

**TALLINNA TEHNIKAÜLIKOOL**  
**TALLINNA KOLLEDŽ**

Majandusarvestus

Mariliis Pattak

**TUHANDEEUROSTE ARVETE DEKLAREERIMISE**  
**KOHUSTUSE MÕJU ETTEVÕTTE KONKURENTSIVÕIMELE**  
**NING MAKSUPETTUSTEGA VÕITLEMISELE**

Lõputöö

Juhendaja: Pille Kaarlõp, *MA*

Tallinn 2015

# SISUKORD

SISSEJUHATUS .....	3
1. KÄIBEMAKS .....	5
1.1. Käibemaksu olemus .....	5
1.2. Käibemaksu deklareerimine.....	11
1.3. Käibemaksupettustega võitlemine .....	17
2. UURINGUTULEMUSTE ANALÜÜS.....	22
2.1. Uuringu meetodika ja valimi tutvustus.....	22
2.2. Uuringu tulemused.....	23
2.3. Järeldused ja ettepanekud .....	39
KOKKUVÕTE .....	41
VIIDATUD KIRJANDUS .....	43
LISAD .....	46
Lisa 1. Käibedeklaratsiooni lisa KMD INF.....	46
Lisa 2. Uuringus osalenute poolt täidetud ankeetküsitlus .....	48
SUMMARY .....	51

## SISSEJUHATUS

Üheks riigi eduka toimimise eelduseks on töötav maksusüsteem. Hästi toimiva maksusüsteemi loomine on küllaltki keeruline ja aeganõudev protsess. Tihtipeale tunnetavad maksumaksjad, et riigipoolne maksude kogumine ja selle korraldamine on ebaõiglane ning seetõttu tekivad konfliktid avaliku sektori ja ettevõtjate seas. Ühiskonna pidevast arengust tulenevalt tuleb vaadata aega ajalt otsa ka maksusüsteemile ning mõelda, kas see vastab ühiskonna hetkelisele arengustaadiumile või lähimale perspektiivile seoses tehnoloogia, globaliseerumise või infotehnoloogiliste arengutega. Kindlasti on maksusüsteem üks nendest valdkondadest, mis leiab ühiskonnas enim poleemikat, seoses selle mõju ja tuntavusega igale inimesele personaalselt.

Käibemaks on majandustehingute lahutamatu osa ning puudutab enamike Eesti ettevõtteid kui ka eraisikuid. Kindlasti ei tahaks ükski aus ettevõtja või eraisik, et nende kõrval oleksid petturid, kes tekitavad riigile maksuauke, mille tulemusena kannatavad kõik. Selleks, et parandada maksuhaldurite võimalusi maksuaukude vähendamiseks ja varimajanduse ohjamiseks võttis riik vastu täiendavad meetmed ning kehtestas lisareegleid ehk käibemaksudeklaratsioonile lisati lisaklausel suuremate kui 1000-euroste arvetega seoses, mille tulemusena on ettevõtjatel vaja hakata täitma ka käibemaksudeklaratsiooni lisa.

Lõputöö eesmärgiks on välja selgitada tuhandeuroste arvete käibedeklaratsiooni mõju konkurentsivõimele kui ka maksupettustega võitlemisele. Kuna antud teema on väga aktuaalne ning leidnud laialdast kajastamist, siis autori arvates annab antud töö koostamine hea võimaluse selgitamiseks välja erinevate inimeste seisukohti antud muudatusega seoses.

Eesmärgi saavutamiseks on püstitatud järgnevad uurimisülesanded:

- Käibemaksu olemuse ja selle eesmärgi selgitamine;
- Selgitada välja muudatused seni kehtinud käibemaksuseaduse ja novembrist kehtima hakanud seaduse vahel;
- Selgitada välja allikate põhjal erinevad seisukohad maksupettustega võitlemisel, maksuaukude vähendamise osas ja ausa konkurentsi tagamises;
- Viia läbi käibemaksudeklaratsiooni lisa puudutav küsitlusuuring;

- Analüüsida saadud tulemusi ja selgitada välja seisukohad antud muudatuse osas;
- Teha järeldused ja ettepanekud.

Lõputöö on jaotatud kaheks peatükiks. Töö esimeses osas käsitletakse käibemaksu rakendamiseks seotud aspekte. Uuritakse lähemalt käibemaksu põhimõtteid ning tuuakse välja ülevaade käibemaksuseaduse muudatusest. Lõputöö esimese osa teises alapeatükis uurib töö autor lähemalt varimajanduse erinevaid seisukohti tuginedes erinevatele allikatele.

Teises peatükis käsitletakse lõputöö osa, mis koosneb uuringu meetodika ja valimi tutvustusest, uuringu tulemuste analüüsist ning ettepanekute ja järelduste tegemisest. Empiirilise osa koostamiseks viidi läbi internetikeskkonnas anonüümne küsitlus ettevõtete juhtide, omanike ning raamatupidajate seas. Uuringu eesmärgiks on teada saada, mida arvavad inimesed vastuvõetud seadusest ning selle eesmärgist võidelda maksupettuste vastu. Küsitlus on läbi viidud enne esimese käibedeklaratsiooni lisa esitamist. Käesoleva lõputöö tulemus võib pakkuda huvi nii raamatupidajatele endile kui ka ametnikele, kes on seotud antud seadusemuudatuse vastuvõtmisega.

Lõputöö autor soovib tänada töö juhendajat Pille Kaarlõpi ning kõiki küsitluses osalenuid oma panuse ees antud töösse.

# 1. KÄIBEMAKS

## 1.1. Käibemaksu olemus

Käibemaks kehtestati Eestis esimest korda 1990. aastal ning kehtima hakkas see 1991. aastal. Sellest ajast kuni käesoleva aastani on kehtinud neli erinevat käibemaksuseadust (Lehis 2014, lk 271). Antud alapeatükis tuuakse ülevaade käibemaksu põhimõtetest.

Käibemaks on oma olemuselt tarbimismaks, millega on vähesemal või suuremal määral seotud iga inimene. Tarbimismaks, mis on seotud kogu äritegevuse protsessiga ning, mis on kehtestatud nii toodetavatele kaupadele kui ka osutatavatele teenustele (Schenk, Oldman 2007, lk 17). Euroopa maksuseaduse kohaselt on maksustatavateks isikuteks kõik, kes teostavad iseseisvalt mistahes kohas mistahes äritegevust sõltumata sellest, mis on äritegevuse tulemuseks või eesmärgiks. Kusjuures tegemist ei ole üksnes indiviididega, vaid samuti ka juriidiliste isikutega. (Terra, Wattel 2012, lk 308) Üldiselt võib öelda, et käibemaksu näol on tegemist laiapõhjalise maksuga, millest on äärmiselt raske hoiduda.

Käibemaks on objektiivne ehk neutraalne maks, mille suurus sõltub kauba või teenuse liigist ja väärtusest, mitte maksumaksja isikust ning käibemaksu suurus ei tohi sõltuda ei kauba või teenuse võõrandaja ega selle ostja isikust (Kägi, Võimre 2007, lk 16). Käibemaksu eesmärk on olla maksustamisel tõhus, kuid õiglane (Nightingale 2002, lk 40). Kõik tarbimise vormid tuleb maksustada ühetaoliselt. Tarbija jaoks ei ole oluline, kas kauba või teenuse müüja on füüsiline või juriidiline isik, resident või mitteresident, eraõiguslik või avalik-õiguslik isik. Tarbitava kauba omadused ja tarbimisväärtus ei sõltu müüja õiguslikust vormist, mistõttu käibemaksuga ei maksustata müüja müügitulu, vaid ostja kulutusi tarbimisele. (Lehis 2012, lk 287) Käibemaks on neutraalne, siis kui ettevõtjate käibemaksukohustus ja sisendkäibemaksu mahaarvamise õigus on omavahel kooskõlas. Käibemaksuga maksustamisel ei tohi tekkida kumulatsiooni ega alusetuid maksuvabastusi, sest mõlemad moonutavad ausat konkurentsi ja takistavad vaba ettevõtlust. Eesti kohtupraktikas on korduvalt rõhutatud, et käibemaksu kumulatsioon on neutraalsuse põhimõttega vastuolus ning kumulatsiooni juhtumeid tuleb vältida maksimaalselt. Isegi vajadus võidelda käibemaksupettustega ei saa õigustada topeltnmaksustamist. (Lehis 2014,

lk 274) Käibemaksuseaduses defineeritakse ettevõtlust kui iseseisvat majandustegevust, mille käigus võõrandatakse kaupu või osutatakse teenust. Käibemaksu kui tarbimismaksu spetsiifikast tulenevalt erineb toodud definitsioon näiteks äriseadustikus või tulumaksuseaduses toodud ettevõtluse definitsioonist. Käibemaksuga maksustamise seisukohast ei ole vajalik, et ettevõtja tegutseks kasumi saamise eesmärgil. Piisab sellest, et maksumaksja majandustegevus on suunatud kaupade võõrandamisele ja teenuste osutamisele. Näiteks heategeval eesmärgil toimuv kontsert või raamatümüük vastab käibemaksu mõttes ettevõtluse tunnustele. (*Ibid.*, lk 291) Sellepärast erineb käibemaksuseaduses kasutatav ettevõtluse definitsioon teistes seadustes kasutatavatest definitsioonist ning maksukohustus on pandud ka näiteks riigiasutustele ja mittetulundusühingutele, kes pakuvad tarbijatele samasuguseid kaupu ja teenuseid nagu äriühingud, ehkki kaupade müügil ja teenuste osutamisel puudub otsene äriine eesmärk. (*Ibid.*, lk 287)

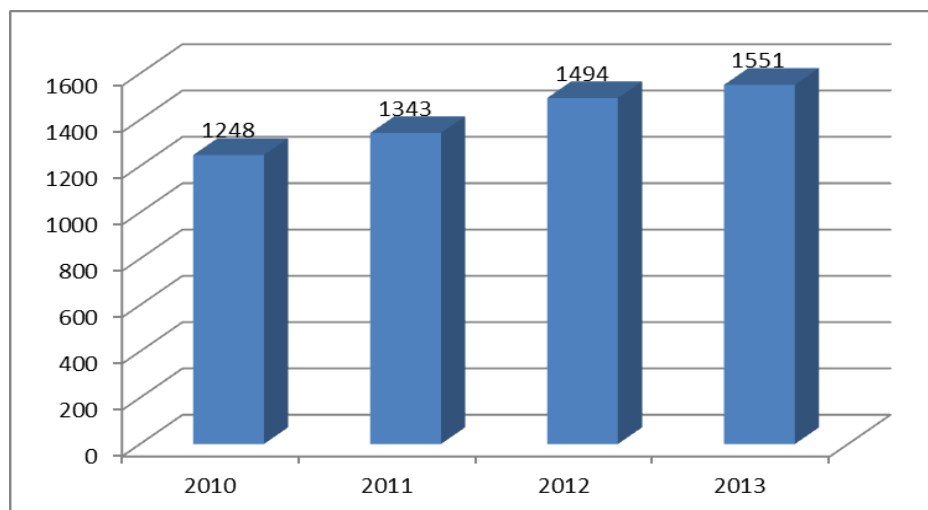
Käibemaksukoormuse kandjaks on tarbija, kel tuleb kauba või teenust ostmisel maksta toote hinna sees ka käibemaksu. Ehkki esmaseks käibemaksu maksjaks on toote või teenuse tarbija, siis lõppkokkuvõttes maksab käibemaksu edasi riigile siiski ettevõtte. Sellest tulenevalt võib väita, et käibemaks on oma olemuselt kaudne maks. Maksu administreerimise kohustus on jäetud aga ettevõtetele, kuna see võimaldab maksusummasid lihtsamalt koguda ning vähendab maksupettuste läbi põhjustatud rahalist kahju riigi jaoks. Juhul, kui tootmisahel peaks katkema, on kahju suurus ilmselgelt väiksem kahjust ühe etapilise müügitaksu korral, kus maksusumma laekumine sõltub viimasest jaemüügitahingust (Kägi 2004, lk 11).

Käibemaks on üles ehitatud lisandunud väärtuse maksu põhimõttel, mis tähendab, et käibemaksukohustuslaseks registreeritud ettevõtjad saavad rakendada sisendkäibemaksu mahaarvamist, kui kasutavad sisseostetud kaupu või teenuseid, kas otseselt või kaudselt oma ettevõtluse tarbeks (Kägi, Võimre 2007, lk 13). Kuna käibemaks on suunatud lõpptarbijale, siis ei tohi see koormata ettevõtjat. Kui, aga antud põhimõtet ei järgita, siis tekivad turul konkurentsitõrked. See tähendab, et olukorras, kus ettevõtjal puudub õigus käibemaksu arvestamisel sisendkäibemaksu maha arvutada, sisaldab tema pakutav kaup või teenus mitut käibemaksu, mistõttu käibemaks kumuleerub ning toote hind kujuneb konkurentide omast kallimaks, mistõttu on ühetaolise maksustamise põhimõtte järgimine käibemaksuseaduse efektiivse toimimise seisukohast äärmiselt oluline. (*Ibid.* 2007, lk 15)

Käibemaksu üheks kandvaks ideeks on maksukoormuse suunamine riiki, kus toimub kauba või teenuse lõpptarbimine. See tähendab sihtkohamaa põhimõtte rakendamist. Sihtkohamaa

põhimõte näitab ilmekalt, et käibemaksuga koormatakse tarbimist, mitte kauba või teenuse tootmist. Maksukoormus kandub riiki, kus toimub toote sisuline tarbimine. Sisuliselt tähendab see, et kauba eksportimisel tuleb rakendada nullmäära ning kaupade ja teenuste import tuleb maksustada. (*Ibid.* 2007, lk 17) Samas tuleb jälgida, et ei tekiks maksupettuse võimalusi. See tähendab olukordi, kus müüjale rakendatakse lähtekohamaal nullmäära, aga sihtkohamaal jääb kaup või teenus maksustamata. Administreerimise huvides rakendatakse seetõttu teatud juhtudel päritolumaa põhimõtet ning võimaldatakse näiteks käibemaksu tagasitaotlemist. (Lehis 2012, lk 305) Käibemaksu tagastamine on sisendkäibemaksu mahaarvamist asendatav protseduur. Käibemaksu tagastamist saavad taotleda need välismaa ettevõtjad, kellel ei ole Eestis maksustatavat käivet ning kes seetõttu ei saa üldises korras sisendkäibemaksu maha arvata. Kuna välismaa ettevõtja kasutab Eestis ostetud kaupu ja teenuseid välismaal maksustatava käibe tarbeks ning tal ei ole võimalik välisriigi käibemaksust maha arvata Eesti käibemaksu, tekiks käibemaksu kumulatsioon. Käibemaksu tagastamise protseduur puudutab selliseid kaupu ja teenuseid, millele ei ole võimalik Eestis nullmäära rakendada. Siinkohal võib näiteks tuua majutusteenused, messide pääsmed, Eestis tangitud kütus jms. (*Ibid.*, lk 337)

Käibemaks on üks vähestest maksudest, mis laekub täies ulatuses riigile ning, mille kasutamiseks ei ole ette nähtud kindlat otstarvet, välja arvatud eraldi Euroopa Liidu eelarvesse (Lehis 2014, lk 271). Järgnevalt toob autor välja ülevaatliku joonise viimase paari aasta käibemaksu laekumistest riigieelarvesse (Riigieelarvesse laekunud maksud, 2014) tuginedes statistikaameti andmetele (vt joonis 1).



**Joonis 1.** Käibemaksu laekumine riigieelarvesse aastate 2010-2013, miljonites eurodes

Allikas: Autori koostatud

Antud joonise põhjal on näha, et käibemaksu laekumine riigieelarvesse on iga aastaselt kasvanud. Peaaegu 100 miljonit eurot on igal aastal käibemaksu riigile rohkem laekunud. 2013. aastal oli riigi eelarves plaanitavad tulud 7,5 miljardit eurot (Riigieelarve 2013), mis tähendab, et käibemaks moodustab riigile laekuvatest tuludest lausa 20%. Seega on käibemaksu laekumine riigile ülimalt oluline tuluallikas ning on arusaadav, miks maksu kohustuse täitmist riik hoolikalt jälgib ja täiustab.

Vastavalt käibemaksuseadusele on üldine käibemaksumäär alates 2009. aasta esimesest juulist 20% kauba või teenuse maksustavast väärtusest. Standardmäär rakendatakse käibemaksustamisel alati, kui puudub erisättest tulenev alus soodusmäär või maksuvabastuse rakendamiseks. Eestis kehtivaks soodusmäär suurus on 9%. Vastavalt Eestis kehtivale käibemaksuseadusele rakendatakse 9% käibemaksumäär järgmiste kaupade ja teenuste maksustatavast väärtusest (Käibemaksumäärad 2014):

- raamat ja õppevahendina kasutatav töövihik, välja arvatud õppevahend, mille alus-, põhi-, kutse-, kesk- või kõrghariduskoolituse osutaja võõrandab teenuse saajale;
- sotsiaalministeeriumi määrusega kehtestatud nimekirjas nimetatud ravim, rasestumisvastane vahend, sanitaar- ja hügieenitoode ning puudega isiku isiklikuks tarbeks mõeldud meditsiiniseade ja abivahend sotsiaalhoolekande seaduse tähenduses ja sellise abivahendi kasutada andmine puudega isikule;
- majutus või majutus koos hommikusöögiga, välja arvatud selle teenusega kaasnev kaup või teenus;
- perioodiliselt väljaantav trükis, välja arvatud peamiselt reklaami või erakuulutusi avaldav või peamiselt erootilise või pornograafilise sisuga väljaanne.

