

Sisekaitseakadeemia

Finantskolledž

Janika Kalme

FK040

OTSESE E-KAUBANDUSE MAKSUSTAMISEGA  
SEOTUD PROBLEEMID JA VÕIMALIKUD  
LAHENDUSED  
Lõputöö

Juhendaja:

Erti Luik, MBA

Tallinn 2007

## ANNOTATSIOON

Antud lõputöö on kirjutatud teemal „Otsese e-kaubanduse maksustamisega seotud probleemid ja võimalikud lahendused”, Sisekaitseakadeemia Finantskolledžis 2007 aastal. Töö koosneb 49 leheküljest, millest 43 lehekülge on põhitöö ja 6 lisad ning töös on kasutatud 29 allikat. Töö on kirjutatud eesti keeles, võõrkeelne kokkuvõte inglise keeles.

Autorit ajendas antud teemal tööd kirjutama asjaolu, et infotehnoloogia kiire areng loob juurde võimalusi tulu teenimiseks. Seetõttu kasvab risk teenitud tulude varjamiseks ja/või maksukohustusest kõrvale hiilimiseks ning võimalike probleemide tekkimiseks nii maksustamisel, kui maksude arvestamise ja tasumise kontrollimisel.

Lõputöö eesmärgiks on anda ülevaade otsese e-kaubanduse toimimisest, uurida arvuti ja interneti kasutatavust ning potentsiaalset otsese e-kaubanduse turgu Eestis. Uurida, kuidas maksustada interneti teel tellitavast ja kliendini toimetatavast kaubast teenitavat tulu. Analüüsida, kas olemasolevad õigusaktid kohalduvad ka otsesele e-kaubandusele või tuleks neisse sisse viia muudatusi ning uurida, kuidas oleks võimalik kontrollida antud ettevõtlusharu maksude arvestamist ja tasumist.

Töös on kasutatud empiirilist uurimismeetodit. Peale eesmärgi määratlemist korraldas autor küsitluse internetikasutajate seas ja kogus andmeid uuringufirmade kaudu arvuti ja interneti kasutatavuse kohta Eestis. Autor tutvus antud valdkonda puudutavate õigusaktidega ning analüüsis saadud andmeid, et saavutada seatud eesmärk.

Peale küsitluse tulemuste analüüsi selgus, et Eesti tarbijad on teadlikud otsese e-kaubanduse peamistest põhimõtetest ning tarbijaid oleks umbes 60% Eesti internetikasutajatest.

Olemasolevate õigusaktide kohalduvust analüüsid jõi autor järeldusele, et täiendusi tuleks sisse viia tulumaksuseaduse neisse paragrahvidesse, mis reguleerivad residentsuse ja püsiva tegevuskoha määramist. Töö käigus jõudis autor seisukohale, et otsene e-kaubandus on maksustatav teenusena ja vastavalt ühetaolise maksustamise printsiibile tuleb kohaldada

ka otsesest e-kaubandusest saadud tulu maksustamiseks samasuguseid reegleid nagu muude kaubandusharude puhul.

Kontrollimise seisukohalt andis töö autor ülevaate hetkeseisust otsese e-kaubanduse valdkonnas. Maksu- ja Tolliameti kontrolliosakonnas on ennetavalt alustatud vastava uurimustööga kogudes andmeid võimalike kontrollimise barjääride, ohtude ja riskide kohta ning otsitud neile võimalikke lahendusi.

# SISUKORD

SISSEJUHATUS .....	5
1. ÜLEVAADE E-KAUBANDUSEST JA OTSESE E-KAUBANDUSE KASUTATAVUSE ANALÜÜS .....	7
1.1 Tavakaubanduse võrdlus e-kaubandusega, e-kaubanduse jagunemine ja erisused maksustamisel .....	9
1.2 Nõuded otsese e-kaubanduse tehnoloogiale ja ettevõtja toimingud alustades tegevust otsese e-kaubandusega .....	12
1.3 Uurimus arvuti ja interneti kasutatavusest Eestis ning internetiküsitluse tulemuste analüüs .....	15
2. ÜLEVAADE OTSESE E-KAUBANDUSEGA SEONDUVATEST ÕIGUSAKTIDEST .....	20
2.1 Seosed tulumaksuga, residentsuse määramine ja püsiv tegevuskoht .....	20
2.2 Seosed käibemaksuga, käibe tekkimise koht ja Kuuenda Direktiivi rakendamine ...	27
2.3 Otsese e-kaubanduse seotus autoriõigustega .....	33
2.4 Otsese e-kaubanduse kontrollmeetmed .....	36
KOKKUVÕTE .....	39
SUMMARY .....	40
VIIDATUD ALLIKATE LOETELU .....	42
Lisa 1. Ankeet .....	44
Lisa 2. Euroopa Ühenduse Nõukogu Kuuenda Direktiivi L-Lisa .....	46
Lisa 3. Euroopa Ühenduse Nõukogu määruse nr 1777/2005 (direktiivi 77/388/EMÜ rakendusmeetmed) alusel maksustatavad elektrooniliselt osutatavad teenused .....	47

## SISSEJUHATUS

Kuna infotehnoloogia kiire areng loob järjest juurde võimalusi tulu teenimiseks, siis kasvab risk teenitud tulude varjamiseks ja/või maksukohustusest kõrvale hiilimiseks ning võimalike probleemide tekkimiseks nii maksustamisel, kui maksude arvestamise ja tasumise kontrollimisel.

Käesolevas töös on autori eesmärgiks anda ülevaade otsese e-kaubanduse toimimisest (tehniliste vahendid, domeen), uurida arvuti ja interneti kasutatavust ning potentsiaalset otsese e-kaubanduse turgu Eestis. Vastavaid Euroopa Liidu ja Eesti õigusakte uurides analüüsida, kas otsene e-kaubandus on kaup või teenus ning kuidas on kohaldatavad antud valdkonna puhul tulu- ja käibemaksuga maksustamine ning residentsuse, püsiva tegevuskoha ja käibe tekkimise koha määramine. Sellest lähtuvalt uurida, kas olemasolevad õigusaktid kohalduvad ka antud kaubandusharule või tuleks sisse viia muudatusi. Anda ülevaade, kuidas oleks võimalik kontrollida antud ettevõtlusharu maksude arvestamist ja tasumist.

Arvestades tänapäeva kiiret infotehnoloogia arengut ja kaubanduse üha laialdasemat internetiseerumist, tuleb rohkem tähelepanu pöörata otsesest e-kaubandusest saadava tulu maksustamisele. Seetõttu tuleb e-kaubandusest rääkides vahet teha kaudsel e-kaubandusel<sup>1</sup> ja otsesel e-kaubandusel.

Töös on kasutatud empiirilist uurimismeetodit. Peale eesmärgi määratlemist korraldas autor küsitluse internetikasutajate seas ning kogus andmeid uuringufirmade kaudu arvuti ja interneti kasutatavuse kohta Eestis. Autor tutvus põhjalikult antud valdkonda puudutava seadusandlusega ning analüüsis saadud andmeid, et saavutada seatud eesmärk.

Antud töö jaoks informatsiooni ja materjale kogudes ning küsitlust korraldades kohtus autor paljude erinevate inimestega, kellest igaüks andis töö eesmärgi saavutamiseks oma väikse panuse. Autor tänab Zone Media OÜ kliendihaldurit Jaanus Putting'ut, kes tutvustas

---

<sup>1</sup> Jaak Laineste on nimetanud seda e-jaemüügiks. (Laineste, J. 2006. Internetipõhiste ettevõtete rahvusvahelistumise arengusuunad Eesti firmade näitel. [Magistritöö] Tartu Ülikool, 39. [http://jaak.laineste.eu/jaakl\\_etjmag\\_final.pdf](http://jaak.laineste.eu/jaakl_etjmag_final.pdf) 21.03.2007)

autorile otsese e-kaubandusega seotud infotehnoloogiat. Samuti tänab autor Maksu- ja Tolliameti I kontrollialituse peaspetsialisti, kes oli nõus jagama autoriga oma teadmisi ja kogutud andmeid otsese e-kaubanduse valdkonnast.

# 1. ÜLEVAADE E-KAUBANDUSEST JA OTSESE E-KAUBANDUSE KASUTATAVUSE ANALÜÜS

Tavalise e-kaubanduse puhul teeb klient oma tellimuse ettevõtja kodulehel ja kauba kättetoimetamine toimub Eesti Posti või mõnda muud kullerteenust kasutades. Sellisel juhul makstakse kas internetipangas kohe tellimuse esitamisel või kauba kättesaamisel sularahas või pangakaardiga. Otsese e-kaubanduse puhul teostatakse **kõik** toimingud interneti teel.

Tavaline e-kaubandus on hästi reguleeritud ja kontrollitav, nii püsiva tegevuskoha, käibemaksu, kui ka tulumaksu osas. Seda just seetõttu, et müüdav kaup on käega katsutav, st vaja on nii tootmisel, kui ladustamisel reaalseid ruume. Seega ei erine see väga paljus tavakaubandusest. Isegi juhul, kui tegemist on piiriülese kaudse e-kaubandusega ei tohiks tekkida probleeme maksustamisel, sest riikide vahel on sõlmitud topeltnmaksustamise vältimise lepingud, mis aitavad ettetulevaid probleeme lahendada.

Arvestades, et alates eelmise aastatuhande viimasest kümnendist on majandus nii Eestis, kui kogu maailmas läbi teinud tohutu arengu ja seda eriti just infotehnoloogia valdkonnas, siis on otsene e-kaubandus paljuski küsimusi tekitav. Otsese e-kaubanduse puhul saadetakse kaup peale makse sooritamist kliendile kas tema elektroonilisse postkasti või saab ta selle ise teatud internetilehelt oma arvutisse alla laadida, sisenedes talle edastatud koodidega kindlale saidile. Müüdava kaubagrupi (*on-line* meelelahutus) valik on küll kitsam: arvutitarkvara, arvutimängud, filmid, muusika jms, kuid selle valdkonna tootmine (võib nimetada ka loomiseks) on väga lai. Me kõik kuuleme pidevalt uudiseid, kui palju plaate on mõni muusik läbi müünud või kui suured tulud on saadud mingi filmi linastumisel, rääkimata arvutitarkvara ülikiirest arengust.

Praegu võib leida allalaetavat kaupa müügil peamiselt välismaistel internetilehekülgedel. On vaid aja küsimus, mil ka Eesti ettevõtjad hakkavad müüma interneti teel allalaetavat kaupa. Nii riigi, kui õiglase maksustamise seisukohalt on oluline, et ka antud valdkond oleks ennetavalt reguleeritud.

E-kaubandust saab defineerida mitmeti. Helene Meel on oma 2001 aasta Tartu Ülikooli lõputöös „Rahvusvahelise e-kaubanduse maksustamise aspekte”<sup>2</sup> kirjutanud: „elektroonilise andmevahetuse täiustumise ja interneti ülikiire arenguga seoses võimaldavad uued interneti tehnoloogiad teha äri elektrooniliste vahendite kaudu. Väga lihtsalt öelduna ongi e-kaubandus äri tegemine elektrooniliselt – see puudutab erinevaid teenuseid ja kaupu, mille müük toimub elektrooniliste kanalite kaudu (e-kaubandus hõlmab ettevõtjate, riigiorganite, tarbijate majandustegevust üle elektroonilise võrgu, ostu-müüki, kaubandust, lepinguid, reklaami ja turundust – kõike, mis moodustab elektroonilise turu). Kuna e-kaubandus on vaid üks tegevusliike, mis toimub internetis, www-s või nendega seotud võrkudes, peavad neile kehtestatud reeglid arvestama kõiki tegevusliike (infovahetus, teadusuuringud, konverentsid, jututoad, veebisaidid). Laias plaanis viitab e-kaubandus erinevatele äritehingutele, mis hõlmavad nii üksikisikuid, kui lõpptarbijaid ja erinevaid organisatsioone. See pole ainult uute tehnoloogiate pärusmaa, vaid pigem kombinatsioon tehnoloogiast, turundusest, juriidilistest aspektidest ja sotsiaalsest mõjust<sup>3</sup>. Oluline on eristada e-kaubandust põhilistest kommunikatsiooniteenustest, tavalisest interneti kasutamisest ja elektrooniliste infobaaside kasutamisest, mille puhul äritehinguid ei teki.”<sup>4</sup>

Autori arvates võib öelda, et e-kaubandus on suhteliselt lai mõiste, millest rääkides võidakse silmas pidada erinevaid interneti teel kasutatavaid teenuseid, alates postimüügikataloogidest ja lõpetades infoteenustega. Seega hõlmab e-kaubandus nii osaliselt, kui täielikult internetis toimuvaid tehinguid. Järgnevates peatükkides annabki autor ülevaate nende tehingute erinevustest.

---

<sup>2</sup> Meel, H. 2001. Rahvusvahelise e-kaubanduse maksustamise aspekte. [Lõputöö] Tartu Ülikool, 7.

<sup>3</sup> Baumgartner, J. Schulze, C. October 2000. Don't Panic! Do E-commerce. A Beginner's Guide to European Law Affecting E-commerce. <http://europa.eu.int/ISPO/e-commerce/>, ref Meel, H 2001:7

<sup>4</sup> A European Initiative in Electronic Commerce. European Commission. <http://www.ispo.cec.be/Ecommerce/policypapers.html>, ref Sama.



## 1.1 Tavakaubanduse võrdlus e-kaubandusega, e-kaubanduse jagunemine ja erisused maksustamisel

Eelmise sajandi viimasel kümnendil ja käesoleva alguses on kaubandus väga palju muutunud. Kauba pakkumine ületab nõudluse, seega peavad kaupmehed leidma viise, kuidas oma kaupa paremini müüa. Ehitatakse suuri kaubanduskeskusi, mis on alati rahvarohked. Seetõttu on ostu sooritamiseks vaja aega. On vaja aega kodust välja minekuks, kaubanduskeskusesse sõiduks, seal sobiva poe ja kauba leidmiseks. Selline variant sobib inimesele, kellel on aega ja tahtmist trügida rahvamassides, kes tahab välja minna, et näidata ennast ja vaadata teisi. Kuid on palju tarbijaid, kes eelistavad teha enamuse oma ostudest kodus, interneti vahendusel. Mõlemal ostuviisil on omad eelised (tavakaubanduse puhul saab kaupa oma käega katsuda, e-kaubanduse puhul on selleks aja kokkuvõid) ja puudused (tavakaubanduses kulub aeg, e-kaubanduses ostuotsuse langetamine vaid pildi põhjal). Samas ei saa väita, et vaid üks kaubanduse vorm on õige ja hea. Oma ostjaskond on mõlemal ja kindlasti pole inimest kes vaid ühte eelistab. Ostuotsus tehakse lähtudes vajadustest ja võimalustest.

