

Sisekaitseakadeemia
Finantskolledž

Kriste Remmelgas

**PIIRIÜLESTE MAKSUVÕLGADE SISSENÕUDMISEGA
SEOTUD PROBLEEMID EESTI, ROOTSI JA SOOME
NÄITEL**
Lõputöö

Juhendaja:
Kerly Randlane, MPA

Tallinn 2017

SISEKAITSEAKADEEMIA LÕPUTÖÖ ANNOTATSIOON

Finantskolledž	Juuni 2017
<p>Töö pealkiri eesti keeles: Piiriüleste maksuvõlgade sissenõudmisega seotud probleemid Eesti, Rootsi ja Soome näitel.</p> <p>Töö pealkiri võõrkeeles: Problems Related with Cross-Border Recovery of Tax Arrears on the Example of Estonia, Sweden and Finland.</p> <p>Töö koosneb 44 leheküljest ning sealhulgas 8 lehekülge lisasid. Lõputöö on kirjutatud eesti keeles ning on kasutatud 32 allikat, sh teadusallikaid, millele on töös viidatud.</p> <p>Lõputöö teema aktuaalsus tuleneb Rahandusministeeriumi 2015-2018 aasta strateegilisest arengukavast ja Vabariigi Valitsuse 2015-2019 aasta tegevusprogrammist. Maksude laekumise suurendamiseks peab suurendama kontrolli ja sissenõudmise tegevusmahtu ning samuti ka tõhustama piiriüleste täitemenetlust, mis annab võimaluse suurendada riigieelarvet.</p> <p>Lõputöö eesmärk on välja selgitada piiriüleste maksuvõlgade sissenõudmisega seotud probleemid Eesti, Rootsi ja Soome näitel. Töö eesmärgi saavutamiseks püstitati neli uurimisülesannet:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Anda ülevaade maksuvõla olemusest. 2. Anda ülevaade maksuvõla sissenõudmise protsessist Eestis, Rootsis ja Soomes. 3. Analüüsida maksuvõlgade sissenõudmist ametiabi korras. 4. Analüüsida piiriüleste maksuvõlgade sissenõudmise probleeme. <p>Uuringu analüüsi tulemused näitasid, et isikute asukoha kindlakstegemine on siiani problemaatiline. Samuti ei ole Eestil kõigi riikidega maksulepinguid, mis teeb ka riikidevahelise koostöö raskeks. Suhtluse pool maksuvõlgnikega on suurenenud ning kuna Eestis tegeleb ametiabiga ainult üks ametnik, siis vastav koormus võib olla ühe ametniku jaoks liiga suur.</p>	
Võtmesõnad: maksuvõlad, rahvusvaheline koostöö, maksumenetlus, piiriülene koostöö	
Võõrkeelsed võtmesõnad: tax arrears, international cooperation, tax proceedings, cross-border cooperation	
Lõputöö seos riiklike arengukavade ja prioriteetidega: Rahandusministeeriumi 2015-2018 aasta strateegiline arengukava, Vabariigi Valitsuse tegevusprogramm 2015-2019	
Säilitamise koht: Sisekaitseakadeemia raamatukogu	
<p>Töö autor: <i>Kriste Remmelgas</i></p> <p>Olen koostanud lõputöö iseseisvalt. Kõik lõputöö koostamisel kasutatud teiste autorite tööd, seisukohad, kirjalikest allikatest ja mujal allikates saadud info on nõuetekohaselt viidatud. Olen nõus oma lõputöö avaldamisega elektroonilises keskkonnas.</p> <p>Allkiri:</p>	
Vastab lõputöö nõuetele	Allkiri:
Juhendaja: Kerly Randlane	
Kaitsmisele lubatud	Allkiri:
Kolledži direktor: Uno Silberg	

SISUKORD

SISSEJUHATUS	4
1. MAKSUVÕLGAGE SISSENÕUDMINE	7
1.1 Maksuvõla olemus.....	7
1.2 Maksuvõla sissenõudmise protsess Eestis, Soomes ja Rootsis	11
2. PIIRIÜLENE MAKSUVÕLGAGE SISSENÕUDMINE	17
2.1 Maksuvõlgade sissenõudmine ametiabi korras	17
2.2 Piiriülese maksuvõla sissenõudmise probleemid	21
KOKKUVÕTE.....	27
SUMMARY	30
VIIDATUD ALLIKATE LOETELU	32
LISAD	36
Lisa 1. Intervjuu Eesti võlamenetlejaga.....	36
Lisa 2. Küsitlus Rootsi sissenõudjaga.....	43

SISSEJUHATUS

Maksud on riigi põhilised tuluallikad, mis võimaldavad pakkuda inimestele teatud hüvesid. Kui isikud määratud tähtaegadeks maksukohustusi ei tasu, siis tekivad maksuvõlad. Maksuvõlgade tõttu jääb riigil iga aasta saamata sajad miljonid eurod. Maksuvõlgade sissenõudmisega tegeleb Eestis Maksu- ja Tolliamet, kellele on see kohustus pandud maksukorralduse seadusega. Soomes Soome Maksuamet (Suomen Verohallinnon), kellele on see kohustus pandud Ulosottokaariga ehk täitemenetluse seadustikuga ja Rootsis Rootsi Maksuametile juurde loodud sissenõudmise asutus Kronofogden, kes lähtub Utsökningsbalkenist ehk täitemenetluse seadustikust.

Euroopa Liidu riikide vahel on kaupade ja inimeste vaba liikumine. See tähendab, et Euroopa Liidu riikides töötamine, elamine ning oma ettevõtete loomine on tehtud kergemaks ka liikmesriikide kodanikele. Samuti liiguvad riikide vahel ka maksuvõlgnikud, mis võib teha keeruliseks maksuvõlgade sissenõudmise. Kui siseriiklikult on võimalik maksuvõlg kiiremlt sisse nõuda, siis piiriüleste maksuvõlgade puhul on see keerulisem. Piiriüleste maksuvõlgade kättesaamise probleemi lahendamiseks on loodud rahvusvaheline ametiabi, erinevaid regulatsioone nagu direktiive, seadusi ja maksulepingud, mis võimaldavad riikide vahel jagada finantsalast informatsiooni ning muuhulgas ka maksuvõlgu sisse nõuda.

Lõputöös käsitletakse Eesti, Soome ja Rootsi riigi praktikat maksuvõlgade sissenõudmisel. Riikide valik on tingitud asjaolust, et Rootsis on loodud maksuametile veel lisaks eraldi sissenõudmise asutus, mis on Eesti süsteemist teistmoodi. Soome on riik, kuhu paljud eestlased kolivad või töötama lähevad, mis tõttu peaks Eesti ja Soome vaheline koostöö olema efektiivsem ja sujuvam.

Töö aktuaalsus tuleb Rahandusministeeriumi 2015-2018 aasta strateegilisest arengukavast ja Vabariigi Valitsuse 2015-2019 aasta tegevusprogrammist, mille kohaselt on plaan suurendada maksude laekumist, suurendades kontrolli ja sissenõudmise tegevusmahtu ning samuti tõhustada piiriüleste täitemenetlust.

Töö teema uudsus seisneb sellest, et eelnevalt on uuritud vaid Euroopa Liidu liikmesriikide vahelise maksuvõlgade sissenõudmise kujunemist ja arengut läbi õigusloome, kus toodi ka ära piiriülese sissenõudmise valdkonnas tehtud muudatused. Ei ole aga uuritud kuidas on uue direktiivi ülevõtmine mõjutanud piiriüleste maksuvõlgade sissenõudmist ja kas see on tekitanud lisaprobleeme. Lisaks Eestile keskendutakse lõputöös ka Soome ja Rootsi maksuvõla sissenõudmise protsessile, mille tulemusel võib selguda, kas Eestis oleks võimalik maksuvõla sissenõudmine muuta efektiivsemaks.

Antud lõputöö probleem on, et seoses välisriigis asuvate isikutega on info kohati puudulik, kõikide riikidega ei ole maksulepinguid ning üle viie aasta vanadest sissenõudmise nõuetest on õigus loobuda. Probleeme tekitab ka asjaolu, et sissenõudmine on riigiti erinevalt sätestatud ning piiriüleste maksuvõlgade sissenõudmisel on ülemäära palju dokumentatsiooni.

Lõputöö eesmärk on välja selgitada piiriüleste maksuvõlgade sissenõudmisega seotud probleemid Eesti, Rootsi ja Soome näitel.

Lõputöö eesmärgi saavutamiseks püstitati järgmised uurimisülesanded:

1. Anda ülevaade maksuvõla olemusest.
2. Anda ülevaade maksuvõla sissenõudmise protsessist Eestis, Rootsis ja Soomes.
3. Analüüsida maksuvõlgade sissenõudmist ametiabi korras.
4. Analüüsida piiriüleste maksuvõlgade sissenõudmise probleeme.

Lõputöö metoodika on kvalitatiivne, mille andmekogumisviisiks on dokumentide analüüs. Uurimuse aluseks on võetud õigusteaduslikud allikad, õigusaktid ja erialased teadusallikad. Kogutud allikate analüüsimisel ning järelduste tegemisel rakendatakse tulemuste tõlgendamise meetodit. Samuti viiakse lõputöö eesmärgi saavutamiseks ja teemaga seotud peamiste probleemide kaardistamiseks läbi struktureerimata intervjuu Maksu- ja Tolliameti võlamenetlejaga ning küsitlus Rootsi sissenõudmise asutuse Kronofogdeni sissenõudjaga.

Lõputöö koosneb kahest peatükist. Mõlemad peatükid jagunevad omakorda kaheks alapeatükiks. Esimeses alapeatükis antakse ülevaade maksuvõla olemusest ja selle

tekkimisest. Antud lõputöös on võlg määratletud rahas ja on seotud maksudega ehk teisisõnu on tegemist maksuvõlaga. Teises alapeatükis selgitatakse maksuvõla sissenõudmise protsessi Eestis, Rootsis ja Soomes. See võimaldab saada ülevaate Eesti, Rootsi ja Soome siseriiklikust maksuvõla sissenõudmise protsessi sarnasustest ja erinevustest.

Lõputöö teises peatükis käsitletakse piiriülest maksuvõla sissenõudmist. Esimeses alapeatükis analüüsitakse maksuvõla sissenõudmist rahvusvahelise ametiabi korras, mis annab ülevaate ametiabi tekkeloost ja protsessist. Teises alapeatükis analüüsitakse piiriüleste maksuvõlgade sissenõudmisega seotud probleeme, tuues välja probleemseid kohti seadusandluses ning maksukohustuslaste käitumises.

Lõputöö kirjutamisel kasutatakse Euroopa Liidu Nõukogu direktiive, Euroopa Komisjoni direktiive, määruseid, ettepanekuid ja aruandeid ning eesti- ja võõrkeelset erialakirjandust. Samuti ka maksukorralduse seadust ja Rootsi ning Soome maksuseadusi.

1. MAKSUVÕLGADE SISSENÕUDMINE

1.1 Maksuvõla olemus

Võlg tekib üldjuhul siis, kui isik ei suuda teatud kauba või teenuse eest maksta ning soovib seda teha kas hiljem või mitte kunagi. Kuid võlgu võib jääda ka kauba, teenuse või tegemata teoga, näiteks kui isik rikub kellelgi saadud eseme, mis seejärel tuleb teisele isikule hüvitada, aga seda ei tehta. See tähendab seda, et võlg ei pea olema määratletud ainult rahas.

Maksuvõla mõiste tuleb maksukorralduse seaduse (edaspidi MKS) §-ist 32, mille kohaselt on maksuvõlg maksukohustuslase poolt tähtpäevaks tasumata jäetud maksusumma, sellelt arvestatud intress ning tollivõlast tulenev tähtpäevaks tasumata jäetud maksusumma ja sellelt arvestatud intress. Tollivõla mõiste tolliseadustiku § 6 lõike 22 kohaselt on kohustus tasuda impordi- või ekspordimaksude summa, mis on seadusega kaubale määratud.

Maks muutub võlaks hetkest, kui maksukohustuse täitmise tähtpäev on saabunud ja isik ei ole oma kohustust tasunud, siis sellest hetkest hakatakse arvestama intressi ja maksuhalduril on õigus võlg sundkorras sisse nõuda (Lehis, 2009, lk. 104). See, millal maksukohustus tekib, sõltub sellest, kas tegemist on jooksva (tulumaks, sotsiaalmaks, maamaks, siseriiklik käibemaks) või ühekordse maksuga (impordikäibemaks, tollimaks, mitteresidendilt kinnipeetav tulumaks). Ühekordse maksu puhul tekib tähtaeg siis, kui toimub konkreetne toiming või sündmus, ning jooksva puhul teatud perioodide kohta, mis on sätestatud maksuseadustes. Eestis on maksustatavateks perioodideks kas kuu, kvartal või aasta. Kui on teada õige maksukohustuse tekkimise aeg, siis on teada ka mis aasta redaktsiooni tuleb kasutada (Lehis, 2009, lk. 104). Sellest tuleneb materiaalse maksuõiguse ja menetlusõiguse eristamise vajalikus, mis ütleb, et materiaalsoiguse rakendamisel tuleb kohaldada õigussuhte tekkimise ajal kehtinud seadust ning menetlusõiguses rakendatakse menetlustoimingu ajal kehtivat seadust (Lillemets, 2006, lk 9). Näiteks kui maksuhaldur hakkab 2017. aastal sisse nõudma füüsilise isiku maksuvõlgasid, mis on tekkinud tasumata jäänud maamaksu eest 2011. aastal, siis peab maksuhaldur menetlues juhinduma 2017. aasta MKS-ist. Kui maksuhaldur hakkab 2017.

aastal tegema kontrolli äriühingu 2013. aastal arvestatud ja tasutud töötasu väljamaksete osas, siis peab maksuhaldur juhinduma 2017. aasta MKS-ist ja 2013. aasta kehtivast tulumaksuseadusest ja sotsiaalmaksuseadusest.

