

TALLINNA TEHNIKAÜLIKOOL

Majandusteaduskond

Ärikorralduse instituut

Anna Maior

**2020. AASTAL JÕUSTUNUD MAKSUERIKORRA MÕJU
LAEVAPERE LIIKMETE MAKSUKÄITUMISELE**

Magistritöö

Õppekava Äriahandus ja majandusarvestus, peeriala Audiitortegevus

Juhendaja: Maret Güldenkoh, MBA

Tallinn 2022

Deklareerin, et olen koostanud lõputöö iseseisvalt ja olen viidanud kõikidele töö koostamisel kasutatud teiste autorite töödele, olulistele seisukohtadele ja andmetele, ning ei ole esitanud sama tööd varasemalt ainepunktide saamiseks. Töö pikkuseks on 11 084 sõna sissejuhatusest kuni kokkuvõtte lõpuni.

Anna Maior

(allkiri, kuupäev)

Üliõpilase kood: 176600TARM

Üliõpilase e-posti aadress: anna01maior@gmail.com

Juhendaja Maret Guldenkoh, MBA:

Töö vastab kehtivatele nõuetele

.....

(allkiri, kuupäev)

Kaitsmiskomisjoni esimees:

Lubatud kaitsmisele

.....

(nimi, allkiri, kuupäev)

SISUKORD

LÜHIKOKKUVÕTE	4
SISSEJUHATUS	5
1. MAKSUKÄITUMINE, MAKSUSTAMINE LAEVANDUSVALDKONNAS.....	9
1.1. Käitumisökonomika, maksukäitumine	10
1.1.1 Käitumisökonomika ja maksukäitumise käsitlus varasemates uuringutes	10
1.1.2 Varasemad maksukuulekuse uuringud Eesti näitel	14
1.2 Reederite ja laevapere liikmete suhtes rakendatava maksuerisusega seotud seadusandlus	16
1.3 Meresektori areng Eesti ja teiste riikide näitel	20
1.3.1 Singapuri näide	20
1.3.2 Eesti meresektor ja selle areng	23
2. ERIMAKSUREŽIIMI MÕJU UURINGU METOODIKA.....	27
3. UURINGU TULEMUSED NING JÄRELDUSED JA ETTEPANEKUD.....	31
3.1 Laevapere liikmete teadlikkus ja huvitatus maksuerikorrast ja seda mõjutavad faktorid ...	36
3.1.1 Laevapere liikmete teadlikkus maksuerikorrast	36
3.1.2 Laevapere liikmete huvitatust maksuerikorrast mõjutavad faktorid	38
KOKKUVÕTE	42
SUMMARY	45
KASUTATUD ALLIKATE LOETELU	49
LISAD	52
Lisa 1. Ankeetküsitluse vorm laevapere liikmetele.....	52
Lisa 2. Laevapere liikmete vastused küsimustele 1-3, 5, 5.1, 7-14.....	56
Lisa 3. Laevapere liikmete vastused küsimustele 4, 6.....	59
Lisa 4. Ankeetküsitluse vorm reederitele	60
Lisa 5. Spearman astakkorrelatsioonide tabel, koostatud PAST analüüsitarkvara abil saadud tulemuste alusel	65
Lisa 6. Spearman astakkorrelatsioonide joonis, koostatud PAST analüüsitarkvara abil saadud tulemuste alusel	67
Lisa 7. Lihtlitsents	68

LÜHIKOKKUVÕTE

Magistritöö käsitleb laevapere liikmete maksukäitumist pärast aastal 2020 jõustunud maksuerikorra käsitlevate seaduste paketti. Magistritöö eesmärgiks on välja selgitada laevapere liikmete ja reederite suhtes rakendatava erimaksurežiimi mõju laevapere liikmete maksukäitumisele. Uurimisülesannete täitmiseks ja hüpoteeside kontrollimiseks rakendatakse kombineeritult kvalitatiivset ja kvantitatiivset uurimisstrateegiat. Probleemküsimuseks on: kuidas reederite ja laevapere liikmete maksustamise uus erikord mõjutab laevapere liikmete otsust töötada Eesti lipu all? Hüpotees, et maksumäär on oluline faktor laevapere liikme maksukäitumise mõjul, leidis kinnitust.

Võtmesõnad: maksukäitumine, käitumisökonomika, laevapere liikmed, reederid, mugavuslipp, maksuerikord.

SISSEJUHATUS

Eduka riigi üheks oluliseks tunnuseks on hästi toimiv riigisüsteem, mis läbi olemasolevate ressursside mõistliku kasutamise tagab Eestis elavate inimeste heaolu. Selleks töötab riik igapäevaselt, et olulised valdkonnad, nagu sotsiaalne kaitse sh tervishoid, haridus ja teadus, kultuur, riigikaitse ja turvalisus ning teedehitus ja transport püsiksid sama heal või veelgi kõrgemal tasemel. Selleks vajab riik rahalisi ja mitterahalisi ressursse ning peamiseks rahaliseks ressursiks on maksud.

Eestis on riiklike maksude maksuhaldur Maksu- ja Tolliamet (edaspidi MTA), kelle missiooniks on tõhus maksukogumine ning majanduskeskkonna kaitse loomine inimestele, ettevõtjatele ja Eesti riigile. Maksu- ja Tolliamet töötab igapäevaselt selle visiooni nimel, et Eesti oleks kõrgeima vabatahtliku maksukuulekusega riik Euroopas (Maksu- ja Tolliamet... 2021a).

Eesti üheks väga tähtsaks mitterahaliseks ressursiks on riigi soodne geograafiline asukoht. Eesti rannajoon on 3794 kilomeetrit pikk ning riigil on suur potentsiaal kandmaks mereriigi staatust. Selleks peab Eesti Vabariik omama riigi lipu all seilavat laevastikku. Ajalooliselt on olnud Eesti kaubalaevastikul maailmas suur osatähtsus. Aastaks 1992 oli Eesti Merelaevandus ümber kujundatud riigiaktsiaseltsiks (edaspidi RAS), kuid aastal 1997, pärast RAS Eesti Merelaevanduse erastamist, toimus laevastiku ümberkorraldamine. Sellele järgnes laevade arvu vähenemine – vanad amortiseerunud laevad müüdi ning uusi laevu hakati Eesti lipu alt üle viima teiste riikide lippude alla. Tänapäeval on Eestis umbes 60 laevaomanikku, kelle laevad on registreeritud mitte Eesti lipu all. See tähendab seda, et nende laevade tehniline korraldus, mehitamine ning opereerimine korraldatakse Eestis, kuid nende laevade lipuks on valitud selle riigi lipp, kelle tingimused laevanduse osas olid millegi poolest reederi jaoks sobilikumad. (Transpordiamet 2018)

Antud teema on aktuaalne. Võimalikke teemakohaseid muudatusi Eesti Vabariigi seadusandluses arutleti mitmeid aastaid ning aastal 2020 jõustus Eestis reform, mille eesmärgiks on suurendada Eesti lipu all sõitvate kaubalaevade arvu. 18.02.2020 võeti vastu ning 01.07.2020 jõustus laeva lipuõiguse ja laevaregistrite seaduse ning tulumaksuseaduse muutmise ja sellega seonduvalt teiste

seaduste muutmise seadus. (Laeva lipuõiguse ja laevaregistrise seaduse ning tulumaksuseaduse muutmise ja sellega seonduvalt teiste seaduste muutmise seadus 2020)

Teema on oluline, kuna reform võib lõpptulemusena kaasa tuua Eesti riigile nii materiaalselt kui ka immateriaalselt tulu, mis aja jooksul suurendab kindlasti maksulaekumisi ja mõjutab maksumaksjate maksukäitumist. Immateriaalse tulu hulka kuulub laevandus- ja merendussektorite arendamine, Eesti riigi mereriigina mõjuvõimu suurendamine, Eesti lipu suurem esindatus maailmameredel ning kvalifitseeritud tööjõu Eestisse tagasi pöördumine. Materiaalse tulu hulka kuulub tulubaasi ning sisemajanduse koguprodukti (SKP) kasv. Eesti lipu all sõitvad laevad toovad kaasa Eesti tulubaasi suurenemise läbi eelarvesse laekuvate tööjõumaksude, üksikisiku tulumaksu, käibemaksu, tonnažimaksu, registritasude ja muude tulude kaudu. Lisaks sellele, luuakse uusi kõrgemalt tasustavaid töökohti ning Eesti meremeestel on võimalus töötada Eesti lipu all ja olla kaitstud sotsiaalkindlustusega. (Transpordiamet 2018)

Teema on uudne, sest töö autorile teadaolevalt on vähesel määral uuritud magistr töö vormis Eestis maksumuudatuse mõju meremeeste maksukäitumisele.

Magistr töö lisandväärtuseks on see, et Maksu- ja Tolliametil ehk riiklike maksude maksuhalduril on võimalik uuringu tulemustest teada saada laevapereliikmete maksukäitumisest ja selle võimalikest muutustest ning maksumaksja maksukäitumist mõjutavatest teguritest.

Teema käsitleb erinevaid osapooli, nii riiki, reedereid ja laevapere liikmeid ning selleks, et jõustunud muudatus seaduses tooks oodatavaid tulemusi, peab muudatus olema kasulik kõikide huvigruppide jaoks. Probleemiks on see, et kui üks osapooltest ei taju reformis enda jaoks kasu, siis mõjub see automaatselt ka ülejäänud osapooltele.

Otsuses, kas viia laevu Eesti riigilipu alla, võib osutada reederite jaoks probleemkohaks tööjõu kõrge maksustamine Eestis. Eriti kui võrrelda tööjõu makse teiste riikidega. Näitena võib tuua Panama, mis on üks populaarsemaid riike reederite seas, sest need, kes kannavad oma laevu Panama registrisse, on vabastatud tulumaksu maksmisest. (PMA Certification 2020)

Autor on arvamisel, et laevapere liikme otsus, millise riigi lipu all töötada, sõltub suurel määral pakutavast töötasust. Probleemiks meremeestele võib olla see, et nad ei pruugi olla huvitatud töötamast Eesti riigilipu all, kui nende netopalk jääb samaks või hoopis väheneb kõrgema maksustamise pärast. Näiteks, maksusoodustuse osaks on laevapere liikme suhtes rakendatav 0% tulumaks (Tulumaksuseadus § 4, edaspidi TuMS). See on kasulik meremehe jaoks, kellele on laev

ainuke töökoht, kuid ei pruugi tuua suuremat netopalka meremehe jaoks, kes töötab maal, sest tema puhul merel teenitud tulu läheb igal juhul arvesse maksustatava tulu summa arvutamisel. Riigi probleemiks võib kujuneda see, et tema reaalsed kulud seoses maksuerisustega reederite ja meremeeste suhtes võivad ületada planeeritud tulusid, mida Eesti riigilipu alla toodavatest laevadest eeldatakse saada. Selleks, et teemakohaseid riske maandada, saavad jõustunud reformi tulemusena reederid osa sotsiaalmaksuerisusest ning laevapere liikmed üksikisiku tulumaksuerisusest ja sotsiaalseid garantiisid Eesti riigilt (Laeva lipuõiguse...). Probleemküsimuseks on aga kuidas laevapere liikmete maksustamise uus erikord mõjutab töötamist Eesti riigilipu all? Seetõttu on väga tähtis põhjalikult uurida laevapere liikmete olemasolevat maksukäitumist ja seda mõjutavaid aspekte ning seda, kuivõrd jõustunud maksuerisus mõjutab motivatsiooni töötada Eesti riigilipu all ja mil moel seoses sellega muutub nende maksukäitumine. Seoses uurimisprobleemiga on autoril järgmine hüpotees:

H1: Maksumäär on oluline faktor maksukäitumise mõjul.

Magistritöö eesmärgiks on välja selgitada laevapere liikmete suhtes rakendatava maksuerikorra mõju laevapere liikmete maksukäitumisele.

Hüpoteesi kontrollimiseks ja eesmärgi saavutamiseks on püstitatud ning lähtutakse neljast uurimisülesandest:

1. Analüüsida ja sünteesida teaduskirjanduse põhjal maksukäitumise teoreetilisi käsitlusi ning laevandusvaldkonna maksustamise eripärasid.
2. Analüüsida küsimustiku põhjal laevapere liikmete maksukäitumist mõjutavaid aspekte.
3. Sünteesida teooria ja uuringu tulemusi ning teha järeldusi ja ettepanekuid ning vajadusel soovitusi õigusaktide täiendamiseks.

Uurimisülesannete täitmiseks ja hüpoteesi kontrollimiseks rakendatakse kombineeritult kvalitatiivset ja kvantitatiivset uurimisstrateegiat.

Magistritöö koosneb kolmest peatükist. Esimeses peatükis analüüsitakse teemakohaseid teadusallikaid ja teadustöid saamaks teada maksukäitumise teoreetilisi käsitlusi ning analüüsitakse erinevate riikide laevandusvaldkonna maksustamist nii teadusallikatest kui ka õigusaktidest tulenevalt. Teises peatükis selgitakse uurimisstrateegiat, kasutatava kvantitatiivse ja kvalitatiivse uuringu meetodika sobivust ja valimi moodustamist laevapere liikmete osas. Kolmandas peatükis esitatakse analüüsitud kvalitatiivse ja kvantitatiivse uuringu tulemusi ning esitatakse soovitusel, järeldused ja ettepanekud. Antud teave saab olla kasulik peamiselt maksuhalduri jaoks.

Magistritöös kasutatakse erinevaid allikaid, sealhulgas nii inglise- kui ka eestikeelseid teadusallikaid ning Eesti Vabariigi õigusakte seisuga mai 2022, kui ei ole kirjutatud teisiti. Teadusallikad olid leitud andmebaasidest JSTOR, EBSCOhost, Taylor and Francis Online, ProQuest, Science Direct, SpringerLINK.

1. MAKSUKÄITUMINE, MAKSUSTAMINE LAEVANDUSVALDKONNAS

Kolmandal sajandil matsid paljud jõukad roomlased oma ehete ning kuldmüntide varusid, et vältida luksusmaksu maksmist ning kaheksateistkümnendal sajandil müürisid Inglismaal majaomanikud ajutiselt oma kaminaid kinni, et vältida koldemaksu koguja tähelepanu (Webber, Wildavsky 1986, 141). Tollest ajast on väga palju muutunud, ent laialt levinud maksudest kõrvalehoidumine oli ning ilmselt jääb, muutes vaid oma variatsioone ja kuvandeid (Slemrod 2007, 25–48). Alm annab oma töös ülevaate sellest, mida tuvastati aastakümnete jooksul maksudest kõrvalehoidumise teemal, fokuseerides omakorda põhjalikumalt kolme küsimust: kuidas mõjutada maksudest kõrvalehoidumise mahtu, kuidas on võimalik põhjendada neid käitumismustreid ning kuidas on võimalik rakendada neid teadmisi, et hoida maksudest kõrvalehoidumist kontrolli all. Kokkuvõttes Alm väidab, et kõik need kolm küsimust on üksteisega tihedalt seotud ning selleks, et leida ühele vastus, peab aru saama teiste iseloomust ja mahtudest. Lisaks toob ta välja nii empiiriliste, kui ka teoreetiliste uuringute kasutamise vajalikkust, mis on omavahel tugevalt seotud. Näiteks, ei ole mõistlik uurida maksudest kõrvalehoidumise mahtusid ilma teoreetilise tausta uurimiseta. Just varasemad teoreetilised uuringud saavad selgitada maksudest kõrvalehoidumise määravaid tegureid. (Alm 2012, 54–77)

Käesolev peatükk käsitleb käitumisökonomika tekkimist ja arengut, reederite ja laevapere liikmete suhtes rakendatava maksuerisusega seotud seadusandlust ning meresektori arengut Eesti ja teiste riikide näitel. Esimeses alapeatükis esitatakse käitumisökonomika ja maksukäitumise käsitlust varasemates uuringutes ning tutvustatakse varasemaid maksukuulekuse uuringuid Eesti näitel. Selgitatakse, mida on sellel teemal juba uuritud ning millistele järeldustele on jõutud. Teises alapeatükis selgitatakse reederite ja laevapere liikmete suhtes rakendatava maksuerisusega seotud seadusandlust. Kolmandas peatükis käsitletakse meresektori arengut Eesti ja teiste riikide näitel. Tuuakse välja teiste riikide kogemused ning antakse lühiülevaade Eesti merenduse arenguprogrammist.

1.1. Käitumisökonomika, maksukäitumine

1.1.1 Käitumisökonomika ja maksukäitumise käsitlus varasemates uuringutes

Käitumisökonomika üheks eesmärgiks oli alguses täiendada ratsionaalse valiku teooriat läbi psühholoogilise pimeala elimineerimise. Antud eesmärk lõppes aga irratsionaalsuse uurimisega. Antud uuringud aitasid välja selgitada kolm argumenti, millest ilmnes järeldus, et riigipoolne avalikkuse käitumise suunamine parema käitumise poole on õigustatud. Esimeseks argumendiks on ratsionaalsuse puudumine. Läbiviidud uuringud näitasid, et inimeste käitumine on mõjutatud eelarvamustega. Teiseks on see, et inimeste eelarvamused ja eelarvamuslik käitumine on haridusega raskesti korrigeeritavad ning kolmandaks argumendiks on see, et eelarvamustel tuginev käitumine võib suurendada inimese heaoluga seotud kulusid. (Gigerenzer 2018, 303-336)

Erinevad hinnangud maksudest kõrvalehoidumise kohta, mis tulenevad nii ametlikest allikatest, kui ka akadeemilistest uuringutest, langevad kokku sellega, et maksudest kõrvalehoidumine on majanduses aktuaalne teema tänaseni. Maksudest kõrvalehoidumine on maksustatava tegevuse ebaseaduslik varjamine. Mõõta seda, kui suur osa majandustegevusest toimub varjatult, on alati olnud üsna keeruline, kuna neil, kes seda teevad, on mitmesuguseid motiveerivaid faktoreid, mis panevad oma tegevust varjama. Sellepärast on oluline aru saada maksumaksja otsuse tegemise protsessist, mil ta peab valima, kas käituda seadusekuulekalt või hoiduda maksudest kõrvale.

Hashimzade *et al.* (2012, 941-977) käsitlesid oma uurimistöös käitumisökonomika erinevaid osasid ja mudeleid maksudest kõrvalehoidumise näitel, aidates sellega maksumaksja käitumist analüüsida. Analüüsides maksupoliitikat on selge, et inimfaktoril on väga suur mõju antud teemas. Just sellepärast, et analüüsides ja hinnates maksupoliitika või maksureformide edukust, on väga suur tähtsus inimeste käitumusliku aspekti analüüsil.

Edukas maksureform ei tähenda vaid statistiliste andmete töötlemist. Vastupidi, see on protsess, mis eeldab ka jooksva tagasiside küsimist maksumaksjatelt ning saadud nõuannete arvesse võtmist. Neoklassikaline majandusteadus (*ingl. mainstream economics*) tagab küll põhjaliku ülevaate praktilistest küsimustest, kuid käitumisökonomika annab lisapanuse maksureformi arendamise protsessi. Klassikalisel majandusteadusel on teatud piirangud olukorras, mil on vaja käsitleda sellist keerulisemat poliitilist- ja majandusteemat nagu maksureform. Käitumisökonomika käsitleb neid aspekte, mida neoklassikaline majandusteooria (*ingl. conventional economic theory*) ei pruugi arvesse võtta ning tänu sellele võib pöörduda maksureform edukalt. Eriti aktuaalne on see juhul, kui maksureform mõjutab suurt hulka inimesi.