Samas absoluutselt kõik kaubad ja teenused ei sisalda käibemaksu. Osa spetsiifiliste tarbimismaksudega maksustatud kaupu ja teenuseid on käibemaksust vabastatud. Käibemaksuga ei maksustata mitmeid sotsiaalset laadi kaupade ja teenuste käivet. Maksuvabadeks sotsiaalteenusteks on sotsiaalnõustamine, rehabilitatsiooniteenus, igapäevaelu toetamise teenus, töötamise toetamise teenus, toetatud elamise teenus, kogukonnas elamise teenus, ööpäevaringne erihooldusteenus, koduteenused, eluasemeteenused, hooldamine perekonnas, asenduskoduteenus ja hooldamine hoolekandeesutuses. Käibemaksuvaba on ka lapsehoiuteenus, kui see on riigi- või omavalitsuse eelarvest rahastatav sotsiaalteenus. (Maksuvaba käive 2014)



Alljärgnevalt toob autor ülevaate sotsiaalsetest kaupadest ja teenustest, mis on käibemaksuvabad:

- universaalne postiteenus postiseaduse tähenduses ja riikliku pensionikindlustuse seadusega ettenähtud korras riiklike pensionide, abirahade, toetuste ja hüvitiste posti vahendusel väljamaksmine;
- tervishoiuteenus tervishoiuteenuste korraldamise seaduse tähenduses ning sotsiaalministri määrusega kinnitatud nimekirjas nimetatud inimorgan või -kude, inimveri või inimverest valmistatud verepreparaat ja rinnapiim. Maksuvabastuse rakendamiseks on oluline, et osutatav teenus on tervishoiuteenus ning teenust osutab tervishoiutöötaja;
- teenus, mida mittetulundusühing tasuta või liikmemaksu eest osutab oma liikmetele, ning spordirajatise või spordivahendite kasutamise teenus, mida mittetulundusühing osutab füüsilisele isikule; sotsiaalhoolekande seaduse nimetatud sotsiaalteenused ja riigi- või kohaliku omavalitsuse eelarvest rahastatav sotsiaalteenus; laste ja noorukite kaitsega seotud turvakoduteenus. Maksuvabad on ka teatud sotsiaalteenuste osutamine ja laste või noorukite kaitsega seotud turvakoduteenus;
- alus-, põhi-, kutse-, kesk- või kõrghariduskoolitus, sealhulgas õppevahend, mille koolitusteenuse osutaja võõrandab teenuse saajale, üldhariduskoolitusega seotud eraõppetunni andmine ja muu koolitus, välja arvatud ärilistel eesmärkidel antav muu koolitus;
- haige, vigastatu või puudega inimese vedu selleks kohandatud sõidukiga, mis vastab liikluseaduse alusel kehtestatud nõuetele;
- teenus, mida sõltumatu isikuteühendus osutab oma liikmele, kui on täidetud järgmised tingimused: teenuse saaja käive on 90 protsendi ulatuses maksuvaba või tema tegevus ei kuulu käibemaksuga maksustamisele;
- teenus on otseselt vajalik liikme põhitegevuseks ning teenuse eest makstav tasu ei ületa teenuse osutamiseks tehtud kulutusi. (*Ibid.* 2014)

Lisaks sotsiaalsetele kaupadele ja teenustele on käibemaksuvabastus veel ka tavapärasel ettevõtluses. Maksuvaba on näiteks kindlustusteenus, sealhulgas ka edasikindlustus- ja kindlustusvahendusteenus. Samuti kinnisasja või selle osa üürile, rendile või kasutusvaldusesse andmine. Veel laieneb maksuvabastus Eesti Vabariigi kehtivatele postimaksevahenditele, väärtpaberitele, investeringukullale ning kaubale mille soetamisel puudus õigus sisendkäibemaksu mahaarvamiseks. Finantsteenuste maksuvabastus on seotud teenuse olemusega mitte isikuga, kes seda osutab. Seega saab finantsteenuste maksuvabastust rakendada ka isik, kelle põhitegevus ei ole finantsteenuste osutamine. KMS § 32 lg 2 alusel ei võeta maksustatava ja kogu käibe suhte arutamisel arvesse juhuslikku finantsteenuse osutamist. Juhusliku finantsteenuse näiteks tegemist juhul, kui ettevõtte annab kas oma töötajale või ka ettevõttevälisele isikule laenu ja finantsteenuse osutamine ei ole ettevõtte põhitegevus. Samuti on tegemist juhusliku finantstegevusega, kui ettevõtte võõrandab endale kuuluvaid väärtpabereid,

kaasa arvatud rahaturufondi osakuid (*Ibid.* 2014). Käibemaksuga ei maksustada alljärgnevate finantsteenuste käivet:

- hoiustamistehingud avalikkuselt hoiuste ja muude tagasimakstavate rahaliste vahendite kaasamiseks (ainult litsentseeritud krediidasutused, kellel tekib teenustasudest maksuvaba käive);
- laenu tehingud, sealhulgas tarbijakrediit, hüpoteeklaenu ja muud äritehingute finantseerimise tehingud;
- liisingutehingud;
- arveldus-, sularaha siirdamise ja muud raha edastamise tehingud (rahaliste ülekannete teenuse osutamist, kaasa arvatud rahaliste ülekannete teenustasu, mida teeb postiasutus, kuna sularaha võetakse vastu selle kandmiseks kolmandatele isikutele);
- mittesularahaliste maksevahendite, näiteks elektrooniliste maksevahendite, e-raha, reisisekkide ja vekslite väljastamine ja haldamine
- tagatis- ja garantiitehingud ning muud isikule tulevikus siduvaid kohustusi tekitavad tehingud;
- tehingud nii oma kui ka klientide arvel väärtpaberituruse seaduse §-s 2 sätestatud kaubeldavate väärtpaberite ja välisvaluutaga ning muud rahaturutehingud, sealhulgas tehingud tšekkide, vekslite, hoiusesertifikaatide ja muude selletaoliste instrumentidega;
- väärtpaberite emiteerimise, müügi ja ostmisega seotud tehingud ja toimingud Väärtpaberite emiteerimise, avaliku pakkumise või väärtpaberite reguleeritud turule kauplemisele võtmise korraldamise teenus;
- rahamaakleri tegevus. (*Ibid.* 2014)

Siiski on käibemaksu vabastuse puhul tegemist pigem erandiga.

Käibemaks on oma olemuselt perioodiline maks, mille maksustamisperioodiks on reeglina üks kuu. Käibedeklaratsioone tuleb registreeritud käibemaksukohuslasel esitada Maksu- ja Tolliametile maksustamisperioodile järgneva kuu 20. kuupäevaks. Maksukohustuslase ja piiratud maksukohustuslase esimeseks maksustamisperioodiks on ajavahemik maksukohustuslasena või piiratud maksukohustuslasena registreerimise päevast kuni sama kuu lõpuni. Kui esimese maksustamisperioodi kalendripäevade arv on väiksem kui 15, siis võib maksukohustuslane või piiratud maksukohustuslane esimese perioodi käibe deklareerida koos järgmise maksustamisperioodi käibega, esitades kahe maksustamisperioodi kohta ühe deklaratsiooni. Samas on maksukohustuslase ja piiratud maksukohustuslase puhul käibedeklaratsiooni esitamisel mõningased erisused. Piiratud maksukohustuslasel puudub kohustus esitada käibedeklaratsiooni, kui ta maksustamisperioodi jooksul ei teinud ühtegi tehingut (kauba ühendusesisene soetamine, teatud teenuse saamine), milles tal tekiks käibemaksu tasumise kohustus. (Käibemaksu käsiraamat...2012, lk 173)

Käibemaksu arvestamise alusdokumendiks on arve, mille alusel arvestatakse käibemaksu. Arvele esitatavad nõuded on sätestatud Käibemaksuseaduses §37. Vorminõuded on vajalikud nii müüja kui ostja käibemaksuarvestuse kontrollimiseks. Arve on sisendkäibemaksu mahaarvamise õigust tõendav dokument, kuid arvel võib tihti olla ka muid, maksudega üldse mitte seotud funktsioone. Näiteks jaemüügis on arve tihti nii lepingudokument (müügileping) kui lepingu täitmist tõendab dokument (kviitung). (Lehis 2014, lk 363) Üldiselt on arvete põhinõueteks arve number, väljastamise kuupäev ning andmed maksukohustuslase, kauba või teenuse ostja ja kauba või teenuse kohta, samuti tehingu hind, maksustatav summa käibemaksu määrade kaupa ja tasumisele kuuluv käibemaksusumma eurodes. (KMS § 37 lg 7) Üks olulisemaid nõudeid, millega maksuarvestusega seotud töötajad igapäevaselt kokku puutuvad on ostja nime ja aadressi märkimine arvele. Arve alusel saab sisendkäibemaksu maha arvata, vaid see isik, kes on arvel ostjana märgitud. Riigikohus on selgitanud, et arvele esitatud nõuded peavad tagama käibe dokumenteerimist ja kontrollitavust. Ostja nime ja aadressi peab arvele märkima arve väljastaja (st üldjuhul müüja). Iseenesest ei ole probleem selles, kui ostja andmed on lisatud käsitsi. Samuti ei saa ostjal keelata sisendkäibemaksu mahaarvamist ainuüksi põhjusel, et müüja ei säilitanud arvest koopi, millel oleks ostja andmed. Vaidluse korral võib arve õiget aadressi tõendada ka muude dokumentidega, näiteks lepinguga või maksekorralduse koopiaga. (*Ibid.* 2014, lk 364)

## **1.2. Käibemaksu deklareerimine**

Alates esimesest novembrist 2014 tuleb käibemaksukohustuslasel lisaks tavapärasele käibemaksudeklaratsioonile esitada ka käibemaksudeklaratsiooni lisa. Käesolevas alapeatükis tuuakse ülevaade käibemaksudeklaratsiooni nõuetest ning aset leidvatest muudatustest, mis rakendusid 2014. aastal.

Seitsmendal juulil 2014.aastal võttis valitsus vastu seadusemuudatuse, mille alusel on käibemaksukohustuslastel kohustus välja tuua detailne ülevaade enam kui 1000- euroste tehingute kohta. Ehkki antud seadus rakendus 01.11.2014, siis kuni 01.07.2014 oli võimalus maksukohustuslastel teha motiveeritud taotlus, millega oli neil õigus loobuda käibemaksudeklaratsiooni lisa või selle osa esitamisest kuni 20-nda juunini 2015. Maksuhalduril oli õigus antud luba väljastada juhul, kui sätestatud kohustuse jõustumisel kasvaks maksukohustuslase halduskoormus infotehnoloogiliste arenduste teostamiseks ebamõistlikult suureks. (Käibemaksuseaduse muutmise seadus 2014)

Antud deklaratsiooni lisa esitamise kohustus on kõigil käibemaksudokumentidel (välja arvatud piiratud käibemaksudokumentid), kellel tuleb koos käibedeklaratsiooniga esitada ka deklaratsiooni lisa, millel kajastatakse juriidilisele isikule, füüsilisest isikust ettevõtjale ja riigi-, valla- ja linnaasutusele väljastatud ning nendelt saadud arvete andmed. Füüsiliste isikutega seotud tehingud, kes pole füüsilisest isikust ettevõtjad, väljastatud arvete andmeid deklareerima ei pea. (*Ibid.* 2014) Jaekaubanduses ei kajastata käibedeklaratsiooni lisal isikustamata müüki. Näiteks kui ostja pole müüja poole pöördunud palvega väljastada arve ettevõtte nimele, võetakse seda kui isikustamata müüki ning selle arve andmeid käibedeklaratsiooni lisal ei kajastata. (Käibedeklaratsiooni lisa 2014) Sarnaselt käibedeklaratsiooniga tuleb ka lisa esitada maksustamisperioodile järgneva kuu 20. kuupäevaks. Küll, aga esimene käibedeklaratsiooni lisa esitatakse maksustamisperioodi november 2014 kohta 22. detsembriks 2014. a.

Käibedeklaratsiooni lisal peab arvete informatsiooni deklareerima juhul, kui ühe tehingupartneriga tehingu või tehingute käibemaksuta kogusumma ületab kalendrikuus 1000 eurot. Tehingupartneripõhine 1000-eurone piirmäär arvestatakse väljastatud ja saadud arvete osas eraldi. Piirmäär arvestatakse arvete kogusumma alusel, sealhulgas juhul, kui arve sisaldab lisaks 20% või 9% määraga maksustatavale käibele ka 0% määraga maksustatavat käivet, maksuvaba käivet või käibena mittekäsitatavaid toiminguid ja tehinguid (näiteks leppetrahvid ja viivised). Piirmäära arvestatakse eraldi ka kauba võõrandamise või teenuse osutamise eest esitatavate arvete kogusumma ja kreditarvete kogusumma osas. (Kuidas deklareerida üle 1000-euroseid arveid 2014)

**Näide:** Tehingupartnerile väljastati perioodi jooksul kaks arvet:

1. Arve summas 400 eurot (ilma käibemaksuta)
2. Kreditarve summas -1200 eurot (ilma käibemaksuta)

Kuna antud näite puhul ületab kreditarve piirmäära 1000 eurot, siis kuulub see kajastamisele.

Tehingupartnerile väljastatakse perioodi jooksul alljärgnevad arved:

1. Arve summas 300 eurot (ilma käibemaksuta)
2. Kreditarve summas -700 eurot (ilma käibemaksuta)

Kuna antud näite puhul jääb nii arve kui kreditarve summa alla 1000- eurose piirmäära, siis see ei kuulu kajastamisele.

Käibedeklaratsiooni lisal kajastatakse arvete andmed arvete lõikes. Arvestades aga ettevõtjate ettepanekuid muudatuste sujuvamaks üleminekuks, lisati käibemaksuseadusesse üleminekusäte, mille kohaselt on kuni 2015. aasta lõpuni võimalus esitada arvetel olevad summad summeerituna tehingupartnerite lõikes – mõeldud ettevõtjatele, kellel on ühe partneriga palju arveid, et oleks võimalik esitada arvete kogusumma. See ettepanek on tulnud jaekaubandusettevõtetelt, et tagada keerukamate arenduste teostamiseks täiendavalt aega. (Käibedeklaratsiooni lisa 2014)

Kui maksustamisperioodil kauba võõrandamise või teenuse osutamise eest väljastatud/saadud arvete kogusumma ilma kreditarveteta on tehingupartneri lõikes vähemalt 1000 eurot, kuuluvad kõik sellel maksustamisperioodil sellele tehingupartnerile väljastatud ja/või temalt saadud arved, sealhulgas kreditarved deklareerimisele. Kui aga tehingupartneri lõikes jääb arvete summa ilma käibemaksuta alla 1000 euro piiri, siis arvete andmeid lisal täitma ei pea. (Kuidas deklareerida üle 1000- euroseid arveid 2014)

Arve andmed kajastatakse vormil maksustamisperioodil, mil nimetatud arve osas on käive osaliselt või täielikult tekkinud vastavalt KMS §-s 11 sätestatud käibe tekkimise ajale. Kui väljastatud arve osas tekib maksustatav käive ka mõnel järgneval maksustamisperioodil, kajastatakse arve andmed vormil ka järgnevatel maksustamisperioodidel, mil arvel kajastatud tehingu maksustatav käive kuulub deklareerimisele vormil KMD. Piirmäära arvestusse kaasatakse arve aga ühekordselt üksnes sellel maksustamisperioodil, mil see kuulub esmakordselt vormil deklareerimisele. (Käibedeklaratsiooni lisa täitmise juhised 2014)

**Näide:** Isik väljastas novembris tehingupartnerile arve nr 1 summas 1200 eurot, kaup lähetatakse detsembris. Novembris laekus nimetatud arve alusel ettemaks 700 eurot. Detsembris väljastas isik samale tehingupartnerile arve nr 2 summas 900 eurot, kaup lähetati samuti detsembris. Kuna arve nr 1 alusel tekkis novembris käive (raha laekumisest) ning arve kogusumma 1200 eurot ületab piirmäära, kuulub see novembrikuu INF-1 kajastamisele. Arve nr 1 alusel tekib käive ka detsembris (kauba lähetamisest), mistõttu kuulub see kajastamisele ka detsembrikuu INF-1 (piirmäära arvestuses osaleb arve nr 1 üksnes novembris). Detsembrikuu piirmäära arvestuses osaleb üksnes arve nr 2 (arve nr 1 osales piirmäära arvestuses novembris). Kuna arve nr 2 summa on alla 1000 euro, ei kuulu see detsembrikuu INF-1 kajastamisele. (*Ibid.* 2014)

Antud lõputöö raames käsitluses olev käibedeklaratsiooni lisa kannab nimetust KMD INF ning koosneb kahest osast: A ja B (vt lisa 1). Käibedeklaratsiooni lisa A osas kajastatakse väljastatud

arved ning B osas saadud arvete andmed. A-osal tuleb deklareerida arvete kohta järgmised andmed: tehingupartneri registri- või isikukood, tehingupartneri nimi, arve number, arve kuupäev, arve summa ilma käibemaksuta, maksumäär, arvel märgitud kauba ja teenuse maksustatav väärtus, maksustamisperioodil vormi KMD lahtrites 1 ja 2 kajastatud maksustatav käive ning erisuse kood (näiteks erikorra alusel, 0% määraga maksustatava või maksuvaba käibe puhul). (Käibedeklaratsiooni lisa, 2014) Kui isiku poolt 20% ja 9% määraga maksustatavate kaupade ja teenuste eest väljastatud arvete kogusumma ilma käibemaksuta ei ületa ühegi tehingupartneri lõikes maksustamisperioodil piirmäära, ei ole tal kohustust vormi A-osal müügiarvete andmeid deklareerida. Sel juhul tuleb vormi A-osal teha vastav mäрге deklareeritavate arvete puudumise kohta. (Käibedeklaratsiooni lisa täitmise juhised 2014)

B-osal kajastatakse, vaid nende arvete andmed, mille alusel arvatakse oma maksustatavalt käibelt arvestatud käibemaksust maha sisendkäibemaks. B-osal tuleb deklareerida arvete kohta järgmised andmed: tehingupartneri registri- või isikukood, tehingupartneri nimi, arve number, arve kuupäev, arve kogusumma koos käibemaksuga, arvel märgitud käibemaksusumma, maksustamisperioodil vormi KMD lahtris 5 kajastatud sisendkäibemaksu summa ning erisuse kood (näiteks sisendkäibemaksu osalise mahaarvamise korral). Erisuste märkimine aitab täpsustada riskianalüüsi ning vähendab võimalust, et Maksu- ja Tolliamet peab andmete analüüsimisel uuesti ettevõtjaga kontakteeruma. Seega hakkab Maksu- ja Tolliamet koguma infot ainult arvete kohta, tehingu sisu kajastama ei pea. Kassapõhised käibemaksukohustuslased peavad KMD INF1 täitma tekkepõhiselt, kuid tasumata arvete lõikes lisatakse sellekohane märkus märkuste lahtrisse. (Käibedeklaratsiooni lisa 2014) Kui 20% ja 9% määraga maksustatavate kaupade ja teenuste eest saadud arvete, millel märgitud käibemaks kuulub osaliselt või täielikult sisendkäibemaksuna mahaarvamisele, kogusumma ilma käibemaksuta ei ületa ühegi tehingupartneri lõikes maksustamisperioodil piirmäära, ei ole maksukohustuslasel kohustust vormi B-osal ostuarvete andmeid deklareerida. Sel juhul tuleb vormi B-osal teha vastav mäрге deklareeritavate arvete puudumise kohta. (Käibedeklaratsiooni lisa täitmise juhised 2014)

Piirmäära ületavate müügiarvete leidmiseks tuleb eristada kahte liiki arveid:

- arved, mis sisaldavad 20% või 9 % määraga käivet;
- arved, mis ei sisalda 20% või 9% määraga käivet. (*Ibid* 2014)

Siinkohal toob autor näite arvete deklareerimise osas ühe tehingupartneri lõikes (Tabel 1), kus isik väljastas perioodi jooksul ühele tehingupartnerile 4 erinevat arvet.

