

Sisekaitseakadeemia

Finantskolledž

Eva-Maria Vincjunaite

**DIGIVÄLJAANNETE KÄIBEMAKSUMÄÄRA
ALANDAMISE MÕJU EESTI RIIGIEELARVELE
COVID-19 PANDEEMIA TINGIMUSTES**

Lõputöö

Juhendaja:

Kaia Tooming, MA

Kaasjuhendaja:

Kerly Randlane, PhD

Tallinn 2021

SISEKAITSEAKADEEMIA LÕPUTÖÖ ANNOTATSIOON

Finantskolledž	Juuni 2021
<p>Töö pealkiri eesti keeles: Digiväljaannete käibemaksumäära alandamise mõju Eesti riigieelarvele COVID-19 pandeemia tingimustes</p> <p>Töö pealkiri võõrkeeles: The Impact of the VAT Rate Reduction on Digital Publications on the Estonian State Budget under the Covid-19 Pandemic Conditions.</p> <p><i>Lõputöö koosneb 44-st leheküljest ja on kirjutatud eesti keeles. Lõputöö sisaldab inglisekeelset kokkuvõtet. Töös on kasutatud kokku 51 allikat, millele on tekstis viidatud.</i></p> <p><i>Lõputöö teema on aktuaalne, sest COVID-19 on uus nakkushaigus, mis mõjutab ühiskonda terviklikult ning on aktuaalne kõikides riikides. Koroonaviiruse leviku tõttu kehtestati Eestis ja paljudes välisriikides eriolukord, et kaitsta maailma rahvast ja majandust. Eesti riigi eelarvepoliitika on eelnevalt oluliselt muutunud ja valitsuse fookuses on kriisi mõjude leevendamine</i></p> <p><i>Eesmärgi saavutamiseks viiakse läbi statistiline andme analüüs ja regressioonanalüüs.</i></p> <p><i>Uuringu tulemustest selgus, et käibemaksul on nii regulatiivne kui ka fiskaalne eesmärk. Digiväljaanded on paberväljaannete analoogid ja COVID-19 mõjul alandati digiväljaannete maksumäära 9-le protsendile. Digiväljaannete keskmine maksumäär on Euroopa 9%. Digiväljaannete maksumäära alandamine ei toonud nii lühikese aja jooksul oluliselt suuremat maksulaekumist.</i></p>	
Võtmesõnad: COVID-19, käibemaks, digiväljaanded	
Võõrkeelsed võtmesõnad: COVID-19, value-added tax, digital publications	
Säilitamise koht: Sisekaitseakadeemia raamatukogu	
<p>Töö autor: Eva-Maria Vincjunaite</p> <p>Olen koostanud lõputöö iseseisvalt. Kõik lõputöö koostamisel kasutatud teiste autorite tööd, seisukohad, kirjalikest allikatest ja mujal allikates saadud info on nõuetekohaselt viidatud. Annan Sisekaitseakadeemiale tasuta loa (lihtlitsentsi) minu loodud teose reprodutseerimiseks säilitamise ja elektroonilise avaldamise eesmärgil, sealhulgas Sisekaitseakadeemia raamatukogu digikogusse lisamise eesmärgil kuni autoriõiguse kehtivuse tähtaja lõppemiseni. Annan loa teose üldsusele kättesaadavaks tegemiseks Sisekaitseakadeemia veebikeskkonna kaudu sealhulgas Sisekaitseakadeemia raamatukogu digikogu kaudu ja paber kandjal Sisekaitseakadeemia raamatukogus kuni autoriõiguse kehtivuse tähtaja lõppemiseni. Olen teadlik, et nimetatud õigused jäävad alles ka autorile. Kinnitan, et lihtlitsentsi andmisega ei riku ma teiste isikute intellektuaalomandi ega isikuandmete kaitse õigusaktidest tulenevaid õigusi.</p> <p>(allkirjastatud digitaalselt)</p>	
Vastab lõputöö nõuetele	
Juhendaja: Kaia Tooming	(allkirjastatud digitaalselt)
Vastab lõputöö nõuetele	
Kaasjuhendaja: Kerly Randlane	(allkirjastatud digitaalselt)
Kaitsmisele lubatud	
Kolledži direktor: Kerly Randlane	(allkirjastatud digitaalselt)

SISUKORD

SISSEJUHATUS	4
1 DIGIVÄLJAANNETE KÄIBEMAKS JA RIIGIEELARVE	7
1.1 Digiväljaannete mõiste ja olemus.....	7
1.2 Käibemaksu olemus ja roll riigieelarves	9
1.3 Maksumäära alandamise mõju COVID-19 tingimustes maksulaekumisele ja tarbimisele.....	17
2 DIGIVÄLJAANNETE KÄIBEMAKSUMÄÄRA ALANDAMISE MÕJU RIIGIEELARVELE	22
2.1 Uuringu metoodika.....	22
2.2 Digiväljaannete käibemaksumäära langetamise mõju riigieelarvele	24
2.3 Järeldused ja ettepanekud	33
KOKKUVÕTE.....	36
SUMMARY	38
VIIDATUD ALLIKATE LOETELU	40

SISSEJUHATUS

COVID-19 ehk koroonaviiruse pandeemia hakkas 2020. aasta alguses kiiresti levima üle maailma, põhjustades sotsiaal-majanduslikku kriisi. Maailma Terviseorganisatsioon kuulutas 11.03.2020 välja pandeemia. (Rahandusministeerium, 2020c) COVID-19 pandeemia on põhjustanud sotsiaal-majandusliku langust ehk teisisõnu on viirus mõjutanud negatiivselt majanduse arengut, turismi, tööhõivet ja kogukondi. Koroonaviirusest põhjustatud kriis puudutab kogu ühiskonda. Euroopa Liidult oodatakse 2020. aastal majanduse kahanemist umbes 8% võrra (Rahandusministeerium, 2020b). Koroonaviiruse leviku tõttu kehtestati Eestis ja paljudes välisriikides eriolukord, et kaitsta maailma rahvast.

Riigid on majanduse elavdamiseks, kriisist kiiremini väljumiseks ja inimeste tervise kaitseks võtnud kasutusele mitmeid meetmeid. Üheks fiskaalpoliitiliseks meetmeks on näiteks riigieelarve ühe olulisema tuluallika - käibemaksu määra alandamine (Asquith, 2020). Eesti langetas kriisi ajal käibemaksumäära digiväljaannetel 20 protsendilt 9 protsendile, et toetada ettevõtjaid (Maksu-ja Tolliamet, 2020a).

Käibemaks on kulutuste- ja tarbimismaks, mis on kehtestatud riigi poolt teenustele ja kaupadele (Elling, 2014, lk 29). Käibemaksul on nii regulatiivne kui ka fiskaalne eesmärk. Käibemaks on Eesti riigieelarve üks kolmest suurimast tuluallikast.

Lõputöö teema on aktuaalne, sest COVID-19 on uus nakkushaigus, mis mõjutab ühiskonda terviklikult ning on aktuaalne kõikides riikides. Nakatanute arv on maailmas on 21. märts 2021 seisuga 122 524 424 ja surnud on 2 703 620 inimest (World Health Organization, 2021).

Teema on uudne, sest COVID-19 on uus viirus, mis on mõjutanud maailma majandust. Inimeste tarbimisharjumused on muutunud, paljud riigid on alandanud käibemaksu määrasid ning autorile teadaolevalt ei ole keegi uurinud, kuidas viirusest tulenevates tingimustes mõjutab maksu alandamine riike ja nende majandust. Põhinedes Laffer'i kõvera teooriale eksisteerib potentsiaalselt optimaalne maksumäär, mis maksimeeriks maksutulu (Laffer, 2004). Lõputöö

hüpotees on püstitatud järgmiselt: Digiteenuste käibemaksumäära alandamine on suurendanud käibemaksu laekumist COVID-19 tingimustes, sest maksumäära alandamine ja eriolukord soodustab ühiskonda tarbima rohkem digitaalseid lahendusi.

Lõputöös uuritav probleem on sõnastatud küsimusena: Kuidas mõjutab COVID-19 tingimustel digiväljaannete käibemaksu alandamine käibemaksu laekumist riigieelarvesse?

Uurimisprobleemist tulenevalt on püstitatud järgmised uurimisküsimused:

- Mis on digiväljaanded?
- Kuidas mõjutab alandatud käibemaksumäär digiväljaannete hindu?

Lõputöö eesmärk on välja selgitada digiväljaannete käibemaksu alandamise mõju Eesti riigieelarvele tulenevalt digiväljaannete käibemaksu laekumisest. Lõputöö eesmärgi saavutamiseks on püstitatud järgmised uurimisülesanded:

1. analüüsida käibemaksu olemust ja eesmärke
2. anda ülevaade digiväljaannete mõistest
3. anda ülevaade käibemaksuga maksustamisest Euroopa Liidu liikmesriikides
4. analüüsida kuidas on digiväljaannete käibemaksu langetamine mõjutanud käibemaksu laekumist ja digiväljaannete tarbimist statistiliselt

Lõputöös kasutatakse kvantitatiivset meetodit, sest andmekogumise meetodiks rakendatakse statistilist andmete analüüsi (Õunapuu, 2014). Kogutud andmete abil analüüsitakse COVID-19 tingimustes digiväljaannete käibemaksu määrade alandamise mõju riigieelarvele ehk käibemaksu laekumist. Selleks analüüsitakse digiteenuste tarbimist COVID-19 pandeemia tingimustes. Lisaks sellele analüüsitakse inimeste interneti kasutamist ning viiakse läbi regressioonanalüüs, et leida seos digitellimuste arvu, käibemaksumäära ja maksulaekumise vahel.

Analüüsi põhjal saab järeldada, kas digiteenuste käibemaksumäära alandamine on mõjutanud riigieelarvet. Lõputöö kirjandusena kasutatakse nii eestikeelseid kui ka võõrkeelseid teemaga seotud teadusallikaid ja seadusi. Lisaks kasutatakse Euroopa Nõukogu direktiivi 2006/112/EÜ, mis reguleerib käibemaksumäärade õiguslikku

alust ning Eestis kehtivat käibemaksuseadust. Samuti kasutatakse erinevate ametkondade veebilehekülgi, kus käsitletakse käibemaksu ning sellega seonduvat temaatikat.

Lõputöö koosneb kahest peatükist, mis omakorda koosnevad kolmest alapeatükist. Töö esimeses peatükis on teoreetiline ehk empiiriline osa. Esimeses alapeatükis selgitatakse digiväljaannete olemust. Töö teises alapeatükis tuuakse välja käibemaksu olemus ning selle majanduslik mõju riigieelarvele ja kolmandas alapeatükis uuritakse maksumäära mõju maksulaekumisele. Töö teises osas analüüsitakse kuidas on COVID-19 mõjul maksumäära alandamine mõjutanud käibemaksu laekumist riigieelarvesse ja digiteenuste kasutamist. Teise osa esimeses alapeatükis tuuakse välja kasutatud meetodika. Töö teise peatüki teises alapeatükis analüüsitakse digiväljaannete alandatud maksumäära mõju riigieelarvele ning kolmandas alapeatükis esitatakse autori järeldused ja ettepanekud.

1 DIGIVÄLJAANNETE KÄIBEMAKS JA RIIGIEELARVE

1.1 Digiväljaannete mõiste ja olemus

Digiväljaanded, mida antud töös käsitletakse ja maksustatakse Eestis soodusmääraga on raamat, õppekirjandus ja ajakirjandusväljaanne, mis on avaldatud digitaalselt ehk elektrooniliselt (Käibemaksuseadus, 2003). Seaduses ei ole nende kaupade ja teenuste definitsioonid sätestatud. Seega defineerib autor antud lõputöös digiväljaandeid tavatähenduse järgi.

Digiväljaanded on peamiselt pdf- või epub- vormingus. Digiväljaannete lugemiseks on vaja elektroonilist seadet nagu arvuti, nutitelefon, tahvelarvuti või e-luger jms. E-luger on sama silmasõbralik, nagu tavaline raamat. Samuti on vajalik internet, et digiväljaanne alla laadida. (Digar, kuupäev puudub)

Raamat on „trükitud või käsitsi kirjutatud kaante vahele köidetud iseseisev väljaanne mahuga 49 ja enam lehekülge, mis ei ole jadaväljaanne“ (Eesti Rahvusraamatukogu, 2021). Elektrooniliselt avaldatud raamat ja õppekirjandus on e-raamat. E-raamat on tavaline arvutis kasutatav fail, mis põhiliselt erineb tavalisest tekstidokumendist vormingu poolest. E-raamat on analoog paber kandjal oleva raamatuga. E-raamat nagu ka raamat on kaitstud litsentsi (loa) või on vaba juurdepääsuga. E-raamatuid nagu ka paber kandjal olevaid raamatuid on võimalik ka laenutada raamatukogudest ja osta raamatupoodide e-poodidest. (Eesti Rahvusraamatukogu, 2021)

Ajakiri on „regulaarselt (vähemalt kaks korda aastas), ühesuguses kujunduses ja formaadis numbritena ilmuv perioodikaväljaanne“. Ajaleht on „regulaarselt (vähemalt kaks korda aastas), ühesuguses kujunduses ja formaadis numbritena ilmuv perioodikaväljaanne“. E-ajakiri ja e-ajaleht on e-dokumendi kujul analoogne väljaanne ajakirjale või ajalehele. (Eesti Rahvusraamatukogu, 2021)

Digiväljaannetel on mitmeid eelised paberväljaannete ees. Neid saab osta ja laenutada internetist, teksti on võimalik suurendada ja vähendada, samuti otsida. Digiväljaandeid saab lugeda korraga mitmest seadmest. (Digar, kuupäev puudub) Digiväljaanded võivad ka sisaldada video-ja helifaile ja seega olla tarbijatele huvitavamad (Colbjørnsen, 2015, p 330).

