08.03.2017

Maksukorralduse seaduse ja teiste seaduste muutmise seaduse eelnõu väljatöötamise kavatsus

Sissejuhatus

Sisukokkuvõte

Maksukorralduse seaduse ja teiste seaduste muutmise seaduse eelnõu väljatöötamise kavatsuse (edaspidi *VTK*) eesmärk on pakkuda lahendusi mitmetele erinevatele praktilistele probleemidele, mis on tõusetunud maksukorralduse seaduse (edaspidi *MKS*) kohaldamisel. VTK-s keskendutakse õiguslikus regulatsioonis esinevatele seaduse tõlgendamisega seotud probleemidele, arvestades kohtupraktikat ning erinevate huvigruppide muudatusettepanekuid. Muuhulgas keskendutakse vajadusele kaasajastada regulatsiooni, ühtlustades seda tänapäeva majanduskeskkonna ning infotehnoloogia arengut arvestavate vajaduste ning muudatustega.

Esiteks soovitakse muuta maksumenetluses kasutatavat ümardamise põhimõtet, mis võimaldaks tasumisele kuuluva maksusumma, samuti tagastusnõude summa või kõrvalkohustusest tuleneva summa ümardada euro täpsusega

Teiseks kavatsetakse kõrvaldada tagastusnõude tuvastamisega ja täitmisega seonduv ebaselgus, kuna MKS-s ja käibemaksuseaduses (edaspidi *KMS*) kasutatud mõisted „enammakse tagastusnõue“ ja „tagastusnõude täitmise nõue“ on esitatud ebajärjekindlalt ning kohati eksitavalt. Lahendusena soovitakse loobuda maksusumma määramise menetluse ja tagastusnõude tuvastamise menetluse eristamisest ning käsitleda enammakse tagastamist maksuarvestuses ühe toiminguna.

Kolmandaks käsitletakse VTK-s maksuvõla määratlust ja selle avalikustamist. Kehtiv regulatsioon ei võimalda käsitelda maksukohustuslasele alusetult tagastatud või tema nõudega alusetult tasaarveldatud summalt tasumisele kuuluvat intressi maksuvõlana. Maksu- ja Tolliameti (edaspidi nimetatud ka *MTA*) veebilehel avalikustatav teave maksuvõla suuruse ja tekkimise aja kohta ei hõlma kõiki maksukohustuse täitmata jätmisega seonduvaid nõudeid, sh tasumata jäetud sunniraha, trahve ega tsiviilhagiga välja mõistetud maksunõuet. Lahenduseks on välja pakutud ka alusetult tagastatud või alusetult tasaarveldatud summalt tasumisele kuuluva intressi lugemine maksuvõlaks ning avalikustada ka teised maksukohustuse täitamata jätmisega seonduvad nõuded maksuhalduri veebilehel.. Avaldatava maksuvõla alampiiriks on põhjendatud sätestada 100 eurot.

Neljandaks soovitakse muuta maksuintresside arvestamist käsitletavaid sätteid: maksuarvestussüsteemis reaalajas arvutatava intressi suuruse avaldamata jätmine, maksuintressi ettevõtlustulust maha arvamine ja selle vähendamine ajatamise korral, maksuintressi kustutamine, maksukohustuslase kasuks arvutatava intressi kandmine ettemaksukonto arvestusse, intressi arvutamine ja sissenõudmine rahvusvahelise ametiabi osutamisel, intressi tasumine tagastusnõude tasaarvestamisel, intressi arvutamata jätmine ning intressinõudele kohaldatavate sätete muutmine. Kavandatavad muudatused vähendaksid ettevõtjate kulusid ja halduskoormust maksude maksmisel. Muudatus motiveeriks maksukohustuslasi vabatahtlikult parandama puudulikke või vigadega esitatud deklaratsioone ning vähendaks väikese maksuvõlaga kaasnevaid negatiivseid mõjusid. Kaalutakse maksuhalduri kaalutlusõiguse laiendamist ning maksukohustuslaste võimaluste suurendamist võimalike makseraskuste korral maksuvõla ajatamise teel parema ning sobivama lahenduse leidmiseks ajutise makseraskuse ületamiseks. Maksuintresside arvutamist käsitlevate sätete muutmisel on arvestatav positiivne mõju maksukohustuslaste õiguste kaitsele.

Viiendaks avatakse revisjoni ja üksikjuhtumi kontrolli asemel ühe ja ühtse kontrollimenetluse liigi loomise võimalusi. Praktikas on üsna sageli keeruline vahet teha, kas maksuarvestuse õigsuse kontrollimiseks

läbiviidav kontroll on üksikjuhtumi kontroll või revisjon. Samuti puudub selleks ka sisuline vajadus, kuna revisjoni ja üksikjuhtumi kontrolli puhul on maksukohustuslase õigused kaitstud juba praegu samal tasemel. Samuti mängib rolli asjaolu, et tegelikkuses on revisjon minetanud oma ajaloolise tähenduse ja praktilise väärtuse. Selle probleemi lahenduseks on VTK-s välja pakutud kehtestada üks ja ühtne kontrolliliik.

Kuuendaks on selgitatud maksuvõla eest vastutava isiku suhtes tehtava vastutusotsuse instituuti. Hetkel puudub vastutusmenetluse üksikasju reguleeriv normistik, mis arvestaks vastutusmenetluse eripäradega. Lahenduseks on luua maksumenetluse ja vastutusmenetluse läbiviimiseks ühtsed menetluslikud alused ning selgesõnaliselt väljendatud erandid. Samuti vajab eraldi regulatsiooni äriühingut tegelikult juhtiva isiku tahtlikult tekitatud maksuvõla sissenõudmine. Täna on vastutusotsust võimalik formaalselt teha vaid ametlikult äriregistrisse kantud juhatuse liikme suhtes, kes ei pruugi aga olla maksuvõla põhjustaja.

Seitsmendaks kavatsetakse lubada käibemaksugrupina registreeritud isikute ühise käibedeklaratsiooni esitamisel tekkinud enammakset kasutada varasemalt tekkinud maksukohustuste tasaarvestamisel. Maksuhaldurile on põhjendatud anda õigus ühise käibedeklaratsiooni alusel tekkinud enammakse tasaarvestada käibemaksugruppi kuuluvate isikute varasemalt tekkinud maksukohustustega kogu tagastamisele kuuluva enammakse ulatuses.

Kaheksandana kaalutakse võimalust koostada automaatseid otsuseid. Maksuhalduri andmetöötlussüsteemis ilma ametniku vahetu osaluseta arvutiprogrammi poolt samm-sammulise tegevusjuhise järgi koostatavad haldusaktid on põhjendatud võtta kulude kokkuhoiu huvides kasutusele asjades, kus maksuhalduril puudub seadusest tulenev kaalutlusõigus. Hetkel puudub MTA-l võimalus kohase regulatsiooni puudumise tõttu otsuseid automaatselt koostada. Automaatsete otsuste tegemine peab olema välistatud sellistes asjades, mis nõuavad maksuhaldurilt maksuotsuse või mõne muu kohase haldusakti põhjalikumat motiveerimist ja analüüsimist.

Üheksandaks kavandatakse luua e-templi regulatsioon. Automaatsete otsuste rakendamiseks oleks põhjendatud kinnitada need e-templiga, kuna haldusakti või kirjalikult vormistatud toimingu vorminõuetele vastavuse tagamiseks tuleb maksuhalduril see omakäeliselt või digitaalselt allkirjastada. Selle lahenduseks on VTK-s välja pakutud kehtestada täpsem regulatsioon, millistel juhtudel on MTA-l õigus kasutada dokumentide kinnitamiseks digitaalset templit ehk e-templit. Sellisel juhul on dokumendi kinnitanud isikuks Maksu- ja Tolliamet. Logifailide kaudu on vajaduse korral tuvastatav arvuti, mida kasutades dokument koostati ja kinnitati.

Kümnendaks kaalutakse elektroonilise tuludeklaratsiooni esitamise järgselt maksukohustuslasele maksuteate edastamisest loobumise võimalust. Maksukohustuslasele on e-maksuametis maksuarvutuse käik ja selle tulemus näha elektrooniliselt juba deklaratsiooni esitamise hetkel. Elektroonilises keskkonnas näeb isik oma nõudeid (ettemaksukontol olev summa) ja ka kohustusi (võlad ja tuleviku maksetähtpäevaga välja arvutatud kohustused) igal ajahetkel reaalajas. Seetõttu puudub vajadus täiendava maksuteate edastamiseks isikutele, kes on deklaratsiooni esitanud elektrooniliselt. Deklaratsiooni kinnitamisega loetakse maksuteade koostatuks ja kätte toimetatuks. Isikutele, kellel tuleb tulumaksu juurde maksta ning kellel ei ole ettemaksukonto arvestuses piisavalt vabasid vahendeid, edastatakse enne maksusumma tasumise tähtaega meeldetuletus kohustuse peatse saabumise kohta. Kirjas märgitakse tasutav summa ning viide, et maksuarvestusega saab tutvuda e-maksuameti keskkonnas. Paberkandjal füüsilise isiku tuludeklaratsioone esitavad maksukohustuslased saaksid maksuteateid senises korras.

Üheteistkümnendaks kavandatakse võimaldada juurdepääs maksusaladust sisaldavale teabele eraõiguslikest juriidilistest infosüsteemide arendajale (kolmandale isikule) ulatuses, mis on vajalik riigiasutuse infosüsteemide hooldamiseks, parandamiseks ja arendamiseks. Arenduste käigus võib tekkida raskusi infosüsteemides olevaid vigu leida ning parandada. Sellisel juhul oleks vaja probleemi kiireks kõrvaldamiseks ning süsteemi töökindluse kontrollimiseks tellida testimistöid eraõiguslikult juriidiliselt isikult. Selleks, et tagada andmete korrektsus ja infosüsteemide lihtne ja mugav kasutamine, sh edukas koostöö ja infovahetus

teiste ametiasutustega, on vajalik riigi infosüsteemide koostoimimise testimine reaalsete isikuandmetega. VTK-s pakutud lahenduse järgi luuakse selleks vastastav võimalus. Eelduseks on, et infosüsteemide arendajatega sõlmitakse enne arendustööde algust konfidentsiaalsuslepingud ning juurdepääsu andmise otsustamiseks võib isiku kirjalikul nõusolekul tema tausta kontrollida.

Kaheteistkümnendaks kavandatakse töötamise registrisse (edaspidi *TÖR*) kantavate andmekoosseisude loetelu sätestada vaid Vabariigi Valitsuse määruse tasandil tänase dubleeriva regulatsiooni asemel. TÖR on asutatud erinevate asutuste seadusest tulenevate ülesannete täitmiseks vajalike andmete töötlemiseks. Andmetöötlusvajadused on ajas dünaamiliselt muutuvad ning seadusloome ajamahukus pärsib asututuste tõhusat koostööd, sageli on tegemist ka lihtsalt andmete töötlemise koha muutmise vajadusega. VTKs on kirjeldatud TÖRi kolme andmekategooria lisamise vajadust. Esiteks on põhjendatud kanda TÖRi riikliku statistika tarbeks andmedametinimetuse ja töö asukoha kohta. Hetkel puudub MKS-s õiguslik alus, mis lubaks statistika koostamise eesmärgil sellisel viisil andmete kogumist. Kuna isikute ametinimetuse ja töö asukohta puudutavas osas hetkel informatsioon puudub, tuleb rakendussätete kaudu tagada, et isiku ametinimetuse ja töö tegemise koha andmete registrisse kandmise kohustus tekiks ka sellisel juhul, kui tööd võimaldavad isikud on juba töötajad TÖR-i kandnud. Teiseks on põhjendatud füüsilisest isikust ettevõtja sellise abikaasa registreerimine TÖR-is, kes töötab füüsilisest isikust ettevõtja majandushuvides ilma töölepingut sõlmimata ja töötasu saamata. Kolmandaks oleks põhjendatud kanda TÖR-i andmed tööaja määra kohta. Täna on kohustus märkida tööaja määr maksudeklaratsioonis. Kahe viimase andmekategooria puhul on tegemist andmete töötlemise koha muutmisega. Tegemist ei ole uute andmete kogumisega.

Täiendavate andmete kogumine peab olema alati põhjendatud ja vajalik ning kooskõlas andmekaitse reeglitega. Juhul, kui asutustel on võimalik saada andmeid mõistliku kuluga muul viisil, siis tööd võimaldavaid isikuid täiendavate kannete tegemise kohustusega ei koormata.

Muutmist vajavad õigusaktid

Maksukorralduse seadus (RT I, 24.12.2016, 3)
Käibemaksu seadus (RT I, 24.12.2016, 16)
Ravikindlustuse seadus (RT I, 04.05.2016, 1)
Sotsiaalmaksuseadus (RT I, 24.12.2016, 1)
Tulumaksuseadus (RT I, 31.12.2016, 4)
Tööturuteenuste ja -toetuste seadus (RT I, 03.01.2017, 2)
Vabariigi Valitsuse 30.07.2002 määrus nr 240 „“Maksukohustuslaste registri“ asutamine ja registri pidamise põhimäärus“ (RT I, 26.05.2015, 11)

Eeldatav eelnõu avaliku konsultatsiooni ja kooskõlastamise aeg

Eelnõu plaanitakse edastada kooskõlastamiseks ministeeriumitele ning arvamuse avaldamiseks huvirühmadele 2017. aasta aprillis.

Õigusakti eeldatav jõustumise aeg

Maksukorralduse seaduse ja teiste seaduste muutmise seadus plaanitakse jõustada 2018. aasta 1. juulist.

Väljatöötamise kavatsuse ettevalmistajad

VTK koostasid Rahandusministeeriumi maksupoliitika osakonna peaspetsialistid Anneli Valgma (Anneli.Valgma@fin.ee; telefon 611 3289), Taavi Juul (Taavi.Juul@fin.ee; telefon 611 3219) ja Kairi Sudakov (Kairi.Sudakov@finee; telefon 611 3068) ning MTA peajurist Tanel Ruusmaa (Tanel.Ruusmaa@emta.ee; telefon 676 1468) ja MTA jurist Miiko Vainer (Miiko.Vainer@emta.ee, telefon 611 1454)

Märkused

Viidatud õigusaktid ja nende lühendid

AÕS	asjaõigusseadus (RT I, 31.12.2016, 2)
EUTS	e-identimise ja e-tehingute usaldusteenuste seadus (RT I, 25.10.2016, 1)
HMS	haldusmenetluse seadus (RT I, 25.10.2016, 5)
IKS	isikuandmete kaitse seadus (RT I, 06.01.2016, 1)
KarS	karistusseadustik (RT I, 31.12.2016, 14)
KoPS	kogumispensionite seadus (RT I, 31.12.2016, 3)
KMS	käibemaksuseadus (RT I, 24.12.2016, 15)
MKS	maksukorralduse seadus (RT I, 10.11.2016, 11)
PS	Eesti Vabariigi põhiseadus (RT I, 15.05.2015, 2)
RaKS	ravikindlustuse seadus (RT I, 04.05.2016, 1)
RStS	riikliku statistika seadus (RT I, 29.06.2014, 109)
SMS	sotsiaalmaksuseadus (RT I, 24.12.2016, 1)
TMS	täitemenetluse seadustik (RT I, 08.07.2016, 36)
TTTS	tööturuteenuste ja -toetuste seadus (RT I, 03.01.2017, 2)
TuMS	tulumaksuseadus (RT I, 31.12.2016, 4)
VÕS	võlaõigusseadus (RT I, 31.12.2016, 1)
ÄS	äriseadustik (RT I, 22.06.2016, 21)
MKR määrus	Vabariigi Valitsuse 30.07.2002 määrus nr 240 „“Maksukohustuslaste registri“ asutamine ja registri pidamise põhimäärus“ (RT I, 26.05.2015, 11)

Viidatud kohtulahendid

1. Riigikohtu põhiseaduslikkuse järelevalve kohtukolleegiumi 28.04.2000 otsus asjas nr 3-4-1-6-00
2. Riigikohtu põhiseaduslikkuse järelevalve kohtukolleegiumi 22.06.2000 otsus asjas nr 3-4-1-7-00
3. Riigikohtu põhiseaduslikkuse järelevalve kohtukolleegiumi 06.03.2002 otsus asjas nr 3-4-1-1-02
4. Riigikohtu põhiseaduslikkuse järelevalve kohtukolleegiumi 12.06.2002 otsus asjas nr 3-4-1-6-02
5. Riigikohtu kriminaalkolleegiumi 27.02.2003 otsus asjas nr 3-1-1-12-03
6. Riigikohtu kriminaalkolleegiumi 17.02.2004 otsus asjas nr 3-1-1-120-03
7. Riigikohtu halduskolleegiumi 06.06.2005 otsus asjas nr 3-3-1-20-05
8. Riigikohtu halduskolleegiumi 31.10.2005 otsus asjas nr 3-3-1-41-05
9. Riigikohtu tsiviilkolleegiumi 22.02.2010 määrus asjas nr 3-2-1-124-09
10. Riigikohtu kriminaalkolleegiumi 20.02.2012 määrus asjas nr 3-1-1-1-12
11. Riigikohtu põhiseaduslikkuse järelevalve kohtukolleegiumi 17.04.2012 otsus asjas nr 3-4-1-25-11
12. Riigikohtu halduskolleegiumi 27.11.2012 määrus asjas nr 3-3-1-15-12
13. Riigikohtu halduskolleegiumi 12.12.2012 otsus asjas nr 3-3-1-23-12
14. Riigikohtu halduskolleegiumi 28.01.2013 määrus asjas nr 3-3-1-16-12
15. Riigikohtu halduskolleegiumi 30.04.2013 määrus asjas nr 3-3-1-8-13
16. Riigikohtu halduskolleegiumi 12.06.2013 otsuse asjas nr 3-3-1-17-13
17. Riigikohtu halduskolleegiumi 19.12.2013 otsus asjas nr 3-3-1-37-13
18. Riigikohtu halduskolleegiumi 14.03.2016 otsus asjas nr 3-3-1-61-15
19. Tallinna Ringkonnakohtu 04.12.2014 määrus asjas nr 3-14-51644
20. Tallinna Ringkonnakohtu 21.06.2016 otsus asjas nr 3-15-628

Maksukorralduse seaduse ja teiste seaduste muutmisvajadused

I Maksusumma ümardamise reegel ... 6
II Tagastusnõue ... 7
III Maksuvõlg ... 9
3.1 Avaldatavad maksuvõla andmed ... 9
3.2 Maksuvõla mõiste ... 10
IV Maksuintress ... 11
4.1 Arvestusliku intressi suuruse avaldamine ... 11
4.2 Maksuintressi ettevõtlustulust mahaarvamine ja selle vähendamine ajatamisel ... 13
4.3 Maksuintressi kustutamine ... 15
4.4 Maksukohustuslase kasuks arvestatav intress ... 17
4.5 Intressi arvestamine ja sissenõudmine rahvusvahelise ametiabi osutamisel ... 18
4.6 Intressi tasumine tagastusnõude tasaarvestamisel ... 19
4.7 Maksuintressi arvestamata jätmine ... 21
4.8 Intressinõudele kohaldatavad sätted ... 22
V Maksukontroll ... 23
VI Vastutusmenetlus ... 27
6.1 Vastutusmenetluse regulatsiooni täiendamine ... 27
6.2 Ühingu tegeliku juhi vastutus ... 30
VII Käibemaksugrupina registreeritud isikute solidaarvastutus ... 34
VIII Automaatsed otsused, kättetoimetamine ... 36
IX E-templi kasutamine ... 39
X Maksuteade tuludeklaratsiooni elektrooniliselt esitanud isikule ... 42
XI Maksusaladust sisaldava teabe avalikustamine ... 44
XII Töötamise register ... 46
12.2 Registrisse kantavate andmete sätestamine rakendusaktis ... 46
12.2 Ametinimetuse ja töökoha asukoha andmed ... 47
12.3 Füüsilisest isikust ettevõtja abikaasa andmed ... 50
12.4 Andmed tööaja määra kohta ... 52

I Maksusumma ümardamise reegel

1.1 Kehtiv regulatsioon

MKS § 97 kohaselt ümardatakse tasumisele kuuluv maksusumma, samuti tagastusnõude summa või kõrvalkohustusest tulenev summa sendi täpsusega, kui maksuseaduses või tollieeskirjades ei ole sätestatud teisiti. Sendi täpsus sätestati seaduses seoses euro kasutuselevõtuga, sooviga tagada majanduskeskkonnas võimalikult sujuv üleminek eurole. Euroalaga ühinemisel lähtuti põhimõttest, et eurole üleminek kohustusi ei suurendaks.

1.2 Probleemi kirjeldus

Sendi täpsusega ümardamine tekitab maksuarvestuse pidamisel suurt halduskulu. Paljud ettevõtjad on seetõttu korduvalt pöördunud maksuhalduri poole ettepanekuga muuta MKS § 97 sõnastust selliselt, et tasumisele kuuluv maksusumma, samuti tagastusnõude summa või kõrvalkohustusest tulenev summa ümardatakse euro täpsusega.

1.3 Eesmärk ja saavutatava olukorra kirjeldus

Muudatuse eesmärgiks on maksusumma ümardamise reegli muutmisega vähendada maksumaksja jaoks maksuarvestuse pidamisega seonduvat halduskulu.

1.4 Probleemi alternatiivsed lahendusvõimalused

Probleemi pole võimalik lahendada mitteregulatiivsete lahendustega, kuna MKS §-s 97 on sätestatud üheselt, et maksusummad ümardatakse sendi täpsusega.

1.5 Regulatiivsed võimalused ja nende põhiseaduslikud raamid

Muudatuse jõustumisel tuleb maksuarvestuses ümardada tasumisele kuuluv maksusumma, samuti tagastusnõude summa või kõrvalkohustusest tulenev summa euro täpsusega. Naastakse põhimõtte juurde, mis kehtis enne Eesti ühinemist euroalaga. Siis ümardati arvestatud ja tasumisele kuuluvad maksusummad täiskroonideks.

1.6 Mõjutatud isikud

Maksusumma ümardamise reegli muutmine avaldab mõju kõikidele maksukohustuslastele. Puudutatud sihtrühm on suur. Regulatsiooni muutmise tagajärjel tuleb maksukohustuslastel ümber seadistada oma raamatupidamisprogrammid. Samuti avaldab muudatus mõju maksuhaldurile, kellel tuleb ümber seadistada oma maksuhaldussüsteem.

1.7 Mõjude eelanalüüs

Sihtgrupp I

Muudatusel on maksukohustuslastele majanduslik mõju. Mõju ulatus on pigem väike. Maksukohustuslastel tuleb ümber seadistada oma raamatupidamisprogrammid. Täiendavaid kohustusi samas ei kaasne. Mõju avaldumise sagedus on väike, kuna raamatupidamisprogrammides tehtav muudatus on ühekordne. Ebasoovitavate mõjude kaasnemise riski ei tuvastatud.

Sihtgrupp II

Muudatusega kaasneb mõju riigiasutuste töö korraldusele. Põhimõttelisi muudatusi maksuhalduri töökorralduses teha ei tule. Ümber tuleb seadistada maksuhaldussüsteem. Mõju avaldumise sagedus on väike, kuna maksuhaldussüsteemis tehtav muudatus on ühekordne. Ebasoovitavate mõjude kaasnemise riski ei tuvastatud.

Mõju olulisus

Maksusumma ümardamise reegli muutmine ei too sihtgruppidele kaasa olulisi mõjusid. Väheneb halduskoormus ning vähenevad kulud raamatupidamisele. Kaasnev kulu on vähene.

II Tagastusnõue

Tagastusnõude tuvastamise ja täitmisega seonduvad küsimused.

2.1 Kehtiv regulatsioon

Tagastusnõude mõiste on toodud MKS §-s 33. Viidatud sätte lõike 1 kohaselt on tagastusnõue isiku õigus saada tagasi seaduses ettenähtust enam makstud maksusumma või muu enammakse. Tagastusnõue tekib maksukohustuslasel üldjuhul maksuarvestuse tulemusena, kas ekslikult tegelikust suurema maksusumma tasumisest, avansiliste maksete tasumisest, sisendkäibemaksu maha arvamisest, maksudeklaratsiooni parandamisest, tulumaksu kinnipidamisest, maksuhalduri ebaseaduslikust haldusaktist, mille kohus on osaliselt või täielikult tühistanud või mille on maksuhaldur kehtetuks tunnistanud. Erandjuhul võib tagastusnõue tekkida ka välislepingu tagasiulatuvast rakendamisest.

Enammakstud summa tagasisaamiseks tuleb maksukohustuslasel üldjuhul MKS § 106 lõike 1 kohaselt esitada maksuhaldurile tagastusnõude täitmise taotlus, kas maksudeklaratsioonis (parandusdeklaratsioonis) või eraldi kirjaliku avaldusena. Taotlusest ja avaldusest peab nähtuma tagastusnõude suurus, selle tekkimise aeg ja asjaolud. Tagastusnõude täitmise taotlust ei ole maksukohustuslasel vaja esitada, kui maksuhaldur on varem MKS § 33 lõike 1[1] alusel kontrollinud tagastusnõude olemasolu ning on selle õigsuses veendunud. Sellisel juhul tagastab maksuhaldur enammakse maksukohustuslasele omal algatusel üldjuhul viivitamata. Tagastusnõude täitmisel (ettemaksukontole raha kandmisel) kontrollitakse, kas isikul on varasemaid võlgnevusi ning kui on, siis tehakse tasaarveldus ning ülejäänud raha kantakse isiku ettemaksukontole.

Tagastusnõude täitmise taotlus tuleb maksuhalduril lahendada üldjuhul 60 päeva jooksul taotluse saamise päevast arvates. Riigikohus on leidnud, et MKS §-s 33 sätestatud tagastusnõue hõlmab nii enammakse tuvastamist, ehk enammakse aktsepteerimise nõuet, kui ka tagastusnõude täitmise nõuet. Seega sisaldab tagastusnõude täitmise taotlus kohtupraktika kohaselt nii maksukohustuslase taotlust aktsepteerida enammakse olemasolu, kui ka taotlust tagastada tekkinud enammakse maksukohustuslasele. Seaduse tekst võimaldab tagastusnõude täitmise nõue täidetuks lugemise hetke määramisel erinevaid tõlgendusi – kas enammakse kandmine maksukohustuslase ettemaksukonto arvestusse või pangakontole. MKS § 106 lõikes 1 sätestatud maksukohustuslase kohustus märkida tagastusnõude täitmise taotluses ka pangakonto andmed võimaldavad järeldada, et tagastusnõude täitmise nõue loetakse täidetuks, kui maksuhaldur on kandnud enammakse maksukohustuslase esitatud taotluses märgitud pangakontole.

2.2 Probleemi kirjeldus

Praktikas tekitab vaidluseid MKS-s ja KMS-s terminite „enammakse tagastusnõue“ ja tagastusnõude täitmise nõue“ ebajärjekindel kasutamine. MKS võimaldab termini „tagastusnõude täitmise nõue“ mitmeti tõlgendamist. Sellele on tähelepanu juhtinud ka Riigikohus[1]. Regulatsiooni ebaselgus toob seaduse rakendamisel kaasa vaidlused selle üle, kas tagastusnõue hõlmab endas üksnes enammakse tuvastamise ehk aktsepteerimise nõuet, või hõlmab see ka tagastusnõude täitmise nõuet. See tekitab omakorda küsimuse tagastusnõude täitmise nõude täidetuks lugemise hetke kohta – kas nõuet saab pidada täidetuks enammakse kandmisel maksukohustuslase ettemaksukonto arvestusse või tema pangakontole. Analoogselt kanduvad vaidlused edasi ka tagastusnõude täitmise nõude viivitamisel maksuhalduri makstava intressi arvestamise perioodi kindlaksmääramisele.