Sellepärast on väga tähtis, et mõlemad, nii majandusteadus kui ka käitumisökonomika, oleksid rakendatud korraga. (James 2012, 468-475)

Michael Allingham ja Agnar Sandmo, keda nimetatakse üksiku maksumaksja otsuste ökonomilise analüüsi teerajajateks, olid aastal 1972 esimesed, kes uurisid põhjalikult maksudest kõrvalehoidumise olemust ning selle põhjusi. Allingham ja Sandmo uuringud keskendusid peamiselt tulumaksust kõrvalehoidumisele. Nemad käsitlesid maksumaksjat kui isikut, kes seisab valiku ees, kas ja millises ulatuses võtta risk eesmärgiga maksimeerida saadava kasu oma maksustatavast tulust. Nad tõid välja neli faktorit, millest sõltub maksukuulekus ning millele tugineb nende analüüs: tegeliku sissetuleku tase; maksumäärad; auditeerimise tõenäosus; trahvide suurus. (Allingham, Sandmo 1972, 323–338)

Kirchler *et al.* (2010, 13-32) võtsid aluseks Allingham ja Sandmo mudeli ning andsid enda poolt ülevaate olemasolevast teemakohasest kirjandusest ning teiste autorite poolt- ja vastuargumentidest maksudet kõrvalehoidumise teemal. Isiku tegeliku sissetuleku taseme ja maksukuulekuse taseme vahel leidub erinevates uuringutes nii positiivne, kui ka negatiivne seos, seega ei ole võimalik täpse kindlusega väita, et antud faktor mõjutab inimese maksukuulekust. Näiteks Slemrod (1985), Baldry (1987) ning Anderhub *et al.* (2001) leidsid negatiivse seose maksukuulekusel ja sissetulekul, kuid omakorda Alm *et al.* (1992) ning Christian (1994) leidsid positiivse seose (Kirchler *et al.* 2010, 13-32). Slemrod (2007) mainib oma töös, et käitumismuster, mille puhul väiksema sissetulekuga maksumaksjad kipuvad rohkem maksudest kõrvale hoidma kui suurema sissetulekuga maksumaksjad, saab olla kooskõlas järgmise väitega: “*vaene hiilib kõrvale, rikas väldib*“ (ingl. “*the poor evade and the rich avoid*“). Eelneva mõte seisneb selles, et suurema sissetulekuga isikud, otsese maksudest kõrvalehoidumise asemel eelistavad legaalseid maksukoormuse vähendamise meetmeid. (Slemrod 2007, 25–48) Maksumäärade mõju analüüs on lahutamatu osa maksukuulekust mõjutavate faktorite analüüsist. Enamus läbiviidud uuringutest kinnitavad, et maksukuulekusel ja maksumäärade suurusel on negatiivne seos. Samuti enamus empiirilistest uuringutest kinnitavad kindla positiivse seose auditeerimise tõenäosusel ning isiku maksukuulekusel. (Kirchler *et al.* 2010, 13-32) Märkimisväärne on see, et võrreldes auditeerimisega kaasnedu võivate sanktsioonidega, pigem puudub mõju korralikule maksukäitumisele tulevikus (Webley *at al.* 1991). On uuringuid, mis kinnitasid positiivse seose trahvide suuruse ning maksumaksja maksukuulekuse suurendamise vahel, kuid üleüldiselt saab väita, et trahvide suurendamine ei pane maksumaksjaid paremini ja korralikumalt käituma. (Kirchler *et al.* 2010, 13-32)

Allingham ja Sandmo (1972, 323–338) mudelit täiendas 1974. aastal Yitzhaki, kes defineeris trahvi maksude kõrvalehoidumise eest kui karistust maksmata maksude eest, mis vastab rohkem tegelikkusele. Antud mudeli järgi väheneb maksudest kõrvalehoidumise määr, kui kasvab kas trahvi suurus või tõenäosus olla vahele jäädud maksudest kõrvalehoidumisel. Suureneb aga maksudest kõrvalehoidumise tõenäosus selle mudeli järgi koos sissetuleku suurenemisega. (*Ibid.*, 941)

Üheks käitumisökonomika osaks on sotsiaalne koostoime (*ingl. social interaction*). Hashimzade *et al.* (2012, 941-977) töid oma uurimistöös välja, et eeldus selle kohta, et üksikisik teeb oma otsuse eraviisiliselt, ei leia toetust. Teoreetilised käsitlused ning neis kasutatud mudelid kinnitavad seda, et üksikisikud on üksteist vastastikku sotsiaalselt mõjutatavad. Mudeleid, mis käsitlevad neid sotsiaalseid vastasmõjusid, on palju. Hashimzade *et al.* (2012, 941-977) on jaotanud oma artiklis mudelid kategooriate kaupa:

1. Maksudest kõrvalehoidumise hind (*ingl. The Cost of Evasion*)
2. Sotsiaalsed kombes (*ingl. Social Customs*)
3. Ettekujutus õiglusest (*ingl. Perceptions of Fairness*)
4. Maksumoraal (*ingl. Tax Morale*)

Maksudest kõrvalehoidumise hind (*ingl. The Cost of Evasion*). Lisaks trahvile maksudest kõrvalehoidumise eest, tuuakse välja ka sellega kaasnevaid kaudseid kulusid. Need kulud võivad olla nii materiaalsed, kui ka immateriaalsed. (Hashimzade *et al.* 2012, 941-977)

Kahneman ja Tversky (1974, 263-291) pakkusid aastal 1974 väljavaate teooria (*ingl. prospect theory*), mille raames nad leidsid, et ebakindluse olukorras on isiku otsus mõjutatud heuristika ja kognitiivsete eelarvamuste olemasoluga. Väljavaate teooria eristab kahte otsuse langetamise protsessi faasi: esmane ehk info töötlemise faas, kus isik analüüsib olemasolevaid valikuid ning järgnev hindamise faas, kus hindamine on tehtud ning isik valib suurema väärtusega väljavaate. Samas, ei pruugi isik olla otsustamisel objektiivne. (Kahneman, Tversky 1979, 263-291) Ülevaate otsuste langetamise teemal käitumisökonomika kontekstis annavad oma artiklis Valcanover *et al.* (2020, 1-16). Autorid tegid järelduse, et isik on rohkem valmis võtma riske juhtudel, kui sellest kasu saamine on kindel ning vastupidi, kui on kahju saamise tõenäosus, siis ei ole nõus riske võtma. Lisaks sellele on välja selgitatud, et kahjumil on suurem emotsionaalne mõju inimesele kui kasumil. (Valcanover *et al.* 2020, 1-16) Immateriaalse kulu all mõeldakse psühholoogilist või moraalset kahju, mis on tingitud hirmust olla paljastatud. Maksumaksja on sotsiaalse keskkonna osa ning seetõttu tõlgendatakse säärast immateriaalset kulu kui osa tagajärjest, millega kaasneb

maine ja reputatsiooni kaotamine sotsiaalses keskkonnas. (Hashimzade *et al.* 2012, 941-977) Cristina Bicchieri (2010) annab raamatus enda poolse definitsiooni sotsiaalsetele normidele läbi isiku iseenda käitumise võrdlemise, tuginedes kahele aspektile. Empiiriliste ootuste aspekti poolest võrdleb isik enda käitumist teiste piisava arvu isikute käitumisega samas situatsioonis. Normatiivsete ootuste aspekti poolest võrdleb aga isik enda käitumist teiste piisava arvu isikute arvamusega. Tähtsaks märkuseks on siin võrreldavate isikute arv, kuna iga isiku puhul võib see olla individuaalne ning võib lisaks olla tingitud analüüsitavast normist iseenesest. (Bicchieri 2010)

Üheks põhjuseks, miks eksisteerib immateriaalne kulu maksudest kõrvalehoidumisel, on sotsiaalsed kombes (*ingl. Social Customs*). Neid kulusid on üsna raske hinnata, kuna psüühiline kahju sõltub konkreetse sotsiaalse keskkonna suurusest ning maksumaksja positsioonist selles. Samas ei ole hetkel pakutud piisavalt võimalusi, kuidas täpselt formuleerida ja vormistada ebaausa käitumise immateriaalset hinda. (Hashimzade *et al.* 2012, 941-977) Analüüsides inimkäitumist ja hinnanguid otsuste langetamisel on väga tähtis roll teiste indiviidide mõjutamisel. Inimkäitumist mõjutavate faktorite hulka kuulub ka karjainstinkt (*ingl. Herd Behavior*). Shankar ja Dhankar (2015) vaatlevad oma artiklis karjainstinkti investori näitel. Otsust langetades, võib investor eelistada teiste investorite käitumise kopeerimist enda analüüsile tuginevale käitumisele. Mida väiksem on aktsiate osakaal, seda suuremat mõju omab investori otsusele karjainstinkt. (Shankar, Dhankar 2015, 5-11)

Sotsiaalseks vastasmõjukuks on ettekujutus õiglusest (*ingl. Perceptions of Fairness*). Otsus maksukuulekuse suhtes kaasab endas kahte õigluse mõõdet. Esimene on kompromiss, mida maksumaksja otsib selle vahel, mis on riigile maksudena makstud ning selle, mis on sotsiaalsete hüvitistena riigilt saadud. Juhul kui maksumaksja arvab, et sotsiaalsed hüved ja avalikud teenused on puudulikud või ebakvaliteetsed, hakkab ta leidma, et kehtivad maksumäärad on ebaõiglased. Teiseks on maksude jaotamine maksumaksjate vahel. Olukorras, kus ühed peavad maksma vähem ning teised on maksustatud kõrgemalt, võivad viimased pidada maksusüsteemi ebaõiglaseks. Mõnedel juhtudel võib olla õigluse teema eriline kohtlemine õigustatud. Näiteks, kui on kindlus, et see tagab soovitud maksumõju. (Hashimzade *et al.* 2012, 941-977)

Maksusüsteem peab maksumaksja jaoks olema võimalikult selge, lihtne ning kasutajasõbralik. Aastal 1974 analüüsis Vogel (1974) maksukuulekust Rootsis. Analüüsi põhjuseks oli see, et maksudest kõrvalehoidumiste osakaal jõudis tol ajal kriitilise piirini. Enda uurimistöös toob Vogel välja, et mõned maksumaksjad ei teadnud, kas nende tagastusnõuet aktsepteeritakse või kvalifitseeritakse kui kriminaalselt karistatavat rikkumist. Üksikisik ei pruugi olla teadlik kõikidest

tema puhul rakendatavatest maksuseadustest, -erisustest ning regulatsioonidest ning tihtipeale peab pöörduma maksunõustajate poole, mis omakorda teeb terve protsessi veel keerulisemaks. (Vogel 1974, 499–513)

Maksumoraali (*ingl. Tax Morale*) defineeris aastal 1960 Schmolders kui maksukuulekusega seotud hoiakute kogumi ning aastal 2006 Torgler ja Schaltegger defineerisid selle kui sisemise motivatsiooni maksta makse. Maksumoraal otseselt mõjutab maksukuulekust, sest juhul, kui inimeste maksumoraal on madalal tasemel, pole stiimulit maksta makse. Sama on õiglust raske hinnata ning täpselt formuleerida, ka maksumoraalist on kerge aru saada intuiitiivselt ning väga raske kajastada maksukuulekuse hindamisel. Maksumoraal on kirjanduses käsitletud mitmete parameetritega, mis omakorda sõltuvad erinevatest faktoritest ning igaüks osutab mõju maksukuulekusele. Näiteks, kultuuriline mõõde on mõjutatud demograafilistest ning sotsiaalsetest ja majanduslikest faktoritest. Samas on tähtis roll ka religioossetel kommetel ning patriotismi olemasolul. Institutsionaalne mõõde viitab riigi süsteemile ning struktuurile. Antud mõõde eeldab demokraatia kaasamist, usaldust maksusüsteemi haldavatesse asutustesse, mis omakorda eeldab seda, et maksumaksja aktsepteerib ja pooldab riigis rakendatavat maksupoliitikat. (Hashimzade *et al.* 2012, 941-977)

Maksumaksja otsuste põhjaliku majandusliku analüüsi teostasid esmakordselt Allingham ja Sandmo aastal 1972. Aastakümnetega on käitumisökonomika valdkonda uuritud ja täiendanud mitmed autorid üle maailma. Inimeste maksukäitumine ja maksukuulekus on olnud ja jääb aktuaalseks teemaks tänapäevani ka Eestis. Järgnevalt toob autor välja maksukuulekuse uuringud, mis on varasemalt läbiviidud Eestis.

1.1.2 Varasemad maksukuulekuse uuringud Eesti näitel

Aastal 1991 eraldusid Balti riigid Nõukogude liidust ning taastasid oma iseseisvuse. Iseseisvuse taastamisega kaasnes riikidel mitmeid struktuurseid muutuseid ja muudatusi. Muuhulgas oli vaja läbi viia maksureform. Balti riikide iseseisvumisjärgset maksusüsteemi loomist on vaadeldud ja analüüsitud mitmetes uuringutes.

Aastatel 1998 – 1999 läbi viidud uuringud näitasid, et deklareerimata sissetulekute osakaal riikides, mis läbisid Nõukogude liidust väljumise protsessi, oli suurem, kui teistes Kesk- ja Ida-Euroopa riikides. Järgnevalt, aastal 2002 uuriti, kuidas muutus maksukuulekus Balti riikides. Uuringud tõid välja huvitava tulemuse: võrreldes aastaga 1998, oli ümbrikupalga saajate osakaal Eestis vähenenud 5% võrra, kuid samal ajal Lätis ja Leedus suurenes see vastavalt 11,5% ning

2,8% võrra. (Meriküll, Staehr 2010, 637–670) Võrreldes samal perioodil Balti riike omavahel võib näha, et Eestis olid näitajatest kõrgemad valitsuse töö efektiivsus, õigusregulatsioon ning korrupsioonivastane tegevus (World Bank 2009).

Kukk ja Staehr analüüsisid aastal 2014 Eesti maksumaksjate maksukuulekust, vaadeldes Eestit kui Euroopa Liiduga liitumise protsessi läbinud riiki. Andmed puudutasid perioodi 2002 – 2007, mida iseloomustas Eesti kiire majanduskasv ning Euroopa Liiduga ühinemise periood. Ühinemisel Euroopa Liiduga kaasnes Eesti jaoks palju muudatusi ja reforme, sh riigi institutsioonides ning maksunduse valdkonnas. Vaatamata positiivsele arengule paljudes valdkondades, mida tõi kaasa ühinemine Euroopa Liiduga, maksudest kõrvalehoidumise taset see uuritava perioodil pigem ei mõjutanud. (Kukk, Staehr 2014, 257–276)

Willing ja Horodnic uurisid 2015. aastal avaldatud töös Balti riikide maksukuulekust. Uuringu tulemused näitasid, et Eestis on inimeste maksumoraali tase küll kõrgem kui Lätis ja Leedus, kuid üldiselt Balti riikide maksumoraali tase, võrreldes teiste Euroopa Liidu riikidega, on madalam (Williams, Horodnic 2015, 81–98). Tulles tagasi selle juurde, et maksukuulekus sõltub muuhulgas ka inimese sisemisest tahtest maksta makse ning selle vajalikkuse arusaamisest, väärub märkimist teavituskampaania nimetusega „Maksmata maksud jätaavad jälje“, mis oli korraldatud Eestis Maksu- ja Tolliameti poolt ning mis kestis aastatel 2010–2011. Antud kampaania tulemusena vastasid 65% küsitletutest, et antud kampaania aitas tõsta teadlikkust maksmata jäetud maksude osas. (European Foundation for the Improvement of Living and Working Conditions 2013)

Maksukuulekuse taset jälgitakse ja uuritakse Eestis regulaarselt ning üheks viimastest uuringutest antud teemal on Levenko ja Staehr teadustöö, mis ilmus aastal 2021. Uurimistöö oli tehtud Eesti Maksu- ja Tolliameti korraldatud küsitluse raames kogutud andmete põhjal. Andmeid kogus MTA aastatel 2018–2020 ning see hõlmas kokku 3717 Eesti püsivat residentide vanuses 15–74 aastat. Analüüsis ning selle jaoks muutujate valimisel tuginesid autorid peamistele maksudest kõrvalehoidumist käsitlevatele teooriatele. Üldiselt näitavad tulemused positiivset tendentsi. 65% vastanutest märkisid, et nad maksavad alati kõiki oma maksud korrektselt ning täies ulatuses. Tulemused näitavad, et eeldatav kasulikkus (*ingl. expected utility*) maksumaksjate puhul omab mõju maksukuulekusele, samas nooremate vastajate puhul omas see väiksemat mõju. Huvitav ja ootamatu oli aga tulemus, mis näitas, et väike koefitsient on vastastikuse tajumisel ning usaldusel valitsuse suhtes. Omakorda teadlikkus maksusüsteemist ning sellest arusaamine omavad mõju nooremate vastajate maksukuulekusele. Kõige tähtsamaks mõjutavaks faktoriks osutus aga isiku personaalne ning sotsiaalne norm. (Levenko, Staehr 2021)

Kokkuvõtvalt selgus teoreetilistest allikatest, et käitumisökonomika on isiku maksukäitumise analüüsi lahutamatu osa, kuid tegemist on suhteliselt uue majanduse suunaga. Alles aastal 1972 uuriti põhjalikult maksudest kõrvalehoidumise olemust ja selle põhjusi. Oli välja toodud neli faktorit, millest sõltub maksukuulekus: tegeliku sissetuleku tase; maksumäärad; auditeerimise tõenäosus; trahvide suurus. Aastate jooksul on käsitletud teemat analüüsinud ja täiendanud omapoolsete mudelitega mitmed autorid, ning aastal 2012 jaotati mudelid neljaks kategooriaks: maksudest kõrvalehoidumise hind (*ingl. The Cost of Evasion*); sotsiaalsed kombes (*ingl. Social Customs*); ettekujutus õiglusest (*ingl. Perception of Fairness*) ja maksumoraal (*ingl. Tax Morale*). Eestis jälgitakse regulaarselt ja uuritakse maksukuulekuse taset. Viimane, aastatel 2018–2020 tehtud uuring näitas, et üheks tähtsaimaks mõjutavaks faktoriks on isiku personaalne ja sotsiaalne norm.

1.2 Reederite ja laevapere liikmete suhtes rakendatava maksuerisusega seotud seadusandlus

Teises alapeatükis on välja toodud laevapere liikme ja reederi mõisted. Seejärel käsitletakse reederite ja laevapere liikmete suhtes rakendatava maksuerisusega seotud muutusi seadusandluses ning töötasu deklareerimise korda. Pööratakse tähelepanu maksuerikorra rakendamise jaoks vajalikele tingimustele.

Laevapere liikme ja reederi mõisted tulenevad meretöö seadusest. Meretöö seaduse tähenduses laevapere liige on laeval töötav füüsiline isik, kes tööülesannete täitmisel hoiab laeva käigus või teenindab reisijaid. Laevapere liikmete hulka kuuluvad näiteks kapten, tüürimees, laevamehaanik, madrus, motorist ning pootsman. Tähtis on eristada, et laevapere liikmeks ei peeta (Meretöö seadus § 4 lg 1, 2, edaspidi MTöoS):

1. Isikut, kes laeva sadamas oleku ajal teeb laeval kontrollimis-, lastimis-, hooldus-, remondi- või koristustöid või muid sama laadi töid;
2. Isikut, kes teostab lootsimist;
3. Isikut, kelle peamine töötegemise koht on kaldal, kuid kelle tööülesanded eeldavad mittekorrapärasest lühiajalist laeval viibimist.

Juhul, kui tekib vaidlus, kas isikut tuleb käsitleda laevapere liikmena siis lahendab selle kohtuväliselt Transpordiamet, konsulteerides asjaomaste reederite ja laevapere liikmete esindusorganisatsioonidega (MTöoS § 4 lg 5).

Meretöö seaduse tähenduses on reeder meresõiduohutuse seaduses nimetatud isik või muu isik, kes meretöölepingu sõlmimisega võtab endale töösuhtes tööandja õigused, kohustused ja vastutuse (MTöös § 5). Laevapere liige teeb reederile tööd, alludes tema juhtimisele ja kontrollile, meretöölepingu alusel. Reeder maksab laevapere liikmele töö eest tasu. Laevapere liikme töösuhtele kohaldatakse töölepingu seadust ja teisi töösuhet reguleerivaid õigusakte meretöö seaduses sätestatud erisustega. (MTöös § 3, 6)

Eestis on füüsilise isiku tulumaksu määr 20%. Residendist füüsilise isiku maksustamisperioodi tulust arvatakse maha maksuvaba tulu 6000 eurot. Juhul, kui tulu on suurem kui 14 400 eurot, arvutatakse maksuvaba tulu summa järgmise valemi kohaselt: $6000 - 6000 / 10\,800 \times (\text{tulu summa} - 14\,400)$. Seejuures ei või maksuvaba tulu olla väiksem kui null ja suurem kui 6000. (TuMS § 4, 23 lg 1, 2) Aastal 2020 Eestis jõustunud laevanduse seaduste pakett võimaldab laevaomanikel ja laevapere liikmetel saada soodsamaid maksutingimusi. Jõustunud maksuerisuseks laevapere liikmete suhtes on 0%ne tulumaksu määr. Selleks, et rakendada antud maksuerisuse, peavad olema täidetud järgmised tingimused (TuMS § 13 lg 5, 6):

1. Laevapere liikmele makstud tasu maksustatakse 0% määraga, kui tasu on saadud töötamise eest laeval:
 - 1) mille kogumahutavus on vähemalt 500 ning mida kasutatakse kaupade või reisijate rahvusvahelisel meritsi veol, välja arvatud Euroopa Majanduspiirkonnas regulaarse tegeval reisilaeval ja
 - 2) mis kannab lepinguriigi lippu.
2. Laevapere liikmele makstud tasu maksustatakse 0% määraga, kui tasu on saadud töötamise eest laeval, mille kogumahutavus on vähemalt 500 ja mis kannab lepinguriigi lippu, tingimusel et rohkem kui 50% laeva tööajast sisustab meritsi vedu.

Antud maksuerisuse rakendamiseks laevadele kohaldatavad tingimusi reguleerib tulumaksu seaduse § 52¹ lõige 5 ja 11 (TuMS § 52¹):

1. Kaupade ja reisijate meritsi vedu loetakse rahvusvaheliseks, siis kui rohkem kui 50% reisidest toimub:
 - 1) Eesti ja välisriigi sadama vahel;
 - 2) Eesti sadama ja väljaspool Eesti territoriaalmerd asuva rajatise vahel;
 - 3) Välisriigi või välisriikide sadamate vahel;
 - 4) Välisriigi sadama ja kaldast eemal asuva rajatise vahel.

