

Sisekaitseakadeemia
Finantskolledž

Maria Anna Udaltsova

**MAKSUKUULEKUSE MÕJUTAMISE VÕIMALUSED
EHITUSVALDKONNA NÄITEL**

Lõputöö

Juhendaja:
Kerly Randlane, MPA

Tallinn 2018

SISEKAITSEAKADEEMIA LÕPUTÖÖ ANNOTATSIOON

Finantskolledž	Juuni 2018
<p>Töö pealkiri eesti keeles: Maksukuulekuse mõjutamise võimalused ehitusvaldkonna näitel</p> <p>Töö pealkiri võõrkeeles: Possibilities for Improving Tax Compliance on the Example of the Construction Industry</p> <p>Lõputöö on kirjutatud eesti keeles ja koosneb 66 leheküljest. Lõputöö koostamisel on kasutatud 73 allikat, millele on tekstis viidatud.</p> <p>Lõputöö on aktuaalne, sest riigieelarve strateegia aastateks 2018-2021 hõlmab endas palju suuri ehitusprojekte. Riigi jaoks on oluline, et kõikide ehitusprojektide käigus laekuks riigile õiges ulatuses maksutulu. Samuti Maksu- ja Tolliamet on seadnud oma oluliseks prioriteediks aastatel 2017-2020 tagada aus konkurents, mida saab saavutada maksukuulekust tõstvate kontrollimeetmete uuendamise ja suurendamisega.</p> <p>Lõputöö eesmärgiks on välja selgitada, millised on maksukuulekuse mõjutamise võimalused ehitusvaldkonnas. Töö eesmärgi saavutamiseks kasutatakse kvalitatiivset uurimismeetodit. Andmete kogumisel ja analüüsimisel kasutatakse erialast teaduskirjandust, uuringuid ning intervjuusid oma ala spetsialistidega.</p> <p>Töös antakse ülevaade sellest, milliseid meetmeid on Maksu- ja Tolliamet rakendanud ehitussektori maksukuulekuse parandamiseks. Samuti tuuakse välja, milliseid meetmeid on võimalik rakendada tulevikus, et tagada ehitussektoris aus konkurents. Intervjuude analüüsist jõuti järeldusteni, selleks et Maksu- ja Tolliamet mõistaks paremini ehitussektori eripära ja kasutaks oma ressursse efektiivsemalt, on vaja teha regulaarselt koostööd Ehitusettevõtjate Liiduga.</p>	
Võtmesõnad: maksukuulekus, maksudest kõrvalehoidumine, ehitussektori maksukuulekus	
Võõrkeelsed võtmesõnad: tax compliance, tax evasion, construction sector compliance	
Lõputöö seos riiklike arengukavade ja prioriteetidega: Maksu- ja Tolliameti arengukava aastateks 2017-2020, riigieelarve strateegia aastateks 2018-2021	
Säilitamise koht: Sisekaitseakadeemia raamatukogu	
<p>Töö autor: Maria Anna Udaltsova</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>	
Allkiri:	
Vastab lõputöö nõuetele	Allkiri:
Juhendaja: Kerly Randlane	
Kaitsmisele lubatud	Allkiri:
Kolledži direktor: Kerly Randlane	

SISUKORD

SISSEJUHATUS	4
1. MAKSUKUULEKUSE ÜLDINE KÄSITLUS	6
1.1. Maksukuulekuse mõiste ja olemus	6
1.2. Maksudest kõrvalehoidumine kui mitte-maksukuulekas käitumisviis	12
2. EHITUSVALDKONNA MAKSUKUULEKUS	18
2.1. Eesti ehitusvaldkonna maksukäitumine	18
2.2. Ehitussektori maksukuulekust mõjutavad meetmed	25
KOKKUVÕTE	39
SUMMARY	42
VIIDATUD ALLIKATE LOETELU	44
Lisa 1. Intervjuu Maksu- ja Tolliameti esindajaga	53
Lisa 2. Intervjuu Eesti Ehitusettevõtjate Liidu esindajaga	60

SISSEJUHATUS

Ehitussektor on oma maksukäitumise poolest olnud alati probleemsemate tegevusvaldkondade esikolmikus. Eesti majanduses on ehitussektoril suur tähtsus, sest 2017. aastal oli riigi SKP kasvu panustanud kõige rohkem just ehitussektor. Ehitus on viimasel ajal üks kiiremini kasvav tegevusala. Seetõttu Maksu- ja Tolliamet võtab pidevalt vastu uued kontrollimeetodid, et tõsta ehitusvaldkonna maksukuulekust.

Teema valik on tingitud sellest, et ehitusvaldkonna maksude laekumise parandamiseks võetakse pidevalt vastu uusi meetmeid. Ehitussektori maksukuulekus ja maksukäitumine on juba pikemat aega olnud Eesti riigis probleemne. Levinumad pettused on töötajate varjamine, ümbrikupalgad, käibemaksupettused ning ettevõtlusega seotud kulude kunstlik suurendamine, mille tulemusel jääb riigil suures summas saamata tulu. Sellest tulenevalt on huvipakkuv saada ülevaade, milliseid meetmeid on Maksu- ja Tolliamet rakendanud ehitussektori maksukuulekuse parandamiseks ning milliseid meetmeid on otstarbekas rakendada tulevikus.

Teema on aktuaalne, sest riigieelarve strateegia aastateks 2018-2021 hõlmab endas palju suuri ehitusprojekte nagu näiteks Rail Baltic, Linnahalli renoveerimine, riigi idapiiri väljaehitamine ning Eesti ja Soome vahelise gaasiühenduse Balticconnector ehitamine. Riigi jaoks on oluline, et kõikide ehitusprojektide käigus laekuks riigile õiges ulatuses maksutulu. Samuti Maksu- ja Tolliamet on seadnud oma oluliseks prioriteediks aastatel 2017-2020 tagada aus konkurents, mida saab saavutada maksukuulekust tõstvate kontrollimeetmete uuendamise ja suurendamisega.

Lõputöö uudsus seisneb selles, et autorile teadaolevalt ei ole varem uuritud maksukuulekust Eesti ehitusvaldkonna näitel. Seoses sellega, et ehitusvaldkond on probleemsemate sektorite esikolmikus, on oluline saada ülevaade ehitussektori üldisest maksukäitumisest.

Lõputöö probleem seisneb selles, et ehitussektor on suurim maksukahju tekitavatest tegevusvaldkondadest. Ehitussektoris on nii tööandjaid, kes soovivad saavutada ebaõiglaselt konkurentsieelist kui ka töötajaid, kes eelistavad teha tööd mustalt ning saada töötasu ümbrikupalgana, lootes nii teenida rohkem.

Lõputöö eesmärgiks on uurida, millised on maksukuulekuse mõjutamise võimalused ehitusvaldkonnas. Töö eesmärgi saavutamiseks on püstitatud järgmised uurimisülesanded:

1. Anda ülevaade maksukuulekuse mõistest ja olemusest.
2. Anda ülevaade maksudest kõrvalehoidumisest kui mitte-maksukuulekast käitumisviisist.
3. Anda ülevaade Eesti ehitussektori maksukäitumisest.
4. Selgitada välja, milliseid meetmeid on riik rakendanud, et parandada ehitussektori maksukuulekust ja milliseid meetmeid on võimalik kasutada tulevikus, et suurendada ehitussektori maksulaekumisi.

Lõputöö eesmärgi saavutamiseks kasutatakse kvalitatiivset uurimismeetodit. Andmete kogumisel ja analüüsimisel kasutatakse erialast teaduskirjandust, uuringuid ning viiakse läbi kaks intervjuud. Üks intervjuu toimub Maksu- ja Tolliameti esindajaga ja teine Eesti Ehitusettevõtjate Liidu tegevdirektoriga.

Lõputöö koosneb kahest peatükist, millel on kaks alapeatükki. Lõputöö esimeses peatükis antakse teoreetiline ülevaade maksukuulekusest. Esimeses alapeatükis antakse ülevaade maksukuulekuse olemusest ja mõistest. Teises alapeatükis selgitatakse, milline on mitte-maksukuulekas käitumisviis ja millal on tegemist maksudest kõrvalehoidumisega.

Lõputöö teises peatükis uuritakse Eesti ehitusvaldkonna maksukäitumist. Esimeses alapeatükis antakse ülevaade Eesti ehitusvaldkonnast ning millised maksudest kõrvalehoidumise viisid on ehitussektoris enamlevinud. Teises alapeatükis antakse ülevaade sellest, milliseid meetmeid on riik ja Maksu- ja Tolliamet rakendanud, et tõsta ehitusvaldkonna maksukuulekust. Samuti kirjutatakse meetmetest, mida on võimalik rakendada tulevikus.

1. MAKSUKUULEKUSE ÜLDINE KÄSITLUS

1.1. Maksukuulekuse mõiste ja olemus

Riigi eksisteerimiseks ja vajalike ülesannete täitmiseks on vaja rahalisi vahendeid, mida saab koguda maksudena maksumaksjatelt. Maksude tasumine on maksumaksja peamine ja kõige olulisem kohustus riigi ees. Mida suuremad on riigi maksutulud, seda kvaliteetsemad hüvesid saab riik pakkuda oma elanikele. Maksutulude eduka laekumise aluseks on ühiskonna maksukuulekas käitumisviis. Selleks et inimesed oleksid maksukuulekad, on vaja, et riigis oleks hästi töötav ning arusaadav maksusüsteem. Samuti on oluline, et seadused oleksid riigi elanike jaoks arusaadavad ja toimivad. Maksukuulekuse mõiste eeldab seda, et maksumaksja tasub makse õigeaegselt ning seaduslikult. Suurem osa riigi elanikest tasub makse hoolsalt, kuid leidub ka neid, kes eelistavad mingil põhjusel maksudest kõrvalehoiduda.

Maksude maksmine on ühiskondlik kokkulepe, mis laseb riigil toimida ja kodanikel saada sotsiaalseid garantiisid. Maksude tasumise tulemusena on riigil võimalus ehitada lasteaedaid, haiglaid ja maanteid, luua ühistransport, teha teede remonti ning maksta pensione, lastetoetusi ja pidada üleval koole. (Maksu- ja Tolliamet, 2017a) Võib eeldada, et inimesed maksavad makse tingituna sellest, et nad on selleks kohustatud vastavalt kehtivatele riigi regulatsioonidele. Tegelikuses aga maksavad inimesed makse vastutasuks avalike kaupade ja teenuste eest. (Daude & *et al.*, 2012, p. 7) Kõik inimesed soovivad tarbida ühiskonna poolt pakutavaid hüvesid, kuid kui makse enam ei maksta või soovitakse maksudest kõrvalehoiduda, siis riigil ei jätku rahalisi vahendeid, et pakkuda inimestele hüvesid ja sellisel juhul muutuvad need inimeste jaoks kättesaamatuks.

Maksukäitumise enim uuritud haruks on maksukuulekus. Tegelikult puudub maksukuulekusel ühine definitsioon, kuid tavaliselt maksumaksja vabat tahet tasuda makse nimetataksegi maksukuulekaks käitumiseks (Kirchler, 2007, p. 22). OECD (Organisation for Economic Co-operation and Development) mudellepingu järgi on maksukuulekas käitumine sellisel juhul, kui maksumaksja vastab kohaldatavatele maksueeskirjadele tema riigis, deklareerib tulu ning maksab kõik ettenähtud maksud õigeaegselt (OECD, 1999). Viimasel ajal on palju uuritud inimeste maksukuulekust, sest maksude maksmine on

tekitanud inimeste seas valiku, kas maksta makse või mitte. Erinevatel põhjustel on inimeste isekad huvid üle ühiskonna huvidest. Maksude tasumine on isiku peamine kohustus riigi ees ning isiku maksukuulekus sõltub paljudest ning erinevatest teguritest. Inimeste seisukohti ning valmisolekut tasuda makse mõjutavad nii ühiskond kui ka kultuuritraditsioonid, kuid ka paljud teised tegurid. (Lillemets, 2007) Üksikisikud järgivad ja maksavad makse seni, kuni nad usuvad ja saavad aru, et maksukuulekus on sotsiaalne norm (Alm & *et al.*, 1999, p. 141).

Maksukuulekus ise jaguneb kaheks: administratiivseks ja tehniliseks (OECD, 1999). Administratiivne maksukuulekus hõlmab endas formaalset maksuõigust ehk protseduurireegleid. Sinna alla kuuluvad maksumaksja, kui maksuõigussuhte nõrgema osapoole kohustused ning ka mitterahalised kohustused nagu registreerimiskohustus, dokumentide säilitamise kohustus, kaasaaitamiskohustus, deklareerimiskohustus ja arvestuse pidamise kohustus. Tehniline maksukuulekus hõlmab endas aga materiaalselt maksuõigust. Tehniline maksukuulekus väljendub maksuseaduste järgimises ja õiges maksuarvestuses. (Lillemets, 2009)

Maksukuulekust saab samuti jaotada kaheks selle saavutamise viisi järgi. Üheks viisiks on vabatahtlik ja teiseks sunnitud maksukuulekus. Sunnitud maksukuulekuse all võib silmas pidada maksumaksjate kontrolli nii maksuhalduri kui ka audiitorite poolt. Maksumaksjate kontrolli raames kontrollivad maksuhaldur ja audiitorid, kas maksumaksjate tegevus on seaduslik ning kas maksud on õigesti deklareeritud ning tasutud. Rikkumise tuvastamisel järgneb maksumaksjale karistuse määramine olenevalt sellest, kui suure rikkumisega on tegemist. (Lillemets, 2009) Riigi jaoks on kasulik, kui inimesed on vabatahtlikult maksukuulekad. Iga riigi ressursid on piiratud, seega on oluline, et võimalikult suur maksude osa laekuks riigile vabatahtlikult, ilma maksuhalduri sekkumiseta (Randlane, 2015).

Maksumaksjaid on võimalik jaotada maksukuulekuse järgi nelja rühma – irdunud (*disengaged*), vastased (*resisters*), üritajad (*triers*) ja toetajad (*supporters*). Irdunud on need maksumaksjad, kes on sihikindlalt otsustanud olla mitte-maksukuulekad. Nad on küünilised nii maksusüsteemi kui ka riigi tegevuse suhtes, nende arvates riik ei kasuta maksutulud mõistlikult ja ei käitu maksumaksjatega sobivalt. Vastased on isikud, kes peavad maksude tasumata jätmist kasu maksimeerimise eesmärgil sobivaks. Vastased ei soovi

tasuda makse, sest nende arvates on maksusüsteem rõhuv, koormav ja jäik. Kuigi nad ei soovi tasuda makse, nad teevad seda, kui neid selleks sunnitakse. Üritajad on maksusüsteemi ja riigivalitsemise osas positiivselt meelestatud, kuid nad teevad vigu maksukohustuste täitmise käigus. Nendel on oma maksukohustuste täitmiseks tihti vaja maksuhalduri abi. Toetajad aktsepteerivad riigi seadusandlust, maksuhalduri rolli ja on pühendunud ning toetavad riigi valitsemise süsteemi. (Smith & Stalans, 1991, p. 36) Riigi jaoks on kasulik, kui suurem osa maksumaksjatest on toetajad või üritajad. Nende suhtes ei ole vaja rakendada vastavaid meetmeid, et parandada nende maksumoraali.

Maksukuulekust on samuti käsitletud, kui isiku leidlikkust tasuda makse minimaalselt. Maksumaksjal ei ole kohustust valida seda tehingut, mille puhul on maksukoormus suurem (Lehiste, 2013). Kui mõlemad tehingud on seaduslikud, siis maksukohustuslasel on valikuvõimalus. Juhul, kui isik tunneb hästi maksuseadusi, on tal võimalik maksudest kõrvalehoiduda ka seaduslikul viisil. Selleks, et hoiduda maksudest kõrvale, on võimalik kasutada ära maksuseadustes olevaid auke või maksuparadiise. Tegelikult mõjutab nii seaduslik kui ka ebaseaduslik maksudest kõrvalehoidumine riigi eelarvet negatiivselt. (Lillemets, 2007) Riik peab ise tegema nii, et maksimaalselt vähendada legaalset maksudest kõrvalehoidumise kasutamise võimalust. Muutes maksuseadusi ja tehes neid võimalikult üheselt arusaadavaks, on võimalik vähendada seadustes olevaid auke. Kui maksumaksjate jaoks on loodud konkreetsed raamid, siis on väiksem võimalus optimeerida makse.

Maksukuulekas käitumine sõltub suurel määral maksumoraalist. See on isiku kohustus ja isiklik valmisolek tasuda makse ning käituda maksekuulekalt ühiskonna ees. Inimesel peab olema arusaam, et riigil on toimetulekuks vaja sotsiaalset tuge ja abi, mida saavad võimaldada selle riigi kodanikud. (Lehiste, 2013) Kui isiku maksumoraal on kõrge, siis on tema maksukuulekus samuti kõrgel tasemel (Torgler, 2007, p. 6). Maksumaksja kohtlemine riigi poolt maksutulu kogumisel agressiivse maksupoliitikaga langetab aga isiku maksumoraali taset (Lillemets, 2009). Maksumoraali mõjutavad isiku mõistmine maksu õiglusest, usaldusväärsus riigi vastu, teadlik maksutulu kasutamine, isiklikud omadused ning kulutuuri eripärasus (Lillemets, 2007). Maksu- ja Tolliameti uue strateegia olulisteks märksõnadeks on maksumoraal ja koostöö (Helm, 2016). Maksu- ja Tolliameti prioriteediks aastatel 2017-2020 on toetada ettevõtete tegevust ja arendust, kasvatada maksumoraali, teha koostööd ettevõtetega ja nõustada neid (Reitmann, 2017).

Maksukuulekust võivad mõjutada järmised tegurid (Kirchler, 2007, p. 37):

1. poliitilised tegurid;
2. psühholoogilised tegurid;
3. maksuhalduri ja maksumaksja vaheline koostoimimine;
4. maksumaksja otsustusprotsessi mõjutavad tegurid;
5. ettevõtlusvorm.

Poliitilised tegurid on eelkõige valitsuse eesmärgid ning prioriteedid nii fiskaal- kui ka maksupoliitikas. Maksud on riigi üheks põhiliseks tuluallikaks, mis teeb maksupoliitika lahutamatuks osaks eelarvepoliitikast. Eelarve defitsiidi korral on riigil võimalus oma maksupoliitikat muuta, seda eelkõige maksumäärade ning maksuseaduste muutmisega, mis oluliselt mõjutavad maksumaksjate käitumist. (Väinaste, 2014)

Psühholoogilised tegurid on eelkõige inimese valmisolek tasuda makse ehk tema sisemine motivatsioon. See sõltub eelkõige arusaamast, usaldusest riigi vastu, maksutulu kasutamise teadlikkusest, riigi maksusüsteemist, maksupoliitikast ja kultuurilistest omadustest. (Lillemets, 2009)

Maksuhalduri ja maksumaksja koostöö on samuti väga oluline faktor maksukuulekuse kujundamisel. Maksuhaldur peab suhtuma maksumaksjasse hästi, sest see kujundab omakorda maksumaksjate suhtumist riiki. Maksuhalduri suhtumine maksumaksjaga peab olema lugupidav ning austav. Selline käitumisviis motiveerib inimesi tasuma makse ausalt, tegema koostööd ning annab julguse vajaduse korral abi saamiseks pöörduda ametisse. Selleks, et mõjutada maksumaksja maksukuulekust, saab maksuhaldur valida mitme meetme vahel. Enne meetmete rakendamist, tuleb otsustada, millise meetme mõju on kõige efektiivsem pikemas perspektiivis (Uue, 2017).

Ettevõtlusvorm on ka väga oluline tegur maksukuulekuse kujundamisel. Äriseadustiku järgi on ettevõtlusvormid täisühing, usaldusühing, osaühing, aktsiaselts, tulundusühistu ning füüsilisest isikust ettevõtja. Eesti tulumaksusüsteem on ainulaadne, kuna meil puudub klassikaline ettevõtte tulumaks. Tulumaksuseaduse § 18 lg 1 järgi maksustatakse tulumaksuga kõik dividendid ja muud kasumieraldised. Üldjuhul on ettevõtete tegevus

erinevates vormides sarnane, kuid igal ettevõtlusvormil on oma erisus, mis võib mõjutada maksukuulekust (Johanson, 2015).

Maksumaksja sugu ja vanus mängivad samuti suurt rolli maksukäitumise kujundamisel. Kõrge vanus ja maksukuulekus on omavahel vastastikusel seoses – maksumaksja kõrgem vanus on seotud suurema valmidusega makse maksma. Sotsiaalpsühholoogid on näidanud, et vanemate inimeste kõrgem maksude tasumise valmidus on seotud sotsiaalse aktiivsuse langusega, parema materiaalse kindlustatusega ning hirmuga maksude tasumata jätmisega seotud tagajärgede eest. (Lillemets, 2009) Siit saab järeldada, et mida lähemal on isik oma pensionieale, seda maksukuulekamaks muutub tema käitumine. Paljud inimesed olles noortena ei karda riskida ning ei mõtle kauge tuleviku peale. Alles pensionieale lähenemisel tekib arusaam, et tulevikus on vaja kindlustunnet.

