

TALLINNA TEHNIKAÜLIKOOL

Majandusteaduskond

Ärikorralduse instituut

Aidi Lepik

**TÖÖ EEST VÄÄRILISE TÖÖTASU MAKSMINE EESTIS
MIKROETTEVÕTJATE NÄITEL**

Lõputöö

Õppekava MAJANDUSARVESTUS JA ETTEVÕTLUSE JUHTIMINE, peeriala
majandusarvestus

Juhendaja: Kaidi Kallaste, PhD

Tallinn 2019

Deklareerin, et olen koostanud töö 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 5115 sõna sissejuhatusest kuni kokkuvõtte lõpuni.

Aidi Lepik

(allkiri, kuupäev)

Üliõpilase kood: 165495BDMR

Üliõpilase e-posti aadress: aidilepik@gmail.com

Juhendaja: Kaidi Kallaste, PhD:

Töö vastab kehtivatele nõuetele

.....

(allkiri, kuupäev)

Kaitsmiskomisjoni esimees:

Lubatud kaitsmisele

..... (nimi, allkiri, kuupäev)

SISUKORD

LÜHIKOKKUVÕTE	4
SISSEJUHATUS	5
1. TASUDE MAKSMINE, MAKSUSTAMINE JA KOHTUPRAKTIKA	8
1.1. Mikroettevõtja poolt makstavad tasud ja nende maksustamine Eestis	9
1.1.1. Töötasu ja sellega kaasnevad maksud	9
1.1.2. Juhatusel liikme tasu ja sellega kaasnevad maksud.....	11
1.1.3. Dividendid ja sellega kaasnevad maksud	12
1.2. Kohtupraktika seoses töötasu maksimisega Eestis	12
2. MIKROETTEVÕTJATE MAKSUKÄITUMINE JA EMTA PRAKTIKA.....	16
2.1. Uuringu eesmärk ja meetodika	16
2.2. Töö eest väärilise tasu maksmine mikroettevõtjate näitel	17
2.3. Meetmed, kuidas muuta mikroettevõtjate maksukäitumine paremaks	18
2.4. Järeldused ja ettepanekud	20
KOKKUVÕTE	23
SUMMARY	25
VIIDATUD ALLIKATE LOETELU	29
LISAD	31
Lisa 1. Küsimused Eesti Maksu- ja Tolliametile.....	31
Lisa 2. Küsimused ettevõtjatele.....	33

LÜHIKOKKUVÕTE

Lõputöö eesmärk on välja selgitada töö eest väärilise tasu maksmise alused, uurida ettevõtjate probleeme selle maksmisega ning vaadelda Eesti Maksu- ja Tolliameti (EMTA) asjakohaseid praktikaid. Lõputöö eesmärgi täitmiseks uuriti, kas ettevõtte omanik, olles ise seal ka ainuke töötaja, peab endale maksma nii juhatuse liikme tasu kui ka konkurentsivõimelist palka või on omanikul õigus asendada üks eelnimetatud tasuliikidest dividendiga. Uuriti EMTA-lt kui palju on tehtud ettevõtete kontrolle ja ettekirjutusi seoses väärilise töötasu maksmisega tehtud töö eest ning kas ettevõtjad on peale ettekirjutust oma käitumist muutnud. Lisaks teostati intervjuu kahe ettevõtjaga, kellest ühe eesmärk on ettevõtlusega teenida aktiivset tulu ning teise eesmärgiks on passiivse tulu teenimine.

Peamised uurimisküsimused:

1. Millised on õiguslikud alused töö eest tasu maksmisel?
2. Millest lähtub EMTA ja millised on maksukontrolli tulemused?
3. Kas ja kuidas on ettevõtjad muutnud oma käitumist (töö eest tasu maksmist, deklareerimist)?

Lõputöö kirjutamisel kasutati kvalitatiivset uurimisviisi, läbi viidi intervjuu Maksu- ja Tolliameti maksuaudiitoriga ja kahe ettevõtjaga.

Antud töö põhjal saab järeldada, et ettevõtja peaks lähtuma töötasu arvestamisel tegutseva valdkonna keskmisest töötasust, samal ajal arvesse võtma ettevõtte majanduslikku olukorda, tööülesandeid, varasemat kogemust. Praeguseks hetkeks ei ole Maksu- ja Tolliamet teostanud ega alustanud maksumenetlust seoses väärilise töötasu maksmisega. Riskigrupis olevate ettevõtjatega on võetud ühendust ning nendega on vesteldud. Antud tegevuse tulemusena on ettevõtjad oma maksukäitumist muutnud. Ettevõtjad leiavad, et alustavatele ettevõtjatele võiks olla maksusoodustused ning riik võiks sotsiaalmaksule kehtestada ülempiiri.

Võtmesõnad: töötasu, tööjõumaksud, tööjõukulud

SISSEJUHATUS

Statistikaameti andmetel on 2019. aasta jaanuari seisuga Eestis 123 744 vähem kui kümne töötajaga majanduslikult aktiivset äriühingut. Eesti on tuntud kui vähese bürokraatiaga maa, kus teatud asjad, näiteks äriühingute loomine, käivad väga kiiresti. Ettevõtlusega saab tegeleda ka äriühingut loomata – selleks saab avada LHV-s ettevõtluskonto. Kui ettevõtluskontole laekunud ettevõtlustulu summa jääb alla 25 000 euro kalendriaastas, kuulub see maksustamisele 20% määraga ning antud piiri ületamisel on maksumääraks 40%. Kui ettevõtlustulu kalendriaastas ületab 40 000 euro piiri, siis peab eraisik ennast füüsilisest isikust ettevõtjaks registreerima või äriühingu asutama ning käibemaksukohustuslaseks hakkama.