H. Meel on öelnud, et e-kaubandus hõlmab **kaudset e-kaubandust** - materiaalse kaupade elektrooniline tellimine ja **otsest e-kaubandust** - immateriaalsete kaupade *on-line* edastamine. Võtmesõnaks on üleandmise tehinguline iseloom. Tehingud puudutavad kaupade üleandmise kokkuleppeid, teenuste osutamist või intellektuaalset omandit.<sup>5</sup>

Infotehnoloogia areneb kogu maailmas väga suure kiirusega. Kusjuures kiirus ja operatiivsus on 21 sajandi märksõnad. Kunagi varem pole olnud väljend *aeg on raha* päevakohasem, kui praegu. Inimesed töötavad palju ja neil on alati kiire, nad teevad sisseoste internetilehekülgedel. Tänapäeval on võimalik ka toidud omale koju tellida, rääkimata muudest kaupadest. Koju saab tellida meelelahutust filmide, muusika ja arvutimängude näol. Hetkel küll vaid VHS-il, CD-l või DVD-l ja seda kaudse e-kaubanduse kaudu. See võimalus on aga küllaltki aeganõudev. Ostja peab minema kindlat kaupa pakkuva ettevõtja kodulehele, esitama seal tellimuse ja jääma kaupa ootama. Tellimus täidetakse orienteeruvalt 2-3 nädala jooksul, kui kaupa jätkub. Töö autor võib aga kinnitada oma kogemustest, et soovitud kaup võib lõppeda enne, kui tellimuse käsitlemine

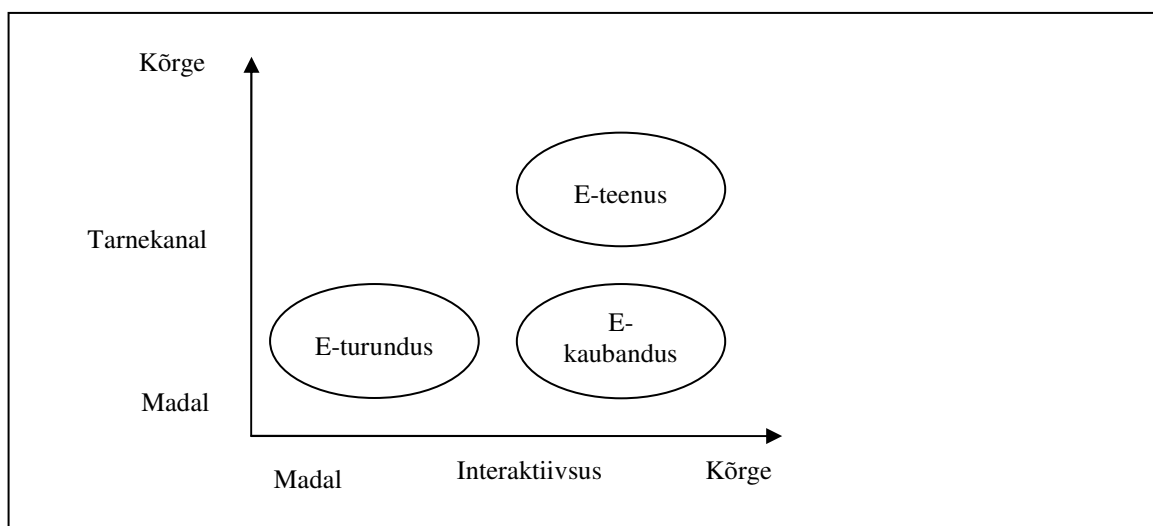
---

<sup>5</sup> Meel, H 2001:8

temani on jõudnud. Tellitud kaup saadetakse postipakiga elukohajärgsesse postkontorisse, kuhu klient sellele ise järgi peab minema. Orienteeruv ajakulu kogu toimingule on kuni kuu või rohkemgi.

Enamus kaupade puhul ei ole tarbijal oma ostude sooritamiseks muud valikut peale tava- ja kaudse e-kaubanduse. Mis aga puudutab muusikat, filme, arvutitarkvara ja -mänge, siis siin on otsene e-kaubandus pakkumas järjest suuremat konkurentsi. Milleks raisata aega mööda poode käimisele ja mõne kindla CD või DVD otsimisele, kui on võimalik sama kaup kodust lahkumata oma arvutisse saada. Praegu pakuvad otsese e-kaubanduse võrgus sellist kaupa müügiks vaid välismaised veebisaidid, kuid nagu juba eelpool mainitud, on aja küsimus, millal ka meie ettevõtjad selle kaubandusliigiga tegelema hakkavad.

Infotehnoloogia alal tegutseva OÜ Nutiteq asutaja Jaak Laineste on oma 2006. a Tartu Ülikooli magistritöös eristanud kolme e-äri liiki: e-turundus (internet turunduse abivahendina), e-kaubandus ehk internetimüük (materiaalsete kaupade *on-line* tellimine) ja e-teenus ehk internetiteenus (immateriaalsete kaupade müük). Nende kolme omavahelist seost saab iseloomustada kõige paremini interneti omaduste, tarnekanali<sup>6</sup> ja interaktiivsuse<sup>7</sup> abil (Joonis 1).



Joonis 1. E-äri põhimõistete raamistik interneti kahe võimaluse skaalal. Koostanud Jaak Laineste.<sup>8</sup>

<sup>6</sup> Internet, kui vahend, mis võimaldab tarnida elektroonilist kaupa (sõnum, muusika). Laineste, J. 2006:9.

<sup>7</sup> Internet pakub võimaluse eemalt ja kahesuunaliselt suhelda äriaga. Samas.

<sup>8</sup> Samas.

Kokkuvõtvalt võibki sõnastada otsese e-kaubanduse mõiste järgmiselt: otsene e-kaubandus on kaubandusharu, kus **kõik** tehingud sooritatakse interneti vahendusel. Alates kauba tellimisest, kuni hetkeni, mil tarbija ostetud kauba oma arvutisse laeb. Tarbija jaoks on oluline veel sinna vahele jääv samm. Selleks on kauba eest tasumine, mis toimub samuti virtuaalses maailmas, nt internetipangas.

Riigi ja maksustamise seisukohalt pole aga kõik nii lihtne ja vaid paari lausega seletatav. Nimelt on õiglase maksustamise seisukohast oluline, et kogu teenitav tulu oleks maksustatud ning maksude õige arvestus ja laekumine oleksid kontrollitavad. Kuna e-kaubandus üldiselt ei ole enam väga uudne teema, siis lähtudes käibe- ja tulumaksuseadusest, riikidevahelistest topeltmaksustamise vältimise lepingutest ning muudest rahvusvahelistest õigusaktidest, saab nii tava-, kui kaudse e-kaubanduse puhul tagada õiglase maksustamise ja maksude tasumise kontrollimise. Otsese e-kaubanduse puhul ei ole aga asi veel nii selge ja kindlapiiriline.

Rahandusministeeriumi nõunik Erki Uustalu on kirjutanud ühetaolisest maksustamisprintsiiibist ja neutraalsusprintsiiibist artiklis „Rahvusvahelise maksuõiguse põhimõtetest ning mõistetest”: „**ühetaolise** maksustamisprintsiiibi kohaselt tuleb sarnastes olukordades kõiki isikuid kohelda sarnaselt. Seda põhimõtet kutsutakse ka horisontaalseks õigluseks (*horizontal equity*). See nõuab, et sarnastes tingimustes asuvad ja võrdset tulu saavad maksumaksjad peavad maksma sama suurt maksu, olenemata tuluallikast (näiteks kas see on aktiivne või passiivne tulu) või muudest faktoritest (füüsilise isiku puhul näiteks perekonnaseis, laste arv). **Neutraalsusprintsiiibi** kohaselt ei tohiks maksud mõjutada kapitalipaigutusotsuste tegemist, investeringu tegemise kohta ega ka seda, millise riigi investoriga on tegemist. Neutraalne maksusüsteem on soovitatav samadel põhjustel, miks ka rahvusvahelise kapitali vaba liikumine, nimelt viib see ressursside efektiivsema paigutumiseni ühiskonnas. Neutraalse maksusüsteemi korral ei tohi ettevõtjal tekkida vajadust mõelda oma majandustegevust planeerides sellele, kuidas maksud ühel või teisel juhul tema tegevusele mõjuvad. Täiesti neutraalse maksusüsteemi korral oleks maksude planeerimine võimatu.”<sup>9</sup>

---

<sup>9</sup> Uustalu, E. Rahvusvahelise maksuõiguse põhimõtetest ning mõistetest. Juridica 3/1998:124.

Ehkki Eestis ametlikult otsese e-kaubandusega (muusika, filmide, arvutitarkvara müük) tegelejaid hetkel veel ei leidu, on tähtis, et antud kaubandusharu oleks selle arenedes ja levides maksustatud võrdselt kõigi teiste kaubandusharudega. Just eelnevalt loetletud kaubagruppidele autor käesolevas töös peatähelepanu pöörabki.

## 1.2 Nõuded otsese e-kaubanduse tehnoloogiale ja ettevõtja toimingud alustades tegevust otsese e-kaubandusega

Lihtsustatult võib öelda, et otseseks e-kaubanduseks vajalik tehnoloogia koosneb serverist ja kaablitest. Olenevalt plaanitava tegevuse mahust tuleb ettevõtjal kaaluda, kas ta vajab tervet serverit või piisab talle mingist kindlast arvust segmentidest selles serveris. Alustades äritegevust, viib iga ettevõtja läbi turu-uuringu, et teada saada orienteeruvat klientide arvu. Pudelikaela efekti<sup>10</sup> vältimiseks peab ettevõtja planeerima vajaliku serveri võimsuse ja kaablite läbilaskevõime. Samas ütleb töö ja hobina internetilahendustega tegelev Timo Teder, et alati pole kindel, kas kiirem server ja jämedam internetikaabel tagab ka kiirema teenuse. Näiteks 20 suurklienti võimsama serveriga teenusepakkuja juures võivad muuta serveri aeglasemaks kui 2000 pisikest klienti mõnes teises nõrgemas serveris<sup>11</sup>.

Autori arvates on igati loogiline, et suurtel ettevõtjatel on rohkem serverit kasutavaid kliente, kes võivad tekitada pudelikaela efekti, kui väikeettevõtjal, kes võib küll asuda väiksemas serveris, kuid kelle serveril on väiksem koormus.

Ettevõtja esimeseks sammuks on registreerida domeen. EEnet'i reeglistikuga<sup>12</sup> on määratud, et domeeni võib taotleda vaid organisatsioon, mis asub Eesti Vabariigis ning omab siin püsiühendust. Organisatsiooni osakonnad ja struktuuriüksused ei saa registreerida iseseisvat domeeni. Füüsilisest isikust ettevõtja, kes on registreerinud ennast Eesti Keskäriregistris, saab taotleda domeeni vahetult .ee alla, teised aga .pri.ee alla.

---

<sup>10</sup> Pudelikaela efekt – kui liiga palju tarbijaid soovib samal ajal liigipääsu mingile failile allalaadimiseks, tekib ummik enne toimingu käsu jõudmist serverisse (autori kommentaar).

<sup>11</sup> TimoTeder.ee. Serveri rent: äriklass vs turistiklass. [http://www.timoteder.ee/a\\_8.html](http://www.timoteder.ee/a_8.html), 25.03.2007.

<sup>12</sup> EEnet. Eesti Hariduse ja Teaduse Andmesidevõrk. [http://www.eenet.ee/EENet/dom\\_reeglid.html](http://www.eenet.ee/EENet/dom_reeglid.html), 24.03.2007.

Eraisikud ei saa taotleda domeeni vahetult .ee alla, vaid saavad selle registreerida teise taseme domeeninä .pri.ee alla.

**Domeen** (inglise keeles *domain* või ka *domain name*) on lihtsaimalt öeldes www-aadress. Näiteks: neti.ee, yahoo.com, un.org. Täpsemalt on domeen tähtede ja numbrite kombinatsioon, mis vastab kindlale IP aadressile ehk arvuti aadressile ülemaailmses arvutivõrgus (Internetis). IP aadress võiks välja näha näiteks selline: 196.22.221.46. Mis teeb domeeni kasutamise võimalikuks on DNS server ehk *Domain Name Server*, mis tõlgib domeeninime IP aadressiks. Kui räägime domeenidest, siis üldjuhul mõeldakse teise astme domeene (maailm.com, neti.ee), kuna esimene aste on .com, .ee ja paljud teised.

Domeeni üks peamisi tähendusi on just see, et vastav ettevõtte/firma/inimene on oluliselt lihtsam internetis üles leida, kui tema lehekülg asub aadressil, mis seostub otseselt temaga. Teiseks äratub see usaldust, näitab, et tegu on tõelise firma või ettevõtmisega, mitte naljategemisega.<sup>13</sup>

Hetkel on Eestis 15 suuremat või väiksemat domeene registreerivat firmat (WWW-lahendusi pakub Eestis 50 firmat<sup>14</sup>), kes registreerivad väga erinevaid domeene: .ee, .net (mittetulundusühingud), .com (kommertsühendused), .org (rahvusvahelised seltsid), jne. Hiljuti on lisandunud .biz (ärilised ühendused), .name (nimed) ja .eu. Aastas registreeritakse Eestis üle 3 miljoni domeeni. .ee domeene registreeritakse aastas umbes 40 tuhat. Neist umbes ¼ registreerib Zone Media OÜ. Iga taotleja saab registreerida ühe domeeni ning .ee domeeni kasutamine on tähtajatu. Domeeni registreerimine on tasuta, va kommertsdomeen, mille **kasutusõigus** tuleb osta (tähtajaga kuni 10 aastat). Kasutusõigust saab pikendada.

.eu domeeni sai algselt registreerida vaid Euroopa Liidu (edaspidi EL) liikmesriikides. Alates 2006. aastast saab seda teha üle maailma. See on tähtajaline (tähtajaga kuni 1 aasta, kehtivust saab pikendada) ja tasuline domeen. Seega võib öelda, et .eu on samuti kommertsdomeen.

---

<sup>13</sup> Maailm.com. Domeeniabi. <http://www.maailm.com/domeen.php?p=m>, 24.03.2007.

<sup>14</sup> Maailm.com. Domeeniabi. <http://www.maailm.com/index.php?kategoria=129>, 24.03.2007.