Haridus on seotud maksumaksjate teadmistega maksuseaduste kohta. Üldiselt teavad haritud inimesed rohkem maksuõigusest, nad teavad millist kasu on võimalik saada maksude tasumise tagajärjel ja et riik saab toimida maksude abil. Teiselt küljelt on kõrgelt haritud maksumaksjad rohkem teadlikud võimalikest valitsuse kuludest. Kõrgelt haritud isikud võivad olla ka mitte maksukuulekad, sest nad mõistavad ja saavad paremini aru, millised võimalused on maksudest kõrvalehoidumiseks. (Torgler, 2007, p. 31) Uuringud on samuti näidanud, et vähemharitud inimesed omavad vähem teadmisi maksukuulekuse kohta, nad on vähem teadlikud hetkel kehtivatest maksuseadustest ja vajavad rohkem abi võrreldes haritud isikutega (Vogel, 1974, pp. 499-513). Seega, mida kõrgem on inimese haridustase, seda teadlikum on ta riigi maksusüsteemist. Sellisel isikul on rohkem teadmisi, sellest kuidas saab kasutada ära seadustes olevaid auke, et vähendada oma maksukoormust. Kõrge haridustase saab avaldada nii positiivset kui ka negatiivset mõju isiku maksukäitumisele.

Väga oluline on hinnata erinevate sektorite maksukäitumist. Maksuhalduri ülesandeks on maksukuulekuse tagamine ühiskonnas (Hinno, 2013). Maksukuulekust on vaja hinnata selleks, et maksuhaldurid saaksid kasutada oma ressursse võimalikult optimaalselt. Selle jaoks, et muuta maksuhalduri tööd efektiivsemaks, on vaja kindlaks määrata tegevusalad, kus maksukuulekus on madal. Tegevusalade kindlakstegemise järel on vaja välja mõelda strateegia, kuidas probleemse tegevusala näitel maksukuulekust parandada. (OECD, 1999) Maksu- ja Tolliamet teeb igal aasta prognoose ning selgitab välja probleemsemad

valdkonnad, millele hakatakse tulevasel perioodil rohkem tähelepanu pöörama. Väga oluline on kindlaks teha, miks just nendes valdkondades on maksukuulekus madalam võrreldes teiste valdkondadega. Lisaks on vaja eraldi uurida, ning välja selgitada, mis konkreetselt mõjutab maksumaksjate maksude tasumist. Ei ole mõttekas kulutada palju ressursse valdkonnale, mille maksukäitumine on niigi heal tasemel, kui on olemas teised, probleemsemad valdkonnad. Probleemsematest valdkondadest on samuti võimalik saada rohkem maksutulu erinevate kontrollmeetodite abil.

Selleks, et toimuks mugav ja tõhus maksukogumine on Maksu- ja Tolliamet seadnud oma tegutsemiseks järgmised põhimõtted (Laid, 2018):

- Makse makstakse, mitte ei korjata;
- Toetatakse inimesi usaldusliku koostööga;
- Maksude tasumise protsess tehakse võimalikult lihtsaks ja automaatseks;
- Info maksude tasumise kohta on alati sobival moel kättesaadav;
- Maksu- ja Tolliameti tegevused on suunatud maksubaasi kasvule.

Maksu- ja Tolliamet on muutnud oma strateegiat, alguses suheldakse ettevõtjatega ning seejärel kontrollitakse. Tööstiili muutuse käigus liigutakse nõustamise ja konsulteerimise suunas. Kuna Eestis on üldine maksukultuur hea, siis Maksu- ja Tolliametil pole alust arvata, et riiki tahetakse petta, vaid lähtutakse sellest, et maksumaksjatel puudub piisav teadlikkus. (Reitmann, 2017)

Kokkuvõtvalt iseloomustab maksukuulekust maksumaksja maksuseadustest kinnipidamine ning järgimine. Maksude tasumine on isiku peamine kohustus riigi ees ning isiku maksukuulekus sõltub paljudest teguritest. Selleks võivad olla poliitilised ja psühholoogilised tegurid, maksumaksja otsustusprotsesse mõjutavad tegurid, maksumaksja ja maksuhalduri vaheline koostööimine ning ettevõtlusvorm. Maksumaksja on maksukuulekas, kui ta täidab kõiki oma põhikohustusi korrektselt. Maksumaksja põhikohustusteks on aga registreerimiskohustus, õigeaegne ja täpne deklareerimiskohustus ning maksude tasumise kohustus, mille täitmine näitab maksumaksja valmisolekut tasuda makse.

1.2. Maksudest kõrvalehoidumine kui mitte-maksukuulekas käitumisviis

Maksumaksja põhikohustuste täitmisest tulenevalt võib maksukäitumise jagada tinglikult kaheks: maksukuulekas ja mitte-maksukuulekas käitumine. Mitte-maksukuulekas viitab maksudest kõrvalehoidumisele. Maksudest kõrvalehoidumine on probleemiks enamikes riikides ja puudutab kõiki riigi elanike, kas suuremal või väiksemal määral ning inimesed ei pruugi sellest ise aru saada. Maksudest kõrvalehoidumine on lai mõiste, mida võidakse tõlgendada erineval kujul, kuid mis kindlasti viitab ettekavatsetusele. Kõrvalehoidumise peamiseks eesmärgiks on maksueelise saavutamine. On oluline mõista, millal on tegemist seaduspärase tegevusega ja millal peab maksuhaldur maksukohustuslase tegevusse sekkuma.

Eeldatakse, et maksukohustuslane tasub makse heas usus, kuid tihti juhtub olukordi, kus maksuhaldur peab maksumaksja tegevusse ise sekkuma. Seda sellel põhjusel, et maksukohustuslane üritas käituda pahauskvalt. Hea maksukuulekuse puhul täidab isik oma maksukohustused vabast tahtest. Kui isik ei soovi tasuda makse vabast tahtest, siis tuleb maksuhalduril kasutada erinevaid sunnivahendeid, mille rakendamisel on võimalik mõjutada maksumaksja maksukäitumist. (Lehiste, 2013)

Euroopa Parlamendi saadikute andmetel kaotab Euroopa Liit ligikaudu 1000 miljardit eurot aastas erinevate maksupettuste ja maksudest kõrvalehoidumise tõttu. (Euroopa Parlament, 2018) Kaotatud maksuraha oleks võimalik suunata tervishoidu, haridusse ja muudesse sotsiaalhoolekande teenuste panustamiseks.

Inimesed ajavad tihti segamini maksudest kõrvalehoidumise termin teiste maksumõistetega. Seda sellel põhjusel, et terminoloogia on keeruline ning tekitab paljudes isikutes segadust. Teadmatus seaduslikkuse ning ebaseaduslikkuse vahel tekib sellest, et puudub eestikeelne erialakirjandus või see on väga nipsisõnaline. See ei anna õiget arusaama konkreetse mõiste olemusest. Isegi maksukorralduse seaduses pole välja toodud, mis on täpne maksudest kõrvalehoidumise definitsioon. (Lehiste, 2013)

Euroopa Liidu tasandil peaks ühine legaaldefiniitsioon mõistele maksude kõrvalehoidumine tulenema mõnest direktiivist või muust õigusaktist. Arvestades Euroopa Liidu ulatusliku maksudest kõrvalehoidumise vastast võitlust, on üllatav ei mõistele maksudest kõrvalehoidumine ei ole siiani määratletud legaaldefiniitsiooni. Samuti Euroopa Kohtu praktikas on maksude kõrvalehoidumine saavutanud laialdase mainimissageduse ning Euroopa Kohus on paljudes oma lahendites viidanud selle ärahoidmisele kui Euroopa Liidu eesmärgile. Vaatamata sellele ei ole Euroopa Kohus oma praktikas mõistet sisustanud ning käsitleb maksudest kõrvalehoidumist oma lahendites ainult mõiste kui sellisena ning toob selle välja vaid siis, kui selle mõiste kasutamine on tingitud mõne õigusakti sissetoomisest. (Raissar, 2016)

Maksukorralduse seaduse §84 on kirjas „maksudest kõrvalehoidumise eesmärgil“, see tähendab seda, et tehtud tehingute puhul peab olema isikul nii kavatsus hoida maksudest kõrvale kui ka teadmine, et sellega rikutakse maksuseadusi. Maksukorralduse seaduse § 84 kohaldamiseks peab maksuhaldur tuvastama, et maksukohustustase tegevus on suunatud sellele, et anda tehingule maksude tasumise vältimiseks moonutatud õiguslik vorm. (Kivar, 2013)

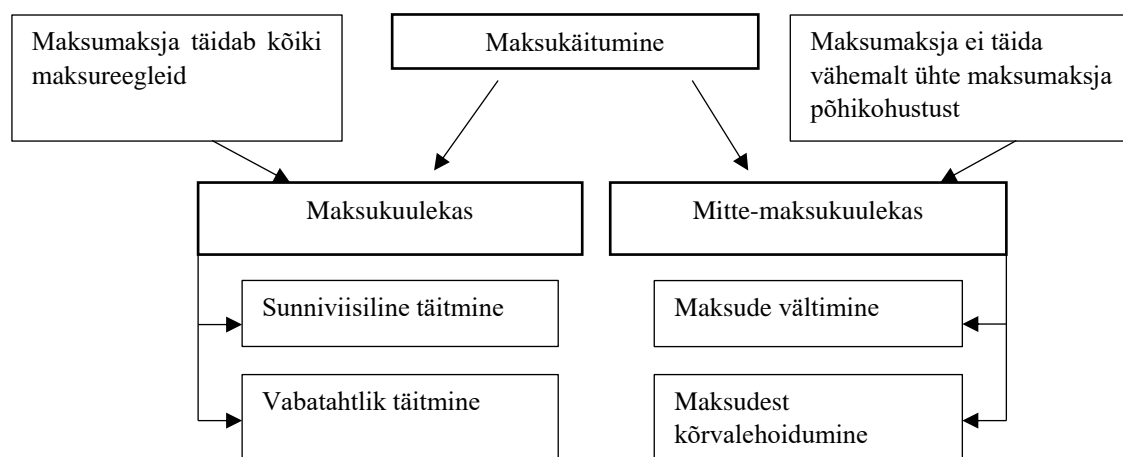
Uuringutes on tihti kasutatud mõistet, mis vastandub maksukuulekusele ja selleks on mittekuulekus (*non-compliance*). Mittekuulekuse mõistet kasutatakse, et iseloomustada maksumaksjate tahtlikku või tahtmatut suutmatust tasuda oma maksud õigeaegselt. Mittekuulekuse termin on neutraalsem kui pettus, sest selle eesmärgiks ei ole alati maksude kavatsetult vähem tasumine. Termin mittekuulekus võib tähendada ka seda, et maksude ebatäpsel tasumisel makstakse ettenähtud maksusummast rohkem. Maksumaksja võib unustada deklareerida mõnda lisatulu või et mõned kulud on mahaarvatavad maksuvabastusega. Samuti võib isik olla lihtsalt ajutiselt maksejõuetu või ta ei mõista piisavalt maksuseadusi. (Webley & et al., 2010, pp. 2-3)

Maksudest kõrvalehoidumisel peab olema selge seos maksueelise saamisega. Maksueelise saamisele viitab iga olukord, mis toob kaasa maksude vähenemise, olgu see siis madalamate maksumäärade, mahaarvamiste kasutamise või maksukohustuse edasilükkamise tõttu. Kui tehingu peamine eesmärk on seotud millegi muu kui maksude vältimisega, on üldiselt sellise tehingu puhul tegemist aktsepteeritava maksude planeerimisega. Kui aga sellise tegevuse peamine eesmärk on saada maksueelis ja tehingut

ei oleks tehtud ilma selleta, on tehing suurema tõenäosusega miteaktsepteeritav maksude vältimine. (Kask, 2010)

Isiku maksukäitumise majanduslikud mõjutegurid on seotud eelkõige ratsionaalse valikuga. Isik hindab, kas maksudest kõrvalehoidumisel teenitav kasu on suurem kui rikkumise eest saadav karistus, millised on maksudest kõrvalehiilimise võimalused ja kui suur on tõenäosus, et tema ettevõtet kontrollitakse. Isiku ratsionaalseid valikuid mõjutab kõige rohkem majanduslik kasu, sanktsioonide rakendamine ja nende suurus. Maksusüsteemi keerukus ja selle õiglus on maksude tasumise valmidust mõjutavad poliitilised tegurid. Mida lihtsam on maksusüsteem, seda vähem on maksudest kõrvalehoidumise võimalusi ja seda vähem inimesed hoiduvad maksudest kõrvale (Lillemets, 2009)

Mitte-maksukuulekus viitab maksudest kõrvalehoidumisele ehk olukorrale, kus maksumaksja maksukäitumine ei vasta maksuseadustes ette nähtud reeglitele (Viin, 2014). Maksukuulekuse termini sisust lähtudes ei ole maksukuulekas see isik, kes jätab täitmata vähemalt ühe maksumaksja põhikohustuse maksuõigussuhtes, olgu selleks ettevõtluse registreerimata jätmise, deklaratsiooni mittetähtaegne esitamine, ebakorrektsed andmete esitamine või maksude mittetähtaegne tasumine (OECD, 2009).



Joonis 1. Maksukuulekas ja mitte-maksukuulekas käitumine (Randlane, 2015, p. 3).

Inimeste heaolu sõltub riigi majanduslikust arengust ja aus konkurents ettevõtete vahel toob kaasa majanduskasvu. Ettevõtte, kes ei maksa ametlikult töötasu, vältides seega ka

sotsiaalmaksu tasumist ja suurendades kunstlikult sisendkäibemaksu, suudab oma teenuseid või tooteid pakkuda odavamalt kui konkurent, kes järgib maksuseadusi ning maksab ausalt ära kõik tasumisele kuuluvad maksud. Seaduskuulekad, kõiki makse tasuvad ettevõtted võivad seeläbi jääda raskustesse, kuna tihedas konkurentsivalib ostja sageli odavama pakkumise. Selline olukord tekitab samas sektoris tegutsevatele ausatele ettevõtetele makseraskused ja turukonkurents on tugevalt häiritud. (Ilmjärv, 2017) Kui kindlas sektoris on turukonkurents häiritud, siis maksuhalduril tuleb rakendada vastavad meetmed, et parandada ettevõtluskeskkonda.

Kontrollimisel ja karistamisel omab olulist rolli õigeaegne tegutsemine, kui kontrollimine ja sanktsioneerimine leiab aset vahetult pärast esmase pettuse sooritamist, võib see mõjutada maksumaksjat edaspidi olema maksukuulekam (Liimal, 2015). Juhul kui pettust on toime pandud pikal perioodil, ei pruugi karistusel ja kontrollimisel olla olulist mõju. Mehhiko ja Suurbritannia maksuhaldurite uuringu andmetel saadi teada, et kui mittemaksukuulekatele maksumaksjatele saadeti kiri, milles selgitati nende karistamise võimalust, siis parandasid maksumaksjad ise oma käitumist. Samas ilmses, et osad maksumaksjad võivad nende karistamisel kaotuse kompenseerida uue pettusega. (OECD, 2010)

Maksudest kõrvalehoidumise võimalused ei ole ainult ebaseaduslikud. Maksudest on võimalik kõrvalehoiduda ka seaduslikul viisil. Selleks saab kasutada ära maksuseadustes olevaid lünki, kuid selleks on vaja hästi mõista maksuseadusi. Maksudest kõrvalehoidumise piiritlemis- ja hindamiskriteeriumidega seotud aspektide tähelepanu pööramise tingib asjaolu, et nii siseriiklikult kui Euroopa õiguses laiemalt puuduvad ühtsed määratlused, mille alusel eristada aktsepteeritavat maksude planeerimist tegevusest, millega saavutatakse ebaseaduslikke maksueeliseid (Kask, 2010) Tahtlik mittetasumine jaguneb maksudest kõrvalehoidumiseks seaduslikul ja mitteseaduslikul viisil. Seaduslikul viisil kõrvalehoidumine tähendab seda, et maksukohustust vähendatakse seaduslike puudujääke kasutades. Mitteseaduslikul viisil kõrvalehoidmine tähendab aga seda, et tahtlikult rikutakse seadust ehk siis deklareeritakse summasid väiksemana ning selle läbi vähendatakse oma maksukohustust. (Kirchler, 2007, pp. 21-22)

Maksudest kõrvalehoidumist seostatakse tavaliselt (Kask, 2010):

- Ettekavatsetult ja tahtlikult maksude vähem maksmisega (näiteks isik, kes sai tulu jätab selle deklareerimata).
- Valeandmete esitamise, dokumentide võltsimise, olulise faktide varjamise või esitamata jätmisega, mille tõttu ei ole maksuhalduril võimalik kindlaks teha nende faktide sündmuste asjaolu, millega maksuseadused on sidunud maksukohustuse tekkimise
- Maksupettusega, mis on maksudest kõrvalehoidumise üks vorm. Mõiste hõlmab olukordi, mil esitatakse valeandmeid maksudeklaratsioonis või muus maksu arvutamise aluseks olevas dokumendis.

Maksupettus kuulub ka mitte maksukuuleka käitumisviisi alla. Sellises olukorras esitatakse valeandmeid või koostatakse valedokumente tahtlikult. Maksupettus on kriminaalõiguse kohaselt karistatav. Seda iseloomustab maksumaksja eriline kavatsetus maksudest hoiduda. Valeandmete esitamine moodustab üheaegselt nii kergema maksudest kõrvalehoidumise kui ka raskema maksupettuse (Kask, 2010). Tihti on arusaamatu, kus jookseb piir maksude optimeerimise ja kõrvalehoidumise vahel.

Kõige levinumad maksupettused on valeandmete esitamine või valedokumentide koostamine. Müügikäibe varjamine on enamlevinud valdkondades, kus on võimalik osutada teenuseid või müüa kaupu sularaha eest. Sarnaselt müügikäibe varjamisele võivad isikud tervikuna hoiduda kõrvale ka käibemaksukohustuslase staatusest. (Bekmann, 2016) Käibemaksukohustuslaseks registreerimata jätmisel väldib isik maksukohustust täielikult. See on seadusevastane tegevus, kui maksukohustust varjatakse või eiratakse. Nii esinebki situatsioone, kus maksumaksja maksab vähem makse, kui ta on tulenevalt seadustest kohustatud maksma, varjates Maksu- ja Tolliametilt eest ettevõttele laekuvat sissetulekut.

Põhjuseid, miks inimesed maksuõigusrikkumisi ellu viivad on erinevaid. Sotsiaalsed põhjused on seotud ebakindluse ja riskidega, väärade ettekujutlusega ausast ja ebaausast ärist, madala õiguskuulekuse tasemega ning ühiskondliku hukkamõistu puudumisega. Maksupettused võivad olla põhjustatud ka majanduslikest teguritest nagu suur varimajanduse osakaal valdkonnas ja sellest tulenev surve ausale ettevõtjale. Maksumaksja peab ise tahtma olema maksukuulekas ja andma endast kõik, et selle poole pürgida. (Lehis, 2012, p. 187)

Mida kõrgem on maksukoormus riigis ja mida keerulisem on maksusüsteem, seda suurem on ka surve varimajanduse tekkeks ja kasvuks. Näiteks suurendati tulumaksuvaba miinimumi reformiga alates 1200 euro suuruse kuupalgaga inimese valmisolekut saama osa palgast ümbrikupalgana, sest sellisel juhul saadakse suuremat töötasu. Maksuvaba miinimumi tõus on muutnud maksusüsteemi paljude inimeste jaoks liiga keeruliseks, mis võib mõjutada inimeste maksukäitumist, kuna motiveerib paljusid maksma ümbrikupalka ja seda ka vastu võtma. (Kask, 2018) Seega siit võib järeldada, et tulumaksuvaba miinimumi tõus ei aita ümbrikupalkade võitlemisele vastu. Iga maksumuudatus võib mõjutada inimese käitumist ühes või teises suunas. Kui asjad on lihtsad, siis on ka suurem tõenäosus, et inimesed järgivad ettenähtud seadusi. Üks komponent vabatahtlikuks maksu tasumiseks on maksukeskkonna lihtsus.

Inimestele, eriti ümbrikupalka saavatele töötajatele, peaks andma rohkem teavitust ja informatsiooni selle protsendi üle nagu näiteks sotsiaalmaks, mis läheb riigikassasse. Neile tuleks selgitada, et nende poolt tasutud maksud on nende endi hüvanguks ja pikemas perspektiivis tuleb see neile kasuks. Paljud töötajatest ei ole teadlikud, et ümbrikupalgast sõltub vanemahüvitise suurus, samuti kindlustab aus tulu kõrgema pensioni ja puhkusetasud. Tervisekahjustuse korral annab aus palk juurde majanduslikku kindlust. Samamoodi sõltuvad ametlikust palgast isikute krediitvõimalused pankades.

Kokkuvõtvalt maksude laekumine võimaldab riigil normaalselt toimida ja kodanikel saada sotsiaalseid garantiisid. Mitte-maksukuulekas käitumine viitab tahtlikule maksudest kõrvalehoidumisele. Maksudest kõrvalehoidumist defineeritakse kui tegevust, mille eesmärk on maksukohustuse varjamine, ignoreerimine ning mille tulemusel maksab maksumaksja vähem makse, kui seadus seda kohustab tegema. Maksudest kõrvalehoidumisel on väga oluline maksueelise saamine. On erinevaid põhjuseid, miks inimesed maksuõigusrikkumisi ellu viivad. Maksuõigusrikkumiste põhjused võivad olla nii sotsiaalsed kui ka majanduslikud.

2. EHITUSVALDKONNA MAKSUKUULEKUS

2.1. Eesti ehitusvaldkonna maksukäitumine

Ehitussektor on Maksu- ja Tolliameti hinnangul oma maksukäitumise poolest olnud alati probleemne. Ebapiisav makselaekumine ehituses on seotud sellega, et on nii tööandjaid, kes soovivad saavutada ebaõiglaselt konkurentsieelist kui ka töötajaid, kes eelistavad ümbrikupalka, lootes nii teenida rohkem. Enamlevinud ümbrikupalga probleem on eksisteerinud ehitusvaldkonnas juba läbi aastate, peamiselt sellepärast, et töö on enamasti lühiajaline, firmad lähevad kiiresti pankrotti ning suur tähtsus on ka majanduslangusel ja majandustõusul. Maksudest kõrvalehoidumist nähakse tavaliselt kui alternatiivi raha säästmiseks ja tihti ollakse väärarvamusel, et tegemist on legaalse toiminguga, mis ei tekita tõsiseid tagajärgi. Paraku see nii ei ole, sest tegelikult loeb riigi jaoks iga inimese heauskselt ja ausalt tasutud maks, mis omamoodi moodustabki head maksukuulekust.

