

Sisekaitseakadeemia
Finantskolledž

Sirle Orav

MAKSUVÕLG SANEERIMISMENETLUSES

Lõputöö

Juhendaja:
Kerly Lillemets, MPA

Tallinn 2010

ANNOTATSIOON

SISEKAITSEAKADEEMIA

Kolledž: Finantskolledž	Kuu ja aasta: mai 2010
Töö pealkiri: Maksuvõlg saneerimismenetluses	
Töö autor: Sirle Orav	Olen nõus oma lõputöö kättesaadavaks tegemisega elektroonilises keskkonnas.
Allkiri:	
<p>Lõputöö on kirjutatud teemal „Maksuvõlg saneerimismenetluses“. Töö on kirjutatud eesti keeles ja on 50 lehekülge pikk. Sellest sisuline osa on 38 lehekülge ja lisad 12 lehekülge. Lõputöö koostamisel on kasutatud 28 allikat, millele on tekstis viidatud. Teema on aktuaalne, sest praeguses majanduslanguse olukorras kasutab üha rohkem ettevõtteid saneerimise võimalusi, sealhulgas on neil tekkinud ka maksuvõlad, mida on vaja ümber kujundada. Autorile teadaolevalt on maksuvõla käsitlemise kohta kirjutatud küll erinevaid artikleid, kuid põhjalikku uurimust selle kohta varasemalt tehtud ei ole.</p> <p>Töö eesmärk on analüüsida maksuvõla käsitlemist saneerimismenetluses. Eesmärgi saavutamiseks:</p> <ol style="list-style-type: none">1. antakse ülevaade maksuvõla mõistest ja olemusest;2. antakse ülevaade saneerimismenetluse mõistest ja olemusest;3. analüüsitakse Euroopa Liidu, Soome ja Leedu saneerimispraktikat;4. analüüsitakse maksuvõla käsitlemise probleeme saneerimismenetluses Eesti praktikas. <p>Lõputöös kasutatakse uurimismeetoditena kvalitatiivset meetodit - dokumentide analüüsi, seda nii eesti kui võõrkeelse erialakirjanduse osas ja kvalitatiivseid poolstruktureeritud intervjuusid.</p> <p>Autor jõudis järeldusteni, et maksuvõlga peaks saama saneerimismenetluses vähendada; maksuvõla asendamine juriidilise isiku osa või aktsiaga tuleks keelata ning tagada tuleks saneerimisel see, et ettevõtte täidab jooksvaid makse ja makseid. Autori hinnangul tuleks eelmisele lausele vastavalt muuta maksukorralduse ja saneerimisseadust, et normid oleksid paremini mõistetavad ja rakendatavad. Lõputöö eesmärk täideti.</p>	
Võtmesõnad: maksuvõlg, saneerimine, võla ajatamine, võla maha kandmine, kapitalisatsioon	
Võõrkeelsed võtmesõnad: tax liability, restructuring, deferral of debt, waiver of debt, capitalization	
Säilitamise koht:	
Kaitsmisele lubatud	
Kolledži direktor: Uno Silberg	Allkiri:
Vastab lõputöö nõuetele	Allkiri:
Juhendaja: Kerly Lillemets	Allkiri:

SISUKORD

SISSEJUHATUS.....	4
1. MAKSUVÕLA KÄSITLEMINE SANEERIMISMENETLUSES.....	6
1.1. Maksuvõlg ja selle sissenõudmine.....	6
1.2. Saneerimise olemus ja maksuvõlaga seotud probleemid saneerimismenetluses	13
2. MAKSUMENETLUSE JA SANEERIMISMENETLUSE KOOSKÕLA.....	20
2.1. Maksuvõla käsitus saneerimismenetluses teiste riikide näitel	20
2.2. Maksuvõla käsitlemise probleemid ja lahenduste ettepanekud.....	26
KOKKUVÕTE.....	35
SUMMARY	37
VIIDATUD ALLIKAD.....	38
LISA 1. Leedu Maksuameti vastus maksuvõla vähendamise ja ajatamise kohta saneerimismenetluses 09.03.2010.....	40
LISA 2. AS Bermet'i omaniku Ergo Metsla vastused	42
LISA 3. Saneerimisnõustaja Risto Agur'i (Sorainen advokaadibüroost) vastused	44
LISA 4. AS Glaskek saneerimisnõustaja Urmas Tross'i vastused	47
LISA 5. Maksu- ja Tolliameti sissenõudmise erimenetluse osakonna juristi Erika Õisla vastused	49

SISSEJUHATUS

Ettevõtte looakse tavaliselt selleks, et see tooks omanikele kasumit ning oleks jätkusuutlik. Selleks koostatakse tuleviku prognoose, tegevuse analüüse, arenguplaane jne. Samas ei ole võimalik kõiki probleeme ette näha. Nii võivad ootamatust majandusolukorra muutusest, kehvast planeerimisest tingituna hakata kasvama võlad tarnijatele, hankijatele või töötajatele ning ka riigile. Kui kohustused ületavad varasid ja tekib püsiv maksejõuetus, võib ettevõtte halvimal juhul minna pankrotti. Kui aga ettevõtte juhid märkavad muutusi õigel ajal enne püsiva maksejõuetuse tekkimist, on võimalik seda veel päästa. Ettevõtte maksevõime taastamise võimaluseks ajutise maksejõuetuse tingimustes on saneerimine.

Eestis on saneerimise mõiste üsna uus, kuna saneerimisseadus võeti vastu alles 2008. aastal. Seaduse uudsuse tõttu tekkinud praktikas probleeme ja küsimusi, mis vajavad lahendamist, et saneerimist oleks võimalik paremini rakendada. Töö autor valis teema „Maksuvõlg saneerimismenetluses“, et pakkuda välja probleemidele lahendused, mis lihtsustaksid saneerimisseadusest arusaamist ning aitaksid kaasa paremale saneerimismenetluse läbiviimisele. Lõputöös keskendutakse üksnes juriidiliste isikute maksuvõla saneerimisele, kuna praegusel hetkel pole füüsilistele isikute saneerimine võimalik.

Teema on aktuaalne, sest praeguses majanduslanguse olukorras kasutab üha rohkem ettevõtteid saneerimise võimalusi, sealhulgas on neil tekkinud ka maksuvõlad, mida on vaja ümber kujundada. Autorile teadaolevalt on maksuvõla käsitlemise kohta kirjutatud küll erinevaid artikleid, kuid põhjalikku uurimust selle kohta varasemalt tehtud ei ole. Saneerimise õnnestumine sõltub sellest, kui varakult seda alustatud on. See tähendab, et igasugused vaidlused ja kaheti mõistetavused seaduses takistavad edukat saneerimist. Selleks, et saneerimine õnnestuks ja vältimaks tulevikus tekkivaid kohtuvaidlusi, on kirjutatud järgnev töö.

Töö probleem on, et maksumenetluses on kokkulepete sõlmimine keelatud, kuid saneerimismenetlus eeldab kokkuleppeid.

Töö eesmärk on analüüsida maksuvõla käsitlemist saneerimismenetluses.

Selleks, et eesmärki saavutada, on püstitatud järgmised uurimisülesanded:

1. antakse ülevaade maksuvõla mõistest ja olemusest;
2. antakse ülevaade saneerimismenetluse mõistest ja olemusest;
3. analüüsitakse Euroopa Liidu, Soome ja Leedu saneerimispraktikat;
4. analüüsitakse maksuvõla käsitlemise probleeme saneerimismenetluses Eesti praktikas.

Lõputöö esimese peatüki esimeses ja teises alapeatükis ning teise peatüki esimeses alapeatükis kasutatakse kvalitatiivset meetodit - dokumentide analüüsi, seda nii eesti kui võõrkeelse erialakirjanduse osas. Töö teise peatüki teises alapeatükis kasutatakse kvalitatiivset meetodit, täpsemalt kvalitatiivseid poolstruktureeritud intervjuusid. Need viiakse läbi kahe saneerimishooldajaga Risto Agur'i ja Urmas Tross'iga, saneeritud ettevõtte AS Bermet omaniku Ergo Metsla'ga ning Maksu- ja Tolliametis sissenõudmise erimenetluse osakonna juristi Erika Õisla'ga. Intervjuude põhjal tehakse järeldusi, mida ja kuidas võiks muuta seadustes, et maksumenetlust ja saneerimismenetlust ühildada.

Lõputöö koosneb kahest peatükist, mis omakorda jagunevad kaheks alapeatükiks. Esimeses peatükis antakse ülevaade maksuvõla ja saneerimise mõistest ja olemusest. Teises peatükis vaadeldakse, kuidas on maksuvõlg saneerimismenetluses lahendatud Euroopa Liidus, mille õigusaktidest ja kohtupraktikast Eesti oma seadustes lähtuma peab. Samuti analüüsitakse kahe Euroopa Liidu liikmesriigi Leedu ja Soome saneerimispraktikat. Lisaks sellele uuritakse, millised on maksuvõla käsitlemise probleemid saneerimismenetluses Eesti praktikas ning pakutakse neile välja võimalikud lahendused lähtuvalt intervjuudest. Töös kasutatakse sünonüümidega sõnu saneerimine, restruktureerimine ja ümberkorraldamine. Töö allikatena kasutatakse intervjuusid, samuti eesti- ja võõrkeelset erialakirjandust ning 09.05.2010 seisuga õigusakte, mis reguleerivad saneerimis- ja maksumenetlust.

1. MAKSUVÕLA KÄSITLEMINE SANEERIMISMENETLUSES

1.1. Maksuvõlg ja selle sissenõudmine

Maksuvõlg on maksukorralduse seaduse (MKS) § 32 järgi maksukohustuslase poolt tähtpäevaks tasumata jäetud maksusumma, tähtpäevaks tasumata jäetud maksusummalt arvestatud intress ning tollivõlast tulenev tähtpäevaks tasumata maksusumma ja sellelt arvestatud intress (Maksukorralduse seadus, 20.02.2002). Siiski on ühest paragrahvist vähe mõistmaks maksuvõla tegelikku olemust ning sellele kehtivaid eripärasusi. Järgnevalt selgitatakse maksuvõla olemust, et aru saada, kas ja kuidas sobib maksuvõlg nende nõuete alla, mida on käsitletud saneerimisseaduses. Saneerimist käsitletakse täpsemalt teises alapeatükis.

MKS § 32 järgi jaguneb maksuvõlg tinglikult kaheks: tähtpäevaks tasumata jäetud maksusumma ja sellelt arvestatud intress. Tegemist on olukorraga, kus isik jätab mingil põhjusel täitmata oma seadusest tuleneva kohustuse maksusumma riigile üle kanda. Põhjuseid selleks on mitmeid: tegemist võib olla ajutise või püsiva maksejõuetusega või jäetakse maksusumma tahtlikult tasumata või ei teata oma maksukohustusest jne. Olgu põhjus milline tahes, seadusest tulenevalt tekib maksuvõlg. Seejuures hakatakse arvestama maksusumma tasumisele järgnevast päevast ka intressi (mis on üks osa maksuvõlast) (MKS § 115 lg 1). Kui maksukohustust ei suudeta õigeaegselt täita on võimalik seda ajatada (MKS § 111). Selle võimaluse mittekasutamisel peab maksuhaldur maksuvõla sisse nõudma (MKS § 128 lg 1). Mõistmaks maksuvõlga, tuleks aru saada maksukohustuse, intressi, ajatamise ja sissenõudmise olemusest ning ühtlasi maksuvõlale kehtivatest erisustest.

Eesti Vabariigi põhiseaduse (PS) § 113 järgi sätestab kõik maksud, koormised, lõivud, trahvid ja sundkindlustuse maksed seadus (Eesti Vabariigi põhiseadus, 28.06.1992). Maksukohustus on rahaline kohustus ning see tekib vahetult seaduse või volikogu määruse alusel. Tegemist on avalik-õigusliku iseloomuga kohustusega. (Huberg, Uusorg, Kuusik ja

Lehis 2009:21) Seejuures võib maksukohustus tekkida ka määruse alusel ning see pole vastuolus põhiseadusega, kuna volituse kohaliku omavalitsusele maksude kehtestamiseks annab seadus. Maksukohustusele kehtib subordinatsioonisuhe – pole vaja kohustatud isiku nõusolekut kohustuse realiseerimiseks (Huberg jt 2009:21). Kui maks on kehtestatud, siis pole lubatud sellest kõrvale hiilida ehk kehtib põhimõte – seadused on täitmiseks.

Kui maksukohustust ei täideta õigeaegselt lisandub sellele intress. Maksukohustuslane peab arvestama ja tasuma intressi alates tasumise tähtpäevale järgnevast päevast kuni tasumise või tasaarvestamise päevani (viimane kaasa arvatud), kui ta ei ole tasunud maksu seadusega sätestatud tähtpäevaks (MKS § 115 lg 1). Intressi tuleb arvestada ja tasuda ka siis, kui maksukohustuslasele tagastati või kanti teiste kohustuste katteks tema taotluse alusel rohkem, kui maksuseaduse alusel oleks tulnud tagastada või kanda. Sellisel juhul arvestatakse intressi alates tagastamise või tasaarvestamise päevast kuni summa maksuhaldurile tagastamise või tasaarvestamise päevani. (MKS § 115 lg 2) Mida kauem maksusumma tasumisega viivitada, seda suurem on ka tasutav intress lisaks tähtpäevaks täitmata maksusummale.

Intress on rahaline kõrvalkohustus (MKS § 31 lg 1 p 5). Maksuintress on maksukohustuse täitmisega viivitamise eest määratud lisamakse, mis täidab ühtlasi ka kahju hüvitamise ja mõjutusvahendi funktsiooni. Intressikohustus eeldab põhivõla kehtivust. See tähendab, kui maksusumma aegub või kustutatakse, siis lõppeb ka intressikohustus. Intressi maksmise kohustus võib tekkida nii maksumaksjal kui ka maksuhalduril. (Lehis 2009:193-194). Käesolevas töös vaadeldakse siiski vaid maksumaksja kohustust tasuda intressi, sest autor arvab, et ilmselt saneerimise käigus ei teki olukorda, kus maksuhaldur peaks tasuma intresse.

Intressimäär on 0,06 % päevas (MKS § 117 lg 1). See aegub ühe aastaga alates maksusumma täieliku tasumise tähtpäevast või isikule alusetult tagastatud summa täieliku tasumise või tasaarvestamise päevast (MKS § 118 lg 1). Intressi arvutamisel kasutatakse kõikide maksude ettemaksude ja tähtpäevaks tasumata maksusummade summeerimist. Sellelt osalt, kus tähtpäevaks tasumata maksusumma ületab ettemaksete suurust, arvutatakse intress. (MKS § 119 lg 2) Intressi arvestamine peatub MKS § 119 lg 1 sätestatud tingimustel, millest käesoleva töö jaoks olulisemad on punktid 2 ja 3 ehk pankroti väljakuulutamisel ja pankrotimenetluses kompromissi tegemisel (saneerimist

selles paragrahvis märgitud ei ole). MKS § 119 alusel on võimalusi intressi mitteamvestamiseks veelgi, kuid autori arvates on neist olulisemad eespool mainitud ning käesolevas töös neid pikemalt ei analüüsita.

Maksude tähtpäevaks tasumata jätmine tähendab seda, et jäetakse oma maksukohustus täitmata ja sellele lisandub intress. Sellisel juhul suureneb maksuvõlg üha enam ning arvestada tuleb ka uute tekkivate maksukohustuste täitmisega. Nii ei pruugita kokkuvõttes enam suuta oma maksukohustusi ja võlgu täita. Lahenduseks ajutise maksejõuetuse tingimustes on maksuvõla ajatamine (MKS § 115 lg 1). Ajatamine tähendab, et maksukohustuslane esitab põhjendatud taotluse ning maksuvõla tasumise ajakava (MKS § 115 lg 3). Ajatamisgraafikule lisaks tuleb täita ka jooksvaid maksukohustusi (MKS § 115 lg 1). Maksuhaldur võib vähendada ajatatud võlalt intressimäära poole võrra ehk kuni 0,03% päevas (MKS § 117 lg 2). Ajatamine on lahenduseks ajutise maksevõimetuse korral. Tegemist pole siiski lepingu, vaid pädeva riigiorgani ühepoolse tahteavaldusega. (Lehis 1999) Ajatamine aitab kaasa sellele, et maksukohustus saaks täidetud vabatahtlikult.

