

Sisekaitseakadeemia

Finantskolledž

Marliis Koljal

**VÄIKETOOTJATE TOODETUD ALKOHOLSETE  
JOOKIDE AKTSIISIGA MAKSUSTAMISE  
REGULATSIOON EESTIS**

Lõputöö

Juhendaja:

Indrek Saar, PhD

Tallinn 2016

SISEKAITSEAKADEEMIA LÕPUTÖÖ ANNOTATSIOON

Finantskolledž	Juuni 2016
<p>Töö pealkiri: Väiketootjate toodetud alkoholsete jookide aktsiisiga maksustamise regulatsioon Eestis</p> <p>Töö pealkiri: The Regulation of the Imposing of Alcohol Excise on Alcoholic Beverages Produced by Small Estonian Producers of Alcoholic Beverages.</p> <p>Lõputöö on kirjutatud eesti keeles ja koosneb 38 leheküljest. Lõputöö koostamisel on kasutatud 26 allikat. Töö on aktuaalne, sest viimastel aastatel on jõudsalt hakanud Eesti alkoholiturule tulema alkoholsete jookide suurtootjate kõrval väiketootjad. Väiketootjatele on seaduse regulatsiooni alusel tehtud mõningaid lihtsustusi, kuid puuduvad olulised maksusoodustused, liigsed regulatsioonid pärsivad nende produktiivsust ja ettevõtlust, ning puuduvad erilised erinevused suurtootjatega. Seetõttu tunnevad väiketootjad suurt halduskoormust ja piiranguid seadusest tulenevate nõuete täitmisel.</p> <p>Lõputöö eesmärgiks oli analüüsida alkoholsete jookide väiketootjate aktsiisiga maksustamisega seotud probleeme Eestis. Töö eesmärgi saavutamiseks püstitati järgnevad uurimisülesanded:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Anda ülevaade alkoholi maksustamise üldpõhimõtetest.</li> <li>2. Anda ülevaade erisustest väike- ja suurtootjate alkoholiaktsiisiga maksustamise vahel Eestis.</li> <li>3. Anda ülevaade alkoholsete jookide tootjatest Eesti alkoholiturul.</li> <li>4. Analüüsida alkoholsete jookide väiketootjate aktsiisiga maksustamise regulatsiooni halduskoormust.</li> </ol> <p>Töös antakse teoreetiline ülevaade alkoholi maksustamise põhimõtetest ja õiguslikest erisustest väike- ja suurtootjate alkoholiaktsiisiga maksustamisel. Töö empiirilises osas kasutati nii kvalitatiivset kui ka kvantitatiivset uurimismeetodit, millega analüüsiti väiketootjatel tootmisega kaasnevaid kulutusi. Lõputöö kirjutamisel jõudis autor järeldusele, et väiketootjatel on suureks probleemiks erinevate seadusest tulenevate nõuete täitmine, millega kaasnevad kulutused on suuremad kui tasutav aktsiisimäär riigile. Muuta ei tuleks mitte aktsiisimäärasid vaid seaduse regulatsioone, mis tekitavad väiketootjatele suure rahalise ja ajalise koormuse. Nõuete tühistamise või lihtsustamise puhul saaks riik juurde täiendavat maksutulud, töökohti, suureneks riigi eksport ja väheneks alkoholi tarbimine.</p>	
Võtmesõnad: alkohol, aktsiisimaks, aktsiisimäär, alkoholiturg, maksustamine, väiketootjad	
Võõrkeelsed võtmesõnad: alcohol, excise tax on alcoholic beverages, excise duty rate, alcohol market, small producers of alcoholic beverages, tax compliance cost	
Lõputöö seos riiklike arengukavade ja prioriteetidega: Rahandusministeeriumi strateegiline arengukava 2015-2018	
Säilitamise koht: Sisekaitseakadeemia raamatukogu	
<p>Töö autor: Marliis Koljal</p> <p>Olen koostanud lõputöö iseseisvalt. Kõik lõputöö koostamisel kasutatud teiste autorite tööd, seisukohad, kirjalikes ja mujal allikates saadud info on nõuetekohaselt viidatud. Olen nõus oma lõputöö avaldamisega elektroonilises keskkonnas.</p> <p>Allkiri:</p>	
Vastab lõputöö nõuetele	Allkiri:
Juhendaja: Indrek Saar	
Kaitsmisele lubatud	Allkiri:
Kolledži direktor: Uno Silberg	

# SISUKORD

SISSEJUHATUS .....	4
1. ALKOHOLI MAKSUSTAMISE PÕHIMÕTTED JA REGULATSIOON EESTIS ....	7
1.1 Alkoholi maksustamise üldpõhimõtted.....	7
1.2 Erisused väike- ja suurtootjate alkoholiaktsiisiga maksustamise vahel Eestis .....	10
2. MAKSUSTAMISE MÕJU EESTI ALKOHOLSETE JOOKIDE VÄIKETOOTJATELE .....	17
2.1 Ülevaade alkohoolsete jookide tootjatest Eesti alkoholiturul .....	17
2.2 Alkohoolsete jookide väiketootjate aktsiisiga maksustamise regulatsiooni halduskoormus .....	21
KOKKUVÕTE .....	29
SUMMARY .....	32
VIIDATUD ALLIKATE LOETELU .....	34
LISA. INTERVJUU VORMSI PRUULIKOJA ÕLLEMEISTRIGA .....	37

## SISSEJUHATUS

Aktsiisid on tarbimismaksud, millega maksustatakse teatud kaubagrüppi. Aktsiisidega maksustatakse neid kaupu, mis tarbimisel ohustavad keskkonda või tervist. Eestis on aktsiisiga maksustatud alkohol, tubakas, kütus, elekter ning turule lastud kauba pakend. Aktsiiside puhul on maksukoormuse kandjaks lõpptarbija, kuid maksu maksjad ja kogujad on ettevõtjad, kes toodavad või impordivad aktsiisikaupu.

Maksu- ja Tolliameti andmetel on riigieelarve üheks olulisemaks katteallikaks aktsiisidest laekunud tulu. Suurim osa aktsiididest laekuv tulu tuleb kütuseaktsiisilt ja alkoholiaktsiisilt. Alkoholi puhul on tarbimine oluliselt mõjutatud maksu ning hinna suurusest kaubal, seega aktsiisi kehtestamist alkoholile peetakse üheks efektiivsemaks vahendiks ära hoida majanduslik, sotsiaalne ja tervisekahju.

Alkohoolsete jookide suurtootjate kõrval on viimastel aastatel populaarsust hakanud koguma väiketootjad. Väiketootjate eesmärgiks on pakkuda tooteid neile, kes otsivad jookidest uusi maitseid, aroome ning elamusi, mitte joovet. Peamisteks alkohoolseteks jookideks, mida väiketootjad toodavad on õlu, kääritud jook ning vähesel määral ka vein.

Teema on aktuaalne, sest 2012. aastal muudeti Alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seadust (edaspidi ATKEAS) Eesti alkohoolsete jookide väiketootjatele kehtivate regulatsioonide osas. Seaduse muudatuse seletuskirja kohaselt oli muudatuse eesmärgiks hõlbustada väiketootjate tegutsemist ning samuti hoida kokku Maksu- ja Tolliameti halduskulutusi alkoholiaktsiisi kogumise koha pealt.

Teema on uudne, sest varasemalt ei ole uuritud Eesti alkohoolsete jookide väiketootjate probleeme aktsiisiga maksustamisel. Varasemalt on tehtud ülevaade vaid Eesti alkoholiturul aktsiisilaekumistest, kus ei ole välja toodud eraldi laekumisi turul tegutsevatest suur- ja väiketootjatest. Lõputöö tulemusi saab kasutada alkohoolsete jookide väiketootjate ettevõtluse arendamisel ja prognoosida aktsiiside mõju Eesti alkoholiturule.

Lõputöö teema probleem seisneb selles, et olenemata 2012. aastal tehtud seaduse muudatustest, mis pidid lihtsustama alkohoolseid jooke tootvate väiketootjate tegutsemist, tunnevad väiketootjad siiski, et neil puuduvad olulised maksusoodustused ning erinevate nõuete täitmine võib osutada ebamõistlikult kulukaks. Liigsed regulatsioonid pärsivad nende produktiivsust ja ettevõtlusaktiivsust, sest nõudeid, mida tuleb täita, on palju ning puuduvad

erilised erinevused suurtootjatega, kuigi nende tootmismahud on suurtootjatega võrreldes väga väikesed. Seetõttu tunnevad väiketootjad suurt halduskoormust ja piiranguid seadusest tulenevate nõuete täitmisel. Samuti peab nõuete täitmist kontrollima Maksu- ja Tolliamet, mis tekitab süsteemi administreerimiskulutusi ka neile.

Lõputöö eesmärgiks on analüüsida Eesti väiketootjate toodetud alkoholsete jookide aktsiisiga maksustamise regulatsiooni Eestis:

Lõputöö eesmärgi saavutamiseks on püstitatud järgmised uurimisülesanded:

1. Anda ülevaade alkoholi maksustamise üldpõhimõtetest.
2. Anda ülevaade erisustest väiketootjate ja suurtootjate alkoholiaktsiisiga maksustamise vahel Eestis.
3. Anda ülevaade alkoholsete jookide tootjatest Eesti alkoholiturul.
4. Analüüsida alkoholsete jookide väiketootjate aktsiisiga maksustamise regulatsiooni halduskoormust.

Töö koostamisel kasutatakse empiirilises osas nii kvalitatiivset kui ka kvantitatiivset uurimismeetodit. Kvantitatiivse uurimismeetodi raames antakse empiiriline ülevaade Eesti alkoholiturust ning alkoholiaktsiisi laekumisest. Andmed võetakse EMOR-i ja Eesti Konjunktuuriinstituudi (EKI) poolt koostatud 2014. ja 2015. aasta alkoholituru uuringutest. Samuti on alkoholiaktsiisi laekumise ja väiketootjate kontrollimise koha pealt saadud infot Maksu- ja Tolliameti maksude osakonna aktsiiside talituse peaspetsialistilt Marietta Loorentsilt. Kvalitatiivse uurimismeetodi raames küsitletakse alkoholi väiketootjat. Intervjueeritavaks väiketootjaks on Vormsi Pruulikoja õlletootja Arkadi Tammik. Intervjuuga kogutakse andmeid väiketootja hinnangu kohta maksustamise otstarbekusest, nõuetest tulenevatest rahalistest kulutustest ning rahulolust Eesti regulatsioonide näol.

Lõputöö koosneb kahest peatükist, mis on omakorda jaotatud kaheks alapeatükiks. Esimese peatüki esimeses alapeatükis tuuakse välja alkoholi ja alkoholiaktsiisi olemus ning maksustamise eesmärgid. Teises alapeatükis antakse ülevaade Eesti alkoholiaktsiisi regulatsioonist, kus tuuakse välja erinevate seadusest tulenevate nõuete ja alkoholiaktsiisiga maksustamise erisused väike- ja suurtootjate vahel.

Teise peatüki esimeses alapeatükis antakse ülevaade Eesti alkoholiturul tegutsevatesti alkoholi suur- ja väiketootjatest ning riigile laekuva alkoholiaktsiisi suuruselt. Teises alapeatükis intervjueeritakse alkoholi väiketootjat ja analüüsitakse alkoholiaktsiisi

otstarbekust, rahulolu Eesti regulatsioonidega ja halduskoormust nende täitmisel. Samuti analüüsitakse Maksu- ja Tolliameti andemetel alkoholiaktsiisi laekumise suurust ning võimalike kaasnevaid halduskulutusi väiketootjate kontrollimisel.