Kui ettevõtja on otsustanud, kas ta soovib serveri osta või soovib selleks kasutada hostingupakkuja teenust, tuleb tal sõlmida viimatinimetatuga vastavad lepingud. Käesoleva töö autori andmetel on esimene variant (st serveri ostmine) suhteliselt kulukas. Ettevõtjal tuleb osta kõnealuse äritegevuse jaoks vajalik eelseadistatud server, mille maksumus on orienteeruvalt 60 tuhat krooni. Lisaks läheks nende serverite hooldus talle maksma veel 15 tuhat krooni kuus. Teisel juhul, kasutades hostingupakkuja valmislahenduse teenust, läheks tal üks server maksma 3,5-4 tuhat krooni kuus. Käesoleva töö autori arvates pole mõeldav, et selline äritegevus serverit ostes saaks toimuda nn ühemehefirmamana. Vaja läheb nii äriavaist, orienteerumist seadusandluses, kui ka väga põhjalikke infotehnoloogia (edaspidi IT) alaseid teadmisi. Teadaolevalt ei ole aga IT inimesed tuntud, kui edukad ärimehed ja edukate ärieste hulgas pole tuntud IT inimesi. Kasutades aga hostingupakkuja teenust, on rahalised kulutused tunduvalt väiksemad.

Peale tehnilise poole on oluline ka turunduslik pool, millest hakkab edaspidi suurel määral sõltuma ettevõtja edukus antud alal. See tähendab, et juba domeeni registreerimisel tuleb mõelda sellele, kuidas kujundada koduleht nii, et seda oleks lihtne ja mugav kasutada ning oleks atraktiivne igas vanuses arvuti- ja internetikasutajatele. Viimase olulisus selgub järgnevas peatükis, kus autor annab ülevaate arvuti ja interneti kasutatavusest ning analüüsib internetikasutajate hulgas läbi viidud küsitluse tulemusi.

### 1.3 Uurimus arvuti ja interneti kasutatavusest Eestis ning internetiküsitluse tulemuste analüüs

Statistikaameti andmetel<sup>15</sup> kasutas 16–74-aastastest Eesti elanikest 2006. aastal 62% arvutit ning 61% interneti. Mehed ja naised kasutasid arvutit enam-vähem võrdselt. Kõige usinamad arvuti ja interneti kasutajad olid õpilased ja tudengid, kelle hulgas mittekasutajad praktiliselt puudusid. Peamiselt kasutati arvutit ja interneti kodus ning sõltuvalt vanusest ja haridusastmest ka tööl ja haridusasutuses. Levinuimad interneti kasutamise eesmärgid olid ajalehtede/ajakirjade lugemine, elektronposti-, internetipanga teenuste kasutamine ja info otsimine toodete/teenuste kohta. Interneti kasutamise oskustest olid kõige levinumad otsingumootori kasutamine, e-posti saatmine koos failiga ja teate postitamine foorumisse. 56% Eesti elanikest kasutas interneti vähemalt kord nädalas. Eurostat'i andmetel kasutas vähemalt korra nädalas interneti 47% EL-i 16–74-aastastest elanikest. Eesti oli vastava näitajaga EL-i 25 riigi hulgas üheksandal kohal. EL-i meeste hulgas oli vähemalt kord nädalas interneti kasutajate osatähtsus suurem kui naiste hulgas (vastavalt 51% ja 43%), Balti riikides ning Soomes meeste ja naiste osatähtsuse erinevust praktiliselt ei olnud. Eestis kasutas vähemalt korra nädalas interneti üheksa kümnest 16–24-aastasest noorest, EL-s seitse kümnest.

2006. aastal oli 46% Eesti leibkondadest kodus internetiühendus, neist neljal viiendikul püsiühendus. EL-s oli 52% leibkondadest kodus internetiühendus. Eesti oli EL-i 25 riigi hulgas kaheteistkümnendal kohal. Internetiühenduse puudumise põhjustena märkisid Eesti leibkonnad peamiselt liiga suuri seadmete ja ühenduse kulusid ning puudulikku interneti kasutamise oskust.

Suurt otsingumootorite kasutatavust kinnitab EMOR-i uuring<sup>16</sup>. Uuringu tulemuste kohaselt külastatakse neti.ee-d nädalas üle 700 000 korra, mis on peaaegu kaks korda rohkem, kui temale järgneval delfi.ee-l koos lisasaitidega (veidi üle 440 000). 2006 aasta andmete põhjal on näha, et kõigi veebisaitide külastatavus langes alates mai lõpust juuni alguseni ning hakkas uuesti tõusma juuli lõpus.

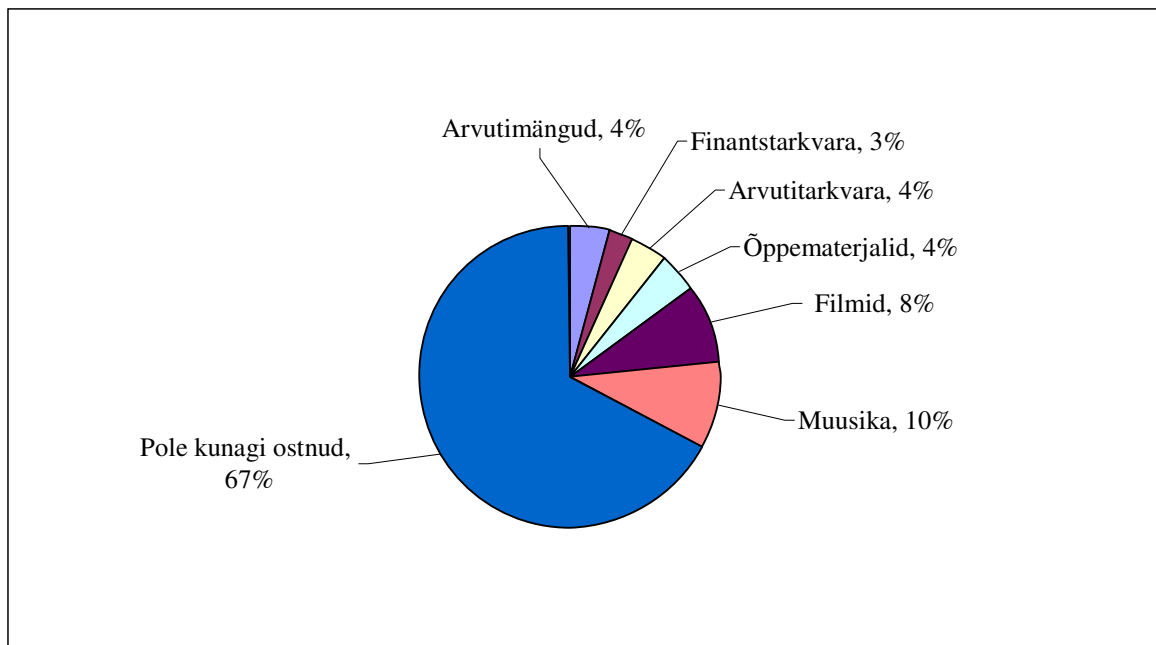
---

<sup>15</sup> Statistikaamet. Ligi kaks kolmandikku Eesti elanikest kasutab arvutit ja interneti. <http://www.stat.ee/183682>, 24.03.2007.

<sup>16</sup> AS Emor. Interneti- ja meediauuringute andmed. <http://tnsmatrix.emor.ee/Default.aspx>, 24.03.2007.

Kindlaks tegemaks otsese e-kaubanduse võimalikku ostjaskonda, viis käesoleva töö autor läbi internetiküsitluse (lisa 1). Küsitluses osales 72 inimest vanuses 15-57 aastat. Vastajatest olid mehed ja naised esindatud võrdselt, noorim meessoost vastaja oli 15-aastane ja vanim 57-aastane, naissoost olid vastavad vanused 21 ja 48. Valimi moodustasid igapäevased internetikasutajad.

Küsimusele, kas nad on ostanud interneti kaudu allalaetavat kaupa, vastas 67% küsitletuist eitavalt. Põhjuseks toodi teenuse kallidus, leides mingi muu tee soovitud toodete soetamiseks. Vastust antud küsimusele illustreerib joonis 2.

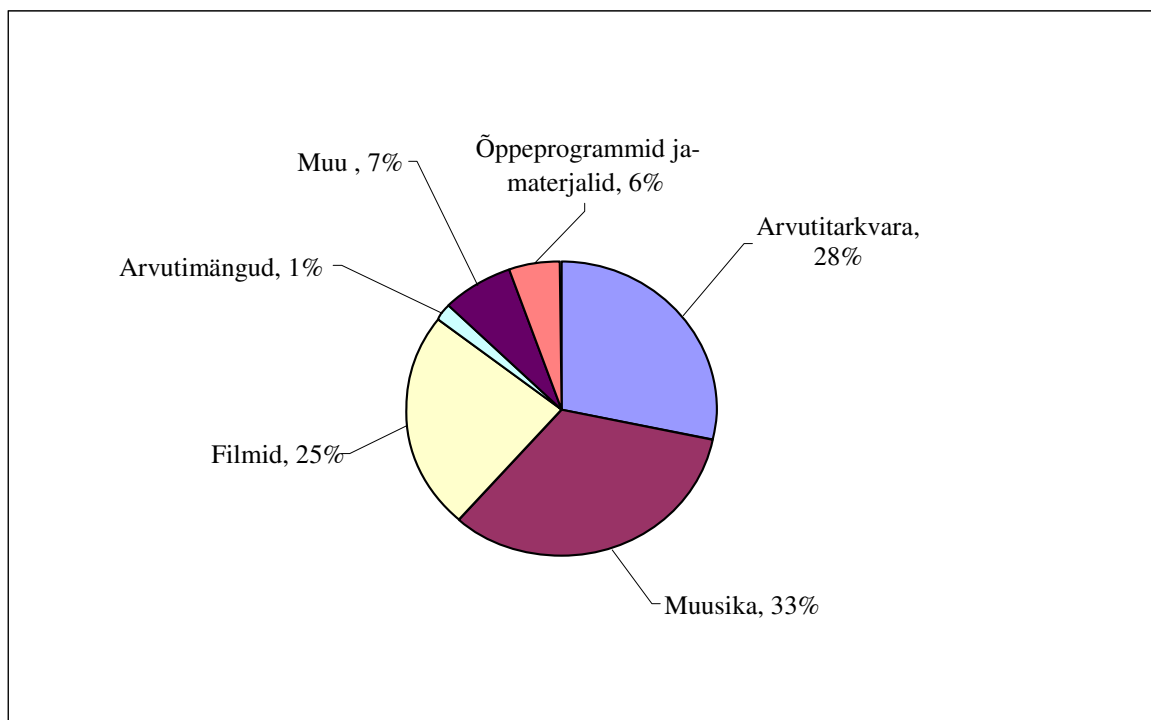


Joonis 2. Eesti internetikasutaja otsese e-kaubanduse kasutamine (autori koostatud).

Nagu diagrammilt näha, osteti kõige rohkem muusikat, järgnesid filmid ja võrdse osakaaluga olid arvutimängud, arvutitarkvara ja õppematerjalid. Eraldi oli ostudest nimetatud finantstarkvara. Muusika, filmide, arvutimängude, arvuti- ja finantstarkvara puhul nimetati tootjamaadest USA-d ja Jaapanit, õppematerjalide puhul Eestit.



**Tasuta** oli internetist alla laetud lisaks eelnimetatutele õppeprogramme, pilte (jpg), erinevaid dokumente (pdf, chm, doc, rtf, xls) jm. Tasuta allalaadimise võimaluste kasutamist illustreerib joonis 3.

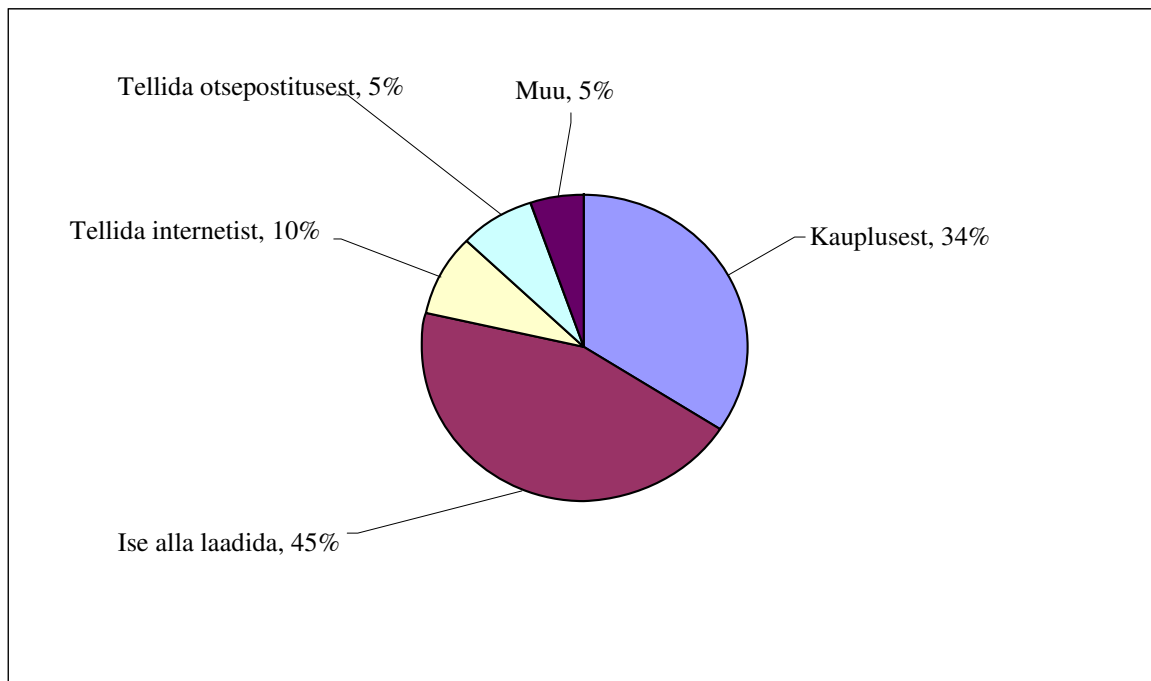


Joonis 3. Eesti internetikasutaja poolt tasuta allalaetud failid (autori koostatud).

Tasuta internetilehtedelt allalaetava materjali miinusteks toodi sagedast allalaadimise ebaõnnestumist ja lõpptulemuse halba kvaliteeti.

Küsimusele, kuskohast eelistate tarkvara/muusikat/filme jm soetada, vastas enamus, et tarkvara puhul, arvestades selle üsna kõrgeid hindu, ostetakse poest, kuna saab kohe vastused tekkivatele küsimustele või laetakse ise alla, kui kvaliteet ei olnud peamine. Muusikat ja filme eelistatakse teatud programmidega (Kazaa, iMesh, iMac) ise alla laadida, kuigi need on internetis saadaval üsna pikka aega pärast filmi või muusikapala esmailmumist. Miks allalaetavat kaupa internetist osta ei taheta, nimetati peamiselt kahte põhjust. Kõige kaalukamaks põhjuseks mitteostmisel oli kauba hind. Teiseks nimetati kartust viiruste ees, mis võivad arvuti hävitada, st müüjapoolse garantii puudumist.

