtlustegevus aga on. Kuid vaatamata sellele, kui MTÜ äritegevuse käive ületab 16 000 eurot ning antud MTÜ-l tekib tulenevalt KMS § 19 lg 1 kohustus registreerida end käibemaksukohustuslasena, ei kuulu saadavad liikmemaksud käibemaksuga maksustamisele, kuna tegemist on maksuvaba käibega. Eeltoodu tähendab, et arve väljastamisel ei kajasta mittetulundusühing sellel käibemaksu.

MTÜ osutatav teenus on maksuvaba juhul, kui teenus osutatakse liikmetele kas tasuta või liikmemaksu eest (KMS § 16 lg 1 p 3). Teenuse osutamisel täiendava tasu eest on tegemist maksustatava käibega. Kui MTÜ tegeleb mh perioodika väljaandmisega (nt MTÜ Eesti Maksumaksjate Liit annab välja ajakirja MaksuMaksja), lisandub ajakirja tellimuse hinnale käibemaks (9%), mida käibemaksukohustuslasest juriidiline isik saab oma maksustatavast käibest maha arvata. Ehk kuigi liikmeks astumine on maksuvaba, on liikmetele täiendava tasu eest pakutavad teenused (nt ka liikmetele ürituste korraldamine) käibemaksuga maksustatud.

Annetada tasub targalt



Einar Rosin
KPMG Baltics OÜ maksunõustaja

Traditsiooniliselt muutub annetuste teema nii sõnades kui tegudes aktuaalseks aasta viimastel kuudel. Ühest küljest on see kindlasti seotud Euroopa kultuuriruumi ja kristliku traditsiooniga. Teisest küljest on see aeg, mil suur hulk potentsiaalsest annetajatest teeb kokkuvõtteid iseenda tulemustest ning saavad täpsema ülevaate sellest, mil määral või kas üldse on võimalik abivajajaid toetada. Et see aeg ei ole enam mägede taga, on paslik üle korrata ka annetamisega seonduvad maksuaspektid.

Tark ei torma

Maksustamise seisukohast on kindlasti mõistlikum teha annetusi pigem läbimõeldult ja etteplaneeritult, kui hetkelise

emotsiooni ajal. Nii näiteks ei saa eraisik anonüümselt korjanduskarpi jäetud annetust oma maksustatavast tulust maha arvata ning ettevõttele toob selline annetamine kaasa tulumaksukohustuse. Samas, kui korrektselt dokumenteeritud annetuse saab ettevõtte teha maksuvabalt ning eraisik oma maksustatavast tulust maha arvata. Sealjuures ei pruugi annetuse suurus, saaja ega ka saajapoolne annetuse kasutamine üksteisest erineda.

Füüsilised isikud

Tulumaksuseadus võimaldab residentist füüsilistel isikutel tehtud annetused enda maksustatavast tulust maha arvata, kuid selleks peavad olema täidetud neli tingimust.

- Annetus peab olema tehtud tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute, sihtasutuste ja usuliste ühenduste nimekirja kantud organisatsioonile või mõnes muus Euroopa Majanduspiirkonna liikmesriigis sarnastel alustel tegutsevale organisatsioonile. Maksu- ja Tolliamet uuendab nimekirja kaks korda aastas, mistõttu võiks enne annetuse tegemist veenduda, et annetuse saaja on jätkuvalt nimekirja kantud.
- Kingitused ja annetused võivad olla tehtud nii rahalises kui ka mittehahalises vormis, kuid maksusoodustuse kohaldamiseks peab annetuse tegemine ning selle rahaline vääring

olema dokumentaalselt tõendatud.

- Kingitusi ja annetusi võib maha arvata kuni 5% ulatuses maksumaksja sama maksustamisperioodi tulust, millest on eelnevalt maha arvatud tulumaksuvaba miinimum, eluasemelaenu intressid ja koolituskulud.
- Maksustatavast tulust maha arvata- vate eluasemelaenu intresside, koolituskulude, kingituste ja annetuste kogusumma ei tohi ületada 1/2 maksumaksja sama kalendriaasta Eestis maksustatavast tulust ega ka 1920-eurost piirmäära.

Kolmandas ja neljandas tingimuses toimumb 2016. aastal kaks muudatust – kaob nn 5% piirang, kuid samal ajal langeb

mahaarvamiste summaarne ülempiir 1200 euroni. See ei puuduta siiski 2015. aasta jooksul tehtud annetusi.

Äriühingud

Juriidiliste isikute tehtavate annetuste maksustamisega seotud muudatusi lähiajal jõustumas ei ole. Sarnaselt füüsilistele isikutele on ka juriidiliste isikute kingitused ja annetused maksuvabad, kui need on tehtud tulumaksusoodustusega isikute nimekirja kantud ühingutele või nendega sarnastele Euroopa Majanduspiirkonnas tegutsevatele organisatsioonidele. Ka juriidilised isikud ei saa maksuvabu annetusi teha piiramatult. Kuna ettevõtete tegevusalad, tööjõuvajadus ja kasumlikkus on erinevad, on äriühingutel või-



KPMG maksuspetsialistide erialased teadmised, piiriline mõtlemine ja maksude strateegilise juhtimise mõistmine aitavad meie klientidel järgida seadusnõudeid ning hoida oma ettevõtte konkurentsivõimet.

Nõustame järgmistes valdkondades:

- Ettevõtte tulumaks
- Ühinemised ja ülevõtmised
- Siirdehinnad
- Kaudsed maksud
- Tööjõu piiriline liikumine
- Toll ja rahvusvaheline kaubandus
- Maksuriskide hindamine
- Maksuarvestus ja deklaratsioonide esitamine
- Maksuvaidlused
- Maksukoolitused

www.kpmg.ee

malik valida kahe piirmäära vahel. TuMS § 49 lg 2 järgi ei maksustata tulumaksuga annetusi, mille summa ei ületa üht alljärgnevatest piirmääradest:

- 3% maksumaksja poolt samal kalendriaastal tehtud isikustatud sotsiaalmaksuga maksustatud väljamaksete summast;
- 10% kalendriaasta 1. jaanuariks lõppenud maksumaksja viimase majandusaasta kasumist.

Esimesena nimetatud piirmäära rakendamisel tasub tähele panna, et selle rahaline väärtus kalendriaasta jooksul kasvab. Seega, kui aasta alguses tehtud annetusel tuleb esialgu tasuda ka tulumaks, siis aja möödudes võib olukord muutuda ning juba tasutud tulumaksu saab tagasi.

Teise piirmäära rakendamisel tuleks tähelepanelik olla neil ettevõtetel, mille majandusaasta erineb kalendriaastast. Näiteks, kui ettevõtte, mille majandusaasta lõppes 30. juunil, teeb annetuse selle aasta detsembris, tuleb maksuvaba piirmäära arvestamisel lähtuda üle-eelmise majandusaasta kasumist.

Vabaühendused

Vabaühenduste puhul on oluline teha vahet, kas ühendus kuulub tulumaksusoodustusega isikute nimekirja või mitte. MTÜ-d ja sihtasutused, mis nimekirja ei kuulu, saavad maksuvabalt teha annetusi nimekirja kuuluvatele ühingutele, lähitudes TuMS § 49 lg-s 2 nimetatud palgafondiga seotud piirmäärast. Samas tuleb selliste ühenduste puhul selgelt eristada

kingitusi ja annetusi ning põhikirjalise tegevusega seotud teenuste ja kaupade soetamiseks tehtud kulusid, kuna viimased ei ole maksustatavad.