# 1. ALKOHOLI MAKSUSTAMISE PÕHIMÕTTED JA REGULATSIOON EESTIS

## 1.1 Alkoholi maksustamise üldpõhimõtted

Alkohol on keemiline aine, mida sisaldavad kõik alkohoolsed joogid, mille etanoolisisaldus on üle 0,5 mahuprotsendi. Alkohol kuulub kaubagruppi, mille liigne tarbimine mõjub halvasti inimese tervisele, seega on alkohoolsetele jookidele kehtestatud aktsiisimaks. Alkoholi liikidena eristatakse maksustamise seisukohast õlut, veini, kääritatud jooki, vahetoodet ja muud alkoholi. Aktsiiside kehtestamise eesmärgiks on reguleerida turgu, saada riigieelarvesse täiendavat maksutulu ning mõjutada inimese tarbimist, et ära hoida sellisest kaubagrupidist tulenevat kahjulikku mõju inimese tervisele.

Maks on (Maksukorralduse seadus, 2002) seadusega või seaduse alusel valla- või linnavolikogu määrusega või kohaliku omavalitsuse avalik-õiguslik ülesannete täitmiseks või riigile vajaliku tulu saamiseks maksumaksjale pandud ühekordne või perioodiline rahaline kohustus, mis kuulub täitmisele seadusega või määrusega ettenähtud korras, suuruses ja tähtaegadel ning sellel puudub otsene vastutasu maksumaksja jaoks. Seega on maksude kehtestamise peaesmärk riigi või kohaliku omavalitsuse üksuse avalik-õiguslike ülesannete täitmiseks vajaliku raha saamine, kuid lisaks võivad maksudel olla ka regulatiivsed kõrvaleesmärgid (Lehis, 2009, lk 36). Moody (2001, p. 1) toob välja enda artiklis, et riigi majandust mõjutab väga suurelt maksuõigus, sest kui maksuseadusest tulenevad nõuded on keerulised või kui nõuded muutuvad tihti siis maksumaksjad ei pruugi aru saada kuidas maksustamine mõjutab majandust ning kui suur tähtsus on erinevate maksude tasumisel riigile.

Aktsiis on riiklik kaudne maks, mis on kehtestatud maksuseadusega ning mille puhul on maksukoormuse kandjaks lõpptarbija. Aktsiis on ühetasandiline maks, mis tähendab, et hilisematel müügietaappidel ei toimu täiendavat maksustamist ega varem makstud aktsiisi mahaarvamist. Ühetasandilise maksustamise põhiline põhjus seisneb selles, et aktsiisimäärad ei sõltu maksuobjekti väärtusest, vaid on fikseeritud kauba ühiku kohta ning sellepärast puudub ka vajadus hilisemaid müügietaappe maksustada. (Elling, 2010)

Aktsiisidega maksustamise puhul kehtivad kõik tarbimismaksu üldised põhimõtted. Nagu neutraalsuse põhimõte – kauba maksustamine ei tohi sõltuda müüja või tootja isikust ja sihtkohamaa põhimõte – maksustamine toimub kauba tarbimiskohas (Lehis, 2015, lk 407). Eestis toodetud, teistest Euroopa Liidu liikmesriikidest Eestisse sisseveetud ja kolmandatest riikidest imporditud kaubad maksustatakse ühtemoodi (Elling, 2010). Lehis (2015, lk 407-408) on väja toonud, et maksusoodustus võib olla seotud vaid toote liigi või tootmismahuga, nt alkoholsete jookide väikõlletootjate puhul kehtib 50% maksusoodustus, aga sellised maksusoodustused peavad kehtima ühtemoodi nii kodu- kui välismaistele tootjatele. Seetõttu kehtivad aktsiisidega maksustamise puhul Euroopa Liidu õigusaktidest tulenevad nõuded. Direktiiv 92/12/EMÜ (1992) sätestab aktsiisiga maksustatava kauba üldise korralduse ja selle kauba valdamise, liikumise ning järelevalve. Eraldi direktiivides ühtlustatakse aktsiisikaupade nomenklatuur, maksuvabastused ja minimaalsed maksumäärad, mida Euroopa Liidu liikmesriigid peavad rakendama (direktiivid 92/79/EMÜ, 92/83/EMÜ ja 92/84/EMÜ) (Lehis, 2007).

Aktsiisidel on lisaks tavapärasele fiskaalsele eesmärgile märgatav tarbimist piirav ja turgu reguleeriv iseloom. Aktsiiside kaudu püütakse mõjutada tarbijate eelistusi, näiteks eelistada lahjemaid alkoholseid jooke või keskkonnale ohutumat kütust. (Elling, 2010) Alkoholi nagu iga aktsiisikauba puhul on tarbimine oluliselt mõjutatud maksu ning hinna suurusel kaubal, seega peetakse aktsiisimäära tõstmist üheks efektiivsemaks vahendiks ära hoida majanduslik, sotsiaalne ja tervisekahju. Soome Rahvusvahelise Tervise ja Heaolu Instituudi (ingl k *National Institute for Health and Welfare*) teadlane Esa L. Österberg (2011, p. 128) on enda poolt koostatud artiklis toonud välja, et ülemaailmselt tehtud uuringute põhjal on leitud, et kõikide alkoholsete jookide hinnaelastsus on -0,51 ühikut. See tähendab, seda et 1% alkoholi hindade tõusus või languses muudab inimeste tarbimist 0,5% olenevalt siis kas hindu tõstetakse või langetatakse.

Aktsiisi kogumist võib põhjendada ka vajadusega koguda täiendavat raha maksustavate kaupade tarvitamisest tingitud kulutuste katteks, mis alkoholiaktsiisi puhul võib olla nt alkoholismist põhjustatud haiguste ravi. Sellest olenevalt võib aktsiiside puhul pidada regulatiivset funktsiooni isegi fiskaalsest funktsioonist olulisemaks. (Lehis, 2009, lk 426) Siiski on aktsiisiobjektide valikul oluline tähendus nii võimaliku maksutulu suurusel kui ka maksu administreerimise keerukusel, sest aktsiisi haldamise kulud võivad ületada maksulaekumisi (Lehis, 2009, lk 427). Suures plaanis läheb alkoholi tarbimine maksma riigile rohkem, kui tulu, mis sellest saama peaks.



Saar (2011) on enda artiklis toonud välja näite, mis iseloomustab väga hästi riigi halduskulude aspekti. Kui pudel viina maksab poes näiteks 5 eurot, siis tegelikult läheb see ühiskonnale sageli palju rohkem maksma. Võib ette kujutada ühte inimest, kes joob ära pudeli pooleliitrist viina, makstes selle eest 5 eurot. Võimalik, et ta hindabki teatud ajavahemiku jooksul ühe pudeli viina joomise väärtuseks vähemalt 5 eurot ja on selle nimel nõus loobuma mõnest teisest 5 eurost maksvast kaubast, näiteks kinos ühe filmi vaatamisest. Isegi kui ta pideva joomise tagajärjel haigestub maksatsirroosi, võib haigusest tulenevaid kannatusi pidada tema sisemiseks kuluks, mida ta võttis arvesse ka ostu sooritamisel. (Saar, 2011, lk 15)

Ühiskondlik probleem seisneb siin selles, et kui haiguse ravimine läheb ühiskonnale läbi riigikassa maksma näiteks 1000 eurot (ühe pooleliitri viina kohta), siis tegelikult loobus ühiskond ühe pooleliitri viina tootmiseks ja tarbimiseks 1005 eurost. Tekib olukord, kus ühiskond kasutab oma piiratud ressursse 1005 euro ulatuses selleks, et pakkuda heaolu 5 euro väärtuses. Ilmselt keegi meist pole nõus tasuma 1005 eurot mingi kauba eest, mida me hindame 5 euro vääriliselt. Praegusel juhul aga alkoholiturul ühiskond tervikuna just nii käitub. Selline olukord tekib, kuna enamik kuludest, toodud näites 1000 eurot, jääb alkoholi tarbija jaoks varjatuks, sest tema seda kinni maksma ei pea (välja arvatud see osa, mis kaetakse tema makstud maksudest). Tema võtab arvesse üksnes seda hinda, millega kaupa turult osta saab. Sellisele tüüpolekorrale on majandusteadlased ka eraldi nimetuse välja mõelnud — negatiivne välismõju. (Saar, 2011, lk 15)

Samuti tuleks vaadelda halduskulude aspekti ettevõtjate kui ka maksude koguja, Eestis antud juhul Maksu- ja Tolliameti poole pealt. Ettevõtjate osas peetakse terminiga halduskoormus silmas õigusaktide rakendamise kaasnavaid bürokraatikakulusid – kulud, mis tekivad õigusaktiga nõutud informatsiooni haldamisel ja edastamisel riigile või kolmandatele osapooltele (Poliitikauuringute Keskus PRAXIS, 2005, lk 3). Nagu näiteks ajaline kulu, mis nõuab teadmisi maksude tasumise ja maksudeklaratsioonide koostamise kohta, arusaamatuste tekkimisel informatsiooni küsimine maksuametilt jne (Gurd, et al., 1998, p. 63). Weichenrieder (2007, p. 4) sõnab, et liigsete ning ebaproporsionaalsete halduskulutuste all kannatavad eelkõige väikeettevõtjad ja keskmise suurusega ettevõtjad, sest tavaliselt on maksusüsteem ja maksude kogunemine suunatud suurtele ettevõtetele ning see võibki jätta väikeettevõtted ebasoodsasse olukorda.

Maailma Tervise Organisatsioon (ingl k *World Health Organization*) (2010, p. 55) on välja toonud, et efektiivne maksude koguja, peab töötama nii, et teatud maksu, antud juhul alkoholi aktsiisimaksu, kogumise halduskulud ei ületaks alkoholi aktsiisist laekuvat tulu. Maksu- ja Tolliameti ülesanne on hinnata tasumisele kuuluva maksu maksupoliitikat ning vajadusel lihtsustada maksu kogumist. Alm (1996, p. 117) selgitab oma artiklis, et maksu kogumise puhul tuleb tasakaalustada erinevad aspektid: maksud peavad olema sellised, et need kohtleks isikuid õiglaselt; ei tekitaks suuri kõikumisi majanduses ehk maks peab olema efektiivne ning maks ei tohi tekitada liigseid kulutusi maksumaksjatele ja maksukogujatele.

Kokkuvõtvalt on alkoholi maksustamise kaheks peamiseks eesmärgiks on riigitulude kogumine ja alkoholi tarvitamisest tuleneva kahju ära hoidmine nii indiviidile kui riigile. Aktsiisimaksul peavad olema nagu kõikidel teistel Eestis kehtestatud maksudel õiglase maksu tunnused. Samuti peetakse aktsiisimaksul regulatiivset funktsiooni isegi fiskaalsest funktsioonist olulisemaks, sest alkoholiaktsiisi kogumist võib põhjendada koguda täiendavat raha alkoholi liigtarbimisest tulenevate kulutuste katteks. Seegi peabki riik jälgima, et sellise maksu puhul ei ületaks kulu kogutavat tulu ehk hoida ära võimalikult palju negatiivset välismõju, mis tekib riigile alkoholi tarbimisest. Samuti ei tohiks alkoholi tootvatele ja aktsiisi maksvatele ettevõtetele ning maksukogujale tekkida liigset halduskoormust, mis võivad tekkida õigusaktidega nõutud info haldamisel või kogumisel. Seetõttu tuleks aegajalt hinnata maksu mõju, et see ei tekitaks liigseid kulutusi nii maksumaksjatele kui maksukogujatele.