Töötasu on diskreetne teema. Andmed isikute sissetulekute kohta ei ole avalik info. EMTA avalikustab kord kvartalis iga ettevõtte deklareeritud tööjõumaksude summa. Mida vähem on töötajaid ettevõttes, seda kergem on välja arvutada, kui suur on töötaja töötasu. Seega palgaandmed, mis peaks olema konfidentsiaalsed, on muutunud suures osas avalikuks. Lisaks hakati 2019. aastast EMTA hallatavasse töötamise registrisse kandma töötajate ametinimetust, töö tegemise kohta ja tööaja määra.

Ettevõtete loomine võib lihtne olla, kuid sageli inimesed kardavad palgatöölt ära tulla ja ise ettevõtet asutada, sest nad ei oska aimata, kas ettevõtte hakkab tulu teenima ning suudab kulusid katta. Üksikettevõtjana tegutsemine on riskantne, sest stabiilset sissetulekut ei ole ja võib tekkida kahtlus, kas pakutav toode või teenus on omas valdkonnas piisavalt erinev. Seega on ettevõtlusega alustavad inimesed imetlusväärased, sest julgevad ennast proovile panna. Kuid millest peaksid need väiksed ettevõtted lähtuma oma ettevõtte makstava töötasu arvutamisel?

Raamatupidamise seadus sätestab, et mikroettevõtja on osäühing, kelle varad kokku on kuni 175 000 eurot, majandusaasta kohta on müügitulu kuni 50 000 eurot ja kohustised ei ületa omakapitali. Lisaks mikroettevõttes on üks osanik, kes täidab ka juhatuse liikme ametikohta. Sellest tulenevalt on mikroettevõtjal mitu võimalust endale tasu maksmiseks. Tal on võimalik maksta endale töötasu, juhatuse liikme tasu ning võtta välja dividende. Nende tasudega kaasnevad ka maksud, mis laekuvad riigieelarvesse ning millest kaetakse, näiteks tervishoiukulud ning makstakse pensione.

2015. aastal said lõpplahendi kolm tegeliku töösuhte varjamisega seotud kohtuvaidlust (OÜ-tamine). EMTA tegi maksuotsuse, et teenuste eest makstud tasud on tegelikult neto töötasud ja lisas nendele summadele töötasuga seotud maksud. Seaduses on toodud välja ainult miinimumtasu, mida tuleb maksta töötajale täistööajaga töötamise korral. Seega ettevõtte esindajad leidsid, et neile on tehtud liiga ja EMTA oleks pidanud neid summasid arvesse võtma kui brutotasusid. Antud kohtulahendid andsid ajendi teha sellel teemal lõputöö ning uurida, kas olukord on viimase nelja aastaga muutunud ning kindlaks teha EMTA hinnangud – kas olukord näitab paranemise märke või on varjatud töötasu maksmine suurenenud/jäänuks samaks? OÜ-tamise teema on vaibunud ning autorit huvitab, kas kogu arutelu selle teema kohta on toonud mingisugust tulemust või jätkatakse endisel viisil.

Lõputöö eesmärk on välja selgitada töö eest väärilise tasu maksmise alused, uurida ettevõtjate probleeme selle maksmisega ning vaadelda EMTA asjakohaseid praktikaid.

Lõputöö eesmärgi täitmiseks uuritakse, kas ettevõtte omanik, olles ise seal ka ainuke töötaja peab maksma endale nii juhatuse liikme tasu ja konkurentsi võimelist palka või on omanikul õigus asendada üks eelnimetatud tasuliikidest dividendidega. Uuritakse EMTA-lt kui palju on tehtud mikroettevõtete kontrollle ja ettekirjutusi seoses väärilise töötasu maksmisega tehtud töö eest. Ning kas ettevõtjad on peale ettekirjutust oma käitumist muutnud.

Teema on oluline ka seetõttu, et rahvastik vananeb ja aasta-aastalt jääb maksumaksjaid vähemaks. Laekuv maksutulu ei ole piisav, et katta pensionide tõusu või kasvavaid tervishoiuteenuste kulusid. Sellest tulenevalt on oluline, et väikeettevõtjad maksaksid endale väärilist palka ning deklareeriks ja maksaksid makse.

Antud diplomitöö peamised uurimisküsimused on:

1. Millised on õiguslikud alused töö eest tasu maksmisel?
2. Millest lähtub EMTA ja millised on maksukontrolli tulemused?
3. Kas ja kuidas on ettevõtjad muutnud oma käitumist (töö eest tasu maksmist, deklareerimist)?

Lõputöö kirjutamisel kasutatakse kvalitatiivset uurimisviisi, teostades intervjuud Maksu- ja Tolliameti töötajaga; ettevõtjaga (edaspidi ettevõtja 1), kes tegeleb tootmisega, mille läbi teenib

aktiivset tulu ning ettevõtjaga (ettevõtja 2) , kes on asutanud ettevõtte, mille eesmärk on teenida passiivset tulu. Ettevõtete valikul lähtuti sellest, et tegemist oleks äriühinguga, kus töötab üks inimene, on alles paar aastat tegutsenud ning läbi ettevõtluse teeniks, kas aktiivset või passiivset tulu. Töö kirjutamisel on lähtutud Eesti Vabariigi seadusandlusest ja kohtulahenditest.

Töö autor loodab jõuda arusaamisele, kas selline laiapõhjaline arutelu on toonud muutusi ettevõtjate käitumises ja millist nõu peaks raamatupidaja oma kliendile andma, millest tuleks lähtuda töötajale töötasu määramisel.