**Tabel 1.** Tehingupartnerile esitatud arved, EUR-des

Nimetus	Arve nr 1	Arve nr 2	Arve nr 3	Arve nr 4
20 % käive	500	-	200	700
0% käive, k.a maksuvaba käive	1 200	3 200	-	400
Käibemaks	100	-	40	140
Arve summa kokku:	1 800	3 200	240	1 240

Allikas: Raamatupidamis- ja maksuinfo portaal. Käibedeklaratsiooni lisa (vorm KMD INF) täitmise juhised.

Antud tabeli põhjal on näha, et arved nr 1, 3 ja 4 sisaldavad 20% käivet ja osalevad piirmäära arvestuses. Samas arve nr 2 ei sisalda 20% käivet - seega piirmäära arvestuses ei osale ning KMD INF-1 deklareerimisele ei kuulu. Arvete nr 1, 3 ja 4 kogusumma (s.h arvel sisalduv maksuvaba ja 0% määraga maksustatav käive) ilma käibemaksuta on 3000 eurot – kuna piirmäär 1000 eurot on ületatud, kuuluvad arved 1, 3 ja 4 KMD INF-1 deklareerimisele. (*Ibid* 2014)

Käibedeklaratsiooni ja selle lisa esitamiseks Maksu- ja Tolliametile on olemas neli võimalust:

- masin-masin liides, s.t ettevõtja saadab vajalikud andmed otse raamatupidamis-programmist;
- xml- ja csv-formaadis faili laadimine e-maksuametis/e-tollis;
- ekraanivormi täitmine e-maksuametis/e-tollis;
- pabervorm. (Käibedeklaratsiooni lisa täitmise juhised 2014)

Käibedeklaratsioon ja selle lisa tuleb esitada elektrooniliselt, kui isik on olnud käibemaksukohustuslane vähemalt 12 kuud või kui käibedeklaratsiooni lisal kajastatakse enam kui viis arvet. Maksu- ja Tolliameti loal maksukohustuslase poolt esitatud motiveeritud taotluse alusel võib esitada käibedeklaratsiooni ja selle lisa ka paberkandjal. (Käibedeklaratsiooni lisa, 2014) Mõningatel juhtudel siiski käibedeklaratsiooni lisal ei kajastata arvete andmeid. Eelmainitud juhtudeks on kui:

- arve on väljastatud füüsilisele isikule (välja arvatud füüsilisest isikust ettevõtjale) või mitteresidendile, kellele ei ole omistatud maksukorralduse seaduse §-s 17 nimetatud maksukohustuslaste registris registrikoodi;

- arve ei sisalda 20% ja 9% määraga maksustatavat käivet (näiteks üksnes maksuvaba käibe, 0% käibemaksuga maksustatava käibe ja käibena mittekäsitatava tehingu või toimingu kohta esitatud arve);
- arve on väljastatud üksnes reisiteenuste käibemaksuga maksustamise erikorra alusel (KMS § 40);
- arve on väljastatud selliste tehingute või toimingute eest, millele laieneb seaduse alusel kutse- või ametisaladuse hoidmise kohustus. Teenuse saaja võib kajastada arvete andmeid, millele laieneb kutse- ja ametisaladuse hoidmise kohustus;
- saadud arvele märgitud käibemaks ei kuulu sisendkäibemaksuna mahaarvamisele. (*Ibid.* 2014)

Finantsinspeksiooni hinnangul Maksu- ja tolliamet haldab juba praegu suurt andmemassi nii juriidiliste kui füüsiliste isikute kohta ja omab tehnoloogilist võimekust mahukate andmete haldamiseks, kuid kavas on võimekust veelgi tõsta. Infoturbe tagamiseks teeb amet koostööd nii riigi infosüsteemide ameti kui andmekaitseinspeksiooniga. (Riigikogu kiitis heaks käibedeklaratsiooni lisa 2014)

Eesti Maksu- ja Tolliameti hinnangul tõstab kogutav info oluliselt riskianalüüsi kvaliteeti ning kontrollide kiirust ilma kontrollijate arvu suurendamiseta. Järgnevalt toob autor välja Maksu- ja Tolliameti peamised seisukohad antud deklaratsioonilisa vajalikkusest:

- Maksu- ja Tolliameti riskianalüüs ja kontrolliprotsess muutub efektiivsemaks. Käibedeklaratsiooni lisaga kogutavad andmed võimaldavad oluliselt kiiremini ja täpsemalt teha kindlaks isikud, kellele pöörata kõrgendatud tähelepanu;
- Kiirem ja täpsem kontrolliobjektide tehingupõhisele infole tuginev valikuprotsess võimaldab tegeleda senisest suuremas mahus maksuriskidega isikutega ning kasutada ressursse efektiivsemalt;
- Operatiivne riskide määratlemine võimaldab kiirelt rakendada meetmeid, et tõkestada maksupettuste toimepanekut või jätkumist ning vähendada seeläbi maksuauku;
- Paraneb varjatud käibe avastamine. Siiani on käibe varjamist tuvastatud peamiselt tagastusnõuete või muude kontrollimenetluste käigus kogutud info põhjal. Tavapärane on, et kogutud info on enamasti masstöötluks sobimatus formaadis ning ei hõlma arvestatavas ulatuses tehingupartnereid;
- Lihtsustub fiktiivsete arvete ja puhvrite tuvastamine. Saadava info hulk võimaldab tuvastada ja selekteerida potentsiaalseid „arvefabrikud,“ kus väljastatakse fiktiivseid kularveid teistele ettevõtetele, ning „puhverettevõtted“ ehk ettevõtted, kus suure tõenäosusega reaalselt äritegevust ei toimu ja keda kasutatakse tehinguahelates vahelülidena, et varjata pettusest tegelikku kasusaajat;
- Käibemaksu tagastusnõuete riskid täpsustuvad ja menetlemine kiireneb. Tehingupõhise info kiirem omamine võimaldab senisest oluliselt operatiivsemat riskianalüüsi ning lähtuda juba konkreetsest tehingust ja tehingupartnerist. (Käibedeklaratsiooni lisa 2014)



Käibedeklaratsiooni lisa koostamise eesmärgiks on maksuaukude vähendamine ning võrdsema konkurentsi tagamine. Antud täiendusega loodab maksuamet saada ülevaate umbes 60 protsendist tehingutest äriühingute vahel. Käibedeklaratsiooni lisa väljatöötamisel tehti koostööd ettevõtjate, raamatupidamisprogrammide tootjatega ning e-arvete keskuste teenusepakkujatega. (Riigikogu kiitis heaks käibedeklaratsiooni lisa 2014)

### **1.3. Käibemaksupettustega võitlemine**

Antud lõputöös käsitletust leidva käibedeklaratsiooni lisa kehtestamist peetakse vajalikuks eelkõige varimajandusega võitlemise seisukohast. Alljärgnevad peatükis uurib autor lähemalt käibemaksupettustega võitlemise erinevaid seisukohti ning toob välja enda arvamuse.

Käibemaksupettuste vastu võitlemine on olulisel kohal nii Eestis kui ka välismaal. Kusjuures KMPG poolt 2013. aastal läbiviidud Balti riikide vahelises varimajandusega seotud uuringus selgus, et 28% Eesti ettevõtjatest leiavad, et varimajandusest moodustavad suurima osa just käibemaksupettused. Maksudest kõrvale hiilimist peeti suureks probleemiks ka Lätis ja Leedus. (Eestis on käibemaksupettused suurem probleem kui Lätis ja Leedus 2013)

Kindlasti ei ole tegemist probleemiga, mis oleks ülepaisutatud ning millele lahenduse leidmine oleks teisejärguline. Selleks, et tagada ettevõtetele aus konkurents on oluline teha samme pettuste vähendamiseks ning käibemaksu paremaks laekumiseks. Autor leiab, et inimesed on muutunud üha kavalamaks maksudest kõrvale hiilimise või vähendamise seisukohalt ning kasutavad mitmeid viise käibemaksu mitte maksmiseks. Siinkohal toob autor välja enam levinumad käibemaksupettuste viisid.

Ühe pettuseliigina võib välja tuua piiriülese käibega seotud pettused. Sellisel juhul proovib ostja ajada müüjat segadusse, et too müüks talle 0% käibemaksu määraga kaupa. See tähendab, et peamine viis, kuidas pettust läbi viiakse on tuginemine aeglasele informatsiooni vahetusele eri riikide vahel. Teiseks enamlevinud pettuseks on sisendkäibemaksu vale maha arvamine. Sellisel juhul arvestatakse ettevõtlusega mitteseotud või maksuvaba käibega seotud kuludelt sisendkäibemaks maha. Kõige rohkem kasutataksegi antud skeemi ettevõtlusega mitte seotud toodete ja teenuste ostmisel. Näiteks ettevõtte omanik ostab endale firma arvel lapsele uue arvuti ja saab selle 20% odavamalt. Müügikäibe varjamine on levinum pettuse liik sektorites, kus liigub palju sularaha ja kus on võimalik sularaha eest osta. Kindlasti on nendeks jaekaubandus ja

toitlustus. Kõige lihtsama näite saab tuua toitlustusest, kus klient maksab müüjale sularaha eest ning müüja ei pane raha kassasse, vaid enda taskusse. Sellisel juhul ei toimu ametlikult müüki ning ettevõttel ei ole vaja maksta käibemaksu. Samal hetkel on ettevõttel sisendkäibemaks tagasi küsitud. Antud skeem areneb tihti edasi ka veel muudeks pettusteks, milleks võib olla näiteks mitte ametlikult palgamaksmine. Pettus, nagu maksukohuslasena mitteregistreerimine seisneb selles, et ettevõtet ei registreerita käibemaksu kohustuslaseks ning sellest tulenevalt ei ole vaja maksta maksu. Tegelikuses aga proovitakse müügikäivet varjata ning siin kohal sarnaneb see meetod müügikäibe varjamise meetodiga.

2013. aastal aset leidnud Brüsseli maksufoorumil toodi välja neli võimalust käibemaksu paremaks laekumiseks. Siinkohal annabki autor lühikese ülevaate mudelitest, mis võiksid hõlbustada käibemaksu laekumist. Esimese mudeli kohaselt toimuks kaupade ja teenuste eest tasumine ainult läbi panga. Seejärel on panga kohustuseks jagada saadud summa kaheks - kauba ja teenuse hind ning käibemaksu suurus, mis kantakse üle vastavalt maksuhaldurile. Antud meetodi positiivseks küljeks on varifirmade kõrvaldamine skeemist ning sellest tulenevalt väheneb ka pettuste arv. Varifirmade kasutamine on levinumaid skeemide viise, kuidas käibemaksupettusi teha. Antud mudeli negatiivseks küljeks on käibemaksu arvestamise täielik ümber tegemine ning kogu administratiivse külje andmine pankadele. (VAT Tax Evasion, 2013) Autori arvates vähendaks antud meetod kindlasti käibemaksu pettuste arvu, kuid selline meetod näitab ettevõtjatele kui vähe neid usaldatakse. Riigi ja ettevõtjate vahel peab olema usaldus ja ausus ning väheste petturitega võitlemine ei tohiks kahjustada usaldust ausates ettevõtjates. Teiseks lisab selline muudatus väga suure koormuse pankadele, mis tähendab, et pangad peavad antud teenuse eest küsima lisaraha. Autori arvates oleks sellisel viisil pankadele suurema kasumi teenimise võimaluse andmine negatiivse tooniga maksumaksjate ja ettevõtjate jaoks.

Teise mudeli kohaselt luuakse keskne andmebaas, kuhu laekuvad reaalaajas kõik arved, mis ettevõtjate poolt välja saadetakse. Antud meetodi positiivseteks külgedeks on kiirem andmevahetus ettevõtjate ja maksuameti vahel. Ühtlasi suunab antud meetod ettevõtjaid kasutama rohkem e-arveid, mis lihtsustab veelgi ettevõtjate halduskoormust. Mudeli negatiivsemaks küljeks on väga suured investeeringud super andmebaasi loomiseks, väga suure hulga informatsiooni käsitlemine ja andmeturvalisus. (*Ibid.*, 2013) Autori arvates on suuremahuliste superserverit ja süsteemide loomine väga keerukas, aeganõudev ja kallis. Sellest tulenevalt on vaja eelnevalt teha põhjalikud uuringud ning analüüsid antud mudeli efektiivsusest. Teisalt on väga oluline ka turvalisus. Seda nii infolekete vältimise kui ka küberkuritegevusega

arvestamise seisukohalt. Autor leiab, et ükski ettevõtte ei soovi, et firma andmed satuksid valede inimeste kätte. Keskse andmesüsteemi loomine tekitaks, aga suure turvariski, kuna kogudes kõigi ettevõtete väljastatavad arved ühtne suurde serverisse, tekib küsimus, mis saab, siis kui sinna pääseb ligi keegi, kes tahab sealset informatsiooni lekitada. Sellise informatsiooni lekkimine võib kahjustada äärmiselt suurel määral mitmete firmade tegevust. Seega on oluline, et süsteem tekitaks usaldust. Kindlasti on selle süsteemi positiivsemaks küljeks suunata ettevõtteid kasutama e-arveid, millega kaasneb ka suurem keskkonnasäästmine paberarvete vältimise näol.

Kolmanda võimalusena tuuakse välja eraldi käibemaksu andmekogu, kuhu maksuhalduril on juurdepääs arvete kontrollimiseks. See mudel aitab kiiremini leida varifirmadega seotud arveid, kuid ei välista võimalust teha pettusi varifirmadega. Juhul, kui antud andmebaasist läheb üksosapool kaduma, kaob ka võrdlus andmebaasist. (*Ibid.*, 2013) Töö koostaja arvab, et antud meetod ei ole väga otstarbekas, kuna lisab halduskoormust nii ettevõtjatele kui maksuhalduritele ning ühtlasi ei välista ka varifirmadega tehtud pettusi. Seega ei ole mõttekas suurendada halduskoormust ja kontrolli kõigi ettevõtjate üle, kui sellest otsest kasu ei tule. Kergem oleks riigil võtta suurema tähelepanu alla riskigrupis olevad ettevõtjad ja neid hoolikamalt kontrollida.

Neljanda mudelina tuuakse välja sertifitseeritud maksukohuslase mudel. Antud mudeli kohaselt on ettevõttes maksutasumise protsess sertifitseeritud ning ettevõttes on ka sertifitseeritud sisekontroll. Selline võimalus peaks kasvatama usaldust maksumaksjate ja maksuameti vahel. Negatiivne on siinkohal suur ajakulu inimeste koolitamisele ning ettevõtete sertifitseerimisele. Lisaks nõuab see ettevõtjatelt ka suuremaid investeeringuid personali poole pealt. (*Ibid.*, 2013) Selline meetod ei ole autori arvates väga efektiivne, kuna kõigil ettevõtjatel ja ettevõtete töötajatel on juba praegu kohustus tugineda seadusele ning järgida seda. Seega petturitel saavad ikka edasi petta ning sellest ei kasva käibemaksu laekumine. Sellist meetodit saaks kasutada pigem premeerimise ja eeskujulikkuse loomiseks. Mis tähendab, et kui ettevõtte on eeskujulik maksumaksja ning täidab kõiki nõudeid, siis on võimalus tal taotleda sertifikaat, mis tõestab tema ausust. Selline sertifikaat võiks luua teiste ettevõtjate ja klientide hulgas usaldust, näitamaks, et tegemist on ausa ettevõttega.

Tuginedes Kaspar Lind arvamusel, tema doktoritöös „Käibemaksupettused ja nende tõkestamine“, siis üheks heaks võimaluseks käibemaksupettustega võitlemiseks on tagatise nõudmine, mis võib seisneda deposiidis, pangagarantiis, käenduses või vara pantimises maksuhalduri kasuks võimaliku maksuvõla tasumise tagamiseks. Tagatise nõudmine peaks

vältima varifirmade loomist, sest vara puudumine ja kohustuste mittetäitmisele järgneks vara täitmiseks pööramine. Tagatise võib kasutada erinevalt. Tema tööst tulenevalt saab üldistavalt välja tuua järgnevad vara liigid.