Erireeglid on kehtestatud nimekirja kantud organisatsioonidele. TuMS § 49 lg 6 järgi ei pea tulumaksusoodustusega isikute nimekirja kantud ühingud tulumaksu maksma põhikirjalistel eesmärkidel tehtud kingitustelt ja annetustelt, mis vastavad sama sätte punktides 1-6 nimetatud tingimustele. Neist olulisim on ilmselt füüsilistele isikutele osutatav materiaalne abi. 2015. aasta alguses täiendati TuMS § 49 lg-ga 6¹, mille järgi ei käsitata kingituse või annetuse tulumaksusoodustusega isikute nimekirja kantud ühingu vara üleandmist tema heategevusliku avalikes huvides toimuva tegevuse eesmärkide saavutamiseks. See võimaldab ühingutel oma eesmärkide elluviimiseks kasutada nn allhankijaid. Võimaluse kasutamisel tuleks jälgida, et vahendite üleandmine oleks dokumenteeritud ja et ühing oleks hiljem suuteline maksuhaldurile selgitama, millise eesmärgi saavutamist vara üleandmisega taotleti.

Kokkuvõte

Kui annetuse saajale tuleb kasuks annetaja helde süda, siis annetajale endale tema helde pea. Seega, enne annetuse tegemist oleks mõistlik lisaks annetatava summa suurusele mõelda ka muudele, sealhulgas maksutehnilistele aspektidele, nagu annetuse tegemise aeg, viis ja annetuse saaja kuulumine tulumaksusoodustusega isikute nimekirja.

Kuidas kajastada ühenduste tulusid ja kulusid?



Aivar Kangust
Grant Thornton Baltic OÜ
vandeaudiitor ja partner

Kuigi mittetulundusühingute, sihtasutuste ja seltsingute raamatupidamine ja aruandlus on laias laastus sarnane äriühingute omaga, leidub ka mitmeid erisusi.

Eestis tegutsevad ühingud kolmes erinevas tegutsemisvormis: mittetulundusühing, sihtasutus ja seltsing.

Mittetulundusühing (MTÜ) on kasumit mittetaotlev organisatsioon. MTÜ võib oma liikmetega tegutseda nii avalikes huvides ehk ühiskonna heaks kui ka väiksema seltskonna või piirkonna huvides või lihtsalt meelelahutuseks ja hobide harrastamiseks.

Sihtasutusel (SA) ei ole liikmeid ning erinevalt mittetulundusühingust võib sihtasutus tegutseda kasumit taotlevalt.

Seltsing (S) ei ole juriidiline isik ning seltsingus tegutsetakse omavaheliste kokkulepete alusel. Seltsing võib samuti oma tegevusega kasumit taotleda.

Mittetulundusühingud ja sihtasutused lähtuvad enamikus arvestusvaldkondades samadest arvestus- põhimõtetest nagu äriühingud.

Vaatamata erinevustele juriidilises tegutsemisvormis on arvestus ja aruandlus ühingutes sarnane. Mittetulundusühingute ja sihtasutuste arvestust ja aruandlust reguleerivad raamatupidamise seadus ning raamatupidamise toimkonna juhendid (RTJ). Spetsiifilised, ainult neile ühingutele omased teemad on kirjeldatud RTJ 14 “Mittetulundusühingud ja sihtasutused”. Need on näiteks tasud ühingu liikmetelt, saadud ja jagatud annetused ja toetused, samuti sihtfinantseerimise kajastamine.

Sellegipoolest lähtuvad mittetulundusühingud ja sihtasutused enamikus arvestusvaldkondades täpselt samasugustest

arvestuspõhimõtetest nagu äriühingud.

Kasumit võivad teenida kõik

Kasumit võib teenida kõigis kolmes tegutsemisvormis, aga erinevalt äriühingutest puuduvad neil ühingutel omanikud, kellele seda jaotada. Olulisemaid otsuseid teevad MTÜ puhul liikmed oma üldkoosolekul. Sihtasutuse puhul on otsustajaks määratud nõukogu või asutaja, kui viimasele on see voli jäetud. Seltsingut, mis ei ole juriidiline isik, juhivad seltsinglased omavahelise kokkuleppe alusel.

MTÜ eripäraks on see, et kuna MTÜ otseselt kasumit ei taotle, siis ei tohi põhi-tegevuse eesmärk olla kasumi saamine.

Samas võib kasumit saada muudest tegevustest, näiteks toodete müügist. Sihtasutus looakse vara valdamiseks ja kasutamiseks ning tegevuse tulemusena on kasumi saamine tavaline, kuid see ei pea olema peamine eesmärk.

Mõned kulud teatud juhtudel maksuvad

Tulumaksusoodustusega MTÜ-d ja SA-d, st need, kes on kantud vastavasse Maksu- ja Tolliameti peetavasse nimekirja, saavad mõningaid kulusid teha maksuvabalt. Sellised kulud on vastuvõtukulud seoses külaliste või koostööpartnerite toitlustamise, majutamise, transpordi või meelelahutusega. Samuti kulud noorte- ja projektilaagrite ning spordivõistluste



Grant Thornton

An instinct for growth™

Finants- ja ärinõustamine

Ostu-, müügi-, ühinemis- ja jagunemistehingute nõustamine • *Due diligence* •
 Äriplaanid ja finantsprognosid • Restruktureerimine ja reorganiseerimine •
 Hindamine ja eksperthinnangud • Ettevõtte rahanduse koolitus



Võta meiega ühendust:

+372 626 4500, businessadvisory@ee.gt.com

www.grantthornton.ee

© 2015 Grant Thornton Baltic OÜ. Kõik õigused kaitsitud.

www.rmp.ee

Audit • Raamatupidamine • Maksud • Õigusabi • Finantsnõustamine

meenetele kuni 32 euro ulatuses osaleja kohta. Maksuvabalt saab teha ka kulutusi toimetulekuabile leibkonnaliikme kuu keskmise väljamineku ulatuses kalendrikuu kohta (TuMS § 49).

Peale eeltoodu saavad tulumaksusoodustustega ühenduste nimekirja kuulujad anda maksuvabalt stipendiume õppe- ja teadustöök ning loome- ja sporditegevuseks.

Kuidas kajastada raamatupidamises spordiüritusi?

Mittetulundusühingud ja sihtasutused korraldavad tihti erinevaid spordivõistlusi või -üritusi. Raamatupidamises tekivad seejuures küsimused, mis ja millal kajastada tuludes ning millised on vastavad kulud. Väga hea ülevaate tulude ja kulude kajastamisest annab sellisel juhul raamatupidamises projektipõhise arvestuse organiseerimine. Projektide vahel jagatakse sel juhul ka ühingu üldkulud. Selline arvestus ei ole kohustuslik, kuid on soovitatav, sest siis on tulude ja kulude kajastamine ülevaatlik ja arusaadav nii nende vastavuse kui ka periodiseerimise seisukohast.

Näiteks, kui ühing korraldab spordivõistluse, siis on tavaliselt tuludeks osalemistasud ning annetused ja reklaam. Kuludeks aga korraldusega seotud tegevused ning ruumide, tehnika vms rent. Suurematel võistlustel või rahvaspordiüritustel osalejatele jagatakse tihti särke, mütse jms. Võitjad saavad medali, karika või mõne muu autasu. Osalejad maksavad tavaliselt osalustasu, kuid see ei kata kõiki kulusid. Täiendavad kulud kaetakse rek-

laamituludest, annetustest või muudest selle võistlusega seotud laekumistest.

