

Sisekaitseakadeemia
Finantskolledž

Kirsi Laanemaa

TARBIMISMAKSUMÄÄRADE TÕUSU VASTAVUS
MAKSEVÕIMELISUSE PÕHIMÕTTELE

Lõputöö

Juhendaja:
Indrek Saar, MSc

Tallinn 2010

ANNOTATSIOON

SISEKAITSEAKADEEMIA

Kolledž: Finantskolledž	Kuu ja aasta: juuni 2010
Töö pealkiri: Tarbimismaksumäärade tõusu vastavus maksevõimelisuse põhimõttele	
Töö autor: Kirsi Laanemaa	Olen nõus oma lõputöö kättesaadavaks tegemisega elektroonilises keskkonnas Allkiri:
<p>Lühikokkuvõte:</p> <p>Lõputöö eesmärgiks on analüüsida 2009-2010 aastal Eestis tõstetud tarbimismaksumäärade vastavust maksevõimelisuse põhimõttele. Töö eesmärgi saavutamiseks püstitas autor neli uurimisülesannet. Peamiste tarbimismaksudena on vaatluse all käibemaksu standardmäär, kütuse ning alkoholi aktsiisimäärad. Peamiste kuluartiklitena on vaatluse all toit ning mittealkohoolne jook, alkohoolne jook ning transport.</p> <p>Teema on aktuaalne, kuna nii 2009. aastal kui ka 2010. aastal on tõstetud mitmeid tarbimisega seotud makse. Samas on 2008. aasta teisest poolest hakanud kasvama töötute arv, mis on üks eratarbimise languse põhjuseid. Meedias on arutletud selle üle, et kas mitte tarbimismaksude tõstmine ei soodusta ühiskonna kihistumist.</p> <p>Autor jõudis järeldusele, et maksumäärade tõstmine läheb vastuollu I kvintiili kuuluvate inimeste maksevõimega, kuna elades alla vaesuse piiri, on nende maksukoormus suurenenud sama võrra kui IV kvintiili kuuluvatel inimestel, kes teenivad vaesuspiirist 55% kõrgemat sissetulekut. Peamiseks tarbimismaksuks, mis tekitab ebavõrdse olukorra I kvintiili jaoks on käibemaksu standardmäär. Toit ning mittealkohoolne jook on I kvintiili suurim kuluartikkel. Käibemaksu standardmäära tõstmine on regressiivse mõjuga, koormates enim I kvintiili kuuluvaid inimesi.</p>	
Võtmesõnad: maksevõimelisuse põhimõte, vaesuspiir, eksistentsiiniimum, tarbimiskulutused, tarbimismaksumäärad	
Keywords: ability-to-pay principle, poverty line, subsistence level, consumption costs, consumption tax rates	
Säilitamise koht:	
Vastab lõputöö nõuetele	
Juhendaja:	Allkiri:
Kaitsmisele lubatud	
Kolledži direktor:	Allkiri:

SISUKORD

MÕISTETE LOETELU	4
SISSEJUHATUS	5
1. MAKSEVÕIMELISUSE PÕHIMÕTE TEOORIAS JA PRAKTIKAS.....	7
1.1 Maksevõimelisuse põhimõtte majanduslik olemus	7
1.2 Maksevõimelisuse põhimõtte rakendamine praktikas	13
2. TARBIMISMAKSUMÄÄRADE TÕSTMISE MÕJU EESTIS	19
2.1 Maksumäärade tõstmise mõju leibkondade kulutustele.....	19
2.2 Maksukoormuse jaotus ja maksevõimelisus	25
KOKKUVÕTE	32
SUMMARY	34
VIIDATUD ALLIKATE LOETELU	35
LISA. TARBIMISKULUTUSED PROTSENTIDES JA KROONIDES	38

MÕISTETE LOETELU

Eksistentsi miinimum- inimväärse elatustaseme eelduste miinimumtase¹.

Ekvivalentnetosissetulek — leibkonna sissetulek, mis on jagatud leibkonnaliikmete tarbimiskaalude summaga².

Mediaanekvivalentnetosissetulek- järjestatud ekvivalentnetosissetulekute rea keskmine liige.

Sissetulekukvintiil — viiendik aasta ekvivalentnetosissetuleku alusel järjestatud elanikkonnast. Esimesse ehk madalaimasse kvintiili kuulub kõige väiksemat ekvivalentnetosissetulekut saav viiendik elanikkonnast, teise järgmine viiendik jne.³

Tarbimiskaal — näitab erinevate leibkonnaliikmete suhtelist osakaalu tarbimisse. Töös kasutatakse modifitseeritud OECD tarbimiskaalu, mis avalduvad suhtena: 1:0,5:0,3.⁴

Vaesuspiir- Vaene on isik, kelle ekvivalentsissetulek on väiksem kui 60% riigi elanike mediaanekvivalentsissetulekust⁵.

¹ Justiitsministeerium, „Eesti sotsiaalõiguse kodifitseerimine: Sotsiaalseadustiku üldosa analüüs“ (2009), <www.just.ee/orb.aw/class=file/action=preview/id=48231/Sotsiaalseadustiku+%FCldosa+anal%FC%FCs_mai+2009.pdf> (30.04.2010)

² Statistikaamet, „Elanike aasta ekvivalentnetosissetulek leibkonna kvintiili järgi. Mõisted ja meetodika“, <pub.stat.ee/px-web.2001/Dialog/varval.asp?ma=ST11&ti=ELANIKE+AASTA+EKVIVALENTNETOSISSETULEK+KVINTIILI+J%C4RGI&path=../Database/Sotsiaalelu/09Sissetulek/&lang=2> (30.04.2010)

³ Statistikaamet, „Elanike aasta ekvivalentnetosissetulek kvintiili järgi. Mõisted ja meetodika“, <pub.stat.ee/px-web.2001/Dialog/varval.asp?ma=ST11&ti=ELANIKE+AASTA+EKVIVALENTNETOSISSETULEK+KVINTIILI+J%C4RGI&path=../Database/Sotsiaalelu/09Sissetulek/&lang=2> (30.04.2010)

⁴ Ene-Margit Tiit, „Vaesuse mõõtmine ja vaesus Eestis“, <<http://vpk2001.2006.vpk.ee/img/pilt.php?gid=79015>> (30.04.2010)

⁵ Nele Peil, „Sotsiaalne tõrjutus“ (2009), <www.ebs.ee/statistika/statistika2009/pxweb2006/Andmebaas/Sotsiaalne_torjutus/Sotsiaalne_torjutus.pdf> (11.01.2010).

SISSEJUHATUS

Lõputöö teemaks on tarbimismaksumäärade tõusu vastavus maksevõimelisuse põhimõttele. Antud teema valiti, et uurida lähemalt maksukoormuse jaotumist tarbimismaksumäärade tõstmisel. Valitsus on võtnud eesmärgiks maksukoormust tulu maksustamiselt nihutada lisaks keskkonna saastamise maksustamisele ka tarbimise maksustamisele. Igasugune maksuküsimus kipub inimestes tekitama vastakaid emotsioone ning arutelusid. Enamasti keerleb arutelu selle üle, kas makse puudutavad otsused on õiglased ning kõigi huve arvestavad. Antud teema sai valitud, et selgusele jõuda, kas tarbimismaksumäärade tõstmine on vastavuses inimeste maksevõimega.

Teema on aktuaalne, kuna nii 2009. aastal kui ka 2010. aastal on tõstetud mitmeid tarbimisega seotud makse. Erasisikuid mõjutas kõige rohkem käibemaksu standardmäära tõstmine, kuna toit ning mittealkohoolne jook on suurim kuluartikkel. Samas on näiteks kasvanud alates 2008. aasta teisest poolest töötute arv. Olukord, kus makse üritatakse üha rohkem koguda tarbimiselt, samas kui tarbimisvõimalused on vähenenud, tekitab konfliktse situatsiooni, kus tulude kogumine riigile on raskendatud maksubaasi nihutamise tõttu.

Probleem antud teema puhul on aga see, et maksumäärasid on tõstetud fiskaalsetel eesmärkidel, kuid pole teada, milline on nende vastavus maksustamise üldtunnustatud printsiibi maksevõimelisusega. Tarbimismaksude puhul on maksubaasiks tarbimine, samas on praeguses olukorras inimeste tarbimisvõimalused vähenenud. Näiteks on alates 2008. aasta teisest poolest kasvanud töötute arv.

Töö eesmärgiks on analüüsida 2009-2010 aastal Eestis tõstetud tarbimismaksumäärade vastavust maksevõimelisuse põhimõttele.

Analüüsi läbi viimiseks seati järgnevad uurimisülesanded:

1. anda ülevaade maksevõimelisuse põhimõtte majanduslikust olemusest;

2. anda ülevaade maksevõimelisuse põhimõtte rakendamisest praktikas;
3. hinnata maksumäärade tõusu mõju leibkondade kulutustele;
4. analüüsida tarbimismaksumäärade tõusu vastavust maksevõimelisuse põhimõttele.

Eesmärgi analüüsimiseks kasutatakse kvantitatiivse andmeanalüüsi meetodit. Andmed võetakse Statistikaameti andmebaasist. Arvutuste tegemiseks kasutatavateks andmeteks on leibkondade ekvivalentnetosissetulekud tulukvintiilide lõikes ning tarbimiskulutuste suurused. Kogutud andmete alusel hinnatakse maksumäärade tõstmise mõju leibkondade kulutustele. Tarbimismaksumäärade tõusu vastavuse hindamisel maksevõimelisuse põhimõttega on võetud üheks näitajaks ka vaesuspiir.

Töös jagunevad peatükid kaheks põhipeatükiks, mis mõlemad omakorda jagunevad kaheks alapeatükiks. Esimeses peatükis antakse ülevaade maksevõimelisuse põhimõtte majanduslikust olemusest ning selle kasutamisest praktikas. Vaatluse all on horisontaalne ning vertikaalne võrdsus, majandusteadlase J. S. Mill'i õiglase ohverduse teooria, optimaalteooria ning erinevad maksusüsteemid. Lisaks antakse ülevaade sellest, kuidas antud põhimõtte on Eestis erinevates seadustes sätestatud ning milline on maksevõimelisuse põhimõtte tunnuste ning kehtestatud tarbimismaksude seos.

Teises peatükis analüüsitakse maksumäärade tõstmise mõju leibkondade kuluartiklitele. Esmalt antakse lühiülevaate algandmetest ning valemist, mida maksukoormuse arvutamiseks on kasutatud. Lisaks antakse ülevaade arvutuste tulemustest, et kuidas on maksumäärade tõstmine mõjutanud leibkondade kulutusi. Vaadeldavateks kuluartikliteks on toit ning mittealkohoolne jook, alkohoolne jook ning transport. Lõpus antakse hinnang, kas käibemaksu standardmäära ning kütuse ja alkoholi aktsiisimäära tõstmine on kooskõlas maksevõimelisuse põhimõttega.

1. MAKSEVÕIMELISUSE PÕHIMÕTE TEOORIAS JA PRAKTIKAS

1.1 Maksevõimelisuse põhimõtte majanduslik olemus

Igasugune maksuküsimus kipub inimestes tekitama vastakaid emotsioone ning arutelusid. Enamasti keerleb arutelu selle üle, kas makse puudutavad otsused on õiglased ning kõigi huve arvestavad. Teoorias on kehtestatud maksustamisreegleid eesmärgiga tagada maksusüsteemide läbipaistvus. Töös käsitletust leidev maksevõimelisuse põhimõtte sisaldub ühes neljast maksu kehtestamise printsiipidest.

Tänapäeval võib maksustamisel välja tuua järgmised neli tingimust: õiglus, maksu efektiivsus, märkamatus ja lihtne rakendatavus⁶. Need põhinevad Adam Smithi 1776. aasta teoses „Rahvaste rikkus“ väljatoodud maksu kehtestamise printsiipidel: võrdne kohtlemine, kindlaksmääratus, mugavus ja efektiivsus⁷. Maksevõimelisuse printsiip lähtub õigluse põhimõttest, mis on eelkõige seotud võrdse kohtlemise postulaadiga.⁸ Need neli printsiipi on kehtestatud eesmärgiga tagada maksusüsteemi läbipaistvus, kuna aga nelja printsiipi korraga on võimatu rakendada, ei ole ka tagatud täiuslikku maksusüsteemi.