Seaduse rakendamisel tekitab küsimusi ka tagastusnõude tuvastamise menetluse ja maksusumma määramise menetluse piiritlemine[2]. Kehtiv MKS regulatsioon jätab lahtiseks küsimuse, kas sama

[1] RKHKo 14.03.2016 nr 3-3-1-61-15, p 15.
[2] Vt. Ivo Pilving`u eriarvamus RKHKm 30.04.2013 nr 3-3-1-8-13.

maksukohustuslase suhtes algatatud tagastusnõude tuvastamise menetlus ning maksusumma määramise menetlus tuleb läbi viia üksteisest sõltumatult, või võib tagastusnõude (enammakse olemasolu) tuvastamine olla maksuhalduri üheks toiminguks maksusumma määramise menetluses.

2.3 Eesmärk ja saavutatava olukorra kirjeldus

Eesmärgiks on MKS-s ja KMS-s tagastusnõude menetlemist reguleerivates sätetes ühtne ja täpsemalt määratletud terminikasutus. MKS-i regulatsioonist kaotataks enammakse tuvastamise ning maksukohustuslasele tagastamise küsimuses segadust tekitav tõlgendusruum.

2.4 Probleemi alternatiivsed lahendusvõimalused

Probleemiks on õigusliku regulatsiooni ebaselgus, mida ei ole võimalik kõrvaldada mitteregulatiivsete lahendustega. Olemasoleva olukorra jätkumisel säiliksid senised probleemid, sh kohtuvaidlused. Eesmärgi saavutamiseks ei piisa osapoolte teavitamisest, hea tava kasutamisest ega deregulatsioonist.

2.5 Regulatiivsed võimalused ja nende põhiseaduslikud raamid

Tagastusnõude tuvastamise menetluse regulatsiooni täpsustamisel on kaks valikut –täpsustada MKS-s ja KMS-s olemasolevaid tagastusnõude menetlemise norme või loobuda terminist „tagastusnõue“ ning käsitleda enammakse tagastamist maksuarvestuses tehtava ühe toiminguna.

Otstarbekas on loobuda maksusumma määramise menetluse ja tagastusnõude tuvastamise menetluse eristamisest ning käsitleda enammakse tagastamist maksuarvestuses tehtava ühe toiminguna.

MKS § 106 lõike 1 kohaselt esitab maksukohustuslane maksuhaldurile tagastusnõude täitmise taotluse maksudeklaratsioonis või eraldi kirjalikus avalduses. Lisaks esitatud tagastusnõude õigsuse ehk enammakse olemasolu kontrollimisele selgitab maksuhaldur välja, kas maksukohustuslasel on varasematest perioodidest täitmata maksukohustusi.[3] Juhul kui maksukohustuslasel on esitatud deklaratsiooni alusel tekkinud enammakse, kuid varasemast perioodist on tal maksuvõlg, siis maksukohustuslase rahalised kohustused tasaarvestatakse enammaksega ning üle jääv summa kantakse tema ettemaksukonto arvestusse. Puudub praktiline vajadus maksusumma määramise menetluse ja tagastusnõude tuvastamise menetluse eristamiseks.
Tagastusnõude tuvastamise menetluse läbiviimiseks MKS §§-des 106 ja 107 ning KMS §§-des 34 ja 35 sätestatud tähtaegade muutmise vajadust ei ole.

Kavandatavad muudatused tagavad õigusselguse ja õiguskindluse põhimõtte parema realiseerumise.

2.6 Mõjutatud isikud

Tagastusnõude tuvastamisega ja täitmisega seonduva õigusliku regulatsiooni ebaselgus puudutab nii maksukohustuslasi, kes esitavad tagastusnõudeid, kui ka MTA töötajaid, kelle igapäevane ülesanne on tagastusnõuete menetlemine. Täiendavat kontrolli vajavad hinnanguliselt 5-10% maksukohustuslaste poolt esitatud tagastusnõuetest. Muudatusest puudutatud MTA töötajad moodustavad üksnes väikese osa kõigist töötajatest.

2.7 Mõjude eelanalüüs

Sihtgrupp I

Muudatusega kaasneb vähene mõju majanduskeskkonnale. Muudatus aitab vältida kohtuvaidlusi ning kokku hoida kulusid. Maksukohustuslastele ei kaasne uusi kohustusi, ega nõuta täiendavaid tegevusi. Puudub vajadus muutustega kohanemisele suunatud tegevusteks.

---

[3] Kui maksudeklaratsioonide riskianalüüsi käigus ei tuvasta maksuhaldur riski, et tagastusnõudes esitatud andmed võiksid osutuda ebaõigeks või on see risk väike, kantakse enammakse ettemaksukonto arvestusse. Juhul kui maksuhalduril tekib kahtlus, et deklaratsioonis olevad andmed ei pruugi vastata tegelikkusele, algatatakse esitatud tagastusnõude õigsuse kontrollimiseks menetlus.

Sihtgrupp II
Muudatusega kaasneb mõju riigiasutuste töö korraldusele. Seoses tagastusnõudega tuvastab maksuhaldur tihti enammakse olemasolu paralleelselt maksusumma määramisega. Maksusumma määramise menetluse ja tagastusnõude tuvastamise menetluse ühildamisega väheneks maksuhalduri töökoormus. Muudatustega kohanemisele suunatud tegevusteks puudub vajadus.

Mõju olulisus
Kehtiv regulatsioon muudetakse selgemaks ja osapooltele arusaadavamaks. Sihtrühmadele kaasneva mõju ulatus on väike. Majanduskeskkonnas tervikuna on mõju esinemise sagedus samuti väike. Ebasoovitavate mõjude riski ei tuvastatud. Täiendavat mõjuanalüüsi vajavat mõju muudatustega ei kaasne.

III Maksuvõlg

3.1 Avaldatavad maksuvõla andmed

3.1.1 Kehtiv regulatsioon
Vastavalt MKS § 27 lõike 1 punktile 4 võib maksuhaldur maksukohustuslase nõusoleku ja teadmiseta avaldada igaühele maksuvõlgade suuruse ja tekkimise aja. MKS § 32 kohaselt loetakse maksuvõlaks maksukohustuslase poolt tähtpäevaks tasumata maksusumma, tähtpäevaks tasumata maksusummalt arvestatud intress, samuti tollivõlast tulenev tähtpäevaks tasumata maksusumma ja sellelt arvestatud intress. Maksuvõla olemasolu on võimalik kontrollida MTA veebilehel asuva päringukeskkonna kaudu. Seadus ei sea avaldatava maksuvõla suurusele alampiiri.

3.1.2 Probleemi kirjeldus
Andmed maksuvõla kohta ei kajasta kõiki maksukohustuse rikkumisest tulenevate täitmata kohustuste suurust. Maksuvõla mõiste hõlmab üksnes tähtpäevaks tasumata maksusummat, sh tollivõlga ja sellelt arvestatud intressi. Avalikuks teabeks ei ole info tähtpäevaks tasumata sunniraha ega trahvide kohta ega tsiviilhagiga välja mõistetud nõude suurus.

3.1.3 Eesmärk ja saavutatava olukorra kirjeldus
Muudatuse eesmärgiks on avalikustada lisaks maksukohustuslase maksuvõlgadele teavet ka teiste maksuhalduri määratud ning tähtaegselt tasumata summade kohta.

3.1.4 Probleemi alternatiivsed lahendusvõimalused
Probleemi ei ole võimalik lahendada mitteregulatiivsete lahendustega. Ilma seadusesse täiendavate andmete lisamiseta ei ole MTAl õigust täiendavaid andmeid avaldada.

3.1.5 Regulatiivsed võimalused ja nende põhiseaduslikud raamid
Muudatuse jõustumisel oleks MTA veebilehel avalik lisaks maksuvõla andmetele ka teave muude maksuhalduri määratud ning tähtaegselt tasumata kohustuste kohta. Avaldatava maksuvõla suuruse alampiiriks sätestatakse 100 eurot. Sellest väiksemat maksuvõlga MTA veebilehel ei kuvata. Avaldatava võlasumma suurusele alampiiri sätestamine puudutab ka MKS § 14 lõike 5 sätestatud maksuvõla puudumise tõendil märgitavaid andmeid.

Maksuhalduri määratud ning tähtaegselt tasumata muude summade avalikustamine võib riivata põhiseaduse (*PS*) §-s 17 sisalduvat hea nime kaitset, mille kohaselt ei tohi kellegi au ega head nime teotada. Maine ehk reputatsioon võib olla omane lisaks füüsilisele isikule ka juriidilisele isikule. Riive seisneb selles, et tähtaegselt tasumata summa suuruse põhjal võib avalik arvamus teha järeldusi isiku maksukuulekuse kohta. Maksuhalduri määratud ning tähtaegselt tasumata summade avalikustamine on sobiv meede, kuna avalik

arvamus mõjutab isikuid oma kohustusi paremini täitma. Meede on kohane ning võimalik riive mõõdukas. Vajalikuks võib osutuda täiendavalt analüüsida, kas parema maksukuulekuse tagamise kontekstis on see proportsionaalne.

3.1.6 Mõjutatud isikud

Avalike võlaandmete koosseisu laiendamine avaldab mõju kõikidele maksukohustuslastele, kes ei ole tasunud maksuhalduri määratud sunniraha, trahve või maksuvõla sissenõudmiseks esitatud tsiviilhagiga sisse nõutavaid nõudeid. Sihtrühma suurus võrreldes maksukohustuslaste koguarvuga on väike. Regulatsiooni muutmine ei too maksukohustuslastele kaasa uusi kohustusi ega nõua neilt täiendavaid tegevusi.

3.1.7 Mõjude eelanalüüs

Sihtgrupp

Muudatusega kaasneb mõju ettevõtluskeskkonnale. Täiendavaid kohustusi muudatus kaasa ei too. Mõju avaldumise sagedus on pigem väike, kuna summad avaldatakse maksuhalduri veebis päringute süsteemi kaudu ning avaldamine ei nõua maksukohustuslaselt omapoolset tegevust. Mõju ettevõtluskeskkonnale tervikuna avaldub pikaajalises perspektiivis, kuna maksusummade avalikustamine omab lõppastmes üldpreventiivset toimet, mis suunab isikuid oma maksukäitumise parandamisele. Ebasoovitavate mõjude riski sihtrühmale ei tuvastatud. Maksuhalduri määratud ning tähtaegselt tasumata summade avalikustamine võib mõjuda negatiivselt üksikute isikute mainele ja nende majandustegevusele. Iga maksukohustuslane saab ebasoovitavate mõjude riski ise maandada, täites oma kohustused tähtaegselt.

Mõju olulisus

Kuna regulatsiooni muutmine ei too maksukohustuslastele ega MTA töötajatele kaasa uusi kohustusi ega nõua neilt täiendavaid tegevusi, siis olulist mõju muudatusega ei kaasne.

3.2 Maksuvõla mõiste

3.2.1 Kehtiv regulatsioon

MKS § 32 kohaselt on maksuvõlg maksukohustuslase poolt tähtpäevaks tasumata maksusumma, tähtpäevaks tasumata maksusummalt arvestatud intress ning tollivõlast tulenev tähtpäevaks tasumata maksusumma ja sellelt arvestatud intress.

MKS § 115 lõige 2 sätestab, et kui maksukohustuslasele on tema taotluse alusel tagastatud või teiste kohustuste katteks kantud suurem summa, kui oleks tulnud tagastada või kanda vastavalt maksuseadusele, siis on maksukohustuslane kohustatud arvestama ja tasuma alusetult tagastatud või tasaarvestatud summalt intressi. Intressi arvestatakse alates päevast, mil summa maksukohustuslasele tagastati või tasaarvestati, kuni selle summa tasumise või tasaarvestamise päevani, viimane kaasa arvatud.

3.2.2 Probleemi kirjeldus

MKS § 32 võimaldab koostoimes MKS § 115 lõikega 2 tõlgendust, mille kohaselt ei saa maksukohustuslasele alusetult tagastatud või alusetult tasaarveldatud summalt arvestatud intressi käsitleda maksuvõlana. Seetõttu ei ole üheselt selge, kas sellist intressi tuleb kajastada maksuvõla tõendil ning kas see kuulub maksuvõlana avalikustamisele või mitte.

3.2.3 Eesmärk ja saavutatava olukorra kirjeldus

Muudatuse eesmärgiks on õigusselguse tagamine maksuvõla mõiste sisustamisel.

3.2.4 Probleemi alternatiivsed lahendusvõimalused

Kuna lahendamist vajava probleemina on määratletud õigusliku regulatsiooni ebaselgus, siis ei ole võimalik probleemi kõrvaldada mitteregulatiivse lahendusega.

3.2.5 Regulatiivsed võimalused ja nende põhiseaduslikud raamid

Muudatuse jõustumisel loetakse lisaks maksukohustuslase poolt tähtpäevaks tasumata jäetud maksusummale, tähtpäevaks tasumata jäetud maksusummalt arvestatud intressile ning tollivõlast tuleneva tähtpäevaks tasumata maksusummale ja sellelt arvestatud intressile maksuvõlaks ka alusetult tagastatud või alusetult tasaarveldatud summalt arvestatud intress.

3.2.6 Mõjutatud isikud

Maksuvõla mõiste laiendamine avaldab mõju kõikidele maksukohustuslastele, kellele on taotluse alusel tagastatud või tasaarvestatud suurem summa, kui oleks tulnud tagastada või tasaarvestada. Sihtrühma suurus võrreldes maksukohustuslaste koguarvuga on väike.

3.2.7 Mõjude eelanalüüs

Sihtgrupp

Muudatusega muutub MKS-is maksuvõla mõiste selgemaks. Maksukohustuslasel tuleb praegugi tagasi maksta summa, mis on talle alusetult tagastatud või tasaarvestatud. Täiendavaid kohustusi muudatus kaasa ei too.

Mõju olulisus

Kuna regulatsiooni muutmine ei too maksukohustuslastele ega MTA töötajatele kaasa uusi kohustusi ega nõua neilt täiendavaid tegevusi, siis täiendavat mõjuanalüüsi eeldavat olulist mõju muudatusega ei kaasne.

IV Maksuintress

4.1 Arvestusliku intressi suuruse avaldamine

4.1.1 Kehtiv regulatsioon

MKS § 27 lõike 1 punkti 4 kohaselt võib maksuhaldur maksukohustuslase nõusoleku ja teadmiseta avaldada igaühele maksukohustuslase maksuvõlgade suuruse ja tekkimise aja. Tulenevalt MKS §-st 32 on maksuvõlaks ka maksukohustuslase poolt tähtpäevaks tasumata maksusummalt maksuarvestussüsteemis automaatselt arvutatud intress, mitte ainult maksuhalduri haldusaktiga määratud intressi summa.

MKS § 119 lõike 3 kohaselt ei esita maksuhaldur maksukohustuslasele intressinõuet, kui intressisumma on väiksem kui 10 eurot. Alla 10 euro suuruse intressivõla sissenõudmiseks ei pruugi maksuhaldur olla esitanud MKS § 115 lõikes 3 nimetatud intressinõuet, kuid maksukohustuselt arvutatud intressi võlg on sellest hoolimata avalik. MKS § 100 kohaselt üldjuhul maksu ei määrata a maksuotsust ei väljastata, kui maksusumma on väiksem kui 10 eurot. MKS § 119 lõige 6 annab maksuhaldurile õiguse jätta viidatud normi alusel arvutamata ja sisse nõudmata ka samas suuruses intressi.

4.1.2 Probleemi kirjeldus

Selleks, et hoiduda maksuvõlglase staatusest väga väikese ja maksuhalduri poolt kindlaks määramata intressi võla tõttu, tuleb ettevõtjatel ärialase maine säilitamiseks jooksvalt tasuda ka väga väikeseid intresse ning lisaks tulumaksu, kuna tulumaksuseaduse § 34 punkti 3 kohaselt ei ole ettevõtlustulust lubatud maha arvata

MKS alusel tasutud intresse. Neid toiminguid tuleb ettevõtjal kajastada ka oma raamatupidamises. Kuna väiksemad ettevõtjad tasuvad raamatupidamisteenuse ostmisel tihti iga kande eest eraldi, võivad kaasnevad kulud olla suuremad, kui tasutava intressi ja sellelt makstava tulumaksu summa kokku.

4.1.3 Eesmärk ja saavutatava olukorra kirjeldus

Muudatuse eesmärgiks on avalikustada vaid maksuhalduri haldusaktiga kindlaksmääratud intressi summa ja sellega vähendada ettevõtjate jaoks väikeste osade kaupa intressi tasumisega kaasnevaid kulusid.

4.1.4 Probleemi alternatiivsed lahendusvõimalused

Probleemi ei ole võimalik lahendada mitteregulatiivsete lahendustega, kuna MKS kohaselt loetakse maksukohustuslase poolt tähtpäevaks tasumata maksusummalt arvutatud intress maksuvõlaks, mis kuulub avalikustamisele.

4.1.5 Regulatiivsed võimalused ja nende põhiseaduslikud raamid

Muudatuse rakendamisel ei avalikustata maksukohustuslase intressivõlga enne MKS § 115 lõikes 3 nimetatud intressinõude koostamist. Intressi suurus muutuks avalikuks pärast intressinõude tasumise tähtaja saabumist. Infosüsteemid peavad intressi suuruse üle arvestust igapäevaselt, võttes arvesse eelmiste perioodide deklaratsioonide kohta tehtud muudatusi. Intressi summa suurust on maksukohustuslasel võimalik näha e-maksuameti/e-tolli keskkonnas. Maksukohustuslasele jääb võimalus enne intressinõude koostamist tutvuda tasumata maksuvõlalt arvestatud intressi suurusega ning see tasuda enne selle avalikustamist.

4.1.6 Mõjutatud isikud

Maksukohustuslase intressi võla avaldamise regulatsiooni muutmine puudutab maksukohustuslasi, kellel on intress tasumata ning MTA töötajaid, kelle tööülesandeks on päringutele vastamine, milles soovitakse teada maksukohustuslase maksuvõla olemasolu ning selle suurust.

4.1.7 Mõjude eelanalüüs

Sihtgrupp I

Muudatusega kaasneb maksukohustuslastele majanduslik mõju. Väheneb raamatupidamiskannete tegemisega kaasnev kulu. Maksukohustuslase võimalikud äripartnerid ei saa samas enam täielikku ülevaadet väiksematest täitmata kohustustest. Mõju ulatus on väike, kuna muudatus ei too kaasa maksukohustuslastele uusi kohustusi ega suurenda nende halduskoormust. Mõju avaldumise sagedus on väike, kuna suurem osa maksukohustuslastest täidab oma maksukohustusi korrektselt ning neil ei teki intressi võlga. Ebasoovitavate mõjude kaasnemise riski sihtrühmale ei tuvastatud.

Sihtgrupp II

Muudatusega kaasneb mõju riigiasutuste korraldusele ning avaliku sektori kuludele. Mõju ulatus on väike. Mõningal määral väheneb maksuhaldurile esitatavate päringute arv, milles maksukohustuslased soovivad selgitust avalikus võlapäringus kajastatud arvestuslike intresside kohta, mille sissenõudmiseks ei ole maksuhaldur intressinõuet esitanud. Selle võrra väheneb MTA töötajate töökoormus. Mõju avaldumise sagedus on väike, kuna võlapäringud moodustavad üksnes väikese osa maksuhaldurile esitatud päringutest ja teabenõuetest. Muudatusega kaasneb kulu seoses maksuarvestuse süsteemi arendamisega. Ebasoovitavate mõjude kaasnemise riski sihtrühmale ei tuvastatud.

Mõju olulisus

Muudatus vähendab maksukohustuslaste raamatupidamiskannetega kaasnevat kulu. Kuna muudatuse tulemusena ei kaasne sihtrühmadele märkimisväärset mõju, siis täiendavat mõjuanalüüsi nõudvat olulist mõju muudatusega ei kaasne.

4.2 Maksuintressi ettevõtlustulust mahaarvamine ja selle vähendamine ajatamisel

4.2.1 Kehtiv regulatsioon

MKS § 111 lõike 1 kohaselt on maksuhalduril õigus makseraskustes maksukohustuslase taotlusel ajatada tema maksuvõla tasumine. Ajatamise regulatsiooni eesmärgiks on võimaldada põhjendatud juhtudel maksukohustuse tasumist soodsamatel tingimustel, et ületada ajutisi makseraskusi.

TuMS § 34 lõike 3 kohaselt ei ole lubatud ettevõtlustulust maha arvata MKS alusel tasutud intresse. Kuivõrd ettevõtja tasutud maksuintress on käsitatav ettevõtlusega mitteseotud väljamaksena, kuulub see maksustamisele tulumaksuga. Seetõttu kujuneb tähtajaks tasumata jäetud maksusummalt arvestatava intressi kuluks kokku 26,28% aastas.

MKS § 117 lõike 2 kohaselt on maksuhalduril õigus vähendada maksuvõla tasumise ajatamisel intressi määra kuni 50 %. Intressi vähendatud määra võib kehtiva korra järgi kohaldada ajatamise otsuse vastuvõtmise päevast arvates. Intressimäära tagasiulatuv vähendamine ei ole lubatud.

4.2.2 Probleemi kirjeldus

Erinevad huvigrupid on juhtinud tähelepanu, et MKS ei ole piisavalt paindlik maksumaksjate likviidsusprobleemide tekkimise korral. Ühe kriteeriumina on välja toodud, et maksuvõlalt arvestatav intress koos sellele lisanduva tulumaksukohustusega võib makseprobleemide tekkimisel osutuda mõneti koormavaks. See võib omakorda mõjutada maksukohustuslase motivatsiooni maksukohustuse korrektset täitmist, eelkõige maksuarvestuses varasemal perioodil tehtud vigade parandamist enda algatusel. Põhjendatud oleks soodustada deklaratsiooni parandamist maksukohustuslase enda algatusel, ilma maksuhalduri sekkumiseta.

4.2.3 Eesmärk ja saavutatava olukorra kirjeldus

Muudatuse eesmärk on motiveerida maksukohustuslasi vabatahtlikult parandama puudulikke või vigadega esitatud deklaratsioone, enne kui maksuhaldur algatab deklaratsioonis esitatud andmete õigsuse kontrollimiseks maksukontrolli.

Samuti on eesmärgiks anda maksukohustuslasele võimalus taotleda ning maksuhaldurile õigus otsustada põhjendatud erandjuhtudel (eelkõige sotsiaalsetel ja majanduslikel kaalutlustel) arvestatava intressi suuruse vähendamine maksuvõla tasumise ajatamise korral ka tagasiulatavalt.

Maksukohustuslastel on parem võimalus majandusraskused ületada, kui maksuhalduril on suurem kaalutlusruum maksuvõla tasumise ajatamise korral intressimäära vähendamisel ka tagasiulatuvalt, lähtuvalt maksuvõla tekkimise põhjusest ning maksukohustuslase maksevõimest, ning eeldusel, et maksukohustuslasel on võimalik tasutud intressisumma ettevõtlustulust maha arvata.

4.2.4 Probleemi alternatiivsed lahendusvõimalused

Probleemi ei ole võimalik lahendada mitteregulatiivsete lahendustega. TuMS kohaselt ei loeta maksuintressi ettevõtlusega seotud kuluks, kuna see on tekkinud maksuseaduste mittetäitmise tagajärjel. Seetõttu ei ole lubatud ettevõtlustulust maha arvata ka MKS alusel tasutud intresse, sh maksuvõla tasumise ajatamise korral. Samuti puudub maksuhalduril maksuvõla ajatamisel kaalutlusõigus vähendada kohaldamisele kuuluvat intressimäära tagasiulatuvalt.

Alternatiivseks meetmeks oleks avalikkuse teavitamine puudulike või vigadega esitatud deklaratsioonide esitamise tagajärgedest. Samuti oleks alternatiiviks oluliselt suuremas mahus deklaratsioonide kontrollimine. Nii võib küll mõningal määral väheneda puudulike või vigadega deklaratsioonide esitamine, kuid see ei pruugi osutuda piisavalt tõhusaks, et tagada esitatud deklaratsioonide parandamine.

4.2.5 Regulatiivsed võimalused ja nende põhiseaduslikud raamid

Maksuvõla tasumise ajatamisel tasutud maksuintressi ettevõtlusega seotud kuluks lugemine eeldab TuMS muutmist. Samas ei planeerita seda kohaldada ajatamata maksuvõlalt arvestatud intressi puhul ning siis loetakse see jätkuvalt ettevõtlusega mitteseotud kuluks, millelt maksukohustuslane on kohustatud tasuma ka tulumaksu.

Maksuhaldurile kaalutlusõiguse andmine intressimäära vähendamiseks tagasiulatuvalt eeldab MKS muutmist. Intressimäära tagasiulatuvat vähendamist võimaldataks vaid põhjendatud erandjuhtudel. MKS §-st 113 lähtuvalt, kui maksukohustuslane ei täida maksuvõla tasumise ajakava, ei tasu ajakava kehtimise perioodil tähtaegselt oma jooksvaid makse, ei esita tähtaegselt maksudeklaratsioone[4], ei täida asjaõigusseaduses sätestatud kohustust hoida maksuvõla tagamiseks pandiga koormatud asja või ei esita tagatise väärtuse vähenemise korral maksuhalduri aktsepteeritavat asendustagatist, säilib maksuhalduril õigus tunnistada kehtetuks intressimäära vähendamine ning arvestada ajatatud maksusummalt intressi tagasiulatuvalt täismääras. Sellisel juhul oleks tegemist ettevõtlusega mitteseotud kuluga, millelt tuleb tasuda tulumaks.

Maksuvõla tasumise ajatamisel ettevõtlustulust intresside mahaarvamise lubamine ja intressimäära tagasiulatuv vähendamine ei riiva PS §-st 12 tulenevat võrdse kohtlemise põhimõtet. Riigikohus on korduvalt märkinud, et võrdseid tuleb kohelda võrdselt ja ebavõrdseid ebavõrdselt. Isikud, kelle maksuvõla tasumise ajatamiseks esitatud taotluse on maksuhaldur rahuldanud ning isikud, kes ei ole maksuhaldurile esitanud maksuvõla tasumise ajatamiseks taotlust või kelle taotlust ei ole rahuldatud, ei ole võrreldavas positsioonis.

Maksuvõla tasumise ajatamise eesmärk on aidata ajutistes makseraskustes olevaid maksukohustuslasi. Maksuvõla tasumise ajatamise taotluse võib maksuhaldurile esitada iga maksukohustuslane. Esitatud taotlus jäetakse rahuldamata üldjuhul siis, kui taotlus ei ole põhjendatud või maksukohustuslane ei täida maksuseadusest tulenevaid jooksvaid kohustusi. Seega sõltub õiguste riive isiku enda käitumisest. Juhul kui makseraskustes isik on seaduskuulekas, soovib maksuvõlgade tasumisel teha koostööd maksuhalduriga ning esitab maksuvõla tasumiseks ajatamise taotluse, siis tekib tal võimalus ettevõtlustulust maha arvata ajatatud maksuvõlalt arvutatud intressikulu ning taotleda põhjendatud juhul ajatamiseks laiendatud tingimustel ka intressimäära tagasiulatuvat vähendamist.

4.2.6 Mõjutatud isikud

Maksuvõla tasumise ajatamisel ettevõtlustulust ajatatud maksuvõlalt arvutatud intresside mahaarvamise lubamine ja erandkorras ajatamisel kohaldatava intressimäära tagasiulatuva vähendamise võimaldamine mõjutab maksukohustuslasi, kes on maksuvõla tasumiseks esitanud maksuhaldurile ajatamise taotluse ning kelle taotluse on maksuhaldur rahuldanud. 2015. a tegi MTA 6532 maksuvõla ajatamise otsust, millest 6222 olid taotlejatele positiivsed. 2016. aasta teisel poolel ajatamisotsuste arv kahekordistus tulenevalt elektroonilise ajatamistaotluse esitamise võimaluse loomisest.