## **1.2 Erisused väike- ja suurtootjate alkoholiaktsiisiga maksustamise vahel Eestis**

Eestis tegutseb kahte liiki alkoholsete jookide tootjaid – suur- ja väiketootjad. Nende tegevust reguleerib Eestis peamiselt Alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seadus, kuid samuti võib leida regulatsioone Alkoholiseadusest, Pakendiseadusest ning erinevate ministriumite poolt kehtestatud määrustest. Tootjaid liigitatakse tootmismahu järgi ning mõlemale on sätestatud hulk nõuded alkoholi tootmise, aktsiisiga maksustamise,

valmistamise, maksukohustuse tekkimise, alkoholi etanoolisisalduse mõõtmise ja tegevusloa hankimise kohta.

Kuna väiketootjatel on kehtestatud seadusega piirangud tootmismahu suuruse kohta, siis on ATKEAS-es sätestatud teatud nõuetele erisused piiratud koguses alkoholiseid jooke tootvatele tootjatele. Vastavalt ATKEAS-le on alkoholi tootmine lubatud ainult aktsiisilaopidajale aktsiisilaos (Alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seadus, 2008). Seega aktsiisilaopidaja on alkoholsete jookide tootja ja valmistaja ning aktsiisiladu pruulikoda või tehas, kus alkoholiseid jooke valmistatakse. Aktsiisilaopidajale annab õiguse tegutseda aktsiisilaos tegevusluba, mis antakse maksuhalduri otsusega. Tegevusluba antakse juhul, kui on täidetud kõik ATKEAS §-des 34, 36, 39 ja 40 sätestatud nõuded (kõik nõutavad dokumendid on esitatud, aktsiisilao tegevuskoht vastab nõuetele, aktsiisilaos peetav aktsiisikauba mõõtmine ja arvestus on aktsepteeritav, määratud tagatis on esitatud jne) (Maksu- ja Tolliamet, 2014).

Väike- ja suurtootjate peamiseks erinevuseks tootmismahude kõrval on ka erinevate alkoholsete jookide tootmine. Väiketootjad võivad toota ATKEAS-s välja toodud alkoholsete jookide seast vaid õlu, kääritatud jooki ja veini, sest muidu ei kohalduks neile seadusest tulenevad erisused võrreldes suurtootjatega. Suurtootjad võivad lisaks nendele alkoholsete jookidele toota ka ATKEAS-s välja toodud muud alkoholset jooki ja vahetoodet. Seega tuuakse välja ATKEAS §12 (2008) sätestatud alkoholsete jookide nõuded, kus õluks loetakse antud seaduse mõistes üle 0,5 mahuprotsendilise etanoolisisaldusega toodet ning toodet, mis on õlle ja ühe või mitme mittealkohoolse joogi segu.

Vein on ATKEAS-e mõistes viinamarjadest toodetud ainult kääritamise teel saadud üle 1,2 kuni 15 mahuprotsendilise etanoolisisaldusega toode (välja arvatud vahutav vein) ja ainult kääritamise teel ilma rikastamata saadud üle 15 kuni 18 mahuprotsendilise etanoolisisaldusega toode (välja arvatud vahutav vein). Vahutavaks loetakse vein ja kääritatud jook, mille rõhk on süsinikdioksiidi sisalduse tõttu 0,3 megapaskalit või rohkem mõõdetuna temperatuuril 20 °C või mis on villitud pudelisse, mis on suletud seenekujulise korgiga ning mida hoiab paigal mis tahes kinnitusvahend. (Alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seadus, 2008)

Kääritatud jook on ATKEAS-e mõistes õllest ja veinist erinev toode (nt siider), mis on jaotatud kolme gruppi (Alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seadus, 2008):

1. üle 1,2 kuni 10 mahuprotsendilise etanoolisisaldusega toode;
2. ainult kääritamise teel saadud üle 10 kuni 15 mahuprotsendilise etanoolisisaldusega toode;
3. üle 1,2 kuni 13 (kaasa arvatud) mahuprotsendilise etanoolisisaldusega vahutav toode või ainult kääritamise teel saadud üle 13 kuni 15 (kaasa arvatud) mahuprotsendilise etanoolisisaldusega vahutav toode.

Vahetoode on ATKEAS-e mõistes eelpool nimetatud toode (nt portvein), mille etanoolisisaldus on üle 1,2 kuni 22 (kaasa arvatud) mahuprotsenti. Muu alkohol on toode (nt viin, viski, konjak), mille etanoolisisaldus on üle 1,2 mahuprotsendi või üle 22 mahuprotsendi või üle 1,2 mahuprotsendi ja mis on toit toiduseaduse mõistes ning sisaldab vähemalt ühte eelnevat toodet. (Alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seadus, 2008)

ATKEAS sätestab erisused võrreldes suurtootjaga kahele väiketootjale ja ühele väikeõlletootjale – ATKEAS §31 lg 1<sup>5</sup> väiketootja, §35 väiketootja ja §46 lg 9 väikeõlletootja.

ATKEAS §31 lg 1<sup>5</sup> väiketootja peab vastama järgmistele nõuetele (Alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seadus, 2008):

1. õlle toodang kalendriaasta jooksul on kuni 40 000 liitrit ning veini ja kääritatud joogi toodang kalendriaasta jooksul kokku kuni 15 000 liitrit;
2. loetakse teistest alkoholitootjatest õiguslikult ja majanduslikult sõltumatuks muu hulgas juhul, kui ta ei kuulu äriühingule, millele kuulub teine alkoholitootja või millel on otsene või kaudne osalus äriühingus, millele kuulub teine alkoholitootja.

Sellisele väiketootjale ei ole ette nähtud muid erisusi, kui ei pea olema pädev mõõtja ja üldjuhul ei nõuta tagatist. Maksuhaldur võib erandkorras nõuda tagatist, kui tal on alust arvata, et maksukohustus võib jääda täitmata. Muus osas on selline väiketootja tavaline alkoholi tootev aktsiisilaopidaja, kellele kohalduvad kõik ATKEAS-s sätestatud nõuded (Maksu- ja Tolliamet, 2014).

ATKEAS §35 nõuetele vastav väiketootja on (Alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seadus, 2008):

1. kes tegutseb väljaspool linna, alevit või alevikku majutus- ja toitlustusteenust osutava ettevõtjana turismiseaduse mõistes;

2. õlut, veini ja kääritatud jooke toodetakse kalendriaasta jooksul kokku kuni 4000 liitrit;
3. tootmine toimub majutus- ja toitlustusteenust osutava isiku ettevõluseks kasutatavates ruumides, mis on selleks Maksu- ja Tolliameti poolt aktsepteeritud;
4. aktsiisilaos toodetud õlut, veini ja kääritatud jooki müüakse ainult kohapeal tarbimiseks majutus- ja toitlustusteenust osutava ettevõtja tegevuskohas;
5. aktsiisilaopidaja ei võta aktsiisilattu vastu alkoholi.

Nagu ka ATKEAS §31 lg 1<sup>5</sup> väiketootja ei pea §35 väiketootja olema pädev mõõtja ja selliselt väiketootjalt ei nõuta tagatist. Kuid võrreldes §31 lg 1<sup>5</sup> väiketootjaga on §35 väiketootjale kehtestatud täiendavad lihtsustused. Maksu- ja Tolliamet (2014) on välja toonud, et §35 väiketootja ei pea olema kantud äriregistrisse ja registreeritud käibemaksudokumentatsioonil. Tegevuskohale laieneb vaid nõue, et aktsiisilaona kasutatavad ruumid peavad olema eraldatud teiste isikute ja muudest mitteäriõigusel eesmärgil kasutatavatest ruumidest. Samuti ei pea aktsiisilaopidaja koostama saatelehte alkoholi väljastamisel aktsiisilaost majutus- ja toitlustusteenuse osutamise tegevuskohta.

ATKEAS-s (2008) on sätestatud, et aktsiisilao taotlemisel esitab §35 väiketootja maksuhaldurile vähem informatsiooni, milleks on võrreldes suurtootjatega vaid kirjalik taotlus, äriplaan ja aktsiisilao ruumide kasutamise kirjeldus. Suurtootja, §35 ja §46 lg 9 väiketootja peab lisaks esitama veel nt: aktsiisikauba, selle tooraine ja pooltoote mahutite asukohaskeemid ja andmed mahutite mahu kohta; raamatupidamise sise-eeskiri; aktsiisilao puhul ATKEAS-s nimetatud kulunormid ja aktsiisikauba kao piirnormid jne. Kirjalik taotlus sisaldab tegevuskoha asutamise põhjendust, aadressi ning taotleja kontaktandmeid ja pangarekvisiite. Äriplaan sisaldab selliseid andmeid nagu nt: toodetava ja ladustatava aktsiisikauba kirjeldus; aktsiisikauba planeeritav aastakäive; tekkida võiva maksukohustuse suuruse arvutus; ajutises aktsiisivabastuses ladustatava aktsiisikauba keskmine kogus aktsiisilaos ühe kalendrikuu jooksul; aktsiisikauba tootmisvõimsus ja maksimaalne võimalik aktsiisikauba ladustamiskoht aktsiisilaos. (Maksu- ja Tolliamet, 2014)

§35 väiketootjale on kehtestatud lihtsustused ka ATKEAS §-ga 36 sätestatud aktsiisilaopidaja üldistele kohustustele ja talle laienevad ainult § 36 lg 1 punktide 1, 3, 4, 7, 8, 12 ja 13 nõuded (Maksu- ja Tolliamet, 2014). Nendeks nõueteks on (Alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seadus, 2008):

1. Kohustatud pidama eraldi dokumenteeritud arvestust aktsiisikauba kohta aktsiisimäärade, aktsiisivabastuste ja ajutise aktsiisivabastuse juhtude kaupa.
2. Kohustatud pidama arvestust aktsiisimaksukohustuse tekkimise kohta kasvavas kokkuvõttes, kusjuures andmed iga tööpäeva lõpu seisuga kohta, mis on ühtlasi järgmise tööpäeva alguse seis, peavad olema kinnitatud aktsiisilaopidaja, registreeritud kaubasaaja või nende esindaja allkirjaga. Elektroonse arvestuse korral allkirjastatakse tööpäeva lõpu maksukohustuse seisuga väljatrükk. Aktsiisimaksukohustuse dokumendid peavad olema köidetud eraldi kausta ja järjestikku nummerdatud.
3. Esitama maksuhaldurile, juhul kui dokumente muudetakse, andmete muutmist tõendavad dokumendid ja rakendama need muudatused pärast maksuhalduri poolt aktsepteerimist. Muudatustest, mille toimumist ei olnud võimalik ette näha, pead teatama maksuhaldurile hiljemalt järgmisel tööpäeval ja esitama seda tõendavad dokumendid.
4. Vastutama aktsiisilaos või registreeritud kaubasaaja tegevuskohas olevalt aktsiisikaubalt aktsiisi maksmise eest.
5. Aktsiisilao puhul tootma ja ladustama aktsiisikaupa aktsiisilaos, mille pidamiseks on tal aktsiisilao tegevusluba, ainuisikuliselt, lubamata seal teistel ettevõtjatel mis tahes korras ja moel toota, aktsiisilattu vastu võtta või aktsiisilaost lähetada aktsiisikaupa.
6. Ladustama aktsiisilaos või registreeritud kaubasaaja tegevuskohas aktsiisikauba selliselt, et kontrolli teostaval ametnikul oleks tagatud juurdepääs igale mahutile ja kaubapartiile ilma kaupu ümber tõstmata.
7. Tagama Maksu- ja Tolliametile pääsu aktsiisilao või registreeritud kaubasaaja tegevuskoha ruumide ja territooriumi kõikidesse osadesse ning vajaduse korral eraldama talle eraldi tööruumi ja sidepidamisvõimalused.

Samuti on alkoholiseaduse §-s 6 lg-s 7 sätestatud ATKEAS §35 väiketootjale, et sellise alkohoolse joogi eksport ja hulgemüük, mida toodetakse kooskõlas ATKEAS §35 lg-s 1 sätestatuga, on keelatud (Alkoholiseadus, 2002).

