

Sisekaitseakadeemia

Finantskolledž

Jelena Posudnikova

TÖÖANDJA SÕIDUAUTO KASUTAMISEST
TULENEVA ERISOODUSTUSE MAKSUSTAMINE

Lõputöö

Juhendaja:

Meelis Krautmann, BAC

Tallinn 2009

ANNOTATSIOON

Kolledž: Finantskolledž	Kuu ja aasta: Juuni, 2009
Töö pealkiri: Tööandja sõiduauto kasutamisest tuleneva erisoodustuse maksustamine	
Töö autor: Jelena Posudnikova	Olen nõus oma lõputöö kättesaadavaks tegemisega elektroonilises keskkonnas. Allkiri:
<p>Töö on kirjutatud eesti keeles ning koosneb 52-st leheküljest, millest 39 lehekülge on lõputöö põhiosa. Töö sisaldab kolm lisa: läbiviidud intervjuu tulemused, küsitluse ankeet ja küsitluse tulemused.</p> <p>Lõputöö raames uuritav probleem seisneb selles, et erisoodustuse maksustamisel tekivad mitmed ebakõlad, mis on tingitud maksustamiskorra omapärast ning mis muudavad erisoodustuse maksustamise ebaefektiivseks. Küsimusi tekitab ka erisoodustuse ülempiiri tõstmise otstarbekus. Lõputöö eesmärk on analüüsida, millised probleemid võivad tekkida erisoodustuse maksustamisel.</p> <p>Uurimismeetoditest kasutatakse analüütilist ja võrdlevat meetodit. Lõputöö raames viib autor läbi ka intervjuu ning küsitluse. Töö aktuaalsus seisneb asjaolus, et erisoodustuse hinna ülempiiri tõsteti 100%-selt ning oluline on uurida, kas muudatus on otstarbekas, milliseid probleeme võib endaga kaasa tuua.</p> <p>Esiteks, lõputöö tulemusena selgus, et erisoodustuse maksustamisel tekivad mitmed probleemid, mis peamiselt tulenevad erisoodustuse maksustamise omapärast. Teiseks, selgus, et erisoodustuse hinna ülempiiri tõstmine võib tekitada olulisi moonutusi maksumaksjate käitumises ning soodustada maksukohustusest kõrvalehiilimist.</p>	
Võtmesõnad: erisoodustus, ametiauto, tööandja, töötaja, hüve, tulumaks.	
Keywords: employee benefit, company car, employer, employee, benefit, income tax.	
Säilitamise koht:	
Kaitsmisele lubatud	
Kolledži direktor:	Allkiri:
Vastab lõputöö nõuetele	
Juhendaja:	Allkiri:

SISUKORD

SISSEJUHATUS	3
1. TÖÖANDJA SÕIDUAUTO KASUTAMINE ERISOODUSTUSENA	5
1.1. Erisoodustuse olemus ja selle maksustamisalused.....	5
1.2. Erisoodustuse arvestuslikud reeglid kuni 2008 aastani ja alates 2009. aastast.....	11
2. ERISOODUSTUSE HINNA TÕSTMISE TAGAJÄRJED NING PROLEEMID	
ERISOODUSTUSE MAKSUSTAMISEL	19
2.1. Erisoodustuse hinna ülempiiri tõusu võimalike mõjude analüüs.....	19
2.2. Erisoodustuse maksustamisel tekkivate probleemide analüüs	25
KOKKUVÕTE	33
PE3IOME	36
VIIDATUD ALLIKAD	37
LISAD	40
Lisa 1. Intervjuu tulemused.	40
Lisa 2. Küsitluse ankeet.	44
Lisa 3. Küsitluse tulemused.....	47

SISSEJUHATUS

Lõputöö teemaks on tööandja sõiduauto kasutamisest tuleneva erisoodustuse maksustamine.

Tööandja sõiduautot maksustatakse Eestis erisoodustusena. Probleem seisneb selles, et erisoodustuse maksustamisel tekivad mitmed ebakõlad, mis on tingitud maksustamiskorra omapärast ning mis muudavad erisoodustuse maksustamist ebaefektiivseks. Nimelt probleeme esineb erisoodustuse hinna määramisel, erisoodustuse maksustamisaluse tekkimisel või puudumisel ning selle tõendamisel. Küsimusi tekitab ka erisoodustuse ülempiiri tõstmise põhjendus ja otstarbekus.

Töö aktuaalsus seisneb asjaolus, et 2008. aastal tööandja sõiduauto töötaja erasõitudeks kasutamist kui erisoodustuse maksustavat väärtust tõsteti. Vastavalt käibemaksuseaduse ja tulumaksuseaduse muutmise seadusele sõiduautode omatarbe maksustatavaks väärtuseks on määratud erisoodustuse hind, mida tõsteti 2000 kroonilt 4000 kroonile. Eelnimetatud muudatus jõustus 2009. aasta 1. jaanuaril ning praeguseks on tekitanud rohkesti poleemikat selle üle, kas erisoodustuse ülempiiri tõstmine oli otstarbekas ning põhjendatud, milliseid probleeme võib muudatus endaga kaasa tuua.

Selle teema valis autor sellepärast, et on oluline analüüsida, milliseid probleeme esineb erisoodustuse maksustamisel, kui aktuaalsed need on, milliseid probleeme võib tuua endaga kaasa 100%-ne erisoodustuse ülempiiri tõus, kas ja kuidas võib see mõjutada maksumaksjaid - äriühinguid, kes seda erisoodustust enda töötajate suhtes rakendavad.

Lõputöö eesmärgiks on analüüsida, millised probleemid võivad tekkida erisoodustuse maksustamisel.

Ülesanded töös püstitatud eesmärgi saavutamiseks on järgmised:

- 1) esiteks, anda ülevaate tööandja sõiduauto töötaja erasõitudeks kasutamise kui erisoodustuse mõistest, olemusest ning maksustamiskorrast;
- 2) teiseks, analüüsida erisoodustuse hinna ülempiiri tõusu võimalikke tagajärgi;

3) kolmandaks, analüüsida erisoodustuse maksustamisel tekkivaid probleeme.

Töö koosneb kahest peatükist. Esimene peatükk on teoreetiline, milles käsitleb autor erisoodustuse maksustamiskorda Eestis: toob välja erisoodustuse üldisloomustuse, maksustamisaluseid, erisoodustuse hinna määramise korra ning arvestuslikke reegleid. Lisaks toob autor välja ka erisoodustuse hinna tõstmise põhjendused, arvestades seejuures käibemaksuseaduse ja tulumaksuseaduse muutmise seaduse eelnõu põhjendusi.

Teine peatükk on empiiriline. Selle peatüki esimeses alapeatükis analüüsib autor erisoodustuse maksustatava väärtuse tõusu võimalikku mõju nii riigieelarve tuludele, kui ka erisoodustust kasutavatele äriühingutele. Autor viib läbi intervjuu Maksu- ja Tolliameti (edaspidi MTA) ametnikuga ning viib läbi küsitluse MTA ametnike seas.

Nii intervjuu kui ka küsitluse tulemuste abil analüüsib autor, kuidas erisoodustuse hinna tõus võib mõjutada erisoodustuse pealt saadud maksutuluid (kas maksutulud jäävad samale tasemele, kas on oodata maksutulude kasvu või hoopis vähenemist) ning äriühingute käitumist: kas äriühingute arv, kes seda erisoodustust oma töötajate suhtes on rakendanud, on muutunud, kas sõidupäevikuid pidavate äriühingute osakaal suurenes või vähenes.

Teises alapeatükis analüüsib autor erisoodustuse maksustamisel tekkivaid probleeme, mis otseselt ei tulene erisoodustuse hinna tõusust, kuid sellegipoolest on päevakohased ning küsimusi tekitavad. Probleemid, mida autor lõputöös analüüsib, tulenevad nii erisoodustuse hinna määramise omapärast, maksustamisaluse tekkimise võimalustest, kui ka maksustamisaluse puudumise tõendamisest.

Uurimismeetoditest kasutatakse eelkõige analüütilist meetodit, lisaks ka võrdlevat meetodit. Seisukohtade esitamisel ja järelduste tegemisel kasutab autor intervjuu ning küsitluse tulemusi.

Töös tugineb autor erialakirjandusele, seadusandlusele. Samuti kasutab ka kohtupraktikat ning empiirilise uurimuse tulemusi.

1. TÖÖANDJA SÕIDUAUTO KASUTAMINE ERISOODUSTUSENA

1.1. Erisoodustuse olemus ja selle maksustamisalused

Erisoodustus on lisaks töötasule antav täiendav hüve, mida antakse töötasule (palgale) lisaks. Erisoodustuste maksustamise kaheks peamiseks eesmärgiks on esiteks tagada erinevas vormis tulu saavate isikute võrdset kohtlemist ning teiseks vältida maksudest kõrvalehiilimist.¹

Hüve saamine tähendab seda, et töötaja vara peaks mingil moel suurenema või töötaja kulud peaksid mingil moel vähenema. Kuid samas, erisoodustus ei pruugi alati tähendada seda, et töötajal tekib tulu. Erisoodustuseks võib olla ka töötajale soodsatel tingimustel laenu andmine või tööandja kauba müük töötajale mitte turu-, vaid soodushinnaga. Kuigi erisoodustuse saamine ei pruugi endaga tuua alati tulu, peab erisoodustus olema rahaliselt hinnatav ning erisoodustuse andmine või saamine peab olema seotud töösuhtega.²

„Maksunduses mõistetakse erisoodustuse all igasugust rahaliselt hinnatavat hüve, mida tööandja annab töötajale töösuhtest tulenevalt. Erisoodustus on oma olemuselt mitterahaline palk, kuid maksutehnilistel kaalutustel on maksumaksjaks töötaja asemel tööandja.”³

Maksukohustuse ülekandmine saadud erisoodustuse puhul tööandjale annab võimaluse vabastada töötajat vastutusest erisoodustuse deklareerimise ja maksustamise eest. Tööandja deklareerimis- ja maksukohustus annab võimaluse teha erisoodustuse maksustamist lihtsamaks. Kohustuse ülekandmine töötajalt tööandjale võtab töötajalt vastutust tööandja võimalike vigade eest maksuarvestuses. Seega, erisoodustuse

¹ Lehis, L. 2004. Maksuõigus. Tallinn: Juura, 259.

² *sama*.

³ Tingas, R, Saag, M. 2006. Erisoodustus. Tallinn: Äripäeva Kirjastus, 9.

deklareerimise ja sellelt maksude tasumise eest vastutab täies ulatuses ja ainult tööandja, kuid seda üksnes Eestis töötamise puhul.⁴

Eesti tulumaksuseaduse (TuMS) § 48 annab ülevaate sellest, mida Eesti tulumaksuseaduse raames peetakse erisoodustuseks. Vastavalt TuMS § 48 lg-le 4 on erisoodustus igasugune kaup, teenus, loonustasu või rahaliselt hinnatav soodustus, mida antakse töölepingu alusel töötavale isikule seoses töö- või teenistussuhtega, juriidilise isiku juhtimis- või kontrollorgani liikmeks olekuga või pikaajalise lepingulise suhtega, olenemata erisoodustuse andmise ajast.

Vastavalt tulumaksuseadusele § 48 lg 4 p-le 2 on erisoodustus muu hulgas ka sõiduki või muu tööandja vara tasuta või soodushinnaga kasutada andmine töö-, ameti- või teenistusülesannete või tööandja ettevõtlusega mitteseotud tegevuseks.

Erisoodustusena käsitletakse ka neid hüvesid, mida tööandja annab töötaja lastele, abikaasale või näiteks vanemale. Seega olukorras, kus ametiautot antakse kasutada erasõitudeks töötaja abikaasale, on tekkinud erisoodustus. Mis puudutab elukaaslase staatust, siis seda küll ei võrdsustata abikaasaga, kuid nii abielusisestele kui ka abieluvälistele lastele antud hüvesid käsitletakse erisoodustusena. Kui aga eelnimetatud hüvesid erisoodustusena ei maksustata, kuuluvad nad maksustamisele TuMS § 49 alusel ning seda juba kingitustena. Siinkohal võib oluliseks erinevuseks osutada see, et kui erisoodustuselt makstakse nii tulu-, kui ka sotsiaalmaksu, siis kingitusi maksustatakse üksnes tulumaksuga.⁵

Kes on aga erisoodustuse saaja? Erisoodustuse saajaks võib olla füüsiline isik, kes töötab töölepingu alusel, avalik teenistuja, juhtimis- või kontrollorgani liige⁶. Töölepingu alusel töötamine tähendab, et töötaja kohustub tegema tööandja poolt antud tööd, alludes tööandja juhtimisele ja kontrollile⁷. Erisoodustuse saajaks võib olla ka avalik teenistuja. Vastavalt avaliku teenistuse seadusele § 4 lg-le 1 avalik teenistuja on inimene, kes teeb palgalist tööd riigi- või kohaliku omavalitsuse ametiasutuses.

⁴ Tingas, R, Saag, M. 2006. Erisoodustus. Tallinn: Äripäeva Kirjastus, 9.

⁵ KPMG. 2009. Maksukäsiraamat. Erisoodustuse maksustamine. Tallinn: Äripäeva Kirjastus, ptk 5.3, 1.

⁶ Liivamägi, E. 2008. Töötaja seotud erisoodustustest. - *Raamatupidamise praktik*, 3/08, nr 23, 24.

⁷ Tingas, R, Saag, M. 2006. Erisoodustus. Tallinn: Äripäeva Kirjastus, 24.

Seega kui töötaja on saanud enda kasutusse tööandja ametiauto, on ta erisoodustuse saaja.

Erisoodustuse saajaks võivad olla ka juriidilise isiku juhtimis- või kontrollorgani liikmed näiteks olukorras, kus äriühing annab juhatuse liikmele kasutada sõiduauto. Juriidilise isiku juhtimis- või kontrollorgani liikmeteks on eelkõige juhatuse liige ja nõukogu liige. Kuid juhtimis- ja kontrollorgani liikmeteks peetakse ka täis- või usaldusühingut esindama volitatud osanikku, prokuristi, asutajat, likvideerijat, pankrotihaldurit, audiitorit, revidenti või revisjonikomisjoni liiget, välismaa äriühingu filiaali juhatajat.⁸

Käsitledes erisoodustuste andjaid (tööandjaid), siis erisoodustuse andmise mõistes on tööandjateks järgmised isikud: residendist juriidiline isik, residendist füüsiline isik, üldjuhul füüsilisest isikust ettevõtja (FIE), juriidilisest või füüsilisest isikust mitteresident, kellel on püsiv tegevuskoht või kellel on Eestis töötajad, riigi- või kohaliku omavalitsuse asutus⁹. Kusjuures, residendist juriidiliste isikutena peetakse silmas äriühinguid (täisühing, osahing, aktsiaselts, tulundusühistu), avalik-õiguslikke juriidilisi isikuid (näiteks Tartu Ülikool), mittetulundusühistuid ja sihtasutusi (sealhulgas kiriklikke ühendusi ja kogudusi, erakondi, ametiühinguid)¹⁰.

Mida aga erisoodustuseks ei peeta? TuMS § 48 lg-s 5 on sätestatud loetelu väljamaksetest, mida erisoodustuseks ei loeta: erisoodustuste hulka ei kuulu rahalised väljamaksed, mida tavaliselt loetakse palgaks, lisatasuks, juurdemakseks, juhtimis- või kontrollorgani liikme tasuks või tasuks müüdüd kauba või osutatud teenuse eest.