Digiväljaandeid on võimalik osta Eestis näiteks Apollost, Rahva Raamatust, Elisast, Eesti Ekspressist jne. Apollost on müügil ainult 4514 e-raamatut, traditsioonilisi raamatuid, aga mitu korda rohkem. (Apollo, 2021) Mauruses on müügil 6 e-õpikut. 3 nendest on mõeldud gümnaasiumile ja kolm algklassidele (Maurus, 2021). Ajalehtede ja ajakirjade digiväljaannete kättesaadavus on võrreldes raamatute ja õppekirjandusega parem. Peaaegu kõik paberväljaanded on kättesaadavad ka digitaalsel kujul. Digiväljaannete üheks suurimaks puuduseks saab lugeda seda, et elektrooniliste raamatute ja õppekirjanduse arv turul ei ole võrreldav paberkandjal olevatega. Teoste saadavus on piiratud.

Alates 2020. aasta 1. maist hakkas käibemaksu soodusmäär (9%) kehtima ka muudele füüsilistel kandjatel olevatele väljaannetele ja elektroonilistele väljaannetele. Samuti ka audioraamatutele, mis on CD-plaadile või muule füüsilisele kandjale salvestatud ja mis sisaldavad sama tekstilist infot, kui trükitav või elektrooniline raamat. Vähendatud määra ei rakendatud ajakirjandusväljaannetele, mis peamiselt sisaldavad reklaami või erakuulutusi, erootilist või pornograafilist sisu või video ja muusikasisu. (Käibemaksuseadus, 2003)

Vähendatud maksumäära eesmärk oli vältida hinnatõusu ja toetada ettevõtteid ning ühtlustada trüki- ja digimeedia maksustamist. Maksumäära muutus puudutab Eestis ligikaudu 1200 ettevõtjat, kes tegelevad digiväljaannete tootmise ja müügiga. (Eelnõude infosüsteem, 2020)

Kokkuvõtvalt on digiväljaanded paberväljaannete elektroonilised analoogid. Digiväljaannete lugemiseks on vaja ekraaniga seadet ja interneti. E-raamatud on raamatute ja õppekirjanduse analoogid. E-ajakiri ja e-ajaleht on tavaline ajakiri ja ajaleht dokumendi kujul. Digiväljaannete kõige levinumad failiformaadid on pdf ja epub. Digiväljaanded erinevad paberväljaannetest peamiselt ainult avaldamise

poolest. Digiväljaanded on avaldatud elektroonselt ja võivad sisaldada heli- ja videofaile. Digiväljaandeid on võimalik osta nii poodidest kui ka laenutada raamatukogudest. Digiväljaannete suurimaks puuduseks on see, et võrreldes paberväljaannetega on nende kättesaadavus madalam. E-õpikuid on näiteks Mauruses müügil ainult 6, aga traditsioonilisi õpikuid mitu korda rohkem. Digiväljaannete suurimaks eeliseks on see, et neid saab korraga lugeda mitmest seadmest.

Covid-19 pandeemia mõjul kehtestati Eestis digiväljaannetele käibemaksu soodusmäär, et toetada ligikaudu 1200 ettevõtjat. Maksumäära alandandati, et vältida digiväljaannete üldist hinnatõusu.

1.2 Käibemaksu olemus ja roll riigieelarves

Järgnevas alapeatükis selgitatakse käibemaksu olemust ja rolli riigieelarves, samuti digiväljaannete maksustamist. Riigieelarve on iseseisva riigi toimimise aluseks. Riigieelarve on riigi ühe aasta raha ja muu finantsvara sissetulekute ja väljaminekute plaan ning vajalik selleks, et riik suudaks eksisteerida ja pakkuda inimestele avalike kaupu ja teenuseid. Avalikud hüved on tervisekindlustus, ühistransport, pension, maanteed jne. (Rahandusministeerium, 2020a; Maksu- ja Tolliamet, 2020c)

Riigieelarve koosneb riigi eelarveaasta kõigist tuludest, kuludest ning finantseerimistehingutest. Üheks oluliseks eelarvepoliitika osaks on maksud. (Rahandusministeerium, 2020a; Maksu- ja Tolliamet, 2020c) Eesti maksusüsteem koosneb riiklikest ja kohalikest maksudest, mis omakorda jagunevad veel kaudseteks ja otsesteks maksudeks (Maksu- ja Tolliamet, 2020d).

Maksu mõiste on lahti seletatud maksukorralduse seaduse paragrahvis 2. Vastavalt seadusele on „Maks seadusega või seaduse alusel valla- või linnavolikogu määrusega riigi või kohaliku omavalitsuse avalik-õiguslike ülesannete täitmiseks või selleks vajaliku tulu saamiseks maksumaksjale pandud ühekordne või perioodiline rahaline kohustus, mis kuulub täitmisele seaduse või määrusega

ettenähtud korras, suuruses ja tähtaegadel ning millel puudub otsene vastutasu maksumaksja jaoks.“ (Maksukorralduse seadus, 2002) Maks on kehtestatud seadusega ja maksjale otsene vastutasu puudub, küll aga saab maksumaksja kaudset vastutasu avalike hüvede näol. Vastutasuks on näiteks korras teed ja tasuta haridus.

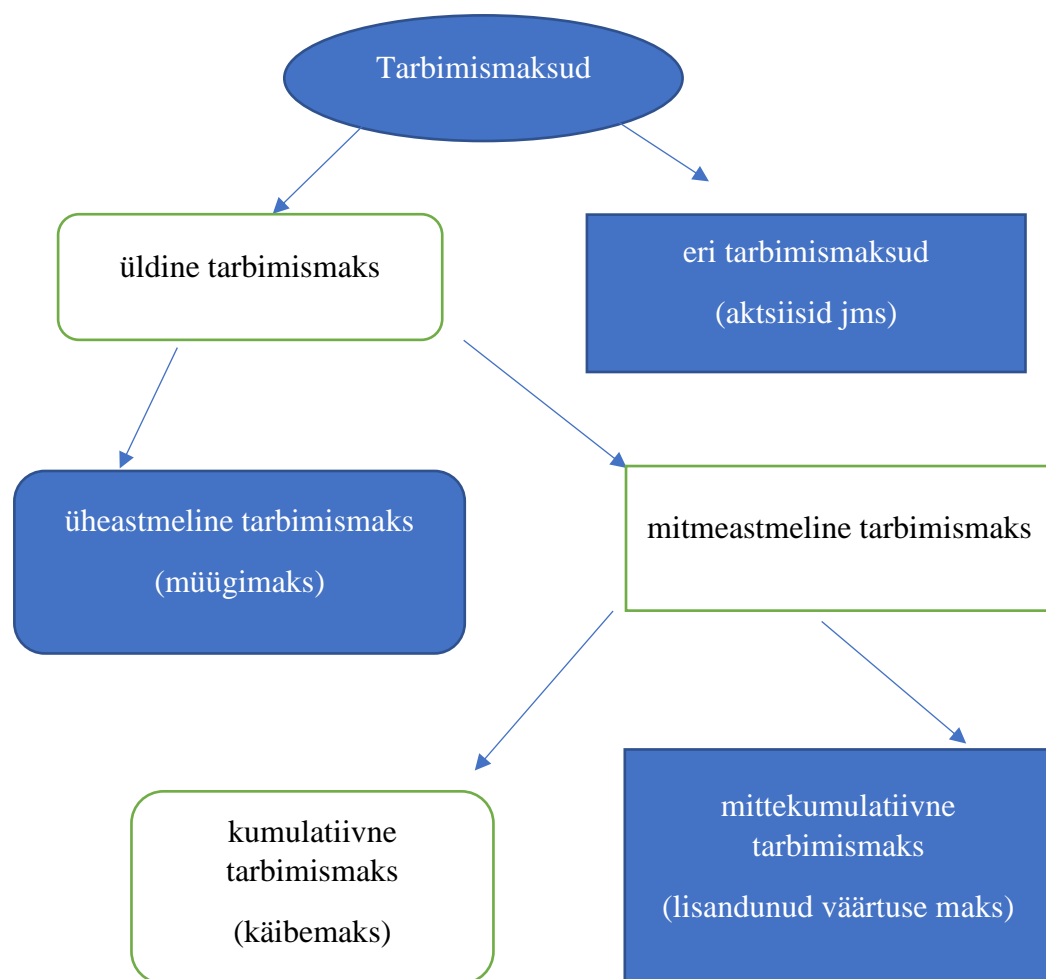
Käibemaks koos teiste kaudsete maksudega moodustab umbes 40 protsenti riigieelarve tuludest. 2020. aasta tuludeks prognoositi lisaeelarve eelnõu seletuskirjas, et käibemaksu laekub riigieelarvesse 2,320 mld eurot ehk peaaegu 100 mln vähem kui prognoositi enne pandeemiat ja digiväljaannete käibemaksu soodusmäär vähendab käibemaksu laekumist 0,8 mln euro võrra. (Rahandusministeerium, 2020c) Käibemaks on enamikes Euroopa Liidu riikides suurimaks tuluallikaks riigieelarvesse (Alino, Schneider, 2011, p 3).

Käibemaks kui lisandunud väärtuse maks, loodi enam kui 60 aastat tagasi Prantsusmaal. Tänapäeval on käibemaks enam kui 130 riigis kasutusel (David, *et al*, 2014, p 131). Lisandunud väärtuse maks aitas kaasa ka ühtse Euroopa Liidu tekkimisele. Eestis kehtestati käibemaks kui lisandunud väärtuse maks esmakordselt 10.10.1991. aastal ning võeti kasutusele 1992. aastal. (Pulk, 2001, lk 12)

Käibemaks, mis kehtis Euroopa Liidus enne lisandunud väärtuse maksu, oli kumuleeruv, tekitas riikides palju probleeme ning põhjustas suurte ettevõtete teket, et vähendada maksukohustust (Pulk, 2001, lk 9). Lisandunud väärtuse maksu eesmärk on Euroopa Liidus ühtlustada riikide vahelist kaupade maksustamist ja vaba liikumist (Brezeanu, Vlad, 2019, p 10).

Käibemaksul on omad tunnused ja eesmärgid. Käibemaksuga maksustatakse ainult tarbiv kasutamine. Eestis rakendatakse käibemaksu ühekordselt lisandunud väärtuse maksuna toodetele ja teenustele (Käibemaksuseadus, 2003). Eestis kehtiv käibemaks on oma olemuselt tegelikult lisandunud väärtuse maks, sest tegemist on mittekumulatiivse maksuga. Traditsiooniline käibemaks on kumulatiivne maks, sest ettevõtjad ei saa kaupade ja teenuste soetamisel tasumisele kuuluvat maksu maha arvata. (Lehis, 2009, lk 354; Pulk, 2001, lk 7) Käesolevas töös käsitletakse käibemaksu ja lisandunud väärtuse maksu sünonüümidena.

Käibemaks, mida kogutakse Eestis ja teistes Euroopa Liidu liikmesriikides on oma olemuselt universaalne tarbimise ja kulutuste maks (vt joonis 1). Käibemaksuga puutub enamik inimesi igapäevaselt kokku, soetades teenuseid või kaupu. Käibemaks keskendub peaaegu kõikide kaupade ja teenuste tarbimisele. See on vastupidine aktsiisidele, mida kogutakse mingi spetsiifilise tarbekauba või spetsiifiliste tarbekaupade kategooria tarbimise pealt. Näiteks kogutakse tubakaaktsiisi tubakalt ja alkoholiaktsiisi alkoholi. (Pulk, 2001, lk7)



Joonis 1. Tarbimismaksu liigid. (Pulk, 2001, lk 6; autori koostatud)

Käibemaks on üks üheksast riiklikust maksust Eestis, mis on kehtestatud seadusega ja mida koguvad ettevõtjad üle kogu riigi. Peale käibemaksu on riiklikud maksud veel tulumaks, sotsiaalmaks, maamaks, raskeveokimaks, tollimaks, hasartmängumaks, aktsiisid ja ettevõtlustulu maks. Riiklikul maksul on kaks ülesannet: tagada riigitulu laekumine ja mõjutada maksumaksjat. (Maksu- ja

Tolliamet, 2020d) Käibemaksu puhul puhul saab maksumaksjat eelkõige mõjutada läbi alandatud määrade ehk läbi soodusmäära mõjutatakse tarbijat rohkem teatud kaupu ja teenuseid tarbima.