Joonis 4 illustreerib arvutikasutajate eelistusi arvutisse laetavate toodete puhul toote omandamise kohtade lõikes.



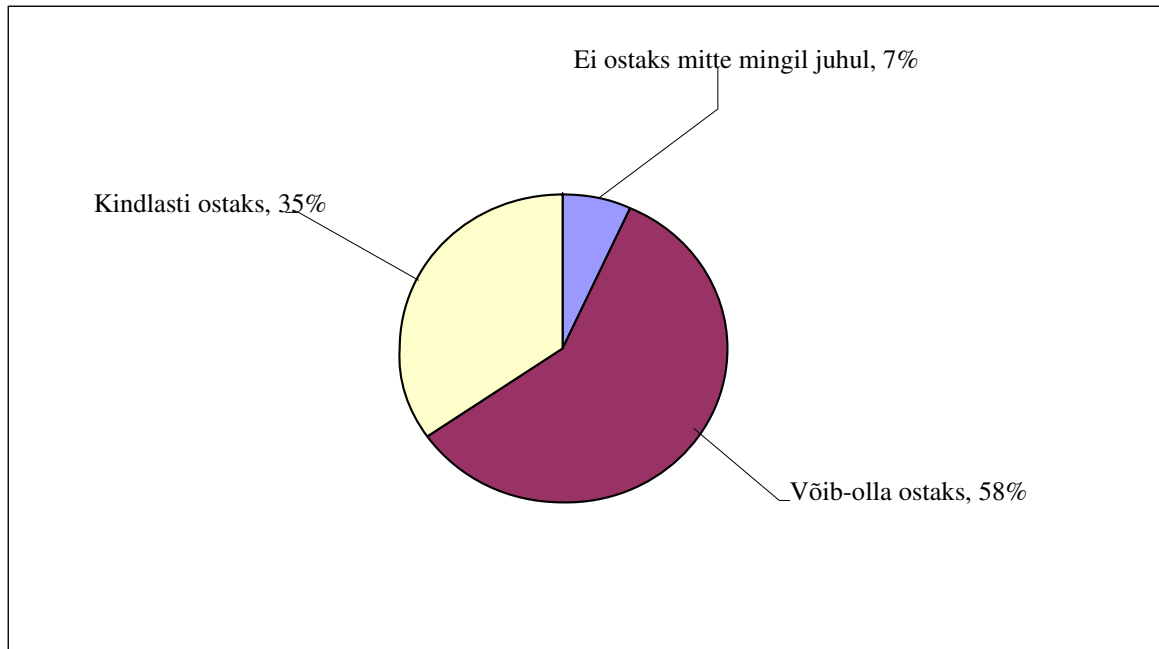
Joonis 4. Eesti arvutikasutaja eelistused arvutisse laetava kauba omandamisel (autori koostatud).

*Muu* all olid vastajad nimetanud toote sõprade ja tuttavate käest tasuta saamist ja laenutusest võtmist (peamiselt filmid).

Üks küsimustest sisaldas valikvastuste hulgas varianti „piraatkaupe”. Umbes veerand vastanutest lisasid kommentaarina, et tasuta allalaetud materjalid ei ole piraatlus, sest nad ise ei müü seda edasi. Autori arvates näitab see vastajate mõningast teadmatust ja on seisukohal, et ka see on piraatlus kui omandatud asja eest pole makstud, kasu aga saadakse. Autor leiab, et sellist tegevust keelata ei ole võimalik, kuid tõsta tuleb kodanike teadvust selles osas, mis on piraatlus.

Küsimusele, kas küsitletav on ise internetist allaletut müünud, vastasid kõik eitavalt.

Peale esialgsete küsitlustulemuste analüüsimist esitas töö autor küsitluses osalenutele lisaküsimuse: kas ostaksite internetist allalaetavat kaupa, kui hind oleks soodne ja kaubale antaks garantii? Vastuseid illustreerib joonis 5.



Joonis 5. Eesti arvutikasutajatest tõenäolised allalaetava kauba tarbijad sobiva hinna ja garantii olemasolul (autori koostatud).

Saadud tulemuse puhul võib öelda, et Eestis oleks potentsiaalseid otsese e-kaubanduse kasutajaid 35%. Kindlasti ei saa olla liiga optimistlik ja arvata, et see 58% vastanutest, kes vastasid *võib-olla ostaks*, teostaksid oma ostusoovi internetis. Autori hinnangul võiks sellest 58% umbes pooled, so umbes 25-30% potentsiaalsete ostjate hulka liigitada. Järelikult 60-65% arvutiomanikest/internetikasutajatest oleksid ostjad. Arvestades inimeste viimasel ajal tõusnud ühiskonnateadlikkust, on antud protsent autori arvates täiesti reaalne. Lisada tuleks veel sedagi, et lisaküsimusele olid paljud vastanutest lisanud kommentaariks, et hindavad kvaliteeti ja on nõus selle eest ka maksma.

## 2. ÜLEVAADE OTSESE E-KAUBANDUSEGA SEONDUVATEST ÕIGUSAKTIDEST

Nagu tavakaubandust ja sealt saadavat tulu, nii reguleerivad ka e-kaubandust peamiselt maksukorralduse-, käibe-, tulumaksu- ja võlaõigusseadus ning äriseadustik. Otse e-kaubanduse puhul, kus müüakse loometegevusega seotud kaupa lisandub veel intellektuaalse omandi õigusega seotud seadusandlus (autoriõigus-, kaubamärgiseadus). Järgnevates peatükkides analüüsitakse, kas elektrooniliselt allalaetavad tooted on tavamõistes kaup või on tegemist hoopis teenusega. Autor analüüsib ka tulu- ja käibemaksu rakendamist otsele e-kaubandusele, residentsuse määramist ja püsivat tegevuskohta.

### 2.1 Seosed tulumaksuga, residentsuse määramine ja püsiv tegevuskoht

Tulumaksuseaduse (edaspidi TuMS) § 1 sätestab maksu objekti:

- maksumaksja tulu, millest on tehtud seadusega lubatud mahaarvamised;
- füüsilisele isikule tehtud erisoodustused (vastavalt TuMS § 48-le);
- residendist juriidilise isiku poolt tehtud kingitused, annetused ja vastuvõtukulud, jaotatud kasum, ettevõtlusega mitteseotud kulud ja väljamaksed (vastavalt TuMS § 49-52);
- mitteresidendi poolt tehtud erisoodustused, mitteresidendi poolt püsiva tegevuskohta kaudu tehtud kingitused, annetused ja vastuvõtukulud, kasumieraldised, ettevõtlusega mitteseotud kulud ja väljamaksed (vastavalt TuMS § 53).

Maksumaksjaks on:

- füüsiline isik ja mitteresidendist juriidiline isik, kes saab maksustamisele kuuluvat tulu;
- füüsilisest isikust tööandja, residendist juriidiline isik, Eestis püsivat tegevuskohta omav või tööandjana tegutsev mitteresident või Eesti riigi- või kohaliku omavalitsusüksuse asutus, kes teeb maksustatavaid erisoodustusi;
- residendist juriidiline isik;

- mitteresidentist juriidiline isik, kellel on Eestis registreeritud püsiv tegevuskoht<sup>17</sup>.

Sellest nähtub, et kogu Eestis teenitud tulu kuulub tulumaksustamisele ning Erki Uustalu kirjutab juba eelpool tsiteeritud artiklis: „Tulusid maksustatakse kas maailmatulu (*worldwide principle*) või tuluallika (*source principle*) printsiibi järgi. **Maailmatulu printsiip** seondub residentsusega, seda nimetatakse ka residentsus- (*residence principle*) või universaalse maksustamise printsiibiks (*universality principle*). See tähendab, et isiku kogu maailmas (nii koduriigis kui ka välisriikides) teenitud tulu maksustatakse tema residentsusriigis. Residentil on oma riigi ees piiramatu maksukohustus, seega residentsusriigil on õigus maksustada isiku mistahes allikast teenitud tulu. Selline õigus põhineb isiku tihedal seosel selle riigiga, sest see riik on koht, kus ta elab, kus ta tarbib riigi poolt pakutavaid teenuseid ja hüvesid. Enamik riike maksustab just selle printsiibi järgi.

**Tuluallika põhimõtte** järgi maksustamisel, nimetatakse ka territoriaalsuse printsiibiks (*territoriality principle*), maksustatakse mitteresidente selles riigis, kus tulu tekib. Antud põhimõtte järgi saab maksustada tulu lähtuvalt sellest, kui tugev on selle tulu seos konkreetse riigiga ja maksustamine on piiratud üksnes konkreetse tululiigiga. See on isiku majanduslik seos riigiga ning maksustamisõiguse piirid määrab maksustamise objekt.

...

Tuluallika printsiipi rakendatakse enamasti kapitali importivate riikide poolt ning residentsusprintsiipi kapitali eksportivate riikide poolt. Ehkki, nagu ka kõigi teiste ideaalsüsteemide puhul, rakendatakse enamus riikides neid mõlemaid printsiipe korraga. Eestis näiteks rakendatakse maailmatulu printsiipi residentidest füüsiliste ja juriidilise isikute maksustamisel ning mitteresidentidest füüsilised ja juriidilised isikud maksavad makse tuluallika printsiibi kohaselt (näiteks Eestis asuvad mitteresidentid maksavad tulumaksu Eesti tuluallikast saadud tuludelt).”<sup>18</sup>

Autor arvab, et kõige õiglasem ja paindlikum maksustamise viis ongi just taoline maksustamine, kus iga riik saab säilitada oma maksusüsteemi omapära, arvestades samas topeltnmaksustamise vältimise lepinguid. TuMS § 2 (maksumaksja) nähtub, et tulude

---

<sup>17</sup> TuMS. 15.12.1999. - RT I 1999, 101, 903, RT I 2006, 63, 468.

<sup>18</sup> Uustalu, E. Juridica 3/1998:125.

maksustamisel on oluline ka residentsus. Eelöeldut kinnitab TuMS § 6, mis toob täpse kirjelduse sellele, kes on resident ja mitteresident ning kuidas maksustatakse nende tulud lähtuvalt tulu teenimise kohast:

(1) Füüsiline isik on resident, kui tema elukoht on Eestis või kui ta viibib Eestis 12 järjestikuse kalendrikuu jooksul vähemalt 183 päeval. Isik loetakse residendiks alates tema Eestisse saabumise päevast. Samuti on resident välisteenistuses viibiv Eesti riigiteenistuja. Residendist füüsiline isik maksab tulumaksu kõikidelt nii Eestis kui väljaspool Eestit saadud, nii §-des 13–22 loetletud kui ka loetlemata tuludelt.

(2) Juriidiline isik on resident, kui ta on asutatud Eesti seaduse alusel. Resident on ka Euroopa äriühing (SE) ja Euroopa ühistu (SCE), kelle asukoht on registreeritud Eestis. Residendist juriidiline isik maksab tulumaksu §-des 48–52 nimetatud maksuobjektidelt ning peab kinni tulumaksu §-s 41 loetletud väljamaksetelt.

(3) Mitteresident on lõigetes 1 või 2 nimetamata füüsiline või juriidiline isik. Mitteresident maksab tulumaksu ainult Eesti tuluallikast saadud tulult vastavalt § 29 sätestatule. Mitteresidendist juriidilise isiku tulude deklareerimine ja maksustamine, tulumaksu kinnipidamine ja tasumine toimub samadel tingimustel ja korras nagu mitteresidendist füüsilise isiku puhul, kui käesolevas seaduses ei ole sätestatud teisiti.

(3<sup>1</sup>) Juriidilise isiku staatust mitteomava välismaise isikute ühenduse ja varakogumi tulu maksustatakse nimetatud ühenduse või varakogumi osanike või liikmete tuluna proportsionaalselt nende osalusele. Kui ühenduse või varakogumi liikmed või osanikud ei ole teada või ei ole tõendatud nende residentsus, siis omistatakse tulu isikule, kes valitseb ühenduse või varakogumi vara või teeb tema nimel tehinguid. Nimetatud ühendusele või varakogumile tehtavatelt väljamaksetelt tulumaksu kinnipidamisel kohaldatakse mitteresidendist juriidilise isiku kohta käivaid sätteid. Kui nimetatud ühendus või varakogum asub madala maksumääraga territooriumil (§ 10), kohaldatakse tulumaksu kinnipidamisel madala maksumääraga territooriumil asuva juriidilise isiku kohta käivaid sätteid.

(4) Eesti äriregistrisse kantud välismaa äriühingu filiaali ning Maksu- ja Tolliameti piirkondlikus struktuuriüksuses registreeritud mitteresidendist juriidilise isiku muu püsiva

tegevuskoha (§ 7) tulu maksustatakse vastavalt §-le 53. Nimetatud mitteresidendi püsiva tegevuskoha kaudu saadud tulu maksustamisel ei kohaldata käesoleva paragrahvi lõikes 3 sätestatud.

(5) Kui välislepingu alusel määratud residentsus erineb seaduse alusel määratud residentsusest või kui välislepingus on tulu maksustamisel ette nähtud seaduses sätestatud soodsamad tingimused, kohaldatakse välislepingut.<sup>19</sup>

Lühidalt öeldes on füüsilise isiku puhul residentsuse kriteeriumid järjestatud järgmiselt:

1. elukoht, kodu;
2. eluliste huvide keskus;
3. tavaline viibimiskoht.

Alati aga ei pruugi need kolm kriteeriumit olla piisavad residentsuse määramiseks. Kuigi TuMS sätestab mitmed erinevad juhud residentsuse määramiseks, jääb siiski veel võimalus, kus isiku puhul ei kohaldu ükski neist sätetest. Siia alla kuulub ka antud töös käsitletav teema. Otseses e-kaubanduses võib inimene olla ükskõik millise riigi resident, kuid tulu teenida hoopis teises riigis. Residentsuse määramisel on abiks ka riikidevahelised topeltnmaksustamise vältimise lepingud ning OECD Mudelkonventsiooni artikkel 4, mis räägib samuti residendist. Seal on sätestatud neljanda võimalusena, lisaks eelpool toodud kolmele, residentsuse määramine kodakondsuse põhjal. Kodakondsuse lisamine välistab võimaluse, et ettevõtja, kes võib elada ja tegeleda ettevõtlusega mitmes riigis (seda siis rohkem, kui kahes riigis), ei saaks maksude maksmisest hoiduda.