Maksukohustust võib täita maksumaksja ise või see toimub kinnipidamise kaudu. Kui maksukohustuse täitmine toimub kinnipidamise teel, siis see loetakse maksumaksja poolt täidetuks ning kinnipidaja peab summad maksuhaldurile ise edastama (Lehis, 2009, lk. 105). „Alkoholi- ja tubakaaktsiisi tasumine toimub osaliselt maksumärkide ostmise teel – selline tasumise viis sisaldab endas üheaegselt nii maksu deklareerimist kui selle tasumist“ (Lehis, 2009, lk. 105). „Raskeveoki- ja mootorsõidukimaksu tasumine toimub ilma deklaratsiooni esitamata ja ilma maksuteateta“ (Lehis, 2009, lk. 105). Maks tasutakse maksuhaldurile sularahas või maksumärkide ostmise teel maksuseaduses või tollieeskirjades sätestatud tähtpäevaks või maksuhalduri määratud tähtpäevaks (MKS § 105 lg 1).

Lisaks maksukohustusele on maksumaksjal, tulenevalt maksuõigussuhtest, ka kohustus täita kõrvalkohustust, mis tuleneb MKS-e §-ist 31 lg 1 p 5. Kõrvalkohustuseks on intress, sunniraha või asendustäitmise kulud. Kohustus tasuda intressi võib tekkida nii maksuhalduril kui ka maksukohustuslasel (Lehis, 2016, lk. 54). Põhiliselt tekib intressi tasumise kohustus maksukohustuslasele põhikohustuse hilinenud täitmisest, osalisest täitmisest või täitmata jätmisest (Randlane, 2016, lk. 55). Samuti eeldab intressikohustus põhivõla kehtivust (Lehis, 2016, lk. 54). Koos maksusumma aegumise või kustutamisega kaob ka intressi nõudmise võimalus (MM Grupp OÜ kaebus Maksu- ja Tolliameti Lõuna maksu- ja tollikeskuse 12. aprilli 2007. aasta intressinõude nr 13-2.1/4221 tühistamise nõudes, 2009). Alates 01.01.2011 hakkas kehtima säte, et intressi arvestamine peatub, kui intressisumma ületab selle arvestamise aluseks olnud maksu suurust (MKS §119 lg 1 p 5). Intressi sissenõudmiseks esitatakse maksukohustuslasele intressinõue ning intressinõudeks loetakse ka seda osa maksuotsusest, vastutusotsusest, tasaarvestamise otsusest või sundtäitmise hoiatusest, milles on arvutatud intressi summa (Lehis, 2016, lk. 55). Eestis on intressimäär kindlaks määratud MKS-i §-is 117, milleks on 0,06 % päevas.

Tulenevalt MKS § 27 lõigust 1 p 4 on maksuvõlg avalik informatsioon. Kas teatud isikul või ettevõttel on maksuvõlg, saab kontrollida Maksu- ja Tolliameti koduleheküljelt

maksuvõlglaste otsingust, kui on teada inimese isikukood või äriühingu registrikood. Samas on igapäevaelus taodelda tõendit maksuvõla puudumise kohta. Kuna maksuvõlg võib ettevõtteid ilma jätta teatud hüvedest, siis peab maksuhaldur tõendi andma ka siis, kui võlg on alla 10 euro ning kui maksuvõla tasumine on ajatatud (Lehis, 2015, lk. 39-40). Maksuvõla puudumist kontrollitakse näiteks tegevusloa andmisel või riigihankes osalemise korral (Lehis, 2009, lk. 113).

Maksuvõlad võivad tekkida ka vigase maksude deklareerimise tõttu, maksu tahtlikult mitte maksmisega või rahaliste vahendite nappuse tõttu. 2017. aasta esimese jaanuari seisuga on Eestis maksuvõlgnike 38 757, kelle võlad võivad olla tingitud eelnimetatud põhjustest (vt tabel 1). Võlg võib teisele inimesele tekkida ka pärimise teel. Õigusjärgluse korras lähevad ühelt isikult teisele üle rahalised nõuded ja kohustused, mille käigus tekib isikul õigus tagasi saada ettenähtust rohkem makstud maksusumma ja ka kohustus tasuda maksuvõlad ja muud rahalised kohustused. Nii tekib ka maksuhalduril õigus esitada nõuded pärijale ja kaotada õigus esitada nõue eelmisele võlgnikule (Randlane, 2016, lk. 130). Pärimisega lähevad üle kõik maksukohustused, välja arvatud need, mis on oma olemuselt lahutamatu seotud pärandaja isikuga. Kui pärand vastu võetakse, siis sellest hetkest ei arvestata intressi ning seega ei pruugi alati pärandaja maksukohustuse suurus pärandi avamisel olla selge. Enne kõike siis, kui pärandaja oli füüsilisest isikust ettevõtja, tööandja või pooleli on maksumenetlus (Randlane, 2016, lk. 131).

Tabel 1. Maksuvõla dünaamika aastatel 2011-2017 (Maksu- ja Tolliamet, 2017)

Võla seis	Võlg kokku eurodes	Võlgnike arv
02.01.2011	397 099	59 148
02.01.2012	371 904	50 289
02.01.2013	343 128	52 589
02.01.2014	275 434	44 083
02.01.2015	238 341	33 315
01.01.2016	270 586	36 924
01.01.2017	274 705	38 757

Samuti võib maksuvõlg teisele isikule tekkida ettevõtte üleminekul. Ettevõtte üleminekul vahetub ettevõtte moodustavate õiguste ja kohustuste omanik. Üleminekul lähevad uuele omanikul üle kõik selle ettevõttega seotud nõuded ja kohustused: maksukohustus, kinnipidamiskohustus, tagastusnõue ja kõrvalnõuete tasumise kohustus (Randlane, 2016, lk. 133). Kui toimub ettevõtte üleminek ja ettevõttel on maksuvõlg, siis vastutavad selle

võla tasumise eest üleandja isik ja ettevõtte omandaja solidaarselt. Üleandja isik vastutab solidaarselt omandajaga selle osa eest, mille tasumise kohustus on tekkinud ettevõtte ülemineku tähtpäevaks või mis saabub viie aasta jooksul pärast üleminekut. Kui mingil hetkel on nõue muutunud sissenõutavaks ning selle tasub omandaja, siis on see kohustus täidetud osas lõppenud (Randlane, 2016, lk. 134).

Maksuvõlast on võimalik vabaneda selle tasumisel, kustutamisel, maha kandmisel või võla aegumisel. Maksuvõla maha kandmist ja kustutamist käsitleb MKS-i § 114. Maksuhaldur saab maksuvõla maha kanda juriidilisel isikul tema pankroti- või likvideerimismenetlusega lõpetamise või likvideerimismenetlusteta sundlõpetamise korral, kui puudub maksukohustuse täitmise eest vastutav kolmas isik või sellelt isikult ei ole võimalik maksuvõlga sisse nõuda ning füüsilisel isikul tema surma või surnukstunnistamise korral, kui puudub pärandvara, millele sissenõuet pöörata, või maksuvõla osa, mis ületab inventeeritud pärandvara maksumust, millest on vastavalt pärimisseaduses sätestatud rahuldatud eelmiste järjekohtade nõuded. Maksuvõla võib maksuhaldur kustutada pankrotimenetluses kompromissi tegemiseks, samuti võlgade ümberkujundamisel nende vähendamise teel saneerimismenetluses või võlgade ümberkujundamise menetluses. Kui maksukohustuslane esitab maksuhaldurile põhjendatud kirjaliku taotluse, siis maksuhaldur võib maksuvõla kustutada, kui selle sissenõudmine on lootusetu või oleks ebaõiglane maksukohustuslasest mitteolenevate asjaolude, sealhulgas vääramatu jõu tõttu, samuti kui tulumaksuvõlg tekkis maksukohustuslase vara realiseerimisest kolmanda isiku võla tagatisena täitemenetluses või pankrotimenetluses. Maksuhalduril on õigus nõuda eelnimetatud asjaolude kindlaks tegemiseks vajalike dokumentide esitamist. Sellisel juhul võib maksuhaldur teha otsuse 30 päeva jooksul dokumentide esitamisest arvates.

Kokkuvõtvalt on maksuvõlg maksumaksja poolt tähtajaks tasumata jäetud summa, millelt on arvestatud intess. Maksukohustuse tekkimine sõltub sellest, kas tegemist on jooksva või ühekordse maksuga. Maksuvõlg võib tekkida isikule pärimise teel, ettevõtte üleminekul, tahtlikult makse mitte makstes või valesti deklareerimisel. Maksuvõla maksmise kohustuse võib täita ise aga seda võib teha ka kinnipidamise teel. Maksuvõlast on võimalik vabaneda tasumise teel, kui võla kustutamisel, maha kandmisel või aegumisel. Kui põhivõlg aegub või kustutatakse, siis sellega lõppeb ka intressi

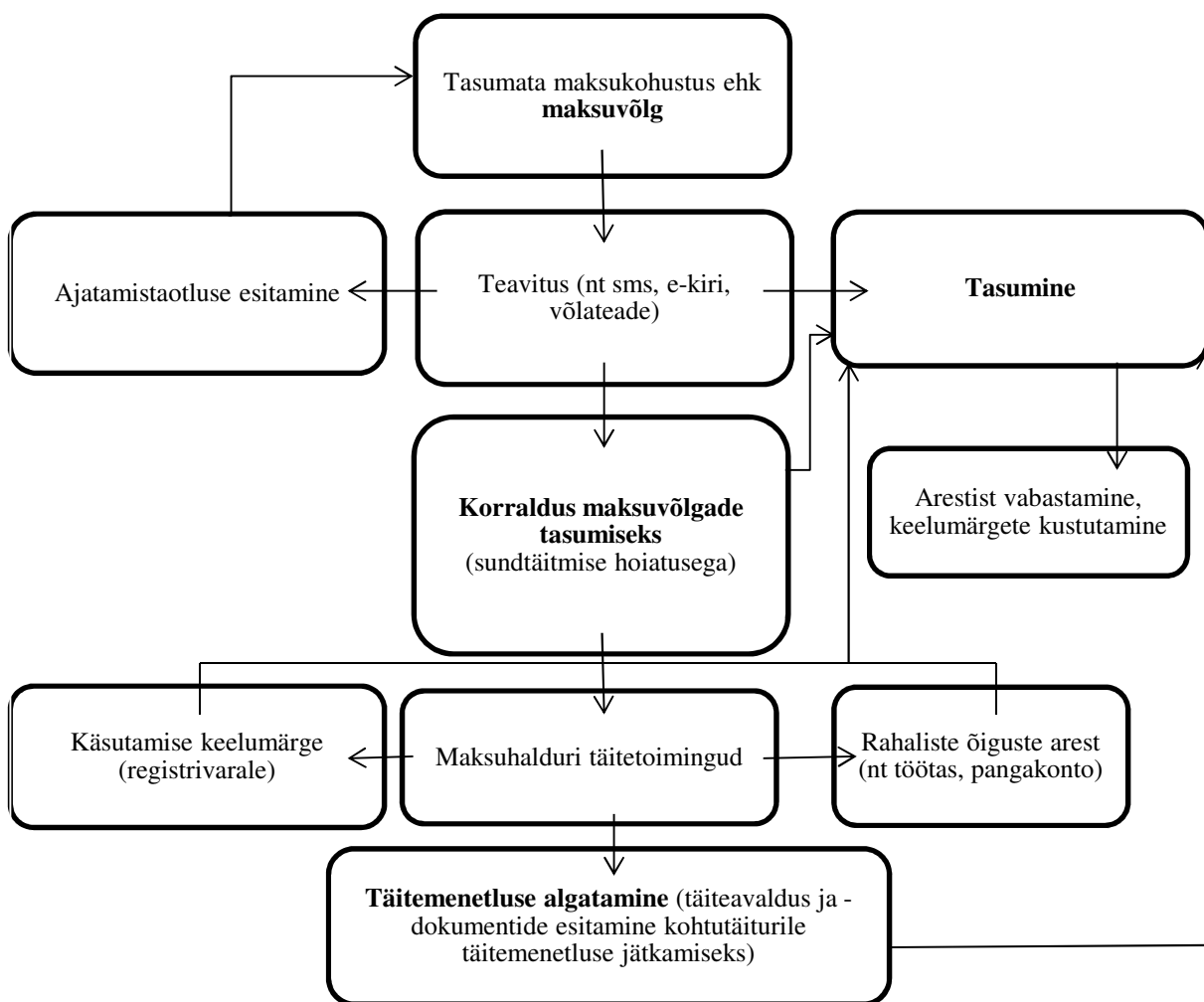
sissenõudmise võimalus. Samuti ei saa intressisumma kasvada suuremaks kui selle arvestamise aluseks olnud maksu suurus. Lisaks on maksuvõlg avalik informatsioon, mille olemasolu kontrollimine on tehtud kõigile võimalikuks.