Eesti ehitussektoris on 2017. aastal täheldatud märkimisväärset majanduskasvu. Statistikaameti andmetel oli Eesti sisemajanduse koguprodukt 2017. aasta neljandas kvartalis suurenenud 5% võrreldes 2016. aasta neljanda kvartaliga (Statistikaamet, 2018a). Riigi SKP kasvu 2017. aastal oli panustanud kõige rohkem ehitussektor, mis on viimasel ajal üks kiiremini kasvav tegevusala. Kiire ehitussektori kasv on tingitud sellest, et ehitab nii riik kui ka erasektor. Kogu Eestis on sagenenud riigitellimused. Ka erasektoris töötavad firmad ehitavad nii kortereid ja elamuhooneid, kuid sagenenud on ka büroo- ja tööstushoonete rajamine ning kaubanduskeskuste ehitamine. (Rand, 2017) Siit saab järeldada, et kuna ehitussektoril on nii suur osakaal riigi SKP-st, siis riigi jaoks on eriti tähtis, et ehitussektorist laekuvad maksud oleksid tasutud õigeaegselt ning ilma rikkumisteta. Riik peab olema huvitatud sellest, kuidas need maksud laekuvad ja rakendama vastavaid meetmeid, et maksutulu laekuks õiges ulatuses.

Ehitusvaldkond on nii probleemne, sest sektoris on suur tehingute maht, tugev turukonkurents, rohke alltöövõtjate kasutamine ning surve odava tööjõu kasutamisele. Just rohke alltöövõtjate kasutamine annab ettevõttele võimaluse kasutada variühinguid. Variühingud võimaldavad ettevõtetel maksudest kõrvalehoiduda. Sellega võib kaasneda ka ebaseaduslik tööjõu kasutamine, mille puhul on tellijal vajalik sularaha, et tasuda töötajatele deklareerimata töötasusid. Sularaha saamine on võimalik sellisel, et tehakse

fiktiivseid tehinguid variühingutega ja sellisel viisil saadakse vajalik sularaha edasiste kulutuste tegemiseks. (Lind, 2012)

2016. aastal valminud Konjunktuuriinstituudi statistika toob välja, et kõige põhilisemaks ümbrikupalga andjaks on väike-ettevõtte, mis tegutseb ehitussektoris. Kõige tavalisemaks ümbrikupalga saajaks on aga nooremapoolne meessoost isik, kellel on madal või puudulik haridustase ning kes töötab enamasti osalise tööajaga. (Konjunktuuriinstituut, 2016) Selline töötaja iseloomustus on eelkõige omapärane ehitussektoris töötavale inimesele. Ehitussektor elavneb just suvekuudel, sest siis on kõige soodsamad ajad välitöödeks ning töö on ajutine. Samuti alla poole inimestest, kes töötavad ehitusvaldkonnas, ei oma erialast haridust (Konjunktuuriinstituut, 2014). Puudulik töötajate haridus ehitussektoris, avaldab suurt mõju kogu riigi majandusele. Paljud töötajad ei oma vajalike teadmisi ja ei tea maksude tasumise kasust ja milleks neid üldse vaja on. Tekib väärarusaam, et maksud on inimestelt raha võtmiseks ja selle mujale panemiseks.

Ehitusettevõtted eelistavad ise maksudest kõrvalehoidumist eesmärgil saavutada ebaausat konkurentsieelist. Teistel ausatel firmadel on raske sellisel turul konkureerida ja tihti on võimaluseks, kas loobuda üldse äritegevusest või samuti hoiduda maksudest kõrvale (Ossinovski, 2014). Selliste tegevuste tagajärjel on ehitussektor 2017. aasta teisel poolaastal Maksehäireregistri ning Maksu- ja Tolliameti andmetel üks probleemsemaid sektoreid nii võlgade, negatiivse krediidi hinnangu, maksuvõlgade kui ka maksehäirete ettevõtete seas (Creditinfo, kuupäev puudub). Maksu- ja Tolliameti andmetel oli 2017. aastal ehitussektori hinnanguline käibemaksu maksukahju 15,9 mln eurot. 2016. aastal oli hinnanguline ümbrikupalkade maksmisest tekkiv maksukahju 21 mln eurot. (Õun, 2018)

Suurim maksukahju ehitussektoris saadakse Eesti Konjunktuuriinstituudi hinnangul ümbrikupalkadest, mis moodustasid 2016. aastal umbes 19% kogu riigi maksukahjust (Maksu- ja Tolliamet, kuupäev puudub). Maksu- ja Tolliameti andmetel läheb kuni 25% ehituse käibemahust nendele ettevõtetele, kelle keskmine töötasu on alla 70% sektori keskmisest (Maksu- ja Tolliamet, 2017b). Ehitusettevõtjad on arvamusel, et ehitaja tunnitasu sõltub küll objekti asukohast, kuid alla kuue euro tunnis kätte saavat oskustega ehitajat on väga keeruline leida. Statistikaameti keskmise töötasu statistika andmetel oli 2017. aastal kogu Eesti ehitusvaldkonna keskmine neto tunnitasu 5,58 eurot. (Statistikaamet, 2018b) Võrreldes 2016. aastaga on ehituses keskmine neto tunnitasu 2017.

aastal suurenenud kogu Eestis. 2016. aastal oli Maksu- ja Tolliameti deklareeritud andmetel ehitusvaldkonna keskmine neto tunnitasu 4,7 eurot (Maksu- ja Tolliamet, 2017c). Vaatamata sellele, et ehitussektori deklareeritav keskmine töötasu suureneb, on sektori keskmine palk alla Eesti keskmise. Kõige madalamat töötasu ehitusturul saadakse Ida-Virumaal. 2016. aastal Eesti Kaubandus-Tööstuskoja andmetel oli Ida-Virumaa ehituse keskmiseks neto tunnipalgaks 3,4 eurot (Eesti Kaubandus-Tööstuskoda, 2016). 2017. aastal oli ehituse neto tunnipalk Ida-Virumaal 3,80 eurot. Statistikaameti andmetel oli aga 2017. aastal Eestis keskmine neto tunnitasu 5,82 eurot. (Statistikaamet, 2018c) Siit saab järeldada, et ehitussektori madal tunnitasu on põhiliseks näitajaks, et ehituses eksisteerib suurel määral osalise ümbrikupalga probleem. Igal aastal suurendatakse ehitustöölise keskmist palka, kuid samuti suureneb ka kogu Eesti keskmine töötasu.

Töötasu saamine ümbrikupalgana on tekitanud ehitussektoris ka ahelreaktsiooni. Töötajad on arvamusel, et kui keegi nende tuttavatest saab tasu töö eest mustalt kätte ja see ei ole tekitanud nende jaoks negatiivseid tagajärgi, siis see ei tekita probleeme ka nendele. Siin võibki tekkida selline olukord, kus ühel ehitusobjektile töötab suur hulk inimesi, kes tegelikult ei ole registreeritud töötamise registris või nende ametlik palk on alla sektori keskmisest. Kui üks töötajatest saab töötasu mustalt kätte ja nii-öelda võidab sellest rahaliselt, siis ka teised teised töötajad kaaluvad mustalt töötasu saamist. Sellises töökeskkonnas ei soovita leppida väiksema töötasuga, kui on võimalik teenida rohkem, olenemata sellest, et selline töötasu saamise viis on illegaalne. Tavaliselt soovitakse ametlikult tööd teha juhul kui varasem töökogemus näitas, et ka „mustalt“ töö tegemisel on oma negatiivsed tagajärjed. Selleks võib olla, kas suuliselt lepitud palga mittetasumine tööandja poolt või tööõnnetus, mille tagajärjel jääb töötaja hüvitistest ilma ja peab ise kandma kõik kulud.

Ehitusesektoris on samuti palju skeemitamist, mille kaudu kauba või teenuse müüja jätab tahtlikult käibemaksu maksmata ja ostja soovib seda maha arvata. Tegemist on tehingutega, mille eesmärgiks on käibemaksupettused. Nende abil luuakse ebaseadusliku tegevusega põhjendamatu võimalus sisendkäibemaksu mahaarvamiseks. Peamiselt toimuvad sellised skeemid erinevate fiktiivsete tehingutega, aheltehingutena ja karusellpettustega. Selliseid tehinguid tingib käibemaksu omapära, mis tugineb usaldusel maksukohustuslase vastu. Fiktiivsete tehingute ja karusellpettuste puhul on käibemaksupettused kombineeritud ka tulumaksupettustega. (Lind, 2012) Vaatamata sellele, et Maksu- ja Tolliametil õnnestub

avastada selliseid pettusi ja karistada süüdlasi, suudetakse ikkagi mõelda välja uusi petuskeeme, mille abil vähendatakse oma tegelikku maksukohustust või saadakse riigilt tagasi ebaõiglaselt suur käibemaksu summa. Ehituses on levinud olukord, kus ettevõtte deklareerib maksud ära, kuid ei tasu vajalik summa õigeaegselt ära. Jäädakse riigile võlgu ning aja möödudes jäetakse konkreetne juriidiline keha maha ning tekitatakse teine, et jätkata taolist süsteemi.

Kui tellitakse eramuehitust ja arutatakse objekti tegijaga tingimusi läbi, siis on levinud olukord, kus üks osapool pakub või küsib teenust või ehitusmaterjale käibemaksuvabalt. Ehitusettevõtted jätaavad tihti eramute ehitamise oma raamatupidamises kajastamata, sest tavaliselt on tegemist väiksemate tellimustega ja kontrolli risk ei ole nii kõrge kui suuremate objektide puhul. Sellisel juhul toimub arveldamine sularahas või kolmanda isiku konto kaudu. Eramu ehitusel kasutatakse ka deklareerimata tööjõudu, millele makstakse ümbrikupalkasid. Huvi sularahas arveldada on tihti ka eramuehituse tellijate poolne lootus saada majaehitus käibemaksu võrra odavamalt tehtud. (Maksu- ja Tolliamet, 2014)

Samuti on palju ehitustöölisi, kes töötavad kas üksinda või väikeses rühmas. Tihtipeale sellised töötajad ei ole registreeritud töötajate registris, nad ei deklareeri oma palka ja saavad tasu töö eest sularahas. Nende peamiseks tööks on väiksemad ehitustööd, näiteks korterite siseviimistlus ja remont, maalritööd, plaatimistööd ning väiksemad elektritööd. Sellist mustalt tehtavat tööd, mis on teostatud kas ühe isiku või väikese rühma poolt on Maksu- ja Tolliametil raske tuvastada ning tihtipeale riigil jääb sellistelt tehingutelt maksutulu saamata.

Ehitusvaldkonnas on levinud ka ettevõtlusega mitteseotud kuludelt sisendkäibemaksu mahaarvamine. Kõige lihtsam on mitteseotud kulude tegemine kaupadele või teenustele, mida tegelikult kasutatakse väljaspool ettevõtlust (Bekmann, 2016). Kasutusel on nii lihtsamaid kui ka keerulisemaid petuskeeme. Ehitusettevõtte võib osta näiteks firma nimele ehitusmaterjali või mööblit, millelt küsitakse hiljem sisendkäibemaksu tagasi, kuid tegelikult kasutatakse materjale väljaspool ettevõtlust, näiteks omatarbeks. Selliste tehingute tagajärjel ei tasuta riigile ka erisoodustusmaksu, mis on tegelikult sarnane palgaga ja mille puhul tuleb maksustada toode või teenus samaväärselt töötasuga. Selliseid skeeme on maksuhalduril raske kontrollida ja see on aeganõudev, see nõuab paljude dokumentide läbivaatamist ja objektide külastamist.

Ka välismaalaste seadusliku aluseta töötamine Eestis on osutunud viimastel aastatel oluliseks probleemiks ehitussektori jaoks. Politsei- ja Piirivalveameti 2017. aasta üheteistkümne kuu jooksul ehitusobjektidele tehtud reidid näitasid, et seadusliku aluseta töötajaid on võrreldes varasemate aastatega mitu korda rohkem ja ettevõtjad jätaavad tihti Ukraina või Valgevene töötajad nõuetekohaselt registreerimata. 2017. aastal registreeriti Eestis 445 seadusliku aluseta töötamise juhtumit ning 2016. aastal oli see arv märkimisväärselt väiksem, registreeritud oli 180 juhtumit. 2017. aastal kasutati rohkesti võimalust tuua töölisi Eestisse lühiajaliselt, registreeritud oli 7560 töötamist. See tähendab samuti musta töajõu kasutamist ja võib tuua probleeme nii töötajatele, tööandjatele kui ka töö tellijatele. Objektilt avastatud registreerimata töötajad ei tohi jätkata oma tööd ning seetõttu objektide valmimisajad võivad edasi lükkuda. (Peters, 2017)

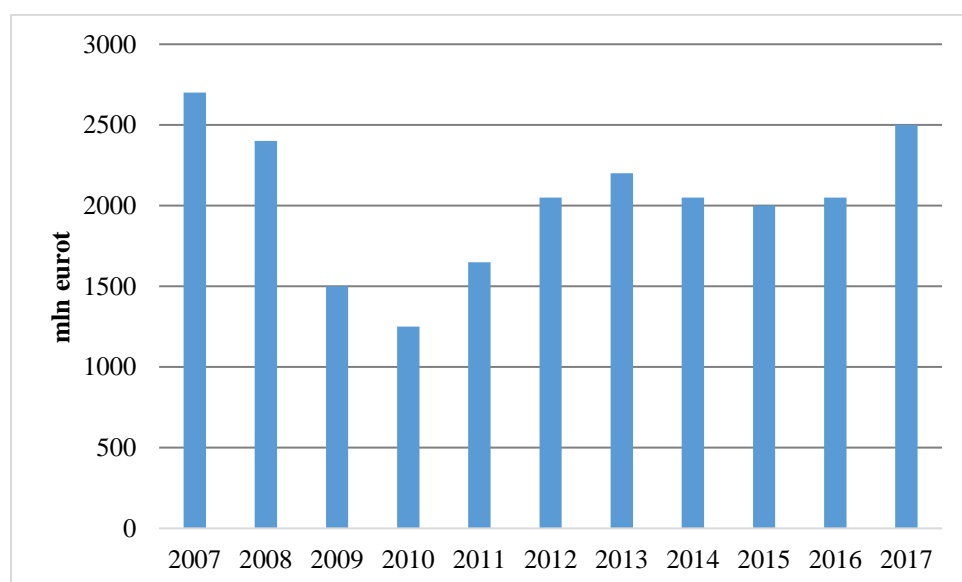
Kolmandate riikide kodanikud, kes töötavad alla 9 kuu aastas ei pea taotlema endale elamisluba, kuid sellisel juhul peab välismaalase töötamine olema registreeritud Politsei- ja Piirivalveametis ning töötamise registris. Välismaalase lühiajalise töötamise registreerimise nõueteks on ka see, et tööandja peab olema registreeritud Eestis ja ning peab maksma välismaalasele töötasu, mille suurus on taotlemise ajal viimati avaldatud Eesti aasta keskmine brutokuupalk. (Politsei- ja Piirivalveamet, 2018)

Musta töajõu kasutamise probleemi tekitab asjaolu, et 2018. aastal kehtiva välismaalaste seaduse alusel puudub peatöövõtjal vastutus välismaalastest töötajate registreerimise eest. Tavaliselt ei ole peatöövõtjal motivatsiooni kontrollida, kas objektile tööle asuval välismaalasel on seaduslik alus Eestis töötamiseks. Politsei- ja Piirivalveamet on loonud e-päringute keskkonna politsei.ee lehel, kus on võimalik kontrollida, kas töötaja lühiajaline töötamine on registreeritud. Registreerimise eest vastutab töövõtja, kes välismaalase palkab. (Peters, 2017) Kui välismaalase töötamine ei ole registreeritud ja see tähendab musta töajõu kasutamist, siis lisaks eeltoodud probleemile lisandub ka välismaalasele ümbrikupalga tasumine. Kõik see kokku rikub ausat konkurentsi.

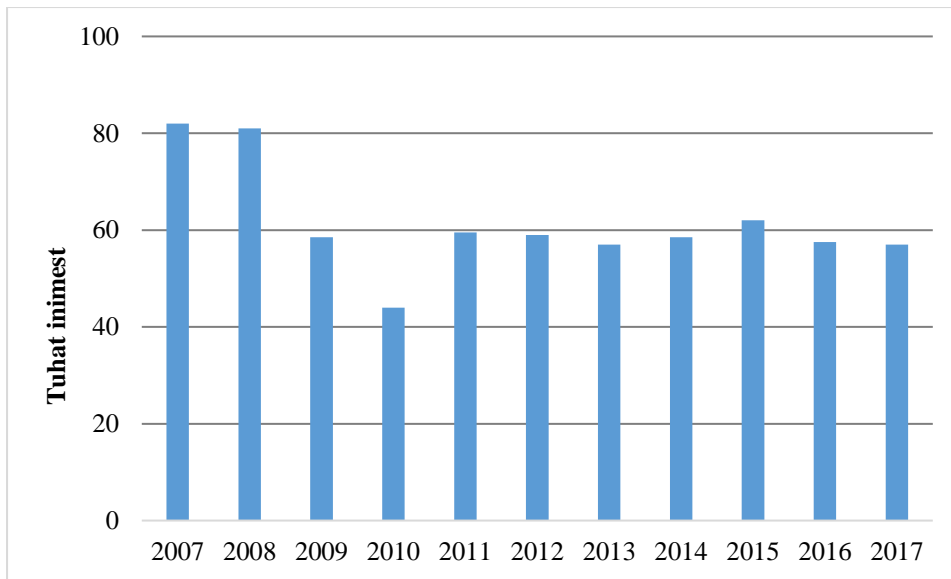
Töötajaid hakati tooma teistest riikidest, kuna Eesti ehitussektoris on märgata töajõupuudust. 2018. aastal on aga piirangute tõttu kolmandatest riikidest raske töötajaid tuua, ning seetõttu tõusis esile uus skeem, kus peamiselt Ukraina töötajaid vahendatakse mujale riikidesse Poola kaudu. Poolas on tööloa saamine kergem ja sealt vahendatakse töötajaid Poola firmade kaudu teistesse riikidesse renditöajõuna. (Mäki, 2017).

Renditööjõust ei ole Eestis mingisugust ülevaadet, kuid ollakse arvamisel, et selliselt on tööle tulnud 2017. aastal 5 000-10 000 inimest. (Palts, 2017) Sellist olukorda põhjustab see, et Siseministerium ei suurenda kolmandate riikide sisserändekvooti ning kokkuvõttes see kasvatab ebaseadusliku tööjõu sisenemist Eesti tööturule. Seoses ehitussektori töömahtude suurenemisega on Eestis märgata oskustöölise puudust. Tööjõupuudust Eesti ehitusturul tekitab ka asjaolu, et paljud kvalifitseeritud ehitustöölised suunduvad raha teenimiseks Soome.

Eesti ehitussektoris valitseb järjest suurenev nõudlus kvalifitseeritud tööjõu järele. 2007. aastal oli Eesti ehitussektoris tööde maht umbes samal tasemel nagu 2017. aastal, kuid hõivatuid töösikuid oli ehitusturul märkimisväärselt rohkem. Joonised 1 ja 2 annavad ülevaate ehitustööde mahust ja hõivatud tööinimeste arvust ehitussektoris.



Joonis 1. Ehitustööde maht Eestis aastatel 2007-2017 (Ehitusest, 2018; autori koostatud)



Joonis 2. Hõivatud tööisikute arv Eesti ehitussektoris aastatel 2007-2017 (Ehitusest, 2018; autori koostatud)

Joonistelt on näha, et 2008. aastal oli Eestis ehitustööde maht 2,4 miljardit eurot ning tööhõive Eesti ehitusturul 81 000 töötajat. 2017. aastal oli ehitustööde maht 2,5 miljardit eurot ning tööhõive ehitusturul ainult 57 000 töötajat. Siit saab järeldada, et Eesti ehitusturul on 2017. aastal tööjõupuudus, mille tulemusel kaasatakse ehitustöodesse tööjõudu teistest riikidest.

Seni kuni on Eestis tööjõupuudus, tuuakse töötajaid renditööjõuna teistest riikidest. Keegi ei tea, kuidas makstakse sellistele töötajatele palka, nende pealt ei laeku sotsiaalmaksu mitte kuhugi. Kuna tegemist on Poola vahendusfirmadega, siis töötajatele kehtivad Poola riigi seadused. Töötajatel, kes asuvad tööle sellise süsteemi kaudu ei ole sotsiaalset kaitset hädaolukorras. Selline tööjõuvahenduse süsteem on seaduslik juhul kui töötajaid tuuakse Eestisse ajutiselt. (Peterson, 2017) Selleks, et süsteem toimiks õigesti ja maksud laekuksid riigile, peaks tööluba kehtima ainult riigis, kus seda väljastati. Olukorras, kus soovitakse töötada ka teistes Euroopa Liidu riikides, tuleks taotleda isikul Euroopa Liidu sinine kaart, mis seda ka võimaldab (Euroopa Parlament, 2017). 2018. aastal aga ei ole võimalik takistada sellise skeemi kasutamist. Kui kolmanda riigi isikul on ühes Euroopa Liidu riigis tööluba olemas, siis on tema edasine vahendamine teenuse vaba liikumine.