2. Kaupade või reisijate rahvusvahelise meritsi veona käsitatakse ka süvendaja või puksiiriga tehtavat tööd väljaspool sadamat ja Eesti territoriaalmerd, siis kui rohkem kui 50% süvendaja või puksiiri tööajast sisustab meritsi vedu, ning ainult selliste vedude ulatuses.

Reederite suhtes rakendatav maksuerisus on sõnastatud sotsiaalmaksuseaduse (edaspidi SMS) § 2 lõige 4 punktis 8 ja § 6² lõigetes 2–4. Sotsiaalmaksu makstakse laevapere liikme puhul kuni 750 eurolt iga töötatud kuu kohta, kui tasu on saadud töötamise eest tulumaksuseaduse § 13 lõikes 5 või 6 (vt lk 17) nimetatud tingimustele vastaval laeval. Laevapere liikme töösuhte algamise või lõppemise kuul arvutatakse tasu proportsionaalselt töötatud päevade arvule. (SMS § 2 lg 4 p 8)

Eestis kehv sotsiaalmaksu määr on 33% maksustatavalt summalt. Laevapere liikme töötasult 33% maksumääras arvutatud sotsiaalmaksu ja maksuerikorra rakendamise puhul 20% maksumääras [summalt kuni 750 eurot] arvutatud summade vahe on Euroopa Liidu toimimise lepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses riigiabi. (SMS § 6² lg 1) „Riigiabi on igasugune eelis, mida annavad avaliku võimu organid riigi vahenditest ettevõtjale ja mis kasvõi potentsiaalselt võib moonutada konkurentsi ning kaubandust Euroopa Liidus.“ (Rahandusministeerium 2022) Riigiabi andmisel juhindutakse Euroopa Komisjoni meretranspordialase riigiabi suunistest ja Euroopa Komisjoni asjakohasest riigiabi andmist lubavast otsusest. Riigiabi saaja on SMS §-s 4 kohaselt isik, kes maksab sotsiaalmaksu 20% maksumääras summalt kuni 750 eurot. Riigiabi saaja ei tohi (SMS § 6² lg 1, 2):

1. Olla raskustes olev ettevõtja Euroopa Komisjoni raskustes olevate mittefinantsettevõtjate päästmiseks ja ümberkorraldamiseks antava riigiabi suuniste tähenduses.
2. Olla jätnud täitmata Euroopa Komisjoni otsuse alusel ebaseaduslikuks ja siseturuga kokkusobimatuks tunnistatud riigiabi tagasimaksmise kohustust.

Majandus- ja Kommunikatsiooniministeerium või tema volitatud asutus arvutab Maksu- ja Tolliameti edastatud vajalikest andmetest lähtudes riigiabi suuruse ning kannab andmed riigiabi ja vähese tähtsusega abi registrisse, samuti teostab järelevalvet riigiabi reeglitele vastavuse üle. (Konkurentsiseadus § 49²) Riigiabi korda rakendatakse kuni sotsiaalmaksu seaduse paragrahvi lõikes 2 ning tulumaksuseaduse § 13 lõigete 5 ja 6 (vt lk 17) tingimused on täidetud, kuid mitte kauem kui Euroopa Komisjoni asjakohase riigiabi andmist lubava otsuse kehtivuse lõpuni. Riigiabi rakendamise nõuete täitmata jätmise korral on õigus uuesti riigiabi rakendada pärast Euroopa Komisjoni asjakohase riigiabi andmist lubava otsuse kehtivuse lõppu, eeldusel et Euroopa Komisjon on andnud uue riigiabi loa ning riigiabi rakendamise tingimused on täidetud. (SMS § 6² lg 3, 4)

Muutusega maksustamise osas muutus ka laevapere liikmete töötasu deklareerimise kord (Maksu- ja Tolliamet... 2021b):

1. Eesti äriühing või Eestis tööandjana tegutsev välismaa äriühing tööandjana deklareerib
 - Eesti residendist laevapere liikme töötasu tulu- ja sotsiaalmaksu, kohustusliku kogumispensioni ja töötuskindlustusmakse deklaratsiooni (edaspidi TSD) lisal 1 (tulumaksu määr on 0%; kui laevapere liige töötab Eesti riigilippu kandval laeval, siis kuni 750 eurolt on sotsiaalmaksu määr 20% ning töötuskindlustus- ja kogumispensioni makse tavamäär);
 - mitteresidendist laevapere liikme töötasu deklaratsiooni TSD lisal 2 (tulumaksu määr on 0%; kui laevapere liige töötab Eesti riigilippu kandval laeval või tal on Eesti tõend A1, siis kuni 750 eurolt on sotsiaalmaksu määr 20% ja töötuskindlustusmakse tavamäär).
2. Eesti residendist ja Euroopa majanduspiirkonna lepinguriigi residendist laevapere liige, kelle tööandja on Eesti äriühing või Eestis tööandjana tegutsev välismaa äriühing, deklareerib töötasu residendist füüsilise isiku tuludeklaratsiooni uues tabelis 7.3 (TSD lisade 1 ja 2 põhjal on eeltäidetud tabel 7.3). Töötasu arvestatakse aastatuluna, kuid tulumaksu määr on 0% ja seetõttu inimene ei saa tulust maha arvamisi teha.
3. Eesti residendist laevapere liige, kelle tööandja on välismaa äriühing,
 - kes töötab välismaal, kuid tingimustele vastaval laeval, deklareerib töötasu tuludeklaratsiooni uues tabelis 7.3 tulumaksu määraga 0%. Töötasu arvestatakse aastatuluna, kuid tulumaksu määr on 0% ja seetõttu inimene ei saa tulust mahaarvamisi teha. Inimene peab tuludeklaratsioonis ära näitama ka laeva IMO numbri, mille abil Maksu- ja Tolliamet kontrollib Transpordiametilt laeva vastavust erikorra tingimustele;
 - kes töötab välismaal, kuid muul laeval, deklareerib töötasu tuludeklaratsiooni tavakorras tabelis 8.1 või 8.8. Töötasu arvestatakse aastatuluna ning tulust saab maha arvamisi teha.

Selles alapeatükis on välja toodud laevapere liikmete ja reederite suhtes rakendatavad maksuerisused ning tingimused, kuidas neid maksuerisusi rakendada. Laevapere liikmete jaoks on töötasu 0% tulumaksumääraga maksustatav. Maksuerisuse rakendamiseks peab laevapere liikme tasu olema saadud töötamise eest laeval, mis kannab lepinguriigi lippu ning mille kogumahutavus on vähemalt 500 ning mida kasutatakse kaupade või reisijate rahvusvahelisel meritsi veol, välja arvatud Euroopa Majanduspiirkonnas regulaarse tegeval reisilaeval.

1.3 Meresektori areng Eesti ja teiste riikide näitel

Laevandusel oli ja on märkimisväärne panus kaasaegse maailma majanduse globaliseerumises. Laevandussektori panus majandusteoorias majanduse globaliseerimise mõistes jääb märkamatuks, sest sektor on rahvusvaheline ning seetõttu on raske hinnata ja mõõta konkreetset sektori majanduslikku mõju riigiti. Mõju hindamist takistab ka mõnede ettevõtete tegevuse tahtlik läbipaistmatus. (Wilcox 2013, 228-229) Laevandussektori läbipaistmatust saab defineerida mitmel viisil, kuid käesoleva magistritöö teema raames käsitletakse seda nn mugavuslippude kasutamise kontekstis.

Mugavuslipu laevaks peetakse laeva, mille riik, kus opereerib laevaomanik ning mille lipu all registreeritud laev, ei ole üks ja sama riik. Lisaks, seos riigiga, mille registrisse kantakse laev saab olla kas minimaalne või hoopis puududa. Riigid, mis võimaldavad teistel riikidel registreerida laevu enda lipu all, rakendavad nn avatud registri põhimõtet. Enamasti on need arenevad riigid, nagu Libeeria, Mongoolia, Panama ja Bahama, riigid, kus maksumäärad, registreerimistasud ja meremehi kaitsvad seadused on kas minimaalsed või puuduvad sootuks. (Negret 2016, 1-29) Esialgselt ilmus mugavuslipu mõiste 20. sajandi alguses ning juba tol ajal olid peamisteks mugavuslipu riikideks Libeeria, Panama ja Honduras. Põhjused, miks eelmisel sajandil laevaomanikud eelistasid mugavuslippe, olid väga sarnased nendega, mis on aktuaalsed ka tänapäeval. Esiteks, kuna mugavuslipp kuulus peamiselt arenevatele riikidele, ei pidanud laevaomanik maksma makse arenenud riigi tasemel, kus ta tegelikult opereeris. Teiseks sai laevaomanik palgata odavama tööjõu kolmandatest riikidest, kes tihti ei olnud kaitstud meremeeste ametiühingute või rahvusvaheliste liitude poolt. Seda kõike soodustas ka kolmas aspekt. Nimelt laevaomanik ei olnud enam kohustatud tegutsema vastavuses arenenud riikide ohutusstandarditele. (Mendelsohn 2014)

Järgnevates alapeatükkides selgitatakse mugavuslipu mõistet ja selle mõju laevandussektorile, antakse ülevaade tänapäeva peamistest juhtivatest lipuriikidest ning keskendutakse laevandussektori mõjule riigi arengus Singapuri näitel. Eraldi käsitletakse Eesti meresektori arengut ja arenguprogrammi.

1.3.1 Singapuri näide

Mereriigi staatust ei saada üleöö. Singapur on aga näide riigist, kes suutis väga lühikese perioodi jooksul märkimisväärselt arendada oma laevandussektorit. Tänu edukalt rakendatud poliitikale,

mis oli suunatud sellele, et tuua Singapuri välismaiseid laevaomanikke, laienes riigi kaubalaevastik märkimisväärselt. Singapur on ka näide sellest, kuidas läbi eduka laevanduspoliitika on võimalik otseselt mõjutada ühiskonda. Laevastiku arenemine oli prioriteetne, kuna läbi selle kavatses riik saavutada kolm tähtsat eesmärki: välisvaluuta sääst ja uute töökohtade lisandumine ning kontroll väliskaubanduse üle. (Tenold 2003, 255-256)

1966. aastal, aasta peale iseseisvumist, loodi Singapuris laevaregister. Juba järgmise aasta jooksul arutati riigi kaubalaevastiku arendamise plaani. Noore riigina oli Singapuril mõistlik analüüsida teiste riikide edukaid praktikaid ning Libeeria, kes juba tol ajal oli üks atraktiivsemaid riike reederite jaoks, sobis selle jaoks väga hästi. Detailselt analüüsiti Libeeria laevanduse süsteemi, seal rakendatavat maksupoliitikat ning tasudest vabastamise tingimusi. Uus arengupoliitika koosnes kahest instrumendist: loodi avatud register välismaiste tarbijate ning materiaalselt soodsad tingimused reederite jaoks. Avatud register tegi laeva registreerimise maksimaalselt kergeks ning odavaks – registreerimistasu suuruseks oli 2.50 dollarit netoregister tonni kohta. Aastane tonnažimaks oli 0.20 dollarit netoregister tonni kohta ning reederitele oli lubatud, et järgmise 20 aasta jooksul antud tasu ei suurene. Samas, võttes näitena teisi riike, kes olid seda juba rakendanud, otsustas ka Singapur vabastada reederid tulumaksu maksmisest juhul, kui käive on seotud registrisse kantud laevaga. Võrreldes teiste riikidega oli Singapuri eeliseks aga see, et kõik tasud ja tingimused olid madalamad kui teistes riikides nagu näiteks Libeeria ja Panama, kes on peamised nn maksuparadiisi riigid. (*Ibid.*, 256-258)

Antud poliitika tulemusena lahendas Singapur mitmeid probleeme, mis olid 1960ndatel aastatel riigi jaoks aktuaalsed. Korruga olid vähendatud töötuse määr ning suurendatud riigi kapital tänu sisse viidud välismaisele investeerimiskapitalile. Laevandussektori areng põhines järgmistel muutustel (*Ibid.*, 259-264):

1. Kümne aasta jooksul kasvas laevastik brutoregistermahutavusest 0,25 miljonist 1969. aastal 7,5 miljonini ning sama perioodi jooksul Singapuri laevastiku osakaal maailmas kasvas 0,1%-st peaaegu 1.9%ni;
2. Laevastiku struktuur muutus, mis kajastus kogukaubavoo tonnaži vähenemises;
3. Laevade suurused oluliselt suurenesid;
4. Vanade laevade osakaal vähenes, mis viis selleni, et laevastiku üldine vanus vähenes.

Mugavuslipu (*ingl. Flag of convenience, FOC*) mõiste on tihedalt seotud BEPS (*ingl. base erosion and profit shifting*) mõistega. Otsetõlkes tähendab BEPS maksubaasi vähendamine ja kasumi väljaviimine ning viitab sellistele maksustrateegiatele, mis eeldavad lünkade ja mittevastavuste

maksuseadustest leidmist ning ära kasutamist. Mugavuslipp on instrument, mida laevaomanikud aktiivselt kasutavad maksustrateegia paika panemisel BEPS süsteemi järgi. Üldlevinud praktikaks on äriühingu formaalne registreerimine riigis, kus maksu-, töö- ja laevandusalased regulatsioonid on vähem rangemad. Eesmärgiks on suurendada kasumit selle üleviimisega piirkondadesse, kus rakendatakse maksuvabastust või maksumäärad on väga madalad, vaatamata sellele, et laevaomaniku majanduslik tegevus antud piirkonnas kas puudub või on äärmiselt väike. Vaatamata sellele, et tegemist ei ole ebaseadusliku maksudest kõrvalehoidumisega, vaid maksukoormuse optimeerimisega, siis enamuse arenenud riike kritiseerivad nii mugavuslipu kasutamist, kui ka BEPS süsteemi. Majanduskoostöö ja Arengu Organisatsioon (OECD) tegeleb aktiivselt selle teemaga. Põhjuseks on see, et mugavuslipp töötab vastuolus selle riigi huvidega, kus laevaomanik asub. Suurimad laevastikud on enamuse oma laevadest registreerinud arenevatesse riikidesse, sest aastakümnetega on need riigid saanud tuntuks soodsamate maksutingimustega. (Kim, Kim 2018, 221-238)

Tabelist 1 on näha, et Panama täielik kandevõime ehk dedveit (*ingl. deadweight, DW*) 2020. aastal on olnud 328 950 tuhandetes kandevõime tonnides (*ingl. deadweight tons, DWT*), mis moodustab 16% kogu kandevõimest maailmas. Teisel ja kolmandal kohal on Libeeria ja Marshalli saared, kelle kogu kandevõime osakaalud maailmas on 13%. Nende kolme riigi kogu kandevõime osakaal terve maailmas moodustab 42%. (vt Tabel 1)

Tabel 1. Juhtivad lipuriigid registreeritud kandevõime järgi

Registreerimise lipp	Kandevõime (tuhandetes tonnides)	Osakaal maailma kandevõimest (protsentides)	Laevade arv	Osakaal maailma laevadest (protsentides)	Kandevõime kasv protsentides, võrreldes 2019. aastaga
1 Panama	328 950	16	7886	8	-1,3
2 Libeeria	274 786	13	3716	4	13
3 Marshalli Saared	261 806	13	3683	4	6,5
4 Hong Kong, Hiina	201 361	10	2694	3	1,3
5 Singapur	140 333	7	3420	3	8,3
6 Malta	115 879	6	2207	2	4,7
7 Hiina	100 086	5	6192	6	3
8 Bahama Saared	77 869	4	1381	1	0,1
9 Kreeka	68 632	3	1294	1	-0,7
10 Jaapan	40 323	2	5041	5	3,4

Allikas: United Nations Conference on Trade and Development (2020,44)

Kokkuvõtvalt saab väita, et Singapuri laevandussektori kiire ja püsiva arengu peamiseks põhjuseks on edukalt rakendatud maksupoliitika, mis koosnes kahest peamisest instrumendist: välismaiste tarbijate jaoks avatud register ning materiaalselt soodsad tingimused reederite jaoks. Viimane seisneb selles, et reederid on vabastatud tulumaksu maksmisest juhul, kui käive on seotud Singapuri registrisse kantud laevaga. Lisaks oli registreerimistasu ning tonnaažimaks madalam kui isegi nn maksuparadiisi riikides.

1.3.2 Eesti meresektor ja selle areng

Tavaliselt, kui kirjutatakse riigi laevastikust, viidatakse väga tihti riigis registreeritud tonnaažimahule, sest nendevaheline seos on määratletud. Juhul, kui arenenud riigi merendus- või laevandusvaldkonnas toimus langus, kaasnes sellega reederite poolt laevade üleviimine mugavuslippude alla. Need muutused vähendasid koheselt riigi maksutulud ning suurendasid töötuse määra. (Nguyen 2011, 567-583)

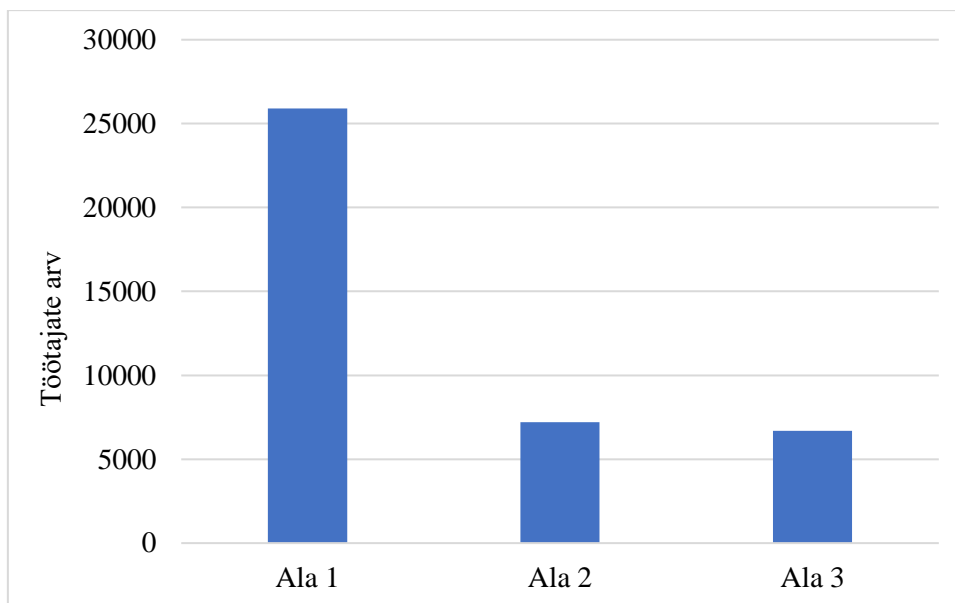
Merendussektori arenemisel on riigil üks peamistest rollidest. Just avalik sektor suudab luua norme ja tingimusi, mis õiguslikult reguleeriksid ja suunaksid valdkonda. Tähtis roll on ka teadus- ja haridusasutustel, mis kindlasti aitavad kaasa valdkonna uurimisele, arengule ja innovaatilisuse poole liikumisele. Eestis on neli õppeasutust, kellel on oluline roll merenduse valdkonda edendamisel (Hunt *et al.* 2016, 39):

1. Tallinna Tehnikaülikool, millele kuuluvad Eesti Mereakadeemia, Meresüsteemide instituut ning Kuressaare Kolledž;
2. Tartu Ülikool, millele kuulub Eesti Mereinstituut;
3. Eesti Merekool;
4. Revali Merekool.

Merendussektori võib jagada kolmeks valdkonnaks või alaks (Policy Research Corporation 2008):

- Esimene ala - traditsioonilised merendussektorid;
- Teine ala - rannikul töö ja turismiga seotud sektorid;
- Kolmas ala – kalandus.

Allpool oleval joonisel (vt Joonis 1, lk 24) on tööhõive Eesti merenduse erinevates sektorites. Aastal 2008 oli traditsioonilises merendussektoris hõivatud 26 000 inimest, mis on 4% riigi töötavast elanikkonnast (Policy Research Corporation 2008).