Lähtudes OECD mudellepingust ja TuMS-st on töö autor jõudnud järeldusele, et kuigi Eesti maksustab maailmatulu printsiibil, st oma kodanike kogu maailmas teenitud tulu, tuleks tulumaksuseadusesse täpsustavalt lisada ka kodakondsusel põhinev residentsust määrav säte. Käesoleva töö autor arvab, et antud täpsustav säte aitab vähendada otsesest e-kaubandusest saadud tulu maksustamisel tekkida võivaid probleeme. Näiteks otsese e-kaubanduse puhul on võimalik olukord, kus isik omab serverit ühes riigis ja tema teenuse tarbijad on mitmes erinevas riigis. Isik ise on vallaline, oma ettevõtluse iseloomu arvestades liikuv, ega peatu üheski riigis residentsuse määramiseks nõutud 183 päeval.

---

<sup>19</sup> TuMS. 15.12.1999. - RT I 1999, 101, 903, RT I 2006, 63, 468.

Kindlasti on ta aga mingi riigi kodanik. Antud juhuse puhul on kõige selgem residentsuse määramine kodakondsuse baasil, seetõttu oleks õigusaktide tõlgendamise lihtsustamiseks mõttekas lisada kodakondsuse punkt ka tulumaksuseadusesse.

Veel tekitab probleeme otsese e-kaubanduse puhul püsiva tegevuskoha määramine. Kuigi käesoleva töö eesmärk oli uurida peamiselt Eestis tegutseva ettevõtjaga seotud toiminguid, ei saa kindlasti mitte välistada piiriüleseid tehinguid. Eesti residentist ettevõtja võib antud ettevõtlusharu puhul omada tegevuseks vajalikku serverit ükskõik millises teises maailma riigis ja ka vastupidi, ükskõik millise riigi isik võib omada serverit Eestis. Sellest lähtuvalt on igasuguse äritegevuse puhul tulu maksustamise seisukohalt väga tähtsaks küsimuseks see, kus on ettevõtja püsiv tegevuskoht. Rahvusvahelistest õigusnormidest on püsiva tegevuskoha määratlus toodud OECD mudelkonventsiooni artiklis 5 ja Eesti seadustest on see määratletud tulumaksuseaduse § 7 ja maksukorralduse seaduse § 9 lg 3.

TuMS § 7 määratleb püsiva tegevuskohana<sup>20</sup>:

- püsiv tegevuskoht on igasugune koht, mille kaudu toimub täielikult või osaliselt mitteresidendi püsiv majandustegevus Eestis, sealhulgas:
  - 1) filiaal;
  - 2) juhtimiskeskus, kontor, tehas või töökoda;
  - 3) ehitusplats, ehitus-, seadmestamis- või montaažitööde koht;
  - 4) koht, kus toimub loodusvara uurimine või kasutuselevõtmine, samuti nendega seotud järelevalvealane tegevus;
  - 5) koht, kus toimub teenuste (sh juhtimis- ja konsultatsiooni) osutamine.
  
- Eestis tegutsev mitteresidendi esindaja, kes on volitatud tegema ja korduvalt teeb mitteresidendi nimel tehinguid, on Eestis püsiv tegevuskoht selle esindaja poolt mitteresidendi nimel Eestis tehtud tehingute osas.

Sama paragrahvi lõige 3 ütleb, et mitteresidendi tulu, mida ta saab Eestis asuva püsiva tegevuskoha kaudu, arvestatakse kui tulu, mida see püsiv tegevuskoht oleks võinud saada iseseisva maksumaksjana, kes tegutseb samade või sarnaste tingimuste alusel samadel või

---

<sup>20</sup> TuMS. 15.12.1999. - RT I 1999, 101, 903, RT I 2006, 63, 468.



sarnastel tegevusaladel ja on täiesti iseseisev mitteresidendi suhtes, kelle püsiv tegevuskoht see on.

Maksukorralduse seaduse (edaspidi MKS) § 9 lg 3 ütleb, et püsiv tegevuskoht on koht, mille kaudu täielikult või osaliselt toimub mitteresidendi püsiv majandustegevus Eestis. Püsiv tegevuskoht on ka mitteresidendil, kelle majandustegevus Eestis toimub vastavalt tulumaksuseaduses sätestatud volitatud esindaja kaudu.<sup>21</sup>

Helene Meel on tõlkinud oma 2001 aasta uurimustöös „Püsiv tegevuskoht e-kaubanduses”<sup>22</sup> OECD mudellepingut: „vastavalt nimetatud mudelkonventsiooni artikli 5 punkt 1 tähendab mõiste *püsiv tegevuskoht* äritegevuse kindlat asukohta, mille kaudu täielikult või osaliselt toimub ettevõtte äritegevus.

Art 5 p 2: Mõiste püsiv tegevuskoht hõlmab endas:

- a) juhtkonna asukohta;
- b) filiaali;
- c) kontorit;
- d) tehast;
- e) töökoda; ja
- f) kaevandust, nafta- või gaasipuurauku, karjääri või mõnda teist loodusvarade kasutuselevõtu kohta.”

Lähtuvalt OECD mudelkonventsiooni 5 artikli kommentaaride § 1 p 4<sup>23</sup>, mille kohaselt käsitletakse kohana ka masinaid ja seadmeid, tekib ka otsese e-kaubanduse puhul ettevõtjale püsiv tegevuskoht seal, kus asub server, milles on veebilehekülje majutus. Artikkel 5 p 3 ütleb, et ehitusplats, konstrueerimis- või paigaldamisprojekt on *püsivaks tegevuskohaks* ainult siis, kui see kestab üle 12 kuu. Kuna masinate ja seadmete puhul taolist ajalist piirangut ei sätesta ei mudelkonventsioon, ega ka MKS ja TuMS, siis võib järeldada, et piisab serveri asukoha määramisest.

---

<sup>21</sup> MKS. 20.02.2002. - RT I 2002, 26, 150, RT I 2007, 23, 121.

<sup>22</sup> Meel, H. 2001. Püsiv tegevuskoht e-kaubanduses. [Uurimustöö] Tallinn, 10.

<sup>23</sup> OECD Model Tax Convention on Income and on Capital. 2005. Condensed version 15.July 2005. OECD Committee on Fiscal Affairs, 26-27; 86.

H. Meel toob ära kolm olulist tingimust püsiva tegevuskoha puhul<sup>24</sup>:

- **koht**, st peab olema koht, kus toimub äritegevus, asuvad teatavad ruumid, rajatised, mõnedel juhtudel masinad või varustus, so hoone, ruum või maa-ala (asukoha kriteerium)
- asukoht peab olema kindel, **fikseeritud**, st koht peab olema püsiva iseloomuga (püsivuse kriteerium). Õigus kasutada seda kohta peab olema tekkinud seaduslikult (kasutusõiguse kriteerium).
- selle koha kaudu peab toimuma **täielikult või osaliselt ettevõtte äritegevus** (ettevõtluse kriteerium).

Analiüüsid MKS § 9 lg 3 ja TuMS § 7, võib öelda, et püsiva tegevuskoha kaudu saadav tulu on maksustatav vastavalt TuMS-is sätestatule. Siiski jääb arusaamatuks see, kas TuMS § 7 lg 1 p 5 alla kuulub ka otseses e-kaubanduses teenuse osutamise koht.

Kui lähtuda TuMS § 7 lg 1 ja OECD mudelkonventsiooni art 5 lg 2, siis neist järeldub, et otsese e-kaubanduse puhul ei teki püsivat tegevuskohta. Seda põhjusel, et server, kus toimub äritegevus otseses e-kaubanduses, ei kuulu ühegi toodud punktide liigituse alla. Kui aga lähtuda H. Meele nimetatud kolmest olulisest tingimusest püsiva tegevuskoha määramisel ja tuginedes mudelkonventsiooni 5 artikli kommentaaridele saab serveri liigitada masinaks või seadmeks (mida ta ju tegelikult ongi). Seda just seetõttu, et kuigi tegevus toimub nn virtuaalmaailmas, on selle toimimiseks siiski vaja reaalmaailmas töötavat serverit, mille asukoht peab olema kuskil hoones kindlas ruumis.

Arvestades eeltoodud õigusaktide sätteid arvab autor, et otsese e-kaubanduse maksustamise seisukohast puuduvad nii Eesti TuMS-s, kui ka OECD mudelkonventsioonis konkreetsus ja üheselt mõistetavus. Et antud töös käsitletavat valdkonda paremini reguleerida ja ka tulumaksu seisukohalt maksude mittemaksmist vältida, peaks TuMS § 7 lg 1 lisatama veel üks punkt, mis sätestaks püsiva tegevuskohana ka serveri asukoha. Alles siis võib kahtlusteta väita, et Eesti territooriumil serverit omav otsese e-kaubandusega tegelev ettevõtja omab Eestis püsivat tegevuskohta ja peab maksuma Eesti riigile tulumaksu.

---

<sup>24</sup> Meel, H 2001:12.

## 2.2 Seosed käibemaksuga, käibe tekkimise koht ja Kuuenda Direktiivi<sup>25</sup> rakendamine

Kuna käibemaks on üks riigi suurimatest tuluallikatest (2006. a oli käibemaksu osatähtsus riigieelarvesse laekumise poolest sotsiaalmaksu järel teisel kohal, vastavalt 27 ja 23 %) <sup>26</sup>, siis on see ka otsese e-kaubanduse puhul üks olulisemaid. Järgnevas peatükis käsitleb autor käibemaksu üldregulatsiooni, OECD seisukohti e-kaubanduse maksustamisel, EL-is kehtivaid põhimõtteid ja Eesti käibemaksuseadust (edaspidi KMS).

Helene Meel kirjutab oma töös „Rahvusvahelise e-kaubanduse maksustamise aspekte”<sup>27</sup> käibemaksu kohta järgnevalt: „Kaudseid makse puudutavad artiklid 95-99 EL-i asutamislepingus. Kuna käibemaks mõjutab otseselt kauba või teenuse müügihinda, on EL võtnud suuna käibemaksu harmoniseerimisele. Lisandunud väärtuse maksule on kehtestatud ühtsed nõudes selleks, et tagada kaupade ja teenuste vaba liikumine ja võrdsed tingimused ettevõtjatele. Põhinõuded lisandunud väärtuse maksule annab Euroopa Ühenduste Nõukogu Kuues Direktiiv (edaspidi Kuues Direktiiv) 77/388/EMÜ<sup>28</sup>, mis võeti vastu 17. mail 1977 ning sellega seotud või sellest tulenevad Euroopa Ühenduste Nõukogu direktiivid.”

H. Meel jätkab: „EL-is kohaldatakse üldreegli alusel tehingute suhtes, mille osalisteks on eri liikmesriikide maksukohustuslased, kellel on õigus käibemaks maha arvata, üldist maksustamise reeglit sihtkohaliikmesriigi maksumäära ja -tingimuste alusel. Topeltnmaksustamise vältimiseks on Kuuendas Direktiivis täpselt määratletud pool, kes konkreetse tehingu puhul peab maksu maksma. Selleks on vaja teada käibe toimumise kohta<sup>29</sup>. Vastavalt artiklile 2 puudutab käibemaksurežiimi ulatus kauba- ja teenuse tarnet (kaupade võõrandamist ja teenuste osutamist), mille on algatanud maksukohustuslasena esinev isik ning kaupade importi.

---

<sup>25</sup> Viimase Kuuenda Direktiivi uuestisõnastuse 2006/112/EÜ võttis Euroopa Nõukogu vastu 28.11.2006, mis hakkas kehtima 01.01.2007. Euroopa Liidu Teataja 11.12.2006, Nõukogu Direktiiv 2006/112/EÜ. Vastavalt direktiivi 2006/112/EÜ art 411 tõlgendatakse viiteid Kuuendale Direktiivile viidetena direktiivile 2006/112/EÜ, [http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/et/oj/2006/l\\_384/l\\_38420061229et00920093.pdf](http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/et/oj/2006/l_384/l_38420061229et00920093.pdf) 28.03.2007 (autori kommentaar).

<sup>26</sup> Rahandusministeerium. 2006. aasta riigieelarve tulud/kulud. <http://www.fin.ee/?id=14567>, 26.03.2007.

<sup>27</sup> Meel, H. 2001:44-45.

<sup>28</sup> Euroopa Nõukogu Kuues Direktiiv 77/388/EMÜ, <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/et/dd/09/01/31977L0388ET.pdf>, 28.03.2007.

<sup>29</sup> Käibemaksu, kui tarbimismaksu puhul on sihtkohamaa printsibiist tulenevalt eesmärgiks käibe toimumine tarbimiskohas, kuid see pole alati võimalik. Meel, H. 2001:44-45.

Tarned lõpptarbijatele, st isikutele kellel puudub õigus sisendkäibemaksu maha arvata<sup>30</sup>, maksustatakse harilikult nende tarnete päritoluliikmesriigis. Arvestades käibemaksu määrade ebapiisavast lähendatusest tingitud konkurentsimoontonutuse riski, on sõlmitud kolm erikokkulepet maksustamise kohta **tarne sihtkohas** (maksudest täielikult vabastatud maksukohustuslane või mittemaksukohustuslasest juriidilise isikute ostud teistes liikmesriikides; kaugmüük; uute transpordivahendite müük).<sup>31</sup>

Edasi refereerib H. Meel L. Lehist: „Kuuenda Direktiivi kolm olulisemat põhimõtet on järgmised: käibemaks on neutraalne<sup>32</sup>, sellega koormatakse tarbijat, mitte ettevõtjat ja maksustamine peaks toimuma tarbija asukohariigis. **Käibemaks koormab tarbijat**, see ei tohi koormata ettevõtjat ning ei tohi tekkida käibemaksu kumuleerumist, sest see moonutaks konkurentsi – toode, mille hinna sees on mitu käibemaksu, ei ole teiste toodetega konkurentsivõimeline.

Järgmiseks põhimõtteks tarbimismaksu puhul on piiriülese tarbimise maksustamine jurisdiktsioonis, kus toimub tarbimine (sihtkohamaa printsiip). Sihtkohamaa printsiibist lähtuvalt tuleb kaupade ja teenuste ekspordil rakendada nullmäära (eksportööriile tuleb tasunud käibemaks tagastada), kaupade ja teenuste import aga maksustada.<sup>33</sup>

H. Meel kirjutab samas töös: „lähtuvalt Kuuenda Direktiivi art. 5 lõikest 1, mis sätestab kauba tarnena materiaalse (ainelise, kehalise) vara üleandmise, tuleb lähtuda art. 6 lõikest 1, mille kohaselt teenusetarne on iga tehing, mis ei kujuta endast kaubatarnet artikli 5 tähenduses. Elektrooniliselt toimuv digitaalse sisu edastus ei puuduta mingit materiaalse vara üleandmist, mistõttu e-tarned on teenused. E-tarnete kohtlemist kaubana Kuues Direktiiv täielikult ei välistaks, mida tõestab art 5 lg 2<sup>34</sup>. Kaubana kohtlemisel oleks tarnekohta lihtsam määrata, teenuse puhul on reeglid keerulisemad – kauba puhul on ainult kaugmüügi korral kliendi määratlemine oluline.”