Ehitussektori kiire kasv on tingitud ka sellest, et alates 2020. aasta jaanuarist muutuvad sisekliima nõudega hoonetele kehtestatud energiatõhususe piirmäärad (Majandus- ja Kommunikatsiooniministeerium, kuupäev puudub). Uute piirmäärade tõttu muutub hoonete ehitamine kallimaks, sest kõik uued hooned peavad olema liginullenergiahooned. Tõenäoliselt on uued piirmäärad ehituslubade väljastamise suure kasvu üheks põhjuseks. Isikud soovivad taotleda võimalikult palju töölubasid enne 31.12.2019, et vältida ehitustööde käigus uute piirmäärade rakendamise kohustust. Peale energiatõhususe nõuete rakendamist võivad isikud, kes taotlesid endale tööloa kuni 31.12.2019 saavutada turul konkurentsieelist, pakkudes oma teenuseid odavamalt.

Kokkuvõtvalt on Eesti ehitussektori maksukuulekus probleemne. Ehitusettevõtted kasutavad maksudest kõrvalehoidumiseks erinevaid viise. Soovitakse vähendada tekkinud maksukoormust ja saavutada ebaausat konkurentsieelist konkureerides seega ausate ettevõtjatega. Ehitusturul on tihe konkurents ja ettevõtjad otsivad lisaks legaalsele meetmetele ka illegaalseid meetmeid konkurentsieelise saavutamiseks. Vaatamata sellele, et riik koguaeg kontrollib ehitussektori maksukuulekust, on ettevõtjad olnud leidlikud ja pidevalt leiavad uusi viise maksudest kõrvalehoidumiseks. Ehitusturg on probleemne, sest sektoris on suur tehingute maht, tugev konkurents, rohke alltöövõtjate kasutamine ning surve odava tööjõu kasutamisele. Kuna Eesti ehitussektoris on tööjõupuudus, siis on levinud olukord, kus tuuakse töötajaid kolmandatest riikidest illegaalselt.

2.2. Ehitussektori maksukuulekust mõjutavad meetmed

Selleks, et riigieelarve püsiks tasakaalus ja oleks hästi toimiv tuleb riigil ettevõtjaid kontrollida ja olla kursis ettevõtluses toimuvaga. Suure osa riigi SKP-st moodustavad maksulaekumised ehitussektorist. Ehitussektoris on illegaalne maksudest kõrvalehoidumine olnud alati probleemseks kohaks ja seetõttu osutab riik erilist tähelepanu ehitusvaldkonna kontrollimiseks. Riik soovib maksimaalselt vähendada maksudest kõrvalehoidumist, tõstes seeläbi inimeste maksukuulekust. Selleks, et Maksu- ja Tolliamet mõistaks paremini ehitusvaldkonna eripära ja teaks, kuhu suunata oma ressursse, tehakse regulaarselt koostööd Eesti Ehitusettevõtjate Liiduga. Alljärgnevalt tuuakse välja hetkel kasutusel olevaid meetmeid maksudest kõrvalehoidumise tõkestamiseks ehitusvaldkonnas.

Samuti tuuakse välja meetmeid, mida Maksu- ja Tolliameti ning Eesti Ehitusettevõtjate Liidu arvates on võimalik rakendada tulevikus, et saada ehitusturg kontrolli alla.

Üheks suurimaks muudatuseks ettevõtete raamatupidamises on olnud andmete esitamise kohustus vähemalt 1000-euroste tehingute kohta. Muudatus jõustus 01.10.2014, mis tähendas käibemaksukohustuslasele kohustust deklareerida käibedeklaratsiooni lisaaruandes vorm INF-is kõik tehingud nende partneritega, kelle arvete käibemaksuta kogusumma on kalendrikuus vähemalt 1000 eurot. Oma olemuselt on INF infokandja ettevõtjate tegevuse kohta ja kajastab, millises ulatuses toimuvad majandustegevused Eestis. Maksuhalduril on võimalus kiiremini saada infot tehingutest, mis riskianalüüsi tulemusena on jõudnud maksukontrolli töölauale. Maksukontrollil ei ole vaja küsida maksukohustuslaselt ostu- ja müügitehinguid kajastavaid arveid, vaid tal on võimalus ise tehingupoolte deklaratsioone analüüsida. INF-i abil on võimalik kiiremini leida üles kõrge riskiga ettevõtjaid, eriti kelle tegevusvaldkonnaks on ehitus. (Purga, 2015) Ehituses tehtud tehingud on tavaliselt suuremahulised ning tehingu summad ületavad 1000-eurose piirmäära, seega käibedeklaratsiooni lisa KMD INF annab maksuhaldurile hea ülevaate ehituses tehtud tehingute kohta. Käibedeklaratsiooni lisa rakendamine tekitas ettevõtjatele lisa halduskoormust, kuid see võimaldab Maksu- ja Tolliametil parandada konkurentsikeskkonda.

Käibedeklaratsiooni lisa INF-i rakendamise vajadus tulenes sellest, et vähendada käibemaksupettuseid, muuta kontrolliprotsessid kiiremaks ja pakkuda maksumaksjatele võrdset konkurentsikeskkonda (Purga, 2015). Käibemaksupettused ehitussektoris moonutavad turgu ning ausatel ettevõtjatel on raske konkureerida ettevõtetega, kes kasutavad illegaalseid viise maksukohustuse vähendamiseks. Täpsem info tehtud tehingutest võimaldab maksuhalduril tegeleda senisest suuremas mahus maksuriskiga isikutega ning kasutada olemasolevaid ressursse efektiivsemalt.

Käibedeklaratsiooni lisa INF võimaldab maksuhalduril välja selgitada, kas tehing mis ületab 1000-eurose piirmäära on mõlemal osapoolel korrektselt deklareeritud. Erinevuste esinemisel on maksuhalduril võimalik kiiremini avastada pettusi, mis muudab kogu töö efektiivsemaks. Tehinginfo korrektne esitamine vähendab Maksu- ja Tolliametiga suhtlemise koormust. Varasemalt on pöördutud tagastusnõude esitajate poole täiendava päringuga keskmiselt 80% juhtudel, pärast KMD INF rakendamist pöördutakse ettevõtjate

poole oluliselt vähem. (Maksu- ja Tolliamet, 2015) Lisa INF kindlaks plussiks on ka see, et kontrollitav ettevõtja ei pea enam esitama andmeid kõikide tehingute kohta, piisab andmeid ainult selle tehingu kohta, mis tekitab küsimusi. Kogutavate andmete abil on võimalik kiiremini teha kindlaks isikud, kellele maksuhaldur peab pöörama kõrgendatud tähelepanu ning seeläbi vähem koormata ülejäänud ettevõtjaid.

Maksu- ja Tolliameti maksuauditi osakonna üksusejuht Oscar Õun märkis, et tänu rakendatud KMD INF-ile tõusid esile väiksemad tehingud, kus sisendis kajastatakse tehinguid puhverettevõtetega. Tema sõnul oli KMD INF-i eesmärgiks, et pettuste toimepanemine muutuks maksumaksjale keerulisemaks ja kallimaks. (Õun, 2018) Eesti Ehitusettevõtjate Liidu tegevdirektor Indrek Petersoni arvates 1000-euroste arvete deklareerimise kohustus ehituses väga suurt mõju ei anna. Petersoni sõnul ei ole ehituses reeglina ühtegi partnerit, kelle kuu tehingute maksumus ei ületa 1000 eurot, ehitusettevõtjate jaoks tähendab see ainult halduskoormuse kasvu. Tema arvates on ehitusettevõtjate jaoks lihtsam esitada kogu aruanne. (Peterson, 2018) Seega saab järeldada, et rakendatud käibedeklaratsiooni lisa KMD INF mõjutas ehitussektori maksukäitumist. Ettevõtetele on nüüd raskem kasutada käibemaksu petuskeeme, sest nüüd on olemas risk, et ettevõtte satub Maksu- ja Tolliameti kontrolli alla. Teiselt küljelt lisab KMD INF ettevõtetele halduskoormust juurde, kuid vaatamata sellele on tänu rakendatud meetmele võimalik tagada ehitusturul võrdset konkurentsikeskkonda.

2014. aastal loodi uus töötamise register, mis on üheks Maksu- ja Tolliameti kontrollimeetodiks. Töötamise register on töötamisega seotud infot koondav elektrooniline register, mis on lisatud maksukohustuslase alamregistriks ning mida peab Maksu- ja Tolliamet Eestis tööd tehtavate füüsiliste isikute kohta. Töötamise registri põhiliseks eesmärgiks oli ümbrikupalkade maksmise vähendamine, mis on ehitussektori suurimaks probleemiks. Oscar Õuna sõnul rakendati töötamise register selleks, et tuua pildile täiesti mustalt töötasu osakaal (Õun, 2018). Töötaja tuleb registreerida enne tööle asumist, mis parandab tööjõumaksude laekumist ja töötaja sotsiaalsete tagatiste tasumist.

2015. aastal maksti kõige enam illegaalset töötasu ehitusvaldkonnas, kus sai ümbrikupalka 33% kõigist illegaalse töötasu saajatest. Konjunktuuriinstituudi küsitluse järgi said töötajad 2015. aastal ümbrikupalka ehitussektoris kõige enam ehitaja ja brigadiri ametites. (Konjunktuuriinstituut, 2016) Eesti Konjunktuuriinstituudi andmetel 2016. aastal oli

samuti ehitussektor suurim ümbrikupalga saaja, ehituses saadi 19% kõigist ümbrikupalga saajatest (Konjunktuuriinstituut, 2017). Maksu- ja Tolliameti välikontrollid aastatel 2016-2017 näitasid, et registreerimata töötajate osakaal ehituses on ligikaudselt 7-8%. Enne töötamise registri rakendamist ulatus registreerimata töötajate arv 20%ni ja sealt üle. 2017. aasta III kvartalis oli küsitletud 1709 inimest ehitusplatsidel ning 121 ehk 7,08% töötajat polnud registreeritud töötamise registris (Õun, 2017). Selge on see, et töötamise registri rakendamisega on saavutatud eesmärki, sest musti isikuid on toodud pildile. Oscar Õuna sõnul on täna eesmärgiks saada need isikud pildile reaalsete palganumbritega. Tema arvates Eestis ei ole rohkem nii suurt probleemi musta registreerimata tööjõuga, vaid nüüd on probleemiks osaline ümbrikupalk, kus on vaja saavutada järgmine hüpe. (Õun, 2018)

Maksu- ja Tolliameti hinnangul tehti esimese kahe kuu jooksul peale töötamise registri rakendamist palgaväljamakseid rohkem kui 5 400 inimesele, kellel puudus 2014. aasta jooksul ametlik sissetulek. Kõige enam lisandus uusi töötajaid ehituses, mis on ümbrikupalga maksmise riskantseim sektor. Töötamise registreerimise nõue registreerida kõik töötajad, kelle puhul tekib maksukohustus Eestis, muudab kogu töötasu mitteametlikult saavate töötajate tuvastamise lihtsamaks, kuid registri mõju võib olla väiksem osalise ümbrikupalga maksmise korral. (Narva, 2016)

Lisaks sellele, et 2015. aastal oli registreerimata isikute osakaal suurim ehituses, oli vaatluste käigus tuvastatud, et registreerimata töötajate palgaväljamakse on tegevusala keskmisest oluliselt madalam. Ehitusvaldkonna keskmine kuupalk oli 2015. aasta kümne kuu andmetel 939 eurot (Lemendik, 2015). Maksu- ja Tolliameti vaatluste käigus tuvastatud töötasu oli aga umbes kaks korda väiksem: 479 eurot (Lemendik, 2015). Selline palgaerinevus viitabki sellele, et ehituses on levinud osalise ümbrikupalga maksmise probleem. Ümbrikupalka saab jaotada täielikuks ja osaliseks ümbrikupalgaks. Osalise ümbrikupalga korral deklareerib tööandja vaid osa töötasust, kõige levinum on miinimumpalga deklareerimine. Ülejäänud palk tasutakse mitteametlikult ning tööjõumaksud jäetakse tasumata.

Maksu- ja Tolliametil on oluliselt raskem tuvastada osalist ümbrikupalka. Osalise ümbrikupalga tuvastamisel on olulised tõendid, infokogus mida Maksu- ja Tolliamet on suutnud välja selgitada, raha liikumine erinevatelt kontodelt ning dokumentaalsed tõendid, et ümbrikupalk on makstud. Neid tõendeid on maksuhalduril kergemini saada juhul kui

tööandja ja töötaja vahel on tekkinud konflikt. Sellises olukorras on töötaja tihti nõus ütlusi kergemalt andma. (Õun, 2017)

Töötaja registreerimise nõuded võisid mõjutada ettevõtteid töötajaid arvele võtma, kuna muudatuste kohaselt muutus tööjõumaksude maksmise järelevalve tõhusamaks ning ebaseadusliku tegevusega vahele jäämise võimalus suurenes. Töötamise register aitas tõsta ka töötaja teadlikkust sõlmitud töösuhe ametlikkuse kohta, sest e-maksuametis on töötajale näha, kas ja millal on tööandja registreerinud toimingut (Bekmann, 2016). Samuti tuleb registreerida ka vabatahtlikuid töötajaid, kes töötavad äriühingus või füüsilisest isikust ettevõtja juures. See erand võeti kasutusele vältimaks maksupettusi ebaseadusliku tööjõu kasutamise vabatahtliku mõiste all, et vältida olukorda, kus väidetakse, et isikud, kes pole ametlikult tööle võetud, teevad tööd vabatahtlikkuse alusel (Narva, 2016).

Oscar Õuna sõnul näitab töötamise register ainult seda, et töötajal on olemas töösuhe. Tegelikult tänu registrile ei ole võimalik aru saada, mis toimub objektil, kus töötajad viibivad ja kas nad viibivad. Tänapäeval ei ole peatöövõtjal sellest ülevaadet. Juhul kui toimiks objektipõhine töötaja registreerimine, siis oleks ka ülevaade sellest, mis ettevõtte töötajad viibivad objektil. Samuti oleks teada, kellel on välismaalastega seonduvaid lepinguid ja kellel on olemas luba Eestis töötamiseks. Ehitusettevõtjad on ise märkinud, et tänapäeval on keeruline seda infot kuskilt saada. (Õun, 2018)

Viimasel ajal on Eestis suureks probleemiks seadusliku aluseta tööjõud. See on tingitud sellest, et Eestis on ehitussektoris tööjõupuudus. Eestis ei soovi seadusandja loobuda kvoodisüsteemist, et kaitsta oma töötajaid siseriiklikult, kuid riik peab saama aru, kuidas katta tööjõupuudus, mis on riigis. Oscar Õuna arvates tuleks teha välistööjõu kasutamist lihtsamaks, et firmad ei peaks leidma ja nuputama erinevaid skeeme läbi Poola ja tuua sealt ebaseadusliku tööjõudu. Riik peab vaatama, kuidas ettevõtjatele teha tööjõupuudusest tegutsemise lihtsamaks ja kuidas katta see vajadus. Registreerimisprotsess tuleb teha lihtsamaks ja mõelda, kuidas oleks võimalik tööjõudu teistest riikidest seaduslikult Eestisse tuua. (Õun, 2018)

Maksu- ja Tolliamet on samuti võtnud eesmärgiks alguses nõustada ettevõtet ja alles pärast seda vajaduse korral kontrollida. Alates 2016. aasta algusest pakub Maksu- ja Tolliamet esmakordselt käibemaksukohustuslaseks registreerivale ja alustavale ettevõtjale

maksualast nõustamist. Nõustamise eesmärgiks on anda soovitusi ettevõtjatele, kes esmakordselt alustavad käibemaksu arvestamist ning ka nendele ettevõtetele, kellel on varem olnud väiksemaid eksimusi käibemaksu deklareerimisel ja tasumisel. Samas selgitatakse, kuidas valida tehingupartnereid petuskeemide sattumise vältimiseks. Pärast uue meetme rakendamist oli läbi helistatud ja nõustatud 900 ettevõtet ning ainult kolme puhul oli vaja alustada kontrolli. (Maksu- ja Tolliamet, 2016) Maksu- ja Tolliamet on seadnud oma oluliseks eesmärgiks ennetustöö tegemise. Eesti Ehitusettevõtjate Liidu tegevdirektori Indrek Petersoni arvates on positiivne see, et Maksu- ja Tolliamet muutis oma strateegiat ja hakkas nõustama oma kliente (Peterson, 2018).

Maksu- ja Tolliamet teostab ka ehitusobjektidel kontrole, mille käigus kontrollitakse kas kõik töötajad on registreeritud nõuetekohaselt töötamise registris. Kontrollidesse kaasatakse ka Politsei- ja Piirivalveameti, et selgitada välja, kas objektil töötavatel isikutel on seaduslik alus Eestis töötamiseks. Pärast kontrolli lõppemist jälgib maksuhaldur ettevõtte tegevust ja kontrollib, kas kontrollitava ettevõtte maksukäitumine on paranenud. Kontrole teostatakse riskianalüüside alusel ning kui ei ole otsest vajadust kontrollida antud ettevõtet, siis seda ei tehta. Võimalusel kutsutakse peatöövõtja vestlusele, näidatakse tema riskikohad ja küsitakse täpsustusi. Maksu- ja Tolliamet üritab jõuda infovahetusele peatöövõtjaga ning, et tema hangiks kõigi alltöövõtjate andmed ja saadaks need Maksu- ja Tolliametile. (Õun, 2017) Maksupettustega tegelemisel jälgib Maksu- ja Tolliamet, et oma tegevusega tuuakse riigieelarvesse rohkem raha tagasi, kui juhtumi menetlemiseks on kulunud. Ei ole otstarbekas teostada kontrole objektidel, kus ei ole maksudest kõrvalehoidumise riske.

Alates 1. jaanuarist 2018 jõustus uus riigihangete seadus, mis võimaldab Maksu- ja Tolliameti, Kaubandus-Tööstuskoja ning Ehitusettevõtjate Liidu hinnangul ümbrikupalga maksjad riigi ehitusobjektidest eemal hoida. Maksu- ja Tolliameti hinnangul ligikaudu 25% ehitushangete käibest on ettevõtted, kus töötasud on alla 70% sektori keskmisest (Laid, 2018). Jõustunud riigihangete seaduse säte järgi peab ehitustööde hangetel pakkuja ja pakkumuses näidatud alltöövõtjate kuue viimase kuu keskmine töötasu olema vähemalt 70% ehitussektori keskmisest töötasust. Kui töötasu ei ole nõuetele vastav, siis hankija on kohustatud küsima selgitusi. Kui need selgitused ei ole piisavad, siis hankijal on õigus rakendada kaalutusõigust ja see pakkuja eraldatakse hankemenetlusest. Riik ühe olulise tellijana peab seisma selle eest, et ebaausad ettevõtjad ei saa riigi rahakotist oma osa.

Keskmise palga nõude eesmärgiks oli tõrjuda riigi ehitusobjektidelt eemale ümbrikupalga maksmise kahtlusega ettevõtteid ning riigi tellimustes eelistada ausaid ettevõtjaid. Riigi tellimused peavad jõudma ettevõtteni, kes panustavad ühiskonda kokkulepitud reeglite ja seaduste järgi. Maksu- ja Tolliamet hakkab väljastama ehitusettevõtetele keskmise töötasu tõendit. Sellel on näha kui suure osakaalu moodustab ettevõtte viimase 6 kuu palk ehitusvaldkonna keskmisest. Samuti kutsub Maksu- ja Tolliamet kasutama ka eratellijaid seda tõendit, et surve ümbrikupalgast loobuma oleks veelgi suurem. (Maksu- ja Tolliamet, 2017d) Alates 2019. aastat soovitakse seda sätet muuta ning Oscar Õuna sõnul laieneks see nõue ka esimese ringi alltöövõtjatele (Õun, 2018).