- Tulevikus tekkiva maksukohustuse katteks – sellisel juhul sätestab õigusakt alused ning maksuhalduril on õigus ka ise rakendada abinõusid või taotleda kohtult abinõude rakendamist, mis peaksid tagama maksunõude täitmise. Sellisteks alusteks võib olla näiteks maksuhalduri kahtlus, et maks võib jääda tasumata.
- Tagatise täitmisel – tehniliselt võib tagatise täitmisega seotud asjaolude uurimine võtta aega, kuid maksuhaldur ei saa sellel ajal keelduda täielikult tagatise täitmisest, sest ettevõtja suhtes võib see olla ebamõistlik. Näiteks eksportiv ettevõtte kaotaks oluliselt rahavoogudest, kui tema ostudelt tasutud sisendkäibemaksu tagastamine mitmel perioodil järjest toob kaasa kontrolli ja maksuhaldur peataks tekkinud enammakse tagastamise. Sellises olukorras on tagatis paindlik vahend, mis võimaldab ühest küljest jätkata majandustegevusega, kuid teiselt poolt välistab maksude mitte laekumise riski. Sellist tüüpi tagatis on kehtestatud Saksamaal, aga samuti on selline tagatis kehtestatud Eestis. (Lind 2012, lk 105)

Autor usub, et antud meetod oleks väga efektiivne ning selle abil saaks realselt võidelda käibemaksu pettustega. Kindlasti võiks antud mudeli ümber teha ja kohandada Eesti Riigi vajadustest lähtuvalt. Antud tagatise nõude võiks kehtestada esmalt sektorites, kus toimub kõige rohkem pettusi ning mis on maksuameti suurema tähelepanu all. Teisalt võiks sellise süsteemi kehtestada ettevõtetele, kes on riigile makse maksmata jätnud. Ehk kui ettevõttel tekib maksuvõlg, mida näiteks ei ole kõrvaldatud 3 kuu jooksul, on vaja tal lisada tagatis, mis annaks riigile garantii tulevaste maksete tasumise jaoks. Ühtlasi võiks olla ettevõtetel olemas võimalus vabatahtlikult seada tagatis, et lühendada tagastuste menetlemise protsessi.

Tuhandeeuroste arvete deklareerimist puudutava eelnõu koostajate seisukoht on, et seadusemuudatusest on kasu maksupettuste tõkestamisel ning ausa konkurentsi tagamisel. Samas on kahtleval seisukohal mitmed igapäevaselt antud teemaga kokku puutuvad isikud. Eesti Maksu maksjate Liit on veendunud, et seadusemuudatus ei ole põhjendatud, ükskõik kui palju skeeme ja graafikuid sinna juurde ka ei joonistataks. Lähtuvalt nende kogemustest igapäevasel suhtlemisel ettevõtjate ja raamatupidajatega annavad siiski alust väita vastupidist. Eesti Maksu maksjate Liidu juhatuse liikme Lasse Lehise sõnul oleksid ettevõtted nõus suurema halduskoormusega, kui saaksid olla kindlad, et sellest võiks tõesti kasu olla maksupettustega võitlemisel, kuid ta leiab, et naiivne oleks loota, et ainuüksi täiendav aruandlus võiks muuta inimeste käitumist, kui sellega ei kaasne reaalselt kontrollitegevust. Lasse usub, et pigem see isegi väheneb, sest MTA tööst hakkab tulevikus suur osa kuluma uue süsteemi rakendamise, teavitamise, selgitamise, süsteemi vigade parandamise, ebaõigete andmete parandamise jne

peale. Eesti Maksu maksjate Liidu juhatuse liige leiab, et keerulistele probleemidele ei saa olla lihtsaid lahendusi ning mitte miski ei garanteeri, et tänu muudatusele vähenevad ka maksuaugud. Antud meede annab maksuametile rohkem võimalusi kontrollitöö tõhustamiseks, kuid sellega seoses kerkib küsimus, mis hinnaga see saavutatakse ja kas tulemus on seda pingutust väärt. Siinkohal peab ta silmas just seda, et kui müüja ja ostja deklareeritud andmed ei lähe kokku, siis ei pruugi see olla siduv tõend, et üks pool on seadust rikkunud. Küll, aga tuleb lahkevuste korral maksuhalduril algatanud kontrollimenetluse ja selle käigus välja selgitada, kas, kes, millal ja mida valesti tegi, mis võib tähendada kuude pikkust tööd. (MaksuMaksja 2014, lk 21)

Autor ei nõustu täielikult Lasse seisukohaga ning usub, et ainult aeg näitab seda kuivõrd seadusemuudatus ennast ka realselt ära tasub. Ausa konkurentsi tagamine on väga oluline ning tuleb loota, et antud käibedeklaratsiooni lisa kasutamine näitab ennast paari aasta pärast ära tasunud muudatusena. Keegi ei saa garanteerida, et käsitlust leidev seadusemuudatus on just kõige efektiivsem lahendus käibemaksupettuste tõkestamiseks, kuid senikaua kui pole leitud kindlamat moodust, siis autor usub, et tuleb ära kasutada olemasolevaid meetmeid.

## **2. UURINGUTULEMUSTE ANALÜÜS**

### **2.1. Uuringu meetodika ja valimi tutvustus**

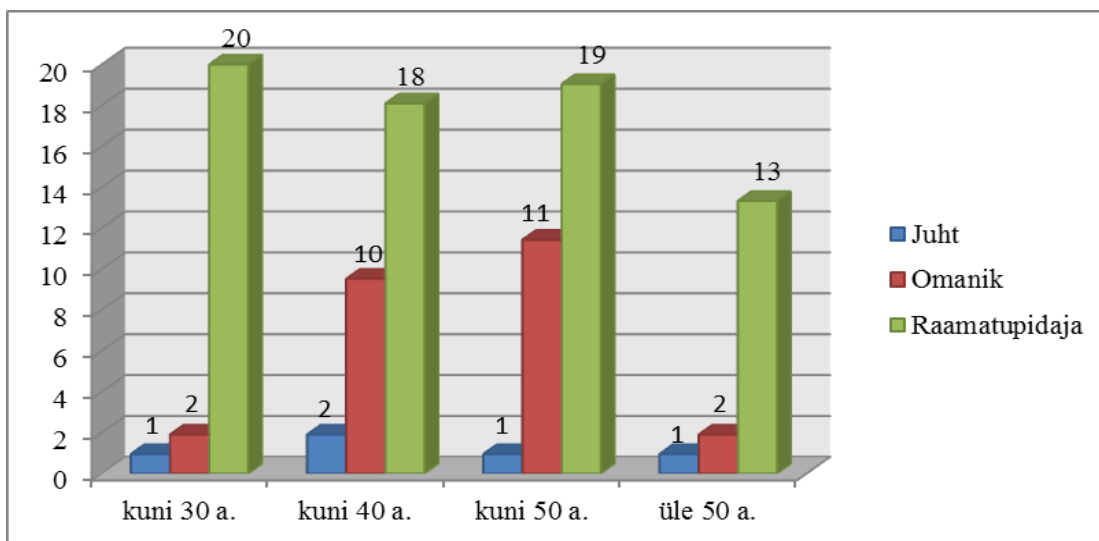
Käibedeklaratsiooni lisa näol on tegemist väga uudse süsteemiga ning laiapõhjalisema ülevaate saamisest viis autor läbi empiirilise uuringu. Uuringu eesmärgiks oli saada ülevaade sellest, mida arvavad antud seadusemuudatusest raamatupidajad ja ettevõtjad. Töö autor viis läbi internetipõhise küsitluse (vt lisa 2), et välja selgitada asjasse puutuvate isikute seisukohti üle tuhandeuroste arvete deklareerimise osas.

Küsitlus koosnes 22 küsimusest, millest kaks olid vabateksti kirjutamiseks ning mittekohustuslikud. Küsitlus oli anonüümne ning küsimustele vastuseid otsides soovis autor täpsemalt teada, vaid küsitluses osalenute ametipositsiooni ettevõttes ning vanust. Seda eelkõige seetõttu, et näha, kas uuringu analüüsi käigus tekib vastuste osas ametipositsiooni ja/või vanuse osas märgatavaid erinevusi. Täpsemate isiku- ja ametiandmete saamist ei pidanud autor vajalikuks, kuna leidis, et see võib vähendada objektiivse hinnangu andmist, mistõttu ei täidaks küsitlus enda eesmärki. Kaks küsimustikus esinevat küsimust eeldasid, vaid jah või ei vastust ning ülejäänud küsimuste puhul tuli hinnata väidetega nõustumist viie palli skaalal.

Antud lõputöö raames läbiviidud küsitluse esialgses problemaatilisemaks pooleks oli õige sihtgrupini jõudmine. Kuna sihtrühmaks olid, vaid raamatupidajad ja ettevõtjad, kes puutuvad kokku käibedeklaratsioonide esitamisega, siis ei olnud küsitluse üles panemine erinevatesse internetikeskkondadesse mõistlik. Õige sihtgrupini jõudmiseks avaldati autori küsitlus Raamatupidamis- ja Maksuinfo portaali Nädalakirjas. Kahjuks antud meetod polnud kõige efektiivsem ning vastuseid tuli vähe. Seetõttu saatis autor lisaks kirja 342 käibemaksukohustuslasest ettevõttele ning personaalselt kirjutas ka 69 isikule, kel kokkupuude raamatupidamisega. Autori arvates oli piisava hulga vastuste saamine küllaltki keeruline, kuna väga paljud inimesed, kel oli kokkupuude käibedeklaratsiooni lisaga ei võtnud vaevaks küsitlust täita ning oma arvamust antud teema osas avaldada.

Andmete analüüsimiseks kasutati andmetöötlusprogrammi Microsoft Excel 2010.

Uuringus osales kokku 105 inimest. Neist 70% oli ametilt raamatupidajad, 25% omanikud ning küsitluses osalenutest väikseim osakaal oli juhtidel, keda osales 5%. Peamisteks küsitluses osalenuteks olid raamatupidajad, mis on ka täiesti arusaadav, kuna tihtipeale juhid ja omanikud ei oma täpset ülevaadet ettevõtte raamatupidamisest ning selle jaoks on palgatud eraldi inimesi. Alljärgneval joonisel (Joonis 2) on välja toodud küsitluses osalenute jaotus vanuse lõikes.



**Joonis 2.** Uuringus osalenute vanuseline jaotus positsiooni lõikes, %-des

Allikas: autori koostatud

Küsitluses osalenutest suurima osakaalu moodustas 41. - 50. aastased vastajad, keda oli 31%. 31. - 40. aastaseid vastajaid oli 30% ning kuni 30. aastaseid 23%. Kõige vähem vastajaid oli vanusegrupis üle 50. aastased, mis moodustas 16% kogu valimist.

## 2.2. Uuringu tulemused

Käesolevas alapeatükis tutvustatakse raamatupidajate, juhtide ja omanike seas läbiviidud küsitluse tulemusi. Antud peatükis selgitatakse välja erinevate inimeste seisukohad, mis puudutavad muutusi seoses käibedeklaratsiooniga. Peale selle tuuakse välja järeldused ning autoripoolne hinnang.

Seoses uue käibedeklaratsiooni lisa kehtestamisega võib nii mõnigi ettevõtte olla sunnitud tegema täiendavaid kulutusi ja lisaarendusi, et raamatupidamissüsteem võimaldaks uuenenud deklaratsiooni edukalt täita. Sellest tulenevalt soovis autor teada, kui paljudel vastajatest tuli teha täiendavaid kulutusi. Analüüsi tulemusena selgus, et 105 küsitluses osalenust on pidanud

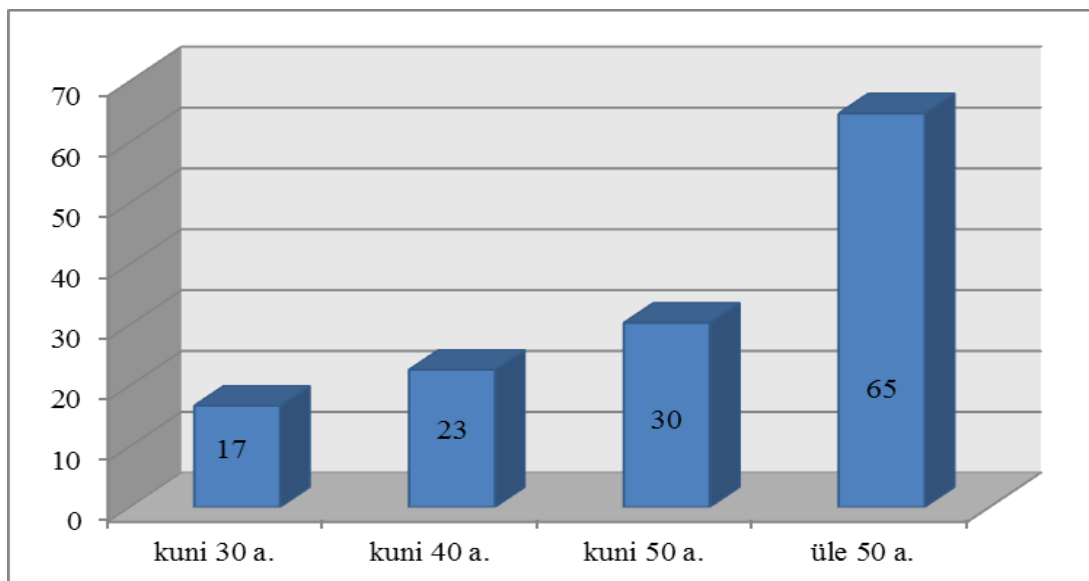
täiendavaid kulutusi tegema 24% kogu valimist. Autorit huvitas ka, mis olid täiendavateks kulutusteks. Neli vastanut tõid antud küsimuse juures välja konkreetsed summad, mis on kulunud lisaarendusteks. Nimetatud summadeks olid 600€, 800€, 2 000€ ja 3 000€. Kindlasti sõltub lisaarenduste maksumus suurel määral ka ettevõtte suurusest ja spetsiifikast. Lisaks toodi täiendavate kulutustena välja programmi täiendus ja uuendamine, IT firmade arenduskulud, raamatupidaja töötasu ning koolitused seoses uue seaduse kehtestamisega.

Antud seadusemuudatus on kindlasti paljude ettevõtete jaoks aega- ja rahanõudev. Selleks, et ettevõtete jaoks oleks seadusemuudatusega kaasa minemine võimalikult sujuv ja probleemide vaba, lõi riik võimaluse üleminekuperioodi pikendada. Ettevõtted, kes leidsid, et nende kohanemisprotsess seadusemuudatusega võtab rohkem aega, said võimaluse riigilt taotleda poole aastast deklaratsiooni edasilükkamist. Käesolevat seadusemuudatuse edasilükkamist ei võimaldatud kõigile ettevõtetele, kes seda oleksid soovinud. Selleks, et riik annaks lisa aega seadusemuudatusega kohanemiseks tuli ettevõtetel tõestada lisaaja saamise vajadus. Augusti lõpu seisuga taotles üle tuhande euroste tehingute deklareerimise kohustuse edasilükkamist 420 ettevõtet, millest rahuldati 150 taotlust (Tehinguinfo deklareerimise üleminekuperioodiks esitati 420 taotlust, 2014). Sellest tulenevalt soovis autor teada, kas küsitluses osalenute seas oli inimesi, kes töötavad ettevõttes, kus kasutati deklaratsiooni edasilükkamise võimalust. Ilmnes, et ligikaudu 4% kogu valimist kasutas eelmainitud meetodit.

Tuhandeeuroste arvete deklareerimise kohustuse üheks eesmärgiks on võitlemine maksupettustega, et seeläbi vähendada maksuauke ning suurendada maksulaekumisi. Töö koostaja soovis, et küsitluses osalenud hindaksid viie palli skaalal seadusemuudatuse mõju käibemaksupettustega võitlemisel, kus hinne 1 tähendab väga negatiivset mõju ning hinne 5 väga positiivset mõju. Analüüsi tulemusena ilmnes, et keskmine hinnang antud küsimusele on 2,93. Sellest võib järeldada, et pigem hinnatakse seadusemuudatuse mõju käibemaksupettustega võitlemisel negatiivselt ning ei usuta selle efektiivsusesse. Kui vaadelda antud küsimusele vastajaid vanuse lõikes, siis selgub, et seadusemuudatuse efektiivsusesse ei usu ning pigem hindab mõju negatiivselt (punktiga 1 ja 2) kõige enam just üle 50.aastased küsitluses osalenud. Tervelt 65% üle 50.aastastest hindas antud küsimust viie palli skaalal hindegaga 1 või 2 (vt Joonis 3). Autor usub, et vanemate inimeste pessimistlik suhtumine seadusemuudatusse võib olla tingitud nende ebausust ja elukogemusest. See tähendab, et vanemad inimesed lähtuvad rohkem oma otsustes elukogemusele ning ei kujuta tulevikku nii helgena. Samal ajal noorem põlvkond



näeb tulevikku helgema ning seeläbi usub ka, et seadusemuudatus aitab ja on tõhusaks vahendiks seaduserikkujatega võitlemiseks.