Lõputöö koosneb kahest peatükist. Esimeses antakse ülevaade töötasuga kaasnevatest maksudest/maksetest ning nende olemusest, juhatuse liikme tasust ning dividendide maksustamisest. Lisaks antakse ülevaade neljast suuremast töötasu puudutavast kohtulahendist. Teine peatükk keskendub intervjuude tulemustele ning tehakse järeldused.

1. TASUDE MAKSMINE, MAKSUSTAMINE JA KOHTUPRAKTIKA

Majanduskoostöö ja Arengu Organisatsioon (OECD – Organization for Economic Co-operation and Development) on analüüsinud Eesti majandust ning andnud 2015. ja 2017. aastal välja raportid Eesti majanduse ning selle muutuste ja arengute kohta. 2015. aasta raportis toodi välja, et miinimumpalk on kõige otsem viis valitsusel mõjutada töötasustamist. Miinimumpalga kehtestamise eesmärgiks on töötaja õiglane tasustamine ja tööjõu ära kasutamise vältimine; tehtud töö tasustamine; ning kaitse pakkumine sellistele töötajatele, kellel on vähene kogemus palgaläbirääkimistel (OECD 2015).

Raamatupidamise seaduses on toodud välja, et mikroettevõtjad saavad esitada lühendatud majandusaasta aruande äriregistrile, mille tõttu saavad pangad väga vähe informatsiooni ettevõtte krediidiriski kohta. Välispangad ei anna eriti laenu mikroettevõtetele, sest nende otsus põhineb sellel, kas ettevõttel on vara, mis oleks laenu tagatiseks. OECD raportis näitab, et võrreldes Euroopa Liiduga on, Eestis välisfinantseerimist kasutavate väikeste ettevõtete osakaal üks madalamaid.

OECD 2017. aasta raportis toodi välja, et fiskaalpoliitika peaks lähtuma pikaajalise majanduskasvu suurendamisest, eriti nendest meetmetest, mis suurendaks tööjõu pakkumist ja tootlikkust. Näiteks võiks populariseerida elukestvat õpet ning teha seda veelgi kättesaadavamaks, edendada emade naasmist tööturule lapsehoolduspuhkuselt ning vähendada tööjõumakse. (OECD 2017)

Töötasude maksamise raporti kohaselt asus Eesti 2017. aastal 16.kohal 35-st OECD liikmesriigist. Tulumaks ja sotsiaalkindlustusmaksed moodustavad 97% maksukoormusest, mis on väga kõrge protsent võrreldes OECD keskmise maksukoormusega, mis on 77%. (OECD 2018)

Raamatupidamise seaduses on sätestatud tingimused, mille alusel saab ettevõtja ennast kategoriseerida mikroettevõtjaks või väikeettevõtjaks. Mikroettevõtja on osahing, kelle varad jäävad bilansipäeval alla 175 000 euro ja majandusaastal on müügitulu kuni 50 000 eurot. Lisaks

peavad kohustised olema väiksemad kui omakapital ja osaühingul on ainult üks osanik, kes täidab juhatuse liikme ametikohta. Väikeettevõtte on äriühing, millel on bilansipäeval kas varasid kokku 4 000 000 eurot või müügitulu on 8 000 000 eurot ning aruandeaasta jooksul on keskmine töötajate arv 50 inimest.

Antud töö keskendub mikroettevõtetele ja sellest tulenevalt tuuakse näiteid osaühingute kohta.

1.1. Mikroettevõtja poolt makstavad tasud ja nende maksustamine Eestis

Lõputöö eesmärgi täitmiseks uuritakse, kas ettevõtte omanik, olles ise seal ka ainuke töötaja, peab maksma endale nii juhatuse liikme tasu ja konkurentsivõimelist palka või on omanikult õigus asendada üks eelnimetatud tasuliikidest dividendiga. Antud alapeatükis avatakse erinevate tasuliikide tähendused ja maksud, mis nendega kaasnevad.

1.1.1. Töötasu ja sellega kaasnevad maksud

Brutopalk on töötasu, mis lepitakse tööandja ja töövõtja vahel kokku töölepingus. Sellelt arvestatakse kogumispension, juhul kui inimene on liitunud teise pensionisambaga; töötaja töötuskindlustusmaks ja tulumaks. Peale maksete maha arvamist brutopalgast saadakse netopalk, mis enamasti läheb töötaja pangakontole. Tööandja peab lisaks brutopalgale arvestama juurde sotsiaalmaksu ja tööandja töötuskindlustuse. Aastal 2019 on sotsiaalmaks 33% ja tööandja töötuskindlustus 0,8%. Ehk ettevõtte kulu on brutopalk pluss 33,8% brutopalgast.

Kogumispension muutus kohustuslikuks nendele töötajatele, kes on sündinud 1983.aastal ja hiljem. Tööandja arvestab brutopalgast 2%, mis läheb inimese poolt valitud pensionifondi. Seda raha saab kasutada alles siis, kui inimene on vanaduspensionieas. Selleks, et inimesel tekiks õigus Eesti Vabariigis vanaduspensionit saada, peab olema inimene kogunud vähemalt 15 aastat pensionistaaži.