Joonis 1. Tööhõive meresektori alades Eestis aastal 2008

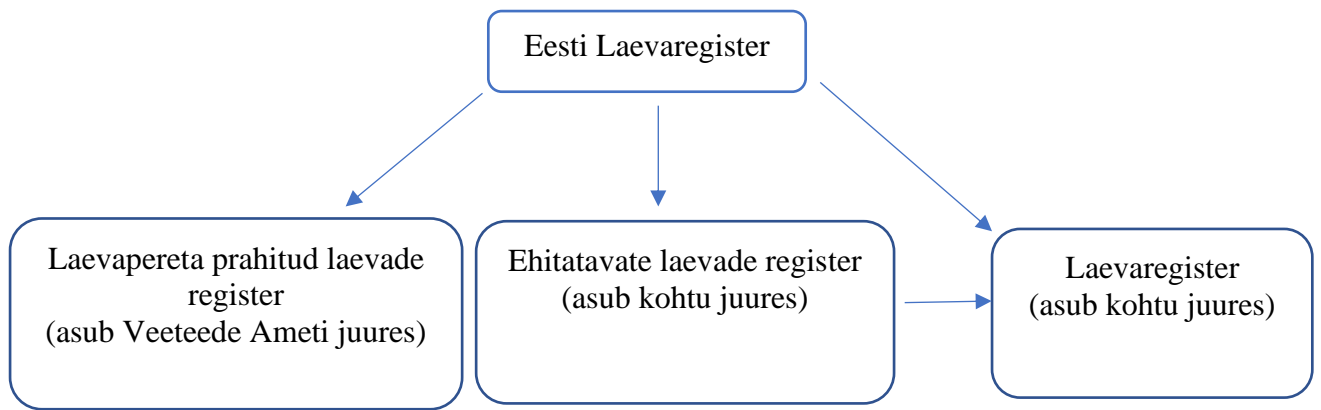
Allikas: Policy Research Corporation (2008)

Riiklikus arengukavas „Eesti merenduspoliitika 2012-2020“ oli seatud viis peamist prioriteeti (Majandus ja Kommunikatsiooniministeerium 2012):

1. Merendussektori ettevõtluskeskkond on ettevõtjasõbralik ja rahvusvaheliselt konkurentsivõimeline;
2. Merendus on ohutu, turvaline ja merekeskkonna seisund on paranenud;
3. Avaliku sektori tegevused toetavad merenduse arengut;
4. Eesti mereharidus ja teadus- ning arendustegevus on kaasaegsel tasemel;
5. Rannäärne elu- ja külastuskeskkond on atraktiivne, soodustades mereturismi ja kohaliku ettevõtluse arengut ning merekultuuripärandit kantakse edasi.

Iga prioriteet koosneb erinevatest aspektidest ning selle pärast iga prioriteedi täitmiseks on seatud eraldi eesmärgid. Olemasoleva reformi alla lähevad reisi- ja kruisilaevad, mis oma arengus liiguvad Eestis erinevates suundades. Kui arvesse mitte võtta COVID-19-st tingitud hetkeolukorda, siis on Eestis reisilaevandus üldiste näitajate poolest üsna kõrgel tasemel. Nii liinide kui ka reisijate arv pidevalt kasvab ning kasutusel olevad laevad on enamuses uued. Olukord kaubalaevadega ei ole aga nii positiivne. Asjaolu, et nad on registreeritud teiste riikide lippude alla, võib olla mõttekohaks Eesti lipu merelipuna arendamisel. (Hunt *et al.* 2016, 40)

Joonisel 2 (vt lk 25) on toodud laevaregistrite ülesehitus enne 01.07.2020. Laevade Eesti lipu alla toomise visioonis on kirjeldatud kahe erineva registri loomise plaani. Selle visiooni järgi esimesse registrisse (vt Joonis 3, lk 26) kuuluksid need laevad, mille operaatorfirma asuks Eestis ning teise registrisse (vt Joonis 3, lk 26) kuuluksid laevad, mille operaatorfirmad asuksid väljaspool Eestit.



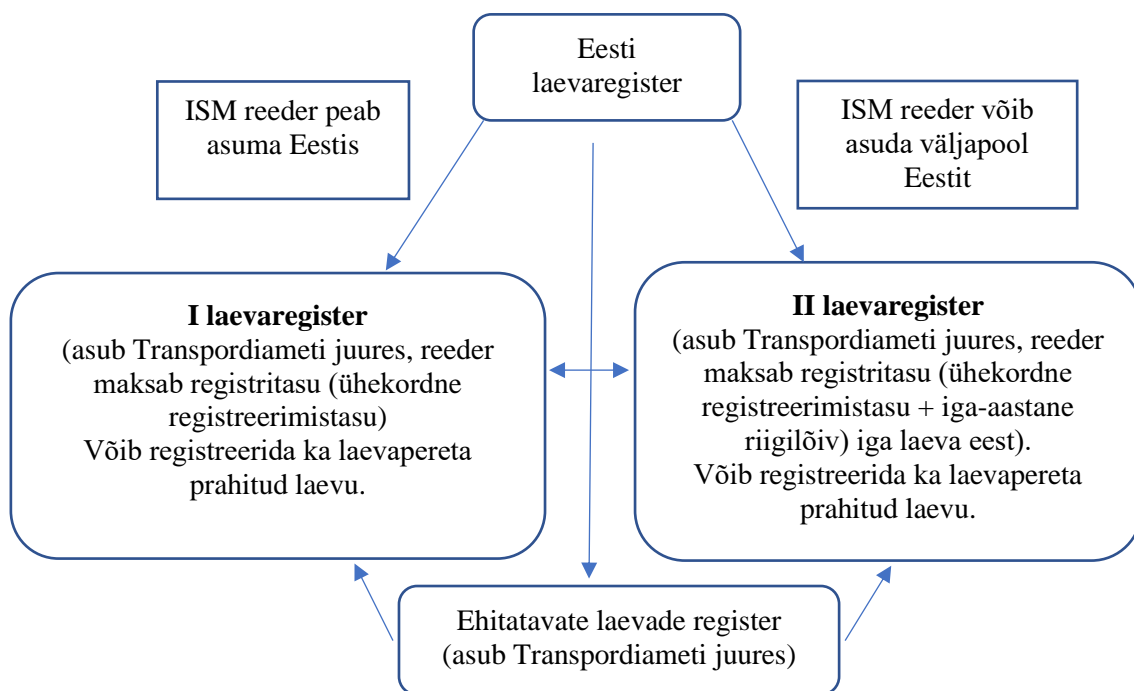
Joonis 2. Laevaregistrite ülesehitus enne 01.07.2020

Allikas: Veeteede amet (2013,21)

Märkus: 1. jaanuaril 2021 ühendati Veeteede Amet, Lennuamet ja Maanteeamet Transpordiametiks.

Kuna esimese registri üheks eesmärgiks on suurendada Eestis tegutsevate ettevõtjate arvu ning soodustada meremeeste töötamist Eestis registreeritud firmades, peavad olema arvestatud ka nende huvid. Näiteks selleks, et luua soodsamaid tingimusi, luua maksuerisus reederitele ja meremeestele, maksustades neid väiksema maksumääraga. (Naaber 2012)

Esialgselt pidid kõik laevad, mis kandsid lippu, esindama sellega oma koduriiki. Kõik muutus 20. sajandi alguses, kui Panama, soovides meelitada Ameerika Ühendriikide laevu, lubas registreerida laevu enda lipu all ilma registreerimistasuta. Libeeria ja teised riigid, soovides arendada oma majandust läbi laevandussektori, võtsid üle sama poliitika. Tulemuseks on see, et kui 1950-ndates vaid 4% laevaomanikest kasutas nn avatud registreid, siis tänapäeval neid kasutab rohkem kui 60%. (Negret 2016, 1-29) Eelnevalt oli juba käsitletud (vt lk 20-23) Singapur kui riiki, mis tänu edukalt rakendatud maksupoliitikale ja reformidele laevandussektoris suutis väga lühikese perioodi jooksul arendada oma majandust. Nii nagu Singapur, jälgib ka Eesti teiste riikide kogemusi ning rakendab edukaid praktikaid. Nimelt Singapuri ja Malta laevaregistrite mudelid võeti aluseks uue Eesti laevaregistrisse kuuluva II laevaregistri loomisel. (Veeteede amet 2013)



Joonis 3. Uus laevaregistrite ülesehitus

Allikas: Veeteede amet (2013,21); autori koostatud ja redigeeritud

Eesti riigil mereriigina on suur potentsiaal arendada oma majandust läbi laevandussektori. Käesolevas alapeatükis on välja toodud Singapuri ja teiste riikide näited selle kohta kuidas riigi laevandussektoris on edukalt rakendatud maksusüsteemi muudatusi ning reforme. Need näited kinnitavad seda, et laevandussektoril on suur mõju riigi heaolule ja arengule. Meresektor muutub ja areneb pidevalt. Olemaks konkurentsivõimeline peab olema kuris teiste riikide muudatustega ja neid ka rakendada oma riigis. Seda teebki Eesti, uuendades laevaregistrite ülesehitust ning viies läbi reederitele ja laevapere liikmetele suunatud maksureforme. Aastate pärast saab täpsemalt mõõta 2020. aasta maksuerikorra mõju Eesti majandusele, kuid jooksvalt saab ja peab analüüsima reformi vahetulemusi, leides nii täiendavaid arenguvõimalusi, kui ka kinnitust sellele, et valitud suund on õige.

2. ERIMAKSUREŽIIMI MÕJU UURINGU METOODIKA

Uurimisülesannete täitmiseks ja hüpoteesi kontrollimiseks rakendab autor kombineeritult kvalitatiivset ja kvantitatiivset uurimisstrateegiat. „White (2002: 513) väidab samuti, et kvalitatiivne ja kvantitatiivne uurimine võivad teineteist täiendada, ning lisab, et nende kombinatsioon tekitab sünergia ehk võimendunud koostoime. See võimaldab saavutada märksa rohkem, kui traditsiooniliste kvantitatiivsete ja kvalitatiivsete uurimistööde tulemusi üldjoontes kokku võttes.“ (Õunapuu 2014, 68) Kvalitatiivne uurimisstrateegia võimaldab välja selgitada reederite ja laevapere liikmete jaoks tähtsaimaid aspekte, mis omavad mõju nende maksukäitumisele. Vaatamata sellele, et käesoleva magistritöö eesmärgiks on välja selgitada laevapere liikmete suhtes rakendatava maksuerikorra mõju laevapere liikmete maksukäitumisele. Sihtgrupiks, keda otseselt puudutab antud maksuerikord on nii reederid, kui ka laevapere liikmed. Käesoleva magistritöö raames on reedereid kaasatud eesmärgiga anda parem üldine ülevaade maksuerikorra sihtgrupi suhtumisest sellesse. Lisaks, laevapere liikmete otsused maksuresidentsuse valimisel võivad olla mõjutatud omakorda reederi otsusega laevalipu osas. Just kombineeritud laevapere liikmete ja reederite käest kogutud vastuste analüüs võimaldab objektiivsemalt hinnata, kuivõrd laevapere liikmete maksukäitumine on mõjutatud reederi langetavatest otsustest ning kuivõrd tugev on antud mõju.

Kvalitatiivse uuringu käigus saadakse infot otse maksumaksjate käest selle kohta kuidas on muutunud nende valmidus ja motivatsioon viia laevad Eesti lipu alla seoses jõustunud maksuerisusega. Kvalitatiivse analüüsi puhul andmekogumise meetodiks on valitud struktureeritud küsitlus veebipõhise ankeetküsimustiku abil. Selleks viiakse läbi ankeetküsitlus eraldi laevapere liikmete (vt Lisa 1) ning reederite (vt Lisa 4) seas. Reederid valitakse juhusliku klastervalimi alusel ning laevapere liikmeid valitakse kiht- ja mugavusvalimi alusel. Reederite puhul klastervalimi tunnused tuginevad maksuerikorra nõuetel reederite suhtes. Klastervalim koosneb Eesti reederitest, kelle laevastikus on laevad, mille kogumahutavus on vähemalt 500 ning mida kasutatakse kaupade või reisijate rahvusvahelisel meritsi veol TuMS § 52¹ lõike 5 tähenduses (vt lk 17). Laevapere liikmete puhul kihtvalimi tunnuseks määratud vastaja ametinimetus. Respondent vastab kihtvalimi tunnusele juhul, kui tema ametinimetus kuulub laevapere liikmete ametinimetuste hulka (vt lk 16).

Laevapere liikmete puhul pööratakse eraldi tähelepanu täielikult või osaliselt välismaal tulu deklareerivatele isikutele ehk mitte Eesti maksuresidentidele. Ankeetküsitlused (vt Lisa 1 ja lisa

4) koostati tulenevalt teemakohastest teadusallikatest ja õigusaktide muudatustest ning saadeti nii reederitele kui ka laevapere liikmetele.

Laevapere liikmete puhul koostati ankeetküsimustik uuringute haldustarkvaras Google Forms ning selle algusesse lisati kaaskiri ja tänusõnad. Küsimustiku link saadeti 08.04.2021 kihtvalimisse kuuluvatele tuttavatele, kes omakorda jagasid ankeetküsimustikku enda tuttavate ja vabatahtlike seas, kes samuti kuuluvad kihtvalimisse. Vastuseid koguti perioodil 08.04.2021 – 14.04.2021. Ankeetküsitlus koosneb 16-st küsimusest. Kokku oli saadud vastused 57-lt laevapere liikmelt. Autor pidi saadud andmestiku mahtu piisavaks analüüsi teostamiseks, kuna saadud andmed ning vastajaid kirjeldavad tunnused olid piisavalt mitmekesised. Saadud andmekogum võimaldab teostada analüüsi, mis kajastab erinevatel ametitel, erinevatel laevatüüpidel ja erinevate lippude all töötavate ning erinevatesse maksuresidentsuse riikidesse kuuluvate laevapere liikmete arvamust.

Reederite jaoks oli samuti koostatud eraldi ankeetküsimustik uuringute haldustarkvaras Google Forms ning selle algusesse lisati kaaskiri ja tänusõnad. Ankeetküsitlus koosneb 26-st küsimusest. Küsimustiku link saadeti 09.04.2021 kõikidele väljavalitud meiliaadressitele koos kaaskirjaga. Andmeid koguti perioodil 09.04.2021 – 14.04.2021. Kokku saadi vastuseid kahe reederi käest. Saadud andmekogumit pidas autor mittepiisavaks, et teostada nende pinnalt kvalitatiivne analüüs, kuid piisavaks selleks, et esitada käesoleva magistritöö raames lisainfona.

Mõlema ankeetküsitluse puhul on rakendatud lihtskaalad. „Lihtskaala kujutab endast kas numbrite või nimetustega andmestikku, mis võimaldab hinnata küsimusega mõõdetavat omadust või reastuda suhtumist uuritava nähtuse omadusse või objektile liigitada.“ (Õunapuu 2014, 164) Küsimuste vastusvariantide koostamisel on kasutatud nii nominaalskaala kui ka järjestusskaala küsimusi. Nominaalskaala võimaldab saada ülevaate vastajate tunnuste varieerumisest. „Nominaalskaala ehk nimiskaala (*nominal scale*) moodustatakse teatud liiki nimetustest ning seda kasutatakse objektide liigitamiseks.“ (Õunapuu 2014, 164) Ankeetküsimustikus kajastab nominaalskaala jah-ei vastusevariandiga kirjeldavaid tunnuseid ning spetsiifilisemate vastusevariantidega kirjeldavaid tunnuseid, nagu näiteks laeva lipuriik, kus töötab laevapere liige ning tema maksuresidentsuse riik. „Järjestusskaala ehk ordinaalskaala (*ordinal scale*) sisaldab teatud liiki astmeid ning võimaldab uurimisobjekte järjestada.“ (Õunapuu 2014, 165) Ankeetküsimustikus järjestusskaala abil selgitatakse välja laevapere liikmete suhtumist teatud küsimustesse. Näiteks, selgitatakse välja, kuidas laevapere liikmed hindavad Eestis kehtivat

tulumaksu määra 20% või kuidas nad hindavad oma motivatsiooni saada Eesti maksuresidendiks peale vastuvõetud maksuerikorda.

Käesoleva uuringu läbiviimise üheks riskiks on küsimuste delikaatsus. Maksukuulekuse analüüsi takistab alati esmalt see, et maksudest kõrvalehoidumine on ebaseaduslik. Isegi isikud, kes võtavad uuringust osa, ei ole tavaliselt valmis täiesti avatult rääkima neile teadaolevast infost või isiklikest kogemustest maksudest kõrvalehoidumisest. (Alm 2012, 54–77) Vastajatele tagatakse anonüümsus. Teiseks riskiks on saadud vastuste mitte piisav kogus analüüsi teostamiseks. Antud riski maandamiseks laevapere liikmete puhul teostatakse vajaduse korral täiendav andmete kogumine. Reederite puhul aga, lisaks peamisele sihtgrupile, jagatakse ankeetküsitlust reederite seas, kes on registreeritud Eestis, kuid kelle laevastikus puuduvad maksuerikorra rakendamise tingimustele vastavad laevad.

Kvantitatiivse analüüsi puhul kasutatakse nii kirjeldavat kui ka üldistavat statistikat. Kvalitatiivse uuringu käigus kogutud andmed viidi sobivale kujule. Koostati koondtabeleid tekstiliste ja numbriliste vastustega. Seejärel hinnati saadud vastuste kvaliteeti. Kokku saadi laevapere liikmetelt 57 ankeeti ning kõik ankeedid olid analüüsimiseks sobilikud. Kolm laevapere liiget ei täpsustanud, millise riigi maksuresidendid nad on, kuid kõikidele ülejäänud küsimustele andsid vastuseid. Samuti need kolm küsimustiku täitnut täpsustasid, et töötavad Libeeria, Küprose ja Soome lippude all registreeritud laevadel, mille pärast nende vastused ülejäänud küsimuste osas olid analüüsi jaoks tähtsad. Autor pidi vajalikuks mitte kõrvaldada nende ankeete analüüsivast andmekogumikust. Küsimusi, millele sai vastata „Ei oska öelda moodustas vastuste kogumist väiksema osa, seega ei takistanud see analüüsimise protsessi. Autor on korrigeerinud üksikud trükivead, et kodeerimine oleks täielikult automaatne. Kodeerimisel vajaduse korral andmeid grupeeriti.

Andmestiku suure mahu tõttu oli kvantitatiivne analüüs teostatud kahes etapis. Esmalt olid valitud kriteeriumid ja faktorid, mis tuginedes varasematele uuringutele võisid olla autori arvates omavahelises seoses. Antud faktorite hulka kuuluvad vastaja maksuresidentsus; vastaja rahuldatus Eestis kehtiva tulumaksu määraga, vastaja teadlikkus uuest maksuerikorrast; motivatsioon saada Eesti maksuresidendiks peale vastuvõetud erikorda; 0%se tulumaksu määra mõju motiveeritusele saada Eesti maksuresidendiks; reederite otsuse mõju registreerida enda laevad Eesti lipu alla; vastaja ametinimetuse; laeva tüüp ja laeva lipp; vastaja peamine elukoht, keskmine brutotöötasu kuus ning vastaja vanus. Andmete analüüs on teostatud programmide *MS Excel* ja *PAST (PAleontological Statistics)* abil. Uuringu käigus saadud vastuste kirjeldamiseks on autor välja toonud

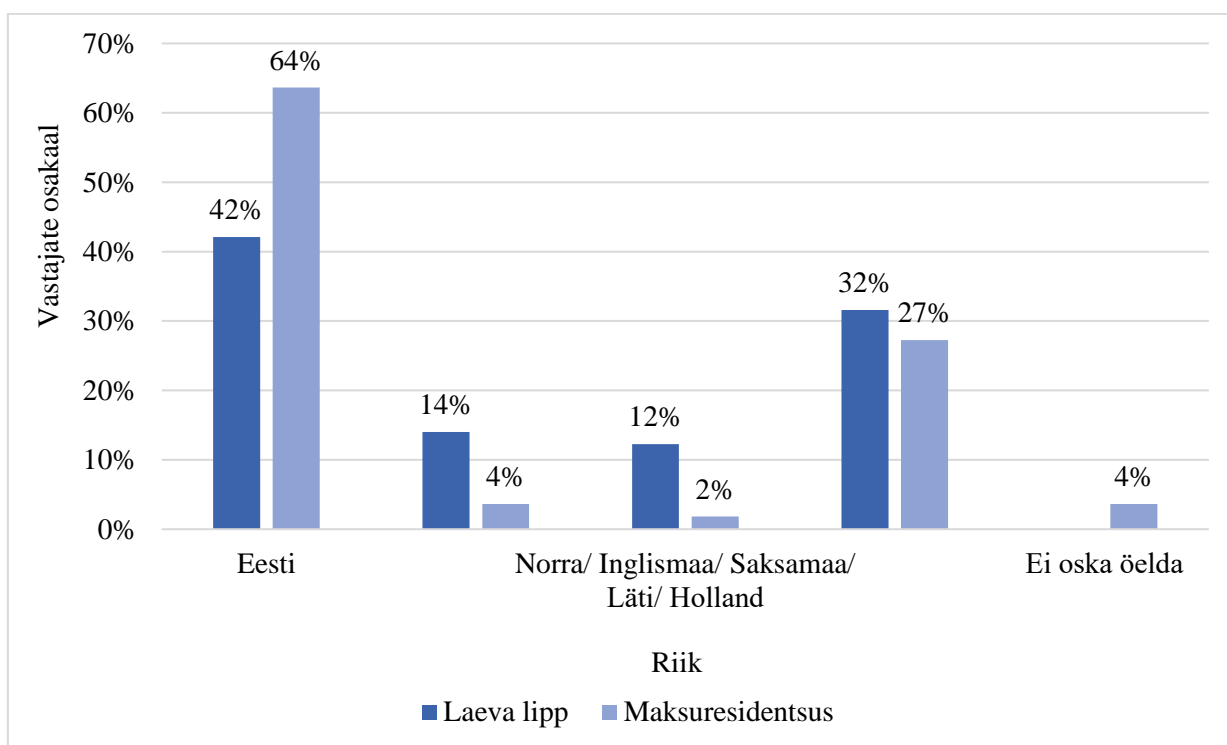
protsentjaotused ja keskvärtused. Andmete visualiseerimiseks on loodud joonised ja tabelid, mis on esitatud peatükis 3 ning lisades 2 ja 3.