Nii tulude laekumine kui ka kulude eest tasumine võivad toimuda pikema perioodi jooksul. Projektipõhine arvestus koondab ühte perioodi kindla võistluse kulud ja vastavad tulud ning võimaldab selgitada välja selle tulemi. Näiteks laekumised, mis tulevad aruandeaastal, kuid on veebruaris korraldatava suusavõistluse eest, kajastatakse laekumise hetkel ettemakstud tuluna ning võistluse toimumise perioodil tuluna. Samuti on oluline siduda kulud perioodiga, mil võistlus toimus, kuigi nende tasumine võis toimuda nii enne kui ka pärast võistlust.

Spordiürituste korraldaja saab hea ülevaate tuludest ja kuludest, kui pidada raamatupidamises projektipõhist arvestust.

Sihtotstarbelised ja mittesihtotstarbelised tulud

Projektiarvestus annab hea ülevaate **sihtotstarbeliste tulude** kajastamisest nii ühingu liikmetelt kui ka muudelt isikutelt. Peamine arvestuspõhimõte, mida võiks silmas pidada, on see, et annetused ja toetused kajastatakse tuluna siis, kui annetus või toetus muutub sissenõutavaks ja kaasnevad tingimused on täidetud (vt RTJ 12, sihtfinantseerimise arvestus).

Varade soetamiseks saadud sihtotstarbeliste annetuste ja toetuste kajastamiseks võib alternatiivselt kasutada ka juhendis RTJ 12 kirjeldatud netomeetodit. See tähendab, et vara kajastatakse saadud annetuse või toetuse võrra madalamas maksumuses.

Sihtotstarbelised annetused ja toetused kajastatakse tuluna siis, kui need muutuvad sissenõutavaks ja täidetud on kaasnevad tingimused.

Annetusi ja toetusi, mis on oma olemuselt sissemaksed mittetulundusühingu või sihtasutuse põhikapitali, ei kajastata tuluna tulude ja kulude aruandes, vaid kajastatakse netovara muutusena bilansis ja netovara muutuste aruandes.

Mittesihtotstarbeliste tulude, sh annetuste vms suhtes tuleb lähtuda põhimõttest, et need kajastatakse raamatupidamises tuluna hetkel, mil annetus/toetus muutub sissenõutavaks. Liikmemaksud kajastatakse perioodis, mille eest need on tasutud. Kui perioodi ei ole määratud, siis kajastatakse need tuluna laekumisel.

Näiteks, aruandeaastal laekunud liikmemaksud järgneva perioodi eest kajastatakse aruandeaasta bilansis ettemaksuna. Tuluna kajastuvad need aga järgneval aastal. Kui aga ühingu laekus annetus tegevuse toetamiseks, siis kajastub see laekumisel tuluna.



27.november 2015

MAKSU- MUUDATUSED 2016

Park Inn by Radisson
Meriton Tallinn

Lektor
Aule Kindsigo

RAAMATUPIDAMIS- JA
MAKSUINFOPORTAAL



www.rmp.ee/koolitus/rmp

Hobi finantseerimiseks mittetulundusliku tegevusega alustamine



Kardo Rander
Advokaadibüroo Hedman
Partners & Co OÜ jurist

Eesti Vabariigi põhiseaduse järgi on kõikidel inimestel õigus koonduda ühinguks, liitudesse ja seltsingutesse, et kaasa aidata ühiskonna arendamisele või kodanikuliikumisele. Oma eesmärkide realiseerimiseks on mitu võimalust – üks nendest on moodustada mittetulundusühing (MTÜ). Siinjuures ei ole erinevust selles, kas MTÜ on loodud oma tarbeks huviklubina või üldiselt ühiskonna edendamiseks. Ainus piirang on selles, et eesmärgiks või põhitegevuseks ei või olla

majandustegevuse kaudu tulu saamine.

Siiski ei tohi lasta end eksitada ühingu nimest ega arvata, et MTÜ ei võiks tulu teenida. MTÜ võib tulu teenida (näiteks teenuse või toodete müügist) selleks, et toetada oma põhikirjalist eesmärki.

Lisaks MTÜ-dele on võimalik Eestis asutada ka sihtasutusi (SA). Küsimuse puhul, missugust vormi kasutada peaks kõigepealt leidma vastuse, mis on eesmärk. Kui eesmärgiks on vara valitsemine, kasutamine ning kasvatamine, siis on sobivaks ühinguvormiks SA. Kui eesmärgiks on inimeste kaasamine mingi tegevuse edendamiseks, siis sobib selleks MTÜ.

*Et toetada oma
põhikirjalist
tegevust, võib MTÜ
teenida nii teenuste
kui ka toodete
müügist tulu.*

Erinevus MTÜ-ga tuleb SA puhul välja selles, et SA-l puudub liikmeskond. Samuti ei ole MTÜ-del nõuet nõukogu moodustamiseks ning puudub ka auditeerimise kohustus, SA puhul tekib majandusaasta aruande ülevaatamise kohus-

tus, juhul kui müügitulu või tulu ületab 15 000 eurot või vara maht on bilansipäeva seisuga kokku 15 000 eurot. Praktilisest küljest on SA asutamine ka keerulisem, sest selleks peab minema notari juurde ning kaasama peab vähemalt neli inimest (kohustuslik vähemalt üks juhatuse liige ja kolm nõukogu liiget). MTÜ asutamiseks piisab kahest isikust ning registreerimise saab teha ettevõtjaportaalis ID-kaardi abil.

MTÜ asutajad võivad olla ka alaealised.

Oluline erinevus äriühingutega on selles, et MTÜ ega ka SA ei saa maksta dividendide ega muul viisil kasumit liikmetele või asutajatele välja maksta. Seega peaks MTÜ ja SA kogu teenitud tulu kulutama põhikirjalisele tegevusele. Samas ei ole seaduses piirangut selles, mis aja jooksul peab MTÜ või SA teenitud tulu kasutama. Põhimõtteliselt on võimalik olukord, kus MTÜ ja SA teenivad tulu teenuste müügist, kuid ei kuluta seda raha kunagi. Sellisel juhul oleks tegemist omamoodi haldusfondiga.

Kuidas asutada mittetulundusühingut?

MTÜ asutamiseks on vaja kahte füüsilist või juriidilist isikut, samal ajal SA asutamiseks piisab vaid ühest teovõimelisest füüsilisest isikust või juriidilisest isikust. MTÜ puhul on veel erandlik see, et asutajad võivad olla ka alaealised. Sellisel juhul on vajalik vanema või eestkostja

nõusolek ning juhatuse liikmeks peab olema täisealine isik. Asutamislepingu ja põhikirja koostamisel on oluline selgeks teha, missuguseid eesmärke hakatakse täitma ning mis viisidel. Kindlasti peaks olema märgitud, kas soovitakse ühingusse tekitada osakondasid või tütarühinguid.

Mittetulundusühingu tegevus

MTÜ tegutseb oma liikmeskonna kaudu, kes moodustavad ka üldkoosoleku – kõrgeima organi MTÜ-s. Liikmete vastuvõtmiseks ja väljaarvamiseks peavad olema selleks ettenähtud piirid, mis on lisatud ka põhikirja. Määrata tuleks ka see, kas liikmetelt kogutakse liikmemaksu. Üldkoosolekul võivad osaleda kõik ühingu liikmed.