Kahele eelnevale väiketootjale võib Eestis tegutseda ka väikeõlletootja. ATKEAS §46 lg 9 sätestab, et väikeõlletootja on õlletootja, mis on teistest õlletootjatest õiguslikult ja majanduslikult sõltumatu, kasutab teistest õlletootjatest füüsiliselt eraldi asetsevaid ruume ning ei tegutse litsentsi alusel. Väiketootjaks ei loeta õlletootjat, mis kuulub äriühingule, millele kuulub teine õlletootja või millel on otsene või kaudne osalus äriühingus, millele

kuulub teine õlletootja. Kui sellisel viisil seotud õlletootjate aastatoodang kokku ei ületa 3000 hektoliitrit (1 hektoliiter = 100 liitrit), käsitatakse neid õlletootjaid väikeõlletootjatena. (Alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seadus, 2008)

Sellise väikeõlletootja toodetud õlle aktsiisimäär on 50% tavaaktsiisimäärast (Maksu- ja Tolliamet, 2014). Soodusmäära kohaldamiseks peab väikeõlletootja või tema toodangut tarbimisse lubav isik esitama Maksu- ja Tolliametile andmed toodangu mahu kohta ja sätestatud tingimustele vastavuse kohta enne soodusmäära kohaldamist (Maksu- ja Tolliamet, 2014).

Tabelis 1 on välja toodud aktsiisimäärade võrdlus väike- ja suurtootjate vahel. Meeles tuleb pidada, et 50% aktsiisi soodusmäär kehtib ATKEAS §46 lg 9 väikeõlletootjale, kes ei tooda muid alkohoolseid jooke peale õlu, vaid siis, kui aastatoodang kokku ei ületa 300 000 liitrit. Väiketootjad, kes kuuluvad ATKEAS §31 lg 1<sup>5</sup> ja §35 ning toodavad õlu, kääritatud jooki ja veini, kehtib 50% soodusmäär õlle pealt alati, sest seadusega on vastavalt neil lubatud kalendriaasta jooksul õlu toota vastavalt kuni 40 000 ja kuni 4000 liitrit. Aktsiisimäärad on esitatud eurodes ning aktsiisimäär vastab etanoolisisalduse ühe mahuprotsendi kohta hektoliitris, kus 1 hektoliiter võrdub 100 liitriga.

Tabel 1. Alkohoolsete jookide aktsiisimäärade võrdlus väike- ja suurtootjate näitel (eurot) (Alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seadus, 2008; autori koostatud)

Alkohoolne jook	Suurtootja	ATKEAS §31 lg 1 <sup>5</sup> ja §35 väiketootjad	ATKEAS §46 lg 9 väikeõlletootja
Õlu	8,30	4,15	4,15
Kääritatud jook ja vein (etanoolisisaldus kuni 6%)	48,55	48,55	Ei tooda
Kääritatud jook ja vein (etanoolisisaldus üle 6%)	111,98	111,98	Ei tooda
Vahetoode	239,12	Ei tooda	Ei tooda
Muu alkohol	21,72	Ei tooda	Ei tooda

Kokkuvõtteks on üheks suureks positiivseks küljeks Eesti alkohoolsete jookide suur- ja väiketootjate võrdluses see, ATKEAS §31 lg 1<sup>5</sup> ja §35 väiketootjal et ei tule esitada pädeva mõõtja tunnistust ning üldjuhul ei nõuta tagatist. Mõlemad tingimused on kulukad ning niigi

väikeste tootmiskahtude kõrval ei tasuks väiketootjatel tegutsemine nende nõuete olemasolul ära. Samuti kehtib ATKEAS §31 lg 1<sup>5</sup> ja §35 väiketootjal ja §46 lg 9 väikeõlletootjal 50% soodusmäär õlleaktsiisilt, mis on eeliseks suurtootjate ees. Siiski kehtib soodusmäär vaid ühele alkohoolse joogi tootmisele, kuigi väiketootjad võivad seadusest tulenevalt toota vaid õlut, kääritatud jooki ja veini. Muu alkohoolse joogi ja vahetoote tootmine on lubatud, lisaks õlule, kääritatud joogile ja veinile, vaid suurtootjatele. Mõlemal nii suur kui- väiketootjal tuleb esitada palju dokumente, aruandeid, taotluseid, pidada arvestust erinevate mahutite ja mõõdikute üle ning jälgida erinevate alkohoolsete jookide õiget klassifitseerimist vastavalt seadustele.



## **2. MAKSUSTAMISE MÕJU EESTI ALKOHOLSETE JOOKIDE VÄIKETOOTJATELE**

### **2.1 Ülevaade alkohoolsete jookide tootjatest Eesti alkoholiturul**

Eesti alkoholituru moodustavad Eesti alkoholi väike- ja suurtootjad, kes toodavad, ekspordivad ja impordivad alkohoolseid jooke. Peamisteks alkohoolseteks jookideks, mida väike- ja suurtootjad ise toodavad on õlu ja kääritatud jook, mida ka Eestist välja eksporditakse ning peamisteks importtoodeteks on vein, viin ja muu kange alkohol.

Eestis tegutsevad suurtootjad on need, kes toodavad alkoholi suurtes tehastes ja suurtes kogustes. Tuntumateks alkoholi suurtootjateks Eestis võib lugeda näiteks A. Le Coq-i, Saku Õlletehast, AS Livikot. Teised on väiketootjad, kelle tootmismahd on piiratud ning seega toodavad alkoholi väikestes kogustes ja enda või teiste väiketootjate pruulikodades. Väiketootjate arv on hakanud Eestis populaarsust koguma ja 2016 aastal on lisandunud turule juba 6 uut alkohoolsete jookide väiketootjat, seega on hetkel Eestis tegutsemas ligikaudu 40 väiketootjat (M. Loorents 2016, e-kiri 11.04). Tuntumateks alkoholi väiketootjateks on näiteks Põhjala Pruulikoda, Õllenaut, Lehe Pruulikoda, Vormsi pruulikoda.

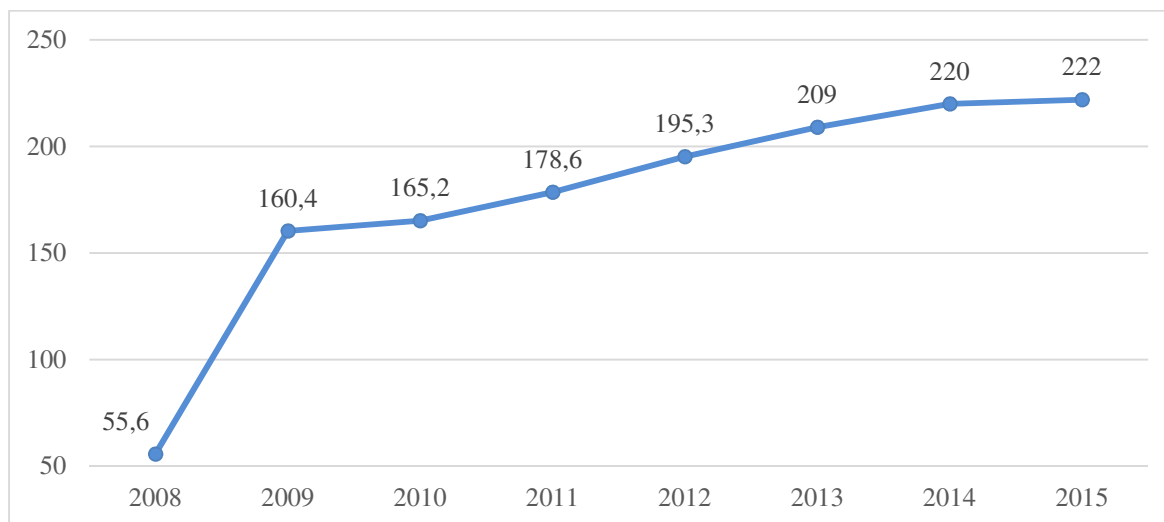
Eesti alkoholituru ülevaate andmiseks kasutatakse Eesti Konjunktuuriinstituudi ja Tervise Arengu Instituudi 2015. aasta aastaraamatut "Alkoholi turg, tarbimine ja kahjud Eestis" ja TNS Emori aruannet "Alkoholiturg", mis keskendub 2015. aasta esimese kvartalile ning selles on kasutatud Statistikaameti, Rahandusministeeriumi ja Maksu- ja Tolliameti andmeid. Samuti on saadud e-kirja teel infot Eesti väike- ja suurtootjate aktsiiside laekumise kohta 2015. aastal, Maksu- ja Tolliameti maksude osakonna aktsiiside talitluse peaspetsialistilt Marietta Loorentsilt.

Eesti Konjunktuuriinstituudi (2015, lk 19) poolt koostatud aruande andmete põhjal toodeti Eesti alkohoolsete jookide tootjate poolt 2014. aastal kõige enam õlut, nimelt 161 miljonit liitrit, mis on 72% kogu toodetud alkoholist Eesti alkoholiturul. Samuti oli TNS Emori (2015, lk 7) poolt koostatud aruandes välja toodud, et õlletoodang oli 2015. aasta esimeses kvartalis võrreldes 2014. kerges tõusutrendis, nimelt õlu toodeti 29,2 miljonit liitrit, seega võrreldes 2014. ja 2015. aasta esimest kvartalit, siis tähendas see 3,6% kasvu. Kuigi kange

õlle osakaal toodangust on lahja õllega võrreldes väike, kasvas selle tootmine aastaga peaaegu kaks korda ning moodustas 2014. aastal 18% kogu õlle tootmismahust (Eesti Konjukturiinstituut, 2015, lk 19).

Lahjade alkoholsete jookide toodangu maht oli 39 miljonit liitrit (18%) ja kangeid alkoholseid jooke valmistati 21 miljonit liitrit, mis moodustas 10% Eestis valmistatud alkoholist. Lahjadest alkoholidest toodeti kõige enam lahjasid segujooke (41%), kangete alkoholsete jookide toodangust moodustas suurima osa viin (71%). (Eesti Konjukturiinstituut, 2015, lk 19)

Alkoholiaktsiisi laekumist Eestis iseloomustab hästi TNS Emori andmetega alljärgnev joonis 1. Jooniselt on näha, et tulu riigieelarvesse on alkoholiaktsiisist iga aastaga tõusnud. Tõusu iseloomustab aktsiisimäärade suurenemine. 2010. aasta jaanuaris tõsteti alkoholiaktsiisi täiendavalt 10%, seega laekus 2010. aastal võrreldes 2009. aastaga alkoholiaktsiisist saadud tulu ligikaudu 5 miljonit eurot rohkem. Alates 2012. aastast on alkoholiaktsiisimäärat tõstetud iga aasta 5% ning 2015. aasta alguses tõsteti aktsiisimäärat 15%.



Joonis 1. Alkoholiaktsiisi laekumine aastatel 2008-2015 (miljonit eurot) (TNS Emor, 2015; autori koostatud)

Rahandusministeeriumi (2016) andmetel ja nagu näha on jooniselt 1 laekus 2015. aasta lõpuks alkoholiaktsiisi riigieelarvesse ligikaudu 222 miljonit eurot. Võrreldes eelnevate aastatega on alkoholiaktsiisi laekunud küll rohkem, kuid kasvutempo on alkoholiaktsiisi tõusu tõttu aastatega vähenenud. Ühelt poolt peaksid kasvatama suurenevad alkoholi

aktsiisimäärad maksulaekumisi, kuid teiselt poolt piirama alkoholi tarbimist ning sellega koos ka müügiimahtusid. (Eesti Konjukturiinstituut, 2015, lk 20)

2015. aasta aktsiisilaekumise kohta on saadetud e-kiri Maksu- ja Tolliameti maksude osakonna aktsiiside talitluse peaspetsialistile Marietta Loorentsile. 11.04.2015 saadetud e-kirjas on Marietta Loorents välja toonud üldaktsiisilaekumisest õlle, kääritatud joogi ja veini pealt laekunud aktsiisisummad, mida Eesti väike- ja suurtootjad on deklareerinud.