Mõistel nagu maksevõime ei ole üheselt vastuvõetavat tähendust⁹. Maksevõimelisuse põhimõtte lihtsustatult öelduna tähendab seda, et on olemas võime makse maksta ning et maksukoormused tuleks jaotada vastavalt maksumaksjate võimetele¹⁰. Isiku

⁶ Kaspar Lind, “Tulu mõiste”, 5 *Juridica* (2003), nr 5, 338-348, lk 338, <www.juridica.ee/juridica_et.php?document=et/articles/2003/5/58331.SUM.php> (20.10.2009).
Refereeritud: Klaus Tipke und Joachim Lang, *Steuerrecht*, 16. Auflage (Köln, 1998), s 200

⁷ Kaspar Lind, “Tulu mõiste”, 5 *Juridica* (2003), nr 5, 338-348, lk 338, <www.juridica.ee/juridica_et.php?document=et/articles/2003/5/58331.SUM.php> (20.10.2009).
Refereeritud: Dieter Birk, *Steuerrecht*, 2. Auflage (Heidelberg, 1999), s 7

⁸ Kaspar Lind, “Tulu mõiste”, 5 *Juridica* (2003), nr 5, 338-348, lk 339, <www.juridica.ee/juridica_et.php?document=et/articles/2003/5/58331.SUM.php> (20.10.2009).

⁹ Kevin Holmes, *Tulu mõiste: multidistsiplinaarne analüüs* (Tallinn: Sisekaitseakadeemia, 2006), lk 13

¹⁰ Kevin Holmes, *Tulu mõiste: multidistsiplinaarne analüüs* (Tallinn: Sisekaitseakadeemia, 2006), lk 13

majandusliku maksevõime näitajad üldistatuna on kas tulu, tarbimine või vara.¹¹ Tulu ning vara näitavad neist kõige paremini maksevõimelisust, sest tulu puhul on näha inimese sissetulekud ning vara puhul inimese võimalused teha korraga suuremaid väljaminekuid. Inimeste tarbimisvõimalused on erinevad ning arvestada tarbimise maksustamisel kõikide inimeste maksevõimet on keeruline.

Maksevõimelisuse põhimõte on seotud võrdse kohtlemise postulaadiga. Võrdsuse mõistel on kaks mõõdet: vertikaalne ning horisontaalne. Vertikaalne aspekt puudutab erinevates tuluklassides olevate inimeste võrdsust¹². Vertikaalse võrdsuse põhimõte annab valikuvõimaluse: kas rikkad peavad maksma väiksema või suurema osa oma sissetulekutest, kui seda peavad tegema keskmise ja väikese sissetulekuga inimesed¹³. Horisontaalne võrdsus tähendab aga, et sarnase maksevõimega maksumaksjad peaksid kandma sama maksukoormust. Need kaks mõistet on laialdaselt aktsepteeritud, kuid nende kohandamine maksusüsteemi ei ole eriti tähtsustatud.¹⁴

Maksustamise vertikaalse võrdsustamise pooldajad leiavad, et maksukoormuse võrdse jaotumise saavutamiseks erinevate tulerühma vahel, peaks tulumaksumäära skaala olema astmeline. Selline skaala peegeldab mitte üksnes suurema tulu saajate võimet maksta maksu suuremat absoluuthulka kui väiksema tulu saaja, vaid ka suuremate tulu rühmade võimet maksta maksustamisel ära võrdeliselt suurem osa oma tulust.¹⁵

Vertikaalse õigluse puhul on esile toodud kolm peamist probleemi. Esiteks, kuidas määrata kindlaks, kes peaksid kõrgema määraga makse maksma. Teiseks, kuidas koostada maksureegleid vastavalt sellele printsiibile. Kolmandaks, kui palju rohkem peaks üks inimene teisest maksma.¹⁶ Horisontaalse võrdsuse puhul valitsevad aga

¹¹ Kaspar Lind, "Maksevõimelisuse põhimõte ja füüsilise isiku maskuvabastused kehtivas tulumaksuseaduses", 4 *Juridica* (2008), nr.4, 249-256, lk 250-251

<www.juridica.ee/juridicaai_et.php?document=et/articles/2008/4/140741.SUM.php> (20.10.2009).

¹² Kevin Holmes, *Tulu mõiste: multidistsiplinaarne analüüs* (Tallinn: Sisekaitseakadeemia, 2006), lk 13

¹³ Arnold J. Heidenheimer, et al, *Võrdlev halduspoliitika. Sotsiaalse valiku poliitika Ameerikas, Euroopas ja Jaapanis* (Tallinn Eesti Haldusjuhtimise Instituut, 1995); lk 185.

¹⁴ N. Gregory Mankiw, *Principles of Economics*, 5th edn (USA Cengage Learning, 2007), p 254.

¹⁵ Kevin Holmes, *Tulu mõiste: multidistsiplinaarne analüüs* (Tallinn Sisekaitseakadeemia, 2006), lk 12.

¹⁶ Joseph E. Stiglitz, *Ühiskondliku sektori ökonomika*, 2. köide (Londond W.W. Northon & Company, N.Y., 1988), lk 399-400.

lahkarvamused selles osas, et milliseid asjaolusid tuleks arvesse võtta, kui määratakse kindlaks inimeste võrdsust või ebavõrdsust¹⁷. Näib, et täielikult õiglase maksusüsteemi rajamine on võimatu, kuna tuleb arvestada paljude eriaspektidega. See aga muudab maksusüsteemi keeruliseks ning nõnda ebaefektiivseks ning raskesti rakendatavaks.

Maksu optimaalanalüüs väidab, et igal üksikisikul on erinevad omadused, mis tulenevad erinevatest panustest, võimalustest ja maitsetest. Nimetatud omaduste hulka kuuluvad sellised asjad, nagu näiteks füüsilised ja vaimsed võimed, eeldatav eluiga, haridustase, keskkonnamõjud ja tervis. Need moodustavadki isiku heaolu. Optimaalteooria esindajad leiavad, et sellest seisukohast lähtudes peaks välja arendama ka maksusüsteemi. Optimaalne maksustruktuur saavutatakse, kui kehtestatakse maksud ning maksumäärad, mis viivad ühiskondliku heaolu maksimumini.¹⁸ Optimaalteooria esindaja Heady leiab, et ühiskondliku heaolu mõõtmiselt tuleb pöörata enam tähelepanu vaeste inimeste kui rikaste inimeste poolt saadavale kasule¹⁹.

Maksu optimaalteooria esindajad arvavad, et horisontaalne võrdsus saavutatakse, kui makse kehtestatakse selliselt, et need, kes võrdsetel lähtekohtadel (oma panuste ja eelistuste põhjal) enne maksu kehtestamist, jääksid võrdsetele kohtadele ka pärast maksu kehtestamist²⁰. Seega on horisontaalse võrdsuse aluseks see, kui palju keegi maksta suudab ehk maksevõime. Optimaalteooria esindaja Mark Burton väidab, et maksumaksjad peavad andma oma panuse ühiskondlikusse tulusse kooskõlas nende võimega selles osaleda²¹. Nõnda võib järeldada, et horisontaalne võrdsus valitseb juhul, kui inimene maksab makse vastavalt sellele, kuidas ta tulu teenib.

Maksu optimaalteooria sarnaneb veidi ka John Rawlsi seisukohtadega. Rawls väidab, et ühiskonna heaolu näitajaks on vaid selle halvimas olukorras oleva inimese heaolu; tema heaolu parandamine parandab ühiskonna heaolu, kuid teiste heaolu parandamine

¹⁷ Kevin Holmes, *Tulu mõiste: multidistsiplinaarne analüüs* (Tallinn Sisekaitseakadeemia, 2006), lk 12.

¹⁸ Kevin Holmes, *Tulu mõiste: multidistsiplinaarne analüüs* (Tallinn Sisekaitseakadeemia, 2006), lk 5.

¹⁹ Kevin Holmes, *Tulu mõiste: multidistsiplinaarne analüüs* (Tallinn Sisekaitseakadeemia, 2006), lk 7.
Refereeritud: Christopher Heady, "Optimal Taxation as a Guide to Tax Policy: A Survey", 14(1) *Fiscal Studies* (1993), No 15.

²⁰ Supra nota, lk 13.

²¹ Supra nota, lk 13.

ühiskonnale kasu ei too.²² Rawlsi õigluse reegli kohaselt on lubatud ebavõrdsusi, kui need aitavad kaasa heaoluskaala alumises otsas olevate paljude inimeste olukorra paranemisele²³. Vastavalt Rawlsi heaolufunktsioonile toimub ressursside ülekandmine rikastelt vaestele senikaua, kuni sellega saab vaeste olukorda parandada. Samas ei poolda Rawls näiteks rikaste maksude tõstmist, kui nad hakkaksid selle tulemusena vähem tööd tegema, vähendades valitsuse tulusid ja vähendades seega vaestele jaotatavaid summasid.²⁴

Majandusteadlane J. S. Mill on vaadelnud maksevõimelisuse põhimõtet ka kui õiglast ohverdust. Mill leidis, et maksuvõimelisuse põhimõte on kasutusele võetud, et mõõta ohverdust, sest maksumaksjatelt on ära võetud võimalus kasutada ise maksudeks minevat raha. Kui maksumaksjad annavad võrdselt oma heaolu ära, siis öeldakse, et neid koheldakse võrdselt. Kui tulu piirkasulikkus on sama kõikidele maksumaksjatele, siis võrdne ohverdus tähendab, et inimesed sarnase sissetulekuga või maksevõimelisusega panustavad võrdse osa maksudeks ning inimesed erinevate sissetulekutega maksavad erineva osa maksudeks.²⁵

Õiglase ohverduse võib jagada kolmeks: absoluutne, proportsionaalne või marginaalne võrdsus. Absoluutne võrdsus eeldab, et maksukohustus on sama suur kõikidele. Proportsionaalse võrdsuse puhul individuaalselt tehtavad ohverdused on proportsioonis nende sissetulekutega. See tähendab, et kõrgema sissetulekuga inimene ohverdab rohkem, kui väiksema sissetulekuga inimene. Marginaalse võrdsuse põhimõte nõuab, et valitsusetulud peaks kõigepealt kogutama kõrgeimate sissetulekutega inimestelt ning siis järk-järgult järjest madalama sissetulekuga inimestelt.²⁶

Sarnaselt jagunevad ka maksusüsteemid kolmeks: proportsionaalne, regressiivne ning progressiivne maksusüsteem. Proportsionaalne maksusüsteem tähendab, et kõik

²² Joseph E. Stiglitz, *Ühiskondliku sektori ökonomika*, 2. köide (Londond W.W. Northon & Company, N.Y, 1988), lk 108-109.

²³ Kevin Holmes, *Tulu mõiste: multidistsiplinaarne analüüs* (Tallinn Sisekaitseakadeemia, 2006), lk 5.

²⁴ Joseph E. Stiglitz, *Ühiskondliku sektori ökonomika*, 2. köide (Londond W.W. Northon & Company, N.Y, 1988), lk 108-109.

²⁵ Alan S. Blinder, et al, *The Economics of public finance* (Washington The Brookings Edition, 1974), p 108.

²⁶ Supra nota, p 109.

maksumaksjad maksavad sama osa oma sissetulekust maksudest. Regressiivne maksusüsteem tähendab, et suurema sissetulekuga inimesed maksavad väiksema osa oma sissetulekutest maksudeks. Progressiivne maksusüsteem tähendab, et suurema sissetulekuga inimesed maksavad suurema osa oma sissetulekutest maksudeks.²⁷ Vaadeldes neid maksustamisevõimalusi tekib aga küsimus, milline neist süsteemidest on kõige õiglasem.