Ajutise maksejõuetuse tingimustes maksuvõla ajatamisel, tekitab probleeme see, kas sellisel juhul suudetakse täita jooksvaid kohustusi. Kui ajataja on hinnanud oma võimeid üle ning ei täida ajatamisgraafikut või jooksvaid kohustusi või ei hoiu maksuvõla tagamiseks pandiga koormatud asja või ei esita tagatise väärtuse vähenemise korral maksuhalduri aktsepteeritavat asendustagatist, võib maksuhaldur tunnistada ajatamise otsuse kehtetuks (Huberg jt 2009:55). Ajatamise otsuse kehtetuks tunnistamine tähendab seda, et ajatatud maksusummalt arvestatakse tagasiulatuvalt täismääras intressi (Huberg jt 2009:55). Samas on see vaid õigus, mitte kohustus ning see võidakse jätta rakendamata (MKS § 113 lg 1).

Maksuhaldur võtab ajatamisel arvesse ettevõtte majanduslikke näitajaid, varalist seisundit, varasemat maksuseadustest tulenevate kohustuste täitmist, maksuvõla ajatamise otstarbekust, tagatise nõudmise korral esitatud tagatise usaldusväärsust (MKS § 112 lg 2). Lisaks eespool nimetatule vaadatakse kindlasti ka järgmisi aspekte: taotluse põhjendatust, maksukohustuslase arvestuse pidamise ja teiste õigusaktide kohustuste täitmist, tagatise küllaldasust ning et ei oleks tehtud korraldust tasuda maksuvõlg 48 tunni jooksul või ka muid asjaolusid, mille tõttu ei ole ajatamise tasumine otstarbekas (MKS § 112 lg 4). Enne ajatamisotsust tehakse põhjalik maksukohustuslase analüüs, et kindlustada maksuvõla

tasumine. Ajatamine on vastutulek maksukohustuslasele ja seega peab ta eelkõige ise tegema omalt poolt kõik, et maksukohustust täita.

Maksukohustuslase tahet maksukohustust täita näitab vajadusel sobiva tagatise leidmine ajatamise tagamiseks. Tagatist võib maksuhaldur nõuda igal ajal (MKS § 112 lg 3). Mõningal juhul võib see olla vahendiks, et ajatamistaotlus rahuldataks (näiteks kui isikul on juba varem tehtud ajatamise ostus, kuid on mingil põhjusel see tühistatud, siis tagatis annab usalduse, et uue ajatamise korral täidab isik oma kohustusi). Tagatis võib olla käendus; deposiidina maksuhalduri kontole makstud tagatissumma; riigi, valla või linna kasuks seatud registerpant või hüpoteek (MKS § 122). Ilmselt parim variant neist tagatistest on maksuhalduri jaoks deposiiti kantud tagatissumma, sest maksuvõla tasumise mittetäitmisel on see lihtsaim viis maksukohustuse täitmiseks (tagatis realiseeritakse). Samas on küsitav, miks peaks isik deposiidi võimalust kasutama, kui selle raha eest võib ta samahästi võlasumma ära maksta. Seaduse järgi võivad aga tagatiseks olla kõik eespool nimetatud tagatise liigid.

Ajatamine, intressivähendamine ja vajadusel ajatamise tagamiseks tagatise seadmine on maksuhalduri poolne vastutulek maksukohustuslasele. Maksuhalduril on aga õigus maksuvõlad kas maha kanda või kustutada. Nimetatud võimalusi reguleerib MKS § 114. Mahakandmine tähendab tehnilist laadi tegevust – maha kantakse lootusetud võlad, mida pole võimalik sisse nõuda. Selline toiming ei oma õiguslikku tähendust. Kustutamine toob endaga kaasa maksuvõla lõppemise. See on lubatud kompromissi korras pankrotimenetluses. Kustutada võib lootusetu maksuvõla või erandlikel asjaoludel tekkinud ebaõiglase maksukohustuse (näiteks tuluna saadud vara hävib, pank pankrotistub vms) (Huberg jt 2009:56). Samuti võib kustutada maksuvõla pankrotimenetluses kompromissi tegemiseks (MKS § 114 lg 2). Kustutamist ja maha kandmist eristab eespool nimetatud õiguslik tagajärg ehk mahakandmine on mõeldud peamiselt maksuhalduri registri korrastamiseks ning maksukohustust võidakse võimaluse korral ikkagi nõudma hakata, kustutamine aga on lõplik.

Kui maksuvõlg on tekkinud, on maksuhaldur kohustatud selle sisse nõudma (MKS § 128 lg 1). Sundtäitmine on lubatud, kui kohustuse täitmise tähtpäev on saabunud ning nõue on sissenõutav; nõuet sisaldav haldusakt on maksukohustuslasele seadusega ettenähtud korras teatavaks tehtud; maksuvõlg ei ole ajatatud; maksuvõlg ei ole aegunud, kustutatud või

muul alusel lõppenud; haldusakti täitmist ei ole peatatud (MKS § 128 lg 2). Seejuures tuleb maksukohustuslasele anda vähemalt üks kord tähtaeg maksuvõla tasumiseks koos hoiatusega kohustuse tähtajal täitmatajätmise tagajärgede kohta (MKS § 128 lg 3). Hoiatus võib olla märgitud maksuotsuses, vastutusotsuses või eraldi sundtäitmise hoiatusena (MKS § 130 lg 1). Sundtäitmise hoiatuses võidakse anda tähtaeg kas 10 päeva või 48 tundi (MKS § 129 lg 1 ja 2). Esiteks nõutakse sisse maksuvõlg ning seejärel tasumata intress (MKS § 128 lg 5).

Kui maksukohustuslane ei ole maksuvõlga tasunud maksuhalduri poolt tehtud sundtäitmise hoiatuses, maksuotsuses või vastutusotsuses määratud tähtaja jooksul, alustab maksuhaldur võla sundkorras sissenõudmist (MKS § 130 lg 1). Maksuhalduril on õigus panna peale järgmistele asjadele käsutamise keelumärked: kinnisasi, ehitis, vallasasi, sõiduvahend, laev. Lisaks on õigus anda korraldus väärtpaberite või väärtpaberikonto blokeerimiseks; seada hüpoteek kinnisasjale või laevale või õhusõidukile; pöörata sissenõue rahalistele nõuetele ja varalistele õigustele. (MKS § 130 lg 1)

Kui kõik MKS § 130 lg 1 nimetatud võimalused on ammendatud ehk kõik maksuhalduri võimuses olev on tehtud ja võlga ikka ei tasuta, siis võib pöörduda kohtutäituri poole. Seejuures jäävad kehtima kõik eespool nimetatud keelumärked ja aretid ning uut hoiatust enam teha ei ole vaja. (MKS § 130 lg 2) Maksuhaldur peab ennekõike ise võlga sisse nõudma, et vältida liigseid kulusid. Kohtutäituri täitetoimingud on tasulised, maksuhalduri omad tasuta. Lisaks sellele omab ilmselt maksuhaldur võlgniku kohta rohkem teavet, kui kohtutäitur ning nii on ka täitemenetlus kiirem ja efektiivsem. (Lehis 2009:181) Võimalusi võla sundtäitmiseks on erinevaid, kuid eelkõige tuleb järgida lihtsuse, kiiruse ja efektiivsuse põhimõtet.

Maksuvõlaga ja ühtlasi selle sundtäitmiseega kaasnevad kahtlemata kulutused. Tuginedes eespool kirjeldatule laekub maksusumma ja samuti intress riigile. MKS § 2 järgi on maks mõeldud riigi või kohaliku omavalitsuse avalik-õiguslike ülesannete täitmiseks või selleks vajaliku tulu saamiseks. See tähendab, et maksuhaldur kogub makse, et saaks koguda makse ja riik saaks täita teisi talle pandud ülesandeid. Mida suuremad on maksuvõlad ehk saamata jäänud tulud, seda raskem on riigil ka oma ülesandeid täita või tuleb leida teisi vahendeid. Lisavahendid (näiteks laenu võtmine, võlakirjade väljalaskmine) tähendavad aga seda, et tulevikus tuleb maksta lisaks laenule ka intresse. Seejuures tekitab küsitavust

see, kas intressid, mida maksu maksmisega hilinemise korral makstakse, katavad alati laenu ja tasutavad laenuintressid.

Loomulikult võib väita, et eelarve koostamisel arvestatakse sellega, et kõik ei pruugi minna nii, kuidas planeeriti. Siiski on üsna raske prognoosida, kas seadusega sätestatud võimalused kohustuse sundtäitmiseks annavad alati tulemusi ning kui kaua kohustuste täitmisega aega võib minna. Arvestada tuleks, et osa nõuetest võivadki jääda täitmata, sest võlad ületavad varasid ning nagu eespool nimetati tähendab see isiku pankrotti, mille korral on lootus maksuvõlga kätte saada veelgi väiksem. Mida kiiremini maksuvõla sundtäitmisega tegeletakse ning mida tõhusamad on vahendid, et maksuvõlg kätte saada enne pankrotti, seda parem on see riigi jaoks.

Maksuvõlg mõjutab otseselt teisi maksumaksjaid, kes täidavad maksukohustuse tähtaegselt. Esiteks tõuseb nende maksukoormus, kuna riigil on vaja maksuvõlgadest tekkiva puudujäägi katmiseks lisaraha. See tähendab, et maksuvõlgade katmiseks tuleb riigil võtta laenu või tõsta makse. Sisuliselt maksavad need maksumaksjad, kes õigeaegselt maksud ära tasuvad, kinni puudujäägi, mis maksuvõlgadest tekib. Võimalik on laenude ja maksukoormuse asemel loomulikult kärpida riigi kulutusi. Siiski kui sissetulevad tulud on väiksed ning kärbitud on samuti juba kõikidest võimalikest kohtades, siis on maksukoormuse suurenemine vältimatu.

Teine mõju, on see, et maksude tasumata jätmisega saadakse konkurentsieelis, mis mõjutab kohusetundlike maksumaksjate maksekäitumist. Näiteks kui üks kohvik maksab palka töötajatele ilma selle pealt makse tasumata, jääb ettevõttele rohkem raha kätte, millest on võimalik müüa toite soodsama hinnaga, parendada kohviku väljanägemist, maksta suuremat kasumit omanikele jne, mis on konkurentsieelis. Kui selline ettevõtte tegutseb pikka aega, ilma et seda sunnitaks makse tasuma ning mingeid sanktsioone ei järgne, võtavad sellest eeskujuga teised nii öelda ausad ettevõtted. Põhjus on selles, et neis tekib ebavõrdsuse tunne – miks mina peaks maksma kui teised ei maksa ja saavad sellest hüvesid. Mida rohkem ettevõtteid jätavad maksud tasumata, seda suuremaks kasvab puudujääk riigieelarves, mistõttu tuleb leida mujalt juba eespool nimetatud lisavahendid.

Eespool tõin välja, millised on võimalused maksuvõla vabatahtlikuks täitmiseks ning sundtäitmiseks ja millised on maksuvõla mitte tasumise tagajärjed. Kõike seda rakendades

peab maksuhaldur arvestama sellega, et tuleb kaitsta nõrgemat poolt ehk maksukohustuslast, kuna maksuõigussuhe on subordinatsioonisuhe. Selleks tuleb järgida üldkehtivaid põhimõtteid, millest käesoleva töö jaoks on olulisemad võrdse kohtlemise ja ühetaolise maksustamise põhimõte. (Lehis 2009:133) Ühetaolise maksustamise põhimõtte järgi tuleb kõiki võrreldavas olukorras olevaid maksukohustuslasi kohelda võrdselt (Pilt, Kergandberg ja Lentsius 2006:33). See põhimõte tuleneb PS §-st 12, mille järgi kõik on seaduse ees võrdsed. Maksumaksjatele ei tohi anda maksuprivileege ega diskrimineerida neid soost, sotsiaalsest staatusest ega poliitilisest veendumusest lähtuvalt. (Huberg jt 2009:25)

Ühetaolise maksustamise ja võrdse kohtlemise põhimõtetest tulenevalt maksumenetluses kokkuleppeid sõlmida ei tohi. Sellele viitab ka eespool mainitud PS § 113, mille järgi kõik riiklikud maksud, koormised, lõivud, trahvid ja sundkindlustuse maksed sätestab seadus. MKS § 1 lg 2 järgi kehtib MKS kõikidele riiklikele maksudele, kui maksuseadustes pole erieeskirju. MKS § 1 lg 1 sätestab, et maksuhalduri ja maksukohustuslase õigused, kohustused ja vastutus, maksumenetluse kord ning maksuvaidluste lahendamise kord on määratud MKS-ga. Neist paragrahvidest selgub, et maksud ning maksumenetlus on rangelt reguleeritud seadustega, millest kõrvale kaldumine pole lubatud.

Maksuvõlg on avalik-õiguslik kohustus, mida ei saa võrdsustada eraõiguslike kohustustega näiteks laenuga. Tuleb arvestada, et iga maksuvõlg tähendab riigi jaoks saamata jäänud tulusid, mis on vajalikud tema ülesannete täitmiseks. Viimasena nimetatud põhjuse pärast on oluline tagada maksukohustuse täitmine seadusega sätestatud võimaluste piires. Kindlasti on positiivne riigi jaoks see, kui võlgnik teeb vabatahtlikult kõik selleks, et võlg saaks täidetud. Võla vabatahtlikuks tasumiseks on võimalus maksuvõlg ajatada. Siiski ei saa sellele lõpmatuseni lootma jääda. Kui maksuvõlg on tekkinud, peab maksuhaldur selle koos intressiga sisse nõudma. Seejuures tuleb maksumenetluses järgida MKS-i sätteid. Järgnev peatükk vaatleb saneerimist ning kuidas kohandub maksuvõlg sellesse arvestades esimeses alapeatükis käsitletud maksuvõla olemust.

1.2. Saneerimise olemus ja maksuvõlaga seotud probleemid saneerimismenetluses

Äriühingut asutades mõeldakse, kas see tasub end ära ning toob kasumit. Ometi ei pruugi kõik alati minna nii nagu tahetakse. Sellises olukorras, kus võlad üha kasvavad, kuid tulusid enam olulisel määral sisse ei tule, tuleb mõelda, kuidas minna edasi. Mida varem märgatakse, et ettevõtte tegevus vajab muutmist, seda paremad võimalused on seda ka päästa. Selleks, et ettevõtte olukorda kiiresti parandada ja ühtlasi vältimaks pankrotti on võimalik seda saneerida. Mida saneerimine endast kujutab ning millega tuleb selle läbiviimisel arvestada, selgitabki järgnev alapeatükk.

Saneerimisseaduse (SanS) § 2 järgi tähendab saneerimine abinõude kompleksi rakendamist ettevõtte majanduslike raskuste ületamiseks, tema likviidsuse taastamiseks, kasumlikkuse parandamiseks ja jätkusuutliku majandamise tagamiseks (Saneerimisseadus, 4.12.2008). Saneerimise eesmärk on võimaldada isikul, keda on tabanud või tabamas makseraskused, mille ületamine majanduslike abinõude rakendamisel on tõenäoline, saada kaitset võlausaldajate nõuete eest ja seeläbi säilitada oma ettevõtte majanduslik terviklikkus ja toimimine (Saneerimisseaduse...01.02.2010). Saneerimine aitab isikut raskustes, et ettevõtte jääks mingiks ajaks püsima ehk nii öelda terveneks. Seejuures ei pruugi kõik isikud saneerimise käigus terveneda, sest saneerimine on ainult võimalus, püsiva maksejõuetuse ennetamiseks (Niklus 2009).

Saneerimismenetlust saab kohaldada kõikide eraõiguslike juriidiliste isikute suhtes (SanS § 3 lg 1). Tsiviilseadustiku üldosa seaduse (TsÜS) § 25 lg 1 järgi on eraõiguslikud juriidilised isikud täisühing, usaldusühing, osaühing, aktsiaselts, tulundusühistu, sihtasutus ja mittetulundusühing (Tsiviilseadustiku üldosa seadus, 27.03.2002). Siiski ei saa saneerimist kohaldada krediitiasutusele, e-raha asutusele, kindlustusandjale, investeerimisühingule, fondivalitsejale, aktsiaseltsina asutatud investeerimisfondile, Eesti väärtpaberite keskregistri pidajale, väärtpaberiarendussüsteemi korraldajale ja maksesüsteemi haldajale (SanS § 3 lg 3). Isikud, kelle suhtes menetlust kohaldatakse, on piiratud.

Ettevõtte saneerimine algab saneerimist taotleva isiku avalduse esitamisega kohtule (SanS § 7 lg 1). Saneeritav ettevõtte peab vastama kolmele tingimusele:

1. ettevõtte on majanduslikes raskustes, mis seab ohtu tema jätkusuutlikkuse (näiteks tekkinud on likviidsusprobleemid ja kasumlikkus on väike);
2. majanduslikud raskused on olulised, kuid ületatavad;
3. tegemist ei ole veel püsiva maksejõuetuse ehk pankrotiolukorraga (Valter 2009/3).