**Joonis 3.** Seadusemuudatuse mõju hindamine väga negatiivsena ning negatiivsena vanuse lõikes, %-des

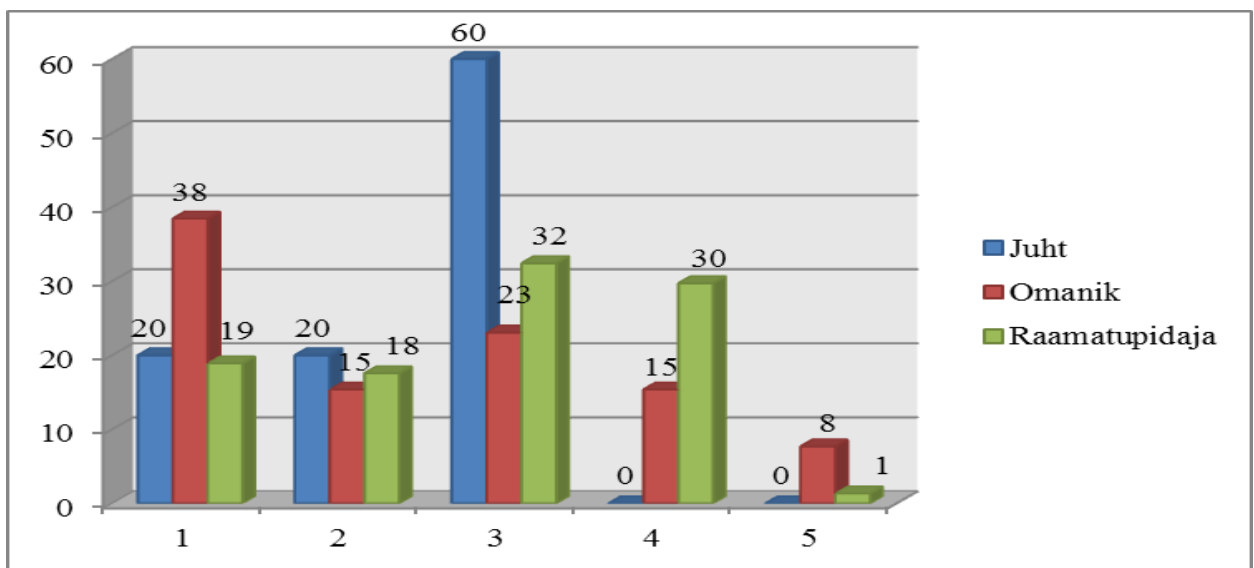
*Allikas:* autori koostatud

Analüüsi tulemusena ilmnes, et antud küsimuse puhul muutus inimeste arvamus seadusemuudatuse efektiivsuse osas negatiivsemaks vanuse tõustes. Kõige vähem pidasid seadusemuudatuse mõju negatiivseks kuni 30. aastased. Kuni 30.aastastest vastajatest hindas seadusemuudatuse mõju punktiga 1 või 2, vaid 17% osalejatest. Sellest võib järeldada, et vanemaks saades muutuvad inimesed nõudlikumaks ning kriitilisemaks igasuguste muudatuste osas.

Küsitluses tõi autor välja erinevaid väited, millele soovis saada vastajatepoolset hinnangut väitega nõustumise osas viie palli skaalal. Kusjuures 1 tähendas, et väitega poldud üldse nõus ning 5 väitega täiesti nõustumist. Järgnevalt analüüsib autor saadud tulemusi.

Esimese väitena tõi lõputöö autor välja, et antud seadusemuudatus on mõistlik vahend käibemaksupettustega võitlemiseks. Selle küsimuse esitamise soovis autor saada ülevaadet omanike, raamatupidajate ning juhtide arvamusest, kas valitsus on teinud nende arvates mõistliku otsuse antud seaduse näol. Uuringu tulemusest selgus, et 39% omanikest andis vastuseks ühe, mis tähendab, et nad peavad seda seadusemuudatust väga ebamõistlikuks (vt Joonis 4). Nii suur negatiivselt vastanud omanike arv on päris murettekitav. Võiks ju arvata, et

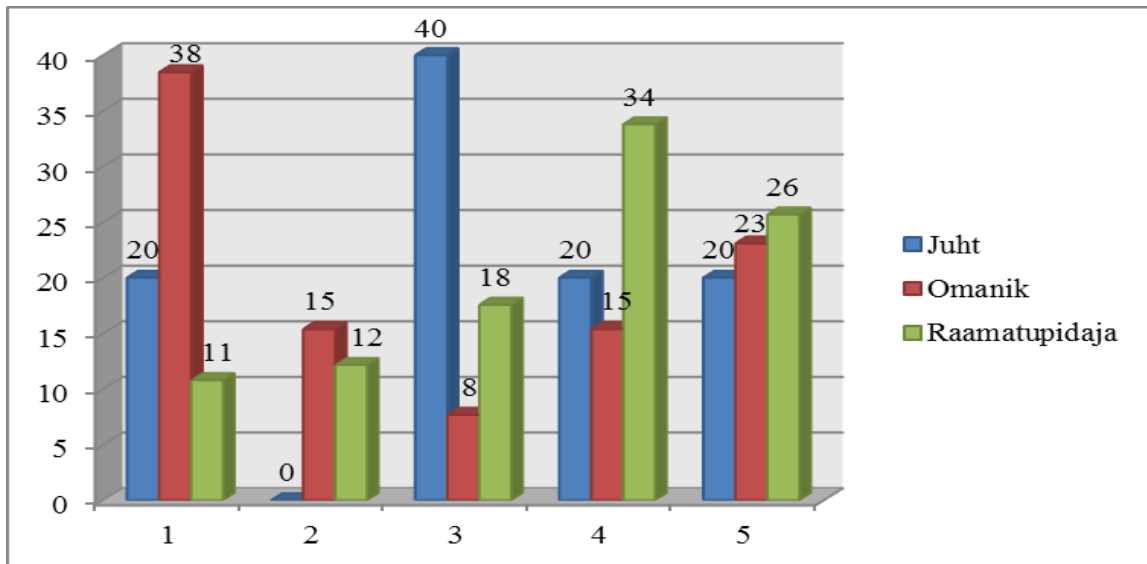
kõik ettevõtjad on huvitatud ausast ja kõigile võrdsete tingimustega konkurentsist, kuid tulemused räägivad midagi muud. Autor usub, et nii suur vastuolu võib olla ka kartusest uue asja ees ning teadmatusest. Sarnaselt omanikele olid ka juhtide vastused negatiivsed ning maksimaalselt hindasid juhid seadusemuudatuse mõistlikkust kolme punktiga. Kõige positiivsemad olid antud küsimuses raamatupidajad, kellest 31% hindasid mõistlikkust 4 või 5 punktiga. Raamatupidajate seas oleks autor oodanud teistsugust tulemust, kuna realselt töökoormust lisab muudatus kõige rohkem just neile juurde. Sellest tulenevalt võiks eeldada, et keegi ei taha tööd juurde ja see võiks tekitada ka negatiivsemaid emotsioone.



**Joonis 4.** Hinnang seadusemuudatuse mõistlikkusele positsiooni lõikes, %-des

Allikas: autori koostatud

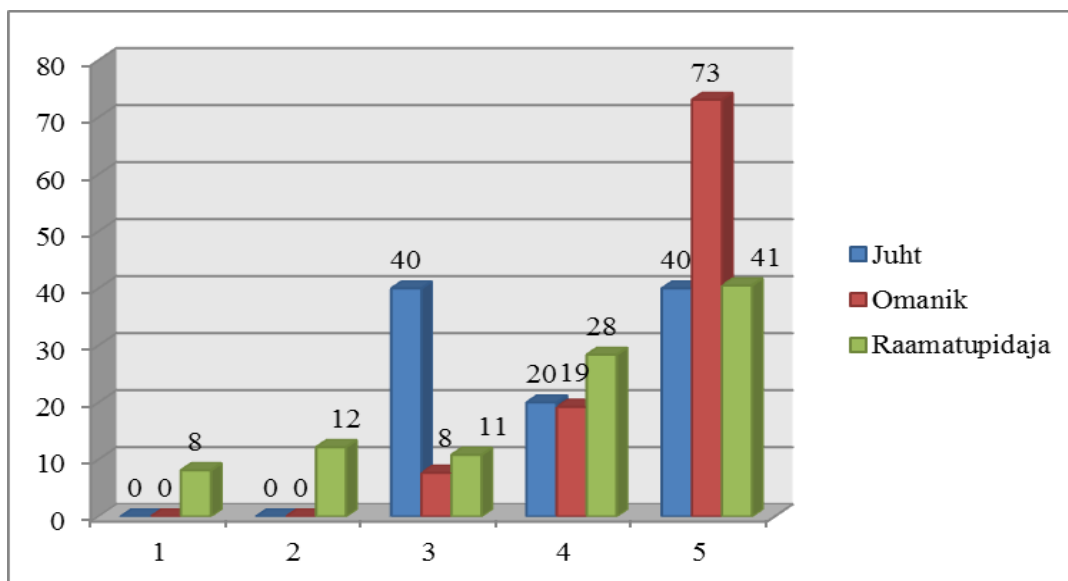
Iga uue ja olulise seaduse vastuvõtmisega tekib küsimus, kas seaduse jõustumisest teavitatakse piisavalt ette või kas ülemineku periood on piisav uue seadusega kohanemiseks ning järgimiseks. Antud seadusemuudatus muutis ettevõtete raamatupidamist piisavalt ning sellest tulenevalt uuris autor, kas ülemineku periood oli nende arvates piisavalt pikk. Uuringu tulemusena selgus väga huvitav tõsiasi, et omanike arvates oli ülemineku periood liiga lühike (vt Joonis 5). Samas juhtide ja raamatupidajate arvates oli etteteavitamise aeg piisav. Autor usub, et omanike arvamus võib tuleneda sellest, et nad on harjunud ärikeskkonnaga ning ei soovi selles muudatusi ja juhul kui tulevad muudatused sooviksid nad pikemat ülemineku perioodi. Samas juhtide ja raamatupidajatel on vaja pidevalt kohaneda uute probleemidega ning nende jaoks ei ole stabiilne ettevõtluskeskkond nii tähtis.



**Joonis 5.** Hinnang üleminekuperioodi etteavitamise aja piisavuse kohta positsiooni lõikes, %des

Allikas: autori koostatud

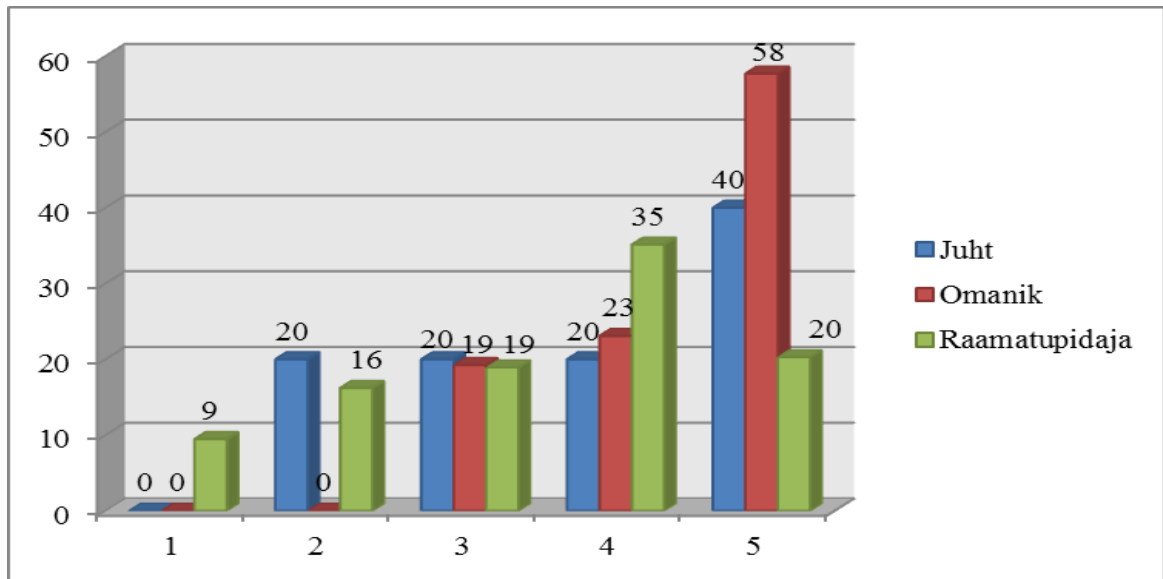
Maksud on loodud selleks, et riigil oleksid tuluallikad, mille abil osutada teenuseid. Mida suurem on riigikassa, seda rohkem saab riik erinevaid teenuseid osutada nagu hariduse, kultuuri, sotsiaalhoolekande või meditsiini valdkonnas. Maksud on üks riigi alustalasid ning iga riigi kohustus on leida rahvaga koos õiglane määr maksudele, mis oleks rahvale vastuvõetavad ning riigile piisav toimimiseks ja arenemiseks. Rahva seas on ka alati üks hulk neid, kes ei taha täita etteantud norme ja kohustusi ning ei pea neist kinni. Neid võib kutsuda maksupetturiteks või petisteks. Selleks, et selliste petiste tegevust lõpetada on riik loonud erinevaid süsteem, mis aitavad leida ja tuvastada pettureid. Sellest hoolimata ei ole alati võimalik tegeleda ainult petistega. Vahel tuleb petturite tabamiseks raskendada ka ausate ja kohusetundlike inimeste või ettevõtete tegutsemist. Just seda teeb antud seadusemuudatus. Autor uuris ka ettevõtjatelt, juhtidelt ning raamatupidajatelt, kas petistega võitlemiseks ausate ettevõtete elu raskendamine on ebaõiglane. Uuringu tulemusena selgus, et 70% omanikest ja 40% raamatupidajatest ning juhtidest arvavad, et on väga ebaõiglane karistada ausaid petturitega võitlemiseks (vt Joonis 6). Antud tulemus oli autori arvates täiesti ootuspärane, sest ega keegi ei soovi, et nende tegutsemist raskendatakse ning piiratakse.



**Joonis 6.** Hinnang väitele, et maksupetturitega võitlemiseks raskendatakse ka ausate ettevõtjate elu positsiooni lõikes, %-des

Allikas: autori koostatud

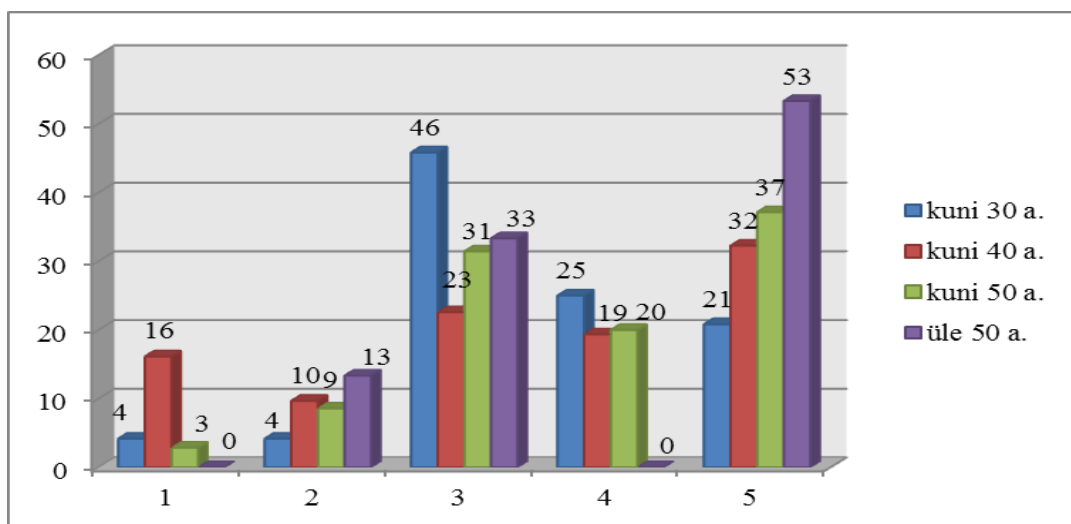
Riigi seisukohalt on kindlasti tähtis ning teiste kodanike suhtes õiglane kõigile võrdse maksutasumise tagamine. Eelnevalt sai juba mainitud, et üheks petistega võitlemise viisiks on kõigile rangemate normide kehtestamine. Sellise lähenemise juures aga tekib küsimus, kus maalt läheb piir. Võib öelda, et mida lihtsam on tegeleda ettevõtlusega, seda rohkem on ka ettevõtjaid, kes on riigi rikkuse aluseks. Seega petistega võitlemisel ausate ettevõtjate elu raskendamisel läbi suureneva bürokraatia võib olla riigile kahjulikud tagajärjed. Liigne bürokraatia ettevõtluses vähendab riigi ettevõtluskeskkonna atraktiivsust, mis omakorda toob kaasa vähenevad välisinvesteeringud. Autor soovis teada saada, kas antud seadusemuudatus on ka liigset bürokraatiat tekitav ning ühtlasi äritegevust raskendav. Uuringu tulemusena selgus, et 60% juhtidest, 85% omanikest ning 55% raamatupidajatest usuvad, et antud seadusemuudatus raskendab äritegevust läbi suureneva bürokraatia (vt Joonis 7). Selline tulemus on väga halb, kuna Eesti e-riigina on proovinud kogu aeg liikuda suunas, mis vähendaks bürokraatiat ning lihtsustaks äritegevust. Selline seadusemuudatus aga küsitluses osalenute arvates on sammuks tagasi. Autori arvates ei ole hea kui ettevõtjad tajuvad seadusemuudatustega bürokraatia suurenemist. See pärsib ettevõtluse arengut. Autori kindel veendumus on, et mida rohkem on ettevõtjaid ja mida vähem on bürokraatiat, seda parem ja edukam on Eesti riik.



**Joonis 7.** Hinnang bürokraati suurenemisele tulenevalt seadusemuudatusest positsiooni lõikes, %-des

Allikas: autori koostatud

Uuenduste puhul kerkib alati küsimus, et millal on mõistlik aeg nende rakendamiseks. Oluline on, et enne uuenduste tegemist viiakse läbi piisavalt uuringuid ning seaduse vastu võtmine ei toimuks liiga kiiresti, vaid oleks hoolikalt läbi mõeldud. Sellest lähtudes soovis autor teada, kas küsitluses osalenute arvates on käibedeklaratsiooni lisa vastuvõtmine rutakas käik. Uuringu tulemusena selgus, et vanuse kasvades muutus ka inimeste arvamus (vt Joonis 8).