Tabel 2. Eesti suur- ja väiketootjate alkoholsetelt jookidelt laekunud aktsiisisumma 2015. aastal (eurot) (M. Loorents 2016, e-kiri 11.04; autori koostatud)

Alkoholne jook	Väiketootjad	Suurtootjad
Õlu	190 804	38 828 407
Kääritatud jook (kuni 6% alkoholisaldusega)	1047	9 052 476
Kääritatud jook (üle 6% alkoholisaldusega)	1741	414 420
Vein (kuni 6% alkoholisaldusega)	Tootjaid ei ole	Tootjaid ei ole
Vein (üle 6% alkoholisaldusega)	134	19 263 454

Tabelis 2 on õlu pealt laekunud 3 suurtootja poolt 38 828 407 eurot ning 190 904 eurot 22 väiketootja poolt, kes toodavad õlut soodusmääraga (50% tavamäärast). Selle seas oli üks ATKEAS §35 isik, kes tasus aktsiisi 482 euro ulatuses ja 13 ATKEAS §31 lg 1<sup>5</sup> väiketootjat, kes tasusid aktsiisi 26 029 eurot. Kääritatud joogi (kuni 6% alkoholisaldusega) pealt tasus aktsiisi 10 suurtootjat ning 1047 eurot tasus kaks ATKEAS §31 lg 1<sup>5</sup> väiketootjat. Kääritatud joogi (üle 6% alkoholisaldusega) pealt maksid aktsiisi kaks väiketootjat ning 10 suutootjat. Veini (üle 6% alkoholisaldusega) pealt tasusid suurtootjad aktsiisi 19 263 588 eurot ning vaid üks väiketootja tasus veini pealt aktsiisi 134 eurot. Liites tabelis 3 oleva väiketootjate poolt deklareeritud aktsiisisumma, tuleb tulemuseks 193 826 eurot. Kui kõrvutada see summa sellega, et alkoholiaktsiisist laekus riigieelarvesse 2015. aastal 222 miljonit eurot ei moodusta väiketootjate laekuv aktsiis 1%-gi kogu maksutulust.

Tabelis 3 on TNS Emori ja ATKEAS-e andmete põhjal välja arvatud, kui palju hinnast moodustas 2014. ja 2015. aastal aktsiis erinevate alkoholsetel jookide jaemüügihinnast. Nendeks jookideks oli lahja õlu, kange õlu, siider (kääritatud jook), vein, viin ja liköör. Veini

alla kuulub nende andmete põhjal vaid Eestis toodetud marjavein kangusega 14%. Väiketootjate puhul kehtib õllelt soodusmäär 50%, millega väheneb makstav aktsiisisumma poole võrra. Aktsiis on arvutatud kas 0,5 või 1,5 liitrise alkohoolse joogi pudeli pealt, andmed on esitatud eurodes ja alkoholisisaldus avaldub protsentidena.

Tabel 3. Erinevate alkohoolsete jookide aktsiisisumma jaemüügi hinnast 2014. ja 2015. aastal suur- ja väiketootjate näitel (eurot) (Alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seadus, 2008; autori koostatud)

Alkohoolne jook	2014		2015	
	Ainult aktsiis	Aktsiis koos aktsiisilt makstava käibemaksuga	Ainult aktsiis	Aktsiis koos aktsiisilt makstava käibemaksuga
Õlu (0,5 liitrit, 4,6%)	0,14	0,17	0,17	0,20
Õlu (0,5 liitrit, 7,0%)	0,22	0,26	0,25	0,30
Väiketootja toodetud õlu (0,5 liitrit, 4,6%)	0,07	0,085	0,085	0,10
Väiketootja toodetud õlu (0,5 liitrit, 7,0%)	0,11	0,13	0,125	0,15
Siider ehk kääritatud jook (1,5 liitrit, 4,6%)	0,55	0,66	0,63	0,76
Vein (0,5 liitrit, 14%)	0,42	0,51	0,49	0,58
Liköör (0,5 liitrit, 21%)	1,73	2,07	1,98	2,38
Viin (0,5 liitrit, 40%)	3,29	3,95	3,78	4,53

Kuna 2015. aastal tõsteti aktsiisimäära täiendavalt 15%, siis nagu tabelist 3 on näha, kasvavad kõikide alkohoolsete jookide puhul aktsiisisumma ning see omakorda tõstab alkohoolsete jookide hindu. Eestis on alkoholiaktsiisi tõstetud iga-aastaselt alates 2012. aastast (5% aastas). Samuti tõsteti täiendavalt 10% aktsiisimäära 2016 aastal. Järgnevatel aastatel (kuni 2020. aastani) suurenevad aktsiisimäärad 10% aastas (Eesti Konjukturiinstituut, 2015, lk 20)

Aktsiisimäärade tõstmine küll piirab tervist kahjustavate toodete tarbimist ja suurendab riigieelarve tulusid kuid alkohoolsete jookide hindade ning aktsiisimäärade kasv tekitab alati soodsa olukorra illegaalse alkoholituru tekkele. Illegaalne alkoholikaubanduse tõttu kaotab

riik igal aastal maksutulused saamata jäänud alkoholiaktsiisi ja käibemaksu näol. Kui illegaalselt müüdnud alkoholi asemel oleksid tarbijad ostnud legaalselt alkoholi, võinuks riigieelarvesse laekuda 2014. aastal makse ligikaudu 11,8 miljoni euro võrra rohkem (TNS Emor, 2015).

Kokkuvõtvalt on Eesti alkoholiturul kokku üle 40 suur- ja väiketootja ning aastatega suureneb see arv pidevalt just väiketootjate turule tulemise tõttu. Eesti alkoholsete jookide tootjad toodavad nii lahjat kui ka kanget alkoholi. Kõige enam toodetakse õlu ning kõige vähem kangeid alkoholsete jooke. Alkoholsete jookide pealt kogutakse aktsiisi, mida laekus 2015. aastal riigieelarvesse 222 miljonit eurot. Eesti väike- ja suurtootjate toodetud alkoholsetest jookidest laekus kõige enam aktsiisi õlle pealt. Alkoholiaktsiisi on Eestis tõstetud alates 2012. aastast ning tõstetakse täiendavad iga aasta 10% kuni 2020. aastani. Aktsiisi täiendava tõstmise tõttu on iga aastaga laekunud riigieelarvesse alkoholiaktsiisi pealt rohkem raha. Võrreldes 2014. aastaga laekus 2015. aastal alkoholiaktsiisilt 2 miljoni euro võrra rohkem tulu. Siiski on viimastel aastatel alkoholiaktsiisist laekuva tulu kasvutempo aeglustunud, mis võib tuleneda aktsiisimäära pidevast tõstmisest. Pidev aktsiisimäärade tõstmine küll toob maksutulu riigile ja vähendab tarbimist, kuid samuti piirab see Eesti alkoholiturul olevate väike- ja suurtootjate müügiimahtusid.

## **2.2 Alkoholsete jookide väiketootjate aktsiisiga maksustamise regulatsiooni halduskoormus**

Õiguslike regulatsioonide ehk seaduste eesmärk on midagi või kedagi reguleerida, korrastada, piirata või soodustada tegevust. Regulatsioonid peavad olema üldise õigusega kooskõlas ning nende mõju peab olema ühiskonna seisukohast otstarbekas. Alkoholsete jookide väiketootja tegevust reguleerib Alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seadus, kus on sätestatud aktsiisimäärad ning erinevad tegutsemisega kaasnevad nõuded ja kohustused.

2012. aastal kaotati ATKEAS-st kaks punkti, et lihtsustada väiketootjate tegutsemist. Nimelt 1. aprillist 2012 ei pea ATKEAS §31 lg 1<sup>5</sup> ja §35 väiketootja enam olema pädev mõõtja ja ei pea üldjuhul esitama tagatist. Seaduse muudatuse seletuskirja kohaselt (2011) loobuti

tagatise ja mõõtetulemuste jälgitavuse tõendamise nõudest, sest risk maksupettusteks on väike lahja alkoholi tootmise korral väheses koguses ning see toob kaasa aktsiisi halduskulude kokkuhoiu. Seetõttu oli seaduse muudatuse eesmärgiks lihtsustada väiketootjate ettevõtlust vähendades nende kulutusi ning vähendada ka Maksu- ja Tolliameti süsteemi administreerimiskulutusi aktsiisi kogumise koha pealt ja ajalist kulu väiketootjate kontrollimisel ja abistamisel.

Väiketootjatele kehtestatud regulatsioonide mõju välja selgitamiseks on läbi viidud poolstruktureeritud ekspertintervjuu Eesti väiketootjaga, et teada saada kui palju on neil probleeme või ettepanekuid, mida võiks seadustes muuta ning kui palju kulutatakse realselt raha nende nõuete täitmiseks. Intervjueeritavaks väiketootjaks oli Vormsi Pruulikoja õlletootja Arkadi Tammik ning täiendavat informatsiooni saadi e-kirja teel. Intervjuu toimus 28.04.2016 Tallinnas.

E-kirja teel on saadud ka informatsiooni Maksu- ja Tolliameti maksude osakonna aktsiiside talitluse peaspetsialistilt Marietta Loorentsilt väiketootjatega seotud järelevalve kohta, kui palju nendega tuleb tegeleda, neid kontrollida, menetleda ja palju neilt aastas üldse aktsiisi laekub. Seega selgitatakse välja kuidas suhestuvad omavahel väiketootja kulud, mis tekivad erinevate nõuete täitmisega, makstav aktsiis ning tulud ettevõtlusest.

Tulude ja kulude analüüsimiseks tuuakse välja esimesena Vormsi Pruulikoja ettevõtlusest saadud tulu ning seejärel tootmiselt makstava aktsiisisumma, käibemaksu ja muud seadusest tulenevate nõuete täitmisega kaasnevad kulutused. Vormsi Pruulikoda kuulub ATKEAS §46 lg 9 alla ning on seega Eestis tegutsev väikeõlletootja, kes võib toota aastas kokku kuni 3000 hektoliitrit (300 000 liitrit) õlu, et selliselt toodetud õlle aktsiisimäär oleks 50% tavaaktsiisimäärast.