Nende kolme punkti sisu on väljendatud SanS §-is 8 lg 1 ehk avalduses tuleb põhjendada, et maksejõuetuse tekkimine tulevikus on tõenäoline, ettevõtte vajab saneerimist ja pärast saneerimist on tõenäoliselt võimalik jätkusuutlik majandamine. Juba enne saneerimise algust peavad olema eespool nimetatud asjaolud selgelt läbi mõeldud ning samuti analüüsitud seda, kas saneerimine ettevõtet aitab, sest vastasel juhul saneerimist ei alustata.

Pärast avalduse esitamist otsustab kohus seitsme päeva jooksul, kas algatada saneerimine või mitte (SanS § 10 lg 1 ja 4). Selle kohta tehakse määrus, kus muuhulgas pannakse paika tähtaeg (ei tohi olla pikem kui 60 päeva), millal tuleb esitada saneerimiskava ning määratakse saneerimisnõustaja (SanS § 10 lg 2 ja 3). Kuna tähtaeg on üsna lühike, siis järelikult on parem, kui ettevõtjal endal oleks juba enne saneerimisavalduse esitamist ideed, kuidas ettevõtte raskustest välja viia. Lühike tähtaja pikkus tagab kiire tegutsemise, et ettevõttel ei tekiks püsivat maksejõuetust (ei viivitataks põhjendamatult kaua ettevõtte olukorra parandamisega, mis kahjustaks võlausaldajate huve) (Saneerimisseaduse...01.02.2010). Mida kauem ettevõtte maksejõuetus kestab, seda suuremaks võivad kasvada võlad.

Tagamaks siiski selle, et ettevõtte võlad ei kasvaks lõpmatuseni ja ühtlasi soodustamaks saneerimist on SanS-s ette nähtud hulk võimalusi. SanS § 11 lg 1 p 1 ja p 2 järgi peatuvad täitemenetlus kuni saneerimiskava kinnitamiseni või saneerimismenetluse lõppemiseni (välja arvatud) töösuhte või elatise nõude täitemenetlused) ning viivise ja leppetrahvi arvestamine kuni saneerimiskava kinnitamiseni. Samuti võidakse ettevõtja avalduse alusel ja saneerimisnõustaja heakskiidul peatada kohtumenetlus ning kohus lükkab edasi pankrotimenetluse algatamise kuni saneerimiskava kinnitamise või saneerimismenetluse lõppemiseni (SanS § 11 lg 1 p 3 ja 4). Need võimalused tagavad ettevõtte efektiivse saneerimise.

Oluline käesoleva töö juures on ka SanS § 11 lg 3, mille järgi otsustab kohus ajavahemikul saneerimismenetluse algatamisest kuni saneerimiskava kinnitamiseni hagi tagamise abinõude ja maksuhalduri täitetoimingute või maksuhalduri pangakonto arestimise kehtivuse. Saneerimisseaduse eelnõu seletuskirja järgi tähendab see seda, et saneerimismenetluse mittetakistamiseks võidakse need piirangud pealt ära võtta ning ohuks on seejuures raha kõrvalekantimine (Saneerimisseaduse...01.02.2010). Lisaks on lahendamata ka olukord - kas intressi arvestamine peatub samuti saneerimismenetluse algatamisel. Seaduse järgi saab peatada viivist ja leppetrahvi ning kuna maksuintressile pole viidatud, võiks öelda, et selle peatamine pole lubatud (Palmits 2009). Viivist, leppetrahvi ja intressi ei saa küll võrdsustada, kuna nende sisu on erinev, kuid kui maksuintressi arvestamist ei saa peatada, võib see seada lisatakistusi edukale saneerimisele, sest intressiga suureneb maksuvõlg.

Kui saneerimisnõustaja on kinnitatud tuleb hakata ette valmistama saneerimise sisulist poolt. Viimane tähendab ettevõtte tervenemise aluseks oleva saneerimiskava koostamist. Selleks, et saneerimine oleks edukas, tuleb pidada läbirääkimisi võlausaldajatega. Saneerimisnõustaja teavitab koheselt võlausaldajaid menetluse alustamisest ja võlgade suuruselt (SanS § 12 lg 1). Kui võlausaldaja saneerimisteates sisalduvate andmetega ei nõustu, saab ta sellele avalduse ja tõendite esitamisega vastu vaielda, kuid kui saneerimisteates nimetatud vaidlustamistähtaeg on möödunud loetakse võlausaldaja nõudega nõustunuks (SanS § 13 lg 1). Viimasel juhul otsustab kohus põhi- ja kõrvalnõude ning tagatise suuruse kahe nädala jooksul alates avalduses saamisest, mida saab samuti vaidlustada (SanS § 13 lg 3 ja 5).

Kui võlad on kindlaks määratud, alustatakse saneerimiskava koostamist. Sisuliselt tähendab see ettevõtte saneerimise võimalikkuse väljaselgitamist, finantseerimisallikate leidmist, võlausaldajatega läbirääkimiste pidamist nõuete ümberkujundamiseks ning muid saneerimiseks vajalikke toiminguid (SanS § 20 lg 2). Kava koostamine ja täpsem sisu sõltub ettevõtte spetsiifikast. Seetõttu ei saa ette näha kindlaid toiminguid, mida saneerimise käigus tehakse (Valter 2009/4). Pärast läbirääkimisi toimub võlausaldajate hääletus, et saneerimiskava vastu võtta (SanS § 24 lg 1). Saneerimiskava vastuvõtmisel esitatakse see kohtule, kes selle kinnitab (SanS § 28 lg 2). Loomulikult on võimalik, et saneerimiskava ei võeta vastu või kohus jätab selle kinnitamata, kuid siinkohal neist võimalustest pikemalt ei räägita, kuna autori arvates pole need käesoleva töö jaoks

olulised. Pärast saneerimiskava kinnitamist algab saneerimiskava täitmine ning täitmise tähtaja möödumisel lõppeb kogu saneerimismenetlus (SanS § 53 lg 1).

Eespool kirjeldatust selgus, et saneerimise käigus võidakse võlausaldajate nõudeid ümber kujundada. Nõude ümberkujundamine tähendab muuhulgas kohustuse täitmise tähtaja pikendamist, rahalise nõude täitmist osamaksetega, võlasumma vähendamist, kohustuse asendamist juriidilise isiku osa või aktsiaga (SanS § 22 lg 1). Ümber kujundada ei saa töölepingu alusel tekkinud nõuet (SanS § 22 lg 1). Seadusandja on siinkohal ilmselt mõelnud seda, et töötaja ei peaks tööandja pärast kannatama ning saaks oma töötasu kätte. Siiski on siin mõttekoht, et kui tööandja maksab küll töötajale töötasu, aga makse ei tasu, siis võib töötaja heaolu ikkagi kannatada. Näiteks ravikindlustuse seaduse (RaKS) § 6 lg 4 järgi peatub ravikindlustus kahe kuu möödumisel ajast, kui tööandja sotsiaalmaksu ei maksa (Ravikindlustuse seadus, 19.06.2002). Töötaja heaolu on sellisel juhul selgelt halvenenud.

Maksude ja maksete tasumise tähtaja pikendamiseks on võimalik need, nagu esimeses alapeatükis selgitati, ajatada. Riigikohtu tsiviilkolleegiumi kohtumääruse number 3-2-1-122-09 järgi lubatud saneerimismenetluses maksuvõla ajatamine ja selle käigus intressi vähendamine, seda MKS-i alusel. MKS-is pole sätet, mis lubaks võlasumma vähendamist ja kohustuse asendamist juriidilise isiku osa või aktsiaga saneerimismenetluse käigus. Võlga on võimalik küll kustutada või maha kanda, kuid neid ei saa rakendada saneerimisel, vaid eespool nimetatud kindlatel juhtudel. Viimane tähendab, et maksuvõlga ei saa täielikult teiste nõuetega saneerimismenetluses võrdsustada.

Riigikohtu tsiviilkolleegium selgitab eespool nimetatud kohtumääruses, et 2004. aasta 1. jaanuaril jõustunud pankrotiseadusega kaotati maksunõuete eelisõigus võrreldes teiste tagamata nõuetega. Samas määruses on öeldud, et maksuhalduri nõudeid peaks saama vähendada ka saneerimismenetluses, et välistada maksunõuete põhjendamatu eelistamine. Kohus viitab MKS § 111 ja 117 ehk vastavalt maksuvõla ajatamisele ja intressi vähenduse võimalustele saneerimismenetluses. Siiski on küsitav, mis saab põhivõlast. See tähendab, et kui põhivõlga vähendada ei saa ja ei saa kasutada ka SanS § 22 lg 1 p 4 tulenevat kohustuste asendamist juriidilise isiku osa või aktsiaga, on maksuvõlal teiste nõuete ees eelis.

Selline eelistus on vastuolus juba eespool mainitud PS § 12-ga ehk võrdse kohtlemise põhimõttega. See tähendab, et koheldakse erinevalt riigi ja teiste võlausaldajate nõudeid. Siiski võib tugineda esimeses alapeatükis nimetatud tagajärgedele - riik ei saa nõuete vähendamisel täita talle pandud ülesandeid ja ka töötajate heaolu halveneb. Saneerimisel on võrdse kohtlemise ja ühetaolise maksustamise põhimõttel ka teine tähendus. See tähendab, et maksumenetluses kokkuleppeid sõlmida ei tohi. Seadustes pole kirjas juhtumit, et saneerimismenetluses võiks maksuhaldur sõlmida kokkuleppeid nõuete vähendamiseks või asendamiseks juriidilise isiku osa või aktsiaga. See tähendab, et kaks seadust on omavahel teatud sätete osas vastuolus.

Milliseid meetmeid täpselt saneerimisel kasutatakse, on saneeritava ettevõtte enda valik. See tähendab, et nõudeid võidakse ümber kujundada ka ainult näiteks tähtaja pikendamist kasutades. Siiski on küsitav, kas teised võlausaldajad on nõus nõuete vähendamisega kui maksuhaldur seda ei tee. Iga kasumit maksimeeriva ettevõtte jaoks on oluline saada kätte võlad, et oma tegevust jätkata. Samas, kui antakse valida, kas võlast rahuldatakse 50% või ei midagi (näiteks pankroti korral ei pruugi varast jätkuda kõigi nõuete rahuldamiseks), on kahtlemata valik 50%, seda olenemata sellest, mida teised ettevõtted valivad. Kui aga ei olda nõus nõude vähendamisega, võib see tähendada kogu saneerimise ebaõnnestumist. Näiteks kui võlasumma on niivõrd suur, et üksnes nõude tähtaja pikendamisest ei piisa. Saneerimise õnnestumine sõltub kõigi nõuete ümberkujundamise koosmõjust.

Vähendamine, nagu juba eespool sai mainitud, pole ainus viis saneerimismenetluses nõuete ümberkujundamiseks. SanS § 22 lg 1 p 4 järgi on võimalik kohustuse asendamine juriidilise isiku osa või aktsiaga. Saneerimine annab võimaluse, et ettevõtte olukord paraneks, siiski iga kord ei pruugi see õnnestuda (Niklus 2009). Kui nõue asendatakse osa või aktsiaga ning ettevõtte läheb lõppkokkuvõttes ikkagi pankrotti, tuleb lähtuda Pankrotiseaduse (PankrS) § 153 lg 1-st (Pankrotiseadus, 22.01.2003). Selle järgi tehakse pankrotivarast sama seaduse § 146 lg 1 nimetatud väljamaksed ja seejärel alles rahuldatakse võlausaldajate nõuded järgmises järjekorras:

1. pandiga tagatud tunnustatud nõuded;
2. muud tähtaegselt esitatud nõuded;
3. muud tähtaegselt esitamata, kuid tunnustatud nõuded (PankrS §135 lg 1).

Kui saneerimisprotsessis on võlausaldaja saanud ettevõtte omanikuks, siis tema nõue ei kuulu ühegi PankrS § 153 lg 1 nimetatud nõude alla, samuti sama seaduse § 146 lg 1 tehtava väljamakse alla.

SanS § 51 lg 2 järgi taastuvad võlausaldajate nõuded esialgses suuruses ja ühtlasi langevad ära saneerimismenetluse algatamise tagajärjed ehk arvestatakse ka leppetrahve ja viiviseid saneerimise aja eest, kui saneerimiskava tühistatakse. Siiski omanikuks saamine tähendab võimalust saada dividende, ettevõtte võib samas kasumi jätta välja jagamata ja paigutada selle näiteks reservi või kasutada investeeringuteks. Halvimal juhul võib minna autori arvates nii, et terve saneerimiskava ajal võlausaldaja dividende ei saa ning see võib mõjutada ka võlausaldaja ettevõtlust (näiteks võla tõttu ei saa teha vajalikke investeeringuid või tuleb võtta laenu). Siiski võib minna ka teisiti ehk kui ettevõtte, mida saneeritakse, toodab kasumit, võib võlg mitmekordselt end ära tasuda. Välistatud pole ka juhtum, kus saneeritud ettevõtte jääb püsima ning tulu saadakse rohkem, kui üksnes võlast ja sellele lisanduvatelt viivistest ning leppetrahvidest oleks saanud.

Kui MKS-is oleks lubatud asendada maksuvõlg juriidilise isiku osa või aktsiaga tekib probleeme aga juurde. Riigivaraseadus (RVS) reguleerib riigivara ehk riigile kuuluvate rahaliselt hinnatavate õiguste ja kohustuste kogumi valitsemist (Riigivaraseadus, 11.11.2009). Rahaliselt hinnatavad õigused ja kohustused on ka aktsiad või osad. RVS § 4 sätestab, kes võivad olla riigivara valitsejad ning maksuhaldur nende hulka ei kuulu. Siit tekibki probleem, et kui maksuhaldur haldab maksuvõlgadega seonduvat ning oleks lubatud ka maksuvõla asendamine aktsia või osaga, siis reaalselt maksuhaldur neid hallata ei saaks. Pealegi tähendaks maksuhalduri jaoks otsustamine selle üle, kas maksuvõla peaks asendama aktsia või osaga ning aktsia või osa haldamine väljumist MKS § 10 sätestatud pädevuse piiridest.

Võimalus maksuvõla ümberkujundamiseks oleks see, kui osa või aktsia läheks näiteks rahandusministeeriumi haldusesse. Ministeerium võib olla RVS § 4 lg 2 p 7 järgi riigivara valitseja. Siiski tohi osalus äriühingus olla väiksem vähemusotsustusõigust andvast osalusest (RVS § 75 lg 1). Seega on maksuvõla asendamisel juriidilise isiku osa või aktsiaga oma tingimused ning saneerimine muutuks keerulisemaks. Autori arvates tekib küsimus selles, kas riik tahab alati osalust saada, seda eriti ettevõttes, millel on reaalne oht pankrotistuda. Kui saneerimine siiski õnnestub, ei pruugi see riigile alati kasu tuua.

Võimalik on ettevõtte osanikuna või aktsionärina saada dividende, kuid see sõltub selgelt ettevõtte käekäigust. Omanikud saavad teatud määral ettevõtte käekäiku mõjutada. Siiski, kas saneeritav ettevõtte toodab kasumit nii palju, et sellest maksta dividende, sõltub väga paljudest asjaoludest ning kunagi ei tea kas planeeritu õnnestub või mitte. See on riskiks, et osaluse omandamine ettevõttes ei pruugi alati kasu tuua.

Maksu- ja Tolliameti seisukoha järgi, kui maksuhaldur saaks äriühingu osanikuks, tekiks ettevõtlik huvi. Viimane aga paneks maksuhalduri huvide konflikti, mis seaks ohtu ühelt poolt maksuhalduri sõltumatuse oma ülesannete täitmisel. Teiseks, kuna maksuhaldurile on teada ettevõtete kohta oluline informatsioon, oleksid maksuhalduri osalusega ettevõtted teistest eelistatamad. Samuti ei saa maksuhaldur valida endale tehingupartnereid, seega pole maksuhaldur ja teised võlausaldajad võrreldavad. (Maksu- ja Tolliameti...2010) Eespool toodust lähtuvalt ei peaks autori hinnangul saneerimisel maksuvõla asendamine juriidilise isiku osa või aktsiaga olema lubatud, kuna tekitaks rohkem probleeme ja vaidlusi, kui selle lubamatus.