Pensionikindlustusstaaž ei ole aluseks pensioni suuruse arvutamisel. Näiteks kui inimene on teeninud 15 aastat miinimumpalka, mille pealt on makstud sotsiaalmaks, siis tema staaž on 15 aastat, mille järel on tal õigus saada vanaduspensioni. Kindlustusosakute summa on aluseks pensioni kolmanda koostisosa suuruse arvutamisel. Kindlustusosak leitakse töötaja töötasust arvestatud sotsiaalmaksu ja Eesti Vabariigi keskmise sotsiaalmaksu suhtena aastas. (Sotsiaalkindlustusamet)

Pension koosneb kolmest osast (Ibid):

1. Pensioni baasosa on pensioni alustala, mis on pensionitel ühesugune. Alates 1. aprillist 2019 on pensioni baasosa 191,6496 eurot.
2. Pensioni staažiosa sõltub töötatud, õpitud ja armees teenitud perioodidest kuni 31. detsembrini 1998. Neid aastaid arvestatakse tööraamatu ja teiste dokumentide alusel. Staažiosa saamiseks korrutatakse kuni 31. detsembrini 1998 kogunenud pensioniõigusliku staaži ehk aastate arv läbi aastahindadega. Aastahinne on ühe aasta pensioniõigusliku staaži või kindlustusosaku maksumus. Alates 1. aprillist 2019 on pensioni aastahinne 6,627 eurot.
3. Pensioni kindlustusosa sõltub kindlustusosakute summast, mida arvutatakse alates 1. jaanuarist 1999 ja mida arvestatakse töötaja eest makstud sotsiaalmaksu alusel. Kindlustusosa saamiseks korrutatakse kindlustusosakute summa läbi aastahindadega. Aastahinne on ühe aasta pensioniõigusliku staaži või kindlustusosaku maksumus. Alates 1. aprillist 2019 on pensioni aastahinne 6,627 eurot.

Inimesel, kes on liitunud teise pensionisambaga, jaguneb sotsiaalmaks kolme valdkonna peale: ravikindlustus 13%; isiku pensionifondi 4% ja 16% läheb koheselt praeguste pensionäride pensioniks. Inimestel, kes ei ole liitunud teise pensionisambaga, jaguneb sotsiaalmaks kahe valdkonna vahel: ravikindlustus 13% ja 20% läheb praegustele pensionäridele pensioniks. Aastal 2019 on sotsiaalmaksu minimaalne kohustus tööandjal 165 eurot kuus. Sotsiaalmaksuga maksustatakse ainult aktiivset tulu, mitte passiivset tulu.

Sotsiaalpoliitikas rakendatakse võrdväarsuse põhimõtet peamiselt kindlustussüsteemides ja seda määratletakse kasulikkuse või tõhususe alusel. Selle süsteemi järgi peaks pensionite maksmine üksikisikutele vastavama nende panusele. (Krebs 2011, 254)

Sotsiaalkindlustus toimib solidaarsusprintsiiibil, näiteks osa sotsiaalmaksust saadud rahadest läheb rahvapensioniks ja neile inimestele ravikindlustuseks, kes pole kunagi tööl käinud. On ka inimesi, kes ei pruugi iial kasutada neid hüvesid, mis sotsiaalmaksuga kaasnevad, näiteks kindlustatu sureb enne pensionikka jõudmist ning oma elu jooksul ravikindlustuse teenuseid ei kasuta. (Lehis, 2014)

Töötuskindlustuse eesmärk on toetada töötajat kui töötaja tööleping öeldakse üles, koondatakse või tööandja on maksejõuetu ning lõpetab oma tegevuse. Töötajale hüvitise maksmise periood sõltub tema kindlustusstaazist, näiteks kui on 10 aastat või enam, siis hüvitatakse 360 kalendripäeva. Füüsilisest isikust ettevõtja ei pea maksma töötuskindlustust. Töötasult peetakse kinni 1,6% ja tööandja maksab 0,8% brutopalgast juurde.

Eestis on nii füüsilise isiku tulumaks kui ka ettevõtte tulumaks. Füüsilise isiku tulumaksuga maksustatakse inimeste kogu tulu, näiteks palgatulu, renditulu, pensionid, preemiad, lisatasud, puhkusetasud. Antud tulumaksumäär on 2019. aastal 20%. Inimesed, kelle tulu kalendriaastas ületab 25 200 eurot, ei saa kasutada maksuvabastust.

Ettevõtte tulumaksuga maksustatakse kasumi jaotamist. Kui kasum investeeritakse uuesti ettevõttesse või otsustatakse seda mitte välja maksta, on see maksuvaba (Advokaadibüroo LMP). Lisaks peab ettevõtte maksma tulumaksu töötajatele tehtud erisoodustustelt, kingitustelt, annetustelt, ettevõtlusega mitteseotud kuludelt ja vastuvõtukuludelt. Ettevõtte tulumaksu määr on 20/80.

1.1.2. Juhatuse liikme tasu ja sellega kaasnevad maksud

Osaühingu korral määratakse juhatuse liikme tasu suurus osanike otsusega või kui on olemas nõukogu, siis nende otsusega. Seaduses on toodud välja, et tasu suurus peab olema kooskõlas liikme ülesannete ja vastutusega. Tavaliselt valitakse juhatuse liige tähtajatult, kui põhikirjas on kindel ajaperiood kindlaks määratud, siis võetakse aluseks põhikirjas märgitu.

Võlaõigusseaduses toodud käsunduslepingu tingumusi kohaldatakse juhatuse liikme lepingule. Lisaks tuleb lepingus kindlaks määrata tööaja ja puhkuse korraldus, kuna käsundusleping ei halda neid punkte.

Juhatus liikme tasuga kaasnevad samad maksud ja maksed, nagu töötasu korral, väljaarvatud töötuskindlustusmaksed. Seetõttu ei ole õigus liikmel saada töötuskindlustushüvitist Töötukassast. Kui juhatuse liige töötab samas ettevõttes ka töölepinguga, siis tuleks jälgida seda, et tööülesanded töölepingu ja käsunduslepingu alusel ei kattuks.

