Sisekaitseakadeemia

Finantskolledž

Mariliis Leek

EESTI JA IIRIMAA MAKSUSÜSTEEMIDE VÕRDLEV ANALÜÜS

Lõputöö

Juhendaja:

Kerly Lillemets, MPA

Tallinn 2010

LÕPUTÖÖ ANNOTATSIOON

SISEKAITSEAKADEEMIA

Kolledž: Finantskolledž	Kuu ja aasta: mai 2010
Töö pealkiri: Eesti ja Iirimaa maksusüsteemide võrdlev analüüs.	
Töö autor: Mariliis Leek	Olen nõus oma lõputöö kättesaadavaks tegemisega elektroonilises keskkonnas Allkiri:
Lühikokkuvõte: Käesoleva töö uurimisprobleemiks oli Iirimaa maksusüsteemi paremus Eesti maksusüsteemi ees. Et leida vastus küsimusele, miks hääletati Iirimaa süsteem KPMG poolt läbiviidud küsitluse alusel tugevamaks kui Eesti oma, viidi läbi võrdlus kahe antud riigi ettevõtlusega seotud maksude vahel. Töö eesmärgiks oli võrrelda ning analüüsida Eesti ja Iirimaa ettevõtlusega seotud makse, et teada saada, millised on erinevused ning sarnasused nende kahe maksusüsteemi vahel. Võrdluse käigus väljatoodud erinevuste põhjal tegi autor omapoolseid ettepanekuid muutuste kohta Eesti maksusüsteemis. Töö käigus tehtud kahe riigi maksude võrdluse käigus selgus, et Eestis on kasutusel lihtsam, selgem ja kõigile ühesugune maksustamine. Iirimaal on kasutusel palju erinevaid maksusoodustusi ja alandatud maksumäärasid ning selline erandite rohkus muudab maksude administreerimise keerulisemaks ning haldamise kulukamaks. Siiski tegi autor ka ettepanekuid Iirimaa maksusüsteemilt juba kaheksa aastat kasutusel olev kilekotimaksu ning sotsiaalmaksusüsteemilt õppimise kohta.	
Võtmesõnad: Eesti, maksusüsteem, võrdlus, Iirimaa, analüüs	
Võõrkeelsed võtmesõnad: Estonia, tax system, comparison, Ireland, analysis	
Säilitamise koht:	
Kaitsmisele lubatud Kolledži direktor:	Allkiri:
Vastab lõputöö nõuetele Juhendaja:	Allkiri:

SISUKORD

SISUKORD 2
SISSEJUHATUS 3
1. OTSESTE MAKSUDE VÕRDLEV ANALÜÜS 5
1.1. Tulumaksu olemus ja kohustus juriidilistele isikutele 5
1.2. Sotsiaalmaksu olemus ja kohustus juriidilistele isikutele 11
2. KAUDSETE MAKSUDE VÕRDLEV ANALÜÜS 22
2.1. Käibemaksu olemus ja kohustus juriidilistele isikutele 22
2.3. Aktsiiside olemus ja kohustus juriidilistele isikutele 31
KOKKUVÕTE 38
SUMMARY 40
KASUTATUD KIRJANDUS 42
LISA 1. KLASS A MAKSUSTAMINE 43
LISA 2. KLASS B MAKSUSTAMINE 44
LISA 3. KLASS C MAKSUSTAMINE 45
LISA 4. KLASS D MAKSUSTAMINE 46
LISA 5. KLASS E MAKSUSTAMINE 47
LISA 6. KLASS H MAKSUSTAMINE 48
LISA 7. KLASS J MAKSUSTAMINE 49
LISA 8. KLASS K MAKSUSTAMINE 50
LISA 9. KLASS S MAKSUSTAMINE 51
LISA 10. KLASS P MAKSUSTAMINE 52
LISA 11. EESTI PAKENDIAKTSIISI MAKSUMÄÄRAD 53
LISA 12. EESTIS JA IIRIMAAL AKTSIISIMAKSUGA MAKSUSTATAVATE KAUPADE MAKSUMÄÄRAD 54

SISSEJUHATUS

Lõputöö teemaks on Eesti ja Iirimaa maksusüsteemide võrdlevanalüüs. Võrreldavad maksusüsteemid valis autor rahvusvahelise ärinõustamisfirma KPMG poolt ettevõtjate seas läbiviidud küsitluse põhjal, kus hinnati Euroopa riikide maksurežiime. Eesti maksusüsteem on antud uuringu alusel Euroopa riikidest viie parima seas. Iirimaa maksusüsteem tunnistati teise koha väärilisek.

Iirimaa kogu maksude tase on mõõdukas, kui vaadelda OECD riikide keskmist kogu maksukoormust. Iirimaal kehtivad ettevõtlusega seotud makse on nimetatud ühtedeks väiksemateks maailmas. Samuti on Iiri Vabariik suutnud lisaks ettevõtte tulumaksule hoida madalad ka tööjõult võetavad maksud. Siiski on tulnud selleks ka midagi ohverdada - kõrged aktsiisid.

Käesoleva töö probleemiks on Iirimaa maksusüsteemi paremus Eesti maksusüsteemi ees. Kuna ettevõtete liigne maksustamine võib hakata pidurdama ettevõtlust on selle soodustamine madalamate maksudega väga oluline eriti tänapäevases raskes majanduslikus olukorras. Et leida vastus küsimusele, miks hääletati Iirimaa süsteem tugevamaks kui Eesti, tehakse käesoleva lõputöö raames võrdlev analüüs kahe riigi ettevõtlusega seotud maksude osas.

Töö eesmärgiks on võrdlevalt analüüsida Eesti ja Iirimaa ettevõtlusega seotud makse. Selleks, et töö eesmärki saavutada on püstitatud järgmised uurimisülesanded:

1. Võrreldakse ja analüüsitakse Eesti ja Iirimaa juriidiliste isikute tulumaksu kohustust.
2. Võrreldakse ja analüüsitakse Eesti ja Iirimaa juriidiliste isikute sotsiaalmaksu kohustust.
3. Võrreldakse ja analüüsitakse Eesti ja Iirimaa juriidiliste isikute käibemaksu kohustust.
4. Võrreldakse ja analüüsitakse Eesti ja Iirimaa juriidiliste isikute aktsiiside tasumise kohustust.

Autor kasutab lõputöös teoreetilist uurimismeetodit, mis tähendab, et olemasolevaid andmeid analüüsitakse ja kirjeldatakse. Antud töös kirjeldatakse Eesti ja Iirimaa ettevõtlusega seotud makse ja analüüsitakse nende erinevusi ja sarnasusi.

Lõputöö koosneb kahest peatükist. Igale maksuanalüüsi alapeatükile eelneb maksu olemuse kirjeldus. Võrdleva maksuanalüüsi lõpus on kokkuvõtvalt välja toodud analüüsi võrdlevad tulemused ning tehtud ettepanekuid muutuste kohta.

Esimeses peatükis käsitletakse Eesti ja Iirimaa otseseid ettevõtlusega seotud makse. Esimesena vaadeldakse tulumaksu olemust ning selle kohustust juriidilistele isikutele. Selleks viiakse läbi võrdlus kahe maa maksusüsteemi vahel ning analüüsitakse leitud erinevusi. Teisena võrreldakse ja analüüsitakse sotsiaalmaksu olemust ja selle kohustust juriidilistele isikutele. Leitud erinevuste põhjal teeb autor omapoolseid ettepanekuid Eesti sotsiaalmaksusüsteemi muutmise osas Iirimaa sotsiaalmaksule tuginedes.

Teises peatükis analüüsitakse ettevõtlusega seotud kaudseid makse. Esimesena võetakse vaatluse alla käibemaksu olemus ja selle kohustus ettevõtetele. Võrdluse käigus leitud erinevusi ning sarnasusi analüüsitakse. Viimasena kirjeldatakse aktsiiside olemust ning võrreldakse ja analüüsitakse Eesti ja Iirimaa aktsiiside kohustust ettevõtetele. Samuti tehakse ettepanekuid võimalike muutuste kohta Eesti maksusüsteemis.

Antud töös on kasutatud õigusakte, eesti- ja inglisekeelsete maksu- ja majandusalast kirjandust käsitlevaid väljaandeid ja veebilehti.

1. OTSESTE MAKSUDE VÕRDLEV ANALÜÜS

1.1. Tulumaksu olemus ja kohustus juriidilistele isikutele

Otseste maksude puhul langevad maksumaksja ja maksukoormuse kandja kokku. Tulumaks on otsene maks, sest see arvatakse maha maksukohustuslase tulult. Maksukohustuslaseks on nii füüsiline kui ka juriidiline isik. Antud peatükis võrreldakse ja analüüsitakse eespoolt mainitud uuringu[1] järgi valitud riikide juriidiliste isikute maksukohustust.

Otsesed maksud kuuluvad tavapäraselt ELi liikmesriikide pädevusse, kellel on üldiselt vabadus kujundada oma maksusüsteem vastavalt sisepoliitilistele eesmärkidele ja nõudmistele tingimusel, et nad austavad kaupade, isikute, teenuste ja kapitali vaba liikumise ning mittediskrimineerimise põhimõtteid[2].

Esmakordselt kehtestati tulumaks Suurbritannias 1799. aastal ajutise maksuna finantseerimaks Napoleoni vastu peetavat sõda. Algusaegade maksumäärad olid tänasega võrreldes imeväikesed, paari protsendi ringis. Tulumaksu administreerimine toimus algselt kas kinnipidamise või kaudsel teel hindamise kaudu (isikud jagati vara suuruse alusel maksuklassidesse). Tulude deklareerimine, mis on tänapäeval iseenesestmõistetav protseduur, leidis tulumaksu kehtestamise algaastatel massilist vastupanu, sest seda peeti erasfääri puutumatuse jõhkraks rikkumiseks[3].

Tulumaksu ei võeta eraldi üksikutelt tehingutel, vaid isiku kogu majandustegevuse tulemilt. See erineb teistest maksudest selle poolest, et tulumaksu sissenõudmisel on esindatud kõik kolm menetluse liiki- määramine (sissenõutav maks), deklareerimine (tähtajaline maks) ja kinnipidamine (kinnipeetav maks)[4].

Eestis on juriidilise isiku tulumaksu objektiks on mitmesugused väljamaksed. Seda maksu on nimetatud näiteks kasumijaotusmaksuks, kulumaksuks, eriobjektiga

---

[1] Tallinna koduleheküülg, „Uuring: Eesti maksusüsteem on Euroopa viie parima seas“ (2008), <www.tallinn.ee/est/uudised?id=18409, välja otsitus> (05.10.2009).
[2] Lasse Lehis, *Maksuõigus*, (Tallinn: Juura, 2004), lk 44.
[3] Samas, lk 210.
[4] Samas, lk 209.

tulumaksuks. Selle maksu objekt ei ole mitte maksumaksja enda tulu, vaid teise isiku (töötaja, aktsionäri jne) tulu. Seega maksumaksja maksab tulumaksu enda nimel, aga teise isiku eest ja teise isiku arvel[5].

Iga riigi valitsus otsustab ise Euroopa Liidus (EL), kui suured on nende maksud. ELi maksupoliitika seisneb ühtse turu ja kapitali vaba liikumise põhimõtete säilitamises. Ettevõtte tuludele ning üksikisikute sissetulekutele, hoiustele ja kapitali kasvutuludele kehtestavad maksumäärad liikmesriikide valitsused. Euroopa Liit hoiab sellistel otsustel üksnes silma peal, et jälgida, kas need on kogu ELi suhtes õiglased. Eelkõige pöörab EL tähelepanu ettevõtete maksustamisele, sest maksud võivad endast kujutada ohtu kaupade, teenuste ja kapitali vabale liikumisele ELi ühtsel turul. Liikmesriikidel on siduv käitumisjuhend, mis ei võimalda näiteks investeerimisotsuseid ebaõiglaselt mõjutavaid maksusoodustusi[6].

Juriidilise isiku tulumaksu maksjaks Eestis on füüsilisest isikust tööandja, residendist juriidiline isik, Eestis püsivat tegevuskohta omav või tööandjana tegutsev mitteresident või Eesti riigi- või kohaliku omavalitsusüksuse asutus, kes teeb maksustatavaid erisoodustusi. Iirimaal on juriidilise isiku tulumaksu maksukohustuslaseks residendist juriidilised isikud ja mitteresidendist juriidilised isikud, kes tegutsevad riigis püsiva tegevuskoha kaudu või omavad Iirimaal ettevõtte filiaali/esindust[7].

Iirimaal maksustatakse äriühingu kasumit, mis hõlmab kogu maksustavat tulu. Ettevõtte tulu, mis maksustamisele kuulub arvutatakse vastavalt tulumaksuseaduse eeskirjadele. Eestis maksavad ettevõtted tulumaksu kasumilt mitte selle teenimisel, vaid alles kasumi jaotamisel dividendidena või muus vormis. Kuni kasumit ei jaotata, maksukohustust ei teki (investeeringute soodustamiseks). Alates aastast 2000 maksavad Eesti juriidilised isikud tulumaksu: erisoodustustelt, tehtud kingitustelt, annetustelt ja vastuvõtukuludelt: dividendidena jaotatud kasumilt ning ettevõtlusega mitteseotud kuludelt. Lisaks kasumi traditsioonilisel kujul (dividendidena) jaotamisele maksustatakse ka tehingud, mida võib käsitleda kasumi varjatud kujul jaotamisena (ettevõtlusega mitteseotud kulud ja väljamaksed)[8].

---

[5] Lasse Lehis, *Maksuõigus*, supra nota 4, lk 212.
[6] Euroopa Lidu Portaal, „Maksundus“ <www.europa.eu/pol/tax/index_et.htm> (05.01.2010).
[7] Tulumaksuseadus, 15.12.1999, jõustunud 01.01.2000-RT I 1999, 101, 903... RT I 2010, 1, 2, §2; Revenue; Irish Tax& Customs, „Taxes & Duties“ < www.revenue.ie/en/tax/index.html> (01.09.2009).
[8] Revenue; Irish Tax& Customs, „Taxes & Duties“, supra nota 2; Rahandusministeerium, „Maksundus“ <www.fin.ee/maksundus> (09.03.2010).

Iirimaal ei kuulu kasumi arvutamisel mahaarvamisele dividendid ja muud väljamaksed (sh teatud liiki intressi). Need ja muud väljamakseid, mis on tehtud Iiri residendist äriühingu poolt on Dividenditulumaksu subjekt, välja arvatud juhul, kui need on tehtud mitteresidendist isikutele või kui üks Iiri residendist ettevõte maksab neid teistele Iiri residendist ettevõttele. Maksumäär sellel maksul on 20%[9].