Igapäeva tegevust juhib juhatuse. Juhatuse suurus sõltub sellest, mis on põhikirjas kokku lepitud. Juhatuse liikmel on MTÜ juhtimisel sarnased kohustused, mis muudel ühinguvormidel. Eelkõige peab juhatuse liige täitma põhikirjast ja seadusest tulenevaid kohustusi ametist oodatava hoolsusega. Tihti peale võib ununeda, et ka MTÜ juhatuse liige vastutab isikuliselt ühingu tekitatud kahju eest – olgu see raamatupidamise seadusest tulenevate nõuete mittetäitmine või kahjulike tehingute sõlmimine. Juhatuse liikmele võib tasu maksta või siis mitte, see on üldkoosoleku pädevusse kuuluv küsimus ning sõltub MTÜ rahalistest võimalustest ja kokkulepetest. MTÜ võib palgata töötajaid või siis kaasata neid vabatahtlikena. Juhatuse liikme puhul on oluline silmas pidada seda, et juhul kui MTÜ ja SA

maksab juhatuse liikmele tasu, mis on suurem kui pool töölepingu seaduse § 29 lg 5 alusel kehtestatud töötasu alamäärast, kaasneb sellega olukord, kus tulenevalt tööturuteenuste ja –toetuste seaduse § 6 lg 5 p-st 4¹ ei saa inimene ennast registreerida töötuna.

MTÜ juhatuse liige vastutab ühingu tekitatud kahju eest isikuliselt.

MTÜ maksunduslikud aspektid

MTÜ puhul laekub peamine sissetulek annetustest, projektipõhistest rahastustest, liikmemaksudest, intressidest ning kasu investeringutest. Eeltoodud allikatest saadud tulu eest tulumaksu maksta ei pea. Küll aga maksustatakse tulumaksuga MTÜ-lt väljamaksetena tehtud erisoodustused, kingitused, annetused ja vastuvõtukulud. Seega peab MTÜ tasuma tema tehtud annetuse või kingituste puhul tulumaksu, isegi kui selline tegevus on seotud põhikirjalise tegevusega. Ilmselt ka seetõttu ei ole kuigi levinud sellised heategevusorganisatsioonid, mis teostavad abivajajatele rahalisi väljamakseid, mis ületavad 32 eurot.

MTÜ-del on võimalus esitada taotlus MTÜ-de ja SA-de tulumaksusoodustusega organisatsioonide hulka kuulumiseks. Nimekirja kuulumise tingimuseks on maksukohustuslase vastamine teatud tunnustele, nt avalikes huvides ja heatege-

vuslik tegutsemine. Tulumaksusoodustust tähendab seda, et nimekirja kantud organisatsioonid saavad teha maksuvabalt vastuvõtukulusid (näiteks toitlustusele, transpordile, majutusele ja meelelahutusele). Ühtlasi on nimekirja kuulujatele maksuvabad ka teisele nimekirjas olevale ühingu põhikirjalistel eesmärkidel tehtud annetused ja kingitused. Tulumaksusoodustust kehtib ka noortelaagris, projektilaagris või spordivõistlusel osalejale kingitud meenete suhtes (väärtusega kuni 32 eurot osaleja kohta).

Mittetulundusühingu eesmärgipärast tegevust, mille teostamiseks see ühing asutati, ei käsitata ettevõtluse ja käibena käibemaksuseaduse tähenduses. Siiski peab tähele panema, et põhikirjas sätestatud eesmärgi saavutamiseks saadud lisatulud ei ületaks 16 000 euro piiri, sellisel juhul on ka MTÜ kohustatud ennast kolme päeva jooksul registreerima käibemaksukohustuslaseks.

MTÜ eesmärgipärast tegevust, milleks ühing on asutatud, ei käsitata ettevõtluse ja käibena käibemaksuseaduse tähenduses.

Millistel juhtudel kasutada mittetulundusühingut?

Ühe olukorrana saab välja tuua näite, kus füüsilistel isikutel tekib tulu, mida nad

soovivad kasutada hobi finantseerimisel. Samas on tulu teenimine juhuslik, väikesemahuline ning isikud ei soovi tegeleda ettevõtlusega. Sellisel juhul saaksid eraisikud kasutada sellise tegevuse maksunduslikuks korraldamiseks MTÜ-d.

Näiteks on Andres ja ta 12-aastane poeg Tiit kirglikud tehnikahuvilised, kelle hobiks on droonidega aerofotode tegemine. Nad on aktiivsed harrastajad ning jagavad oma videoid ja fotosid veebis. Mitmeid kordi on ettevõtjad neid palunud teha mõned videod tellimustööna ning on pakkunud selleks teatud summa raha. Juhul kui selline tehing vormistada töövõtulepinguna, siis kaasneks sellega tulumaksu ja sotsiaalmaksu tasumise kohustus ning esialgsest eelarvest jõuaks isa ja pojani umbes kaks korda väiksem summa, kui esialgu oli ettevõtja neile pakkunud. Andres on tihtipeale valiku ees, et pärast maksude tasumist ei kata summa enam nende kulusid. Samas oleks hea leida oma hobi harrastamiseks ka lisasissetulekuid.

Kas sellises olukorras oleks lahenduseks, et Andres ja Tiit asutaksid MTÜ, mille eesmärgiks oleks hobiga tegelemine. Sealjuures oleks Andres juhatuse liige ja üldkoosolekul hääletaksid nad koos pojaga MTÜ oluliste küsimuste üle. Vältimaks olukorda, kus MTÜ liikmeskond ei saa häälteenamust kokku, palutakse MTÜ liikmeks vanaema Maie, kes tegeleb ühtlasi ka MTÜ raamatupidamisega. Sellise MTÜ puhul on kõige olulisemaks küsimuseks, kuidas sõnastada põhikirjas MTÜ tegevus. Oluline on see eelkõige, et põhikirjas oleva sõnastuse kaudu määratakse MTÜ kulude maksunduslik käsitlus. Antud olukorras võiks

selleks olla sõnastus, mille kohaselt on MTÜ eesmärgiks võimaldada liikmetel harrastada ja harjutada droonidega videode ja fotode tegemist, pakkudes sealjuures kõige paremaid tehnilisi lahendusi. Eesmärgi saavutamiseks finantseerib MTÜ oma põhikirjalist tegevust liikmemaksude, annetuste ja video- ja fototeenuse pakkumise kaudu.

Tegutsemist mittetulundusühingu vormis võib kasutada näiteks, kui on soov kasutada tekkivat tulu oma hobi finantseerimiseks.

Sellisel juhul on Andresel ja Tiidul loodud MTÜ, mis on suunatud nende hobi arendamisele ja sellise tegevuse võimaldamiseks pakub MTÜ tasulisi teenuseid. Palgalisi töökohti MTÜ-l ei ole ning kogu teenitud tulu kasutatakse hobi finantseerimiseks. Eeltoodud viisil saavad Andres ja Tiit kasutada teenitud tulu hobi arendamiseks, näiteks osta uusi seadmeid ja kuludesse kanda transpordikulud, mis tekivad hobiga tegelemisel. Samal ajal saavad teenust ostnud ettevõtjad arve alusel tasuda teenuse eest, ilma et peaksid kinni pidama tulu- ja sotsiaalmaksu. Seega saaks Andres ja Tiit MTÜ kaudu kasutada kogu nende teenitud tulu oma hobiga tegelemiseks.

Nõuded sihtfinantseerimise kajastamisel mittetulundusühingute raamatupidamises



Anne Nuut
ANTIMAR Audiitorid OÜ
juhatuse liige, vandeaudiitor

Tihti tekib mittetulundusühingute (edaspidi MTÜ) raamatupidajatel probleeme saadud annetuste, toetuste ja muude saadud sihtfinantseerimiste kajastamisel raamatupidamisarvestuses.