Esimeses etapis, kvalitatiivse analüüsi käigus, saadud vastuseid analüüsis autor kodeerituna programmi *PAST* abil (vt Lisa 5 ja Lisa 6). *PAST* analüüsitarkvara eeliseks on korrelatsioonimaatriksi loomise võimalus suuremahuliste andekogumite puhul (Hammer *et al.* 2001). Käesolev analüüsimeetod on vajalik esmalt ülevaate saamiseks ning teisalt muutujate omavaheliste seoste osas järelduste tegemiseks. Muutujate omavaheliste seoste analüüsil on rakendatud Spearmani astakorrelatsiooni kordajat ρ . Kordaja ρ viitab täielikult positiivsele seosele juhul, kui selle väärtus on 1 ning täielikult negatiivsele seosele juhul, kui selle väärtus on -1; kordaja ρ väärtuses 0 tähendab seose puudumist (Tooding 2015, 221-226). Suuremahulise andmekogumiku pärast ning eesmärgil vaadelda tunnuste kõikvõimalikke omavahelisi seoseid, koostati ruudukujuline korrelatsioonimaatriks (vt Lisa 5). Kuna ruudukujuline korrelatsioonimaatriks sisaldab seosekordajaid paarides, on lisas 5 toodud ruudukujulise maatriksi üks pool (kolmnurk). Tulemuste väärtusi ümardatakse kahekohaliseks peale koma ning protsente ümardatakse täisväärtusteni. Teises analüüsi etapis leiti korrelatsiooni maatriksi abil tugevamate muutujate omavahelised seosed, mis eraldi kontrolliti üle *MS Excel* programmis.

Lisaks koostas autor avatud küsimuste põhjal sõnapilve (vt Joonised 5, 6, lk 32, 33). Sõnapilve kujundamiseks valiti kaks näitajat: kriteeriumid, mille alusel laevapere liige valib töökoha ning faktorid, mis laevapere liikme sõnul motiveerivad teda makse maksma. Avatud kahe küsimuse puhul oli vastajale antud võimalus valida mitu vastuse varianti. Objektivse korrelatsioonimaatriksi loomise eesmärgil olid need kaks küsimust võrdlustabelist kõrvaldatud. Nende küsimuste abil saadud andmed olid täiendavalt kasutatud vastaja üldise profiili kirjeldamiseks ning varasemate uuringutega seoste loomiseks.

3. UURINGU TULEMUSED NING JÄRELDUSED JA ETTEPANEKUD

Uuringust võttis osa 57 laevapere liiget, neist 11 madrust/pootsmanni/motoristi, 31 laevamehaanikut ning 15 kaptenit/tüürimeest. 98% vastaja peamiseks elukohaks on Eesti ning 61% vastajatest on Eesti maksuresidendid. 60% vastajatest on vanuses 31 – 60 aastat, 40% on 30 ja noorem. Eraldi märkimist vajab fakt, et vaatamata sellele, et vaid 42% vastajatest töötavad Eesti lipu all sõitvatel laevadel, Eesti maksuresidentidest on 64% ning 14%-st töötavatest nn mugavuslippude all ainult 4% on sama riigi maksuresidendid. (vt Joonis 4 ja lisa 2) Joonisel 8 (vt lk 35) on välja toodud laevapere liikmete töötasud ametinimetuste ja laeva lippude lõikes.



Joonis 4. Laevapere liikmete maksuresidentsus võrreldes laeva lipuriigiga
Allikas: autori koostatud lisa 2 toodud andmete alusel

Joonisel 5 (vt lk 32) on väljatoodud sõnapilv analüüsiks, mis on abiks tulemuste tõlgendamisel ning eraldi laevapere liikmete töökoha valimisel motiivide analüüsimisel. Enamus laevapere liikmetest väitsid, et peamiseks kriteeriumiks on töötasu ning reise pikkus. Antud tulemus on isenesest loogiline, ennustatav ning lisaks leiab toetuse teoreetilistes käsitlustes, mis väidavad, et esmajärguliselt isik, seistes valiku ees, valib enda jaoks materiaalselt võimalikult kasuliku lahenduse (vt lk 15). Antud asjaoluga kaasneb alati ka potentsiaalne risk, et nagu kirjutas oma töös

Hashimzade (2012, 941-977), valides tingimusi, kuidas saab oma maksustatavast tulust suurem kasu, võib isik seista valiku ees, kaaludes maksudest kõrvalehoidumise hinda.



Joonis 5. Peamised kriteeriumid laevapere liikmetega töökohta valimisel
Allikas: autori koostatud lisas 3 toodud andmete alusel

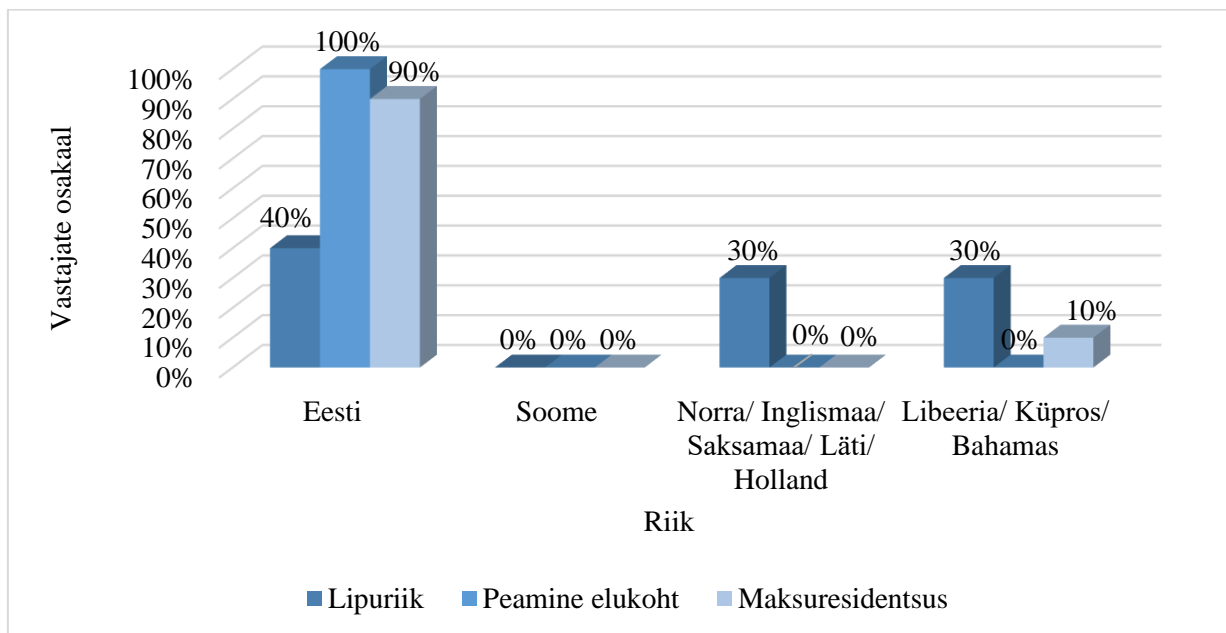
Sellel põhjusel peab analüüsi käigus arvesse võtma ka muid maksukuulekust mõjutavaid aspekte, nagu näiteks isiku sotsiaalsed kumbed, tema ettekujutus õiglusest ning tema maksumoraal (vt lk 12). Uuritavatele oli esitatud küsimus: „Mis motiveerib Teid makse maksma?“. Lisaks etteantud enamlevinud vastuste variantidele, oli ka igal vastajal võimalus kirjutada enda vastuse variant, et vastused oleksid võimalikult avatud ning sõltumatud. Kuna iga vastaja sai valida mitu vastusevarianti ning lisaks kirjutada ka enda vastusevariant, parema ülevaate saamiseks oli koostatud sõnapilv (vt Joonis 6, lk 33), mis on abiks analüüsimisel laevapere liikmete motivatsiooni makse maksma. Kõige sagedasemad olid sõnad: seadus, teadlikkus, vajalik, edukaks, toimimiseks, garantiide. Antud tulemus näitab, et isikutel on olemas sisemine motivatsioon makse maksta. Saab väita, et nende maksukäitumine on teadlik, ning maksumoraal suhteliselt kõrgel tasemel.



Joonis 6. Faktorid, mis motiveerivad laevapere liikmeid makse maksma
 Allikas: autori koostatud lisa 3 toodud andmete alusel

Ainult 17,5% vastajatest vastasid, et nad ei ole motiveeritud makse maksma. Nende kõigi jaoks püsivaks elukohaks on Eesti ning neist 40% töötavad Eesti lipu all sõitvatel laevadel, 30% Libeeria, Küprose ja Bahama lippude all ning ülejäänud 30% teiste Euroopa riikide lippude all sõitvatel laevadel. Eesti maksuresidente on neist 90% ning 10% omab Libeeria/Küprose/Bahama maksuresidentsust. (vt Joonis 7, lk 34) Samuti on oluline teada antud gruppi kuuluvate isikute suhtumist oma maksuresidentsusesse. Nendest laevapere liikmetest, kes vastasid, et pole motiveeritud makse maksma, 50% vastasid, et nad on hetkel Eesti maksuresidendid ja ei kavatse seda muuta, 40% vastasid, et nad on hetkel Eesti maksuresidendid, kuid kaaluksid teise riigi maksuresidendiks saamise ning ülejäänud 10% vastasid et nad ei ole hetkel Eesti maksuresidendid, kuid tõsiselt kaaluksid seda võimalust. Oluline on see, et viimane grupp, mis moodustab 10%, koosneb Libeeria/Küprose/Bahama maksuresidentidest. 90% laevapere liikmetest, kes vastasid, et pole motiveeritud makse maksma ning 77% kogu vastanute arvust (vt Lisa 2) väitsid, et 0% tulumaksu määr motiveeriks neid saada Eesti maksuresidendiks. Antud tulemus kinnitab nii hüpoteesi, et 0% tulumaksu määral on mõju laevapere liikme maksukäitumisele, kui ka varasemalt antud magistritöös välja toodud teoreetiliste käsitluste väidet, et esmajärguliselt üritab

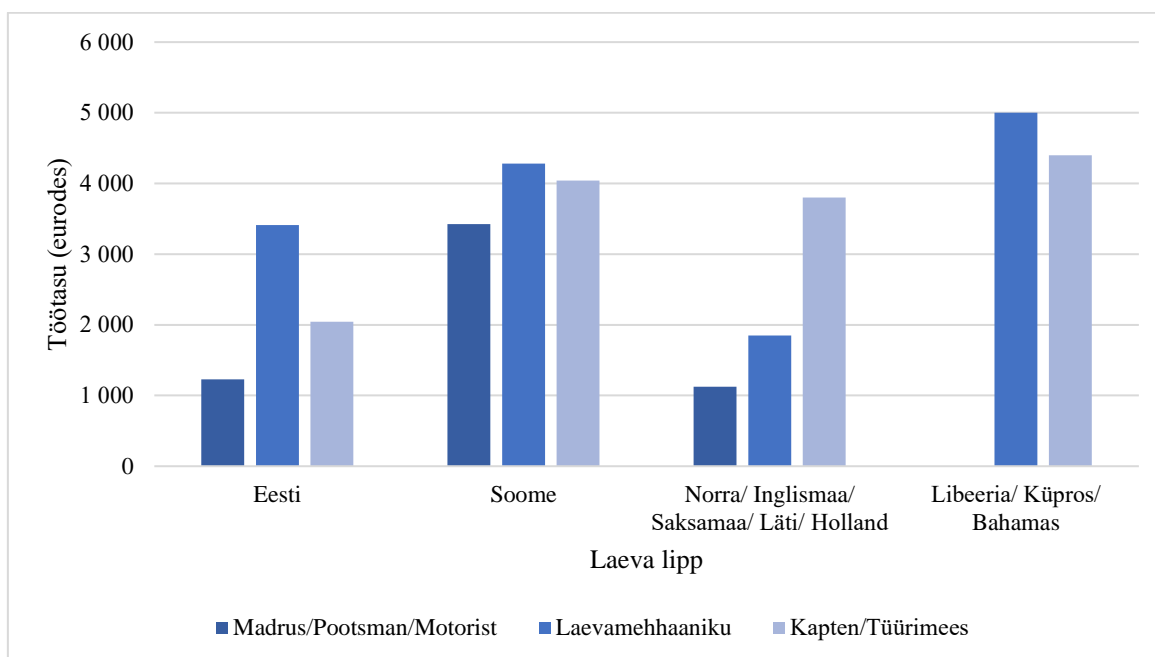
maksumaksja valida enda jaoks materiaalselt kõige kasulikuma variandi ning maksimeerida kasu oma saadavast tulust (vt lk 15).



Joonis 7. Vastusevariandi „Ei ole motiveeritud makse maksma“ valinud laevapere liikmete peamine elukoht, maksuresidentsus ja lipuriik

Allikas: autori koostatud lisades 2 ja 3 toodud andmete alusel

Saadud tulemus näitab, et vaatamata antud vastajate grupi madalamale maksumoraalile leiab kinnitust Alingmand ja Sandmo (1972) teooria, et maksumääradel ja maksukuulekusel on negatiivne seos (vt lk 11) ehk mida madalam on maksumäär, seda kõrgem on maksukuulekuse tase ja vastupidi. Teiseks vaatamata sellele, et nende vastajate puhul omab tähtsat rolli maksumäär, ei olnud kehtiva 20% tulumaksumääraga rahul vaid 60% neist. Mis tähendab, et vaatamata maksumäära mõju motivatsioonile maksta makse on isikutel ka muid põhjusi jäämaks tulevikus just Eesti maksuresidendiks. Tuginedes uuringu käigus saadud andmetele saab väita, et väiksema motiveeritusega oma sissetulekult makse maksta on vastajad vanuses 30 aastat või vähem ning sissetulekuga rohkem, kui 3000 eurot (aasta brutotöötasu jagatud 12ga). Tuginedes Levenko ja Staehr (2021) uuringu käigus saadud tulemustele, võib eeldada, et sisemise motiveerituse maksta makse töstmiseks võiks aidata, eriti nooremate maksumaksjate seas, teadlikkuse ning arusaamise suurendamine maksusüsteemi toimimisest ning selle vajalikkust ühiskonna ning riigi jaoks (vt lk 15).



Joonis 8. Laevapere liikmete töötasud ametinimetuste ja laeva lippude lõikes
Allikas: autori koostatud lisa 2 toodud andmete alusel

Analüüsist selgus, et laeva lipuriik ei määra laevapere liikme maksuresidentsust. Kõikidest vastanutest 42% töötavad Eesti lipu all, Eesti maksuresidentidest on 64%, Norra, Inglismaa, Saksamaa, Läti ja Hollandi lippude all töötavad 12%, kuid ainult 2% on nende riikide maksuresidendid ning Libeeria, Küprose ja Bahama lippude all töötavad 14%, kuid ainult 4% on nende riikide maksuresidendid. Peamiseks kriteeriumiks töökoha valimisel on laevapere liikmete jaoks töötasu suurus ning reiside pikkus (vt Lisa 3). Antud tulemus on kooskõlas käesolevas magistritöös varasemalt välja toodud teoreetiliste käsitlustega, mis väidavad, et langetades otsuse, valib maksumaksja kõigepealt enda jaoks materiaalselt kasumlikuma lahenduse (vt lk 15). Üldiselt on vastanud laevapere liikmete maksumoraali tase kõrge. Peamisteks faktoriteks, mis motiveerivad laevapere liikmeid maksma makse, on seaduskohane maksukäitumine ning teadlikkus sellest, et maksude maksmine on vajalik riigi edukaks toimimiseks, sh riigi elanikele sotsiaalsete garantiide tagamiseks. Ainult 17,5% vastasid, et nad ei ole motiveeritud makse maksma. Analüüsist selgus, et 0% tulumaksu määral on mõju laevapere liikmete maksukäitumisele. Need laevapere liikmed, kes vastasid, et pole motiveeritud makse maksma, vastasid, et 0% tulumaksu määr motiveeriks neid saada Eesti maksuresidendiks. Antud tulemus on kooskõlas teooriaga, et maksumääradel ja maksukuulekusel on negatiivne seos (vt lk 11).

3.1 Laevapere liikmete teadlikkus ja huvitatus maksuerikorrast ja seda mõjutavad faktorid

Maksuerikorrast teadlikkuse ja sellest huvitatuse uurimisel oli käesolevas töös eraldi tähelepanu pööratud mitte Eesti maksuresidentidele ning neile, kes töötavad mitte Eesti lipu all registreeritud laevadel, sest antud sihtgrupi esindajate otsust registreerida ennast Eestis maksuresidendiks võib potentsiaalselt mõjutada käesolev maksuerikord.

Eesti maksuresidentide arvamus ning nende arvamus, kes töötavad Eesti lipu all registreeritud laevadel, on samuti väga tähtis osa uuringust. On oluline teada, mis motiveerib inimesi, kes on juba Eesti maksuresidendid, maksma makse just Eestis ning mida oleks võimalik varakult teha, et tulevikus see tahe inimestel ei muutuks.

3.1.1 Laevapere liikmete teadlikkus maksuerikorrast

Laevapere liikmete teadlikkus aastal 2020 vastuvõetud maksuerikorrast on keskmisel tasemel. Seda ilmestab, et 56% küsitletud laevapere liikmetest vastasid, et on erikorraga kursis, 37% väitsid, et ei ole kuulnud antud muudatustest seadusandluses ning 7% vastajatest kasutasid vastusevarianti „Ei oska öelda“.

Kuna maksuerikorra üheks tähtsaks aspektiks on laevapere liikmete töötasu maksustamisel rakendatav 0% tulumaksumäär, on väga tähtis välja selgitada laevapere liikmete arvamus Eestis kehtivast tulumaksu määra 20% ning kas need isikud, kes valisid vastuse variantideks „Pigem ei ole rahul“ või „Ei ole üldse rahul“, on üldse teadlikud maksuerikorrast ning sellest, mida see laevapere liikmetele kaasa toob. 47% laevapere liikmeid kogu vastanutest väitsid, et nad kas ei ole üldse või pigem ei ole rahul Eestis hetkel kehtiva tulumaksu määraga 20%.

Kvalitatiivse analüüsi käigus kogutud andmeid analüüsis autor kodeerituna, tarkvaras PAST, rakendades Spearman'i astakorrelatsiooni kordajat (vt Lisa 5 ja Lisa 6). Spearman'i astakorrelatsiooni kordaja näitas, et laevapere liikmete maksuerikorrast informeeritusel ja nende hinnangul kehtivale tulumaksu määrale 20% on nõrk positiivne seos (0,16) ehk mida madalam oli vastaja hinnang kehtivale tulumaksu määrale 20%, seda vähem oli ka tema teadlikkus vastuvõetud maksuerikorrast ja vastupidi. Antud kordaja on liiga madal, et teha selle pinnalt konkreetseid järeldusi. Samas võttes arvesse seost laevapere liikmete üldise mitte kõrge informeeritustasemega (56%), on see üks aspektidest, mida tuleb arvestada (vt Lisa 2). Nende isikute jaoks, kelle jaoks tulumaksumäär omab tähtsamat rolli maksuresidentsuse riigi või töökoha valimisel, võib 0

protsendiline tulumaksu määr osutada määravaks faktoriks, et valida Eestit oma maksuresidentsuse riigina. Seoses sellega pakub autor välja kõigepealt tõsta laevapere liikmete informeeritust vastuvõetust maksuerikorrast näiteks läbi täiendava teavituskampaania läbiviimise.

Nõrk positiivne seos on laevapere liikme teadlikkusel vastuvõetud maksuerikorrast ja tema ametinimetusel (0,21) ehk mida madalam ametikoht, seda suurem informeeritus vastuvõetud maksuerikorrast (vt Lisa 5). Autor on seisukohal, et antud seos on liiga nõrk, et võtta seda arvesse, informeerituse tõstmise strateegia planeerimisel. Sõltumata laevapere liikmete ametinimetustele, nende üldine informeerituse tase ei ole kõrge (56%).