Saneerimisseadus, mis peaks ettevõtteid aitama, on tekitanud probleeme, mis takistavad jätkuvalt edukat saneerimist. Pole selge, kas maksuvõla saneerimisel peaks olema lubatud selle vähendamine või asendamine juriidilise isiku osa või aktsiaga. Kui seadus pole selge, tekitab see kohtuvaidlusi, mis pikendavad ettevõtte maksejõuetuse tegelike põhjuste kiiret lahendamist. See omakorda vähendab ettevõtete võimalusi raskustest edukalt üle saada, sest mida kiiremini probleemile reageeritakse, sellega tegeletakse ja lahendused leitakse, seda suurem on tõenäosus ettevõttel terveneda, vaidlused aga pikendavad seda aega. Järgnevas peatükis uuritakse, kuidas on need probleemid lahendatud Euroopa Liidu tasandil ja teistes riikides ning kuidas peaks saneerimise praktikute hinnangul neid probleeme lahendama.

2. MAKSUMENETLUSE JA SANEERIMISMENETLUSE KOOSKÕLA

2.1. Maksuvõla käsitus saneerimismenetluses teiste riikide näitel

Maksuvõla saneerimisega seonduvad probleemid nagu esimeses peatükis kirjeldati, on endiselt alles. Selleks, et probleeme lahendada on mõttekas vaadata nende riikide seadusi ja praktikat, kellel on saneerimisel pikaajalisem kogemus. Käesolevas töös on võetud eeskujuks Leedu ja Soome. Kuna Eesti kuulub Euroopa Liitu, tuleb arvestada Euroopa Liidu õigusaktide ja Euroopa Komisjoni või Kohtu otsustega. Järgnevalt analüüsitakse eespool nimetatud allikaid, et pakkuda välja lahendused, kuidas võiks saneerimis- ja maksumenetlust ühildada.

Eelmise peatüki järgi on küsitav, kas maksuvõlga peaks saama saneerimisel vähendada või asendada juriidilise isiku osa või aktsiaga. Euroopa Liidu seadused on kõrgemad kui Eesti seadused. Eesti seadused peavad olema Euroopa Liidu õigusaktidega kooskõlas. Euroopa Ühenduse asutamislepingu (EÜAL) artikli 87 lg 1 järgi on igasugune liikmesriigi poolt või riigi ressurssidest ükskõik missugusel kujul antav abi, mis kahjustab või ähvardab kahjustada konkurentsi, soodustades teatud ettevõtjaid või teatud kaupade tootmist, ühisturuga kokkusobimatu niivõrd, kuivõrd see kahjustab liikmesriikidevahelist kaubandust (Euroopa Ühenduse asutamislepingu konsolideeritud versioon, 29.12.2006). Eranditeks, mis sobivad ühisturuga kokku või võidakse pidada sobivaks, on EÜAL artikli 87 lg 2 ja 3 nimetatud abid.

Maksud laekuvad riigile ehk tegemist on riigi ressursiga. Maksuvõlg on saamata jäänud riigiressurss. Kui riik loobub teatud osast maksuvõlast, on tegemist riigiabiga EÜAL artikli 87 lg 1 järgi. Maksuvõla vähendamist pole loetletud EÜAL-i 87 lg 2 ja 3 käsitletud erandites. See tähendab, et kui maksuhaldur on nõus maksuvõla vähendamisega, siis on tegemist riigiabi andmisega EÜAL-i artikli 87 lg 1 tähenduses.

Euroopa Komisjon on võtnud vastu Ühenduse suunised (edaspidi Suunised) raskustes olevate äriühingute päästmiseks ja ümberkorraldamiseks antava riigiabi kohta (01.10.2004). Need täpsustavad, millistel juhtudel ja tingimustel on lubatud riigiabi. Suuniste punkti 19. järgi on abi lubamise võimalikkuse ainus alus EÜAL artikli 87 lg 3 p c ehk abi teatud majandustegevuse või teatud majanduspiirkondade arengu soodustamiseks, kui niisugune abi ei mõjuta ebasoovitavalt kaubandustingimusi määral, mis oleksid vastuolus ühiste huvidega. Arvesse võetakse ka EÜAL artikli 87 lg 3 p a ehk abi majandusarengu edendamiseks niisugustes piirkondades, kus elatustase on erakordselt madal või kus valitseb tõsine tööpuudus.

Suuniste punkti 2.2. järgi eristatakse päästmis- ja ümberkorraldamisabi. Päästmisabi on ajutine ja tagastatav ning selle eesmärk on hoida päästetavat ettevõtet kuni ümberkorraldamiskava kinnitamiseni elus (Suunised punkt 15.). Ümberkorraldamine tähendab realistlikku, ühtset ja laiaulatuslikku kava, mille eesmärk on äriühingu elujõulisuse taastamine pikaks ajaks. Peamine on tegelike kahjumi tekkimise põhjuste lahendamine (Suunised punkt 17.). Ümberkorraldamisabiks loetakse sealjuures kõik abid, mis on antud ehk igasugune abi pärast ümberkorraldamiskava koostamist ja rakendamist (Suunised punkt 16.).

Maksuvõla vähendamine ei ole teatavasti tagastatav, seega kui selline otsus tehakse on see lõplik ning kuulub ümberkorraldamisabi alla. Maksuvõla vähendamisel nagu igasuguse abi andmisel peab järgima üks kord - viimane kord põhimõtet ehk abi saab anda erandlikel juhtudel ainult ühe korra (Suunised punkt 5.). Samuti peab abi andmine ja ümberkorraldamiskava olema läbi viidud võimalikult lühikese aja jooksul, et mitte kahjustada konkurentsi. Kokkuvõttes tähendab see seda, et abi võib anda, kuid see ei tohi tekitada kunstlikku ettevõtete elushoidmist, mis tooks kaasa moonutuse Euroopa Liidu turul, mille üks osa on ka Eesti. Suunised on vajalikud leidmaks tasakaal ettevõtte ümberkorraldamise ja Euroopa Liidu turu mõjutamise vahel.

Ümberkorraldamisabi saab lubada ainult juhul, kui see pole vastuolus Ühenduse huvidega. Abi peab vastama rangetele kriteeriumitele ja kõik konkurentsimoonutused hüvitatakse äriühingu tegevuse jätkumisest tuleneva kasuga (näiteks välditakse monopoolse olukorra tekkimist või niigi raske tööhõiveprobleemi teravdamist) ja konkurentide jaoks on olemas piisavad kompensatsioonimeetmed. (Suunised punkt 31.) Kõik see kehtib järelikult ka

maksuvõla vähendamise kohta, mida loetakse samuti riigiabi. Eranditeks seejuures on abistavaid piirkondi, väikeseid ja keskmise suurusega ettevõtteid ja põllumajandussektoris tegutsevad ettevõtteid käsitlevad erisätted Suunistes (Suunised punkt 32.).

Suurtele ettevõtetele on Suuniste punktides 31.-56. sätestatud rida tingimusi, mis peavad tagama selle, et antav ümberkorraldamisabi ei oleks vastuolus Ühenduse huvidega. See tähendab põhjalikku ümberkorraldamiskava koostamist ja kompensatsiooni meetmete kasutusele võtmist. Lisaks peab ettevõtte ise tegema rahalise panuse ümberkorraldamiseks, täitma täpselt ümberkorraldamiskava jne. Samuti võidakse kehtestada liikmesriigile, kus ettevõtte asub, kohustus võtta vastu lisa kompensatsioonimeetmeid. Liikmesriik peab teostama järelevalvet ümberkorraldatava ettevõtte üle ning esitama selle kohta aruandeid. (Suunised punktid 31.-56.) Tegemist on rangete nõuetega, millest tuleb täpselt kinni pidada, et riigiabi andmine oleks lubatud.

Erandiks on eespool nimetatud väikeste ja keskmise suurusega ettevõtete ümberkorraldamisabi. Nendele rakendatavad meetmed on leebemad täiendavate meetmete kasutusele võtmise osas ning ümberkorraldamiskava ei vaja komisjoni heakskiitu ega pea olema nii põhjalik kui suurettevõtetel. Siiski kehtib ka siin üks kord – viimane kord põhimõte. Samuti peab kava saama liikmesriigi heakskiidu ja tuleb edastada Komisjonile. (Suunised punktid 57.-59.)

Selleks, et aru saada, kes kuuluvad eespool nimetatud ettevõtete alla, kelle suhtes riigiabile kohaldatavad meetmed on vähem rangemad, on Komisjon vastu võtnud soovitusel mikro-, väikese ja keskmise suurusega ettevõtte definitsioonide kohta (edaspidi Komisjoni soovitus) (Komisjoni soovitus mikro-, väikese ja keskmise suurusega ettevõtte definitsioonide kohta, 06.05.2003). Mikroettevõtte on üldjoontes alla 10 töötajaga ja kelle aastane kogukäive ja/või bilansimaht ei ületa 2 miljonit eurot (ca 30 miljonit krooni); väikese suurusega ettevõtte, kellel on samad näitajad vastavalt alla 50 töötajat ja mitte üle 10 miljoni euro (ca 150 miljonit krooni). Üldiselt on mikro-, väikese ja keskmise suurusega ettevõttega tegemist siis, kui on alla 250 töötajat ja aastane käive ei ületa 50 miljonit eurot (ca 7802 miljonit krooni) ja/või aastane bilansimaht 43 miljonit eurot (ca 670 miljonit krooni). (Komisjoni soovitus Lisa artikkel 2)

Eesti Statistikaameti andmetel oli 2008. aastal üle 250 töötajaga ettevõtteid 201, 50-249 töötajaga 1376, 10-49 töötajaga 7137, vähem kui 10 töötajaga 69 234 (Statistilisse 23.03.2010). 2008. aastal oli üle 250 töötajaga ettevõtete bilansimaht kokku 137103250 tuhat krooni, 50-249 töötajaga 147660982 tuhat krooni, 10-49 töötajaga 159504341 tuhat krooni ja alla 10 töötajaga 233909341 tuhat krooni (Ettevõtete...23.03.2010). Kui leida suhtarv bilansimaht jagatud ettevõtete arv, saab teada palju on keskmiselt erinevate töötajate arvuga ettevõtete bilansimaht. Need suhtarvud on järgmised: üle 250 töötajaga – ca 682 miljonit krooni, 50-249 töötajaga - ca 107 miljonit krooni, 10-49 töötajaga - ca 22 miljonit krooni ja alla 10 töötajaga - ca 3 miljonit krooni. See tähendab, et need, kes ei kuulu väikese või keskmise suurusega ettevõtte regulatsiooni alla on vaid väga väike hulk ehk ligikaudu 201 ettevõtet, ülejäänute suhtes saaks rakendada Suuniste erisätteid ümberkujundamise kohta. Teistest eespool mainitud eranditest töö autor siinkohal pikemalt selgitama ei hakka, sest nendega saab tutvuda täpsemalt Suunistes.

Abi andmisse ei saa suhtuda kergekäeliselt, nagu Euroopa Komisjon Suunistes on pidevalt rõhutanud ja peab olema tagatud eespool nimetatud üks kord - viimane kord põhimõte. Euroopa Komisjon on teinud 22.02.2006 otsuse Leedu poolt AB Kauno ketaus liejykla-le (edaspidi KKL) antud riigiabi kohta. Selle järgi oli KKL saanud ümberkorraldamisabi mitmel eri viisil: kanti maha osaliselt sotsiaalkindlustuse kohustusi ja makse, samuti lükati edasi nende tasumise tähtpäeva, osa võlgadest kapitaliseeriti (ehk AB Turto bankas, mis on avaliku sektori pank, sai KKL-i aktsionäriks). Lisaks müüs KKL osa oma põhivarast, vähendas tootmist, sai laenu saneerimise läbiviimiseks, üks eraettevõtte andis kõrgtehnoloogia seadmeid, saades vastu osa KKL-i aktsiatest, eraelektritootja lükkas edasi maksetähtjad ning loobus trahvinõuetest KKL-i vastu. Tegemist oli põhjaliku saneerimisega ning hõlmas endast hulga erinevaid leppeid. Euroopa Komisjon ei nõustunud abi andmisega, kuna tegemist oli suure ettevõttega ja polnud täidetud 50 % tingimus oma panuse kohta, mis on sätestatud Suuniste punktis 44.

Eespool nimetatud otsusest saab teha järeldusi riigiabi andmiseks, sealhulgas maksude vähendamise ja tasumise tähtaja edasilükkamise võimalikkuse kohta. Euroopa Komisjon märkis otsuses, et eritingimustel ja teatud olukordades võib Komisjon lubada väiksemat omapanust. Samuti võib olla erandiks see, kui tegemist on väikese või keskmise suurusega ettevõttega, sel juhul võib väiksem kui 50 % panus olla piisav (arvestades, et tegevus ei hõlmaks suurt osa Euroopa Liidu turust). KKL-i korral tuleb tähele panna, et ettevõttel

tekkisid võlad üleminekuperioodil plaanimajandusest turumajandusse ehk 1990ndatel aastatel, saneerimist alustati aga alles 2004. aastal.

Autori arvates ei saa eelpool nimetatud asjaoludel võtta üldist seisukohta nagu oleks maksuvõlgade vähendamine või edasilükkamine täielikult keelatud. Arvestada tuleks sellega, et iga ettevõtte saneerimine on erinev ning hõlmab samuti ettevõtte spetsiifikast lähtuvat lähenemist. Ettevõtte saneerimine toimub kohtu kontrolli all ning sellele eelneb põhjalik menetlus, millises olukorras ettevõtte on ning kas seda on võimalik päästa. Eespool nimetatud otsus on oma valdkonna spetsiifiline ning seda ei saa autori arvates laiendada teistele saneeritavatele ettevõtetele välja arvatud neile, kes on sarnases situatsioonis.

Eestis on võimalik nagu esimeses peatükis selgitati maksuvõla ajatamine, mis on sisuliselt maksetähtaja edasilükkamine. Üldiselt tähendab see, nagu otsusest järeldeb, et tegemist on samuti riigiabiga. Sellisel juhul peaks rakendama samuti üks kord – viimane kord põhimõtet, sarnaselt maksuvõla vähendamisega nagu Leedu kohta tehtud otsuses on märgitud. Siiski on siin erand, kuna ajatamist on võimalik rakendada ka saneerimise väliselt ning ühtsetel tingimustel, mille tõttu ei pruugita seda riigiabiks lugeda. Maksuvõla vähendamine toimuks vaid saneerimisel ning hinnang – kui palju võlga vähendada, võib olla subjektiivne otsus. Kui panna piirid millistel tingimustel ja kui palju maksuvõlga vähendada saab, välistaks see isikute ebavõrdse kohtlemise. Samuti, kuna saneerimise protsess toimub kohtu järelevalve all, siis poleks tegemist ka ühe isiku otsustuse vaid põhjaliku eelneva analüüsi ja ettevaatliku käiguga.

Maksuvõla vähendamise võimalust pole välistatud Leedu ega Soome seadustes. Leedu Maksuamet vastas päringule, kas on nende riigis on lubatud maksuvõlgade vähendamine või maksetähtaegade edasilükkamine, et see on võimalik. Siiski tuleb järgida Euroopa Liidu õigusakte ning ühtlasi rõhutati, et peab olema väga põhjalik ümberkorraldamiskava ning ümberkorraldamine ei saa jääda üksnes finantsilisele tasemele (vt lisa 1). Lisaks mainiti, et ümberkorraldamise protsess võib olla maksimaalselt 4 aastat pikk ning kohus võib seda vajadusel pikendada ühe aasta võrra (vt lisa 1). Viimase tähtaeg on autori arvates nii pikk sellepärast, et ümberkorraldamist ei võetaks liiga kergekäeliselt ning ettevõttel oleks tõsine soov saada taas maksevõimeliseks.

Mis puutub Soome saneerimisseadusesse, mis oli üheks alusteks Eesti saneerimisseaduse koostamisele, siis selle § 51 lg 3 p 3 järgi jaotatakse maksuhaldur eraldi gruppi koos teiste avalik-õiguslike võlausaldajatega (*Laki yrityksen saneerauksesta*, 25.01.1993). Siiski muid erandeid maksuvõlgadele Soome saneerimisseadusest välja ei tule. See tähendab, et maksuvõlg on suhteliselt võrdne teiste nõuetega, mida saneerimismenetluses ümber kujundatakse.

Leedu kohta tehtud otsuses loeti riigiabiks nagu eespool mainiti ka avalik-õigusliku panga laenu asendamine juriidilise isiku aktsiaga riigiabiks. Kahjuks pole lahendit selle kohta, kas maksuhaldur võiks samamoodi maksuvõla asendada juriidilise isiku osa või aktsiaga. Siiski arvab töö autor, et sellist võimalust ei peaks olema, kuna tegemist oleks sellise riigiabiga, millisel juhul sekkub riik Euroopa Liidu turu konkurentsi ja võib mõjutada seda sellises osas, mille korral ei aita ka kompenseerivad meetmed riigiabi mõju vähendamiseks. Lisaks nagu juba eespool sai mainitud oleks selline tegevus väljumine maksuhalduri pädevusest.