Üldjuhul peavad Eestis tegutsevad MTÜ-d oma raamatupidamisarvestust Eesti hea raamatupidamistava kohaselt järgides raamatupidamise seaduses ja raamatupida-

mise toimkonna juhendites sätestatud nõudeid. Neile on pühendatud ka eraldi juhend RTJ 14 “Mittetulundusühingud ja sihtasutused” (muudetud 2011). Selles on kirjeldatud, milliseid arvestuspõhimõtteid järgides tuleb kajastada saadud tasud ühingu liikmetelt, saadud annetused ja toetused, jagatavad annetused ja toetused ning teenuste ja maksete vahendamine. Juhendis on öeldud (RTJ 14 § 15 (b)), et sihtotstarbelised annetused ja toetused (sh mitterahalised annetused ja toetused) kajastatakse lähtudes juhendis RTJ 12 kirjeldatud sihtfinantseerimise arvestuse põhimõtetest.

Millised on need põhimõtted?

Raamatupidamise toimkonna juhend RTJ 12 “Valitsusepoolne abi” (muudetud 2014) sätestab reeglid sihtfinantseerimise kajastamiseks Eesti hea raamatupidamistava kohaselt koostatavates raamatupidamise aastaaruannetes. RTJ 12 annab ülevaate sihtfinantseerimise olemusest ja selle kajastamisest tuluna, sh ka mitterahalise sihtfinantseerimise kajastamisest ning varade ja tegevuskulude sihtfinantseerimise arvestuspõhimõtetest.

Tuleb meeles pidada, et seda juhendit ei rakendata

- sihtfinantseerimist vahendavate organisatsioonide ja ettevõtete aruannetes,
- riigi raamatupidamise üldeeskirjaga reguleeritavate raamatupidamiskohustuste (sh riigiraamatupidamiskohustuste ja KOV üksused) omavahealiste majandustehingute ja vahendite ümberpaigutamise kajastamisel,
- valitsussektoriga tehtavate majandustehingute suhtes, mis vastavad äritegevuse tavatingimustele

ning rakendatakse

- sihtfinantseerimise ja muu valitsusepoolse abi kajastamisel neid saanud ühingute aruannetes.

Samuti muu tasuta saadud vara ja toetuste kajastamisel niivõrd, kui võrd juhend ei ole vastuolus muude antud arvestusvaldkonda reguleerivate juhenditega ning tagab õige ja õiglase esituse.

Sihtfinantseerimine jaguneb tegevuse ja varade sihtfinantseerimiseks.

Sihtfinantseerimine jaguneb

- tegevuse sihtfinantseerimiseks ja
- varade sihtfinantseerimiseks.

Raamatupidamise toimikond muutis juhendit RTJ 12 koos teiste juhenditega 2011. aastal. Lisaks tehti seda veel ka 2014. aasta algul lisades selgitava iseloomuga täpsustusi.

RTJ 12 Tegevuse sihtfinantseerimise kajastamise üldreegel pärast juhendi muutmist 2014. aastal

- Sihtfinantseerimist (tegevuse sihtfinantseerimine) kajastatakse tuluna siis, kui sihtfinantseerimise laekumine on praktiliselt kindel ja sellega seotud **sisulised tingimused** on täidetud.
- Sihtfinantseerimisega kaasnevaid tingimusi **ei loeta sisulisteks**, kui nende täitmisega kaasnevad kulutused on minimaalsed ning risk, et neid ei täideta, on praktiliselt olematu (nt kohustus säilitada 5 aasta jooksul sihtfinantseerimisega seotud kuldokumente jms).

Sihtfinantseerimise kajastamisel tuluna omab eriti tähtsat osa selle saamiseks sõlmitud leping või muu kokkulepe. Kui MTÜ saab sihtfinantseerimise tegevuskulude katteks, siis juhul kui lepingust ei ilmne olulisi (sisulisi) kohustusi, mida raha saaja peab täitma ning mille täitmist selle andja kontrollib, kajastatakse sihtfinantseerimine tuluna hetkel, kui selle saamine on praktiliselt kindel (kokkulepe on kirjalikult sõlmitud või raha on laekunud), seda sõltumata, millal kulutused tehakse, mille katteks sihtfinantseering

saadakse. Sellisel juhul ei kehti üks raamatupidamisarvestuse põhiprintsiipidest – tulude ja kulude vastavuse printsiip.

Juhul kui lepingus on tingimused, mis on sisulised ja mille täitmine ei ole juhatuse hinnangul 100% kindel, kajastatakse saadud sihtfinantseering bilansis kohustusena ning tuluna alles siis, kui kõik tingimused on täidetud.

Näitena võiks tuua juhtumi, kui sõlmitud lepingu järgi peab sihtfinantseeringu saaja (SF saaja) esitama kord kvartalis sihtfinantseeringu andjale (SF andja) aruande tehtud kulutuste kohta ning on kohustatud esitama kontrolliks ka kõik vastavad kuldokumentid. SF andja kontrollib tingimuste täitmist etappide lõikes. Kui SF

andja aktsepteerib aruande, kannab SF saaja vastava osa sihtfinantseeringust vastava perioodi tulusse. Kui aga esitatud aruandes esinevad vead või SF andja ei aktsepteeri kõiki kulutusi/kuludokumente, võib muutuda ka tulusse kantava summa suurus ja võib juhtuda, et nõuetele mittevastav osa sihtfinantseeringust tuleb SF andjale tagastada.

Seega, toodud näite puhul kantakse saadud sihtfinantseering tulusse etapiviisiliselt, vastavalt SF andja aktseptidele.

Varade soetamiseks saadud sihtfinantseeringu kajastamisel on aga vastavalt juhendile raamatupidamiskohustuslasel võimalik valida endale sobivaim arvestuspõhimõte. Silmas peab pidama ka seda, et SF andja üheks tingimuseks võib olla



11. detsember 2015 | Tallinn

RAHAVOOGUDE ARUANDE KOOSTAMINE - praktiliselt ja põhjalikult

www.rmp.ee/kooolitus/rmp

nõue kasutada vara soetamisel ühte kindlat arvestuspõhimõtet ning SF saajal puudub võimalus endale sobivaima arvestuspõhimõtte valikuks.

Vastavalt juhendile võib varade sihtfinantseerimisel valida kahe arvestuspõhimõtte vahel:

- soetatud vara võetakse bilansis arvele soetusmaksumuses, saadud sihtfinantseerimine kajastatakse siis, kui see on muutunud sissenõutavaks ning sellega seotud võimalikud/sisulised tingimused on täidetud;
- soetatud vara võetakse arvele selle netosoetusmaksumuses (vara soetusmaksumus – saadud sihtfinantseerimise summa).

Sihtfinantseerimise teel soetatud vara võetakse arvele kas soetusmaksumuses või netosoetusmaksumuses.

Seega võetakse sihtfinantseerimise teel soetatud vara arvele kas soetusmaksumuses või netosoetusmaksumuses. Tasuta saadud vara soetusmaksumuseks on selle õiglane väärtus. Sihtfinantseerimise teel soetatud põhivara ise kajastatakse raamatupidamisarvestuses vastavalt juhendis RTJ 5 “Materiaalne ja immateriaalne põhivara” toodud arvestuspõhimõtetele.

Saadud sihtfinantseerimise kajastamise

võimalused vara soetamisel

Eelkõige tuleb jälle lugeda hoolikalt sõlmitud lepingut/kokkulepet ning vastavalt selles toodud tingimustele valida sobivaim arvestuspõhimõte.

Vara arvelevõtmine selle soetusmaksumuses

Sõltuvalt lepingus/kokkuleppes toodud tingimustest võetakse soetatud vara arvele põhivarana selle soetamisel soetusmaksumuses, leitakse vara kasulik eluiga ning hakatakse amortiseerima kulusse vara kasuliku eluea jooksul (RTJ 5).