Tugevaim, kuid iseenesest suhteliselt madal, positiivne seos (0,3) on informeeritusel uuest maksuerikorrast ja laevapere liikme motivatsioonil saada Eesti maksuresidendiks peale vastuvõetud erikorda (vt Lisa 5). Antud seose olemasolu on iseenesest positiivne, kuna see annab lisakinnitus sellele, et maksuerikord laevapere liikmete suhtes saab olla tulemuslik ning täiendava teemakohase teavituskampaania läbiviimine on vajalik.

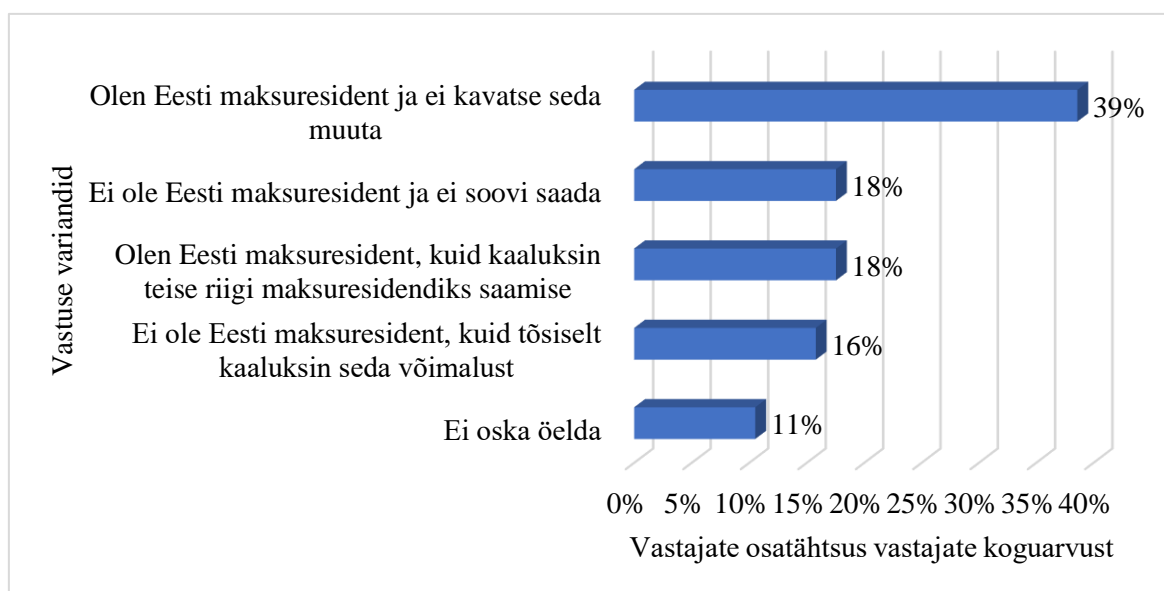
Teadlikkusel uue maksuerikorra osas ei ole Spearman'i astakorrelatsioonikordaja alusel positiivset ega negatiivset seost laeva tüübi ega lipuga. Samuti ei ole seost vastaja vanusega (vt Lisa 5).

Kogu küsitletud laevapere liikmete arvust vaid 56% vastasid, et on kursus aastal 2020 vastuvõetud maksuerikorraga. Samas 47% kas ei ole üldse või pigem ei ole rahul kehtiva tulumaksumääraga 20% ning 77% vastasid, et 0 protsendiline tulumaksu määr motiveeriks neid saada Eesti maksuresidentideks. Nende seas, kes ei ole rahul tulumaksumääraga 20%, maksuerikorrast informeerituse tase ei ole kõrge (59%). Seoses sellega pakub autor suurendada laevapere liikmete teadlikkust aastal 2020 vastuvõetud maksuerikorrast ning läbi selle suurendada laevapere liikmetest Eesti maksuresidentide arvu. Teadlikkuse taseme tõstmise üheks võimaluseks näeb autor näiteks täiendava teavituskampaania läbiviimine. Varasem kogemus näitas, et Eestis juba oli positiivne kogemus inimeste maksuteadlikkuse tõstmisel läbi Maksu- ja Tolliameti poolt läbiviidava teemakohase teavituskampaania (vt lk 16). Laevapere liikmete informeeritustaseme tõstmise vajalikkust kinnitab ka selle seotus laevapere liikmete motivatsiooniga saada Eesti maksuresidendiks peale vastuvõetud erikorda.

3.1.2 Laevapere liikmete huvitatust maksuerikorrast mõjutavad faktorid

Laevapere liikmete motiveeritus saada Eesti maksuresidendiks pärast aastal 2020 vastuvõetud maksuerikorda on hinnatud kahe aspekti osas. Kõigepealt on laevapere liikmetelt küsitud, kuivõrd on nad motiveeritud saada Eesti maksuresidendiks ning seejärel eraldi küsitud, kas 0 protsendine tulumaksu määr motiveeriks neid saada Eesti maksuresidendiks.

Jooniselt 9 võib näha, et küsimusele „Kuidas hindaksite oma motivatsiooni saada Eesti maksuresidendiks peale vastuvõetud erikorda?“ 55% vastasid, et nad kas on juba Eesti maksuresidendid ning ei kavatse seda muuta või et ei ole hetkel Eesti maksuresident, kuid tõsiselt kaaluvad residendiks saamist. Kriitilisem osa vastajatest, kes ütlesid, et nad ei ole Eesti maksuresidendid ning ei soovi Eesti maksuresidendiks saada või et nad on Eesti maksuresidendid, kuid kaaluksid teise riigi maksuresidendiks saamise, moodustas kokku 34%. Ülejäänud 11% kasutasid vastusevariandi „Ei oska öelda“. (vt Lisa 2) Antud küsimuse lõikes väljakujunenud protsentuaaljaotus on osaliselt vastuolus 0 protsendilise tulumaksumäära mõju analüüsi tulemusega. Vastuvõetud maksuerikorra peamiseks eeliseks laevapere liikmete jaoks on 0 protsendiline tulumaksumäär. Küsimusele, kas motiveeriks 0 protsendiline tulumaksumäär saada Eesti maksuresidendiks, 77% vastajatest ütles, et motiveeriks ning ainult 7% vastas eitavalt. Vastusevarianti „Ei oska öelda“ kasutas 16%. Vastuolu seisneb selles, et ainult 55% vastajatest väitsid, et peale vastuvõetud maksuerikorda neil tekkis soov saada või jääda Eesti maksuresidendiks.



Joonis 9. Laevapere liikmete maksuresidentsus ja motivatsioon residentsuse muutmiseks
Allikas: autori arvutused lisa 2 toodud andmete alusel

Antud vastuolu vajab põhjalikumat analüüsi, sest seda võivad põhjustada erinevad faktorid. Esimeseks põhjuseks saab olla see, et laevapere liige, kes vastas, et erikord ei mõjutanud tema arvamust maksuresidentsuse osas, kuid vastas, et 0% tulumaksu määr motiveeriks saama Eesti maksuresidendiks, võis mitte teada, et 0% tulumaksumäär laevapereliikmete suhtes on osa maksuerikorrast. Seda osaliselt kinnitab fakt, et 36% vastasid alguses, et vastuvõetud erikord kas üldse või pigem ei mõjutanud nende tahet saada või jääda Eesti maksuresidendiks, siis sellest 36%-st 80% vastasid järgmisele küsimusele, et 0 protsendiline tulumaksumäär motiveeriks neid saama Eesti maksuresidendiks. Lisaks, 45% nendest, kes vastasid, et ei ole motiveeritud olla Eesti maksuresident, vastasid, et ei olnud üldse teadlikud jõustunud reformist.

Kuigi 50% laevapete liikmetest, kes vastasid, et vastuvõetud erikord kas üldse või pigem ei mõjutanud nende tahet saada või jääda Eesti maksuresidendiks, vastasid, et olid teadlikud maksuerikorrast. Antud grupp laevapere liikmeid on teadlik maksuerikorrast, aga ei ole sellega motiveeritud. Kuigi 60% sellest grupist ütlesid, et 0% tulumaksumäär motiveeriks saama Eesti maksuresidendiks. Siit võib tulla teine põhjus ehk see, et need isikud töötavad laevadel, mille puhul maksuerikorda ei rakendata.

Spearman'i astakorrelatsiooni kordaja näitas (vt Lisa 5), et laevapere liikme motiveeritusel saada Eesti maksuresidendiks peale vastuvõetud erikorda on nõrk positiivne seos (0,3) sellega, millise lipu all töötab laevapere liige. Nagu varasemalt oli juba kirjutatud (vt lk 37), positiivne seos (0,3) on ka informeeritusel uuest maksuerikorrast ja laevapere liikme motivatsioonil saada Eesti maksuresidendiks peale vastuvõetud erikorda (vt Lisa 5). Samuti ei leidnud kinnitust, et vastaja ametinimetuse, elukoha või laeva tüübil on seos sellega, kuivõrd motiveeritud on vastaja Eesti maksuresidendiks saamisest. Samuti ei mõjuta seda vastaja hinnang kehtivale 20 protsendilisele tulumaksumäärarele ega ka see, kas reeder otsustab ümber registreerida laeva Eesti lipu alla.

Spearman'i astakorrelatsiooni maatriksist nähtub (vt Lisa 5), et suurimad seosed motiveeritusega on 0% tulumaksumäära osas ning reederi otsusel viia laevu Eesti lipu alla (0,25). 42% nendest laevapere liikmetest, kes esialgselt väitsid, et kas ei ole või pigem ei ole motiveeritud olla Eesti maksuresident, vastasid, et juhul, kui reeder langetab otsuse viia laevu Eesti lipu alla, on ka nemad nõus saada Eesti maksuresidentideks. Kõigist vastanud laevapere liikmetest 61% vastas, et oleks nõus saama Eesti maksuresidendiks juhul, kui reeder viiks oma laeva Eesti lipu alla. Antud tulemus kinnitab reederite otsuste mõju olemasolu laevapere liikmete maksukäitumisele ning seda, et maksuerikorra mõju laevapere liikmete ja reederite maksukäitumisele vajab põhjalikuma uuringu läbiviimist. Reederite huvitatus maksuerikorrast ning nende valmidus registreerida oma laevu

Eesti lipu alla on teema, mis vajab eraldi uurimist. Käesolevas magistritöös kasutatakse reederitelt saadud vastuseid eesmärgiga täiendada laevapere liikmete maksukäitumise analüüsi käigus saadud tulemusi. Küsimustikule vastas kaks reederit. Mõlema reederi juriidiliseks vormiks on aktsiaselts ning mõlema ettevõtte vanus ületab 15 aastat. Mõlema reederi laevade lipuriikideks on nii Eesti, kui ka teised Euroopa riigid. Ühe reederi (edaspidi Reeder 1) laevastikku kuuluvad laevad vastavad maksuerikorra rakendamise tingimustele. Teise reederi (edaspidi Reeder 2) laevad ei vasta maksuerikorra rakendamise tingimustele. Reederite laevapere liikmete arv on 51-250 inimest ning 250 inimest ja rohkem. Reederite suur töötajaskond teeb nende arvamust maksuerikorra kohta eriti tähtsaks, sest nagu selgus uuringust, laevapere liikmete maksukäitumine sõltub osaliselt reederi valikust laeva lipuriigi osas. Analüüsist selgus, et reederite vastused ja vaatenurgad maksuerikorra erinevad ning sellega aitavad laiemalt analüüsida maksuerikorra mõju sihtgrupile.

Reeder 1 vastas, et laevalipuna ei pea ta pigem Eesti lippu atraktiivseks, kuid Eestis kehtiva maksurežiimiga on ta pigem rahul. Maksurežiimi all mõeldakse käibe-, sotsiaal- ja tulumaksumäärasid, tonnažimaksu ning laeva registreerimistasu. Peamisteks mõjutavateks faktoriteks laeva lipuriigi valimisel nimetas Reeder 1 madala või 0% tulumaksumäära ning lihtsat laeva registreerimist. Samuti vastas Reeder 1, et laeva lipuriigi valimist ei mõjuta ühiskonna arvamus. Asjaolu, et reeder, kelle laevastikus on olemas Eesti lipu all sõitvad laevad ning kes on rahul kehtiva maksurežiimiga, ei pea Eestit laeva lipuriigina atraktiivseks, kinnitab seda, et reederite suhtumine maksuerikorda vajab põhjalikumalt uurimist, sest saadud vastuste pinnalt saab väita, et mitte ainult maksurežiim või erikord ei ole need, mis mõjutavad reederite maksukäitumist.

Reeder 2 vastas, et peab Eestit laeva lipuriigina pigem atraktiivseks, kuid kehtiva maksurežiimiga ei ole ta rahul. Peamisteks mõjutavateks faktoriteks laeva lipuriigi valimisel nimetas Reeder 2 Eesti ajaloolisi püügivõimalusi ning vastas, et ühiskonna arvamusel on mõju. Küsimusele, milliseid eritingimusi või muid soodustusi sooviks ta saada, et registreerida laeva Eesti lipu alla, vastas Reeder 2, et sooviks reederitele võrdset kohtlemist. Viimane kinnitab vajadust kaaluda tulevikus maksuerikorra rakendamise tingimuste laiendamist ka teist tüüpi laevadele. Vaid siis, kui maksuerikord on kasumlik nii reederitele, kui ka laevapere liikmetele, aitab see tuua rohkem nii laevu Eesti lipu alla, kui ka maksuresidente Eesti riigile.

Vastuvõetud maksuerikorra peamiseks eeliseks laevapere liikmete jaoks on 0 protsendiline tulumaksumäär. 77% vastajatest ütles, et 0 protsendiline tulumaksumäär motiveeriks saada Eesti maksuresidendiks, kuid ainult 55% vastajatest väitsid, et peale vastuvõetud maksuerikorda neil tekkis soov saada või jääda Eesti maksuresidendiks. Autor toob välja kaks probleemi, mis tema

arvamusel võivad tekitada antud vastuolu. Esimene põhjus võib seisneda laevapere liikme mitte piisavas informeerituses maksuerikorrast. Teine võib aga seisneda selles, et motiveeritud 0 protsendilise tulumaksumääraga laevapere liige töötab laeval, mille puhul maksuerikorda ei rakendata. Seoses esimese probleemiga teeb autor soovitus suurendada laevapere liikmete informeeritust nii üldiselt jõustunud maksuerikorrast, kui ka tõsta laevapere liikmete maksualast teadlikkust. Nii nagu alapeatükis 1.3.1, teeb autor ettepaneku teemakohase teavituskampania läbiviimiseks. Teise probleemi lahendusena pakub autor välja kaaluda tulevikus maksuerikorra rakendamise tingimuste laiendamist ka teist tüüpi laevadele. Selle vajadust kinnitab ka reederi käest saadud tagasiside.

KOKKUVÕTE

Käesolev magistritöö käsitleb laevapere liikmete maksukäitumist ning maksuprofiili peale aastal 2020 maksuerikorra jõustumist. Selle reformiga kaasnes laeva lipuõiguse ja laevaregistrite seaduse ning tulumaksuseaduse muutmise ja sellega seonduvalt teiste seaduste muutmine. Antud teema on oluline ja aktuaalne, sest lõpptulemusena võib maksuerisus tuua Eesti riigile märkimisväärselt materiaalselt ja immateriaalselt tulu. Maksuerikorra täieliku mõju saab täies ulatuses hinnata vaid mitmete aastate pärast, kuid jälgida tuleb järjepidevalt reederite ja laevapere liikmete maksukäitumise muutust ajas.

Magistritöö eesmärgiks oli välja selgitada aastal 2020 reederite ja laevapere liikmete osas jõustunud maksuerikorra mõju laevapere liikmete maksukäitumisele. Eesmärk sai täidetud. Uurimisülesannete täitmiseks ja hüpoteesi kontrollimiseks rakendati kombineeritult kvalitatiivset ja kvantitatiivset uurimismeetodit.

Vastavalt eesmärgile ja esimesele uurimisülesandele analüüsiti ja sünteesiti teaduskirjanduse põhjal maksukäitumise teoreetilisi käsitlusi ning laevandusvaldkonna maksustamise eripära. Kokkuvõtvalt selgus teoreetilistest allikatest, et käitumisökonomika on isiku maksukäitumise analüüsi lahutamatu osa. Autor analüüsis käitumisökonomika tekkimist ja arengu etappe, käitumisökonomika ja maksukäitumise käsitlust varasemates uuringutes ning tutvustas varasemaid maksukuulekuse uuringuid Eesti näitel. Esimeses peatükis anti ülevaade teemakohastest uuringutest ja uuringute tulemustest. Eraldi käsitleti reederite ja laevapere liikmete suhtes Eestis rakendatava maksuerisusega seotud seadusandlust ning meresektori arengut Eesti ja teiste riikide näitel. Samuti toodi välja teiste riikide kogemused ja anti lühiülevaade Eesti merenduse arenguprogrammist.

Vastavalt eesmärgile ja teisele uurimisülesandele rakendas autor kombineeritult kvalitatiivset ja kvantitatiivset uurimismetoodikat. Kvalitatiivse analüüsi puhul andmekogumise meetodiks oli struktureeritud küsitlus (veebipõhine ankeetküsimustik). Selleks viidi läbi ankeetküsitlus eraldi laevapereliikmete ning reederite seas. Vaatamata sellele, et käesoleva magistritöö eesmärgiks oli välja selgitada maksuerikorra mõju laevapere liikmete maksukäitumisele, pidas autor vajalikuks kaasata uuringusse ka reedereid, kuna laevapere liikmete maksukäitumine võib olla autori arvates mõjutatud reederite otsusega laevalipu osas. Samuti annab reederite arvamus parema ülevaade maksuerikorra sihtgrupi suhtumisest seadusemuudatusse. Kokkuvõtvalt võttis uuringust osa 57 laevapere liiget ning kaks reederit. Reederite vastused lisati täienduseks laevapere liikmete

maksukäitumise vastuste analüüsi tulemuste selgituse ossa. Esimeses etapis kasutati analüüsimisel programmi *PAST*. Teises etapis arutati korrelatsiooni maatriksi abil tugevamate muutujate seosed, neid kontrolliti *MS Excel* programmiga. Lisaks koostas autor küsimustiku kahe avatud küsimuse põhjal sõnapilve. Sõnapilvedena on kajastatud kriteeriumid, mille alusel laevapere liige valib töökoha ning faktorid, mis laevapere liikme sõnul motiveerivad teda makse maksma.

Vastavalt eesmärgile ja kolmandale uurimisülesandele sünteesiti uuringu käigus saadud tulemused ja teoreetilised allikad ning selle põhjal tehti järeldused ja ettepanekud maksuhaldurile.

Käesoleva magistr töö raames läbiviidud uuring näitas, et laeva lipuriik ei määra laevapere liikme maksuresidentsust. Peamisteks kriteeriumiteks töökoha valimisel on laevapere liikmete jaoks töötasu suurus ning reise pikkus. Tulemus on kooskõlas käesolevas magistr töös varasemalt välja toodud teoreetiliste käsitlustega, mis väidavad, et langetades otsuse, valib maksumaksja kõigepealt enda jaoks materiaalselt kasulikuma lahenduse, kuid sellega võib kaasneda potentsiaalne risk. Isik, kelle eesmärgiks on oma sissetuleku maksimeerimine, võib seista valiku ees, kas hakata makse optimeerima või hoopis nende maksimisest hoiduma. Sellest tulenevalt analüüsiti käesoleva magistr töö raames ka teisi maksukäitumist mõjutavaid aspekte, nagu näiteks isiku maksumoraal ning maksumäära mõju isiku sisemisele tahtele makse maksta. Uuring näitas, et üldiselt on laevapere liikmete maksumoraali tase kõrge ning enamusel on olemas sisemine motivatsioon makse maksta. Saab väita, et nende maksukäitumine on teadlik ning maksumoraal suhteliselt kõrgel tasemel. Peamiseks faktoriks, mis motiveerib laevapere liikmeid maksma makse on teadlikkus sellest, et maksude maksmine on vajalik riigi edukaks toimimiseks, sh riigi elanikele sotsiaalsete garantiide tagamiseks. Ainult 17,5% vastasid, et nad ei ole motiveeritud makse maksma. Analüüsist selgus, et 0% tulumaksu määral on mõju laevapere liikmete maksukäitumisele ja see motiveeriks neid saada Eesti maksuresidendiks. Tulemus on kooskõlas teooriaga: maksumääradel ja maksukuulekusele on negatiivne seos.

Laevapere liikmete teadlikkus aastal 2020 vastu võetud maksuerikorrast on keskmisel tasemel. Seda ilmestab see, et 56% vastasid, et on erikorraga kursis. Nende seas, kes ei ole rahul kehtiva tulumaksu määraga (20%), maksuerikorrast informeerituse tase ei ole kõrge. Uuringu käigus ei tuvastatud positiivset ega negatiivset seost maksukäitumise ja laeva tüübi ega lipuriigiga, kus töötab laevapere liige. Samuti ei ole seost vastaja vanusega. Positiivseks asjaoluks on see, et laevapere liikmete teadlikkusele uuest maksuerikorrast ning motivatsioonil saada Eesti maksuresidendiks on positiivne seos. Seoses sellega teeb autor ettepaneku suurendada laevapere

liikmete teadlikkust aastal 2020 vastu võetud maksuerikorrast tehes täiendavaid teavituskampaaniaid.