Vormsi Pruulikoja 2015. aasta müügi käive oli 225 000 eurot. Alkohoolsete jookide pealt tuli tasuda aktsiisi 6000 eurot ning arvestuslik käibemaks oli 39 000 eurot. Samuti tõi Arkadi Tammik välja, et alla 4 euro liiter ei ole kasumlik müüa, kulutused on suured, sest võrreldes suurtootjatega toodetakse iga õlu eraldi. (Tammik, 2016)

Väiketootjate puhul on tegemist tootjatega, keda tuleb vaadelda, mitte ainult, Eesti turu, vaid laiemas kontekstis, sest enamuse Eesti väiketootjaid ekspordib suure osa oma toodangust, mistõttu konkureerib ta väiketootjatega mitte ainult Eestis, vaid kogu Euroopas ja ka maailmas. (A. Tammik, 2016, e-kiri 28.04) Seega on tekkinud ebavõrdne

konkureerimispositsioon Eesti väiketootjatel teiste Euroopa Liidu väiketootjatega, sest Euroopa Liidu direktiiv 92/83/EMÜ artikkel 4 sätestab, et liikmesriigid võivad väikestes iseseisvates õlletehastes pruulitud õllele kohaldada aktsiisimäära 50% tavaaktsiisimäärast tootjale, kelle aastatoodang võib ulatuda kuni 200 000 hektoliitrini (20 000 000 liitrini) (Council Directive 92/38/EEC, 1992). Eestis on seadusega sätestatud tootmismahu ülempiiriks 50% aktsiissoodustuse saamiseks vaid 300 000 liitrit. Sellist soodustust kasutatakse 20 Euroopa Liidu liikmesriigis, piirid ja soodustuste määrad on erinevad, kuid 12 liikmesriigis on kasutusel maksimummäär ehk 20 miljoni liitri piir. (A. Tammik, 2016, e-kiri 28.04)

Arkadi Tammik väidab 28.04.2016 saadetud e-kirjas, et väiketootjate maksustamise pealt vähendab riik võimalikku saadavat maksutulu. Nimelt tänases olukorras peavad väiketootjad kasvu tagasi hoidma, kuna soodusaktsiisi piiri ületamisel tekiks neile väga järsk maksukoormuse kasv. Sealjuures moodustab aktsiis reeglina vaid 5-6% väiketootja toote hinnast, samas kui käibemaks on 20%. Väiketootja on sunnitud tootmist tagasi hoidma vaatamata olemasolevale nõudluse, kuna suur tagantjärele tasutav aktsiisisumma vähendab olulisel määral tegevuskasumit. Nii jääb riigile laekumata käibemaks ning ettevõtete laienemata jätmise tõttu jäävad loomata tökohad ning laekumata tööjõumaksud. (A. Tammik, 2016, e-kiri 28.04)

Küsimuse peale miks on väiketootjate tooted kallimad kui suurtootjate omad vastas Arkadi Tammik: *''Tootes odavam hinnaga ei tasuks ettevõtlus ära. Ja nii on see iga väiketootja puhul. Väiketootjate tooted on küll kallimad, kuid kvaliteetsemad, sest iga õlu valmistatakse eraldi võrreldes suurtootjatega, kasutades ''kõrge gravitatsiooni õlletootmist'' (ingl k high gravity brewing).''* Ameerika väikeõlletootja Craft Beer õlletootja Allan Wolfe on enda artiklis (2016) välja toonud ''kõrge gravitatsiooni õlletootmise'' definitsiooni, mis lühidalt kokkuvõttes tähendab, et sellisel viisil tootmisel on õlle alkoholisisaldus suurem ning selline tootmisviis nõuab kõrget teadmiste ja oskuste taset. Eestis ei tooda ükski suurtootja õlu kangusega üle 7,0% kuid väiketootjate õlled võivad ulatuda kuni 14-15%-se alkoholi sisalduseni. Teiseks argumendiks on õlletootja 28.04.2016 e-kirjas välja toonud, et kallimad toodete hinnad toetavad igati püüdlust vähendada alkoholitarbimist ning kutsub tarbijaid üles tarbima pigem vähem, kuid huvitavam ja nüansirohkemat õlu.

Järgmiseks tuuakse välja intervjuu ja e-kirja teel selgunud Vormsi Pruulikoja kulutused erinevate seadusest tulenevate nõuete täitmiseks. Väiketootjate kitsaskohtadeks ehk

ajalisteks või rahalisteks kulusteks tõi Arkadi Tammik välja Siseriikliku aktsiisisaatedokumentide haldamise elektroonilise süsteemi (edaspidi SADHES), pädeva mõõtja tunnustuse, pakendiauditi, mahutite taatlemise ja kalibreerimise, laborianalüüsid, alkoholiregistri, pandipakendi, 1000€ arvete deklareerimise, statistikaaruanded, sõidupäeviku, jaemüügi keeld pruulikojast jne. Kõik need tekitavad suure halduskoormuse väiketootjatele. (Tammik, 2016)

Suurt ajakulu tekitab väiketootjatele eelkõige SADHES. Maksu- ja Tolliameti poolt koostatud SADHESe kasutamishendis (2014) on välja toodud, et alkoholi käitlejad peavad esitama erinevaid saatelehti, aktsiisi tagastamise taotluseid, vastuvõtuteateid, registreerima analüüsiakte ning genereerima eeltäidetud laoseisuaruannet. SADHES muutus alates 2014. aastast kohustuslikuks kõikidele alkoholi- ja tubakakäitlejatele (Žukova, 2014). Samuti selgus intervjuust, et Vormsi Pruulikoja õlletootjale Arkadi Tammikule tekitab ajalist kulu ka statistikaaruannete täitmine, 1000€ arvete deklareerimine ja sõidupäeviku pidamine, sest iga nädal sõidetakse Vormsi-Tallinn-Kouru (Tammik, 2016).

Rahaliselt kulukaks, bürokraatlikuks ja ebamõistlikuks nõudeks on pädeva mõõtja tunnustus. Tunnustus pole küll nõutav väiketootjale, kelle toodangumaht on aastas kuni 40 000 liitrit, kuid enamus väiketootjad toodavad üle selle. Intervjuust selgus, et tunnustuse jaoks saadav koolitus on üle aasta ning maksab 288 eurot. Samuti tuleb maksta üle aasta 1500 eurot Eesti Akrediteerimiskeskusele pädeva mõõtja kompetentsuse hindamise eest. Ettepanekuks oleks nõue kas üldse tühistada või tõsta piir 300 000 liitrini aastas. (Tammik, 2016)

Kuna tegemist on joogiga, siis tuleb arvestada ka pakendiauditi ning pandipakendi kulustega. Pakendiseaduse §24' lg 3 ja 4 reguleerib, et tootja, kes laseb turule pakendatud kaupa pakendmassiga rohkem kui viis tonni aastas, korraldatakse andmete kontroll audiitortegevuse seaduse tähenduses (Pakendiseadus, 2004). Arkadi Tammik sõnas, et pakendiaudit maksab iga aasta 2000 eurot ning pandipakendi puhul on iga pudeli käitlustasu 0,12 eurot, selle sees on käibemaks 20% ja 0,10 eurot pandipakendi eest. (Tammik, 2016)

Vastavalt ATKEAS §33' lg 7 peab olema aktsiisikauba mõõtmiseks kasutatav mõõtevahend taadeldud või kalibreeritud (Alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seadus, 2008). Nõuet peetakse ebamõistlikult kulukaks, sest tootmisprotsess on täpselt kirjeldatud infosüsteemis ja pruulilehtedel ning toodangu mõõtmiseks peaks piisama valmistoodangu



mõõtmisest. Intervjuust selgus, et mahutite taatlemine maksab iga aasta 1000 eurot ning samuti on mõõtevahendid kallid (Tammik, 2016).

Vormsi õllemeister toob kulutustena välja veel ka laborianalüüsid ja alkoholiregistri. Laborianalüüsidega määratletakse alkoholi kogust registri kande jaoks. Iga selline analüüs maksab 20 eurot. Samuti maksab ka analüüsimiseks olev masin ligikaudu 1000 eurot. Alkoholiregistrisse alkoholi kandmine maksab 10 eurot kanne, mis ei tähenda seda, et iga pudel maksab 10 eurot vaid, et kõikide 0,33 liitriste jookide kandmine maksab 10 eurot, samuti kõikide 0,5 liitriste jookide jne. (A. Tammik, 2016, e-kiri 28.04) Probleemiks on väiketootjatel ka Alkoholiseaduse §41 lg 2 p 1, mis keelab alkohoolse joogi jaemüügi aktsiisilaos (Alkoholiseadus, 2002).

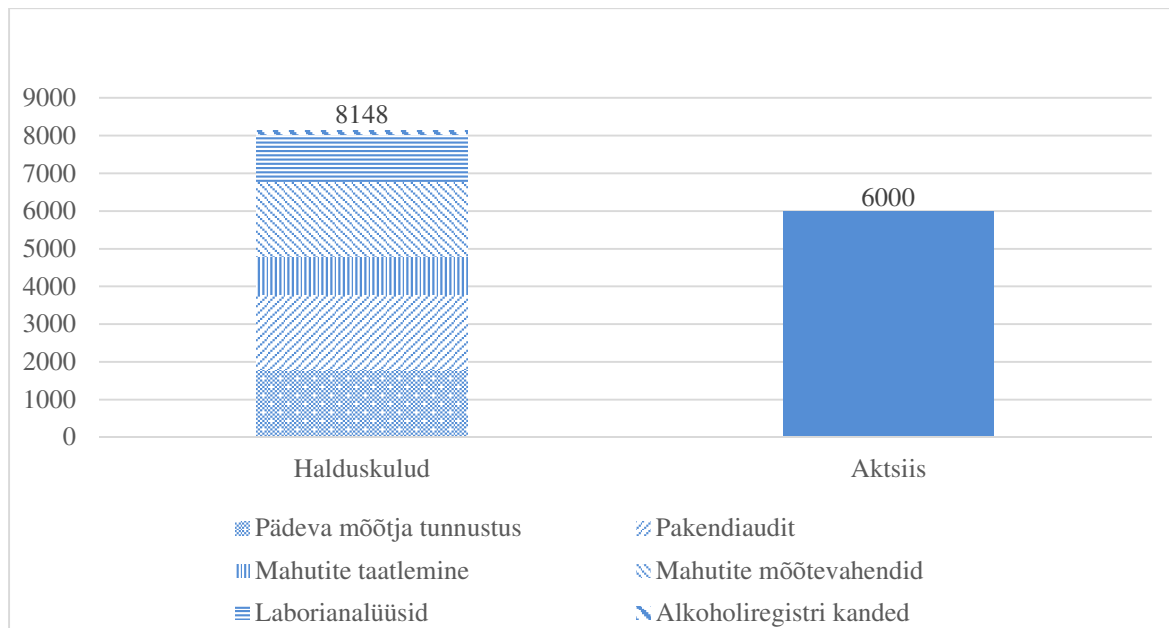
Vormsi Pruulikoja regulatsioonidest tuleneva halduskoormuse kulude lõikes välja toomiseks on koostatud tabel 4. Vormsi Pruulikoja tuluks on 2015. aastal oli 225 000 euro suurune müügikäive.

Tabel 4. Vormsi Pruulikoja regulatsioonidest tulenev halduskoormus 2015. aastal (eurot) (Tammik, 2016; autori koostatud)

Kulud	Halduskoormus
Pädeva mõõtja tunnustus	1788
Pakendiaudit	2000
Mahutite taatlemine	1000
Mahutite mõõtevahendid	2000
Laborianalüüsid	1240
Alkoholiregistri kanded	120
Kokku	8148

Halduskulude summaks oli 2015. aastal 8148 eurot. Pädeva mõõtja tunnustuse alla läheb nii koolituse kui ka kompetentsuse hindamise summa, vastavalt 228 eurot ja 1500 eurot. Laborianalüüside ja alkoholiregistri kannete puhul on autor arvestanud, et iga kuu tehakse vastavalt üks laborianalüüs ja üks kanne alkoholiregistri jaoks. Samuti läheb laborianalüüsidesse alla 1000 euro suurune investeering laborianalüüsidesse jaoks tehtava tehnika kohta.

Halduskulutuste võrdlemiseks aktsiisimaksu koormusega on koostatud joonis 2. 2015. aastal maksis Vormsi Pruulikoda aktsiisi alkoholsete jookide tootmise käibe pealt 6000 eurot.



Joonis 2. Vormsi Pruulikojade halduskulud ja tasutav aktsiisisumma 2015. aastal (eurot) (Tammik, 2016; autori koostatud)

Jooniselt 2 selgub, et riigile makstav aktsiisisumma on väiksem, kui seadusest tulenevate nõuete jaoks tehtavad kulutused. Samuti tuleb väiketootjatel kulusid juurde käibemaksu tasumise ning ka pandipakendi pealt tasutava pandi osas. Kuid kui vaadelda seda, et kui palju võivad väiketootjad 50% soodusmäärast, siis 225 000 euro suuruse käibe puhul on Vormsi Pruulikojal tasutav aktsiis 6000 eurot, kui Vormsi Pruulikojal puuduks 50% soodusmäär, oleks aktsiisisumma suurus 12 000 eurot. Seega ei saa öelda, et väiketootjad sellega suurtootjate ees ei võidaks, kuid siiski tuleb meeles pidada, et soodusmäär kehtib väiketootjatele, kes toodavad õlu aastas kuni 300 000 liitrit. Pigem ongi väiketootjate murekohaks muud suured kulutused, sest nagu ka näha jooniselt 2 on riigile makstav aktsiisisumma väiksem kui tehtavad kulutused, mis tekitavadki neile suure halduskoormuse.