Peale tulumaksuseaduse loetelu väljamaksetest, mida erisoodustuseks ei peeta, võib tuua veel mõningaid näiteid sellest, milliseid tööandja poolt üle antud hüvesid ei saa pidada erisoodustuseks.

„Erisoodustuseks ei ole töötajale antud rahaliselt mittehinnatavad hüved (näiteks tunnustus, kiitus, sümboolse väärtusega karikas või medal). Kuna erisoodustusena

⁸ Tingas, R, Saag, M. 2006. Erisoodustus. Tallinn: Äripäeva Kirjastus, 25.

⁹ KPMG. 2009. Maksukäsiraamat. Erisoodustuse maksustamine. Tallinn: Äripäeva Kirjastus, pkt 5.3, 2.

¹⁰ Tingas, R, Saag, M. 2006. Erisoodustus. Tallinn: Äripäeva Kirjastus, 18.

maksustatakse töötaja tulu, siis ei ole erisoodustuseks tööandja kulud töötajale rahaliselt mittehinnatavate hüvede andmisel.”¹¹

Näiteks: tööandja annab töötajale üle sünnipäeva puhul lille. See küll toob kaasa tööandja rahalise väljamineku, kuid töötaja ei saa sellest tulu, kuna lillede likviidsus väljaspool lillekauplust on väga küsitav. Samal põhjusel ei saa erisoodustuseks lugeda ka näiteks luksuslikku töökeskkonda, eksklusiivset ametiautot või tööks mittevajalikku sisustust töökohas, sest sellest ei saa töötaja rahaliselt hinnatavat hüve.¹²

Selleks, et vältida topeltmaksustamist, ei kuulu erisoodustuste hulka ka need füüsilistele isikutele tehtud väljamaksed, millelt on tulumaks juba kinnipeetud TuMS § 41 alusel¹³. Vastavalt tulumaksuseadusele §-le 41 on nendeks väljamakseteks muuhulgas ka residendist füüsilisele isikule makstavalt tulumaksuga maksustamisele kuuluv palk ja muud tasud, juriidilise isiku juhtimis- ja kontrollorgani liikme tasud.

Kui käsitleda erisoodustuse kasumomenti, siis on töötaja ja tööandja erisoodustuse saamisel ning andmisel erinevas positsioonis. Esiteks töötaja peaks kaaluma, mis talle kasulik on: kas võtta vastu erisoodustus või küsida kõrgemat tööpalka, mis rahaliselt sisaldaks erisoodustust. Selle valiku olulisus seisneb selles, et kui palk on töötasu, mis läheb arvesse puhkusetasu või vallandamise arvestamisel ning ka pensionimaksete arvestuses, siis erisoodustust töötasu osana ei arvestata, seega seda ei võeta arvesse eelnimetatud pensioni-, puhkuse või vallandamisarvestustes.¹⁴

Hinnates tööandja sõiduautot erisoodustusena ning tööandja positsiooni, siis selline erisoodustus on kasulik pigem pikkade sõitude puhul, kuna antud juhul pole tööandjal vahet, kas ta maksab kõrgemat palka või maksab seda osa erisoodustusena. Ainuke tööandja võit on tema sääst väiksematelt puhkusetasudelt ning vallandamiskompensatsioonidelt.¹⁵

¹¹ Tingas, R, Saag, M. 2006. Erisoodustus. Tallinn: Äripäeva Kirjastus, 16.

¹² sama.

¹³ Villems, T. 2005. Erisoodustused. Näited ja kommentaarid. Tallinn: Teabekirjanduse OÜ, 9.

¹⁴ Tammert, P. 2005. Maksundus. Tallinn: OÜ Aimwell, 200.

¹⁵ sama.

Kui käsitleda maksukohustuse tekkimisaega, siis tulumaksukohustuse tekkimine erisoodustuse puhul on tihedalt seotud erisoodustuse tegemise ajaga. Sisuliselt see tähendab seda, et maksukohustus tekib ajal, millal toimus erisoodustuse sisuks oleva hüve üleandmine. Hüve üleandmise aeg võib olla kas vara kasutada andmise aeg, ostu või müügi sooritamise aeg või töötaja eest makse tegemise aeg. Kusjuures „maksukohustuse tekkimise aeg ei pruugi kokku langeda erisoodustuse sisuks oleva kulutuse raamatupidamises kirjendamise ajaga.”¹⁶

Mis puudutab tööandja sõiduauto erasõitudeks kasutamisest tulenevat maksukohustuse tekkimist, siis sõiduauto maksustamise eelduseks on järgnevate tingimuste täitmine samal ajal:

- 1) sõiduautodega tehakse erasõite, mis ei ole seotud töö-, ameti- või teenistusülesannete või tööandja ettevõtlusega;
- 2) töötaja ei hüvita tehtud erasõite tööandjale.¹⁷

Maksu tasumisel on levinud kaks võimalust: maksumaksja tasub maksu ise või maks peetakse temale maksustavalt tasult eelnevalt kinni. Eesti tulumaksuseaduses on sätestatud niinimetatud kolmas tee: erinevalt muu saadud tulu maksustamisest maksustatakse füüsilise isiku ehk kasu saaja tulu. Tulu- ja sotsiaalmaksu tasumise kohustus on pandud erisoodustuse andjale.¹⁸ Kusjuures töötaja ei vastuta saadud erisoodustuselt tasumisele kuuluvate maksude tasumata jätmise eest: maksuhalduril on õigus teha maksuotsust ainult maksumaksjale, kelleks on tööandja¹⁹.

Kui Eesti tööandjal puuduks kohustus deklareerida ja tasuda erisoodustuselt makse, siis peaks seadus panema deklareerimiskohustuse töötajale. Selline variant oleks kindlasti oluliselt ebamugavam nii töötajale kui ka kontrolli teostavale maksuhaldurile. Progresseeruva tulumaksuga riikides lisatakse isiku maksubaasi ka mitterahaline töötasu (erisoodustus). Eestis on aga kasutusel proportsionaalne tulumaks, seega

¹⁶ Huberg, M, Uusorg, M. Eesti Maksuseadused koos rakendusaktidega. Kommentaarid. Tartu: OÜ Maksumaksjate Liidu Kirjastus, 97.

¹⁷ KPMG. 2009. Maksukäsiraamat. Erisoodustuse maksustamine. Tallinn: Äripäeva Kirjastus, ptk 5.3.6, 1.

¹⁸ sama.

¹⁹ Villems, T. 2005. Erisoodustused. Näited ja kommentaarid. Tallinn: Teabekirjanduse OÜ, 11.

puudub erisoodustuse isikustamisel sisuline mõte ning seetõttu ongi Eestis maksukohustus erisoodustuselt tööandjal.²⁰

Tulumaksuseaduse § 48 alusel peab töötajale tehtud erisoodustuselt tulumaksu maksuma just tööandja. Lisaks tulumaksule, peab tööandja maksuma ka sotsiaalmaksu. Sotsiaalmaksuga, mille maksumäär on 33%, maksustatakse nii erisoodustuse maksumus (rahaline väärtus) kui ka sellelt makstav tulumaks.²¹

Seega võib erisoodustusega seotud maksukohustusi tööandja sõiduauto kasutamisest esitada järgmiselt²²:

Tabel 1. Erinevad maksukohustused erisoodustuselt.

Osutatava hüve väärtus	4000 krooni
Sellelt makstav tulumaks (21/79)	1063 krooni
Vahesumma	5063 krooni
Sotsiaalmaks (33%)	1671 krooni
Käibemaks (4000/1,18)*0,18	610 krooni
Tööandja kulu kokku (sotsiaalmaks, tulumaks, käibemaks)	3344 krooni

Seega kui osutatava hüve väärtuseks on erisoodustuse hinna ülempiir ehk 4000 krooni, siis sellelt hüvel makstav tulumaks moodustab 1063 krooni. (4000*21/79) Sotsiaalmaks moodustab 1671 krooni, kusjuures sotsiaalmaksuga maksustatakse nii hüve väärtus kui ka sellelt makstav tulumaks (5063*0,33).

Lisaks tulu- ja sotsiaalmaksule, maksustatakse sõiduauto kasutamist ettevõtlusega mitteseotud eesmärgil omatarbena. Käibemaksuseadus § 12 lg 7 sätestab, et juhul, kui omatarve moodustab tööandja sõiduauto töö-, ameti- või teenistusülesannetega või tööandja ettevõtlusega mitteseotud tegevuseks tasuta või soodushinnaga kasutada andmine, on nimetatud käibe maksustatav väärtus koos käibemaksuga

²⁰ Tingas, R, Saag, M. 2006. Erisoodustus. Tallinn: Äripäeva Kirjastus, 12.

²¹ KPMG. 2009. Maksukäsiraamat. Erisoodustuse maksustamine. Tallinn: Äripäeva Kirjastus, ptk 5.3, 2.

²² Autori koostatud.

tulumaksuseaduse § 48 lg 7 alusel arvestatud erisoodustuse hind.²³ Kui erisoodustuse hind on 4000 krooni, käibemaks moodustab sellest 610 krooni. Arvutuse käik on järgmine: $(4000 / 1,18) * 0,18$.

Käibemaksuga sõiduauto omatarbe maksustamisel võetakse maksustatava väärtuse määramisel aluseks kas sõidupäeviku põhjal arvestatud erisoodustuse hind, mis juba sisaldab käibemaksu, või fikseeritud summa 4000 krooni, mis samuti sisaldab käibemaksu. Kui sõiduauto puhul peetakse arvestust (sõidupäevikut), siis on omatarbe hind kas 3 krooni kilomeetri kohta (auto on üle 5 aasta vana ja silindrite töömahuga kuni 2000cm³) või 4 krooni kilomeetri kohta. Kusjuures, mõlemad summad sisaldavad juba käibemaksu.²⁴

Kokkuvõtlikult, erisoodustus on lisaks palgale antav hüve, mis on rahaliselt hinnatav. Erisoodustuse eesmärgiks on maksukohustusest kõrvalehiilimise vältimine ja tulusaavate isikute võrdne kohtlemine. Erisoodustuse andjaks on tööandja ning erisoodustuse saajaks töötaja, kusjuures ametiauto kasutamine muutub erisoodustuseks siis, kui töötaja teeb sellega erasõite. Erisoodustuse hinnaks on sellisel juhul kas hinna ülempiir 4000 krooni kuus või sõidupäeviku alusel arvestatud hind. Erisoodustuse tulu- ja sotsiaalmaksu tasumise kohustus on pandud erisoodustuse andjale ehk tööandjale. Erisoodustuse saaja (töötaja) ei arvesta, deklareeri ega tasu maksukohustust.

1.2. Erisoodustuse arvestuslikud reeglid kuni 2008 aastani ja alates 2009. aastast

Esialgne erisoodustuse hind ametiauto kasutamisel, mis kehtestati Rahandusministri 29. detsembri 1999. a määrusega nr 120 „Erisoodustuse hinna määramise kord”, moodustas 500 krooni. 2002. aastal erisoodustuse hinda tõsteti 1000 kroonini, alates

²³ IMG Konsultant AS, Raamatupidaja.ee OÜ. 2004. Selgus käibemaksuseaduses. Küsimused ja vastused. Tallinn: Raamatupidaja.ee OÜ, 35-36.

²⁴ sama.

2003. aastast oli see juba 2000 krooni. Viimane muudatus jõustus käesoleva (2009) aasta 1. jaanuaril, mille järgi erisoodustuse hinda tõsteti 2000 kroonilt 4000 kroonile.²⁵

Kui üldjuhul määratakse erisoodustuse hind lähtuvalt erisoodustusena antud teenuse või kauba turuhinnast, siis tööandja sõiduauto kasutada andmine tegevuseks, mis ei ole seotud tööandja ettevõtlusega, on erand. Võrreldes teiste erisoodustusega on tööandja sõiduauto kasutamisele tulumaksuseadusega kehtestatud erisoodustushinna ülempiir.²⁶

Kui võrrelda Eesti erisoodustuse maksustamiskorda teiste riikidega, siis on kasutusel nii piirmäär kui ka arvestuslik hind, mis on paigutatud just tulu saaja maksubaasi²⁷. Näiteks võib tuua Suurbritannia. Kui tööandja annab erisoodustusena kasutada ametiautot erasõitudeks, siis töötaja peab selle erisoodustuse hinna pealt ise tulumaksu tasuma – erisoodustus on paigutatud tulu saaja maksubaasi²⁸.

Erisoodustuse hind ei ole fikseeritud summa, hinna arvutamisel lähtutakse kolmest kriteeriumist:

- 1) sõiduauto hind (arvesse lähevad ka kõik sõiduautosse paigutatud lisaseadmed);
- 2) sõiduauto CO₂ heitmemäär;
- 3) sõiduauto kütusetüüp.²⁹

Vastavalt Suurbritannia maksustamiskorrale võib sõiduauto hind olla ka vähendatud juhul, kui töötaja ametiauto kasutamise võimalus on piiratud või kui töötaja on sõiduautole midagi ise juurde soetanud. Kui tööandja varustab töötajat mitte ainult ametiautoga, vaid ka selle ametiauto jaoks mõeldud kütusega, siis peab töötaja ka selle pealt tulumaksu maksma, kuid kütusega varustamine on juba eraldi erisoodustus.³⁰

Erinevusi Eesti maksustamiskorraga võib tuua ka Soome näitel. Soomes maksustatakse tööandja poolt antud erisoodustused samamoodi nagu Eestis: sotsiaal- ja tulumaksuga

²⁵ Rahandusministri määrus nr 120. "Erisoodustuse hinna määramise kord". 29.12.1999. RTL 2001, 114, 1614, RTL 2007, 73, 1262.

²⁶ KPMG. 2009. Maksukäsiraamat. Erisoodustuse maksustamine. Tallinn: Äripäeva Kirjastus, ptk 5.3.6, 1.

²⁷ Tammert, P. 2005. Maksundus. Tallinn: OÜ Aimwell, 200.

²⁸ HM revenue and Customs. Tax on company cars and other benefits. <http://www.hmrc.gov.uk/working/company-cars.htm> 06.01.2009

²⁹ sama, 06.01.2009.

³⁰ sama, 06.01.2009.

(kuid Soomes on kasutusel progresseeruv tulumaks). Erinevus aga seisneb selles, et erisoodustuse väärtus lisatakse töötaja palgale (töötasule) ning see suurendab erisoodustuse väärtuse võrra töötaja maksustavat tulu. Samas sõltub erisoodustuse hind ka sellest, milline on auto vanus ja sõiduauto mootorivõimsus.³¹

Eestis ei kuulu erisoodustus töötaja maksustatava tulu (töötasu) hulka, maksukohustus on tööandjal, mitte töötajal, erisoodustuse hind on kindlaks tehtud kuumäär, mis ei sõltu auto väärtusest ega selle turuhinnast. Vastavalt TuMS § 48 lg-le 8 on tööandja sõiduauto töö-, ameti- või teenistusülesannete või tööandja ettevõtlusega mitteseotud tegevuseks tasuta või soodushinnaga kasutada andmise erisoodustuse hinna ülempiir 4000 krooni kuus iga nimetatud tegevuseks kasutatud sõiduauto kohta.