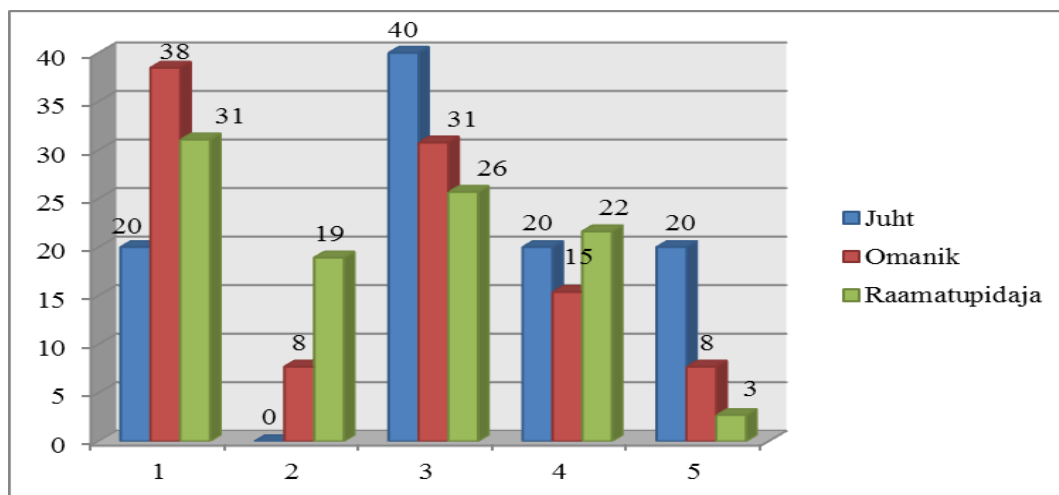


**Joonis 8.** Hinnang seadusemuudatuse rutakale vastuvõtmisele vanuse lõikes, %-des

Allikas: autori koostatud

See tähendab, et vanemad inimesed usuvad rohkem, et antud seadusemuudatusega on kiirustatud. Kuni 30. aastastest inimestest arvas ligi 21%, et seadusega on kiirustatud ja uskujate hulk kasvab iga vanusegrupi lõikes. Vanimas uuritud vanusegrupis uskus seaduse vastuvõtmisega liialt kiirustamist tervelt 53% küsitletutest. Autor usub, et selline tulemus näitab, et vanemad inimesed on kartlikumad uuendustega kaasaminejad. Ilmselt on vanemad inimesed harjunud olemasolevate süsteemidega ning näevad neid täiesti toimivatena. Autori hinnangul võib vanemate vastajate puhul uuendustega harjumine ning omaks võtmine võtta rohkem aega, mistõttu tuleb ka nende poolt esialgu rohkem negatiivset vastukaja kõige uue suhtes.

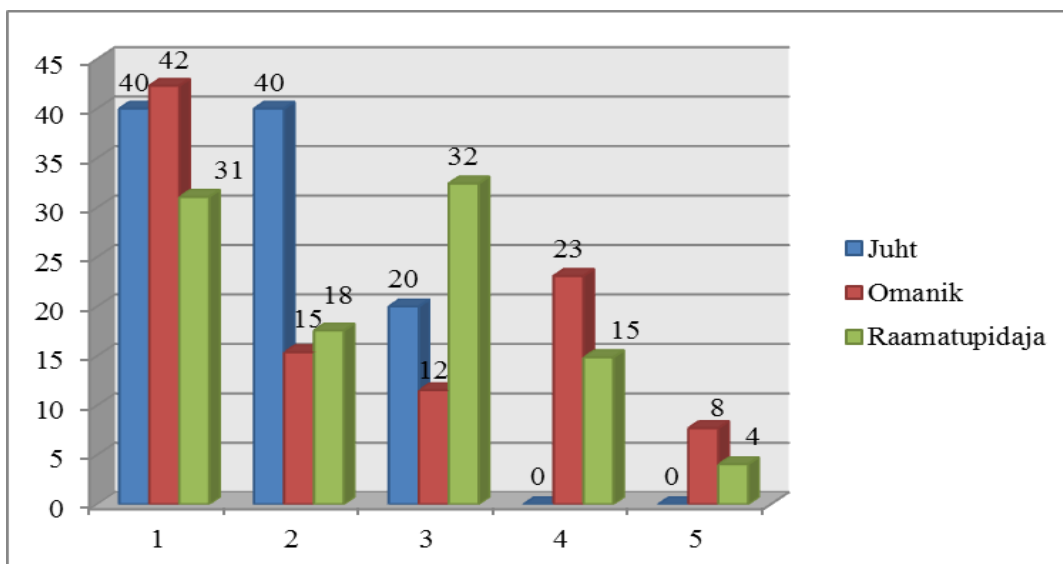
Käibemaksu seadusemuudatuse eesmärgiks on tagada riigile paremat maksulaekumist ning ettevõtetele võrdsemat ja ausamat konkurentsi. Aus konkurents peaks tekitama turul olukorra, kus kõigil osalistel on võrdsed võimalused teha äri ja võrdne alusplatvorm konkurentidega. Autor uuris küsitluses osalenute käest, kas antud seadusemuudatus täidab ühte oma põhirolli ja tagab ausamat konkurentsi. Analüüsi tulemusena ilmnes, et kõige vähem uskusid, et seadus täidab oma eesmärgi üle 50. aastased vastanud, kellest 53% ei olnud väitega üldse nõus. Kuni 50. aastastest ei uskunud seaduse eesmärgi täitmisesse 46% küsitluses osalenutest. Nooremate vastajate puhul oli ka positiivsemaid hinnanguid ning tervelt 13% kuni 30. aastastest ja 3% kuni 40. aastastest uskusid, et käibemaksu seadusemuudatus tagab ausama konkurentsi. Vaadeldes antud küsimust positsioonide lõikes, siis ilmnes, et küsitluses osalenud omanikest usub 38%, et seadusemuudatus ei aita tagada ausamat konkurentsi ning samal seisukohal on 31% raamatupidajaid (vt Joonis 9). Sellised negatiivsed vastused on üpris murettekitavad, kuna näitavad, et ettevõtjatel ei ole usku ühte peamisesse seaduse eesmärgi. Autori arvates näitab seadusesse mitte uskumine ka suhtumist valitsusse ja riigikogusse ning sellest tulenevalt peegeldab see juba suuremat probleemi kui antud seadusemuudatus. Autori arvates peaksid ettevõtjad, juhid ja raamatupidajad kui riigikodanikud ka üldiselt pooldama vastuvõetavaid seadusi. Kui suurele osale ettevõtjatele tundub, et seadusemuudatus ei täida oma eesmärgi, siis võib olla oleks pidanud seadust vastuvõttes rohkem kaasama ettevõtjaid loomeprotsessi.



**Joonis 9.** Hinnang väitele, et seadusemuudatus aitab tagada võrdset konkurentsi, %-des

Allikas: autori koostatud

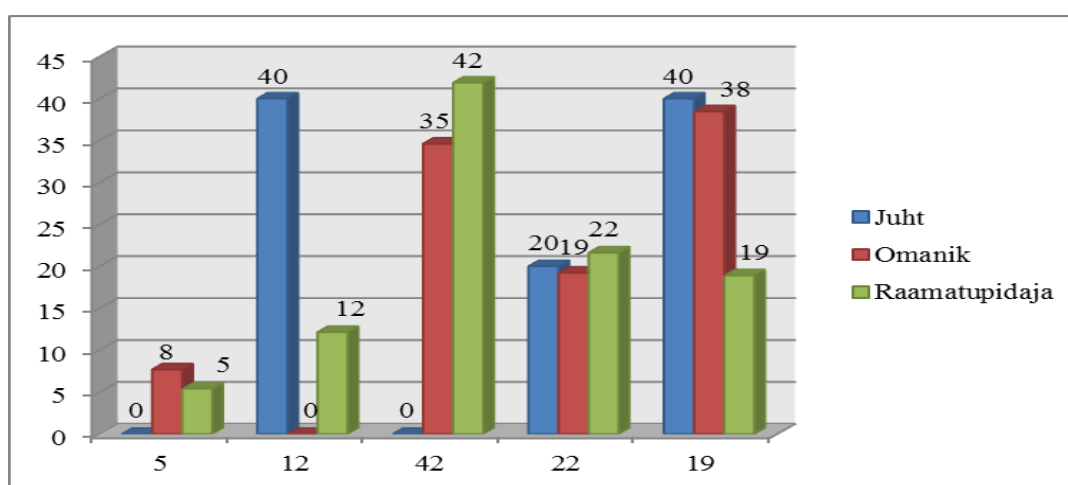
Käibemaksu seadusemuudatusega on määratud kohustuseks deklareerida eraldi kõik arved, mis ületavad kuus 1000€ piiri. Siinkohal kerkib küsimus, et kui sobiv on antud piirmäär. Autor arvab, et väga paljude ettevõtete puhul ületavad enamik arveid tehingupartneri lõikes 1000 euro piiri, mistõttu tuleb neil eraldi deklareerida väga suure osa arveid. Siinkohal soovis lõputöö autor teada küsitluses osalenute arvamust antud piiri sobivuse kohta. Selleks uuris töö koostaja ka vastanute käest, millisel seisukohal on nemad antud küsimuses. Kusjuures kuni 30. aastastest küsitluses osalenutest ei hinnanud keegi väidet hindegga 5. Kuni 40. aastastest pidas deklareeritavat piiri sobivaks 3% vastajatest. Autorit üllatas, et antud küsimuse osas on positiivsemalt meelestatud vanemad inimesed. Kuni 50. aastastest pidas 9% ja üle 50. aastastest 7% deklareeritavat piiri täiesti sobivaks. Analüüsides küsitluse vastuseid positsiooni lõikes, siis selgus, et 40% juhtidest, 41% omanikest ning 31% raamatupidajatest usuvad, et valitud piirmäär ei ole sobiv (vt Joonis 10). Autor usub, et antud piirmäär on mitmete suuremate ettevõtete jaoks väike, millest tulenevalt peavad ettevõtted deklareerima enamus esitatud arvetest käibemaksu deklaratsiooni lisana. Ettevõtete puhul, kus enamike arvete suurus ületab tuhande euro piiri tähendab see ka raamatupidajate töökoormuse suurenemist.



**Joonis 10.** Hinnang deklareeritava piirsumma sobivuse kohta positsiooni lõikes, %-des

Allikas: autori koostatud

Maksu- ja Tolliameti ülesandeks on võidelda varimajandusega, maksupetturitega ning tagada maksude õige laekumine. Seejuures on tihtipeale menetlusprotsessid küllaltki pikad. Kui nüüd lisades käibedeklaratsiooni lisa kontrollimise näol koormust veelgi maksuhaldurite võib see hoopis pärssida maksupetturitega võitlemist. Autor uuris, kuidas suhtuvad küsitluses osalenud antud küsimusse ja selgus, et enamus on nõus selle väitega, et antud seadusemuudatus võib pärssida maksuhaldurite võimekust võidelda reaalse maksupettustega (vt Joonis 11).



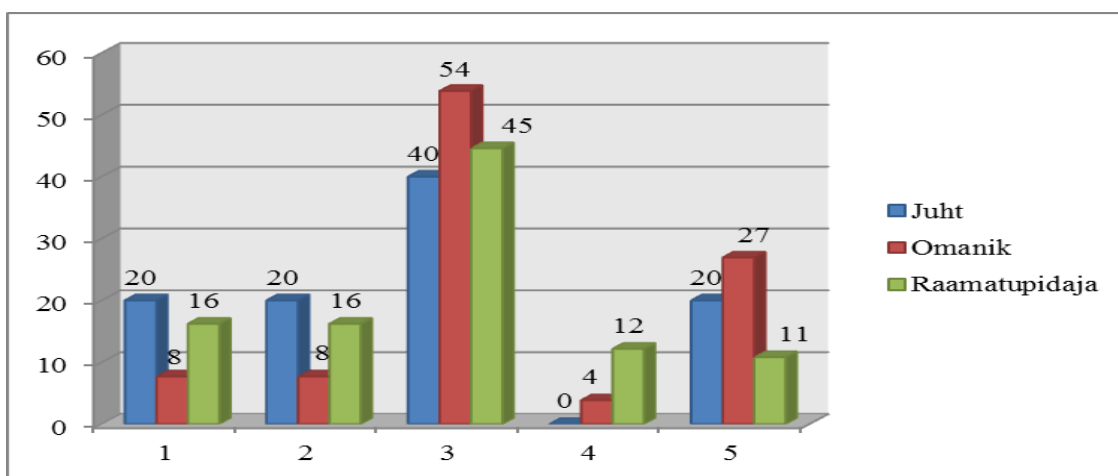
**Joonis 11.** Hinnang väitele, et antud seadusemuudatus võib pärssida maksuhaldurite võimekust võidelda reaalse maksupettustega, %-des

Allikas: autori koostatud



Kõige enam uskusid seadusemuudatuse pärssivasse mõjusse juhid ja omanikud, kelle osalus oli vastavalt 40% ja 38%. Autor usub, et ilmselt on see tingitud juhtide ja omanike suuremast kokkupuutest Maksu- ja Tolliametiga. Tulenevalt varasemast kogemusest võivad nad oletada töökoormuse kasvu ja pärssivat mõju. Ilmselt näevad omanikud ja juhid, et neid kui ausaid ettevõtjaid kontrollitakse rohkem ning samal ajal reaalsed petturid saavad rohkem vabadust pettustega edasi tegeleda, kuna maksuamet pöörab tähelepanu ausate ettevõtjate tegevuse kontrollimiseks.

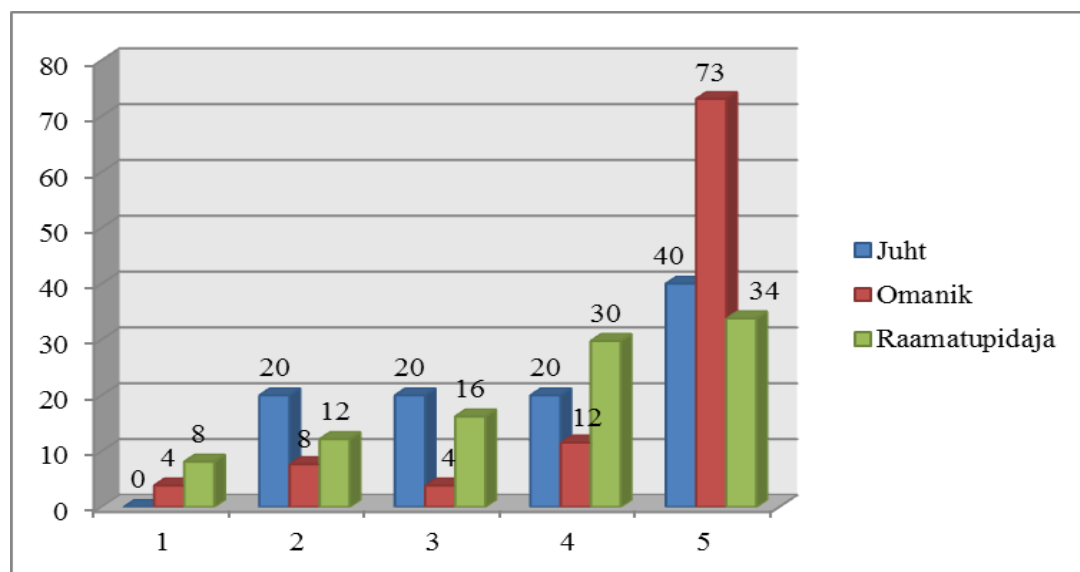
Põhiseadusest tuleneb kõigil Eesti kodanikel ning ettevõtjatel õigus tegeleda ettevõtlusega ja põhiseaduse järgi ei tohi riik takistada ega raskendada põhjendamatult ettevõtlusega tegelemist. Antud käibemaksu seadusemuudatuse kohta aga võib seda kohati öelda, kuna riigil puuduvad vastavad uuringud ja analüüsid, kuidas seadusemuudatus mõjutab käibemaksupettusi Eestis. Seega kui riigil puudub teave ja andmed seaduse mõju kohta, siis võib järeldada, et antud seadusest tulenevad ettevõtlusvabaduse raskendused võivad olla mittekooskõlas põhiseadusega. Selleks, et saada teada ettevõtjate, juhtide ja raamatupidajate subjektiivne arvamused antud küsimuse osas, uuris autor seda küsitluses. Uuringu tulemusena selgus, et üldiselt olid vastanud neutraalsel seisukohal. Erinevustest saab välja tuua, et juhid ja raamatupidajad ei olnud pigem sellega nõus, et seadusemuudatus oleks põhiseaduse vastane, kuid omanikud olid suuremal määral seisukohal, et vastuolu on olemas (vt Joonis 12). Siinkohal autor usub, et ettevõtjad on palju suuremas siduvuses ettevõttega kui raamatupidajad või juhid ning sellest tulenevalt tunnetavad ettevõtjad ettevõttele kehtestatud lisa kontrolli rohkem isiklikumalt.



**Joonis 12.** Hinnang väitele, et seadusemuudatus võib olla vastuolus põhiseadusega, %-des

Allikas: autori koostatud

Kavandatava seadusemuudatusega on valitsusel kavas luua väga suur andmebaas, kus kirjas kõigi Eestis tegutsevate ettevõtete tehingud, mis ületavad 1000€ piiri. Ühtlasi on kohustus kõigil käibemaksu kohuslastel anda riigile teada, kes olid nende tehingupartnerid, milles seisnes tehingu sisu ning täpne tehingu summa. Aeg-ajalt avastatakse ning saadetakse kohtupinki erinevaid riigiteenistujaid siseinfo väära kasutamise ning avaldamise tõttu. See omakorda tekitab küsimuse, kuiõrd turvaline on Maksu- ja Tolliameti andmebaas ning kas konfidentsiaalsus ikka säilib. Ettevõtjatele võib tunduda riskantne avaldada ettevõtte ärisaladusi kolmandatele pooltele. Küsitluse autor küsis hinnangut, kas seadusemuudatus võib rikkuda tehingute konfidentsiaalsust. Uuringu tulemusena selgus, et suuremas enamuses olid juhid, raamatupidajad ja omanikud nõus väitega, et seadusemuudatus võib rikkuda tehingute konfidentsiaalsust (vt Joonis 13). Kõige suuremal määral nõustusid väitega omanikud, kellest 73% hindasid väidet viie punktiga. Autori arvates on see ka igati mõistetav, et omanikud tunnevad kõige suuremat muret, kuna ettevõtte kuulub neile ja kui tehingupartnerite informatsioon satub valedesse kättesse, siis on see ettevõttele väga kahjulik.