Muudatus puudutab ka MTA töötajaid, kes viivad läbi deklaratsioonis esitatud andmete kontrollimiseks maksumenetlusi. Võrreldes kogu MTA töötajate arvuga, moodustavad nad üksnes väikese osa MTA kõigist töötajatest.

4.2.7 Mõjude eelanalüüs

Sihtgrupp I

Muudatusega kaasneb maksukohustuslastele majanduslik mõju. Muudatuse tulemusena väheneb maksuvõla tasumise ajatamisel maksukohustuse täitmise kulu. Mõju ulatus on pigem väike, kuna maksukohustuslasel tuleb maksuvõla tasumise ajatamisel jätkuvalt tasuda põhivõlg ning sellelt arvestatav intress. Mõju

[4] Riigikogu menetluses olev maksukorralduse seaduse muudatus, mis on planeeritud jõustuma 2017. aasta 1. aprillist.

avaldumise sagedus on keskmine, kuna ajatatud maksuvõla osamakseid tasub maksukohustuslane maksuvõla tasumise ajatamise otsuses kajastatud ajakavas kindlaks määratud kuupäevadel üldjuhul kord kuus. Seetõttu tuleb maksukohustuslasel kehtiva korra kohaselt tasuda kord kuus ka intressilt arvestatud tulumaksu summa. Ebasoovitavate mõjude riski sihtrühmale ei tuvastatud.

Sihtgrupp II
Muudatusega kaasneb mõju riigiasutuste korraldusele ning avaliku sektori kuludele ja tuludele. Muudatuse jõustumisel jääb eeldatavalt vähemaks olukordi, kus maksukohustuslased ei paranda ise maksuhaldurile esitatud deklaratsioone, vaid jäävad lootma, et maksuhaldur ei algata kontrollimenetlust deklaratsioonis esitatud andmete õigsuse kontrollimiseks. Eelduslikult väheneb deklaratsioonis esitatud andmete õigsuse kontrollimiseks läbi viidavate kontrollimenetluste arv. Samuti on tõenäoline, et suureneb maksukohustuslaste arv, kes esitavad maksuvõla tekkimisel maksuhaldurile taotluse maksuvõla tasumise ajatamiseks. Muudatustega kohanemisele suunatud tegevusteks puudub vajadus. MTA-le võivad kaasneda kulud seoses maksuarvestuse süsteemi arendamisega.

Muudatuse tulemusena väheneb riigieelarvesse laekuv maksuvõla ajatamisel arvestatud intressidelt tasutav tulumaks. 2015. aastal arvestati ajatatud nõuetelt intressi kokku ca 930 000 eurot, millest tasumisele kuuluv tulumaksusumma moodustas ca 230 000 eurot. Maksuintressi määra erandkorras tagasiulatuva vähendamise võimaluse loomine võib väheneda samuti vähesel määral intressilaekumisi. See võimalus sätestatakse siiski erandlike olukordade jaoks, mistõttu eeldatav mõju riigi vahenditele on väike.

Mõju olulisus
Muudatuse tulemusena väheneb teatud põhjendatud juhtudel maksuvõla tasumise ajatamisel maksukohustuse täitmisega seotud kulu. Regulatsiooni muutmine ei too maksukohustuslastele ega maksuhaldurile kaasa uusi kohustusi ega nõua neilt täiendavaid uusi tegevusi. Arvestada tuleb intressisumma ning sellelt arvestatava tulumaksu laekumise vähenemisega.

4.3 Maksuintressi kustutamine

4.3.1 Kehtiv regulatsioon
MKS § 114 lõike 3 kohaselt võib maksuhaldur maksukohustuslase põhjendatud kirjalikul taotlusel kustutada tema maksuvõla, kui selle sissenõudmine on lootusetu või oleks ebaõiglane maksukohustuslasest mitteolenevate asjaolude tõttu. Maksuvõla kustutamine on võimalik vaid maksukohustuslase taotluse alusel. Iseseisev otsustusõigus maksuvõla kustutamise otsustamiseks selle sissenõudmise lootusetuse või ebaõigluse korral maksuhalduril endal puudub.

4.3.2 Probleemi kirjeldus
Maksuhalduril ei ole õigust kustutada maksuvõlga, sh ka põhivõlalt arvestatud intressi, mille sissenõudmine on lootusetu või kui selle sissenõudmine oleks ebaõiglane maksukohustuslasest mitteolenevate asjaolude tõttu, ilma maksukohustuslase kirjaliku taotluseta. Seadusest tulenev taotluse esitamise nõue ei ole alati põhjendatud, kuna maksuhalduril on olemasolevate andmete põhjal teatud juhtudel võimalik ise hinnata, kas maksuvõla ja põhivõlalt arvestatud intressi sissenõudmine on lootusetu või kas selle sissenõudmine oleks ebaõiglane maksukohustuslasest mitteolenevate asjaolude tõttu.

4.3.3 Eesmärk ja saavutatava olukorra kirjeldus
Muudatuse eesmärk on vähendada maksuhalduri initsiatiivil sellise maksukohustuslaste halduskoormust, kelle maksuvõlalt arvestatud intressi sissenõudmine on lootusetu või selle sissenõudmine oleks ebaõiglane temast mitteolenevate asjaolude tõttu, nt turu järsk muutus.

4.3.4 Probleemi alternatiivsed lahendusvõimalused

Probleemi ei ole võimalik tervikuna kõrvaldada mitteregulatiivsete lahendustega, kuna MKS § 114 lõige 3 sätestab üheselt, et maksuhalduril ei ole õigust kustutada maksuvõlga ega põhivõlalt arvestatud intressi, mille sissenõudmine on lootusetu või kui selle sissenõudmine oleks ebaõiglane maksukohustuslasest mitteolenevate asjaolude tõttu ilma maksukohustuslase kirjaliku taotluseta.

4.3.5 Regulatiivsed võimalused ja nende põhiseaduslikud raamid

Maksukohustuse tähtaegne täitmine võib olla takistatud maksukohustuslasest sõltumatutel asjaoludel. Seetõttu oleks inimlikust aspektist lähtuvalt ebaõiglane, kui lisaks põhimaksuvõlale peaks ilmtingimata sisse nõudma täies ulatuses ka intressivõla. Vastava olukorra tuvastamisel puudub maksuhalduril võimalus üles näidata omapoolset initsiatiivi intressi võla kustutamiseks.

Muudatuse jõustumisel oleks maksuhalduril õigus kustutada põhivõlalt arvutatud intress, mille sissenõudmine on lootusetu või kui selle sissenõudmine oleks ebaõiglane maksukohustuslasest mitteolenevate asjaolude tõttu, ilma viimase aktiivse sekkumiseta ning selgesõnalise tahteavalduseta. Maksuhaldur saaks põhjendatud juhtudel kaalutlusõiguse alusel hinnata, kas põhivõlalt arvutatud intressi sissenõudmine on lootusetu või kas selle sissenõudmine oleks ebaõiglane maksukohustuslasest mitteolenevate asjaolude tõttu. Säilib maksukohustuslase õigus ja võimalus esitada vastav taotlus ka põhimaksuvõlga puudutavas osas. Põhiseaduslikud raamid jääksid samaks, kuna maksukohustuslaste õigusi ei kitsendata.

4.3.6 Mõjutatud isikud

Muudatus puudutab maksukohustuslasi, kelle põhivõlalt arvutatud intressi sissenõudmine on lootusetu või kui intressi sissenõudmine oleks ebaõiglane temast mitteolenevate asjaolude tõttu. Puudutatud maksukohustuslased moodustavad kõigist maksukohustuslastest väga väikese osa. Samuti puudutab muudatus maksuvõla kustutamise menetlustega tegelevaid MTA töötajaid, kes moodustavad üksnes väikese osa kõikidest MTA töötajatest.

4.3.7 Mõjude eelanalüüs

Sihtgrupp I

Muudatusega kaasneb maksukohustuslastele majanduslik mõju. Muudatuse tulemusena ei tuleks maksukohustuslastel esitada põhivõlalt arvutatud intressi kustutamiseks maksuhaldurile taotlust, kui maksuhaldurile on tema valduses oleva teabe põhjal selge, et selle sissenõudmine on lootusetu või selle sissenõudmine oleks ebaõiglane maksukohustuslasest mitteolenevate asjaolude tõttu ning maksuhaldur ei pea vajalikuks maksukohustuslase teavitamist sellise taotluse esitamise võimalusest. Väheneb maksukohustuslaste halduskoormus. Mõju ulatus ja sagedus on väikesed, kuna olukordi, kus põhivõlalt arvestatud intressi kustutamise aluseks on asjaolu, et selle sissenõudmine on lootusetu või see on ebaõiglane, tuleb praktikas ette väga harva. Ebasoovitavate mõjude riski sihtrühmale ei tuvastatud.

Sihtgrupp II

Muudatusega kaasneb mõju riigiasutuste töö korraldusele. Muudatuse tulemusena ei tule maksuhalduril oma töökorraldust muuta, kuna ka kehtiva MKS redaktsiooni kohaselt kustutab maksuhaldur maksuvõlgasid, kui maksuvõla sissenõudmine on lootusetu või selle sissenõudmine oleks ebaõiglane maksukohustuslasest mitteolenevate asjaolude tõttu. Mõju ulatus ja sagedus on pigem väikesed, kuna olukordi, kus põhivõlalt arvestatud intressi kustutamise aluseks on asjaolu, et selle sissenõudmine on lootusetu või see on ebaõiglane, tuleb praktikas ette harva. Ebasoovitavate mõjude riski sihtrühmale ei tuvastatud.

Mõju olulisus

Regulatsiooni muutmine ei too maksukohustuslastele ega MTA töötajatele kaasa uusi kohustusi ega nõua neilt täiendavaid tegevusi. Täiendavaks analüüsiks puudub vajadus, kuna olulist mõju muudatusega ei kaasne.

4.4 Maksukohustuslase kasuks arvestatav intress

4.4.1 Kehtiv regulatsioon

MKS § 116 lõige 1 sätestab, et kui maksuhalduri antud haldusakti alusel on maksukohustuslane tasunud või temalt on sisse nõutud või tema tagastusnõudega on tasaarvestatud suurem summa, kui oleks tulnud tasuda vastavalt maksuseadusele, siis on maksuhaldur kohustatud arvestama tasutud maksusummalt maksukohustuslase kasuks intressi. Intressi arvestatakse alates tasaarvestamise või tasumise päevast kuni tasumise aluseks olnud haldusakti muutmise või kehtetuks tunnistamise päevani. Intressi ei arvestata juhul, kui maksuhaldur andis haldusakti maksukohustuslase deklareeritud andmete alusel.

MKS § 116 lõike 2 kohaselt on maksuhaldur kohustatud arvestama tähtpäevaks tagastamata summalt intressi, kui maksuhaldur ei ole täitnud tagastusnõuet seadusega sätestatud tähtaja jooksul. Intressi arvestatakse alates päevast, mil enammakse tagastamine pidi toimuma, kuni selle tagastamise või tasaarvestamise päevani, viimane kaasa arvatud. Vastavalt MKS § 116 lõikele 4 tuleb maksukohustuslasel esitada intressi saamiseks taotlus.

4.4.2 Probleemi kirjeldus

MKS § 116 lõike 4 kohaselt tuleb maksukohustuslasel esitada sama paragrahvi lõigetes 1 ja 2 nimetatud intressi saamiseks maksuhaldurile taotlus. Seadusest tulenev taotluse esitamise nõue ei ole tänaste infotehnoloogiliste võimaluste juures põhjendatud, kuna maksuhaldur arvutab praktikas ka ilma maksukohustuslase taotluseta talle tasumisele kuuluva intressi summa ning kannab selle maksukohustuslase ettemaksukonto arvestusse. Seetõttu puudub praktiline vajadus maksukohustuslaselt nõuda sellekohase taotluse esitamist.

4.4.3 Eesmärk ja saavutatava olukorra kirjeldus

Muudatuse eesmärk on vähendada halduskoormust sellisel maksukohustuslastel, kellel on tekkinud MKS § 116 lõigetes 1 ja 2 nimetatud intressinõue maksuhalduri vastu.

4.4.4 Probleemi alternatiivsed lahendusvõimalused

Probleemi ei ole võimalik lahendada mitteregulatiivsete lahendustega, kuna MKS § 116 lõige 4 sätestab üheselt, et maksukohustuslasel tuleb esitada sama paragrahvi lõigetes 1 ja 2 nimetatud intressi saamiseks maksuhaldurile taotlus.

4.4.5 Regulatiivsed võimalused ja nende põhiseaduslikud raamid

Muudatuse jõustumisel oleks maksuhalduril õigus kanda maksukohustuslasele maksmisele kuuluv intress ilma maksukohustuslase sellekohase kirjaliku taotluseta maksukohustuslase ettemaksukonto arvestusse.

4.4.6 Mõjutatud isikud

Muudatus puudutab maksukohustuslasi, kes on maksuhalduri antud haldusakti alusel tasunud või kellelt on sisse nõutud või kelle tagastusnõudega on tasaarvestatud suurem summa, kui oleks tulnud tasuda või arvutatud vastavalt maksuseadusele. Samuti puudutab muudatus maksukohustuslasi, kelle esitatud tagastusnõuet ei ole maksuhaldur täitnud seadusega sätestatud tähtaja jooksul. Nad moodustavad maksukohustuslaste koguarvust vaid väikese osa. Lisaks nimetatud isikutele puudutab muudatus ka MTA töötajaid, kes tegelevad maksukohustuslasele makstava intressi üle arvestuse pidamisega. Kõikidest töötajatest moodustavad nad üksnes väikese osa.

4.4.7 Mõjude eelanalüüs

Sihtgrupp I
Muudatusega kaasneb maksukohustuslastele majanduslik mõju. Muudatuse tulemusena ei tuleks maksukohustuslastel esitada MKS § 116 lõigetes 1 ja 2 nimetatud intressi saamiseks enam maksuhaldurile vastavasisulist taotlust, vaid maksuhaldur kannab arvutatud intressisumma enda algatusel maksukohustuslase ettemaksukonto arvestusse. Seetõttu väheneb maksukohustuslaste halduskoormus. Mõju ulatus ja sagedus on pigem väikesed, kuna olukordi, kus maksuhalduril tuleb maksukohustuslasele tasuda intressi, esineb harva. Ebasoovitavate mõjude riski sihtrühmale ei tuvastatud.

Sihtgrupp II
Muudatusega kaasneb mõju riigiasutuste korraldusele. Muudatuse tulemusena ei tule maksuhalduril oma töökorraldust muuta, kuna ka kehtiva MKS redaktsiooni kohaselt tuleb välja arvutada maksukohustuslasele maksmisele kuuluv intressisumma ning see kanda maksukohustuslasele. Mõju ulatus ja sagedus on pigem väikesed, kuna olukordi, kus maksuhalduril tuleb maksukohustuslasele tasuda intressi, esineb harva. Ebasoovitavate mõjude riski sihtrühmale ei tuvastatud.

Mõju olulisus
Regulatsiooni muutmine ei too maksukohustuslastele ega maksuhaldurile kaasa uusi kohustusi ega nõua neilt täiendavaid tegevusi. Täiendavat analüüsi eeldavat olulist mõju muudatusega ei kaasne.

4.5 Intressi arvestamine ja sissenõudmine rahvusvahelise ametiabi osutamisel

4.5.1 Kehtiv regulatsioon
MKS § 115 lõike 1^1 kohaselt arvestatakse rahvusvahelise ametiabi osutamisel välisriigis tasumisele kuuluvalt maksusummalt intressi alates päevast, mis järgneb päevale, millal maksuhaldurile laekus välisriigi pädeva asutuse sissenõudmistaotlus, kuni maksu tasumise päevani, viimane kaasa arvatud.

4.5.2 Probleemi kirjeldus
Kehtiva MKS-i redaktsiooni § 115 lõike 1^1 kohaselt tekib praktikas olukordi, kus välisriigis tasumisele kuuluvalt maksusummalt arvestatava intressi tasumise kohustus tekib enne, kui maksukohustuslast on teavitatud, millisesse riiki ta maksusumma tasuma peab. Enim probleeme tekib maksukohustuslastega, kes on välismaal töötanud, kuid välisriigi maksuseaduste mittetundmise tõttu on tekkinud maksuvõlg, mille sissenõudmiseks on välisriik esitanud Eestile rahvusvahelise ametiabi korras sissenõudmistaotluse. Sellistel juhtudel ei ole õiglane arvestada tasumisele kuuluvalt maksusummalt intressi enne kui neid on välisriigist saabunud nõudest teavitatud ning neile maksuvõla vabatahtlikuks tasumiseks tähtaeg antud.

MKS § 115 lõige 3 sätestab, et kui maksukohustuslane ei ole tasunud intressi vastavalt MKS § 115 lõigetes 1 ja 2 sätestatule, esitab maksuhaldur intressinõude, milles näidatakse viivitatud päevade arv, intressimäär, tasumisele kuuluv intressisumma ja tasumise tähtaeg. MKS § 115 täiendamisel lõikega 1^1 on jäänud sama paragrahvi lõikesse 3 lisamata viide ka lõikele 1^1. Seetõttu on tekkinud olukord, kus MKS-i kohaselt ei oleks maksuhalduril õigus välisriigis tasumisele kuuluvalt maksusummalt arvutatud intressi sissenõudmiseks maksukohustuslasele intressinõuet esitada.

4.5.3 Eesmärk ja saavutatava olukorra kirjeldus
Muudatusega soovitakse saavutada olukord, kus maksukohustuslast teavitatakse enne maksuintressi arvestamise algust välisriigis tekkinud maksuvõlast ning talle antakse maksuvõla vabatahtlikuks tasumiseks tähtaeg. MKS § 115 lõike 3 täiendamise eesmärgiks on õigusselguse tagamine.

4.5.4 Probleemi alternatiivsed lahendusvõimalused

Mitte midagi tegemisel jääks kehtima olukord, kus välisriigis tasumisele kuuluvalt maksusummalt algab intressi arvutamine enne maksunõudest teavitamist ning nõude vabatahtlikuks täitmiseks tähtaja andmist. Samuti jääks kehtima ebaselgus küsimuses, kas maksuhalduril on õigus esitada maksukohustuslasele intressinõuet välisriigis tasumisele kuuluva maksusumma kohta.

4.5.5 Regulatiivsed võimalused ja nende põhiseaduslikud raamid

Muudatuse jõustumisel arvutatakse rahvusvahelise ametiabi osutamisel välisriigis tasumisele kuuluvalt maksusummalt intressi pärast seda, kui maksukohustuslast on välisriigi nõudest teavitatud ning talle on antud nõude vabatahtlikuks täitmiseks tähtaeg. Samuti on vaja lisada MKS § 115 lõikesse 3 viide lõikele 1^1.

4.5.6 Mõjutatud isikud

Muudatus puudutab maksukohustuslasi, kellel on tekkinud välisriigis maksuvõlg, mille sissenõudmiseks on välisriigi pädev asutus esitanud maksuhaldurile taotluse rahvusvahelise ametiabi osutamiseks. Need maksumaksjad moodustavad kõikidest maksukohustuslastest vaid väikese osa. Lisaks puudutab muudatus ka MTA töötajaid, kes tegelevad välisriigi maksuvõla sissenõudmisega. Nad moodustavad üksnes väikese osa MTA kõikidest töötajatest.

4.5.7 Mõjude eelanalüüs

Sihtgrupp I

Muudatusega kaasneb maksukohustuslastele majanduslik mõju. Mõju ulatus ja sagedus on pigem väikesed, kuna olukordi, kus välisriigis tasumisele kuuluva maksusumma sissenõudmiseks alustab maksuhaldur menetlust ning esitab intressinõude, on võrreldes maksumenetluste koguarvuga üsna vähe. 2015. a alustas maksuhaldur välisriigis tasumisele kuuluva maksusumma sissenõudmiseks 414 menetlust. Ebasoovitavate mõjude riski sihtrühmale ei tuvastatud.

Sihtgrupp II

Muudatusega kaasneb mõju riigiasutuste töö korraldusele. Muudatuse tulemusena ei tule maksuhalduril oma töökorraldust muuta, kuna ka kehtiva seaduse kohaselt tuleb rahvusvahelise ametiabi osutamisel välja arvutada välisriigis tasumisele kuuluvalt maksusummalt intress. Mõju ulatus ja sagedus on pigem väikesed, kuna olukordi, kus välisriigis tasumisele kuuluva maksusumma sissenõudmiseks alustab maksuhaldur menetlust ning esitab intressinõude, on võrreldes maksumenetluste koguarvuga üsna vähe. Ebasoovitavate mõjude riski sihtrühmale ei tuvastatud.

Mõju olulisus

Regulatsiooni muutmine ei too maksukohustuslastele ega maksuhaldurile kaasa uusi kohustusi ega nõua neilt täiendavaid tegevusi. Täiendavat mõjuanalüüsi eeldavat olulist mõju muudatusega ei kaasne.

4.6 Intressi tasumine tagastusnõude tasaarvestamisel

4.6.1 Kehtiv regulatsioon

MKS § 115 lõike 4 kohaselt, kui intress tasutakse tagastusnõude tasaarvestamise teel, ei kohaldata intressinõude tasumise tähtaja nõuet (maksuhalduri määratud tasumisele kuuluva intressisumma tasumise tähtaeg ei või olla lühem kui 10 päeva) ega § 119 lõikes 3 sätestatud alammäära (intressinõuet ei esitata üldjuhul, kui intressisumma on väiksem kui 10 eurot) ning tasumine toimub jooksvalt.

4.6.2 Probleemi kirjeldus

Tõlgendades MKS § 115 lõiget 4 koostoimes MKS § 119 lõikega 3 järeldub, et tagastusnõude tasaarvestamisel on maksuhalduril kohustus esitada intressinõue ka juhul, kui intressisumma on väiksem kui 10 eurot. Selline nõue tekitab põhjendamatut halduskoormust nii maksuhaldurile kui ka maksukohustuslasele. Maksuhaldurile seetõttu, et tal tuleb tagastusnõude tasaarvestamisel koostada ning maksukohustuslasele esitada intressinõue ka juhul, kui intressivõlg on mõne sendi suurune ning maksukohustuslasele seetõttu, et ta on kohustatud maksma maksuhaldurile eraldi mõne sendiseid summasid. Intressimakse tuleb ettevõtjal kajastada ka oma raamatupidamises. Väiksemad ettevõtjad tasuvad raamatupidamisteenuse puhul iga kande eest eraldi. See tekitab olukorra, kus raamatupidamiskannete tegemisele kuluv summa on suurem, kui tasutav intressivõlg.

4.6.3 Eesmärk ja saavutatava olukorra kirjeldus

Muudatuse eesmärgiks on vähendada intressi võla arvutamisega ja tasumisega seonduvat maksuhalduri töökoormust ja maksukohustuslase kulu.

4.6.4 Probleemi alternatiivsed lahendusvõimalused

Probleemi ei ole võimalik lahendada mitteregulatiivsete lahendustega, kuna MKS-i kohaselt on maksuhalduril kohustus tagastusnõude tasaarvestamisel esitada intressinõue ka juhul, kui intressisumma on väiksem kui 10 eurot.

4.6.5 Regulatiivsed võimalused ja nende põhiseaduslikud raamid

Muudatuse jõustumisel kaotatakse MKS § 115 lõikes 4 sätestatud erisus, et maksuhaldur ei oleks kohustatud esitama tagastusnõude tasaarvestamisel intressinõuet mis on väiksem kui 10 eurot.

4.6.6 Mõjutatud isikud

Muudatus puudutab maksukohustuslasi, kellel tekib tagastusnõude tasaarvestamisel intressivõlg. Nad moodustavad kõikidest maksukohustuslastest vaid väikese osa. Muudatus puudutab ka MTA töötajaid, kes tegelevad tagastusnõude täitmise taotluste menetlemisega, kes moodustavad üksnes väikese osa MTA kõikidest töötajatest.

4.6.7 Mõjude eelanalüüs

Sihtgrupp I

Muudatusega kaasneb maksukohustuslastele majanduslik mõju. Väheneb raamatupidamiskannete kulu. Mõju ulatus on keskmine, kuna maksukohustuslased ei pea enam eraldi tasuma mõne sendi suuruseid intressisummasid, mis on tekkinud tagastusnõude tasaarvestamisel. Seetõttu väheneb nende halduskoormus ning arveldamise kulu. Mõju avaldumise sagedus on väike, kuna intressivõlgade tasumine moodustab üksnes väga väikese osa maksukohustuslaste maksetest maksuhaldurile. Ebasoovitavate mõjude kaasnemise riski sihtrühmale ei tuvastatud.

Sihtgrupp II

Muudatusega kaasneb mõju riigiasutuste korraldusele. Muudatuse tulemusena ei tule maksuhalduril oma töökorraldust oluliselt muuta, kuna uusi tegevusi maksuhaldurile ei lisandu. Tagastusnõude tasaarvestamisel tekkinud intressi nõudele alampiiri kehtestamisel väheneb töökoormus, kuna väheneb tagastusnõude täitmise taotluse eriotsuste arv. Seetõttu ei ole mõju ulatus maksuhaldurile suur. Mõju avaldamise sagedus on väike, kuna tagastusnõude tasaarvestamisel tekkinud intressi nõuded moodustavad vaid väga väikese osa kõikidest maksuhalduri väljastatavatest intressinõuetest. Ebasoovitavate mõjude kaasnemise riski sihtrühmale ei tuvastatud.

Mõju olulisus

Regulatsiooni muutmine ei too maksukohustuslastele ega maksuhaldurile kaasa uusi kohustusi ega nõua neilt täiendavaid tegevusi. Täiendavat analüüsi nõudvat olulist mõju muudatusega ei kaasne.

4.7 Maksuintressi arvestamata jätmine

4.7.1 Kehtiv regulatsioon

MKS § 119 lõige 5 sätestab, et intressi ei arvestata maksuhalduri kirjalikult antud eksitava või vale teabe tõttu vähem deklareeritud või seadusega ettenähtust rohkem tagasi taotletud summalt, välja arvatud juhul, kui maksukohustuslane oli maksu deklareerimisel, tasumisel või tagastusnõude esitamisel teadlik, et teave on eksitav või vale ning juhul, kui maksukohustuslane põhjustas vale teabe väljastamise ähvarduse, sunni, maksuhaldurile eksitavate või valeandmete esitamise või muul ebaseaduslikul teel.

4.7.2 Probleemi kirjeldus

Kehtiva MKS redaktsiooni kohaselt on maksuhalduril õigus jätta intress arvestamata üksnes juhul, kui ta on andnud maksukohustuslasele kirjalikult eksitavat või valet teavet, mille tõttu on maksukohustuslane deklareerinud vähem või tagasi taotlenud suurema summa, kui seadusega ette nähtud. Praktikas esineb olukordi, kus maksumenetluses on tekkinud põhjendamatu viivitus tulenevalt maksuhalduri tegevusest või tegevusetusest, mille tõttu ei saa maksukohustuslane tähtaegselt maksukohustust täita. Peale kirjalikult antud eksitava või vale teabe ei anna kehtiv seadus maksuhaldurile täiendavaid aluseid intressi arvestamata jätmise või intressi arvestamise peatamiseks.