Eestis maksustatakse alates aastast 2003 kogu jaotatud kasum olenemata kasumieraldise saajast. Äriühing maksab tulumaksu reeglina kogu dividendidena jaotatud kasumilt, olenemata dividendi saajast. Kuna tulumaks arvutatakse väljamakstavalt summalt (netosummalt), võrdub maksumäär 21/79 sisuliselt 21%-ga brutosummast. Vältimaks dividendide majanduslikku topeltmaksustamist, ei maksa emaettevõtja tulumaksu, makstes dividende, mille on saanud tütarettevõtjalt –seda juhul kui dividendi saava äriühingu osalus dividendi maksvas äriühingus oli vähemalt 10%. Tulumaksuga ei maksustata ka fondiemissiooni korras jaotatud kasumit[10].

Lisaks traditsioonilisel kujul kasumi jaotamisele maksustatakse Eestis ka kaudne kasumi jaotamine kingituste ja annetuste ning ettevõtlusega mitteseotud kulude kujul. Eestis maksab juriidiline isik tulumaksu määras 21/79 füüsilistele ja juriidilistele isikutele tehtud kingitustelt ja annetustelt. Erireeglid on heategevuslikele kingitustele ja annetustele, mida residendist juriidiline isik teeb tulumaksusoodustusega mittetulundusühingule või sihtasutusele: riigi või kohaliku omavalitsuse teadus-, kultuuri-, haridus-, spordi-, korrakaitse- või sotsiaalhoolekandeasutusele; usuliste ühenduste registrisse kantud isikule; haiglat pidavale isikule; kaitseala valitsejale. Eelnimetatud isikutele saab kalendriaasta jooksul maksuvabalt kingitusi ja annetusi teha järgnevates piirmäärades: kas 3% annetaja poolt isikustatud sotsiaalmaksuga maksustatud väljamaksete summast (palgafondist) või 10% ulatuses eelmise majandusaasta kasumist. Eestis saab ettevõte teha ka maksuvabasid väljamakseid seoses külaliste või äripartnerite toitlustamise, majutamise, transpordi või kultuurilise teenindamisega (vastuvõtukulusid) kalendriaasta jooksul kuni 2% ulatuses isikustatud sotsiaalmaksuga maksustatud väljamaksete summast[11].

Eestis võib residendist äriühing vastavalt tulumaksuseadusele ettevõtlustulust maha arvata kõik maksustamisperioodi jooksul maksumaksja poolt tehtud dokumentaalselt

---

[9] Revenue; Irish Tax& Customs, „Taxes & Duties“, supra nota 3.
[10] Samas; Rahandusministeerium, „Maksundus“, supra nota 2.
[11] Tulumaksuseadus §33 ja §49.

tõendatud ettevõtlusega seotud kulud. Kui maksumaksja poolt tehtud kulu on ettevõtlusega seotud vaid osaliselt, võib kulu ettevõtlustulust maha arvata sarnaselt Iiri seaduselegi vaid ettevõtlusega seotud ulatuses. Kui kulud on seotud nii äri kui isiklikuks kasutamiseks, siis kuludesse saab kanda vaid selle osa arvest, mis puudutab ärilist tegevust. Näited sellisest kulust on üür, elekter, telefon tasud jne, kui ruumid on kasutamiseks osaliselt töökohal ja osaliselt isiklikuks otstarbeks[12].

Nii nagu Eestis on ka Iirimaa ettevõtetel lubatud kasumi arvutamisel maha arvata kulutused, mis on tehtud kolm aastat enne ettevõtte tegevuse alustamist täielikult ja ainult äritegevuse või ametialasel eesmärgil. Samuti on sealsetel ettevõtetel Iirimaa seaduste järgi tavaliselt õigus maha arvata ka intressimakseid, autoritasud ja muud iga-aastased maksed. Ettevõtetel on ka õigus taotleda mahaarvamist annetustest volitatud asutustele, nagu oleks tegu ärikuludega[13].

Eestis on tulumaksust seadusega vabastatud teatud liiki tulu, mis on saadud vara võõrandamisest. Näiteks ei maksustata tulumaksuga tulu, mis on saadud osaluse (aktsiad, osad, osamaks, sissemakse) vahetamisest äriühingute või mittetulundusühistute ühinemise, jagunemise või ümberkujundamise käigus. Kogu loetelu asub tulumaksuseaduses §15-s[14].

Iirimaal on seadusega tulumaksust vabastatud uued firmad, kes on alustanud oma tegevust vähemalt esimesel jaanuari 2009 ja kelle maksukohustus ei ületa 40000 EUR aastas[15].

Tulumaksumäär Eestis nii füüsilistele kui ka juriidilistele isikutele on 21%. Juriidiliste isikute väljamaksetelt (erisoodustused, dividendid, kingitused, annetused, ettevõtlusega mitteseotud kulud) tasumisele kuuluva maksusumma arvutamisel jagatakse väljamakse summa enne maksumääraga korrutamist vastava koefitsiendiga (0,79). Sisuliselt tuleb maksusumma leidmiseks juriidilise isiku netoväljamakse korrutada arvuga 21/79. Sellisel viisil netoväljamakse alusel arvutatud tulumaksusumma võrdub 21%-ga brutotulust[16].

---

[12] TMS §32.
[13] Revenue; Irish Tax& Customs, „Taxes & Duties“, supra nota 5.
[14] Tulumaksuseadus §15.
[15] Revenue; Irish Tax& Customs, „Taxes & Duties“, supra nota 6.
[16] Rahandusministeerium, „Maksundus“, supra nota 3.

Iirimaa üldmaksumäär on 12,5% finantstulust. Juba kõrgem maksumäär 25% kehtib erinevat liiki mitte-finantstuludele (näiteks investeeringute tulu, renditulu), intressidele, välisriigi tulule, patentidele, autoritasudele ja muule selletaolisele tulule, riigi omandis olevate maa ja hoonete renditulule. Samuti kehtib see kõrgendatud maksumäär tulule, mis tuleneb äritegevusest, mis koosneb mineraalidega või naftaga töötamisest ja ka maa arendamisest, va ehitustööd. Kuni 2010. aastani oli ka seadusesse sisse viidud 10% maksumäär, mis kehtis, vaid teatud sorti tööstuslikele ettevõtetele. Seda kasutati, et Iirimaa turule ligi meelitada välismaised investoreid[17].

Eestis on kehtestatud ka madalam tulumaksumäär, milleks on 10 %. Seda rakendatakse mitteresidendile makstavalt litsentsitasult kui tasu maksja on Eesti riik, kohaliku omavalitsuse üksus, resident või mitteresident oma Eestis asuva püsiva tegevuskoha kaudu või arvel. Tulumaksuga maksustatakse ka mitteresidendist kunstnikule või sportlasele seoses tema esinemisega Eestis või seoses tema teoste esitamisega Eestis makstud tasu 10 %-lise maksumäära ulatuses. Samuti mitteresidendist kolmandale isikule makstud tasu residendist või mitteresidendist kunstniku või sportlase Eestis toimunud tegevuse eest saanud tasule kehtib sama soodustus. Tulumaksuga maksustatakse ka 10%-lise määraga tulu, mida mitteresident sai Eestis toimunud ettevõtlusest[18].

10% tulumaksumäära rakendatakse ka järgmistele füüsilisele isikule tehtavatele väljamaksetele: kindlustusvõtjale kogumispensionide seaduse §-s 63 sätestatud tingimustele vastava või sellega samaväärse täiendava kogumispensioni kindlustuslepingu alusel kindlustusandja, kellel on lepinguriigis väljastatud tegevusluba, tehtavad järgmised väljamaksed:

- Pärast kindlustusvõtja 55-aastaseks saamist, kuid mitte enne viie aasta möödumist lepingu sõlmimisest, kindlustusandja poolt tehtavad väljamaksed.
- Kindlustusvõtja täieliku ja püsiva töövõimetuse korral kindlustusandja poolt tehtavad väljamaksed.
- Kindlustusandja likvideerimisel tehtavad väljamaksed[19].

---

[17] Revenue; Irish Tax& Customs, „Taxes & Duties“, supra nota 7.
[18] Tulumaksuseadus § 41 lõige 8-10, 12, §43 lõige 1.
[19] Tulumaksuseadus § 4 lõige 2, §21 lõige 2.

Samuti saavad maksusoodustust kogumispensionide seaduses sätestatud korras Eestis loodud vabatahtliku pensionifondi ja samaväärsetel alustel lepinguriigis tegutseva vabatahtliku pensionifondi osakuomanikule tehtavatele väljamaksetele:

- Pärast osakuomaniku 55-aastaseks saamist, kuid mitte enne viie aasta möödumist väljamakse tegemiseks tagasivõetavate osakute omandamisest, tehtavad väljamaksed.
- Osakuomaniku täieliku ja püsiva töövõimetuse korral tehtavad väljamaksed.
- Vabatahtliku pensionifondi likvideerimisel sellest pensionifondist tehtavad väljamaksed[20].

Juriidilistel isikutel on Eestis maksustamisperioodiks kalendrikuu. Tulumaksu deklareerimise ning Maksu- ja Tolliametile ülekandmise tähtajaks on vastavale maksustamisperioodile järgneva kalendrikuu kümnes kuupäev. Iirimaal on aruandlusperioodiks kehtestatud üks aasta. Deklareerida tuleb oma tulud ühe kuu jooksul, kuid mitte hiljem kui 21. päeval sellel kuul[21].

Eesti ja Iirimaa tulumaksu maksuobjektid on sarnased. Erinevalt Eestist, kus maksustatakse tulumaksuga kasumit jaotamisel, maksustatakse Iirimaal kogu kasumit selle tekkimise hetkest. Samuti on Iirimaal eraldi seadus dividendide maksustamiseks, mis Eestis on koondatud tulumaksuseaduse alla.

Mõlemas vaadeldavas riigis on kasutusel fikseeritud üldmaksumäär, mis muudab kontrollimise ja arvestamise lihtsamaks, kuid Iirimaal kehtestatud üldkasutatav maksumäär 12,5% on Eesti tulumaksuga (21%) võrreldes peaaegu poole väiksem. Siiski on nii Eestis kui ka Iirimaal tulumaksuseadusega kehtestatud erandid, mille puhul maksumäär erineb üldmaksumäärast. Kui Eestis on kehtestatud madalam määr (10%), mis kehtib teatud tüüpi tasude ja väljamaksete tegemisele, siis Iirimaal on kehtestatud erand kõrgema maksumääraga tulule. Suuremat tulumaksu (25%) peab seal tasuma erinevate mittefinantstulude (renditulu, autoritasud, patent) eest. Kuigi Iirimaal oli seadusesse sissekirjutatud ka madalam maksumäär, mis kehtis teatud sorti tööstuslikele ettevõtetele, siis otsustati see kaotada alates 2010 aastast.

---

[20] Tulumaksuseadus §21 lõige 3.
[21] Tulumaksuseadus §4, §54; Revenue; Irish Tax& Customs, „Taxes & Duties“, supra nota 8.

Eelnevalt läbiviidud tulumaksu võrdluse ja analüüsi põhjal autor Eesti tulumaksusüsteemi muutusi ei tooks. Kuigi Iirimaal on madalam üldmaksumäär, siis maksustatakse seal kogu tulu erinevalt Eestist, kus tulumaksu tuleb maksta alles kasumi jaotamisel.

1.2. Sotsiaalmaksu olemus ja kohustus juriidilistele isikutele

Sotsiaalmaks on sarnane tulumaksuga. Mõlemat maksu võetakse isikute sissetulekutelt ning on nimetatud ka tööjõumaksudeks. Et teada saada, millised on erinevused ja sarnasused Eesti ja Iirimaa sotsiaalmaksusüsteemides viib autor läbi võrdluse ning analüüsi, mille tulemusena tehakse ettepanekuid või soovitusi võimalike muutuste kohta Eesti maksusüsteemi.

Paljudes riikides on sotsiaalmaksuga sarnane avalik-õiguslik kohustus sätestatud sundkindlustusena, kuid on riike, kus sotsiaalkindlustust finantseeritakse suures osas tulumaksust. Samuti on riikide sotsiaalkindlustussüsteemid küllaltki erinevad, mõnes riigis on kasutusel ühtne makse kõikide kindlustusliikide kohta, mõnes riigis on näiteks eraldi pensionikindlustus, ravikindlustus, hoolduskindlustus, tööõnnetuskindlustus jne. Majanduslikust aspektist lähtuvalt peetakse sotsiaalkindlustusmakseid sõltumata nende kehtestamise vormist maksude hulka kuuluvaks, sest tegemist on riigi poolt sundkorras kogutava ja ümberjaotava rahaga[22].

Sotsiaalmaksu eesmärk on tagada füüsilisele isikule sissetulekud tema haigestumise või vananemise korral, samuti ravikulude kate. Piltlikult öeldes kogutakse teatud osa füüsilise isiku palgatulust selleks, et maksta see inimesele tagasi siis, kui teenimise võimalus kas ajutiselt või alaliselt kaob[23].

Sotsiaalmaks on pensionikindlustuseks ja riiklikuks ravikindlustuseks vajaliku tulu saamiseks maksumaksjale pandud rahaline kohustis, mis kuulub Eestis täitmisele sotsiaalmaksuseaduses ettenähtud korras, suuruses ja tähtaegadel. Sotsiaalkindlustuse eest Iirimaal vastutab sotsiaal- ja pereasjade ministeerium. Selleks kasutatakse PRSI (Pay Related Social Insurance) palgapõhist sotsiaalkindlustus süsteemi. Tööandja on seaduse järgi vastutav ja peab palgast töötaja poolse sotsiaalkindlustusmakse osa ise

---

[22] Lasse Lehis, *Maksuõigus*, supra nota 5, lk 309.
[23] Samas, lk 311.

kinni pidama. Töövõtja tasutav maks koosneb kolmest osast: sotsiaalkindlustuse osa (mille aluseks on kuni teatud maksepiirini töötasud) tervishoiuteenuste osa (Health Contribution) ja töötukindlustuse osa (Employment and Training Levy): viimase kahe väljaarvutamisel on aluseks kogu tööst saadav sissetulek. Maksete suurus on erinev ja oleneb maksu liigist ja töötajast: neid nimetatakse ka makseklassideks[24].

Iirimaal maksavad riiklikku sotsiaalmaksu enamik tööandjatest ja töötajatest (üle 16 aasta vanad). Üldiselt on seal sotsiaalmaksu maksmine kohustuslik ning vastava mahaarvamise teeb tööandja töötaja palgast enne selle väljamaksmist töötajale. Töötaja eest maksab sotsiaalkindlustusmakseid tööandja. Füüsilisest isikust ettevõtjad tasuvad oma makse reeglina maksuametisse (Revenue Commissioners). Kui nende sissetulek on nii väike, et nad ei pea tuludeklaratsiooni esitama, siis tasuvad nad PRSI-maksed sotsiaalkorralduse ministeeriumisse (Department of Social Welfare)[25].