1.2 Maksuvõla sissenõudmise protsess Eestis, Soomes ja Rootsis

Maksuvõlg ei saa jääda isikule igaveseks, see kas makstakse ära, nõutakse sisse, võlg aegub või kustutatakse. Selleks, et maksuvõlg ära makstaks, on seadusandja kehtestanud teatud reeglid. Maksuvõla sissenõudmise ülesanne lasub maksuhalduril, kellele on see kohustus pandud seadusega. Maksuvõla sissenõudmisel ei saa maksuhaldur ära jätta ühtegi olulist sammu või protseduuri.

Eestis antakse enne sundtäitmist maksukohustuslasele teavitus, et neil on tekkinud maksuvõlg ja võimaldavad selle vabatahtlikult ära maksta. Üldiselt toimub teavitamine e-posti või sõnumi teel. Peale teavitamist ei saa kohe maksuvõlga sisse nõudma hakata, vaid maksuhaldur peab koostama haldusakti ning kui seda ei täideta, siis alustatakse maksuvõla sundtäitmist. (Randlane, 2016, lk. 48)

Isikutele, kellel on raskusi maksude tähtajalise tasumisega, on antud võimalus maksuvõla tasumine ajatada. Selleks tuleb esitada maksuhaldurile põhjendatud taotlus ja soovitatav maksuvõla tasumise ajakava. Selle põhjal teeb maksuhaldur oma otsuse 20 päeva jooksul. Maksuhaldur kas rahuldab taotluse, lükkab taotluse tagasi, muudab ajakava või nõuab tagatist. Nagu kõigi maksuhalduri poolt tehtavate haldusaktide puhul, tuleb ka taotluse rahuldamata jätmine või osaline rahuldamine motiveerida (Lehis, 2015, lk. 67-68). MKS § 117 lõike 2 kohaselt võib maksuhaldur ajatatud maksuvõlalt vähendada arvestatavat interssimäära poole võrra. Juhul kui maksukohustuslane ei täida ajatamise ajakava, siis on maksuhalduril õigus tunnistada ajatamise otsus kehtetuks (Lehis, 2015, lk. 68). Joonisel 1 on ka välja toodud Eesti maksuhalduri toimingud maksuvõla tekkest kuni selle tasumiseni või täitemenetluse alustamiseni.



Joonis 1. Maksuvõla sissenõudmise tervikprotsess Eestis (Randlane, 2016, lk. 102)

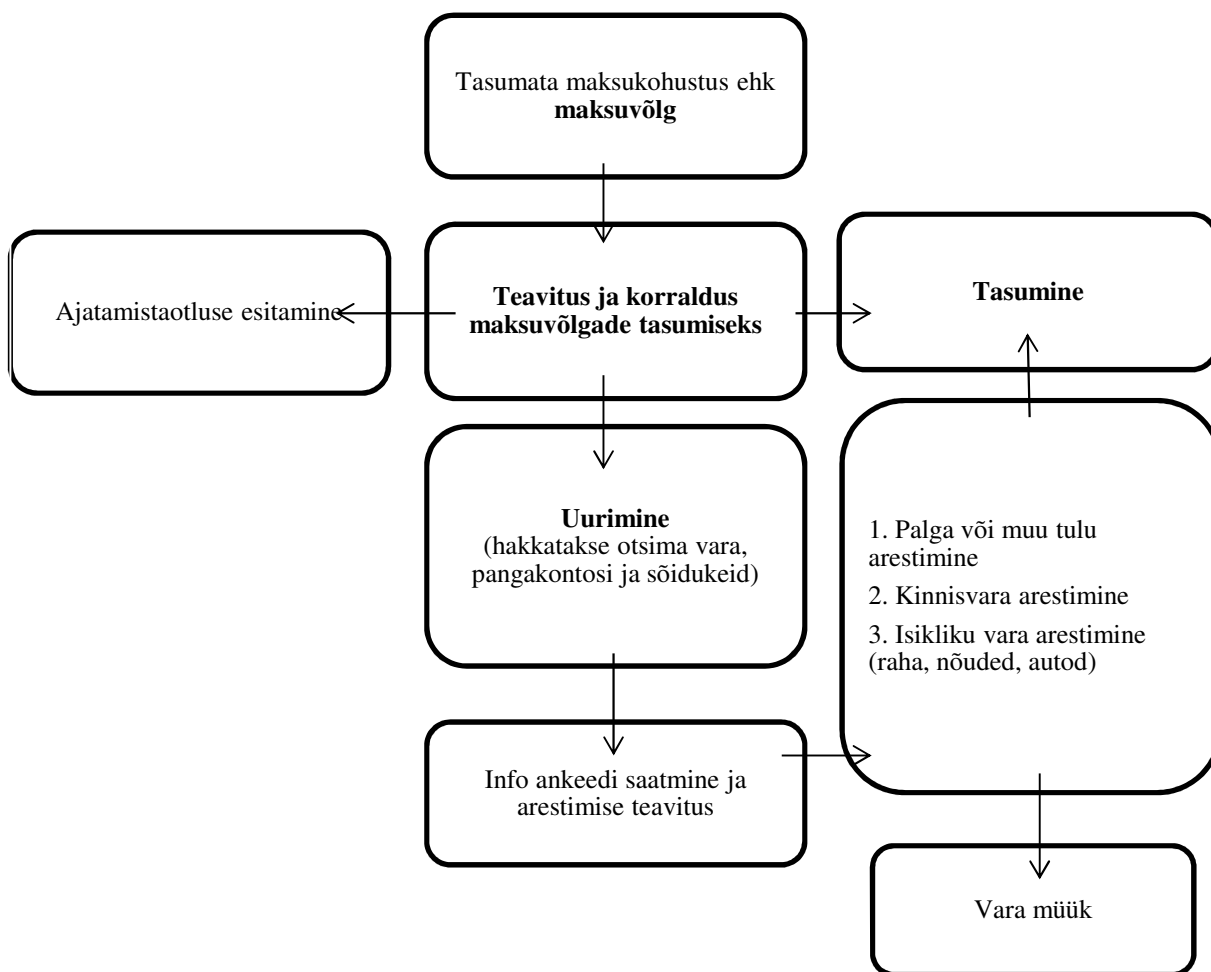
Kui maksukohustuslane ei ole haldusaktis esitatud tähtajaks oma kohustust ikka täitnud ning sundtäitmise eeldused on täidetud, siis järgmise toiminguga alustab maksuhaldur maksuvõla sundtäitmist (Randlane, 2016, lk. 49). Sundtäitmise eelduste loetelu on ära toodud MKS § 128 lg 2:

- Kohustuse täitmise tähtpäev on saabunud.
- Haldusakt on maksumaksjale teatavaks tehtud.
- Maksuvõlg ei ole ajatatud.
- Maksuvõlg ei ole kustutatud, aegunud ega lõppenud.
- Haldusakti täitmist ei ole peatatud.

MKS § 130 lõike 1 kohaselt on maksuhalduril õigus taotleda keelumärgete kandmist vararegistritesse, kinnisasjale hüpoteegi seadmist, pöörata sissenõue rahalisele õigusele, arestida muud varalised õigused ning blokeerida väärtpaberid või väärtpaberikonto. Seejuures puudub maksuhalduril vara realiseerimise õigus (Randlane, 2012, lk 144-155). Seega on keelumärked ja arestid pigem kohustuse täitmise tagamiseks kasutatavad meetmed (Randlane, 2016, lk. 50).

Kui maksuhalduri täitetoimingud ei anna ikka tulemust või maksuhaldur peab tegema veel edasisi täitetoiminguid, siis võib maksuhaldur täitemenetluse jätkamiseks pöörduda kohtutäituri poole. Aga enne kohtutäituri poole pöördumist peab maksuhaldur olema teinud endast kõik, et maksuvõlg sisse nõuda. Selline piirang on tehtud maksumaksja kaitseks, kuna kohtutäituri menetlus on võlgniku jaoks tasuline, kus tuleb maksta täituritasu ja mõnel puhul ka täitekulu. Seega peab maksuhaldur enne kohtutäituri poole pöördumist kaaluma, kas nõuet on võimalik täita täitemenetluse kaudu. Täitemenetlusega samal ajal on maksuhalduril õigus alustada kolmanda isiku vastutuse menetlusega, mis eeldab, et võlg tekkis maksukohustuslase esindaja õigusvastase tegevuse tõttu. Sellisel juhul vastutavad võlgnik ja kolmas isik võla tasumise eest solidaarselt (Randlane, 2016, lk. 50). Üldjuhul pööratakse täitmata osas nõue kolmanda isiku vastu siis, kui esialgselt võlgnikult ei ole võimalik maksuvõlga sisse nõuda. Kui vastutusnõuet tuleb esitada mitmele inimesele, siis võib esitada ka ühise vastutusotsuse (Lehis, 2015, lk. 45).

Joonisel 2 on üldistatult välja toodud Rootsi sissenõudmise toimingud maksuvõla tekkest kuni selle tasumiseni või täitemenetluse alustamiseni. Kui Eestis teeb esmased toimingud maksuvõla sissenõudmiseks maksuhaldur, siis Rootsis saadetakse maksuametist automaatselt maksuvõla nõue sissenõudmise asutusele Kronofogdenile. Ka Rootsi maksuvõla sissenõudmise protsess algab võlgnikule teavitusega, milles informeeritakse võlgnikku võlast (Kronofogden, 2017). Seejuures on vajalik saata sissenõudjale kinnitus, et oled teavituse kätte saanud, allkirjastades selle ning sissenõudjale tagasi saatma. Kui seda ei tehta, siis saadetakse ametnik võlgniku käest allkirja võtma (Kronofogden, 2017).



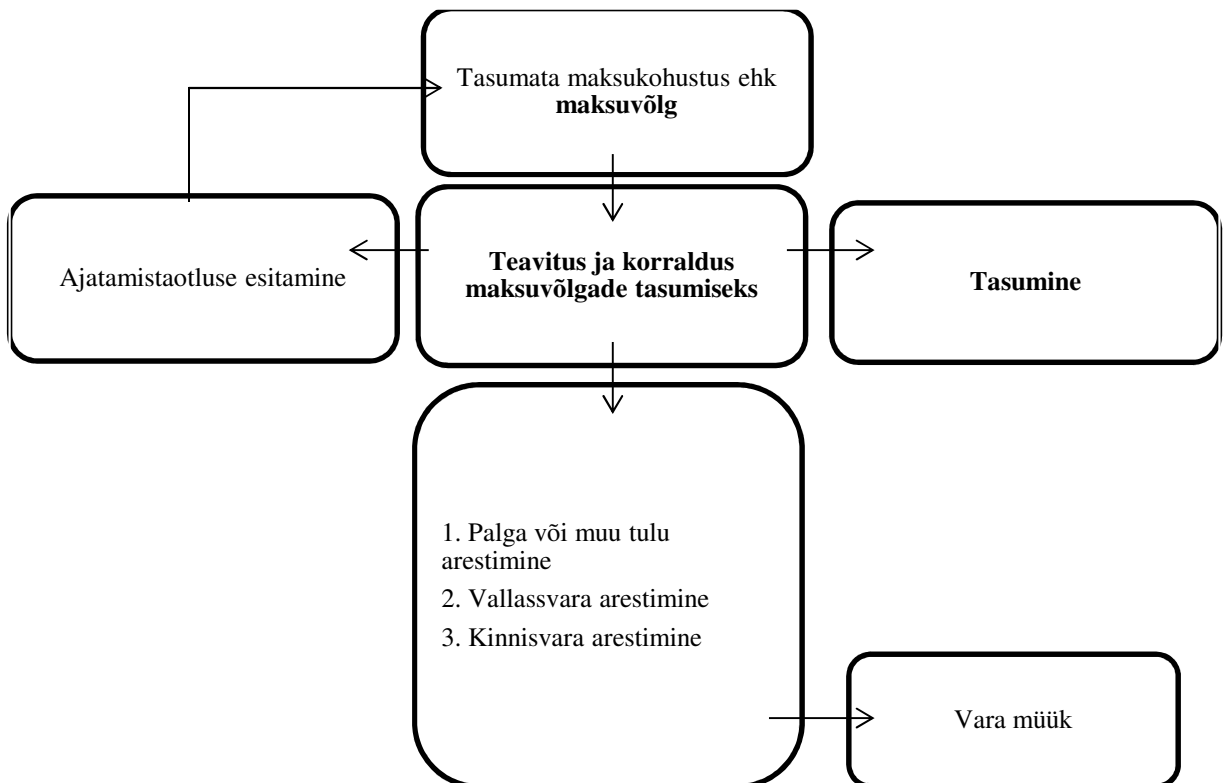
Joonis 2. Maksuvõla sissenõudmise tervikprotsess Rootsis (Autori koostatud)

Enamikel juhtudel alustatakse võla sissenõudmist võlgnikult informatsiooni küsimisega ehk talle saadetakse täitmiseks sellekohane vorm. Vormil küsitakse näiteks sissetuleku, pere olukorra ja majutuskulude kohta. Kui vorm on sissenõudmise asutusele tagasi saadetud, võidakse arestida võlgniku palka või muud tulu, isiklikku vara nagu autosid ja raha ning keelustada kinnisvara kasutamist. Sarnaselt Eestile ka Rootsis tasaarveldatakse hüvitus tuludeklaratsiooni alusel tagastamisele kuuluv tulumaks isiku võlgadega (Kronofogden, 2017).