Praktikas esineb aga olukordi, kus näiteks maksumenetluses vahetub revident. Uus revident ei jõua menetlusega kohe edasi tegeleda, mille tõttu maksumenetlus viibib. Sama olukord või esineda, kui maksuhaldur on puhkusel või haiguslehel või ei ole tegelenud menetlusega mõnel muul maksumaksjast sõltumatul põhjusel kauem kui 1 kuu, kuigi kõik vajalik info menetlusega tegelemiseks on olemas olnud.

4.7.3 Eesmärk ja saavutatava olukorra kirjeldus

Muudatuse eesmärk on laiendada maksuhalduri poolt intressi mittearvestamise aluseid, mis võimaldaks arvestada maksuhalduri tegevuse või tegevusetuse tõttu maksumenetluses tekkinud viivitusi ning avardada vastavate olukordade esinemisel maksusummalt intressi arvestamata jätmise võimalusi.

4.7.4 Probleemi alternatiivsed lahendusvõimalused

Probleemi ei ole võimalik lahendada mitteregulatiivsete lahendustega, kuna kehtiva MKS-i redaktsioon lubab maksuhalduril jätta intress arvestamata üksnes juhul, kui ta on andnud maksukohustuslasele kirjalikult eksitavat või valet teavet, mille tõttu on maksukohustuslane deklareerinud vähem või tagasi taotlenud suurema summa, kui seadusega ette nähtud.

4.7.5 Regulatiivsed võimalused ja nende põhiseaduslikud raamid

Muudatuse jõustumisel on maksuhalduril õigus jätta intress arvestamata lisaks MKS § 119 lõikes 5 sätestatule ka juhul, kui tema tegevusest või tegevusetusest tulenevalt on tekkinud põhjendamatu viivitus maksumenetluses kontrolltoimingute läbiviimisel. Näiteks, kui maksustamise seisukohtade kujundamine võtab tavapärasest enam aega ja maksumenetluse jätkamine sõltub kogutud tõendite pinnalt tehtavatest täiendavatest otsustest. Intressi arvutamata jätmise eesmärgiks on asetada maksukohustuslane olukorda, mis oleks olnud siis, kui maksuhalduri tegevusest või tegevusetusest põhjustatud viivitust ei oleks tekkinud.

4.7.6 Mõjutatud isikud

Maksuhalduri poolt intressi mittearvestamise aluste laiendamine mõjutab maksukohustuslasi, kelle maksude arvestamise ja tasumise õigsuse kontrollimiseks on alustatud maksumenetlus, mille käigus on tekkinud maksuhalduri tegevuse või tegevusetuse tõttu põhjendamatu viivitus kontrollitoimingute läbiviimisel.

Puudutatud sihtrühm on väike, kuna maksumenetlusi, kus intress jäetaks maksuhalduri tegevuse või tegevusetuse tõttu arvestamata, on vähe, võrreldes kõikide maksumenetluste arvuga. Samuti mõjutab muudatus MTA töötajaid, kes viivad läbi maksumenetlusi. Võrreldes kogu MTA töötajate arvuga, moodustavad töötajad, kes viivad läbi maksumenetlusi, mille käigus esineb maksuhalduri tegevusest tulenevaid viivitusi, üksnes väikese osa MTA töötajatest.

4.7.7 Mõjude eelanalüüs

Sihtgrupp I
Muudatusega kaasneb maksukohustuslastele majanduslik mõju. Intressi mittearvestamise aluste laiendamisel ei arvuta maksuhaldur tasumisele kuuluvalt maksusummalt intressi, kui maksumenetluse käigus on tekkinud maksuhalduri tegevuse või tegevusetuse tõttu põhjendamatu viivitus kontrolltoimingute läbiviimisel. Seetõttu väheneb maksukohustuslaste halduskoormus, kuna ta ei pea koostama maksuhaldurile taotlusi intressisumma kulgemise peatamiseks või arvestamata jätmiseks, kui see on põhjustatud maksuhalduri tegevusest või tegevusetusest. Mõju ulatus on väike, kuna seaduse täiendamisega ei kaasne muudatusi maksukohustuslaste käitumises. Perioodi, mil intressiarvestus on peatunud, arvutab välja maksuhaldur ning väljastab vastavasisulise otsuse maksukohustuslasele. Mõju avaldumise sagedus on väike, kuna maksumenetlusi, kus intress jäetaks maksuhalduri tegevuse või tegevuse tõttu arvutamata, on vähe, võrreldes kõikide maksumenetluste arvuga. Ebasoovitavate mõjude kaasnemise riski sihtrühmale ei tuvastatud.

Sihtrühm II
Muudatusega kaasneb mõju riigiasutuste töö korraldusele. Muudatuse tulemusena ei tule maksuhalduril oma töökorraldust oluliselt muuta, kuna ka praegu ei arvesta maksuhaldur MKS §-s 119 sätestatud alustel maksunõuetelt intresse. Seetõttu on mõju ulatus väike. Mõju avaldumise sagedus on väike, kuna maksumenetlusi, kus intress jäetaks maksuhalduri tegevuse või tegevusetuse tõttu arvestamata, on vähe, võrreldes kõikide maksumenetluste arvuga. Ebasoovitavate mõjude kaasnemise riski sihtrühmale ei tuvastatud.

Mõju olulisus
Kuna regulatsiooni muutmine ei too maksukohustuslastele ega MTA töötajatele kaasa uusi kohustusi ega nõua neilt täiendavaid tegevusi, siis olulist mõju muudatusega ei kaasne.

4.8 Intressinõudele kohaldatavad sätted

4.8.1 Kehtiv regulatsioon
MKS § 115 lõige 3 sätestab, et kui maksukohustuslane ei ole tasunud intressi vastavalt MKS § 115 lõigetes 1 ja 2 sätestatule, esitab maksuhaldur intressinõude, milles näidatakse viivitatud päevade arv, intressimäär, tasumisele kuuluv intressisumma ja tasumise tähtaeg. Intressinõudele kohaldatakse maksuotsuse (MKS § 95) kohta käivaid sätteid.

4.8.2 Probleemi kirjeldus
Kuna MKS § 115 lõike 3 kolmandas lauses on viidatud kogu §-le 95, siis on praktikas tekkinud maksukohustuslastel arusaamatusi intressinõudele kohaldatavate sätete rakendatavuse osas. MKS § 115 lõike 3 kolmanda lause kohaselt kohaldatakse intressinõudele maksuotsuse kohta käivaid sätteid, kuid reaalselt on intressinõudele kohaldatavad vaid üksikud maksuotsust käsitlevad sätted. MKS §-s 95 sätestatust on intressinõudele kohaldatavad üksnes lõike 2 esimene lause, lõige 3 ning lõike 5 kolmas lause. Kuna maksuotsusel ja intressinõudel on kummalgi oma spetsiifika, siis oleks selguse huvides mõistlik seaduses täpsustada intressinõudele kohalduvaid sätteid.

4.8.3 Eesmärk ja saavutatava olukorra kirjeldus

Muudatuse eesmärk on täpsustada intressinõudele kohalduvaid sätteid. Muudatuse jõustumisel oleks maksukohustuslastel võimalik üheselt aru saada, milliste sätete alusel maksuhaldur intressinõude väljastab, seda muudab või kehtetuks tunnistab.

4.8.4 Probleemi alternatiivsed lahendusvõimalused

Probleemi pole võimalik lahendada mitteregulatiivsete lahendustega, kuna MKS § 115 lõike 3 kolmandas lauses on viidatud tervele §-le 95, mille sätted ei ole suuresti kohaldatavad intressinõuetele.

4.8.5 Regulatiivsed võimalused ja nende põhiseaduslikud raamid

MKS § 115 lõike 3 kolmandas lauses loobutakse viitest MKS §-le 95 ning seaduses sätestatakse eraldiseisev regulatsioon intressinõudele. Intressinõudele eraldiseisva regulatsiooni loomine on põhjendatud seetõttu, et maksuotsusel ja intressinõudel on kummalgi oma spetsiifika. MKS-i lisatakse sätted, mis reguleerivad intressinõudele esitatavaid vorminõudeid ning intressinõude muutmist ja kehtetuks tunnistamist.

4.8.6 Mõjutatud isikud

Intressinõudele kohaldatavate sätete täpsustamine mõjutab maksukohustuslasi, kellele väljastatakse intressinõudeid. Sihtrühma suurus võrreldes maksukohustuslaste koguarvuga on väike. Sihtrühma suurus võrreldes maksukohustuslaste koguarvuga on väike.

4.8.7 Mõjude eelanalüüs

Sihtgrupp

Muudatusega muutub MKS-s intressinõudele kohaldatavad sätted selgemaks. Kuna intressinõudele kohaldatavate sätete sisu iseenesest ei muutu, siis saab asuda seisukohale, et kavandatavate muudatustega ei avaldata mõju maksukohustuslastele, kellele väljastatakse intressinõudeid.

Mõju olulisus

Kuna regulatsiooni muutmine ei too maksukohustuslastele kaasa uusi kohustusi ega nõua neilt täiendavaid tegevusi, siis saab väita, et olulist mõju muudatusega ei kaasne.

V Maksukontroll

5.1 Kehtiv regulatsioon

Maksuhalduri ülesandeks on kontrollida MKS ja teiste maksuseaduste täitmist, kasutades talle seadusega antud pädevust (MKS § 10 lõige 1). Maksuhaldur otsustab talle pandud ülesandeid järgides, kuidas seda kõige otstarbekam oleks teha. Maksuhalduril on otsustusõigus, kas ja millises vormis kontrollida temale õigusaktidega etteantud võimaluste ulatuses maksuseaduste täitmist.

Kontrollmeetmeid rakendatakse maksumenetluse raames. See on üksitisele järgnevate ja omavahel seotud toimingute ahel, mis algab kontrollitava isiku valimisega ning lõpeb tuvastatud faktide ja asjaolude kohta kontrollakti koostamisega ja kontrolli lõpetamise teate vormistamisega või vajadusel maksuotsuse väljastamisega. Maksumenetluse eesmärgiks on kontrollida maksukohustuslase maksuarvestust.

Maksumenetlust alustatakse teate või korraldusega. Juhul kui kontrolli alustamisel isikult kohe täiendavat teavet või dokumente ei nõuta, siis alustatakse teatega. Juhul kui kontrolli alustamisel nõutakse ka selgitusi, dokumente vms, siis alustatakse maksukontrolli korraldusega. Teade ja korraldus on haldusaktid, mis tekitavad õigussuhte ja on koormava sisuga. Väljastatava korraldusega tuleb piiritleda kontrollitavad

maksud, kontrolli periood ning vaidlustamise tingimused. Vastavalt MKS § 59 lõikele 2 jaguneb kontroll üksikjuhtumite kontrolliks (§§ 60-72[1]) ja üldkontrolliks ehk revisjoniks (§§ 73–81). Lähtuvalt maksuhalduri otsustuspädevusest, on tal võimalik otsustada, kas maksumenetlus viia läbi kui üksikjuhtumi kontroll või kui revisjon.

MKS ei sätesta revisjoni ja üksikjuhtumi kontrolli täpset definitsiooni. Nende sisu ja erinevust avavad eelkõige neid kontrolliliike reguleerivad sätted. Kahe kontrolliliigi erinevus seisneb kontrolliobjekti mahus ja kontrolli eesmärgis (maksukohustuslase tegevus tervikuna, s.t kõik maksukohustusega seotud asjaolud või pigem konkreetse maksu või tehingu maksustamise asjaolud). Seetõttu on üksikjuhtumi kontroll suunatud pigem selgelt piiritletud ringi küsimuste lahendamisele, revisjon aga põhjalikemate, mahukamate ja komplekssemate küsimustele vastuse leidmiseks. Algselt viidi revisjone läbi ka maksukohustuslase majandus- ja kutsetegevuse asukohas viibides, mis tegi sellest maksumaksja jaoks ka koormavama kontrolliliigi.

5.2 Probleemi kirjeldus

Üksikjuhtumi kontrolli puhul kinnitatakse või lükatakse ümber juba enne kontrollimise algust teadaolev asjaolu. Revisjoni käigus kontrollitakse maksumaksja tegevust tervikuna. See võib hõlmata üht või mitut maksu, üht või mitut maksustamisperioodi või olla piiritletud konkreetsete asjaolude väljaselgitamisega. Ühte või mitut maksu, ühte või mitut maksustamisperioodi või konkreetsete asjaolude väljaselgitamisega võib olla piiritletud ka üksikjuhtumi kontroll. Nii revisjoni kui ka üksikjuhtumi kontrolli käigus tuleb maksuhalduril välja selgitada kõik maksukohustusega seotud asjaolud, sealhulgas nii maksukohustust suurendavad kui ka vähendavad asjaolud.

Kuna üksikjuhtumi kontrolli reguleerivad menetlusnormid on kohaldatavad ka revisjoni puhul, võib üksikjuhtumi kontrolli ja revisjoni eristamine osutuda tegelikkuses problemaatiliseks. MKS § 59 lg 2 eristab küll terminoloogiliselt üksikjuhtumi kontrolli revisjonist, kuid jätab nendevahelise piiri häguseks. Seetõttu võib olla raske hinnata, kas maksuhalduri poolt maksukohustuslase maksuarvestuse õigsuse kontrollimiseks läbiviidav kontroll on üksikjuhtumi kontroll või on tegu sisult revisjoniga.

Riigikohus on märkinud, et üksikjuhtumi kontrolli ja revisjoni sisuline eristamine ainult kontrolli ulatuse alusel on võimatu. Eristamine sõltub hinnangust, kas maksukohustuslase tegevuse kontrollimisel on tegemist enamkoormava meetmega või mitte. Kui asjaolud ja tõendid on erisuunalised, viidates sisuliste tunnuste osas nii üksikjuhtumi kontrollile kui ka revisjonile, siis on oluline ka see, kuidas kontroll on vormistatud ning kuidas menetlus toimus.[5] Seetõttu ei sõltu revisjoni kui enam koormava menetlusliigi eristamine üksikjuhtumi kontrollist mitte ainult selle kaudu, mitut kuud või maksuliiki kontrollitakse, vaid kuivõrd koormav on tegevus maksumaksja jaoks.[6]

Maksumenetluse üldpõhimõtetest lähtuvalt keskendutakse maksumenetluse läbiviimisel kuluefektiivsusele, maksumaksjat vähemkoormavate menetlusliikide kasutamisele ning võimalikult hiljutisemate maksuperioodide kontrollimisele. Enamus läbiviidavaid kontrolle on üksikjuhtumi kontrollid. Revisjon algatatakse, kui maksuhaldur peab uurimisprintsiibist ja kaalutlusõigusest lähtuvalt erinevate asjaolude tõttu vajalikuks ebamugavama ja kulukama menetlustoimingu valimist. Praktikas esineb seda harva. Näiteks alustas MTA 2015. aastal 13 000 maksukontrolli, millest 8 olid revisjonid. 2016. aastal alustati 7077 kontrolli, millest 9 olid revisjonid.

Majanduskeskkonna muutustest ning tehniliste lahenduste arengust lähtuvalt on muutunud kontrollmenetluste läbiviimise võimalused. Maksuhaldur haldab palju rohkem informatsiooni, mille põhjal alustada kontrollmenetlust või mitte. Rohkema informatsiooni valdamise tõttu saab konkreetsemalt piiritleda asjaolusid, mis vajavad täiendavat kontrollimist. Seetõttu on mõistetav, miks kontrollmenetluste valiku juures domineerib üksikjuhtumi kontroll. Revisjon on tegelikkuses minetanud oma algse tähenduse.

[5] RKHKo 06.06.2005, nr 3-3-1-20-05.
[6] http://www.maksumaksjad.ee/modules/smartsection/item.php?itemid=128

Reeglina keskendubki MTA konkreetsele tehingule või kindlaksmääratud perioodi katvale maksukohustusele, mille uurimiseks revisjoni ei ole vaja läbi viia. Seda menetlust alustatakse vaid erandjuhtudel.

Tuginedes eelnimetatud asjaoludele vajab kehtiv regulatsioon ühtlustamist, mis võimaldaks paremini arvestada muutunud olustikega. Muudatus tagaks majanduse ja infotehnoloogia arengust lähtuvate mõjudega arvestamise kontrollimenetluse läbiviimisel, samas oleksid maksukohustuslase õigused kaitstud revisjoni regulatsiooniga samadel tingimustel.

5.3 Eesmärk ja saavutatava olukorra kirjeldus

Riigikohtu selgituste järgi eristab revisjoni üksikjuhtumi kontrollist asjaolu, mille järgi revisjon on koormavam kontrolliliik. Seetõttu peaks maksuhalduril lasuma toimingute tegemisel suurem selgitamiskohustus. Tegelikkuses võivad maksumaksja jaoks olla nii üksikjuhtumi kontroll, kui ka revisjon sarnaselt koormavad. Kuna üksikjuhtumi kontrolli ja revisjoni läbiviimisel on maksukohustuslasel mõnevõrra erinevad õigused ja kohustused, võib vaidluse korral olla keeruline hinnata, millised MKS normid tema suhtes kohaldamisele kuuluvad. Maksumenetluse läbiviimisel võib seetõttu esineda olukordi, mis põhjustavad tarbetuid vaidlusi.

Muudatuse eesmärk on kehtestada senise revisjoni ja üksikjuhtumi kontrolli asemel üks ja ühtne kontrolliliik - maksukontroll. MKS §§ 60-72[1] sätestatud üksikjuhtumi kontrolli kui ka revisjoni käigus teostatavate menetlustoimingute regulatsiooni olemuslikku sisu ei muudeta. MKS 7. peatükis sätestatud revisjoni läbiviimist reguleerivad sätted tunnistatakse kehtetuks ning asendatakse ajakohastatud kujul maksukontrolli menetlust reguleeriva normistikuga. Kuna osad seni revisjoni läbiviimist reguleerivad sätted on asjakohased ka ühtse kontrolliliigi puhul, võetakse vajalikud revisjoni läbiviimist reguleerivad sätted üle maksukontrolli regulatsiooni. Maksukontrolli regulatsiooni võetakse üle kõik maksukohustuslase õiguste kaitset puudutav. Peamine lähtepunkt ühtse kontrolliliigi loomisel on olukord, kus seni MKS sätestatud maksukohustuslase menetluslikud tagatised jäävad vähemalt samale tasemele seni revisjoni läbiviimisel kehtinud tagatistega. Seetõttu lähtuksid kõik tulevased kontrolltoimingud maksuhalduri kõrgendatud selgitamiskohustusest.

Ühtlasi toimus varasemalt revisjoni faktiliselt maksukohustuslase ametiruumides, maksukohustuslase juures füüsiliselt kohapeal viibides ning ettevõtte asukohas dokumente uurides. Tänasel päeval ei esine praktikas enam vajadust selle järgi, et maksukohustuslane peaks olema kohustatud võimaluse korral tagama revidendile revisjoni läbiviimiseks kohase tööruumi või töökoha. Elektrooniline asjaajamine on muutnud olukorda ning seda peaks paremini arvestama ka kehtiv maksukontrolli regulatsioon. Näiteks on revisjoni lõpus ette nähtud ka lõppvestluse läbiviimine. Praktikas piisaks, kui maksuhaldur informeerib maksukohustuslast tema suhtes läbi viidava menetluse asjaoludest, tema õigustest ja kohustustest, ning tagab ärakuulamisõiguse kogu menetluse käigus. Reaalsuses suhtleb maksuhaldur maksukohustuslasega juba praegu kogu menetluse vältel ning annab selgitusi menetluse kohta. Ühe ja ühtse maksukontrolli kehtestamisega oleks võimalik tagada täiendavalt maksukohustuslase parem informeeritus ning tema õiguste kaitse, kuna maksuhaldur peab järgima revisjonile omast kõrgendatud standardit selgituskohustuste täitmisel. Maksumaksja parem informeeritus annab temale võimaluse olla kursis menetluse hetkeseisuga, sh olla paremini ja selgematel alustel informeeritud menetlusega kaasnevate õigustest ja kohustustest.

5.4 Probleemi alternatiivsed lahendusvõimalused

Senise revisjoni ja üksikjuhtumi kontrolli asemel ühtse kontrolliliigi kehtestamine kaotaks maksukohustuslase jaoks ebaselguse, millist kontrolli maksuhaldur maksukohustuslase suhtes läbi viib ning millised õigused ja kohustused talle MKS-st rakenduvad. Kuna tuvastatav on regulatsiooni kaasajastamise vajadus, ei ole probleemi võimalik lahendada mitteregulatiivsete lahendustega ega olemasoleva regulatsiooni parema rakendamise kaudu. Seadus peaks arvestama maksumenetluse tänapäevaste vajadustega ja käsitlema maksukontrolli instituuti kompaktsemalt.

5.5 Regulatiivsed võimalused ja nende põhiseaduslikud raamid

Muudatuse tulemusena kehtestatakse senise revisjoni ja üksikjuhtumi kontrolli asemel üks ja ühtne kontrolliliik ning luuakse selle tarbeks MKS uus peatükk, milles esitatakse kontrolli läbiviimise alused ning

maksukohustuslase ja maksuhalduri menetluslikud õigused ja kohustused. Kehtivas MKS redaktsioonis on üksikjuhtumi kontrolli toimingud reguleeritud 6. peatükis ning revisjoni läbiviimist reguleerivad sätted on esitatud 7. peatükis. Ühe ja ühtse maksukontrolli loomisel on eesmärgiks olukord, kus seni MKS-s maksukohustuslasele tagatud menetluslikud garantiid jääksid samale tasemele revisjoni läbiviimisel kehtivate tagatistega. MKS-s sätestatud ning hetkel nii üksikjuhtumi kontrolli, kui ka revisjoni käigus teostatavaid menetlustoiminguid puudutava regulatsiooni põhimõttelist olemust ei muudeta. Täpsustatud kujul võetakse vajaminevas osas üle MKS §§ 73-81 kehtestatust kontrolli eesmärgi ja ulatuse määratlemine, kontrollist teavitamine, maksukohustuslase ning maksuhalduri õigused ja kohustused kontrolli läbiviimise ajal, seletuste võtmine, dokumentide kontrollimine, äravõtmine ja muude toimingute teostamine ning kontrolli lõpetamise kord.

MKS § 10 järgi on maksuhalduri ülesandeks kontrollida maksuseaduste täitmist. Maksuhaldur viib menetluse läbi võimalikult lihtsalt, kiirelt ja efektiivselt, vältides üleliigseid kulutusi ja ebamugavusi, järgides sealjuures haldusmenetluse üldpõhimõtteid ja tagades menetlusosaliste õiguste kaitse. PS § 14 järgi on õiguste ja vabaduste tagamine seadusandliku, täidesaatva ja kohtuvõimu ning kohalike omavalitsuste kohustus. Sellega peab ka maksukontrolli läbiviimisel arvestama. Menetlus tuleb läbi viima eesmärgipäraselt ning isiku jaoks üleliigseid kulutusi ja ebameeldivusi vältivalt. Senise revisjoni ja üksikjuhtumi kontrolli asemel ühtse kontrolliliigi kehtestamine arvestab selle põhimõttega. PS §-st 14 tulenevat õigust ei riivata laiendavalt, kui hetkel kehtiv regulatsioon juba võimaldab, kuna MKS sätestatud maksukohustuslase menetluslikud tagatised jäävad vähemalt samale tasemele seni revisjoni läbiviimisel maksukohustuslasele kehtinud tagatistega.

5.6 Mõjutatud isikud

Sihtrühmaks on MTA töötajad, kes viivad läbi maksumenetlusi ning maksukohustuslased, kelle maksuarvestuse õigsuse kontrollimiseks algatatakse maksumenetlus. Muudatus on sihtrühmadele pigem positiivne, kuna üksikjuhtumi kontrolli ja revisjoni sisuliseks eristamiseks puuduks tulevikus täiendav vajadus. Maksukohustuslasel oleks üheselt selge, et tema õigused ja kohustused on tagatud maksukontrolli teostamisel algusest peale samal tasemel nagu need oleks revisjoni läbiviimisel.

5.7 Mõjude eelanalüüs

Sihtgrupp I

Regulatsiooni muutmine ei too maksukohustuslastele kaasa uusi kohustusi ega nõua neilt täiendavaid tegevusi. Muudatuste mõju ning selle ulatus on väike, kuna tegemist on eelkõige menetlustehnilise muudatustega, mis ei nõua maksukohustuslaselt ümberkorralduste tegemist. Muudatus ei ole sisult keeruline, mistõttu ei kulu täiendavat aega ka kohanemiseks. Menetlus muutub maksukohustuslaste ja nende esindajate jaoks õiguslikult selgemaks. Muudatusega ei kaasne ka eeldatavalt kohanemisraskusi. Mõju avaldumise sagedus on väike, kuna maksukohustuslane puutub uue regulatsiooniga kokku üksnes juhul, kui maksukohustuslase maksuarvestuse õigsuse kontrollimiseks on algatatud maksumenetlus. Ebasoovitavate mõjude kaasnemise riski ei tuvastatud.

Sihtgrupp II

Muudatusega kaasneb mõju riigiasutuste korraldusele. Muudatuse tulemusena ei tule maksuhalduril oma töökorraldust oluliselt muuta, kuna ka hetkel viib maksuhaldur läbi maksukohustuslase maksuarvestuse õigsuse kontrollimiseks maksumenetlusi, tagades maksukohustuslaste õigused revisjoni läbiviimisele nõutaval tasemel. Kuigi mõningal määral võib ühtse kontrolliliigi kehtestamisel suureneda maksuhalduri selgitus- ja põhjendamiskohustus, on hinnanguliselt mõju ulatust väike. Mõju avaldumise sagedus on pigem keskmine, kuna maksuhaldur viib pidevalt läbi maksumenetlusi, praktikas juba viisil, mis vastab paljuski väljatöötamiskavatsuses toodule. Muudatustega kohanemisele suunatud tegevusteks puudub vajadus.

Mõju olulisus

Muudatuse tulemusena muutub regulatsioon selgemaks ja osapooltele arusaadavamaks. Seetõttu ei kaasne sihtrühmadele märkimisväärset mõju. Suuri põhimõttelisi muudatusi ei järgne. Ühtlustamine arvestab

põhiseaduslike raamidega. Maksukohustuslaste õiguste täiendavat riivet ei kaasne, kuna üksikjuhtumi kontrolli puudutavale osale laienevad revisjoniga kaetud põhimõtted.

VI Vastutusmenetlus

6.1 Vastutusmenetluse regulatsiooni täiendamine

6.1.1 Kehtiv regulatsioon

MKS § 8 sätestab üldreegli, mis kohustab juriidilise isiku seaduslikku esindajat tagama esindatava seadustest tulenevate kohustuste tähtaegse ja täieliku täitmise. Reeglina täidetakse kohustused esindatava vara arvel. Juhul, kui esindaja on oma tahtliku või raskest hooletusest tingitud tegevusega põhjustanud esindatava maksuvõla, mida viimasel ei ole võimalik tasuda, on põhjendatud nõuda kohustuse täitmist isikult, kes oli vastutav kohustuste täitmise eest.

MKS § 10 lõige 2 punkt 3 kohustab maksuhaldurit omal initsiatiivil kontrollima MKS ja maksuseaduste täitmist ning nõudma sisse maksuvõlad. MKS § 96 sätestab volitusnormi vastutusotsuse tegemiseks, reguleerides peamiselt otsuse tehnilisi üksikasju ning otsuse tegemise aegumistähtajaga seonduvat (lisaks MKS § 99 lõige 3). Üksikud MKS paragrahvid (§§ 33, 104, 115, 118, 132, 136[1] ja 137) täpsustavad, et vastutusotsusele kohaldatakse tagastusnõude tekkimise, intresside arvestamise, sundtäitmise jms juhtudel maksuotsusega sama korda.