Sotsiaalmaksuseadus sätestab, et Eestis on kohustatud sotsiaalmaksu maksma juriidiline isik, füüsiline isik, Eestis püsivat tegevuskohta omav mitteresident, riigi-, valla- või linnaasutus. Samuti võib selle maksu maksukohustuslaseks olla ka riik, vald või linn ning seda juhul kui ta maksab seda erandkorras mõne isiku eest[26]. Riik või avalik-õiguslik juriidiline isik maksab sotsiaalmaksu järgmiste isikute eest:

- Üks Eestis elav ning alla 3-aastast Eestis elavat last kasvatav vanem, eestkostja või hooldaja, kellega on sõlmitud kirjalik perekonnas hooldamise leping, või isik, kes kasutab vanema asemel lapsehoolduspuhkust ning kes kasvatab Eestis alla 3-aastast last.
- Eestis elav mittetöötav vanem, kes kasvatab kolme või enamat alla 19-aastast Eestis elavat last, kellest vähemalt üks on alla 8-aastane.
- Ravikindlustuse seaduse § 5-s nimetatud isiku ülalpeetav abikaasa, kes kasvatab vähemalt ühte alla 8-aastast last või 8-aastast last kuni esimese klassi lõpetamiseni või vähemalt kolme alla 16-aastast last ning kelle eest riik ei maksa sotsiaalmaksu.
- Sotsiaaltoetust saav isik.

---

[24] Rahandusministeerium, „Maksundus“, supra nota 4; Citizens Information, „Irish social welfare system“ <www.citizensinformation.ie/categories/socialwelfare/irish-social-welfaresystem/social_welfare_systemin_ireland> (10.02.2010).
[25] Citizens Information, „Irish social welfare system“, supra nota 3.
[26] Sotsiaalmaksuseadus, 13.12.2000, jõustunud 01.01.2001-RT I 2000, 102, 675... RT I 2010, 1, 2, § 4.

- Eestis elav vanem, eestkostja või hooldaja, kellega on sõlmitud perekonnas hooldamise leping ja kes kasvatab Eestis seitset või enamat alla 19-aastast Eestis elavat last.
- Äriühingu, mittetulundusühingu, sihtasutuse või füüsilisest isikust ettevõtja töötaja, kes saab töövõimetuspensioni.
- Üks Eestis elav mittetöötav vanem, kes kasvatab kolme või enamat alla 19-aastast Eestis elavat last, kellest vähemalt üks on alla 8-aastane.
- Välisteenistuse seaduse alusel abikaasatasu saav isik.
- Rahvusvahelise kaitseorganisatsiooni struktuuriüksuse ameti- või teenistuskohale lähetatud teenistuja või kaadrikaitseväelase kaasasolev mittetöötav abikaasa, kes ei saa riiklikku pensioni.
- Vabariigi Presidendi ametivolituste ajal ja pärast ametivolituste lõppemist Vabariigi Presidendi mittetöötav abikaasa, kes ei saa riiklikku pensioni.
- Kaitseväes ajateenistuses olev ajateenija või ajateenistuskohustust asendusteenistuses täitev asendusteenistusalane.
- Töötutoetust saav isik, kui riik ei maksa tema eest sotsiaalmaksu.
- Isik, kes on töötuna arvele võetud tööturuteenuste ja -toetuste seaduse § 6 alusel.
- Tuumakatastroofi, tuumakatsetuse või aatomielektrijaama avarii tagajärgede likvideerimisest osavõtnud mittetöötav isik, kes ei saa riiklikku pensioni.
- Tööturuteenuste ja -toetuste seaduse §-s 13 sätestatud vähemalt 80 tundi kestvas tööturukoolituses, tööpraktikas või tööharjutuses osalev isik.
- Isik, kellele on päästeteenistuse seaduse § 19 alusel määratud vanaduspensioni ootel oleva päästeteenistuja toetus.
- Isiku eest, kes saab sünnitushüvitist, lapsendamishüvitist, lapsehooldustasu või vanemahüvitist ning seitsme- ja enamalapselise pere vanema toetust.

Lisaks on sotsiaalmaksuseaduses kirjas hulk isikuid, kelle eest sotsiaalmaksu maksab vald või linn[27].

[27] SMS, § 6.

Iirimaal ei pea sotsiaalmaksu maksma pensionieelselt, põllumajanduslikult, puudega inimeste toetuselt, sünnitoetuselt ega ka tervisekindlustuselt. Maksuvaba on ka osa töötuabirahast. Nimelt ei maksustata selle toetuse puhu vaid esimest 13 eurot nädalas. Teine sarnane maksuvabastus on veel Iirimaa sotsiaalmaksuseaduses ning selleks on haigusraha, millest ei maksustata esimese kuue nädala jooksul saadud tulusid[28].

Mõningatel juhtudel ei pea ka tööandjad Iirimaal maksma oma osa sotsiaalmaksust. Tööandja ei pea maksma sotsiaalmaksu oma osa kahel esimesel aastal, kui palgatakse tööle isik, kes on saanud töötuabiraha, on olnud registreeritud töötu vähemalt 6 kuud, kes ei ole palgatud kui asendustööline ja on tööle võetud täiskohaga. Sealjuures peab töö kestma vähemalt 6 kuud ning seejuures on tööandja kohustatud arvutama ja maha arvestama töötaja palgast töötaja osa sotsiaalmaksust. Tänapäevases majanduslikus olukorras on selline ettevõtjatele tehtud soodustus tööjõu palkamisel ettevõtjate silmis väga suureks toetuseks[29].

Eestis makstakse sotsiaalmaksu järgmistelt tasudelt:

- Töötajale rahas makstud töötasult ja muudelt tasudelt.
- Avalikule teenistujale makstud palgalt ja muudelt tasudelt.
- Juriidilise isiku juhtimis- või kontrollorgani tulumaksuseaduse § 9 tähenduses liikmele ning füüsilise isiku pankrotimenetluses pankrotihaldurile ja pankrotitoimkonna liikmele makstud tasudelt.
- Füüsilisest isikust ettevõtja ettevõtlusest saadud tulult, millest on tehtud tulumaksuseaduses lubatud ettevõtlusega seotud mahaarvamised.
- Füüsilisele isikule töövõtu-, käsundus- või muu teenuse osutamiseks sõlmitud võlaõigusliku lepingu alusel makstud tasudelt.
- Erisoodustustelt tulumaksuseaduse tähenduses, ümberarvestatuna rahasse, ning erisoodustustelt maksmisele kuuluvalt tulumaksult.
- Töötuskindlustuse seaduse alusel makstud hüvitistelt, välja arvatud juhul, kui töötuskindlustushüvitist saava isiku eest makstakse sotsiaalmaksu käesoleva seaduse § 6 alusel.

---

[28] Citizens Information, „Irish social welfare system“, supra nota 3.
[29] Samas.

- Sotsiaalmaksuseaduse § 2-s lõike punktides 1–4 ja 6 nimetamata, seaduse või muu õigusakti alusel töö tegemise eest makstavatelt tasudelt.

Samuti on sotsiaalmaksuseadusega sätestatud hulk summasid, millelt tuleb maksta sotsiaalmaksu. Need on nimetatud sotsiaalmaksu seaduse § 9-s[30].

Sotsiaalkindlustusmakse aluseks Iirimaal on kuni teatud maksepiirini töötasud. Tervishoiuteenuste osa (Health Contribution) ja töötukindlustusmakse (Employment and Training Levy) maksustamise aluseks on kogu tööst saadav sissetulek[31].

Füüsilisest isikust ettevõtja maksab Eestis sotsiaalmaksu oma ettevõtlustulult, millest on tehtud ettevõtlusega seotud mahaarvamised. Maksustamisperioodiks on kalendriaasta, mille kestel tuleb sooritada kord kvartalis sotsiaalmaksu avansilisi makseid- iga kvartali viimase kuu 15. kuupäevaks[32]. Iirimaal moodustab füüsilisest isikust ettevõtjate puhul PRSI-makse teatud protsendi brutosissetulekust, vanaduskindlustuse maks ja kulum maha arvutatuna. Väiksema sissetulekuga füüsilisest isikust ettevõtjad tasuvad maksu ühtse määra alusel[33].

Iirimaal on kehtestatud nimekiri isikutest ja väljamaksetest, kes/mis on vabastatud tervishoiukindlustuse maksmisest. Seda maksu ei pea oma sissetulekult maksma inimesed, kes: teenivad alla € 500 nädalas (bruto); saavad üksikvanema toetust, alimente või leskedele makstavat hüvitist; inimesed, kes on vanuses 70 või üle ning inimesed, kellele on väljastatud tervishoiuteenuste kaart. Sinna gruppi kuuluvad isikud, kes vastava piirkonna tervishoiuameti direktori otsuse kohaselt pole suutelised tasuma enda ja oma ülalpeetavate üldiseid ravikulusid. Sellesse gruppi kuuluvaid isikuid nimetatakse tihtipeale tervishoiuteenuste kaardi omanikeks (medical card holders), sest neile on väljastatud kaart, mis tõendab nende õigust teenustele. Isikute õigus teenustele oleneb piirsissetulekutest, mis igal aastal tõusevad. Sealjuures on oluline, et töötaja teatab oma tööandjat kui saab mõnda eelnimetatud hüvitistest. Vastasel juhul võib juhtuda, et need maksed arvutatakse kogutulu sisse tervisekindlustuse makse arvutamisel[34].

---

[30] SMS, § 2.
[31] Citizens Information, „Irish social welfare system“, supra nota 5.
[32] Rahandusministeerium, „Maksundus“, supra nota 5; Maksu- ja Tolliamet, Maksud ja maksed <www.emta.ee> (01.03.2010).
[33] Citizens Information, „Irish social welfare system“, supra nota 6.
[34] Samas.

Sotsiaalmaksuga ei maksustata Eestis järgmisi makstud summasid või antud soodustusi:

- Tulumaksuseaduses § 13 nimetatud väljamakseid.
- Väljamakseid Eesti välisesindustes töötavatele asukohariigi elanikele, kui välislepinguga ei ole sätestatud teisiti.
- Töötervishoiu ja tööohutuse seaduse alusel makstavat haigushüvitist, mis ei ületa töötaja keskmist töötasu.
- Vabariigi Presidendi ametihüve seaduse, Vabariigi Valitsuse seaduse ja välisteenistuse seaduse alusel tehtavaid väljamakseid.
- Töölepingu seaduses, töötervishoiu ja tööohutuse seaduses ning sotsiaalhoolekande seaduses sätestatud täiendavate puhkusepäevade ja lapse toitmise vaheaegade eest makstavat töötasu hüvitist.
- Laevade ja tsiviillennunduse lennukite meeskondadele, laevapere liikmetele ja tsiviilõhusõiduki meeskonnaliikmetele antava tasuta kollektiivtoitlustamise ratsiooni maksumust reisidel viibimise ajal, mis ei ületa 90 krooni isiku kohta päevas.
- Eesti residendi poolt mitteresidendile tulumaksuseaduse tähenduses makstud tasusid, kui töö tegemise koht asub välisriigis.
- Summasid, mida makstakse isikule, kes viibib kohtuotsuse alusel kinnipidamiskohas.
- Riigikogu liikme staatuse seaduse alusel Riigikogu liikmele tehtavaid väljamakseid tehtavaid väljamakseid.
- Kaitseväeteenistuse seaduse § 160 alusel tehtavaid väljamakseid.
- Tasusid, mida makstakse mitteresidendile, kes tegutseb füüsilisest isikust ettevõtjana välisriigis ja tõendab, et sellelt tasult makstakse sotsiaalkindlustusmaksu või makseid välisriigis.
- Ravikindlustuse seaduse alusel makstud summasid[35].

[35] Sotsiaalmaksuseadus, § 3.

Töötuskindlustuse seaduse kohaselt ei maksustata töötuskindlustusmaksega töölepingu ülesütlemisel või teenistusest vabastamisel seaduse alusel makstud hüvitisi. Näiteks töölepingu puhul on see koondamishüvitis, hüvitis töölepingu lõpetamisest etteteatamise tähtaegade mittejärgimisel, hüvitis enne etteteatamistähtaja möödumist töölepingu lõpetamisel. Töötuskindlustusmakset ei maksta ka kindlustatule töölepingu ebaseaduslikul ülesütlemisel või teenistussuhte ebaseaduslikul lõpetamisel seadusega ettenähtud hüvituselt või viiviselt ning tööraamatu või lõpparve kinnipidamisel seadusega ettenähtud palgalt. Samuti on sotsiaalmaksuseaduses paragrahvis kolm nimetatud summad, millelt ei maksta töötuskindlustusmakset[36].

Sotsiaalmaksuga maksustamise perioodiks on nii Eestis kui ka Iirimaal üks kalendrikuu. Eestis on füüsilisest isikust ettevõtja ettevõtlusest saadud tulu sotsiaalmaksuga maksustamise periood kalendriaasta. Iirimaa füüsilisest isikust ettevõtjad maksavad sotsiaalmaksu sarnaselt tööandjate ja töötajatega kord kuus[37].

Eestis makstakse sotsiaalmaksu üldjuhul määraga 33% reaalselt makstud tasult, ent iga töötaja/teenistuja puhul vähemalt riigieelarvega kehtestatud kuumääralt, milleks 2010. aastal on 4350 krooni. Sotsiaalmaksuseaduse § 6 lõike 1 punktides 6, 6^1, 8, 9, 11 ja 13 ning töötuskindlustuse seaduses sätestatud töötuskindlustushüvitiselt on sotsiaalmaksu maksumäär 13 protsenti maksustatavalt summalt. Kui inimene töötab mitme tööandja juures, on sotsiaalmaksu miinimumkohustus tööandjal, kelle juures toimub maksuvaba tulu arvestamine töötasult tulumaksu kinnipidamisel[38].

Sotsiaalmaksu soodustust saavad isikud, kellele Töötukassa maksab töötuskindlustushüvitist ja sotsiaalmaksuseaduse § 6 lõike 1 punktides 6, 6^1, 8, 9, 11 ja 13 nimetatud isikud. Nendele soodustust saavatele isikutele kehtib madalam maksumäär, milleks on 13 protsenti[39]. Soodustust saavad:

- Töötutoetust saav isik, kui riik ei maksa tema eest sotsiaalmaksu.
- Isik, kes on töötuna arvele võetud tööturuteenuste ja -toetuste seaduse § 6 alusel, kui tema eest ei maksta sotsiaalmaksu.

---

[36] Töötuskindlustuse seadus, 13.06.2001, jõustunud 01.01.2002-RT I 2001, 59, 359… RT I 2009, 36, 234, §40; SMS, §3.
[37] Sotsiaalmaksuseadus, § 8; Citizens Information, „Irish social welfare system“, supra nota 8.
[38] SMS, § 7; Rahandusministeerium, „Maksundus“, supra nota 6.
[39] Maksu- ja Tolliamet, Maksud ja maksed, supra nota 2.

- Ravikindlustuse seaduses nimetatud isiku ülalpeetav abikaasa, kes kasvatab vähemalt ühte alla 8-aastast last või 8-aastast last kuni esimese klassi lõpetamiseni või vähemalt kolme alla 16-aastast last ning kelle eest riik ei maksa sotsiaalmaksu.
- Sotsiaalhoolekande seaduse § 23 alusel määratud sotsiaaltoetust saav isik.
- Tööturuteenuste ja -toetuste seaduses sätestatud vähemalt 80 tundi kestvas tööturukoolituses, tööpraktikas või tööharjutuses osalev isik, kui riik ei maksa tema eest sotsiaalmaksu.
- Isik, kellele on päästeteenistuse seaduse § 19 alusel määratud vanaduspensioni ootel oleva päästeteenistuja toetus.
- Isik, kellele Töötukassa maksab töötuskindlustushüvitist[40].