Saadud sihtfinantseeringu kajastamisel on aga kaks varianti:

- vara kantakse selle saamisel tulusse juhul, kui lepingus/kokkuleppes puuduvad tingimused, millede täitmist SF andja nõuab ja kontrollib;
- vara võetakse esmalt kogu summas arvele kohustusena bilansi passivas ning kantakse tulusse alles siis, kui SF saaja on kõik vajalikud tingimused täitnud (võib kanda tulusse ka etapiviisiliselt, kui leping seda sätestab) ning puudub võimalus, et SF andjale tuleb saadud sihtfinantseering tagastada.

Nii mõnegi SF andja nõue on, et SF saaja kasutab just seda arvestuspõhimõtet sihtfinantseerimise saamisel põhivara soetamiseks.

Vara arvelevõtmine selle netosoetusmaksumuses

SF saaja võib valida selle variandi, mille puhul vähendatakse soetatud vara soetusmaksumust saadud sihtfinantseeringu summa võrra, leiab põhivara kasuliku eluea ning hakkab seda amortiseerima. Seega kajastub selle arvestuspõhimõtte kasutamisel tulu sihtfinantseerimisest soetatud vara kasuliku eluea jooksul amortisatsioonikulu vähendusena.

Sõltumata sellest, millised tingimused on toodud sihtfinantseerimise kasutamiseks sõlmitud lepingus/kokkuleppes (välja arvatud, kui SF andja ei ole nõus selle arvestuspõhimõtte kasutamisega), ei kajastata nimetatud variandi kasutamisel sihtfinantseerimist bilansis kohustusena.

Selle arvestuspõhimõtte kasutamine saadud sihtfinantseerimise kajastamisel oleks hea valik juhul, kui SF andja ei soovi teist valikut.

Sihtfinantseerimise tagastamine

Saadud sihtfinantseerimise summa tuleb tagastada, kui SF saaja ei täida SF andja poolt lepingus/kokkuleppes sätestatud tingimusi.

Üldreegel on, et sihtfinantseerimise tagastamine kajastatakse perioodis, millal saab teatavaks, et nõutud tingimusi ei ole täidetud. Kui sihtfinantseerimine on kajastatud bilansis kohustusena ning seda ei ole kantud tulusse, tagastatakse kohustusena kajastatud summa. Kui aga juhtkonna arvamusel täideti kõik nõutud tingimused

ning sihtfinantseerimise summa oli juba kantud tulusse, tuleb tagastamise mõju kajastada kuluna perioodis, millal selgus sihtfinantseerimise tagastamise vajadus ning eelmise perioodi andmeid ei korrigeerita.

Juhul kui vara soetamine kajastati neto-meetodil, on asi veidi keerulisem ja siis tuleb tagastamisel lähtuda järgmisest:

- vara bilansilist maksumust suurendatakse summani, mis oleks tagastamise hetkeks põhivara jääkväärtus, kui seda oleks järjepidevalt kajastatud soetusmaksumuse meetodil;
- kui aga sellest ei piisa tagastamisele kuuluva summa katmiseks, kajastatakse puudujääv osa perioodikuluna.

Kindlasti tuleb meeles pidada, et rahavoogude aruandes kajastatakse alati eraldi nii põhivara soetamisega seotud väljamaksed kui ka sihtfinantseerimisega seotud laekumised. Rahavoogude aruandes ei kasutata netosoetusmaksumuse arvestuspõhimõtte valikul kasutatavat saldeerimist.

Kokkuvõtteks võib öelda, et sihtfinantseerimise kajastamisel raamatupidamisarvestuses ja aruannetes on eriti oluline lugeda selle saamiseks sõlmitud lepingut, kokkulepet vms dokumenti ning teha kindlaks mille sihtfinantseerimisega ja millistel tingimustel tegemist on. Alles siis on aeg leida vastavalt RTJ 12-le saadud sihtfinantseerimise (tegevuskulude katteks, vara soetamiseks) kajastamiseks sobivaim arvestuspõhimõte.

Sihtfinantseeringu abiga rahastatavate projektide elluviimine



Marikai Karilaid
BDA Consulting OÜ partner

Väliste finantseerijate rahastatud projektide elluviimine on organisatsioonidele üheks oluliseks võimaluseks, et saavutada oma eesmärged. Iga toetus toob paraku endaga kaasa ka vajaduse korrektselt kulude kajastamise, projekti administratiivse juhtimise ning sellega kaasneva bürokraatia järele. Kindlalt võib öelda, et raamatupidamise eest vastutajal on projekti õnnestumisel ja hilisema aruandluse koostamisel kriitiline roll.

Kogemus ütleb, et raamatupidaja tuleb

kaasata juba projekti planeerimisfaasis, et vältida hilisemaid probleeme nii aruandluse, rahavoogude planeerimise kui ka kulude õigel kajastamisel. Raamatupidaja roll on olla projektijuhi paremaks käeks.

Kuigi erinevate toetuste, programmide ja fondide puhul pole üheseid reegleid, on siiski põhimõtted, mida võetakse arvesse pea kõikide toetuste kasutamisel ja kulude kajastamisel. Neid on mõistlik arvesse võtta juba projektiplaani ning eelarve koostamisel. Projekti eelarve, tegevused ja ajaline kulg võivad mõjutada kogu organisatsiooni toimimist ka pikemas plaanis.

Järgnevalt on toodud peamised nüansid, millega võiks raamatupidaja sihtfinantseeringuga rahastatud projekti elluviimisel arvestada.

Raamatupidaja tuleb kaasata juba projekti planeerimisfaasis.

Rahaliste vahendite planeerimine

Projekti rahaliste vahendite planeerimisel tuleb arvesse võtta seda, et toetus ja

tekkinud kulude hüvitis makstakse toetuse saajale proportsionaalselt vastavalt toetuse lepingus või selle saamise otsuses toodud toetuse osakaalule. Lisaks on väga oluline arvestada sellega, et üldjuhul makstakse toetus alles peale seda, kui toetuse saaja on omavahendite arvelt kõik kulud tasunud. Ehk siis lühidalt öelduna kantakse toetus selle saajale tagantjärele. Üksikutel erandjuhtudel antakse toetust ka ettemaksuna.

Üldjuhul makstakse toetus välja pärast seda, kui toetuse saaja on kõik kulud omavahenditest tasunud.

Rahaliste vahendite planeerimisel on tähtis arvestada kõikide vajalike kuludega, mis sisaldavad nii abikõlblikke ehk toetusest kaetavaid kulusid kui ka mitteabikõlblikke kulusid, mille tegemine on projekti eesmärkide täitmiseks vältimatu. Viimasena mainitud kulud on vajalik katta toetuse saajal omavahenditest. Siit ka soovitus: koostage projekti eelarve selliselt, kus näete ette kõiki projekti kulusid, et vältida hilisemaid probleeme. Selline eelarve ei pruugi olla ametlik toetuse taotluse lisa, küll aga oluline töödokument projektijuhile ja raamatupidajale.

Igas programmis on toetuse andja pannud juhendites või määrustes kirja abikõlblikud kulud (näiteks personali- ja üldkulud, kulud koolitusteks, investeeringud jmt), samuti on pandud paika abikõlblike kulude arvestuspõhimõtted.

Näiteks on personalikulu puhul vajalik arvestada lepingu liiki (kas tööleping või võlaõiguslik leping), projektis osalemise ajalist panust (töötamine projekti heaks osalise või täisajaga) ning personali igapäevaseid teisi tööülesandeid. Erinevate kulude ja sisseostude puhul ei tohi unustada riigihangetega seonduvaid nüansse.