Eesti Ehitusettevõtjate Liidu tegevdirektor tõi välja, et 2019. aastal rakendatakse riigihangete seadusse veel üks säte, mis aitab võidelda halli alaga ja alapakkumistega. Tema sõnul säte töötab nii, et kui riigihanke pakkuja pakkumus on järgmisest kvalifitseeritud pakkujast kas rohkem kui 10% madalam või siis kvalifitseeritud pakkujate keskmisest pakkumise summast rohkem kui 20% madalam, siis jällegi on hankijal kohustus küsida pakkuja käest selgitusi. See säte aitab veenduda, et tegemist ei ole alapakkumisega või ebamõistlikult odava pakkumisega. Tavaliselt, kui hind on nendest kriteeriumitest madalam, siis üheks võimalikuks abinõudeks on ümbrikupalgad, arvevabrikud ja käibemaksupettused. Kui pakkuja selgitused ei ole veenvad, siis ta kõrvaldatakse hankemenetlusest. (Peterson, 2018)

Alates 2017. aasta aprillist hakkas Maksu- ja Tolliamet kord kvartalis avaldama ettevõtete käibeid ja töötajate arvu. Tänu sellisele otsusele avaneb ettevõtjatel uusi võimalusi tehingupartneri taustaga tutvumiseks ning oma ettevõtluse läbipaistvuse suurendamiseks. Kaubandus-Tööstuskoja hinnangul aitab kord kvartalis ettevõtete löikes andmete avalikustamine Maksu- ja Tolliameti koduleheküljel kaasa konkurentsitingimuste õiglasemaks muutmisele. Samuti see meede võimaldab väärtustada töökohti loovaid tööandjaid. Ettevõtjad ise soovivad ausat ettevõtluskeskkonda, et olla võimeline konkureerima ausate võtetega. Ettevõtte töötajate arvu ja käibe suuruse avaldamine aitavad sellele kaasa. (Maksu- ja Tolliamet, 2017e) Oscar Õuna sõnul näeb Maksu- ja Tolliamet, et mida rohkem nad annavad ühiskonnale infot, seda suurem on ühiskondlik kontroll (Õun, 2018). Lisaks loodi ka spetsiaalse maksuandmete tõendi, mille abil saavad tehingupartnerid anda üksteisele ülevaate oma majandustegevusest. Maksuandmete tõendile saab lisada ettevõtte andmed tööjõu, palga, käivete ja maksuvõla kohta ning saata need andmed otse

läbi e-maksuameti digitempliga tehingupartnerile. Sellise tõendi kasutamisel saavad tehingupartnerid suurendada kindlustunnet, et mõlema lepingu osapoolte maksuasjad on korras. Sellega suurendatakse ka tõenäosust, et sõlmitud tehing õnnestub. Maksutõendi teenuse kasutamine on vabatahtlik ja andmed edastab isik ise oma tehingupartnerile. (Maksu- ja Tolliamet, 2017e)

Andmete avalikustamine Maksu- ja Tolliameti koduleheküljel aitab kaasa konkurentsitingimuste võrdsustamisele ning ausa ettevõtluskeskkonna loomisele. Tehingupartneri maksevõimelisuse ning tema maksukuulekuse hindamine majandusaasta pinnalt on tihti ettevõtte jaoks keeruline, sest selle jaoks peavad olema spetsiaalsed teadmised. Ühelt poolt on selles kajastatud andmed tavaliselt vananenud. Teiselt poolt on alates 2017. aastast oluliselt lihtsustunud väikeettevõtete majandusaasta aruande nõuded ning selle pinnalt on tehingupartneril raske hinnata ettevõtte maksukäitumist. Pehme meetmena võimaldab andmete avalikustamine ühiskonnal endal teostada kontrolli ettevõtete üle. See lihtsustab alapakkumiste avastamist hangetel kui ka ebaausate konkurentide tuvastamist. Ühiskonna enda kontroll on tihtipeale oluliselt efektiivsem ja kiirem, kui riiklikult korraldatud järelevalve. Seejuures puudub vajadus kasutada rohkelt ametnike. (Lentsius, 2017) Intervjueeritav Maksu- ja Tolliameti esindaja lisas, et pärast andmete avalikustamist suureneb ühiskonna huvi. Maksu- ja Tolliametil on huvi anda seda andmestikku veel rohkem, et parandada ettevõtluskeskkonda. (Õun, 2018)

Selline andmete avalikustamine ei toonud ettevõtetele kaasa uusi kulusid ega kohustusi, sest need andmed olid juba varasemalt maksuhalduril olemas. Samuti nende andmete avalikustamine ei kahjusta ettevõtete ärisaladust, sest need andmed olid avalikkusele kättesaadavad majandusaasta aruannetes. Selle muudatuse esmaseks eesmärgiks oli vältida tööjõumaksete mittetasuvate ettevõtjate võidukaks osutumist riigihangetel.

Maksu- ja Tolliametile on suureks abiks ka laekuvad vihjed teistelt isikutelt. Kõige sagedamini tulevad märgukirjad ümbrikupalkade kohta. Vihjed aitavad muuta Maksu- ja Tolliameti riskianalüüse efektiivsemaks. 2017. aastal laekus registreerimata isikute/ümbrikupalga teemalisi vihjeid kokku 1178, neist oli 230 ehitussektori omad. Võrreldes 2016. aastaga on ümbrikupalga teemaliste vihjete arv oluliselt tõusnud, umbes 400 vihje võrra. (Õun, 2018) Töötajad saavad vihjeid tööandja ebaseadusliku tegevuse kohta, vähem on konkurentide peale kaebamist. Sellistel juhtudel saadab Maksu- ja

Tolliamet hoiatuskirju, tehakse kontrolle ning mõeldakse välja uusi lahendusi, kuidas ebaausaid ettevõtjaid karistada. Positiivseks trendiks on see, et ettevõtjad ise soovivad teha maksuhalduriga koostööd ja võidelda ebaausa konkurentsiga. (Koch, 2009) Laekuvate vihjete arv on suurenenud umbes kolmandiku võrra peale maksuandmete avalikustamist Maksu- ja Tolliameti koduleheküljel. Kuigi isikud on hakanud saatma rohkem vihjeid, see ei tähenda, et maksuhaldur hakkab põhjalikult kontrollima igat ettevõtet, kelle peale on kaevatud. Maksu- ja Tolliameti suurim tööriist järelevalve tegemisel on analüütika, mida saab teha märgukirjade abil. Kõik vihjed saavad analüüsitud ning umbes 20% vihjetest on sellised, mille osas on riskid reaalsed ja need suunatakse töösse. Riskianalüüsi käigus jälgitakse palgatasemeid, piirkondi kui ka töötajate arvu. (Õun, 2017) Oscar Õun märkis intervjuus, et kui nähakse, et ametis ei ole piisavalt infot, siis veendumaks kas see vihje võib olla tõene või sisukas, siis on võimalik teha kontroll (Õun, 2018). Vihjetest on Maksu- ja Tolliametile olnud abi ja kõik oleneb sellest, kui hea on vihje.

Maksu- ja Tolliamet on toonud välja ehitussektori maksukuulekuse parandamiseks alltöövõtu ahelate piiramise meetme. Reeglina peatöövõtjatega probleeme ei ole, suuremad maksuprobleemid on tavaliselt alltöövõtuahelas. Tegelik eesmärk on jõuda sinna, kus nii hankija kui ka peatöövõtja suuremal määral vastutaksid selle eest, mis kogu alltöövõtuahelas toimub. (Õun, 2018) Maksu- ja Tolliameti erinevad kontrollid näitasid, et paljud ehitustöövõtu ahelad on tehtud 7-10 alltöövõtjaga ahelaks. Sellised alltöövõtu ahelad on tehtud selleks, et vahefirmade kaudu viia raha välja ja hoiduda maksudest kõrvale. Seda, kas alltöövõtja on lisanud töödele kolm või neli lepingut, peatöövõtja teada ei saa. Peatöövõtjal on raske sellist olukorda kontrollida. Üheks võimaluseks sellise olukorra parandamiseks on lepingute muutmine. Hankija peaks hankelepingu tingimusi muutma selliselt, et alltöövõtjal oleks peatöövõtja ees kohustus teatada, kui mõni ettevõtte võetakse omakorda enda alla tööle. (Õun & Rand, 2018) Oscar Õun mainis, et päris pikalt on töötatud selle hankelepingu näidise kallal, mida soovitada hankijatele lisada lepingule. Sellise meetme rakendamisel oleks peatöövõtjal parem ülevaade sellest, kes objektile ehitab ja kahtluse korral oleks võimalik kõrvaldada kahtlane ettevõtte oma objektilt (Õun, 2018).

Selleks, et mõjutada ehitussektori maksukuulekust ning vähendada ümbrikupalga osakaalu, on pakutud karistada ka ümbrikupalka vastu võtvaid töötajaid. Tulenevalt töölepingu seadusest ja maksukorralduse seadusest on tööandjal kohustus kinni pidada kõik tasumisele kuuluvad maksud, mistõttu võib töötajale jääda ekslik mulje, et ümbrikupalga teadlikul

vastuvõtmisel temale ei kaasne negatiivseid tagajärgi. Tulevikus mõeldakse selle peale, et ümbrikupalka saav töötaja peab ka vastutama oma otsuse eest ja tasuma selle eest trahvi. Seni on esitatud ümbrikupalga olukorras maksunõudeid ainult tööandjatele. Hetkel ei teki töötajal, kes on tavaliselt töösuhtes nõrgem osapool sellises olukorras lisariske. (Jegorov, 2018) Selline meede peaks olema efektiivne, sest töötaja vastutus ei jää rohkem tagaplaanile ning töötaja saab aru, et tema tegevus võib tuua tema jaoks negatiivseid tagajärgi. Teiselt poolt omab antud meede ka negatiivset külge. Töövõtja on töösuhtes vähem kaitstud pool ning ta vajab riigi poolset täiendavat kaitset, mitte nõrgestamist. Ka intervjueeritav Ehitusettevõtjate Liidu tegevdirektor on arvamusel, et ümbrikupalga saajat ei ole vaja tulevikus karistada, kuna töötaja ei pruugi alati ise teada, et talle tasutakse ümbrikupalka (Peterson, 2018). Küll aga Maksu- ja Tolliameti esindaja nõustus, et viimasel ajal on oluliseks teemaks töötaja vastutus. On vaadatud konkreetsete kaasuste põhjal, kelle initsiatiiv oli ümbrikupalk ning jõuti järelduseni, et tavaliselt see on poolte kokkulepe ning väga selget praktikat ei ole, kus tööandja surub peale ümbrikupalka. Oscar Öun ei taha öelda, et tulevikus hakatakse karistama ümbrikupalga saajat, kuid täiendav riskitunnetamise tajuefekt peab kindlasti olema. (Öun, 2018)

Ümbrikupalga saamine ei vabasta palgasaajaid tulumaksu tasumisest. Füüsilised isikud on kohustatud ise oma tulu deklareerima Maksu- ja Tolliametis igal kalendriaastal hiljemalt 31. märtsiks. Maksuhaldurile esitatav tuludeklaratsioon peab kajastama õigeid andmeid. Paljude isikute tuludeklaratsioonid on e-maksuametis juba eeltäidetud, kuid see ei vabasta isikut seadusest tulenevast kohustusest deklareerida õigeid andmeid. Isegi kui töötaja saab töötasu sellisel viisil, et tööandja jätab tema maksud deklareerimata, lasub töötajal kohustus andmed enda tuludeklaratsioonil õigesti deklareerida. Kui tööandja on jätnud tulumaksu tasumata, siis on töötaja kohustatud tasuma tööandja tasumata jäetud tulumaksu summa. (Lumiste & Jürimäe, 2016)

Seega peab sellises olukorras ümbrikupalga saaja arvestama, et kindlatel juhtudel võib tal endal tekkida kohustus tulumaksu maksmiseks. Olukorras, kus töötaja esitab Maksu- ja Tolliametile ebaõigeid andmeid, rikub ta maksukorralduse seadusest tulenevat kohustust esitada õigeid andmeid. Maksudeklaratsioonis valeandmete esitamine on väärtegu, mille toimepanemise korral võib karistada ka töötajat rahatrahviga kuni 300 trahviühikut ehk kuni 1200 eurot (Lumiste & Jürimäe, 2016). Seega saab öelda, et ümbrikupalgaga nõustumine toob töötajale tulumaksu tasumise riski, sest isik on ise kohustatud

deklareerima õigeid andmeid. Ebaõige tuludeklaratsiooni esitamine toob lisaks kaasa ka rahatrahvi määramise riski. Kuna ehitussektor on elavnenud viimastel aastatel ning sektoris on täheldatud ka tööjõupuudust, siis ehitustöölistel ei peaks olema probleemi leida töökoht, kus makstakse ausalt palka.

Ehitusettevõtjate Liit on viimasel ajal arutanud, et musta tööjõu kasutamise takistamiseks on otstarbekas rakendada kaardisüsteem, mis tähendaks et ükski töötaja ei tohi ilma töötaja kaardita viibida objektil. Sellisel juhul toimuks töötaja objektipõhine registreerimine. See ei tohiks olla lihtsalt pildiga paberkaart, vaid kaardil võiks olla kodanikupilt, tema nimi ja triipkood, mis oleks ühendatud töötamise registriga. Sellisel juhul saaks kohe kontrollida, millise ettevõttega on töötaja seotud ja kas tal on alus viibida objektil. Kaardisüsteem tagaks olukorra, kus ükski töötaja ei saaks enam töötada, nii et ettevõtja sellest poleks teadlik. (Peterson, 2017)

Taoline süsteem toimib edukalt Soomes. Tööandja on kohustatud tellima oma töötajatele VALTTI kaardid. VALTTI kaart hõlmab endas VALTTI nutikaardi ja objektil kasutatavat isikukaarti. Autentimine toimub kaarte telliva inimese isikliku Soome pangatunnusega. Tellimuse tegemiseks on vaja kõikide töötajate andmeid ja fotot. Kaardile märgitakse ka tööandja või palgamaksja nimi ja töötaja maksunumber. Töötaja on kohustatud kandma sellist rinnakaarti tööobjektile ning töötades see peab olema nähtaval. Fotoga rinnakaardi alusel antakse töötajale läbipääsuluba tööobjektile ning tema andmed kantakse läbipääsulubade loetellu. Sellise kaardi olemasolu eest tööobjektile vastutavad nii tööandja kui ka peatöövõtja. (Tilaajavastuu, kuupäev puudub) Selline süsteem võimaldab kohe tuvastada, mis töötajaga on tegemist ja kes on tema tööandja. Samuti objektile ei pääse registreerimata töötajad. Töötamise registrit tuleks edasi arendada, et see sobituks paremini ehitussektori eripäradega. Ehitusettevõtjate Liidu tegevdirektor Indrek Peterson kirjeldas, kuidas taoline kaardisüsteem võiks toimida Eestis ehitusobjektidel:

„Näiteks kui ettevõtte tahab endale võtta ühe töötaja, siis ta peab sellest koheselt teavitama töötamise registrit ja siis tuleb registrisse märge, et see töötaja on selle ettevõttega seotud. Ehitusettevõtjate Liit tahab, et sellega kaasneks see, et töötaja register väljastab füüsiliselt sellele töötajale töötaja kaardi. Selle kaardi peal võiks olla näiteks pilt sellest töötajast, nimi ja triipkood, mille abil pääseks töötaja objektile. Kaart peaks olema interaktiivne, kui töötaja läheb tööandja juurest ära, siis tööandja võtab ta registrist maha. Kui see töötaja

läheb teise ettevõtte juurde tööle, siis töötaja tõstetakse jälle registrisse. Kaart on tal koguaeg üks ja sama aga andmed kaardi peal muutuvad. Kui see kaardisüsteem oleks täna rakendatud, siis võiksime piltlikult kehtestada nõuded, et ehitusobjektile ei tohi viibida mitte ühtegi inimest, kellel ei ole kaelas seda töötaja kaarti. Ükski töötaja ei saaks ilma kaardita objekti väravast sisse. See tähendab seda, et kui see võimalus on olemas siis kõik peatöövõtjad tõmbavad piirdeaia ehitusobjektile ümber, panevad turnikee või valvesüsteemi, kust saab kaardiga sisse. Peatöövõtjal on üks nimekiri kõikidest ettevõtetest, kes on selle objektiga seotud. Kui paned selle töötaja kaardi valvesüsteemi sisse ja programm ei leia seda ettevõtet objekti nimekirjast, siis sa sellele objektile ei pääse, isegi kui sul on olemas töötamiskaart. Pääsevad ainult need isikud, kes töötavad ainult nendes ettevõtetes, kes on nimekirjas üles näidatud.“ (Peterson, 2018)

Sellise töötaja kaardi olemasolu tõhustaks töötamise registri tööd. Täna puudub Eestis tuvastamise meetod sellest, kes objektile viibivad. Samuti selline meede võiks anda ülevaadet ka renditööjõust. Selleks oleks vaja lisada töötamise registrisse lisamärke, kus tööandja peaks tegema linnukese, kui tegemist on renditööjõuga. (Peterson, 2018) Samuti tõi Indrek Peterson välja võimaliku lahenduse, kuidas võiks toimuda sellise kaardisüsteemi kontroll:

„Kontrollimehhanism oleks selline, et näiteks mobiiltelefonis on äpi rakendus, töötaja näitab oma kaardi, ma panen selle triipkoodi kohale ja mulle jookseb kohe välja see ettevõtte, kellega see töötaja on lepinguliselt seotud.“ (Peterson, 2018)

Samuti on arutatud, et ehitussektori maksukuulekuse parandamiseks võiks Maksu- ja Tolliamet kasutada solidaarset vastutust. See meede on Ehitusettevõtjate Liidu poolt survestatud, kuid see vajaks mitmete kaasnevate seaduste uurimist ja vajadusel ka muutmist. Solidaarvastutus tagaks, et peatöövõtja roll ja vastutus suureneks kogu alltöövõtu tarneahelas. Lihtsustatud solidaarvastutuse mõte on selles, et pannakse paika kindlad riskinäitajad, mis annavad ettevõttele aimu, kas ettevõtte, kellega soovitakse teha koostööd tegutseb ausalt või mitte. (Õun & Rand, 2018) See meede laieneks mitte ainult peatöövõtjale ja alltöövõtjale, vaid ka peatöövõtjale ja hankijale. Ehitusettevõtjad näevad seda, et tegelikult mängib hankija kaasa pahatahtlike ettevõtetega, et saada ehitust odavamalt. (Peterson, 2017)

„Esimeseks kriteeriumiks oleks vastavus sektori keskmise palgaga. Teiseks peaks sellel firmal olema oma töötajad, seda infot saab töötajate registrist. Kolmas kriteerium on see, et sellel ettevõttel lühiajaliste kohustuste kattekordaja ei tohi olla miinuses. See tuleb majandusaasta aruandest välja, seal tuleb teha üks tehe. Siis oleks veel minimaalse omakapitali nõue, et kui sellel ettevõttel ei ole midagi siis ta on riskantne. Läbi karistusregistri võiks olla mehhanism, mis kontrolliks, et selle ettevõttega seotud isikud pole karistatud ja samuti maksuvõlgnevust ka ei tohiks olla.“ (Peterson, 2018)

Kui üks nendest kriteeriumitest ei ole täidetud, siis see ilmtingimata ei tähenda, et tegemist on ebaausa ettevõttega, lihtsalt on olemas mingi anomaalia. Partneri kontrolliks peaks piisama sellest, et isik läheb Maksu- ja Tolliameti e-keskkonda, trükitab oma partneri registrikoodi ja saab kohe automaatselt vastuse, kas ettevõtte vastab nendele tingimustele või mitte. Juhul, kui süsteem näitab seda ettevõtet rohelisena, siis võiks olla kokkuleppe või seaduse säte, mis vabastab lepingu sõlmimisel selle peatöövõtja, partneri või tellija solidaarvastutusest, sest tema oli heauskselt valinud ausa ettevõtte. Juhul kui, süsteem näitab, ettevõtet punasena, siis see ei keela firmal sõlmida lepingut selle ettevõttega, kuid lepingu sõlmimisel kaasneb solidaarvastutus. Kui sõlmitakse selline leping ja see ettevõtte jääb maksurikkumisega vahele, siis kohaldatakse ka töövõtja suhtes solidaarvastutus. (Peterson, 2018) Selline süsteem peaks meeldima ka ehitusettevõtjatele, sest siis oleks lihtsam kontrollida oma tehingupartnereid. Samuti saaksid ettevõtjad kindlustunde, et nad sõlmisid lepingu ausa ettevõttega ja tõenäosus, et Maksu- ja Tolliamet tuleb objektile kontrolli tegema on väiksem. Sellise meetmega saaks vähendada ka Maksu- ja Tolliameti halduskoormust, sest siis oleks võimalik suunata oma ressursse nende ettevõtete kontrolliks, kellel on tekkinud lepingu sõlmimisel solidaarvastutus.

Ühe ettepanekuna ehitussektori maksukuulekuse parandamiseks tõi autor välja maksusoodustuse rakendamise eeskujulikele maksumaksjatele. Oscar Õun vastas, et praegu ei ole kõik Maksu- ja Tolliameti meetmed rangelt karistuslikud. Ettevõtte probleemide tekkimise korral aidatakse nõuga ning kui ettevõttel on tekkinud lühiajalised maksuprobleemid, siis tullaakse ettevõttele nii palju vastu, kui seadus seda lubab. Näiteks pakub Maksu- ja Tolliamet maksuprobleemide tekkimisel eeskujulikele maksumaksjatele ajatamist headel tingimustel ning intressisoodustust. Õuna arvates on maksusoodustused seotud eelkõige poliitiliste otsustega, kuid ta märkis, et tublid ettevõtted soovivad tunnustust ja nende jaoks on see oluline, kui nad panustavad suuresti riigi elevusse.

Maksustamise mõttes on Eestis ühetaoline maksustamine ja Maksu- ja Tolliamet ei saa tekitada põhjendamatu eeliseid. Maksu- ja Tolliameti esindaja aga nõustus sellega, et kui ettevõtte on aus ja tema panus riigi toimumisse on oluliselt suurem, kui teistel ettevõtetel, siis ta võiks saada riigilt midagi tagasi või mingi teenus võiks olla kvaliteetsem, kui teistel ettevõtetel, kes kõrval petab. (Õun, 2018)

Kokkuvõtvalt on ehitusvaldkonna maksukuulekuse parandamiseks välja töötatud järgmised meetmed: töötamise registri loomine, käibedeklaratsiooni lisa vorm INF rakendamine, ettevõtete nõustamine, ettevõtete käibe ja töötajate arvu avalikustamine, uue riigihankeseaduse jõustumine ning vihjete saamine. Kaks kõige suuremat ja olulisemat tööriista, mis on tänapäeval antud seadusandja poolt on käibemaksudeklaratsiooni lisa INF ja töötamise register. Kuna ehitustellimused on tavaliselt suuremahulised, siis tavapärast ületataksegi 1000-eurost määra ning maksuhalduritel on hea ülevaade tehtavatest tehingutest, mis võimaldab kiiresti märgata petuskeeme. Töötamise register oli kindlasti ka tõhus meede musta tööjõu ja ümbrikupalkade võitlemisega, kuid see tõi uue probleemi osalise ümbrikupalga näol. Töötamise registri abiga saab veel suuremal määral vähendada musta tööjõu osakaalu ehitussektoris, kuid suurema tõhususe jaoks tuleks juurde lisada Ehitusettevõtjate Liidu poolt pakutav kaardisüsteem. Töötaja kaart võiks olla ühendatud töötamise registriga ja ilma selleta oleks viibimine objektile keelatud. Selline süsteem annaks ka peatöövõtjale parema ülevaate objektile viibivatest töötajatest. Positiivseks on kindlasti see, et Maksu- ja Tolliamet teeb koostööd Eesti Ehitusettevõtjate Liiduga ja osutab tähelepanu nende poolt pakutud meetmetele, mis võivad tulevikus aidata kaasa ehitussektori maksukuulekuse tõstmisele.