Iirimaal sõltub sotsiaalmaksu suurus palgast ja töö iseloomust. Sotsiaalkindlustusmakseid makstakse Iirimaal vastavalt PRSI süsteemile (Pay-Related Social Insurance). Sotsiaalkindlustusmaksed on jaotatud eri kategooriatesse vastavalt töö iseloomule: klassid A, C, D, B, E, H, J, S, K, M ja P. Tegelikult kuuluvad suurem enamus Iirimaa töötajaid klassi A ning sellesse klassi kuuluvatel isikutel on õigus saada kõiki sotsiaaltoetusi. Teistesse klassidesse kuuluvad inimesed maksavad vähem sotsiaalmaksu ning seega ei ole neil õigus toetustele täies ulatuses[41].

A Klass hõlmab nii era- kui ka avaliku sektor töötajaid, kes on alla 66. aasta vanad, töötavad tööstus-, kaubandus- või teenindusvaldkonnas ning kelle töötasu on vähemalt € 38 nädalas. Antud klassi töötajate ja tööandjate sotsiaalmaksumäärad kõiguvad 4% ja 10,75% vahel (vt lisa 1)[42].

Klass B hõlmab riigiametnikke (ka pensioniealisi), kes on tööle asunud enne 6. aprilli 1995.aastal ning registreeritud arste ja hambaarste, kes töötavad avalikus sektoris. Järgneb klass C, mis hõlmab kaitseväe ohvitsere ja sõjaväe meditsiini töötajad, kes on tööle asunud avaliku sektorisse enne 1995. aasta 6. aprilli. Klass D hõlmab alalisi ja pensioniealisi töötajaid avalikus sektoris, keda ei ole nimetatud klassides B ja C ja kes

[40] Sotsiaalmaksuseadus, § 6.
[41] Citizens Information, „Irish social welfare system“, supra nota 9.
[42] Samas.

on tööle võetud enne 1995. aasta 6. aprilli. Klasside B, C ja D sotsiaalmaksu maksumäärad on vahemikus 0,9% - 5,9% (vt lisa 2, 3 ja 4)[43].

Klass E kehtib kirikuõpetajatele, kelle on palganud Iiri kiriku esinduskogu ning nendel on kehtestatud kaks maksumäära- 3,3% ja 6,87% (vt lisa 5). Sellele järgnev klass H hõlmab avalikus sektoris töötavaid allohvitsere ja kaitseväe personali ning nende maksumäärad on taaskord kõrgemad ning jäävad vahemiku 3,9% - 10,05% (vt lisa 6)[44].

Klass J alusel maksustatakse inimesi, kes töötavad avalikus sektoris ning kelle sissetulek on alla 38 € nädalas. Samuti kuuluvad siia klassi töötajad, kelle vanus on 66. aastat või rohkem ja inimesed, kellel on lisatöö ning seda olenemata sissetuleku suurusest. Sellesse klassi kuuluvate isikutele on kehtestatud sotsiaalmaks suurusega 0,5%, 4% ja 5% (vt lisa 7)[45].

Klassi K alusel kuuluvad maksustamisele isikud, kelle sissetulek ei ole sotsiaalkindlustusmaksete objektiks, kuid kes on siiski kohustatud maksma tervisekindlustust. Sellisteks sissetulekuteks on pensionid; tulu, mis on saadud teatud ametnike kaudu (näiteks kohtunikud ja juristid); üle 66. aastaste või vanemate inimeste sissetulekud, mis kuuluvad S-klassi alla. Nende isikute eest tööandja sotsiaalmaksu maksma ei pea. Töötaja maksukohustus on 4% või 5% vastavalt isiku sissetulekule (vt lisa 8)[46].

Klassi M kuuluvad isikud, kellel ei ole maksukohustusi (näiteks töötajad, kes on alla 16-aastased) või K-klassi kuuluvad inimesed, kelle sissetulek on väiksem kui 500 € nädalas, lesed, üle 70. aasta vanused inimesed jne. Nendel isikutel puudub ka sotsiaalmaksukohustus[47].

Klassi S kuuluvad füüsilisest isikust ettevõtjad, teatud ettevõtete direktorid ja isikud, kes saavad investeeringu- või renditulu ning nemad peavad maksma sotsiaalmaksu vastavalt oma sissetuleku suurusele kas 3%, 7% või 8% (vt lisa 9). Viimasena on klass P, mille järgi maksavad sotsiaalmaksu vabakutselised kalamehed (vt lisa 10)[48].

Näiteks supermarketis töötav inimene, kes teenib nädalas vähem kui 38 € kuulub kindlustatud klassi J. Kui inimene teenib üle € 38 nädalas kuulub ta kindlustatud klass

---

[43] Citizens Information, „Irish social welfare system“, supra nota 11.
[44] Samas.
[45] Samas.
[46] Samas.
[47] Samas.
[48] Samas.

A. Kui kindlustu kuulub klassi A ja teenib vähem kui € 352 bruto nädalas, siis ei tule maksta sotsiaalmaksu. See ei tähenda, et antud isik ei saa toetust. Tööandja maksab sotsiaalmaksu töötaja eest 8,5% ulatuses töötaja palgast. Kui palk on € 352 ja € 500 eurot vahel nädalas, tuleb € 127 sellest maha arvestada ja tööandja maksab 4% sellest summast[49].

Kui isik teenib rohkem kui € 500 eurot nädalas ja kuulub klassi A1, siis tuleb maksta 2% esimesest € 127 oma sissetulekust ja 6% kogu ülejäänud summast kuni 75036 euroni. Sealt edasi tuleb maksta 2,5% iga üle läinud euro eest mis ületab künnist 75.036 eurot. Tööandja maksab 10,75% kogu palgast[50].

Nii Eestis kui ka Iirimaal on tööandja vastutav sotsiaalmaksu arvutamise ning kinnipidamise eest. Seega on mõlemas riigis tööandja kohustus sotsiaalmaks kinni pidada ennem palga väljamaksmist töötajale. Erinevalt Eestist maksavad Iirimaal sotsiaalmaksu peale tööandjate ka enamus töötajad ise.

Kui Eestis on kehtestatud kindel maksumäär 33%, siis Iirimaal on kasutusele võetud klassidesse jaotamise süsteem. See on võimaldanud jagada eri valdkondades ja erinevat sissetulekut saavad inimesed üheteistkümnesse erinevasse klassi. Nii töötaja kui ka tööandja poolsed maksumäärad jäävad 0,5% ja 10,75% vahele.

Selline sotsiaalmaksu jaotamine töötaja ja tööandja vahel tagab küll tööandjale väiksema maksumäära kui Eestis, kuid võib siiski osutuda keeruliseks ja segadust tekitavaks. Maksukohustus on raskemini jälgitavam ning arvutamise protsess võib muutuda selletõttu pikemaks ja keerulisemaks. Võrreldes Iirimaaga on Eesti maksusüsteem lihtsam, erandite ja soodustusteta ning ühesugune kõigile.

Atraktiivseks võib Iirimaa sotsiaalmaksusüsteemi ettevõtjatele aga muuta madal maksumäär. Sotsiaalmaksu jaotamine töövõtja ja tööandja vahel ei ole aga kergelt läbiviidav ja ei muudaks palga maksukoormuses oluliselt midagi kuna paratamatult tekiks surve palgatõusuks, sest lisanduvad maksud palgalt muudaksid inimeste toimetulekut. Nii võidaks ettevõtja palgaväliste kulude vähenemiselt kogu palgakoormuse osas vaid ajutiselt.

Autor teeb ettepaneku uurida Iirimaa sotsiaalmaksu süsteemi lähemalt ning viia läbi põhjalik arutelu, et olla kindel, kas sellise süsteemi juurutamine ja selle läbi ettevõtete

---

[49] Citizens Information, „Irish social welfare system“, supra nota 17.
[50] Samas.

maksukoormuse vähendamine ka töötajatele aktsepteeritav ja reaalselt mitte liiga koormav muutus oleks. Siiski on Iirimaal sotsiaalmaksu süsteemis ka teine ettevõtjaid abistav ja toetav soodustus, millest peaksid autori arvates kõik riigid õppima. Nimelt tööandjatele pakutav sotsiaalmaksuvabastus juhul kui palgatavaks isikuks on vähemalt 6 kuud töötuna registreeritud olnud isik, kes on saanud töötuabiraha ja kellele pakutav ametikoht ei ole ajutine, vaid täiskohaga ja mis kestab vähemalt 6 kuud. See oleks väga hea soodustus nii ettevõtjatele kui ka töötajatele ning julgustaks tööandjaid palkama uusi töötajaid ja kergendaks sellega ka praegust Eestis olevat kõrget töötustaset.

2. KAUDSETE MAKSUDE VÕRDLEV ANALÜÜS

2.1. Käibemaksu olemus ja kohustus juriidilistele isikutele

Kaudsed maksud mõjutavad sissetulekut kaudselt, kuna nendega maksustatakse tarbimist. Maks liidetakse kauba ja teenuste hindadele ning maksumaksjaks on tarbija. Kaudsetest maksudest suurima osa moodustab käibemaks. Et välja selgitada, mille poolest erinevad Eesti ja Iirimaa käibemaksusüsteemid ning kas esile tulnud erisusi oleks kasulik kasutada ka Eesti maksusüsteemis, viib autor läbi võrdlus ja analüüsi.

Suurem osa tarbimismakse toimib kaudse maksuna, sest niimoodi on lihtsam makse administreerida ja tänu oma varjatud toimele mõjub ka paremini. Kuna kaudsed maksud mõjutavad otseselt kaupade ja teenustehindu ühisturul, siis on Euroopa Liidus kaudsete maksude alaseid õigusakte tunduvalt rohkem ühtlustatud kui otseste maksustamise alaseid õigusakte[51].

Kaupade või teenuste müügi käibelt võetavaid makse tunti juba antiikajal. Euroopas kehtestati müügimaks ulatuslikult näiteks Esimese maailmasõja ajal ja selle järel. Tol ajal kasutati müügimaksu administreerimiseks maksumärke[52].

Käibemaks on universaalne tarbimismaks, mis hõlmab kõiki tarbitavaid kaupu ja teenuseid ja millega koormatakse igat müügietappi. Käibemaks hõlmab kõiki müügitasandeid ja maksusuurus sõltub kauba või teenuse liigist ja väärtusest, mitte maksumaksja isikust. Käibemaksuga maksustamisel ei tehta tavaliselt vahet, kes on müüja või ostja. Maksukoormuse kandjaks on tarbija, kes ostab kaupa või teenust ning maksab toote hinna sees käibemaksu. Maksu parema administreerimise huvides on maksu arvestajaks ja maksjaks pandud müüja[53].

Käibemaksumäärad on osaline erand ning nende puhul on ELil vaja teataval määral sekkuda, sest need on nõuetekohaselt toimiva ühtse turu ja kogu ELi hõlmava õiglase

---

[51] Lasse Lehis, *Maksuõigus*, supra nota 5, lk 7.
[52] Samas, lk 352.
[53] Samas, lk 349.

konkurentsi seisukohast väga olulised. EL on seega seadnud kehtestatavale käibemaksule piirmäärad[54].

Käibemaksumäärade osas jäetakse liikmesriikidele siiski küllaltki vabad käed ning isegi alampiiri ei pea teatavas olukorras järgima. Konkreetse riigi soovil võib kehtestada erandeid. Näiteks toodete ja teenuste puhul, mis ei konkureeri teisest ELi riigist pärit toodete või teenustega või igapäevaelus vajaminevate kaupade (näiteks toiduainete ja ravimite) puhul[55].

Lisaks sellele võetakse käibemaksueeskirjade ja -määrade puhul arvesse ELi põhimõtet, et maksuküsimustes võib otsuseid teha üksnes siis, kui kõik riigid on sellega ühehäälselt nõus. Selle abil tagatakse riikide otsustuspädevus[56].

Käibemaksu objektid Eestis ja Iirimaal on ühtivad ning neid võib laias laastus liigitada kaheks- müügikäive, mille sisu on kauba võõrandamine ja teenuste osutamine ning ostukäive, mille sisu on kauba soetamine või teenuse saamine[57].

Eestis on käibemaksu maksukohustuslaseks ettevõtlusega tegelev isik, kes on registreeritud käibemaksukohustuslasena. Maksukohustuslane võib olla füüsilisest isikust ettevõtja või juriidiline isik, riigi-, valla- või linnaasutus, samuti resident ja mitteresident. Eestis saab end registreerida ka piiratud käibemaksukohustuslaseks. Selleks võib olla isik, kes ei ole registreeritud maksukohustuslane ega füüsiline isik, näiteks riigiasutused ja mittetulundusühingud. Kohustus registreerida maksukohustuslasena on kui maksustatav käive ületab piirmäära 250 000 krooni. Piiratud maksukohustuslase puhul on piirmääraks 160 000 krooni kaupade soetamisel, teenuste saamisel piirmäär puudub[58].

Eestis muutub mis tahes füüsiline või juriidiline isik käibemaksukohustuslaseks, kui tal tekib Eestis ettevõtluse tulemusena maksustatav käive. See reegel kehtib ühtemoodi äriühingutele, füüsilisest isikust ettevõtjatele, mittetulundusühingutele ja sihtasutustele, avalik-õiguslikele juriidilistele isikutele, riigi- ja omavalitsustele, välismaa ettevõtjatele[59].

---

[54] Euroopa Lidu Portaal, „Maksundus“, supra nota 2.
[55] Samas.
[56] Samas.
[57] Rahandusministeerium, „Maksundus“, supra nota 7.
[58] Samas.
[59] Lasse Lehis, *Maksuõigus*, supra nota 10, lk 358.

Iirimaal on ettevõtjad üldjuhul kohustatud end registreerima käibemaksukohustuslasena tingimusel, et nende käive ületab teatavaid künniseid. Teenuste osutamise puhul on selleks piirmääraks 37.500 € ning kaupade müügil 75.000 €. Need ettevõtjad, kelle käive ei ületa künniseid ja ka põllumehed ei ole kohustatud end käibemaksukohustuslane registreerima[60].

Iirimaal ei loeta majandustegevuseks järgmiste asutuste tegevust: riigiorganid (nt valitsusasutused, kohalikud omavalitsused, tervishoiuministeerium jne), haridus ettevõtted (näiteks koolid, ülikoolid jne), avalikud haiglad, heategevusorganisatsioonid, spordiasutused (mõningate eranditega). Nendel asutustel ei ole kohustust registreerida end käibemaksukohustuslaseks. Erandiks võivad olla mõningad õppeasutused ja mittetulundusühingud[61].