Kolmandate isikute vastutuse üldnormid on sätestatud üldsõnaliselt MKS §§-des 40 ja 42.

6.1.2 Probleemi kirjeldus

MKS-s on sätestatud maksuvõla eest vastutava isiku suhtes tehtava vastutusotsuse instituut, kuid puudub vastutusmenetluse üksikasju reguleeriv normistik, mis arvestaks vastutusmenetluse eripäradega. MTA on seni tuginenud analoogia korras üksikjuhtumi kontrolli sätetele ning paljudel juhtudel on riigi ja füüsilise isiku õiguste ja kohustuste vahelise vahekorra väljaselgitamine jäänud kohtute kanda. Praktikas tekitab enim vaidluseid vastutusmenetluse olemus, selle alustamise ning lõpetamise hetk, menetlusse kaasatavate isikute ring ning maksuhalduri ja isikute õigused ja kohustused.

Juhatuse liikme vastutuse menetlemine on võrreldes äriühingu üksikjuhtumi kontrolliga spetsiifiline haldustegevus. Nii näiteks on lõplikuks äriühingu maksuvõla eest vastutavaks isikuks võrreldes äriühingu üksikjuhtumi kontrolliga füüsiline isik. Haldusakti andmise eeltingimuseks on äriühingu maksuvõla olemasolu, mida ei ole õnnestunud ühingult sisse nõuda ning maksuvõla tekkimine juhatuse liikme tahtluse või raske hooletuse tõttu. Arvestades erisusi nende menetluste läbiviimisel, on sageli keerukas orienteeruda kehtivas seaduses paiknevates äriühingu maksukontrollile viitavates normides.

Peamised probleemid menetlusnormidega:
a) vastutusmenetluse osaliste ring ning nende õigused ja kohustused on selgelt määratlemata;
b) vastutusmenetluse käigus läbi viidavate menetlustoimingute ring on selgelt määratlemata;
c) ebapiisavalt on reguleeritud vastutusotsuse tegemise eelselt isiku ärakuulamisõiguse tagamise viis;
d) puudub vastutusmenetluse lõpetamise (aegumise) regulatsioon.

Näiteks ei tulene seadusest ühest vastust küsimusele, kas vastutusmenetlust võib alustada, kui äriühingu maksuvõla kontrollimine on veel pooleli[7]. Samuti ei ole selge, kas vastutusotsuse võib kätte toimetada pärast

[7] RKHKm 09.10.2013 nr 3-3-1-27-13, p 17.

äriühingu õigusvõime lõppemist või tuleb see kätte toimetada enne äriühingu registrist kustutamist[8]. MKS-s on reguleerimata, kas ning milline eraldiseisev tähendus on maksuotsusel, millega äriühingu maksuvõlg tuvastati, – kas maksuhaldur võib maksuotsust pidada eelhaldusaktiks või mitte?[9] Paljud õiguslikud põhimõttelist laadi probleemid on leidnud lahenduse kohtupraktikas (nt küsimus sellest, kas enne äriühingu õigusvõime lõppemist piisab vastutusotsuse tegemisest või loeb vastutusotsuse kättetoimetamise hetk), kuid ettevõtjatel ega maksuhalduril ei ole kindlust, et kohtute pakutud lahendusi halduspraktikas igal juhul arvesse võetakse, mistõttu kerkivad sarnased vaidlused sageli korduvalt üles.

Peamised probleemid kolmanda isiku vastutuse alusega:
a) reguleerimata on juhud, mil maksuvõla eest on vastutavad kahe või enama järjestikuse juhatuse koosseisu liikmed;
b) reguleerimata on juhud, mil vastutus tekib eraõiguse (st mitte maksuõiguse) sätete rikkumise tõttu. Näiteks Riigikohtu[10] seisukoha järgi saab eraõiguslike sätete rikkumise korral isik vastutada vaid otsese tahtluse, mitte raske hooletuse korral;
c) lepingu alusel maksukohustuse ülevõtmise normistik on liiga üldsõnaline.

6.1.3 Eesmärk ja saavutatava olukorra kirjeldus

Eesmärgiks on suurema õiguskindluse tagamine vastutusmenetluse läbiviimisel nii puudutatud isikute, kui ka maksuhalduri jaoks. Vastutusmenetluses on põhimõttelisi erisusi võrreldes haldusmenetlusega ja ka üksikjuhtumi kontrolli menetlusega. Vastutusmenetluse tulemusena kohustatakse füüsilist isikut tasuma raskest hooletusest või tahtlikult põhjustatud äriühingu maksuvõlga. Seadus peaks looma maksumenetluse ja vastutusmenetluse läbiviimiseks ühtsed ja selged menetluslikud alused ning selgesõnaliselt väljendatud erandid.

Suuremat õigusselgust võimaldab vastutusmenetluse eriregulatsioon MKS-s, milles on kirjeldatud maksuhalduri õigused ja kohustused vastutusmenetluse läbiviimisel, samuti menetlusega seotud isikute subjektsus ja nende õigused ja kohustused.

Muudatustega tuleb saavutada maksuvõla tekitamise eest vastutuse ühtsem kohaldamine, mis arvestab kohtupraktikas väljakujunenud reeglitega:
a) eraõigusliku ja maksuõigusliku rikkumise toime pannud isikud vastutavad maksuvõla tekkimise eest samadel alustel;
b) solidaarne vastutus maksuvõla eest (sh sundtäitmise korral) on selgelt reguleeritud;
c) seaduses sätestatud tingimustel on lepingu alusel võimalik üle võtta vastutus teise isiku maksuvõla eest.

6.1.4 Probleemi alternatiivsed lahendusvõimalused

Mitte midagi tegemine

Kehtiva piiratud vastutusmenetluse normide kohaldamine enamasti maksumenetluse analoogia ja haldusmenetluse üldreeglite põhjal tekitab hulgaliselt kohtuvaidlusi, mis on ressursimahukad nii ettevõtjate, kui ka riigi jaoks.

MKS normid ei võimalda lepinguga võtta üle vastutust teise isiku maksuvõla eest. Mitte midagi tegemine lahendust ei võimalda.

Parem rakendamine

MTA kohaldab kehtivat regulatsiooni nii hästi kui võimalik, kuid normide piiratud maht toob paratamatult kaasa jätkuvaid (kohtu)vaidluseid maksukohustuslastega ning paljudele probleemidele lahendusi ei paku.

---

[8] RKHKo 04.12.2009 nr 3-3-1-75-09, p 11.
[9] RKHKo 3-3-1-17-13, p 17.
[10] RKHKo 19.12.2013 nr 3-3-1-37-13.

6.1.5 Regulatiivsed võimalused ja nende põhiseaduslikud raamid

Uus regulatsioon tooks maksuhaldurile ja vastutusmenetlusele allutatud isikutele selguse nende õiguste ja kohustuste osas.

Vaidluseid aitab ära hoida ka selgem lepingulise vastutuse regulatsioon (nt ettevõtte ülemineku korral).

Muudatustega antakse maksuhaldurile senisest täpsemad menetlusjuhised, mis muudavad maksuhalduri tegevuse läbipaistvamaks. See parandab õigusselgust ja annab maksukohustuslastele suurema õiguskindluse tema suhtes rakendatavate meetmete ulatuse õiguspärasuse osas, samuti tagab tõhusamalt isiku õiguse õiglasele menetlusele.

Muudatused võtavad arvesse kohtupraktikas kinnistunud õiguspäraseid ja proportsionaalseid põhimõtteid, mida praegu juba järgitakse, kuid mis on MKS-s reguleeritud üldsõnaliselt või üldse reguleerimata.

Vastutusmenetluse menetlusnormidest on seaduse eraldi jaos vaja sätestada:
a) vastutusmenetluse alustamise alus ja kord;
b) isikute menetlusse kaasamise põhimõtted ja viisid;
c) võimalikud tõendamise erisused võrreldes maksumenetlusega;
d) ärakuulamisõiguse tagamise põhimõtted;
d) vastutusmenetluse lõppemise (sh aegumise) alused;
e) vastutusotsuse vormi ja sisu nõuded;
f) kohustuste täitmist tagavate toimingute kohaldamise alused.

Kolmanda isiku vastutuse alusega seoses on MKS-s vaja sätestada:
a) juriidilise isiku maksuvõla eest vastutavate isikute solidaarvastutuse kord ning vastutuse ulatuse põhimõtted maksuvõla sundtäitmise korral;
b) MKS § 42 lepingulise vastutuse selgemad alused.

Vastutusmenetluse läbiviimine on puutumuses ettevõtlusvabaduse ning omandiõiguse riivega[11].

Ettevõtlusvabaduse tuumaks on riigi kohustus mitte teha põhjendamatuid takistusi ettevõtluseks ja seda vabadust riivab iga abinõu, mis takistab, kahjustab või kõrvaldab mõne ettevõtlusega seotud tegevuse[12].

Olukorras, kus piiratakse isiku õigust oma omandit vabalt kasutada, on tegemist PS §-ga 32 tagatud omandiõiguse riivega[13] (vrd ka Riigikohtu otsuses[14] käsitletud ärikeeldu kui omandi kasutamise riivet).

Vastutusmenetluse regulatsiooni sissetoomine seadusesse iseenesest täiendavat põhiõiguste- või vabaduste riivet kaasa ei too, kuna kontseptuaalseid muudatusi menetlusreeglites ei plaanita.

6.6 Mõjutatud isikud

Sihtrühmaks on MTA ning isikud, kelle tegevus on (tahtlusest või raskest hooletusest tingitult) kaasa toonud äriühingu maksuvõla ning isikud, kes vastutavad maksukohustuslase kohustuste täitmise eest lepingu alusel.

---

[11] Vastutusmenetlus võimaldab arestida äriühingu maksukohustuse täitmise tagamiseks maksuvõla tekkimise eest vastutava isiku vara. Seega toob regulatsioon kaudselt kaasa ka omandiõiguse riive. Näiteks on RKPJK pidanud võimalikuks, et riigipoolne keeld ehitiste või nende osade tsiviilkäibeks võib rikkuda õigust omandit vabalt käsutada (RKPJKo 22.06.2000 nr 3-4-1-7-00, p 13). Kui midagi võib omandipõhiõigust rikkuda, siis järelikult on tegemist selle riivega. Esiletõstmist väärib RKKK hiljutine mõttekäik, et vara arestimine riivab omandipõhiõigust, „kuna sellega piiratakse omaniku õigust oma vara käsutada" (RKKKm 20.02.2012 nr 3-1-1-1-12, p 16).
[12] RKPJKo 28.04.2000 nr 3-4-1-6-00, p 11.
[13] RKPJKo 17.04.2012 nr 3-4-1-25-11, p 35.
[14] RKTKm 22.02.2010 nr 3-2-1-124-09, 15.

6.7 Mõjude eelanalüüs

Sihtgrupp I
Muudatus avaldab mõju kõikidele ettevõtjatele, kellel on tekkinud maksuvõlg, mille tekkimise asjaolusid on maksuhalduril põhjust lähemalt uurida. Maksuhalduri hinnangul jääb muudatuste mõjusfääri ligikaudu 5% maksukohustuslastest. Samuti avaldab muudatus mõju selliste ettevõtete registreeritud juhtidele, tegelikele juhtidele või kolmandatele isikutele, kes vastutavad äriühingu maksukohustuse täitmise eest seaduse või lepingu alusel. Sihtrühma suurus võrreldes ettevõtjate ja nende juhtide koguarvuga on väike. Muudatus tervikuna ei too ettevõtjatele kaasa senisest erinevaid kohustusi ega tegevusi.

Sihtgrupp II
Muudatus avaldab mõju MTAle. Sihtrühma suurus võrreldes riigiasutuste koguarvuga on väike. Puudutatud ametnike arv on võrreldes MTA ametnike koguarvuga väike. Muudatus hõlbustab maksuhalduri tööd (vähem vaidluseid ning parem läbipaistvus), kuid ei too kaasa sisulisi muudatusi senises töös. Halduskoormus võib väheneda, kui maksukohustuse täitmise eest vastutavate isikute käitumine paraneb. Negatiivseid mõjusid muudatused maksuhaldurile kaasa ei too.

Muudatused toetavad maksulaekumiste kasvu, kuna võimaldavad maksuvõla tasumist tõhusamalt nõuda isikult, kes on vastutuse võtnud lepinguga. Lisaks on muudatusel positiivne üldpreventiivne mõju maksukäitumisele.

Mõju olulisus
Muudatustel on positiivne koondmõju ettevõtluskesskonnale, ettevõtete tegevusele ja riigiasutuste korraldusele ning toob kaasa vähese halduskoormuse. Keskmine mõju on muudatustel sageduse osas.

MTA koostöös Rahandusministeeriumiga analüüsib pidevalt kasutusel olevate maksude laekumist tagavate tegevusmeetodite tõhusust ning kaasnevate mõjude proportsionaalsust. Eraldiseisvat või suuremat analüüsi vastutusmenetluse regulatsiooni osas ei ole plaanis läbi viia.

6.2 Ühingu tegeliku juhi vastutus

6.2.1 Kehtiv regulatsioon
MKS § 8 sätestab üldreegli, mis kohustab juriidilise isiku seaduslikku esindajat tagama esindatava seadustest tulenevate kohustuste tähtaegse ja täieliku täitmise. Reeglina täidetakse kohustused esindatava vara arvel. Juhul, kui esindaja on oma tegevusega põhjustanud esindatava maksuvõla, mida viimasel ei ole võimalik tasuda, on põhjendatud nõuda kohustuse täitmist isikult, kes oli vastutav kohustuste täitmise eest.

Kehtiva MKS §§-d 8, 40 ning 96 näevad ette vastutusotsuse tegemise, kui seaduslik esindaja, tegevjuht või vara valitseja rikub tahtlikult või raskest hooletusest tema suhtes kehtivaid MKS-st või maksuseadustest tulenevaid rahalisi või mitterahalisi kohustusi. Vastutusmenetluse kui haldusmenetluse läbiviimisel lähtub maksuhaldur MKS-st, haldus- ning maksuõiguse üldpõhimõtetest ja seadusliku esindaja süü tuvastamisel võlaõigusseadusest.[15] Legaliteedi põhimõttest ning MKS § 128 lõikest 1 tulenevalt on maksuhalduril kohustus maksuvõlad sisse nõuda.

Tegevjuhi mõiste kehtivas MKS-s on seotud juriidilise isiku staatust mitteomavate isikute ühendusega (MKS § 8 lõige 2), mistõttu juhatuse liikmena vormistamata tegevjuht ei vastuta ühingu seaduslikule esindajale omaste kohustuste (näiteks deklareerimiskohustus) rikkumise eest. MKS-s ei ole reguleeritud vastutust

[15] MKS § 40 lg 4; RKHKo 12.12.2012 nr 3-3-1-23-12 p 14: […] Kolleegiumi arvates käsitletakse võlaõigussuhetes ja karistusõiguses tahtlust erinevalt. […] Seadusliku esindaja süü tuvastamisel seoses vastutusotsusega pole karistusõigusliku kaudse tahtluse konstruktsioon kasutatav. […].

juriidiliste isikute üle mõjuvõimu omavatele isikutele (faktilistele juhtidele), kes ei ole äriregistri järgi seaduslikud esindajad, kuid kes äriühingut täielikult või osaliselt kontrollides teevad toiminguid või tehinguid, mis põhjustavad maksuvõla.

6.2.2 Probleemi kirjeldus

Kehtivast regulatsioonist tuleneb, et ühelt poolt kohustab MKS maksuhaldurit sisse nõudma tasumata maksuvõlad, kuid teisalt piirab äriühingu tasumata maksuvõla sissenõudmise võimaluse üksnes isikutega, kes tegelikkuses ei pruugi olla üldse või peamised maksukahju põhjustajad.

Maksuhalduri praktikas tuleb ette, et formaalsed juhatuse liikmed on varatud ning juhitavast ühingust ülevaadet mitte omavad füüsilised isikud ja reaalseks pettusest kasusaajaks või selle organiseerijaks on faktiline juht – isik, kes on maksukahju tekitamise tegelik põhjustaja ning kes omab kogu ühingu tegevuse (sh juhatuse liikme staatuse üle) või üksiku tehingu või toimingu üle ühingus faktilist mõjuvõimu. Lisaks on olukordi, kus faktiline juht tegutseb vähem aktiivse juhatuse liikme kõrval volikirja alusel või vastuolus sellega, ületades volikirja piire juhatuse liikme teadmisel või teadmiseta.

Näiteks esineb olukordi, kus maksuhaldur tuvastab, et ühingu nimel tegutsedes rikub maksuseaduseid tegelik juht, kelle tegevust aktsepteeris passiivne ainuosanikust juhatuse liige, kes ühingu juhtimisotsustes ning tehingute tegemisel ise aktiivselt ei osalenud. Maksuhaldur teeb tegelikule juhile solidaarse vastutusotsuse, käsitledes teda äriühingu seadusliku esindajana, mida toetab maksuhalduri hinnangul muuhulgas juhatuse liikme antud volikiri tehingute tegemiseks. Riigikohus ei ole sellist juhtumit menetlusse võtnud. Kohtute hinnangul ei saa tegelikule juhile vastutusotsust kehtiva MKS järgi teha, sest ta ei ole olnud registrikaardil juhatuse liige.[16]

Faktilise ühingujuhi vastutuse reguleerimata jätmine soosib variisikute kasutamist ja avaldab negatiivset mõju ausale maksu- ning konkurentsikeskkonnale, mis omakorda raskendab formaalsete juhatuse liikmetega äriühingutelt maksukontrollides teabe ning dokumentide saamist ning loob hilisemates vastutusmenetlustes vastutavate isikute ringi määratlemisel ebaselguse.

Kohtud on asunud seisukohale, et kehtiv regulatsioon ei võimalda juriidilise isiku faktilise juhi vastutusele võtmist ning see ei ole sisustatav kehtivas seaduses nimetatud tegevjuhi regulatsiooni kaudu.[17]

Sellest tulenevalt on maksuhaldur praktikas pidanud vastutusotsuse tegemisest loobuma isikute suhtes, kes tegelikult äriühingut tervikuna või osaliselt kontrollivad ning äriühingu nimel teadlikult toimingute või tehingute tegemisega maksukahju tekitavad. Samas on mitmetel juhtudel tahtliku kahju tekitamine faktilise juhi poolt osutunud ilmseks – näiteks suures summas sularaha väljavõtmine faktilist mõjuvõimu omava isiku poolt enda isiklikuks rikastamiseks, mille seost ettevõtlusega ei ole juhatuse liige osanud põhjendada.

Vaatamata viidatud lahenditele ja seadusandlikele takistustele vastutavate isikute määratlemisel, on Riigikohus soosinud võimalust analüüsida äriseadustiku (edaspidi *ÄS*) kohase seadusliku esindaja kõrval ka nende isikute tegevust, kes tegelikult äriühingut juhtinud on. Riigikohtu hinnangul on rangelt vaid ÄS alusel vastutavate isikute kindlaksmääramine kaudselt õigusrikkumise aktsepteerimine.[18]

6.2.3. Eesmärk ja saavutatava olukorra kirjeldus

Eesmärgiks on ausama konkurentsi ning maksukeskkonna loomine, samuti õiguskindluse ning õigusselguse saavutamine, nähes seaduse tasandil ette haldusõigusliku vastutuse isikule, kes tegelikkuses on ühingu maksuvõla põhjustajaks. Seeläbi muutub tõhusamaks maksutulude laekumise tagamine kui avalik huvi. Väheneb variisikute kasutamise atraktiivsus. Nii muutub ühingu maksuvõlgade eest vastutavate isikute ring selgemaks ja keerulisem on seadusliku esindaja ülesannete delegeerimise kaudu tekitada olukord, kus

[16] Tallinna Ringkonnakohtu 21.06.2016 otsus asjas nr 3-15-628.
[17] Tallinna Ringkonnakohtu 04.12.2014 määrus asjas nr 3-14-51644.
[18] RKKKo 27.02.2003 nr 3-1-1-12-03 p 9.3.

puuduvad vastutavad isikud. Samuti soosib saavutatav olukord majandusalaste süütegude (rahapesu) ning terrorismi rahastamise efektiivsemat tõkestamist.

Kuigi esineb vajadus faktilistele ühingujuhtidele vastutuse reeglite sätestamiseks, tuleb ühtlasi maandada risk, et ühinguga äriliselt seotud isikud ei mõista, milline tegevus võib tuua kaasa füüsilise isiku tasandil nende vastutuse ühingu maksuvõla eest ja teiseks, et maksuhaldur asub liiga kergekäeliselt äriühinguga seotud isikutele vastutusotsuseid tegema.

Esiteks piiratakse kavandatava regulatsiooniga faktilise juhi vastutus üksnes tahtliku tegutsemise korral. Teiseks, faktilise juhi vastutusele võtmiseks tuleb maksuhalduril tuvastada faktilise juhi poolt toime pandud konkreetne rikkumine, mis on põhjuslikus seoses äriühingul tekkinud maksuvõlaga. Ka seaduslike esindajate osas tuleneb selline regulatsioon kehtivast seadusest ning halduskohtute järjepidevast praktikast, seejuures on menetluses tõendamiskoormus maksuhalduril. Kolmandaks, kavandatava regulatsiooniga sätestatakse faktilise ühingujuhi instituudi legaaldefinitsioon, mis hõlmab osalise või täieliku mõjuvõimu omamise elementi äriühingu tehingu või toimingu üle ja põhjuslikku seost maksukahju põhjustamisega.

Seega tuleb muudatusega saavutada olukord, kus ühingu faktiline juht haldusõiguslikult vastutab tahtlikult tekitatud maksukahju eest samadel alustel ja ulatuses nagu registrikaardile kantud juhatuse liige, kahjustamata seejuures ebaproportsionaalselt omandipuutumatust ning ettevõtlusvabadust- ning julgust.

6.2.4. Probleemi alternatiivsed lahendused

Mitte midagi tegemine

MKS normid ei võimalda faktilise ühingujuhi haldusvastutuse kohaldamist. Analoogia kohaldamine ei ole võimalik. Mitte midagi tegemisel säilib variisiku kasutamise võimalus maksuvõla eest vastutusest vabanemiseks, mis kahjustab ausat maksu- ning konkurentsikeskkonda ja raskendab ühingute maksuvõla tuvastamist. Jätkub olukord, kus maksuvõlgade eest tegelikult vastutavate füüsiliste isikute ringi on keeruline või võimatu määratleda ja maksukahju tegeliku tekitaja kindlaks tegemisel see isik ei vastuta.

Parem rakendamine

MTA kohaldab kehtivat regulatsiooni nii hästi kui võimalik, kuid normide piiratus toob paratamatult kaasa jätkuvalt (kohtu)vaidluseid maksukohustuslastega ning faktilise ühingujuhi vastutuse probleemile lahendust ei paku. Kriminaalmenetlustes on praktikas teatud juhtudel rakendatud nn faktilise ühingujuhi vastutust[19], kuid karistusõiguslike vahenditega ei ole lubatav haldusmenetluse puudusi kompenseerida,[20] sest neid menetlusi juhtivad eesmärgid ning regulatsioon on erinev ning eraldiseisev. Alates 01.01.2017 jõustunud kriminaalmenetluse seadustikus ette nähtud avalik-õigusliku nõude esitamise regulatsioon ei täida puudusi vastutusotsuse tegemise sisu osas.

6.2.5. Regulatiivsed võimalused ja nende põhiseaduslikud raamid

MKS §-i 40 täiendatakse ja nähakse ette faktilise juhi legaaldefinitsioon ja tema vastutus äriühingu tahtlikult põhjustatud maksuvõla eest. Vastutus sätestatakse sarnaselt juhatuse liikme vastutusega, kuid piiratakse tahtlusega. Samuti tuleb sarnaselt kehtiva regulatsiooniga ette näha, et kui faktilise juhi kõrval tuvastatakse mõne teise vastutava isiku (seaduslik esindaja, tegevjuht või vara valitseja) vastutus, vastutab faktiline juht nendega solidaarselt.

Eelnev tähendab, et faktiline juht vastutab solidaarselt maksukohustuslasega (äriühinguga) ning võimalike teiste isikutega, s.t eelkõige seadusliku esindajaga, üksnes juhul, kui täidetud on vastutusotsuse andmise

[19] Vt selle kohta M. Kairjak. Faktilise ühingujuhi karistusõiguslik vastutus. Juridica VII (2011).

[20] RKKKo 17.02.2004 nr 3-1-1-120-03 p 21: *„Kriminaalmenetluse eesmärk ei ole asendada maksumenetlust ja maksuhaldur ei saa samal ajal kulgeva kriminaalmenetluse tõttu jätta oma kohustusi täitmata.“*

eeldused, mille õigusliku aluse näevad kehtiva regulatsiooni kohaselt seadusliku esindaja puhul ette MKS §§ 8 lõige 1, 40 lõige 1 ning 96 ja mille on sõnastanud Riigikohus oma järjepidevas praktikas[21]:

1. Kehtiva maksuvõla olemasolu ja vastutusotsuse tegemist välistavate asjaolude puudumine (st maksuvõlga ei ole tekkinud; maksuvõla sissenõudmine on aegunud; maksuvõlg on kustutatud - MKS § 96 lõige 6);

2. Vastutusotsuse adressaat vastutab seaduse alusel maksumaksja või maksu kinnipidaja kohustuste täitmise eest (s.o maksukohustuse tekkimise hetke arvestamine; isiku funktsioon ja pädevus seoses äriühinguga);
2.1. isik on *tahtlikult või raskest hooletusest* rikkunud oma kohustusi;
2.2. rikutud on kohustust tagada MKS-ist ja maksuseadustest tulenevate rahaliste ja mitterahaliste kohustuste tähtaegne ja täielik täitmine;
2.3. sellise kohustuse rikkumise tõttu on tekkinud maksuvõlg.
3. maksusumma määramise aegumistähtaeg (MKS § 98) ei ole möödunud;
4. MKS §§-des 38-40 nimetatud isikutele vastutusotsuse tegemise puhul on eelnevalt nurjunud maksuvõla maksumaksjalt või maksu kinnipidajalt sissenõudmine;
5. vastutusotsus MKS § 40 lõikest 1 tuleneva kolmanda isiku vastutuse kohaldamiseks on tehtud enne selle juriidilise isiku õigusvõime lõppemist, kelle maksuvõla suhtes soovitakse vastutusotsust teha.

Kirjeldatud eelduste näol on tegemist vastutusmenetluse üldiste õiguslike alustega, millest tuleb eristada isiku vastutusele võtmise täpsemaid õiguslikke aluseid, mis sõltuvad konkreetsest etteheidetavast kohustuse rikkumisest.[22]

Faktilise juhi vastutuse eeldused nähakse ette samasugused kui ühingu juhatuse liikmel, kuid erandiks on vastutamine üksnes *tahtlikult* tegutsemise vormis.

Rõhutada tuleb, et planeeritava regulatsiooni kehtestamisega tuleb sarnaselt kehtivale olukorrale maksuhalduril iga faktilise juhi süüküsimus eraldi otsustada ning haldusaktis motiveerida. Nii näiteks ei saa vastutusotsust faktilisele juhile teha sellise maksuvõla osas, mis ei ole tekkinud tema tahtliku tegutsemise tagajärjel.

Vastutusmenetlus ning äriühingu tegelikule juhile vastutuse kohaldamine äriühingu maksukohustuse täitmise eest on puutumuses ettevõtlusvabaduse ning omandiõiguse riivega[23].

Ettevõtlusvabaduse tuumaks on riigi kohustus mitte teha põhjendamatuid takistusi ettevõtluseks ja seda vabadust riivab iga abinõu, mis takistab, kahjustab või kõrvaldab mõne ettevõtlusega seotud tegevuse[24].