Projekti tegevuste või eesmärkide saavutamata jätmise vajalike omavahendite puudumise tõttu ei võimalda toetuse saamist ja halvimal juhul tuleb ka kogu juba saadud toetus selle andjale tagastada.

Kulude eristamine toetuse saaja raamatupidamises

Kulude eristamine toetuse saaja raamatupidamises on vajalik nii aruandluseks rahastajale, rahastajapoolsetele audiitoritele kui ka organisatsioonisiselt, jooksu- ja eelarveseisu jälgimiseks. Toetuse saaja raamatupidamises peavad olema eraldi tunnusega eristatud kõik abikõlblikud kulud. Meie soovitus on eraldada ka kõik mitteabikõlblikud kulud (näiteks eraldi laiendiga "MAK").

Kulude eristamiseks tuleb raamatupidamissüsteemis anda igale projektile tehingute kajastamisel spetsiaalne projekti tunnus. Juhul kui toetuse saajal on mitmeid projekte, peab raamatupidamises olema võimalik eristada kulutusi erinevate projektide lõikes. Ei tasu unustada sedagi, et kui rahastaja tunnistab projekti jooksul (või pärast projekti lõppemist) toetuse saaja abikõlblike kuludena deklareeritud kulutused mitteabikõlblikeks,

peab raamatupidamisarvestuses tegema vastava paranduskande. Nõutud on raamatupidamise kulude väljavõtte ja rahastajale saadetud kulude täpne omavaheline kattuvus nii projekti ajal kui ka pärast projekti lõppemist.

Toetuse saaja raamatupidamises peavad olema eraldi tunnusega eristatud kõik abikõlblikud kulud.

Projektiga seotud kuludokumentide juurde on soovitav paber kandjal lisada (või hoida seda elektroonilisel kujul) arvutuskäik või informatsioon projekti kuludesse arvestatud summade ja nende arvestusmeetodite kohta. Samuti muu lisainfo, mis selgitab kulu seotust projektiga. See lihtsustab oluliselt hilisemate auditite käigus tekkivate küsimuste lahendamist.

Abikõlblikkuse periood

Igale toetusprojektile on määratud kindel periood: lubatud algus- ja lõppkuupäev, mil projekti kulud on abikõlblikud. Projekti tegevused peavad olema ellu viidud, dokumenteeritud, kulud tehtud ja projekti eesmärgid saavutatud abikõlblikkuse perioodi jooksul. Tavapäraselt on määratud ka kulude tasumise aeg, mida tuleb jälgida lähtuvalt programmi juhendis toodule.

Juhul kui abikõlblikkuse periood jääb nõutust väljapoole, peab toetuse saaja arvestama, et juba tehtud kulud ei hüvitata ja

toetuse saaja katab need omavahenditest.

Dokumentide säilitamine ja korraldamine

Projektide elluviimist võivad kontrollida nii toetuse andjad kui ka välised audiitorid projekti jooksul ja ka pärast selle lõppu. Seetõttu on toetuse saaja kohustatud säilitama projektiga seotud dokumente (raamatupidamise dokumendid, lepingud, tegevusi tõendavad dokumendid) vastavalt rahastajalt ette antud nõuetele ja perioodil. Säilitamise nõue võib olla mõnest aastast kuni mõnekümne aastani. Tähelepanu tuleb kindlasti pöörata ka sellele, et sageli tuleb projekti dokumente säilitada kauem, kui seda näeb ette näiteks raamatupidamise seadus. Oluline on, et säilitatud dokumentide põhjal oleks võimalik ka tagantjärele tuvastada kulu sisu abikõlblikkus. Soovituslik on dokumentide säilitamisel pidada nõu ka toetuse andjaga.

Projektide raamatupidamisele ja aruandlusele kehtestatud nõuded tunduvad esialgu üsna keerulised. Meiepoolne soovitus raamatupidajale on, viia end kurssi üldiste alustega ja siis juba konkreetset projekti ette valmistades ning teostades ka detailid selgeks teha, mis on iga programmi puhul erinevad ja sisalduvad paljusid nüansse. Lisaks saab nõu küsida ka toetuse andjalt ja kogemusega konsultantidelt.

Raamatupidamis- ja maksuinfoportaal www.RMP.ee
RAAMATUPIDAJALE, MAKSUMAKSJALE, PERSONALIJIHILE

Värsked uudised
Spetsialistide juhendid
Juristi vastused

Abitabelid

Testid

Seadused

ARUTELUFOORUM

Majanduskoolituste kalender

E-POOD

Erialased raamatud

Näidised

Jpm



Kas tulumaksusoodustus on privileeg või enesestmõistetav õigus?



Monika Jõesaar
Maksu- ja Tolliamet
maksukorralduse talituse juhataja

Mitmed 2015. aastast jõustunud tulumaksuseaduse muudatused puudutavad mittetulundussektorit ja just neid, kes kuuluvad tulumaksusoodustusega mittetulundusühingute, sihtasutuste ja usuliste ühenduste nimekirja. Muudatuste eesmärk oli korrastada soodustuse saajate nimekirja koostamise põhimõtteid ja korda. Osa muudatustest teeb sektori elu lihtsamaks, teine osa jällegi toetab nimekirja kandmise ja järelevalve menetlusi.

Ühingud, kes plaanivad nimekirja saada,

võiksid kõigepealt vastata kahele küsimusele: kas ma tegutsen avalikes huvides ja heategevuslikult ning kas mul on kasulik kuuluda soodustusega ühingu nimekirja.

Nimekirja kuulumine annab ühingule täiendava võimaluse saada oma tegevuse rahastamiseks tulumaksuvabu kingitusi ja annetusi. Samuti saab selline ühing teha ise piiranguteta maksuvabalt annetusi teistele nimekirja kantud ühingutele, samuti maksta teatud tingimustel tulumaksuvabu stipendiume. Maksuvadabad on ka vastuvõtukulud ja vara üle andmine, kui see on tehtud andja avalikes huvides ja heategevuslike eesmärkide täitmiseks.

Tulumaksusoodustusega ühingute nimekirja kuulumine annab ühingule võimaluse saada oma tegevuse rahastamiseks tulumaksuvabu kingitusi ja annetusi.

Nimekirja aitab läbimõeldud otsus ja piisav info

Enamlevinud eksimus on see, et läbi on mõtlemata, miks ühing üldse soovib nimekirja saada ja milles seisneb tema avalikes huvides toimuv heategevus. Samuti toob nimekirjas olemine lisakohustusi, sest esitada tuleb tulude kasutamise ja kingituste ning annetuste aruanded. Siin on järelemõtlemise koht, sest kasu saamata ei ole ühingul mõtet halduskoormust tõsta.

Taotlus täidetakse tihti liiga üldsõnaliselt ja ühingult tuleb infot juurde küsida. Sellest aastast (nüüd ja edaspidi käsitletakse artiklis selle aastana 2015. aastat - toim) kehtivat taotluse vormi on küll lihtne täita, aga üldsõnalise kirjeldamisega ei anna see sageli taotluse menetlejale piisavalt infot. Kui näiteks tegevusena on kirjas loomakaitse, aga majandusaasta aruandes aktiivne tegevus puudub, siis tuleb meil välja uurida, milles tegevus täpsemalt seisneb.

*Nimekirja kandmise
taotlus täidetakse
sageli liiga
üldsõnaliselt.*

Kõige rohkem muret tekitab põhikiri. Eesmärgid peaksid põhikirjas olema selgelt välja toodud ja vara jaotus ühingu lõpetamisel tulumaksuseadusele vastav. Ühingu lõpetamisel antakse pärast võlausaldajate nõuete rahuldamist alles jäänud vara üle nimekirja kantud või muus lepinguriigis nimekirja kantud ühingule või avalik-õiguslikule juriidilisele isikule. Selline sõnastus on seaduses juba 2011. aastast, aga kahjuks ei ole ühinged sellega kursis.