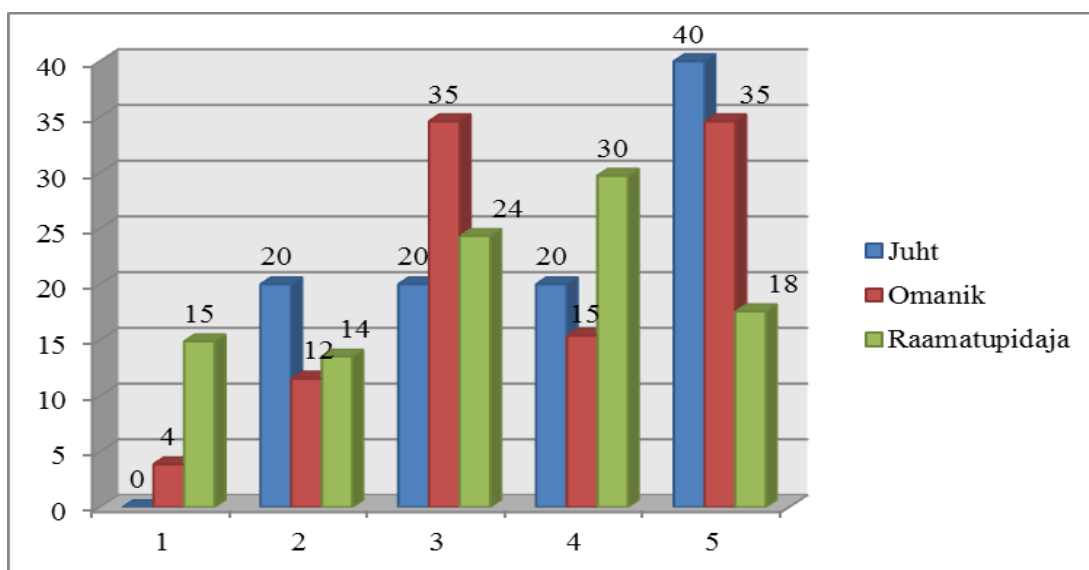


**Joonis 13.** Hinnang tehingute konfidentsiaalsusesse kohta positsioonide lõikes, %-des

Allikas: autori koostatud

Riigisektoris esineb vahel juhtumeid, kus avalik teenistuja kasutab siseinformatsiooni vääralt ning omakasupüüdlilikult. Samas on kindlasti ka ettevõttes huvitatud konkurentide siseinformatsioonist. Sellise teabe alusel on väga hea konkurentide tegevusega kursis olla ning palju lihtsam konkureerida ning konkurentide kliente endale võita. Autor soovis teda, kui usaldusväärseks küsitluses osalenud peavad riigiteenistujaid ehk kas antud seadusemuudatus

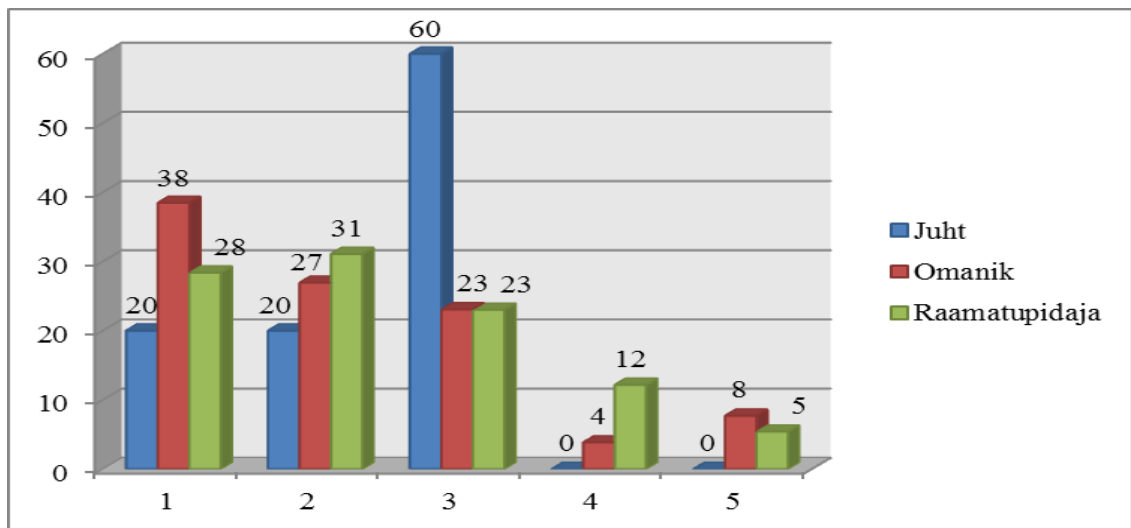
toob kaasa endaga uusi korrupsioonijuhtumeid. Selgus, et üldiselt jäädi antud küsimuses neutraalseks ehk hinnati väidet kolme punktiga (vt Joonis 14). Samas saab välja tuua omanikke suurema negatiivsuse ja arvamuse, et uusi korrupsioonijuhtumeid võib esinema hakata. Võrreldes antud küsimusele antud hindeid, siis siinkohal on näha, et vastustest ei tule välja ühte kindlat suunda või arvamust ja hoiakut konkreetse küsimuse suhtes. Seega autori arvates osalenutele väga suurt muret ei tekita kahtlus uute korrupsioonijuhtumite üle. Omanike suuremat muret võib endiselt seletada nende suurema siduvusega ettevõttega, kuna nende kaotusrisk on suurim võrreldes juhtide või raamatupidajatega.



**Joonis 14.** Hinnang uute korrupsioonijuhtumite tekkimisele positsioonide lõikes, %-des

Allikas: autori koostatud

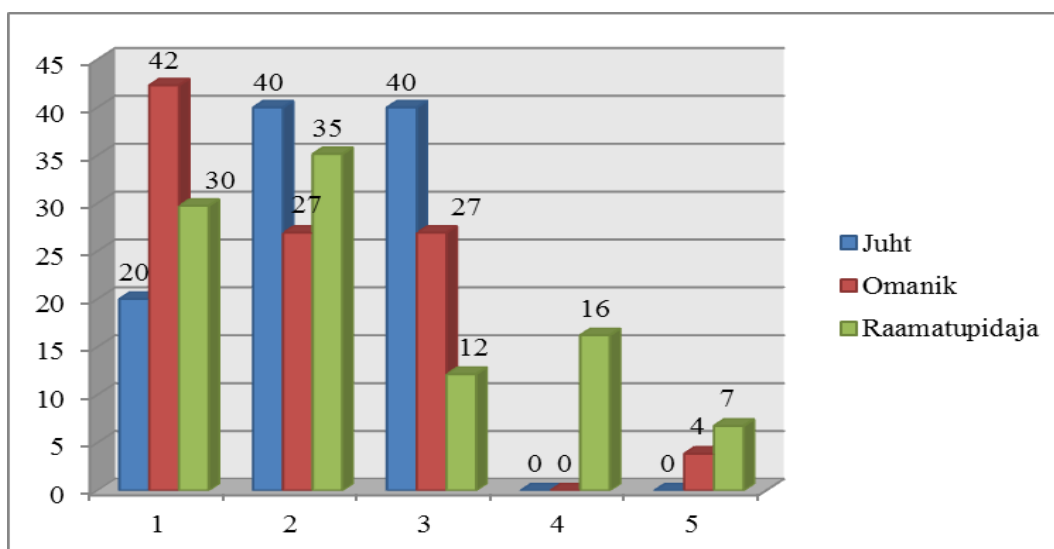
Enne uue seaduse vastu võtmist tehakse eeluuringuid selle vajalikkuse kohta. Eeluuringud näitavad seaduse mõju ja tulemusi. Uuringute tulemuste põhjal saab seaduses teha veel muudatusi või kavandatavat seadus üldse mitte vastu võtta kui tulemused ei osutu oodatuks. Autor soovis vastanute käest teada, mida arvavad nemad sellest, kas enne seaduse jõustamist viidi läbi piisavalt uuringuid selle vajalikkuse osas. Tulemusena selgus, et enamuse vastanute arvates ei ole läbiviidud piisavalt uuringuid antud seaduse loomiseks. Kõige suurem rahulolematuse oli omanike seas, kellest 65% vastas hindegaga üks või kaks (vt Joonis 15). Samas ei andnud ükski juht väitele hindeks neli ja viis, kuid seda tegid 12% omanikke ja 18% raamatupidajaid. Juhtidepoolset hinnangut võib autori arvates põhjendada sellega, et juhid peavad enda töös uuenduste läbiviimiseks kasutama uuringuid ja tõestusi asjade toimimise kohta. Sellest tulenevalt võivad juhid olla ka teistest rohkem nõudvamad seaduseloome juures.



**Joonis 15.** Hinnang piisavate eeluuringute teostamise kohta positsioonide lõikes, %-des

Allikas: autori koostatud

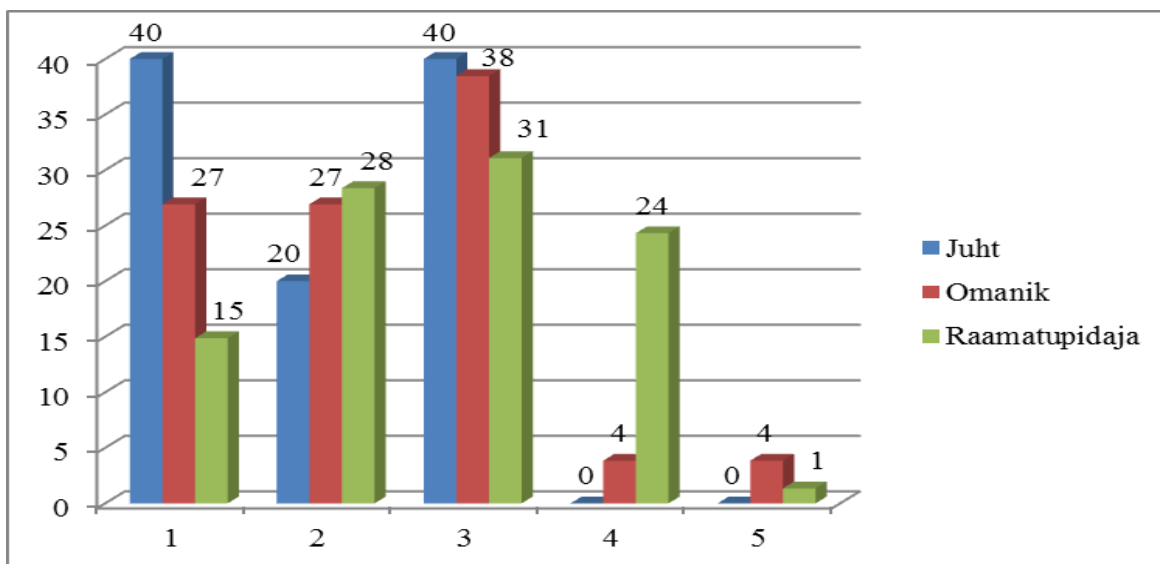
Sarnaselt teaduslike uuringute kasutamisele on arenenud ühiskondades tavaks kaasata seadusloomesse ka erinevaid huvigruppe, et kõigi sõna ja õigused oleksid tagatud ning kõigiga arvestatud. Huvigruppide kaasamine on mõistlik vahend informatsiooni saamiseks, kuna nad esindavad suurt gruppi sarnaste omadustega inimesi. Huvigruppide kaasamine aitaks suurendada rahulolu, sallivust ning mõistmist valitsuse, riigikogu ja seaduste suhtes. Küsitluses esitati osalejatele väide, et seaduse loomisel on kaasatud piisavalt huvigruppe ja nendega arvestatud. Vastustest sai järeldada, et enamuse vastanute jaoks ei ole kaasatud piisavalt huvigruppe ning nende arvamusega ei ole arvestatud (vt Joonis 16). Ainult 4% omanikke ja 23% raamatupidajaid usuvad, et seaduse loomisel on kaasatud piisavalt huvigruppe. Selline negatiivne toon võib olla tulnud vähesest informatsioonist, kuidas seadusi luuakse ning milline töö käib seadusi ettevalmistades ja kirjutades. Ilmselt oleksid tulemused palju positiivsemad, kui seaduseloome protsesse ja telgitaguseid paremini lahti seletataks kodanikele.



**Joonis 16.** Hinnang uute korrupsioonijuhtumite tekkimisele positsioonide lõikes, %-des

Allikas: autori koostatud

Autor on veendunud, et mitmete inimeste jaoks kerkib käibedeklaratsiooni lisa esitamise puhul üles andmete kaitstuse küsimus. Maksu- ja Tolliamet ise kinnitab, et nende jaoks on esitatud andmete turvalisuse küsimus väga oluline. Andmeid kasutatakse, vaid maksude tasumise õigsuse kontrolliks. Massandmete analüüs toimub automatiseeritult ja KMD INF-i detailandmete vaatamise õigus on, vaid konkreetse tööülesande saanud ametnikul. Kõik andmebaaside kasutamised MTA-s logitakse. Maksu- ja Tolliameti käsutuses olev info on hõlmatud maksusaladuse kaitsega ehk tagatud on ka ärisaladuse kaitse. Kogutava teabe käsitlemine pole vähem turvalisem teabest, mida Maksu- ja Tolliametile juba niigi esitatakse. (Käibedeklaratsiooni lisa, 2014) Raamatupidajate, juhtide ning omanike seas läbiviidud küsitluses ilmneb, et Maksu- ja Tolliameti hiigelandmebaasi peab väga turvaliseks 4% omanikke ning 1% raamatupidajaid (vt Joonis 17). Lisaks hindele 4 hindas andmebaasi turvalisust koguni 25% raamatupidajaid ja 4% omanikke. Juhid nii optimistlikud ei olnud ning maksimaalselt omistasid nad turvalisust hindega 3.



**Joonis 17.** Hinnang Maksu- ja Tolliameti andmebaasi turvalisuse kohta positsiooni lõikes, %des

Allikas: autori koostatud

Uuringu viimane küsimus oli vabateksti kirjutamiseks juhul, kui küsitluses osalenud soovisid veel arvamust avaldada käibedeklaratsiooni lisa kehtestamise osas. Siinkohal toon välja mõningad küsitluse vastajate arvamused:

- Kuni 50. aastane raamatupidaja: „Ma pean avameelsust (ka äris) positiivseks ilminguks. Kuid kõnealune seadusemuudatus vaevalt oma väljahõigatud eesmärki täidab. Ausad ettevõtjad (usutavasti) deklareerivad oma tehingud niigi ausalt. Vaevalt, et Maksuamet suudab kogutud andmete massi põhjal midagi OLULIST leida. Ja kui leiabki, siis OLULISTE tehingute taga olevad isikud vormistavad tehingud JOKK (juriidiliselt on kõik korrektne) vormis.“
- Kuni 40. aastane raamatupidaja: „Kuna olen ka juhatuse liige samas ettevõttes, siis mina isiklikult tunnengi, et ka ausaid ettevõtteid "kiusatakse" maksupetturite pärast. Isegi 9 eurose intressi puhul maksuametile, tuleb juba hoiatusteadet, et olgu kiiremas korras tasutud. Kuhu riik nii jõuda kavatseb? Nii, kui veidi võlgu oled, oled pettur (raha teatavasti ei liigu alati kiiresti) ning mina pole sihilikult kunagi maksude maksmisega viivitanud. Luuakse kogu aeg igasuguseid täiendavaid makse, mingeid maksusoodustusi aga ei kuskil. Väikeettevõtlus hääbub. Pingutan seni kuni jõuan. Aga, kui tuleb ettevõtlus

tulumaks müügitulult, siis arvatavasti tuleb ettevõtte sulgeda või teise riiki üle viia ja ise asjad pakkida ja uus riik elamiseks valida.“

- Kuni 40. aastane raamatupidaja: „Antud muudatus tekitab, vaid suurt kulu ning KMD lisa tuleks eos kehtetuks tunnistada.“
- Kuni 50. aastane raamatupidaja: „Advokaadid ei pea deklaratsiooni lisa täitma, viidates konfidentsiaalsusele. Samas mina, advokaadi teenuse ostjana, pean deklareerima. Mis konfidentsiaalsuse kaitsest siin saab juttu olla. Lihtsalt targemad ja võimsamad ei pea.“

### **2.3. Järeldused ja ettepanekud**

Läbiviidud uuringu tulemusena selgub, et omanikud, juhid ja raamatupidajad ei ole kõige positiivsemalt meelestatud uuenenud seaduse osas, mis puudutab käibedeklaratsiooni lisa täitmist. Osalt on see kindlasti põhjustatud koormuse suurenemisest ning sellest, et nii mõnelgi ettevõttel tuli kulutada raha uute süsteemide soetamiseks. Samuti tuli teha täiendavaid kulutusi teemakohaste koolituste jaoks.

Samas leiab autor, et antud seaduse tõhususe kohta puudub täielik informatsioon nii raamatupidajatel kui ka seaduse algatajatel. Alles aeg näitab seda, kuivõrd mõistlik oli käibedeklaratsiooni lisa kehtestamine ning, kas see täidab ka oma eesmärgi. Samuti, kas tehingupartnerilõikes kehtestatud piirmäär õigustab ennast. Maksupettuste täielik likvideerimine pole kindlasti võimalik, kuid on oluline pettuste minimeerimine, mis on ka antud seaduse eesmärk. Ettevõtte omanikud peaksid soovima õiglase konkurentsi tagamist, mistõttu oli autori jaoks üllatav, et niivõrd negatiivne oli seadusemuudatusse suhtumine. Autori hinnangul võib olla üheks suurimaks vastuseisu põhjuseks surve omanikele, et neid kui ausaid ettevõtjaid tahetakse karistada ja nende elu raskemaks muuta.