Lisandunud väärtuse maks (inglise keeles Value Added Tax – VAT) ehk Eestis kehtiv käibemaks on mitmeastmeline maks, mis hõlmab kõiki tarbitavaid kaupu ja teenuseid ning sellega koormatakse igat müügi-etappi, vähendades maksukoormust eelmistes etappides makstud maksu võrra. (Elling, 2014, lk 34)

Lisandunud väärtuse maks on mittekumulatiivne tarbimismaks. Enne tarbijani jõudmist läbib teenus või kaup müügiahela. Iga müügiahela lüli maksab käibemaksu tema poolt lisatud väärtuselt ning müüjal on eelneva ostuetapi arvelt õigus sisendkäibemaks maha arvata ehk lisandunud väärtus tähendab seda, et tootja lisab teenusele või kaubale enne müüki uue väärtuse, kust on maha arvatud tehtud kulutused. See kindlustab selle, et ei toimuks topelt maksustamist ning välistab maksu kumuleerumise. Maksustatavaks väärtuseks on kogu summa mida tarbija teenuse või kauba eest maksab, välja arvatud käibemaks. (Elling, 2014, lk 34)

Käibemaksukohustuslane X müüb oma kaupa ettevõttele Y 100 euro eest. Müügitehingule arvestab X ka käibemaksu 20 eurot. Ettevõttele Y tuleb tasuda 120 eurot. Ettevõtte Y täiustab kaupa ja müüb selle edasi lõpptarbijale 180 euroga, sh käibemaks 30 eurot. Ettevõtte Y võib käibemaksu maha arvata ning peab riigile deklareerima ja tasuma 10 eurot. Sisendkäibemaksu maha arvamiseks peavad mõlemad osapooled olema käibemaksukohustuslased ja kaup või teenus peab olema soetatud ettevõtlike tarbeks. (Lind, 2001, lk 249)

Vastavalt sihtkohamaa printsiibile toimub maksustamine riigis, kus asub lõpptarbijaja. Maksustamine toimub riigis, kus toimub kauba või teenuse lõpptarbimine. (Elling, 2014, lk 34) Näiteks ühendusesisese soetamise korral kui Eesti maksukohustuslane tellib kaupa või teenust teise liikmeriigi maksukohustuslaselt, saab ta kauba 0% maksumääraga ja maksab käibemaksu Eestis, sama põhimõtte kehtib ka kauba või teenuse tellimisel Eesti riigist teise EL liikmeriiki. (Maksu- ja Tolliamet, 2020c)

Maksustatav väärtus ehk maksubaas on summa ehk rahaline väljendus, mida korrutatakse maksumääraga ehk müügihind ilma käibemaksuta. Kauba või teenuse hind on 6 eurot ja käibemaks 20%. Toote maksustatav väärtus on 5 eurot. (Lind, 2007, lk 639)

Tarbimismaksud on tavaliselt kõik kaudsed maksud, sest nii on neid parem administreerida (Lehis, 2009, lk 44). Käibemaks on üldiselt kaudne maks. Impordi puhul on käibemaks otsene maks ning sellisel juhul on tegemist käibemaksu eriliigiga (Elling, 2014, lk 31). Otsene maks tähendab seda, et maksumaksja ja maksukoormuse tegelik kandja on tarbija (Rahandus, 2017). Impordi puhul on maksukoormuse kandja ja maksumaksja tarbija.

Käibemaksukoormuse kandjaks ehk maksukohustuslaseks on tarbija, kes ostab kaupa või teenust ettevõtjalt, mille hinna sisse on arvestatud käibemaks. Tarbija võib olla nii füüsiline kui juriidiline isik. (Käibemaksuseadus, 2003)

Maksu paremaks administreerimiseks on käibemaksu subjektiks maksusuhte kohustatud pool. Vastavalt käibemaksuseadusele vastutab riigi ees maksu tasumise eest toote või teenuse müüja ehk ettevõtlusega tegelev isik, kaasa arvatud avalikõiguslik juriidiline isik, või riigi-, valla- või linnaasutus, kes on registreeritud või kohustatud registreerima maksukohustuslasena ehk kelle aasta käive on rohkem kui 40 000 eurot. (Käibemaksuseadus, 2003)

Käibemaksu tasumine on Eestis ja ka teistes Euroopa Liidu riikides tarbija jaoks mugav ja lihtne. Tarbija tasub toote või teenuse hinna, mille sees on juba käibemaks olemas. (Elling, 2014, lk 31) Maksukohustus tekib tehingu sooritamisel ning lõppeb maksu tasumisega ja mingit siduvat seost tarbijal ei teki (Lehis, 1998).

Käibemaks on objektiivne maks. Maksu suurus sõltub kauba või teenuse liigist ja väärtusest, mitte maksumaksja isikust, sissetulekust, müüjast, tehingust jms. Mida kallim on toote või teenuse hind, seda suuremaks kujuneb käibemaks. (Lehis, 1998)

Vastavalt maksuõiguse põhimõtetega on käibemaks neutraalne maks – kõik tarbimise vormid maksustatakse võrdselt ja ühetaoliselt (Lehis, 1998). Tarbija jaoks ei ole oluline, kes on teenuse või kauba müüja. Ettevõtja jaoks ei sõltu maksumäär tootmisest. Käibemaksumäär, kauba maksumus ja omadused jäävad ikka samaks.

Vastavalt neutraalsusprintsipiile ei tohi teenuseid ja kaupu maksustada madalama maksumääraga, et lahendada sotsiaalseid probleeme ning teatud valdkondi toetada (Pulk, 2001, lk 7).

Käibemaks on perioodiline ja tähtajaline maks. Eestis on käibemaksu periood üldjuhul üks kuu. Iga kuu 20. kuupäevaks deklareerib maksuhaldurile ja tasub riigile käibemaksu maksukohustuslane. Euroopa Liidus lubatakse ka kuni aastapikkusi maksustamisperioode. (Lehis, 2009, lk 349)

Käibemaksu summa arvestamisel lähtutakse KMS paragrahvis 11 määratud käibe tekkimise päeval kehtivast maksumäärast (KMS, 2003). Käive tekib omandiõiguse üleandmisega ning teenuse osutamisest (Pulk, 2001, lk 18).

Käibemaksu maksumäär on suhteline näitaja ehk väljendatud protsentides (Lehis, 1998). Teenused ja kaubad, mida ostetakse on maksustatud vastava käibemaksumääraga, mis on Euroopa Liidu liikmesriikides erinevad. Iga riik määrab maksumäärad ise. Vastavalt Euroopa Liidu direktiivile 2006/112/EÜ on harilik maksumäär minimaalselt 15% ja vähendatud määr minimaalselt 5%. Vähendatud määr võib kohaldada konkreetsete kaupade suhtes, mis on toodud välja direktiivi lisa kolmes. (Euroopa Liit, 2021)

Alates 2018. aastast võib direktiivi alusel kohaldada vähendatud määrat ka digiväljaannetele (Euroopa Liit, 2021). Soodusmäärade tegelik eesmärk on toetada selliste kaupade tootmist, mis on elanikkonnale tähtsad. Euroopa Liidus maksustatakse digiväljaandeid soodusmääraga, sest see toetab kirjaoskust, haridust ja keele säilimist. (Colbjørnsen, 2015, p 328-329) Paljud Euroopa Liidu riigid on kasutanud seda võimalust ja alandanud digiväljaannetele soodusmäärat. Ka Eestis on varem käinud arutelud, et alandada digiväljaannete maksumäärat, aga lõplikud otsused tehti seoses pandeemiaga, sest eelnevalt ei suutnud poliitikud üksmeelsele otsusele jõuda (Uudised, 2020).

Eestis reguleerib käibemaksu käibemaksuseadus ehk KMS. Eestis on üldine käibemaksumäär 20 protsenti maksustatavast väärtusest, soodusmäärad on 9 ja 0 protsenti. Kaubad ja teenused, mida maksustatakse soodusmääradega on käibemaksuseaduses nimetatud paragrahvis 15. 9% maksumäär kehtib teatud

teenustele ja kaupadele nagu raamatud, õppematerjalid, ajalehed, ajakirjad, majutusteenused, ravimid, sanitaar- ja hügieenitooted ning meditsiiniseadmed. Käibemaksu nullmäära kohaldatakse üldjuhul kaupadele ja teenustele, mis on seotud rahvusvaheliste tehingutega. Näiteks maksustatakse nullmääraga peamiselt rahvusvahelisi lende korraldava lennuettevõtja kasutatav õhusõiduk ning selle varustus, seadmed, varuosad, kütus ja muud varud ning reisijale kohapeal tarbimiseks võõrandatav kaup, välja arvatud ühendusesisesel lennul õhusõidukis kaasamüüdav kaup. (Käibemaksuseadus, 2003)

Käibemaksuseadus reguleerib ka maksuvaba käivet. KMS §-s 16 on nimetatud sotsiaalset laadi teenused ja kaubad, mida ei maksustata käibemaksuga ehk mis on maksuvabad. Sotsiaalset laadi kaubad ja teenused on näiteks pensionid ja abirahad, mida makstakse posti teel, hambaprotees, inimveri, turvakoduteenus jne. Kõik kaubad ja teenused mida ei maksustata soodusmääraga või ei ole maksuvaba käive, maksustatakse 20% käibemaksu standardmääraga. (Käibemaksuseadus, 2003)

Harilik käibemaksumäär ei tohi olla Euroopa Liidu direktiivi kohaselt väiksem kui 15%, Eestis on maksumäär 20%. Soodusmäär võib olla minimaalselt 5%, Eestis on 9%. Covid-19 pandeemia ajal kehtestati Eestis digiväljaannetele käibemaksu soodusmäär ning see kaotas vahe paberväljaannete ja digiväljaannete maksumäärades.

Euroopa Liidu keskmine üldine käibemaksumäär on 22%. Eesti kehtiv üldine maksumäär 20% on Euroopa Liidu keskmisest madalam. Kõige kõrgema maksumääraga riigid on Horvaatia (25%), Taani (25%) ja Rootsi (25%). Kõige madalama maksumääraga on Luksemburg (17%), Malta (18%) ja Saksamaa (19%). (vt tabel 1.)

Digiväljaannetele kehtinud üldine käibemaksumäär 20% Eestis oli Euroopa Liidu üks kõrgemaid (Äripäev, 2020). Euroopa Liidu riikide keskmine digiväljaannete käibemaksumäär on täna 9% ning Eesti digiväljaannete käibemaksumäär on nüüd Euroopa Liidu keskmine. Kõige väiksem on maksumäär Luksemburgis (3%) ja Hispaanias (4%). Kõige kõrgem on maksumäär Taanis (25%), Kreekas (24%) ja Küprosel (19%). (vt tabel 1.)

Tabel 1. Digiväljaannete käibemaksumäärad EL liikmesriikides (AvalaraVatlive, kuupäev puudub; autori koostatud)

Riik	Üldine maksumäär	Digiväljaannete maksumäär
Austria	20%	5%
Belgia	21%	6%
Bulgaaria	20%	9%
Küpros	19%	19%
Horvaatia	25%	5%
Tšehhi	21%	10%
Taani	25%	25%
Eesti	20%	9%
Kreeka	24%	24%
Soome	24%	10%
Saksamaa	19%	7%
Iirimaa	23%	9%
Luksemburg	17%	3%
Malta	18%	5%
Holland	21%	9%
Slovakkia	20%	10%
Rumeenia	19%	5%
Leedu	21%	9%
Läti	21%	12%
Itaalia	22%	4%
Ungari	27%	5%
Poola	23%	5%
Portugal	23%	6%
Sloveenia	22%	5%
Hispaania	21%	4%
Rootsi	25%	6%
Prantsusmaa	20%	5,5%

Seega maksustatakse käibemaksuga ostja kulutusi tarbimisele, mitte müüja tulu. Käibemaksu objektiks on maksustatavad tehingud ja subjektiks maksukohustuslased, impordi puhul kõik isikud. Käibemaksul on suur mõju hindadele. Maksu kogub ja tasub riigile kauba või teenuse pealt ettevõtlusega tegelev isik, maks on lisatud hinnale ja selle maksab kinni lõpptarbija. Käibemaksu eesmärk on reguleerida tarbimist ja koguda tulu riigieelarvesse. Ettevõtluse tarbeks ostetud kaupadelt ja teenustelt on võimalik käibemaks Euroopa Liidu piires nii liikmesriigi sees kui ka piiriüleselt maha arvata. Käibemaksu suurus sõltub kauba või teenuse liigist ja väärtusest, mitte ostja ega müüja omadustest. Digiväljaannete soodusmäär toetab elanikkonna üldist kirjaoskust, haridust ja keele säilimist. Samuti on digiväljaanded COVID-19 kriisi ajal inimestele vajalikud ja tähtsad