Olukorras, kus piiratakse isiku õigust oma omandit vabalt kasutada, on tegemist PS §-ga 32 tagatud omandiõiguse riivega[25] (vrd ka Riigikohtu otsuses[26] käsitletud ärikeeldu kui omandi kasutamise riivet).

---

[21] RKHKo 31.10.2005 nr 3-3-1-41-05, p 12; RKHKm 28.01.2013 nr 3-3-1-16-12, p 10 ning 27.11.2012 nr 3-3-1-15-12, p 50 ap-d „e“-„i“; RKHKo 19.12.2013 nr 3-3-1-37-13, p 12; 12.06.2013 nr 3-3-1-17-13 p-d 11-16; 12.12.2012 nr 3-3-1-23-12 p-d 10-11, 14 ja 20.
[22] Need on näiteks deklareerimiskohustus – KMS § 24 ja § 27 lg 1; tasumiskohustus – MKS § 105 lg 1 koos TuMS § 54 lg 4 ja tagamiskohustus –äriseadustikust tulenevad õigusnormid koos MKS § 8 lg 1 ehk kohustus tegutseda viisil, et maksuvõlgasid ei tekiks.
[23] Vastutusmenetlus võimaldab äriühingu maksukohustuse täitmise tagamiseks seada aresti maksuvõla tekkimise eest vastutava isiku varale. Seega toob regulatsioon kaudselt kaasa ka omandiõiguse riive. Näiteks on RKPJK pidanud võimalikuks, et riigipoolne keeld ehitiste või nende osade tsiviilkäibeks võib rikkuda õigust omandit vabalt käsutada (RKPJKo 22.06.2000, 3-4-1-7-00, p 13). Kui midagi võib omandipõhiõigust rikkuda, siis järelikult on tegemist selle riivega. Esiletõstmist väärib RKKK hiljutine mõttekäik, et vara arestimine riivab omandipõhiõigust, „kuna sellega piiratakse omaniku õigust oma vara käsutada” (RKKKm 20.02.2012, 3-1-1-1-12, p 16).
[24] RKPJKo 28.04.2000 nr 3-4-1-6-00, p 11.
[25] RKPJKo 17.04.2012 nr 3-4-1-25-11, p 35.
[26] RKTKm 22.02.2010 nr 3-2-1-124-09, 15.

Äriühingu tegeliku juhi vastutust ei saa käsitleda täielikult regulatsiooni laiendamisena uutele subjektidele, kuna oma rolli äriühingu juhtimisel varjatakse teadlikult tegelikust vastutusest pääsemiseks. Meede on proportsionaalne, kuna võimaldab eesmärki täita ja puuduvad teised, samavõrd tõhusad haldusmeetmed vastutuse kohaldamiseks. Meede on mõõdukas, kuna äriühingu üle kontrolli omava isiku vastutus äriühingu (maksu)kohustuste eest on ettevõtjate võrdse kohtlemise kontekstis elementaarne.

6.2.6. Mõjutatud isikud

Sihtrühmaks on MTA ning isikud, kelle tahtlik tegevus on kaasa toonud äriühingu maksuvõla, mida äriühing tasuda ei suuda.

6.2.7. Mõjude eelanalüüs

Sihtgrupp I

Muudatus avaldab mõju kõikidele ettevõtjatele, kellel on tekkinud maksuvõlg, mille tekkimise asjaolusid on maksuhalduril põhjust lähemalt uurida. Maksuhalduri hinnangul jääb muudatuste mõjusfääri ligikaudu 5% maksukohustuslastest. Samuti avaldab muudatus mõju ühingute juhatuse liikmetele, tegelikele juhtidele ja kolmandatele isikutele, kes täielikult või osaliselt kontrollivad äriühingu tegevust ning kelle tahtlik tegevus on põhjustanud äriühingu maksuvõla, mida ühing ei suuda tasuda. Sihtrühma suurus võrreldes ettevõtjate ja nende juhtide koguarvuga on väike. Muudatus tervikuna ei too ettevõtjatele kaasa senisest erinevaid kohustusi ega tegevusi.

Muudatus tervikuna toetab ausat konkurentsi ettevõtluskeskkonnas, kuna variisikute kaudu tegutsemine ei annaks enam kohatut eelist maksukohustusi korrektselt täitvate ettevõtjate ees.

Sihtgrupp II

Muudatus avaldab mõju MTAle. Sihtrühma suurus võrreldes riigiasutuste koguarvuga on väike. Puudutatud ametnike arv on võrreldes MTA ametnike koguarvuga väike. Muudatus hõlbustab maksuhalduri tööd (vähem vaidluseid ning parem läbipaistvus), kuid ei too kaasa olulisi sisulisi muudatusi senises töös. Halduskoormus võib väheneda, kui maksumaksjate käitumine paraneb. Suureneb menetlusefektiivsus ning õigusselgus. Negatiivseid mõjusid muudatused maksuhaldurile kaasa ei too.

Muudatused toetavad maksulaekumiste kasvu, kuna võimaldavad maksuvõla tasumist nõuda ka ühingu tegelikult juhilt. Lisaks on muudatusel positiivne üldpreventiivne mõju maksukäitumisele.

Mõju olulisus

Muudatustel on positiivne koondmõju ettevõtluskesskonnale, ettevõtete tegevusele ja riigiasutuste töö korraldusele ning toob kaasa vähese halduskoormuse. Keskmine mõju on muudatustel sageduse osas.

MTA koostöös Rahandusministeeriumiga analüüsib pidevalt maksude laekumist tagavate tegevusmeetodite tõhusust ning kaasnevate mõjude proportsionaalsust. Eraldiseisvat või suuremat analüüsi vastutusmenetluse regulatsiooni osas ei ole plaanis läbi viia.

VII Käibemaksugrupina registreeritud isikute solidaarvastutus

7.1 Kehtiv regulatsioon

KMS § 26 lõike 11 kohaselt esitavad käibemaksugrupina registreeritud isikud ühise käibedeklaratsiooni.

MKS-s ei ole reguleeritud, kas ja millises ulatuses saab käibemaksugrupina registreeritud isikute ühise käibedeklaratsiooni esitamisel tekkinud enammakset kasutada varasemalt[27] tekkinud maksukohustuste tasaarvestamisel.

Käibemaksugrupina registreeritud isikute solidaarvastutust varasemalt tekkinud maksukohustuste täitmisel ei reguleeri ka KMS. Seaduse § 26 lõike 1 kohaselt registreerib maksuhaldur maksukohustuslaste ühise taotluse alusel ühe maksukohustuslasena emaettevõtja ja tütarettevõtjad ÄS tähenduses. Samuti registreeritakse majanduslikult ja organisatsiooniliselt seotud maksukohustuslased ühise taotluse alusel käibemaksugrupina, kui iga käibemaksugrupi koosseisus registreeritava äriühingu aktsiatest, osalusest või häältest kuulub samale isikule rohkem kui 50 protsenti või kui isikud on seotud frantsiisilepingu alusel. Käibemaksugrupina registreeritud isikud vastutavad käibemaksu tähtaegse tasumise eest solidaarselt.

7.2 Probleemi kirjeldus

Käibemaksugrupi registrist kustutamise korral vastutavad maksukohustuslased solidaarselt käibemaksuvõla eest, mis on tekkinud perioodil, kui nad olid registreeritud käibemaksugrupina. Samas ei ole seaduse tasandil reguleeritud, missugusel käibemaksugrupi liikmel on deklaratsiooni esitamisel tekkinud enammakset õigus kasutada oma varasema maksukohustuse täitmiseks.

7.3 Eesmärk ja saavutatava olukorra kirjeldus

Käibemaksugrupina registreeritud isikute nimel esitab deklaratsiooni esindusliige. Kui deklaratsioonist tekib enammaks, siis esindusliikmel on õigus täiendava taotluse alusel küsida enammakse oma pangakontole või teostada ümberkandeid käibemaksugrupi liikmetele. Eesmärk on reguleerida seaduse tasandil, millises ulatuses on käibemaksugrupi liikmel käibemaksugrupina registreeritud isikute käibedeklaratsiooni esitamisel tekkinud enammakset õigus kasutada oma varasema maksukohustuse täitmiseks.

7.4 Probleemi alternatiivsed lahendusvõimalused

Probleemi mitteregulatiivsete lahendustega lahendada ei ole võimalik, kuna regulatsiooni muutmata jätmisel jääks kehtima olukord, kus ei ole teada, millises ulatuses on enammakset õigus kasutada mõne käibemaksugrupina registreeritud isiku varasemalt tekkinud maksukohustuste täitmiseks.

7.5 Regulatiivsed võimalused ja põhiseaduslikud raamid

Muudatuste tulemusena oleks maksuhalduril õigus käibemaksugrupina registreeritud isikute esitatud ühise käibedeklaratsiooni alusel tekkinud enammakse tasaarvestada käibemaksugruppi kuuluvate isikute varasemalt tekkinud maksukohustustega kogu tagastamisele kuuluva enammakse ulatuses. Kuna KMS kohaselt vastutavad käibemaksugrupina registreeritud isikud käibemaksu tähtaegse tasumise eest solidaarselt, siis lähtutakse ka maksuvõlgade tasaarvestamisel käibedeklaratsiooni alusel tekkinud enammaksega solidaarsuse printsiibist.

Käibemaksugrupina registreeritud isikute esitatud ühise käibedeklaratsiooni alusel tekkinud enammakse tasaarvestamise võimaldamine käibemaksugruppi kuuluvate isikute varasemalt tekkinud maksukohustustega võib riivata PS §-s 31 sätestatud ettevõtlusvabadust[28]. Loodava regulatsiooniga antakse maksuhaldurile õigus käibemaksugrupina registreeritud isikute esitatud ühise käibedeklaratsiooni alusel tekkinud enammakse tasaarvestada käibemaksugruppi kuuluvate isikute varasemalt tekkinud maksukohustustega kogu tagastamisele kuuluva enammakse ulatuses. Eelnimetatud õiguse sätestamine on ettevõtlusvabadusse sekkumine, kuna käibemaksugrupp ei saa juhtudel, kui ühel grupi liikmetest on tekkinud maksuvõlg, enam ise valida, millisele grupi liikmele enammakse tagastatakse. Samas ei ole igasugune ettevõtlusvabadust riivav meede põhiseadusega vastuolus, kuna põhiseaduse § 31 annab seadusandjale suure vabaduse reguleerida ettevõtlusvabaduse tingimusi ja seada sellele piiranguid. Luues eelnimetatud regulatsiooni, ei piirata seadusandja liialt ettevõtlusvabadust. Käibemaksugrupi loomise eesmärk on efektiivsem käibevahendite

[27] Siin on asjakohane varasem maksukohustus, kuna ühise käibemaksudeklaratsiooniga ei saa samaaegselt tekkida maksukohustusi ja tagastusnõudeid.
[28] RKPJKo 06.03.2002 nr 3-4-1-1-02, p-d 14,17 ja RKPJKo 12.06.2002 nr 3-4-1-6-02, p 9.

kasutamine ning sellise võimaluse loomine riigi poolt on ühte gruppi kuuluvate isikute majandustegevuse soodustamine.

Õigusaktid sätestavad maksukohustuslasele kohustuse täita tähtaegselt oma maksukohustused. Kuna kehtiv regulatsioon võimaldab käibemaksugruppi kuuluvatel isikutel hoiduda oma kohustuste täitmisest riigi ees ning kuna käibemaksugrupina registreeritud isikud vastutavad KMS kohaselt käibemaksu tähtaegse tasumise eest solidaarselt, siis esmase analüüsi põhjal saab asuda seisukohale, et eelnimetatud meede ei riiva ebeproportsionaalselt ettevõtlusvabadust.

7.6 Mõjutatud isikud

Muudatus puudutab käibemaksugruppi kuuluvaid isikuid, kellest vähemalt ühel on tekkinud maksuvõlg. Eestis on registreeritud 89 käibemaksugruppi, kellest 13-l oli 1. jaanuari 2016. a seisuga maksuvõlg. Samuti puudutab muudatus MTA töötajaid, kes viivad läbi deklaratsioonis esitatud andmete kontrollimiseks maksumenetlusi. Eelnimetatud maksukohustuslased moodustavad kogu maksukohustuslaste arvust vaid väikese osa. Võrreldes kogu MTA töötajate arvuga, moodustavad eelnimetatud töötajad üksnes väikese osa MTA töötajatest

7.7 Mõjude eelanalüüs

Sihtgrupp I

Muudatusega kaasneb majanduslik mõju käibemaksugruppidele, kellest ühel liikmel on maksuvõlg. Käibemaksugruppi kuuluva liikme maksuvõlga on võimalik tasaarvestada kogu tagastamisele kuuluva enammakse summa ulatuses. Seega on teistele käibemaksugruppi kuuluvatele liikmetele muudatus negatiivne. Mõju avaldumise sagedus on keskmine, kuna käibedeklaratsioon esitatakse kord kuus. Puudub vajadus muudatustega kohanemisele suunatud tegevusteks.

Sihtgrupp II

Muudatusega kaasneb mõju riigiasutuste korraldusele ning avaliku sektori kuludele ja tuludele. Muudatuse tulemusena ei tule maksuhalduril oma töökorraldust muuta. Mõju ulatus on seetõttu väike. Mõneti võib suureneda maksulaekumine, kuna enam ei tagastata enammakstud summat maksuvõlglasega seotud isikutele ning tagastamisele kuuluv enammakse tasaarvestatakse maksuvõlaga. Mõju avaldumise sagedus on keskmine, kuna pärast deklaratsioonide esitamist (tuludeklaratsioon ja käibedeklaratsioon kord kuus) tuleb maksuhalduril kontrollida maksukohustuslaste maksuvõlgade olemasolu ning vajadusel tagastamisele kuuluv enammakse maksuvõlaga tasaarvestada.

Mõju olulisus

Olulist mõju, mis nõuaks täiendava analüüsi koostamist, muudatuse tulemusena sihtrühmadele ei kaasne.

VIII Automaatsed otsused, kättetoimetamine

8.1 Kehtiv regulatsioon

Automaatsete otsuste all peetakse silmas andmetöötlussüsteemi poolt ilma andmesubjekti osaluseta tehtud otsuseid. MKS-s puudub õiguslik alus, mis võimaldaks MTA-l anda haldusakte automaatses korras.

Haldusmenetluse seaduse (edaspidi HMS) § 54 kohaselt on haldusakti õiguspärasuse eeldusteks, et ta on antud pädeva haldusorgani poolt andmise hetkel kehtiva õiguse alusel ja sellega kooskõlas, proportsionaalne, kaalutlusvigadeta ning vastab vorminõuetele.

Isikuandmete kaitse seaduse § 17 lõike 1 punkt 2 sätestab, et andmetöötlussüsteemi poolt ilma andmesubjekti osaluseta otsuse (edaspidi *automaatne otsus*) tegemine, millega hinnatakse tema iseloomuomadusi, võimeid või muid isiksuseomadusi, kui see toob andmesubjektile kaasa õiguslikke tagajärgi või mõjutab teda muul viisil märkimisväärselt, on keelatud, välja arvatud juhul, kui automaatse otsuse tegemine on ette nähtud seadusega, kui seaduses on sätestatud meetmed andmesubjekti õigustatud huvide kaitseks.

Sama paragrahvi lõike 2 kohaselt peab andmesubjekti enne automaatse otsuse vastuvõtmist teavitama mõistetaval viisil automaatse otsuse vastuvõtmise aluseks olevast andmete töötlemise protsessist ja tingimustest.

Automaatne otsus koostatakse andmetöötlussüsteemi vahendusel ilma ametniku vahetu sekkumiseta. Tavapärasest haldusaktist eristab teda kaalutluse aspekti ja teatud juhtudel ka konkreetse ametniku allkirja puudumine. Sellisel juhul on allkirjastaja maksuhaldur asutusena. Infosüsteemi logidest on tuvastatav ametnik, kelle arvuti kaudu automaatne otsus koostati. Automaatsed haldusotsused on võimalikud asjades, kus haldusorganil puudub vajadus teha kaalutlusotsus. Automaatne otsustus eeldab, et haldusorganil on võimalik selline otsustus teha etteantud kriteeriumite kohaselt ja olemasolevate andmete alusel.

Kaalutlusõigust ei eelda iga maksukohustusega seotud maksuhalduri otsustus. Nii sätestab MKS § 12 tingimuslikuna, et kui maksuhaldurile on seadusega antud volitus kaaluda abinõu kohaldamist või valida erinevate abinõude vahel, teostab maksuhaldur kaalutlusõigust volituse piires ja kooskõlas õiguse üldpõhimõtetega, arvestades olulisi asjaolusid ja kaaludes põhjendatud huve.

HMS § 55 lõike 2 kohaselt antakse haldusakt kirjalikus vormis, kui seaduse või määrusega ei ole sätestatud teisiti. MKS tugineb maksuhalduri haldusaktide vorminõuetesse puutuvalt HMS regulatsioonile. MKS § 46 lõikes 5 on täpsustatud, et maksuhalduri haldusaktile kirjutab alla maksuhalduri juht, juhi asetäitja või juhi poolt volitatud ametnik.

Automaatsele haldusaktile saab kohaldada MKS § 54 lõikes 3 sätestatud kättetoimetamise korda. Selle kohaselt loetakse e-maksuametisse üleslaaditud dokument kättetoimetatuks selle avamisel. Dokumendi kättetoimetamise registreerib infosüsteem automaatselt. MKS § 54 lõike 4 punktide 1 ja 2 kohaselt peab elektrooniliselt kättesaadavaks tehtud dokumendi saatma ka posti teel juhul, kui adressaat seda soovib ning kui dokumenti ei ole avatud e-maksuametis viie tööpäeva jooksul selle kättesaadavaks tegemisest arvates.

8.2 Probleemi kirjeldus

Asjakohase regulatsiooni puudumise tõttu ei ole maksuhalduril võimalik koostada automaatseid otsuseid. Automaatsete otsuste koostamise võimalus oleks vajalik töökoormuse vähendamiseks ja kulude kokkuhoiuks. Paljud tööprotsessid on kavas tulevikus automatiseerida, kuna otsustusprotsessile ei anna senine ametniku sekkumine lisandväärtust. Näiteks on automaatseid otsuseid eelkõige vaja koostada järgmistel juhtudel:

- korraldus deklaratsiooni esitamiseks ja/või selles esinevate puuduste kõrvaldamiseks;
- käibemaksukohustuslaste registris registreerimise otsus;
- ajatamise graafiku kinnitamise otsus;
- tagastusnõude osalise rahuldamise otsus;
- sundtäitmise hoiatus;
- intressinõue ajatamisel;
- neile pankadele edastatavad arestimisdokumendid, kes ei liitu e-aresti süsteemiga;
- lihtsustatud maksuotsus (sisuliselt tollideklaratsioon, milles isik ise avaldab soovi maksud tasuda);
- läbivaatuse akt;
- proovivõtu protokoll;
- tõendid, õiendid, väljavõtted andmebaasist jms.

Teatud automaatsed otsused on põhjendatud ja otstarbekas lugeda kättetoimetatuks elektoonilises e-maksuametis/e-toll keskkonnas üleslaadimisest arvates.

Näiteks ajatamise taotlemise ja käibemaksukohustuslasena registreerimise näol on tegemist isiku initsiatiivil alustatud menetlusega, mille kiirest käigust ja positiivsest tulemusest on huvitatud eelkõige isik ise. Kuna otsus maksuvõla tasumise ajatamise kohta jõustub otsuse vastuvõtmise päevast, mitte kättetoimetamisest arvates ning otsus käibemaksukohustuslasena käibemaksukohustuslaste registris registreerimise kohta on isikule positiivne, siis oleks otstarbekas lugeda elektroonilises e-maksuamet/e-toll keskkonnas esitatud ajatamise menetluse käigus esitatud dokumendid ning käibemaksukohustuslasena käibemaksukohustuslaste registris registreerimise otsus kättetoimetatuks dokumentide elektroonilises e-maksuamet/e-toll keskkonnas üleslaadimisest arvates.

8.3 Eesmärk ja saavutatava olukorra kirjeldus

Eesmärgiks on võimaldada koostada otsuseid automaatselt sellistes asjades, mille tulemust on võimalik hinnata teatud faktidest või kriteeriumitest lähtuvalt ning mille juures ametniku kaalutlust ei ole vaja või mis ei anna otsustusele lisandväärtust. Automaatsete otsuste tegemine on välistatakse selliste otsuste puhul, mis nõuavad maksuhaldurilt põhjalikumat motiveerimist ja analüüsimist. See tähendab, et eesmärgiks ei ole olukord, kus andmetöötlussüsteem koostab sisestatud andmete alusel maksukohustuslasele negatiivse sisuga otsuse etteantud parameetrite järgi automaatselt ning maksuhaldur otsusele omapoolset lisandväärtust juurde ei anna.

Maksuvõla tasumise ajatamise menetluses koostatud dokumentide ning käibemaksukohustuslasena registreerimise otsuse kättetoimetamise korra muutmise eesmärgiks on muuta ajatamise ning käibemaksukohustuslasena registreerimise protsess efektiivsemaks.

8.4 Probleemi alternatiivsed lahendusvõimalused

Automaatsete otsuste koostamise õigust mitteregulatiivse lahendusega maksuhaldurile anda ei ole võimalik.

8.5 Regulatiivsed võimalused ja nende põhiseaduslikud raamid

MKS-s sätestatakse maksuhalduri õigus koostada teatud liiki menetlustes automaatseid otsuseid.

Automaatsete otsuste koostamine ei riiva PS §-st 14 tulenevat üldist põhiõigust korraldusele ja menetlusele. Automaatne otsus on tavapärase haldusaktiga sarnaselt vaidlustatav. Maksukohustuslastel on õigus jätkuvalt kaitsta oma õigusi nii vaidemenetluses kui ka kohtumenetluses vastavalt menetlusseadustikes sätestatud regulatsioonile.

Maksuvõla tasumise ajatamise menetluses koostatud dokumentide ning käibemaksukohustuslasena registreerimise otsuse kättetoimetamise korda muudetakse selliselt, et MKS lisatakse säte, mille kohaselt loetakse maksukohustuse ajatamisega seotud dokumendid ning käibemaksukohustuslasena registreerimise otsus kättetoimetatuks nende elektroonilises e-maksuamet/e-toll keskkonnas üleslaadimisest arvates.

8.6 Mõjutatud isikud

Muudatus, mille kohaselt oleks MTA-l õigus koostada automaatseid otsuseid, puudutab eelkõige maksukohustuslasi, kes soovivad end registreerida käibemaksukohustuslaste registris; isikuid, kes on jätnud tasumata maksukohustuse; isikuid, kellel on esitamata maksudeklaratsioone ja neid, kes soovivad lihtsustatud maksuotsust aga ka neid maksukohustuslasi, kes on esitanud e-teenuse keskkonna e-maksuamet/e-toll kaudu ajatamise taotluse. Muudatus puudutab ka MTA töötajaid, kes jälgiksid automaatsete otsuste koostamise menetlusi. Eelnimetatud maksukohustuslased moodustavad maksukohustuslaste koguarvust vaid väikese osa. Võrreldes kogu MTA töötajate arvuga, moodustavad eelnimetatud töötajad väikese osa.

8.7 Mõjude eelanalüüs

Sihtgrupp I

Muudatus, mille kohaselt oleks MTAl õigus koostada automaatseid haldusakte, puudutab maksukohustuslasi, kes soovivad end registreerida käibemaksukohustuslaste registris; isikuid, kes on jätnud tasumata maksukohustuse; isikuid, kellel on esitamata maksudeklaratsioone ja neid, kes soovivad lihtsustatud maksuotsust aga ka neid maksukohustuslasi, kes on esitanud MTA e-teenuse keskkonna e-maksuamet/e-toll kaudu ajatamise taotluse. Mõju ulatus on väike, kuna muudatusega kohanemiseks ei pea maksukohustuslane muutma oma tavapärast käitumist. Maksukohustuslaste õiguste kaitse on automaatse haldusaktiga tagatud samaväärselt tavapärase haldusaktiga. Mõju avaldumise sagedus on väike, kuna automaatselt koostatakse haldusakte pigem erandjuhul. Kui haldusotsus on isikule negatiivne ning seda on vaja põhjalikult motiveerida, siis automaatselt haldusakti ei koostata. Ebasoovitavate mõjude kaasnemise riski ei tuvastatud.

Muudatus puudutab MTA töötajaid, kes hakkaksid vastutama automaatsete otsuste koostamise eest. Eelnimetatud maksukohustuslased MTA töötajad moodustavad väikese osa kõigist maksumaksjatest või maksuhalduri töötajatest.

Sihtgrupp II

Muudatustega mille kohaselt oleks MTAl õigus koostada automaatseid otsuseid, kaasneb mõju riigiasutuste korraldusele ning avaliku sektori kuludele ja tuludele, kuna automaatsete otsuste tegemiseks on vajalik arendada elektroonilist menetlussüsteemi. Muudatuse tulemusena on maksuhalduril võimalus töökorraldust muuta selliselt, et töökoormus väheneb. Keeruline on prognoosida kokkuhoiu täpset suurust. Ebasoovitavate mõjude kaasnemise riski sihtgrupile ei tuvastatud.

Mõju olulisus

Kuna muudatuse eesmärgiks on maksuhalduri töö hõlbustamine ning töökoormuse vähendamine ning maksukohustuslasele eeltoodud muudatustega täiendavaid kohustusi ei panda, ei kaasne muudatusega olulist mõju.

IX E-templi kasutamine

9.1 Kehtiv regulatsioon

E-identimise ja e-tehingute usaldusteenuste seaduse kohaselt on avalik-õiguslike ülesannete täitmisel e-templi kasutamine jäetud eriseaduste või nende alusel antud alamaktide reguleerida. MKS-s puudub selline regulatsioon, mis lubaks maksuhalduri haldusakte kinnitada digitaalse templiga ehk e-templiga.

Haldusaktide allkirjastamise kord on sätestatud HMS § 55 lõikes 4. Kirjalikus haldusaktis märgitakse selle andnud haldusorgani nimetus, haldusorgani juhi või tema volitatud isiku nimi ja allkiri, haldusakti väljaandmise aeg ning muud õigusaktiga ettenähtud andmed. HMS § 5 lõige 6 sätestab, et elektrooniline asjaajamine on haldusmenetluses võrdsustatud kirjaliku asjaajamisega. Digitaalallkirja ja e-templit kasutatakse haldusmenetluses e-identimise ja e-tehingute usaldusteenuste seaduses ning teistes õigusaktides sätestatud korras[29].

[29] E-identimise ja e-tehingute usaldusteenuste seaduse § 24 lõige 2 sätestab, et digitaalset templit loetakse e-templiks, mis vastab Euroopa Parlamendi ja nõukogu määruse (EL) nr 910/2014 (ELT L 257, 28.08.2014, lk 73–114) (edaspidi eIDAS määrus) artikli 3 punktis 27 sätestatud kvalifitseeritud e-templi nõuetele.
Vabariigi Valitsuse 23.09.2016 määruses nr 105 „Infosüsteemide andmevahetuskiht“ on e-templit määratletud kui elektrooniliste andmete kogumit, mis vastab eIDAS määruses sätestatud täiustatud või kvalifitseeritud e-templi nõuetele. Määruse seletuskirjas on selgitatud, et e-templina käsitatakse eIDAS määruse kvalifitseeritud sertifikaatidel põhinevat nõuetele vastavat täiustatud või

MKS § 46 lõikes 5 on sätestatud, kes võib maksuhalduri haldusaktile alla kirjutada. Selleks võib olla maksuhalduri juht, juhi asetäitja või juhi poolt volitatud ametnik. Samas ei ole MKS-s reguleeritud, millistel juhtudel võib digitaalset templit ehk e-templit kasutada haldusaktide allkirjastamise asemel või ka juba allkirjastatud dokumendi täiendavaks kinnitamiseks.