Laevapere liikmete maksuerikorrast huvitatuse analüüsist selgus vastuolu 0% tulumaksumäära mõju analüüsi tulemusega. Osa laevapere liikmetest, kes vastasid, et peale vastuvõetud maksuerikorda neil ei tekkinud tahet saada või jääda Eesti maksuresidendiks, vastasid, et 0% tulumaksumäär motiveeriks neid saada Eesti maksuresidendiks. Antud vastuolu vajab tulevikus põhjalikumalt lisaanalüüsi, sest seda võivad põhjustada väga erinevad faktorid. Näiteks võib olla põhjuseks laevapere liikmete mitte piisav informeeritus maksuerikorrast või just erikorraga kaasnevast maksuerisusest laevapere liikmete osas. Või siis võib olla põhjuseks ka see, et laeva parameetrid, mille peal töötab laevapere liige, ei vasta maksuerikorra tingimustele. Antud eeldus kujunes uuringu tulemusest, mis näitas, et pooled vastajatest, kes ütlesid, et vastuvõetud erikord kas üldse või pigem ei mõjutanud nende tahet saada Eesti maksuresidendiks, olid maksuerikorrast teadlikud. Seoses sellega pakub autor Maksu- ja Tolliametile kaaluda koostöös Transpordiametiga maksuerikorra laiendamise nõuet laevade suhtes rakendatavate nõudmiste osas. Sellist vajadust kaaluda maksuerikorra laiendamist teist tüüpi laevadele kinnitab ka reederid, kelle laevastikus olevate laevade suhtes ei rakendu maksuerikord, saadud kommentaar: Eestit on lipuriigina atraktiivne, kuid puudub võrdne kohtlemine reederitesse.

Eeltoodust tulenevalt on käesolevas magistritöös püstitatud eesmärk täidetud ning hüpotees, et maksumäär on oluline faktor maksukäitumise mõjule, leidis kinnituse. Magistritöö autori hinnangul on uuringu tulemused kasulikud laevapere liikmete maksukäitumise edaspidistes uuringutes ja annavad maksuhaldurile parema ülevaate laevapere liikmete maksukäitumisest. Küll on jäänud aspekte, mille pinnalt peab reederite ja laevapere liikmete suhtes vastuvõetud maksuerikorra mõju laiemalt ja põhjalikumalt analüüsima, sest käitumisökonomika uuringute aluseks peab olema põhjalik ja mitmekülgne aastatega kogutud andmestik. Reform maksuerikorra osas on uus ning selle tulemuslikkuse hindamiseks on oluline koguda andmeid ning teostada aja möödudes täiendav uurimistöö.

SUMMARY

THE IMPACT OF THE SPECIAL TAX ARRANGEMENTS THAT ENTERED INTO FORCE IN 2020 ON THE TAX BEHAVIOUR OF CREW MEMBERS

Anna Maior

This master's thesis deals with the tax behaviour of crew members and the tax profile after the entry into force of the special tax arrangements in 2020. This reform was accompanied by amendments to the Law of Ship Flag and Ship Registers Act and the Income Tax Act, as well as other related acts. This issue is important and topical because the tax difference can bring significant tangible and intangible income to the Estonian state. The full impact of the special tax arrangements can only be fully assessed after a number of years, but changes in the tax behaviour of shipowners and crew members over time need to be monitored on an ongoing basis.

The aim of the master's thesis was to find out the impact of the special tax arrangements for shipowners and crew members that entered into force in 2020 on the tax behaviour of crew members. The goal was met. A combination of qualitative and quantitative research methods was used to perform the research tasks and test the hypothesis.

In accordance with the aim and the first research task, the theoretical approaches to tax behaviour and the specifics of taxation in the field of shipping were analysed and synthesised on the basis of scientific literature. In summary, theoretical sources revealed that behavioural economics is an integral part of the analysis of the tax behaviour of a person. The author analysed the emergence and stages of development of behavioural economics, as well as the treatment of behavioural economics and tax behaviour in previous studies, and introduced previous studies of tax compliance on the example of Estonia. The first chapter provides an overview of the relevant research and its results. Legislation related to the tax differentiation applicable to shipowners and crew members in Estonia and the development of the maritime sector on the example of Estonia and other countries were discussed separately. The experiences of other countries were also highlighted and a brief overview of the Estonian Maritime Development Programme was given.

The author applied a combination of qualitative and quantitative research methods in accordance with the aim and the second research task. For the qualitative analysis, data was collected through a structured survey (online questionnaire). For this purpose, a questionnaire survey was conducted

separately among crew members and shipowners. Although the aim of the master's thesis was to find out the impact of the special tax arrangements on the tax behaviour of crew members, the author considered it necessary to include shipowners in the study, as the tax behaviour of crew members may be affected by the decision of the shipowner regarding the flag. The opinion of shipowners also provides a better overview of the attitude of the target group of the special tax arrangement to the amendment of the law. In total, 57 crew members and two shipowners took part in the study. The responses of the shipowners were added to the explanatory section of the results of analysing the crew members' responses. In the first stage, the PAST program was used for the analysis. In the second stage, the relationships of the stronger variables were calculated using a correlation matrix and checked with MS Excel. In addition, the author compiled a tag cloud based on two open-ended questions. The tag clouds reflect the criteria on the basis of which a crew member chooses a job and the factors that, according to the crew members, motivate them to pay taxes.

In accordance with the aim and the third research task, the results and theoretical sources obtained during the study were synthesised and conclusions and suggestions were made to the tax authority on the basis thereof.

The study conducted in the framework of this master's thesis showed that the flag state of a ship does not determine the tax residence of a crew member. For crew members, the main criteria for choosing a job are the amount of pay and the length of the voyages. The result is in line with the theoretical approaches previously presented in the master's thesis, which state that when making a decision, the taxpayer chooses the solution that is more materially advantageous for them even though it may involve a risk. A person who aims to maximise their income may face the option of optimising taxes or refraining from paying them. Consequently, other aspects influencing tax behaviour, such as tax morale and the effect of the tax rate on the willingness of a person to pay taxes, were also analysed in the framework of the master's thesis. The study showed that, in general, the level of tax morale of crew members is high and most are willing to pay taxes. It can be said that their tax behaviour is conscious and their tax morale is relatively high. The main factor that motivates crew members to pay taxes is knowing that the payment of taxes is necessary for the successful functioning of the state, including the provision of social guarantees for the residents of the state. Only 17.5% of the respondents said they were not motivated to pay taxes. The analysis revealed that the 0% income tax rate has an effect on the tax behaviour of crew members and

would motivate them to become Estonian tax residents. The result is in line with the theory: tax rates and tax compliance are in a negative correlation.

The awareness of crew members about the special tax arrangements adopted in 2020 is at an average level. This is illustrated by the fact that 56% of respondents said they were aware of the special arrangements. The level of awareness of the special tax arrangements is not high among those who are dissatisfied with the current income tax rate (20%). The study did not identify any positive or negative correlation between tax behaviour and the type of ship or the flag state in which the crew member works. There is also no link to the age of the respondent. The positive fact is that the awareness of crew members about the new special tax arrangements and the motivation to become an Estonian tax resident are in a positive correlation. Therefore, the author proposes to raise the awareness of crew members about the special tax arrangements adopted in 2020 through additional information campaigns.

The analysis of the interest of the crew members in the special tax arrangements revealed a contradiction with the result of the analysis of the effect of the 0% income tax rate. Some of the crew members who answered that they did not want to become or remain an Estonian tax resident after the special tax arrangements were adopted said that the 0% income tax rate would motivate them to become an Estonian tax resident. This discrepancy needs further analysis in the future, as it can be caused by very different factors. For example, the reason may be that crew members are not sufficiently informed about the special tax arrangements or the tax difference for crew members resulting from the special tax arrangements. The reason may also be that the parameters of the ship on which the crew member works do not meet the conditions of the special tax arrangements. This assumption emerged from the results of the study, which showed that half of the respondents who said that the adopted special arrangements did not affect (or mostly did not affect) their will to become an Estonian tax resident at all were aware of the tax special tax arrangements. In connection to this, the author suggests that the Tax and Customs Board, in co-operation with the Transport Administration, consider extending the special tax arrangements to the requirements applicable to ships. This need to consider extending the special tax arrangements to other types of ships is also confirmed by a comment by a shipowner whose fleet is not subject to the special tax arrangements, 'Estonia is attractive as a flag state, but shipowners are not treated equally.'

Thus, the aim set in the master's thesis has been met, and the hypothesis that the tax rate is an important factor in the effect of tax behaviour has been confirmed. According to the author of the

master's thesis, the results of the study are useful in future studies on the tax behaviour of crew members and give the tax authority a better overview of the tax behaviour of crew members. However, there are still aspects on the basis of which the impact of the special tax arrangements adopted for shipowners and crew members needs to be analysed more broadly and thoroughly, as research on behavioural economics must be based on thorough and comprehensive data collected over several years. The reform of the special tax arrangements is new and it is important to collect data and carry out further research over time to assess its effectiveness.

KASUTATUD ALLIKATE LOETELU

Allingham, M., Sandmo, A. (1972). Income tax evasion: a theoretical analysis. *Journal of Public Economics*, 1, 323–338.

Alm, J. (2012). Measuring, explaining, and controlling tax evasion: lessons from theory, experiments, and field studies. *International Tax and Public Finance*, 19, 54–77.

Bicchieri, C. (2005). *The Grammar of Society: The Nature and Dynamics of Social Norms*. Cambridge, UK: Cambridge University Press.

European Foundation for the Improvement of Living and Working Conditions (Eurofound). (2013). *Information campaign on tax compliance, Estonia*. Kättesaadav: <https://www.eurofound.europa.eu/data/tackling-undeclared-work-in-europe/database/information-campaign-on-tax-compliance-estonia>

Gigerenzer, G. (2018). The Bias Bias in Behavioral Economics. *Review of Behavioral Economics*, 5, 303-336.

Hammer, Ø., Harper, D. A.T., Ryan, P. D. (2001). PAST: PAleontological STatistics software package for education and data analysis. Palaeontological Association.

Hashimzade, N., Myles, D.G., Tran-Nam, B. (2012). Applications of Behavioral Economics to tax evasion. *Journal of Economic Surveys*, 27 (5), 941-977.

Hunt, T., Kasepõld, K., Kopti, M. (2016). *Merendussektori Majandusmõju uuring, I Etapp*. Tallinna Tehnikaülikooli Eesti Mereakadeemia.

James, S. (2012). The contribution of behavioral economics to tax reform in the United Kingdom. *The Journal of Socio-Economics*, 41 (4), 468-475.

Kahneman, D., Tversky, A. (1979). Prospect Theory: An Analysis of Decision under Risk. *Econometrica*, 47 (2), 263-291.

Kim, S. M., Kim, J. (2018). Flags of Convenience in the Context of the OECD BEPS Package. *Journal of Maritime Law & Commerce*, 49 (2), 221-238.

Kirchler, E., Muehlbacher, S., Kastlunger, B., Wahl, I. (2010). *Why pay taxes? A review of tax compliance decisions*. In: Alm, J., Martinez-Vazquez, J., Torgler, B. (Eds.): *Developing Alternative Frameworks for Explaining Tax Compliance*, 13-32. London, New-York: Routledge.

Konkurentsiseadus. RT I, 30.12.2021, 12

Kukk, M., Staehr, K. (2014). Income underreporting by households with business income. Evidence from Estonia. *Post-Communist Economies*, 26 (2), 257–276.

Laeva lipuõiguse ja laevaregistrite seaduse ning tulumaksuseaduse muutmise ja sellega seonduvalt teiste seaduste muutmise seaduse ning teiste seaduste muutmise seadus. RT I, 28.02.2020, 2.

Levenko, N., Staehr, K. (2021). Tax compliance in post-transition: You and your friends matter, not the government. Working Papers of Eesti Pank, 7. Kättesaadav:

https://haldus.eestipank.ee/sites/default/files/2021-10/WP7_2021.pdf

Majandus ja Kommunikatsiooniministeerium. (2012). *Eesti Merenduspoliitika 2012-2020*. Kättesaadav: <https://vana.mkm.ee/sites/default/files/merenduspoliitika.pdf>, 7. mai 2022.

Maksu- ja Tolliamet. (2021a) *Maksu- ja Tolliamet*. Kättesaadav: <https://www.emta.ee/ariklient/amet-uudised-ja-kontakt/maksu-ja-tolliamet?msclkid=c7afc46ed08111ecb4d36c2f4cc27595>, 7. mai 2022.

Maksu- ja Tolliamet. (2021b) *Laevapere liikmete erikord ja tonnaažikord*. Kättesaadav: <https://www.emta.ee/ariklient/maksud-ja-tasumine/tulumaks-ja-sotsiaalmaks/laevapere-liikmete-erikord-ja-tonnaazikord#deklareerimine>, 4. aprill 2021.

Mendelsohn, A. I. (2014). Flags of Convenience: Maritime and Aviation. *Journal of Air Law and Commerce*, 79 (1). Kättesaadav: <https://scholar.smu.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1336&context=jalc>, 4. aprill 2021.
Meretöö seadus. RT I, 18.03.2022, 2

Meriküll, J., Staehr, K. (2010). Unreported employment and envelope wages in midtransition: comparing developments and causes in the Baltic countries. *Comparative Economic Studies*, 52 (4), 637–670.

Naaber, E. (2012). Veeteede Amet: *Laevade Eesti lipu alla toomise visioon*. Veeteede Amet. Kättesaadav: <https://transpordiamet.ee/media/4368/download>

Nguyen, H.-O. (2011). Explaining variations in national fleet across shipping nations. *Maritime Policy & Management*, 38 (6), 567-583.

Negret, C. F. L. (2016). Pretending to be Liberian and Panamanian; Flags of Convenience and the Weakening of the Nation State on the High Seas. *Journal of Maritime Law & Commerce*, 47 (1), 1-29.

PMA Certification (2020). *Advantages of registering a ship in Panama*. Kättesaadav: [https://www.pmacertification.com/advantages-of-registering-a-ship-in-panama/#:~:text=a\)%20Tax%20advantages&text=The%20panama%20register%20of%20ships,i n%20international%20navigation%20or%20trade](https://www.pmacertification.com/advantages-of-registering-a-ship-in-panama/#:~:text=a)%20Tax%20advantages&text=The%20panama%20register%20of%20ships,i n%20international%20navigation%20or%20trade), 4.aprill 2021.

Policy Research Corporation. (2008). The role of Maritime Clusters to enhance the strength and development of maritime sectors. Country report – Estonia. *European Commission*. Kättesaadav: https://ec.europa.eu/maritimeaffairs/sites/maritimeaffairs/files/docs/body/estonia_02_en.pdf

Rahandusministeerium (2022). Riigiabi. Kättesaadav: <https://www.rahandusministeerium.ee/et/riigiabi>, 7. mai 2022.

Shankar, D., Dhankar, R.S. (2015). Understanding the Behavior of Stock Market Functionality: Need and Role of Behavioral Finance. *Review of Management*, 5 (3/4), 5-11.

Slemrod, J. (2007). Cheating ourselves: the economics of tax evasion. *Journal of Economic Perspectives*, 21 (1), 25–48.

Sotsiaalmaksuseadus. RT I, 31.03.2022, 7

Tenold, S. (2003). A most convenient flag--the basis for the expansion of the Singapore fleet, 1969-82. *Maritime Policy & Management*, 30 (3), 255-268.

Tooding, L-M. (2015). *Andmete analüüs ja tõlgendamine sotsiaalteadustes*. Teine, täiendatud väljaanne. Tartu: Tartu Ülikooli Kirjastus.

Veeteede amet (2013). *Eesti laevandussektori konkurentsivõime tugevdamine: Ettepanek riigiabi andmise meetmete juurutamiseks ja laevaregistrite reorganiseerimiseks, eesmärgiga tõsta Eesti laevandussektori konkurentsivõimet, kiirendada sektori arengut ja tagada selle jätkusuutlikkus*. Kättesaadav: <https://transpordiamet.ee/media/4369/download>

Transpordiamet. (2018). *Eesti laevanduse areng – põhjused ja ajajoon*. Kättesaadav: <https://www.transpordiamet.ee/uudised/eesti-laevanduse-areng-pohjused-ja-ajajoon?msclkid=716a2824d08511ec915fd73d618732dd>, 7. mai 2022

Tulumaksuseadus. RT I, 05.04.2022, 5

United Nations Conference on Trade and Development (2020). *Review of Maritime Transport 2020*. Kättesaadav: https://unctad.org/system/files/official-document/rmt2020_en.pdf

Valcanover, V.M., Sonza, I.B., Silva, W.V. (2020). Behavioral Finance Experiments: A Recent Systematic Literature Review. *SAGE Open*, 1-16.

Vogel, J. (1974). Taxation and public opinion in Sweden: an interpretation of recent survey data. *National Tax Journal*, 27 (4), 499–513.

Webber, C., Wildavsky, A. (1986). *A history of taxation and expenditure in the Western world*. New York: Simon and Schuster, 141.

Webley, P., Robben, H., Elffers, H., Hessing, D. (1991). *Tax evasion: An experimental approach*. New York: Press Syndicate of the University of Cambridge.

Wilcox, M. (2013). The world's key industry: history and economics of international shipping. *Journal of Maritime Research*. 15 (2), 228-229.

Williams, C. C., Horodnic, I. A. (2015). Explaining and tackling the shadow economy in Estonia, Latvia and Lithuania: a tax morale approach. *Baltic Journal of Economics*, 15 (2), 81–98.

World Bank Institute. (2009). *Governance Matters 2009*. Kättesaadav: http://info.worldbank.org/governance/wgi/pdf/WBI_GovInd.pdf, 7. mai 2022.

Õunapuu, L. (2014). *Kvalitatiivse ja kvantitatiivse uurimisviisi sotsiaalteadustes*. Tartu: Tartu ülikool.

LISAD

Lisa 1. Ankeetküsitluse vorm laevapere liikmetele

Läbiviija: Anna Maior

Periood: 08.04 -14.04.2021

Lugupeetud laevapere liige!

Olen Tallinna Tehnikaülikooli Ärikorralduse instituudi üliõpilane ja viin magistritöö raames läbi uuringut, mille eesmärk on välja selgitada, kuidas on muutunud laevapere liikmete valmidus ja motivatsioon viia oma maksustatava sissetuleku Eestisse seoses jõustunud maksuerisusega* ning välja selgitada, reederite ja laevapere liikmete suhtes rakendatava erimaksurežiimi mõju nende maksukäitumisele ja tulevasele maksuprofilile.

Magistritöö kirjutamisel palun Teie abi, vastates järgnevale küsimustikule 14. aprilliks 2021.

Küsitud on Teie arvamusi, seega valesid vastuseid ei ole. Vastamine võtab aega 10-15 minutit ning koosneb 16 küsimusest. Küsimustik on anonüümne ning vastuseid kasutatakse vaid magistritöö raames.

Teie abi on oluline Eesti laevandussektori konkurentsivõime suurendamisel!

Tänan Teid koostöö eest!