Teisisõnu, kui tööandja omab või valdab sõiduauto ja töötaja kasutab seda tasuta või turuhinnast madalama hinna eest isiklikuks otstarbeks, loetakse sõiduarvestuse puudumisel erisoodustuse hinnaks 4000 krooni kuus iga selliselt kasutatava sõiduauto kohta³². Oluline aspekt on see, et erisoodustuse ülempiir 4000 krooni rakendub vaid tööandja sõiduautodele (M1 kategooria mootorsõidukid - mootorsõidukid, mida kasutatakse reisijate veoks ja milles ei ole üle 9 istekoha, sealhulgas juhi koht³³). Kõikide teiste autoliikide puhul rakendatakse reegleid, mis baseeruvad auto kasutamise turuhinnal³⁴.

Sõiduauto definitsiooni maksuseadused ei sätesta, Maksu- ja Tolliamet lähtub sõiduauto defineerimisel liikluseaduse rakendusaktides sätestatud sõidukite kategooriateks liigitamise reeglitest. Kuid olukorras, kus ametiautona kasutatakse sõidukit, mis oma tehniliste näitajate poolest ei liigitu sõiduautode hulka, kuid seda kasutatakse nagu sõiduauto, on lubatud erisoodustuse arvutamisel kasutada sõiduauto jaoks kehtestatud korda (kohustuslik see ei ole), sest turuhinnast lähtumine võib osutuda väga keeruliseks.³⁵

³¹ Kesti, J. 2006. European Tax Handbook 2006. International Bureau of Fiscal Documentation. s.L.: IBFD, 207-208, 210.

³² Arula, K. 2006. Maksuviidad 2007. Tallinn: Äripäeva kirjastus, 102.

³³ Eesti Rehviliit. Mootorsõidukite kategooriad. <http://www.rehviliit.ee/docs/ATT00011.doc> 04.02.2009.

³⁴ Tingas, R, Saag, M. 2006. Erisoodustus. Tallinn: Äripäeva Kirjastus, 57.

³⁵ Huberg, M, Uusorg, M. Eesti Maksuseadused koos rakendusaktidega. Kommentaarid. Tartu: OÜ Maksu- ja Tolliameti Liidu Kirjastus, 98.

Erisoodustuse andmisel on tööandjal õigus valida, kas pidada ametiautode sõitude üle arvestust ning maksta erasõitude mahu alusel (sõltuvalt sõidukist moodustab see 3 või 4 krooni kilomeetri kohta) või arvestada erisoodustuse hinnaks 4000 krooni ning maksta makse ülempiirilt. Ka siis, kui arvestust (sõidupäevikut) peetakse, on maksimaalne erisoodustuse hind 4000 krooni kuus sõltumata sõiduauto hinnast või autole tehtud kulutuste suurusest.³⁶

Kui kasutatakse tööandja sõiduautot erisoodustusena, siis tuleb pidada arvestust Rahandusministri 29. detsembri 1999. aasta määrusega nr 120 kinnitatud „Erisoodustuse hinna määramise kord“³⁷ (edaspidi rahandusministri määrus) punktis 4¹ toodud korra järgi, millest tulenevalt tuleb registreerida kõik sõidud, pidades sõidupäevikut (arvestust)³⁸. Sõidupäeviku puudumise korral võetakse maksustamisel aluseks erisoodustuse hinna ülempiir – 4000 krooni³⁹.

Rahandusministri määrusest lähtuvalt võib maksumaksja, kelleks on tööandja, tasuta erisoodustuse tulu- ja sotsiaalmaksu hinna ülempiirist (4000 krooni) väiksemalt summalt tingimusel, et ta peab arvestust konkreetse sõiduautoga kalendrikuu jooksul tehtud kõikide sõitude kohta.⁴⁰

Kui tööandja sõiduauto tasuta või soodushinnaga kasutada andmisel peetakse arvestust, tuleb näidata sõiduauto omaniku või valdaja nimi või nimetus, sõiduauto riikliku registreerimismärgi andmed, kuupäev ja sõiduauto spidomeetri alg- ja lõppnäit, sõidu eesmärk iga töö-, ameti- või teenistusülesannete või tööandja ettevõtlusega seotud sõidukorra puhul.⁴¹

³⁶ Huberg, M, Uusorg, M. Eesti Maksuseadused koos rakendusaktidega. Kommentaarid. Tartu: OÜ Maksumaksjate Liidu Kirjastus, 98.

³⁷ Rahandusministri määrus nr 120. "Erisoodustuse hinna määramise kord". 29.12.1999. RTL 2001, 114, 1614, RTL 2007, 73, 1262.

³⁸ Kindsigo, A. 2008. Tööandja maksukohustustest. - *Raamatupidamise praktik*, 9/08, nr 27, 17.

³⁹ Rahandusministri määrus nr. 120. "Erisoodustuse hinna määramise kord". 29.12.1999. RTL 2001, 114, 1614, RTL 2007, 73, 1262.

⁴⁰ KPMG. 2009. Maksukäsiraamat. Erisoodustuse maksustamine. Tallinn: Äripäeva Kirjastus, ptk 5.3.6, 2.

⁴¹ Rahandusministri määrus nr. 120. "Erisoodustuse hinna määramise kord". 29.12.1999. RTL 2001, 114, 1614, RTL 2007, 73, 1262.

Näiteks, kui OÜ X peab sõiduauto kasutamise kohta arvestust pidama, siis sõiduauto kasutamise aruanne ühe konkreetse kuu kohta näeb välja järgmiselt⁴²:

Tabel 2. Sõiduauto kasutamise arvestus.

Kuupäev	Sõidu sihtpunkt	Sõidu eesmärk	Algnäit	Lõppnäit	Läbisõit
Algnäit 01.01.09.			10 000		Km
04.01.09	Kohvik Päike	Ärilõuna	10 000	10 002	2
06.01.09	Bistroo Aeg	Kohtumine potentsiaalse kliendiga	10 002	10 008	6
22.01.09	Tallinn, Pae 22	Sõit tarnija juurde	10 008	10 015	7
30.01.09.	Restoran Kuu	Ärilõuna	10 015	10 019	4
Kokku		Ärisõidud			19
Kokku		Erasõidud			0

Sõiduauto kasutamise arvestuses näidatakse, mis kuupäevadel sõite tehakse, mis sihtpunkti neid planeeritakse ning mis eesmärgil. Märgitakse ka sõiduauto spidomeetri algnäit sõidu alguses ning lõppnäit sõidu lõpus. Aruandesse tuleb lisada ka sõiduauto omaniku nimi või nimetus (antud juhul OÜ X) ning sõiduauto riikliku registreerimismärgi andmed.

Arvestuse pidamisel erisoodustuse hinna arvutamisel tuleb arvestada ka järgmisi tingimusi:

- 1) sõiduauto puhul, mille vanus on üle 5 aasta ja silindrite töömaht kuni 2000cm³ on arvestuslikuks aluseks kolm (3) krooni ühe erasõitudeks läbitud kilomeetri kohta;
- 2) muudel juhtudel (näiteks: sõiduauto vanus on 2 aasta) kuni neli (4) krooni ühe erasõitudeks läbitud kilomeetri kohta.⁴³

Mõlemal juhul ei saa erisoodustuse hind olla rohkem kui 4000 krooni kuus ühe erasõitudeks kasutatava sõiduauto kohta. Kui töötaja hüvitab tööandjale osa

⁴² Autori koostatud.

⁴³ KPMG. 2009. Maksukäsiraamat. Erisoodustuse maksustamine, Tallinn: Äripäeva Kirjastus, ptk 5.3.6, 2.

erasõitudest, maksustatakse erisoodustusena arvestuse alusel leitud hinna ja töötaja jaoks kehtinud soodushinna vahe.⁴⁴

Seega, tööandja valduses oleva sõiduautoga seoses on võimalik viis olukorda:

- 1) sõiduautoga ei tehta erasõite;
- 2) sõiduautoga tehakse erasõite, mille üle peetakse arvestust;
- 3) sõiduauto erasõitudeks kasutamise üle peetakse arvestust ning erisoodustuse pealt tasutakse tulu- ja sotsiaalmaks, kuid mitte rohkem kui 4000 krooni kuus;
- 4) arvestust ei peeta ning erisoodustuse tulu- ja sotsiaalmaksu tasutakse 4000 krooni kuus.
- 5) sõiduauto erasõitudeks kasutamise üle peetakse arvestust ning töötaja hüvitab tööandjale tehtud erasõite⁴⁵

Kui käsitleda erisoodustuse hinna kujunemist 4000 krooniks, siis 4. detsembril 2008. aastal võttis Riigikogu vastu käibemaksuseaduse ja tulumaksuseaduse muutmise seaduse, millega tööandja sõiduauto erisoodustuse hinda tõsteti 4000 kroonile⁴⁶. Käibemaksuseaduse ja tulumaksuseaduse muutmise seaduse eelnõus (edaspidi seaduse eelnõu) toodi välja ka erisoodustuse hinna tõstmise poolt- ja vastuargumendid.

Vastavalt seaduse eelnõule toodi erisoodustuse hinna ülempiiri tõstmise peamiseks põhjenduseks, et seni kehtinud erisoodustuse hind (2000 krooni) ei vastanud enam praegusele turuolukorrale, kus tööandja autoga erasõitude tegemine on töötajate hulgas laialt levinud ning sageli tehakse erasõite oluliselt suuremas mahus kui 2000 krooni seda võimaldaks.⁴⁷

Lisaks toodi välja, et erisoodustuse maksustamise alternatiivid (hinna ülempiir või sõidupäevikust tulenev arvestuslik hind) peaksid jääma: „ülempiiri kaotamine ja erisoodustuse maksustamine üksnes kilomeetripõhise arvestuse põhjal ei oleks

⁴⁴ KPMG. 2009. Maksukäsiraamat. Erisoodustuse maksustamine, Tallinn: Äripäeva Kirjastus, ptk 5.3.6, 2.

⁴⁵ *samas*, 3.

⁴⁶ Lehis, L. 2008. Tantsud maksudega selleks korraks läbi. - *Maksumaksja*, 12/08, nr 12, 19.

⁴⁷ Riigikogu. Käibemaksuseaduse ja tulumaksuseaduse muutmise seadus. Seaduse eelnõu 353 SE II-1. Algataja (Vabariigi Valitsuse) seletuskiri.

http://www.riigikogu.ee/?page=en_vaade&op=ems&eid=414777&u=20081103192604 03.11.2008.

otstarbekas, kuna ülempiiri kasutamine lihtsustab erisoodustuse maksustamise haldamist.”⁴⁸

Koostatud oli ka tulumaksuseaduse muudatuse rakendamisel täiendavate maksutulude laekumiseprognoos, mida arvestati esitatud maksudeklaratsioonidest lähtuvalt⁴⁹:

Tabel 3. Maksutulude laekumiseprognoos erisoodustuselt 2009. ja 2012. aastal

	2009. aastal (kroonides)	2012. aastal (kroonides)
Täiendav laekumine kokku	ca 370 000 000	ca 448 000 000
Sealhulgas tulumaks	ca 110 000 000	ca 123 000 000
Sealhulgas sotsiaalmaks	ca 182 000 000	ca 226 000 000
Sealhulgas käibemaks	ca 78 000 000	ca 99 000 000

Prognooside järgi täiendav tululaekumine moodustab 2009. aastal 370 000 000 krooni, 2012. aastal juba 448 000 000 krooni. Maksutulude prognoosimisel on sõiduautode hulgaks võetud 28 532 (sõidukite hulgaks võetud 2007. aasta keskmine tulu- ja sotsiaalmaksudeklaratsioonide põhjal, keskmiseks erisoodustuse hinnaks võetud 1900 krooni kuus). Samas on uue erisoodustuse hinna ülempiiri kehtestamisel eeldatud, et keskmiseks deklareeritavaks erisoodustuse hinnaks on 3500 krooni kuus (keskmine erisoodustuse hind kujuneb 4000 kroonist väiksemaks sõidupäeviku alusel arvatud erisoodustuse hinna kasutamise tõttu).⁵⁰

Erisoodustuse hinna tõstmise negatiivseks tagajärjeks nimetati tööandjale kuuluvate sõiduautode, millega tehakse ka erasõite, arvu vähenemist. Samas toodi välja, et kui tööandja sõiduauto erasõitudeks kasutada andmine väheneb, siis asendatakse see töötajale makstava töötasu suurendamisega, mis omakorda jällegi suurendab tulu- ja sotsiaalmaksulaekumist.⁵¹

⁴⁸ Riigikogu. Käibemaksuseaduse ja tulumaksuseaduse muutmise seadus. Seaduse eelnõu 353 SE II-1. Algataja (Vabariigi Valitsuse) seletuskiri.

http://www.riigikogu.ee/?page=en_vaade&op=ems&eid=414777&u=20081103192604 03.11.2008

⁴⁹ sama, 03.11.2008.

⁵⁰ sama, 05.11.2008.

⁵¹ sama, 05.11.2008.

Seega on erisoodustuse hinnaks Eestis kas fikseeritud määr 4000 krooni või arvestuse (sõidupäeviku) alusel kujunev hind (kuni 4000 krooni). Arvestuse pidamisel moodustab erisoodustus sõltuvalt sõidukist 3 või 4 krooni kilomeetri kohta. Arvestust peetakse Rahandusministri määruses „Erisoodustuse hinna määramise kord” välja toodud korra järgi. Alates 1. jaanuarist 2009. aastast tõsteti erisoodustuse hinda 2000 kroonilt 4000 kroonile. Hinna tõstmise põhjendusena toodi välja, et erisoodustuse hind summas 2000 krooni ei vasta praegustele turutingimustele ning selle tõstmine avaldaks positiivset mõju riigieelarvele.

2. ERISOODUSTUSE HINNA TÕSTMISE TAGAJÄRJED NING PROLEEMID ERISOODUSTUSE MAKSUSTAMISEL

2.1. Erisoodustuse hinna ülempiiri tõusu võimalike mõjude analüüs

Erisoodustuse hinna ülempiiri tõus on esile toonud mitmeid küsimusi: kas hinna ülempiiri tõus on õigustatud ning kas toob endaga kaasa oodatud riigitulude suurenemise? Kas maksustatava väärtuse tõus võib muuta äriühingute suhtumist sellesse maksukohustusse? Kas võib esineda võimalus, et maksustatava väärtuse tõus hakkab soodustama maksukohustusest kõrvalehiilimist või sõidupäevikute ebakorrektselt pidamist?

Selleks, et nendele küsimustele vastuseid leida ning analüüsida erisoodustuse hinna tõusu võimalikke tagajärke viis autor läbi uurimuse:

- 1) esiteks, viis läbi intervjuu⁵² MTA maksude osakonna maksunõustamise talituse konsultandiga, mille raames uuris, kuidas võib erisoodustuse hinna tõus mõjutada maksumaksjaid - äriühinguid, kes erisoodustust enda töötajate suhtes rakendavad ning kuidas saab mõjutada riigieelarve;
- 2) teiseks, viis läbi anonüümse küsitluse⁵³ MTA kontrolli- ning maksude osakonna ametnike vahel, mille raames uuris, kuidas MTA ametnike arvates mõjutab erisoodustuse hinna tõstmine riigieelarve maksutululid ning kuidas mõjutab maksumaksja käitumist selle maksukohustuse suhtes.