1.3 Maksumäära alandamise mõju COVID-19 tingimustes maksulaekumisele ja tarbimisele

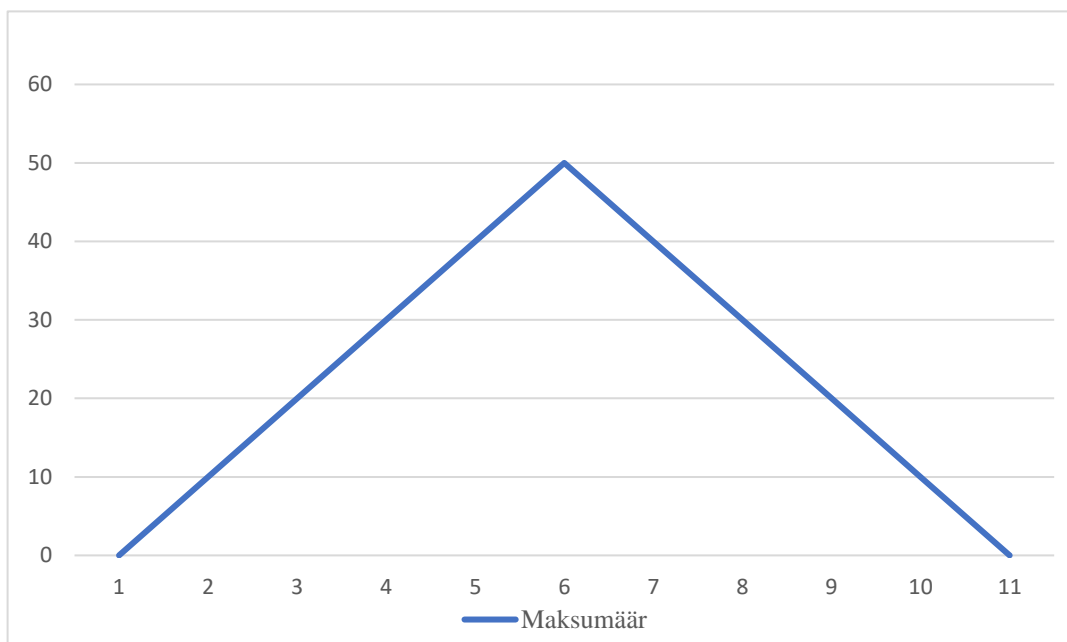
Koroonaviirus ehk COVID-19 on kergesti leviv nakkushaigus, mis võib põhjustada inimestel eluohtlikut seisundit. Viirus sai alguse Hiina linnast Wuhanist 2019. aastal ning 2020. aastal põhjustas pandeemia. Kuna viirus on kergesti nakkav, pidid riigid kasutusele võtma erinevaid meetmeid viiruse leviku peatamiseks. (Kriis, 2020) Järgnevas alapeatükis tuuakse välja erinevaid tegureid, mis mõjutavad digiväljaannete tarbimist ja maksu laekumist. Eestis kehtestati 12.03.2020 eriolukord. Paljude ettevõtete kohapealne tegevus suleti või oli piiratud (Kriis, 2020). Sotsiaal-majandusliku kriisi leevendamiseks võttis Vabariigi Valitsus kasutusele erinevaid meetmeid. Näiteks alandas riigieelarvesse laekuvate maksude maksumäära ja maksis inimestele ja ettevõtetele, kes kriisis kõige rohkem kannatada said toetusi. (Rahandusministeerium, 2021)

Maksud on riigi peamine vahend majanduse reguleerimiseks. Liiga kõrged maksud võivad pidurdada normaalset ettevõtluse arengut. Liiga väiksed maksud stimuleerivad majandust, aga nagu ka liiga kõrged maksud, ei ole riigile maksutulu

laekumise osas vastuvõetavad. (Egisheevich, 2014, p 3). Seda seletab kõige paremini Lafferi teooria.

Arthur B. Laffer esitles majandusteaduses tuntuks saanud teooriat, mille kohaselt eelkõige maksumäära ja maksutulude suhet väljendab graafiliselt kõver (vt joonis 2). Graafikult on näha, et kaks erinevat maksumäära, millest üks on väiksem kui teine, annavad riigile samasuguse maksutulu. Samuti selgub Lafferi teooriast, et kui maksumäär on 0% või 100% on maksutulu 0. Teooria aluseks on loogika, et maksumäära tõstmisel toimub esialgu maksutulu kasv. Seni kuni maks ei ole maksumaksjale koormav seda soovitakse maksta. Kui maksumäär jõuab kriitilise tasemeni ehk maksumaksjale koormavaks, siis maksu laekumise kasv peatub ning edasisel tõstmisel hakkab maksutulu suurenemise asemel vähenema. (Laffer, 2004)

Kõrge maksumäära mõjul pidurdub ettevõtluse areng, suureneb varimajanduse osakaal, sissetulekud ja tootmine vähenevad. Maksumaksjad kas loobuvad maksustatavast tegevusest, leiavad alternatiive või hoiduvad muul viisil liiga koormavaks muutunud maksu tasumisest, sest tarbija lähtub eelkõige enda isiklikest huvidest. (Heijman & van Ophen, 2005, p 715). Seega on väga oluline maksumäära alandamise või tõstmise juures leida tarbijale sobilik maksumäär, et maks oleks tõhus ning vältida maksudest kõrvale hoidmist (Dobranchi, Nerudova, 2019, p 1).



Joonis 2. Lafferi kõver (Laffer, 2004; autori koostatud)

Lihtsustatud Laffer'i kõverat kujutab aritmeetiliselt valem $TR = a\tau + b\tau^2$ (vt joonis 2), kus teooriale tuginedes on koefitsent a positiivne ning koefitsent b negatiivne:

$$TR = a\tau + b\tau^2$$

kus,

TR– maksutulu,

τ – maksumäär,

a, b – maksumäära koefitsiendid.

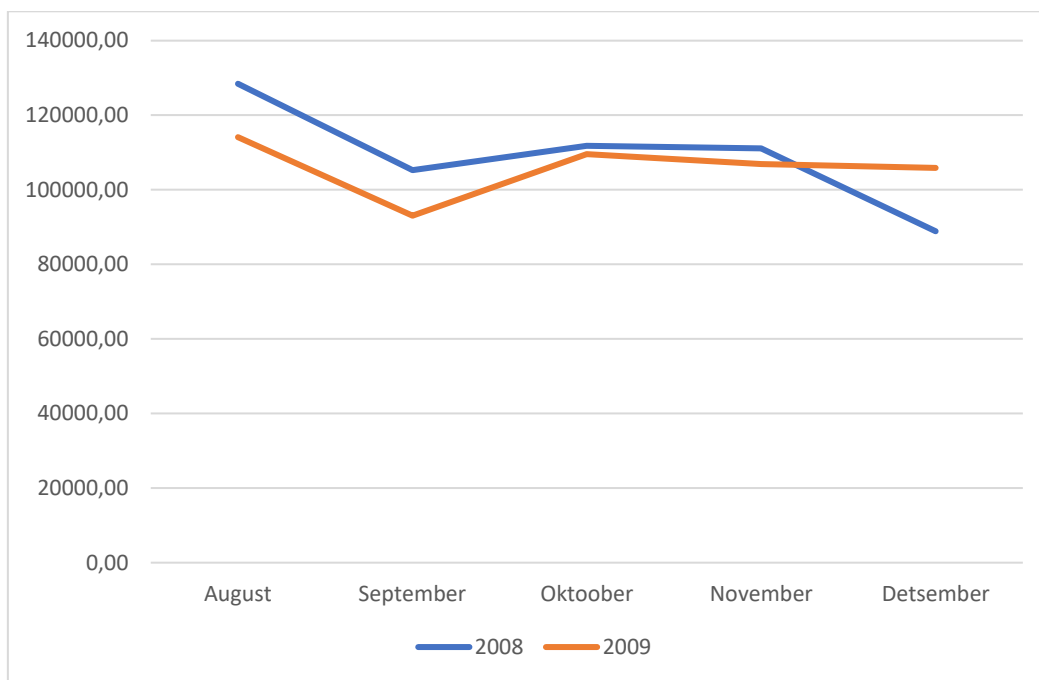
Lafferi teooria ei anna ideaalsele maksumäärale numbrilist väärtust, see lihtsalt näitab hüpoteetiliselt, et see on olemas. Maksulaekumine sõltub peale maksumäära ka teistest teguritest, milleks on inimeste tarbimis- ja säästmisharjumused, maksukuulekus, majandus hetke olukorrast jne. (Laffer, 2004)

Paljud majandusteadlased usuvad, et inimesed järgivad ka elutsükli teooriat. Tarbijad seisavad sissetuleku laekumise korral valiku ees, kui palju kulutada tarbimisele ja kui palju säästa. Tarbijad soovivad oma kulutusi hoida stabiilsena ning sissetuleku suurenedes ei toimu koheselt kulutuste tõusu. Kulutuste suurendamiseks peavad tarbijad olema kindlad, et ka sissetulek suureneb. Rakendades seda teooriat digiväljaannete käibemaksumäära langusega, peavad tarbijad tajuma, et maksumäära langetamine on püsiv. Digiväljaannete puhul peab hind olema tarbija jaoks langenud, et nad seda rohkem tarbiksid. (Steindel, 2001, p 2)

Käibemaksumäära alandamine ei toonud Eestis kaasa digiväljaannete hinna langust, vaid toetas ettevõtteid (Rahandusministeerium, 2020b). Tarbija jaoks hind ei langenud, kuid kuna paberväljaannete hind on endiselt kallim, siis tajuvad nad, et digiväljaanded on odavamad.

Tarbijaid mõjutab suurel määral ka maksukoraal. Maksumoraal on inimeste valmidus maksta makse riigile kohustatud määras. Kui inimesel on võimalik maksustatavat tarbimist vältida siis seda ta ka teeb. (Lillemets, 2007) Digiväljaannete puhul pole tarbijatel võimalik maksu vältida, seega arvab autor, et maksukuulekus on digiväljaannete käibemaksu tasumisel suur.

COVID-19 pandeemia ajal on inimestes tekkinud sissetuleku osas ebakindlus ja suurenenud on säästmise. Paljude kaupade ja teenuste tarbimine on olnud piiratud ja seega suures languses. Sideteenuste, alkohoolsete jookide, tubakatoodete, toidukaupade ja mittealkohoolsete jookide tarbimine on kasvanud. Info ja side loodav lisandväärtus on tõusnud 4%. (Eesti Pank, 2020)



Joonis 3. Käibemaksu laekumine 2008-2009 (Statistikaamet, 2021; autori koostatud)

Eelmine majanduskriis ja sellele järgnev aeg tõestasid, et käibemaks on väga oluline osa maksustamisest (Brezeanu, Vlad, 2019, p 7). Üldine käibemaksumäär on Eestis alates 2009. aasta 1.juulist 20% (Maksu-ja Tolliamet, 2020b). Käibemaksumäära tõsteti ülemaailmse majanduskriisi ajal (Nestor, 2018). Lafferi teooria kohaselt muutus 2% tõusnud maksumäär tarbija ehk maksumaksja jaoks koormavaks ja maksu laekumine pigem vähenes (vt joonis 3), tõustes alles detsembris kõrgemale kui 2008 aastal.

Kokkuvõtvalt võib öelda, et maailmas on tänu pandeemia tekkinud majanduskriis ning riigid on majanduse elavdamiseks kasutusele võtnud erinevaid meetmeid. Eestis ja ka paljudes teistes Euroopa Liidu riikides alandati digiväljaannete maksumäära. Tarbijad on hinna suhtes ülimalt tundlikud. Seega võib Lafferi teooriast, käibemaksumäära tõusule järgnenud maksu laekumisest riigieelarvesse ja

suurenenud nõudlusele sideteenuste tarbimisele järeldada, et maksumäära alandamine vähendab maksumaksja koormust ning toob kaasa digiväljaannete suurema tarbimise ja seega ka suurema maksulaekumise. Tarbijate jaoks digiväljaannete hinnad ei langenud, aga käibemaksumäära langetamine on tarbijatele nähtav, sest müügiarved sisaldavad käibemaksu.

Digiväljaannete maksumäär on viidud alternatiivse paberväljaandega samale tasemele. Digiväljaanded peaksid autori arvates tarbijale tänu arenenud e-riigile olema lihtsamini ja mugavamalt kättesaadavad võrreldes paberväljaannetega (v.a piirkondades, kuhu ei levi kiire internetiühendus).

2 DIGIVÄLJAANNETE KÄIBEMAKSUMÄÄRA ALANDAMISE MÕJU RIIGIEELARVELE

2.1 Uuringu metoodika

Lõputöös kasutatakse kvantitatiivset uurimismeetodit, et vastata uurimisküsimustele ja hüpoteesile. Kvantitatiivne uurimismeetod on meetod, mille abil kogutakse andmeid ja vastatakse arvuliselt küsimustele ja hüpoteesile. Andmekogumise meetodiks rakendatakse teema kohta käivate allikate ja dokumentide analüüsimist arvuliste andmetega. (Õunapuu, 2014, lk 61)

Lõputöö eesmärgi täitmiseks viiakse läbi empiiriline uuring, milleks rakendatakse kvantitatiivset uurimismeetodit. Töö eesmärgi täitmiseks viiakse läbi kvantitatiivne uuring, sest analüüsitakse statistilisi arvandmeid. Töö eesmärk oli analüüsida ja välja selgitada digiväljaannete käibemaksu alandamise mõju Eesti riigieelarvele käibemaksu laekumisele..

Uuritakse ja analüüsitakse COVID-19 tingimustes käibemaksu määra alandamise mõju riigieelarvele ehk käibemaksu laekumist. Andmed saadakse Statistikaameti, Gemiusi ja Eesti Meediaettevõtete Liidu andmebaasidest. Uurimistöö tulemused esitatakse arvuliselt.

Analüüsiks kasutatakse statistilisi andmeid käibemaksu laekumise kohta Eestis 2020. aastal ja võrreldakse 2019. aasta andmetega (Statistikaamet, 2020). Samuti analüüsitakse Delfi, Postimehe ja Õhtulehe domeenide kasutamist 2019-2020 (Gemius, 2021). Domeenid valiti, sest need on autori arvates kõige populaarsemad digiväljaandeid pakkuvad domeenid. Samuti võrreldakse digiväljaannete hindu paberväljaannete omadega. Statistilises andmeanalüüsis kasutatakse Apollo, Mauruse, Postimehe ja Rahva Raamatu hindu, mis sisaldavad käibemaksu.