Digitaalse allkirja asemel e-templi kasutusele võtmise vajaduse tingib haldusaktide väljastamise automatiseerimine ehk selliste andmetöötlusviiside kasutusele võtmine, millega tehnilist laadi haldusakte, tõendeid ja õiendeid, mille andmisel puudub maksuhalduril kaalutlusruum, väljastatakse andmetöötlussüsteemi vahendusel ilma ametniku sekkumiseta.

E-templi kasutusele võtmise korral on võimalik automaatseid otsuseid omakäelise või digitaalse allkirjastamise asemel kinnitada e-templiga. E-tempel on haldusmenetluses tõend selle kohta, et e-dokumendi on väljastanud konkreetne haldusorgan ning see annab kindluse dokumendi päritolu ja terviklikkuse suhtes.

9.2 Probleemi kirjeldus

Asjakohase regulatsiooni puudumise tõttu ei ole võimalik automaatsete otsuste koostamine ega nende e-templiga kinnitamine. Haldusakti vorminõuete tagamiseks tuleb maksuhalduri ametnikul allkirjastada koostatud haldusakt omakäeliselt või digitaalselt. Selleks, et maksuhalduril oleks võimalik koostada automaatseid otsuseid ning neid omakäelise või digitaalse allkirjastamise asemel kinnitada e-templiga, tuleb kehtestada vastav regulatsioon MKS-s. Samuti võib esineda vajadus ka juba allkirjastatud haldusaktide kinnitamiseks e-templiga, et kinnitada dokumendi adressaadile selle autentsust.

9.3 Eesmärk ja saavutatava olukorra kirjeldus

Muudatuse eesmärgiks on võimaldada MTA-l kasutada haldusaktide, tõendite ja õiendite koostamisel ning väljastamisel nende usaldusväärsuse kinnitamiseks e-templit. E-tempel vastab samadele nõuetele nagu digitaalallkiri. Ainsaks erinevuseks on, et dokumendi allkirjastanud isiku nime asemel on dokumendil nähtav üksnes dokumendi välja andnud asutuse nimi. E-templi tehnoloogia on analoogne digitaalallkirjale, kuid on mõeldud kasutamiseks lisaks füüsilistele isikutele ka juriidiliste isikute poolt. Eelkõige on e-tempel turvavahend, mis kindlustab dokumendi tervikluse ning seob digitaalse dokumendi selle väljaandjaga, sarnanedes kasutuselt tinglikult ilma pildita ID-kaardiga.

E-templit on võimalik kasutada nii suures mahus koostatavate dokumentide kinnitamiseks kui ka üksikute dokumentide väljastamisel. Muudatuse eesmärgiks on võimaldada kasutada e-templit eelkõige automaatsete otsuste koostamisel. E-templiga võiks tulevikus kinnitada järgmisi maksuhalduri poolt väljastatavaid dokumente:

- korraldus deklaratsioonide esitamiseks;
- käibemaksukohustuslaste registris registreerimise otsus;
- ajatamise graafiku kinnitamise otsus;
- tagastusnõude osalise rahuldamise otsus;
- sundtäitmise hoiatus;
- intressinõue;
- neile pankadele edastatavad arestimisdokumendid, kes ei ole liitunud elektroonilise arestimissüsteemiga;
- lihtsustatud maksuotsus (sisuliselt tollideklaratsioon, milles isik ise avaldab soovi maksud tasuda);
- läbivaatuse akt;
- proovivõtu protokoll;

---

kvalifitseeritud e-templit. Vastavalt eIDAS määrusele on e-tempel elektroonilised andmed, mis on lisatud muudele elektroonilistele andmetele või on nendega loogiliselt seotud ja mis tagavad viimati nimetatud andmete päritolu ja tervikluse. eIDAS määruse kohaselt tuleb e-templi loomiseks kasutada turvalist allkirja andmise vahendit ning kvalifitseeritud sertifikaate.

- lisaks igakordselt väljastatavad mistahes tõendid, õiendid, väljavõtted andmebaasist jms.

9.4 Probleemi alternatiivsed lahendusvõimalused

E-identimise ja e-tehingute usaldusteenuste seaduse kohaselt on avalik-õiguslike ülesannete täitmisel e-templi kasutamine jäetud eriseaduste või nende alusel antud alamaktide reguleerida. Seega on MTA-l võimalik e-templit kasutada haldusaktide kinnitamiseks vaid juhul, kui selline õigus on eriseaduses täpselt määratletud. Probleemi mitteregulatiivsete lahendustega lahendada ei ole võimalik.

9.5 Regulatiivsed võimalused ja nende põhiseaduslikud raamid

MKS-s sätestatakse MTA õigus kasutada dokumentide, sh teatud haldusaktide kinnitamiseks e-templit. Sellised dokumendid kinnitab on sellisel juhul ametlikult MTA, kuid vajaduse korral on infosüsteemide logifailidest tuvastatav ametnik, kelle arvutit kasutades on dokument koostatud ja kinnitatud. Seega on võimalik vajaduse korral alati välja selgitada milline ametnik konkreetse dokumendi õiguspärasuse eest vastutab. MTA peadirektor määrab oma õigusaktiga ametnikud, kellel on õigus MTA nimel dokumente kinnitada.

Kavandatav regulatsioon ei loo täiendavaid piiranguid isikute põhiõigustele ega -vabadustele.

9.6 Mõjude eelanalüüs

Mõjutatud isikud

Muudatused puudutavad kõiki isikuid ning ettevõtjaid, kelle suhtes maksuhaldur viib läbi menetlust ning koostab seoses sellega haldusakte või viib läbi toiminguid, mis on vormistatud kirjalikult või elektrooniliselt ning nende autentsuse tõendamiseks on vajalik e-templiga kinnitamine. Muudatus puudutab ka MTA ametnikke, kes väljastavad haldusakte, tõendeid, õiendeid ja menetlustoimingut kirjeldavaid dokumente.

Sihtgrupp I

Muudatused puudutavad maksukohustuslasi, kellele saadetavaid haldusakte, tõendeid ja õiendeid hakatakse kinnitama e-templiga. Ei ole võimalik prognoosida, kui paljusid maksukohustuslasi muudatus täpselt mõjutaks.

E-templiga kinnitatud dokumendi avamiseks piisab DigiDoc Klient tarkvarast, mida riigiga e-kanalite kaudu suhtlev isik kasutab ka digitaalallkirjastamiseks ja digitaalallkirjastatud dokumentide avamiseks. Seega ei too e-templi kasutuselevõtt isikutele täiendavaid kulusid ega koormust uue tarkvara ostmiseks ja kasutamise õppimiseks. Puudub vajadus muudatustega kohanemisele suunatud tegevusteks.

Sihtgrupp II

Muudatus avaldab mõju MTA-le. Sihtrühma suurus võrreldes riigiasutuste koguarvuga on väike. Puudutatud ametnike arv on võrreldes MTA ametnike koguarvuga keskmine. Muudatus hõlbustab maksuhalduri tööd. E-templi kasutuselevõtmine ei mõjuta otseselt maksulaekumist, kuid annab maksuhaldurile võimaluse haldusaktide, tõendite ja õiendite kiiremaks väljastamiseks, säästes nii aega kui ka tööjõuressurssi.

E-templit saab dokumendile lisada nii käsitsi (analoogselt digitaalallkirjaga) kui ka automaatselt. Viimasel juhul teeb seda IT süsteem ise, ilma ametniku sekkumiseta ning see võimaldab ajalist kokkuhoidu.

Mõju olulisus

Kuna muudatuse tulemusena ei kaasne sihtrühmadele täiendavaid kohustusi ning need ei nõua sihtrühmadelt ka kohanemiseks täiendavaid tegevusi, siis olulist mõju sihtrühmadele muudatusega ei kaasne.

X Maksuteade tuludeklaratsiooni elektrooniliselt esitanud isikule

10.1 Kehtiv regulatsioon

MKS § 88 lõige 2 sätestab, et kui seaduse või määrusega on nii ette nähtud, arvutab deklaratsiooni alusel tasumisele kuuluva maksusumma maksuhaldur ning saadab selle kohta maksuteate. Maksuteade on MKS §-s 46 sätestatud nõuetele vastav haldusakt, mis saadetakse maksukohustuslasele hiljemalt 30 päeva enne maksu tasumise tähtpäeva. Maksuteadet ei väljastata, kui maksusumma on väiksem kui 10 eurot. Maksuhaldur võib väljastada maksuteate ka hilinemisega esitatud deklaratsiooni alusel arvutatud maksusumma kohta, kui maksusumma arvutatakse deklaratsioonis esitatud andmete põhjal.

MKS § 88 lõige 6 sätestab, et kui maksuteadet muudetakse või see tunnistatakse kehtetuks maksukohustust vähendava asjaolu tõttu, väljastab maksuhaldur uue maksuteate või teeb otsuse maksuteate kehtetuks tunnistamise kohta. Maksuteate muutmiseks maksukohustust suurendava asjaolu tõttu tunnistab maksuhaldur selle kehtetuks ning teeb maksuotsuse (MKS § 95).

TuMS § 46 lõike 1 kohaselt arvutab MTA juurde maksmisele kuuluva tulumaksu summa ning saadab maksumaksjale sellekohase kirjaliku maksuteate.

Sotsiaalmaksuseaduse (edaspidi *SMS*) § 9 lõike 6 punkti 1 kohaselt on MTA kohustatud arvutama füüsilise isiku tuludeklaratsiooni ning maksukohustuslaste registri[30] andmete alusel juurde maksmisele kuuluva sotsiaalmaksu summa ning väljastama füüsilisest isikust ettevõtjale sellekohase maksuteate vähemalt 30 päeva enne maksu tasumise tähtpäeva.

Kogumispensionide seaduse (edaspidi *KoPS*) § 11 lõige 2 sätestab, et kui füüsilisest isikust ettevõtja on KoPS kohaselt kohustatud tasuma kohustusliku kogumispensioni makset, on MTA kohustatud arvutama füüsilise isiku tuludeklaratsiooni ning maksukohustuslaste registri andmete alusel makse summa SMS § 2 lõike 1 punktis 5 nimetatud tulult KoPS §-s 9 sätestatud määras ning väljastama füüsilisest isikust ettevõtjale maksuteate tasumisele kuuluva makse summa kohta hiljemalt sotsiaalmaksuga maksustamise perioodile järgneva aasta 1. septembriks.

10.2 Probleemi kirjeldus

96% füüsilistest isikutest (sealhulgas füüsilisest isikust ettevõtjad) esitavad tuludeklaratsiooni elektrooniliselt MTA elektroonilises keskkonnas e-maksuamet/e-toll. Elektroonilise deklaratsiooni esitamisel on maksuarvutuse tulemus näha elektrooniliselt juba deklaratsiooni esitamise hetkel. Elektroonilises keskkonnas näeb isik igal ajahetkel reaalajas nii ettemaksukontol olevat summat kui ka kohustusi (võlad ja tuleviku maksetähtpäevaga aga juba välja arvutatud kohustused).

MKS § 88 lõike 2 kohaselt saadetakse maksuteade maksukohustuslasele hiljemalt 30 päeva enne maksu tasumise tähtpäeva. MTA elektroonilises keskkonnas e-maksuamet/e-toll elektrooniliselt füüsilise isiku tuludeklaratsiooni esitamisel saab maksukohustuslane vastava lahtri märgistamisega valida, kas ta soovib maksusumma tasumise tähtpäeva lähenemisel paberkandjal maksuteadet või mitte. Kui isik paberkandjal maksuteadet saada ei soovi, edastatakse talle maksuteade elektrooniliselt e-maksuamet/e-toll keskkonda ning selle kohta saadetakse teade tema e-posti aadressile. Samuti edastatakse maksukohustuslase e-posti aadressile enne maksu tasumise tähtpäeva meeldetuletus maksu tasumise tähtpäeva lähenemise kohta, kus on märgitud tasumisele kuuluv summa. Selle teatega on tal võimalik tutvuda e-maksuamet/e-toll keskkonnas.

Maksuteate eesmärk on maksumaksjale teada anda füüsilise isiku tuludeklaratsioonis esitatud andmete alusel teostatud arvutuskäigu tulem. Kuna deklaratsiooni elektroonilises e-maksuamet/e-toll keskkonnas

[30] Vt Vabariigi Valitsuse 30.07.2002 määrus nr 240 „“Maksukohustuslaste registri“ asutamine ja registri pidamise põhimäärus“

esitamisel kuvatakse isikule maksuarvestus koheselt elektroonilise deklaratsiooni esitamise järgselt ning sealtsamast on näha ka enammakse või juurdemakse summa ning need andmed on ka edaspidi alati e-maksuametist nähtavad, ei ole elektroonilise füüsilise isiku tuludeklaratsiooni esitanud isikutele maksuteate väljastamine vajalik.

10.3 Eesmärk ja saavutatava olukorra kirjeldus

Muudatuse eesmärk on loobuda nõudest, mille kohaselt tuleb ka elektrooniliselt esitatud füüsilise isiku tuludeklaratsiooni kohta edastada maksukohustuslasele maksuteade. Muudatuse jõustumisel ei saadetaks enam maksuteadet maksukohustuslasele, kes esitab maksuhaldurile füüsilise isiku tuludeklaratsiooni elektrooniliselt. Isikutele, kellel tuleb tulumaksu juurde maksta ning kellel ei ole ettemaksukonto arvestuses piisavalt vabasid vahendeid, edastatakse enne maksusumma tasumise tähtaega meeldetuletus kohustuse peatse saabumise kohta. Kirjas märgitakse tasutav summa ning viide, et maksuarvestusega saab tutvuda e-maksuameti keskkonnas. Paberkandjal füüsilise isiku tuludeklaratsioone esitavad maksukohustuslased saaksid jätkuvalt paberil maksuteateid nagu seni.

10.4 Probleemi alternatiivsed lahendusvõimalused

Mitte midagi tegemine lahendust ei võimalda, kuna kehtima jääks olukord, kus elektrooniliselt füüsilise isiku tuludeklaratsiooni esitatud isikutele edastatakse maksuteateid, kuigi tuludeklaratsioonis esitatud andmete alusel teostatud arvutuskäik on e-maksuamet/e-toll keskkonnas igal ajal kontrollitav.

10.5 Regulatiivsed võimalused ja nende põhiseaduslikud raamid

TuMS-s, SMS-s ja KoPS-s sätestatakse, et maksuteadet ei väljastata maksukohustuslasele, kes esitab maksuhaldurile füüsilise isiku tuludeklaratsiooni elektrooniliselt ja saab maksuarvestuse käiku kontrollida e-maksuamet/e-toll keskkonnas.

Eelnimetatud muudatus ei riiva PS §-st 14 tulenevat üldist põhiõigust korraldusele ja menetlusele, kuna elektrooniliselt füüsilise isiku tuludeklaratsiooni esitanud maksukohustuslane saab igal ajal deklaratsioonis esitatud andmete alusel teostatud arvutuskäiguga tutvuda e-maksuamet/e-toll keskkonnas. Samuti on isikul võimalik tutvuda reaalajas oma nõuete ja kohustustega, mis maksuteatel ei kajastu.

10.6 Mõjude eelanalüüs

Mõjutatud isikud

Muudatused puudutavad kõiki füüsilisi isikuid ning füüsilisest isikust ettevõtjaid, kes esitavad füüsilise isiku tuludeklaratsiooni elektrooniliselt e-maksuamet/e-toll keskkonnas ning kes peavad riigile tasuma täiendava maksusumma. Muudatus puudutab ka MTA ametnikke, kes koostavad ja väljastavad maksuteateid.

Sihtgrupp I

2015. aastal esitas füüsilise isiku tuludeklaratsiooni elektrooniliselt e-maksuamet/e-toll keskkonnas 655 000 maksukohustuslast, kellest ca 12 000 pidid riigile tasuma täiendava maksusumma. Seega muudatus mõjutab võrreldes kõikide füüsilise isiku tuludeklaratsiooni elektrooniliselt e-maksuamet/e-toll keskkonnas esitanud isikutega väheseid isikuid. 2018. aastal seoses üksikisiku tulumaksusüsteemi muutmisega võib nende isikute arv, kellel tuleb riigile tasuda täiendavaid maksusummasid, suureneda. Tuludeklaratsioonis esitatud andmete alusel teostatud arvutuskäik on e-maksuamet/e-toll keskkonnas igal ajal nähtav ning enne maksusumma tasumise tähtpäeva edastatakse isikule tema e-posti aadressile teade, et maksu tasumise tähtpäev läheneb. Seetõttu ei kaasne muudatusega sihtrühmale täiendavaid kulusid ega koormust. Puudub vajadus muudatustega kohanemisele suunatud tegevusteks.

Sihtgrupp II

Muudatus avaldab mõju MTA ametnikele, kes koostavad ja väljastavad maksuteateid. Puudutatud ametnike arv on võrreldes MTA ametnike koguarvuga väike. Muudatus hõlbustab maksuhalduri tööd ning võimaldab kulude kokkuhoidu. Väga suur hulk isikuid ei ava sõnumit maksuteate saabumise kohta või ei anna

maksuhaldurile teada teate kättesaamisest, mistõttu tuleb neile edastada MKS § § 54 lõike 4 kohaselt neile dokument posti teel. Elektroonilise deklaratsiooni esitanud isikutele paberkandjal maksuteadete väljastamise võimaluse kaotamine tähendaks MTA-le üksnes postikuludelt (st arvestamata tööjõu- ja ajaressursi säästmist) kokkuhoidu suurusjärgus 4000 eurot aastas.

Mõju olulisus
Kuna muudatuse tulemusena ei kaasne sihtrühmadele täiendavaid kohustusi ning need ei nõua otseselt sihtrühmadelt ka kohanemiseks täiendavaid tegevusi, siis olulist mõju sihtrühmadele muudatusega ei kaasne.

XI Maksusaladust sisaldava teabe avalikustamine

11.1 Kehtiv regulatsioon
MKS § 26 lõike 2[1] kohaselt võib juurdepääs maksusaladusele olla rahandusministeeriumi valitsemisala asutuse töötajal, kes tegeleb maksuhalduri info- ja sidesüsteemide hooldamise ja arendamisega. Kuna ka teised ministeeriumid on asutanud oma haldusala info- ja sidesüsteemide hooldamiseks ja arendamiseks ministeeriumist eraldiseisvaid asutusi, kes võivad riigiasutuste info- ja sidesüsteemide hooldamise käigus kokku puutuda riigiasutusele maksuhalduri poolt edastatud maksusaladusega, laiendatakse MKS ja teiste seaduste muutmise seaduse eelnõuga (320 SE) MKS § 26 (maksusaladuse kaitse) lõike 2[1] sõnastust selliselt, et juurdepääs maksusaladusele võib olla riigiasutuse töötajal, kes tegeleb riigiasutuse info- ja sidesüsteemide hooldamise ja arendamisega ulatuses, mis on vajalik riigiasutuse info- ja sidesüsteemide hooldamiseks ja arendamiseks.

11.2 Probleemi kirjeldus
MTA võimaldab otse maksumaksjatele e-maksuameti kaudu ning suurele osale MKS §-s 29 nimetatud riigiasutustele infosüsteemide andmevahetuskihi (edaspidi *X-tee*) kaudu erinevaid internetipõhiseid teenuseid. Kiireks ja efektiivseks andmevahetuseks on MTA loonud teenuseid, mille arendamise ja hooldamisega tegeleb üldjuhul Rahandusministeeriumi Infotehnoloogiakeskus.[31] Mõningatel juhtudel aga puudub Rahandusministeeriumi Infotehnoloogiakeskusel kompetents infosüsteemides olevaid vigu leida ning parandada ning sellistel puhkudel tellitakse testimistööd eraõiguslikult juriidiliselt isikult.

Selleks, et tagada andmete korrektsus ja infosüsteemide lihtne ja mugav kasutamine ning edukas infovahetus teiste ametiasutustega, on vajalik riigi infosüsteemide koostoimimise testimine reaalsete isikuandmetega. Süsteemide testimine väljamõeldud andmetega võib põhjustada süsteemis rikkeid ja vigu, isegi valeandmete edastamise maksumaksjatele ning MKS §-s 29 nimetatud riigiasutustele. Kuna kehtiva MKS redaktsiooni kohaselt puudub eraõiguslikel juriidilistest isikutest infosüsteemide arendajatel juurdepääs maksusaladust sisaldavale teabele, siis ei ole neil võimalik infosüsteeme testida reaalsete isikuandmetega.

11.3 Eesmärk ja saavutatava olukorra kirjeldus
Muudatuse eesmärk on saavutada olukord, kus eraõiguslikel juriidilistel isikutel oleks võimalik süsteemide veatu toimimise ning õigete andmete kuvamiseks testida infosüsteeme reaalsete isikuandmetega. Süsteemide koostoimimise testimiseks oleks eraõiguslikel juriidilistel infosüsteemide arendajatel vajalik saada juurdepääs maksusaladust sisaldavale teabele ulatuses, mis on vajalik riigiasutuse infosüsteemide hooldamiseks, parandamiseks ja arendamiseks. Eelnimetatud isik saaks juurdepääsu üksnes andmetele, mis on vajalikud infosüsteemide arendamiseks ja testimiseks, mitte kogu infosüsteemides sisalduvatele andmetele. Infosüsteemide arendajatega sõlmitakse enne arendustööde algust konfidentsiaalsuslepingud ja juurdepääsu andmise otsustamiseks võib isiku kirjalikul nõusolekul teostada taustakontrolli.

[31] RMIT on rahandusministri ehk valdkonna eest vastutava ministri käskkirjaga määratud asutus

11.4 Probleemi alternatiivsed lahendusvõimalused

Probleemi mitteregulatiivsete lahendustega lahendada ei ole võimalik, kuna kehtiva MKS-i redaktsiooni kohaselt puudub eraõiguslikel juriidilistest isikutest infosüsteemide arendajatel juurdepääs maksusaladust sisaldavale teabele.

11.5 Regulatiivsed võimalused ja nende põhiseaduslikud raamid

MKS-s sätestatakse, et maksuhalduril on õigus riigi infosüsteemide omavahelise koostoimimise, infosüsteemidest vigade leidmise ning nende parandamise eesmärgil võimaldada maksusaladust sisaldavale teabele (reaalsetele isikuandmetele) ligipääs ka infosüsteemide arendajatele (kolmandatele isikutele), et infosüsteeme testida, nendes vigu tuvastada ning neid vigu parandada.

PS § 26 kaitseb igaühe perekonna- ja eraelu puutumatust. Euroopa Inimõiguste Kohus on rõhutanud, et eraelu mõiste ammendava definitsiooni andmine ei ole võimalik. Euroopa Nõukogu Parlamentaarse Assamblee resolutsioonis nr 428 (1970) määratletakse eraelu kui õigust elada omaenda elu minimaalse sekkumisega. Sellele lisati resolutsiooniga nr 1165 (1998) õigus kontrollida enda kohta käivat informatsiooni. Eraelu ei piirdu Euroopa Inimõiguste Kohtu praktika järgi üksnes isiku sisemise sfääriga, vaid see hõlmab ka õiguse luua ja arendada suhteid teiste inimeste ja välismaailmaga, eeskätt omaenda isiksuse arendamiseks, aga ka võimude poolt isiku kohta käiva informatsiooni kogumise ja talletamise. Eraelu puutumatust ohustavad järelikult ka isikuandmete kogumine, säilitamine ja neile juurdepääsu võimaldamine kolmandatele isikutele. Seega hõlmab eraelu puutumatus ka õigust isikuandmete kaitsele.[32]

Infosüsteemi arendajale (kolmandale isikule) juurdepääsu võimaldamine maksukohustuslaste andmetele riivab PS §-i 26 kohaldamisalasse kuuluvat eraelu puutumatust. Siiski on oluline vahet teha, millisel eesmärgil MTA andmetele juurdepääsu võimaldab. Muudatuse kohaselt võimaldatakse eraõiguslikel juriidilistel isikutel juurdepääs piiratud ulatuses maksukohustuslaste andmetele infosüsteemide koostoimimise testimiseks, mitte neile äritegevuses kasu saamise eesmärgil. Kuna isik, kellele võimaldatakse isikuandmetele juurdepääs, ei kasuta andmeid oma ärilisel eesmärgil, vaid ta tagab riigi infosüsteemide sujuva koostoimimise, ei ole tegemist olulise eraelu puutumatuse riivega ning maksukohustuslasele tekitatav kahju ja ühiskonnale saadav kasu on proportsionaalne.

11.6 Mõjude eelanalüüs

Mõjutatud isikud

Muudatus avaldab mõju MTAle.

Sihtgrupp

Muudatus avaldab mõju MTAle. Sihtrühma suurus võrreldes riigiasutuste koguarvuga on väike. Muudatus on maksuhaldurile positiivne, kuna infosüsteemide testimine reaalsete isikuandmetega võimaldab efektiivselt tuvastada probleemid süsteemide koostoimimises. Maksuhalduri käitumises muudatuse tulemusena olulisi muutusi ei toimu. Puudub vajadus muudatustega kohanemisele suunatud tegevusteks.

Mõju olulisus

Kuna muudatuse tulemusena ei kaasne sihtrühmale täiendavaid kohustusi ning muudatus ei nõua otseselt sihtrühmalt ka kohanemiseks täiendavaid tegevusi, siis olulist mõju sihtrühmale muudatusega ei kaasne.

---

[32] Õiguskantsleri vastus märgukirjale. Internetis: http://oiguskantsler.ee/sites/default/files/field_document2/6iguskantsleri_seisukoht_vastuolu_mittetuvastamise_kohta_oigus_vottа_nousolek_isikuandmete_tootlemiseks_tuuptingimustes.pdf

XII Töötamise register

12.2 Registrisse kantavate andmete sätestamine rakendusaktis

12.1.1 Kehtiv regulatsioon

MKS § 25^1 lõike 1 kohaselt on töötamise register maksukohustuslaste registri alamregister, mida peetakse Maksu- ja Tolliametile, Tööinspektsioonile, Eesti Töötukassale, Eesti Haigekassale, Sotsiaalkindlustusametile ning Politsei- ja Piirivalveametile seadusega pandud ülesannete täitmise tagamiseks. Vabariigi Valitsuse 30.07.2002 määruse nr 240 „"Maksukohustuslaste registri" asutamine ja registri pidamise põhimäärus" (edaspidi *MKR määrus*) § 13^2 järgi on registri eesmärgiks arvestuse pidamine tööd tegevate füüsiliste isikute üle ning töötamise ajalisest kestusest ja saadud tasust sõltuvate toetuste, hüvitiste ja pensionide määramise, hüvitiste maksmise ja sotsiaalteenuste osutamise õigsuse kontrollimine. TÖR-i kantakse MKS § 25^1 lõigetes 4 ja 5 nimetatud isikute kohta MKS § 25^4 (ja MKR määruse § 13^4) nimetatud andmed.