Üldiselt tuleb olla siiski ettevaatlik igasuguse abi andmisega, sest juhul kui antud abi sealhulgas maksuvõla vähendamine ei sobi ühisturuga kokku või on kasutatud valedele eesmärkidel, peab riik sellise abi andmise lõpetama või muutma seda komisjoni määratud tähtaja jooksul (EÜAL artikkel 88 lg 2). Samuti toimub pidev kontroll abisüsteemide üle (EÜAL artikkel 88 lg 1). See tähendab, et abi andmisel peab olema tagatud piisav järelevalve abi sihipärase kasutamise kohta. Abi ei saa tagada kõigile ettevõtetele, kuid võimalus peaks siiski olema olema.

Saneerimisel tuleb tähele panna, et maksuvõla sisse nõudmata jätmist võidakse käsitleda samuti riigiabina. Need asjaolud on käsitletud Euroopa Liidu Esimese astme 12.09.2007 kohtuasjas *Olympiaki Aeroporia Ypiresies AE vs Euroopa Ühenduste Komisjon*. Lahendis analüüsiti muuhulgas ümberkorraldamise ajal antud võimalikku riigiabi, mis võis tekkida käibemaksu ja *spatosimo* maksu¹ tasumata jätmisest. Samas kohtuasjas on kohus selgitanud käibemaksu sissenõudmata jätmise või selle maksmata jätmisel tekkiva maksuvõla käsitlemist riigiabina. Nimelt käibemaksu maksmata jätmist ei käsitleta koheselt riigiabina, kuna see on konkurentsi osas põhimõtteliselt neutraalne. Põhjus on

¹ Kreeka Vabariik kehtestas selle maksu lennukipiletitele, et rahastada lennujaamade arengut. Seda kogutakse Kreeka lennujaamade kaudu väljuvatelt reisijatelt.

selles, et maksukohustuslase poolt tasutud käibemaksu võib kas kohe maha arvestada kui sisendina makstud käibemaksu või lühikese aja jooksul tagasi saada. See tähendab, et teatud aja võib käibemaks maksmata olla.

Kokkuvõttes saab eespool selgitatust teha järeldused – maksuvõlga saab teatud tingimustel vähendada, kuid sellele võidakse rakendada riigiabi sätteid. Maksuvõla vähendamisel peaks järgima rangelt Suuniseid. Ettevaatlik tuleb olla aga sellise tegevuse laia kasutusega. Tuleb jälgida, et maksuvõla vähendamine ei mõjutaks Euroopa Liidu turu konkurentsi. Ka maksuvõla ajatamist võidakse lugeda riigiabiks ning siinkohal tuleb järgida samuti Suuniseid, kui seda kasutatakse ettevõtte saneerimisel. Maksuvõla asendamine juriidilise isiku osa või aktsiaga ei ole Euroopa Liidu õigusaktidele tuginedes lubatud.

2.2. Maksuvõla käsitlemise probleemid ja lahenduste ettepanekud

Eelmistest peatükkidest selgus, et maksuvõlg on mõneti erinev kui teised võlanõuded. Seejuures peab olema ettevaatlik maksuvõla vähendamisega, sest seda võidakse käsitleda kui riigiabi. Järgnevalt uuritakse, kuidas on saneerimisseadus rakendunud praktikas ning kuidas peaks seadusi muutma, et need oleks omavahel kooskõlas. Selle välja selgitamiseks küsiti arvamust saneerimise nõustajatelt Risto Agur'ilt (Sorainen advokaadibüroost) ja Urmas Tross'ilt (AS Glaskek saneerimise nõustaja), Maksu- ja Tolliametis sissenõudmise erimenetluse osakonna juristilt Erika Õisla'lt ning Ergo Metsla'lt, kelle ettevõtte AS Bermet saneeriti. Küsitletute vastused on välja toodud Lisades 2-5. Lisaks nende arvamustele tuginetakse eespool olevale analüüsile ja pakutakse välja lahendused, mida peaks parandama seadustes, et saneerimine oleks tulevikus paremini rakendatav.

Eelmises peatükis jõuti analüüsi tulemusena järeldusele, et maksuvõlga saab vähendada ning maksuvõla asendamist juriidilise isiku osa või aktsiaga rakendada ei saa. Küsimus on selles, kas teised võlausaldajad on sellisel juhul nõus oma nõuete suhtes vähendamist ja asendamist kasutama. See tähendab, et kui maksuhaldur saab oma võla täies ulatuses tagasi, siis miks peaksid teised võlausaldajad olema nõus oma nõuete korral väiksema summaga.

Kui maksuvõlga vähendada või asendada ei saa, siis teiste võlausaldajate nõusolek oma võlgade vähendamiseks või asendamiseks juriidilise isiku osa või aktsiaga sõltub Ergo Metsla sõnul saneerimiskavast ja kokkulepetest võlausaldajatega. (vt lisa 2). Risto Aguri hinnangul võivad võlausaldajad olla oma nõuete ümber kujundamisega ikkagi nõus, kuna see võib olla neile pankrotist kasulik (vt lisa 3). Urmas Trossi arvates on ebavõrdusega tegemist siis, kui Maksu- ja Tolliamet on oma nõuetes paindumatu ja nõuab jätkuvalt oma osa. Siiski oleneb see olukorrast ning mõnel juhul ei pruugi teistel võlausaldajatel jääda midagi muud üle kui võlga vähendada. (vt lisa 4) Kuigi küsitlute vastused veidi erinesid võib siit teha järelduse, et erinevatel põhjustel hoolimata maksuhalduri vastuseisust oma nõuete vähendamisele või asendamisele, võivad saneerimisseaduses lubatud nõuete ümberkujundamise viisid ikkagi kasutust leida.

Kui võlausaldajad on nõus nõuete vähendamisega ning saneerimise tulemusena jääb ettevõtte püsima, siis saadakse tagasi osa nõuetest. Kui aga ettevõtte lõpetab pankrotiga, siis oleneb PankrS-s kirjeldatud nõuete rahuldamise järjekorrast see, millisel määral nõue tagasi saadakse. Seejuures ei pruugi pankroti varast jätkuda kõigi nõuete rahuldamiseks. See tähendab, et kui võlausaldajad on nõus saneerimisel nõude vähendamisega, saadakse tagasi vähemalt osa nõudest ning see võib olla suurem kui pankrotivara jagamisel saaks. Sellele viitas ka Risto Agur oma vastuses (vt lisa 3).

Siiski on siin omad riskid. SanS § 51 lg 2 järgi taastuvad saneerimiskava tühistamisel võlausaldajate nõuded endises suuruses. Saneeritava võlgniku ettevõtte väärtus saneerimismenetluse käigus mitte ei suurene, vaid väheneb, mis omakorda võib vähendada nõude rahuldamise ulatust (Agur, Madisson 16.05.2009). Nii võib juhtuda, et nõude vähendamisega nõus olnud võlausaldaja, kui saneeritav ettevõtte läheb kõigest hoolimata pankrotti, saab tagasi vähem, kui ta oleks saanud siis, kui ettevõtte pankrot oleks kohe välja kuulutatud. Erika Õisla hinnangul võidakse saneerimist ära kasutada raha kõrvale kantimiseks ning näiteks ka kohus on maksuhaldurilt küsinud enne saneerimisavalduse menetlemist arvamust, kas on mõtet saneerimist alustada ning milline on ettevõtja varasem maksekäitumine (vt lisa 5). Eelkõige on saneerimine kasulik võlgnikule, võlausaldajatele pigem kahjulik, sest on risk, et saneerimine ebaõnnestub.

Mis puutub nõude asendamisse juriidilise isiku osa või aktsiaga, siis Risto Agur selgitas oma vastustes, et kui võrd aktsia paikneb kapitalistruktuuris allpool siis kaasneb sellega

suurem risk aga ka suurem potentsiaal kui nõude puhul (vt lisa 3). See tähendab, et kui ettevõtte saneerimise käigus nii öelda terveneb ja jääb pikaks ajaks püsima, siis on lootust, et tekib ka kasum. Viimane aga omakorda annab võimaluse saada dividende ja võimalik, et saadakse rohkem, kui oli algne nõude suurus. Muidugi võib olla ka nii, et ettevõtte ei tervene ning läheb pankrotti ja siis on tulemus sama nagu nõude vähendamisel eespool kirjeldati.

Maksuvõla korral jäävad ära eespool nimetatud vähendamise või asendamise positiivsed mõjud. Kui saneerimine pole edukas, on ikkagi võimalik, et maksuvõlast on tasutud vähemalt osa, sest kui ajatamisgraafikut rikutakse või ei tasuta jooksvaid makse võib maksuhaldur hakata maksuvõlga sisse nõudma, eraõiguslike võlgade sissenõudmine aga võib võtta kauem aega. See tähendab, et pankrotiks võib osa võlga riigile makstud olla, samal ajal kui teised võlausaldajad pole saanud võlast midagi, seda näiteks juhul, kui tegemist on nõude asendamisega osa või aktsiaga. See tähendab, et maksuhaldur pole ebaeduka saneerimise läbiviimisel kaotanud eelist, mis 2004. aasta uue PankrS vastuvõtmisega ära kaotati. Siiski nagu saneerimisnõustajad ja AS Bermeti omanik mainisid ei pruugi see mõjutada teiste võlausaldajatega sõlmitavaid kokkuleppeid.

Maksuhalduri eespool kirjeldatud erisused võivad saada saneerimisel takistuseks. Suurimaks puuduseks Risto Aguri ja Ergo Metsla hinnangul on see, et maksuhalduriga tuleb sõlmida eraldi saneerimiskava (vt lisa 2 ja 3). Risto Agur mainis, et praktilistel kaalutlustel oleks parem, kui ei peaks mõne võlausaldajaga eraldi kokku leppima, vaid saaks seda teha samas kohas, samadel tingimustel (vt lisa 3). Erika Õisla selgitas, et hetkel tuleb maksuhalduriga teha maksuvõla saneerimiseks ajatamisgraafik, mis lisatakse kas saneerimiskavasse või on saneerimiskava väline. Kui see lisatakse saneerimiskavasse, siis moodustab see saneerimiskavas eraldi rühma. See on vajalik, et maksuvõla saneerimise korral järgitaks MKS-s lubatud võimalusi. (vt lisa 5)

Praegusel hetkel MKS-i alusel saneerimisel maksuvõlga vähendada ei ole võimalik ning ka ajatamise otsuse teeb maksuhaldur. Sisuliselt on sellisel juhul raskendatud võimalus, et saneerimisel maksuhalduri ja teiste võlausaldajatega koos ühes kohas kokku lepitakse. Urmas Trossi hinnangul võiks saneerimisel maksuvõla vähendamine olla reguleeritud sarnaselt kompromissiga pankrotimenetluses (vt lisa 4). Ergo Metsla aga vaidleb sellele vastu, sest tema sõnul on igal pool maailmas on nii, et riigi arvelt eraettevõtlust ei toetata.

See tähendab, et maksuvõlga vähendada ei saa (vt lisa 2). Autor uuris eelmises alapeatükis Soome saneerimisseadust, samuti Euroopa Liidu õigusakte ja kohtupraktikat. Nende alusel ei leidunud Euroopa Liidu ega Soome osas õigusakte, mis keelaksid maksuvõla vähendamise saneerimisel. Seega peaks maksuvõla vähendamine saneerimisel olema lubatud, järgides samal ajal Euroopa Liidu sätteid riigiabile.

Pankrotimenetlusega aga saneerimist päriselt võrdsustada ei saa. Erika Õisla selgitas, et saneerimis- ja pankrotimenetlus ei ole sarnased menetlused, kuna viimane neist on ettevõtet likvideeriv, kuid esimene ettevõtte majandustegevust taastav ja jätkav menetlus (vt lisa 5). Urmas Trossi hinnangul võiks saneerimismenetluses maksuhaldurit kohelda sarnaselt kompromissiga pankrotimenetluses (vt lisa 4). See tähendab, et loeks võlausaldajate üldkoosoleku otsus ning maksuhalduri vastuseis võla vähendamiseks, maksetähtaja pikendamiseks jne ei pruugi olla määrav. Autori hinnangul päriselt üks üheselt kompromissi pankrotimenetluses saneerimismenetlusse üle võtta ei saa eelkõige sellepärast on tegemist erinevate menetlustega.

Lisaks eespool toodule tuleks Erika Õisla hinnangul väga palju muuta saneerimis-, pankroti- ja maksukorralduse seaduse norme (vt lisa 5), kui tahetakse saneerimismenetluses rakendada sarnast maksuhalduriga kokkulepet nagu pankrotimenetluses tehtava kompromissi korral. Samuti tuleb arvestada Euroopa Liidu tasandil riigiabi sätteid ning keeldu maksuvõla saneerimisel asendada see juriidilise isiku osa või aktsiaga. Autori hinnangul pole välistatud, et seaduste muutmisel saneerimisel sarnaselt pankrotimenetluses tehtava kompromissiga kokku lepitaakse, kuid see vajaks eelkõige põhjalikku eelnevat analüüsi. Hetkel arvab autor, et segaduste vältimiseks peaks jääma olukord endiseks, kus maksuvõlga käsitletakse teistest nõuetest eraldi. Ka Erika Õisla selgitas, et pigem ei saa praktikas saneerimisele saatuslikuks mitte maksuvõla ajatamisest keeldumine, vaid siis on ka saneerimiskava ebareaalne või puudustega või on tegemist ebaselgete nõuetega (vt lisa 5).

Olenemata eespool toodust on võimalik nõudeid ümber kujundada ka saneerimiskava väliselt. Risto Aguri arvates, kui maksuhaldur on paindlik maksunõude ümberkujundamisel MKS-i alusel ja see vastab võlgniku vajadustele, siis saneerimiskava välise kokkulepete tulemus võib olla sama edukas (vt lisa 3). Siiski ei laiene sellisel juhul saneerimisvälistele nõuetele SanS-ist tulenevad kaitsemeetmed (näiteks SanS § 51).

Võimalik on see, et nõue ajatatakse piisavalt pikaks ajaks ning võlasumma vähendamiseks polegi vajadust. Samuti valib saneeritav ettevõtte ise meetmed, mille rakendamisel on võimalik oma ettevõtte kõige paremini päästa. Siiski nagu Risto Agur mainis oleks praktilistel kaalutlustel lihtsam, kui nõudeid saaks ümber kujundada kõigi võlausaldajatega ühes kohas (vt lisa 2).

Lisaks sellele võib saada saneerimiskava väliste kokkulepete sõlmimine Risto Aguri sõnul saatuslikuks tervele saneerimisele. See juhtub siis, kui lepatakse kokku eraldi ajatamiskava maksuhalduriga saneerimiskava väliselt, mistõttu ei laiene sellele SanS § 51 lg 1 ehk saneerimiskava tühistatakse, kui ettevõtte ei täida saneerimiskava olulisel määral. Kui ettevõtte rikub saneerimiskava väliseid nõudeid ei too see kaasa saneerimiskava tühistamist. See aga tähendab, et maksuhalduril on kõik õigused realiseerida oma seadusest tulenevaid tagatisi. Nii võib selline tegevus ohtu kujutada tervele saneerimisele näiteks, kui maksuhaldur hakkab pangakontosid arestima. (vt lisa 3) Kahtlemata sellisel näitlikul juhul takistab see saneeritava ettevõtte saneerimiskava edukat täitmist ning olulise määral saneerimiskava rikkumisel tühistatakse kogu saneerimiskava.

Samas võib siinkohal küsida, miks peaks ettevõtte sedasi käituma, kui tema huvides on see, et saneerimine õnnestuks. Kuid elus ei saa välistada ootamatusi näiteks müük ei lähe nii nagu planeeritud või tuleb ette ootamatust suuremaid kulusid, seda maksutõusust tingituna. Sellisel juhul peaks aga ettevõtte enda huvides olema tahe eduka saneerimise jätkumiseks läbi rääkida. Kui ettevõtte tahab end raskustest hoolimata päästa pankrotist ja saada taas elujõuliseks, siis tuleks uuesti ühendust võtta kas siis teiste võlausaldajatega või maksuhalduriga, muutmaks saneerimiskava või uusi nõudeid ajatada.