Kui vaadelda riigitulude koha pealt väiketootjatelt saadavat tulu, siis tabelis 2 on välja toodud väiketootjate pealt laekunud alkoholi aktsiisisumma 2015. aastal. Kokku laekus riigieelarvesse aktsiisi 193 826 eurot ja ainult õlle pealt 190 804 eurot. Nagu ka varasemalt on antud lõputöös välja toodud, et see summa on väga väike võrreldes kogu alkoholiaktsiisi laekumisega 2015. aastal. Seetõttu on saadud 11.04.2016 saadetud e-kirja kaudu informatsiooni Maksu- ja Tolliameti maksude osakonna aktsiiside talitluse peaspetsialistilt

Marietta Loorentsilt. Informatsiooni kasutatakse selleks, et välja selgitada kui palju tuleb üldse abistada, reguleerida ning kontrollida väiketootjate tegevust ning kuidas suhestub see laekuva aktsiisiga.

11.04.2015 saadetud Maksu- ja Tolliameti maksude osakonna aktsiiside talitluse peaspetsialist Marietta Loorentsi e-kirjas, selgitab ta kuidas jaotub kogu nende talituse järelevalve väiketootjatele:

1. Esmane nõustamine. Väiketootjad helistavad mitmeid kordi ja paluvad vahel kohtumist, mille käigus tuleb selgitada neile kõik seadusest tulenevad nõuded.
2. Dokumentide vormistamisel abistamine. Enne dokumentide ametlikult esitamist palutakse neil saata mustand, et aidata väiketootjal koostada dokumente selliselt, et kliendihaldur saaks aru, mis aktsiisilaos toimub ning olla kindel, et arvestus on läbipaistev.
3. Loa ametlik menetlemine. Kui dokumendid on korrast, siis esitab väiketootja need allkirjastatud kujul ja algab ametlik menetlemine. Kui on küsitavusi, siis neid täpsustatakse ja käiakse kohal eesmärgiga nõustada väiketootjat ja veenduda, et kõik toimub nii nagu kirjeldatakse.
4. Esimesed kuud kliendihaldur abistab väiketootjat. Pärast esimest partiid palutakse, et väiketootja esitaks tootmisarvestuse ning lisaks kontrollitakse, et isik täidaks e-maksuameti laoaruarande ja maksaks aktsiisi õigesti, sest paraku väiketootjad alguses eksivad palju.
5. Hilisem järelevalve. Üldiselt ATKEAS §31 lg 1<sup>5</sup> ja §35 väiketootjaid ei kontrollita nii, et käiakse kohapeal vaid jälgitakse tegevust aruannete järgi. Kohale minnakse siis, kui on informatsioon rikkumiste kohta või kui on midagi korrast ära aruandes. Neid, kes toodavad alkohoolseid jooke 20 000-40 000 liitrit aastas kontrollitakse tavakorrast, mis tähendab seda, et neid külastatakse kord aastas. Lisaks kogutakse samuti vihjeid, tehakse analüüse ja jälgitakse aruandeid, kui on midagi korrast ära, minnakse kohale. Kohale minnakse ka siis, kui väiketootjal toimub oluline muudatus (nt ehitab pruulikoda ringi, on hakanud tootma uue tehnoloogiaga jne).

Seega on väiketootjatega tegemist palju just enne neile loa väljastamist, menetlemise ajal ja tegutsemise alguskuudel. Mistõttu saab järeldada, et seadusest tulenevad nõuded on väiketootjatele liialt keerulised, sest tihtipeale on väiketootjad ühe mehe ettevõtted ning nõudeid täidetakse iseseisvalt, millega tekibki palju küsimusi Maksu- ja Tolliametile.

Halduskoormuse vähendamise lahenduseks väiketootjatele olekski kaotada mõningaid nõudeid või tõsta tootmismahude piire erinevate nõuete osas. Näiteks, vaja minev pädeva mõõtja tunnustust, ei nõuta väiketootjatel tootmismahuga kuni 40 000 liitrit aastas. Ka Arkadi Tammik tõi välja, et lahenduseks olekski see nõue tühistada või tõsta piir 300 000 liitrini aastas. Või näiteks tühistada mahutite taatlemise nõue, sest tootmisprotsess juba on täpselt kirjeldatud infosüsteemis ja pruulilehtedel ning toodangu mõõtmiseks peaks piisama valmistoodangu mõõtmisest. Nõuete kaotamise või lihtsustamise puhul muutuks ka Maksu- ja Tolliameti maksude osakonna aktsiiside talituse töö väiketootjate kontrollimise osas ajaliselt vähem kulukamaks.

Kokkuvõtvalt on Eesti alkoholsete jookide väiketootjate peamiseks probleemiks seadusest tulenevate nõuete täitmine. Halduskoormus ja ajaline kulu on liialt suur erinevate nõuete täitmisel ning samuti on Vormsi Pruulikoja näitel selgunud, et iga aastane tasutav aktsiisisumma on väiksem, kui kulutused, mis tekivad seaduse regulatsioonide täitmisel. Väiketootjad ei pea probleemiks mitte aktsiisimäära suurust, vaid et seaduses ei ole tehtud olulisi lihtsustusi neile võrreldes suurtootjatega. Samuti tuleb Maksu- ja Tolliametil piisavalt palju tegeleda väiketootjatega. Tihtipeale tegutseb väiketootjana vaid üks isik ning seetõttu tuleb nõuete täitmist neile mitmeid kordi selgitada ja nende tegevust tegutsemise alguses jälgida, et kõik seadusest tulenevad regulatsioonid oleksid nõuete kohaselt täidetud ja aktsiis õigesti tasutud. Seadusest tulenevate nõuete tühistamisel või lihtsustamisel saaks riik rohkem maksutulu, töökohti, suureneks riigi eksport ja väiketootjate kallimad tooted võrreldes suurtootjatega vähendavad alkoholi tarbimist, mis omakorda vähendaks Eesti rahvatervise olukorda ning hoiaks ära tekkivad negatiivset välismõju alkoholi tarbimisest. Olukorra mitte muutmise puhul tekib oht, et väiketootjad lõpetavad tegutsemise Eestis ja alustavad tegutsemist teistes riikides, kus nõuded on neile soodsamad.

## KOKKUVÕTE

Õigusliku regulatsiooni ehk seaduste eesmärk on midagi või kedagi reguleerida, korrastada, piirata või soodustada tegevust. Eesti alkohoolsete jookide väiketootjad tunnevad suurt halduskoormust ning peavad tegema suuri kulutusi erinevate seadusest tulenevate nõuete täitmiseks ja maksukohustuse tasumiseks, mistõttu nad tunnevad, et nende ettevõtlust ei toetata ning riik piirab seadusega nende tegutsemist.

Teema on aktuaalne, sest 2012. aastal muudeti Alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seadust Eesti alkohoolsete jookide väiketootjatele kehtivate regulatsioonide osas. Seaduse muudatuse seletuskirja kohaselt oli muudatuse eesmärgiks hõlbustada väiketootjate tegutsemist ning samuti hoida kokku Maksu- ja Tolliameti halduskulutusi alkoholiaktsiisi kogumise koha pealt.

Teema on uudne, sest autorile teadaolevalt ei ole varasemalt uuritud Eesti alkohoolsete jookide väiketootjate probleeme aktsiisiga maksustamisel. Varasemalt on tehtud ülevaade vaid Eesti alkoholituru aktsiisilaekumistest, kus ei ole välja toodud eraldi laekumisi turul tegutsevatest suur- ja väiketootjatest. Lõputöö tulemusi saab kasutada alkohoolsete jookide väiketootjate ettevõtluse arendamisel ja prognoosida aktsiiside mõju Eesti alkoholiturule.

Lõputöö eesmärgiks oli analüüsida alkohoolsete jookide väiketootjate aktsiisiga maksustamisega seotud probleeme Eestis.

Töö eesmärgi saavutamiseks püstitati neli uurimisülesannet. Esimese uurimisülesandega anti ülevaade alkoholi maksustamise üldpõhimõtetest. Alkoholi maksustamise kaheks peamiseks eesmärgiks on riigitulude kogumine ja alkoholi tarvitamisest tuleneva kahju ära hoidmine nii indiviidile kui riigile. Alkoholile kehtestatud aktsiisi kogumist põhjendatakse, nagu iga aktsiisiga maksustatud kaubagrupi puhul, koguda täiendavat raha selliste kaupade tarvitamisest tuleneva kulutuste katteks. Siiski peab riik jälgima, et sellise maksu puhul ei ületaks kulu kogutavat tulu ehk hoida ära võimalikult palju negatiivset välismõju, mis tekib riigile alkoholi tarbimisest. Alkoholi tootvatele ja aktsiisi maksvatele ettevõtetele ning maksukogujale ei tohiks tekkida liigset halduskoormust. Seetõttu tuleks aeg-ajalt hinnata maksu mõju, et see ei tekitaks liigsed kulutusi nii maksumaksjatele kui maksukogujatele.

Teise uurimisülesandega anti ülevaade õiguslikest erisustest väiketootjate ja suurtootjate alkoholiaktsiisiga maksustamise vahel. Alkohoolsete jookide väiketootjaid liigitatakse

seadusest tulenevalt kolmeks. Olenevalt tootmismahudest on kahele Eesti väiketootjale vastavalt ATKEAS-le tehtud kaks kulukat lihtustust, mis kehtib õlle tootmismahu puhul kuni 40 000 liitrit aastas. Siiski toodavad enamus väiketootjad aastas rohkem, sest 50% aktsiisi soodusmäära saamiseks õlle pealt võib toota aastas kuni 300 000 liitrit. Mõlemal nii suur- kui väiketootjal tuleb esitada palju dokumente, aruandeid, taotluseid, pidada arvestust erinevate mahutite ja mõõdikute üle ning jälgida erinevate alkoholsete jookide õiget klassifitseerimist vastavalt seadustele.

Kolmanda uurimisülesandega anti ülevaade Eesti alkoholituru alkoholi väike- ja suurtootjatest. Kokku on Eestis tegutsemas üle 40 suur- ja väiketootja ning aastatega suureneb see arv pidevalt just väiketootjate turule tulemise tõttu. Kõige enam toodetakse õlu ning kõige vähem kangeid alkoholseid jooke. Alkoholsete jookide pealt kogutakse aktsiisi, mida laekus 2015. aastal riigieelarvesse 222 miljonit eurot. Väiketootjate poolt 2015. aastal laekunud aktsiissumma oli 193 826 eurot, mis moodustab väga väikese summa kogu alkoholi aktsiisilaekumisest. Alkoholaktsiisi on Eestis tõstetud alates 2012. aastast ning tõstetakse täiendavad iga aasta 10% kuni 2020 aastani. Pidev aktsiisimäärade tõstmine küll toob maksutulu riigile ja vähendab tarbimist, kuid samuti piirab see Eesti alkoholiturul olevate väike- ja suurtootjate müügiimahtusid.