KOKKUVÕTE

Maksukuulekus on igapäevaselt aktuaalne ja uuenev teema, mis on üldlevinud probleemiks kogu maailmas. Ehitussektor on oma maksukäitumise poolest olnud alati probleemne ja ettevõtjad leiavad pidevalt uusi võimalusi maksukoormuse vähendamiseks või vältimiseks. Selleks, et tõsta ehitussektori maksukuulekust ja saada õiges suuruses maksutulu, tuleb riigil koguaeg mõelda välja uusi meetmeid, mis aitavad parandada maksumaksjate valmisolekut tasuda makse.

Teema aktuaalsus seisnes selles, et riigieelarve strateegia aastateks 2018-2021 hõlmab endas palju suuri ehitusprojekte nagu näiteks Rail Baltic, Linnahalli renoveerimine, riigi idapiiri väljaehitamine ning Eesti ja Soome vahelise gaasiühenduse Balticconnector ehitamine. Riigi jaoks on oluline, et kõikide ehitusprojektide käigus laekuks riigile õiges ulatuses maksutulu. Samuti Maksu- ja Tolliamet on seadnud oma oluliseks prioriteediks aastatel 2017-2020 maksukuulekust tõstvate kontrollimeetmete uuendamise ja suurendamise.

Teema valik oli tingitud sellest, et ehitusvaldkonna maksude laekumise parandamiseks on viimasel ajal vastu võetud mitmeid meetmeid. Ehitussektori maksukuulekus ja maksukäitumine on juba pikemat aega olnud Eesti riigis probleemne. Levinumad pettused on töötajate varjamine, ümbrikupalgad, käibemaksupettused ning ettevõtlusega seotud kulude kunstlik suurendamine, mille tulemusel jääb riigil saamata tulu. Sellest tulenevalt oli huvipakkuv saada ülevaade, milliseid meetmeid on Maksu- ja Tolliamet rakendanud ehitussektori maksukuulekuse parandamiseks ja milliseid meetmeid on võimalik rakendada tulevikus.

Lõputöö uudsus seisnes selles, et autorile teadaolevalt ei ole varem uuritud maksukuulekust Eesti ehitusvaldkonna näitel. Ehitusvaldkond on probleemsemate sektorite esikolmikus, mille tagajärjel jääb riigil saamata suures mahus maksutulu. Seega oli oluline saada ülevaade ehitusvaldkonna maksukäitumisest.

Lõputöö probleem seisnes selles, et ehitussektor on suurim maksukahju tekitavatest tegevusvaldkondadest. Ehituses on nii tööandjaid, kes soovivad saavutada ebaõiglaselt

konkurentsieelist kui ka töötajaid, kes eelistavad teha tööd mustalt ning saada töötasu ümbrikupalgana, lootes nii teenida rohkem.

Lõputöö eesmärgiks oli uurida, millised on maksukuulekuse mõjutamise võimalused ehitusvaldkonnas. Eesmärk saavutati lahendades neli uurimisülesannet.

Esimeseks ülesandeks oli anda ülevaade maksukuulekuse mõistest. Ülevaatest selgus, et maksukuulekus on maksumaksja valmisolek tasuda makse. Maksude tasumine on isiku peamine kohustus riigi ees ning isiku maksukuulekus sõltub paljudest teguritest. Selleks võivad olla poliitilised või psühholoogilised tegurid, maksumaksja otsustusprotsesse mõjutavad tegurid, maksumaksja ja maksuhalduri vaheline koostoimimine ning ettevõtlusvorm. Maksumaksja on maksukuulekas, kui ta täidab kõiki oma põhikohustusi. Maksumaksja põhikohustusteks on aga registreerimiskohustus, täpne ja õigeaeglane deklareerimiskohustus ning maksude õigeaegse tasumise kohustus, mille täitmine näitab maksumaksja valmisolekut makse maksta.

Teiseks uurimisülesandeks oli anda ülevaade maksudest kõrvalehoidumise mõistest. Ülevaatest selgus, et mitte-maksukuulekus viitab maksudest kõrvalehoidumisele. Maksudest kõrvalehoidumist defineeritakse kui tegevust, mille eesmärk on maksukohustuse varjamine, ignoreerimine ning mille tulemusel maksab maksumaksja vähem makse kui seadus seda kohustab tegema. Rääkides maksudest kõrvalehoidumisest on väga oluline maksueelise saamine. On erinevaid põhjuseid, miks inimesed maksuõigusrikkumisi ellu viivad. Maksuõigusrikkumiste põhjused võivad olla nii sotsiaalsed kui ka majanduslikud.

Kolmandaks uurimisülesandeks oli anda ülevaade Eesti ehitussektori maksukäitumisest. Selgus, et Eesti ehitussektori maksukuulekus on väga probleemne. Ehitusettevõtted kasutavad maksudest kõrvalehoidumiseks erinevaid viise. Soovitakse vähendada tekkinud maksukoormust ja saavutada ebaausat konkurentsieelist konkureerides seega ausate ettevõtjatega. Ehitusturul on tihe konkurents ja ettevõtjad otsivad lisaks legaalsele meetmele ka illegaalseid meetmeid konkurentsieelise saavutamiseks. Vaatamata sellele, et riik koguaeg kontrollib ehitussektori maksukuulekust, on ettevõtjad olnud leidlikud ja pidevalt leiavad uusi viise maksudest kõrvalehoidumiseks. Ehituse valdkonna muudab riskantseks suur tehingute maht, tugev konkurents turul, rohke alltöövõtjate kasutamine

ning surve odava tööjõu kasutamisele. Enamlevinumad maksudest kõrvalehoidumise viisid on ümbrikupalga maksmine, musta tööjõu kasutamine, ettevõtlusega mitteseotud kuludelt sisendkäibemaksu mahaarvamine ja fiktiivsed tehingud.

Neljandaks uurimisülesandeks oli selgitada välja, milliseid meetmeid on riik kasutanud, et parandada ehitussektori maksukuulekust ning milliseid meetmeid on võimalik rakendada tulevikus. Selgus, et ehitusvaldkonna maksukuulekuse parandamise jaoks on rakendatud erinevaid meetmeid. Siiamaani on kõige olulisemad arendused olnud töötamise register ja käibemaksudeklaratsiooni lisa KMD INF. Kuna ehitustellimused on tavaliselt suuremahulised siis tavapäraselt ületataksegi 1000-eurost määra ning maksuhalduril on hea ülevaade tehtavatest tehingutest, mis võimaldab kiiresti märgata petuskeeme. Töötamise register oli ka tõhus meede musta tööjõu ja ümbrikupalkade võitlemisega, kuid see tõi uue probleemi osalise ümbrikupalga näol. Töötamise registri abiga saab veel suuremal määral vähendada musta tööjõu osakaalu ehitussektoris, kuid suurema tõhususe jaoks tuleks töötamise register ühendada koos kaardisüsteemiga. Ilma töötaja kaardita oleks viibimine objektidel keelatud. Selline süsteem annaks peatöövõtjale parema ülevaate objektidel viibivatest isikutest. Positiivseks on kindlasti see, et Maksu- ja Tolliamet teeb koostööd Eesti Ehitusettevõtjate Liiduga ja osutab tähelepanu nende poolt pakutud meetmetele, mis võivad tulevikus aidata kaasa ehitussektori maksukuulekuse tõstmisele.

Teema edasisel uurimisel on üheks võimaluseks keskenduda ja analüüsida ehitusvaldkonna maksukuulekuse tõstmise meetmeid, mis on olnud efektiivsed teistes riikides.

SUMMARY

The construction industry has always been problematic with its tax behaviour and entrepreneurs who constantly find illegal ways to reduce their tax liability or avoid it. In order to increase tax compliance of the construction sector and to obtain the correct amount of tax revenue, the state needs to continuously develop new measures to improve taxpayers willingness to pay taxes.

The topicality of the matter was that the state budget strategy for the years 2018-2021 includes many major construction projects such as Rail Baltic, the renovation of Linnahall, the construction of the country's eastern border and the gas connection Balticconnector between Estonia and Finland. It is important for the state to receive the correct amount of tax revenue during the course of all construction projects. The Taxation and Customs Board has set the renewal and increase of control measures for raising tax compliance in the years 2017-2020 as one of its top priorities.

The topic was chosen due to the fact that a number of measures have recently been adopted to improve the income of taxes in the construction industry. The most common deceits in the construction sector are hiding employees, hidden salary, value added tax frauds and artificially increasing business-related costs, due to which the state loses revenue.

The first task of the thesis was to give an overview of the tax compliance concept. Tax compliance is the taxpayer's willingness to pay taxes. Payment of taxes is the main obligation of a person to a state and the tax compliance of an individual depends on many factors.

The second research task was to give an overview of the tax evasion concept. From the overview it turned out that tax compliance refers to tax evasion. Tax evasion is defined as an illegal activity aimed at concealing tax liability, and which results in the taxpayer paying less tax than required by law.

The third task of the research was to identify the most common forms of tax evasion in the construction industry . The most common forms of tax evasion are the payment hidden

salaries, the use of illegal labor, deducting input tax from non-business expenses and fictitious transactions.

The fourth research task was to find out what measures the state has taken to improve the tax compliance of the construction sector. The following measures were developed to improve the tax compliance of the construction industry: creation of the employment register, implementation of KMD INF a supplementary form of the VAT return, corporate counseling, disclosure of the companies turnover and the number of employees, entry into force of the new Public Procurement Act and receiving hint letters.

VIIDATUD ALLIKATE LOETELU

Alm, J., McClelland, G. H. & Schulze, W. D., 1999. *Changing the Social Norm of Tax Compliance by Voting*. Kyklos.

Bekmann, P., 2016. *Maksudest kõrvalehoidumise tõkestamise võimalused*. Lõputöö, Tallinn: Sisekaitseakadeemia.

Creditinfo, kuupäev puudub. *Ettevõtete maksekäitumine 2017 II PA*. [Võrgumaterjal]
Leitav: https://web.creditinfo.ee/mhrstatistika_2017_teisel_pa.pdf [Kasutatud 03.03.2018].

Daude, C., Gutierrez, H., & Melguizo, A., 2012. *What Drives Tax Morale?* [Võrgumaterjal]
Leitav: <https://www.oecd.org/ctp/tax-global/what-drives-tax-morale.pdf> [Kasutatud 08.05.2018].

Eesti Kaubandus-Tööstuskoda, 2016. *Ümbrikupalkade küsitluse tulemused 30. november 2016*. [Võrgumaterjal] Leitav: https://www.emta.ee/sites/default/files/kontaktid-ja-ametist/uudised-pressiinfo/pressimaterjalid/30_11_2016_umbrikupalkade_tulemused_koda_mta_v.pdf [Kasutatud 03.11.2017].

Ehitusest, 2018. *Ehitusmahud söötsid üles*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://ehitusest.ee/uudis/2018/03/29/ehitusmahud-soostsid-ules/> [Kasutatud 06.05.2018].

Euroopa Parlament, 2017. *Kvalifitseeritud tööjõud Euroopasse: sinise kaardi süsteem muutub lihtsamaks*. [Võrgumaterjal]
Leitav: <http://www.europarl.europa.eu/news/et/headlines/society/20170612STO77249/kvalifitseeritud-toojoud-euroopasse-sinise-kaardi-susteem-muutub-lihtsamaks> [Kasutatud 11.03.2018].

Euroopa Parlament, 2018. *Maksudest kõrvalehoidumine: saadikute arvates õõnestab ELi Nõukogu ELi usaldusväärset*. [Võrgumaterjal]

Leitav:

<http://www.europarl.europa.eu/news/et/headFlines/economy/20180126STO94140/maksudest-korvalehoidumine-saadikute-arvates-oonestab-noukogu-eli-usaldatavust>
[Kasutatud 26.03.2018]

Helm, M., 2016. *Maksusüsteem olgu lihtne*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.saartehaal.ee/2016/11/23/maksususteem-olgu-lihtne/> [Kasutatud 13.05.2018].

Hinno, R., 2013. *Maksudeklaratsioonide tähtaegse esitamise kohustuse täitmise mõjutamine Maksu- ja Tolliametis näitel*. Magistritöö, Tartu: Tartu Ülikool.

Ilmjärv, M., 2017. *Ümbrikupalk kahjustab ausat konkurentsi*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://pohjarannik.ee/umbrikupalk-kahjustab-ausat-konkurentsi/> [Kasutatud 03.03.2018].

Jegorov, D., 2018. *Ümbrikupalga saaja enam puhta nahaga ei pääse*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.aripaev.ee/uudised/2018/01/04/umbrikupalga-saaja-enam-puhta-nahaga-ei-paase> [Kasutatud 30.03.2018]

Johanson, H., 2015. *OECD soovitude rakendamine ettevõtete maksukuulekuse parandamiseks Eestis*. Lõputöö, Tallinn: Sisekaitseakadeemia.

Kask, 2018. *Ümbrikupalga saaja enam puhta nahaga ei pääse*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.aripaev.ee/uudised/2018/01/04/umbrikupalga-saaja-enam-puhta-nahaga-ei-paase> [Kasutatud 31.03.2018].

Kask, G., 2010. *Maksudest kõrvalehoidumise piiritlemis- ja hindamiskriteeriumid Eesti ja Euroopa maksuõiguse näitel*. Magistritöö, Tallinn: Tartu Ülikool.

Kirchler, E., 2007. *Tax Economic Psychology of Tax Behaviour*. Cambridge: Cambridge University Press.

Kivar, A., 2013. *Eesti elanike hinnangud levinud maksude optimeerimisskeemidele ning võrdlus maksuõiguse hinnangutega*. Magistritöö, Tartu: Tartu Ülikool.

Koch, T., 2009. *Maksuamet täitus musta raha vihjetest*. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://tarbija24.postimees.ee/116046/maksuamet-taitus-musta-raha-vihjetest>

[Kasutatud 17.10.2017]

Konjunkturiinstituut, 2014. *Eesti ehitusfirmade töajoualane olukord ja perspektiivne töajou vajadus*. [Võrgumaterjal]

Leitav:

https://www.ttu.ee/public/p/projektid/BuildEst/Eesti_ehitusfirmade_toojoualane_olukord_ja_perspektiivne_toojou_vajadus.pdf [Kasutatud 30.11.2017]

Konjunkturiinstituut, 2016. *Ümbrikupalkade levik Eestis 2015*. [Võrgumaterjal] Leitav:

https://www.mkm.ee/sites/default/files/umbrikupalkade_levik_eestis_2015_elanike_hinnangu_alusel.pdf [Kasutatud 25.10.2017]

Konjunkturiinstituut, 2017. *Varimajanduse trendid*. [Võrgumaterjal] Leitav:

https://www.emta.ee/sites/default/files/kontaktid-ja-ametist/uudised-pressiinfo/pressimaterjalid/varimajandus_eki_12062017.pdf [Kasutatud 08.05.2018]

Laid, V., 2018. *Mugav ja tõhus maksukogumine inimestele, ettevõtetele ja Eesti riigile*.

[Võrgumaterjal] Leitav:

https://www.emta.ee/sites/default/files/kontaktid-ja-ametist/ameti-struktuur-ulesanded-strateegia/strateegia/mta_strateegiaesitlus_2017.pdf

[Kasutatud 29.03.2018]

Lehis, L., 2012. *Maksuõigus*. Tallinn: Juura.

Lehiste, J., 2013. *Maksudest kõrvalehoidmise olulisemad põhjused ja probleemid*.

[Võrgumaterjal] Leitav:

<http://www.maksumaksjad.ee/modules/smartsection/item.php?itemid=1557>

[Kasutatud 02.03.2018].

Lemendik, K., 2015. *Töötamise register pole lahendnud osalise ümbrikupalga probleemi*.

[Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.pealinn.ee/koik-uudised/tootamise-register-pole-lahendanudosalise-umbrikupalga-probleemi-n158222> [Kasutatud 23.11.2017].

Lentsius, H., 2017. *Tubli, maksuamet!*. [Võrgumaterjal] Leitav:

<https://www.aripaev.ee/arvamused/2017/04/12/hannes-lentsius-maksuhaldurilt-tubli-sooritus> [Kasutatud 29.03.2018].

Liimal, K., 2015. *Maksekuulekust mõjutavad tegurid*. Magistritöö, Tallinn: Tallinna Tehnikaülikool.

Lillemets, K., 2007. *Maksumoraal maksukuulekuse mõjutajana*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://rito.riigikogu.ee/wordpress/wp-content/uploads/2016/03/Maksumoraal-maksukuulekuse-m%C3%B5jutajana.pdf> [Kasutatud 03.02.2018].

Lillemets, K., 2009. *Maksumoraal maksukäitumise kujundajana ja selle peamised isikupõhised mõjutegurid*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://rito.riigikogu.ee/wordpress/wp-content/uploads/2016/03/Maksumoraal-maksukuulekuse-m%C3%B5jutajana.pdf> [Kasutatud 30.03.2018].

Lind, K., 2012. *Käibemaksupettused ja nende tõkestamine*. Doktoritöö, Tartu: Tartu Ülikooli Kirjastus.

Lumiste, E. & Jürimäe, H., 2016. *Ümbrikupalgast ja töötaja vastutusest*. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.raamatupidaja.ee/uudised/2016/09/05/umbrikupalgast-ja-tootaja-vastutusest> [Kasutatud 30.03.2018].

Majandus- ja Kommunikatsiooniministeerium, kuupäev puudub. *Muudatused hoonete energiatõhusust puudutavas seadusandluses* [Võrgumaterjal] Leitav: <https://bauroc.ee/uploads/sites/2/2016/12/muudatusedhooneteseadusandluseskevinvahe.pdf> [Kasutatud 06.05.2018].

Maksu- ja Tolliamet, 2014. *Maksuhaldur võtab luubi alla eramute ehituse*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.emta.ee/et/uudised/maksuhaldur-votab-luubi-alla-eramute-ehituse> [Kasutatud 16.11.2017].

Maksu- ja Tolliamet, 2015. *Ülevaade käibemaksudeklaratsiooni ja selle lisa esitamisest*. [Võrgumaterjal] Leitav: https://www.emta.ee/sites/default/files/kontaktid-ja-ametist/uudised-pressiinfo/pressimaterjalid/ylevaade_kaubemaksudeklaratsiooni_ja_selle_lisa_esitamisest_05012015.pdf [Kasutatud 22.11.2017].

Maksu- ja Tolliamet, 2016. *MTA: pakume alustavatele ettevõtjatele maksualast abi*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.emta.ee/et/uudised/mta-pakume-alustavatele-ettevotjatele-maksualast-abi> [Kasutatud 22.11.2017].

Maksu- ja Tolliamet, 2017a. *Eesti maksusüsteem*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.emta.ee/et/eraklient/maksukorraldus-maksususteem/eesti-maksususteem> [Kasutatud 22.01.2018].

Maksu- ja Tolliamet, 2017b. *Ettevõtjate hinnangud ümbrikupalkade maksmise kohta*. [Võrgumaterjal] Leitav: https://www.emta.ee/sites/default/files/kontaktid-ja-ametist/uudised-pressiinfo/pressimaterjalid/27.11.2017_pressikonverentsi_slaidid.pdf [Kasutatud 08.05.2018].

Maksu- ja Tolliamet, 2017c. *Tegevusalade statistika, ehitus*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.emta.ee/et/kontaktid-ja-ametist/maksulaekumine-statistika/tegevusalade-statistika/ehitus> [Kasutatud 06.05.2018].

Maksu- ja Tolliamet, 2017d. *Uus kord aitab ümbrikupalga maksjad riigi ehitusobjektidest eemal hoida*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.emta.ee/et/uudised/uus-kord-aitab-umbrikupalga-maksjad-riigi-ehitusobjektidest-eemal-hoida> [Kasutatud 30.03.2018].

Maksu- ja Tolliamet, 2017e. *MTA hakkab alates aprillist kord kvartalis avaldama ettevõtete käibeid ja töötajate arvu*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.emta.ee/et/uudised/mta-hakkab-alates-aprillist-kord-kvartalis-avaldama-ettevotete-kaibeid-ja-tootajate-arvu> [Kasutatud 31.03.2018].

Maksu- ja Tolliamet, kuupäev puudub. *Kokkuvõte 2017. aastast*. [Võrgumaterjal] Leitav: https://www.emta.ee/sites/default/files/news-related-files/faktileht_2017_mta_29012018.pdf [Kasutatud 06.05.2018].

Mäki, H., 2017. *Eesti tööturg meenutab Potjomkini küla*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.aripaev.ee/uudised/2017/11/21/tootajate-sisseranne-kui-potjomkini-kula> [Kasutatud 30.03.2018].

Narva, K.-L., 2016. *Töötamise registri olemus ning selle mõju ümbrikupalkade maksmise tõkestamisele*. Lõputöö, Tallinn: Tallinna Tehnikaülikool.

OECD, 1999. *Compliance Measurement - Practice Note*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.oecd.org/tax/administration/1908448.pdf> [Kasutatud 27.03.2018].

OECD, 2009. *Managing and Improving Compliance: Recent Developments in Compliance Risk*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.oecd.org/tax/administration/33818656.pdf> [Kasutatud 08.12.2017].

OECD, 2010. *Understanding and Influencing Taxpayers' Compliance Behaviour*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.oecd.org/tax/administration/46274793.pdf> [Kasutatud 09.05.2018].