Lõputöös kasutatakse Eesti Meediaettevõtete Liidu statistikat tasuliste digitellimuste kohta 2019 september kuni 2020 mai. Kuud valiti, sest meedialiit avaldab statistikat digitellimuste kohta 2019. aasta septembrist ning pandeemia mõjutab maailma alates 2020. aastast. Digitellijateks arvestatakse neid tellijaid, kes

on realselt teenuse eest maksnud. Arvestusse ei lähe proovitellimused ja digitellimused, mis on paberlehega tasuta kaasas. (Eesti Meediaettevõtete Liit, 2021)

Lõputöös kogutud andmete analüüsimisel kasutatakse kirjeldavat statistikat. Kirjeldava statistika eesmärk on andmete organiseerimine ning informatsiooni ülevaatlik esitamine, mille abil saab kogutud andmetest kokkuvõtte teha. Kirjeldavas statistikas visualiseeritakse tulemused graafikutes ning tabelites, mille abil saab välja tuua nii suuremad kui ka väiksemad erinevused väärtuste vahel. (Õunapuu, 2014, lk 184) Kirjeldavas statistikas analüüsitakse kuidas on käibemaks riigieelarvesse laekunud, kuidas tarbitakse tasulisi digitellimusi ja domeene. Lõputöös võrreldakse ka paber-ja digiväljaannete hindu.

Teiseks andmeanalüüsi meetodiks kasutatakse regressioonanalüüsi. Lõputöös kasutatakse analüüsiks Statistikaametist saadavaid andmeid käibemaksulaekumise, hinnaindeksi ja Eesti Meediaettevõtete Liidu andmeid tasuliste digitellimuste kohta. Regressioonanalüüsiga mõõdetakse digiväljaannete käibemaksumäära alandamise mõju käibemaksu laekumisele riigieelarvesse ja maksumäära mõju digiväljaannete arvule. Andmeanalüüsiks valitakse regressioonanalüüs, sest see annab kõige põhjalikuma ülevaade sellest, milline mõjutegur mõjutab kõige tugevamalt maksu laekumisi ning kuidas on digiväljaannete maksumäära langetamine mõjutanud maksu laekumist ja digitellimuste arvu pandeemia tingimustes.

Regressioonanalüüsiks vajalikud andmed esitatakse aegridadena, sest andmed sisaldavad aastaarve ja kuid, mille alusel saab andmeid järjestada ning andmed on kindla perioodi kohta. Andmed esitatakse arvskaalal, sest koguti kindlate kuude käibemaksu laekumisi. Esimeses mudelis valitakse analüüsis sõltuvaks muutujaks tasuliste digiväljaannete tellimuste arv ning sõltumatuteks muutujateks hinnaindeks ja maksumäär. Teises mudelis valitakse analüüsis sõltuvaks muutujaks käibemaksu laekumise ja sõltumatuteks muutujateks hinnaindeks ja maksumäär. Hinnaindeksit kasutatakse analüüsis, sest see on oluline näitaja majanduskeskkonnas.

Käesolevas lõputöös on andmete paremaks analüüsimiseks kogutud informatsioon esitatud graafikute, jooniste ning diagrammidena. Järelduste tegemisel tugineb autor teooriale.

2.2 Digiväljaannete käibemaksumäära langetamise mõju riigieelarvele

Antud alapeatükis antakse ülevaate ja analüüsib digiväljaannete käibemaksu maksumäära alandamise mõju riigieelarvele COVID-19 pandeemia tingimustes. 12.03.2020 kehtestati Eestis eriolukord, paljude ettevõtete tegevust piirati ning inimesed pidid oma tarbimis harjumusi muutma (Kriis, 2020).

Tabel 2. Prognoositud riigieelarve tulud ja kulud. (Riigieelarve seadus, 2019; autori koostatud)

Aasta	2020
Tulud (tuhandetes eurodes)	11 825 230
Kulud (tuhandetes eurodes)	-11 715 948

Tabelist 2 on näha riigieelarvesse prognoositud tulusid ja kulusid 2020. aastaks. Riigieelarve eesmärk oli sündimuskordaja suurendamine, suhtelise vaesuse vähendamine, majanduskasvu suurendamine nii linnas kui maal, avalike teenuste kättesaadavuse parandamine ning kindlustada riigi iseseisvust. (Riigieelarve, 2020a) Riigieelarve prognoos koostati 2019. aastal ehk ajal mil pandeemiat maailmas ei olnud ning sellega ei osatud veel arvestada.

2020. aastal prognoositi riigieelarvesse 11,8 miljonit eurot tulusid ja 11,7 miljonit eurot kulusid. Prognoositud tulud pidid kuludest olema suuremad.

Tabelis 3 on näha tegelike riigieelarve kulusid ja tulusid 2020. aastal. Tabelist 3 on näha, et tulud olid 10,7 miljonit eurot ja kulud 11,9 miljonit eurot. Riigieelarve jäi puudujääki. Põhjuseks võib lugeda koroonaviirusest tulenevat kriisi ja sellest tulenevaid piiranguid.

Võrreldes tabelit 2 ja 3 on näha, et prognoositud eelarve ei pidanud paika. Prognoositud tulud olid väiksemad ja kulud olid tegelikest suuremad. Tegelikud kulud oli prognoositust 10% väiksemad ja kulud 2% suuremad.

Tabel 3. Riigieelarvesse laekunud tulud ja kulud. (Rahandusministeerium, 2021; autori koostatud)

Aasta	2020
Tulud (tuhandetes eurodes)	10 770 944
Kulud (tuhandetes eurodes)	-11 924 148

Tabel 4. Riigieelarvesse prognoositud ja laekunud käibemaks. (Riigieelarve seadus, 2019; Rahandusministeerium, 2021; autori koostatud)

Aasta	2020
Prognoositud käibemaks (miljonites eurodes)	2 648, 4
Laekunud käibemaks (miljonites eurodes)	2 629,4

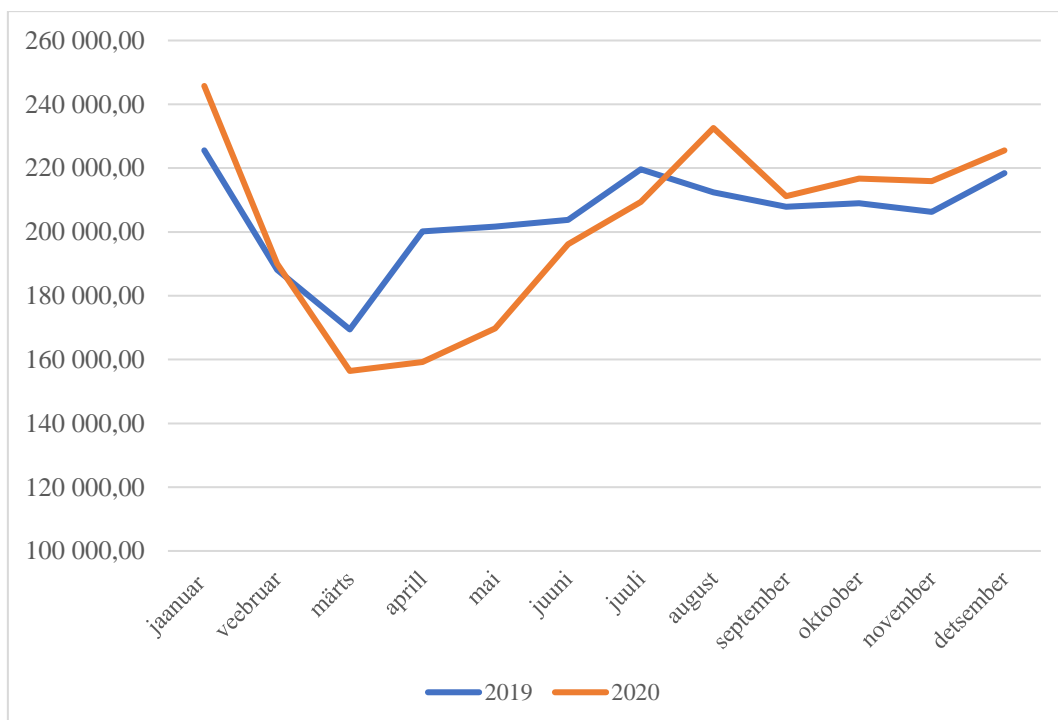
Tabelis 4 on näha prognoositud käibemaks ja laekunud käibemaks. Riigieelarvesse laekus prognoositust 1% vähem käibemaksu. Autori arvates võib selle põhjuseks lugeda pandeemiat ja Eestis ja maailmas kehtinud piiranguid.

Joonisel 4 on näha käibemaksu laekumised jaanuar kuni detsember aastatel 2019 ja 2020. Diagrammilt on näha, kuidas on muutunud käibemaksu laekumine enne Covid-19 pandeemia algust ja pandeemia ajal. Kuna käibemaks laekub eelarvesse järgneval kuul siis kajastab diagramm 2018. aasta detsembri laekumist ning ei kajasta 2020. detsembri laekumist.

2020. aasta tuludeks prognoositi lisaelarve eelnõu seletuskirjas, et käibemaksu laekub riigieelarvesse 2320 mln eurot ehk peaaegu 100 mln vähem kui prognoositi enne pandeemiat ja digiväljaannete käibemaksu soodusmäär vähendab käibemaksu laekumist 0,8 mln euro võrra (Rahandusministeerium, 2020c).

Aastal 2019 laekus käibemaksu kokku 2,462 mld eurot ehk prognoositust üle 1 miljoni rohkem. Jaanuaris laekus käibemaksu 225 566 tuhat eurot, veebruaris ja märtsis maksulaekumine vähenes ning alates aprillist juulini tõusis. Juulis oli maksulaekumine juba 219 659 tuhat eurot ning seejärel vähenes stabiilselt ning detsembris ulatus käibemaksu laekumine juba 218 459 tuhande euroni. Aastal 2020 laekus käibemaksu kokku 2,428 mld eurot ehk 33 828,08 eurot vähem kui 2019. aastal ja umbes 100 000 tuhat eurot rohkem kui prognoositi. Jaanuaris ja veebruaris oli käibemaksu laekumine suurem kui eelneval aastal, vastavalt 20 191 tuhat ja 1 894 tuhat eurot. Alates märtsist maksulaekumine vähenes ning märtsis laekus käibemaksu 33 634 tuhat eurot vähem kui veebruaris.

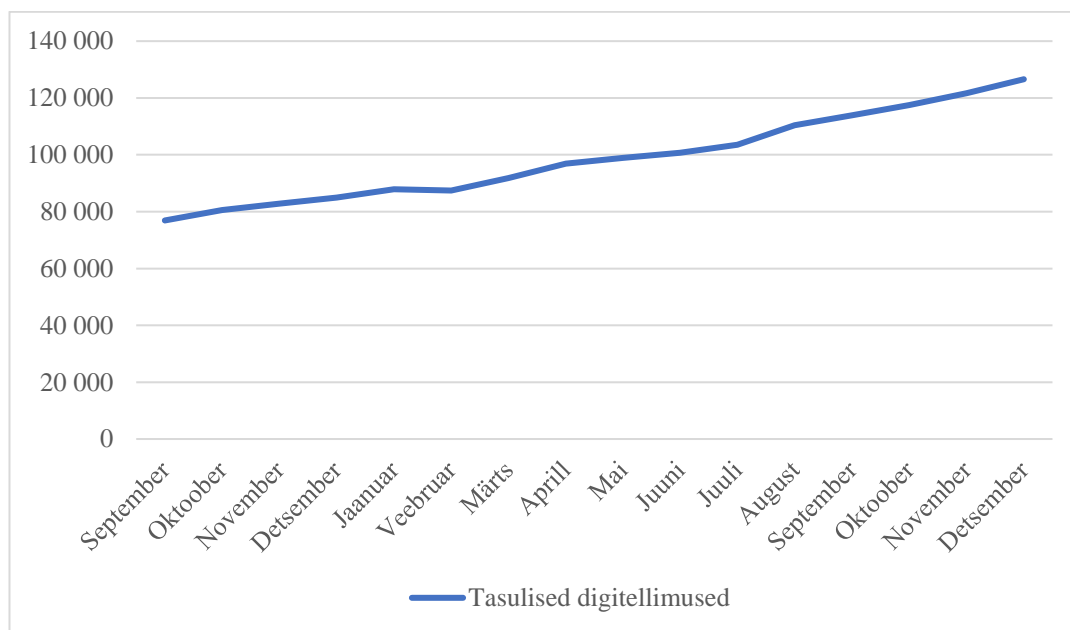
Eriolukorra lõppedes, digiväljaannete maksumäära langedes ja viiruse leviku vähenedes hakkas käibemaksu laekumine taastuma ning juba augustis laekus maksu võrreldes 2019. aastaga 20 087 tuhat eurot rohkem. Käibemaksu laekumine kasvas aasta lõpuni ja ületas 2019. aasta maksulaekumisi ka järgnevatel kuudel.



Joonis 4. Käibemaksu laekumine kuude kaupa 2019 - 2020 (Statistikaamet, 2021; autori koostatud)

12.03.2020 kehtestati Eestis eriolukord (Kriis, 2020). Digiteenuste käibemaksumäära alandati üheksale protsendile sama aasta mais. Inimeste valmidus maksta sisu eest suurenes, sest inimestel tekkis vajadus usaldusväärse ja objektiivse meedia vastu. Raamatupoed ja raamatukogud olid füüsiliselt suletud.

Digitellimuste arv suurenes eelkõige püsitellijate arvelt. (Eesti Meediaettevõtete Liit, 2020) Joonisel 5 on näha tasuliste digitellimuste arvu 2019 september kuni 2020 detsember. Digitellimuste koguarv on üldiselt stabiilses tõusus. 2020. aasta veebruaris toimus väike langus, mis märtsis taastus. Detsembris oli digitellimuste arv juba 126 601. Võrreldes 2019. aasta septembriga tõusis detsembris tellimuste arv 64% ehk ligi 50 000 tellimuse võrra.