Antud töös tähelepanu all olevad tarbimismaksud on kaudsed maksud, mida peetakse regressiivseteks maksudeks, kuna makse ei peeta kinni saadavast tulust ning seega ei ole kaudne maks otseselt sõltuvuses saadava tuluga. David Altig on aga leidnud 2001. aastal läbi viidud simulatsiooni tulemusel, et maksukoormuse jaotuslik efekt tulumaksult X-maksule oleks suhteliselt neutraalne, sarnanedes isegi protsentuaalse heaolu kasvuga kõikides tulugruppides. Antud simulatsiooni puhul tuleb arvesse võtta seda, et see uuring põhineb eluaegsel maksukoormusel, mitte aasta jooksul makstud maksudel. Arvestades eluaegset maksukoormust jõudis Altig järeldusele, et tarbimine mõjutab vähem kui sissetulek.²⁸

Praxise poolt läbi viidud uuringu kohaselt on alkoholiaktsiis muutunud viimaste aastate jooksul pigem regressiivseks maksuks. See tähendab, et vaesemad inimesed maksavad seda suhteliselt enam.²⁹ Käibemaks on inimeste sissetulekute suhtes regressiivne, sest kõrgemates tuludetsiilides on finants- ja mittefinantssäästmise osakaal suurem kui madalamates detšiilides. Käibemaksu osakaal tarbimiskulude suhtes on sarnane kõikides kuludetsiilides. Eestis ei ole käibemaksu erandeid palju ja nende mõju maksukoormusele ei ole seetõttu ka väga suur, ulatudes mõne protsendini tarbimiskuludest.³⁰

Maksevõimelisuse põhimõttele sarnase põhimõttega tuli välja juba antiikaja filosoof Aristoteles. Aristotelese metodoloogias oli otsustav osa ebaloomuliku vastandamisel

²⁷ N. Gregory Mankiw, *Principles of Economics*, 5th edn (USA Cengage Learning, 2007), p 254.

²⁸ Alan J. Auerbach, "The choice between income and consumption taxes: A primer", *National Bureau of Economic Research* (2006), No. 12307, p 37 <www.nber.org/papers/w12307.pdf> (29.12.2009).
Refereeritud: David Altig, et al, "Simulating Fundamental Tax Reform in the United States", 3 *American Economic Review* (2001), No. 91, p. 574-595.

²⁹ Andres Võrk, et al, „Maksupoliitika mõju leibkondade maksukoormuse jaotusele“, (2008).
<www.praxis.ee/index.php?id=356&no_cache=1> (23.10.09).

³⁰ Supra nota

loomulikule. Ka kauba analüüsile asus Aristoteles loomuliku ja ebaloomuliku seisukohalt. Tema arvates on igasuguse hüve tarbimine kaheks: asja otsene tarbimine (loomulik) ja asja vahetamine teise asja vastu (ebaloomulik).³¹ Analüüsides jõudis ta väärtulemusele, et kaubad teev võrdseks raha, see tähendab, et kaubad muutuvad üksteisega võrdseiks seetõttu, et neid kõiki väljendatakse rahas³².

Järgnevalt tõstatas võrdsuse probleemi maksustamisel Adam Smith, kes 1776. aastal nõudis, et kodanikud peavad makse tasuma oma võimastest lähtuvalt³³. Smith analüüsis esimesena kapitalistliku ühiskonna klassistruktuuri. Ta näitas, et kapitalistlik ühiskond jaguneb kolmeks klassiks: töölisteks, kapitalistideks ja maaomanikeks. Ta püüdis võidelda kogu ühiskonna eest, jutustades huvide ühtsusest. Tema arvates rahvaste rikkuse suurenedes suureneb ka iga üksikisiku rikkus, ning et igaüks taotleb omaenda kasu, siis eri taotluste kokkupõrkest tekibki üldine kasu.³⁴

Adam Smith leidis, et mis puutub maksudesse avalike kulude katteks, siis on selleks kõige sobivamad need, mis on kehtestatud luksus- ja toreduskaupadele kui esmavajalikele kaupadele; pigem välismaistele toodetele ja tootjatele kui kodumaistele; ja neile, mida saab kergesti sisse nõuda ilma paljude kulukate ametkondadeta nende kogumiseks. Ent kõige tähtsam on järgida õiglast proportsiooni inimeste rikkusega kõigi maksude puhul, mis neilt sisse nõutakse, välja arvatut tollide puhul.³⁵

Adam Smithi teooriast lähtub põhimõte, et maksude kehtestamine inimeste rikkusega proportsionaalselt on kasulik kogu ühiskonnale, sest ühiskonda tuleb vaadata tervikuna. Kui on arvestatud kõikide ühiskonnaklasside huve, siis tähendab see kasu kogu ühiskonnale. Pole mõttekas maksutulu koguda ühiskonnaklassilt, kust riik seda kätte ei saa. Kui maksud on kehtestatud proportsionaalselt inimeste rikkusega, siis on ka maksutulu laekumine efektiivsem, sest kui inimeste varalist seisust ei arvestata, võib tekkida olukord, kus riik keskendub maksutulu kogumisel vaesema klassi inimeste tuludele, tehes selleks suuremaid kulutusi, kui mõistlik.

³¹ Valner Krinal, *Majandusõpetuste ja –teooriate ajalugu* (Tartu, 1993), lk 16.

³² Supra nota

³³ Supra nota

³⁴ Valner Krinal, *Majandusõpetuste ja –teooriate ajalugu* (Tartu, 1993), lk 65.

³⁵ Adam Smith, *Uurimus riikide rikkuse iseloomust ja põhjustest*, 1. köide (Tartu Ilmamaa, 1994), lk 61.

Kokkuvõtvalt võib öelda, et maksevõimelisuse põhimõtte tõlgendus on lõpule viimata, sõltudes sellest, millised maksustamise reeglid on valitud. See tähendab, et mõistele ei ole antud ühest laialdaselt aktsepteeritavat tähendust, vaid tõlgendusi on mitmeid, sõltudes teooriast. Sarnasus nii optimaalteoreetikute, horisontaalse ning vertikaalse õigluse, võrdse ohverduse teooria ning Rawlsi puhul on see, et maksude kehtestamisel peetakse õigeks saadava tulu suurusega arvestamist. Küsimused tekivad aga selles, et kui laialdaselt peaks erinema rikkamate ning vaesemate maksukoormus. Kuna siinkohal jääb tõlgendus häguseks, vaadatakse järgmises alapeatükis, kuidas maksevõimelisuse põhimõtet on praktikas rakendatud.

1.2 Maksevõimelisuse põhimõtte rakendamine praktikas

Maksevõimelisuse põhimõttest on kergem rääkida teoorias, kui kasutada praktikas. Kui antud põhimõtte on seadustesse kirja pandud, siis eeldab see ka seda, et on seatud kindlad reeglid selle põhimõtte järgimiseks ning teoorias tekkinud probleemidele on leitud lahendused. Maksevõimelisuse põhimõtte järgimine praktikas on oluline, sest see annab efektiivsema tulemuse maksude kogumisel.

Esimest korda seaduse näol toodi maksevõimelisuse põhimõtte välja Prantsuse 1789. aasta „Inimese ja kodaniku õiguste deklaratsiooni“ artiklis 13, mille kohaselt riigi sõjaväe ja halduse finantseerimiseks ei ole lubatud kehtestada üldist maksu, selle asemel tuleb kehtestada kõikidele kodanikele nende maksevõimest lähtuv maks. Selline säte jõudis deklaratsiooni tõenäoliselt sellepärast, et Prantsuse revolutsiooni tingis muuhulgas rahulolematust maksusüsteemiga, mis eiras isikute maksevõimet ja tegi põhjendamatuid erandeid mõnedele ühiskonnakihtidele. Pärast revolutsiooni kehtestati maks akende ja uste pealt, mis pidid näitama isiku maksevõimet.³⁶

Mõnede riikide põhiseadustes on maksevõimelisuse põhimõtte tänapäeval expressis verbis sätestatud. Näitena võib tuua Itaalia 1947. aasta põhiseaduse §53, Türgi 2001. aasta

³⁶ Kaspar Lind, „Maksevõimelisuse põhimõtte ja füüsilise isiku maskuvabastused kehtivas tulumaksuseaduses“, 4 *Juridica* (2008), nr 4, 249-256, lk 250-251.

põhiseaduse 9 artikli 73, Kreeka 1975. aasta põhiseaduse §4 lõige 5, Hispaania 1978. aasta põhiseaduse 11 artikli 31, Šveitsi põhiseaduse artikli 127 lõige 2³⁷. Kõigis neis näidetes on maksevõimelisuse põhimõtte otsesõnaliselt välja toodud, rõhutades sisult, et makse tuleb tasuda vastavalt isiku makse võimele.

Eesti Põhiseaduses ei ole antud põhimõtet otseselt välja toodud, ent maksuõiguses on see oluline maksustamise põhimõtte. Sama olukord on ka Saksa maksuõiguses, kus maksevõimelisuse põhimõtte on keskne põhimõtte, kuigi seda pole Saksamaa Liitvabariigi Põhiseaduses eraldi välja toodud. Põhimõtte olulisust kinnitab selle põhimõtte põhjalik käsitlemine õpikutes ja teadusmonograafiates ning samuti kohtupraktikas. Saksamaal nagu Eestiski tuletatakse maksevõimelisuse põhimõtte võrdse kohtlemise põhimõttest.³⁸

Antud mõtte sisaldub Eesti õiguskorras kõige paremal kujul võrdsuspõhimõttes Eesti Vabariigi Põhiseaduses §-is12, mis ütleb, et kõik on seaduse ees võrdsed. Kedagi ei tohi diskrimineerida rahvuse, rassi, nahavärvuse, soo, keele, päritolu, usutunnistuse, poliitiliste või muude veendumuste, samuti varalise ja sotsiaalse seisundi või muude asjaolude tõttu³⁹. Maksevõimelisuse põhimõtte seos võrdse kohtlemisega põhineb Adam Smithi maksukehtestamise printsiipidel.

Seaduse ees võrdsuse printsiip nõuab, et võrdseid olukordi tuleb käsitleda võrdselt ning erinevaid olukordi erinevalt. Selle põhimõtte mittejärgmine tähendab diskrimineerimist juhul, kui puuduvad objektiivsed ja mõistlikud põhjused (õigustused) ebavõrdseks kohtlemiseks.⁴⁰ Seega selle põhimõtte järgi tuleb maksude kehtestamisel arvestada sellega, et maksukoormus oleks jaotatud sõltuvalt maksukohustuslaste sissetulekust. Võrdsusprintsiipi saab küll erinevalt tõlgendada, kuid autori arusaama järgi oleks siis õige progressiivne maksusüsteem.

³⁷ Kaspar Lind, "Maksevõimelisuse põhimõtte ja füüsilise isiku maskuvabastused kehtivas tulumaksuseaduses", 4 *Juridica* (2008), nr 4, 249-256, lk 250-251.

³⁸ *Supra nota*

³⁹ Eesti Vabariigi põhiseadus põhiseadus. 28. juuni 1992, jõustunud 03.07.1992 — RT 1992, 26, 349; RT I 2007, 33, 210.

⁴⁰ Rait Maruste, *Konstitutsionalism ning põhiõiguste ja -vabaduste kaitse* (Tallinn Juura, 2004), lk 278.