Seega põhineb analüüs nii intervjuu kui ka küsitluse tulemustel⁵⁴. Vastavalt küsitluse tulemustele vastasid ankeedile 21 ametnikku, kellest 6 olid mees- ja 15 naissoost ametnikku. Vastanute seas oli kõige rohkem ametnikke vanuses 51-60 (79%), vanemrevidendi ametis – 67%. Oma tööülesannete täitmisel puutuvad vastanud erisoodustustega kokku kõige enam kas tihti (33% vastanutest) või aeg-ajalt (48% vastanutest). Intervjueeritav puutub erisoodustustega kokku umbes 1/5-1 oma tööajast.

⁵² Intervjuu tulemused toodud Lisas 1.

⁵³ Küsitluse ankeet toodud Lisas 2.

⁵⁴ Küsitluse tulemused toodud Lisas 3.

Läbiviidud intervjuu tulemusena selgus, et sõiduautode kasutamine on kõige levinum erisoodustus ning sellega kaasnevalt tekitab ka kõige enam küsimusi ning probleeme. Eriti problemaatiliseks on erisoodustuse maksustamine muutunud 2009. aastal ning seda kahel põhjusel. Esiteks sellepärast, et erisoodustuse hinda tõsteti 4000 kroonini. Teiseks, hetkel valitsev majanduslangus on oluliselt mõjutanud ettevõtlust, mille tagajärjel on järsk erisoodustuse hinda tõstmine maksumaksjates tekitanud palju vastupanu.

Vastavalt küsitluse tulemustele vastas küsimusele „Kas 100%-ne erisoodustuse hinda tõstmine on asjakohane ning õigustatud?” 48% ametnikest „jah” ning 52% „ei”. Seega järeldub, et ühtset seisukohta erisoodustuse tõstmise kohta ei ole MTA ametnikel välja kujunenud.

Erisoodustuse hinda tõstmise poolt olevad ametnikud põhjendasid enamasti oma seisukohta sellega, et „erisoodustuse saaja ei pea ise ostma ei kütust ega tagavaraosasisid”, „kui eraisik soetab sõiduki, siis kannab ta ka kõiki hoolduskulusid, mis pole üldjuhul mitte vähem, kui 4000 krooni kuus.” Lisaks, toodi välja, et 2008. aastani oli erisoodustuse hind liiga väike, arvestades autole tehtavaid kulusi ega vasta praegustele turutingimustele.

Erisoodustuse hinda tõstmise vastu olevate ametnike peamiseks põhjenduseks oli argument, et erisoodustust hakatakse nüüdsest rohkem varjama ning maksumaksjad hakkavad maksukohustusest kõrvale hiilima. Nimetati ka selle muutuse „sobimatut ajastust” raske majandusolukorra tõttu.

Vastavalt intervjuu tulemustele sama küsimuse osas, oli MTA konsultant arvamisel, et kehtiv maksustamiskord on tingitud selle administratiivsest lihtsusest ning selles osas õigustab ennast. Kuid erisoodustuse hinda ülempiir 4000 krooni on maksumaksja jaoks ülekoormav ning ebaproportsionaalne. Intervjueeritav rõhutas ka seda, et majandustingimuste tõttu on maksumaksjad hetkel raskendatud olukorras ning erisoodustuse hinda tõstmise aeg ei olnud kõige sobivam. Seega, erisoodustuse tõstmine 4000 kroonini võib halvendada olukorda ning maksustamiskord võib kaotada osa oma tõhususest ning efektiivsusest.

Valiku olemasolu, kas sõidupäevik või erisoodustuse hinna ülempiir, pidas intervjuueeritav pigem maksustamiskorra tõhusust vähendavaks teguriks. Seda põhjendas ta sellega, et kuna hetkel on huvi sõidupäevikute vastu oluliselt kasvanud, siis 2009. aastal tekib ilmselt olukord, kus paljud maksumaksjad hakkavad just päevikuid pidama ega maksa enam makse erisoodustuse hinna ülempiirilt. Sõidupäevikute vastu oluliselt kasvanud huvi negatiivseks tulemiks võivad olla sõidupäevikute ebakorrektsed ning mittetõesed täitmised. See tähendab, et sõidupäevikud antakse kuu lõpus raamatupidajale, kes kirjutab kõik tehtud erasõidud ümber ametisõitudeks ning maksumaksja hiilib maksukohustusest kõrvale.

Kui hinnata täiendavat tulu, mida on prognoositud erisoodustuse hinna ülempiiri tõstmise tagajärjena, siis sellesse suhtuvad ametnikud väga skeptiliselt. 71% vastanutest arvas, et täiendavat maksutulu riigieelarvesse erisoodustuselt ei laeku üldse. Ligi 1/5 ametnikest siiski arvas, et täiendav tulu laekub, kuid seda ebaoluliselt. Ka intervjuu käigus selgus, et konsultant kahtleb täiendavate maksutulude laekumises ning on pigem arvamusel, et maksumaksjad hakkavad maksukohustusest kõrvale hiilima, täites ebausaldusväärset sõidupäevikuid.

Ligi pooled ankeedi küsimused olid suunatud eesmärgile analüüsida, kuidas ametnike arvates muutub maksumaksjate – äriühingute suhtumine sellesse maksukohustusse. Küsimusele „Kui suur osakaal äriühinguid, kes peaks seda erisoodustust deklareerima ning selle pealt makse maksma, tõesti teevad seda?“, vastati järgmiselt: 43% vastanutest arvas, et ainult 21-40% äriühingutest täidavad oma maksukohustust. 1/3 vastanutest arvas, et 41-60% äriühingutest deklareerivad erisoodustust ning maksavad selle pealt makse. Ükski ametnik ei arvanud, et Eesti 81-100% äriühingutest on erisoodustuse suhtes maksekuulekad.

Ka mitmed intervjuu küsimused olid suunatud eesmärgile uurida välja, kuidas äriühingud käituvad selle maksukohustuse osas. Intervjuu küsimusele „Kas äriühingud suhtuvad sellesse maksukohustusse kohusetundlikult?“, vastas MTA konsultant, et neid äriühinguid, kes on seadusekuulekad on kindlasti rohkem, kuid kahjuks on piisavalt ka neid maksumaksjaid, kellel on maksukohustus tekkinud, kuid nad teadlikult ei täida seda.

Ametnike kõige levinumaks põhjenduseks, miks äriühingud ei deklareeri erisoodustust ega tasu selle pealt makse, osutus vastus „Teadlikult”. 75% vastanutest arvas, et maksumaksjad teavad, et erisoodustust tuleb deklareerida, oskavad seda teha, kuid puudub piisav motivatsioon – selle maksukohustuse suhtes tekib karistamatuse tunne. Mis puudutab 2009. aasta tendentse selle maksukohustuse suhtes, siis üle 3/4 vastanutest arvas, et äriühingute arv 2009. aastal, kes erisoodustust oma töötajate suhtes rakendavad, oluliselt väheneb. 14% vastanutest oli samuti meelel, et erisoodustuse kasutavate äriühingute arv väheneb, kuid seda ebaoluliselt.

Küsimusele „Millist valikut teevad äriühingud 2009. aastal?” vastas suurem osa ametnikest (62%), et kui enne kasutasid erisoodustuse ülempiiri, siis nüüd hakkavad sõidupäevikut pidama. Seega on silmnähtav ametnike prognoos, et äriühingud hakkavad aktiivselt kasutama sõidupäevikuid, mitte erisoodustuse ülempiiri, kuna see ei tundu enam niivõrd soodne. Ligi 1/3 vastanutest arvas, et erisoodustuse hinna tõstmine põhjustab maksukohustusest kõrvalehiilimist ning maksumaksjad loobuvad erisoodustuse deklareerimisest.

Intervjueeritav oli nõus küsitlusele vastanutega selles osas, et 2009. aastal hakatakse ülempiiri asemel rohkem sõidupäevikuid kasutama ning ka erisoodustuse deklareerimine võib väheneda. Seda kahel põhjusel: maksumaksjad loobuvad erisoodustuse deklareerimisest ning hiilivad maksukohustusest kõrvale või siis hakkavad pidama sõidupäevikuid, mille olemasolu ei pruugi tähendada ilmtingimata ka nende õigsust ja tõesust. Selle tulemusena „muudetakse” kõik erasõidud ametlikeks ning maksumaksja hiilib ikkagi maksukohustusest kõrvale.

Kusjuures, ligi 2/3 küsitlusele vastanutest arvas, et nende äriühingute arv, kes erisoodustuse hinna tõusu tõttu ei deklareeri enam erisoodustust, kasvab 2009. aastal oluliselt. 25% ametnikest oli arvamisel, et maksukohustusest kõrvalehiilivate äriühingute arv suureneb, kuid seda mitteoluliselt. Ka intervjueeritav oli arvamisel, et paljud maksumaksjad ei hakka enam erisoodustust deklareerima, valides “lihtsama ning odavama” tee: pidada sõidupäevikut ning märkida sellesse üksnes ametisõite.

Mis puudutab sõidupäevikuid, siis 95% ankeedile vastanutest arvas, et nende pidamine muutub äriühingute seas üha levinumaks. 38% ametnikest arvas, et sõidupäevikuid

pidavate äriühingute arv 2009. aastal suureneb ebaoluliselt, 57% oli aga meelel, et suureneb oluliselt. Ka intervjueeritav oli arvamusel, sõidupäevikuid pidavate äriühingute arv suureneb oluliselt.

Maksumaksjate poolt peetavate sõidupäevikute objektiivsust ja tõesust hinnati küsitluse tulemustele vastavalt järgmiselt: 2/3 ametnikest arvas, et äriühingute viimaste aastate sõidupäevikute täitmised on olnud „pigem mittetõesed” (see tähendab, et suuremat osa erasõite ei märgitud). 27% vastanutest kaldusid arvama, et sõidupäevikute sisu ei tasu üldse arvesse võtta, kuna sõidupäevikud on täiesti subjektiivselt ning mittetõeselt täidetud. 9% vastanutest siiski arvas, et äriühingute peetud sõidupäevikud on pigem tõesed ning üksnes mõned erandlikud erasõidud on nendes märkimata.

MTA konsultant avaldas arvamuse, et maksumaksjate peetud sõidupäevikute usaldusväärsus on väga küsitav, kuna sõidupäevikute õigsuse kontrollimine tagantjärele on praktiliselt võimatu. Seega on maksumaksjal võimalus märkida kõik sõidud ametisõitadena. Mis puudutab 2009. aasta sõidupäevikute usaldusväärsus, siis see võib intervjueeritava arvamusel veelgi kahaneda.

Osa küsitluse ning intervjuu küsimusi puudutas ka erisoodustuse maksustamise efektiivsust ning selle tõhustamise võimalikke alternatiive. Küsimusele „Kuidas oleks võimalik muuta erisoodustuse maksustamist efektiivsemaks?”, arvas 38% küsitlusele vastanutest, et erisoodustuse maksustamiskorra diferentseerimine - muutmine sõltumaks sõiduauto vanusest, kütusetüübist, võimsusest, parandab olukorda. 14% ametnikest arvas, et tuleks alandada erisoodustuse hinda.

Suurem osa (ligi pool) vastanutest pakkus omapoolse lahenduse: „efektiivsust tõstaks tõhusam kontroll sõiduautode kasutamise üle ning kohustuslik sõidupäevikute pidamine”, „kõik erisoodustused peaksid olema maksustatud ühtemoodi olenemata selle objektist”. Mitmed vastanud arvasid, et maksustamiskorda polegi võimalik efektiivsemaks muuta ning see erisoodustus tuleks kaotada: selle asemel peaks maksma töötajale rohkem palka. Mõned ametnikud pakkusid lahendusena asendada erisoodustus üldise automaksuga, kuna viimase administreerimine on palju lihtsam, kontrollitavam ning odavam.

Vastavalt intervjueeritava arvamusele, ei ole erisoodustuse maksustamiskorda ilmselt võimalik efektiivsemaks muuta. Samas avaldas konsultant arvamuse, et erisoodustuse maksustamiskorra eripära – tööandja erisoodustuste näol väljamaksete anonüümsus – ei ole töötaja seisukohast efektiivne, kuna erisoodustus ei lähe töötaja palgana arvesse. Intervjueeritav avaldas arvamuse, et selleks, et maksustada sõiduaautosid efektiivselt, tuleks kehtestada üleriigiline automaks. Automaksu administreerimine oleks lihtsam ning tulude laekumised efektiivsemad. Mis puudutab tööandja poolt töötajale tehtud hüvesid, siis need on kõige efektiivsemad just kõrgema palgana.

Vastused küsitluses esitatud küsimusele, kuidas oleks võimalik muuta äriühingute käitumist maksekuulekamaks erisoodustuse suhtes, jagunesid võrdselt järgmiste variantide vahel: „teha intensiivsemaid maksukohustuse täitmise kontrole” ning „rakendada rangemaid karistusi” – niimoodi arvasid 30% ja 30% vastanutest. 10% ametnikest oli arvamusel, et aitaks intensiivsem selgitustöö maksumaksjaga.

Ülejäänud 30% ametnikke pakkusid lahenduseks, et seadusandlust tuleks niimoodi muuta, et maksukohustuse täitmine oleks rohkem kontrollitav või üleüldse kaotada see erisoodustus, kehtestada automaks ning maksustada sõiduaautosid sellega. Kusjuures, 15% vastanutest arvas, et erisoodustuse maksustamiskorda polegi võimalik efektiivsemaks muuta.

Intervjueeritava arvamusel, on äärmiselt raske tõhustada erisoodustuse deklareerimist maksumaksjate vahel, veelgi raskendatud on see 2009. aastal majandusolukorra tõttu. Paljud maksumaksjad on niigi keerulises olukorras ning kasutavad kõiki võimalusi, kuidas rahalisi vahendeid kokku hoida. Seetõttu võib olla maksukohustuse korralik täitmine oluliselt häiritud.

Seega, vastavalt analüüsi tulemustele, teeb autor mitmeid järeldusi. Esiteks selgus, et ametnike arvamusel erisoodustuse hinna ülempiiri tõstmine 4000 kroonini ei too riigieelarvesse täiendavat tulu, mida on prognoositud. Selle peamiseks põhjenduseks toodi välja, et 2009. aastal hakkavad maksumaksjad ebatõeseid päevikuid pidama või loobuvad erisoodustuse deklareerimiskohustusest, hiilides maksukohustusest kõrvale. Mitmed ettepanekud olid suunatud muuta erisoodustuse maksustamiskorda efektiivsemaks, kuid neid ei seostatud erisoodustuse hinna ülempiiri tõstmisega.

Teiseks selgus, et maksukohustuse täitmine ei ole äriühingute hulgas eriti levinud ning suurem osa maksumaksjaid ei suhtu maksukohustusse kohusetundlikult. Seadusekuulekate maksumaksjate osakaal väheneb ametnike arvates veelgi just 2009. aastal. Kolmandaks, ametnike prognooside järgi suureneb 2009. aastal oluliselt sõidupäevikuid pidavate äriühingute osakaal, kusjuures sõidupäevikute usaldusväärsus ning nende objektiivsus väheneb oluliselt. Viimaseks, 2009. aastal võib suureneda nende äriühingute osakaal, kes vaatamata deklareerimiskohustuse tekkimisele, ei täida seda.