1.1.3. Dividendid ja sellega kaasnevad maksud

Äriseadustikus on kindlaks määratud, et osanikele saab teha osaühingust väljamakseid kinnitatud majandusaasta aruande põhjal puhaskasumist või eelneva aasta jaotamata kasumist. Dividendi suurus sõltub osaniku osa suurusest. Tavaliselt makstakse dividende välja rahas. Põhikirjas peaks välja toodama, kui sagedasti makstakse dividende. Enamasti tehakse seda kord aastas, kuid keelatud ei ole ka iga kuu.

Dividende maksustatakse tulumaksuga. Osaühing peab arvestama ettevõtte tulumaksu kui kasumijaotuse otsus on tehtud. Selle määr on 20/80. Regulaarselt makstavatele dividendidele kohaldub maksumäär 14/86 ja füüsilisele isikutele tehtavatele väljamaksetelt peetakse kinni tulumaksu määraga 7%.

1.2. Kohtupraktika seoses töötasu maksmisega Eestis

Antud peatükis antakse ülevaade kolmest tegeliku töösuhte varjamisega seotud kohtuvaidlusest, mis said oma lõpplahendi neli aastat tagasi. Lisaks antakse ülevaade ühest kohtulahendist, mis on seotud väärilise töötasu maksmisega.

Kõige rohkem kajastust sai Sirowa AS kohtulahend. Antud ettevõttesse asus A.H. tööle konsultandina 02.01.2003. Nii tema kui ka teiste töötajatega, kes asusid hiljem antud ettevõttesse tööle, sõlmiti tähtjaline tööleping kuni 2015. aasta juulikuu lõpuni. Antud töötaja sai 2003. aasta augustis ettevõtte juhatuse liikmeks ja lepingus oli kokku lepitud, et juhatuse liikmetele jäävad

samad tööülesanded, mis olid tööle asumisel. Samal aastal kui tähtajaline leping lõppes, registreeris A.H. septembris ettevõtte Viggen Consulting OÜ. Kuu enne registreerimist sõlmisid Viggen Consulting OÜ ja Sirowa AS omavahelt konsultatsioonilepingu. Perioodil, mil MTA teostas kontrolli, ei olnud A.H.-le töötasu ega juhatuse liikmetasu makstud, kuid oli tehtud dividendide väljamakseid ning lisaks A.H. abikaasale tehti igakuiseid töötasu väljamakseid. (RKÜKo 3-3-1-25-15)

K.S. asus tööle konsultant-finantsistina 2003. aasta detsembris ning juhatuse liikmeks valiti 2004. aasta juuli lõpus. Kervest Kaubanduse OÜ loodi K.S. poolt 07.06.2005 ning antud osaühing sõlmis konsultatsioonilepingu Sirowaga 2015. aasta augustis. Kervest Kaubanduse OÜ ei olnud deklareerinud ühtegi tööjõutasu 2007. aastal. (RKÜKo 3-3-1-25-15)

K.K. asus Sirowasse tööle 2002. aasta juunis siseaudiitor-revisorina. Juhatuse liige oli ta aastatel 2003 – 2007. Landon Invest OÜ-s oli K.K. alates 11.07.2006 ainuke omanik ja juhatuse liige. Ka Landon Invest sõlmis Sirowaga konsultatsioonilepingu 2005. aasta augustis. Landon Invest deklareeris töötasu väljamakseid K.K.-le 2017. aasta jaanuarist kuni aprillini ja juunis. (RKÜKo 3-3-1-25-15)

Eelpool nimetatud isikute tööaeg kattus Sirowa üldise tööajaga, lisaks kasutasid nad teenuse osutamisel Sirowa vara ja nad ei olnud kohustatud esitama aruandlust, mis käsunduslepinguga oleks eeldatud. Seetõttu maksuhaldur leidis, et tegemist on töölepingu jätkamisega. Leiti, et konsultatsioonilepingud olid sõlmitud selleks, et vähendada maksukoormust ning varjati õiget töösuhet. Lisaks said nad maksueelise, mis seisnes selles, et sotsiaalmaksuga maksustatavatelt väljamaksetelt on jäetud maksud arvestamata ja kinni pidamata. (RKÜKo 3-3-1-25-15)

Kolleegium jättis kassatsioonikaebuse tühistamata ning nõustus maksuhalduri ja kohtutega, et kohtuprotsessis kogutud tõendid viitavad sellele, et lepingupoold jätkasid varem kehtinud töölepingutest tulenevate kohustuste täitmist, mistõttu oli õige äriühingutega sõlmitud käsunduslepingute ümberkvalifitseerimine MKS § 83 lg 4 alusel just töölepinguks. Töösuhete jätkumisele viitab ka töölepingute tingimus, mille kohaselt kehtivad need lepingud edasi ka pärast töötaja juhatuse liikmeks valimist. (RKÜKo 3-3-1-25-15)

Teise kohtulahendi keskmes olid AS Rubla, mis oli likvideerimisel ja AS Luterma, kes oli võlgnik ning kellele oli välja kuulutatud pankrot. Maksuhaldur leidis, et Luterma sõlmitud

konsultatsioonilepingud teiste äriühingutega, olid juhatuse liikme lepingud või töölepingud. Konsultatsioonilepingute tõttu sai võlgnik maksueelise. (RKÜKo 3-2-1-82-14)

Kostjad tõid üheks väiteks hagi vastu, et käsunduslepingud ei vasta töölepingu tunnustele ning võlgnik ei ole kohustatud valima lepinguliiki, mille maksukohustus on suurem (RKÜKo 3-2-1-82-14).