Statistika kohaselt sai soodustusega isikute nimekirja 2012. a 40%, 2013. a 60% ja 2014. a 85% ning 2015. a esimesel poolaastal 66% taotluse esitajatest. Nimekirja saamise protsendi tõusu taga on eelkõige see, et heategevusliku tegevuse tõlgendamine on laienenud (seda paljuski ka kohtupraktikale tuginedes). Enam ei pea olema konkreetset sihtgruppi, kellele heategevus on suunatud, vaid tegevus võib olla suunatud ka ühiskonnale laiemalt. 2015. a nimekirja arvatute hulga vähenemise taga on aga eelkõige seadusemuudatus, mis eeldab taotluse esitamisele eelnevalt 6 kuud tegutsemist ja majandusaasta aruande esitamist (ei kehti kogudustele). See on küll nimekirja saamist kitsendav, kuid annab rohkem infot taotluse esitanud ühingute tegevusest.

Esitamata aruanded viivad nimekirjast kustutamiseni

14. septembri 2015. a seisuga on registreeritud 33 621 mittetulundusühingut, sihtasutust ja usulist ühendust, neist 2380 kuuluvad tulumaksusoodustuse saajate nimekirja. Seega on nimekirja kuulumine praegu veel privileeg ja on ootus, et sinna kuulujad tegutsevad põhikirja järgi ning järgivad elementaarset maksudistsipliini, st esitavad aruandeid ja maksavad makse tähtaegselt. Need kaks on ka peamised põhjused, miks ühinged nimekirjast välja arvatakse. 2012. a kustutati nimekirjast 95, 2013. a 91, 2014. a 74 ja 2015. a esimesel poolaastal 12 ühingut. Just tulude kasutamise aruanne annab nii annetajatele kui maksuhaldurile veendumuse, et tulused kasutatakse põhikirjaliste eesmärkide täitmiseks. Privilegeeritust näitab seegi, et

eelmisel aastal tehti kingitusi ja annetusi 1247 nimekirja kuuluvale ühingule summas 30 miljonit eurot.

Nimekirjast kustutatakse ühingu, kes on hilinenud vähemalt kolm korda järjest deklaratsiooni või aruande esitamisega või maksusumma tasumisega.

Eelmärgitud kuupäeva seisuga on kümnel nimekirja kuulaval ühingul ajatamata maksuvõlgu, 138 ühingul on esitamata 2014. a majandusaasta aruanne ja 68 tulu-de kasutamise deklaratsioon.

Värske seadusemuudatuse järgi on makshalduril kohustus kustutada nimekirjast

ühingud, kes on hilinenud deklaratsiooni või aruande esitamisega või maksusumma tasumisega **vähemalt kolm korda järjest**. Kuna seadus on uus ja arvestades ka krooniliste hilinejate arvu (252), otsustas amet anda ühingutele veel võimaluse oma maksukäitumist korrigeerida, kui pikendas sel aastal aruannete esitamise tähtaega. Hoiatuse nimekirjast kustutamise kohta said siiski 25 ühingut, kes vaatamata korduvale tähelepanu juhtimisele ei reageerinud, aruannet ei esitanud ja kes kustutatakse uuest aastast nimekirjast.

Teenitud tulu peab kasutama heategevuseks

Sellest aastast muutus tulumaksuseaduses ka heategevuse mõiste. Uues sõnastuses tegutseb ühing heategevuslikult, kui pakub kaupa, teenust või muud hüve peamiselt tasuta või muul **tulu mittetaotleval**

Olulisemad näpunäited ühingu nimekirjas püsimiseks

- tegutse kooskõlas põhikirjaga avalikes huvides ja heategevuslikult;
- ära jaga vara või tulu ega anna rahaliselt hinnatavaid soodustusi asutajale, liikmele, juhtimis- või kontrollorgani liikmele, viimase 12 kuu jooksul ühingule annetusi teinud isikule või viimasega seotud isikutele (väikeste erisustega);
- suuna majandustegevusest saadud tulu põhikirjaliste eesmärkide saavutamiseks ehk avalikes huvides heategevuseks;
- esita aruandeid ja deklaratsioone ning täida maksukohustusi tähtaegselt;
- ära tegele ettevõtluse toetamisega, kutseala toetamisega;
- veendu, et majandusaasta aruandes ja tulude kasutamise aruandes kirjapandu vastab tegelikkusele.

või üldkättesaadaval viisil. Lühidalt on majandustegevus põhikirjalise tegevuse rahastamiseks aktsepteeritud, kuid tulu tuleb kasutada avalikes huvides heategevuslikel eesmärkidel.

Selge on olukord, kui majandustegevusega tegeletakse näiteks mingi heategevusprojekti rahastamiseks. Keeruliseks läheb otsustamine siis, kui võrreldava hinnaga kaupa või teenust pakuvad osaihing

Mittetulundusliku ühingu tulu tuleb kasutada avalikes huvides heategevuslikel eesmärkidel.

kui ka mittetulundusühing ja kulude struktuur on sarnane. Sel juhul tuleb leida heategevuslik nurk mittetulundusühingu tegevuses.

Avaliku huvi mõistet seaduses ei ole, aga kodanikühiskonna arengukava 2011-2014¹ määratluses tähendab avalikes huvides tegutsemine tegutsemist ühishüvede nimel, mida ei kasutata eratarbimiseks, vaid on kõigile kättesaadavad, nagu loodus, turvalisus, kultuur jne, või tegevust kitsamalt piiritletud grupi heaks, kui see on ebasoodsas olukorras võrreldes muu ühiskonnaga.

Stipendiumi maksmisel on kindlad tingimused

Lisaks on sellest aastast maksuhalduril õigus kustutada ühing soodustuse saajate nimekirjast, kui on tuvastatud stipendiumi

maksmise tingimuste rikkumine. Stipendium on tulevikku suunatud toetus, mida makstakse teadmiste või oskuste omandamise, võimete arendamise ning loomingu- või teadusliku tegevuse soodustamiseks. Stipendiumi maksja ei saa vastu sooritust. Stipendiumile ei ole iseloomulikud ka läbirääkimised selle saajaga tingimuste ja suuruse üle. Stipendiumi maksmine ei pea olema põhikirjas sätestatud, kuid stipendiumi konkurs peab olema avalik, st peab olema teavitatud kas päevalehes, kohalikus lehes või veebilehel. Stipendiumi ei tohi maksta seotud isikule või annetajale, kes on annetanud viimase 12 kuu jooksul, samuti töötajatele palga asemel.

Sellest aastast ei kinnita tulumaksusoodustusega isikute nimekirja enam valitsus, vaid Maksu- ja Tolliamet, kes saab selleks soovitud asjatundjate komisjonilt. See muudatus teeb nimekirja kandmise ja kustutamise protsessi selgemaks ning lühemaks. Nii nimekirja kandmisest kui ka kustutamisest teavitatakse ühinguid MTA otsusega. Muutunud on ka nimekirja kandmise taotluse esitamise tähtajad, mis on 1. märts ja 1. september, otsused tehakse 1. maiks ja 1. oktoobriks.

Maksuhalduri otsust on võimalik vaidlustada tavapärasel korras, esitades vaide MTA-le või kaebuse otse kohtusse.

Abistav info Maksu- ja Tolliameti kodulehel www.emta.ee/index.php?id=1364

¹ http://www.siseministeerium.ee/public/KODAR_VV_.pdf