TÖR rakendamisega on vähenenud ametiasutuste töökoormus ning see on avaldanud positiivset mõju kogu ühiskonna jaoks. Register lihtsustab nende ametiasutuste tegevust, kes saavad TÖR-st oma ülesannete täitmiseks vajaliku informatsiooni. Registri andmeid kasutatakse järelevalve teostamisel ning tööd tegevate isikute ravikindlustuskaitse, töötuskindlustuskaitse ja sotsiaalkindlustuskaitse tagamiseks. Registri haldamine ning töös hoidmine nõuab riigilt pidevat arendustegevust ja registri täiendamist. Hetkel kehtiv regulatsiooni eeldab TÖR-i kantavate andmete osas tehtavate muudatuste ja täienduste teostamiseks nii MKS, kui ka MKR määruse muutmist. Seetõttu peab iga täienduse või täpsustuse tegemine vastama seaduseelnõu muutmiseks vajalikele eeltingimustele ning läbima asjakohase menetluse. Muudatuste kavandamiseset nende rakendamiseni võib seadusloome menetluses kuluda isegi kuni kaks aastat. See on ilmselgelt ülemäärane tehnilisemat laadi muudatuste elluviimiseks.

12.1.2 Probleemi kirjeldus

Maksuhaldurile ja registri volitatud töötlejatele seadusega ning seaduse alusel pandud ülesannete täitmise tagamiseks esineb praktikast tulenev vajadus kohandada TÖR regulatsiooni võimalikult paindlikul viisil, mis tagaks asutuste tööks vajaminevate andmete ajakohasuse. MKS-st TÖR-i kantavate andmete detailse loetelu asendamine viitega vastavale loetelule MKR määruses vähendaks normitehnilist dubleerimist ning võimaldaks teabe kogumise ja vahetamise vajadustele reageerida mõistliku aja jooksul. Kuna infovahetuse suurenemise, andmemahtude kasvu ning infotehnoloogiliste lahenduste edasiarendamise vajaduse tõttu tuleb riigil pidevalt tegeleda ka kiirema loomuga olukordadele lahenduse leidmisega, eeldab see valmidust TÖR-i kantavate andmete koosseisu ja sellega seotud regulatsiooni kehtestamist eelkõige Vabariigi Valitsuse määrusega.

Hetkel on MKS §-ga 25^4 imperatiivselt loetletud andmed, mis tuleb TÖR-i kanda. Lähtudes vajadusest koondada täiendavat informatsiooni ühtsesse süsteemi, sh arvestades vajadust jagada seda teiste ametiasutustega, tuleb laiendada registrisse kantavate andmete koosseisu ning nende avaldamise regulatsiooni.

12.1.3 Eesmärk ja saavutatava olukorra kirjeldus

Riigi infotehnoloogiliste arendustegevuste suund on parandada andmete kättesaadavust ja minimeerida dubleerivat tegevust nende esitamisel, kogumisel ja töötlemisel. Samuti kasutada riigi ülesannete täitmisele kuluvat ressurssi säästlikult. Sellest tulenevalt on põhjendatud MKS §-s 25^4 sätestatud registrisse kantavate andmete koosseis sätestada ainult MKR määrusega. Täna on seaduses sätestatud andmete loetelu dubleeritud MKR määruse §-s 13^4. Andmete edastamise ja töötlemise vajadusi täidab Vabariigi Valitsuse

poolt andmete koosseisu sätestamine paremini, kuna praegusel juhul eeldab ka iga tehnilisemagi muudatuse sisseviimine äärmiselt aeganõudva seadusloome menetluse läbiviimist.

12.1.4 Probleemi alternatiivsed lahendused

Probleemi pole võimalik lahendada mitteregulatiivsete lahendustega, ega olemasoleva regulatsiooni parema rakendamisega. MKS §-s 25[4] on TÖR-i kantavate andmete koosseis sätestatud imperatiivselt. Igasuguste muudatuste sisse viimine eeldab seaduse muutmist.

12.1.5 Regulatiivsed võimalused ja nende põhiseaduslikud raamid

Muudatuse tulemusel oleks võimalik paremini reageerida TÖR-i kantavate andmete muutmisvajadusele. MKR määruse tasandi regulatsiooni korral ei oleks muudatuste rakendamine seotud seaduse muutmisega. See võimaldab paremini tagada ametiasutuste töö mobiilsuse ning seadusega ja seaduse alusel pandud ülesannete täitmise kvaliteedi.

12.1.6 Mõjutatud isikud

TÖR-i kantavate andmete reguleerimine rakendusakti tasemel iseenesest praktilist mõju kellelegi kaasa ei too. Regulatsiooni muutmise tagajärjel oleks TÖR-i kantavate andmete osas senisest suurem otsustuspädevus Vabariigi Valitsusel. Täienduste või muudatuste sisseviimise vajadusest lähtuvalt võib see mõjutada isikuid, kes on kohustatud tegema kandeid TÖR-i. Andmekoosseisude täiendamise vajaduse tõttu tuleb maksukohustuslastel arvestada registriandmete uuendamise ja/või täiendamisega vastavalt kehtestatavale korrale.

12.1.7 Mõjude eelanalüüs

Sihtgrupp I

Muudatusega maksukohustuslastele majanduslikku mõju ei kaasne. Mõju ulatus on väike, kuna muudatus ei too kaasa maksukohustuslastele uusi kohustusi. Ebasoovitavate mõjude kaasnemise riski sihtrühmale ei tuvastatud.

Sihtgrupp II

Muudatuse mõjul väheneb avaliku sektori töökoormus. Mõju ulatus on väike. Lihtsustub TÖR-i kantavate andmete koosseisu kehtestamise korraldus. Mõju avaldumise sagedus on väike, kuna muudatuste tegemise vajadust ei tule ette pidevalt. Muudatusega kaasneb kulu seoses IT süsteemide arendamisega. Ebasoovitavate mõjude kaasnemise riski sihtrühmale ei tuvastatud.

Mõju olulisus

Muudatuste koondmõju ettevõtluskeskkonnale, ettevõtete tegevusele ja riigiasutuste korraldusele on väike.

12.2 Ametinimetuse ja töökoha asukoha andmed

12.2.1 Kehtiv regulatsioon

Eesti Tööandjate Keskliit esitas projekti Aruandlus 3.0[33] raames ettepaneku vähendada ettevõtjate halduskoormust, kuna ettevõtted esitavad MTA-le ning Statistikaametile osaliselt sarnaseid andmeid.

[33] Bürokraatia vähendamisele suunatud Nullbürokraatia projekti Aruandlus 3.0 eesmärgiks on sellise olukorra saavutamine, kus isikud ja ettevõtjad ei peaks riigile enam esitama dubleerivaid andmeid.

Hetkel kehtiv MKS § 25[4] lõike 1 punkt 7 näeb ette, et andmeid ametinimetuse ja töökoha aadressi kohta kogutakse vaid juhul, kui tegemist on kolmanda riigi kodakondsust või määratlemata kodakondsust omava isikuga, kes elab Eestis töötamist lubava tähtajalise elamisloa alusel, või kolmanda riigi kodakondsust või määratlemata kodakondsust omava isikuga, kes viibib Eestis viisa või viisavabaduse alusel ja kellel on õigus lühiajaliselt Eestis töötada. MKS-s puudub õiguslik alus, mis lubaks töötamise registrisse koguda andmeid kõikide isikute ametinimetuse ja töökoha asukoha kohta riikliku statistika tegemiseks.

12.2.2 Probleemi kirjeldus

Statistikaamet on kogunud seni andmeid ametinimetuse (ametite klassifikaatori järgi)[34] ja töökoha asukoha kohta (vastavalt toimlale)[35] aga ka muid andmeid riiklikest registritest, valikuuringu meetodil ja küsitlustega. Küsitlused on töömahukad ega pruugi tagada alati piisaval määral vajalikke andmeid. Andmete kogumine ametinimetuse ning töökoha asukoha kohta võimaldab teha senisest detailsemat palga- ja tööturu statistikat. Sealhulgas on Statistikaamet seadnud eesmärgiks teha registripõhise rahva ja eluruumide loenduse (edaspidi *REGREL*) 2020. aastal täielikult registripõhiselt.

TÖR-is isiku töötamise registreerimine on tööd võimaldavale isikule kohustuslik sisaldades hulganisti andmeid erinevate töötamise liikide kohta, mida on võimalik osaliselt kasutada REGREL-i läbiviimisel. Selleks, et andmed oleksid täielikumad ning ka reaalselt kasutatavad statistika tegemiseks, on vaja koguda andmeid lisaks senisele ka ametinimetuse ja töökoha asukoha kohta. Selleks tuleb muuta MKS-i ja MKR määrust.

12.2.3 Eesmärk ja saavutatava olukorra kirjeldus

Eesmärgiks on võimaldada Statistikaameti jaoks koguda andmeid tööd tegeva isiku ametinimetuse ja töökoha asukoha kohta riikliku statistika tegemise, sh REGREL-i läbiviimiseks selliselt, et ettevõtjate summaarne halduskoormus ei suureneks.

Kuna hetkel puudub MKS-s õiguslik alus, mis lubaks andmete kogumist kõikide tööd tegevate isikute ametinimetuse ja töökoha asukoha kohta, siis tuleks õigusakte vastavalt muuta. Seda kohustust tuleb rakendada ka juba TÖR-i kantud isikute andmete osas. Piisavaks ajaks täiendavate andmete kandmiseks TÖR-i võiks olla kolm kuud seaduse jõustumisest arvates.

Eelviidatud muudatuse tegemisel tekib olukord, kus statistika tegemise jaoks on andmed isikute ametinimetuse ja töökoha asukoha kohta üldjuhul ajakohased. Tööd võimaldaval isikul on kohustus hoida registris olevad andmed ajakohased, sh ametinimetusse ja töökoha asukohta puutuvalt.

Ametinimetuse määramiseks kasutatakse riigisiseselt kehtestatud ametite klassifikaatorit 2008, mis põhineb rahvusvahelisel ametite klassifikaatoril *International Standard Classification of Occupations* (ISCO 08). Töökoha asukoha määramisel lähtutakse ettevõtte püsiva tegevuskoha (toimla) rahvusvaheliselt kokkulepitud definitsioonist.

Ametite klassifikaatoril on neli taset, millesse ametid rühmitatakse. Klassifikaatori koosseisu kuulub ametinimetusi sisaldav register. Kavatsus on täiendada olemasolevat ametite klassifikaatorit ja luua juurde viies tasand, mis sisaldab ametinimetusi ja nendele vastavaid 8-kohalisi numberkoode. Registris olevad ametinimetused moodustavad viienda taseme ja igaüks neist saab identifitseeriva koodi. Loodav ametite klassifikaatori infosüsteem peaks aitama kasutajal kerge vaevaga üles leida vajaliku ametinimetuse koos vastava koodiga. Samuti peaks infosüsteem abistama kasutajat õiget valiku tegemisel, sh otsing sarnaste ametinimetuste seast.

---

[34] Ametite klassifikaator on kättesaadav hetkel Statistikaameti veebis: http://metaweb.stat.ee/classificator_publish_list.htm?siteLanguage=ee

[35] Tegevuspaik ehk toimla on statistikas majandusüksuse osa, mis üldjuhul on hõlmatud ühe tegevusalaga ning mis asub ühes kohas.

Töökoha aadress ehk toimla on tööandja tegevuskoha aadress, kuhu töötaja on määratud tööülesandeid täitma. Eesmärk on määratleda töökoha asukoht võimalikult suure täpsusastmega. Kui aga töö tegemise koht ei ole püsiv, näiteks ehitamine, objektide valve või ei ole see kokku lepitud, siis määratakse isiku töökohaks tööandja asukoht. Tööobjektid, näiteks valvatavad korterid, pooleliolevad ehitusobjektid jms, ei ole töökohad. Statistikaamet koostab täpse juhise töökoha aadressi registreerimise nõuete kohta, mis abistab tööandjat.

TÖR-i kantavate andmete kvaliteedi tagavad MTA ja Statistikaamet omavahelises koostöös. MKS § 10 lõike 2 punkt 5 paneb MTA-le üldise kohustuse valvata töötamise registreerimise kohustuse täitmise üle. Riikliku statistika seadus (edaspidi *RStS*) kohustab Statistikaametit tagama, et statisikatööks kogutavad andmed oleksid korrektsed. Andmeid ametinimetuse ja töökoha asukoha kohta kogutakse riikliku statistika tegemiseks, mis annab Statistikaametile õiguse pöörduda andmete täpsustamise vajaduse korral ise tööd võimaldava isiku poole andmete parandamiseks ning pakkuda vajadusel konsultatsiooni.

12.2.4 Probleemi alternatiivsed lahendusvõimalused

Probleemi pole võimalik lahendada mitteregulatiivsete lahendustega ega olemasoleva regulatsiooni parema rakendamisega.

Tööd tegevate isikute ametinimetuse ja töökoha asukoha kohta saaks Statistikaamet koguda andmeid valikuuringu meetodil. Lahendusvõimalus on ebasobiv kuna lahendamata jääks REGREL-ga seotud andmekogumine, milleks tuleb leida alternatiivne lahendus ametinimetuse (klassifikaatori) ja töökoha asukoha andmete kogumiseks. Selle asemel, et iga 2-4 aasta järel kodeerida ja sisestada ameteid, on vähem koormavam ettevõtetele ja tunduvalt otstarbekam riigile hoida andmed pidevalt aktuaalsena. Samuti on selline lahendus vähese halduskoormusega, kuna ettevõtjatel on kohustus hoida TÖR-s andmed ajakohasena.

12.2.5 Regulatiivsed võimalused ja nende põhiseaduslikud raamid

Kavandatav regulatsioon ei loo olulisi täiendavaid piiranguid isikute põhiõigustele ja -vabadustele. Töötamise register ei ole avalik. Vastavalt riikliku statistika seaduse § 35 lõike 1 kohaselt levitab riikliku statistika tegija riikliku statistika tegemiseks kogutud andmeid ainult sellisel kujul, mis välistab statistilise üksuse otsese või kaudse tuvastamise võimaluse, kui riikliku statistika seaduses ei ole sätestatud teisiti.

12.2.6 Mõjutatud isikud

Muudatused mõjutavad kõiki Eestis viibivaid tööd võimaldavaid isikud, kes teevad kandeid aga ka isikud, kes on kantud või kantakse tulevikus TÖR-i.

Muudatused mõjutavad Statistikaameti ja MTA töötajaid, kes nõustavad isikuid TÖR kannete osas ning Statistikaameti töötajaid, kes koguvad ja teevad statistikat.

12.2.7 Mõjude eelanalüüs

Sihtgrupp I

Muudatused mõjutavad kõiki Eestis viibivaid tööd võimaldavad isikud, kes on juba kandeid teinud või teevad kandeid registrisse. Samuti mõjutavad muudatused isikuid, kes on kantud või kelle andmeid kantakse tulevikus TÖR kandma. Arvestades asjaolu, et töötamise registri mõistes on tööd tegevate isikute hulk suur, võib muudatuse mõjuala pidada samuti suureks.

Muudatuste tegemine nõuab ettevõtjatelt TÖR kahe täiendava välja täitmist tööd tegeva isiku tööle asumisel ja lahkumisel ja vastavate andmete muutumise korral. Võrreldes olukorraga, kui ettevõtja või isik peaks hakkama täitma TÖR kannete asemel Statistikaameti uuringuid, on tegemist väiksema halduskoormusega lahendusega.

Sihtgrupp II
Muudatus avaldab mõju Statistikaametile ja MTA-le. Sihtrühma suurus võrreldes riigiasutuste koguarvuga on väike.

Muudatused mõjutavad Statistikaameti töökorraldust, kuna riikliku statistika tegemiseks ja REGREL läbiviimiseks on võimalik kasutada senise valikuuringu meetodi asemel andmete kogumist TÖR-st ja muudest registritest. Kuna Statistikaamet koguks samu andmeid muudatuse tegemata jäämisel valikuuringuga, siis on muudatus olemuselt positiivne, sest väheneb Statistikaameti töökoormus, kuna andmete kogumiseks kulub vähem aega. Statistikaamet tagab andmete õigsuse kvaliteedi hindamise kaudu ning vajadusel isikute teavitamisega. Andmekogude andmete kvaliteedi hindamise eesmärgiks on välja selgitada, kas nende andmete alusel on võimalik teha kvaliteedikriteeriumidele vastavat riiklikku statistikat. Andmete kvaliteedi süsteemne ja regulaarne hindamine toimub Statistikaameti ja andmekogude vastutavate ja/või volitatud töötlejate koostöös tuginedes rahvusvaheliselt tunnustatud metaandmete kirjeldamise standardile, milleks on SDMX ühtsel statistikamõistete loetelul põhinev ESMS (Euro-SDMX Metadata Structure). ESMS selgitavad metaandmed on ette nähtud Euroopa statistikasüsteemis avaldatava statistika kirjeldamiseks. Metaandmeid uuendatakse vastavalt vajadusele vähemalt kord aastas.

Muudatused mõjutavad ka MTA-t, kuna muudatuste rakendamine eeldab vähesel märal andmetöötlussüsteemide arendamist.

Mõju olulisus
Muudatuste koondmõju ettevõtluskeskkonnale, ettevõtete tegevusele ja riigiasutuste korraldusele on väike

12.3 Füüsilisest isikust ettevõtja abikaasa andmed

12.3.1 Kehtiv regulatsioon

Füüsilisest isikust ettevõtja (edaspidi *FIE*) töötamist (MKS § 25^3 lõike 2 mõistes) töötamise registris ei registreerita. FIE peab ÄS § 3 lõike 2 kohaselt enne tegevuse alustamist esitama avalduse enda kandmiseks äriregistrisse. Äriregistrisse kantud FIE-l on õigus registreerida MTA-s oma abikaasa, kes osaleb FIE tegevuses, olemata temaga töösuhetes, ning maksta abikaasa eest sotsiaalmaksu. Sellega tagatakse FIE tegevuses osalevale abikaasale sotsiaalkindlustuskaitse (riikliku ravi- ja pensionikindlustus).

MKS § 25^1 lõike 3 punkti 1 kohaselt on töötamine töö tegemine töölepingu või võlaõigusliku lepingu alusel, avalik teenistus avaliku teenistuse seaduse § 5 tähenduses või töö tegemine vabatahtlikkuse alusel tasu saamata (äriühingu või füüsilisest isikust ettevõtja majandushuvides töö tegemine tasu saamata). TÖR-s tuleb registreerida kõigi füüsiliste isikute töötamised, mille puhul tekib Eestis maksukohustus, seda olenemata lepingu vormist.

Praeguse korra kohaselt tuleb FIE abikaasa, kes osaleb FIE ettevõtlustegevuses, registreerida TÖR-s juhul, kui ta töötab FIE ettevõttes töölepingu alusel ja saab töötasu või kui ta teeb tööd FIE majandushuvides tasu saamata. Muul juhul on FIE-l on õigus registreerida oma abikaasa MTA-s, olemata temaga töösuhetes.

12.3.2 Probleemi kirjeldus

FIE abikaasa tuleks kanda TÖR-i, kuna see vastab selle registri eesmärgile ja kontseptsioonile. Praeguse korra kohaselt tuleb FIE abikaasa, kes osaleb FIE ettevõtlustegevuses, registreerida TÖR-s juhul, kui ta töötab FIE ettevõttes töölepingu alusel ja saab töötasu (töötamise liik "Töölepingu alusel töötav isik"- seoses töötasult makstavate tööjõumaksudega kaasneb ravi-, pensioni- ja töötuskindlustus; andmed edastatakse

Haigekassale ravikindlustuskaitse tekkimiseks) või vabatahtlikuna/majandushuvides tasu saamata (töötamise liik "Vabatahtlik töö" - ei kaasne ühegi sotsiaalkindlustuse liiki; andmeid Haigekassale ei edastata).

12.3.3 Eesmärk ja saavutatava olukorra kirjeldus

Eesmärgiks on koondada FIE abikaasa töötamine ühtsetel alustel TÖR-i. Selleks tuleb kehtestada uus registreering: „FIE abikaasa sotsiaalmaksukohustusega“. Sellega on võimalik tagada FIE abikaasale sotsiaalkaitse TÖR registreeringu alusel. Kuigi muudatuseks on vaja muuta MKS, SMS, ravikindlustuse seadust ja tööturuteenuste ja -toetuste seadust, ei tooks see kaasa märkimisväärseid kulutusi IT süsteemide arendustööde osas.

12.3.4 Probleemi alternatiivsed lahendusvõimalused

Erandina (topelt registreerimise vältimiseks) võib kaaluda võimalust, et FIE ei peaks oma abikaasat TÖR-s registreerima juhul, kui avalduse alusel on tema abikaasa juba kantud MTA maksukohustuslaste registrisse FIE abikaasana või soovitakse seda teha TÖR registreeringu asemel. MKR-s abikaasa registreerimisega võtab FIE vabatahtlikult sotsiaalmaksuseaduse (SMS) §-st 61 lähtuvalt enda peale kohustuse maksta abikaasa eest sotsiaalmaksu abikaasale sotsiaalkaitse tagamiseks (kaasneb ravi- ja pensionikindlustus; õigus töötuna arvele võtmisele ja töötutoetusele). Õigus töötuskindlustushüvitisele ei laiene.

12.3.5 Regulatiivsed võimalused ja nende põhiseaduslikud raamid

FIE abikaasa näol on tegemist isikuga, kes osaleb FIE ettevõtte tegevuses olemata FIE-ga töösuhtes või tema äripartner (ei ole FIE-ga sõlminud töölepingut ega muud võlaõiguslikku lepingut). Abikaasa osalemine FIE ettevõtte tegevuses on töö tegemine olukorras, kus pereliikmed teevad ühiselt vabatahtlikult ja tasustamata tööd, mille kohta lepingut ei sõlmita. Seega on FIE abikaasa osalemine tema ettevõtluses olemuslikult sarnane vabatahtliku töötamisega TÖR tähenduses (tema tegevuse tulemusena tekib maksuõiguslikult tulu FIE-l), kuid erinevalt TÖR-i kantavatest vabatahtlikest/majandushuvides tasu saamata tööd tegevatest isikutest, kellel ei teki õigust sotsiaalkaitsele, on FIE abikaasal selline õigus olemas, kui ta on registreeritud MKR-s ja tema eest makstakse sotsiaalmaksu.

12.3.6 Mõjutatud isikud

Mõjutatud isikud on FIE-d ja nende abikaasad, kes osalevad FIE tegevuses, olemata FIE-ga töösuhetes.

12.3.7 Mõjude eelanalüüs

Sihtgrupp I

Tegemist on tehnilise lahendusega FIE abikaasa andmete töötlemisel, sisulisi muudatusi FIE abikaasa registreerimisel muudatuse rakendamisega ei kaasne. Muudatusega ei kaasne seega ka maksukohustuslastele majanduslikku mõju. Muudatuse jõustumisel tuleb FIE-del, kelle abikaasa, kes osaleb FIE tegevuses, olemata temaga töösuhetes, registreerida TÖR-s. Mõju avaldumise sagedus on väike, kuna puudutatud isikute ring on väike. Ebasoovitavate mõjude kaasnemise riski sihtrühmale ei tuvastatud.

Sihtgrupp II

Muudatusega mõjul väheneb avaliku sektori töökoormus. Mõju ulatus on väike. Mõju avaldumise sagedus on väike, kuna muudatuste tegemise vajadus ei ole tihe. Muudatusega kaasneb vähene kulu seoses IT süsteemide arendamisega. Ebasoovitavate mõjude kaasnemise riski sihtrühmale ei tuvastatud.

Mõju olulisus

Muudatuste koondmõju ettevõtluskeskkonnale, ettevõtete tegevusele ja riigiasutuste korraldusele on väike.

12.4 Andmed tööaja määra kohta

12.4.1 Kehtiv regulatsioon

Tulumaksu kinnipidaja on kohustatud deklaratsiooni vorm TSD[36] lisal 1 esitama nende töölepingu alusel töötavate töötajate või teenistussuhtes olevate ametnike tööaja määra, kelle töötamine ei ole TÖR andmetel peatatud, sõltumata väljamakse tegemisest. Tööaja määraks on töötaja või ametniku lepingujärgne tööaja määr, mis ei sõltu tegelikult töötatud tundidest. Tööajamäär märgitakse maksustamisperioodi kohta, mille kohta deklaratsioon esitatakse. MKS-s puudub õiguslik alus, mis lubaks TÖR-i koguda andmeid isikute tööaja määra kohta.

12.4.2 Probleemi kirjeldus

TÖR-i kantakse töötamisega seonduvalt vajalik informatsioon. Hetkel on MKS §-ga 25[4] loetletud, mis andmed sinna kantakse. Kuna üha rohkem esineb vajadust koondada täiendavat informatsiooni ühtsesse süsteemi, sh vajadus jagada neid teiste ametiasutustega, tagamaks paremini nendele seaduse alusel pandud ülesannete täitmine, tuleb laiendada registrisse kantavate andmete koosseisu ning nende avaldamise regulatsiooni. Tööaja määra lisamiseks TÖR-i tuleb muuta MKS-i.

12.4.3 Eesmärk ja saavutatava olukorra kirjeldus

Kuna tööaja määr on töölepingus kokkulepitud ning olemuslikult tekkepõhine väärtus, on seda mõistlik märkida üks kord TÖR-i, kui igakuiselt TSD-l. Deklaratsioonil näidatav tööaja määr ei ole seotud väljamakstud tasuga, vaid seal näidatakse tööaja määra lähtuvalt sellest, kuidas see oli TSD esitamise kuul kokku lepitud. Seetõttu piisab tööaja määra märkimisest TÖR kande tegemisel ning edaspidi puuduks vajadus märkida tööaja määra igakuiselt deklaratsioonil. Tööaja määra kokkuleppe muutmisel tuleks teha muudatuskanne TÖR-s.

12.4.4 Probleemi alternatiivsed lahendusvõimalused

Probleemi pole võimalik lahendada mitteregulatiivsete lahendustega ega olemasoleva regulatsiooni parema rakendamisega. Registrisse kantavate andmete koosseis on MKSis sätestatud imperatiivselt. Muudatuse tegemine eeldab seaduse muutmist. Tööaja määra kohta andmete kogumist saaks jätkata ka praegusel viisil, kuid TÖR kontseptsiooni arvestades oleks mõistlikum teha seda ühekordse kandena TÖR-s.

12.4.5 Regulatiivsed võimalused ja nende põhiseaduslikud raamid

Kavandatava muudatusega ei kaasne täiendavaid piiranguid isikute põhiõigustele ega -vabadustele. Põhimõttelisi muudatusi ei kaasne. Muutuks viis, kuidas tööaja määra deklareeritakse, kuna TÖR ei ole avalik register. Täiendavaid piiranguid ei kaasne.

12.4.6 Mõjutatud isikud

Mõjutatud isikud on tööd võimaldavad isikud, kes on kohustatud deklareerima andmed töölepingu alusel töötavate töötajate või teenistussuhtes olevate ametnike tööaja määra kohta.

12.4.7 Mõjude eelanalüüs

Sihtgrupp I

Muudatusega maksukohustuslastele majanduslikku mõju ei kaasne. Mõju ulatus on väike, kuna muudatus ei too kaasa maksukohustuslastele uusi kohustusi. Ühekordse mõjuna võib suurenda halduskoormus, kui andmeid tuleb täiendada olemasolevate töötajate kohta tehtud kannete osas. Mõju avaldumise sagedus on väike, andmed ei vaja igakuist uuendamist. Ebasoovitavate mõjude kaasnemise riski sihtrühmale ei tuvastatud.

[36] Tulu- ja sotsiaalmaksu, kohustusliku kogumispensioni makse ja töötuskindlustusmakse deklaratsioon

Sihtgrupp II
Muudatuse mõjul väheneb avaliku sektori töökoormus. Mõju ulatus on väike. Mõju avaldumise sagedus on väike. Muudatusega kaasneb kulu seoses IT süsteemide arendamisega. Ebasoovitavate mõjude kaasnemise riski sihtrühmale ei tuvastatud.

Mõju olulisus
Muudatuste koondmõju ettevõtluskeskkonnale, ettevõtete tegevusele ja riigiasutuste korraldusele on väike.