Diskrimineerimise keeld on aga üldine printsiip ning mitte igasugune erinevus kohtlemises, nagu eespool osutatud, ei ole diskrimineerimine. Seega on riigi relaventsetel võimuorganitel kaalumisõigus selles, millisel määral lubada erinevusi kohtlemisel muidu sarnastes olukordades. Suvamäär sõltub asjaoludest, ainest ehk probleemi sisust ning selle tagapõhjast. Suur suvamäär on lubatud maksundusasjades ning mitmesuguste toetuste andmisel (seos sotsiaaliikluse ja solidaarsuse põhimõttega).⁴¹

Lisaks võrdsuspõhimõttele on Tallinna Ringkonnakohus 2007. aasta kohtulahendis ära märkinud, et maksevõimelisuse põhimõte tuleneb ka perekonna kaitse, ettevõtlusvabaduse ning omandi puutumatus ja kaitse põhimõttest. Perekonna kaitse põhimõte on sätestatud Põhiseaduses §-is 26. Ettevõtlusvabadus on sätestatud Põhiseaduses §-is 31 ning omandi puutumatus ja kaitse põhimõte on sätestatud §-is 32. Samas lahendis defineeris kohus maksevõimelisust kui maksude maksmise võimet enda sissetulekust. Seetõttu välistab maksevõimelisuse põhimõte eksistentsiiniimumi maksustamist, sest eksistentsiks vajalikud kulutused ei tekita isikule maksevõimet.⁴²

Antud kohtulahendis välja toodud definitsiooni sidumisel tarbimismaksumäärade tõstmisega võib väita, et tarbimismaksumäärade tõstmine ei ole maksevõimelisusega kooskõlas, kui maks on kehtestatud kõigile inimestele ühte moodi, sõltumata nende sissetuleku suurusest. Sotsiaalse riigi põhimõttest tuleneb, et isik peab tegema teatud kulutusi, et eksisteerida⁴³. Kui aga eksisteerimiseks tehtavad vajalikud kulutused on veel tarbimismaksudega koormatud, ei ole see enam õiglane maksevõimet arvestades. Siinkohal tekibki küsimus, kas tarbimismaksu määrade tõstmisel arvestatakse töötute arvu ning inimeste sissetulekute suurustega.

Maksevõimelisuse järgi maksustamise oluline tunnus on maksude paljusus, sest ainult nii on võimalik maksimaalselt hõlmata kõiki maksumaksjate majandustegevuse resultate

⁴¹ Supra nota, lk 283.

⁴² *V.M taotlus Tallinna Halduskohtu 28. septembri 2006. a otsuse nr 3-02-27 tühistamiseks*, kohtuasja nr 3-02-27, Tallinna Ringkonnakohus, 25.01.2007, lõik 6. <www.kohus.ee/kohtulahendid/temp/3-02-27.pdf> (20.01.10).

⁴³ *V.M taotlus Tallinna Halduskohtu 28. septembri 2006. a otsuse nr 3-02-27 tühistamiseks*, kohtuasja nr 3-02-27, Tallinna Ringkonnakohus, 25.01.2007, lõik 6. <www.kohus.ee/kohtulahendid/temp/3-02-27.pdf> (20.01.10).

ning jaotada maksukoormust ühiskonnaliikmete vahel ühtlasemalt. Erinevad maksuliigid tasakaalustavad üksteist ning tagavad maksusüsteemi paindlikkuse.⁴⁴ Koormuse kandjate järgi võib jaotada maksud üldiselt kaheks: kaudsed ja otsesed maksud. Otseste maksude puhul on koormuse kandjaks maksude tasumiseks kohustatud isik, kaudsete maksude puhul on aga maksukoormuse lõplikuks kandjaks tarbija.

Eesti maksusüsteemis on kolme gruppi jagatud maksud: tarbimismaksud, kapitalimaksud ning tööjõumaksud. Suurima osakaaluga neist on tööjõumaksud, mis 2007. aastal moodustasid SKP-st 16,8%, kapitalimaksude osakaal SKP-st samal aastal oli 2,6% ning tarbimismaksu 13,6 % SKP-st. Need maksud kokku moodustasid 33,1% SKP-st. Kogu maksubaasist 2007. aastal moodustasid kapitalimaksud 7,9%, tööjõumaksudest saadud tulu kogu maksubaasist oli 50,8% ning tarbimismaksudest saadud tulu 41,3% kogutuludest. On näha, et tööjõumaksude osakaal ning tarbimismaksude osakaal on suhteliselt sarnane. Tunduvalt väiksema osatähtsusega on kapitalimaksude osa.⁴⁵

Rahvusvahelises praktikas jaotatakse tarbimist koormavad maksud üldisteks ja spetsiaalseteks tarbimismaksudeks.⁴⁶ Käibemaksu puhul on tegemist üldise tarbimismaksuga, mis tähendab, et maksuobjekt peab olema võimalikult lai. Sellepärast antakse mõistetele “kaubad” ja “teenused” erinevate riikide käibemaksuseadustes tavaliselt ülimalt lai tähendus⁴⁷. Spetsiaalse tarbimismaksu eesmärk on tahtlikult moonutada maksu objektiks oleva kauba või teenuse hinda, et seeläbi mõjutada tarbimist⁴⁸.

Valitsuse eesmärk on olnud aga maksude osalise ümberorienteerimise abil nihutada maksukoormus tulu maksustamiselt tarbimise, loodusvarade kasutamise ja keskkonna saastamise maksustamisele. Samas püütakse süsteem hoida stabiilse, lihtsa ja

⁴⁴ Lasse Lehis, *Maksuõigus* (Tallinn Juura, 2004).

⁴⁵ European Commission, “Taxation Trends in the European Union” (2009).

<ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2009/2009_full_text_en.pdf> (08.11.2009).

⁴⁶ Lasse Lehis, *Maksuõigus* (Tallinn Juura, 2004), lk 429.

⁴⁷ Kaspar Lind, “Käibemaks kui üldine tarbimismaks ning selle rakendamine sisendkäibemaksu mahaarvamise kaudu”, magistritöö, Tartu Ülikooli Õigusteaduskond (2006)

<dSPACE.utlib.ee/dSPACE/bitstream/10062/1061/5/lindkaspar.pdf> (11.11.09).

⁴⁸ Paul Tammert, *Maksundus*, 3. tr (Tallinn OÜ Aimwell, 2005), lk 253-254.

läbipaistvana, võimalikult väheste erandite ja eristustega.⁴⁹ Tarbimismaksude osakaal SKP-st oli Eestil 2006. aastal 13,1 %. Võrreldes ajavahemikku 1995-2006 on osakaal kasvanud 0,8%. Tarbimismaksude osakaal aga kogu riigi maksubaasist 2006. aastal oli 42,3%. Alates 1995. aastast on kasvanud tarbimismaksude osakaal maksubaasist 9,7%. Võrreldes ülejäänud 26 EL liikmesriigiga on tarbimismaksude osakaalu kasv olnud nii suur vaid Eestis. Eestile järgneb Läti 5,3%-lise muutusega.⁵⁰

Tõusva tarbimismaksude trendiga alates 2001. aastast on enamik Euroopa Liidu liikmesriike. Euroopa Liidu (25 riigi näitaja) keskmine tarbimismaksude osakaalu näitaja kasvas 2008. aastal 1,25%. Aastani 2007 oli tõusutrend rohkem tuntav väiksemates Euroopa Liidu riikides. 2006. aastast on kasvutrend olnud ka kolmes suuremas Euroopa Liidu riigis. Näiteks võib siinkohal tuua Saksamaa, kes tõstis 2007. aastal käibemaksu standardmäära 3 protsendipunkti.⁵¹ Kõige suurema kaudsete maksude osakaaluga riigid Euroopa Liidus on Bulgaaria, kus kaudsete maksude osakaal on üle poole maksutuludest, ning Küpros, kus osakaal on väga lähedale 50%-le⁵².

Lisaks maksude paljususe põhimõttele sisaldab maksevõimelisuse printsiip endas ka majandusliku lähenemise põhimõtet. Majandusliku lähenemise põhimõte tuletatakse maksuõiguses valitsevast maksevõimelisuse põhimõttest, mis omakorda on ühetaolise maksustamise ja lõppastmes võrdsuspõhimõtte alamprintsiip. Majandusliku lähenemise põhimõte Eesti maksuõiguses on kehtestatud Maksukorralduse seaduses (edaspidi MKS) §-des 83 ja 84, milles sätestatud tuleb arvestada kõikide maksuseaduste rakendamisel.⁵³

MKS §83 on sätestatud, et seaduse või heade kommetega vastuolus olevat tehingut maksustatakse võrdvärselt õiguspärase tehinguga. MKS §-is 84 on öeldud, et kui tehingu

⁴⁹ Rahandusministeerium, „Riigi Eelarvestrateegia 2009-2012“ (2008) <www.fin.ee/index.php?id=79792> (23.10.09).

⁵⁰ European Commission, „Taxation trends in the European Union“ (2008) <epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY_OFFPUB/KS-DU-08-001/EN/KS-DU-08-001-EN.PDF> (20.11.09).

⁵¹ European Commission, „Taxation trends in the European Union“ (2008) <epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY_OFFPUB/KS-DU-08-001/EN/KS-DU-08-001-EN.PDF> (20.11.09).

⁵² Supra nota

⁵³ Villy Lopman, „Majandusliku lähenemise põhimõte Eesti maksuõiguses“, 7 *Juridica* (2005), nr 7, 488-500, lk 489.

või toimingu sisust ilmneb, et see on tehtud maksudest kõrvalehoidumise eesmärgil, kohaldatakse maksustamisel sellise tehingu või toimingu tingimusi, mis vastavad tehingu või toimingu tegelikule majanduslikule sisule.⁵⁴ Antud paragrahvid aitavad saavutada tulemuslikkuse võrdsuse saavutamiseks olukordades, kus näiteks mõned üritavad ebaausal teel kaubelda, seades end eelisolukorda nende ees, kes maksavad makse ausalt.

Kokkuvõtvalt võib öelda, et maksevõimelisuse põhimõtte kõige üldisemas plaanis on võrdsuse põhimõtte, mis on sätestatud Eesti Vabariigi Põhiseaduses §12. Maksevõimelisuse hindamisel on vaja vaadelda sissetuleku suurust, sest eksistentsiiniimumi teenimisel ei tekita see inimesele maksevõimet. Sarnast põhimõtet käsitlevad ka optimaalteoreetikud ning Rawls. Optimaalteoreetikud leiavad, et ühiskondliku heaolu mõõtmiselt tuleb pöörata enam tähelepanu vaeste kui rikaste inimeste poolt saadavale kasule. Rawls on veel äärmuslikum, väites, et ressursside ülekandumine rikastelt vaestele peaks kestma seni, kuni vaeste olukord paraneb.

⁵⁴ Maksukorralduse seadus. 20. veebruar .2002, jõustunud 01. juuli 2002 — RT I 2002, 26, 150; RT I 2009, 24, 146.

2. TARBIMISMAKSUMÄÄRADE TÕSTMISE MÕJU EESTIS

2.1 Maksumäärade tõstmise mõju leibkondade kulutustele

Järgnevas peatükis annab autor ülevaate arvutustulemustest, mis näitavad, kuidas on leibkondade kulutused muutunud. Leibkonna tehtud kulutused jaotatakse laias laastus kaheks: otseselt tarbimisega seotud kulutused ehk tarbimiskulutused ja enamasti väljapoole leibkonda minevad kulutused. Tarbimiskulutused hõlmasid 2006. aasta kogukulutustest 98%.⁵⁵ Töös käsitletavat tarbimiskulutused on toodud järgnevas tabelis. Kõige suurem kuluartikkel on toit ning mittealkohoolne jook. Vaatluse all olevatest artiklitest kõige väiksem on alkohoolsete jookide kuluartikkel. Antud kuluartiklid on regressiivse mõjuga.⁵⁶

Tabel 1. Algdmed kulutuste kasvu arvutamiseks kvintilide lõikes (ekvivalentnetosissetulek väljendatud kroonides, kulutused väljendatud protsentides)⁵⁷

	I	II	III	IV	V
Ekvivalentnetosissetulek	2556	4252	5823	7801	14 144
Tarbimiskulutused:					
Toit ja mittealkohoolne jook	34,30%	31,70%	29,20%	24,00%	17,80%
Alkohoolne jook ja tubakat.	4,10%	3,60%	2,90%	3,30%	2,90%
Transport	7,90%	8,80%	9,90%	13,50%	16,50%
Muud tarbimiskulud	53,70%	55,90%	58%	59,20%	62,80%
Kokku	100%	100%	100%	100%	100%

⁵⁵ Piia-Piret Eomais, „Leibkonna kulutused ja tarbimine“, 4 *Teemaleht* (2007), lk 2 <<http://www.stat.ee/20250>> (10.05.2010).