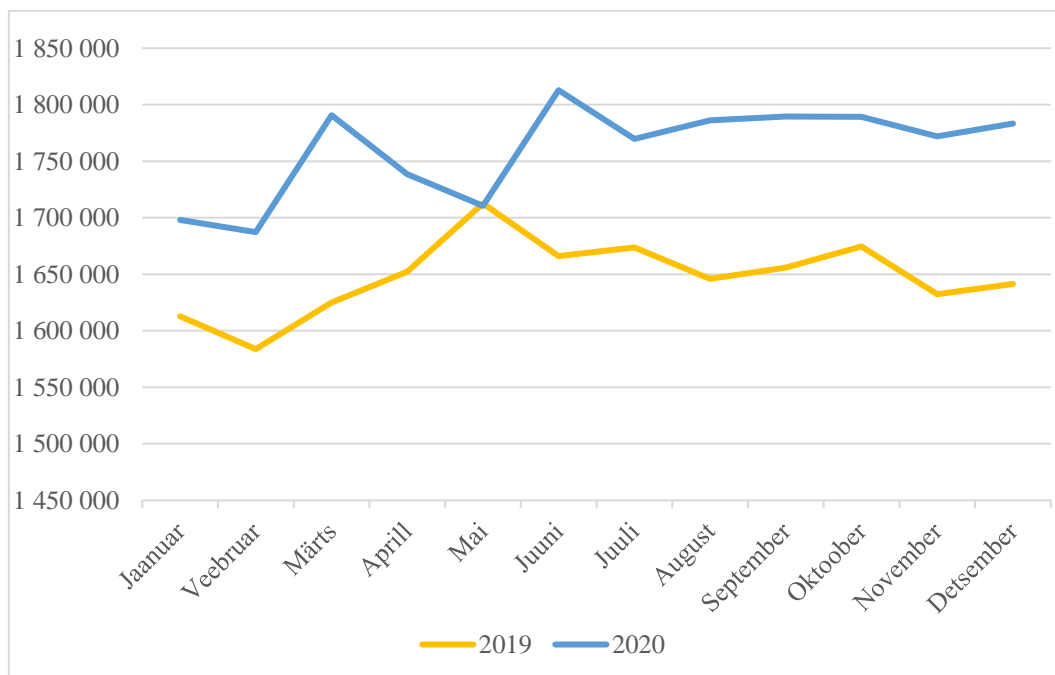


Joonis 5. Tasulised digitellimused 2019 september – 2020 detsember (Eesti Meediaettevõtete Liit, 2021; autori koostatud)

Joonisel 6 on näha, et Õhtulehe, Postimehe ja Delfi domeeni kasutati 2020. aastal rohkem kui 2019. aastal. 2019. aastal kasutati neid domeene kokku 19 777 043 korda. Kõige rohkem kasutati domeene maikuu 1 712 622 korda, kõige vähem veebruaris. 2020. aastal kasutati domeene 21 128 062 korda. Kõige rohkem kasutati domeene juunikuus, vastavalt 1 812 862 korda. Populaarsuselt järgmine kuu oli märts. Autori arvates selgitab domeenide sellist suurt kasutamist eriolukorra

väljakuulutamise. Kõige vähem kasutati domeene maikuus, 1 976 korda vähem võrreldes 2019. aastaga. Maikuus lõppes Eestis eriolukord ning piirangud lõppesid, Eesti elu taastus ning sarnanes 2019. aastaga. Keskmiselt kasutati domeene 2020. aastal iga kuu ligi 100 000 korda rohkem võrreldes 2019. aastaga.

Autori arvates on kahe aasta erinevus ja tasuliste digitellimuste arvu suurenemine põhjustatud eelkõige ülemaailmsest pandeemiast ja sellega kaasnenud piirangutest.

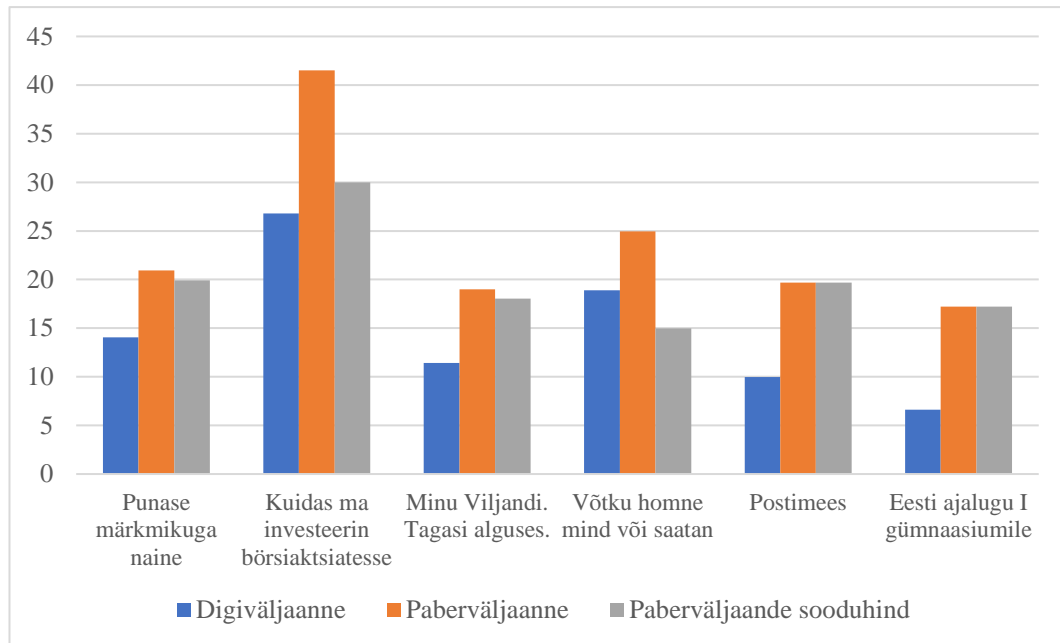


Joonis 6. Domeenide kasutamine kuude kaupa 2019 - 2020. aastal (Gemius, 2021; autori koostatud)

Joonisel 7 on näha digiväljaannete ja paberväljaannete hindu. Jooniselt on näha, et digiväljaannete hinnad on üldjuhul paberväljaannete hindadest odavamad. Postimehe digiväljaanne maksab 9,99 eurot ja paberväljaanne 19,7 eurot ehk peaaegu 100% rohkem. Joonisel näidatud digiväljaannete hinnad on keskmiselt 39% madalamad paberväljaannete hindadest. Väljaannete hindu ei mõjuta, aga ainult käibemaks. Paberväljaannete hindu mõjutab näiteks ka trükkimine ja levitamine (post).

Digi- ja paberväljaannetele tehakse ka sooduspakkumisi. Jooniselt 7 on näha, et raamatu „Võtku homme mind või saatan“ paberväljaande soodushind on digiväljaande omast 21% madalam. Autori arvates mõjutavad sooduspakkumised

tarbijaid, sest üldjuhul eelistavad tarbijad sama toote või kauba puhul odavamat hinda ning tuginedes eelnevale teooriale on digiväljaanded paberväljaannete analoogid. Võib järeldada, et antud teose puhul eelistavad tarbijad paberväljaannet digiväljaandele.

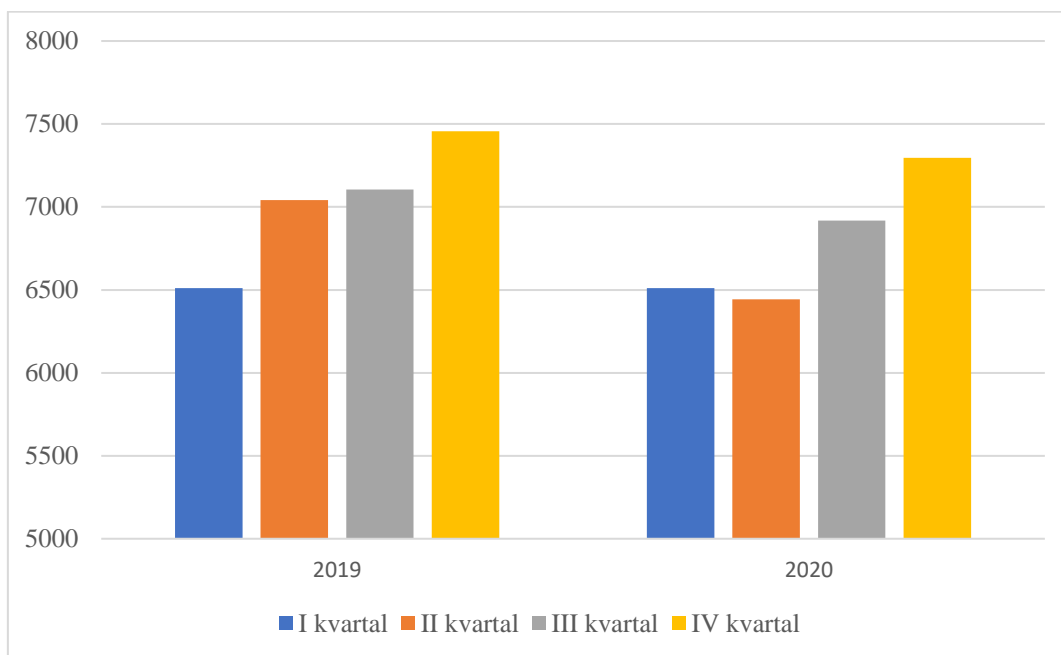


Joonis 7. Paberväljaannete ja digiväljaannete hinnad. (Apollo, 2021; Maurus, 2021; Postimees, 2021; Rahva Raamat, 2021; autori koostatud)

Vaadates joonist 4, 5, 6 ja 7 saab luua seose, et vaatamata ülemaailmsele kriisile ja majandusolukorrale on maksulaekumine olnud positiivne. Üheks põhjuseks võib pidada seda, et digiteenuste hind on inimestele ehk tarbijatele mõistlik ja digiväljaannete tarbimine kasvanud. (Käesolev töö lk 17) Samas ei ole see ainus põhjus, kuna digitellimustelt laekuv käibemaks moodustab riigieelarvest siiski väikese osa. Digiväljaanded on ligi 40% odavamad võrreldes paberväljaandega. Digiteenused olid ja on inimestele Covid-19 kriisis vajalikud, et saada operatiivset infot. Ettevõtete majandustegevus kolis suuremal määral interneti kuna majandustegevus oli lubatud ainult esmatarbekaupu pakkuvatel ettevõtetel. Digiteenuste kasutamine ja sellest tulenev maksulaekumine suureneb, sest pandeemia ajal oli paberväljaannete kättesaadavus piiratud.

Sisemajanduse koguprodukt ehk SKP on riigis loodus teenuste ja kaupade koguväärtus. Lihtsamalt öeldes mõõdab SKP majanduskasvu. SKP suurus

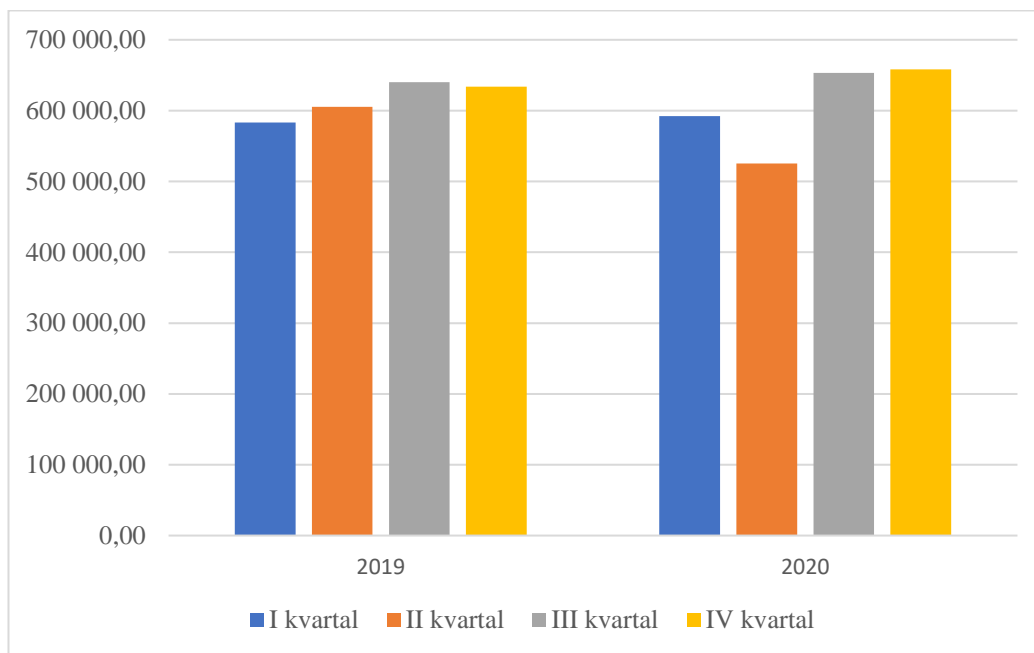
mõjutavad mitmed tegurid, üheks teguriks on maksud. Mida rohkem laekub makse, seda suurem on SKP. (Sačilka, 2014)



Joonis 8. Sisemajanduse koguprodukt 2019-2020. (Statistikaamet, 2021b, autori koostatud)

Joonisel 8 on näha, et Eesti sisemajanduse koguprodukt on vähenenud 2020. aastal võrreldes 2019. aastaga 3%. 2019. aastal oli SKP 28 112,4 miljonit eurot ja 2020. aastal 27 miljonit eurot. Kõige suurem SKP langus toimus teises kvartalis, mil Eestis kehtestati eriolukord. Piirangute leevenedes ja eriolukorra lõppedes SKP kasvas - tarbimine suurenes ja maksu hakkas riigieelarvesse laekuma rohkem.