Ossinovski, O., 2014. *Suurettevõtja Oleg Ossinovski: tulumaks on amoraalne*. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://arileht.delfi.ee/news/uudised/suurettevotja-oleg-ossinovski-tulumaks-on-amoraalne?id=67981897> [Kasutatud 29.03.2018].

Palts, M., 2017. *Maksumäslamine jääb kauaks meelde*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.aripaev.ee/uudised/2017/12/29/maksumaslemine-jaab-kauaks-meelde> [Kasutatud 30.03.2018].

Peters, M., 2017. *Välismaalaste seadusliku aluseta töötamise juhtumid on viimase kolme aastaga kasvanud rohkem kui kolm korda*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.politsei.ee/et/uudised/vaelismaalaste-seadusliku-aluseta-toeotamise-juhtumid-on-viimase-kolme-aastaga-kasvanud-rohkem-kui-kolm-korda-21> [Kasutatud 30.03.2018].

Peterson, I., 2017. *Eesti tööturg meenutab Potjomkini küla*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.aripaev.ee/uudised/2017/11/21/tootajate-sisseranne-kui-potjomkini-kula> [Kasutatud 30.03.2018].

Peterson, I., 2018. *Intervjuu Indrek Petersoniga [Intervjuu]* (09.05.2018).

Politsei- ja Piirivalveamet, 2018. *Lühiajalise töötamise registreerimine* [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www2.politsei.ee/et/teenused/eestis-tootamine/luhiajalise-tootamise-registreerimine/> [Kasutatud 30.03.2018].

Purga, E., 2015. *Käibemaksudeklaratsiooni lisa INF rakendamine Eestis*. Lõputöö, Tallinn: Sisekaitseakadeemia.

Raissar, G., 2016. *Äriühingu rahvusvahelise maksuplaneerimise piirid*. Magistritöö, Tartu: Tartu Ülikool.

Randlane, K., 2015. *Tax Compliance as a System: Mapping the Field*. [Võrgumaterjal] Leitav:

https://www.researchgate.net/publication/287109599_Tax_Compliance_as_a_System_Mapping_the_Field [Kasutatud 25.03.2018].

Randlane, K., 2015. *TTÜ doktorant | OÜtamine kui hinnang maksusüsteemile*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.ohtuleht.ee/700720/ttu-doktorant-outamine-kui-hinnang-maksususteemile> [Kasutatud 18.05.2018].

Rand, R., 2017. *Ehitus buumib nii võimsalt, et töökäsi napib*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://majandus24.postimees.ee/4228423/ehitus-buumib-nii-voimsalt-et-tookasi-napib> [Kasutatud 27.03.2018].

Reitmann, R., 2017. *MTA muudab kõrge maksukultuuri tõttu oma töömeetodeid*. [Võrgumaterjal] Leitav: https://sputnik-news.ee/estonian_news/20170201/4681238/mta-muudab-korge-maksukultuuri-tottu-oma-toomeetodeid.html [Kasutatud 02.03.2018].

Reitmann, R., 2017. *MTA: ei tasu karta meie karistavat kätt*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.aripaev.ee/uudised/2017/02/01/mta-ei-tasu-karta-meie-karistavat-katt> [Kasutatud 13.05.2018].

Smith, K. W. & Stalans, L. J., 1991. *Encouraging Tax Compliance with Positive Incentives: A Conceptual Framework and Research Directions*. Law & Policy.

Statistikaamet, 2018a. *2017. aastal kiirenes Eesti majanduskasv*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.stat.ee/pressiteade-2018-021> [Kasutatud 11.04.2018].

Statistikaamet, 2018b. *Keskmine brutotunnipalk põhitegevusala (EMTAK 2008)*. [Võrgumaterjal]

Leitav: <http://andmebaas.stat.ee/Index.aspx?lang=et&DataSetCode=PA5212> [Kasutatud 11.03.2018].

Statistikaamet, 2018c. *Keskmine brutokuupalk oli 2017. aastal 1221 eurot.* [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.stat.ee/pressiteade-2018-023> [Kasutatud 06.05.2018].

Tilaajavastuu, kuupäev puudub. *VALTTI kaart juhend.* [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.tilaajavastuu.fi/et/juhend/valtti-kaart-juhend/> [Kasutatud 08.05.2018].

Torgler, B., 2007. *Tax Compliance and Tax Morale.* Cheltenham: Edward Elgar Publishing Limited.

Uue, K., 2017. *Maksuhalduri kui institutsiooni mõju maksukäitumisele.* Lõputöö, Tallinn: Sisekaitseakadeemia.

Webley, P., Robben, H. S. J., Elffers, H. & Helsing, D. J., 2010. *Tax evasion; An experimental approach.* Milton Keynes: Cambridge University Press.

Viin, I., 2014. *Maksumentaliteedi uurimine — oluline samm õiglasema maksupoliitika suunas.* [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.maksumaksjad.ee/modules/smartsection/item.php?itemid=1696> [Kasutatud 08.05.2017].

Vogel, J., 1974. *Taxation and Public Opinion in Sweden: an Interpretation of Recent Survey.* National Tax Journal.

Väinaste, J., 2014. *Maksude tasumist mõjutavad tegurid kasutatud autode müügi näitel.* Lõputöö, Tallinn: Sisekaitseakadeemia.

Õun, O., 2017. *Ehitussektor maadleb maksudega.* [Võrgumaterjal] Leitav: <https://dea.digar.ee/cgi-bin/dea?a=d&d=apehitus20171115.2.28.2> [Kasutatud 08.05.2018].

Õun, O., 2018. *Intervjuu Oscar Õunaga [Intervjuu]* (10.05.2018).

Õun, O. & Rand, R., 2018. *Maksuamet ründab ümbrikupalga maksjaid* [Võrgumaterjal]
Leitav: <https://www.aripaev.ee/uudised/2018/01/03/maksuamet-rundab-umbrikupalga-maksjaid> [Kasutatud 30.03.2018].

Lisa 1. Intervjuu Maksu- ja Tolliameti esindajaga

Maksu- ja Tolliameti maksuauditi osakonna üksusejuht Oscar Õun.

Tallinnas, 10. mail 2018.

1. Kui suures summas on ehitussektori maksulaekumine? Mitmendal kohal on maksulaekumiste osas ehitussektor? Millises summas laekub riigile maksutulu ehitussektorist? Mitmendal kohal maksulaekumiste osas on ehitussektori maksutulu?

Ehitusest laekus 2016. aastal maksutulu 391,19 mln eurot (sh 251,33 tööjõumaksud)

2017. aastal laekus riigile ehitusest 444,24 mln eurot (sh 274,43 eurot tööjõumaksud)

Ehitussektor on maksulaekumise poole pealt neljandal kohal.

2. Kui suurte maksukahju tekitavad ehitussektorist mittelaekuvad maksud?

2017. aastal oli hinnanguline käibemaksu maksukahju 15,9 mln eurot.

2016. aastal oli hinnanguline ümbrikupalkade maksmisest tekkiv maksukahju 21 mln eurot.

3. Millised maksudest kõrvalehoidumise viisid on enamlevinud ehitussektoris ja millised neist tekitavad kõige suurimat kahju riigile?

Kõikides Euroopa riikides on ehitusvaldkonna probleemid sarnased. Ehitussektori hinnasurve ja konkurents on väga suur ja selleks, et turul püsida ja tegutseda tuleb olema suuteline konkureerima ja pakkuma häid hindu. Suurem osa ehitussektori probleemidest tuleneb suurtest konkurentsitingimustest. Ettevõtte peab sellistes tingimustes ellu jääma ja kuskilt otsast optimeerima ning sageli tehakse seda just maksude näol.

Suurimateks probleemideks ehitussektoris on tööjõumaksud ning käibemaksupettused. Käibemaksupettustest on levinumad sisendkäibemaksu mahaarvamised, tehingud variisikutega, näidatakse kaupu suuremas summas, kui nende tegelik soetamisväärtus.

Tänapäeval on Maksu- ja Tolliameti järelvalve oluliseks suunaks ümbrikupalgad ja tööjõumaksud. Ehitussektor on top üks maksukahjutekitajate mõttes ning selle probleemiga tegeletaksegi.

Viimasel ajal on maksulaekumine ehitussektoris tõusnud. Makse laekub hästi ning üldine maksudistsipliin ja maksumoraal on tõusnud. Täiesti lõpuni välja juurida maksupettusi ei ole võimalik, seda ei ole suutnud teha ükski riik. Maksu- ja Tolliameti eesmärk järelvalve poole pealt on teha maksudest kõrvalehoidumine võimalikult keerulisemaks, raskemaks ja et vahelejäämise risk oleks piisavalt suur, et ettevõtted saaksid aru et sellega pole mõtet tegeleda.

4. Milliseid meetmeid plaanib Maksu- ja Tolliamet rakendada tulevikus ehitussektori maksukäitumise parandamiseks?

Maksu- ja Tolliamet on võtnud oma eesmärgiks jõuda nelja aasta jooksul selleni, et ümbrikupalga saajaid on poole vähem. Hetkel nähakse, et ümbrikupalk on laiahaardeline probleem Eestis, ligikaudu 100 miljonit eurot saab riigil maksutulu saamata ümbrikupalkade pärast ning 8% töötajatest Eesti turul saab ümbrikupalka.

Tavapäraste meetoditega ja järelvalvemeetoditega seda tulemust ei ole võimalik saavutada. Maksu- ja Tolliamet peab tegema midagi teistmoodi, suuresti on vajalikud ka täiendavad seaduste muudatused. Tänapäeval vaatab Maksu- ja Tolliamet koos ettevõtetega neid meetmeid, mis toimivad edukalt teistes riikides.

Oluliseks märksõnaks on vastutus töövõtuahelas. Hetkel ei oma peatöövõtja kogu ehitusprotsessis toimuvast ülevaadet, kes reaalselt alltöövõtuahelas töid teostab. Reeglina peatöövõtjatega probleeme ei ole, suured maksuprobleemid on tavapärastelt alltöövõtuahelas. Tegelik eesmärk on jõuda sinna, kus nii hankija kui ka peatöövõtja suuremal määral vastutaksid selle eest, mis kogu alltöövõtuahelas toimub. Mõttes on panna kindlad maksukriteeriumid, alla mille ei lubata ettevõtteid ehitusobjektile töid teostama.

Hetkel ei ole veel paika pandud, kuidas see kooskõlastusring hakkab toimuma hankija, peatöövõtja ja alltöövõtjate vahel, praegu seda veel arutatakse. Selleks, et anda seda ülevaadet peatöövõtjale on mõttes teha koostööd tööinspektsiooniga. Mõtleme töötajate

registreerimisele ehitusobjekti põhiselt. Hetkel on olemas juba töötamise register, kuid mõeldakse mida on otstarbekas juurde lisada. Oluline on see, et peatöövõtjal ja hankijal oleks konkreetne ülevaade sellest, kes konkreetset isikutest viibib ehitusobjektile ja kas tal on lubatud seal töid teha. Kui ettevõtte näitajad ei ole korras, siis ettevõtte ei saa tulla objektile töid teostama. Hetkel on see suund kuhu tahetakse liikuda ning Maksu- ja Tolliametil on selle poolest ettevõtjate toetus olemas.

Teine oluline alateema on seotud riigihangetega. Riik ühe olulise tellijana peaks seisma selle eest, et ebaausad ettevõtjad ei saa riigi rahakotist oma osa. Selleks, et riigihanked oleksid ausad ja läbipaistvad on jõustunud uus riigihangete seadus, kus on olemas uus 70% palgakriteeriumi nõue. Praegu peab täitma selle kriteeriumi hankija ja hankija poolt määratud alltöövõtjad. 2019. aastast soovitakse seda sätet muuta, uues sättes laieneks see nõue ka esimese ringi alltöövõtjatele. Peatöövõtjatel ei ole tavaliselt probleeme palganõudega, see probleem on allpool ahelat.

On vaja teha koostööd hankijatega- koolitamine ja infovahetamine, et aidata hankijatel ja sealhulgas KOV-idel paremini ja läbipaistvamalt hanked läbi viia. Päril pikalt on töötatud selle kallal, et saada hankelepingu näidist, mida soovitada hankijatele lisada lepingule juurde.

5. Ühe meetmena oli meedias pakutud karistada ümbrikupalga saajat, mis on Teie arvamus selle kohta?

Kõik taandub maksumoraalile ja üldisele inimeste maksukuulekusele. Üheks oluliseks märksõnaks on töötaja vastutus. Täna on selge, et töötaja ei tunnetata väga suurt riski ümbrikupalgaga nõustumisel. Tööjõumaksud määratakse tööandjale ja temal on maksude kinnipidamiskohustus. Tulumaksuosas kui töötaja on teadlik, et saab ümbrikupalga, siis ta peab ise seda tuludeklaratsioonis deklareerima. Vastutuse suurendamine töötajate näol on üks suund, millega tahetakse tegeleda. Maksu- ja Tolliamet ei taha kedagi karistada, kuid täna on tunda, et töötaja ei taju seda vastutust.

Praegu võetakse töösuhtes töötajat kui nõrgemat osapoolt, kuid tulumaksu saaks töötajalt nõuda. On vaadatud konkreetsete kaasuste põhjal, kelle poolt on ümbrikupalga initsiatiiv olnud: tavaliselt see on poolte kokkulepe, väga selget praktikat ei ole, kus tööandja kindlasti

surub peale ümbrikupalka. Täna läheb riigi majandusel hästi ning kui töötaja näeb, et talle ei sobi selline kokkuleppe, on tal võimalik tööturul valida tööandja, kes talle maksab ausalt palka. Ei tahaks öelda, et hakkaks karistama ka töötajat, aga mingisugune täiendav riskitunnetamise tajuefekt kindlasti peaks olema. Ainult tulumaksu osa ei ole piisav, töötajale tuleb selgelt anda mõista, et ka tema vastutab ümbrikupalga olukorras. Kui järelvalve poolt jääb fakt tõendamisele, et ümbrikupalka on reaalselt vastu võetud, siis ka töötaja peaks vastutama selle eest.

6. Milline seni rakendatud meede ehitussektori maksukuulekuse parandamiseks on olnud kõige efektiivsem?

Kaks kõige suuremat ja olulisemat arendust või tööriista, mis on tänapäeval antud seadusandja poolt on KMD INF ja töötamise register. Kahe suure süsteemse muutuse pealt on seis läinud paremaks. Töötamise registri eesmärk oli tuua pildile täiesti mustalt töötasu osakaalu. Enne töötamise registri rakendamist oli sektori musta tööjõu osakaal 20% ulatuses, või isegi rohkem, siis täna on näha töötamise registri kontrollide näol et ta on kuskil 5-6% paiku, ehituses natuke üle 6%. Selge on see, et efekt on saavutatud, musti isikuid on toodud pildile. Täna on eesmärk saada pildile need isikud reaalse palganumbritega. Täna ei ole Eestis rohkem suurt probleemi illegaalse musta registreerimata tööjõuga, vaid nüüd on probleemiks osaline ümbrikupalk, kus on vaja saavutada järgmine hüpe. Töötamise registri rakendamisega saadi algselt aru, et see ei lahendata kogu probleemi. Eesmärk oli saada registreerimata isikud pildile ja samm sammu järgi hakata juba tegelema palgatasemete teemaga.

Ümbrikupalga maksumenetlus on väga pikk ja keeruline, osalise ümbrikupalga osas peab olema kõik ära tõendatud. Osaline ümbrikupalk on tavaliselt poolte kokkuleppe ja reeglina töötaja on tööandja paadis. Kui maksumenetluses kolmandaid isikuid ehk töötajaid küsitletakse ja selgitusi võetakse, siis töötajad ei ole Maksu- ja Tolliametile väga avatud kuigi nende suhtes Maksu- ja Tolliametil ei ole pretensioone. Osalise ümbrikupalga olukorras võiks olla tõendamine lihtsam. Kui ei ole piisavalt häid tõendeid, tõestada et on makstud ümbrikupalka, siis sellega edasi ei minda.

7. Kuidas töötamise register toimib tänapäeval ehitussektoris?

Töötamise register ütleb, et töötajal on olemas töösuhe, aga mis tegelikult toimub objektil, kus töötajad viibivad ja kas nad viibivad, sellest peatöövõtjal ei ole infot. Tänapäeval ei tohi Maksu- ja Tolliamet anda peatöövõtjale informatsiooni alltöövõtjate rikkumistest. Kui oleks võimalik objektipõhine töötajate registreerimine, siis oleks ka kohe olemas ülevaade sellest, kellel on välismaalastega seonduvaid lepinguid ja kellel on üldse olemas luba Eestis töötamiseks. Kogu see info pagas peaks peatöövõtjal olemas olema. Ehitusettevõtjad on ise öelnud, et tänapäeval on keeruline seda infot kuskilt näha. See võiks olla kuidagi lihtsamini kättesaadav. Ja siin on ka tähtis, et saaks peatöövõtjat kuidagi vastutama panna, nõuda temalt täiendavat halduskoormust.

8. Kuidas inimestelt laekuvad vihjed aitavad kaasa kontrollide läbiviimisele ehitusobjektidel? Millise sisuga vihjeid laekub kõige rohkem? Kas Maksu- ja Tolliamet omab ülevaadet sellest, mitu kontrolli on alustatud tänu saadud vihjetele?

2017. aastal laekus registreerimata isikute/ümbrikupalga teemalisi vihjeid kokku 1178. Neist oli 230 ehitussektori omad. Kõik vihjed saavad analüüsitud ja umbes 20% vihjetest on sellised, mille osas on riskid reaalsed ning need suunatakse töösse. Võrreldes 2016. aastaga üldine registreerimata isikute/ümbrikupalga teemaliste vihjete arv on oluliselt tõusnud, umbes 400 võrra.

Oma rolli mängib maksuandmete avalikustamine Maksu- ja Tolliameti kodulehel. Maksu- ja Tolliamet näeb, et mida rohkem nad annavad ühiskonnale infot, seda suurem on ühiskondlik kontroll.

Kõik vihjed, mis tulevad ei ole oluliseks abiks. Kui kirjutatakse, et teatakse et ühes ettevõttes makstakse ümbrikupalka siis Maksu- ja Tolliametil pole selle informatsiooniga eriti midagi teha. Peab tekkima arusaam, kus tekib konkurendi pahatahtlik pealekaebamine, Maksu- ja Tolliametilt ei saa nn tellida töid konkurendi jaoks. Maksu- ja Tolliamet lähtub oma riskidest, kõiki vihjeid analüüsitakse ja kõrvutatakse teiste riskidega ja läbi selle üritatakse aru saada, kas see vihje võib olla tõe põhjal. Vajaduse korral kontakteerutakse vihje tegijaga, küsitakse täiendavaid selgitusi ja kui on olemas reaalsed tõendid siis on hea. 80% juhtudel nähakse, et need riskid on kas väga väikesed või neid riske üldse ei ole Maksu- ja Tolliameti andmestikus. Kui nähakse et ametis ei ole piisavalt infot, siis veendumaks kas see vihje võib olla tõene või sisukas, siis on võimalik teha kontroll. Pärast andmete

avalikustamist on ühiskonna huvi suuremaks. Maksu- ja Tolliametil on huvi anda seda andmestiku veel rohkem, et parandada ettevõtluskeskkonda. Kindlasti on vihjetest olnud abi ja kõik oleneb sellest kui hea see vihje on.

9. Kas Maksu- ja Tolliametil on plaanis maksutulu laekumise suurendamiseks ehitussektorist teha eeskujulikele maksumaksjatele maksusoodustust?

Maksu- ja Tolliameti soovib minna seda suunda, et minnakse eemale aina rohkem kuvandist et Maksu- ja Tolliametist midagi head tulla ei saa. Uues strateegias tahetakse rohkem pakkuda ettevõtjatele tuge ja nõu, kuidas tegelikult kasvada ja toota rohkem. Täna ei ole rohkem revidente, kes revideerivad ja viivad läbi revisjone. Täna üritatakse kontrollida kas üks konkreetne tehing või lühike periood. Maksu- ja Tolliamet annab nõu, tehakse koostööd erialaliitudega, et viia ennast kurssi eriala eripäradega. Praegu ei ole kõik meetmed karistuslikud. Maksusoodustused eeskujulikele ettevõtjatele on pigem poliitiline otsus. Tublid ettevõtted tahavad tunnustust, nende jaoks on see oluline, et kui nad on tublid ja panustavad suuresti riigi elevusse. Nad tahavad tunnustust, aga millisel kujul me saaksime neid toetada või tõsta natukene paremasse seisusse, kui teised maksumaksjad on keeruline öelda. Maksustamise mõttes on meil ühetaoline maksustamine, me peame kohtlema kõiki võrdselt ja ei saa tekitada põhjendamatu eeliseid. Toetan seda viisi, et kui olen aus ja minu panus riigi toimumisse on oluliselt suurem, siis ma võiksin saada midagi riigilt tagasi või mingisugune teenus võiks olla minu jaoks kvaliteetsem kui teisel ettevõttel, kes kõrval petab, kuid tegelikult on see on pigem poliitiline otsus. Isiklikult pooldan seda, et võiks olla mingi erisus. Kui on Maksu- ja Tolliameti võimused ja seaduse raamestikus, siis kindlasti tulla nendele eeskujulikele ettevõtetele vastu. Kasvõi probleemide ilmumise korral aitame neid nõuga, kui on tekkinud lühiajalised maksuprobleemid siis tulla nii palju vastu, kui seadus seda lubab. Näiteks pakume ajatamist headel tingimustel, intressisoodustust, kõik mida tänapäeval seadus võimaldab teha, seda rakendatakse tublide ettevõtete puhul. Eesmärgiks ei ole saada eilse päeva maksud kätte, vaid eesmärk on see, et ettevõtte jääks püsima ja jätkuvalt toodaks riigile riigitulu ja oleks töandja töötajatele.