⁵⁶ Piia-Piret Eomais, „Leibkonna kulutused ja tarbimine“, 4 *Teemaleht* (2007), lk 6 <<http://www.stat.ee/20250>> (10.05.2010).

⁵⁷ Algdmed pärinevad Eesti Statistikaametist. Autori arvutused.

Sissetulekukvintiil antakse Statistikaameti andmebaasis ekvivalentnetosissetulekutena. See tähendab leibkonna sissetulekut, mis on jagatud tarbimiskaalude summaga. Esimese täiskasvanud liikme tarbimiskaal on 1, iga järgmise täiskasvanu oma 0,5 ja ülalpeetaval lapsel 0,3. Sissetulekukvintiil tähendab viiendik aasta ekvivalentnetosissetuleku alusel järjestatud elanikkonnast. Esimesse ehk madalaimasse kvintiili kuulub kõige väiksemat ekvivalentnetosissetulekut saav viiendik elanikkonnast, teise järgmine viiendik jne. Vaene on isik, kelle ekvivalentsissetulek on väiksem kui 60% riigi elanike mediaanekvivalentsissetulekust (2006. aastal oli see 5800 krooni) ehk vaene oli niisugune üheliikmeline leibkond, kelle ekvivalentnetosissetulek oli alla 3480 krooni kuus.⁵⁸

Statistikaameti andmebaasi põhjal oli 2006. aastal I kvintiili kuuluvate inimeste keskmine ekvivalentnetosissetulek aastas 30 671 krooni, II kvintiili kuuluvatel 51 028 krooni, III kvintiili kuuluvatel 69 877 krooni, IV kvintiili kuuluvatel 93 610 krooni ning V kvintiili kuuluvatel isikutel 169 724 krooni⁵⁹. Madalamast kvintiilist alates on igakuised ekvivalentnetosissetulekud järgnevad: 2556 krooni, 4252 krooni, 5823 krooni, 7801 krooni ning 14144 krooni. Töös tehtud arvutused põhinevad igakuistel sissetulekutel, mis on toodud ka Tabelis 1.

2008. aastal on Praxise toimetus välja andnud publikatsiooni „Maksupoliitika mõju leibkondade maksukoormuse jaotumisele“. Töös tehtavatel arvutustel on kasutatud Praxise uurimustöös välja toodud valemit, mida kasutatakse maksude mõju hindamiseks. Kulutuse leidmiseks uue maksumääraga (E_p) korrutatakse kulutuse esialgne suurus maksumääras toimunud muutusega⁶⁰:

$$E_p = \frac{E}{(1 + M)} \times (1 + M_p) , \text{ kus}$$

E on kulutuse esialgne suurus,

⁵⁸ Nele Peil, „Sotsiaalne tõrjutus“ (2009), <www.ebs.ee/statistika/statistika2009/pxweb2006/Andmebaas/Sotsiaalne_torjutus/Sotsiaalne_torjutus.pdf> (11.01.2010).

⁵⁹ Eesti Statistikaamet, „Elanike aasta ekvivalentnetosissetulek kvintiili järgi“, <<http://pub.stat.ee/px-web.2001/Dialog/varval.asp?ma=ST11&ti=ELANIKE+AASTA+EKVIVALENTNETOSISSETULEK+KVINTIILI+J%C4RGI&path=../Database/Sotsiaalelu/09Sissetulek/&lang=2>> (11.12.2009).

⁶⁰ Andres Võrk, et al, „Maksupoliitika mõju leibkondade maksukoormuse jaotusele“ (2008), <www.praxis.ee/index.php?id=356&no_cache=1> (23.10.09).

M on esialgne maksumäär,

M_p on uus maksumäär.

Praxise uuringus näidati ära 2000-2007 aastani olnud maksukoormuse jaotus. Antud töös on aga vaatluse all aastatel 2009-2010 tarbimist mõjutanud maksumäärade tõstmine. Erinevus Praxise uuringu ning antud töö vahel seisneb selles, et antud töös keskendutakse maksevõimelisuse põhimõtte definitsioonile ning selle kooskõla hindamisele maksumäärade tõstmisel.

Lisaks kasutatakse antud töös algandmetena ekvivalentnetosissetulekuid tulukvintiilide lõikes ning vaesuspiiri. Praxise uurimuses hinnati maksude mõju tuludetsiilide lõikes ning seal kasutati andmeid iga leibkonnaliikme kohta eraldi. Antud töös lähtutakse aga koondnäitajatest. Maksukoormuse jaotumisel Praxise uuringus kasutati erinevate maksude puhul erinevaid andmeid. Näiteks tulumaksu ning sotsiaalmaksu mõju hindamisel maksukoormusele võeti aluseks brutotulu. Käibemaksu ning erinevate aktsiiside mõju hindamisel võeti aluseks aga netokulu.

Kulutuste suurenemise arvutamisel antud kolme kuluartikli puhul arvestati sellega, et inimeste eelistused tarbimisel ei muutu ning muid mõjusid antud kuluartikli hinnale ei ole. Arvutuste eelduseks on see, et antud tarbimismaksude tõus jäetakse täielikult tarbija kanda. Tarbimismaksudest on vaatluse all alkoholi- ning bensiiniaktsiisi määra ning käibemaksu standardmäära tõstmise mõju. Alkoholi-, tubaka-, kütuse-, elektriaktsiisi seadus järgi on aktsiisi maksustamis objektideks alkohol, tubakatooted, kütus ja elektrienergia⁶¹. Aktsiisiga maksustatud kaubad maksustatakse üldises korras käibemaksuga, kusjuures aktsiis suurendab käibemaksuga maksustatavat väärtust.⁶²

Alates 1. jaanuarist 2010. aastal tõusis alkoholiaktsiis 10% (täiendava tõusu mõju kange alkoholi hinnale on ligikaudu 6,25% 0,5 liitri kohta ja lahja alkoholi hinnale ligikaudu 2%

⁶¹ Alkoholi-, tubaka-, kütuse-, elektriaktsiisi seadus. 4.detsember 2002, jõustunud 01. aprill 2003 — RT I 2003, 2, 17; RT I 2009, 35, 232.

⁶² Lasse Lehis, *Maksuõigus* (Tallinn Juura, 2004), lk 429.

0,33 liitri kohta)⁶³. Bensiini aktsiis tõusis 01. jaanuarist 2010. aastast 6 228 kroonilt 6 615 kroonile 1000 liitri kohta, diiselkütuse aktsiis tõusis 5787 kroonilt 6148 kroonile 1000 liitri kohta, erimärgistatud kütuse aktsiis tõusis 1 056 kroonilt 1736 kroonile 1000 liitri kohta. Käibemaksu standardmäära tõsteti 1.juulist 2009 2%.⁶⁴ Antud muudatuste mõju tarbijale Riigikogu rahanduskomisjoni analüüsi kohaselt on järgmine: bensiin kallines 46 senti/l, diisel kallines 43 senti/l, 1-liitrine viin (40%) kallines ca 9,7 krooni ning 0,5-liitrine õlu (5%) kallines ca 0,23 krooni.⁶⁵

Järgnevas tabelis on välja toodud arvutuste tulemused, mis näitavad, kui palju on suurenenud kulutuste osakaal tuludest erinevatesse kvintiilidesse kuuluvatel inimestel käibemaksu standardmäära, kütuse ning alkoholi aktsiisimäära tõstmise tagajärjel. Toidu ning mittealkohoolse joogi kuluartikli kulutusi mõjutas käibemaksu standardmäära tõstmine. Transpordi kuluartiklit mõjutas nii käibemaksumäära kui ka kütuse aktsiisimäära tõstmine ning alkohoolsete jookide kuluartiklit mõjutas nii käibemaksumäära kui ka alkoholi aktsiisimäära tõstmine.

Antud tulemused saadi, kasutades eelnevalt välja toodud valemit. Algselt arvatati välja, kui suured on kuluartiklitele minevad kulud kroonides (Lisa1). Järgnevalt arvatati kulutuste suurenemine käibemaksu standardmäära tõstmise tõttu kõigis kuluartiklites. Näiteks toidu ning mittealkohoolse joogi puhul oli kulutuse esialgne suurus I kvintiilis 876 krooni. Kui algne käibemaksumäär oli 18% ning pärast maksumuudatust 20%, siis valem kujunes järgnevalt: $[876/(1 + 0,18)] \times (1+0,20) = 891$. I kvintiili kuuluvatel inimestel on kulutused suurenenud 891 kroonile ehk 15 krooni.

Järgnevalt arvatati kulutuse muutuse protsendipunktides. Selleks arvestati, kui palju protsentuaalselt pärast käibemaksu tõstmist läheb sissetulekust toidu ning mittealkohoolse joogi kuluartikli peale. Näiteks I kvintiili puhul: $891/2556 \times 100\% =$

⁶³ Rahandusministeerium, "Taustainfo 2010. aasta riigieelarve kohta", <www.fin.ee/index.php?id=99173> (11.11.09).

⁶⁴ Rahandusministeerium, "Lühiülevaade 2010. aasta riigieelarvest", <www.fin.ee/doc.php?104336> (11.11.09).

⁶⁵ Rahandusministeerium, "Lühiülevaade 2010. aasta riigieelarvest", <www.fin.ee/doc.php?104336> (11.11.09).

34,9%. Kui algselt oli kulutuse osatähtsus I sissetulekukvintiilis 34,3% ning pärast käibemaksu tõstmist 34,9%, siis suurenes kulutuse osatähtsus (34,9 – 34,3) 0,6 protsendipunkti (edaspidi %P). Nii tehti arvutused iga kvintiili kohta. Alkoholi ning transpordi puhul arvatati algselt käibemaksumäärast tingitud muutus ning siis aktsiisimäärast tingitud kulutuste suurenemine.

Tabel 2. Arvutuste tulemusel saadud kulutuste suurenemine protsendipunktides⁶⁶

	I	II	III	IV	V
Toit ja mittealkohoolne jook	0,60%P	0,50%P	0,50%P	0,40%P	0,30%P
Alkohoolne jook	0,50%P	0,40%P	0,30%P	0,40%P	0,30%P
Transport	0,60%P	0,70%P	0,70%P	1,00%P	1,70%P

Esimeseks kuluartikliks võeti toit ning mittealkohoolsed joogid, mille hindu mõjutas tarbimismaksudest 2009. aastal peamiselt käibemaksu standardmäära tõstmine 2%. Kasutades eelnevalt välja toodud valemit, arvatati välja kulutuste kasvu käibemaksu tõusust tingituna. Arvutuste kohaselt I kvintiili kuuluvate inimeste kulutused suurenesid 0,6%P, II kvintiili kuuluvate inimeste kulutused suurenesid 0,5%P, III kvintiili kuuluvatel 0,5%P, IV kvintiili kuuluvatel 0,4%P ning V kvintiili kuuluvate inimeste kulutused suurenesid 0,3%P.

Tabelist 2 on näha, et muutused inimeste sissetulekute suhtes on regressiivsed. I kvintiili kuuluvate inimeste maksukoormus protsentuaalselt on 0,3%P väiksem kui V kvintiili kuuluvate inimeste maksukoormus. Samas arvutuste põhjal on näha, et II ning III kvintiili kuuluvate inimeste koormus muutub täpselt sama protsendipunkti võrra. Erinevus I ning II kvintiili vahel ning ka erinevus IV ning V kvintiili vahel on vaid 0,1%P. Kuigi mõju maksukoormusele antud juhul on regressiivne, on erinevused kvintiilide vahel väga väikesed ning II ning III kvintiili vahel isegi olematu.