Joonisel 9 on näha käibemaksu laekumist riigieelarvesse kvartalite kaupa. Käibemaksu laekumine oli 2019. aastal kolm esimest kvartalit sujuvas tõusus, kasvades kolmandas kvartalis 603 miljonit euroni. Neljandas kvartalis laekumine, aga langes ning langus jätkus ka 2020. aastal. 2020. aasta teises kvartali maksu laekumine vähenes oluliselt võrreldes esimese kvartaliga. Teises kvartalis laekus käibemaksu 525 miljonit eurot. 80 miljonit eurot vähem kui 2019. aastal. Autori arvates põhjustasid langust eelkõige pandeemiast tulenevad piirangud. Kolmandas kvartalis pöördus maksu laekumine uuesti kasvu poole. 2020. aasta kolmandas kvartalis laekus maksu 13 miljonit eurot rohkem kui 2019. aastal samal ajal.



Joonis 9. Riigieelarvesse laekunud käibemaks kvartali kaupa. (Statistikaamet, 2021a, autori koostatud)

Jooniselt 8 ja 9 on näha, et SKP kasvas ja kahanes vastavalt maksu laekumisega. Käibemaksu laekumise ja SKP vahel saab luua seose, küll mitte võrdelise, sest käibemaks moodustab SKP-st ainult väikese osa ning digiväljaanded omakorda veel väiksema osa käibemaksu laekumisest. Joonistelt on näha, et kui majandus paraneb ja SKP suureneb, suureneb ka maksu laekumine.

Järgnevalt on koostatud kaks regressioonanalüüsi, milles esimeses analüüsitakse kuidas maksumäär mõjutab digitellimuste arvu ja teises käibemaksumäära alandamise mõju riigieelarvesse.

Tabel 5. Regressioonanalüüs (Statistikaamet, 2021; Eesti Meediaettevõtete Liit, 2021; autori koostatud)

	Koefitsient	P-väärtus	Alumine usalduspiir 95%	Ülemine usalduspiir 95%
Vabaliige	-865059	0,092797	-1890937	160818
Maksumäär	38065,74	1,55E-05	24824,76	51306,73
Hinnaindeks	4442,317	0,06693	-348,389	9233,022

Tabeli esimeses veerus on välja toodud sõltumatud muutujad maksumäär ja hinnaindeks. Hinnaindeks on majanduskeskonna näitaja. Antud regressioonanalüüsis näitab hinnaindeks kuidas läks majandusel pandeemia ajal (Eesti Pank, kuupäev puudub).

Tabeli sõltuv muutuja on tasuliste digitellimuste arv. Teises veerus on koefitsient, mis näitab ühiku muutust digiväljaannete tellimuses. Kolmandas veerus on näha p-väärtust, mis näitab tõenäosust, et saaksime sama tulemuse, kui uuritavate tunnused oleksid juhuslikud. Kui p-väärtus on väiksem kui 0,05 on mudel statistiliselt oluline. Kaks viimast lahtrit näitavad koefitsientide usaldusvahemikke.

Koefitsientide veerust on näha, et vabaliikme ehk tasuliste digiväljaannete väärtus on -865059 ning see näitab digitellimuste arvu kui sõltumatud liikmed oleksid null väärtusega.

Maksumäära laekumise koefitsient on 38065,74, see näitab, et kui maksumäär langeb, siis digiväljaannete arv tõuseb 38065,74 eurot, mis on märgatav arv. Sõltumatu muutuja p-väärtus on väiksem kui 0,05, mis tähendab seda, et see on statistiliselt oluline ehk olemas on seos digiväljaannete tellimuste arvu ja maksumäära vahel.

Hinnaindeksi koefitsient on 4442,32, mis näitab, et kui hinnaindeks tõuseb ühe ühiku võrra siis digiväljaannete tellimine suureneb 4442,32 euro võrra. Sõltumatu muutuja ei ole statistiliselt oluline, sest p-väärtus on 0,06 ehk suurem kui 0,05. Hinnaindeksi ja digiväljaannete vahel ei ole seost.

Tabel 6. Regressioonanalüüs (Statistikaamet, 2021; Eesti Meediaettevõtete Liit, 2021; autori koostatud)

	Koefitsient	P-väärtus	Alumine usalduspiir 95%	Ülemine usalduspiir 95%
Vabaliige	-1138413	0,258226	-3196991	920164,9
Maksumäär	17875,62	0,173026	-8694,41	44445,65
Hinnaindeks	6246,451	0,187335	-3366,82	15859,72

Tabeli esimeses veerus on välja toodud sõltumatud muutujad, mis on maksumäär ja hinnaindeks. Tabeli sõltuv muutuja on käibemaksu laekumine. Teises veerus on koefitsient, mis näitab ühiku muutust käibemaksu laekumises. Kolmandas veerus on näha p-väärtust, mis näitab tõenäosust, et saaksime sama tulemuse, kui uuritavate tunnused oleksid juhuslikud. Kui p-väärtus on väiksem kui 0,05 on mudel statistiliselt oluline. Kaks viimast lahtrit näitavad koefitsientide usaldusvahemikke.

Koefitsientide veerust on näha, et vabaliikme ehk käibemaksu laekumiseväärtus on -1138413 ning see näitab käibemaksu laekumise arvu kui sõltumatud liikmed oleksid null väärtusega.

Maksumäära laekumise koefitsient on 17875,62 et kui maksumäär langeb, siis käibemaksu laekumine tõuseb 17875,62 eurot, mis on märgatav arv. Sõltumatu muutuja p-väärtus on 0,173, mis tähendab seda, et see ei ole statistiliselt oluline ehk puudub seos maksumäära ja käibemaksu laekumise vahel. Selle põhjuseks võib autroi arvates olla see, et digiväljaannete käibemaks moodustab riigieelarvesse laekunud maksust väikese osa.

Hinnaindeksi koefitsient on 6246,45, mis näitab, et kui hinnaindeks tõuseb ühe ühiku võrra siis käibemaksu laekumine suureneb 6246,45 euro võrra. Sõltumatu muutuja ei ole statistiliselt oluline, sest p-väärtus on suurem kui 0,05.

2.3 Järeldused ja ettepanekud

Lõputöö hüpoteesiks püstitas autor järgmise teooria: Digiteenuste käibemaksumäära alandamine on suurendanud käibemaksu laekumist COVID-19 tingimustes, sest maksumäära alandamine ja eriolukord soodustab ühiskonda tarbima rohkem digitaalseid lahendusi.

2020. aastal ei läinud riigieelarve prognoos ja tegelikud laekumised kokku. Kui võtta arvesse maailma lisandunud pandeemiat, on 10% tulude laekumise vahe väike. Käibemaksu laekumine oli prognoositud laekumisest vaid 1% väiksem. See tähendab, et inimeste tarbimist mõjutas pandeemia arvatust vähem. Muutusi

inimeste tarbimisharjumused, hakati tarbima rohkem virtuaalteenuseid, mida tõendab internetidomeenide kasutamise suurenemine. Anauüsi käigus selgus, et digiväljaannete tarbimine on kasvanud uuritava perioodil ehk pandeemia ajal üle 50%. Autori arvates on see ootuspärane, kuna pandeemia suurendas inimeste huvi nii elektroonilisel teel edastatavate uudiste, meelelahutuse kui õppematerjalide vastu nii suurenenud infovajaduse kui eriolukorra ajal kehtinud liikumispiirangute tõttu.

Selgus, et käibemaksumäära alandamine ei langetanud digitaalsete väljaannete hindu tarbija jaoks, kuid kuna nende hind jäi võrreldes paberväljaannetega siiski odavamaks, ei olnud see argumendiks, et tarbijad teenustest loobunud oleksid. Kuna käibemaksu kogub ja tasub riigile ettevõtja siis peamiselt töi maksumäära alandamine kaasa ettevõtjatele väiksema maksukoormuse. (Käesolev töö lk 13-14).

Digiteenuste hinnad on tarbijatele sobivad ning nõudlus nende järele on tõusvas trendis. Lisaks on digiväljaannete hinnad paberväljaannete omadest 40% odavamd. Lafferi teooriale tuginedes võib järeldada, et alandatud maksumäär on tarbijate jaoks sobivam kui eisalgu kehtinud standadmäär ning maksumäära alandamine toob kaasa suurema tarbimise, mis omakorda suurendab käibemaksu laekumist. Selline tulemus on kooskõlas töö lk 17 toodud teoriga.

Regressioonanalüüs sellisel kujul näitas, et kui maksumäär langeb siis digiväljaannete tellimine kasvab. Selline tulemus on kooskõlas töö lk 18 toodud teooriaga. Kuigi statistiline seos on olemas, on digitaalsete väljaannete tellimuste arvu suurenemisel ka muid põhjuseid, mis tarbimist mõjutavad, lisaks eeltoodud paberväljaannetega võrreldes sobivamale hinnale näiteks ka info operatiivsus, kasutusmugavus ja muud tegurid, mille mõju käesolevas töös ei uuritud (käesolev töö lk 19-20).

Samas ei mõjutanud regressioonanalüüsi andmetel digiteenuste käibemaksu alandamine käibemaksu laekumist riigieelarvesse. See tulemus on samuti ootuspärane, kuna vaatamata sellele, et digitaalsete väljaannete tellimuste arv on suurenenud, moodustab see käibemaksu kogulaekumisest siiski piisavalt väikese osa, et mitte statistiliselt oluliselt maksulaekumist mõjutada. Kuna autorile ei olnud

kättesaadavad andmed selle kohta, kui suur täpselt on digitaalsetelt väljaannetelt laekunud käibemaks, et ole täpsemaid järeldusi võimalik teha.

Hinnaindeks, kui oluline majanduskeskonna näitaja Covid-19 pandeemia ajal, ei mõjutanud statistiliselt samuti ei käibemaksu laekumist riigieelarvesse ega ka digitellimuste arvu. Seda võib samuti selgitada asjaoluga, et digiväljaanded moodustavad kogu Eesti majandusest siiski väikese osa.

Lõputöö hüpotees, et digiteenuste käibemaksumäära alandamine on suurendanud käibemaksu laekumist COVID-19 tingimustes, ei leia seega kinnitust. Digiteenuste tellimuste arv on küll oluliselt määral suurenenud, kuid puudub statistiline seos, et maksumäära langetamine oleks käibemaksu laekumist riigieelarvesse suurendanud. Küll aga võib teha järelduse, et maksumäär on viidud tasemele, kus inimeste valmisolek maksu tasuda on suurenenud.

Pandeemia muutnud inimeste tarbimisharjumusi ning parema ülevaate saamiseks peaks uuringut kordama mõne aja pärast, kui alandatud maksumäär on pikemalt kehtinud ning inimeste kindlustunne paranenud. Pikema perioodi baasil on võimalik teha kindlaks ka see, kas inimeste tarbimisharjumuste muutumine digiteenuste suunas on ajutine või püsiv. Samuti oleks uuringut vajalik korrata siis, kui on kättesaadavad täpsed andmed selle kohta, mis summades digiväljaannetelt eelarvesse maksu laekub.

KOKKUVÕTE

Käibemaks on tarbimismaks, mis on riigi poolt seadusega kehtestatud regulatiivsel ja fiskaalsel eesmärgil. Eestis toimib käibemaks lisandunud väärtuse maksuna. Käibemaks on üks kolmest suuremast tuluallikast riigieelarvesse.

Lõputöös uuritav probleem oli, et COVID-19 tingimustel on riigid alandanud käibemaksu määrasid. Sellest tulenevalt püstitati probleemküsimus: Kuidas mõjutab COVID-19 tingimustel füüsiliste ja elektrooniliste väljaannete käibemaksu alandamine käibemaksu laekumist riigieelarvesse?

Lõputöö eesmärk on välja selgitada digiväljaannete käibemaksu alandamise mõju Eesti riigieelarvele tulenevalt digiväljaannete käibemaksu laekumiset. Lõputöö eesmärgi saavutamiseks püstitati kolm uurimisülesannet, mille täitmiseks kasutati kvantitatiivset meetodit.

Esimesene uurimisülesanne oli analüüsida käibemaksu olemust ja eesmärke. Lõputöös toodi välja, et käibemaks on kaudne maks, millel on fiskaalne kui ka regulatiivne eesmärk. Käibemaks, mis kehtib Eestis ja teistes Euroopa riikides on oma olemuselt lisandunud väärtuse maks. Maksu kogub ja tasub riigile ettevõtlusega tegelev isik, maks on lisatud hinnale ja selle tasub lõpptarbija.

Teiseks uurimisülesandeks oli anda ülevaade digiväljaannete mõistest. Digiväljaanded on paberväljaannete analoogid. Nad erinevad paberväljaannetest ainult selle poolest, et on elektroonsed ning nende lugemiseks on vaja interneti ja elektroonilise seadme olemasolu. COVID-19 pandeemia mõjul kehtestati Eestis digiväljaannetele käibemaksu soodusmäär, et toetada ettevõtjaid ja vältida üldist hinnatõusu.

Kolmandaks uurimisülesandeks oli anda ülevaade käibemaksuga maksustamisest Euroopa Liidu liikmesriikides. Selgus, et Euroopa Liidu keskmine maksumäär on 22%. Eestis on määr 20%. Kõige kõrgema maksumääraga riik on Ungari (27%) ja kõige madala maksumääraga riik on Luksemburg (7%). Digiväljaannete käibemaksumäär on Euroopa Liidus keskmiselt 9%.