10. Viimasel ajal on ehitussektoris suureks probleemiks seadusliku aluseta tööjõud, kes saavad kolmandatest riikidest taotlede endale töölopa Poolast. Kas ja kuidas võitleb Maksu- ja Tolliamet selliste töötajatega?

Õeldakse, et ega loodus tühja kohta ei salli. Oleme üks osa terve Euroopa ja maailma keskkonnas. Kui on töajõupuudus ja neid töötajaid ei ole kuskilt võtta ning ka maksukoormus on siseriiklikult liiga kõrge, siis otsitakse koht, kust on neid töötajaid võimalik tuua. Järelevalve foon on sellises olukorras oluline, kuid pigem tuleb vaadata seda regulatsiooni üleüldiselt. On olemas kvoodisüsteem, millest seadusandja täna ei taha loobuda selleks, et kaitsta oma töötajaid siseriiklikult, kuid samas peab aru saama, et me oleme pidevas muutumises ja meie majanduskeskkond muutub, peame aru saama kuidas katta see töajõupuudus, mis meil täna on. Pigem tuleb mõelda komplektselt, kuidas seda registreerimist ja välistöajõukasutamist teha lihtsamaks, et ei peaks leidma ja nuputama neid skeemitamisi läbi Poola ning tuua ebaseadusliku töajõudu. Siseministeeriumi poolt välismaalaste seaduse muudatus koos riigihangete seaduste muudatusega karmistab karistusi rikkumiste eest. Karistamine on üheks pooleks, kuid see ei ole ainuke asi, millega seda olukorda lahendada. Teiselt poolt tuleb vaadata, kuidas ettevõtjatele teha seda töajõupuudusest tegutsemist lihtsamaks ja kuidas katta ära see vajadus. Registreerimisprotsess tuleb teha lihtsamaks ja mõelda, kuidas oleks võimalik seda töajõudu seaduslikult siia tuua. Need inimesed tahavad tööd teha ja nad ongi head tööinimesed.

11. Milline on olnud käibedeklaratsiooni lisa KMD INF mõju ehitussektorile?

Tehinguid, kus kajastatakse sisendis tehinguid puhverettevõtetega on tänu KMD INFile üha harvemaks jäänud. Pettused on muutunud keerukamaks, ei ole täiesti variettevõtteid, on ettevõtted kus näidatakse töötajaid ja ettevõttel on olemas ka käibe mingil määral. INFi eesmärk oli, et pettuste toime panemine läheb raskemaks, keerulisemaks, kallimaks.

Lisa 2. Intervjuu Eesti Ehitusettevõtjate Liidu esindajaga

Eesti Ehitusettevõtjate Liidu tegevdirektor Indrek Peterson.

Tallinnas, 9. mai 2018.

1. Kuidas hindate Eesti ehitussektori maksukuulekust?

Kui vaatame 15 aastat tagasi, siis saab kindlasti öelda, et ehitussektori maksukuulekus on paranenud, aga teatud põhjustel on endiselt hästi palju probleeme. Muutunud on see, et rohkem ettevõtteid on muutunud teadlikumaks. Ettevõtjad tunnetavad, et kui nende konkurendid maksavad ümbrikupalka aga nemad tahaksid kõik ausalt teha, siis nad ei püsi hinnakonkurentsisis ja tänu sellele see valmistab paljudele ettevõtetele probleeme. Statistika ütleb, et ehituses on ligikaudu veerand halli ala ulatus, see justkui pole oluliselt vähenenud, kuigi 15 aasta taguse ajaga on asi kindlasti oluliselt paranenud. Selline tulemus tuleb võibolla sellest, et alles paar aastat tagasi võeti vastu töötajate register ja see kindlasti tõi väga palju illegaalseid ettevõtteid esile. Kuna nad muutusid nähtavaks, siis ilmselt tuli nähtavaks ka osa mustast alast, mida varem ei nähtud ja tänu sellele ei ole see statistika oluliselt paremaks muutunud. Aga kindlasti varasem statistika ei kajastanud väga palju seda osa, mida me tegelikult ei näinud. Praegusel ajal on ideaalist veel muidugi asi kaugel.

2. Kuidas kulgeb koostöö Eesti Ehitusettevõtjate Liidu ja Maksu- ja Tolliameti vahel?

Eesti Ehitusettevõtjate Liit teeb regulaarselt koostööd Maksu- ja Tolliametiga. Üsna tihti saadakse kokku ja arutatakse ehitusvaldkonna maksuteemasid.

3. Millised on olnud Eesti Ehitusettevõtjate Liidu ettepanekud ehitussektori maksukuulekuse parandamiseks?

Tänu Eesti Ehitusettevõtjate Liidule saadi riigihangete seadusse kirja sätet, mis räägib 70% töötasu nõudest. See nõue ei ole kohustuslik, kuid nüüd on see kaalutusõigus hankijale. See on kohustuslik selles mõttes, et kui pakkujad esitavad oma pakkumisi riigihangetes, nad peavad esitama ka maksutõendeid. Juhul kui mingil pakkujal on viimase kuue kuu

jooksul oma ettevõtte töötajatele makstud vähem kui 70% sektori keskmisest, siis hankijal on kohustus küsida lisaselgitusi, miks palk on nii madal. Kui need selgitused ei ole veenvad, siis hankijal on õigus rakendada kaalutusõigust ja see pakkuja eraldatakse hankemenetlusest.

Teine säte, mis tuleb 2019. aastal ja aitab halli ja ümbrikupalga vastu on alapakkumiste vältimine. Säte töötab nii, et kui riigihanke pakkuja pakkumus on järgmisest kvalifitseeritud pakkujast kas rohkem kui 10% madalam või siis kvalifitseeritud pakkujate keskmisest pakkumuse summast rohkem kui 20% madalam, siis jällegi on sellel hankijal kohustus küsida lisaselgitusi. Sellega veendutakse, et ega tegemist ei ole alapakkumisega, ebamõistlikult odava pakkumisega ning et üks võimalik abinõue ei ole ümbrikupalgad või on seal arvevabrikuteemad ja käibemaksupettused, mis kõik võivad kaasneda alapakkumise sisustamisega. Kui jällegi pakkuja selgitus ei ole veenev, siis on õigus see pakkuja hankemenetlusest kõrvaldada. Reeglina osalevad riigihangetel peatöövõtjate organisatsioonid, seega on seal maksukäitumine oluliselt parem ning keskmine palk ületab ehitussektori keskmist. See ei avalda piisavalt mõju tervele sektorile kuna ta otseselt ei kohaldu alltöövõtjatele. Seadusse on ka sisse kirjutatud, et peatöövõtjad ei tohi riigihankeobjektile kaasata ühtki partnerit, kes ei vasta riigihangete seaduse nõuetele. Kahjuks on aga selle kontrollimine teatud juhtudel raske või isegi võimatu, sest pakkujad kes kasutavad selliseid alltöövõtjaid, lihtsalt ei deklareeri neid.

Maksukäitumisest rääkides on täna Maksu- ja Tolliametiga alatatud ühe lepingu konstruktsiooni riigihangete puhul. Selle lepingu konstruktsiooni sisu puudutab jälle palgamaksmise poolt. Põhimõtteliselt see meede on selline, et peatöövõtuleping peab nägema ette sellist sätet, kus peatöövõtja kohustub mitte kaasama ühtki partnerit või alltöövõtjat riigihankeobjektile, kes ei vasta nõudele, et ta peab tasuma töötajatele 70% ehitussektori keskmisest töötasust. Lisaks partner või alltöövõtja peab vastama veel lisaks teistele riigihanke tunnustele. Samuti see leping kohustab kohandama oma alltöövõtulepingus sarnaseid tingimusi. See tähendab seda, et see lepingu säte peab olema ka alltöövõtulepingus, ka alltöövõtjale lasub kohustus oma partnerite valikul neid samu kriteeriume jälgida. Täna käib nüüd jutt selle üle kui tuvastatakse kohustuse rikkumine, kui suur on siis see trahv või millised sanktsioonid sellele järgnevad. See on seotud ka sellega, kui suur võimalus ja kellel on kohustus kontrollida alltöövõtjate alltöövõtjaid. Kui paneme ennast riigi rolli, hankija rolli, siis riigihankijal on juurdepääs kõikidele registritele oma

töövõtjate kontrollimiseks, aga eraõiguslikul äriühingul neid kõiki õigusi ei ole. Meie pooldame seda, et võiks olla teadaolevate alltöövõtjate teavitamise kohustus hankijale ja see kontrolli kohustus on hankijal. Tema kontrollib nende vastavust ja kui ta avastab et keegi ei vasta siis ta rakendab ettenähtud sanktsioone.

Täna on suureks probleemiks illegaalne võõrtööjõud, renditööjõud kellele Eesti seadused ei kehti kuna tegemist on tegelikult Poola firmadega. Kuna oleme Euroopa Liidus, siis on meil riigis lubatud teenuste vaba liikumine. Ainuke asi, mis on meil kohaldatav on kohustus töötaja registreerimiseks töötamise registris. Tavaliselt neid töötajaid lihtsalt ei näe või ei tunne ära enne kui keegi jääb objektile vahele. Ainuke asi, mida peatöövõtja saab kontrollida on paber, mis väljastatakse Maksu- ja Tolliametis või Politsei- ja Piirivalveametis poolt, kus on isikule väljastatud lühiajaline tööloa. See loa võib olla võltsitud ja tegelikult on raske aru saada, mida sellise tööloaga tohib teha ja mida ei tohi. Osad tööload antakse ainult ühekordseks kasutamiseks neljaks või viieks päevaks.

Kuna see kontrollimise mehhanism on keeruline, siis Ehitusettevõtjate Liidu ettepanek oli, et tuleks tõhustada töötajate registrit ja siduda see kaardisüsteemiga. Näiteks kui ettevõtte tahab endale võtta ühe töötaja, siis ta peab sellest koheselt teavitama töötamise registrit ja siis tuleb registrisse märge, et see töötaja on selle ettevõttega seotud. Ehitusettevõtjate Liit tahab, et sellega kaasneks see, et töötaja register väljastab füüsiliselt sellele töötajale töötaja kaardi. Selle kaardi peal võiks olla näiteks pilt sellest töötajast, nimi ja triipkood, mille abil pääseks töötaja objektile. Kaart peaks olema interaktiivne, näiteks kui töötaja läheb tööandja juurest ära, siis tööandja võtab ta registrist maha. Kui see töötaja läheb teise ettevõtte juurde tööle, siis töötaja tõstetakse jälle registrisse. Kaart on tal koguaeg üks ja sama, aga andmed kaardi peal muutuvad. Täna puudub hea tuvastamise meetod sellest, kes sul objektile viibivad. Kui see kaardisüsteem oleks täna rakendatud, siis võiksime piltlikult kehtestada nõuded, et ehitusobjektile ei tohi viibida mitte ühtegi inimest, kellel ei ole kaelas seda töötaja kaarti. Ükski töötaja ei saaks ilma kaardita objekti väravast sisse. Kontrollimehhanism oleks selline, et näiteks mobiiltelefonis on äpi rakendus, töötaja näitab oma kaardi, ma panen selle triipkoodi kohale ja mulle jookseb kohe välja see ettevõtte, kellega see töötaja on lepinguliselt seotud. See tähendab seda, et kui see võimalus on olemas siis kõik peatöövõtjad tõmbavad tara ehitusobjektile ümber, panevad turnikee või valvesüsteemi, kust saab kaardiga sisse. Peatöövõtjal on üks nimekiri kõikidest ettevõtetest, kes on selle objektiga seotud. Kui paned selle töötaja kaardi valvesüsteemi sisse ja

programm ei leia seda ettevõtet objekti nimekirjast, siis sa sellele objektile ei pääse isegi kui sul on olemas töötamiskaart. Pääsevad ainult need töötajad, kes töötavad ainult nendes ettevõtetes, kes on nimekirjas üles näidatud. See oleks Eesti Ehitusettevõtjate Liidu arvates väga tõhus lahendus ja seda oleks väga lihtne kontrollida. Selline meede annaks ülevaate ka renditööjõust, juhul kui registris oleks täiendus. Kui oleks tegemist renditööjõuga, siis tuleks teha mingi lisamärge ja siis oleks võimalik seda kontrollida. Väga lihtsalt jookseks kogu statistika, tegelikult täna Eesti riik ei tea palju renditööjõudu meil on. Kui seda saaks rakendada siis olukord oleks palju parem, kõik tuleks vee peale ja oleks nähtav.

Teine suur teema on Eesti Ehitusettevõtjate Liidu survestatud ja see on solidaarvastutus. Kui seda hakatakse rakendada, siis tuleb kindlasti uurida mitmeid kaasnevaid seadusi. Maksu- ja Tolliamet tahab et kõik kontrolliks kõik, oma koostööpartnereid, kuid Eesti Ehitusettevõtjate Liit leiab, et see ei ole otseselt nende kohustus, selleks on olemas riik. Eesti Ehitusettevõtjate Liit ei taha, et see kõik muutuks kontrolliühiskonnaks. Samas puudub ettevõtjatel kaalutluskogemus, iga ettevõtte hindab oma partnereid natuke erinevalt.

Solidaarvastutus oleks selles mõttes, et see ei räägiks ainult peatöövõtja ja alltöövõtja vahelise suhete vastutamisest, see laieneks ka hankijale ja peatöövõtjale. Ehitusettevõtjad näevad seda, et tegelikult hankija mängib kaasa nende pahatahtlike ettevõtetega. Eesti Ehitusettevõtjate Liit pakus lahenduse, et peaks kokku leppima millised on ausa ja hea maksukäitumisega ettevõtte peamised kriteeriumid, millele ta peab vastama. Tegelikult kõik need kriteeriumite andmed on täna Maksu- ja Tolliametil ning riigil olemas. Esimeseks kriteeriumiks oleks vastavus sektori keskmise palgaga, teiseks peaks sellel firmal olema oma töötajad, seda infot saab töötajate registrist. Kolmas kriteerium on see, et sellel ettevõttel lühiajaliste kohustuste kattedekordaja ei tohi olla miinuses. See tuleb majandusaasta aruandest välja, seal tuleb teha üks tehe. Siis oleks veel minimaalse omakapitali nõue, et kui sellel ettevõttel ei ole midagi siis ta on riskantne. Läbi karistusregistri võiks olla mehhanism, mis kontrolliks, et selle ettevõttega seotud isikud pole karistatud ja samuti maksuvõlgnevust ka ei tohiks olla. Kui üks nendest kriteeriumist ei ole täidetud, siis ei pea ilmingimata olema tegemist firmaga, kes petab, lihtsalt on olemas mingi anomaalia. Minu kui partneri kontrolliks peaks piisama ainult sellest, et ma lähen Maksu- ja Tolliameti koduleheküljele e-keskkonda, trükin oma partneri registrikoodi ja saan kohe automaatselt vastuse, kas ta vastab nendele kuuele kriteeriumile või ei vasta.

Oletame, et tehingupartner vastab nendele kriteeriumitele, siis võiks olla kokkulepe või seaduse säte, mis vabastab lepingu sõlmimisel selle peatöövõtja, partneri või tellija solidaarvastutusest, sest tema on heauskselt valinud õige ettevõtte ja see suunab valima ausaid ettevõtjaid. Oletame kui sellel ettevõttel on üks parameeter paigast ära, siis on juba punane märg e-keskkonnas. Peatöövõtja ei näe seda, milline parameeter on täitmata. Tuleb kohe hoiatus, et lepingu sõlmimisel kaasneb solidaarvastutus. See annab partnerile valikuvõimaluse, tal ei keelata sellise ettevõttega lepingut sõlmida, aga kui sõlmid ja see ettevõtte jääb mingi jamaga vahele, siis kohaldatakse ka sinu suhtes solidaarvastutus. See oleks see, mis kindlasti ettevõtjatele meeldiks. Esiteks oleks väga lihtne tehingupartnerit kontrollida ja teiseks nad saavad ise kindlustunde, et keegi ei tule Maksu- ja Tolliameti poolt objekti kontrollima. Kui valid rohelisi ettevõtteid punaste asemel, siis Maksu- ja Tolliametil poleks põhjust tulema objektile ja hakata dokumente küsima, sest anomaaliat ei ole. Sellise meetmega saab vähendada ka Maksu- ja Tolliameti halduskoormust. Tahetakse ettevõtte riske maandada, et kui ettevõtte on tehingu hetkel või lepingu sõlmimisel oma partnerit kontrollinud, siis isegi kui selle partneriga tehingu vältel midagi juhtub, siis peatöövõtjal ei lasu seda vastutust. Küll aga kui see partner, kellega midagi juhtub on punasesse läinud siis järgmine partner temaga juba lepingut sõlmida ei soovi, sest siis on juba suuremad riskid. See motiveerib ettevõtjaid valima paremini oma partnereid ja tegema seda teadlikult ja vähendades ka seeläbi maksuriske. Ainuke mure on see, et hetkel registrid ei ole omavahel seotud ja neid andmeid ei ole võimalik ühendada omavahel.

4. Kas on rakendatud juba mingit konkreetset meetet, mis ei ole oluliselt mõjutanud ehitussektori maksukuulekust?

Ühe meetmena on saavutatud ehitussektori pöördmaksustamine, see ei ole seotud niivõrd tööjõumaksetega vaid on seotud käibemaksuga. Seisukoht on see, et vahepeal oli vastu võetud 1000-euroste arвете kajastamise kohustus aruannetes, see ehituses väga suurt efekti ei anna. Reeglina ei ole ehituses ühtegi partnerit, kelle kuu tehingute maksumus ei ületa 1000 eurot, see tähendab ainult halduskoormuse kasvu. Ehitusettevõtjate jaoks on lihtsam esitada kogu aruanne.

Eesti Ehitusettevõtjate Liit leidis, et palju suurem efekt on sellel, kui suudaksime kogu ehituse pöördmaksustada. See tähendab seda, et töövõtjatel ei ole võimalik käibemaksu välja viia kuna siis on käibemaksukohustus lõpptarbijal. Hetkel on Maksu- ja Tolliamet

seada mitu aastat analüüsinud ja käinud teistes riikides, kus on seda rakendatud. Eesti Ehitusettevõtjate Liit ei välista, et varsti suudetakse kogu ehitussektorit pöördmaksustada. Tänapäevaks on rakendatud juba üks osa sellest meetmest, mis puudutab metalltoodete müümist. Vähemalt metallitootjad väidavad ise, et sellest meetmest on olnud abi. Eesti Ehitusettevõtjate Liidu seisukohast oleks ideaalne kui terve ehitus läheks üle pöördmaksustamisele, sest täna on väga raske see süsteem kuna ühed tooted kuuluvad pöördmaksustamisele ja teised mitte ja tekib topeltaruandlus. Eesti Ehitusettevõtjate Liit leiab, et ainuke käibemaksupettuste kõige parem mehhanism oleks kõik ehitustehingud pöördmaksustada.

5. Millised juba rakendatud meetmetest ehitusvaldkonna maksukuulekuse parandamiseks on Teie arvates olnud kõige edukamad?

Positiivne on kindlasti see, et Maksu- ja Tolliameti suhtumine on muutunud ja amet soovib mõista sektori eripära ja selleks tehakse koostööd erialaliitudega, ehituses Ehitusettevõtjate Liiduga. Praegusel ajal hakati rohkem mõistma ehitusturgu tänu koostöö tegemisele. Muudeti ka oma strateegiat ja rohkem nn ei korjata makse, vaid nõustatakse ettevõtteid.

6. Konjunktuuriinstituudi 2014. aasta Eesti ehitusfirmade tööjõualase olukorra uuringu andmetel ei oma peaaegu pooled ehitusvaldkonnas töötavatest inimestest erialast haridust. Kuidas Teie arvates võib puudulik või madal haridustase mõjutada ehitusvaldkonnas töötavate inimeste suhtumist maksudesse?

Hariduse poolest ei ole ehitussektor piisavalt tootlik ja sellega on seotud suur tööjõu defitsiit, mis omakorda sunnib kuskilt Ukrainast töötajaid tooma, sest meil endal ei ole neid piisavalt palju. Ma ei arva, et see on seotud piisavalt palju ümbrikupalgatega, aga see teema on väga terav praegu ja sellele hetkel lahendust ei näe. Selle asemel, et me tõstame karistusi peaksime tegelikult legaliseerima illegaalid, või tooma nad nähtavale. Ja kui nad on nähtaval siis saaksime kohaldada nendele mingisugused reeglid ja tingimused ning see turg oleks oluliselt paremini kontrollitud, kui see on praegu. Vahepeal taheti lühiajalise elamisloaga anda kahe aastaseid tööviisid välja, see oli Ehitusettevõtjate Liidu ettepanek. See oleks tegelikult ehitussektori probleemid lahendanud, aga kahjuks sellele tõmbasid poliitikud vee peale ning sealt tuge ei saadud. Eesti haridussüsteem ei suuda piisaval määral toota kvalifitseeritud tööpetsialiste vastavalt turuväärtusele.

7. Viimasel ajal on arutatud ka sellise meetme üle, et ümbrikupalkade osakaalu vähendamiseks tuleb karistada ka musta töötasuga nõustuvat töötajat. Kuidas Teie arvates mõjutaks selline meede ehitussektori ümbrikupalkade osakaalu?

Arvan, et ümbrikupalga saajat ei ole vaja karistada, töötaja on töösuhtes nõrgemal positsioonil. Töötaja ei pruugi näiteks alati teada, et talle tasutakse ümbrikupalka. Samuti selle tõestamine oleks suureks koormuseks Maksu- ja Tolliameti jaoks.