---

<sup>30</sup> Tarbijaks võib olla füüsiline isik, samuti ka nt mittetulundusühing, kes tegutseb liikmete ühistes huvides. Lõpptarbija on ka avalik sektor, kelle pakutavaid teenuseid ei käsitleta teenusena KMS tähenduses. Meel, H. 2001:44-45.

<sup>31</sup> Valge raamat. Assotsieerunud Kesk- ja Ida-Euroopa riikide ettevalmistamine integreerumiseks Euroopa Liidu siseturgu. Eesti Õigustõlke Keskus 1996:445. Samas, 45.

<sup>32</sup> maksuneutraalsus – kõik tarbimise vormid tuleb maksustada ühetaoliselt.

<sup>33</sup> Lehis, L. EL ja käibemaks Eestis. Äripäev 27.04.2001:23, [http://www.aripaev.ee/1914/arv\\_kolumn\\_191401.html](http://www.aripaev.ee/1914/arv_kolumn_191401.html), 10.04.2007. Samas.

<sup>34</sup> Elektrivool, gaas, soojusenergia, jahutusenergia jms loetakse materiaalseks varaks. Samas, 50.

H. Meele tsiteering P. Pärnalt ja V. Kõvelt: „Asjaõigusseadus jaotab asjad kehalisteks (asjad, objektid) ja kehatuteks (õigused). Kehalisus eristab asja kõigist teistest esemetest, eelkõige õigustest, kuid samas märgitakse, et asjadeks on kohtupraktikas loetud ka arvutiprogrammid ja elekter. Digitaalset toodet (sh arvutiprogrammi) võib ühest küljest pidada asjaks, sest ta evib kusagil ruumilist ulatust, mis on inimese meelevalla ja juhtimise all, kuigi ta ei täida füüsilises mõttes ruumi ja teisest küljest sellepärast, et digitaalne ese on ikka üks ja seesama, olenemata sellest, kas ta on väljendatud magnetkandjal, raamatus või muul kujul. Samas on digitaalse toote puhul oluline sisu, mitte vorm. Kuid tuleb arvestada ka muid kaalutlusi, eelkõige objektiivseid tagajärgi digitaalsete toodete liigitamisel kaubaks või teenuseks, nagu käibemaksu administreerimise võimalikkus.”<sup>35</sup>

H. Meel jätkab: „Ühest küljest võib vaadata e-tarne liigitamisel käibe toimumise koha määramise lihtsust, teisalt aga lähtub kauba ja teenuse eristamine käibemaksuga maksustamisel sellest, et kauba liikumist saab allutada tollikontrollile, teenuse liikumist aga mitte. Kui e-tarne arvata kaupade hulka ja allutada kaupade suhtes kehtivatele reeglitele, oleks positiivne see, et ei oleks vahet **päris** tootel (toode magnetkandjal) ja **digitaalsel** tootel (toode digitaalsel kujul valmis elektrooniliste vahendite kaudu edastamiseks) – mõlemad oleksid kaubad (digitaalselt edastatavad teenused jääksid muidugi ikka teenusteks). Seega erineks toodete üleandmine, tooted on sisuliselt samad – kui sama toode on digitaalsena teenus ja materiaalsel vahendil kaup, on eristamise aluseks vaid üleandmise viis. Üleandmise viis ongi otsese e-kaubanduse oluline eelis. Kuna aga maksustamise seisukohast pole toodet elektroonilisel edastamisel võimalik reaalselt impordil maksustada, on üleandmise viis ülioluline argument liigitamisel.

E-tarne teenustena kohtlemisel seega selliste toodetena, mida saab tarnida digitaalsel kujul elektrooniliste vahendite kaudu ja materiaalsel kujul (nt arvutitarkvara, muusika, filmid), maksustamine sõltub toote edastamise viisist. Teatud mõttes võib selline edastamise viisist sõltuv eristamine maksustamisel rikkuda neutraalsuse põhimõtet.”<sup>36</sup>

Käesoleva töö autor ei ole nõus Helene Meele väitega, nagu rikuks otsese e-kaubanduse maksustamine sõltuvalt toote edastamise viisist maksuneutraalsuse põhimõtet. Nimetatud

---

<sup>35</sup> Pärna, P. Kõve, V. 1996. Asjaõigusseadus. Kommenteeritud väljaanne. Tallinn, 25, ref Meel, H 2001:50.

<sup>36</sup> Samas, 2001:50-51.

põhimõtte kohaselt tuleb kõik tarbimise vormid maksustada ühetaoliselt. Siinkohal tuleks küsida, mis vahe on antud (digitaalse) kauba tarbimisel olenevalt sellest, kas see on magnetkandjal (CD, DVD) või digitaalselt tarbija arvutis? Näiteks arvutiprogrammi puhul ei oma mitte mingit tähtsust, kas tarbija on selle ostnud kauplusest/otsepostitusest magnetkandjal või omale arvutisse alla laadinud otsese e-kaubanduse vahendusel. Lõplikuks kasutamiseks peab ta selle programmi ikkagi omale arvutisse laadima ja seega ei muudeta tarbimise vormi. Autor järeldeb eeltoodut aluseks võttes, et edastamise viisist sõltuv eristamine ei riku maksustamisel neutraalsuse põhimõtet.

Kuuenda Direktiivi artikli 9 lõike 2 punkt e toob ära käibemaksustamisele kuuluvad teenused, milleks on ka telekommunikatsiooniteenused, sh elektroonilised teenused, need on loetletud Kuuenda Direktiivi L-lisas<sup>37</sup> (lisa 2). Antud artikli lisast nähtub, et käesolevas uurimustöös käsitletava otsese e-kaubanduse tooted kuuluvad teenuste hulka. Ka Nõukogu määruses 1777/2005<sup>38</sup>, millega sätestatakse Kuuenda Direktiivi rakendusmeetmed, on täpselt loetletud maksustatavad teenused artiklis 11 ja selle lisa I (lisa 3).

Kuues Direktiiv 77/388/EMÜ sõnastab käibemaksueeskirjad, mille tõlgendamine kuulub teatud juhtudel liikmesriikide pädevusse. Kuna riikidesisesed seadused peavad olema kooskõlas EL-i õigusaktidega, siis vaadeldgem järgmises lõigus Eesti käibemaksuseadust.

KMS § 1 ütleb, et käibemaksu objekt on käive, välja arvatud maksuvaba käive, mille tekkimise koht on Eesti. Käibemaksukohustuslane on ettevõtlusega tegelev isik, kaasa arvatud avalik-õiguslik juriidiline isik, või riigi-, valla- või linnaasutus, kes on registreeritud või kohustatud end registreerima maksukohustuslasena<sup>39</sup>. Piiratud kohustustega käibemaksukohustuslane on isik, välja arvatud ettevõtlusega mittetegelev füüsiline isik, kes on registreeritud või kes on kohustatud end registreerima piiratud maksukohustuslasena (KMS § 21)<sup>40</sup>. Eeltoodut aluseks võttes võib väita, et antud töös käsitletav otseses e-kaubanduses tekkiv käive on maksustatav käibemaksuga, kui käive ületab seaduses sätestatud piirmäärad. Kuna sama seaduse § 16 (käibemaksuvabad

---

<sup>37</sup> Direktiivis 2006/112/EÜ II Lisa.

<sup>38</sup> Euroopa Liidu Teataja L 288/1. 17.10.2005 Euroopa Ühenduse Nõukogu määrus nr 1777/2005. [http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/et/oj/2005/l\\_288/l\\_28820051029et00010009.pdf](http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/et/oj/2005/l_288/l_28820051029et00010009.pdf) 28.03.2007.

<sup>39</sup> Maksustatav käive ületab kalendriaasta algusest arvates 250 000 krooni. KMS § 19 lg 1. 10.12.2003. - RT I 2003, 82, 554, RT I 2007, 17, 83.

<sup>40</sup> KMS. 10.12.2003. - RT I 2003, 82, 554, RT I 2007, 17, 83.

teenused ja kaubad), e-kaubandust kirjas ei ole, siis järelikult otsese e-kaubandusega tegelev ettevõtja on käibemaksukohustuslane.

KMS § 2 määratleb, mis on teenus antud seaduse mõistes:

Lõige 4 ütleb: **elektrooniliselt osutatav teenus** käesoleva seaduse tähenduses on:

- 1) veebikeskkonna vöörandamine;
- 2) veebi administreerimine;
- 3) programmi ja seadme kaughoodus;
- 4) elektrooniliselt edastatava tarkvara vöörandamine ja uuendamine;
- 5) elektrooniliselt edastatav pilt, tekst ja informatsioon ning elektroonilise andmebaasi kasutamise võimaldamine;
- 6) elektrooniliselt edastatav muusika, film ja mäng, sealhulgas hasartmäng;
- 7) elektrooniliselt edastatav poliitiline, kultuuri-, spordi- ja teadusalane ning meelelahutuslik ülekanne;
- 8) elektrooniline kaugõpe ning muud eelnimetatud teenustega sarnanevad teenused.<sup>41</sup>

Eelnevast näeme, et otsene e-kaubandus liigitub teenuseks, sellega tegelev ettevõtja on käibemaksukohustuslane ja käive maksustatakse käibe tekkimise kohas. Kuna aga KMS-i § 1 mõistes on käibemaksu objektiks käive, mille tekkimise koht on Eesti, siis järgnevalt vaatleme, kuidas on tõlgendatud käibe tekkimise kohta nii Eesti KMS-is, kui Kuuendas Direktiivis.

KMS-i § 10 lg 2 ütleb: teenuse **käibe tekkimise koht on Eesti**, kui Eestis registreeritud maksukohustuslasele või piiratud maksukohustuslasele osutatakse järgmisi teenuseid:

...

- 9) elektrooniliselt osutatav teenus;

...

Sama paragrahvi lõige 3 ütleb: teenuse käibe tekkimise koht on Eesti ka juhul, kui ühendusevälise riigi maksukohustuslane, kes ei ole üheski liikmesriigis maksukohustuslasena registreeritud, osutab Eesti füüsilisele isikule isiklikuks kasutamiseks elektroonilise side teenust või elektrooniliselt osutatavat teenust.

---

<sup>41</sup> KMS. 10.12.2003. - RT I 2003, 82, 554, RT I 2007, 17, 83.

Helene Meel kirjutab 2002 aasta Juridica artiklis „E-kaubandus ja käibemaks”: „selleks et kõrvaldada e-tarnete regulatsiooni erinevusi, keskenduvad OECD ja EL maksustamisele tarbimiskohas – teenus tuleb maksustada sihtkohamaa printsiibi kohaselt. Tarbimiskoha kontseptsiooni rakendamiseks tegeleb OECD tarbimise defineerimisega, sest puhtast tarbimise tähendusest lähtuda ei saa. Puhtast tarbimisest (*pure consumption*) lähtudes mõistetakse ainetute teenuste tarbimisena tarbimist kohas, kus teenuse ostja tegelikult teenust tarbib või kasutab ja maks peaks laekuma tegeliku tarbimise riiki – ja seda kõikide tehingute puhul (nii B2B kui ka B2C)”.<sup>42</sup>

Kuuenda Direktiivi artikkel 9 lõige 1 ütleb: teenuse osutamise kohaks on **teenuse osutaja tegevuskoht või teenuse osutamise asukoht** või nimetatud tegevuskoha või asukoha puudumise korral tema alaline elu- või asukoht või peamine elukoht. Sama artikli lõige 2 punkt e ütleb: sellest olenemata on allpool nimetatud teenuste (lisad 2 ja 3) osutamise korral väljaspool ühendust asuvatele klientidele või maksukohustuslastele, kes asuvad ühenduses, kuid mitte tarnijaga samas liikmesriigis, teenuste osutamise kohaks **kliendi tegevuskoht või teenuste kasutamise asukoht** või nimetatud tegevuskoha või asukoha puudumise korral tema alaline elu- või asukoht või peamine elukoht.

Järelikult käibemaksuga maksustatakse üldiselt lõpptarbija riigis ja maks laekub samuti lõpptarbija riigi riigieelarvesse<sup>43</sup>. Lõplikul maksu määramisel tuleb aga arvestada nii riigi kohalikku seadust, riikidevahelisi topeltnmaksustamise vältimise lepinguid, kui ka Kuuendat Direktiivi. Vältimaks mittemaksustamist sellistel juhtudel, mis ei mahu ühegi konkreetse seadussätte alla, tuleb lähtuda Kuuenda Direktiivi artikli 9 lõikest 1.

---

<sup>42</sup> Consumption Tax Aspects of Electronic Commerce. February 2001. OECD Committee on Fiscal Affairs Working Party No 9. Draft for Public Comment. Leitav: <http://www.oecd.org/daf/fa>, 11, ref Meel, H. Juridica 1/2002. E-kaubandus ja käibemaks. Euroopa Liidu regulatsioon ja selle muutmise kavad. 52-53.

<sup>43</sup> KMS. 10.12.2003. - RT I 2003, 82, 554, RT I 2007, 17, 83.



## 2.3 Otsese e-kaubanduse seotus autoriõigustega

Otseses e-kaubanduses levitatavad tooted on sellised, millel on autor. Tihti ei levita autor ise oma teoseid, vaid seda teeb keegi teine isik, so ettevõtja/vahendaja. See aga tähendab, et ettevõtjal on kohustus maksta autorile autoritasu tema loominguga levitamise eest. Nagu eelpool juba räägitud, müüakse otseses e-kaubanduses peamiselt muusikat, filme, arvutitarkvara ja -mänge ning neil kõigil on kuskil autor, kelle autoriõigused on kaitstud.

H. Pisuke kirjutab oma raamatus „Autoriõiguse alused” rahvusvaheliste lepingute tähtsusest: „siseriiklikud seadused peavad olema kooskõlas rahvusvaheliste lepingutega, millega Eesti on ühinenud ning kui selline kooskõla puudub, saab taotleda rahvusvahelise lepingu sätete kohaldamist otse. Kehtib ka nn intellektuaalse omandi kaitse territoriaalsuse printsiip, st et kaitsta tuleb ainult selliste riikide autoreid, kes on Eestiga ühe ja sama rahvusvahelise lepingu liikmed.