Ühtlasi on seadusandja lahtiseks jätnud SanS § 51 lg 1 nimetatud olulise määra mõiste. See tähendab, et lahtine on ka see, kui ajatamiskava täita ei suudeta, siis millal võidakse öelda, et saneerimiskava pole olulisel määral täidetud ja saneerimiskava tühistatakse. Ergo Metsla sõnul vaadatakse osamaksete maksmist ajakava järgi ja samuti seda, kas ettevõtte täidab muid kavas nõutud tingimus näiteks kasumi ja käibe plaan, varade müük käibevahendite soetamiseks, kulude vähendamise plaan, lisa investeeringute plaan (vt lisa 2). Risto Aguri hinnangul on iga kohustuse rikkumine oluline, kuid näiteks ettevõtja on võtnud saneerimiskava alusel kohustuse otsida uusi investoreid, siis selle kohustuse täitmist või rikkumist on mõistagi oluliselt keerulisem ja subjektiivsem hinnata (vt lisa 3). Urmas

Trossi arvates on rikkumine oluline, kui ettevõtja ei täida kavakohaseid makseid või ei vii läbi kavandatud muutusi. Maksete hilinemine kuni 5 päeva või muudatuste läbiviimise ajaline nihe ei ole veel oluline rikkumine. (vt lisa 4)

Arvamusi on olulise määra kohta seega erinevaid, milline neist sobivaim on jääb ikkagi kohtu hinnata. Autori hinnangul peaks kohus arvesse võtma põhjuseid, miks kava pole korrektselt täidetud, seda eelkõige praegusel ajal, kus olukord (näiteks kinnisvara turul) nagu majanduskriisist järeldada võib, võib kiirelt muutuda. Seejuures peaks kohus arvestama näiteks saneeritava ettevõtte püüdlusi sõlmida uusi kokkuleppeid võlausaldajatega või muid toiminguid jõudmaks saneerimiskava lubaduste täitmiseni. Loomulikult võib pärast saneerimiskava osalist rikkumist (seda eriti näiteks ettenähtud osamaksete maksmata jätmist) võlausaldajatel olla raske uskuda, et järgmisi kokkuleppeid täidetakse. Kui ettevõtte teeb kõik, et raskustest pääseda, võib kokkuvõttes saneerimine õnnestuda.

Üldiselt tuleks vaadata kogu saneerimise protsessi kui tervikut. Kui ei jõuta võlgade tekkimise põhjusteni, nagu on kirjas eelmises alapeatükis mainitud Suunistes ja viiakse läbi üksnes finantsiline saneerimine, siis ei pruugi selline saneerimine olla edukas. See tähendab, et kui tahetakse maksmise tähtaeg pikendada või maksta vähemalt osa võlast, tuleb selleks leida vajalikud vahendid. Viimane aga tähendab sisulist saneerimist. Võimalik on see, et mõnel juhul võibki olla abi vaid sellest, et makse tähtaega pikendatakse, mõningal juhul ei saa hakkama ilma nõuete vähendamiseta.

Ergo Metsla sõnade järgi on saneerimine seda efektiivsem, mida kiiremini sellega alustatakse (Metsla 2009). Kui tekivad võlad sealhulgas maksuvõlad, siis oleks mõttekas juba sellel ajal alustada võlausaldajatega läbirääkimisi, mitte oodata ära saneerimise kinnitamine kohtu poolt. Läbirääkimiste piisavalt varajasel alustamisel võib-olla polegi vajadust maksuvõlga või muid nõudeid vähendada. Ka Erika Õisla selgituste põhjal alustavad ettevõtted saneerimist alles siis, kui tegemist on juba püsiva maksejõuetusega, mistõttu oleks õigem alustada pankrotimenetlust (vt lisa 5). Ergo Metsla sõnul ei osanud ta arvata esimeste majanduskriisi alguses seda, et tema ettevõtte võiks sattuda pankroti äärelle (Metsla 2009). Urmas Trossi hinnangul peab alustama saneerimisega õigel ajal, et tagada edukas saneerimine (vt lisa 4). See tähendab kokkuvõttes, et ettevõtte juhid peaksid igal

juhul reageerima väiksemagi maksevõimetuse ilmingute korral, et vältida pikaajalistesse raskustesse sattumist.

Risto Aguri sõnul on Eesti saneerimisseadus kahtlemata hea ja vajalik seadus, kuid eduka saneerimise tagamiseks peaks seda tegema paremaks, et ettevõtetel oleks selle toel suurem võimalus ellu jääda (vt lisa 3). Urmas Trossi hinnangul peaks eduka saneerimise tagamiseks kaduma ühiskonnas arvamus nagu ei võiks üldse halvasti minna ja et saneerimine on vaid pankroti ettevalmistus (vt lisa 4). Seega ühest küljest tuleks parandada seadust, teisalt aga pöörata suuremat tähelepanu sellele, et ettevõtted ei ootaks seni, kuni nende ettevõtte on pankroti äärel ja alustaksid alles siis päästmist. Mõte on selles, et seadusest saavad abi üksnes need, kes tahavad end aidata. See tähendab, et tuleb parandada seadust samas aga muuta ühiskonnas levinuid arvamus saneerimise kohta.

Tööst selgus, et maksuvõla ümber kujundamine on vaid väike osa saneerimise protsessist. Eduka saneerimise tagamiseks peaks olema eelkõige tugev saneerimiskava, mis peaks sisaldama ka mittefinantsilisi meetmeid ja saneerimist tuleks alustada võimalikult vara. Eelnevatele alapeatükkidele tuginedes saab välja tuua järgmised maksuvõlga saneerimisega seotud probleemi, mis on SanS-i ja MKS-i põhjal lahendamata:

1. Maksuvõla saneerimiseks sõlmitakse maksuhalduriga eraldi ajatamisgraafik, mille tõttu on menetlus keerulisem ning aeganõudvam;
2. on ebaselge, kuidas maksuhaldur peaks osalema saneerimismenetluses;
3. MKS-i järgi ei ole lubatud saneerimisel maksuvõlga vähendada ega asendada juriidilise isiku osa või aktsiaga, mille tõttu on maksuvõlg võrreldes teiste nõuetega saneerimismenetluses eelistatud.

Probleemide lahendamiseks pakuti eespool välja, et SanS ja MKS-i peaks vastavalt muutma või täiendama. See tähendab, et seadusega tuleks keelata maksuvõla asendamine juriidilise isiku osa või aktsiaga, lubada MKS-i alusel maksuvõla vähendamine, ning täpsustada, kuidas maksuhaldur osaleb saneerimismenetluses. Selleks pakub töö autor allpool välja seaduse muudatused.

Esiteks võiks täiendada MKS § 114 järgmiselt: „Seoses ettevõtte saneerimisega võib maksuhaldur maksukohustuslase põhjendatud kirjalikul taotlusel kustutada osa saneeritava ettevõtte maksuvõlast. Sellise otsuse tegemisel järgitakse rangelt Ühenduse suunised

raskustes olevate äriühingute päästmiseks ja ümberkorraldamiseks antava riigiabi kohta. Maksuhaldur teeb saneerimisel maksuvõla kustutamise otsuse, mis jõustub saneerimiskava kinnitamise päeval.“ Autori hinnangul peaks sellisele otsusele eelnema maksuhalduri analüüs, kas maksuvõlga on vajalik kustutada ning kas riigiabi lubatavuse jaoks kehtestatud nõuded on täidetud.

Teiseks täiendada SanS § 22 järgmise lõikega (lg 3): „Maksuvõlgade korral ei saa kasutada ümberkujundamisel kohustuse asendamist juriidilise isiku osa või aktsiaga. Maksuvõlga saab MKS § 114 alusel vähendada. Ülejäänud nõude ümberkujundamise viise saab kasutada maksuvõla korral üksnes kooskõlas MKS-iga.“ Selline selgitus aitab kaasa maksuvõla ümberkujundamise paremale mõistmisele ning tagab kahe seaduse kooskõla, arvestatakse MKS-i sätetega maksuvõla ajatamisel ja selle käigus intressinõude vähendamisel. Välistatakse selgelt teatud meetmed, mida maksuvõla korral rakendada ei saa. Samas jäetakse võimalus, et võlausaldajad jagatakse rühmadesse, kuid arvestama peab selgelt MKS-i sätteid, mis tähendab, et ei saa teha sellist maksuvõla ajatamise otsust koos teiste nõuetega, mis MKS-i alusel välistatud oleks. Sellise sätte lisamisel muutub seadus arusaadavamaks.

Kolmandaks lisada SanS § 22 veel üks lõige (lg 4) järgmiste sõnadega: „Saneerimismenetluse algatamisest saneerimiskava kinnitamiseni ja saneerimise ajal tuleb tasuda jooksvaid makse ja makseid.“ Lisada SanS § 51 lg 1 uus punkt (p 8): „kui ettevõtte ei tasu jooksvaid makse ja makseid.“ Selliste täienduste lisamisel tagatakse see, et ettevõtte täidaks oma maksukohustust, mis tähendab ühtlasi seda, et töötajale tagatakse tervisekindlustus ja muud sotsiaalsed hüved, mis tema seisukohast on sama olulised kui SanS § 22 lg 2 saneerimiskavast välistatud töölepingu alusel tekkinud nõuded. Eriti oluline on seejuures sotsiaalmaksu tasumine, sest nagu eespool selgitati kahe kuu möödumisel, kui sotsiaalmaksu ei ole tasutud, peatub töötaja ravikindlustus. Viimane ei tähenda seda, et ettevõtte ei saaks töötajaid koondada, kuid tagab, et alles jäävatel töötajatel oleks olemas ravikindlustus.

Rohkem autori hinnangul SanS ja MKS maksuvõla osas muutmist ei vaja. Kui eespool nimetatud muudatused seadustesse sisse viiakse muutuvad seadused maksuvõla ümberkujundamise osas selgemaks. See tähendab, et maksuvõlga peaks saama saneerimismenetluses vähendada, kuid mitte asendada juriidilise isiku osa või aktsiaga

ning järgida tuleb sätteid riigiabile. Kuigi SanS aitab maksevõime taastamisele kaasa, saab tegelikkuses seda teha ka ilma saneerimiseta. Oluline roll on seejuures ettevõtte enda tahtel märgata maksevõimetust juba selle algusjärgus ning püüd seda lahendada ka ilma ettevõtet saneerimata, vaid saneerimise väliselt kokkulepete saavutamisega.

KOKKUVÕTE

Lõputöö kirjutati teemal „Maksuvõlg saneerimismenetluses“. Kuigi saneerimisseadus on vajalik valmistab endiselt saneerimismenetluses probleeme maksuvõla ümber kujundamine. Maksuvõla saneerimise kohta on jõustunud üks Riigikohtu määrus, kuid SanS ja MKS täielikult kooskõlas endiselt ei ole. Varasemalt pole ka põhjalikku uurimust selle teema kohta tehtud.

Töö eesmärk on analüüsida maksuvõla käsitlemist saneerimismenetluses. Eesmärgi saavutamiseks anti ülevaade maksuvõla ja saneerimismenetluse mõistest ja olemusest, analüüsiti Euroopa Liidu, Soome ja Leedu saneerimispraktikat ning maksuvõla käsitlemise probleeme saneerimismenetluses Eesti praktikas.

Maksuvõlg on avalik-õiguslik kohustus, mida ei saa võrdsustada eraõiguslike kohustustega. Kui maksuvõlg on tekkinud, siis on maksuhalduril kohustus see sisse nõuda ning tasumata maksusummale lisandub intress. Maksuvõla korral on tegemist saamata jäänud riigiressursiga ning mida kauem see tasumata on, seda raskem on riigil oma ülesandeid täita. Vabatahtlikuks tasumiseks on võimalik maksuvõlga ajatada. Ajatamisel on võimalik intressi 50% võrra vähendada.

Saneerimisseaduse alusel saab nõudeid ümber kujundada. Siiski maksuvõla korral pole võimalik vähendada põhivõlga ning asendada seda juriidilise isiku osa või aktsiaga, sest MKS-i sätted seda ei võimalda. Need tingimused mõjutavad teiste võlausaldajate nõuete ümber kujundamist ning maksuvõlg võib olla võrreldes teiste nõuetega eelistatud. Samuti tuleb maksuvõla saneerimiseks maksuhalduriga sõlmida ajatamiskava, mis mõjutab saneerimismenetluse kiirust ja lihtsust.

Euroopa Liidu tasandil võidakse maksuvõlga käsitleda kui riigiabi, millele kehtivad ranged piirangud. Maksuvõla asendamine juriidilise isiku osa või aktsiaga lubatud ei ole, sest mõjutab liigselt konkurentsi Euroopa Liidu turul. Samuti kui asendamine oleks lubatud

tähendaks see maksuhalduri jaoks väljumist seadusega pandud pädevusest ning maksuhaldur satuks huvide konflikti. Ka Leedu ja Soome seadustes pole maksuvõla vähendamine keelatud, kuid Leedu poolt antud vastuses rõhutati, et tuleb järgida Euroopa Liidu sätteid riigiabile. Soome saneerimisseaduses on maksuhaldur saneerimiskava hääletamisel eraldi rühmas, muid piiranguid maksuvõlale sätestatud ei ole.

Ka Eesti saneerimispraktikas on probleeme sellega, et maksuhalduriga lepitakse kokku eraldi. See mõjutab saneerimise läbiviimise lihtsust. Samas maksuvõla vähendamise või asendamise lubatavus võib osaliselt mõjutada teiste võlausaldajate nõuete ümber kujundamist (teistel võlausaldajatel ei pruugi jääda midagi muud üle kui nõudeid vähendada või asendada). Eelkõige oleneb see aga läbirääkimistest ning mõnikord võib maksuvõla ajatamine saneerimisel olla piisav.

Siiski vajavad SanS ja MKS muutmist, et sätted oleksid maksuvõla saneerimise osas paremini mõistetavad. Maksuvõlga peaks saneerimisel saama vähendada, keelata tuleks täielikult maksuvõla asendamine juriidilise isiku osa või aktsiaga ning tagada tuleks see, et täidetaks jooksvaid makse ja makseid. Seejuures tuleb maksuvõla vähendamisel järgida riigiabi sätteid. Käesolevate õigusaktide alusel pole hetkel võimalik maksuvõlga koos kõigi nõuetega ühes kohas ümber kujundada.

Lõputöö eesmärk täideti, kuna käesolevas töös analüüsiti maksuvõla käsitlemist saneerimismenetluses. Töös ei analüüsitud põhjalikult teisi saneerimisseaduse praktilisi probleeme näiteks seda, kuidas võiks muuta inimeste mõtteviisi, et saneerimist alustataks varem; kuidas tagada see, et saneerimisel ettevõtte väärtus ei väheneks jne. Parema saneerimise tagamiseks tuleks neid tulevikus kindlasti uurida ning probleemid lahendada. Samuti on võimalik lõputööd jätkata keskendudes küsimusele, kas ja kuidas peaks seadusi muutma nii, et maksuvõlga oleks võimalik koos teiste nõuetega ümber kujundada. Maksuvõla saneerimine on vaid üks osa tervest saneerimise protsessist ning selle paremaks läbiviimiseks tuleb probleemid kiiresti lahendada.

SUMMARY

The title of diploma thesis is „Tax liability in restructuring process“. Thesis is written in Estonian and consists 50 pages (content – 38 pages and appendixes 12 pages). Author used 28 sources, which have referred in text. Thesis is actual because more and more companies are using restructuring abilities in present recession situation. Many of them has tax liabilities, which are needed to restructure too. There have been written different articles about tax liability in restructuring process, but none of those has examine this thoroughly.

The aim of the thesis is to analyze tax liability in restructuring process. To achieve the aim author:

1. gives an overview of the tax liability concept and essence;
2. gives an overview of the restructuring concept and essence;
3. analyzes European Union, Finland and Lithuanian restructuring practice;
4. analyzes tax liability problems in restructuring process in Estonian practice.

Author came into conclusion that in taxation process should have allowed making compromise. This means it should be possible to write off tax liabilities, but it is not possible to replace these to stock or share. Also company have to pay taxes and payments in restructuring process. It is needed to change taxation act and restructuring act in those details. The aim of the thesis was achieved.