⁶⁶ Algandmed pärinevad Eesti Statistikaametist. Autori arvutused.

Teiseks arvatati kulutuste kasvu alkohoolse joogi kuluartikli puhul. Antud tabelist on näha, et alkoholi aktsiisimäära tõstmine on regressiivse mõjuga. Alkoholi aktsiisimäära tõstmise mõjul suurenevad arvestuslikult kulud I kvintiilis 0,5%P, II kvintiilis 0,4%P, III kvintiilis 0,3%P, IV kvintiilis 0,4%P, V kvintiilis 0,3%P. I kvintiili kuuluvate inimeste kulutused alkoholile suurenevad 0,2%P rohkem kui V kvintiili kuuluvatel inimestel. Samas on antud juhul näha ka progressiivset mõju kahe erineva kvintiilide vahel: kui III kvintiili kuuluvate inimeste kulutused suurenevad 0,3%P, siis IV kvintiili kuuluvate inimeste kulutused suurenevad 0,4%P.

Maksukoormuse jaotuse vaatlemisel selgub, et jaotumine on ebaühtlane, sest ei ole selgelt välja loetavat süsteemi (progressiivne, regressiivne, proportsionaalne). Maksukoormuse jaotus kaldub regressiivseks tulude suhtes, kuid samas on protsentuaalse jaotuse erinevus tulugruppide vahel väga väike.

Kolmandaks kuluartiklikuks võeti transpordi. Autor arvutas Rahandusministeeriumi poolt avaldatud andmete põhjal, et bensiinikütuse aktsiis kallines 01. jaanuarist 2010. aastast 5,85%, diislikütuse aktsiis 5,87% ning erimärgistatud kütuse aktsiis 39,2%. Keskmise kütuseaktsiisi tõusuks võeti 5,86%, arvestamata erimärgistatud kütuseaktsiisi tõusu, kuna tavatarbijat erimärgistatud kütus ei mõjuta. Transpordi kulu puhul tuli samuti arvestada nii käibemaksu- kui aktsiisimäära tõusuga. Arvutuste kohaselt oli muutus I kvintiili kuuluvatel inimestel 0,6%P, II kvintiili kuuluvatel 0,7%P, III kvintiili kuuluvatel 0,7%P, IV kvintiili kuuluvatel 1%P ning V kvintiili kuuluvatel inimestel 1,7%P.

Kütuseaktsiisi tõstmise mõju on inimeste sissetulekute suhtes progressiivne. See tähendab, et I kvintiili kuuluvad inimesed maksavad protsentuaalselt väiksema osa oma sissetulekust aktsiisi peale kui kõrgema sissetulekuga inimesed. On näha, et aktsiisi tõstmise mõju I ning II kvintiili kuuluvate inimeste kulutuste vahel on 0,1%P, II ning III kvintiili kuuluvate inimeste kulutuste vahe ei muutu, III ning IV kvintiili kuuluvate inimeste kulutuste vahe aktsiisi tõstmisest mõjutatuna on 0,3%P ning IV ja V kvintiili vahe 0,7%P. V kvintiili kuuluvatele inimestele mõjub kütuseaktsiisi tõstmine tunduvalt rohkem kui IV kvintiili kuuluvatele inimestele.

2.2 Maksukoormuse jaotus ja maksevõimelisus

Käesolevas töös käsitletakse maksevõimelisuse printsiipi, kui põhimõtet, et makse makstakse vastavalt sellele, kuidas tulu teenitakse. Maksukoormus peaks olema jaotunud vastavalt maksumaksjate võimele anda panus ühiskondlikusse tulusse kooskõlas nende võimega seal osaleda. Sotsiaalriigi põhimõttest lähtuvalt välistab maksevõimelisuse põhimõtte eksistentsiiniimumi maksustamise, sest eksistentsiks vajalikud kulutused ei tekita isikule maksevõimet⁶⁷. Eelnevas peatükis arvatati maksumäärade tõstmise mõju kuluartiklitele. Järgnevalt antakse hinnang, kas maksumäärade tõstmine oli maksevõimelisuse põhimõttega kooskõlas.

Esimeseks kuluartiklik võeti toit ning mittealkohoolsed joogid, mille hindu mõjutas tarbimismaksudest peamiselt käibemaksu standardmäära tõstmine. Käibemaksu määra tõstmine on regressiivse mõjuga tulude suhtes. Kulutused toidule ning jookidele on kõige suurem kuluartikkel. Sotsiaalriigi põhimõtte kohaselt peab inimene eksisteerimiseks tegema teatavaid kulutusi. Maksevõimelisuse põhimõtte välistab aga eksistentsiiniimumi maksustamise.

Toit ning mittealkohoolne jook on inimese eksisteerimiseks üks vajalikumaid kulutusi. Kulutused toidule ning joogile on kõige suuremad I kvintiili kuuluvate inimeste sissetulekutelt. Maksukoormus suureneb enim I kvintiili kuuluvatel inimestel. Samas on antud tulugruppi kuuluvatel inimestel kõige väiksem netotulu, jäädes alla vaesuspiiri. Seetõttu käibemaksu standardmäära tõstmine arvestades toidu ning mittealkohoolse joogi kuluartiklit on maksevõimelisuse põhimõttega vastuolus.

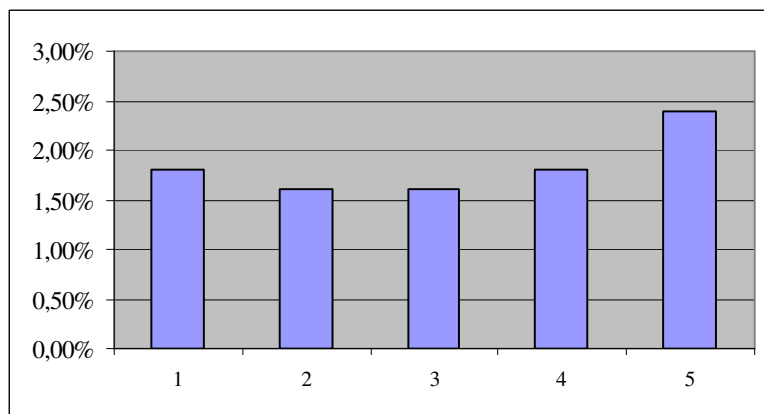
Teiseks oli vaatluse all alkoholi aktsiisimäära tõstmine. Alkoholiaktsiisi puhul on tegemist regressiivse mõjuga tulude suhtes. Alkoholi aktsiisimäära tõstmine on

⁶⁷ *V.M taotlus Tallinna Halduskohtu 28. septembri 2006. a otsuse nr 3-02-27 tühistamiseks*, kohtuasja nr 3-02-27, Tallinna Ringkonnakohus, 25.01.2007, lõik 6 <www.kohus.ee/kohtulahendid/temp/3-02-27.pdf> (20.01.10).

maksevõimelisusega kooskõlas, sest alkohol ei ole esmane kuluartikkel, mida inimene oma eksistentsiks teeb. See on inimese vaba valik, kas ning kui suurel määral soovitakse alkoholi tarbida. Erinevatel tulukvintilidel on erinev võime makse maksta ning kuna alkohol ei ole ka eksistentsiks tähtis kuluartikkel.

Kolmandaks oli vaatluse all kütuse aktsiisimäära tõstmine. Kütuseaktsiisi puhul on tegemist progressiivse mõjuga tulude suhtes. Kütuse aktsiisimäära tõstmine on kooskõlas maksevõimelisuse põhimõttega, sest maksumaksjad annavad oma panuse ühiskondlikusse tulusse kooskõlas nende võimega selles osaleda. Madalamatesse kvintilidesse kuuluvad inimesed sõltuvad bensiini aktsiisimäärast niivõrd, kui palju neil on vajadust transporti kasutada. Kõrgemates kvintilides on inimestel rohkem vabu vahendeid ning seega saavad nad teha kulutusi transpordile ka lähtudes suurematest rahalistest võimalustest. Küsimuseks jääb I kvintili kuuluvate inimeste maksustamine, kuna nende tulud jäävad alla vaesuspiiri.

Kokku moodustasid algselt need kolm vaadeldavat kuluartiklit tulust I kvintilis 46,2%, pärast maksustamist kasvasid kulud 1,8%P. II kvintilis läks kuluartiklite peale tulust 44,1%, pärast maksumäärade tõstmist läks nendeks kuludeks 1,6%P rohkem. III kvintilis läks tulust algselt kuluartiklite peale kokku 42%, pärast maksumäärade tõstmist läks kuludeks 1,6%P enam. IV kvintilis oli algselt kulutuste protsent tulust 40,8%, pärast maksumäärade tõstmist kasvasid kulutused 1,8%P. V kvintilis oli algselt kuluartiklite protsendiline osakaal tulust 37,2%, pärast maksumäärade tõstmist aga suurenesid kulutused 2,4%P. Järgnevale joonisele on kantud kulutuste suurenemise protsendipunktid kvintilide lõikes.



Joonis 2. Vaadeldavate tarbimismaksude tõstmisest tingitud kulutuste suurenemine protsendipunktides (kvintiilide lõikes)⁶⁸

Joonisele kantud arvutuste tulemustelt on näha, et konkreetselt antud töös käsitletud maksumäärade tõstmisest tingituna suurenevad kulutused kõige rohkem V kvintiili kuuluvatel inimestel 2,4%P, kõige vähem aga II ning III kvintiili kuuluvatel inimestel. I ning IV kvintiili kuuluvatel inimestel suurenevad kulutused võrdselt 1,8%P. Antud maksumäärade tõstmisest tingituna on soodustatud seega enam II-IV kvintiili kuuluvad inimesed, kuna neid mõjutavad maksumuudatused kõige vähem. Kuigi I ning IV kvintiili kuuluvate inimeste maksukoormus muutus sarnaselt, kulub I kvintiili kuuluvatel inimestel antud kolme kuluartikli peale kokku 48% tuludest, IV kvintiili kuuluvatel inimestel aga ligi 6%P vähem ehk 42,6%.

Maksevõimelisuse kooskõla analüüsimisel on tähtsaks näitajaks vaesuspiir. 2006. aastal loeti vaesuspiiriks ekvivalentnetosissetulekut 41 749 krooni ning 2007. aastal 52 076 krooni. Ühes kuus on vaesuspiiriks sissetulek suuruses 3479 krooni ning 2007. aastal 4340 krooni. Ekvivalentnetosissetulek 2006. aastal oli I kvintiilis 2556 krooni, II kvintiilis 4252 krooni, III kvintiilis 5823, IV kvintiilis 7801 ning V kvintiilis 14 144

⁶⁸ Algandmed pärinevad Eesti Statistikaametist. Autori arvutused.

krooni. 2007. aastal oli ekvivalentnetosissetulek I kvintilis 3206 krooni, II kvintilis 5279 krooni, III kvintilis 7222, IV kvintilis 9589 ning V kvintilis 15 989 krooni.⁶⁹

Nende andmete põhjal näeb, et I kvintiili kuuluvad inimesed elavad alla vaesuspiiri. Vaesuspiiril elavate inimeste maksustamine peaks aga olema välistatud, kuna nende sissetulek ei tekita neile maksevõimet. Lisaks vaadates maksukoormuse muutumist erinevates tulugruppides, on näha, et I kvintiil on V kvintiili kõrval üks kõige rohkem mõjutatud tulurühm maksumäärade tõstmisel, samas kui sissetulekud nende tulugruppide vahel suuresti erinevad. Pärast maksustamist ei ole erinevatesse kvintiilidesse kuuluvad inimesed võrdsetel positsioonidel, kuna on ära maksnud erineva osa oma tuludest.