2.2. Erisoodustuse maksustamisel tekkivate probleemide analüüs

Erisoodustuse maksustamine on ühest küljest väga lihtne - maksustatakse töandja poolt töötajale töösuhtest tulenevalt antud rahaliselt hinnatav hüve mitterahalise tulu näol⁵⁵. Konkreetsete situatsioonide analüüsidest võib see osutada vägagi keeruliseks ning tekitada mitmeid probleeme ja küsimusi.

Autori arvates on üks oluline probleem, mis 2009. aastast alates muutus veelgi aktuaalsemaks, erisoodustuse hinna määramise omapära põhjendatus. Kui üldjuhul lähtutakse erisoodustuse hinna määramisel kauba või teenuse konkreetsest hinnast, siis ametiauto kasutamise kui erisoodustuse hinnaks on kindel määr. Erand sõiduauto puhul on tehtud maksuarvestuse lihtsustamiseks. Sõiduautode kasutuse ja kulude üle arvestuse pidamise asemel on maksustamise aluseks arvestuslik keskmine.⁵⁶ See tähendab, et erisoodustuse hind põhineb kindlaks tehtud määral, milleks alates 1. jaanuarist 2009. aastast on 4000 krooni.

Erisoodustuse hinna ülempiiri tõstmise tagajärjena on hinna määramise eripära temaatika muutunud veelgi aktuaalsemaks. Seda sellepärast, et erisoodustus summas 4000 krooni ühe sõiduauto kohta võib mõningatel juhtudel olla ebamõistlikult palju⁵⁷.

⁵⁵ Tingas, R, Saag, M. 2006. Erisoodustus. Tallinn: Äripäeva Kirjastus, 3.

⁵⁶ Lehis, L. 2008. Valitsuskabinet leppis kokku 2009. aasta eelarve täiendavad tuluvõimalused.- *Maksumaksja*, 9/08, nr 9, 10.

⁵⁷ Huberg, M, Lehis, L. 2009. Sõidupäevik jälle moes. – *Maksumaksja*, 01/09, nr 1, 11.

Näiteks, ettevõtte sõiduauto maksumus on 100 000 krooni. Erisoodustuse hinna ülempiir on 4000 krooni kuus, sellelt maksukohustus (tulu-, sotsiaal- ja käibemaks) on ligi 3500 krooni. Seega, umbes kahe ja poole aastaga makstakse justkui üksnes erisoodustusega sõiduauto maksumus kinni.⁵⁸ Kuid sellega ettevõtte kulutused ei lõppe, kuna tuleb tasuda ka igakuine liising, kütuse- ja hoolduskulud. Tekkinud olukord võib olla ebaõiglane maksumaksja jaoks.

Eriti koormav on see väikeettevõtjatele, kuna nende sõiduautod on reeglina odavamad, turuhinnaga ligi 40 000 või isegi vähem kui 40 000 krooni. Umbes samasuurune summa on ka praegune erisoodustuse hind ühe sõiduauto kohta aastas (4000*12 kuud = 48 000 krooni). Seega oleks erisoodustuse hinna ülempiiri tõstmine justkui näide väikeettevõtete mittetoetavast poliitikast riigivõimude poolt.⁵⁹

Samas mõnede sõiduautode puhul võivad igakuised kulud (hooldus, kindlustus, kütus) olla palju väiksemad kui 4000 krooni. Kui eelduslikult kasutatakse ametiautot eelkõige ettevõtlusega seotud tegevuseks ning palju väiksemas mahus erasõitudeks, siis tekib olukord, kus erisoodustusena maksustatakse suuremas ulatuses auto tööalast kasutamist, mitte tehtud erasõite. See läheb vastuollu erisoodustuse olemusega – erisoodustus on töötajale antav hüve, mis ei ole seotud tööandja ettevõtlusega. Selline olukord võib põhjustada maksumaksjate ebavõrdset kohtlemist.⁶⁰

Selleks, et olukorda parandada, on erisoodustuse tasumisel olemas alternatiiv: tasuda makse mitte erisoodustuse ülempiirilt, vaid pidada sõidupäevikut ning tasuda makse erisoodustuse arvestuslikult summalt. Kui ettevõtte sõiduautoga tehakse erasõite suhteliselt vähe, siis on ka maksukoormus märksa väiksem, kui 4000 kroonilt.

Kuid tagajärjed, kus äriühingud hakkavad lahendusena sõidupäevikuid pidama, võivad olla soovimatud. Kui maksumaksja hakkab sõidupäevikut pidama, siis sellest võib tuleneda ka maksukohustusest kõrvalehiilimine. Autor arvab, et maksumaksja võib hakata pidama sõidupäevikuid ebaausalt, märkides vaid mõned erasõidud või hoopiski

⁵⁸ Anne Stafeikina. Tööandja sõiduauto erisoodustusena. Autori üleskirjutis. 17.02.2009.

⁵⁹ Vaingort, V. 2008. Vetchnaja problema legkovushki. - *Delovõe Vedomosti*, 10.09, 31.

⁶⁰ Lehis, L. 2008. Tantsud maksudega Riigikogus.- *Maksumaksja*, 10/08, nr 10, 20.

„muudab” kõik erasõidud ametlikeks. Sõidupäevikute sisu õigsuse tõendamine tagantjärele on äärmiselt raske.

Järelikult võib maksukohustuse täitmine hinna ülempiiri kasutamise näol põhjustada ebaproportsionaalsust ning ebaõiglust, erisoodustuse tasumine arvestuslikul alusel võib soodustada maksukohustusest kõrvalehiilimist. Mõlemad olukorrad põhjustavad erisoodustuse maksustamise ebaefektiivsust. Seega järeldeb autor, et erisoodustuse maksustamiskord vajab täiendamist. Autori arvates on üheks võimaluseks muuta maksustamiskord efektiivsemaks erisoodustuse hinna diferentseerimine (muutmine sõltumaks sõiduauto vanusest, kütusetüübist, võimsusest). Edaspidiseks uurimisobjektiks jääb aga diferentseerimise rakendamise otstarbekus, mis vajab põhjalikumalt analüüsi, millele autor lõputöö raames ei keskendu.

Teine probleem tuleneb erisoodustuse maksustamisaluse tekkimisest. Nimelt erisoodustus tekib siis, kui töötaja teeb tööandja sõiduautoga erasõite, teisisõnu, kasutab ametiautot tööandja ettevõtlusega mitteseotud tegevuseks. Kõik on justkui lihtne, kuid analüüsidest konkreetsed olukordi, võib praktikas tekkida vaieldavaid asjaolusid.

Näiteks, vaidlusi võib tekitada see, mida mõeldakse mõiste „erasõit” all. Kas on erasõiduga tegemist siis, kui töötaja, sõites kliendi juurde, teeb peatuse kaupluse ees isiklike asjade ostmiseks või juhul, kui töötaja pargib tööauto oma elukoha läheduses asuvas parklas.⁶¹ Kui kauplus jääb täpselt tee peale, siis erasõitu justkui ei toimunud. Töötaja sõitis kliendi juurde selleks ettenähtud marsruudi järgi ega muutnud oma teekonda kaupluse ees peatamiseks. Samas, kui töötaja muudaks teekonda isiklikul huvil, siis oleks tegemist juba erisoodustusega. Näiteks selleks, et astuda kauplusest läbi, pidi töötaja sõitma ringiga ning sellega kaasnevalt kulutas ka rohkem aega, kütust – selgelt tekkinud erisoodustus.

Mis puudutab töötaja sõitmist elukoha ning töökoha vahel, parkimist töötaja elukoha läheduses, siis üldjuhul töötaja ametiautoga tööle- või kojusõit on erisoodustus⁶². Samas, kui tööandja sõiduauto parkimiskohaks ongi töötaja elukoha läheduses asuv

⁶¹ Villems, T. 2005. Erisoodustused. Näited ja kommentaarid. Tallinn 2005: Teabekirjanduse OÜ, lk 19.

⁶² Kuku Raadio. Maksumaksja 2009-01-20. <http://podcast.kuku.ee/saated/maksumaksja/> 27.02.2009.

parkla, siis erisoodustust justkui ei teki. Erisoodustuse tekkimise alus on küsitav ka siis, kui töötajal on kodukontor, kus ta oma tööülesandeid osaliselt täidab või kui ettevõtte üks asukohtadest ja töötaja elukoht on sisuliselt samad kohad.

Erisoodustuse maksustamisaluse määramine võib muutuda eriti problemaatiliseks ettevõttes, kus peamised töötajad on müügikonsultandid. Tihtipeale täidavad nad tööülesandeid teatud piirkonnas, mis ei pruugi olla sama, mis ettevõtte asukoht – peakontor. Näiteks: ettevõtte peakontor asub Tallinnas, müügikonsultant teenindab üksnes Tartu linna. Tööülesannete sisuks on kaupade või teenuste tutvustamine potentsiaalsetele klientidele, kaupade või teenuste kohaletoomine tarnijatele. Töötaja tegeleb tööülesannetega iseseisvalt ning tema kodus on olemas kodukontor, mille kaudu ta suhtleb tööandjaga.

Sellisel juhul on töötaja käsutuses olev ametiauto tema valduses ööpäevaringselt: ametiautot kasutatakse töös pidevalt, selle tagastamine iga tööpäeva lõpus tööandjale ei ole ilmselgelt otstarbekas. Kui müügikonsultant kasutab ametiautot üksnes tööülesannete täitmiseks, siis erisoodustust justkui ei teki. Isegi tööpäeva lõpus ametiauto parkimine elukoha läheduses asuvas parklas ei oleks erisoodustus, kuna töötaja elukoht on ka töötaja kodukontor, seega ametiautot pargitakse kontori läheduses asuvas parklas.

Samas, kui tööandja asub Tallinnas ning töötaja ise Tartus, on kontroll töötaja tehtud sõitude üle oluliselt piiratud. Äärmiselt raske on tõestada, et töötaja, enne potentsiaalse kliendi juurde minekut, ei viinud näiteks last lasteaeda. Töötaja võis kliendi juurde mineku asemel teha hoopiski erasõitu. Mõlema näite puhul oleks tegemist erisoodustusega, kuid kui tööandjal endal puudub piisav kontroll ning ülevaade tehtud sõitude üle, siis on ka erasõitude olemasolu tõendamine maksuhalduri poolt raskendatud.

Juhul, kui tegemist oleks müügikonsultandiga, kes tegeleb samas piirkonnas, kus asub ettevõtte peakontor, siis ei oleks erisoodustuse maksustamisaluse küsimus nii problemaatiline. Müügikonsultant täidab ametiauto abil tööülesandeid, samas kui tal on võimalus kasutada tööandja sõiduautot ka selleks, et koju sõita ning järgmisel päeval tööle tulla, erisoodustus on tekkinud. Paljudes ettevõtetes, kus peamisteks

töötajateks on müügikonsultandid, kehtibki selline kord. Kuid kodukontori olemasolul ning erinevates piirkondades töötamise puhul on erisoodustuse maksustamisaluse olemasolu ning selle tõendamine palju keerulisem.

Autori arvates võiks lahendusena maksustada erisoodustusega kõiki äriühinguid, kelle töötajad on müügikonsultandid, olenemata sellest, kus asub ettevõtte kontor, ametiauto parkimise koht, kas on olemas kodukontor. Kui töötaja valduses on ametiauto ööpäevaringselt, siis tõenäosus, et sõiduautoga tehakse erasõite on väga suur. Erasõidud aga kuuluvad maksustamisele. Samas „üldmaksustamisega” võivad kaasneda ka negatiivsed tagajärjed.

„Üldmaksustamine” lihtsustaks maksustamisaluse tõendamise korda, kuid samas tekitaks ebaõiglust, kuna kindlasti leidub müügiettevõtteid-maksumaksjaid, kes tõepoolest ei tee erasõite, kuid üldkorras peaskid alusetut maksukohustust täitma. Võimalikud negatiivsed tagajärjed vajavad põhjalikumat uuringut, mida autor lõputöö raames ei teosta, kuid mida võib analüüsida edaspidi.

Kolmandaks probleemiks, mida käsitletakse lõputöö raames, on erisoodustuse puudumise tõendamise kord. Nimelt kas erisoodustuse deklareerimata ning sõidupäevikute pidamata jätmise võib viidata sellele, et erisoodustust ei antud, kas see on piisav tõend maksuhalduri jaoks või erisoodustuse puudumist tuleks tõendada teistmoodi ning kas tõendamise kord ei ole maksumaksja jaoks ülekoormav. Antud probleem on tekitanud ka maksumaksjas vastuolu, seega mitmeid vastuseid leiab antud probleemile Eesti kohtupraktikast.

Tartu Halduskohtu 30. mai 2008. aasta kohtuotsusest nr 3-08-751 OÜ Veepumbakeskuse kaebuses MTA Ida maksu- ja tollikeskuse 15. jaanuari 2008. aasta maksuotsuse nr 12-5/37 tühistamiseks tuleneb, et ettevõtet kohustati tasuma täiendavat käibe-, tulu- ja sotsiaalmaksu, seoses sõiduautode sõidupäevikute pidamata jätmise ning vastavate maksude deklareerimata jätmisega. Vastavalt ettevõtte väitele sõiduauto olemasolust ja selle sõitude kohta arvestuse mittepildamisest ei järeldu, et oleks antud erisoodustust.⁶³

⁶³ 3-08-751, Maksu- ja Tolliamet.

Halduskohus oli arvamisel, et isegi kui tööandja ei ole pannud töötajale kohustust pidada sõitude üle arvestust, ei tähenda, et arvestuse pidamata jätmisel erisoodustuse maksustamist ei toimu. Lisaks leiti, et „üldreeglina võib eeldada, et kui töötaja on saanud tööandja sõiduauto ööpäevaringselt oma valdusesse, teeb ta paratamatult sellega ka erasõite, külastades näiteks lõunapausil söögikohta”. „Makse pole vaja tasuda vaid juhul, kui erasõite üldse ei tehta, kuid see asjaolu peab olema tõendatud ja kontrollitav”.⁶⁴

Tartu Ringkonnakohtu 18. septembri 2008. aasta kohtuotsusest nr 3-08-751 OÜ Veepumbakeskuse kaebuses MTA Ida maksu- ja tollikeskuse 15. jaanuari 2008. aasta maksuotsuse nr 12-5/37 tühistamiseks järeldub, et kaebaja väitel tuleb arvestust sõitude üle pidada siis, kui antakse erisoodustust. Kui seda ei anta, siis puudub ka kohustus pidada arvestust. Maksuhaldur on aga seisukohal, et kaebaja ei ole tõendanud, et on tehtud üksnes ametisõidud ning sõidupäeviku pidamata jätmise tõttu ei ole võimalik tõendada, et erisoodustust pole antud, selle tõendamiskoormus lasub maksumaksjal.⁶⁵

Lisati ka seda, et kui juhatuse liikme kasutuses on ettevõtte sõiduauto ööpäevaringselt, sõiduauto asub juhatuse liikme elukohas ning sõidupäevikut ei peeta, siis on tekkinud erisoodustus ning see kuulub maksustamisele erisoodustuse ülempiiri kohaselt.⁶⁶

Tartu Halduskohtu 9. jaanuari 2009. aasta kohtuotsusest nr 3-08-1139 OÜ Värvimeister kaebuses MTA Ida maksu- ja tollikeskuse 12. mai 2008. aasta maksuotsuse nr 12-5/222 tühistamiseks tulenevalt kaebaja oli seisukohal, et talle kuuluvaid sõiduautosid töötajad pole erasõitudeks kasutanud. Maksuhalduri vastusest selgus, et kaebaja sõidupäevikud ei vasta nõuetele ning esinenud andmed ei vasta tegelikkusele, millest järeldub, et need on vormistatud tagantjärele. Seega kaebajal puudus sõiduautode kasutamise osas täpne arvestus ning võib eeldada, et tööandja soodustab sõiduki erasõitudeks kasutamist.⁶⁷

Analüüsitud kohtulahenditest järeldub, et maksuhaldur ning kohtud on seisukohal, et erisoodustuse puudumine peab olema maksumaksja poolt tõendatud ning maksuhalduri

⁶⁴ 3-08-751, Maksu- ja Tolliamet.