VIIDATUD ALLIKAD

Agur, R., Madisson, K. 16.05.2009. Saneerimismenetluse ohud võlausaldajate jaoks. Äripäev. Äripäeva kodulehelt <http://www.ap3.ee/?PublicationId=18ea43ee-454a-4e4b-bfeb-dcfc9693c73f> välja otsitud 27.03.2010

Eesti Vabariigi põhiseadus 28.06.1992, jõustunud 3.07.1992 - RT 1992, 26, 349 ... RT I 2007, 33, 210

Ettevõtete vara, kohustuse ja omakapital tegevusala ja tööga hõivatud isikute arvu järgi 2008. aastal. Välja otsitud Statistikaameti kodulehelt <http://pub.stat.ee/px-web.2001/Dialog/Saveshow.asp> 23.03.2010

Euroopa Liidu Esimese astme kohtuotsus Olympiaki Aeroporia Ypiresies AE vs Euroopa Ühenduste Komisjon 12.09.2007 - T-68/03 Euroopa kodulehelt <http://curia.europa.eu/jurisp/cgi-bin/form.pl?lang=et&newform=newform&alljur=alljur&jurcdj=jurcdj&jurtpi=jurtpi&jurtfp=jurtfp&alldocrec=alldocrec&docj=docj&docor=docor&docop=docop&docav=docav&docsom=docsom&docinf=docinf&alldocnorec=alldocnorec&docnoj=docnoj&docnoor=docnoor&radtypeord=on&typeord=ALL&docnodecision=docnodecision&allcommjo=allcommjo&affint=affint&affclose=affclose&numaff=&ddatefs=&mdatefs=&ydatefs=&ddatefe=&mdatefe=&ydatefe=&nomusuel=&domaine=&mots=restructuring&resmax=100&Submit=Otsing> välja otsitud 23.03.2010

Euroopa Ühenduse asutamislepingu konsolideeritud versioon 29.12.2006 - C 321E Eur-Lex kodulehelt <http://eur-lex.europa.eu/et/treaties/index.htm> välja otsitud 22.03.2010

European Commission Restructuring aid in favour of AB Kauno ketaus liejykla 22.02.2006 - C (2006)441 Euroopa kodulehelt http://ec.europa.eu/competition/state_aid/register/ii/doc/N-464-2005-WLWL-en-22.02.2006.pdf välja otsitud 22.03.2010

Huberg, M., Uusorg, M., Kuusik, G. ja Lehis L. 2009. Eesti maksuseadused koos rakendusaktidega. Õigusaktide kogumik seisuga 15. märts 2009. Kolmas köide. Kommentaarid. Tartu Maksumaksjate Liidu Kirjastus

Komisjoni soovitus mikro, väikese ja keskmise suurusega ettevõtte definitsioonide kohta 06.05.2003 - C(2003) 1422 EUR-lex kodulehelt <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:32003H0361:EN:NOT> välja otsitud 22.03.2010

Komisjoni teatis — Ühenduse suunised raskustes olevate äriühingute päästmiseks ja ümberkorraldamiseks antava riigiabi kohta 01.10.2004 - 2004/C 244/02 Eur-Lex kodulehelt <http://eur->

lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:52004XC1001%2801%29:ET:HTML välja otsitud 22.03.2010

Laki yrityksen saneerauksesta 25.01.1993, jõustunud 08.02.1993 Finlex-i kodulehelt <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1993/19930047> välja otsitud 22.03.2010

Lehis, L. 2009. Maksuõigus. Tallinn Kirjastus Juura

Lehis, L. 1999. Maksuõiguse üldpõhimõtted. *Juridica*, 5, 239-253

Maksu- ja Tolliameti vastus järelepärimisele 2010. Kiri autori käsutuses

Maksukorralduse seadus 20.02.2002, jõustunud 01.07.2002 - RT I 2002, 26, 150 ... RT I 2009, 62, 405

Metsla, E. 2009. Las pank tuleb ja võtab kõik ära, ma ei suuda enam! *Director*, 12. Direktori kodulehelt <http://www.director.ee/artikkel/1582> välja otsitud 27.03.2010

Niklus, I. 2009. Saneerimine – mitte võluvits, vaid armuaeg ettevõttele. *Eesti Majanduse Teataja*, 5, 24-25

Palmits, A. 2009. Saneerimismenetlus ja maksuvõlad. *MaksuMaksja*, 2, 38-40

Pankrotiseadus 22.01.2003, jõustunud 01.01.2004 - RT I 2003, 17, 95 ... RT I 2009, 68, 463

Pilv, A., Kergandberg, E. ja Lentsius, M. 2009. Maksumenetlus. Tallinn Äripäeva kirjastus

Ravikindlustuse seadus 19.06.2002, jõustunud 01.10.2002 - RT I 2002, 62, 377 ... RT I 2009, 67, 461

Riigikohtu tsiviilkollegiumi kohtumäärus nr 3-2-1-122-09

Riigivaraseadus 11.11.2009, jõustunud 01.01.2010 - RT I, 03.12.2009, 57, 381

Saneerimisseadus 4.12.2008, jõustunud 26.12.2008 - RT I 2003, 17, 95 ... RT I 2010, 2, 3

Saneerimisseaduse eelnõu seletuskiri. Justiitsministeeriumi kodulehelt www.just.ee/orb.aw/class=file/action=preview/id=37440/Saneerimisseaduse+eeln%F5u+s+eletuskiri.pdf välja otsitud 01.02.2010

Statistilisse profiili kuuluvad ettevõtted töötajate arvu järgi 2008. aastal. Välja otsitud Statistikaameti kodulehelt <http://pub.stat.ee/px-web.2001/Dialog/Saveshow.asp> 23.03.2010

Tsiviilseadustiku üldosa seadus 27.03.2002, jõustunud 1.07.2002 - RT I 2002, 35, 216 ... RT I 2009, 18, 108

Valter, J. 2009. Saneerimine 1. osa. *Raamatupidamise Praktik*, 3, 30-32

Valter, J. 2009. Saneerimine 2. osa. *Raamatupidamise Praktik*, 4, 30-33

LISA 1. Leedu Maksuameti vastus maksuvõla vähendamise ja ajatamise kohta saneerimismenetluses 09.03.2010

ETTEVÕTTE RESTRUKTUREERIMISEST LEEDUS (AUTORI TÕLGE)

Esitasite teabenõude ettevõtte restruktureerimise kohta Leedus järgmiste küsimuste osas:

- Kas on võimalik maha kanda maksuvõlad ja sotsiaalkindlustusmaksed Leedus?
- Kas on võimalik restruktureerimise käigus makse tähtaegade edasilükkamine?

Maksuhaldur, juhindudes 2004-04-12 Leedu Vabariigi maksude administreerimise seadusest IX-2112 (Ametlik väljaanne, 2004, nr. 63-2243) peatüki 26. sätetest, nõustab maksumaksjaid konkreetses maksuküsimustes ning seaduste ja määruste osas, mis seonduvad maksude tasumisega.

Vastavalt 2001-03-20 Ettevõtete restruktureerimise seadusele nr. IX-218 (Ametlik väljaanne, 2001, nr. 31-1012, edaspidi seadus) määrab, restruktureerimine – see on ettevõtete ja avaliku sektori asutuste jaoks koostöö tegemine ajutise raskuste tingimustes vältimaks pankrotti, äri reorganiseerimine. Seaduse eesmärk – võimaldada ajutises finants- ja majandusraskustes olevatele ettevõtetele säilitada ja arendada seda tegevust, taastada maksevõime ja vältida pankrotti. Seega, ettevõtetele üks võimalik viise tulla toime ajutise maksevõimetuse tingimustes võlgadega, et mitte lõpetada äritegevus, taastada maksevõime ja vältida pankrotti, on neid restruktureerida. Restruktureerimise protsess on lihtsam ja sujuvam, kui ettevõtte saneerimisnõustaja teeb võlausaldajatega koostööd.

Ettevõtte restruktureerimisel, seal hulgas ettevõtete avalik-õiguslike institutsioonide korral, järgida mitte ainult Leedu Vabariigi seadusi, vaid ka Euroopa Liidu teisi õigusakte, mis seavad ranged piirangud ajutistes raskustes ettevõtete päästmis- ja ümberkorraldamisabile. Tuleb märkida, et on vaja ette valmistada äärmiselt põhjalik ümberkorraldamiskava, lisaks peab ettevõtte esitama täiendavat teavet turu-uuringute, prognooside, äri prognoosi näitajate kohta, et olukorda tõesti on võimalik parandada. Pange tähele, et vajalik on väga hea tasemega saneerimiskava!

Restruktureerimine – see ei ole ainult maksuvõla ajatamine. See on kogu ettevõtte ümberkorraldamine taastamaks maksevõime. Seepärast peaksid ettevõtted valmistuma selleks protsessiks ja koostama põhjaliku restruktureerimiskava. See on dokument, mis aitab ettevõtet säilitada ja samuti arendada oma tegevust, et tasuda võlad ja mitte minna pankrotti. Kõik ümberkorraldamiskavale seatud nõuded on käsitletud Restruktureerimise seaduse artiklis 9. Ümberkorraldamiskavad peavad vastama kõigile seaduse nõuetele (tuleb anda ülevaade, kas ümberkorraldamise perioodil on võimalik ettevõtte jätkamine, kohustus on maksta võlad ja taastada maksevõime, vältida pankrotti).

Ümberkorraldamise otsustab kohus ja see võib võtta aega kuni 4 aastat. Kohus võib seda tähtaega pikendada ühe aasta võrra. Selle aja jooksul on lubatud peatada kohustuste täitmist, tagasinõutavaid summasid, maksude ja sundkindlustusmaksete väljamakseid, vähendada võlausaldajate nõudeid. Seaduse artikkel 9 sätestab, et võlausaldajad, sealhulgas kohustuslike maksete haldaja, võivad teha järeleandmisi võla kohustusele näiteks pikendada maksetähtaega või näiteks keelduda nõude summa osalisest või täielikust asendamisest aktsiate või osadega. Seaduse artikkel 10 sätestab, et ümberkorraldamise ajal on kohustus tasuda kõiki jooksvaid makseid, mis on seotud maksmata töötasudega. Võlausaldajate väiteid maksete tasumata jätmise kohta uurib kohus.

Eespool toodud sätted aitavad kaasa ettevõtte ümberkorraldamisele. Värskeimat teavet maksude arvestamise ja tasumise kohta leiate internetileheküljelt: www.vmi.lt „Maksu muudatused“ alt. Informatsiooni maksude kohta on võimalik saada Vilniuse Maksuametist Maksukohustuse koolituse ja nõustamise osakonnast esmaspäevast neljapäevani 8:00 kuni 17:00 ja reedeti 8:00 kuni 15:45, lõunapaus 12:00 kuni 12:45. Teavet hariduse ja nõustamise seminaride kohta võib leida Rahandusministeeriumi kodulehelt www.vmi.lt.

Lugupidamisega

Dainoras Bradauskas

Rasa Šantarienė, (8 5) 274 2996, faks. (8 5) 272 1915, el. p. r.santariene@vilnius.vmi.lt

LISA 2. AS Bermet'i omaniku Ergo Metsla vastused

1) Riigikohus on lahendis nr 3-2-1-122-09 öelnud, et saneerida saab maksuvõlga maksukorralduse seaduse ajatamise ja intressivähenduse paragrahvide alusel, kas sellisel juhul on maksuvõlg eelnevast tulenevalt teistest nõuetest eelistatumas seisundis?

V: Jah, aga nii on see igal pool maailmas - riigi arvelt eraettevõtlust ei toetata. Soovitan suhelda juristidega sellele teemal.

2) Kui maksuhaldur ei vähenda oma nõudeid, kas teised võlausaldajad on nõus oma nõuete vähendamisega või asendamisega juriidilise isiku osa või aktsiaga?

V: Sõltub saneermiskavast ja kokkulepetest võlausaldajatega.

3) Kas teie hinnangul võib saneerimisel saada takistuseks see, et maksuhalduriga tuleb saneerimiskava väliselt kokku leppida ning võlga vähenda ei saa?

V: Kindlasti on see takistuseks. Aga ma ei nimetaks seda nii, sest taas: muu maailma praktikas maksuvõlga ei saa vähendada ja arvan et see praktika saab kohe kohe seadustatud ka meil.

4) Saneerimiskava kinnitamiseni peatub vastavalt saneerimisseaduse § 11 lg 1 p 2 järgi viivise või leppetrahvi arvestus, intressile seda aga ei rakendata, kas see võib saada määravaks saneerimise õnnestumisel? Kas see säte peaks rakenduma ka maksuintressile?

V: See oleks mõningane vastutulek ettevõtjale, samas ei koosne võlad niivõrd maksuintressist kui võrd muudest kohustusest.

5) Kas saneerimisseadus täidab oma eesmärgi ehk on piisavalt võimalusi, et ettevõtte terveneks?

V: KINDLASTI MITTE, võrreldes USA ja Soome seadustega on puudu suurem osa vajalikke meetmeid. Võrreldes omavahel USA, Soome ja Eesti seadusi tulevad puudused välja.

6) Saneerimisseaduse § 51 lg 1 p 2 alusel tühistatakse saneerimiskava, kui ettevõtja ei täida saneerimiskavast tulenevaid kohustusi olulisel määral, milline peaks Teie hinnangul see oluline määr olema? Millistel juhtudel Teie hinnangul ei ole tegemist olulisel määral kohustuste rikkumisega?

V: See on vaidluste koht - selgust siin ei ole. Ühest küljest: kui osamaksed on tasutud tundub nagu oleks kava täitmisel, kuid kui samal ajal mingid muud numbrilised näitajad on täitmata nt. käibe ja kasumi prognoosid, siis võib seda tõenäoliselt käsitleda kava rikkumisena. Arvan, et viimasel juhul ettevõtja vaidlustab tühistamise. Selles mõttes, et kui ta on kohustused täitnud - siis pole talle ka midagi ju ette heita. Kava täitmisel vaadatakse osamaksete maksmist ajakava järgi ja samuti seda, kas ettevõtte täidab muid kavas toodud tingimusi: näiteks käibe ja kasumi plaan, varade müük käibevahendite soetamiseks, kulude vähendamise plaan, lisa investeeeringute plaan.

7) Varasemates kirjutistes olete maininud, et praegusel hetkel tehakse eraldi saneerimiskava ning sõlmitakse kokkulepe Maksu- ja Tolliametiga maksuvõla ajatamiseks. Kas sellisel juhul tähendab see seda, et kui ajatamiskava tühistatakse, ei pruugita tühistada saneerimiskava?

V: Ajatamiskava mittetäitmine ei tühista saneerimiskava, kuna tegemist on kavavälise kokkuleppega. Saneerimiskavast on võimalik välja jätta osa võlgasid, mille tasumine on ettevõttele näiteks tegevuse jätkamiseks oluline.

8) Milliste probleemidega olete kokku puutunud saneerimise protsessi jooksul ning kuidas Teie arvates oleks võimalik neid parandada?

V: Eesti saneerimisseadus on otse öeldes nõrk: puudvad olulised meetmed ja saneerimise ettevõtja keskne lähenemine. Seaduse loomisel ei ole arvestatud ettevõtjate huvidega ega muu maailma praktikaga. Ausalt öeldes jääb praegu arusaamatuks, miks üleüldse see seadus loodud on.

LISA 3. Saneerimisnõustaja Risto Agur'i (Sorainen advokaadibüroost) vastused

1) Riigikohus on lahendis nr 3-2-1-122-09 öelnud, et saneerida saab maksuvõlga maksukorralduse seaduse ajatamise ja intressivähenduse paragrahvide alusel, kas sellisel juhul on maksuvõlg eelnevast tulenevalt teistest nõuetest eelistatumas seisundis?

V: Maksuvõlg ei ole teistest nõuetest eelistatumas seisundis sest nii nagu maksuhaldur võib teha ühepoolse otsuse maksuvõla ümberkujundamise osas MKS alusel on selline võimalus ka eraõiguslikul võlausaldajal VÕS alusel.

2) Kui maksuhaldur ei vähenda oma nõudeid, kas teised võlausaldajad on nõus oma nõuete vähendamisega või asendamisega juriidilise isiku osa või aktsiaga?

V: Kui maksuhaldur ei vähenda oma nõudeid, siis võivad teised võlausaldajad siiski olla nõus oma nõuete ümberkujundamisega sest see võib olla neile pankrotist kasulik. Kuivõrd aktsia paikneb kapitalstruktuuris allpool siis kaasneb sellega suurem risk aga ka suurem potentsiaal kui nõude puhul. Saneerimis- ja pankrotimenetlus on üksteist välistavad ja kui saneerimiskava tühistatakse siis võlausaldajal, kelle nõue saneerimiskavaga ümber kujundati, taastub nõudeõigus ettevõtja vastu endises suuruses (SanS § 51).

3) Kas teie hinnangul võib saneerimisel saada takistuseks see, et maksuhalduriga tuleb saneerimiskava väliselt kokku leppida ning võlga vähenda ei saa?

V: Võib küll saada takistuseks, kuid ei pruugi. Eeldusel et maksuhaldur on paindlik maksunõude ümberkujundamisel MKS alusel ja see vastab võlgniku vajadustele, siis võib sama tulemuse saavutada ka saneerimismenetluse ja kava väliselt. Samas oleks parem, kui ei peaks praktilistel kaalutlustel mõne võlausaldajaga eraviisiliselt läbi rääkida, vaid seda saab teha samal ajal samas kohas samadel tingimustel kõikide võlausaldajatega.