Isikud, kes on registreeritud käbemaksukohustuslased ja kes tarnivad kaupu või teenuseid on kohustatud Iirimaal väljastama käibemaksuga arve kui tarne on tehtud teisele maksukohustuslasele; valitsusasutusele; kohalikule omavalitsusele; riigiasutusele; isikule, kes pakub teenuseid, mis on käibemaksust vabastatud; isikule teisest EL liikmesriigist, kus kehtib samuti pöördmaksustamine; isikule, kes tegeleb kaugmüügiga teises EL liikmesriigis[62].

Kui klient on samuti registreeritud käibemaksukohustuslasena võib üldiselt kogu käibemaksu tagasi nõuda või maha arvata, kui selleks on vastav arve. Eestis on maksukohustuslane kohustatud väljastama kauba võõrandamise või teenuse osutamise korral arve seitsme kalendripäeva jooksul. Arvele märgitavad andmed peavad nii Eestis kui ka Iirimaal olema järgmised:

1) Arve järjekorranumber ja väljastamise kuupäev.
2) Maksukohustuslase nimi, aadress, maksukohustuslasena registreerimise number.
3) Kauba soetaja või teenuse saaja nimi ja aadress.
4) Kauba soetaja või teenuse saaja maksukohustuslasena registreerimise number, kui tal on maksukohustus kauba soetamisel või teenuse saamisel.
5) Kauba või teenuse nimetus või kirjeldus.

---

[60] Revenue; Irish Tax& Customs, „Taxes & Duties“, supra nota 8.
[61] Samas.
[62] Samas.

6) Kauba kogus või teenuse maht.

7) Kauba väljastamise või teenuse osutamise kuupäev või kauba või teenuse eest osalise või täieliku makse laekumise kuupäev, kui see on kindlaksmääratav ja erinev arve väljastamise kuupäevast.

8) Kauba või teenuse hind ilma käibemaksuta ning allahindlus, kui see pole hinna sisse arvatud.

9) Maksustatav summa käibemaksumäärade kaupa koos kohaldatavate käibemaksumääradega või maksuvaba käibe summa.

10) Tasumisele kuuluv käibemaksusumma, välja arvatud seaduses sätestatud juhtudel. Käibemaksusumma märgitakse kroonides[63].

Üldiseks käibemaksumaksumääraks Iirimaal on 21%. Sellega maksustatakse peaaegu kõiki tooteid ja teenused nagu näiteks sõidukid, sideteenused, alkohol jne. Madalama maksumääraga 13,5% maksustatakse järgnevaid kaupu ja teenuseid: teatud kütused, ehitusteenused, ajalehed, ajakirjad, remondi-, puhastus- ja hooldusteenused, puhkemajade teenus, teatud fototarbed, toitlustamise teenus, elekter ja laste turvatoolid[64].

Käibemaksu standardmääraks on Eestis 20% kauba või teenuse maksustatavast väärtusest. Samuti on Eestis kehtestatud madalam maksumäär, milleks on 9%. See on lubatud järgmiste kaupade ja teenuste maksustamisel:

- Raamatud ja õppevahendina kasutatav töövihikud.
- Sotsiaalministri määrusega kehtestatud nimekirjas nimetatud ravimid, rasestumisvastased vahendid, sanitaar- ja hügieenitooted ning puudega isiku isiklikuks tarbeks mõeldud meditsiiniseadmed ja abivahendid.
- Perioodilised väljaanded, välja arvatud peamiselt reklaami või erakuulutusi avaldav või peamiselt erootilise või pornograafilise sisuga väljaanne.
- Majutus või majutus koos hommikusöögiga, välja arvatud selle teenusega kaasnev kaup või teenus[65].

---

[63] Käibemaksuseadus, 10.12.2003, jõustunud 01.01.2004-RT I 2003, 82, 554… RT I 2010, 11, 55, § 37 lg 1 ja 2.
[64] Revenue; Irish Tax& Customs, „Taxes & Duties“, supra nota 12.
[65] Käibemaksuseadus, § 15.

Iirimaal on lisaks 13,5%-sele soodustusele kehtestatud veel kaks maksusoodustust. Käibemaksumääraga 4,8% maksustatakse kariloomade, hurtade ja hobuste pidamist. Põllumajandussektoris on ka teine erand, mille puhul farmerid võivad kasutada oma toodete maksustamisel 5,2% suurust maksumäära. Tegu ei ole otseselt käibemaksuga, kuid see kompenseerib farmeritele käibemaksukohustust, mida nemad peavad maksma oma tarnijatele[66].

Eestis on käibemaksumäär null protsenti järgmiste kaupade maksustatavast väärtusest: eksporditav kaup; kaup, mille võõrandamist ja teise liikmesriiki toimetamist või ilma võõrandamata teise liikmesriiki toimetamist käsitatakse kauba ühendusesisese käibena; rahvusvahelistes vetes sõitev merelaev, välja arvatud ettevõtlusega mitteseotud huvi- või lõbusõitudeks kasutatav merelaev; sellise merelaeva varustus, seadmed, varuosad, kütus ja muud varud ning reisijale kohapeal tarbimiseks võõrandatav kaup, välja arvatud ühenduse vetes sõitval merelaeval kaasamüüdav kaup. Samuti peamiselt rahvusvahelisi lende korraldava lennuettevõtja kasutatav õhusõiduk ning selle varustus, seadmed, varuosad, kütus ja muud varud ning reisijale kohapeal tarbimiseks võõrandatav kaup, välja arvatud ühendusesisesel lennul õhusõidukis kaasamüüdav kaup[67].

Käibemaksuga 0% maksustatakse ka kaupa, mis võõrandatakse ja toimetatakse teise liikmesriiki diplomaatilisele esindajale; konsulaarametnikule (välja arvatud aukonsul); erimissiooni ja Välisministeeriumi tunnustatud rahvusvahelise organisatsiooni esindajale või esindusele; diplomaatilisele esindusele või konsulaarasutusele; erimissioonile ning ühenduse institutsioonile; teise liikmesriiki, mis on Põhja-Atlandi Lepingu Organisatsiooni (edaspidi *NATO*) liikmesriik võõrandatav ja toimetatav kaup mis tahes muu NATO liikmesriigi relvajõudude või nendega kaasas oleva tsiviilkoosseisu tarbeks või toitlustamiseks, kui need relvajõud osalevad ühises kaitsetegevuses; vabatsoonis või vabalaos olev ühenduseväline kaup (ühenduse tolliseadustiku tähenduses), kui seda kaupa ei ole suunatud ühelegi tolliprotseduurile ning seda ei ole tarbitud ega kasutatud muudel kui tollieeskirjades ettenähtud juhtudel[68].

Samuti saab taolist maksusoodustust vabatsooni või vabalattu paigutatud või muu ühenduseväline kaup, mis on suunatud tolliladustamise tolliprotseduurile,

---

[66] Revenue; Irish Tax& Customs, „Taxes & Duties“, supra nota 12.
[67] Käibemaksuseadus § 15.
[68] Samas.

peatamissüsteemiga seestöötlemise tolliprotseduurile, transiidi tolliprotseduurile või imporditollimaksudest täieliku vabastusega ajutise impordi tolliprotseduurile, või ajutiselt ladustatud ühenduseväline kaup tingimusel, et seda kaupa ei ole viidud tollijärelevalve alt ebaseaduslikult välja ja ei ole tarbitud ega kasutatud muudel kui tollieeskirjades ettenähtud juhtudel[69].

Ekspordi eesmärgil vabatsooni või vabalattu toimetatav ja võõrandatav ühenduse kaup ja vabatsoonis või vabalaos olev ühenduse kaup, mis eksporditakse kahe kuu jooksul vabatsooni või vabalattu on samuti 0%-lise käibemaksuga maksustatud. Samuti Eesti Pangale võõrandatav kuld, aktsiisilattu paigutatud aktsiisikaup, kui tehinguga ei kaasne kauba aktsiisilaost väljatoimetamist, välja arvatud aktsiisikauba toimetamine ühest aktsiisilaost teise[70].

Käibemaksumäär on null protsenti järgmiste teenuste maksustatavast väärtusest:

- Teenus, mille käibe tekkimise koht ei ole Eesti.
- Rahvusvahelise reisi ajal laeval või õhusõidukil reisijale osutatav reisiks vajalik teenus.
- Rahvusvahelistes vetes sõitva laeva teenindamisega otseselt seotud sadamateenus.
- Peamiselt rahvusvahelistel lendudel lendava õhusõiduki teenindamisega otseselt seotud navigatsiooniteenus ja lennuväljateenus.
- Rahvusvahelistes vetes sõitva merelaeva, välja arvatud ettevõtlusega mitteseotud huvi- või lõbusõiduks kasutatav laev, või peamiselt rahvusvahelisi lende teostava lennuettevõtja kasutatava õhusõiduki remontimine, hooldamine, prahtimine, rendile või kasutusvaldusse andmine või sellisel merelaeval või õhusõidukil kasutatava seadme remontimine, hooldamine, rendile või kasutusvaldusse andmine.
- Vahendamisteenus, kui vahendatakse tehingut, mille käive tekib ühendusevälises riigis.

---

[69] Käibemaksuseadus § 15.
[70] Samas.

- Välistransiidi tolliprotseduuril oleva kauba veoteenus, sellise kaubaveo korraldamise teenus ning sellise kaubaveoga seotud kõrvalteenused, kui see vedu moodustab osa veost, mis algab või lõpeb ühendusevälises riigis.
- Kauba eksportimiseks osutatav kaubaveoteenus, kaubaveo korraldamise teenus ning sellise kaubaveoga seotud kõrvalteenused.
- Kauba importimiseks osutatav kaubaveoteenus, kaubaveo korraldamise teenus ning sellise kaubaveoga seotud kõrvalteenused, kui nimetatud teenuste kulu on arvatud imporditava kauba maksustatava väärtuse hulka.
- Töö vallasasjaga, mis on selle teenuse osutamiseks soetatud Eestist või toimetatud Eestisse ning see vallasasi toimetatakse pärast teenuse osutamist ühendusest välja.
- Reisijateveo teenus, kaasa arvatud reisijate isikliku pagasi ja isikliku transpordivahendi vedu, kui Eestis osutatav reisijateveo teenus on rahvusvahelise reisi osa.
- Teenus, mida osutatakse välisriigis asuvale isikule, esindusele, asutusele, erimissioonile, ühenduse institutsioonile või relvajõule[71].

Samuti on ka Iirimaal olemas suur hulk tooteid ja teenuseid, mille käibemaksumäär on 0%. Nende hulka kuulub eksport, ühendusesisene tarne mis kehtib Euroopa Liidus registreeritud käibemaksukohuslasele, teatud toiduained ja joogid, suukaudselt manustatavad ravimid, kalaõli suukaudseks tarbimiseks, teatud raamatud ja brošüürid, teatav loomasööt, väetised, seemned ja taimed, mida kasutatakse toidu tootmiseks, rõivad ja jalatsid, mis on mõeldud alla 11-aastastele. Samuti maksustatakse selle maksumääraga kemikaale, värvained, lõhna ja muid selliseid lisandeid toitudesse, mis ei ole ise söödavad, kuid mille ainukasutus on toidu koostisosana. Samuti vitamiinie ja mineraale tahkel ja vedelal kujul (nagu kapslid, tabletid, pillid, pastillid, joogid kõrge vitamiini sisaldusega), mis on mõeldud suukaudseks manustamiseks[72].

Ained, mis ei kuulu selle null protsendi määra hulka, isegi kui need on märgistatud kui toidulisandid:

---

[71] Käibemaksuseadus § 15 lg 4.
[72] Revenue; Irish Tax& Customs, „Taxes & Duties“, supra nota 13.

- Joogid, kontsentraadid, essentsid, pulbrid, kristallid jmt, kui seda kasutatakse jookide valmistamisel.
- Aineid, mida kasutatakse meditsiinilistel eesmärkidel.
- Aineid, mida turustatakse konkreetselt kui spordi-või füüsilist vormi parendavaks lisandiks.
- Maiustused ja teatud sorti kondiitritooted[73].

Iirimaal on maksuvabadeks kaupadeks ja teenusteks finants-, meditsiini- ja haridusteenused, teatud teatri ja muusika reklaam. Eestis on erandeid palju rohkem. Käibemaksuga ei maksustata järgmiste sotsiaalset laadi kaupade ja teenuste käivet: universaalne postiteenus postiseaduse tähenduses ja riikliku pensionikindlustuse seadusega ettenähtud korras riiklike pensionide, abirahade, toetuste ja hüvitiste posti vahendusel väljamaksmist; tervishoiuteenus tervishoiuteenuste korraldamise seaduse tähenduses ning sotsiaalministri määrusega kinnitatud nimekirjas nimetatud inimorganeid või -kudet, inimverd või inimverest valmistatud verepreparaate ja rinnapiima[74].

Samuti ei maksustata hambatehniku poolt kutsealases tegevuses osutatav teenust ning hambaarsti või hambatehniku poolt võõrandatav hambaproteese; teenust, mida mittetulundusühing tasuta või liikmemaksu eest osutab oma liikmele; spordirajatise või spordivahendite kasutamise teenust, mida mittetulundusühing osutab füüsilisele isikule; sotsiaalhoolekande seaduses nimetatud riigi- või kohaliku omavalitsuse eelarvest rahastatavat sotsiaalteenust; laste ja noorukite kaitsega seotud turvakoduteenust; alus-, põhi-, kutse-, kesk- või kõrghariduskoolitust, sealhulgas õppevahend, mille koolitusteenuse osutaja võõrandab teenuse saajale; üldhariduskoolitusega seotud eraõppetundide andmist ja muud koolitust, välja arvatud ärilistel eesmärkidel antav muu koolitus; haige, vigastatu või puudega inimeste vedu selleks kohandatud sõidukiga, mis vastab liiklusseaduse alusel kehtestatud nõuetele; teenust, mida sõltumatu isikuteühendus osutab oma liikmele, kui on täidetud teatud tingimused[75].

Samuti ei maksustata käibemaksuga järgmiste kaupade ja teenuste käivet: kindlustusteenus, sealhulgas edasikindlustus- ja kindlustusvahendusteenus; kinnisasja

---

[73] Revenue; Irish Tax& Customs, „Taxes & Duties“, supra nota 14.
[74] Samas; Käibemaksuseadus § 16.
[75] Samas.

või selle osa üürile, rendile või kasutusvaldusse andmine; kinnisasi või selle osa teatud erandiga; Eesti Vabariigi kehtiv postimaksevahend, kui seda müüakse nimiväärtuses; väärtpaber; loteriipilet ja hasartmängu korraldamine, välja arvatud kaubandusliku loterii korraldamine, ning sellise osavusmängu korraldamine, mille ainus võimalik võit on võimalus uuesti osaleda samas mängus; investeeringukuld või nende käibega seotud teenus; kaup, mille soetamisel puudus õigus sisendkäibemaksu mahaarvamiseks, välja arvatud juhul, kui kaup on soetatud enne soetaja maksukohustuslasena registreerimist või kui kauba soetamisel on sisendkäibemaks maha arvatud osaliselt[76].