Ringkonnakohus nõustus maakohtuga kuna konsultatsioonilepingu sõlminud isikud tegid Kalevi kommivabrikus Põrguväljal tööd, mille sisu oli sama ja mida võis kvalifitseerida tööandja ja töötaja töösuhteks. (RKÜKo 3-2-1-82-14)

Lisaks kinnitas Ringkonnakohus, et tehingute vorm ei vastanud nende tegelikule sisule ning maksukohustuslasel oli tahtlus saada maksueelist (RKÜKo 3-2-1-82-14). Maksueelis tähendas seda, et võlgnik vabanes töölepingust ning juhatuse ja nõukogu liikme lepingust tulenevate maksukohustuste (sotsiaalmaksu, tulumaksu ja töölepingu korral ka töötuskindlustusmaks) täitmisest.

Kolmas kohtulahend on seotud Bauhof Group AS-iga, endise ärinimega Ehitus Service OÜ. Bauhof Group AS oli sõlminud osahingutega ja FIE-ga konsultatsioonilepingud, mis varjasid tegelikku töösuhet. Kontrollitaval ajavahemikul pakkusid osahingud ja FIE ainult Bauhofile teenust ja esitasid igakuiselt arveid tehtud töö eest, mis olid kuude lõikes samas suuruses. (RKÜKo 3-3-1-12-15)

Ringkonnakohus leidis, et juhtimis- või konsultatsiooniteenuste osutamine äriühingu kaudu on võimalik. Juhtimisteenuse osutamist äriühingu kaudu tuleb pidada õigustatuks näiteks juhul, kui on loodud äriühingute grupi haldamiseks eraldi valdusühing, mille töötajate tööülesannete hulka kuulub grupi liikmete juhtimine või nõustamine. Samuti on juhtimisteenuse osutamine äriühingu kaudu aktsepteeritav näiteks siis, kui juhatuse või nõukogu liikmed ei tegutse juhtivas ühingus igapäevaselt ning nende ametiülesannete täitmiseks vajalikud kulud katab ja töövahendid tagab teenust osutav äriühing. (RKÜKo 3-3-1-12-15) Kolleegium nõustus, et kaebaja maksueeliseks saab pidada kokkuhoidu tööjõumaksude arvelt, mis võimaldas suurendada töötajate ja juhatuse liikmete käsutusse antavaid rahalisi vahendeid (RKÜKo 3-3-1-12-15).

2009. aastal sai lahendi üks kohtuvaidlus, mis on seotud väärilise töötasu maksmisega. EMTA tegi Wasp Project OÜ-le maksuotsuse, millega pidi ettevõtte tasuma sotsiaalmaksu, töötuskindlustusmaksed ja kohustusliku kogumispensionimakse (TlnRnKo 3-08-364, 4-5). Osühing oli maksnud aasta vältel dividende ja maksuhaldur leidis, et tegemist on osaliselt töötasuga. Ringkonnakohus leidis, et maksuhalduri otsus piirab mingil määral ettevõtlusvabadust. Tekib küsimus kui suur on äriühingu otsustusvabadus väljamaksete sisu üle olukorras, kus üks füüsiline isik on nii selle äriühingu osanik, juhataja kui ka töötaja. (TlnRnKo 3-08-364, 4-5)

Kohus leidis, et ettevõtjaid tuleb maksukohustuste osas kohelda võrdselt. Põhjendatud ei ole maksueeliste andmine ettevõtjatele, kus osanikeks olevatele töötajatele makstakse palka summades, mis jääb oluliselt alla antud valdkonna keskmisele töötasule. Dividendi võib lugeda palgatuluks, kui juhatuse liikmele ei maksta tasu või töölepinguga töötajale tasu või makstakse seda väga vähe. (TlnRnKo 3-08-364, 5)

Maksuhaldur võttis töötasu suuruse arvutamisel aluseks sarnastel tegevusaladel ja sarnaste majandusnäitajatega äriühingutes 2005. aasta välja makstud kuu keskmise brutotöötasu summa. Kohus leidis, et keskmisest lähtumine ei olnud antud juhul põhjendatud. Olukorras, kus maksuhaldur arvutab osanikust töötaja töötasu välja alati keskmise näidu alusel, on äriühingute jaoks majanduslikult kahjulik palgata asjakohast tööd tegema osanik, sest odavam on palgata sama tööd tegema isik, kes on nõus selle töö tegema keskmisest madalama tasu eest. (TlnRnKo 3-08-364, 6)

Eelneva nelja kohtulahendi põhjal võib väita, et ettevõtjatel puudub konkreetne tugipunkt, millest nad peaksid lähtuma töötasu suuruse määramisel.

2. MIKROETTEVÕTJATE MAKSUKÄITUMINE JA EMTA PRAKTIKA

Ettevõtjad on ettevõtluse algusaegadest tahtnud tegeleda ettevõtlusega riigis, kus on võimalik optimeerida makse. Investorid on alati tahtnud tegutseda riigis, mis pakub parimat kombinatsiooni majanduslikust ja õiguslikust regulatsioonist, ja nad mõistsid peagi, et ettevõtte hea asukoha valimisel on võimalik säästa maksukulu pealt. (Erdös) Ettevõtja eesmärk on teenida suuri kasumeid ning maksta nii palju makse kui vajalik ja samas nii vähe kui võimalik.

2.1. Uuringu eesmärk ja metoodika

Neli aastat tagasi käis väga suur arutelu tegeliku töösuhte varjamise ja väärilise töötasu maksmise teemal. Sellega seoses tekkis soov saada teada, kas on midagi muutunud selle aja jooksul ning kas ettevõtjad on oma käitumist muutnud.