Vaesuspiirist ei ole kaugel ka II kvintiili kuuluvad inimesed, kelle sissetulek vaesuspiiriga võrreldes on 18% suurem. Pärast maksumäärade tõstmist on antud kolme kuluartikli peale minev osa suurenenud 1,6%P. III kvintiili kuuluvate inimeste sissetulek on vaesuspiirist 40% kõrgem, samas on pärast maksumäärade tõstmist antud kolme kuluartikli peale minev osa suurenenud nagu II kvintiiliski 1,6%P. IV kvintiili kuuluvate isikute sissetulek on vaesuspiirist 55% suurem, maksumäärade tõstmisest tingitult suurenesid kulutused 1,8%P. V kvintiili kuuluvate inimeste sissetulek on 75% vaesusmäärast kõrgem ning maksukoormuse muutumisest tingituna suurenesid kulutused 2,4%P.

Maksumäärade tõstmisest tingitud mõju ei sea tulukvintiile võrdsetesse olukordadesse. I kvintiili kuuluvad inimesed elavad alla vaesuspiiri, samas on nende maksukoormuse tõus võrdne IV kvintiili kuuluvate inimestega, kes teenivad vaesuspiirist 55% kõrgemat sissetulekut. Võrreldes ka II ning III kvintiiliga on I kvintiili maksukoormus suurem. Samuti on ebavõrdne olukord II ning III kvintiili vahel, kus II kvintiili ekvivalentnetosissetulek on 18% suurem vaesuspiirist, III kvintiili sissetulek aga 40% kõrgem vaesuspiirist. Kuigi nende sissetulekute vahe on tuntav, on maksukoormus suurenenud mõlemas kvintilis võrdselt 1,6%P.

⁶⁹ Eesti Statistikaamet, „Elanike aasta ekvivalentnetosissetulek kvintiili järgi“, <<http://pub.stat.ee/px-web.2001/Dialog/varval.asp?ma=ST11&ti=ELANIKE+AASTA+EKVIVALENTNETOSISSETULEK+KVINTIILI+J%C4RGI&path=../Database/Sotsiaalelu/09Sissetulek/&lang=2>> (11.12.2009).

V kvintiili maksukoormuse puhul on märgata vertikaalse võrdsuse põhimõtet. Vertikaalse võrdsuse põhimõte annab valikuvõimaluse: kas rikkad peavad maksma väiksema võrdse või suurema osa oma sissetulekutest, kui seda peavad tegema keskmise ja väikese sissetulekuga inimesed⁷⁰. Antud olukorras on näha, et rikkamad peavad maksma suurema osa oma sissetulekutest, kui seda peavad tegema keskmise ja väikese sissetulekuga inimesed. Samas on maksukoormuse jaotumine erinevate tulukvintiilide vahel erinev, pole kindlat proportsionaalset, regressiivset või progressiivset suunda.

Antud olukorras ei kehti horisontaalne võrdsus, kuna horisontaalne võrdsus tähendab, et sarnase maksevõimega maksumaksjad peaksid kandma sama maksukoormust. Horisontaalse võrdsuse kohaselt peaks maksustamise aluseks olema tulu, mille järgi on kõige kindlam hinnata inimeste maksevõimet. Tarbimismaksu kehtestamisel ei hinnata aga inimese tulu suurust, vaid maksubaasiks peetakse tarbimist. Kuna maksukoormus jaotus tulugruppide vahel erinevalt, arvestamata sissetuleku suurusi, ei ole see ka kooskõlas horisontaalsuse põhimõttega.

Võrdse ohverduse teooria kohaselt koheldakse inimesi võrdselt, kui nad annavad võrdselt oma heaolu ära. Siinkohal on jällegi kõige ebaõiglasemas olukorras I tulugruppi kuuluvad inimesed, kelle sissetulek on alla vaesuspiiri, samas nende kulutuste maht on suurenenud 1,8%P, mis on rohkem kui II ning III kvintiilis ning võrdne IV kvintiili ohverdusega. Järeldub, et vaesemad peavad kandma suuremat maksukoormust kui rikkamad. Antud teooria kohaselt annavad oma heaolu enim ära I ning V kvintiili kuuluvad inimesed ning seega ei kohelda inimesi võrdselt.

Antud olukord läheb vastuollu ka optimaalteoreetikute seisukohaga. Nende arvamuse kohaselt saavutatakse optimaalne maksustruktuur, kui kehtestatakse maksud ning maksumäärad, mis viivad ühiskondliku heaolu maksimumini⁷¹. Lisaks optimaalteoreetikutele leiab ka Rawls, et ühiskondliku heaolu mõõtmiselt tuleb pöörata

⁷⁰ Arnold J. Heidenheimer, et al, *Võrdlev halduspoliitika. Sotsiaalse valiku poliitika Ameerikas, Euroopas ja Jaapanis* (Tallinn Eesti Haldusjuhtimise Instituut, 1995); lk 185.

⁷¹ Kevin Holmes, *Tulu mõiste: multidistsiplinaarne analüüs* (Tallinn Sisekaitseakadeemia, 2006), lk 5.

enam tähelepanu vaeste inimeste kui rikaste inimeste poolt saadavale kasule, sest ühiskondlik heaolu kasvab ainult siis, kui kasulikkuste ebavõrdsused vähenevad ning toimub rikkuse ümberpaigutamine⁷².

Antud töö puhul tuleb arvestada sellega, et vaatluse all on kolm peamist tarbimismaksu, mida tõsteti. Kogu maksukoormuse analüüsimisel tuleks aga arvestada ka kõiki teisi makse, mida on muudetud. Lisaks alkoholi- ja kütuseaktsiisi ning käibemaksu standardmäärade tõsteti ka tubakatoodete aktsiisimäärasid 01. jaanuarist 2010. aastal. Sigarettide fikseeritud määr 1000 sigaretti kohta tõusis 25 krooni võrra ehk 500 kroonist 525-le. Sigarite ning sigarillode maksumäär jäi samale tasemel. Suitsetamis- ja närimistubaka määr kilogrammi kohta tõusis 6 krooni ehk 455 kroonilt 501-le kroonile.⁷³

Lisaks tõsteti elektriaktsiisi 01.märtsist 2010. aastal 50 kroonilt 70 kroonile 1 MWh kohta.⁷⁴ Antud muudatuste mõju tarbijale Riigikogu rahanduskomisjoni analüüsi kohaselt on järgmine: elektri hind (sisaldab käibemaksu) kallineb kodutarbijale 1,6% ning suitsupaki hind kallineb hinnanguliselt ca 10 krooni. Analüüsiks kasutatavatest tarbimismaksudest kallineb bensiin 46 senti/l ning diisel kallineb 43 senti/l. 1-liitrine viin (40%) kallineb ca 9,7 krooni ning 0,5-liitrine õlu (5%) kallineb ca 0,23 krooni.⁷⁵

Töö ei kajasta küll täiesti terviklikku pilti kogu maksusüsteemis toimunud muudatuste mõjust tarbija kulutustele, kuid annab ülevaate tarbimismaksude tõstmise mõjust peamistele kuluartiklitele, millest ühed suuremad on toit ning mittealkohoolne jook ja transport. Kokkuvõtvalt vaadatuna maksumäärade tõstmine ei ole kooskõlas I kvintiili kuuluvate inimeste maksevõimega. Peamiseks põhjuseks on vaesuspiirist väiksema sissetuleku teenimine. Antud juhul on aga I kvintiili maksukoormus suurenenud isegi rohkem kui III kvintiil kuuluvatel isikutel ning võrdne IV kvintiili kuuluvate inimeste maksukoormuse kasvuga.

⁷² Kevin Holmes, *Tulu mõiste: multidistsiplinaarne analüüs* (Tallinn Sisekaitseakadeemia, 2006), lk 7. Refereeritud: Christopher Heady, "Optimal Taxation as a Guide to Tax Policy: A Survey", 14 *Fiscal Studies* (1993), No 1, pp 15-41.

⁷³ Rahanusministeerium, „Tubakaaktsiis“, <www.fin.ee/index.php?id=2020> (03.01.10).

⁷⁴ Rahandusministeerium, „Lühülevaade 2010. aasta riigieelarvest“, <www.fin.ee/doc.php?104336> (11.11.09).

⁷⁵ Supra nota

Peamiseks tarbimismaksuks, mis tekitab ebavõrdse olukorra I kvintiili jaoks on käibemaksu standardmäär. Toit ning mittealkohoolne jook on I kvintiili suurim kuluartikkel. Käibemaksu standardmäära tõstmine on regressiivse mõjuga, koormates enim I kvintiili kuuluvaid inimesi, kelle ekvivalentnetosissetulek jääb niigi alla vaesuspiiri. Oluline on siinkohal ka see, et antud kuluartikkel on vajalik eksisteerimiseks: inimene on kohustatud tegema sellele kulutusi, et elus püsida. Maksevõimelisuse printsiibi alusel on selline maksustamine ebaõige, kuna I kvintiilis olevatel inimestel ei tekita saadav tulu maksevõimet.

Maksevõimelisuse printsiip puudutab vertikaalse ja horisontaalse võrdsuse ning võrdse ohverduse põhimõtet. Antud printsiibid peavad õiglase maksustamise aluseks tulust lähtuvat maksustamist. On aru saada, et maksevõimelisuse põhimõte on ülesehitatud teooriatele, mis toetavad maksustamist vastavalt saadavale tulule. Seetõttu võib algselt tunduda raske seada tarbimismakse maksevõimelisuse teooria piiridesse. Samas saadavast tulust sõltuvad ka tarbimisvõimalused: mida väiksem on tulu, seda vähem saab teha ka tarbimiskulutusi. Seega vastavalt saadavale tulule on võimalik hinnata, kas tarbimismaksumäärade tõstmine on maksevõimelisusega kooskõlas.

KOKKUVÕTE

Käesoleva töö probleemiks oli see, et maksumäärasid on tõstetud fiskaalsetel eesmärkidel, kuid pole teada, milline on nende vastavus maksustamise üldtunnustatud printsiibi maksevõimelisusega.

Käesoleva töö eesmärgiks oli analüüsida 2009-2010 aastal Eestis tõstetud tarbimismaksumäärade vastavust maksevõimelisuse põhimõttega.

Maksevõimelisuse põhimõtte teoreetilise ülevaate peamiste järeldustena saab välja tuua seda, et maksevõimelisuse põhimõtte mõistele ei ole antud ühest laialdaselt aktsepteeritavat tähendust, vaid tõlgendusi on mitmeid, sõltudes teoriast. Sarnasus nii optimaalteoretikute, horisontaalse ning vertikaalse õigluse, võrdse ohverduse teooria ning Rawlsi puhul on aga see, et maksude kehtestamisel peetakse õigeks saadava tulu suurusega arvestamist. Küsimused tekivad aga selles, et kui laialdaselt peaks erinema rikkamate ning vaesemate maksukoormus.

Maksevõimelisuse põhimõtte rakendamisel praktikasse võib öelda, et maksevõimelisuse põhimõtte kõige üldisemas plaanis on võrdsuse põhimõtte, mis on sätestatud Eesti Vabariigi Põhiseaduses §12. Maksevõimelisuse hindamisel on vaja vaadelda sissetuleku suurust, sest sotsiaalse riigi põhimõtte kohaselt eksistentsiiniimumi teenimisel ei tekita see inimesele maksevõimet. Sarnast põhimõtet käsitlevad ka optimaalteoretikud ning Rawls, kes leiavad, et ühiskondliku heaolu mõõtmiselt tuleb pöörata enam tähelepanu vaeste kui rikkaste inimeste poolt saadavale kasule

Hinnates maksumäärade tõusu mõju leibkonna kulutustele, olid tulemused järgnevad: Toidu ning mittealkohoolse joogi kuluartikli puhul suurenesid kulutused I kvintiili kuuluvatel inimestel 0,6%P, II kvintiili kuuluvate inimeste kulutused 0,5%P, III kvintiili kuuluvatel 0,5%P, IV kvintiili kuuluvatel 0,4%P ning V kvintiili kuuluvate inimeste

suurenesid kulutused 0,3%P. Alkohoolsetele jookidele suurenesid kulutused I kvintiilis 0,5%P, II kvintiilis 0,4%P, III kvintiilis 0,3%P, IV kvintiilis 0,4%P, V kvintiilis 0,3%P. Transpordile suurenesid kulud I kvintiili kuuluvatel inimestel 0,6%P, II kvintiili kuuluvatel 0,7%P, III kvintiili kuuluvatel 0,7%P, IV kvintiili kuuluvatel 1%P ning V kvintiili kuuluvatel inimestel 1,7%P.