Neljandaks uurimisülesandeks oli analüüsida kuidas on pandeemia mõjutanud tulude laekumist statistiliselt. Autor viis läbi regressioonanalüüsi. Analüüsist selgus, et digiväljaannete käibemaksumäär langetamine ei mõjutanud oluliselt maksulaekumist. Põhjuseks võib pidada, seda et digiväljaannete soodusmäär on Eestis kehtinud liiga lühikest aega. Tuginedes teooriale järeldab autor, et maksumäär on viidud tasemele, kus inimeste valmisolek maksu tasuda on suurenenud. Digiväljaannete hinnad erinevad oluliselt paberväljaannete hindadest. Samuti on pandeemia muutnud inimeste tarbimisharjumusi, inimesed kasutavad rohkem digilahendusi.

Autori soovitus oleks uuringut korrata kui alandatud maksumäär on olnud kauem kasutusel ja inimeste kindlustunne paranenud. Pikema perioodi baasil võimalik teha kindlaks ka see, kas inimeste tarbimisharjumuste muutumine digiteenuste suunas on ajutine või püsiv. Samuti oleks uuringut vajalik korrata siis, kui on kättesaadavad täpsed andmed selle kohta, mis summades digiväljaannetelt eelarvesse maksu laekub.

SUMMARY

VAT is a consumption tax established by law by the state for regulatory and fiscal purposes. In Estonia, VAT acts as a value added tax. VAT is one of the three largest sources of revenue for the state budget.

The aim of the thesis was to find out the effect of the VAT reduction of electronic publications on the Estonian state budget. Consequently, the problem can be raised: How will the reduction in VAT on physical and electronic publications under COVID-19 affect vat receipts in the state budget? In order to achieve the goal of the dissertation, three research tasks were set, which were performed using a quantitative method.

The first task of the study was to analyze the nature and the purposes of the VAT tax. The dissertation pointed out that VAT is an indirect tax with a fiscal as well as a regulatory purpose.

The second research task was to provide an overview of the concept of digital publications. Digital publications are the analogs of paper publications. They differ from paper publications only by being electronic and requiring the Internet and an electronic device to read them.

The third task of the research was to provide an overview of VAT taxation in the Member States of the European Union. Research showed that the average tax rate in the European Union is 22%. In Estonia the rate is 20%. The country with the highest tax rate is Hungary (27%) and the country with the lowest tax rate is Luxembourg (7%). The VAT rate for digital publications is 9% on average in the European Union.

The third research task was to provide an overview of the concept of digital publications. Digital publications are the analogs of paper publications. They differ from paper publications only by being electronic and requiring the Internet and an electronic device to read them.

The fourth research task was to analyze how the pandemic has statistically affected revenue collection. The author performed a regression analysis. The analysis showed that the reduction in the VAT rate on digital publications did not have a significant effect on the tax revenue. The reason can be considered that the discount rate for digital publications has been valid in Estonia for insufficiently short period of time. Based on the theory, the author concludes that the tax rate has been brought to a level where people's willingness to pay the tax has increased. The prices of the digital publications differ significantly from the prices of the paper publications. The pandemic has also changed people's consumption habits, people are using more digital solutions. The author's recommendation would be to repeat the analysis if the reduced tax rate has been used for a longer period of time.

VIIDATUD ALLIKATE LOETELU

Alino, N., Schneider, G., 2011 *European Union Value-added taxes on international sales of digital products*. Allied Academies International Conference: Proceedings of the Academy of Legal, Ethical & Regulatory Issues, Vol. 15 Issue 1, pp1-5.

Apollo, 2021. *E-raamatud*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.apollo.ee/e-raamatud?uuedtooted=1> [Kasutatud 02.04.2021].

AvalaraVartlive, kuupäev puudub, 2021 *European Union VAT rates*.. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.avalara.com/vatlive/en/vat-rates/european-vat-rates.html> [Kasutatud 02.04.2021].

Brezeanu, V., Vlad, C., 2019. *How Standrat VAT is Influencing Economic Growth? An Analysis at European Union Level*. Finance: Challenges of the Future, Vol. 19 Issue 21, pp 7-12.

Colbjørnsen, T., 2015. *What is the VAT? The policies and practices of value added tax on ebooks in Europe*. International Journal of Cultural Policy. ,Vol. 21 Issue 3, p326-343

David, D., Dumiter, D., Elek, L., Muresan, M., 2014. *Value added tax impact on economy activity:Importance, implication and assessment – The Romanian experience*. Transylvanian Review of Administrative Sciences., Special issue, pp 131-151.

Digar, kuupäev puudub. *Mis on Digar?* [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.digar.ee/arhiiv/et/info/digarist> [Kasutatud 24.03.2021].

Dobranschi, M., Nerudova, D., 2019. *Alternative method to measure the VAT gap in the EU: Stochastic tax frontier model approach*. PLoS ONE, Vol. 14 Issue 1, pp 1-38.

Eelnõude infosüsteem, 2020. *Seletuskiri*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://eelnoud.valitsus.ee/main#B1vzKkpT> [Kasutatud 24.03.2021].

Eesti Meediaettevõtete Liit, 2021. *Tasulised digitellimused 2021*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://meedialiit.ee/statistika/statistika-2020/> [Kasutatud 24.03.2021].

Eesti Pank, 2020. *Rahapoliitika ja Majandus 4/2020*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.eestipank.ee/publikatsioonid/rahapoliitika-ja-majandus> [Kasutatud 24.03.2021].

Eesti Pank, kuupäev puudub. *Hinnaindeks*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.eestipank.ee/hinnaindeks> [Kasutatud 24.03.2021].

Eesti Rahvusraamatukogu, 2021. *Raamatukogusõnastik*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://termin.nlib.ee/> [Kasutatud 02.11.2020].

Egisheevich, D., D., Analysis of tax rates and budget tax revenues of Georgias for the recent years. Society: Politics, Economics, Law, Issue 4, pp 3-7.

Euroopa Komisjon, 2021. *Käibemaksueekirjad ja -määrad*. [Võrgumaterjal] Leitav: https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-rules-rates/index_et.htm [Kasutatud 24.03. 2021].

European Commission, 2020. *COVID-19: Waiving VAT and customs duties on vital medical equipment*. [Võrgumaterjal] Leitav: https://ec.europa.eu/taxation_customs/covid-19-taxud-response/covid-19-waiving-vat-and-customs-duties-vital-medical-equipment_en [Kasutatud 26.10. 2020].

Elling, T., 2014 *Abiks tudengile ja töötavale praktikule*. Tallinn

Galanis, S., Mennuni, A., 2018. *Tax Evasion and Laffer Curves*.

Gemius, 2021. *Overview*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://rating.gemius.com/ee/overview> [Kasutatud 03.02.2021].

Heijman, W., & van Ophen, J. 2005. *Willingness to pay tax: The Laffer curve revisited for 12 OECD countries*. The Journal of Socio-Economics. The Journal of Socio-Economics, pp 714- 723.

Kriis, 2020. *Eriolukord 12.03 – 17.05 2020*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.kriis.ee/et/eriolukord-1203-1705-2020> [Kasutatud 03.02.2021].

Käibemaksuseadus (2003), RT I 21.04.2020, 17

Laffer, A., 2004 Executive Summary: *The Laffer Curve: Past, Present and Future*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.heritage.org/taxes/report/executive-summary-the-laffer-curve-past-present-and-future> [Kasutatud 24.01.2021].

Lehis, L., 1998 Maksu mõistest Eesti õiguskorras. *Juridica*, nr 9, lk 434-443.

Lehis, L., 2009 *Maksuõigus*. 2.trükk. Tallinn: Juura

Lillemets, K., 2007 *Maksumoraal maksukuulekuse mõjutajana*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://rito.riigikogu.ee/eelmised-numbrid/nr-16/maksumoraal-maksukuulekuse-mojutajana/> [Kasutatud 03.02.2021].

Lind, K., 2001. Mõnedest mõistetest käibemaksuõiguses. *Juridica*, nr 4, lk 242-251.

Lind, K., 2007. Maksustatav väärtus. Probleemid kehtivas käibemaksuseaduses. *Juridica*, nr 9, lk 639-650.

Maksu- ja Tolliamet, 2020a. *Maksu-ja Tolliameti info seoses eriolukorraga*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.emta.ee/et/eriolukord> [Kasutatud 02.11.2020].

Maksu- ja Tolliamet, 2020b. *Käibemaksumäärad*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.emta.ee/et/ariklient/tulu-kulu-kaive-kasum/kaibemaksuseaduse-selgitused/kaibemaksumaarad> [Kasutatud 02.11.2020].

Maksu- ja Tolliamet, 2020c. *Kaupade maksustamine*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.emta.ee/et/ariklient/tulu-kulu-kaive-kasum/kaibemaksuseaduse-selgitused/kaupade-maksustamine#4.4.2> [Kasutatud 02.11.2020].

Maksu- ja Tolliamet, 2020d. *Eesti maksusüsteem*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.emta.ee/et/eraklient/maksukorraldus-maksususteem/eesti-maksususteem> [Kasutatud 02.11.2020].

Maksukorralduse seadus (2002) RT I, 04.01.2021, 21

Maurus, 2021. E-õpik. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://kirjastusmaurus.ee/marksona/e-opik/> [Kasutatud 02.11.2020].

Nestor. M., 2018. *Kümme aastat majanduskriisist*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.seb.ee/foorum/majanduskeskkond/kumme-aastat-majanduskriisist1> [Kasutatud 03.02.2021].

Pulk. S., 2001. *Käibemaksu põhimõtted Eestis ja Euroopa Liidus*. Tallinn: Juura, Õigusteabe AS

Rahandus, 2017. *Maksud*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.rahandus.ee/et/maksud> [Kasutatud 02.11.2020].

Rahandusministeerium, 2020a. *Riigieelarve*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.rahandusministeerium.ee/et/eesmargidtegevused/riigieelarve-ja-majandus/riigieelarve-ja-majandusulevaated> [Kasutatud 02.11.2020].

Rahandusministeerium, 2020b. *Riigi rahanduse programm*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.rahandusministeerium.ee/et/eesmargidtegevused/riigieelarve-ja-majandus/riigieelarve-ja-majandusulevaatedmajandusulevaated> [Kasutatud 22.01.2021].

Rahandusministeerium, 2020c. *2020. aasta riigieelarve täitmine seisuga 1.3.2021*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.rahandusministeerium.ee/et/eesmargidtegevused/riigieelarve-ja-majandus/riigieelarve-ja-majandusulevaated> [Kasutatud 22.01.2021].

Rahandusministeerium, 2021. *2020. aasta lisaeelarve eelnõu seletuskiri*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.rahandusministeerium.ee/et/eesmargidtegevused/riigieelarve-ja-majandus/riigieelarve-ja-majandusulevaatedmajandusulevaated> [Kasutatud 22.01.2021].

2020. aasta riigieelarve seadus (2019) RT I, 23.12.2019, 21

Sačilka., O., 2014. *Levinud majandusnäitajate lihtne seletus I osa*. [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.seb.ee/foorum/investeerimine/levinud-majandusnaitajate-lihtne-seletus-i-osa> [Kasutatud 03.02.2021].

Uudised, 2020. *Raudsaar: maksuerisus digiajakirjandusele on ainuvõimalik samm.* [Võrgumaterjal] Leitav: <https://uudised.tv3.ee/et/eesti/uudis/2020/01/05/raudsaar-maksuerisus-digiajakirjandusele-on-ainuvoimalik-samm/> [Kasutatud 03.02.2021].

Statistikaamet, 2021 a. *Riigieelarvesse laekunud maksud: aasta, näitaja ning kuu.* [Võrgumaterjal] Leitav: https://andmed.stat.ee/et/stat/majandus__rahandus__valitsemissektori-rahandus__maksud/RR027/table/tableViewLayout1 [Kasutatud 03.02.2021].

Statistikaamet, 2021 b. *Sisemajanduse koguprodukt tarbimise meetodil.* [Võrgumaterjal] Leitav: [https://andmed.stat.ee/et/stat/majandus__rahvamajanduse-arvepidamine__sisemajanduse-koguprodukt-\(skp\)__sisemajanduse-koguprodukt-tarbimise-meetodil/RAA0061/table/tableViewLayout1](https://andmed.stat.ee/et/stat/majandus__rahvamajanduse-arvepidamine__sisemajanduse-koguprodukt-(skp)__sisemajanduse-koguprodukt-tarbimise-meetodil/RAA0061/table/tableViewLayout1) [Kasutatud 03.02.2021].

Steindel, C., 2001. *The effect of Tax Changes on Consumer Spending.* Current Issues in Economics & Finance. Dec2001, Vol. 7 Issue 11, pp 1- 6

Õunapuu, L. 2014. *Kvalitatiivne ja kvantitatiivne uurimisviis sotsiaalteadustes.* Tartu: Tartu Ülikooli kirjastus.

World Health Organization, 2021. *WHO Coronavirus Disease (COVID-19) Dashboard.* [Võrgumaterjal] Leitav: <https://covid19.who.int/> [Kasutatud 21.03.2021].

Äripäev, 2020. *Digiväljaannete käibemaks langeb.* [Võrgumaterjal] Leitav: <https://www.aripaev.ee/uudised/2020/04/02/digivaljaannete-kaibemaks-langeb> [Kasutatud 03.02.2021]