Rootsis on samuti võimalus võlg ositi tasuda, aga seda ainult juhul, kui võlgnikul on võlad ainult riigile ehk võlad inkassofirmades puuduvad (Kronofogden, 2017). Kuna Rootsi täitevasutuse peamine roll on uurida, kuidas arestida võlgniku varasid, et võlg saaks tasutud, siis lubatakse võlgu ajatada väga harva. Üks põhiline tegur on, et kas see on

üldsusele kasulik. Kui ajatamisgraafik tehakse, siis varasid ei arestita kuniks järgitakse ajatamisgraafikut (Kronofogden, 2017).

Joonisel 3 on üldistatult välja toodud Soome sissenõudja toimingud maksuvõla tekkest kuni selle tasumiseni või täitemenetluse alustamiseni. Sarnaselt Eestile ja Rootsile antakse ka Soomes võimalus võlg vabatahtlikult tasuda.



Joonis 3. Maksuvõla sissenõudmise tervikprotsess Soomes (Autori koostatud)

Kui üldiselt käib Soomes sissenõudmine kohtuotsuse alusel, siis maksude ja teatud kindlustuspreemiate puhul võib sisse nõuda ka ilma kohtuotsuseta (Oikeus, 2014). Kui sissenõudmise asutus saab sissenõudmise nõude, siis nad teavitavad võlgniku võlast ning ametiisikust, kes on vastutav tema võla täitmises. Teavitus võib sisaldada ka hoiatust vara arestimise kohta (Oikeus, 2014). Soomes võib sissenõudmise asutus teha maksegraafiku teatud tingimustel: maksegraafik tehakse samas summas, kui palga või ettevõtlustulu kinnipidamiseks oleks tehtud, sõltumata maksegraafikust, kõik maksutagastused arestitakse, lisaks võidakse võtta esemeid pandiks, et tagada maksegraafiku järgimine.

Kui võlg on makstud, siis vabastatakse pandist ja asjad tagastatakse omanikule (Oikeus, 2015).

Ka Soomes tehakse Eestile ja Rootsile sarnaseid täitetoiminguid, et võlg sisse nõuda. Sissenõudja võib arestida võlgniku palga, pensioni ja ettevõtlustulu. Vallasvara, mida võib arestida on sõidukid, väärtpaberid, maksutagastused, pangahoiused ja sularaha. Samuti saab arestida ka kinnisvara (Oikeus, 2014). Palga alla lähevad ka puhkusetasud, lisateenistus, komisjonitasud ja muud erinevad tasud. Aresti summa arvutatakse võlgniku netopalgast. Sotsiaalseid toetuseid nagu lapsetoetus ja üüritoetus arestida ei saa (Oikeus, 2017).

Üldine reegel on, et enne arestitakse vallasvara kui kinnisvara. Vara, mida võlgnik vajab oma äri või mõne muu viisi jaoks, arestitakse viimase abinõuna. Teatud juhtudel on võlgnikul õigus mõjutada aresti nõuet, näidates, et teatud varad ei ole arestitavad. Arestitud varad müüakse oksjonil. Oksjon ei ole alati vajalik ja seda eelkõige juhul kui varasid hoitakse maksegraafiku täitmise tagamiseks. Juhul kui maksegraafikust kinni ei peeta, siis tehakse ka varade müügiks oksjon. Kui võlg on tasutud, siis vabastatakse arestid ja varad tagastatakse omanikule (Oikeus, 2014).

Kokkuvõtvalt, maksuvõla tekkimisest ja selle vabatahtlikult ära maksmise võimalusest annab maksuhaldur kõige pealt maksukohustuslasele teada teavitusega ja seda kõigis valitud riikides. Seejärel on isikul võimalus maksuvõlga kas ajatada või tehakse talle sundtäitmise hoiatus. Rootsis hakkab sellel ajal ka uurimine isiku varade suhtes. Kui isik ikka võlga ära ei tasu, siis teeb maksuhaldur seadusega lubatud täitetoiminguid, milleks on näiteks palga arestimine, kinnisvara arestimine või vallasvara arestimine. Eesti puhul teeb täitetoiminguid maksuhaldur, aga Soomes ja Rootsis saadetakse nõue sissenõudmiseks vastavasse sissenõudmise asutusse. Kui seejärel võlga ikka ära ei tasuta, siis Eestis saadetakse nõue kohtutäiturile, kellel on õigus vara müüa, ning Soomes ja Rootsis korraldatakse arestitud vara müügiks oksjon. Maksukohustuslase jaoks oleks kõige mugavam, soodsam ja aja kokkuhoidvam maksuvõlg koheselt ära tasuda.

2. PIIRIÜLENE MAKSUVÕLGADE SISSENÕUDMINE

2.1 Maksuvõlgade sissenõudmine ametiabi korras

Ajastul, kus piiride ületamine on lihtsam kui kunagi varem, on piiriüleste maksuvõlgade sissenõudmine olulisem. Sellise olukorra jaoks, kus maksuvõlgade on teises Euroopa Liidu riigis, on tehtud teatud regulatsioone, lepinguid kui ka direktiive. 2012. aastal hakkas kehtima uus direktiiv, mille sätted võeti ka MKS-i üle. Ametiabi peamine eesmärk on teabevahetus ja maksuvõlgade sissenõudmine. Kogu protsess algab vastava juriidilise dokumendi saatmisest teise riigi pädevale asutusele ning sealt edasi toimub maksuvõla sissenõudmine nii nagu siseriiklikult on sätestatud.

Esimesed riikide vahelised abistamised seoses maksudega sai alguse juba 1977. aastal, kui võeti vastu direktiiv 77/799/EMÜ, mis kohustas liikmesriike vahetama igasugust teavet ja mis võimaldas neil õigesti makse määrata. Samuti leiti ka, et kuna rahvaste ränne muutus järk-järgult aktiivsemaks ja majandustegevus ka rahvusvahelisemaks, siis oleks vaja abi ka maksunõuete sissenõudmise alal, mis on nüüdseks ka reguleeritud maksulepinguga. (Terra, B. J. M, Wattel, P. J, 2006, lk. 512-513) Kui maksude määramisel abistamise direktiiv hõlmas ainult vastastikust abi maksude määramisel, siis maksude sissenõudmisel tugineti 15. märtsi 1976. aasta direktiivile 76/308/EMÜ (Terra, B. J. M, Wattel, P. J, 2006, lk. 514). Direktiivi 76/308/EMÜ „Vastastikuse abi kohta Euroopa Põllumajanduse Arendus- ja Tagatisfondi rahastamissüsteemi kuuluvatest meetmetest tulenevate nõuete ning põllumajandusmaksude ja tollimaksude sissenõudmisel“ laiendati nõukogu direktiiviga 79/1071/EMÜ 1979. aastal nii, et see kataks ka käibemaksu ja aktsiise ning 2001. aastal lisati muutmisdirektiiviga 2001/44/EÜ sinna ka tulu- ja kapitalimaksud ning kindlustusmaksedelt tasutavad maksud. Samuti kattis see direktiiv ka intresse, halduskaristusi ja –trahve ning kulusid. (Terra, B. J. M, Wattel, P. J, 2006, lk. 525)

Viimase direktiiviga asendati direktiivi varasem pealkiri uuega: „Nõukogu direktiiv 76/308/EMÜ, 15. märts 1976, vastastikuse abi kohta teatavate lõivude, tollimaksude, maksude ja muude meetmetega seotud nõuete sissenõudmisel“, mis on lühidalt sissenõudmisel abistamise direktiiv (Adamson, 2007). Sissenõudmisel abistamise

direktiiv nägi ette nelja liiki abi, mida sai liikmesriigile seoses maksude sissenõudmisega osutada (Terra, B. J. M, Wattel, P. J, 2006, lk. 525-526):

- Teabevahetus taotluse alusel, kus taotluse saanud riik kogub informatsiooni nii nagu ta teeks seda oma siseriiklikult (artikkel 4).
- Adressaadi teavitamine taotluse alusel, kus taotluse saanud riik edastab kõik vajalikud dokumendid nii nagu riigis sätestatud (artikkel 5).
- Sissenõudmine taotluse alusel: maksude kogumine ja nõuete täitmine (artikkel 6-12).
- Põhjendatud taotluse alusel-ettevaatusabinõud (artikkel 13).

Viimase 2001. aasta direktiivi laiendusega tulid välja ka mõningad probleemid. Direktiivis ära toodud riikidevahelise abistamise meetodid ei olnud piisavad, et rahuldada vajadusi, mis olid tingitud maksumaksjatest ja kapitali liikumisest. Ainult 5 % sissenõudmise taotlustest suudeti sisse nõuda ning pettused ja eelarvelised kaod tõusid hüppeliselt. (Terra, B. J. M, & Wattel, P. J, 2012, p. 429) Direktiivis tuli teha vajalike kohandusi, seda laiendada kui ka tehes rahvusvahelise ametiabi pakkumine rohkem teostatavamaks, efektiivsemaks ning tõhusamaks. See tähendas, et tuli luua uus direktiiv, mitte täiendada ja muuta olemasolevat. Sellega seoses leppis Euroopa Liidu Nõukogu 16. märtsil 2010. aastal kokku, et alates 1. jaanuarist 2012. aastast rakendub uus rahvusvahelist ametiabi hõlmav direktiiv. (Terra, B. J. M, & Wattel, P. J, 2012, p. 430)

Lisaks üldregulatsiooni pakkuvatele direktiividele on sõlmitud ka kahepoolseid lepinguid, mida kasutatakse riikide vaheliste maksude sissenõudmisel ja informatsiooni vahetamisel ning need lepingud sisaldavad sätteid, mis on fikseeritud Majandusliku Koostöö ja Arengu Organisatsiooni (OECD) topeltmaksustamise vältimise näidiskonventsioonis. Konventsioon hõlmas ka riike väljaspool Euroopa Liitu ning see pakkus rohkem abistamisvõimalusi kui direktiivid või kahepoolsed maksulepingud (Adamson, 2007).

Kahepoolsete kokkulepetega on koostöö efektiivsem ja parem, kuna nendega määratakse kindlaks, millist abi vastastikku osutatakse, milliseid võimalusi saab kasutada ning mis piirides. Kahepoolsetelt saab ka kokku leppida laiemas koostöös või võtta suuremaid

kohustusi (Adamson, 2007). Hetkel on Eesti topelt maksustamise vältimise lepingu sõlminud 57 riigiga (Rahandusministeerium, 2017).

Eestis on ametiabi reguleeritud MKS-i ja maksualase teabevahetuse seadusega. Alates 2012. aastast reguleerib rahvusvahelist ametiabi korraldust MKS-i peatükk 3¹, mille sisu võeti üle Euroopa Liidu direktiividest 2010/24/EL ja 2011/16/EL (Lehis, 2009, lk. 54). Seoses direktiivide üle võtmisega tulid MKS-i uuendused. MKS-i muudatustes sätestatakse, et Maksu- ja Tolliamet (edaspidi MTA) ja välisriigi asjakohane ametiasutus ei saa omavahel kokku leppida lisameetmetes, mida näiteks MKS ei luba Eestis tavalise maksuvõla sissenõudmisel rakendada (Raamatupidamisuudised, 2012). Uuendati ka loetelu alustest, mille esinemisel võib MTA keelduda rahvusvahelise ametiabi andmisest. Loetelu alustest (MKS § 51¹ lg 5):

- Taotletavat teavet ei ole võimalik hankida.
- Taotletava teabe edastamine kahjustaks maksukohustuslase äri-, tootmis- või ametisaladust.
- Taotletava teabe edastamine ohustaks Eesti riigi julgeolekut või kahjustaks avalikku korda.
- Taotluses olevate nõuete kogusumma on alla 1500 euro.

Direktiivi 2010/24/EL artiklis 2 on ka kindlaks määratud kõik maksud, millele ametiabi kohaldub ning ka maksud, millele ei kohaldata ning nendeks on kohustuslikud sotsiaalkindlustusmaksed, mis kuuluvad tasumisele liikmesriigile või liikmesriigi allüksusele või avaliku õiguse kohaselt loodud sotsiaalkindlustusasutustele, direktiivis nimetamata teenustasud, tasumisele kuuluvad lepingulised summad, näiteks avalike teenuste eest makstavad teenustasud ja kriminaalkaristused, mis ei seondu maksude tasumisega.

Rahvusvahelise ametiabi korras on maksuhalduril maksuvõla sissenõudmisel õigus kasutada MKS-i § 130 toiminguid, milleks on taotleda võlgniku varale käsutamise keelumärke kandmist (näiteks kinnistule, sõidukile, laevale, ehitisele), anda korraldus väärtpaberite või väärtpaberikonto blokeerimiseks, taotleda hüpoteegi seadmist kinnisasjale või laevakinnistusraamatusse kantud laevale või tsiviilõhusõidukite

registrisse kantud õhusõidukile, pöörata sissenõue rahalistele nõuetele ja varalistele õigustele, sh arestida võlgniku pangakonto või kanda tema pangakontolt raha üle maksuhalduri pangakontole võlasumma suuruses, ning pöörduda võla sissenõudmiseks kohtutäituri poole. Lubatud on ka täitetoimingute sooritamine enne maksukohustuse määramist (Randlane, 2016, lk. 114).