⁶⁵ sama.

⁶⁶ sama.

⁶⁷ 3-08-1139, Maksu- ja Tolliamet.

poolt kontrollitav. Sõidupäevikute puudumine põhjendusel, et ametiautosid erasõitudeks ei kasutata, ei ole piisav tõend, et erisoodustust ei antud, seega ei ole ka piisav alus erisoodustuse deklareerimata ning maksude tasumata jätmiseks.

Lõputöö valmimise ajal tuli OÜ Virupumbakeskuse osas uus kohtulahend – Riigikohtu Halduskolleegiumi 3. märtsi 2009. aasta kohtuotsus nr 3-3-1-93-08 OÜ Virumaa Veepumbakeskuse kaebuses MTA Ida maksu- ja tollikeskuse 15. jaanuari 2008. aasta maksuotsuse nr 12-5/37 tühistamiseks, kus kohus muutis oma seisukohta. Otsustati, et erisoodustuse maksustamiseks tuleks just maksuhalduril tuvastada maksuobjekt – erisoodustuse andmine. Lisaks leidis kohus, et „Erisoodustuse hinna määramise kord” korrast ei tulene, et ametiauto kasutamist üksnes ettevõtluseks tuleb tõendada sõidupäevikuga.⁶⁸

Autor on Riigikohtu seisukohaga nõus, sest olukord, kus erasõite ei tehta ning maksumaksja peab kulutama aega sõidupäevikute täitmisele või muul viisil tõendamisele, et erasõite tehtud ei ole, on maksumaksja suhtes ülekoormav. Seda kahel põhjusel: esiteks peab maksumaksja kulutama aega erisoodustuse maksustamisaluse puudumise tõendamisele. Teiseks, kui ta seda ei tee, vaatamata sellele, et erasõite tõe poolest tehtud ei ole, tuleb erisoodustuse pealt makse siiski tasuda.

Riigikohtu seisukoht küll andis probleemile lahenduse, kuid autor on seisukohal, et sellega maksukohustuse tõendamise probleematika ei ammendu. Nüüdsest ei pea enam maksumaksjad tõendama erisoodustuse andmist või puudumist ning seda üksnes sõidupäevikuga. Samas ka sõiduauto parkimine töötaja elukohas ei kinnita iseenesest sõiduki ettevõtlusega mitteseotud kasutamist.⁶⁹ Selline olukord annab seadusekuuletutele maksumaksjatele sõiduauto kasutamise üle arvestuse pidamise osas suurema vabaduse, mida võidakse hakata kuritarvitama: erisoodustuse maksustamisalus võib küll tekkida, kuid erisoodustuselt maksukohustuse täitmist võidakse vältida.

Seega erisoodustuse maksustamisel tekib mitmeid probleeme. Esiteks, probleeme esineb erisoodustuse hinna määramisel, kuna erisoodustuse hinna ülempiir 4000 krooni

⁶⁸ 3-3-1-93-08, <http://www.nc.ee/?id=11&tekst=RK/3-3-1-93-08>.

⁶⁹ sama.

võib mõningatel juhtudel olla ebaõiglane maksumaksjate suhtes. Probleeme tekitab ka erisoodustuse maksustamisaluse tekkimine olukorras, kus töötajate ametiülesannete täitmine on vahetult seotud sõiduautode kasutamisega ning töötajal on olemas kodukontor või kui parkimine toimub töötaja elukoha lähedal.

Probleemiks on ka maksukohustuse puudumise tõendamine, kuna sõidupäeviku puudumine põhjendusel, et erasõite ei tehta, ei ole maksuhalduri arvamusel piisav tõend, et erisoodustust ei antud. Riigikohtu lahendiga, mida autor käsitles selle alapeatüki raames, saab probleem küll lahenduse, kuid autori arvates ei ammendu sellega maksustamisaluse tõendamise problemaatika, kuna kohtu seisukohta võidakse hakata kuritarvitama.

KOKKUVÕTE

Tööandja sõiduauto kasutamist töötaja poolt erasõitudeks maksustatakse Eestis erisoodustusena. Selle erisoodustuse maksustamisel tekivad probleemid, mis tulenevad erisoodustuse maksustamiskorra omapärast ning on muutunud veelgi aktuaalsemaks erisoodustuse hinna ülempiiri 100%-se tõusu tõttu. Lõputöö eesmärgiks oli analüüsida, millised probleemid võivad tekkida erisoodustuse maksustamisel.

Analüüsides erisoodustuse maksustamisel tekkivaid probleeme, jõudis autor järeldusele, et probleeme tekitab erisoodustuse hinna määramise omapära. Nimelt, erisoodustuse hind summas 4000 krooni võib olla ebaõiglane maksumaksjate suhtes, eriti väikeettevõtja jaoks. Sõidupäevikute kasutamine alternatiivina võib aga soodustada maksukohustusest kõrvalehiilimist. Kuna nii hinna ülempiiri kui ka arvestusliku hinna kasutamine võib tekitada maksustamisel ebaefektiivsust, tegi autor järelduse, et praegune hinna määramise kord vajab täiendamist.

Üheks võimaluseks hinna määramise korra täiendamisel on erisoodustuse hinna diferentseerimine, kuid selle rakendamise otstarbekus jääb edaspidiseks uurimiseks, kuna vajab põhjalikumat analüüsi, mida autor lõputöö raames läbi ei vii.

Probleemiks on ka erisoodustuse maksustamisaluse tekkimine siis, kui tööülesannete täitmine on vahetult seotud ametiautode kasutamisega, eriti problemaatiline on see olukorras, kus töötajal on kodukontor või kui parkimine toimub töötaja elukoha lähedal.

Autori arvamusel on üks lahendus probleemile ametiautode kasutamise „üldmaksustamine”. Kui töötaja valduses on ametiauto ööpäevaringselt, siis tõenäosus, et sõiduautoga tehakse ka erasõite on väga suur, erasõidud aga kuuluvad maksustamisele. Samas, “üldmaksustamine” võib tekitada negatiivseid tagajärke, kuid nende põhjalik analüüs jääb edaspidiseks uurimisobjektiks.

Probleemiks on ka erisoodustuse puudumise tõendamine. Riigikohtu lahend küll andis sellele lahenduse, kuid autori arvamusel tõendamise probleem sellega ei ammendu. Riigikohtu seisukohta, et erisoodustuse andmist peaks maksumaksja asemel tõendama maksuhaldur ning sõidupäevikute puudumine ei viita sellele, et erisoodustust pole antud, võidakse hakata kuritarvitama ning sellega kaasnevalt ka maksukohustusest kõrvalehiilima.

Erisoodustuse hinna ülempiiri tõstmise võimalike tagajärjede analüüsi tulemusena selgus, et erisoodustuse hinna ülempiiri tõstmine 4000 kroonini ei too riigieelarvesse täiendavat tulu, mida on prognoositud, kuna maksumaksjad hakkavad maksukohustusest kõrvalehiilima läbi ebatõesete sõidupäevikute pidamise või erisoodustuse deklareerimiskohustusest loobumise.

Lisaks selgus, et maksumaksjate hulgas ei ole erisoodustuse korrapärase deklareerimine ning maksude tasumine eriti levinud. Prognooside järgi väheneb seadusekuulekate maksumaksjate osakaal 2009. aastal veelgi ning seda just ülempiiri tõstmise tõttu. 2009. aastal suureneb oluliselt ka sõidupäevikuid pidavate äriühingute osakaal, kusjuures sõidupäevikute usaldusväärsus võib väheneda oluliselt. Lisaks võib suureneda maksumaksjate osakaal, kes vaatamata deklareerimiskohustuse tekkimisele, ei täida seda.

Läbiviidud analüüsile tuginedes järeldeb autor, et maksutulude täiendavat laekumist, mida on prognoositud, ei tule. Lisaks sellele ei olnud erisoodustuse hinna tõstmine otstarbekas, kuna võib tekitada olulisi moonutusi äriühingute käitumises ning soodustada maksumaksjate maksukohustusest kõrvalehiilimist.

Lõputöö raames püstitatud eesmärk täideti ning autor teeb järelduse, et erisoodustuse maksustamisel tekivad mitmed probleemid, mis on muutunud veelgi aktuaalsemaks erisoodustuse hinna ülempiiri tõstmise tõttu. Probleemid tulenevad maksustamiskorra omapärast, seega järeldeb autor, et maksustamiskorra täiendamine muudab erisoodustuse maksustamist efektiivsemaks.

Autor lisas ka omapoolseid ettepanekuid, kuidas maksustamiskorda on võimalik efektiivsemaks muuta, kuid nende rakendamise otstarbekus jääb edaspidiseks uurimisobjektiks.

РЕЗЮМЕ

Дипломная работа написана на тему Налогообложение легкового автомобиля работодателя на основании специальной льготы. Работа написана на эстонском языке и состоит из 52 страниц, 39 из которых - основная часть работы. Работа также содержит три дополнения: результат проведенного интервью, пример анкеты проведенного опроса и результат проведенного опроса.

Исследуемая проблема заключается в разладах в строе налогообложения специальных льгот, которые возникают из-за его специфики. Под вопросом находится также целесообразность и обоснованность повышения максимальной цены специальной льготы. Цель дипломной работы проанализировать, какие проблемы возникают при налогообложении специальных льгот.

В дипломной работе используется в основном аналитический и сопоставительный метод. Автор проводит также интервью и опрос.

Актуальность дипломной работы состоит в обстоятельстве, что максимальная цена специальной льготы повышена на 100%, поэтому необходимо проанализировать, является ли данное повышение целесообразным и обоснованным решением, а также, какие проблемы могут быть вышеуказанным повышением вызваны.

Во-первых, в ходе работы выяснилось, что налогообложение специальных льгот сопровождается многими проблемами, основная причина возникновения которых специфика строя налогообложения специальных льгот.

Во-вторых, автор пришел к выводу, что повышение цены на специальную льготу может вызвать существенные изменения в поведении налогоплательщиков, а также способствовать их уклонению от налоговых обязательств.

VIIDATUD ALLIKAD

Anne Stafeikina. Tööandja sõiduauto erisoodustusena. Autori üleskirjutis. Tartu, 17.02.2009.

Arula, K. 2006. Maksuviidad 2007. Tallinn: Äripäeva kirjastus.

Avaliku teenistuse seadus. 25.01.1995. RT I 1995, 50, 764; RT I 2009, 3, 14.

Eesti Rehviliit. Mootorsõidukite kategooriad.

<http://www.rehviliit.ee/docs/ATT00011.doc> 04.02.2009.

Kesti, J. 2006. European Tax Handbook 2006. International Bureau of Fiscal Documentation. s. L.: IBFD.

HM revenue and Customs. Tax on company cars and other benefits. <http://www.hmrc.gov.uk/working/company-cars.htm> 06.01.2009.

Huberg, M., Lehis, L. 2009. Sõidupäevik jälle moes. – *Maksumaksja*, 01/09, nr 1, 11.

Huberg, M., Uusorg, M. Eesti Maksuseadused koos rakendusaktidega. Kommentaarid. Tartu: OÜ Maksumaksjate Liidu Kirjastus.

IMG Konsultant AS, Raamatupidaja.ee OÜ. 2004. Selgus käibamaksuseaduses. Küsimused ja vastused. Tallinn: Raamatupidaja.ee OÜ.

Kindsigo, A. 2008. Tööandja maksukohustustest. - *Raamatupidamise praktik*, 9/08, nr 27, 17.

KPMG. 2009. Maksukäsiraamat. Erisoodustuse maksustamine, Tallinn: Äripäeva Kirjastus.

Kuku Raadio. Maksumaksja 2009-01-20. <http://podcast.kuku.ee/saated/maksumaksja/> 27.02.2009.

Käibemaksuseaduse ja tulumaksuseaduse muutmise seadus. 04.12.2008. RTI, 30.12.2008, 58, 324.

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

Lehis, L. 2008a. Tantsud maksudega selleks korraks läbi.- *Maksumaksja*, 12/08, nr 12, 19.

Lehis, L. 2008b. Valitsuskabinet leppis kokku 2009. aasta eelarve täiendavad tuluvõimalused. - *Maksumaksja*, 9/08, nr 9, 10.

Liivamägi, E. 2008. Töötaja seotud erisoodustustest. - *Raamatupidamise praktik*, 3/08, nr 23, 24.

Rahandusministri määrus nr. 120. 29.12.1999. RTL 2001, 114, 1614; RTL 2007, 73, 1262.

Riigikogu. Käibemaksuseaduse ja tulumaksuseaduse muutmise seaduse eelnõu. 353 SE II-1. Algataja (Eesti Vabariigi Valitsuse) seletuskiri. http://www.riigikogu.ee/?page=en_vaade&op=ems&eid=414777&u=20081103192604 03.11.2008.

Riigikohtu Halduskolleegiumi 3. märtsi 2009. aasta kohtuotsus nr 3-3-1-93-08 OÜ Virumaa Veepumbakeskuse kaebuses Maksu- ja Tolliameti Ida maksu- ja tollikeskuse 15. jaanuari 2008. aasta maksuotsuse nr 12-5/37 tühistamiseks.

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

Tartu Halduskohtu 30. mai 2008. aasta kohtuotsus nr 3-08-751 OÜ Veepumbakeskuse kaebuses Maksu- ja Tolliameti Ida maksu- ja tollikeskuse 15. jaanuari 2008. aasta maksuotsuse nr 12-5/37 tühistamiseks.

Tartu Halduskohtu 9. jaanuari 2009. aasta kohtuotsus nr 3-08-1139 OÜ Värvimeister kaebuses Maksu- ja Tolliameti Ida maksu- ja tollikeskuse 12. mai 2008. aasta maksuotsuse nr 12-5/222 tühistamiseks ja vastutajale kohustava ettekirjutuse tegemiseks.

Tartu Ringkonnakohtu 18. septembri 2008. aasta kohtuotsus nr 3-08-751 OÜ Veepumbakeskuse kaebuses Maksu- ja Tolliameti Ida maksu- ja tollikeskuse 15. jaanuari 2008. aasta maksuotsuse nr 12-5/37 tühistamiseks.

Tingas, R., Saag, M. 2006. Erisoodustus. Tallinn: Äripäeva Kirjastus.

Tulumaksuseadus. 15.12.1999. RT I 2000, 58, 377; RT I 2008, 60, 331.

Vaingort, V. 2008. Vetchnaja problema legkovushki. - *Delovõe Vedomosti*, 10.08, 31.

Villems, T. 2005. Erisoodustused. Näited ja kommentaarid. Tallinn: Teabekirjanduse OÜ.