Analüüsidest küsitluse tulemusi vanuse lõikes, siis ilmnnes, et enim negatiivseid vastuseid ning väidetega absoluutselt mitte nõustumist oli üle 50. aastaste küsitluses osalenute seas. Kõige enam positiivsemat tagasisidet ning väidetega nõustumist oli kuni 30. aastaste vastajate hulgas. Selline tulemus võib olla seotud sellega, et vanematel inimestel on enim praktilist kogemust ning teadmisi raamatupidamise osas ja samas pole nad nii vastuvõtlikud kõigele uudsele. Neil on välja kujunenud oma tõekspidamised, seisukohad ja harjumused ning uuendustega kaasa minemine pole neile esmapilgul kõige paremaks variandiks. Nooremad inimesed seevastu pole omandanud

niivõrd suurt praktilist kogemust ning muudatustele ei seisa nad nii palju vastu. Teisalt on vanemad inimesed need, kes ei taha oma harjumustest lahti lasta ning kohanemine kõige uuega tundub neile raskem. Samas autor on arusaamisel, et antud küsitluses võis olla nii suur vastuseis vanemate inimeste poolt tingitud valitud teemast. Üle 50. aastased inimesed oletavad enda elukogemusi põhjal, et antud seadusest ei ole kasu petturitega võitlemiseks ja tunnevad pigem riigipoolseid sanktsioone neile.

Autor pooldab antud seadusemuudatust ning sellest tulenevalt puuduvad suured ja kardinaalsed ettepanekud, mida võiks muuta. Autor soovib aga rohkemat ja sujuvamat kommunikatsiooni ettevõtjate ja riigi vahel. Siinkohal võiks riik teha natukene rohkem teavitustööd seadusemuudatuse kasulikkusest ning vajadusest. Läbi sellise teavituse oleks autori hinnangul võimalus ka ettevõtjate poolehoidu kasvatada. Teise ettepanekuna võiks maksuamet anda teada või avalikustada seadusemuudatusest tulenevatest edusammudest. See tähendab, et informeerida avalikust kui palju erinevaid pettureid on avastatud ja palju riigi tulud see läbi kasvanud on. Autori arvates aitaks selline teavitamine tõsta usaldust ning näidata, et antud seadusemuudatusest oli kasu ning see ei olnud loodud ausata ettevõtjate kiusamiseks.



## KOKKUVÕTE

Käibemaks on maks, millega puutub vähesel või suuremal määral kokku igäüks. Maks, mille eesmärk on olla objektiivne ja tõhus ning jääda seejuures õiglaseks ning mitte koormata inimest. Alati on ka üks osa inimesi, kes üritab vältida või vähendada kehtestatud koormiste tasumist, mistõttu jääb riigil saamata suur osa maksulaekumisi. Seetõttu on äärmiselt oluline võidelda maksupetturite vastu ning suurendada maksude laekumist. Maksupetturitest täiesti vabamine pole võimalik, kuid oluline on leida viise nende tegevuse raskendamiseks ning pettuste minimeerimiseks. Praegusel hetkel peab riik üheks petiste tegevuse peatamise võimaluseks käibedeklaratsiooni lisa esitamist, mis võimaldab kontrollida suuremate kui tuhandeuroste arvete korral tehingupartneri andmeid ning kooskõla.

Lõputöö raames viidi läbi küsitlus, milles osales kokku 105 inimest. Küsitluses osalejateks olid omanikud, juhid ning raamatupidajad, kellelt sooviti teada arvamust käibedeklaratsiooni lisa puudutavates küsimustes. Küsitluse tulemused näitasid üldist rahulolematust seaduse osas. Samuti ei olda väga optimistlikud seadusemuudatuse eesmärgi täitmise osas. Nimelt ei olda kindlad, et muudatus aitab efektiivselt võidelda käibemaksupettuste vastu ning vähendada neid. Kõige enam negatiivset vastukaja tuli üle 50. aastaste vastajate hulgast, mis võib olla tingitud nende väljakujunenud arusaamadest ja tõekspidamistest. Samuti pole nad nii uuendusmeelsed kui seda on kuni 30. aastased küsitluses osalenud, kellelt sai kõige enam positiivset vastukaja. Analüüsi tulemusena selgus, et väga suur hulk vastajaid arvab, et seadusemuudatus toob kaasa täiendavat bürokraatiat. Ehkki Maksu- ja Tolliamet ise kinnitab andmete kaitstust, siis raamatupidajad, juhid ja omanikud ei pea andmebaasi turvaliseks ning kardavad selle lekkimise võimalust. Uuringu tulemusi analüüsides selgus ka, et suurel osal juhtidel ja omanikel on arvamus, et antud seadusemuudatus võib suurendada korrupsiooni. Autori arvates ei ole positiivne, et uue seaduse mõjuna eeldatakse korrupsiooni kasvu. Teise halva tulemusena toob autor välja arvamuse, mida jagasid 20% juhte ja 27% omanikke. Nimelt usutakse, et seadusemuudatus on vastuolus põhiseadusega. Iga uue seaduse loomisel peab jääma kodanikele mulje, et vastuvõetud seadus on vastavuses põhiseadusega ning ei riiva kellegi õigusi. Kindlasti antud seadusega jäeti mõttekoht piirmäära suuruse osas. Uuringu tulemusena selgus, et 80% juhte ja 57% omanikke ei nõustu väitega nagu oleks valitud piirmääraks määratud õige summa.

Autor on seisukohal, et käibemaksupettuste vähendamiseks tuleb midagi ette võtta, et suurendada riigi maksulaekumist ning tagada ausamat ja õiglasemat konkurentsi. Ehkki mitmete igapäevaselt antud teemaga kokku puutuvate inimeste arvates ei ole see mõistlik lahendus käibemaksupettuste tõkestamiseks, leiab autor, et oluline on katsetada erinevaid meetmeid. Keegi ei tea, kui mõistlikuks osutub antud käibedeklaratsiooni lisa kehtestamine ning selle vajalikkust ning kasulikkust näitab, vaid aeg. Samas seni kuni pole leitud ühtegi vähem kulukat ja paremat meetet petturitega võitlemiseks ning parema makselaekumise tagamiseks, tuleb kasutada olemasolevaid ning välja mõeldud võimalusi.

## VIIDATUD KIRJANDUS

1. **Keen, M., Smith, S.** (2007). *VAT Fraud and Evasion: What Do We Know, and What Can be Done?* Washington: IMF. 33
2. KPMG (2013). Eestis on käibemaksupettused suurem probleem kui Lätis ja Leedus. [WWW] <http://www.kpmg.com/ee/et/issuesandinsights/articlespublications/pressiteated/lehed/pressiteade-varimajandus.aspx> (22.10.2014).
3. **Kägi, K.** (2004). *Käibemaks*. Tallinn: Äripäeva Kirjastus AS. 216 lk.
4. **Kägi, K., Võimre, U.** (2007). *Käibemaks*. Tallinn: Äripäeva Kirjastus AS. 262 lk.
5. Käibedeklaratsiooni lisa (vorm KMD INF) esitamine alates 01.11.2014. *Eesti maksu- ja tolliamet*. [WWW] <http://www.emta.ee/index.php?id=35478> (21.10.2014).
6. *Käibemaksu käsiraamat. Seadusandlus, selgitus, näited*. (2012). Tallinn: Ten-Team OÜ. 247 lk.
7. Käibemaksumäärad.- *Eesti maksu- ja tolliamet*. [WWW] <http://www.emta.ee/index.php?id=28460> (20.10.2014).
8. Käibemaksuseadus. Vastu võetud 10.12.2003.- RT I, 23.12.2013, 46
9. Käibemaksuseaduse muutmise seadus. Vastu võetud 07.05.2014.- RT I, 29.05.2014, 1 [WWW] <https://www.riigiteataja.ee/akt/129052014001> (21.10.2014).
10. **Lehis, L.** (2014). *Eesti maksuseaduste kommentaarid*. Tartu: Advokaadibüroo Lentsius & CASUS OÜ. 438 lk.
11. **Lehis, L.** (2012). *Maksuõigus*. 3., täiendatud ja muudetud trükk. Tallinn: Tallinna Raamatutrükikoda. 392 lk.
12. **Lehis, L.** (2014). Kas Riigikogu menetleb seadusi või seletuskirju?- *MaksuMaksja*. Tallinn: Casus Tax Services OÜ. Nr 2. Lk 21-23.

13. **Lind, K.** (2012). Käibemaksupettused ja nende tõkestamine. (Doktoritöö). Tartu Ülikool. Tartu. 155 lk.
14. Maksuvaba käive.- *Eesti maksu- ja tolliamet.* [WWW] <http://www.emta.ee/index.php?id=28461> (21.10.2014).
15. **Nightingale, K.** (2002). *Taxation. Theory and practice.* 4th edition. London: Ashford Colour Press Ltd. 676 lk.
16. Raamatupidamis- ja maksuinfo portaal. Kuidas deklareerida üle 1000- euroseid arveid? [WWW] <http://www.rmp.ee/maksud/deklaratsioonid/kuidas-deklareerida-ule-1000-euroseid-arveid-2014-05-23> (21.10.2014).
17. Raamatupidamis- ja maksuinfo portaal. Käibedeklaratsiooni lisa (vorm KMD INF) täitmise juhised [WWW] <http://www.rmp.ee/maksud/deklaratsioonid/kaibedeklaratsiooni-lisa-vorm-kmd-inf-taitmise-juhised-2014-08-06> (21.10.2014).
18. Raamatupidamis- ja maksuinfo portaal. Tehinguinfo deklareerimise üleminekuperioodiks esitati 420 taotlust. [WWW] <http://www.rmp.ee/uudised/maksud/tehinguinfo-deklareerimise-uleminekuperioodiks-esitati-420-taotlust-2014-09-04> (07.01.2015).
19. Rahandusministeerium. Riigieelarve 2013. [WWW] <http://www.fin.ee/riigieelarve-2013> (26.10.2014)
20. Rahandusministeerium. Riigikogu kiitis heaks käibedeklaratsiooni lisa. [WWW] <http://www.fin.ee/riigikogu-kiitis-heaks-kaibedeklaratsiooni-lisa/> (21.10.2014).
21. RR01: Riigieelarvesse laekunud maksud. ( Uuendatud 25.02.2014). – *Eesti Statistika andmebaas.* [WWW] <http://pub.stat.ee/px-web.2001/dialog/Saveshow.asp> (20.10.2014).
22. **Schenk, A., Oldman, O.** (2007). *Value added tax. A comparative approach.* USA: Cambridge University Press. 532 lk.
23. **Terra, B. J. M., Wattel, P. J.** (2012). *European Tax Law.* London: Kluwer Law International. 1107 lk.

24. VAT Tax Evasion (2013). The Brussels Tax Forum 2013. [WWW]

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/gen\\_info/conferences/taxforum2013/nuncio.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/conferences/taxforum2013/nuncio.pdf) (25.10.2014).





## Lisa 2. Uuringus osalenute poolt täidetud ankeetküsitlus

Tere ! Olen TTÜ Tallinna Kolledži majandusarvestuse tudeng Mariliis Pattak ning soovin Teie abi oma lõputöös, mis käsitleb käibemaksudeklaratsiooni lisa kehtestamist.

Küsimustik on anonüümne.

### \* Kohustuslik

Mis on Teie positsioon ettevõttes? \*

- Omanik
- Juht
- Raamatupidaja
- Muu:

Vanus \*

- kuni 30. aastane
- kuni 40. aastane
- kuni 50. aastane
- üle 50. aasta

Kas olete pidanud tegema täiendavaid kulutusi muudatuste või lisaarenduste tegemiseks raamatupidamissüsteemides, et kinnipidada uuest käibemaksudeklaratsiooni lisast? \*

- Jah
- Ei

Kui vastasite eelmisele küsimusele jaatavalt, siis palun tooge välja, mis olid täiendavateks kuludeks:

Kas Teie ettevõtte kasutab võimalust 1000-eurose kogusummaga tehingute deklareerimise kohustuse poole aastast edasilükkamist? \*

- Jah
- Ei

Kuidas hindate antud seadusemuudatuse mõju käibemaksupettustega võitlemisel ? \*

1- väga negatiivne mõju... 5-- väga positiivne mõju

- 1    2    3    4    5
-



Antud seadusemuudatus on mõistlik vahend käibemaksupettustega võitlemisel \*

1-Ei ole üldse nõus... 5- Olen täiesti nõus

1 2 3 4 5

Antud seaduse kehtima hakkamisest teavitati piisavalt ette \*

1-Ei ole üldse nõus... 5- Olen täiesti nõus

1 2 3 4 5

On ebaõiglane, et maksupetturitega võitlemiseks raskendatakse ka ausate ettevõtjate elu \*

1-Ei ole üldse nõus... 5- Olen täiesti nõus

1 2 3 4 5

Antud seadusemuudatus raskendab äritegevust, tulenevalt suuremast bürokraatiast \*

1-Ei ole üldse nõus... 5- Olen täiesti nõus

1 2 3 4 5

Antud seaduse kehtestamisega on kiirustatud \*

1-Ei ole üldse nõus... 5- Olen täiesti nõus

1 2 3 4 5

Antud seadusemuudatus aitab tagada võrdset konkurentsi \*

1-Ei ole üldse nõus... 5- Olen täiesti nõus

1 2 3 4 5

Deklareeritavaks piiriks on valitud õige summa \*

1-Ei ole üldse nõus... 5- Olen täiesti nõus

1 2 3 4 5

Antud seadusemuudatus võib pärssida maksuhaldurite võimekust võidelda reaalse maksupettustega \*

1-Ei ole üldse nõus... 5- Olen täiesti nõus

1 2 3 4 5

Antud seadusemuudatus võib olla vastuolus põhiseadusega \*

1-Ei ole üldse nõus... 5- Olen täiesti nõus

1 2 3 4 5

Seadusemuudatus võib rikkuda tehingute konfidentsiaalsust \*

1-Ei ole üldse nõus... 5- Olen täiesti nõus

1 2 3 4 5

Seadusemuudatus võib esile tuua uusi korruptsiooni juhtumeid \*

1-Ei ole üldse nõus... 5- Olen täiesti nõus

1 2 3 4 5

Antud seadusemuudatuse tarvis on eelnevalt läbi viidud piisavalt uuringuid \*

1-Ei ole üldse nõus... 5- Olen täiesti nõus

1 2 3 4 5

Seaduse loomisel on kaasatud piisavalt huvigruppe ning arvesse võetud nende arvamust \*

1-Ei ole üldse nõus... 5- Olen täiesti nõus

1 2 3 4 5

Kui turvaliseks peate maksuameti hiigelandmebaasi, kus kogutud informatsioon talletatakse \*

1- pole üldse turvaline... 5- väga turvaline

1 2 3 4 5

Kas soovite veel midagi lisada?

## **SUMMARY**

### **THE IMPACT OF THE OBLIGATION TO DECLARE INVOICES EXCEEDING EUR 1000 ON THE COMPETITIVENESS OF THE COMPANIES AND ON COMBATING TAX FRAUDS**

**Mariliis Pattak**

Language: Estonian

Figures: 17

Pages: 50

Tables: 1

References: 24

Appendixes: 2

Keywords: VAT, VAT fraud, annex to VAT return, declaration of invoices exceeding EUR 1000, competitiveness

In order to improve the tax administrators' options for reducing tax holes and managing black economy, the state adopted a legislative amendment in July 2014. On the basis of this, persons liable to VAT are required to provide an overview of transactions exceeding EUR 1000, which is the reason why the topic is extremely relevant. The objective of the graduation thesis is to find out the impact that declaring invoices exceeding EUR 1000 has on competitiveness and combating tax frauds. The thesis provides a good opportunity to ascertain the opinions of different people with respect to the amendment. In order to achieve the objective, the following research objectives were posed:

- The nature of value added tax (VAT), clarification of its objective;
- Finding out the differences between the former Value Added Tax Act and the new piece of legislation that came into force in November;
- Finding out the different positions on combating tax fraud, reducing tax holes and ensuring fair competition on the basis of sources;

- Carrying out a survey about the annex to VAT return;
- Analysing the results and finding out people's positions on the change;
- Drawing conclusions and making proposals.

The thesis has been divided into two chapters. The first deals with aspects related to the implementation of VAT. The principles of VAT are viewed more closely and an overview on the legislative amendment is provided. Different views on black economy are also examined based on various sources. An anonymous online survey among company managers, owners and accountants was carried out for compiling the empirical part. The purpose of the survey was to find out how people feel about the adopted piece of legislation and its objective to combat tax fraud. The findings of this thesis that may be of interest to both accountants themselves as well as the officials involved in the adoption of this amendment. A total of 105 people participated in the survey, 70% of whom were accountants, 25% owners and 5% managers. As a result, was revealed that owners, managers and accountants do not have the most positive disposition when it comes to the amended piece of legislation. This is partly caused by an increase in their burden as well as the fact that quite a few companies had to purchase new systems. Additional funds had to be used for related training as well. One of the biggest reasons for opposition may be the pressure on owners, who feel that they, as honest businessmen, are being punished and their lives are made more difficult. When analysing the results of the survey by age, it became apparent that the most negative responses were provided by respondents over the age of 50. The most positive feedback came from respondents under the age of 30. From this, it can be concluded that older people have the most practical experience and knowledge of accounting, and they are also not as keen on new things. They have developed their own beliefs, views and habits and going along with innovation does not seem like the best option at first glance.

Neither accountants nor the instigators have any information about the effectiveness of this piece of legislation. Only time will tell how rational the adoption of the annex to VAT return is and whether it performs its purpose. The survey was conducted before the first submission of the annex to VAT return, which is why further development of the topic requires the survey to be concluded once again, as by now, the accountants have practical experience and they are able to provide more adequate feedback, based on real experiences rather than assumptions alone. For the further development of this topic, the accountants, managers and owners should also be asked which measures should be used to combat VAT fraud in their estimation.

Deklareerin, et käesolev lõputöö, mis on minu iseseisva töö tulemus, on esitatud Tallinna Tehnikaülikooli diplomi taotlemiseks ning selle alusel ei ole varem taotletud akadeemilist kraadi ega diplomit.

Kõik töö koostamisel kasutatud teiste autorite tööd, põhimõttelised seisukohad, kirjanduslikest allikatest ja mujalt pärinevad andmed on viidatud.

Autor: .....  
(Mariliis Pattak, 11.jaanuar 2015)

Üliõpilase kood: 113710BDMR

Töö vastab kehtivatele nõuetele.

Juhendaja: .....  
(Pille Kaarlõp, 11.jaanuar 2015)

Kaitsmisele lubatud: ”.....” ..... 2015

TTÜ TK kaitsmiskomisjoni esimees:  
.....