MKS-i § 51⁴ lõige 4 sätestab, et välisriigi nõude sissenõudmine toimub välisriigi pädeva asutuse esitatud sissenõudmistaotluse ja ühtse juriidilise dokumendi alusel. Dokument on koostatud välisriigi täitedokumendi alusel ja selles on kajastatud täitedokumendi sisu. Dokument peab sisaldama andmeid nõude kohta, isiku identifitseerimist võimaldavaid andmeid ja välisriigi pädeva asutuse andmeid (Randlane, 2016, lk. 114). Samuti peab maksuhaldur võlgnikule kätte toimetama nii maksuvõla tasumise korralduse kui ka ühtse juriidilise dokumendi (MKS § 51⁴ lg 6).

Maksuhaldur peab ka võlgnikule teatama, et dokumendi vaidlustamiseks tuleb vaie või kaebus esitada välisriigi pädevale asutusele (MKS § 51⁴ lg 7). Kui MTA on saanud teabe, et dokument on vaidlustatud, siis sissenõudmine peatatakse (MKS § 51⁴ lg 9). Kui sissenõutud summad on Eesti Maksu- ja Tolliametisse üle kantud, siis kannab MTA selle üle sissenõudmistaotluse esitanud välisriigi pädevale asutusele (MKS § 51⁴ lg 8). Rahvusvahelise ametiabiga seotud kulud hüvitab üldjuhul rahvusvahelise ametiabi andja (MKS § 51⁶ lg 1). Samas võib Maksu- ja Tolliamet välisriigi pädeva asutusega kokku leppida ametiabi andmisel tehtud kulude hüvitamises, kui sissenõudmine on seotud väga suurte kulude või organiseeritud kuritegevusega (MKS § 51⁶ lg 2). Üldjuhul kannab Ametiabi andmisega kaasneva ekspertiisi kulud ametiabi taotluse esitanud välisriigi pädev asutus (MKS § 51⁶ lg 3).

Tabelis 2 on ära toodud Eestisse sissetulnud nõuete ja väljaläinud nõuete taotluste arvud aastatel 2014-2016, millest on näha, et nõuete arvud küll vähenevad, aga summad pigem suurenevad. Andmed näitavad, et kõige rohkem nõudeid saadetakse ja saadakse Soomest.

Tabel 2. Eestisse sisse tulnud ja väljaminevate nõuete statistika aastatel 2014-2016, 31.12.2016 seisuga (Autori koostatud MTA statistika alusel)

Aastad	2014	2015	2016
Eestisse sisse taotlused	405 nõuet ~17 milj eurot	585 nõuet ~ 48 milj eurot	357 nõuet ~ 47 milj eurot
Peamised riigid	Soome- 322 Rootsi- 25 Norra - 19	Soome – 480 Norra – 37 Läti – 23	Soome – 207 Läti – 83 Norra – 25
Tulemused	Lõpetatud – 224 Tasutud – 79 ~ 581 780 eurot	Lõpetatud – 253 Tasutud – 113 ~ 1 milj eurot	Lõpetatud – 161 Tasutud – 33 ~ 308 423 eurot
Eestist välja taotlused	101 nõuet ~ 1,9 milj EUR	55 nõuet ~ 9,2 milj EUR	42 nõuet ~ 2,6 milj EUR
Peamised riigid	Soome – 68 Läti – 6 Rootsi - 5	Soome – 36 Leedu – 6 Läti - 4	Soome – 18 Läti – 6 Rootsi - 5
Tulemused	Lõpetatud – 67 Tasutud – 23 ~ 165 106 eurot	Lõpetatud – 34 Tasutud – 12 ~ 434 114 eurot	Lõpetatud – 13 Tasutud – 1 ~ 2204 eurot

Kokkuvõtvalt, et riigid saaksid üksteist aidata maksude sissenõudmisel, maksualaste ja ka muu olulise teabe vahetamisel ja maksupetturite tuvastamisel, on sõlmitud riikidevahelisi maksulepinguid, direktiive, süsteeme ja õigusakte. Viimased direktiivide muudatused toodi sisse ka Eesti MKS-i, millesse lisati alused, millal maksuhalduril on võimalik ametiabi taotlusest keelduda, täpsustati milliste maksude puhul võib ametiabi sissenõudmist kohaldada ning seda, et sundtäitmise avalduse korral on maksuhalduril õigus kasutada kõiki MKS-is sätestatud sundtäitmise võimalusi. Ametiabi taotlemine teisest riigist hakkab taotluse saatmisest vastavale riigi pädevale asutusele. Kui saadetud juriidiline dokument sisaldab kogu vajalikku informatsiooni siis hakkab maksuhaldur maksuvõla sissenõudmiseks tegema toiminguid, mis on seadustega siseriiklikult sätestatud.

2.2 Piiriülese maksuvõla sissenõudmise probleemid

Rahvusvahelise ametiabi osutamine on toiming, milles tuleb järgida nii siseriiklike kui ka Euroopa Liidu regulatsioone. Kuna protsess on ajamahukas tuleb eelnevalt hinnata, kas antud nõude sissenõudmine on üldse mõistlik. Euroopa Liidu liikmesriikide vahel viiakse maksuvõlgade sissenõudmist läbi nii kahepoolsete maksulepingute, OECD ja Euroopa

Nõukogu konventsiooni kui ka direktiivi alusel. Hetkel toetutakse rahvusvahelise ametiabi pakkumisel direktiivile 2010/24/EL. Maksuvõlgnikelt võlgade kättesaamiseks peab Euroopa Liidu riikide vahel olema koostöö kiire, efektiivne ning sujuv.

Kõige esimene toiming, mida riik ametiabi palumiseks teeb, on vastava abipalve saatmine, kus on kirjas kogu informatsioon vastava asjaomase isiku kohta. Probleem selle juures on see, et sellise taotluse esitamine ajab halduskulud suureks ning on ka liiga aeganõudev. Euroopa komisjoni aruandes (2012, lk 6) toodi välja, et uue direktiiviga 2010/24/EL on võetud kasutusele ka ühtne juriidiline dokument, mis vähendab tõlkekulusid ja ka teisest liikmesriigist pärit juriidiliste dokumentide tunnustamise probleeme. Antud dokumendid on tehtud kättesaadavaks igas liikmesriigi keeles.

Euroopa Kohtu kohtuasjas C-233/08 oli probleemiks just juriidiline dokument, selle teatavaks tegemise nõuetekohasus ja täitmisele pööratavus. Euroopa Kohtu otsusest selgus, et juriidiline dokument, mis väljastati taotluse esitanud asutuse poolt, on piisav alus nõude täitmiseks taotluse saanud liikmeriigis. Kuid nõude täitmisele kuulumise ja nõuetekohasuse eest vastutab taotluse esitanud riik. Samast otsusest tuli ilmsiks ka see, et juriidiline dokument, mis lubab nõude täitmisele pööramist, tuleb adressaadile teatavaks teha taotluse saanud asutuse asukohaliikmesriigi ametlikus keeles, et isikul oleks võimalik kaitsta oma õigusi.

Inetrvjuus Eesti võlamenetlejaga (vt lisa 1) selgus, et taotluse esitamine on siiani tülikas ja aeglane protsess. Kui toimub rahvusvahelise ametiabi taotlemine Norrast, siis seda tuleb teha posti teel ning taotlus käsitsi valmis kirjutada. Samuti tuleb täiendavalt sissenõudmise aluseks olev dokument tõlkida. Norraga toimub ametiabi andmine topelt maksustamise vältimise lepingu alusel, kuna lepingus on olemas punkt sissenõudmise kohta. Üldiselt on direktiivi alusel sissenõudmine ja teabetaotluse edastamine tehtud lihtsamaks ja mugavamaks. On loodud ühtne e-vormide rakendus, kus täidavad vajalikud väljad, mida tasub teha inglise keeles, ning siis edastatakse taotlus valitud liikmesriigile edasi, mis on kiire protsess.

Samuti selgus intervjuust, et direktiiv 2010/24/EL ei hõlma sotsiaalmaksu ning selle jaoks on eraldi direktiiv. Sotsiaalmaksu puhul tuleb samuti toiminguid teha posti teel, kuna ei ole loodud elektroonseid vorme nagu seda on tehtud direktiivi-s 2010/24/EL hõlmatud

maksude jaoks. Kui saata välja nõudeid sotsiaalmaksu kohta, siis tuleb taotlus paberandjal kokku panna ja kõik alusdokumendid juurde tõlkida. Sotsiaalmaksu puhul on ka tähtis jälgida sotsiaalkindlustatust. Selles osas on just probleeme Soomega, kus paljud eestlased töötavad. Nende isikute osas, kes on töötanud Soomes kui ka Eestis tuleb jälgida perioode, millal nad mis riigis olid, et ei tekiks topelt maksustamist. Kuna need andmed ei tule automaatselt üle ja kui isik ei ole ka A1 vormi esitanud, siis ei saa kindel olla, kus riigis isik on sotsiaalkindlustatud (vt lisa 1).

Suurem probleem on siiani liigne dokumentatsioon, mida võiks digitaliseerida. Nagu selgus intervjuust võlamenetlejaga (vt lisa 1) ja ka Rootsi ametniku küsitlusest (Vt lisa 2), siis soovitakse, et kõik toimuks ikkagi elektroonselt, kuhu poole ka püüeldakse. Juba paar aastat on sissenõudmise osas arendamisel uus eraldi internetipõhine platvorm nõuete saatmiseks, mis peaks lihtsustama maksuhalduri tööd (vt lisa 1).

Digitaliseerimise osas on tehtud edusamme ka teabevahetuse puhul. Maksuasjades vastastikuse haldusabi konventsiooni ratifitseerimise seaduse eelnõu seletuskirjast (2014) tuleb välja, et viimastel aastatel on OECD ja EL pööranud ka rohkem tähelepanu automaatse teabevahetuse ulatuse laiendamisele. Selle põhimõte seisneb selles, et teabevahetus ei toimuks ainult päringupõhiselt ning, et teisele riigile esitataks kõik selle riigiga seotud isikute kohta käiv finantsinfo (Lehis, 2015, lk. 54). Riikidevaheline teabevahetus on reguleeritud maksuasjades vastastikuse haldusabi konventsiooniga, mis jõustus Eestis 01.11.2014. See on andnud võimaluse teha maksualast koostööd ka nende riikidega, kellega ei ole sõlmitud maksulepingud ja kes ei ole EL-i liikmed, kuid on konventsiooniosalised (Seletuskiri maksuasjades vastastikuse haldusabi konventsiooni ratifitseerimise seaduse eelnõu juurde, 2014). Maksuasjade vastastikuse haldusabi konventsiooni seletuskirjas (2014) on, et Eesti kohaldas konventsiooni seitsmele riiklikule maksule, kohustuslikule kogumispensionile ja tööstuskindlustusmaksule ning tollimaksule ja kohalikele maksudele ei kohaldanud. 01.01.2015 jõustus ka Eestis maksualase teabevahetuse seadus, mis sätestab otseste maksudega seotud maksukohustuse suuruse kindlaksmääramiseks vajalikud rahvusvahelise automaatse teabevahetusega seotud õigused ja kohustused. OECD teostab ka pidevalt erinevates riikides uuringuid seoses maksukogumisega ja maksuvõlgade sissenõudmise

tõhustamiseks. Need uuringud võimaldavad võrrelda olulisemaid näitajaid maksuvõlgade sissenõudmisel. (Hybka, 2015, p 428)

Isikute leidmine on siiani problemaatiline, aga olukorda teeb natuke paremaks tänapäeva sotsiaalmeedia. Isiku asukoha teada saamiseks võib maksuhaldur kasutada ka sotsiaalmeediat, et siis seejärel vastavalt riigilt abi paluda. Samuti on probleem ka selles, et inimesed ei ole sageli oma võlgadest ja maksukohustustest teadlikud. Nad ei ole kursis maksustamisreeglitega ning seega jätavad maksuhaldurile dokumendid esitamata ning kui koju tuleb võõrkeelne hoiatuskiri või meeldetuletus, siis sellele ei reageerita (vt lisa 1).

Selliseid probleeme saaks lahendada teavituse ja ennetustööga, mille puhul tuleks maksuhalduritel rohkem isikutega suhelda ja abistada. Nagu intervjuust ilmnes, siis aastatega ongi isikute suhtluse pool kasvanud, mis toob välja ka järgmise probleemi. Kuna rahvusvahelise ametiabi tegeleb Eestis ainult üks maksuhaldur, kes teeb kogu protsessi algusest lõpuni ise ja samal ajal suhtleb ka kõigi võlgnikega, siis selline töökoormus võib-olla ühe maksuhalduri jaoks liiga suur. Nagu selgus Rootsi ametniku küsitlusest (vaata lisa 2), siis neil tegelevad ametiabi kõig sissenõudjad, siis ilmselt oleks ka Eestis ametiabi pakkumine efektiivsem ja kiirem, kui sellega tegeleks kasvõi kaks inimest.

Eelnevates töödes on ka nähtavale tulnud probleeme seoses piiriüleste maksuvõlgade sissenõudmisega. Üheks probleemiks oli see, et maksuvõlgade sissenõudmine on riigiti erinevalt sätestatud ning see võib venitada lahenduseni jõudmist. Samuti raskendas koostööd ka tähtaegade erinev pikkus, mis tuleneb jällegi sellest, et need on igas riigis erinevad. Raskeks tegi ka asjaolu, et kaotatud on sisepiiridel tollikontroll ja samuti isikute liikumise registreerimine, mille tõttu on keeruline välja selgitada isiku tegelikku asukohta. Sellest tulenevalt ei saa maksuhaldur kindel olla millisele riigile tuleks saata abipalve. Igasse riiki abipalve saatmine on jällegi väga ajakulukas (Adamson, 2007).