LISAD

Lisa 1. Intervjuu tulemused.

Intervjuu „Tööandja sõiduauto erisoodustusena”

Intervjueeritav: Maksu- ja Tolliameti Põhja maksu- ja tollikeskuse maksude osakonna maksunõustamise talituse konsultant Anne Stafeikina.

Aeg ja koht: 17. veebruar, 2009. aasta, 9⁰⁰-10⁰⁰. Tartu, Sõpruse pst. 4, LÕMTK.

1. Teie ametikoht

PÕMTK maksude osakonna maksunõustamise talituse konsultant.

2. Teie põhilised tööülesanded

Maksumaksjate ehk klientide ning MTA ametnike nõustamine maksude arvutamisel ning maksusummade määramisel. Maksumaksjate, ametnike küsimustele, järelepärimistele vastamine.

3. Kui tihti tööülesannete täitmisel puutute kokku erisoodustustega ja nende maksustamisel tekkivate probleemidega?

Umbes ühe viiendiku oma tööajast (20%) kulutan kindlasti erisoodustustega tegelemisele. Kõige enam erisoodustustest tegelen just sõiduautodega – nii tööandja sõiduautodega, kui ka töötaja isikliku sõiduautodega erisoodustustena.

4. Teie arvates, kui problemaatiline tundub erisoodustuste maksustamise teema maksumaksjale ja maksuametnikele?

Maksumaksja jaoks tundub kindlasti väga problemaatiline. Ühest poolt on läbi aegade tunda maksumaksjate vastuseisu sõidupäevikule, kuna nende arvates sellega oleks justkui sõiduautodele kaudne automaks kehtestatud. Hetkel see teema on aga kõrvale jäetud ning on tunda vastupanu sellele erisoodustusele üleüldiselt. Väga palju küsitatakse nii koolituste käigus, kui ka telefoni teel, sõidupäevikute kohta. Maksumaksja huvi selle erisoodustuse maksustamiskorra vastu on praegu väga kõrge. Maksuametnike suurem mure on hetkel jälgida, et maksumaksjad seda maksukohustust ikka täidaksid ning teeksid seda järjepidevalt, korralikult.

5. Milline erisoodustus, Teie arvates, põhjustab kõige rohkem küsimusi, probleeme? Milline neist on nii õelda kõige aktuaalsem? Miks?

Sõiduautode teema tekitab praegu väga palju küsimusi. Nii tööandja, kui töötaja isiklik sõiduauto erisoodustuseks on hetkel väga aktuaalne. Seda esiteks sellepärast, et tööandja sõiduauto erisoodustuse hinda on tõstetud 4000 kroonini. Teiseks, praegune majandusolukord on raske ning selle erisoodustuse hinna tõstmine on tekitanud palju vastupanu ning eriarvamusi. Olen kuulnud, et paljud ettevõtted on oma käitumist sunnitud muutma: hakkavad või on juba hakkanud oma sõiduautosid müüma, sest erisoodustuse pealt maksude tasumine hetkeolukorras on väga raskendatud. Need ettevõtted tahavad minna üle isikliku auto hüvitise maksmise peale.

6. Teie arvates, kas praegune erisoodustuse maksustamiskord on õigustatud? Efektiivne? Tõhus?

Tundub, et praeguse maksustamiskorra valik on tingitud selle administratiivsest lihtsusest. Kui erisoodustus oli 500 krooni, siis ei tekitanud see nii palju probleeme. Isegi 2000 krooni oli optimaalne summa, mida ka ettevõtted olid nõus maksma. 100%-ne tõus ilmselt halvendab olukorda. Võib tekkida võimalus, et maksustamiskord võib kaotada oma efektiivsust ja tõhusust.

7. Teie arvates, kas valiku võimalus (sõidupäevik või erisoodustuse hinna ülempiir) tõstab selle erisoodustuse efektiivsust või vähendab seda?

Ei usu, pigem vähendab. Viimasel ajal küsimusi sõidupäevikute pidamise kohta on tekkinud äärmiselt palju, maksumaksja küsib nende pidamise kohta pidevalt. Huvi nende vastu on viimastel kuudel väga kasvanud. Minu arvates, maksumaksja valib lihtsama, odavama tee ning hakkab sõidupäevikut pidama. Mõnede (ning kahjuks ka paljude) maksumaksjate seas on levinud või hakkab levima aga järgmine sõidupäevikute pidamine: kuu lõpus antakse raamatupidajale tühi sõidupäevik, et ta selle ise ära täidaks. Raamatupidaja muudab kõiki sõite "ametlikeks" (tarnijate juurde sõitmine, sõitmine potentsiaalse kliendi juurde). Üks väga lihtne tee, kuidas ühe kuu sõidupäevik täidetud saaks, panna kirja üks ametisõit Tartust Tallinnasse potentsiaalse kliendi juurde ning ongi 500 kilomeetrit täis. Kus aga inimene tegelikult käis, kas ta tegi erasõitu - see pole tõestatav.

8. Kuidas saaks erisoodustuse maksustamise efektiivsust tõsta? Kas maksustamiskorra muutmine muudaks midagi?

Kindel on see, et praegune maksustamiskord (eriti 4000 krooni erisoodustuse hinna ülempiir kohta) on praegustel majandustingimustel üleliia ning 4000 krooni on ülepaisutatud summa selle erisoodustuse jaoks. Aga kuidas saaks maksustamise efektiivsust tõsta, selle kohta ei oskagi öelda. Mis puudutab erisoodustuse maksustamiskorra eripära, kõik tööandja deklareeritud erisoodustused on anonüümsed, siis minu arvates see ei ole sugugi efektiivne. Erisoodustus 4000 krooni ei anna töötajale midagi peale sõiduauto kasutamise võimalust. Erisoodustus on oma olemuse poolest juskui palga otsene alternatiiv, kuid kui palk läheb arvesse nii koondamishüvitiste maksmisel, pensionisuuruse arvutamisel, siis erisoodustus ei lähe. See ei ole töötaja huvidest lähtuvalt õiglane.

9. Teie arvates, kas erisoodustuse 100% -ne hinnatõus on hetkel põhjendatud? Miks?

Ajastamise moment on kindlasti mitte kõige parem seoses majandusliku olukorraga. Erisoodustuse tõus 4000 kroonini raskendab maksumaksja olukorda veelgi. Kui majandus oleks hetkel tõusuteel ning ettevõtetel läheks hästi, siis ei oleks erisoodustuse hinna tõus nii märgatav. Hetkeolukord on maksumaksja jaoks kindlasti keeruline. Näiteks: ettevõtte auto maksumus on 100 000 krooni. Erisoodustuse hinna ülempiir on 4000 krooni kuus, aastas 48 000 krooni. Sellelt maksukohustus kuus tuleb umbes 3500 krooni (arvestades, et ettevõtte on ka käibemaksukohustuslane). Seega, umbes 2,5 aastaga maksaks justkui sõiduauto juba üksnes erisoodustusega kinni. Selline olukord on kindlasti ülepingsutatud, ebaproportsionaalne ning maksumaksja on ülekoormatud.

10. Teie arvates, kas erisoodustuse hinna tõus toob riigieelarvesse täiendavaid maksutuluseid (nagu seda on prognoositud)? Miks?

Ma väga kahtlen, ilmselt mitte. Ühelt poolt peaks justkui tooma, kuna erisoodustuse hind tõusis 100%-selt. Teiselt poolt, ettevõttel on jäänud sõidupäeviku pidamise võimalus ning ta hakkab seda kindlasti ka kasutama. Päevikute õigsuse kontroll tagantjärele on aga praktiliselt võimatu ning põhimõtteliselt ettevõtte võib kõiki oma sõite "muuta" ametisõitudeks. Sellisel juhul riik ei saa täiendavaid maksutuluseid, need võivad jääda samale tasemele või hoopiski väheneda.

11. Teie arvates, kas äriühingud suhtuvad sellesse maksukohustusse kohusetundlikult? Miks?

Nii ja naa. Selle maksukohustuse täitmine sõltub kindlasti ettevõtte juhi teadlikusest, ettevõtte seadusekuulekusest. On neid ettevõtteid, kes täidavad maksukohustuse „ilusti“ ära, kuid on palju ka neid, kes teadlikult löövad sellele käega. Mina olen optimistliku suhtumisega, arvan, et ettevõtteid, kes on seadusekuulekad, on ikkagi rohkem, kui neid, kes hiilivad maksukohustusest kõrvale.

12. Teie arvates, kui tekib olukord, kus maksutulud erisoodustuse pealt vähenevad oluliselt (erisoodustuse hinna tõusu tõttu), valitsus võib muuta oma seisukohta ning alandada erisoodustuse hinna ülempiiri / muuta selle erisoodustuse maksustamiskorda?

Elu näitab, et kui midagi juba kehtestatud on, siis see ka jääb. Seega ma ei usu, et valitsus alandab erisoodustuse hinna piirmäära. Mis puudutab erisoodustuse maksustamiskorda, siis minu arvates tulevik peaks tooma muutusi. Muutused peaks tooma endaga olukorda, kus sellist laadi väljamaksud (erisoodustused) oleksid ikkagi isiksustaud ning palga näol. See oleks kindlasti töötajale kasulik.

13. Kuidas Teie arvates, hakkavad äriühingud 2009. aastal käituma? Kas erisoodustuse deklareerimine võib väheneda? Kui oluliselt?

Käitumine kindlasti muutub. Erisoodustuse deklareerimine võib väheneda küll. Väga paljud maksumaksjad on eelmise (2008) aasta lõpus ning selle aasta alguses tundnud huvi sõidupäevikute

pidamise kohta. See ei tähenda aga seda, et nüüd kõik täidetud sõidupäevikud on objektiivsed, tõesed ning kajastavad ka erasõite. Kindlasti tuleb ka neid ettevõtteid, kes sõidupäevikus “muudavad” erasõite ametlikeks ning hiilivad sellega maksukohustust kõrvale.

14. Kas äriühingud hakkavad nüüdsest kasutama rohkem sõidupäevikuid või erisoodustuse hinna ülempiiri?

Kui vastata selle järgi, mida minu käest, kui konsultandilt, küsitakse telefoni teel või maksumaksja jaoks läbiviidud koolitustel, siis rohkem hakatakse ikka sõidupäevikuid kasutama.

15. Kas nende äriühingute arv, kes ei hakka enam üldse seda erisoodustust deklareerima, võib suureneda? Kui palju (%) ?

Ma arvan küll. Kui enim ettevõtteid maksid erisoodustuse ülempiiri, siis nüüdsest ülempiiri kasutamine ilmselt ei ole enam nii populaarne - liiga kulukas. Nüüdsest hakatakse sõidupäevikuid pidama, ning kui erasõite ei tehtud, ei deklareerigi enam. Isegi kui erasõite tehti, ka neid võib raamatupidaja “ilusti” ametisõitudeks ümber teha ning deklareerimisekohustust jällegi välditud.

16. Kui usaldusväärased, Teie arvates, on seni olnud ÄÜ-te esitatud sõidupäevikud? Kas nende usaldusväärsus võib 2009. aastal väheneda?

Põhimõtteliselt sõidupäevikud peaks mingit ülevaadet andma, kuid kui usaldusväärased need ikkagi on, see on küsitav. Mida töötaja autoga teeb: kuhu läheb, mis tee kaudu, kas ta viib enne kliendi juurde minekut ka last muusikakooli, on praktiliselt tõestamatu. Mis puudutab 2009. aasta sõidupäevikute usaldusväärst, siis see väheneb kindlasti. Hetkel on väga levinud arvamus, et raamatupidajad saavad lihtsalt tööd juurde, kuna kuu lõpus täidavad ka kõik sõidupäevikud ära, märkides kõiki tehtud “ametsõite”.

17. Kuidas saaks tõhustada erisoodustuse deklareerimist maksumaksjate seas?

Õeldakse, et maksumaksja on alati üks samm maksuhaldurist ees. Seega, minu arvates, tõhustada erisoodustuse deklareerimist maksumaksjate seas on väga raske. Teha seda sellel aastal on eriti raske, kuna majanduslik olukord on väga keeruline. Kõik ettevõtteid – maksumaksjad on niigi keerulises olukorras, seega kasutavad kõiki võimalusi, kus rahalisi vahendeid kokku hoida. Seega, ka selle erisoodustuse pealt maksukohustuse korralik täitmine võib olla oluliselt häiritud. Ettevõtteid võivad deklareerimist ja tasumisest loobuda või täita sõidupäevikuid, mille tõesus ja objektiivsus on ka küsitav. Minu arvates, selle erisoodustuse maksustamine ammendab ennast ning otstarbekam oleks siis juba kehtestada kõikidele sõiduautodele automaks.

Lisa 2. Küsitluse ankeet.

KÜSITLUS

“Tööandja sõiduauto erisoodustusena”

Olen Sisekaitseakadeemia 3. kursuse tudeng ning kirjutan lõputööd teemal “Tööandja sõiduauto kasutamisest tuleneva erisoodustuse maksustamine”. Lõputöö kirjutamise raames palun aga Teie abi.

Teie ees on küsimustik, mida paluksin täita. Küsimustele vastamine on täiesti anonüümne ning vastuseid kasutatakse üksnes lõputöö raames. Küsimusi on kokku 16, enamik nendest on valikvastustega. Vastamine ei võta rohkem, kui 5 minutit Teie tööaega. Kui vastate küsimustele käsitsi, tõmmake Teile jaoks sobivale vastusele ring ümber. Kui vastate elektrooniliselt, tehke Teile sobiv vastus punaseks (või joonige see alla).

Aitäh!

1. Teie sugu

- mees
- naine

2. Teie vanus

- 21-30
- 31-40
- 41-50
- 51-60
- 61-...

3. Teie ametikoht

- revident
- vanemrevident
- spetsialist
- vanemspetsialist
- muu

4. Kui tihti oma töös puutute kokku erisoodustustega ja nende maksustamisel tekkivate probleemidega?

- tihti
- aeg-ajalt
- harva
- ei puutu üldse kokku

5. Kas olete kuulnud, et sellise erisoodustuse, nagu ametiauto kasutamine isiklikul otstarbel, hinna on tõstetud 2000 kroonilt 4000 kroonile?

- jah
- ei

6. Teie arvates, kas 100%-ne erisoodustuse hinna tõus on asjakohane, õigustatud? Põhjendage palun.

- jah
- ei

.....
.....
.....

7. Teie arvates, kuidas oleks võimalik muuta selle erisoodustuse maksustamist efektiivsemaks?

- tõsta erisoodustuse hinda
- alandada erisoodustuse hinda
- muuta erisoodustuse maksustamiskorda – muuta erisoodustuse hinda selliselt, et see sõltuks sõiduauto vanusest, kütusetüübist, võimsusest (diferentseerida erisoodustuse hinda)
- muu (põhjendage)

.....
.....
.....

8. Teie arvates, kas erisoodustuse hinna tõstmine (2000 kroonilt 4000 kroonile) toob riigieelarvesse täiendavat tulu, mida on prognoositud?

- jah, oluliselt
- jah, ebaoluliselt
- pigem ei
- ei oska öelda

9. Teie arvates, kui suur osakaal äriühinguid, kes peaks seda erisoodustust deklareerima ning selle pealt makse maksma, tõesti teevad seda?