Käibemaksuga ei maksustata järgmiste finantsteenuste käivet: hoiustamistehingud avalikkuselt hoiuste ja muude tagasimakstavate rahaliste vahendite kaasamiseks; laenutehingud, sealhulgas tarbijakrediit, hüpoteeklaenud ja muud äritehingute finantseerimise tehingud; liisingutehingud; arveldus-, sularaha siirdamise ja muud raha edastamise tehingud; mittesularahaliste maksevahendite, sealhulgas elektrooniliste maksevahendite, reisitšekkide ja vekslite väljastamine ja haldamine; tagatis- ja garantiitehingud ning muud isikule tulevikus siduvaid kohustusi tekitavad tehingud; tehingud nii oma kui ka klientide arvel kaubeldavate väärtpaberite ja välisvaluutaga; väärtpaberite emiteerimise, müügi ja ostmisega seotud tehingud ja toimingud; investeerimisfondide seaduses sätestatud investeerimisfondi ja muu finantsjärelevalve alla kuuluva Euroopa Majanduspiirkonna lepinguriigi investeerimisfondi valitsemine, sealhulgas fondivalitseja ülesannete edasiandmise korral fondi valitsemisega seonduvate teenuste osutamine fondile[77].

Iirimaal on käibemaksu maksustamisperiood tavaliselt kaks kuud pikk ja arvestatakse alates aasta algusest – jaanuar/veebruar on esimene arveldusperiood. Käibedeklaratsioon sisaldab arvusid, mis peegeldavad ettevõtja tehinguid, sealhulgas toodetele ja teenustele lisatud käibemaksu summat ning tagasinõutavat summat. Selle tulemusena tehakse vastavad arvutused ja selgub, kas tuleb maksta käibemaksu riigile või on õigus tagasi saada[78].

Maksustamisperioodiks Eestis on kalendrikuu ning käibedeklaratsioon esitatakse maksuhaldurile maksustamisperioodile järgneva kuu kahekümnendaks kuupäevaks. Maksukohustuslase ja piiratud maksukohustuslase esimeseks maksustamisperioodiks on

---

[76] Käibemaksuseadus § 16 lg 2.
[77] Käibemaksuseadus § 16 lg 2^1.
[78] Revenue; Irish Tax& Customs, „Taxes & Duties“, supra nota 15.

ajavahemik maksukohustuslasena või piiratud maksukohustuslasena registreerimise päevast kuni sama kuu lõpuni. Kui esimese maksustamisperioodi kalendripäevade arv on väiksem kui 15 võib maksukohustuslane või piiratud maksukohustuslane esimese perioodi käibe deklareerida koos järgmise maksustamisperioodi käibega, esitades kahe maksustamisperioodi koht[79].

Eestis ja Iirimaal on käibemaksuseaduses kasutusel sarnased mõisted nii maksusubjekti kui ka objekti määratlemisel. Mõlemas riigis on kehtestatud teatud künnised või piirmäärad, mida ületades või täites on ettevõtjad kohustatud registreerima end käibemaksukohustuslaseks. Samuti maksustatakse mõlemas riigis teenuseid ja kaupu koormates sellega igat müügietappi.

Nii Eestis kui ka Iirimaal jaguneb käive maksustatavaks ning maksuvabaks käibeks. Üldkäibemaksumäärad on mõlemal riigil sarnased erinedes vaid ühe protsendi võrra: Eestis 20% ning Iirimaal 21%. Samuti on mõlemas riigis kehtestatud hulk teenuseid ja tooteid, millel on kas alandatud maksumäär või mis on üldse vabastatud käibemaksust. Siiski on Iirimaal kehtestatud palju rohkem erinevaid alandatud maksumäärasid: 13,5%, 4,8% ja 5,2%. Selline liigitamine muudab toodete ja teenuste kvalifitseerimise keerulisemaks ning soodustab võimalike pettuste või vigade tekkimist.

Liiga pikk maksuperiood ja liiga palju erinevaid maksumäärasid võivad põhjustada palju segadusi, mille tulemuseks võivad olla vead maksude arvutamisel. Samuti muudab see maksude haldamise ja kontrollimise keerulisemaks ja aega nõudvamaks. Seega autor ei oska teha oma poolseid ettepanekuid Eesti käibemaksu muutmiseks Iirimaal käibemaksu alusel kuna seal kehtivad määrad ja pikem maksuperiood muudab süsteemi keerulisemaks ja raskemini hallatavamaks.

2.3. Aktsiiside olemus ja kohustus juriidilistele isikutele

Aktsiisid on samuti kaudsed maksud ning nii nagu käibemaksugagi maksustatakse tarbimist toote hinna suurendamise kaudu. Ka aktsiiside puhul kannab maksukoormust lõpptarbija, kes ostab kaupa. Aktsiisid on tarbijale ka varjatumad kui käibemaks, sest erinevalt käibemaksust ei näita müüjad arvetel kauba hinnas sisalduvat aktsiisi. Nii nagu teiste maksude puhul leiab erinevusi ka Eesti ja Iirimaa aktsiiside kasutamise korrast ja

[79] Käibemaksuseadus § 27 lg 1; Revenue; Irish Tax& Customs, „Taxes & Duties“, supra nota 16.

määradest. Et teada saada, millised on erinevused kahe vaatluse all oleva riigi aktsiisides viib autor läbi võrdluse ja analüüsi.

Aktsiisidel on pikk ajalugu. Eelmistel sajanditel asendasid aktsiisid universaalset käibemaksu, sest aktsiiside administreerimine oli lihtsam. Kaupade mõõdu ja kaalu järgi võetavaid makse tunti juba ka kõige varasemates maksusüsteemides. Aktsiisikaupu on eriaegadel maksustatud nii esmatarbekaupadena kui ka luksuskaubana[80].

Aktsiisiga maksustatud kaubad maksustatakse üldises korras käibemaksuga, kusjuures aktsiis suurendab käibemaksuga maksustatavat väärtust. Aktsiisiga maksustatakse üldjuhul tarvitatavaid asju. Tänu sellele, et aktsiisi objekt on üksikud kaubagrupid, on väga levinud aktsiisist kõrvalehoidumise viis salakaubavedu ja illegaalne tootmine[81].

Aktsiisid erinevad käibemaksust selle poolest, et aktsiisidega maksustatakse ainult konkreetseid kaupu ning see on ühetasandiline maks. Hilisematel müügietappidel ei toimu täiendavat maksustamist. Ühetasandilise maksustamise põhiline põhjus seisnebki selles, et aktsiisimäärad ei sõltu maksuobjekti väärtusest, vaid on fikseeritud kauba ühiku kohta. Erandiks on tubaaktsiis, milles osa maksust on seotud toote maksimaalse lubatud jaehinnaga. Teistest Euroopa Liidu liikmesriikidest Eestisse toodud aktsiisikauba maksustamine toimub samal viisil käibemaksustamisel kasutatava pöördmaksustamisega[82].

Kütuse-, alkoholi- ja tubakaaktsiiside erinevused kogu ELis võivad hõlpsasti konkurentsi kahjustada. Seepärast on ka nende puhul kehtestatud teatavad ühised eeskirjad, kuid siiski jäetud ka piisavalt ruumi kultuurilistele erinevustele. See on üks põhjus, miks õlle- ja veinihinnad on ELis riigiti nii erinevad[83].

Ka energia maksustamisel on Euroopa Liidu poolt loodud ühiseeskirjad. See võimaldab valida ühise lähenemisviisi ning kasutada neid energiatõhususe stiimulina. Riikliku eripära arvessevõtmiseks on eeskirjad samas piisavalt paindlikud[84].

Alkoholi, tubakatooteid, kütust ja elektrienergiat (aktsiisikaup) maksustatakse Eestis aktsiisiga alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seaduse alusel. Aktsiisikaupade maksustamisel aktsiisiga on lähtutud Euroopa Liidu vastavatest õigusaktidest. Iirimaal

---

[80] Lasse Lehis, *Maksuõigus*, supra nota 11, lk 428.
[81] Samas, lk 425.
[82] Samas.
[83] Euroopa Lidu Portaal, „Maksundus“, supra nota 4.
[84] Samas.

maksustatakse sarnaselt Eestiga aktsiisimaksuga nelja liiki kaupa - tubakatooteid, alkohoolseid jooke, kütuseid ja elektrienergiat. Lisaks nendele toodetele maksustatakse Iirimaal aktsiisiga ka teatud territooriumeid või tegevusi (näiteks kihlvedude ja jaemüügi alkoholi litsents) ning ka mootorsõidukeid[85].

Aktsiisiga maksustatakse Eestis toodetud, teisest liikmesriigist Eestisse toimetatud ja Eestisse vabasse ringlusesse imporditud alkohol, tubakatooted ja kütus. Eestis toodetud aktsiisikaubalt maksab aktsiisi aktsiisilaopidaja, Eestisse teisest liikmesriigist toimetatud aktsiisikaubalt üldjuhul aktsiisilaopidaja või registreeritud kaupleja ning Eestisse imporditud aktsiisikaubalt importija. Maagaasi ja elektrienergia puhul on peamiseks aktsiisimaksjaks võrguettevõtja. Viimasel tekib maksukohustus maagaasi või elektrienergia kasutusele võtmisel ning edastamisel tarbijale. Aktsiisiga maksustamata tahkekütusest soojuse tootjal tekib maksukohustus tahkekütuse (kivisüsi, pruunsüsi ja koks) kasutusele võtmisel soojuse tootmiseks. Eesti ja Iirimaa aktsiisiseadused ühtivad maksukohustuslase osas[86].

Samuti on Eestis ja Iirimaal kehtivad maksuvabastused üsna sarnased. Lisaks ühtivatele vabastustele on Iirimaal vabastatud aktsiisimaksust ka järgmised tooted:

- Joogid, mille alkoholi sisaldus on vähem kui 1,2% kogumahust (väljaarvatud õlu).
- Alkohol, mida kasutatakse toiduainete koostisosana ja
    - kus alkoholi sisaldus sellistes toiduainetes ei ületa 8,5 liitrit alkoholi 100 kilogrammi kohta kui seda kasutatakse šokolaadis.
    - kus alkoholi sisaldus sellistes toiduainetes ei ületa 5 liitrit alkoholi 100 kilogrammi kohta kui seda kasutatakse toiduaine tootmiseks.
- Alkohol, mida kasutatakse õlle kontsentraadi tootmisel.
- Alkoholisisaldusega vein, õlle või muu kääritatud jook, mille sisu on saadud täielikult käärimise teel ning mis on toodetud ainult eraisiku poolt tarbimiseks endale, pereliikmetele või külalistele tingimusel, et selle alkoholi sisaldus on alla 1,2%.

---

[85] Rahandusministeerium, „Maksundus“, supra nota 9; Revenue: Irish Tax& Customs, „Taxes & Duties“, supra nota 17.
[86] Rahandusministeerium, „Maksundus“, supra nota 10.

- Alkohol, mis on ette nähtud kasutamiseks või on kasutatud tööstuslikus protsessis, tingimusel et lõpptoode ei sisalda alkoholi.
- Alkohol, mis on ette nähtud kasutamiseks või on kasutatud suuhügieeni toodete valmistamisel.
- Mineraalõlid, mida müüakse poodides ja mis asuvad laevadel.
- Mineraalõlid, mida kasutatakse kütusena laevanduses, kaasaarvatud mere-kalastamine kuid mitte privaatsed laeva lõbusõidud.
- Rasked õlid, mida kasutatakse lennunduses välja arvatud privaatsed lennu lõbusõidud.
- Mineraalõlid, mida kasutatakse teiste mineraalõlide tootmisel.
- Elektrienergia, mida kasutatakse koduses majapidamises.
- Keskkonnasõbralikest allikatest toodetud elektrienergia.
- Kasutamiskõlbmatuks tehtud tubakas, mida kasutatakse tööstuses või aianduses[87].

Samuti on Eestis lisaks Iirimaaga ühistele aktsiisimaksuvabastatustele ka hulk tooteid, mis on teatud tingimustel aktsiisimaksust vabastatud. Nendeks on välisriigi diplomaatilise esinduse ja konsulaarasutuse; Välisministeeriumi poolt tunnustatud rahvusvahelise organisatsiooni esinduse või esindaja; Eestisse akrediteeritud välisriigi diplomaatilise esindaja; konsulaarametniku, välja arvatud aukonsul; erimissiooni esindaja poolt ametialaseks kasutamiseks imporditud, teisest liikmesriigist Eestisse toimetatud või Eestis asuvast aktsiisilaost soetatud alkohol[88].

Samuti on vabastatud veterinaarteenuste osutamiseks, ravimite tootmisel ja ekstemporaalsel valmistamisel ning teadus- ja arendustegevuse ning õppetöö otstarbel kasutatav piirituskasutatav piiritus. Ka riigi-, valla- või linnaasutuse või nende hallatava asutuse poolt selle asutuse põhimääruses ettenähtud ülesannete täitmiseks kasutatav piiritus on saanud seadusega maksuvabastuse[89].

Veel on vabastatud:

- Sellise kosmeetikatoote, mis ei ole alkohol, tootmiseks kasutatav piiritus.

---

[87] Revenue: Irish Tax& Customs, „Taxes & Duties“, supra nota 19.
[88] Alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seadus, 04.12.2002, jõustunud 01.04.2003-RT I 2003, 2, 17… RT I 2010, 8, 36, § 27.
[89] Samas.

- Kütus, mida ettevõtjana äriregistrisse kantud kütusekäitleja kasutab oma ettevõtluses muul otsatarbel kui mootorikütusena või kütteainena.
- Eriotstarbeline diislikütus ja kerge kütteõli, mida kasutatakse kalalaevas kalastamisel Eestis või mida kasutatakse nimetatud laevas regulaarsel hooldustööl laeva ettevalmistamiseks järgnevaks kalastamiseks.
- Biokütus.
- Elektrienergia, mis moodustab toote hinnast keskmiselt rohkem kui 50%.
- Maagaas, mida kasutatakse maagaasivõrgu töös hoidmiseks[90].

Kuna kehtestatud aktsiisi maksumäärad on Eestis ja Iirimaal erinevad nii valuuta kui ka mõningate ühikute poolest on seda lihtsam jälgida koostatud võrdlevast tabelist (lisa 12).

Lisaks alkoholile, tubakale, kütusele ja elektrile maksustatakse Eestis ka pakendiaktsiisiga Eestis turule lastud kauba pakend, teisest Euroopa Liidu liikmesriigist soetatud ja Eestisse imporditud pakend. Maksustatav pakend pakendiseadusega lahti seletatud mõistes. Eestis pakendatud kauba pakendilt maksab aktsiisi isik, kes laseb pakendatud kauba Eestis esmakordselt turule ning teeb selle kättesaadavaks levitamiseks või kasutamiseks. Imporditud kauba pakendilt maksab aktsiisi isik, kelle poolt või kelle eest deklareeritakse kaup vabasse ringlusesse lubamise tolliprotseduurile ühenduse tolliseadustiku mõistes. Muudel juhtudel maksab sisseveetud kauba pakendi pealt aktsiisi isik, kellel tekib tollivõlg ühenduse tolliseadustiku mõistes või kes kasutas pakendit omatarbeks või kelle taotlusel hävitati pakend Eestis. Teisest liikmesriigist soetatud pakendilt maksab aktsiisi pakendi soetanud isik[91].