Lisainfo aadressilt Anna.Maior@taltech.ee

* – Laeva lipuõiguse ja laevaregistririte seaduse ning tulumaksuseaduse muutmise ja sellega seonduvalt teiste seaduste muutmise seaduse ning teiste seaduste muutmise seadus RT I, 28.02.2020, 2

Küsimused:

1. Milline on Teie ametinimetus? Vali üks, kohustuslik
 - a) Madrus/Pootsman/Motorist
 - b) Laevamehaanik
 - c) Elektrimehaanik
 - d) Kapten/Türimees
 - e) Muu_____

2. Mis tüüpi laeval Te töötate? *Vali üks, kohustuslik*
- a) Kaubalaev
 - b) Reisilaev
 - c) Abilaev
 - d) Teenistuslaev
 - e) Muu_____
3. Millise riigi lipu all registreeritud laeval Te töötate? *Avatud küsimus, kohustuslik*
4. Milliste kriteeriumite alusel valite endale töökohta? *Vali mitu, kohustuslik*
- a) Töötasu
 - b) Reisipikkus
 - c) Ergonoomilised töötingimused
 - d) Reederi registreerimiskoht (ei ole nn „maksuparadiisi“ riik)
 - e) Laeva seisukord (vanus, tehnilised parameetrid jne)
 - f) Laeva lipp (ei ole nn „mugavuslipp“)
 - g) Karjäärivõimalused
 - h) Muu_____
5. Kas Te olete Eesti maksuresident? *Vali üks, kohustuslik*
- a) Jah
 - b) Ei
 - c) Ei oska öelda
- 5.1 Juhul, kui vastasite eitavalt eelmisele küsimusele, täpsustage palun, millise riigi maksuresident Teie olete? *Avatud küsimus*
6. Mis motiveerib Teid makse maksma? *Vali mitu, kohustuslik*
- a) Teadlikkus sellest, et maksude maksmine on vajalik riigi edukaks toimimiseks (sh riigielanikele sotsiaalsete garantiide tagamiseks)
 - b) Seadus
 - c) Maksudest kõrvalehoidumise eest trahvi saamise võimalus
 - d) Ei ole motiveeritud makse maksma
 - e) Muu_____

Lisa 1 järg

7. Kuidas Te hindaksite Eestis kehtivat tulumaksumäära (20%)? *Vali üks, kohustuslik*
- a) Väga rahul
 - b) Pigem rahul
 - c) Pigem ei ole rahul
 - d) Ei ole üldse rahul
 - e) Ei oska öelda
8. Kas Te olete kursis 2020. aastal astuvõetud erimaksurežiimist reederite ja laevapereleikmete jaoks? *Vali üks, kohustuslik*
- a) Jah
 - b) Ei
 - c) Ei oska öelda
9. Kuidas hindaksite oma motivatsiooni saada Eesti maksuresidendiks peale vastuvõetud erikorda? *Vali üks, kohustuslik*
- a) Olen Eesti maksuresident ja ei kavatse seda muuta
 - b) Olen Eesti maksuresident, kuid kaaluksin teise riigi maksuresidendiks saamist
 - c) Ei ole Eesti maksuresident, kuid tõsiselt kaaluksin seda võimalust
 - d) Ei ole Eesti maksuresident ja ei soovi saada
 - e) Ei oska öelda
10. Kas 0%-ne tulumaksu määr motiveeriks Teid saada Eesti maksuresidendiks? *Vali üks, kohustuslik*
- a) Jah
 - b) Ei
 - c) Ei oska öelda
11. Kas Te oleksite nõus saada Eesti maksuresidendiks juhul, kui selle laeva reeder, kus Te töötate, registreerib laeva Eesti lipu alla? *Vali üks, kohustuslik*
- a) Jah, oleksin nõus
 - b) Ei oleks nõus
 - c) Ei oska öelda
 - d) Olen Eesti maksuresident

12. Kas Teie peamiseks elukohaks on Eesti?
- a) Jah
 - b) Ei
 - c) Ei oska öelda
13. Kui suur on Teie keskmine brutotöötasu kuus eurodes? (aastatulu/12)
- a) Kuni 750
 - b) 751 – 1 500
 - c) 1 501 – 2 200
 - d) 2 201 – 3 000
 - e) 3 001 – 7 000
 - f) Rohkem kui 7 000
 - g) Ei soovi öelda
14. Teie vanus:
- a) 30 või vähem
 - b) 31 – 60
 - c) 61 ja rohkem
15. Kas olete nõus, et Teiega võetakse ühendust küsimuste tekkimise korral?
- a) Jah
 - b) Ei

Juhul, kui vastasite eelmisele küsimusele jaatavat, palun jätke oma kontaktandmed.

Lisa 2. Laevapere liikmete vastused küsimustele 1-3, 5, 5.1, 7-14

1. Teie ametinimetus	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus vastajate koguarvust
Kapten/Tüürimees	15	26%
Laevamehaanik	31	54%
Madrus/Pootsman/Motorist	11	19%
Kokku	57	100%

Allikas: autori koostatud

2. Mis tüüpi laeval Te töötate?	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus vastajate koguarvust
Kaubalaev	24	42%
Reisilaev	23	40%
Püügilaev	2	4%
Erilaev	1	2%
Abilaev	4	7%
Teenistuslaev	3	5%
Kokku	57	100%

Allikas: autori koostatud

3. Millise riigi lipu all registreeritud laeval Te töötate?	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus vastajate koguarvust
Eesti	24	42%
Soome	18	32%
Norra, Inglismaa, Saksamaa, Läti, Holland	7	12%
Libeeria, Küpros, Bahamas	8	14%
Kokku	57	100%

Allikas: autori koostatud

5, 5.1 Maksuresidentsus	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus vastajate koguarvust
Eesti	34	60%
Soome	16	28%
Norra, Inglismaa, Saksamaa, Läti, Holland	2	4%
Libeeria, Küpros, Bahamas	2	4%
Ei oska öelda	3	5%
Kokku	57	100%

Allikas: autori koostatud

Lisa 2 järg

7. Kuidas Te hindaksite Eestis kehtivat tulumaksumäära (20%) ?	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus vastajate koguarvust
Väga rahul	3	5%
Pigem rahul	18	32%
Pigem ei ole rahul	11	19%
Ei ole üldse rahul	16	28%
Ei oska öelda	9	16%
Kokku	57	100%

Allikas: autori koostatud

8. Kas Te olete kursis 2020. aastal vastuvõetud erimaksurežiimist reederite ja laevapereleikmete jaoks?	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus vastajate koguarvust
Jah	32	56%
Ei	21	37%
Ei oska öelda	4	7%
Kokku	57	100%

Allikas: autori koostatud

9. Kuidas hindaksite oma motivatsiooni saada Eesti maksuresidendiks peale vastuvõetud erikorda?	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus vastajate koguarvust
Olen Eesti maksuresident ja ei kavatse seda muuta	22	39%
Olen Eesti maksuresident, kuid kaaluksin teise riigi maksuresidendiks saamise	10	18%
Ei ole Eesti maksuresident, kuid tõsiselt kaaluksin seda võimalust	9	16%
Ei ole Eesti maksuresident ja ei soovi saada	10	18%
Ei oska öelda	6	11%
Kokku	57	100%

Allikas: autori koostatud

10. Kas 0%-ne tulumaksu määr motiveeriks Teid saada Eesti maksuresidendiks?	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus vastajate koguarvust
Jah	44	77%
Ei	4	7%
Ei oska öelda	9	16%
Kokku	57	100%

Allikas: autori koostatud

Lisa 2 järg

11. Kas Te oleksite nõus saada Eesti maksuresidendiks juhul, kui selle laeva reeder, kus Te töötate, registreerib laeva Eesti lipu alla?	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus vastajate koguarvust
Jah, oleksin nõus	35	61%
Olen Eesti maksuresident	15	26%
Ei oleks nõus	3	5%
Ei oska öelda	4	7%
Kokku	57	100%

Allikas: autori koostatud

12. Kas Teie peamiseks elukohaks on Eesti ?	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus vastajate koguarvust
Jah	56	98%
Ei	1	2%
Kokku	57	100%

Allikas: autori koostatud

13. Kui suur on teie keskmine brutotöötasu kuus eurodes? (Aastatulu/12)	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus vastajate koguarvust
751 -1500	9	16%
1501 – 2200	9	16%
2201 – 3000	13	23%
Üle 3000	23	40%
Ei soovi öelda	3	5%
Kokku	57	100%

Allikas: autori koostatud

14. Teie vanus:	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus vastajate koguarvust
30 või vähem	23	40%
31 – 60	34	60%
Kokku	57	100%

Allikas: autori koostatud

Lisa 3. Laevapere liikmete vastused küsimustele 4, 6

4. Milliste kriteeriumite alusel valite endale töökohta?	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus vastajate koguarvust
Töötasu	47	29%
Reisipikkus	42	26%
Ergonoomilised töötingimused	11	7%
Laeva seisukord (vanus, tehnilised parameetrid jne)	16	10%
Karjäärivõimalused	26	16%
Reederi registreerimiskoht (ei ole nn "maksuparadiisi" riik)	7	4%
Laeva lipp (ei ole nn "mugavuslipp")	13	8%
Asjaolude kokkulangevus	1	1%
Kokku	163	100%

Allikas: autori koostatud

6. Mis motiveerib Teid makse maksta?	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus vastajate koguarvust
Teadlikkus sellest, et maksude maksmine on vajalik riigi edukaks toimimiseks (sh riigielanikele sotsiaalsete garantiide tagamiseks)	23	31%
Seadus	25	33%
Maksudest kõrvalehoidumise eest trahvi saamise võimalus	13	17%
Ei ole motiveeritud makse maksta	9	12%
Tagada sotsiaalkindlustus ja pension tulevikus	4	5%
Maksud lähevad palgast automaatselt maha. Ei ole võimalik maksuvabalt palka välja võtta	1	1%
Kokku	75	100%

Allikas: autori koostatud

Lisa 4. Ankeetküsitluse vorm reederitele

Läbiviija: Anna Maior

Periood: 09.04 -14.04.2021

Lugupeetud ettevõtte esindaja!

Olen Tallinna Tehnikaülikooli Ärikorralduse instituudi üliõpilane ja viin magistritöö raames läbi uuringut, mille eesmärk on välja selgitada, kuidas on muutunud reederite valmidus ja motivatsioon viia laevad Eesti lipu alla seoses jõustunud maksuerisusega* ning välja selgitada reederite ja laevapere liikmete suhtes rakendatava erimaksurežiimi mõju nende maksukäitumisele ja tulevasele maksuprofiilile.

Magistritöö kirjutamisel palun Teie abi, vastates järgnevale küsimustikule 14. aprilliks 2021. Küsitud on Teie arvamusi, seega valesid vastuseid ei ole. Vastamine võtab aega umbes 15 minutit ning koosneb 27 küsimusest. Küsimustik on anonüümne ning vastuseid kasutatakse vaid magistritöö raames.

Teie abi on oluline Eesti laevandussektori konkurentsivõime suurendamisel!

Lisainfo ja uuringu tulemused aadressilt Anna.Maior@taltech.ee

Täna Teid koostöö eest!

* – Laeva lipuõiguse ja laevaregistrite seaduse ning tulumaksuseaduse muutmise ja sellega seonduvalt teiste seaduste muutmise seaduse ning teiste seaduste muutmise seadus RT I, 28.02.2020, 2

Küsimused :

1. Kuidas Te hindate reederina Eesti merendussektori ettevõtluskeskkonna ettevõtjasõbralikkust? Vali üks, kohustuslik
 - a) Väga rahul
 - b) Pigem rahul
 - c) Pigem ei ole rahul
 - d) Ei ole üldse rahul
 - e) Ei oska öelda
2. Kuidas olete reederina rahul praeguse Eestis kehtiva maksurežiimiga (tulumaksumäär, tonnaažimaks, laeva registreerimistasu, sotsiaalmaksumäär, käibemaksumäär jms)? Vali üks, kohustuslik

- a) Väga rahul
 - b) Pigem rahul
 - c) Pigem ei ole rahul
 - d) Ei ole üldse rahul
 - e) Ei oska öelda
3. Kas Te olete kursis 2020. aastal vastuvõetud erimaksurežiimist reederite ja laevapere liikmete jaoks? *Vali üks, kohustuslik*
- a) Jah
 - b) Ei
 - c) Ei oska öelda
4. Kuidas Te hindaksite Eesti merenduse ohutust ja turvalisust (veeliikluses, sadamates jne)? *Vali üks, kohustuslik*
- a) Väga turvaline
 - b) Pigem turvaline
 - c) Pigem ei ole turvaline
 - d) Ei ole absoluutselt turvaline
 - e) Ei oska öelda
5. Kuidas Te hindate Eesti merenduse korralduse ja seadusandliku baasi tõhususe taset? *Vali üks, kohustuslik*
- a) Väga kõrge
 - b) Hea
 - c) Pigem hea
 - d) Pigem nõrk
 - e) Väga nõrk
 - f) Ei oska öelda
6. Kas Te olete nõus, et Eesti tagab merehariduse kõrgel ja kaasaegsel tasemel? *Vali üks, kohustuslik*
- a) Täiesti nõus
 - b) Pigem nõus
 - c) Pigem ei ole nõus
 - d) Ei ole absoluutselt nõus
 - e) Ei oska öelda
7. Kuidas Te hindate Eesti laevaregistri kasutamise mugavust? *Vali üks, kohustuslik*

- a) Väga mugav
 - b) Pigem mugav
 - c) Pigem ei ole mugav
 - d) Ei ole üldse mugav
 - e) Ei oska öelda
8. Kuivõrd atraktiivseks Te peate laevalipuna Eesti lipu? *Vali üks, kohustuslik*
- a) Väga atraktiivne
 - b) Pigem atraktiivne
 - c) Pigem ei ole atraktiivne
 - d) Ei ole atraktiivne
 - e) Ei oska öelda
- 8.1 Palun põhjendage oma eelmist vastust. *Avatud küsimus, kohustuslik*
9. Kuivõrd palju mõjutab Teid ühiskonna arvamus laevalipu valimisel? *Vali üks, kohustuslik*
- a) Väga mõjub
 - b) Pigem mõjub
 - c) Pigem ei mõju
 - d) Üldse ei mõju
 - e) Ei oska öelda
10. Kuivõrd suureks peate maksumoraali mõju äriühingu maksustrateegia paika panemisel? *Avatud küsimus*
11. Kas vastuvõetud maksustamise erikord on Teid pannud mõtlema registreerida laevad Eesti lipu alla? *Vali üks, kohustuslik*
- a) Jah
 - b) Ei
 - c) Ei oska öelda
 - d) Laevad on juba registreeritud Eesti lipu all
- 11.1 Juhul, kui vastasite eitavalt eelmisele küsimusele, palun põhjendage oma eelmist vastust. *Avatud küsimus*
- 11.2 Milliseid eritingimusi või muid soodustusi sooviksite saada, et registreerida laevad Eesti lipu alla? *Avatud küsimus, kohustuslik*
12. Mida soovitaksite muuta hetkel kehtivas merendussektori ettevõtluskeskkonnas? *Avatud küsimus, kohustuslik*

Lisa 4 järg

13. Kuivõrd motiveeritavaks maksueeliseks, et viia laeva Eesti lipu alla, peate laevapere liikmele makstud töötasult ja muudelt tasudelt sotsiaalmaksu maksmise erikorda? *Vali üks, kohustuslik*
- a) Väga motiveeriv
 - b) Pigem motiveeriv
 - c) Pigem vähe motiveeriv
 - d) Ei ole üldse motiveeriv
14. Kuidas hindate vastuvõetud maksustamise erikorra rakendamistingimusi (laevatüüp, kogumahutavus jne) *Avatud küsimus, kohustuslik*
15. Mis asjaolud mõjutasid Teie otsust lipu valimisel? *Vali mitu, kohustuslik*
- a) Madal või 0% tulumaksumäär
 - b) Kerge laeva registreerimine
 - c) Muu_____
16. Milliseid soovitusi Te võiksite anda Eesti laevandussektori arendamiseks? *Avatud küsimus, kohustuslik*
17. Milliste riikide lippude all on registreeritud teie omaduses olevad laevad ? *Avatud küsimus, kohustuslik*
18. Millist tüüpi laevad on teie laevastikus? *Vali üks, kohustuslik*
- a) Kaubalaev
 - b) Reisilaev
 - c) Abilaev
 - d) Teenistuslaev
 - e) Muu_____
19. Mitu kauba- ja/või reisilaeva on Teie laevastikus? *Vali üks, kohustuslik*
- a) 0
 - b) 1-5
 - c) 6-10
 - d) 11-15
 - e) 16-20
 - f) Ei oska öelda
20. Teie ettevõtte juriidiline vorm: *Vali üks, kohustuslik*
- a) Osühing

- b) Aktsiaselts
- c) Muu_____

21. Teie ettevõtte vanus: *Vali üks, kohustuslik*

- a) Kuni 3 aastat
- b) 4 – 9 aastat
- c) 10 – 15 aastat
- d) Üle 15 aastat

22. Teie kauba- ja/või reisilaevade laevapere liikmete arv: *Vali üks, kohustuslik*

- a) 0
- b) 1 – 10
- c) 11 – 55
- d) 51 – 250
- e) Rohkem kui 250

23. Ettevõtte keskmine kuine sotsiaalmaksukohustus eurodes?

24. Ettevõtte keskmine kuine käibemaksukohustus eurodes?

25. Kas olete nõus, et Teiega võetakse ühendust küsimuste tekkimise korral? *Vali üks, kohustuslik*

- a) Jah
- b) Ei

Juhul, kui vastasite eelmisele küsimusele jaatavalt, palun jätke oma kontaktandmed.

Lisa 5. Spearman astakkorrelatsioonide tabel, koostatud PAST analüüsitarkvara abil saadud tulemuste alusel

	Ametinimetus	Laeva tüüp	Laeva lipp	Maksuresidentsus	Hinnang Eestis kehtivale tulumaksumaarale (20%)	Teadlikkus uuest erimaksurežiimist	Motivatsioon saada Eesti maksuresidendiks peale vastuvõetud erikorda	Kas 0%-ne tulumaksu määr motiveeriks saada Eesti maksuresidendiks	Valmidus saada Eesti maksuresidendiks juhul, kui reeder registreerib laeva Eesti lipu alla	Peamine elukoht	Keskmine brutotootasu kuus eurodes? (Aastatulu/12)	Vanus
Ametinimetus	1											
Laeva tüüp	-0,19	1										
Laeva lipp	-0,28	-0,16	1									
Maksuresidentsus	-0,10	-0,19	0,46	1								
Hinnang Eestis kehtivale tulumaksumaarale (20%)	-0,05	-0,04	0,10	0,09	1							
Teadlikkus uuest erimaksurežiimist	0,21	0,08	0,09	0,20	0,16	1						
Motivatsioon saada Eesti maksuresidendiks peale vastuvõetud erikorda	-0,15	-0,08	0,30	0,58	0,22	0,30	1					
Kas 0%-ne tulumaksu määr motiveeriks saada Eesti maksuresidendiks	0,05	0,10	0,05	-0,13	-0,22	-0,16	-0,08	1				

Lisa 5 järg

	Ametinimetused	Laeva tüüp	Laevalipp	Maksuresidentsus	Hinnang Eestis kehtivale tulumaksumääradele (20%)	Teadlikkus uuest erimaksurežiimist	Motivatsioon saada Eesti maksuresidendiks peale vastuvõetud erikorda	Kas 0%-ne tulumaksu määr motiveeriks saada Eesti maksuresidendiks	Valmidus saada Eesti maksuresidendiks juhul, kui reeder registreerib laeva Eesti lipu alla	Peamine elukoht	Keskmine brutotootatus kuus eurodes? (Aastatulu/12)	Vanus
Valmidus saada Eesti maksuresidendiks juhul, kui reeder registreerib laeva Eesti lipu alla	0,07	-0,07	-0,07	-0,06	-0,15	-0,12	0,06	0,25	1			
Peamine elukoht	0,01	0,03	0,26	-0,09	-0,13	-0,11	-0,04	-0,07	0,37	1		
Keskmine brutotootatus kuus eurodes? (Aastatulu/12)	-0,46	-0,15	0,31	0,33	0,30	-0,05	0,17	-0,06	0,03	0,11	1	
Vanus	-0,19	0,07	-0,01	0,03	0,06	0,10	0,20	-0,01	0,01	-0,16	0,39	1

Allikas: autori koostatud

Lisa 6. Spearman astakorrelatsioonide joonis, koostatud PAST analüüsitarkvara abil saadud tulemuste alusel



Allikas: autori koostatud

Lisa 7. Lihtlitsents

Lihtlitsents lõputöö reprodutseerimiseks ja lõputöö üldsusele kättesaadavaks tegemiseks¹

Mina Anna Maior

1. Annan Tallinna Tehnikaülikoolile tasuta loa (lihtlitsentsi) enda loodud teose 2020. aastal jõustunud maksuerikorra mõju laevapere liikmete maksukäitumisele,

mille juhendaja on Maret Güldenkoh,

1.1 reprodutseerimiseks lõputöö säilitamise ja elektroonse avaldamise eesmärgil, sh Tallinna Tehnikaülikooli raamatukogu digikogusse lisamise eesmärgil kuni autoriõiguse kehtivuse tähtaja lõppemiseni;

1.2 üldsusele kättesaadavaks tegemiseks Tallinna Tehnikaülikooli veebikeskkonna kaudu, sealhulgas Tallinna Tehnikaülikooli raamatukogu digikogu kaudu kuni autoriõiguse kehtivuse tähtaja lõppemiseni.

2. Olen teadlik, et käesoleva lihtlitsentsi punktis 1 nimetatud õigused jäävad alles ka autorile.

3. Kinnitan, et lihtlitsentsi andmisega ei rikuta teiste isikute intellektuaalomandi ega isikuandmete kaitse seadusest ning muudest õigusaktidest tulenevaid õigusi.

10. mai 2022. a

¹ Lihtlitsents ei kehti juurdepääsupiirangu kehtivuse ajal vastavalt üliõpilase taotlusele lõputööle juurdepääsupiirangu kehtestamiseks, mis on allkirjastatud teaduskonna dekaani poolt, välja arvatud ülikooli õigus lõputööd reprodutseerida üksnes säilitamise eesmärgil. Kui lõputöö on loonud kaks või enam isikut oma ühise loominguulise tegevusega ning lõputöö kaas- või ühisautor(id) ei ole andnud lõputööd kaitsvale üliõpilasele kindlaksmääratud tähtjaks nõusolekut lõputöö reprodutseerimiseks ja avalikustamiseks vastavalt lihtlitsentsi punktidele 1.1. ja 1.2, siis lihtlitsents nimetatud tähtjaja jooksul ei kehti.