Üldiselt on kõik õigused ja kohustused seoses rahvusvahelise ametiabi MKS-i üle toodud direktiivist 2010/24/EL. Direktiivis on sätestatud, et abipalve taotluse saanud riik võib keelduda nõuetest, mis on vanemad kui viis aastat. Seda sätet ei ole otseselt väga kasutatud ja kui on näha, et nõuet on võimalik sisse nõuda, siis seda on ka tehtud.

Nüüdseks on Soome poolt tulnud väide, et nemad ei võta kindlasti üle 10 aasta vanuseid nõudeid vastu ja alates viiendast aastast nad kaaluvad (vt lisa 1). Ilmselt on Euroopa Liidu komisjon tahtnud viie aasta nõude keeldumise punktiga saavutada seda, et maksuvõlgade sisse nõudmine oleks prioriteetsem ehk mida varem sellega tegeleda, seda parem võimalus võla summa kätte saada. Samuti on direktiivis ka punkt, et vähemalt 7 tööpäeva jooksul peab nõude saava riigi pädev asutus kinnitama kättesaamist (vt lisa 1). Kui üldiselt saab riikidega kiirelt kirju vahetada, Soome ja Rootsi isegi mitu korda päevas, siis näiteks Saksamaa ja Läti on kirjavahetus aeglasem, vahel võib vastust oodata isegi aasta aega. Need on punktid, mis on direktiivist sõnasõnaliselt välja toodud, aga selle koha pealt on ka puudusi. Näiteks vaidluste osas on direktiivist sõnastused üldiselt MKS-i toodud, aga võiks olla konkreetsemalt ja üheselt mõistetavalt (vt lisa 1).

Nagu selgus intervjuust ja küsitlustest, siis Rootsi on Eestil koostöö sujuv ja kiire. Mõningaid probleeme on Soomega, kui teatud probleemide suhtes ei saa Eesti midagi teha, siis teiste probleemidega tegeletakse. Piiriüleste maksuvõlgade sissenõudmisel on jätkuvalt probleem isikute leidmine ja suur dokumentatsioon, mille osas on muutused toimumas. Samuti on positiivne, et Eesti sõlmib rohkemate riikidega maksulepinguid, näiteks Venemaaga, kus on ilmselgelt suur eestlaste sisse- ja väljaränne. Kuna isikuid liigub aina rohkem riikide vahelt, sealhulgas maksuvõlgnike, siis rahvusvaheline ametiabi ja riikidevaheline koostöö on kindlasti valdkond mida arendada ja efektiivsemaks muuta, kuna sellega võib riik kaotada oma eelarvest miljoneid.

Kokkuvõtteks tulid välja probleemid, mis on piiriüleste maksuvõlgade sissenõudmisel. Enne direktiivide muudatusi olid põhilisteks ja suuremateks probleemideks välisriigist abi taotlemiseks või teabevahetuseks ühtse juriidilise dokumendi puudumine, inimeste asukohta oli raske kindlaks teha ning riigiti sissenõudmine on erinevalt sätestatud. Direktiivide uued muudatused on teinud piiriüleste maksuvõlgade sissenõudmise kergemaks ja mugavamaks. Teavet riikide vahel on hakatud vahetama automaatselt ja mitte ainult päringupõhiselt ning on loodud ka ühtsed juriidilised dokumendid. Samas on veel mõne riigiga säilinud posti teel suhtlemine ja üldiselt palju dokumentatsiooni. On suurenenud võlgnike poolne suhtlus, mis tähendab natuke suuremat töökoormust ametnikele, aga positiivset märki võlgade maksmises. Analüüsist selgus, et Eesti ja Rootsi

vahel probleeme ei ole ja koostöö on sujuv. Eesti ja Soome puhul tulid välja mõningad probleemkohad, näiteks teatud andmete küsimine ja sotsiaalkindlustatuse jälgimine.

KOKKUVÕTE

Riik toimib tänu maksutulule, millest tulenevalt saab riik inimestele anda teatud hüvesid. Kui ühiskonnas on isikuid, kes makse ei maksa, siis neil tekivad maksuvõlad. Maksuvõlgade sissenõudmine on Eestis Maksu- ja Tolliameti kohustus, Soomes Soome Maksuamet (Suomen Verohallinnon) ja Rootsis Rootsi Maksuametile juurde loodud sissenõudmise asutus Kronofogden. Kuna Euroopa Liidu liikmesriikide vahel on võimalik reisida lihtsalt ja kiirelt, siis seda võimalust kasutavad ära ka maksuvõlgnikud. Et maksupettureid oleks vähem, peavad kõik riigid tegema koostööd nii suurel määral kui võimalik.

Teema aktuaalsus tulenes Rahandusministeeriumi 2015-2018 aasta strateegilisest arengukavast ja Vabariigi Valitsuse 2015-2019 aasta tegevusprogrammist, mille kohaselt on plaan suurendada maksude laekumist, suurendades kontrolli ja sissenõudmise tegevusmahtu ning samuti tõhustada piiriülest täitemenetlust.

Töö teema uudsus seisnes selles, et eelnevalt ei ole uuritud kuidas on uue direktiivi ülevõtmine mõjutanud piiriüleste maksuvõlgade sissenõudmist ja kas see on tekitanud lisaprobleeme. Lisaks keskenduti lõputöös kolme riigi maksuvõla sissenõudmise protsessile, mis võib omakorda näidata kas näiteks Eestis oleks võimalik maksuvõla sissenõudmine muuta efektiivsemaks.

Antud lõputöö probleemiks oli, et seoses välisriigis asuvate isikutega on info kohati puudulik, kõikide riikidega ei ole maksulepinguid ning üle viie aasta vanadest sissenõudmise nõuetest on õigus loobuda. Probleeme tekitas ka asjaolu, et sissenõudmine on riigiti erinevalt sätestatud ning piiriüleste maksuvõlgade sissenõudmisel on ülemäära palju dokumentatsiooni.

Lõputöö eesmärgiks oli välja selgitada piiriüleste maksuvõlgade sissenõudmisega seotud probleemid Eesti, Soome ja Rootsi näitel.

Selleks, et saavutada lõputöö eesmärk loodi neli uurimisülesannet. Esimeseks uurimisülesandeks oli anda ülevaade maksuvõla olemusest ja selle tekkimisest. Maksuvõlg on maksumaksja poolt tähtjaks tasumata jäetud summa, millelt on arvestatud

intess. Maksukohustuse tekkimine sõltub sellest, kas tegemist on jooksva või ühekordse maksuga. Maksuvõlg võib tekkida isikule pärimise teel, ettevõtte üleminekul, tahtlikult makse mitte makstes või valesti deklareerimisel. Maksuvõla maksmise kohustuse võib täita ise aga seda võib teha ka kinnipidamise teel. Maksuvõlast on võimalik vabaneda tasumise teel, kui võlg kustutatakse, kantakse maha või aegub. Kui põhivõlg aegub või kustutatakse, siis sellega lõppeb ka intressi sissenõudmise võimalus. Samuti ei saa intressisumma kasvada suuremaks kui selle arvestamise aluseks olnud maksu suurus. Lisaks on maksuvõlg avalik informatsioon, mille olemasolu kontrollimine on tehtud kõigile võimalikuks.

Teiseks uurimisülesandeks oli anda ülevaade maksuvõla sissenõudmise protsessist Eestis, Rootsis ja Soomes. Protsess algab maksuvõla tekkimisest. Selle vabatahtlikult ära maksmise võimalusest annab maksuhaldur kõige pealt maksukohustuslasele teada teavitusega ja seda kõigis valitud riikides. Seejärel on isikul võimalus maksuvõlga kas ajatada või tehakse talle sundtäitmise hoiatus. Rootsis hakkab sellel ajal ka uurimine isiku varade suhtes. Kui isik ikka võlga ära ei tasu, siis teeb maksuhaldur seadusega lubatud täitetoiminguid. Eesti puhul teeb täitetoiminguid maksuhaldur, aga Soomes ja Rootsis saadetakse nõue sisse nõudmiseks sissenõudmise asutusse. Kui seejärel võlga ikka ära ei tasuta, siis Eestis saadetakse nõue kohtutäiturile, kellel on õigus vara müüa, ning Soomes ja Rootsis korraldatakse arestitud vara müügiks oksjon.

Kolmas uurimisülesanne oli analüüsida maksuvõlgade sissenõudmist ametiabi korras. Et riigid saaksid üksteist aidata maksude sissenõudmisel, maksualaste ja ka muu olulise teabe vahetamisel ja maksupetturite tuvastamisel, on sõlmitud riikidevahelisi maksulepinguid, direktiive, süsteeme ja õigusakte. Viimased direktiivide muudatused toodi sisse ka Eesti MKS-i, millesse lisati alused, millal maksuhalduril on võimalik ametiabi taotlusest keelduda, täpsustati milliste maksude puhul võib ametiabi sissenõudmist kohaldada ning seda, et sundtäitmise avalduse korral on maksuhalduril õigus kasutada kõiki MKS-is sätestatud sundtäitmise võimalusi. Ametiabi taotlemine teisest riigist hakkab taotluse saatmisest vastavale riigi pädevale asutusele. Kui saadatud juriidiline dokument sisaldab kogu vajalikku informatsiooni siis hakkab maksuhaldur maksuvõla sissenõudmiseks tegema toiminguid, mis on siseriiklikult seadustega sätestatud.

Viimane ehk neljas uurimisülesanne oli analüüsida probleeme seoses piiriüleste maksuvõlgade sissenõudmisega. Põhilised ja suuremad probleemid, mis olid enne direktiivide muudatusi olid, et puudus ühtne juriidiline dokument välisriigist abi taotlemiseks või teabevahetuseks, inimeste asukohta oli raske kindlaks teha ning riigiti on sissenõudmine erinevalt sätestatud. Direktiivide uued muudatused on teinud piiriüleste maksuvõlgade sissenõudmise kergemaks ja mugavamaks. Teavet riikide vahel on hakatud vahetama automaatselt ja mitte ainult päringupõhiselt ning on loodud ka ühtsed juriidilised dokumendid. Samas on veel mõne riigiga säilinud posti teel suhtlemine ja üldiselt palju dokumentatsiooni. On suurenenud võlgnike poolne suhtlus, mis tähendab natuke suuremat töökoormust ametnikele, aga positiivset märki võlgade maksmises. Analüüsist selgus, et Eesti ja Rootsi vahel probleeme ei ole ja koostöö on sujuv. Eesti ja Soome puhul tulid välja mõningad probleemkohad, näiteks teatud andmete küsimine ja sotsiaalkindlustatuse jälgimine.

Edaspidi soovitatakse täiendavalt analüüsida Eesti maksuvõlgade sissenõudmise protsessi ka teiste riikide maksuvõlgade sissenõudmisega. Võrrelda neid ja analüüsida, kas maksuvõlgu oleks võimalik ka kuidagi efektiivsemalt sisse nõuda ning analüüsida ka nende riikide omavahelist koostööd piiriüleste maksuvõlgade sissenõumisel.

SUMMARY

Taxes are the country's main sources of revenue, which allow people to provide certain benefits. If the person does not pay taxes for specific deadlines the tax arrears will arise. Due to the tax arrears the state loses each year hundreds of millions of euros. In European Union there is a free movement of people, goods, services, and capital. This means that working, living and owning your business in the European Union countries, is made easier for the Member State citizens. This also means that debtors move between countries, which can make the tax enforcement complicated.

This thesis „Problems Related with Cross-Border Recovery of Tax Arrears on the Example of Estonia, Sweden and Finland“ consists of 44 pages including 8 appendix pages. The thesis has been written in Estonian language and 32 sources have been used, including scientific sources, which have been referenced throughout the thesis.

The subject topicality of the thesis has been generated regarding the strategical blueprint of the Ministry of Finance between 2015-2018 years, as well as the platform of the government. To increase tax proceeds, an increase in control and enforcement volume of activity needs to take place, and the cross-border enforcement proceedings need to be intensified, which will provide an opportunity to increase the national budget.

The purpose of this thesis is to determine the problems regarding the enforcement of cross-border tax liabilities based on Estonian, Swedish, and Finnish examples. To reach the objective of the thesis, four research tasks were established:

1. To provide an overview of the nature of tax liability.
2. To provide an overview of the process of tax liability enforcement within Estonia, Sweden, and Finland.
3. To analyze the enforcement of tax liabilities on the basis of professional assistance.
4. To analyze the problems of cross-border tax liability enforcement.

The results of the research analysis demonstrated that, so far, location identification of individuals is still problematic. Also, Estonia does not have a tax agreement with all other

nations, which makes national cooperation difficult. The communication with taxpayers has increased, but since there is only one official working in the professional assistance sector, the corresponding responsibility may be too overwhelming for one official.

VIIDATUD ALLIKATE LOETELU

Adamson, S., 2007. Rahvusvahelise ametiabi osutamine maksuvõlgade sissenõudmisel. *Maksumaksja*, nr 12, lk 21-26.