Pakendiaktsiisist on vabastatud joogipakend, millele on pakendiaktsiisi seadusega kehtestatud tagatisraha ja millest alates 2009. aasta 1. jaanuarist taaskasutatakse iga pakendimaterjali liigist vähemalt 75%; metallist joogipakend, millest taaskasutatakse vähemalt 40%; muu pakend, mida taaskasutatakse 2009. aasta 1. jaanuarist[92].

Kuivõrd pakendiaktsiisi seadus võeti vastu peamiselt keskkonnakaitse eesmärgil, on selle peamiseks ülesandeks soodustada pakendi korduvkasutamist (taaskasutatavat

---

[90] Alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seadus, § 27.
[91] Rahandusministeerium, „Maksundus“, supra nota 11.
[92] Pakendiaktsiisi seadus. 19.12.1996, jõustunud 01.0301997- RT I 1997, 5/6, 3… RT I 2008, 49, 272 § 8.

pakendit aktsiisiga ei maksustata) ja seetõttu oleks pakendiaktsiisi seadus oma ülesande kõige paremini täitnud siis, kui pakendiaktsiisi riigieelarvesse üldse ei laekuks. Pakendiaktsiisi määrad on kehtestatud kroonides ühe kilogrammi kohta (vt lisa 11)[93].

Iirimaal on kehtestatud sarnase keskkonnasõbraliku maksuna kilekotimaks, mille eesmärgiks ei ole niivõrd fiskaalse riigitulu teenimine, vaid tarbimise mõjutamine eesmärgiga vähendada keskkonnariske. Kuna kilekottidest põhjustatud otsest keskkonnakahju on äärmiselt keeruline üheselt määratleda, lähtutakse seejuures eesmärgist lihtsalt kahandada tarbimisse jõudvate kilekottide hulka. Selle tulemusel peaks vähenema ka kilekottide tootmine, mis on samuti keskkonda oluliselt koormavaks tootmisharuks[94].

Iirimaal maksustatakse kilekottide jaemüüki- 22 eurosenti kotilt. Maksustatakse mitte eelpakendatud, vaid just kaupluses pakendamiseks kasutatavad kilekotid. Maksust on hügieenilistel põhjustel vabastatud liha, kala ja linnuliha, samuti näiteks puuviljad, soe toit jms. Ei maksustata ka laeval, lennukis, sadamas või lennujaamas pakutava toidu pakkumist kilekottides. Samuti on maksust vabastatud korduvakasutuseks mõeldud (tavalisest paksemad ja vastupidavamad) kilekotid, mille hind ei ole väiksem kui 70 eurosenti. Maksust ei ole aga vabastatud nn biolagunevad kilekotid. Oluline on ka see, et Iirimaal on kohustuslik näidata kilekotimaksu jaemüügil väljastataval kviitungil, mis võimaldab tarbijal otseselt tunnetada nii probleemi olulisust, kui ka täiendavat rahalist kohustust[95].

Iiri kilekotimaksu süsteem on üsna taibukas. Ehkki tegemist on keskkonnamaksuga (levy, mitte tax), haldab seda maksuhaldur, mis muudab kontrolli maksutulude üle kahtlemata efektiivsemaks (jaekaubanduse kontrollimine eeldab näiteks raamatupidamiskorralduse head tundmist). Maksude arvestamise kontrollimiseks on sisse seatud deklareerimiskohustus, mida täidavad nii jaemüüja kui tootja/importija/hulgimüüja. Selliselt on tagatud kontroll jaemüüja lao ja müügi üle. Iiri maksusüsteem osutus äärmiselt efektiivseks. Kui enne maksu kehtestamist tarbiti seal aastas 1,2 miljardit poekilekotti, siis umbes poole aasta jooksul pärast maksu

[93] Rahandusministeerium, „Maksundus“, supra nota 12.
[94] Revenue: Irish Tax& Customs, „Taxes & Duties“, supra nota 18.
[95] Samas.

rakendamist vähenes tarbimine umbes ühe miljardi poekilekoti võrra ehk 90 (mõnede hinnangul 94)%[96].

Iirimaal ja Eestil on aktsiisiseaduse mõisteks ühtivad maksu subjektid. Mõnevõrra erinevad maksuobjektid- Iirimaal pakendiaktsiisi asemel kilekotti aktsiis ning lisaks sellele nimekirjale veel mootorsõidukite ja teatud territooriumitele ja tegevustele kehtestatud aktsiisid. Iirimaal eristatakse alkoholi maksustamisel ka mulliga ja mullita tooteid, mis toob jällegi süsteemi juurde palju erinevaid maksumärasid. Samuti tehakse Iirimaal aktsiisidega maksustamisel vahet, milleks toodet kasutatakse. Näiteks elektrienergia puhul tehes maksustamisel vahet, kas seda tarbitakse äritegevuse eesmärgil või mõneks muuks otstarbeks. Eestis vastavad liigitused puuduvad ning maksustamisel lähtutakse vaid toote liigist ja alkoholi sisaldusest. Enamus tubaka toodete puhul maksustatakse Iirimaal erinevalt Eestist mitte tükke vaid kilogramme.

Eestil ja Iirimaal on palju sarnaseid tooteid, mis on aktsiisimaksust vabastatud. Siiski on Iirimaal rohkem tooteid, mille puhul aktsiisi maksma ei pea. Samuti on sarnased ka maksustatavad ühikud, kuid mitte määrad. Iirimaa aktsiise on nimetatud kui üheks maailma kõrgeimateks ning võrreldes nende maksumäärasid Eesti omadega ületab see kohati mitmekordselt Eesti maksumäärasid. See peaks Eesti ettevõtjatele, kes tegelevad aktsiisikauba importimise ja tootmisega, tunduma atraktiivsem ja meelepärasem.

Kuna Iirimaal on ka aktsiiside maksustamisel kasutatud toodete kvalifitseerimist (mulliga ja mullita tooted), siis on ka selle maksu puhul kasutusel palju erinevaid maksumäärasid, mis muudab (nii nagu teiste maksude puhulgi) maksude haldamise raskemaks ja kallimaks. Eesti maksusüsteem on ka aktsiiside kohapealt lihtsam ja pea kõik maksumäärad on madalamad. Siiski leiab autor ka õppimiskoha Iirimaal aktsiisidest ning selleks on juba 2002. aastast kehtiv kilekotimaks. See on aktuaalne teema ka Eestis ning kui vaadelda Iirimaal saavutatud tulemusi selles valdkonnas võib kindel olla, et sarnane süsteem toimib ja on nii kasulik keskkonnale ja toob raha ka riigikassasse.

---

[96] Revenue: Irish Tax& Customs, „Taxes & Duties“, supra nota 20.

KOKKUVÕTE

Käesoleva töö uurimisprobleemiks oli Iirimaa maksusüsteemi paremus Eesti maksusüsteemi ees. Et leida vastus küsimusele, miks hääletati Iirimaa süsteem KPMG poolt läbiviidud küsitluse alusel tugevamaks kui Eesti oma, viidi läbi võrdlus kahe antud riigi ettevõtlusega seotud maksude vahel.

Töö eesmärgiks oli võrrelda ning analüüsida Eesti ja Iirimaa ettevõtlusega seotud makse, et teada saada, millised on erinevused ning sarnasused nende kahe maksusüsteemi vahel. Võrdluse käigus väljatoodud erinevuste põhjal tegi autor omapoolseid ettepanekuid muutuste kohta Eesti maksusüsteemi.

Töö käigus tehtud kahe riigi maksude võrdluse käigus selgus, et nii Eestis kui ka Iirimaal kehtestatud käibemaks, aktsiisid ja ettevõtte tulumaks on oma olemuselt üsna sarnased ning suurimad erinevused esinevad kõikide maksude puhul just maksumäärades. Iirimaal on mitmete maksude puhul kehtestatud palju erinevaid alandatud maksumäärasid ning see muudab toodete kvalifitseerimise keerulisemaks ja võib põhjustada vigu maksude arvutamisel. Alandatud maksmäärasid on Iirimaal enim kasutusel käibemaksuga maksustamisel.

Tulumaksu puhul on Eesti ja Iirimaa maksusüsteemi suurimaks erinevuseks maksu objekt, milleks Iirimaal on kogutulu ja Eestis kasum selle jaotamisel. Ka aktsiiside puhul esineb erinevusi Eesti ja Iirimaa maksuobjektides. Kui alkoholi, tubakatooteid, kütust ja elektrienergiat maksustatakse aktsiisiga mõlemas vaatluse all olevas riigis, siis Eestis lisandub sellele ka pakendiaktsiis. Iirimaal on lisaks ühtivatele maksuobjektidele kehtestatud aktsiis ka teatud tüüpi tegevustele, territooriumitele ja mootorsõidukitele. Samuti on Iirimaal kehtestatud täna väga aktuaalne keskkonnasõbralik kilekotimaks, mille kehtestamist ka Eestis praegu arutatakse. Selle maksu kehtestamine on andnud positiivseid tulemusi- lisa raha riigikassase ning kilekottide kasutamine on muutunud väga väheseks. Selle maksu puhul tuleks Eestil Iirimaalt eeskuju võtta ja sarnase maksu kehtestamisel õppida riigilt, kus see süsteem toimib täielikult.

Sotsiaalmaksusüsteemi ülesehitus on Eestis ja Iirimaal erinev. Võrreldes Iirimaaga on Eesti maksusüsteem lihtsam, suuremate erandite ja soodustusteta ning ühesugune

kõigile. Kui Eestis on selle maksu maksukohustuslaseks vaid tööandja, siis Iirimaal maksavad maksu nii tööandja kui ka töötaja ise. Selleks on neil sisseviidud klassidesse jaotamise süsteem, mis jaotab töötajad üheteistkümnesse erinevasse klassi. Sotsiaalmaksu maksumäär sõltub sissetuleku suurusest ja töö iseloomust. Maksumäärad jäävad mõlemale maksukohustuslasele 0,5% ja 10,75% vahele. Sotsiaalmaksu jaotamine töövõtja ja tööandja vahel ei ole aga kergelt läbiviidav ja ei muudaks palga maksukoormuses oluliselt midagi kuna paratamatult tekiks surve palgatõusuks, sest töötajate suurenev makskoormus muudaks inimeste toimetulekut. Nii võidaks ettevõtja palgaväliste kulude vähenemiselt kogu palgakoormuse osas vaid ajutiselt. Seega tuleks Eestis enne sellise süsteemi juurutamist läbi viia põhjalik uuring ja oodata hetke, mil majandus on stabiilsem ja inimeste palkade kärped on lõppenud.

Kui Eestis on kasutusel lihtsam, selgem ja kõigile ühesugune maksustamine, siis Iirimaal on kasutusel palju erinevaid maksusoodustusi ja alandatud maksumäärasid. Erandite rohkus muudab Iirimaal maksude administreerimise keerulisemaks ning haldamise kulukamaks kui Eestis. Siiski on Eestil ka Iirimaalt õppida ning seda eelkõige juba kaheksa aastat kasutusel olev kilekotimaksuna, mis toimib täielikult on toonud riigile suurepäraseid tulemusi. Samuti oleks Iirimaa klassidesse jaotav sotsiaalmaksusüsteem ja maksuvabastus ettevõtjatele töötuna registreeritud isiku värbamisel õppimiskoht.

SUMMARY

Given works research problem was Ireland's tax system being better than Estonian tax system. To find answer to the question why Irelands system was voted stronger than Estonia's system in the poll carried out by KPMG there was carried out a comparison between the two countries business related taxes.

This work purpose was to compare and analyze Estonian and Ireland business related taxes to find out the differences and similarities between the two tax systems. Based on the found differences he author made suggestions for possible changes in Estonian tax system.

During the writing of this work and comparing the taxes it came out that the VAT, excises and business income taxes in Estonia and Ireland are similar by nature and biggest differences are the rates. In Ireland in case of many taxes there are established many reduced tax rates and this changes product qualifying difficult and can cause errors in tax calculations. In Ireland the reduced tax rates are more common in VAT taxation.

The biggest different in income taxes was the taxation object, which in Ireland it is the whole profit but in Estonia it is the profit from dividing whole profit and tax rates. Even in excises there are differences between Estonia and Ireland tax objects. If alcohol, tobacco products, fuel and electricity are under excise tax duty in both countries then in Estonia there is additional package excise. In Ireland there are besides excise tax for the same tax objects, liability for certain kind of activities, territories and motor vehicles. Also in Ireland there is established very vital and environment plastic bag tax which is also under consideration in Estonia. Implication of this tax in Ireland has given very positive results – extra profit in the treasury and the use of plastic bags has decreased. Ireland should be an example with this tax to Estonia and Estonia should learn about implementing this tax from the country where it's working perfectly.

The structure of the social benefits tax systems in Estonia and Ireland is different. Estonian tax system is simpler compared to Ireland, without major exemptions,

discounts and is the same to all the people. If in Estonia the liability for given tax applies only for employers then in Ireland the tax applies for employers and for employees also. For that they have implemented the system where people are divided into eleven different classes. Social benefit tax is depending on income and the nature of work. The tax rates for both taxpayers is between 0,5% to 10,75%. In Estonia dividing the social benefit tax between employer and employee would not be an easy task and would not change much in salary payload because inevitable there would become a pressure for pay raise need because of employees rising tax burden would change people subsistence. So this would be efficient only temporarily. Before implementing this system to Estonia there should be carried out a research and should wait a right moment when economy is more stabile and the cut-backs are over.

If in Estonia there are simpler, clearer and the same taxes to all people then in Ireland there are many different tax benefits and reduced tax rates in use. Multiplicity of exemptions in Ireland changes tax administrating difficult and managing more expensive than in Estonia. Still, Estonia has much to learn from Ireland and first of all from the plastic bag tax that has been established for eight years already and that works perfectly and has brought great results for the country. Also Ireland social benefit tax dividing into classes system and tax release for enterpriser who employs registered unemployed would be a learning point.

KASUTATUD KIRJANDUS

Alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiis seadus, 04.12.2002, jõustunud 01.04.2003-RT I 2003, 2, 17… RT I 2010, 8,36.

Citizens Information. Irish social welfare system. http://www.citizensinformation.ie/categories/social-welfare/irish-social-welfare-system/social_welfare_system_in_ireland välja otsitud 10.02.2010

Euroopa Liidu Portaal. „Maksundus“, www.europa.eu/pol/tax/index_et.htm välja otsitud 05.01.2010

Käibemaksuseadus, 10.12.2003, jõustunud 01.01.2004-RT I 2003, 82, 554... RT I 2010, 11, 55.

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

Maksu- ja tolliamet. Maksud ja aktsiisid. http://www.emta.ee/?id=14202 välja otsitud 01.03.2010

Pakendiaktsiisi seadus. 19.12.1996, jõustunud 01.0301997- RT I 1997, 5/6, 31…RT I 2008, 49, 272.