- 100%-81%
- 80%-61%
- 60%-41%
- 40%-21%
- 20%-0%

10. Teie arvates, miks äriühingud ei deklareeri ametiauto isiklikku kasutamist kui erisoodustust ega täida oma maksukohustust?

- teadmatusel (ei tea, et see on erisoodustus ning see kuulub maksustamisele)
- oskamatusel (teavad, et see on erisoodustus ning seda tuleb deklareerida, kuid ei oska seda teha)
- teadlikult (teavad, et tuleb deklareerida, oskavad seda teha, kuid puudub piisav motivatsioon, et seda teha – karistamatus tunne)
- muu (põhjendage palun)

.....
.....
.....

11. Teie arvates, kuidas muutub äriühingute arv 2009. aastal, kes seda erisoodustust enda töötajate suhtes rakendavad?

- kasvab
- väheneb ebaoluliselt
- väheneb oluliselt
- ei muutu
- ei oska öelda

12. Teie arvates, millist valikut teevad äriühingud 2009. aastal?

- maksavad makse erisoodustuse ülempiirilt (4000 krooni) ega pea sõidupäevikut
- kui enam kasutasid erisoodustuse ülempiiri, siis nüüd hakkavad sõidupäevikut pidama
- ei deklareeri üldse enam erisoodustust (hiilivad maksukohustusest kõrvale)
- muu (põhjendage palun)

.....
.....
.....

13. Teie arvates, kas äriühingute arv, kes selle erisoodustuse hinna tõusu tõttu ei deklareeri enam erisoodustust...

- kasvab oluliselt
- kasvab ebaoluliselt
- väheneb
- ei muutu

14. Teie arvates, kas sõidupäevikuid peetavate äriühingute arv 2009. aastal...

- väheneb ebaoluliselt
- väheneb oluliselt
- suureneb ebaoluliselt
- suureneb oluliselt
- ei muutu

15. Teie arvates, kui objektiivsed, tõesed ja õiged on viimastel aastatel olnud äriühingute sõidupäevikute täitmised?

- objektiivsed ja tõesed (Nt: toodi välja kõiki ameti- ja erasõite)
- pigem tõesed (Nt: mõned erandlikud erasõidud jäid märkimata)
- pigem mittetõesed (Nt: suuremat osa erasõite ei märgitud)
- subjektiivsed ja mittetõesed (Nt: kõiki tehtud erasõite "muudeti" ametisõitudeks)

16. Teie arvates, kuidas oleks võimalik muuta äriühingute käitumist maksekuulekamaks selle erisoodustuse suhtes?

- teha intensiivsemat selgitustööd maksumaksjaga
- teha intensiivsemaid maksukohustuse täitmise kontrolle selle erisoodustuse suhtes
- rakendada rangemaid karistusi
- muu (seletage palun)

.....

Teie märkused, kommentaarid, ettepanekud

.....

Suur tänu vastamise eest!

Lisa 3. Küsitluse tulemused.

Nr	Küsimus	Vastused	Vastanute arv	Vastanute osakaal
1	Teie sugu	mees	6	29%
		naine	15	71%
2	Teie vanus	21-30	2	9,5%
		31-40	2	9,5%
		41-50	1	5%
		51-60	15	79%
		61-...	1	5%
3	Teie ametikoht	Revident	1	5%
		Vanemrevident	14	67%
		Spetsialist	0	0%
		Vanespetsialist	0	0%
		Muu	6	28%
4	Kui tihti oma töös puutute kokku erisoodustustega ja nende maksustamisel tekkivate probleemidega?	Tihti	7	33%
		Aeg-ajalt	10	48%
		Harva	2	9,5%
		Ei puutu üldse kokku	2	9,5%
5	Kas olete kuulnud, et sellise erisoodustuse, nagu ametiauto kasutamine isiklikul otstarbel, hinna on tõstetud 2000 kroonilt 4000 kroonile?	Jah	21	100%
		Ei	0	0%
6	Teie arvates, kas 100%-ne erisoodustuse hinna tõstmine on asjakohane ning õigustatud? Põhjendage palun. (kõik	Jah	10	48%

	<i>vastanute põhjendused toodud tabeli lõpus)</i>			
		Ei	11	52%
7	Teie arvates, kuidas oleks võimalik muuta selle erisoodustuse maksustamist efektiivsemaks?	Tõsta erisoodustuse hinda	0	0%
		Alandada erisoodustuse hinda	3	14%
		Muuta erisoodustuse maksustamiskorda, et see sõltuks sõiduauto vanusest, kütusetüübist, võimsusest (diferentseerida erisoodustuse hinda)	8	38%
		Muu (põhjedage palun)	10	48%
8	Teie arvates, kas erisoodustuse hinna tõstmine toob riigieelarvesse täiendavat tulu, mida on prognoositud?	Jah, oluliselt	1	5%
		Jah, ebaoluliselt	4	19%
		Pigem, ei	15	71%
		Ei oska öelda	1	5%
9	Teie arvates, kui suur osakaal äriühinguid, kes peaks seda erisoodustust deklareerima ning selle pealt makse maksma, tõesti teevad seda?	100%-81%	0	0%
		80%-61%	1	5%
		60%-41%	7	33%
		40%-21%	9	43%
		20%-0%	4	19%
10	Teie arvates, miks ÄÜ ei deklareeri ametiauto isiklikku kasutamist kui erisoodustust ega täida oma	Teadmatusest (ei tea, et see on erisoodustus ning kuulub maksustamisele)	1	4%

	maksukohustust?			
		Oskamatusesest (teavad, et see on erisoodustus ning seda tuleb deklareerida, kuid ei oska seda teha)	1	4%
		Teadlikult (teavad, et tuleb deklareerida, oskavad seda teha, kuid puudub piisav motivatsioon seda teha – karistamatuse tunne)	18	75%
		Muu (põhjendage palun)	4	17%
11	Teie arvates, kuidas muutub äriühingute arv 2009. aastal, kes seda erisoodustust oma töötajate suhtes rakendavad?	Kasvab	0	0%
		Väheneb ebaoluliselt	3	14%
		Väheneb oluliselt	17	81%
		Ei muutu	1	4%
		Ei oska öelda	0	0%
12	Teie arvates, millist valikut teevad äriühingud 2009. aastal?	Maksavad makse erisoodustuse ülempiirilt ega pea sõidupäevikut	0	0%
		Kui ennem kasutasid erisoodustuse ülempiiri, siis nüüd hakkavad sõidupäevikut pidama	13	62%
		Ei deklareeri üldse enam erisoodustust (hiilivad maksukohustusest kõrvale)	6	29%
		Muu (põhjendage palun)	2	9%
13	Teie arvates, kas äriühingute arv, kes selle erisoodustuse hinna tõusu tõttu ei deklareeri enam erisoodustust...	Kasvab oluliselt	12	57%
		Kasvab ebaoluliselt	5	24%
		Väheneb	3	14%
		Ei muutu	1	5%
14	Teie arvates, kas sõidupäevikuid peetavate äriühingute arv 2009. aastal...	Väheneb ebaoluliselt	1	5%

		Väheneb oluliselt	0	0%
		Suureneb ebaoluliselt	8	38%
		Suureneb oluliselt	12	57%
		Ei muutu	0	0%
15	Teie arvates, kui objektiivsed, tõesed, õiged on viimastel aastatel olnud äriühingute sõidupäevikute täitmised?	Objektiivsed ja tõesed (Nt. tood välja kõik ameti- ja erasõidud)	0	0%
		Pigem tõesed (Nt. mõned erandlikud erasõidud jäid märkimata)	2	9%
		Pigem mittetõesed (Nt. suuremat osa erasõite ei märgitud)	14	64%
		Subjektiivsed ja mittetõesed	6	27%
16	Teie arvates, kuidas oleks võimalik muuta äriühingute käitumist maksekuulekamaks selle erisoodustuse suhtes?	Teha intensiivsemat selgitustööd maksumaksjaga	2	10%
		Teha intensiivsemaid maksukohustuse täitmise kontrolle selle erisoodustuse suhtes	7	30%
		Rakendada rangemaid karistusi	7	30%
		Muu (seletage palun)	7	30%

Põhjendused

Küsimus nr 6

„Ametiautot tuleb kasutada eelkõige ettevõtlusega seotud sõitudeks. Isiklike sõitude eest peavad kõik maksma. Erasisik soetab sõiduki ning kannab ka kõik hoolduskulud, mis pole üldjuhul mitte vähem kui 4000 krooni kuus.”

„Autole tehtavad kulutused on väga suured, kõigepealt soetamine, siis varuosad, tehniline hool, lõpuks kütus, mida võib-olla tarbib hulk koduseid autosid lisaks. Igal juhul on soodsam osta auto firmale ja siis lasta firmal katta kõik kulud.”

„2000 krooni erisoodustuse hinnaks võrreldes teistelt tööandja varadelt arvestatava erisoodustusega oli kordades väiksem ja seega rikuti võrdsuse printsiipi.”

„Kindlasti on selles suhtes hinna tõus asjakohane, et erisoodustuse väärtus aastaid tagasi ei vasta käesoleva aja hinnangutele. Suurte firmade tegevjuhid ja spetsialistid kasutavad kontrollimatult firmale kuuluvaid sõiduautoid isiklikuks otstarbeks. Tavaliselt näidatakse sel juhul erisoodustust vaid mõnel

üksikul sõiduautol, väites, et teised teevad ainult ettevõtlusega sõite. Suurem erisoodustuse hind paneb firmajuhid hoolsamalt kalkuleerima oma sõidukite kasutamise korda.”

„Minu arvates võiks olla rohkemgi, kui on tegu väga kallilt soetatud või kõrge kasutusrendi kuumaksega sõiduautoga (maasturid üksikisiku sõidutamiseks linnadevahelistel lähetustel harvem, kuid igapäevaselt tööle ja koju ning pereliikmete sõidutamisteks). Võtta maksustamisel aluseks odavate ja kasutatud ning tuttuete kõrgema klassi autodelt ühesugune (4000 krooni) erisoodustushind on riigi poolt “rikkuritele” pealemaksmine ja ettevõtlusele kaalutlemata kulu. Enamasti nimetatud ettevõtete juhid ja juhtivtöötajad isiklikult endale nii kalleid sõiduautosid pole soetanud.”

„2000 krooni kehtestamise ajal oli kütuse ja autohoolduse hinnad ikka üle kahe korra odavamad. Arvestades kulutuste suurust, eelkõige autode puhul (liising, kindlustus, jooksvad kulud) oli 2000 krooni liiga väike.”

„Arvan, et 100%-lise hinnatõusuga taheti suurendada maksude tulu, aga võib kujuneda vastupidiseks, sest leitakse teisi võimalusi hüvitada ametiauto kasutamist.”

„Arvan, et ettevõtted ei soovi enam nii palju erisoodustust tasuda ja pigem püüavad sellest kõrvale hoiduda. Antud juhul, peaksid nad nüüdsest rohkem tähelepanu pöörama just sõidupäeviku pidamisele, mis vabastab neid erisoodustusemaksust. Samas on jällegi ka siin probleeme ja eriti just sõidupäeviku täitmise osas. Sageli kui on kontrollis ainult näiteks 2 kuud, siis tegelikult ettevõttes sõidupäevikut ei peeta aga kui maksuhaldur tuleb kontrollima, siis tehakse päevik valmis, lihtsalt selleks, et haldurile näidata.”

„Selle administreerimine ja kontroll on suhteliselt keeruline ja liialt kallis kui suureneb motivatsioon selle kohustuse varjamiseks. Mõne suurema varjatud maksutulu tuvastamiseks läheb sama palju kui kokkuvõttes selle 4000 krooni tuvastamiseks. Seega oluline on hoida see makse taluvuse piires- et säiliks motivatsioon selle tasumiseks. Nüüd on aga võib maks muutuda juba nii kalliks, et on mõne auto liisingmakse suurune juba. Ajastus selleks on väga halb.”

„Kuna maks ei ole kontrollitav, seega maksumaksjate arv väheneb. Enne maksid ikka ära, sest ei viitsinud päevikuid pidama.”

Küsimus nr 7

„Antud kord on sobiv, vastasel juhul muutuks diferentseerimine väga keeruliseks just kontrollija seisukohast.”

„Tõenäoliselt tõstaks efektiivsust tõhusam kontroll sõiduautode kasutamise üle ja sõidupäevikute täitmise muutmine kohustuslikuks.”

„Tuleks muuta seadust. Selleks on maksuhalduril keskuse spetsialistid, kes töötaks välja uue reaalselt toimiva maksustamise korra.”

„Ei ole võiamlik teha efektiivsemaks, sest maksustamine toimub alati hiljem ja revidendil erisoodustuse arvutamiseks olevad andmed on puudulikud. Seega alati on tegemist suure vaidlusega, mis võib lõppeda lihtsalt kohtus kaotusega. Asi on inimeste mentaliteedis, millegipärast arvatakse, et tasuta hüve saamine on normaalne. Samuti on seos palga suurusega-palk võiks olla nii suur, et isiklike kulutusi saaks sellest teha. Samas ei taheta maksta palgalt tasumisele kuuluvaid makse. Seepärast kasutatakse võimalikult palju tööandja vara isiklikuks otstarbeks.”

„Seadustada kõigi tööandja käsutuses olevate sõiduautode osas erisoodustumaksu tasumise kohustus. Maksualus peaks olema oluliselt väiksem praegu kehtestatust.”

„Võib olla peaks 4000 kr sundkorras erisoodustuse asendama üldise automaksuga. Selle administreerimine oleks oluliselt lihtsam: konkreetne auto ja selle omanik ja konkreetne maks auto pealt, sõltumata kasutamisest.”

Küsimus nr 10.

„Paljude väikeste firmade majanduslik seis on nii kesine, et ei jõua maksta; peavad mittetõeset sõidupäevikut, näitavad ainult töösõite; põhjendatakse, et kasutatakse ainult ettevõtluse tarbeks ja sellisel juhul ei ole päeviku pidamine ka kohustuslik. Päevikusse tehtud kanded ei ole kontrollitavad.”

Küsimus nr 12.

„Võimalik kõrvalehoidmise variant ka selline, et määratakse turuhinnale vastav KM hind ametiautole ning seel kasutamisel eratarbeks esitab äriühing kasutajale arve. Väga keeruline on aga tuvastada, et näietks 50 km eratarbimist kuus on õige või vale, sest raske on kontrollida KM arvu õigsust. Kindlasti on ka selliseid, kes 4000 krooni ära maksavad. Pakun, et trend võiks olla selline, et kallite autode osas makstakse 4000 krooni ära.”

Küsimus nr 16.

„Muuta erisoodustuse maksustamiskorda – muuta erisoodustuse hinda selliselt, et see sõltuks sõiduauto vanusest, kütusetüübist, võimsusest (diferentseerida erisoodustuse hinda).”

„Kuna maksumaksjal on võimalus teha valik sõidupäeviku pidamise ja erisoodustuse maksmise vahel, siis võiks hoida erisoodustuse hind madal, et ei tekkiks maksude kõrvalehiilimise ahvatlust.”

„Muuta erisoodustus üldkorra alusel erisoodustuseks ja kehtestada automaks. Kui kõigi autode osas oleks nt 50-100 kr kuus. Arvan, et see oleks oluliselt suurem summa ,kui vähemuse autode pealt 4000 kr kuus. Või alternatiiv kõik äriühingutele kuuluvad sõidukid maksu alla.”