4) Saneerimiskava kinnitamiseni peatub vastavalt saneerimisseaduse § 11 lg 1 p 2 järgi viivise või leppetrahvi arvestus, intressile seda aga ei rakendata, kas see võib

saada määravaks saneerimise õnnestumisel? Kas see säte peaks rakenduma ka maksuintressile?

V: Ma ei arva, et see, et seadusest tulenevalt intressiarvestus ei peatu oleks praktikas suur probleem. Seda võib vaadelda vajaliku võlausaldajate õiguste kaitsenormina, et nad ei pea tasuta kedagi krediteerima. Ja, kui intressinõude vähendamine või lõpetamine on vajalik selleks, et tagada võlgniku jätkusuutlikkus, siis on seda võimalik teha saneerimiskavaga.

5) Kas saneerimisseadus täidab oma eesmärgi ehk on piisavalt võimalusi, et ettevõtte terveneks?

V: Saneerimisseadus on hea ja vajalik seadus. Seda saab ja peaks aga muuhulgas ülaltoodud küsimustes tegema oluliselt paremaks, et ettevõtjatel oleks suurem tõenäosus selle toel ellu jääda. Tegime eelmisel aastal Justiitsministeeriumile mitukümmend muudatusettepanekut saneerimisseadusesse ja loodetavasti need võetakse ja jõustatakse veel sel kevadel.

6) Saneerimisseaduse § 51 lg 1 p 2 alusel tühistatakse saneerimiskava, kui ettevõtja ei täida saneerimiskavast tulenevaid kohustusi olulisel määral, milline peaks Teie hinnangul see oluline määr olema? Millistel juhtudel Teie hinnangul ei ole tegemist olulisel määral kohustuste rikkumisega?

V: Tundub et seadusandja on selle teadlikult jätnud hinnanguliseks küsimuseks. SanS seletuskiri ei aita selle sisu paremini mõista. Minu hinnangul on iga maksekohustuse rikkumine enamasti oluline rikkumine. Samas, kui ettevõtja võtab saneerimiskava alusel näiteks kohustuse otsida uusi investoreid, siis selle kohustuse täitmist või rikkumist on mõistagi oluliselt keerulisem ja subjektiivsem hinnata. Lõpuks on see konkreetse saneerimisnõustaja ja kohtuniku hinnata.

7) Kui ettevõtja rikub ajatamiskava, kas sellisel juhul jääb saneerimiskava jõusse?

V: Kui ettevõtja täidab saneerimiskava, aga ei täida ajatamiskava, siis jääb saneerimiskava jõusse, sest seda pole ju rikutud. Samas puudub ajatamiskokkuleppel ka saneerimisseadusest tulenev kaitse ja Maksu- ja Tolliametil on kõik õigused realiseerida oma seadusest tulenevaid tagatisi. See võib kujutada ohtu tervele saneerimisele, kui Maksu- ja Tolliamet hakkab näiteks pangakontosid arestima. Oluline määr kehtib ikka ainult saneerimiskavaga ümberkujundatud nõuete täitmise suhtes ja see on ka loogiline,

sest nõude täitmist, mida saneerimiskavaga ei mõjutata, pole vaja saneerimismenetluses järgida.

8) Milliste probleemidega olete kokkupuutunud saneerimise protsessi jooksul ning kuidas Teie arvates oleks võimalik neid parandada?

V: Osasid probleeme oleme käsitlenud järgnevas ajakirjanduses avaldatud blogides:

1) Saneerimismenetluse ohud võlausaldajate jaoks (veebis kättesaadaval <http://www.ap3.ee/?PublicationId=18ea43ee-454a-4e4b-bfeb-dcfc9693c73f>); ja

2) Kas saneerimismenetluses on võimalik kujundada ümber pankade nõudeid? (veebis kättesaadaval <http://www.ap3.ee/?PublicationId=7249833c-3aaf-425e-a2e1-0feb106d770a>); ning

3) Riik tahab maksuvõla kättesaamiseks saada eelisõigust (veebis kättesaadaval <http://www.ap3.ee/?PublicationId=347df0bc-9100-436a-a31a-2a5e58a8bddc>).

LISA 4. AS Glaskek saneerimisinõustaja Urmas Tross'i vastused

1) Riigikohus on lahendis nr 3-2-1-122-09 öelnud, et saneerida saab maksuvõlga maksukorralduse seaduse ajatamise ja intressivähenduse paragrahvide alusel, kas sellisel juhul on maksuvõlg eelnevast tulenevalt teistest nõuetest eelistatumas seisundis?

V: Maksuvõlg on sellisel juhul ikkagi saneerimisega hõlmatud, kuid tema käsitus on piiritletud MKS sätetega, kuni muudatusteni. Maksu- ja Tolliamet (MTA) satub aga halvemasse olukorda, kui kava koostamisel tema nõuet ei käsitleta MKS kohaselt, vaid nagu teised ning häälteenamusega kava kinnitatakse. Sellisel juhul peab MTA alustama vaidlust, mis võib veelgi tuua muutusi viidatud riigikohtulahendisse, kuna teistel võlausaldajatel puudub selline piiritletus ning pikendamine koos intressiga ei pruugi olla vastuvõetav võlgniku majandusseisundile.

2) Kui maksuhaldur ei vähenda oma nõudeid, kas teised võlausaldajad on nõus oma nõuete vähendamise või asendamisega juriidilise isiku osa või aktsiaga?

V: See oleneb alati olukorrast. MTA püüab olla väga oma seisundis ning suure nõude korral ei jää teistel midagi muud üle, kui nõude vähendamine või osalus näiteks. Igal juhul tekitab taoline olukord ebavõrdsust, kui MTA paindumatult nõuab oma ja kõik.

3) Kas teie hinnangul võib saneerimisel saada takistuseks see, et maksuhalduriga tuleb saneerimiskava väliselt kokku leppida ning võlga vähenda ei saa? Kas maksuvõla vähendamine peaks olema seadusega lubatud?

V: MTA on/peaks olema ikka partner ja hindama seisundit objektiivselt-võib saada takistuseks, samas sõltub alati ettevõtte majanduslikust seisundist, sest MTA suurima võlausaldajana ei peagi vähendama, kui tema otsusest oleneb tegevuse jätkamine ja on majandustegevus, millel on põhjust jätkata. Maksuvõla vähendamine võiks olla reguleeritud sarnaselt kompromissiga PankrS-s, õigemini MKS-s.

4) Saneerimiskava kinnitamiseni peatub vastavalt saneerimisseaduse § 11 lg 1 p 2 järgi viivise või leppetrahvi arvestus, intressile seda aga ei rakendata, kas see võib saada määravaks saneerimise õnnestumisel? Kas see säte peaks rakenduma ka maksuintressile?

V: Minu arvates peaks ja tegelikkuses tuleks nõuded fikseerida näiteks kas või saneerimise algatamise kuupäevaga. AS Glaskek on probleem, millise seisuga võtta kohustused kavasse, kuna kohustused pidevalt suurenevad. Peaks olema fikseeritud, et nõuded seisuga saneerimise alustamine lähevad kavasse ja jätkuva tegevusest uued kulud aga täidetakse vastavalt kokkulepetele.

5) Kas saneerimisseadus täidab oma eesmärgi ehk on piisavalt võimalusi, et ettevõtte terveneks?

V: Saneerimine täidab oma eesmärgi, kui hakatakse tervendama õigel ajal ning ühiskonnast kaob arvamus, et saneerimine on pankroti ettevalmistus või, et justkui ei võiks üldse halvasti minna. Ometigi on tõusud ja mõõnad majanduse tavapärase liikumine.

6) Saneerimisseaduse § 51 lg 1 p 2 alusel tühistatakse saneerimiskava, kui ettevõtja ei täida saneerimiskavast tulenevaid kohustusi olulisel määral, milline peaks Teie hinnangul see oluline määr olema? Millistel juhtudel Teie hinnangul ei ole tegemist olulisel määral kohustuste rikkumisega?

V: Kui ettevõtja ei täida oma kavakohaseid makseid või ei vii läbi kavandatud muutusi on oluline rikkumine. Maksete hilinemine kuni 5 päeva või muutuste läbiviimise väike ajaline nihe ei ole veel oluline rikkumine.

7) Milliste probleemidega olete kokkupuutunud saneerimise protsessi jooksul ning kuidas Teie arvates oleks võimalik neid parandada?

V: - kava esitamine 90 või vajadusel pikemal ajal (investori kaasamine on pikem protsess);
- nõuete fikseerimise küsimus;
- MTA sarnane kohtlemine kompromissiga pankrotimenetluses;
- inimeste (juhtorganite) häälestamine uuendustele;
- müügitöö ja tootearenduse koostöö;
- saneerimisnõustaja jätkamine haldurina (kui on õigus haldurina tegutseda);
- mõtteviisi kujundamine, et saneerimine on üks viis majandusraskuste ületamiseks.

LISA 5. Maksu- ja Tolliameti sissenõudmise erimenetluse osakonna juristi Erika Õisla vastused

1) Palun selgitage kuidas osaleb maksuhaldur kompromissi tegemisel pankrotimenetluses

V: Maksuhaldur võib kustutada maksuvõla pankrotimenetluses kompromissi tegemiseks. Kompromiss pankrotiseaduse tähenduses on võlgniku ja võlausaldaja vaheline kokkulepe võlgade tasumise kohta, mis seisneb võlgade vähendamises, nende tasumise tähtaja pikendamises või ositi tasumises. Kompromissotsuse teeb võlausaldajate üldkoosolek ja kohus kinnitab kompromissi määrusega.

Maksuhaldur teeb kompromissettepanekuga nõustumise korral maksuvõla kustutamise otsuse, mille allkirjastab maksuameti peadirektor ning mis jõustub kohtu poolt kompromissi kinnitamise määruse jõustumisel. Maksuhaldur võib kompromissi poolt hääletada vaid juhul, kui maksuvõla kustutamise otsus on tehtud vastavalt MKS § 114 lg-2 sätestatule. Maksuhaldur võib kompromissettepaneku hääletamisel samuti jääda erapooletuks või hääletada vastu. Kuid juhul, kui kohus kinnitab kompromissi maksuhalduri nõusolekuta, kuulub määrus kompromissi kinnitamisest ikkagi täitmiseks ka maksuhaldurile.

Maksuhalduril on õigus määrust vaidlustada näiteks juhtumil, kui maksuhaldur leiab, et kompromiss kahjustab võlausaldajate huve. Kuid seda ei saa teha näiteks sellel põhjusel, et maksuhaldur saab vähem maksuvõlast rahuldatud kui oleks tahtnud. Tavaliselt on maksuhaldur nõus 20-25%-lise rahuldusega nõudest, kuid see oleneb menetlusest ning kuulub otsustamisele iga juhtumi puhul eraldi. Juhul, kui võlgnik kompromissi ei täida, kohus tühistab kompromissi ning võlgniku pankrotimenetlus taastatakse, samuti taastatakse olukord kustutatud maksuvõlgade osas.

2) Kuidas osaleb maksuhaldur hetkel saneerimismenetluses?

V: Võimalik on, et maksuvõla ajatamise kohta tehakse saneerimiskava väline maksuvõlgade tasumise ajatamisgraafik. Sellisel juhul jääb maksuhalduri nõue saneerimiskavast välja ning maksuvõla tasumine ajatatakse MKS sätete kohaselt. Praktikas on ka selliseid saneerimismenetlusi, kus maksuhalduri nõue saneerimiskavas moodustab eraldi rühma ning on ümberkujundatav kohustuse täitmise tähtaja pikendamise ja osamaksetega täitmise teel, mis tähendab saneerijale maksuhalduriga läbirääkimisi kohustuse ümberkujundamiseks ning mis maksuhaldurile sisuliselt tähendabki maksuvõla ajatamist MKS kohaselt. Sellisel juhtumil toimivad saneerimisnõustajad järgnevalt. Saneerimisseaduse kohaselt saneerimisnõustaja teavitab maksuhaldurit äriühingu suhtes saneerimismenetluse alustamisest ja nõude suuruselt ning palub maksuhaldurilt vastust nõudega nõustumisest või mittenõustumisest. Edasi asub saneerimisnõustaja koostöös ettevõtjaga läbirääkimistesse maksuhalduriga, esitades vastavalt maksukorralduse seadusele maksuhaldurile põhjendatud taotluse (koos vajalike lisadega) sooviga maksuvõlga ajatada. Maksuhaldur seejärel otsustab maksuvõla ümberkujundamise ajatamise teel ning positiivse otsustuse puhul maksukohustuse ümberkujundamine toimub osamaksetega täitmise teel täitmise tähtaja pikendamise teel.

Juhul, kui saneerimisnõustaja ei saavuta kokkulepet maksukohustuse tähtaja pikendamisel (näiteks maksukohustuslane ei ole õigeaegselt esitanud maksudeklaratsioone, pidev maksukohustuste mitteõigeaegne täitmine, eelneva ajakava tühistamine, on ilmne maksejõuetus) või maksuhaldur leiab, et saneerimiskavaga toimub võlausaldaja huvide kahjustamine, esitab maksuhaldur saneerimisnõustajale oma seisukoha ja kohtusse põhjendatud avalduse, milles palub jätta saneerimiskava kinnitamata.

3) Kas rohkem on selliseid saneerimisi, kus maksuvõlga on võimalik ajatada või kus keeldutakse?

V: Pigem on keeldumisi rohkem. Põhjus on selles, et kui pöörduakse maksuhalduri poole saneerimisel maksuvõlga ajatada, siis on sageli tegemist juba püsiva maksejõuetusega. Nii ei suudeta ajatamise tagamiseks leida sobivat tagatist või pole esitada dokumente, mis näitaksid ettevõtte varalist seisundit. Maksuhaldur kontrollib põhjalikult enne ajatamist ettevõtte tausta ning kui kõik märgid viitavad sellele, et ettevõtte tahab saneerimisega kantida ettevõtte vara või varasem maksekäitumine pole olnud korrektne, siis mõjutab see otsust. On olnud juhtumeid, kus kohus enne saneerimistaotluse menetlemist küsib

maksuhaldurilt arvamust maksukohustuslase maksekäitumise kohta otsustamaks saneerimise alustamist. Kui ikka võlad on väga suured ning need on kestnud juba kolm või neli aastat ning neid pole suudetud vähendada, siis ilmselt on tegemist maksejõuetusega ning on õigem ettevõtte tegevus läbi pankrotimenetluse lõpeta. Saneerimise eesmärgiks on eelkõige ettevõtja, võlausaldaja ja kolmanda isiku huvide arvestamine ning õiguste kaitsmine. Kuid saneerimiskava, mis ei ole reaalselt täidetav pigem on võlausaldajaid kahjustav ning võib viia olukorrani, kus mingil hetkel vastuvõetud saneerimiskava tühistatakse, ettevõttele kuulutatakse välja pankrot, kuid selleks ajaks on võlausaldajate huvid juba pöördumatult kahjustatud ning jaotada ei ole enam midagi.

4) Kas maksuhaldur võib käesoleval ajal osaleda saneerimismenetluses sarnaselt kompromissiga pankrotimenetluses?

V: Hetkel see võimalik ei ole. Saneerimis- ja pankrotimenetlus ei ole sarnased menetlused. Pankrotimenetlus on ettevõtet likvideeriv menetlus, saneerimismenetlus aga kui ettevõtte majandustegevust taastav ja jätkav menetlus. Kui aga seadusi muudetakse, siis oleks see võimalik. Selle jaoks aga peaks väga palju seaduste (maksukorralduse seadus, pankrotiseadus, saneerimisseadus) norme muutma.

5) Kas maksuvõla vähendamine saneerimismenetluses oleks vajalik?

V: Loomulikult oleks see võlgniku jaoks pluss. Kuid kehtivad seadused meil seda käesoleval ajal ei luba. Saneerimisel olevad maksukohustuslased on rahul asjaoluga, et nende maksukohustus ajatatakse MKS kohaselt.

6) Kas on olnud olukordi, kus maksuvõla ajatamisest keeldumise tõttu ei õnnestu saneerimismenetlus?

V: Pigem on nii, et kui keeldutakse maksuvõlga ajatamast, siis on ka saneerimiskava ebareaalne või puudustega või on tegemist ebaselgete nõuetega.

7) Kas Teie hinnangul peaks olema lubatud maksuvõla asendamine juriidilise isiku osa või aktsiaga?

V: Seda mitte, sest ilmselt ei kujutaks ette, et riik saaks või tahaks osalust makseraskustes ettevõtetes. Lisaks paneks selline olukord maksuhalduri otseselt huvide konflikti, seaks ohtu maksuhalduri sõltumatuse ning seda eriti äriühingu konkurentide silmis.