Neljanda uurimisülesandega analüüsiti alkoholsete jookide väiketootjatele kehtivate regulatsioonidega seotud halduskoormust ja Maksu- ja Tolliameti tegevusi nende kontrollimisel. Peamiseks probleemiks ei pea väiketootjad mitte riigile tasutava aktsiisimäära suurust vaid siiski erinevate seadusest tulenevate regulatsioonide täitmist. Halduskoormus ja ajaline kulu on liialt suur erinevate nõuete täitmisel ning samuti on Vormsi Pruulikoja näitel selgunud, et iga aastane tasutav aktsiisisumma on väiksem, kui kulutused, mis tekivad seaduse regulatsioonide täitmisel. Samuti tuleb Maksu- ja Tolliametil palju tegeleda väiketootjatega. Tihtipeale tegutseb väiketootjana vaid üks isik ning seetõttu tuleb nõuete täitmist neile mitmeid kordi selgitada ja nende tegevust tegutsemise alguses jälgida, et kõik seadusest tulenevad regulatsioonid oleksid nõuete kohaselt täidetud ja aktsiis õigesti tasutud. Seadusest tulenevate nõuete tühistamisel või lihtsustamisel saaks riik rohkem maksutulu, töökohti, suureneks riigi eksport ja väiketootjate kallimad tooted võrreldes suurtootjatega vähendaksid alkoholi tarbimist. Olukorra mitte muutmise puhul tekib oht, et väiketootjad lõpetavad tegutsemise Eestis.

Edaspidi peaks täiendavalt uurima ka teiste Eesti alkoholsete jookide väiketootjate tehtavaid halduskulutusi seadusest tulenevate nõuete täitmisel ning nende poolt pakutavaid võimalike lahendusi probleemide muutmiseks. Sellega saaks analüüsida põhjalikumalt regulatsioonide mõju Eesti alkoholsete jookide väiketootjatele.

## SUMMARY

Excise tax is a consumption tax which is levied to certain groups of goods. Goods that, when consuming, threaten environment or are bad for health. In Estonia excise tax are on alcohol, tobacco, fuel, electricity and on certain package of goods.

In recent years small producers of alcoholic beverages are gained popularity in Estonian alcohol market. Their target is to offer alcoholic beverages to people who are looking new flavors, aromas and sensation from drinks. Main alcoholic beverages what Estonian small producers produce are beer, fermented beverages and wine.

The title of this thesis is "The Regulation of the Imposing of Alcohol Excise on Alcoholic Beverages Produced by Small Estonian Producers of Alcoholic Beverages.". Thesis is written in Estonian, it contains two main chapters, each containing two subsections that amount up to 38 pages. References are made to 26 sources.

The problem of this thesis lies that law regulations and taxing for Estonian small producers of alcoholic beverages are too corrupted compared to mass producers, even though their production output is small. Excessive regulations inhibit their productivity and entrepreneurship.

The purpose of the thesis is to analyze alcohol excise taxation regulations of small producers of alcoholic beverages in Estonia. In order to achieve the purpose of the thesis, the author has set the following research assignments:

1. To provide an overview of excise taxation of alcoholic beverages main principles.
2. To provide an overview of law regulation differences between small producers and mass producers of alcoholic beverages in Estonia.
3. To provide an overview of Estonian alcohol market.
4. To analyze problems of compliance cost of small producers of alcoholic beverages while completing tax regulations.

As a result of the analysis the expenses of the law regulations for Estonian small producers of alcoholic beverages are more expensive than to pay the excise duty on alcohol. Also the amount of alcohol excise from small producers are very small compared to the total amount of alcohol excise which is paid into the Estonian national budget each year. Estonian Tax



and Customs Board have a lot of work of controlling them, because there are too many regulations. Small producers are usually one-man companies so they need help especially when starting producing. To simplify law regulations Estonia could get more revenue from taxation, places of work to unemployed people, increase country export and avoid negative externality from alcohol consumption. Not changing the situation could lead to the risk that Estonian small producer of alcoholic beverages will stop manufacturing in Estonia.

## VIIDATUD ALLIKATE LOETELU

*Alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seadus* (2008) Riigi Teataja.

*Alkoholiseadus* (2002) Riigi Teataja.

Alm, J., 1996. What is and "optimal" tax system?. *National Tax Journal*, märts, pp. 117-133.

*Council Directive 92/12/EEC* (1992).

*Council Directive 92/38/EEC* (1992).

Eesti Konjukturiinstituut, 2015. *Alkoholi turg, tarbimine ja kahjud Eestis*. Tallinn: s.n.

Elling, T., 2010. *Aktiisid*. [Võrgumaterjal]

Available at: <http://stud.sisekaitse.ee/Elling/Maksususteem/aktiisid.html>

[Kasutatud 25. veebruar 2016].

Gurd, B., Smith, M. & Turner, J. L., 1998. *Recognising the Pitfalls in Tax Compliance Costs Research*. *Revenue Law Journal*.

Lehis, L., 2007. Aktiiside olemusest, ajaloost ja põhimõtetest. *EML ajakiri MaksuMaksja*, juuni/juuli, lk. 40-43.

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

Lehis, L., 2015. *Eesti maksuseaduste kommentaarid*. Tartu: Eesti Maksumaksjate Liit .

Maksu- ja Tolliamet, 2014. *Maksu- ja Tolliamet*. [Võrgumaterjal]

Available at: <http://www.emta.ee/et/ariklient/aktiisid-vara-hasartmang/alkohol/erisused-vaikese-tootmismahuga-alkoholi-tootjale>

[Kasutatud 16. detsember 2015].

*Maksukorralduse seadus* (2002) Riigi Teataja.

Moody, J., 2001. *The Cost of Tax Compliance*. [Võrgumaterjal]

Available at:

<http://taxfoundation.org/sites/taxfoundation.org/files/docs/9bd6c31673d5cc3023471165d273b6b3.pdf>

[Kasutatud 28. aprill 2016].

*Pakendiseadus* (2004) Riigi Teataja.

Poliitikauuringute Keskus PRAXIS, 2005. *Käibemaksuga seotud halduskoormus ettevõtjatele*, Tallinn: Poliitikauuringute Keskus PRAXIS.

Rahandusministeerium, 2016. *Maksulaekumine 2015. aasta detsembris*. [Võrgumaterjal]  
Saadaval: <http://www.fin.ee/113390/?highlight=maksulaekumine>  
[Kasutatud 26. veebruar 2016].

Saar, I., 2011. Alkoholi hinna optimeerimisest, kaine peaga. *MaksuMaksja*, väljaanne 10, lk. 14-20.

Sadilov, M. & Õun, K., 2013. *Maksustamine ning aktsiisid Eestis*. [Võrgumaterjal]  
Available at: <https://www.stat.ee/dokumendid/70127>  
[Kasutatud 28. veebruar 2016].

*Seletuskiri alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seaduse ning alkoholiseaduse muutmise eelnõu juurde* (2011) Riigi Teataja.

Žukova, K., 2014. *SADHES kasutamine alkoholi- ja tubakakäitlejatele*. [Võrgumaterjal]  
Available at: [http://www.emta.ee/sites/default/files/ariklient/aktsiisid-vara-hasartmang/sadhes/sadhes\\_koolitus\\_alkohol\\_tubakas\\_20140306.pdf](http://www.emta.ee/sites/default/files/ariklient/aktsiisid-vara-hasartmang/sadhes/sadhes_koolitus_alkohol_tubakas_20140306.pdf)  
[Kasutatud 29. aprill 2016].

TNS Emor, 2015. *Alkoholiturg 2015, 3 kuud*, Tallinn: s.n.

Weichenrieder, A. J., 2007. *Survey of the taxation of small and medium-sized enterprises*. [Võrgumaterjal]  
Available at: <http://www.oecd.org/tax/tax-policy/39597756.pdf>  
[Kasutatud 12. mai 2016].

Wolfe, A., 2016. *High Gravity Beer: Big Risk, Bigger Reward*. [Võrgumaterjal]  
Available at: <http://www.craftbeer.com/craft-beer-muses/high-gravity-beer-big-risk-bigger-reward>  
[Kasutatud 30. aprill 2016].

World Health Organization, 2010. *Tobacco Tax Administration*. [Võrgumaterjal]  
Available at: [http://apps.who.int/iris/bitstream/10665/44316/1/9789241563994\\_eng.pdf](http://apps.who.int/iris/bitstream/10665/44316/1/9789241563994_eng.pdf)  
[Kasutatud 20. märts 2016].

Österberg, E. L., 2011. Alcohol tax changes and the use of alcohol in Europe. *Drug and alcohol review*, märts, 2(30), pp. 124-129.

## **LISA. INTERVJUU VORMSI PRUULIKOJA ÕLLEMEISTRIGA**

Vormsi Pruulikoja õllemeister Arkadi Tammik.

Tallinnas, 28 aprill 2016.

Kui suur oli 2015. aastal Vormsi Pruulikoja müügitulu?

Käive oli 2015. aastal 225 000 eurot.

Kui palju tasusite 2015. aastal aktsiisi?

Aktiisi maksin 6000 eurot ehk ühes kuus tuleb aktsiisisummaks umbes 500 eurot. Samuti tasusin 39 000 eurot arvestusliku käibemaksu. Tootmise koha pealt ei ole alla 4 euro kasumlik müüa, kulutused on suured, sest võrreldes suurtootjatega toodetakse iga õlu eraldi.

Millised on Teie kulutused seadustest tulenevate nõuete täitmisel?

Peamisteks ajalisteks kulusteks on SADHES ning samuti kui saatelehtede täitmisega läheb midagi valesti jätkub sellele ajakulukas tühistamisprotsess. Ajalisteks kuludeks on veel näiteks statistikaaruanded, 1000€ arvete deklareerimine ja sõidupäeviku täitmine, sest sõidan iga nädalaselt Vormsi, Tallinna ja Kouru vahelt.

Rahalisteks kulusteks on pädeva mõõtja tunnustus, mis tähendab, et üle aasta tuleb käia koolitusel, mis maksab 288 eurot ning samuti käiakse Eesti Akrediteerimiskeskuse poolt hindamas mõõtja kompetentsust, mis maksab veel 1500 eurot. Pakendiaudit maksab iga aasta 2000 eurot, mahutite taatlemine/kalibreerimine samuti iga aasta tuleb maksta 1000 eurot, pluss mahutite mõõtevahendid 2000 eurot.

Kulukad on veel ka laborianalüüsid, kus alkoholi määratlemine registrikande jaoks maksab 20 eurot ning alkoholiregistrisse maksab ühe kande tegemine 10 eurot. Siiski ei pea maksma iga õlle pealt eraldi vaid ühe kande all mõeldakse näiteks kogu 0,33 liitriste õllede kannet, 0,5 liitriste õllede kannet jne. Pandipakendi nõudena tuleb tasuda iga pudeli pealt 0,12 eurot, mis sisaldab käibemaksu 20% ja 0,10 eurot panti.

Millised oleksid võimalikud lahendused?

Muuta väikepruulijate definitsiooni, sest Eestis on tootmismahu piiriks aastas 300 000 liitrit, kui Euroopa Liidu direktiivis on välja toodud, et tootmismahu piiriks võib Euroopa Liidu riikides olla kuni 20 miljonit liitrit, et kohaldada 50% aktsiisi soodusmäära.

Kaotada pädeva mõõtja nõue, mahutite kalibreerimise nõue, sest mõõtevahendiks on juba pakendatud valmistoodang. Samuti kaotada lisaks nendele kahele piirangule ka pakendiauditi nõue ja lubada jaemüüki pruulikojast.

Miks on väiketootjate õlled kallimad kui suurtootjate omad?

Tootes odavama hinnaga ei tasuks ettevõtlus ära. Ja nii on see iga väiketootja puhul. Väiketootjate tooted on küll kallimad, kuid kvaliteetsemad, sest iga õlu valmistatakse eraldi võrreldes suurtootjatega, kasutades "kõrge gravitatsiooni õlletootmist" (ingl k *high gravity brewing*).