Analüüsis jõuti tulemusele, et maksumäärade tõstmine läheb vastuollu I kvintiili kuuluvate inimeste maksevõimega, kuna elades alla vaesuse piiri, on nende maksukoormus suurenenud sama võrra kui IV kvintiili kuuluvatel inimestel, kes teenivad vaesuspiirist 55% kõrgemat sissetulekut. Ebavõrdse olukorra I kvintiili jaoks tekitab käibemaksu standardmäära tõstmine arvestades toidu ning mittealkohoolse joogi kuluartiklit. Antud kuluartikkel on I kvintiili suurim. Käibemaksu standardmäära tõstmine koormab enim I kvintiili kuuluvaid inimesi. Oluline on siinkohal ka see, et antud kuluartikkel on vajalik eksisteerimiseks: inimene on kohustatud tegema sellele kulutusi, et elus püsida.

Töö ei kajasta küll täiesti terviklikku pilti kogu maksusüsteemis toimunud muudatuste mõjust tarbija kulutustele, kuid annab ülevaate tarbimismaksude tõstmise mõjust peamistele kuluartiklitele. Nendest ühed suuremad on toit ning mittealkohoolne jook ja transport. Lisaks on maksevõimelisuse põhimõtte ülesehitatud teooriatele, mis toetavad maksustamist pigem vastavalt saadavale tulule. Kuna aga tarbimisvõimalused lähtuvad samuti saadavast tulust, siis seetõttu on võimalik hinnata, kas tarbimismaksumäärade tõstmine on maksevõimelisusega kooskõlas.

SUMMARY

The headline of the current thesis is: „Coordinating and applying the ability-to-pay principle to the increasing level of taxation of individuals”. The thesis aims to analyze the consistency of the ability-to-pay principle with raising consumption tax rates from 2009 to 2010 in Estonia. The main consumption taxes being examined are the standard rate of VAT, fuel, and alcohol excise duty rates. The main spending items under consideration are food and non-alcoholic beverage, alcoholic beverage, and transportation.

The work is divided into two main chapters, each of these are divided into two subchapters. In the first chapter the author provides an overview of interpretations of the principle of ability-to-pay. In the second chapter the author analyzes the consistency of ability-to-pay principle with the main consumption tax rates. Four research tasks were set up.

The topic is covering current issues of Estonian economy. Consumption tax rates were increased in 2010 as well as in 2009. Just before this, in the second half of 2008, the unemployment rate started to increase which is one of the main reasons for the decrease in private consumption. It was also widely covered by the local media whether to increase consumption taxes and how it influences the stratification of society.

The author concluded that the tax increase is unfavorable the first quintile. Individuals belonging in the first quintile are living below the poverty line. Their tax burden has increased at the comparable rate as the individuals' rate belonging to the fourth quintile. People in the fourth quintile earn 55% more than the poverty level. The main consumption tax, which creates a situation of inequality in the first quintile, is the standard VAT rate. Food and non-alcoholic drink in the first quintile is the highest cost item. The standard VAT rate increase has a regressive impact. Therefore, increasing the standard VAT rate mostly impacts people in the first quintile.

VIIDATUD ALLIKATE LOETELU

Alkoholi-, tubaka-, kütuse-, elektriaktsiisi seadus. 4.detsember 2002, jõustunud 01. aprill 2003 — RT I 2003, 2, 17...RT I 2009, 35, 232

Auerbach, J.A. 2006. The choice between income and consumption taxes: A primer. The National Bureau of Economic Research,6,12307,22-23
<http://www.nber.org/papers/w12307.pdf> 29.12.2009 26.12.2009

Eesti sotsiaalõiguse kodifitseerimine: Sotsiaalseadustiku üldosa analüüs. Justiitsministeeriumi koduleheküljelt
www.just.ee/orb.aw/class=file/action=preview/id=48231/Sotsiaalseadustiku+%FCldosa+anal%FC%FCs_mai+2009.pdf välja otsitud 30.04.2010

Eesti Vabariigi põhiseadus põhiseadus. 28. juuni 1992, jõustunud 03.07.1992 — RT 1992, 26, 349...RT I 2007, 33, 210

Elanike aasta ekvivalentnetosissetulek kvintiili järgi“. Statistikaameti koduleheküljelt
pub.stat.ee/pxweb.2001/Dialog/varval.asp?ma=ST11&ti=ELANIKE+AASTA+EKVIVA LENTNETOSISSETULEK+KVINTIILI+J%C4RGI&path=../Database/Sotsiaalelu/09Sissetulek/&lang=2 välja otsitud 11.12.2009

Eomois, P.P. 2007. Leibkonna kulutsed ja tarbimine. Teemaleht, nr 4, lk 6. Statistikaameti koduleheküljelt www.stat.ee/20250 10.05.2010

European Commission. 2009. Taxation Trends in the European Union. Luxembourg Official Publications of the European Communities
http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2009/2009_full_text_en.pdf 08.11.2009

European Commission. 2008. Taxation Trends in the European Union. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities.
http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY_OFFPUB/KS-DU-08-001/EN/KS-DU-08-001-EN.PDF 22.12.2009

Heidenheimer, J. A., Hecl, H. ja Adams, C. T. 1995. Võrdlev halduspoliitika. Sotsiaalse valiku poliitika Ameerikas, Euroopas ja Jaapanis [Comparative Public Policy. The Politics of Social Choice in America, Europe and Japan]. Tõlge eesti keelde: Ivar Tallo. Tallinn Eesti Haldusjuhtimise Instituut. (Originaal on publitseeritud MARTIN`S PRESS, New York 1990)

Holmes, K. 2006. Tulu mõiste: multidistsiplinaarne analüüs [The Concept of Cncome: A Multi-Disciplinary Analysis]. Tõlge eesti keelde:Tallinn Sisekaitseakadeemia. (Originaal on publitseeritud IBFD Publications BV 2001)

Krinal, V. 1993. Majandusõpetuste ja –teooriate ajalugu.Tartu Ülikooli Kirjastus

Käibemaksuseadus. 10. detsember 2003, jõustunud 01.mai 2004 —. RT I 2003, 82, 554...RT I 2009, 46, 307

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

Leibkonnaliikme aasta ekvivalentnetosissetulek ja suhtelise vaesuse piir. Statistikaameti kodulehelt

pub.stat.ee/pxweb.2001/Dialog/varval.asp?ma=LES06&ti=LEIBKONNALIIKME+AAS TA+EKVIVALENTNETOSISSETULEK+JA+SUHTELISE+VAESUSE+PIIR&path=../ Database/Sotsiaalelu/12Sotsiaalne_terjutus_Laekeni_indikaatorid/&lang=2 välja otsitud 11.12.2009

Lind, K. 2006. Käibemaks kui üldine tarbimismaks ning selle rakendamine sisendkäibemaksu mahaarvamise kaudu. Magistritöö. Tartu Ülikooli Õigusteaduskond. <http://dspace.utlib.ee/dspace/bitstream/10062/1061/5/lindkaspar.pdf> 11.11.2009

Lind, K. 2008. Maksevõimelisuse põhimõte ja füüsilise isiku maskuvabastused kehtivas tulumaksuseaduses. Juridica, nr.4, lk 249-256 Juridica koduleheküljelt www.juridica.ee/juridica_et.php?document=et/articles/2008/4/140741.SUM.php välja otsitud 22.10.2009

Lind, K. 2003. Tulu mõiste. Juridica, nr 5, lk. 338-348 Juridica kodulehelt www.juridica.ee/juridica_et.php?document=et/articles/2003/5/58331.SUM.php) välja otsitud 22.10.2009

Lopman, V. 2005. Majandusliku lähenemise põhimõte Eesti maksuõiguses. Juridica, nr 7, lk 488-500, Juridica koduleheküljelt www.juridica.ee/get_doc.php?id=853 välja otsitud 25.10.2009

Lühiülevaade 2010. aasta riigieelarvest. Rahandusministeeriumi koduleheküljelt www.fin.ee/doc.php?104336 välja otsitud 26.12.2009

Maksukorralduse seadus. 20. veebruar .2002, jõustunud 01. juuli 2002 — RT I 2002, 26, 150...RT I 2009, 24, 146

Mankiw N.G. 2008. Principles of Economics. USA Cengage Learning

Maruste, R. 2004. Konstitutsionalism ning põhiõiguste ja –vabaduste kaitse. Tallinn Kirjastus Juura

Peil, N. 2009. Sotsiaalne tõrjutus. Statistikaameti koduleheküljelt www.ebs.ee/statistika/statistika2009/pxweb2006/Andmebaas/Sotsiaalne_torjutus/Sotsiaalne_torjutus.pdf välja otsitud 11.01.2010

Riigi Eelarvestrateegia 2009-2012. Rahandusministeeriumi koduleheküljelt www.fin.ee/index.php?id=79792 välja otsitud 23.10.09

Smith, A. Uurimus riikide rikkuse iseloomust ja põhjustest [An Inquiry into the Nature and Causes of The Wealth Of Nations]. Tõlge eesti keelde: M.Trummal. Kirjastus Ilmamaa. (Originaal on publitseeritud Modern Library Edition 1994)

Stiglitz, E. J. 1995. Ühiskondliku sektori ökonomika [Economics of the public sector]. Tõlge eesti keelde: M. Kuura. Tallinn Külüm. (Originaal on publitseeritud W.W. Northon & Company, N.Y.- London 1988)

Tammert, P. 2005. Maksundus. Tallinn Kirjastus OÜ Aimwell

Taustainfo 2010. aasta riigieelarve kohta. Rahandusministeeriumi koduleheküljelt www.fin.ee/index.php?id=99173 välja otsitud 26.12.2009

Tiit, E.-M. Vaesuse mõõtmine ja vaesus Eestis. Leheküljelt <http://vp20012006.vpk.ee/img/pilt.php?gid=79015> välja otsitud 30.04.2010

Tubakaaktsiis. Rahandusministeeriumi koduleheküljelt www.fin.ee/index.php?id=2020 välja otsitud 26.12.2009

V.M taotlus Tallinna Halduskohtu 28. septembri 2006. a otsuse nr 3-02-27 tühistamiseks, kohtuasja nr 3-02-27, Tallinna Ringkonnakohus, kohtuotsus, 25.01.2007, lõik 6

Võrk, A., Paulus, A., Poltimäe, H. 2008. Maksupoliitika mõju leibkondade maksukoormuse jaotusele. Tallinn Kirjastus Praxis. Praxise koduleheküljelt www.praxis.ee/index.php?id=356&no_cache=1 välja otsitud 23.10.09

LISA. TARBIMISKULUTUSED PROTSENTIDES JA KROONIDES

Tabel 3. Erinevatesse kvintiilidesse kuuluvate inimeste algsed kulutused tuludest antud kuluartiklitele (väljendatud protsentides)⁷⁶

	I	II	III	IV	V
Toit ja mittealkohoolne jook	34,30%	31,70%	29,20%	24,00%	17,80%
Alkohoolne jook	4,10%	3,60%	2,90%	3,30%	2,90%
Transport	7,90%	8,80%	9,90%	13,50%	16,50%

Tabel 4. Erinevatesse kvintiilidesse kuuluvate inimeste algsed kulutused antud kuluartiklitele (väljendatud kroonides)⁷⁷

	I	II	III	IV	V
Toit ja mittealkohoolne jook	876	1348	1700	1872	2518
Alkohoolne jook	105	153	169	257	410
Transport	202	374	576	1053	2334

⁷⁶ Piia-Piret Eomais, „Leibkonna kulutused ja tarbimine“, 4 *Teemaleht* (2007), lk 6.

⁷⁷ Algammed pärinevad Eesti Statistikaametist. Autori arvutused.