Euroopa komisjon, 2012. *KOMISJONI ARUANNE NÕUKOGULE JA EUROOPA PARLAMENDILE teatavate lõivude, tollimaksude, maksude ja muude meetmetega seotud nõuete sissenõudmisel osutatavat vastastikust abi käsitlevate sätete kasutamise kohta 2009. ja 2010. aastal*. [Võrgumaterjal] Leitav:

<http://ec.europa.eu/transparency/regdoc/?fuseaction=list&coteId=1&year=2012&number=58&language=EN> [Kasutatud 01.05.2017].

Hybka, MM., 2015. Comparing Efficiency tax debt collection in Germany, Poland and The United Kingdom. *Ekonomia I Prawo*, 14 (4), pp. 427- 442. Leitud: EBSCOhost. [08.05.2017].

Kronofogden, 2014. *Acknowledgment of service*. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.kronofogden.se/Acknowledgementofservice.html> [Kasutatud 27.02.2017].

Kronofogden, 2014. *Debt to pay*. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.kronofogden.se/Debttopay.html> [Kasutatud 27.02.2017].

Kronofogden, 2014. *Instalment schedule*. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.kronofogden.se/Instalmentschedule.html> [Kasutatud 27.02.2017].

Lehis, L., 2009. *Maksuõigus*. 2., täiendatud ja muudetud trükk toim. Tallinn: Juura.

Lehis, L., 2015. *Eesti maksuseaduste kommentaarid*. Tartu: Casus Tax Service OÜ.

Lehis, L., 2016. *Eesti maksuseaduste kommentaarid*. Tartu: Eesti Maksumaksjate Liit, Advokaadibüroo Casus.

Lillemets, K., 2006. *MAKSUKORRALDUS*. Tallinn: Sisekaitseakadeemia.

Maksu- ja Tolliamet, 2017. *Maksuvõla dünaamika*. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.emta.ee/et/kontaktid-ja-ametist/maksulaekumine-statistika/maksuvola-dunaamika> [Kasutatud 31.03.2017].

Maksukorralduse seadus (2017).

Milan Kyrian v Celní úřad Tábor, kohtuasi nr C- 233/08, Euroopa Kohus, Otsus, 14.01.2010.

MM Grupp OÜ kaebus Maksu- ja Tolliameti Lõuna maksu- ja tollikeskuse 12. aprilli 2007. a intressinõude nr 13-2.1/4221 tühistamise nõudes (2009), 3-3-1-91-08.

Nõukogu 12. oktoobri 1992. a määrus (EMÜ) nr 2913/92, millega kehtestati ühendusetolliseadustik.

Nõukogu direktiiv 2001/44/EC, millega muudetakse direktiivi 76/308/EÜ vastastikuse abi kohta Euroopa Põllumajanduse Arendus- ja Tagatisfondi rahastamissüsteemi kuuluvatest meetmetest tulenevate nõuete ning põllumajandusmaksude ja tollimaksude sissenõudmisel ning seoses käibemaksuga ja teatavate aktsiisimaksudega, EÜT 2001 Nr L 175, 28.06.2001.

Nõukogu direktiiv 2010/24/EL, vastastikuse abi kohta maksude, maksete ja teiste meetmetega seotud nõuete sissenõudmisel, EÜT 2010 Nr L 84, 31.03.2010.

Nõukogu direktiiv 2011/16/EL, maksustamisalase halduskoostöö kohta ja direktiivi 77/799/EMÜ kehtetuks tunnistamise kohta, EÜT 2011 Nr L 64, 15.02.2011.

Nõukogu direktiiv 76/308/EMÜ vastastikuse abi kohta Euroopa Põllumajanduse Arendus- ja Tagatisfondi rahastamissüsteemi kuuluvatest meetmetest tulenevate nõuete ning põllumajandusmaksude ja tollimaksude sissenõudmisel, EÜT 1976 Nr L 73, 19.03.1976.

Oikeus, 2014. *As debtor in enforcement* [Võrgumaterjal] Leitav: <https://oikeus.fi/ulosotto/en/index/velallisenaulosotossa.html> [Kasutatud 10.03.2017].

Oikeus, 2014. *Distrain and garnishment* [Võrgumaterjal] Leitav: <https://oikeus.fi/ulosotto/en/index/velallisenauelosotossa/ulosmittaus.html> [Kasutatud 11.03.2017].

Oikeus, 2014. *Enforcement* [Võrgumaterjal] Leitav: <https://oikeus.fi/ulosotto/en/index/ulosotto.html> [Kasutatud 10.03.2017].

Oikeus, 2015. *Settlement of debt* [Võrgumaterjal] Leitav: <https://oikeus.fi/ulosotto/en/index/velallisenauelosotossa/settlementofdebt.html> [Kasutatud 10.03.2017].

Oikeus, 2017. *Attachment of salary* [Võrgumaterjal] Leitav: <https://oikeus.fi/ulosotto/en/index/velallisenauelosotossa/palkanulosmittaus.html> [Kasutatud 11.03.2017].

Raamatupidamisuudised, 2012. *Maksude piiriülese sissenõudmise ja maksuhaldurite teavevahetuse võimaluste laiendamine.* [Võrgumaterjal] Leitav: <http://rup.ee/uudised/maksud-ja-raamatupidamine/maksude-piiriulese-sissen-udmise-ja-maksuhaldurite-teavevahetuse-v-imaluste-laiendamine> [Kasutatud 19. 02. 2017].

Rahandusministeerium, 2014. *Rahandusministeeriumi valitsemisala arengukava aastateks 2015-2018.* [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.fin.ee/arengukava> [Kasutatud 19.12.2016].

Rahandusministeerium, 2017. *Topeltmaksustamise vältimise lepingud.* [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.fin.ee/81502//> [Kasutatud 25. 03. 2017].

Randlane, K. 2012. Ühtsema riigivalitsemise suunas: kliendipõhise loogika rakendamise võimalused avalik-õiguslike rahaliste nõuete sissenõudmisel. *Riigikogu Toimetised* 26, 144-155.

Randlane, K., 2016. *Maksuvõlgade sissenõudmine: üldmenetlus: õpik mittejuristidele.* Tallinn: Sisekaitseakadeemia.

Riigikogu, 2014. *Seletuskiri maksuasjades vastastikuse haldusabi konventsiooni ratifitseerimise seaduse eelnõu juurde*. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.riigikogu.ee/tegevus/eelnoud/eelnou/a96a8d00-80c2-4577-b3b1-3abf7ec71985/Maksuasjades%20vastastikuse%20haldusabi%20konventsiooni%20ratifitseerimise%20seadus/> [Kasutatud 22.12.2016].

Terra, J. M. B. & Wattel, J. P., 2006. *Euroopa maksuõigus*. Tallinn: Sisekaitseakadeemia.

Terra, J. M. B. & Wattel, J. P., 2012. *European tax law*. 6th ed., Alphen aan den Rijn: Kluwer Law International.

LISAD

Lisa 1. Intervjuu Eesti võlamenetlejaga

1. Mis Teie arvate, kas maksuvõlgade sissenõudmine on Eestis piisavalt hästi reguleeritud või saaks ka paremini?

Meil on direktiivist üldised juhised üle toodud Maksukorralduse seadusesse ja on muidugi välja tulnud, et saaks ka paremini. Nüüd on ka välja tulnud, et mingisugused muudatused lähevad sinna sisse. Ajapikku tuleb ikka välja, et mingeid olulisi punkte on jäänud välja toomata, mis tekitavad just maksumaksja seisukohast vaidlusi ja meil on neid raske ära põhjendada, sest meil pole seda Maksukorralduse seaduses sees. Kui meil ei ole seda kirja pandud, siis meil on raske ära tõendada mingisuguseid asju.

2. Kas saate mingi näite ka tuua, mis võiks paremini olla?

Üldiselt on need mingid täpsustavad kohad, mingid sõnastused on väga üldiselt üle toodud. Minu arust oli seal vaidlustamise teemal, mis on väga üldiselt Maksukorralduse seadusesse pandud. Kui direktiivis on täpsemalt kirjas, siis need tuleks täpselt kirja panna, sest maksumaksja leiab selle vaidluskoha üles ja siis me peame nõustuma sellega, kuna meil ei ole seda konkreetselt üheseltmõistetavalt kirja pandud.

3. Aga millised on peamised probleemid just piiriüleste maksuvõlgade sissenõudmisel?

Meil alles eelmisel aastal tõstatus rohkem, et direktiivis on näiteks kirjas, et viis aastat ja vanemaid nõudeid ei ole kohustus sisse nõuda teisel riigil või nõustuda selle taotlusega ja neil on õigus keelduda. Kindlasti võivad nad keelduda kuni 10 aasta vanustest ja kui siiani ei olnud sellest väga probleemi tekitanud ükski riik, siis eelmisel aastal Soome teatas, et nemad üle 10 aasta vanusteid kindlasti ei võta. Vahemikus 5-10 aasta vanuseid nõudeid nad kaaluvad, kuna neil see on õigus vaadata, kas nad võtavad või mitte. Seega meile sai selgeks, et neile ei ole üle 10 aasta vanuseid nõudeid kindlasti mõtet saata. Üldiselt on see vist ka teistes riikides. Me küll katsetame, kui meil satub nii vanu nõudeid ette, aga me oleme valmis selleks, kui nad ütlevad ei. Iirimaa oli vist üks nendest riikidest, kes juba 5 aasta pealt ütleb, et nad ei võta nii vanu.

4. Aga kuidas Eestis on, et kas võetakse üle viie aasta vanuseid nõudeid vastu?

Me üldiselt ei ole vaadanud nii hoolega seda aastat või perioodi numbreid. Kui on vähegi näha, et võiks võla sisse nõuda, siis me ei ole keeldunud. Küllap see hakkaks silma, kui oleks hästi vana number, siis me ikka vaataks ja mõtleks, aga me ei ole siiani selle alusel keeldunud. Sellepärast meile tuli see teistpidi ka üllatusena, aga see on mõistetav, et kui selline võimalus on antud. Kuna see on juba direktiivis sees, siis selle probleemiga midagi teha ei anna. Ilmselt seal on üritatud komisjoni poolt piirata seda, et kas siis muuta saatmist aktiivsemaks, et võimalikult varasemal perioodil ja need ei jääks seisma ning nõuetega tegeletaks aktiivsemalt ja vaadatakse kohe üle. Kahtlustan, et seda ei muudeta, igatahes ei ole seda mainitud.

5. Kuidas selle inimeste leidmisega või teavitamisega on?

Üldiselt, kui vähegi inimestel on olemas kontaktaadress, siis me ikkagi saame nendega kontakti, kui on nõue sisse tulnud. Aga välja minevate jaoks, et süsteemist leida üles kõik need inimesed, kes elavad välisriigis ja kellele saata on päris keeruline, kuna paljudel inimestel ei ole märgitud aadress. Meile tulevad andmed rahvastikuregistrist või siis Politsei ja Piirivalveametilt. Nad ühtlustavad andmebaasides ära, et kui kuskil inimesel ei ole märgitud, et ta välisriiki on kolinud, siis see info meieni ei tule ning meil on ilusti kirjas Eesti aadress. Kui muu menetluse käigus, googeldades või inimese enda ütluste põhjal ka välja ei tule, et ta mujal riigis elab, siis on keeruline neid leida. Süsteem tuleb igalt poolt kokku korjata, mis tuleb jooksvalt tavamenetlejate töö käigus, See maksude erisus on muidugi, et direktiivis on enamus maksuliigid küll hõlmatud aga sotsiaalmaks 2010/24/EL direktiivi alla ei lähe, et sellel on eraldi direktiiv. See eeldab postiteel saatmist hetkel.

6. Kõikide riikidega?

Jah, nende osas ei ole mingit süsteemi loodud. See tähendab, et paber kandjal paneme selle taotluse kokku ja peab kõik alusdokumendid juurde tõlkima. Praegu see direktiiv, mille alusel enamus suhtlust käib, on olemas elektrooniline vorm, kus me ei pea eraldi panema meie tehtud korraldusi juurde, sest see genereerib sisestatud andmete põhjal ise selle alusdokumendi. See postiteel saatmine ja ajakulu on päris tüütu. See ongi probleemkoht, et neid ei jõua nii palju valmis teha ja saata. Sotsiaalmaksul on see asi ka, et peab sotsiaalkindlustust jälgima. Hetkel on Soomega tekkinud see probleem, et me ei saa

kokku neid andmeid isikute osas, kes on olnud siin maksukohustuslased ja maksuvõlad on üleval, aga samas me teame, et nad on Soomes ka võib olla juba samal perioodil olnud ja ei ole siin tegevusi ära lõpetanud. Siis need andmed ei tule meile üle, et kas nad on seal sotsiaalkindlustatud samal perioodil olnud, siis me ei tohiks seda topelt teha, vaid kas siis meie või Soome peaksime seda korrigeerima. Automaatselt need andmed üle ei tule ja kui isikud ei ole A1 vormi esitanud, siis meie ei saa sotsiaalkindlustusametist kõiki neid andmeid kätte. See on natuke problemaatiline. Praegu me jälgime seda, et kelle puhul me saame kindlad olla ja kes on deklaratsioonide peal ära näidanud, et nad on siin tegutsenud, siis nende puhul me lähtume, et nad on siin sotsiaalkindlustatud. Soomega on ka see asi teabe saamise puhul, et me teeme teabetaotlusi, et infot saada näiteks vastutusotsuste jaoks, et me teaksime kas on mõtet teha seal riigis elava isiku kohta üldse ettevõtte võla osas vastutusmenetlust.