Lõputöö eesmärk on välja selgitada, mille alusel tuleks töö eest väärilist tasu maksta ja kas ettevõtjatel esineb probleeme väärilise tasu maksmisega ning milline on Eesti Maksu- ja Tolliameti praktika.

Antud diplomitöö peamised uurimisküsimused on:

1. Millised on õiguslikud alused töö eest tasu maksmisel?
2. Millest lähtud EMTA ja millised on maksukontrolli tulemused?
3. Kas ja kuidas on ettevõtjad muutnud oma käitumist (töö eest tasu maksmist, deklareerimist)?

Lõputöö kirjutamisel kasutatakse kvalitatiivset uurimisviisi, teostades intervjuud Maksu- ja Tolliameti töötajaga; ettevõtjaga, kes tegeleb tootmisega ja teenib aktiivset tulu ning ettevõtjaga, kes on asutanud ettevõtte, mille eesmärk on teenida passiivset tulu. Intervjuud toimusid meili teel

ning vastused ja kirjavahetus on olemas taasesitavas vormis. Nii ettevõtjate kui ka maksuaudiitori nime ei ole töödes välja toodud, kuna sooviti anonüümsust ja vältida eelarvamuste tekkimist. Töö kirjutamisel on lähtutud Eesti Vabariigi seadusandlusest ning kohtulahenditest.

2.2. Töö eest väärilise tasu maksmine mikroettevõtjate näitel

Ettevõtjatega tehtud intervjuust selgus, et nad on teadlikud erinevate tasuliikidega kaasnevatest maksudest/maksetest ning teavad, mis on nende eesmärk. Ettevõtja 2 lisas, et „töötasu sotsiaalmaksust makstakse pensioni ja ravikindlustust. Dividendidelt ainult tulumaks. Tulumaks on panus ettevõtluses võetud riskide eest.“

Ettevõtjad on kuulnud EMTA seisukohast, et ettevõtja peaks maksma töö eest väärilist tasu. Ettevõtja 2 vastas, et „maksuamet ei saa ette kirjutada töötasu suurust. Kuna eraisikuna töötasu suurus on piisav, millest maks makstud, siis hobi korras peetavast ettevõttest tasu ei maksta.“ Ettevõtja 1 ambitsioon on ettevõtet nii kaugele arendada, et kui esimesed vajalikud investeeringud on tehtud, siis saaks hakata endale väärilist töötasu maksma.

EMTA esindajaga tehtud intervjuus selgus, et 2015. aastal oli nende andmetel 1600 ettevõtet, kes võisid tegelikku töösuhet varjata. Selle aasta alguses tehtud analüüsi tulemused näitavad, et see arv on vähenenud 500-ni.

Alates 2018. aasta kevadest on hakanud EMTA rohkem tegelema teemal dividendide ja palga eristamine. Alustatud perioodil oli riskirühmas üle 1800 ettevõtte, mis on seitsme kuuga vähenenud umbes 300 võrra. Enne personaalsete pöördumistega alustamist anti ettevõtetele paar kuud aega, et nad saaksid vabatahtlikult oma maksukäitumist muuta. „Pöördume ettevõtete poole, kus meie hinnangul esineb võimalus, et inimese töötasu on asendatud dividendide maksmisega, esmalt nõ pehmes vormis – nõustamise raames, ilma kontrollimenetlust alustamata. Nõustamise eesmärk on koostöös ettevõtte esindajaga välja selgitada, kas osanik osaleb aktiivselt ettevõtte sisulises tegevuses ning kuidas tema tööd tasustatakse. Pöörame tähelepanu asjaolule, et aktiivse tegevuse eest tuleb maksta turutingimustele vastavat töötasu ning dividendide näol on tegemist passiivse omanikutuluga.“ (Maksuaudiitor)

Hetkel on pöördutud ligikaudu 100 ettevõtte poole. Nendest 30% vastas, et neil on osaline töökoormus ning selletõttu nende töötasu vastab turutingimustele. Seega nad riskigruppi ei kuulu. „50% ettevõtetest, kelle poole on pöördutud, on oma maksukäitumist parandanud, hakates maksta osanikule ka turutingimustele vastavat töötasu ning ülejäänutega on, kas vestlused pooleli või nad on lubanud oma käitumist parandada ja hetkel oodatakse nende maksukäitumises muudatusi.“ (Maksuaudiitor) Hetkel ei ole teostatud maksukontrolle ega tehtud maksuotsuseid. Maksuaudiitor tõi välja, et nõustamise eelis on, et see ei ole nii aeganõudev kui maksukontroll ning on kasulik ettevõtjale, kuna nõustamisel ei vaadata minevikus tehtud asju üle, vaid suunatakse ettevõtjat paremale maksukäitumisele.

Ettevõtjatega tehtud intervjuus tuli välja, et EMTA ei ole nende poole pöördunud seoses töötasudega. Ettevõtja 2 tõi välja, et kuna ta töötab eraisikuna ettevõttes, kus tema töötasu on riigi keskmisest töötasust kõrgem, siis investeerimisega tegelevas ettevõttes ta endale väljamakseid esimese 10 aasta jooksul ei tee ning reinvesteerib kogu tulu. Ettevõtja 1 viitas ka, et tema lähtub töötasu maksmisel Eestis kehtestatud miinimumtasust, kuna investeerib tootmise välja arendamisele. Eesmärk on tootmist laiendada ning tulevikus kasumi suurendamisega hakata maksta väärilist töötasu.