Rahandusministeerium, „Maksundus“, www.fin.ee/maksundus välja otsitud 01.03.2010

Revenue; Irish Tax& Customs, „Taxes & Duties“, www.revenue.ie/en/tax/index.html välja otsitud 01.09.2009

Sotsiaalmaksuseadus, 13.12.2000, jõustunud 01.01.2001-RT I 2000, 102, 675… RT I 2010, 1, 2.

Tallinna kodulehekülg, „Uuring: Eesti maksusüsteem on Euroopa viie parima seas“ (2008), www.tallinn.ee/est/uudised?id=18409 välja otsitud 05.10.2009

Tulumaksuseadus, 15.12.1999, jõustunud 01.01.2000-RT I 1999, 101, 903… RT I 2010, 1, 2.

Töötuskindlustuse seadus, 13.06.2001, jõustunud 01.01.2002-RT I 2001, 59, 359... RT I 2009, 36, 234.

LISA 1. KLASS A MAKSUSTAMINE

Nädalane sissetulek	Maksustatav summa	Töötaja maksumäär sissetulekuni 75,036 €	Töötaja maksumäär sissetulekul üle 75,036 €	Tööandja maksumäär sissetulekuni 75,036 €	Tööandja maksumäär sissetulekul üle 75,036 €
38€-352€ (A0)	Kogu tulu	-	8,5%	-	8,5%
352,01€-356€ (AX)	Kuni 127€	-		-	
	Üle 127€	4%		-	
356,01€-500€ (AL)	Kuni 127€	-	10,75%	-	10,75%
	Üle 127€	4%		-	
Üle 500€ (A1)	Kuni 127€	4%		4%	
	127,01%-1443€	8%		4%	
	Alates 1443,01€	9%		5%	

LISA 2. KLASS B MAKSUSTAMINE

<table>
<tr><th>Nädalane sissetulek</th><th>Maksustatav summa</th><th>Töötaja maksumäär sissetulekuni 75,036 €</th><th>Töötaja maksumäär sissetulekul üle 75,036 €</th><th>Tööandja maksumäär sissetulekuni 75,036 €</th><th>Tööandja maksumäär sissetulekul üle 75,036 €</th></tr>
<tr><td>Kuni 352€ (B0)</td><td>Kogu tulu</td><td>-</td><td rowspan="6">2,01%</td><td>-</td><td rowspan="6">2,01%</td></tr>
<tr><td rowspan="2">352,01€-500€ (BX)</td><td>Kuni 26€</td><td>-</td><td>-</td></tr>
<tr><td>Üle 26€</td><td>0,9%</td><td>-</td></tr>
<tr><td rowspan="3">Rohkem kui 500€ (B1)</td><td>Kuni 26€</td><td>4%</td><td>4%</td></tr>
<tr><td>26,01€-1443€</td><td>4,9%</td><td>4%</td></tr>
<tr><td>Alates 1443,01€</td><td>5,9%</td><td>5%</td></tr>
</table>

LISA 3. KLASS C MAKSUSTAMINE

<table>
<tr><th>Nädalane sissetulek</th><th>Maksustatav summa</th><th>Töötaja maksumäär sissetulekuni 75,036 €</th><th>Töötaja maksumäär sissetulekul üle 75,036 €</th><th>Tööandja maksumäär sissetulekuni 75,036 €</th><th>Tööandja maksumäär sissetulekul üle 75,036 €</th></tr>
<tr><td>Kuni 352€ (C0)</td><td>Kogu tulu</td><td>-</td><td rowspan="6">1,85%</td><td>-</td><td rowspan="6">1,85%</td></tr>
<tr><td rowspan="2">352,01€-500€ (CX)</td><td>Kuni 26€</td><td>-</td><td>-</td></tr>
<tr><td>Üle 26€</td><td>0,9%</td><td>-</td></tr>
<tr><td rowspan="3">Rohkem kui 500€ (C1)</td><td>Kuni 26€</td><td>4%</td><td>4%</td></tr>
<tr><td>26,01€-1443€</td><td>4,9%</td><td>4%</td></tr>
<tr><td>Alates 1443,01€</td><td>5,9%</td><td>5%</td></tr>
</table>

LISA 4. KLASS D MAKSUSTAMINE

<table>
<tr><th>Nädalane sissetulek</th><th>Maksustatav summa</th><th>Töötaja maksumäär sissetulekuni 75,036 €</th><th>Töötaja maksumäär sissetulekul üle 75,036 €</th><th>Tööandja maksumäär sissetulekuni 75,036 €</th><th>Tööandja maksumäär sissetulekul üle 75,036 €</th></tr>
<tr><td>Kuni 352€ (D0)</td><td>Kogu tulu</td><td>-</td><td rowspan="6">2,35%</td><td>-</td><td rowspan="6">2,35%</td></tr>
<tr><td rowspan="2">352,01€-500€ (DX)</td><td>Kuni 26€</td><td>-</td><td>-</td></tr>
<tr><td>Üle 26€</td><td>0,9%</td><td>-</td></tr>
<tr><td rowspan="3">Rohkem kui 500€ (D1)</td><td>Kuni 26€</td><td>4%</td><td>4%</td></tr>
<tr><td>26,01€-1443€</td><td>4,9%</td><td>4%</td></tr>
<tr><td>Alates 1443,01€</td><td>5,9%</td><td>5%</td></tr>
</table>

LISA 5. KLASS E MAKSUSTAMINE

<table>
<tr><th>Nädalane sissetulek</th><th>Maksustatav summa</th><th>Töötaja maksumäär sissetulekuni 50,700 €</th><th>Töötaja maksumäär sissetulekul üle 50,700 €</th><th>Tööandja maksumäär sissetulekuni 50,700 €</th><th>Tööandja maksumäär sissetulekul üle 50,700 €</th></tr>
<tr><td>Kuni 352€ (E0)</td><td>Kogu tulu</td><td>-</td><td rowspan="3">6,87%</td><td>-</td><td rowspan="3">6,87%</td></tr>
<tr><td rowspan="2">Rohkem kui 352€ (E1)</td><td>Kuni 127€</td><td>-</td><td>-</td></tr>
<tr><td>Üle 127€</td><td>3,3%</td><td>-</td></tr>
</table>

LISA 6. KLASS H MAKSUSTAMINE

<table>
<tr><th>Nädalane sissetulek</th><th>Maksustatav summa</th><th>Töötaja maksumäär sissetulekuni 75,036 €</th><th>Töötaja maksumäär sissetulekul üle 75,036 €</th><th>Tööandja maksumäär sissetulekuni 75,036 €</th><th>Tööandja maksumäär sissetulekul üle 75,036 €</th></tr>
<tr><td>Kuni 352€ (H0)</td><td>Kogu tulu</td><td>-</td><td rowspan="6">10,05%</td><td>-</td><td rowspan="6">10,05%</td></tr>
<tr><td rowspan="2">352,01€-500€ (HX)</td><td>Kuni 127€</td><td>-</td><td>-</td></tr>
<tr><td>Üle 127€</td><td>3,9%</td><td>-</td></tr>
<tr><td rowspan="3">Rohkem kui 500€ (H1)</td><td>Kuni 127€</td><td>4%</td><td>4%</td></tr>
<tr><td>127,01€-1443€</td><td>7,9%</td><td>4%</td></tr>
<tr><td>Alates 1443,01€</td><td>8,9%</td><td>4%</td></tr>
</table>

LISA 7. KLASS J MAKSUSTAMINE

<table>
<tr><th>Nädalane sissetulek</th><th>Maksustatav summa</th><th>Töötaja maksumäär sissetulekuni 75,036 €</th><th>Töötaja maksumäär sissetulekul üle 75,036 €</th><th>Tööandja maksumäär sissetulekuni 75,036 €</th><th>Tööandja maksumäär sissetulekul üle 75,036 €</th></tr>
<tr><td>Kuni 500€ (J0)</td><td>Kogu tulu</td><td>-</td><td rowspan="3">0,5%</td><td>-</td><td rowspan="3">0,5%</td></tr>
<tr><td rowspan="2">Rohkem kui 500€ (J1)</td><td>Kuni 1443 €</td><td>4%</td><td>4%</td></tr>
<tr><td>Üle 1443€</td><td>5%</td><td>5%</td></tr>
</table>

LISA 8. KLASS K MAKSUSTAMINE

Nädalane sissetulek	Maksustatav summa	Töötaja maksumäär	Tööandja maksumäär
Rohkem kui 500€ (K1)	Kuni 1443 €	4%	-
	Üle 1443€	5%	-

LISA 9. KLASS S MAKSUSTAMINE

Nädalane sissetulek	Maksustatav summa	Maksumäär
Kuni 500€ (S0)	Kogu tulu	3%
Rohkem kui 500€ (S1)	Kuni 1443 €	7%
	Üle 1443€	8%

LISA 10. KLASS P MAKSUSTAMINE

Aastane sissetulek	Maksustatav summa	Töötaja maksumäär	Tööandja maksumäär
Kuni 2,500€	Kuni 2,500 €	-	-
	Üle 2,500€	4%	-

LISA 11. EESTI PAKENDIAKTSIISI MAKSUMÄÄRAD

Materjal	Aktsiisimäär kroonides ühe kg kohta
Klaas, keraamika	10%
Plastik	40%
Metall	40%
Paber ja kartong, kaasa arvatud kihiline kartong	20%
Muu	20%

LISA 12. EESTIS JA IIRIMAAL AKTSIISIMAKSUGA MAKSUSTATAVATE KAUPADE MAKSUMÄÄRAD

Toode	Maksumäär Eestis	Maksumäär Iirimaal
Plii- ja pliivaba bensiin	6615 krooni / 1000 liitri kohta	-
Lennukibensiin	1120 krooni / 1000 liitri kohta	Kerge kütus 508,79 € / 1000 liitri kohta. Raske kütus 209,20 € / 1000 liitri kohta.
Petrooleum	5165 krooni / 1000 liitri kohta	508,79 € / 1000 liitri kohta
Diiselkütus	6148 krooni / 1000 liitri kohta	-
Eriotstarbeline diiselkütus	1736 krooni / 1000 liitri kohta	-
Kerge kütteõli	1736 krooni / 1000 liitri kohta	508,79 € / 1000 liitri kohta
Raske kütteõli	235 krooni / 1000 liitri kohta	Raske kütteõli, mida kasutatakse mootorsõidukites 409,20 € / 1000 liitri kohta Elektri tootmiseks kasutatav raske kütteõli 14,78€ /1000 liitri kohta Muu raske kütteõli (k.a. märgistatud kütus) 47,36€ / 1000 liitri kohta
Asenduskütus	-	Kasutamiseks mootorikütusena pliivaba kütuse asemel 508,79€ /1000 liitri kohta. Kasutamiseks mootorikütusena diiselkütuse asemel 409,2€ /1000 liitri kohta. Kasutamiseks muuks otstarbeks kui mootorikütusena 47,36 € /1000 liitri kohta.
Vedelgaas	1960 krooni / 1000 liitri kohta	63,59 € / 1000 liitri kohta
Põlevkütteõli	235 krooni / 1000 liitri kohta	-

Tahkekütused (kivisüsi, pruunsüsi, koks)	4,7 krooni / 1000 liitri kohta	Kasutades äritegevuse eesmärgil; 4,18 € / tonni kohta. Kasutades muus tegevuses 8,36 € / tonni kohta.
Sigaretid	525 krooni / 1000 tüki kohta +33% max jaehind.	183,42€ / 1000 tüki kohta +18,25% max jaehind.
Sigarillod	2500 krooni / 1000 tüki kohta	261,066 € / 1000 kg kohta
Sigarid	2500 krooni / 1000 tüki kohta	261,066 € / 1000 kg kohta
Suitsetamis- ja närimistubakas	501 krooni / 1000 tüki kohta	220,301 € / 1000 kg kohta
Muu tubakas	-	181,117 € / 1000 kg kohta
Maagaas	367 krooni /100 m^3	-
Elektrienergia	70 krooni /1 megavatt tunni elektrienergia kohta.	• 0,15 € /1 megavatt tunni elektrienergia kohta kui seda kasutatakse äritegevuse eesmärgil. • 1 € /1 megavatt tunni elektrienergia kohta kui seda kasutatakse muuks tarbeks.
Õlu	85 krooni / etanoolisisaldus ühe mahuprotsendi kohta hektoliitris.	Õlu, mille alkoholi sisaldus on >1,2%, kuid mitte >2,8%- 9,93€ / hektoliitri kohta. Õlu, mille alkoholi sisaldus on > 2,8% - 19,87€ / hektoliitri kohta.
Vahetoode	2444 krooni/ hektoliitri kohta	Mullita ja mitte üle 15%-lise alkoholi sisaldusega; 328,09€ / hektoliitri kohta. Mullita ja >15%-lise alkoholi sisaldusega; 476,06€ / hektoliitri kohta. Mulliga; 656,18€ / hektoliitri kohta
Muu alkohol	222 krooni / etanoolisisaldus ühe mahuprotsendi kohta hektoliitris.	Kange alkohol nagu brändi, viski, džinn, viin, rumm ja muu alkohol, millel alkoholisisaldus on ≥ 5,5; 39,25€ / hektoliitri kohta.

Kääritatud jook või vein	• Kääritatud jook või vein, mille etanoolisisaldus on < 6 vol ; 496 krooni/ hektoliitri kohta. • Kääritatud jook või vein, mille etanoolisisaldus on >6 vol ; 1144 krooni/ hektoliitri kohta.	<u>Vein;</u> Mullita ja mulliga, alkoholi sisaldus ei ületa 5,5%- 109,34€ / hektoliitri kohta. Mullita, alkoholi sisaldus on >5,5%, kuid mitte üle 15%- 328,09€ / hektoliitri kohta. Mullita vein, alkoholi sisaldus on ≥15,6%- 476,06€ / hektoliitri kohta. Mulliga vein, alkoholi sisaldus on > 5,5%- 656,18€ / hektoliitri kohta.
		<u>Siider ja Perry (pirnivein);</u> Mullita ja mulliga, alkoholi sisaldus >2,8%; ; 41,62 €/ hektoliitri kohta. Mullita ja mulliga, alkoholi sisaldus suurem kui 2,8%, kuid mitte üle 6%; 83,25 €/ hektoliitri kohta. Mullita ja mulliga, alkoholi sisaldus suurem kui 6%, kuid mitte üle 8,5%; 192,47 €/ hektoliitri kohta. Mullita, alkoholi sisaldus üle 8,5%; 273 €/ hektoliitri kohta. Mulliga, alkoholi sisaldus üle 8,5%; 546,04 €/ hektoliitri kohta.
		<u>Kääritatud joogid</u> Mullita ja mulliga, alkoholi sisaldus mitte üle 5,5%; 109,34€ / hektoliitri kohta. Mullita, alkoholi sisaldus üle 5,5%; 328,09€ / hektoliitri kohta. Mulliga, alkoholi sisaldus üle 5,5%; 656,18€ / hektoliitri kohta.