Autoriõiguse valdkonnas on Eesti õiguskorra osaks järgmised rahvusvahelised lepingud<sup>44</sup>:

1. Berni kirjandus- ja kunstiteoste kaitse konventsioon (1886). Eesti ühines esmakordselt 1927. a ning taasühines 26.10.1994;
2. Intellektuaalse omandi õiguste kaubandusaspektide leping, mis on Maailma Kaubandusorganisatsiooni (WTO) asutamislepingu (Marrakeši lepingu) lisa 1C ehk WTO TRIPS-leping<sup>45</sup>
3. WIPO autoriõiguse leping (WCT)<sup>46</sup>

EL-is on autoriõiguse valdkonnas vastu võetud mitmeid direktiive, mis valdavas enamuses on ühtlustatud autoriõiguse seaduses.<sup>47</sup>

Autoriõiguse seaduse (edaspidi AutÕS) eesmärk on tagada kultuuri järjepidevus ja kultuurisaavutuste kaitse, autoriõigusel põhinevate tootmisharude ja rahvusvahelise kaubanduse areng ning luua autoritele, teose esitajatele, fonogrammitootjatele, raadio- ja

---

<sup>44</sup> Rahvusvaheliste lepingute ühte liiki nim konventsioonideks (Pisuke, H. kommentaar).

<sup>45</sup> RT II 1999, 22,123, ref Pisuke, H. 2006. Autoriõiguse alused, Tallinn, 16.

<sup>46</sup> WCT võeti vastu 20.10.1996.a koos WIPO esitus- ja fonogrammilepinguga (WPPT) RT II 1998 1,5. Sama.

<sup>47</sup> Pisuke, H. EL-i autoriõiguse ja autoriõigusega kaasnevate õiguste kolm sammast. Intellektuaalse omandi infokiri 2/2005:8-9; Pisuke, H. Autoriõiguse küsimusi EL-is. Eesti Majanduse Teataja 4/2005:19-21. Sama.

televisiooniorganisatsioonidele, filmi esmasalvestuse tootjatele, andmebaasi tegijatele ning teistele käesolevas seaduses nimetatud isikutele soodsad tingimused teoste ja muude kultuurisaavutuste loomiseks ja kasutamiseks.<sup>48</sup>

Intellektuaalne omand ehk intellektuaalomand on õigused inimese loometöö tulemustele. Autoriõigus ja autoriõigusega kaasnevad õigused ehk naaberõigused (*related rights* või *neighbouring rights*) on intellektuaalse omandi liigid. Heiki Pisuke defineerib autoriõiguse mõiste järgnevalt:

„Autoriõigus on:

1. iseseisev õigusnormistik Eesti õigussüsteemis;
2. autorile kuuluvate isiklike ja varaliste õiguste kogum.”<sup>49</sup>

Autori õigust kaitseb nii põhiseaduse § 39, mis ütleb et autoril on võõrandamatu õigus oma loomingule, kui ka autoriõiguse seaduse § 2, mis ütleb, et Eestis kehtivateks autoriõigusaktideks on autoriõiguse seadus, selle alusel väljatöötatavad teised seadused, Vabariigi Valitsuse, ministriumide ja ametite muud õigusaktid. Autoriõigusakti vastuolu korral Eesti Vabariigi välislepinguga kohaldatakse välislepingu sätteid ja autoriõiguse seaduse sätteid ei kitsenda teiste intellektuaalse omandi valdkonnas vastuvõetud eri seaduste kohaldamist.

Autoriõiguse seaduse kehtivus on sätestatud AutÕS § 3-s:

(1) Autoriõiguse seadust kohaldatakse teostele:

- 1) mille autoriks on Eesti Vabariigi kodanik või Eesti Vabariigis alaliselt elav isik;
- 2) mis on esmakordselt avaldatud Eesti Vabariigi territooriumil või mis on avaldamata, kuid asuvad Eesti Vabariigi territooriumil, sõltumata teoste looja kodakondsusest või alalisest elukohast;
- 3) mida tuleb kaitsta vastavalt Eesti Vabariigi välislepingule.

---

<sup>48</sup> AutÕS. 11.11.1992. - RT 1992, 49, 615, RT I 2007, 13, 69.

<sup>49</sup> Pisuke, H. 2006:13.

(2) Teostele, mis on esmakordselt avalikustatud välisriigis või mis on avalikustamata, kuid asuvad välisriigi territooriumil ja mille autoriks on isik, kelle alaline elukoht või asukoht on välisriigi territooriumil, ning millele ei laiene käesoleva paragrahvi 1. lõike punkt 3, kohaldatakse käesolevat seadust ainult juhul, kui see riik garanteerib samasuguse kaitse Eesti Vabariigi autorite teostele ja teostele, mis on esmakordselt avaldatud Eesti Vabariigis.<sup>50</sup>

Eelnevast lähtudes saab öelda, et levitades (müües) otsese e-kaubanduse kaudu autoriõigustega kaitstavat toodangut, peab ettevõtja maksma autorile autoritasu olenemata sellest, kas autor on Eesti või mõne teise riigi kodanik.

H. Pisuke on kirjutanud oma raamatus „Autoriõiguse alused”, et „autoriõigus kaitseb kirjandus-, kunsti- ja teadusteoseid. Nende mõistete alla mahub väga lai, praktiliselt piiramatu loometeoste ring.

...

Autoriõiguse seaduses ei defineerita kirjandus-, kunsti- ja teadusteost. Ka seaduses toodud kaitstavate teoste näidisloetelu on ainult illustreeriva tähendusega. Tegelikult kaitstakse kõiki loomeresultaate, ka neid, mida loetelust ei leia, kui nad vastavad järgmistele tunnustele<sup>51</sup>:

1. originaalne tulemus;
2. teos on loodud kirjanduse, kunsti või teaduse valdkonnas;
3. teos peab olema väljendatud mingisuguses objektiivses vormis (audio- või videosalvestis, noot, esitus vms);
4. looming peab olema sellises objektiivses vormis, mis annab võimaluse teost selle vormi kaudu tajuda ja reprodutseerida kas vahetult (nähes või kuuldes) või mingi tehnilise vahendi (salvestus-, taasesitamisseade) abil.”<sup>52</sup>

Autori arvates on eelneva põhjal ilmne, et otsese e-kaubanduse kaudu levitatavad tooted kuuluvad autoriõigustega kaitstavate teoste hulka ja levitajal tuleb maksta teoste loojatele

---

<sup>50</sup> AutÕS. 11.11.1992. - RT 1992, 49, 615, RT I 2007, 13, 69.

<sup>51</sup> Sama.

<sup>52</sup> Pisuke, H. 2006:20-21.

autoritasu. Järgnevalt aga tekib küsimus, kas ettevõtja võib tulumaksu makstes ettevõtluskuluna oma tuludest maha arvata autorile tasutud autoritasu?

TuMS § 32, mis sätestab ettevõtluse kulud ütleb, et maksumaksja ettevõtlustulust võib maha arvata kõik maksustamisperioodi jooksul maksumaksja poolt tehtud dokumentaalselt tõendatud ettevõtlusega seotud kulud. Kulu on ettevõtlusega seotud, kui see on tehtud maksustamisele kuuluva ettevõtlustulu saamise eesmärgil või on vajalik või kohane sellise ettevõtluse säilitamiseks või arendamiseks ning kulu seos ettevõtlusega on selgelt põhjendatud.<sup>53</sup>

Arvestades seda, et autoritasude maksmine on vajalik autorilt loa saamiseks tema loominguliseks levitamiseks ja sellelt kasumi teenimiseks, siis järelikult on see otseselt ettevõtlusega seotud kulu ning selle võib maksustavast tulust maha arvata ja ettevõtja maksab tulumaksu ettevõtlustulult vastavalt TuMS § 14.

Töö käigus on autor jõudnud järeldusele, et otsene e-kaubandus on maksustatav teenusena. Vastavalt ühetaolise maksustamise printsiibile tuleb kohaldada antud teenuse pealt teenitud tulu maksustamisel samu reegleid, nagu teistegi kaubandusharude puhul. Autor ei näe mingit põhjust jätta maksustamata digitaalselt levitatavatelt toodetelt teenitav tulu, kui samal ajal magnetilistel teabekandjatel levitatavatelt toodetelt teenitav tulu on maksustatav.

Kuna maksustamine on tihedalt seotud ka maksude tasumise kontrollimisega, siis käsitleb autor järgmises alapeatükis põgusalt ka seda teemat.

## 2.4. Otsese e-kaubanduse kontrollimeetmed

Vaatamata sellele, et Eestis on otsene e-kaubandus veel suhteliselt vähelevinud, tuleb riigil arvestada asjaoluga, et antud valdkond vajab selgust ja üheselt mõistetavust maksustamisel. Kuna e-kaubandus on väga kiirelt arenev valdkond, tuleks juba praegu tegeleda sellest valdkonnast laekuma hakkavate maksude haldamise ja kontrollimise süsteemi

---

<sup>53</sup> TuMS. 15.12.1999. - RT I 1999, 101, 903, RT I 2006, 63, 468.

väljatöötamisega. On heameel tõdeda, et Maksu- ja Tolliameti kontrolliosakonnas on tehtud sellealast uurimustööd.

Autor kohtus Maksu- ja Tolliameti I kontrollitalituse peaspetsialistiga, kes lubas oma kogutud andmeid<sup>54</sup> käesolevas uurimustöös kasutada.

Kogutud andmetes tuuakse välja eeldatavad kontrollimise barjäärid, ohud ja riskid. Barjääridena nimetatakse õiguslike andmete puudujääki, domeenide registreerimisel isikute kindlakstegemiseks vajaliku info puudujääki, kommertslike lehtede kindlaks tegemist, veebilehti saab eemalt hallata ja liigutada kergelt ühest valitsemisalast teise jne. Lahenduseks pakutakse rahvusvahelist koostööd ja ühetaolisuse reegleid, individuaalset ja püsivat arvutite identifitseerimist läbi IP-aadresside, IT-vahendite arendamist, mitteregistreerujate puhul müügi võrdlemist maksuinfoga, raha teeraja jälgimist jne.

Autori arvates võiks kaaluda ka domeenide registreerimise reeglistiku muutmist. Domeeni registreerija peaks hakkama kontrollima isikusamasust<sup>55</sup>, et hiljem oleks vajadusel võimalik nii registreerunud, kui domeeni kasutava isiku tuvastamine.

Ohtudest nimetatakse äri mobiilsust. Peamiselt sellepärast, et raske on piiritleda uue teenuse olemust, leida varustuse asukoht, sest puuduvad füüsilised viited, andmed on kergelt muudetavad jne. Kontrollimise riski suurendavad anonüümsus ja kontrolli teeraja puudumine. Kontrollitalituse andmetel on praegu juba olemas hulk tarkvarasid: *Domaines* (identifitseerib e-kaubitseja); *EZOPI* (nime, telefoninumbri, e-postiaadressi, võtmesõna järgi otsimine, geograafiline otsimine); *ECEyes* (veebisirvijad); *Xenon* või *Veebi Robot* (teeb monitooringut, profileerib); *Xpider* (kohanduv rakendus internetis info kogumiseks, analüüsimiseks ja hindamiseks); *E-counter* (kasutatakse *on-line*'s e-turukohtade ehk varustajate otsimiseks, mittekuulekate e-turu kaubitsejate kindlaks tegemiseks); müüja ja serveri asukoha otsijad, nt rajajälitaja tarkvara *Sam Spade* ja nn internetimaksete jälitajad (*IPP – internet payment provider*) *PayPal* ja *WorldPay*.

---

<sup>54</sup> Andmed pärinevad erinevatelt väliseminaridelt, kus kontrollitalituse inimesed on osalenud. Kõnealuseid andmeid ei ole kusil avaldatud.

<sup>55</sup> Madalama, kui teise taseme domeeni registreerimisel ei kontrollita isikuandmete õigsust (seda tõestas autori proov registreerida domeen füüsilise isikuna).

Hollandlased on e-kontrolli käigus ette võetavad sammud piiritlenud endale kolme etapi kaudu:

- profiili loomine,
- profiili alusel sihtgrupi alla mahtuvate lehtede kogumine ja
- nn sõelale jäänud lehtede omanike leidmine.

Eesmärgiks on veebilehtede kogumine, et moodustada juhuslik näide ning analüüsida ja kategoriseerida kogutud veebilehtede sisu. Kui profiil on loodud, kogutakse sellele vastavad, maksustamiseks olulised lehed ning leitakse nende omanikud. See on aeganõudev protsess, milles kasutatakse andmete kindlakstegemisel veebilehte ennast ja teisi interneti allikaid.

Kontrollitav valim moodustatakse peamiselt kahtlase esimese astme domeeni<sup>56</sup>, lehekülje keele ja teenimismeetodite järgi. Kogutavat infot saab veebilehelt, mis peaks sisaldama organisatsiooni ajalugu, pressi väljaandeid, kontaktnimesid, aadresse ja/või e-postiaadresse, saada olevate toodete loendit, toodete hindu, infot inimeste kohta (telefonide numbrid), tehnilist tuge jne. Tehnilise poole pealt on tuvastamiseks vajalik teada domeeni omanikke või vastutavaid arvutispetsialiste, tegevusvaldkondi ja -kohti. Vastav tarkvara peaks suutma otsida internetist ja teha veebilehe riski hindamist, spetsiifiliste veebilehtede kohta infot kolleksioneerida ning veebilehtede omanikke ja operaatoreid identifitseerida.

---

<sup>56</sup> Esimese astme domeen ei ole vastavuses veebilehel kasutatava keele ega lehe omaniku rahvusega.

## KOKKUVÕTE

Käesoleva töö eesmärgiks oli anda ülevaade otsese e-kaubanduse toimimisest ning uurida potentsiaalset otsese e-kaubanduse turgu Eestis. Peale küsitluse tulemuste analüüsi selgus, et tarbijad on teadlikud otsese e-kaubanduse peamistest põhimõtetest ning sobiva hinna ja kvaliteedigarantii olemasolul oleks tarbijaid umbes 60-65% Eesti internetikasutajatest.

Teine eesmärk oli analüüsida, kas olemasolevad õigusaktid kohalduvad ka otsesele e-kaubandusele või tuleks sisse viia muudatusi. Olles analüüsinud otsese e-kaubandusega seotud õigusakte, leidis autor, et tulumaksuseadusesse tuleks sisse viia täiendusi, mis reguleeriks täpsemalt otsest e-kaubandust. Seega tulumaksuseaduse § 6 tuleks lisada säte residentsuse määramiseks kodakondsuse baasil ja sama seaduse § 7 lg 1 tuleks lisada loetellu veel üks punkt, mis sätestaks püsiva tegevuskohana ka serveri asukoha.

Töö käigus jõudis autor seisukohale, et otsene e-kaubandus on maksustatav teenusena ja vastavalt ühetaolise maksustamise printsiibile, tuleb kohaldada ka teenuselt saadud tulu maksustamiseks samasuguseid reegleid nagu muude kaubandusharude puhul.