7. Ja milles see probleem seisneb?

Soomel vähemalt siiani ei ole väidetavalt nendel ametnikel, kes nende menetlustega tegelevad, ligipääsu andmetele varade ja sissetulekute kohta ehk ainus mis me neilt küsida saame on aadress. Aga aadressi me enamasti teame juba ise. Või kui me juba teame, et nad Soomes on, siis nad ütlevad, et saatke sissenõudmistaotlus aga ongi sellised vastutusmenetlused või muu menetlus, mille raames meil on vaja enne teada, kas on üldse mõtet edasi teha. Kuna sissenõudmistaotluse koostamine on mahukam ja teabetaotlusesse kirjutad vähem andmeid, ainult panedki oma küsimuse, mis infot tahad. Siis see ajakulu ka, kui me ei saa eelnevalt infot, et kas on üldse mõtet edasi teha. See on juba viimased aastad niimoodi. See on ka Eesti jaoks kummaline, kuna ükski teine riik pole eelnevalt öelnud, et neil ei oleks ligipääsu sellisele infole. Soomes on maksuamet, kes nõudeid määrab ja tühistab ning sissenõudmise asutus on eraldi, kellele nad saadavad, mis on nende jaoks nagu kohtutäiturile saatmine. Kui meie teeme ise kontode arestid ja mingid esimesed toimingud ning saadame kohtutäiturile ainult varade realiseerimiseks, siis nemad saadavad juba kontode arestimiseks teisele asutusele. Võib olla see siis tuleb sellest, et neile ei tule sealt andmed edasi ja nad saavad öelda meile infot ainult nende menetluste põhjal, kui sama isiku osas on enne saadetud mingeid nõudeid sinna sissenõudmise asutusele ja sealt on neile tulnud mingi vastus. Meil ei ole võimalik seda lahendada, kui see on nende organisatsiooni sisemine asi ja nad ei ole selles osas midagi ette võtnud viimaste aastate jooksul.

8. Kas Teie saadate siis taotluse Soome maksuametisse või sinna sissenõudmise asutusse?

Meie saadame maksuametisse, sest nad ise teevad neid asju edasi. Meil on ikkagi see pädev asutus maksuamet või siis tolliamet, sõltuvalt nõuetest. Rootis osas ma ei osanudki mingit probleemi välja mõelda, et neil on kõik sujuv. Kõik, mis on direktiivist tulenevad ja on kehtivad kõigi riikide osas. Üldiselt riikide osas on see, et kõikide maailma riikidega meil ei ole koostöölepinguid ja ei saa igale poole ligi. Soome ja Rootsi õnneks on Euroopa Liidus, siis nendega seda probleemi ei ole. Ilmselt praegu kõige rohkem on USA potentsiaalne selline riik. Nüüd jõustus uus muudatus uue OECD konventsiooniga, mille alusel mingeid riike juurde tuli kellega suhelda, kuid USA on endiselt sellest väljas. Seal on teisi riike ka, kes on allkirjastamata aga seal on sellised riigid, millel on väga väike tõenäosus, et keegi sinna läinud on. Aga see katab kõik maksuliigid, peale tollimaksu, mille abil on nüüd võimalik edastada ja, mis on suuresti andnud võimalusi juurde. Meie jaoks muidugi kõige olulisem on Venemaa, kellega tänu sellele saame koostööd arendada, kuna siiani ei olnud mingit lepingut selle osas. Muidugi me veel ei tea kuidas see töötab, me oleme küll nõudeid saatnud, aga me ei ole tagasisidet saanud, et kuidas on võimalik edasi minna nendega.

10. Venemaa on siis ka see üks koht kuhu eestlased lähevad? Ja kas eelnevalt siis ei olnudki võimalik kuidagi Venemaal olevatelt isikutelt võlgu sisse nõuda?

Meie puhul kindlasti on väga palju isikuid Venemaaga seotud. Ei, meil ei olnud üldse mingit koostööd Venemaaga. Nüüd sellega tuli ja Venemaa ütles ka kohe ära, et nad võtavad vastu nõudeid, mis on tekkinud alates jõustumise kuupäevast ehk alates 2016. aastast. Ühesõnaga hästi värskeid nõudeid ja vanemaid me ka neile saata ei saa.

12. Need olid siis põhilisemad probleemid jah?

Meil enamus suhtlust on lähiriikidega. Saksamaa ja Läti on sellised riigid kust tulevad vastused aeglasemalt, et saadad teabetaotluse, siis poole aasta pärast saad vastuse võib-olla. Tegelikult see peaks käima kiiremini, ka direktiivis on kirjas, et 7 päeva jooksul sa peaksid vähemalt kinnitama kättesaamist, aga eks see sõltub ka töökoormusest. Kuna nad on ka öelnud, et neil on ainult üks ametnik selle töö peal, siis see on aegavõttev. Soome ja Rootsi saab ka mitu korda päeva jooksul kirju vahetada.

13. Kuidas siis see ametiabi taotlemise protsess välja näeb?

Sõltubki kuidas pidi. See, mis teised riigid teevad peale taotluse saamist, meie siis leiame isiku, kes me näeme elab välisriigis või töötab seal. Mõned isikud elavad siin aga omavad vara teises riigis. Siis paneme kokku kõik need nõuded, mis võlgnikul on ja need peavad olema üle 1500 euro. Enamasti seda kasutatakse, et väiksemaid nõudeid ei võeta vastu, sest direktiivis on kirjas, et neil on õigus keelduda. Paneme kokku taotluse kõige enamkasutatava direktiivi alusel on meil e-vormid olemas. Me siis lihtsalt täidame ära isiku andmed, mõlema riigi andmed ja nõude kohta täpselt tuleb iga maksuliigi kohta eraldi summad ja perioodid kirja panna, et mis aja eest arvestati. Meil on nagu tavaline outlooki postkast, aga iga maksuliigi kohta on erinev postkast igal riigil ja siis vastavalt riigile pead valima kuhu saadad. Tollimaksud ja aktsiisid on eraldi tolliasutuste hallata. Meil on kõik ühed ja ei ole vahet, millisesse nad saadavad. Siis saadame ära ja teine riik kinnitab meile, et kas nad võtavad vastu või mitte ja siis saadavad võlgnikule teavituse. Enamasti igas riigis ikka antakse võimalus võlg vabatahtlikult ära maksta ja siis edasi läheb protsess teise riigi seaduste järgi. Sama moodi on siis sissetulevatel. Vaidlustamise puhul on see, et kui me saadame teises riigis asuvalle võlgnikule nõude, siis tal on võimalus seda vaidlustada meie juures ja nii ka vastupidi. Just kui nad ei ole nõus selle summaga või nõude määramisega. Kui nad tahavad vaidlustada mingeid menetlustoiminguid, et korralduse oleme valesti saatnud või teinud, siis seda saavad ka korralduse saatja riigis teha.

14. Palju ametnikke hetkel Eestis tegelevad rahvusvahelise ametiabiga? Ning kui palju üldse sissnõudjaid on Maksu- ja Tolliametis?

Mina üksi. Meil on eraldi üldmenetluse talitus, kes tegelevad esmaste toimingutega: arestid, kontakteerumine isikutega ja maksegraafikud. Siis erimenetluses on võlamenetlejate juristid, kes tegelevad vastutusmenetlusega. Äkki osakonna peale mingi 40 ringis on.

16. Kas see, et Teie üksi tegelete piiriüleste maksuvõlgadega, on teie arust piisav või oleks vaja abikäsi juurde?

Tundub, et aastatega on töökoormus suurenenud, kuigi kui vaadata nõudeid siis need numbrid kõiguvad suhteliselt palju ja ei ole niimoodi, et iga aasta oleks hüppeliselt kasvanud. See aasta on jälle väiksem number kui on sisse tulnud. Pigem vist on tõusnud

isikute suhtluse pool, mis võtab suure osa töö ajast. Ta ei täida kindlasti kahet kohta ära, aga oleme mõelnud küll, et kasvõi lühiajaliselt kellelegi lisäülesandeid anda. Mina teen kõike otsast lõpuni, ma võtan nad vastu, suhtlen isikutega, teen neile graafikuid, arestin ja vabastan kontosid, keelumärked, analüüsid selle kohta, mis sellega edasi saab ja kohtutäiturile saatmine.

17. Kui välisriigist tuleb nõue, kui pikk see menetluse aeg keskmiselt on?

See on väga erinev. See sõltub hästi palju inimesest endast ja sellest kas ta on võlast eelnevalt teadlik, kas ta on nõus sellega, kas tal on võimalusi seda maksta. On isikuid, kellele saadad kirja ja nad maksavad selle kohe ära. On ka selliseid, kes vaidlevad aastaid. Need, kes ajatavad saavad aasta kahe jooksul makstud. Mingit kindlat aega ei oska öelda.

18. Kas nende probleemidega meil Eesti pool tegeletakse ka?

See, mis meie poolt vähegi sõltub või mida meie enda sees teha saame. Me oleme täiustanud päringuid, mida me oma andmebaasist saame välja võtta. Neid kriteeriume me kogu aeg täiustame, et tuleks rohkem neid välisriigis elavaid inimesi pildile. Me pöörame ka rohkem tähelepanu vihjetele ja sotsiaalmeediale, et inimesi üles leida, et meile piisab kui me saame teada, kus riigis võlgnik asub. Nende osas, mis on direktiivi kirja pandud, me midagi teha ei saa. Minu teada praegu hatakse jälle muutma seda direktiivi. Meil nagunii järjepidevalt see tööstiil muutub.

19. Teie arust on siis tähtis pöörata tähelepanu ka nendele maksuvõlgnikele, kes on Eestist minema läinud, mitte ainult Eestis olevatele võlgnikele?

Kindlasti on. See on meie eelarve osa ikkagi ja tihti peale need ei ole väiksed summad. Mida suuremad summad, seda rohkem nad üritavad varjuda nende eest. On näha, et ka laekumisi tuleb sellistelt isikutelt, kes on tõesti võib olla 10 aastat võlgu olnud. Üks asi on ka see inimeste teadvustamine, sest hästi palju on just Soome puhul näiteks, et isikud ei ole niivõrd teadlikud sellest, et kas nad on seal makse maksnud või ettevõtte maksab. Nad ei tea sellest süsteemist midagi. Selle võrra saavad nad ka teadlikumaks. Ka ennetava eesmärgiga on mõtet siia nõudeid saata, et isikud teaksid, et neil on kuskil võlge ja saaksid need ära lahendada. Aina rohkem inimesi liigub riikide vahelt, seega seda valdkonda kindlasti peaks jätkama. Arendusi pidevalt toimub ka, seadusandluses, riikide vahel on koosolekuid, kuidas ennetada mingeid olukordi ning suhtlust ja koostööd paremaks

muuta. Sissenõudmise osas ka, loodetavasti tuleb 2018 uus süsteem, kus tuleb eraldi internetipõhine platvorm nõuete saatmiseks, mis peaks lihtsustama meie tööd.

20. Millised oleksid Teie nõuanded, et piiriüleste maksuvõlgade sissenõudmise protsessi efektiivsemaks muuta?

See, mis mul praegu meeldu tuli, et sotsiaalmaksu puhul me saadame asju posti teel. Võiks võimalikult palju teha asju elektrooneselt, kuigi ma saan aru, et mõnedes riikides on ametnikel ka probleeme interneti omamisega, sellistes väiksemates piirkondades. Võimalikult üritada seda paberimahtu vähendada, Norraga on meil palju suhtlust, mis käib kõik posti teel. Nad isegi ei anna meili aadressi, ma olen küsinud. Sotsiaalmaksu puhul ma olen kuulnud, et praegu vist isegi on käimas mingid arendused.

Lisa 2. Küsitlus Rootsi sissenõudjaga

1. Can You describe the process of an Sweden´s state tax debts enforcement?

Automatic messages are received from the Swedish Tax Agency. The tax debts are registered at the Swedish Enforcement Authority. A payment order is sent to the debtor. Debts from other Swedish Authorities are registered manually and some also registered automatically. If a debt is not paid, an investigation starts searching for assets, as real estate, bank account and vehicle. When an asset has a value high enough to execute the asset is distrained

2. Can You describe the process of international professional assistance?

Enforcement Authority. The amount of the debt is calculated according to the different tax categories stipulated by the EU-Commission. If the debt is recoverable according to any of the agreements it will be send for recovery.

3.What do you think are currently the main problems in the recovery of tax debts from international professional assistance? Are there any problems with Estonia or Finland?

There are no problems with the cooperation between Estonia and Finland. Please be aware that the cooperation between Finland and Sweden is based on the Nordic Convention. The cooperation between Sweden and Estonia is based on the EU-Directive 2010/24.

4. Can these problems be solved in any way, or will they ever be dealt with? And has the process of cross-border tax debt collection become more efficient over the years?

The tax collection in Sweden concerning our own recovery actions to assist other countries are the same as previously. No different actions are taken towards incoming questions for recovery.

5. In Sweden, how many tax officials work with international professional assistance? And whether You think it is a sufficient number of officials?

In Sweden we are about twenty five people working with the inner core of the exchange of assistance. The incoming requests from other countries are handled by the officials in the whole enforcement organization. We are handling all cases within reasonable time. The number of officials are at the moment sufficient.

6. What would be Your advice to make the cross-border tax debt collection process more effective?

To be more efficient in Sweden with the tax debt collection process at current time, Sweden needs to be more digital.