Kontrollimise seisukohalt andis töö autor ülevaate hetkeseisust otsese e-kaubanduse valdkonnas. Maksu- ja Tolliameti kontrolliosakond on juba ennetavalt alustanud vastava uurimistööga ja praeguseks hetkeks on kogutud andmeid võimalike kontrollimise barjääride, ohtude ja riskide kohta ning on otsitud võimalikke lahendusi. Autor jõudis töö käigus järeldusele, et kaaluda võiks domeenide registreerimise reeglistiku muutmist.

Otsese e-kaubanduse kontrollimist puudutav valdkond on väga mahukas ning autorile huvipakkuv, mistõttu plaanib autor jätkata selle uurimist ja käsitlemist edaspidi oma magistritöös.

## SUMMARY

The topic of this graduation thesis is “Problems and Potential Solutions Associated with Direct Taxation of e-Commerce”. The thesis is written in 2007 at the Financial College of the Public Service Academy. The thesis is submitted on 49 pages, including the main body of text on 43 pages and annexes on 6 pages. 29 reference sources have been used in the work. The thesis is written in Estonian, with an English summary.

The author was motivated to write on this topic by the fact that the rapid development of information technology creates new opportunities to earn income. This increases the risk of hiding the income earned and/or evading taxation, as well as occurrence of problems with taxation and auditing the calculation and payment of taxes.

The objective of the graduation thesis is to provide an overview of the operating principles of direct e-commerce, to study the computer and Internet usage rates and the potential market for direct e-commerce in Estonia. The author also attempts to examine how the income earned on the goods ordered through the Internet and delivered to the customer could be taxed. Further aims are to analyse, whether the existing legislation is applicable to direct e-commerce or would it need amendment, as well as to investigate the possibilities of auditing tax calculation and payment in this business sector.

The empirical research method was used in the thesis. After identifying the objective, the author conducted a survey among Internet users and collected data from social research companies about the computer and Internet usage rates in Estonia. The author also reviewed the legislation governing this field and analysed the collected data in order to achieve the established objective.

The analysis of survey results indicated that Estonian consumers are familiar with the main principles of direct e-commerce and approximately 60 % of Estonian Internet users would be potential consumers.

The analysis of applicability of existing legislation enabled the author to draw the conclusion that amendments should be introduced in certain sections of the Income Tax



Act that regulate determination of residency and permanent establishment. In the course of the work, the author came to the conclusion that direct e-commerce should be taxable as a service and, according to the principle of uniform taxation, the same rules should be applied for the income gained from direct e-commerce as for any other branches of commerce.

With regard to auditing, the author of the thesis presented an overview of the current situation in direct e-commerce. The Audit Department of the Tax and Customs Board has launched preventive research activities, collecting data about possible audit barriers, threats and risks, and trying to find potential solutions.

## VIIDATUD ALLIKATE LOETELU

1. A European Initiative in Electronic Commerce. European Commission.  
<http://www.ispo.cec.be/Ecommerce/policypapers.html> 02.02.2007.
2. AS Emor. Interneti- ja meediauringute andmed. <http://tnsmetrix.emor.ee/Default.aspx>  
25.03.2007.
3. Autoriõiguse seadus. 11.11.1992. - RT 1992, 49, 615, RT I 2007, 13, 69.
4. \* Consumption Tax Aspects of Electronic Commerce. OECD Committee on Fiscal Affairs Working Party No 9. Draft for Public Comment. February 2001.  
<http://www.oecd.org/daf/fa> 05.02.2007.
5. EEnet. Eesti Hariduse ja Teaduse Andmesidevõrk.  
[http://www.eenet.ee/EENet/dom\\_reeglid.html](http://www.eenet.ee/EENet/dom_reeglid.html) 24.03.2007.
6. Euroopa Nõukogu direktiiv 2006/112/EÜ. 28.11.2006. Euroopa Liidu Teataja  
11.12.2006.  
[http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/et/oj/2006/l\\_384/l\\_38420061229et00920093.pdf](http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/et/oj/2006/l_384/l_38420061229et00920093.pdf)  
28.03.2007.
7. Euroopa Nõukogu Kuues direktiiv 77/388/EMÜ. 17. mai 1977. Euroopa Ühenduste  
Teataja 13.06.1977.  
<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/et/dd/09/01/31977L0388ET.pdf> 28.03.2007.
8. Euroopa Nõukogu määrus nr 1777/2005. 17. oktoober 2005. Euroopa Liidu Teataja  
29.10.2005.  
[http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/et/oj/2005/l\\_288/l\\_28820051029et00010009.pdf](http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/et/oj/2005/l_288/l_28820051029et00010009.pdf)  
28.03.2007.
9. Käibemaksuseadus. 10.12.2003. -RT I 2003, 82, 554, RT I 2007, 17, 83.
10. Laineste, J. 2006. Internetipõhiste ettevõtete rahvusvahelistumise arengusuunad Eesti  
firmade näitel. [Magistritöö] Tartu Ülikool.  
[http://jaak.laineste.eu/jaakl\\_etjmag\\_final.pdf](http://jaak.laineste.eu/jaakl_etjmag_final.pdf) 21.03.2007
11. \* Lehis, L. 2001. EL ja käibemaks Eestis. Äripäev. 27.04.
12. Maailm.com. Domeeniabi. <http://www.maailm.com/index.php?kategoria=129>  
24.03.2007
13. Maailm.com. Domeeniabi. <http://www.maailm.com/domeen.php?p=m> 24.03.2007.
14. Maksukorralduse seadus. 20.02.2002. - RT I 2002, 26, 150, RT I 2007, 23, 121.

15. TimoTeder.ee. Serveri rent: äriklass vs turistiklass. [http://www.timoteder.ee/a\\_8.html](http://www.timoteder.ee/a_8.html) 25.03.2007.
16. Meel, H. 2001. Püsiv tegevuskoht e-kaubanduses. [Uurimustöö] Tallinn.
17. Meel, H. 2001. Rahvusvahelise e-kaubanduse maksustamise aspekte. [Lõputöö] Tartu Ülikool.
18. Meel, H. 2002. E-kaubandus ja käibemaks. Euroopa Liidu regulatsioon ja selle muutmise kavad. Juridica 1.
19. OECD Model Tax Convention on Income and on Capital. July 2005. Condensed version. OECD Committee on Fiscal Affairs.
20. Pisuke, H. 2006. Autoriõiguste alused.
21. Pisuke, H. 2005. EL-i autoriõiguse ja autoriõigusega kaasnevate õiguste kolm sammast. Intellektuaalse omandi infokiri 2.
22. Pisuke, H. 2005. Autoriõiguse küsimusi EL-is. Eesti Majanduse Teataja 4.
23. \* Pärna, P. Kõve, V. 1996. Asjaõiguseadus. Kommenteeritud väljaanne. Tallinn.
24. Rahandusministeerium. 2006. aasta riigieelarve tulud/kulud. <http://www.fin.ee/?id=14567> 26.03.2007.
25. \* Schulze C, Baumgartner J Don't Panic! Do E-commerce. A Beginner's Guide to European Law Affecting E-commerce. October 2000. Leitav: <http://europa.eu.int/ISPO/e-commerce/> 14.03.2007.
26. Statistikaamet. Ligi kaks kolmandikku Eesti elanikest kasutab arvutit ja internetti. <http://www.stat.ee/183682> 25.03.2007.
27. Tulumaksuseadus. 15.12.1999. - RT I 1999, 101, 903, RT I 2006, 63, 468.
28. Uustalu, E. 1998. Rahvusvahelise maksuõiguse põhimõtetest ja – mõistetest. Juridica 3.
29. \* Valge raamat. 1996. Assotsieerunud Kesk- ja Ida-Euroopa riikide ettevalmistamine integreerumiseks Euroopa Liidu siseturgu. Eesti Õigustõlke Keskus.

## Lisa 1. Ankeet

1. Kas olete ostnud internetist allalaetavat:

- a) arvuti tarkvara
- b) muusikat
- c) filme
- d) muu (mida?)

Kommentaar:

2. Need on olnud toodetud ...

- a) Eestis
- b) muus riigis (nimeta)

Kommentaar:

3. Kas olete ise internetist alla laadinud ...

- a) tarkvara?
- b) muusikat?
- c) filme?
- d) muu (mida?)

Kommentaar:

4. Kas see on olnud ...

- a) tasuline?
- b) tasuta?
- c) "piraatus"?

Kommentaar:

5. Kas eelistate tarkvara/muusikat/filme ...

- a) osta kauplusest?
- b) tellida otsepostitusest?
- c) osta internetist?
- d) ise alla laadida?
- e) muu ...

Kommentaar:

6. Kui ei ole ostnud internetist tarkvara/muusikat/filme, siis miks?

7. Oskad anda Eesti interneti aadressi, kus allalaetavat kaupa müügil on?

8. Kas oled ise midagi allalaetavat internetis müünud?

9. Kas sobiva hinna ja kaubale antava garantii puhul, kui teate, kes on müüjaks, ostaksite internetist allalaetavat kaupa?

a) Ei ostaks mitte mingil juhul:

b) Võib-olla ostaks:

c) Kindlasti ostaks:

Kommentaar:

## Lisa 2. Euroopa Ühenduse Nõukogu Kuuenda Direktiivi L-Lisa

### ARTIKLI 9 LÕIKE 2 PUNKTIS E OSUTATUD ELEKTROONILISTE TEENUSTE NÄIDISLOEND

1. Võrgulehekülgede tarnimine ja majutamine (hosting), programmide ja seadmete kaughooldus.
2. Tarkvara tarnimine ja ajakohastamine.
3. Piltide, teksti ja andmete tarnimine, andmekogude kasutamise võimaldamine.
4. Muusika, filmide ja mängude, sealhulgas õnne- ja hasartmängude tarnimine ning poliitika-, kultuuri-, kunsti-, spordi-, teadus- ja meelelahutussaadete tarnimine ja -sündmuste ülekandmine.
5. Kaugõppeteenuste osutamine.

Kui teenuse osutaja ja tema klient suhtlevad elektronposti teel, ei tähenda see iseenesest, et osutatav teenus on elektrooniline teenus artikli 9 lõike 2 punkti e viimase taande tähenduses.

Lisa 3. Euroopa Ühenduse Nõukogu määruse nr 1777/2005 (direktiivi 77/388/EMÜ rakendusmeetmed) alusel maksustatavad elektrooniliselt osutatavad teenused.

Elektrooniliselt osutatavad teenused (teenused, mida osutatakse interneti või muu arvutivõrgu kaudu, mille laadist tingituna osutatakse neid peamiselt automaatselt ja minimaalse inimsekkumisega ning mida infotehnoloogia abita osutada ei saaks):

- Digitaaltoodete tarnimine üldiselt, sealhulgas tarkvara ja tarkvara muudatused või täiendid;
- Teenused, mis pakuvad või toetavad ettevõtja või isiku esitlemist arvutivõrgus, nt veebisaidil või veebileheküljel;
- Teenused, mida arvuti automaatselt osutab interneti või muu arvutivõrgu kaudu vastuseks teatavate andmete sisestamisele teenuse saaja poolt;
- Õiguse andmine tasu eest panna kaup või teenus müüki internetipoea tegutsevale veebileheküljele, kus potentsiaalsed ostjad teevad oma pakkumised automaatse protseduuri kaudu ning kus mõlemale osapoolle antakse müügi toimumisest teada automaatselt saadetava e-posti teel;
- Teabe või interaktiivsete tegevuste internetiteenused, milles telekommunikatsioonil on abistav või teisejärguline osa (st ei piirdu internetiühendusega ning sisaldavad muid elemente, nagu näiteks leheküljed, millelt pääseb ligi uudistele, ilmateadetele või reisinfole; mänguasjad; veebisaitide majutus, juurdepääs internetipõhiste suhtluskanalitele; jne);
- Täpsustav loetelu Kuuenda Direktiivi L lisale:
  - L lisa punkt 1:
    - a) Veebisaitide ja veebilehekülgede majutamine.
    - b) Programmide automaatne *on-line* kaughooldus.
    - c) Süsteemide kaughaldus.

- d) *On-line* andmebaasid, kus teatavaid andmeid salvestatakse ja otsitakse elektrooniliselt.
  - e) Kettaruumi *on-line* tarne selle tellimisel.
- L lisa punkt 2:
    - a) Juurdepääs tarkvarale, sealhulgas hanke- ning raamatupidamisprogrammid ja viirusetõrjetarkvara ning nende täiendid, või tarkvara allalaadimine.
    - b) Ribareklaamide blokeerimiseks vajalik tarkvara (*bannerblockers*).
    - c) Allalaadimisdraiverid, näiteks tarkvara, mis ühendab arvuti välisseadmetega (näiteks printeriga).
    - d) Veebisaitide filtrite automaatne *on-line* paigaldus.
    - e) Tulemüüride automaatne *on-line* paigaldus.
- L lisa punkt 3:
    - a) Juurdepääs töölauateemadele ja nende allalaadimine.
    - b) Juurdepääs fotodele või piltidele või pimenduspiltidele ja nende allalaadimine.
    - c) Raamatute digiteeritud sisu ja muud elektroonilised trükised.
    - d) *On-line* ajalehtede ja ajakirjade tellimine.
    - e) Veebipäevikud ja veebisaitide külastatavuse statistika.
    - f) *On-line* uudised, liiklusteave ja ilmateade.
    - g) *On-line* teave, mida tarkvara loob automaatselt kliendi sisestatud andmete põhjal, näiteks õiguslike ja finantsandmete põhjal, sealhulgas pidevalt ajakohastatud börsiteave.
    - h) Reklaamipinna pakkumine, sealhulgas ribareklaamid veebisaidil või veebileheküljel.
    - i) Otsingumootorite ja internetikataloogide kasutamine.
- L lisa punkt 4
    - a) Juurdepääs muusikale või selle allalaadimine arvutisse ja mobiiltelefoni.
    - b) Juurdepääs reklaamlauludele, katkenditele, helinatoonidele või muudele helidele või nende allalaadimine.
    - c) Juurdepääs filmidele või nende allalaadimine
    - d) Mängudele allalaadimine arvutisse ja mobiiltelefoni.



- e) Juurdepääs automaatsetele *on-line* mängudele, mis sõltuvad Internetist või samalaadsetest arvutivõrkudest ning kus mängijad ei asu üheaegselt samas kohas.
- L lisa punkt 5:
- a) Õpe, mis on automaatne ja mille toimumine sõltub Internetist või samalaadsest arvutivõrgust ning mis nõuab piiratud inimsekkumist või ei nõua seda üldse, sealhulgas virtuaalsed klassiruumid, välja arvatud juhul, kui Interneti või samalaadset arvutivõrku kasutatakse üksnes õpetaja ja õpilase vahelise suhtlusvahendina.
- b) Töövihikud, mida õpilane täidab *on-line* ja mida hinnatakse automaatselt ilma inimsekkumiseta.