Vaatluse alla satuvad need ettevõtted, kes maksavad turutingimustest oluliselt väiksemat või ei maksa üldse töötasu ning samal ajal maksavad dividende. EMTA-le esitatud küsimusele, et alustaval ettevõtjal on kulud alguses suured ning konkurentsivõimelise palga maksmine käiks ettevõtjale üle jõu, siis milline oleks aktsepteeritav lahendus antud probleemile, vastas ametnik, et palga suuruse hindamisel lähtuvad nad ettevõtte majanduslikust olukorrast, töötaja tööülesannetest. Madalama töötasu maksmine peab olema põhjendatud.

2.3. Meetmed, kuidas muuta mikroettevõtjate maksukäitumine paremaks

Seaduse kohaselt on ettevõtte osanikul õigus saada dividende ettevõtte kasumi arvelt. Meeles tuleb pidada, et töötasu ei tohi asendada dividendidega. Kui osanik teeb ettevõttes aktiivselt tööd, tuleb talle ka töötasu maksta, mis vastab turutingimustele.

EMTA panustab oma tegevusega sellesse, et mikroettevõtjad teaksid, missugused sotsiaalsed hüved kaasnevad sotsiaalmaksuga maksustatavate väljamaksetega. Lisaks enne maksumenetluse alustamist proovitakse suunata ettevõtjat korrektsele maksukäitumisele. Kui ettevõtja vabatahtlikult ei muuda oma käitumist, siis alustatakse maksumenetlusega ning hakatakse vaatama üle ka vanemaid maksustamisperioode, mis võib tähendada, et ettevõtte kulu võib suurenedada, kui varasemalt on midagi valesti deklareeritud.

Ettevõtte omanik, kes ise on samal ajal ka töötaja, peaks lähtuma oma töötasu suuruse hindamisel enda haridusest, oskustest, töökogemusest, töö tegemiseks kulunud ajast. Lisaks võiks läheneda antud olukorrale sellest vaatepunktist, kui sama tööd teeks keegi kolmas inimene, kes ei ole ettevõttega seotud. Kui suure töötasuga tema oleks nõus tööle tulema ja samu toiminguid tegema.

Intervjuust EMTA töötajaga tuli välja, et maksuhalduri eesmärk on toetada ettevõtete arengut ja tegutsemist. Läbi nõustamise proovitakse maksumaksjatele luua kindlustunde, et nende maksuasjad on korras. Enne maksumenetlust proovivad nad lahendada olukorda ennem läbi rääkides ning suunates neid, et maksuarvestus oleks korrektne. “Praktika on näidanud, et ettevõtetele pigem sobib ja meeldib meie lähenemisviis, et esmalt üritame pehmete meetmetega probleemi lahendada. Lisaks kiidavad nad meie algatust dividendide ja palga eristamise valdkonnas selguse loomisel ning mõistavad selle vajalikkust. (Maksuaudiitor)”

Läti Vabariigis on antud välja seadus alustavatele mikroettevõtjatele, mille eesmärk on vähendada ettevõtjate haldus- ja maksukoormust esimestel aastatel, kui kulud on väga suured. Mikroettevõtja maks hõlmab riikliku sotsiaalkindlustuse kohustuslikke sissemaksid, tulumaksu ja äririskiga kaasnev riigilõiv mikroettevõtte töötajate jaoks; ettevõtte tulumaksu, kui ettevõtte vastab ettevõtte tulumaksuseaduses toodud tingimustele; ettevõtte omaniku üksikisiku tulumaks, mis arvestatakse mikroettevõtte tuludest (Likumi.lv). Ettevõtja peab maksma kord kvartalis 15% käibest. Ettevõtja 1 leidis, et alustavatele ettevõtjatele tuleks teha maksusoodustusi, näitena tõi ta välja Läti. Lisades „loodan, et kõik ettevõtjad on kohusetundlikud ja ei kasutaks seda süsteemi kurjasti ära (a la maksusoodustuse lõppemisel luuakse uus ettevõtte). Kui südamega oma asja teha, siis ei näe ma võimalust, et oma ettevõttest oleks lihtne loobuda.“ Teine ettevõtja leidis, et maksusoodustused võivad olla, aga ei pea. Suurte investeeringute korral võiks see võimalus olla.

Ettevõtja 2 arvates võiks mikroettevõtja töötasu sõltuda käibest või kasumi suuruselt. Makse peaks maksma, mis tähendab, et ainult dividendid ei ole aktsepteeritud. Motiveerimaks väärilise töötasu maksmist võiks olla kehtestatud sotsiaalmaksu ülempiir.

Lätis on sotsiaalmaksu määr 35,09%, millest 11% võetakse töötaja töötasust ning tööandja maksab 24,09%. Lisaks on neil 1. jaanuaril 2018 kehtestatud sotsiaalkindlustuse kohustuslike sissemaksete maksimaalseks summaks 55 000 eurot aastas. (Ministry of Finance Republic of Latvia kodulehekülg)

Küsimusele, kas ettevõtjad peaks maksma endale töö eest väärilist tasu (sageli st suuremat palka) ja maksma vähem dividende, vastas ettevõtja 1, et tema arvates oleneb see sellest, missuguse ärimudeli järgi ettevõtte töötab. „Kui ettevõtte omanikud ei tegele ettevõtte juhtimise või igapäeva toimingutega, siis ei näe ma sellel mõtet, et nemad peaksid saama sellest palgatasu ja nende nõudukuse võti seisnebki ainult kasumist ja dividendidest. Kui ettevõtet juhib isik, kes ka igapäevaelus ettevõttega toimetab, siis on õiglane, et inimene maksab endale palka ja dividendide võtmise asemel reinvesteerib ettevõttesse.“ (Ettevõtja 1) Ettevõtja 2 arvates „kui kehtestada sotsiaalmaksu lagi, väiksematel ettevõtetel madalam ja suurematel ettevõtetel kõrgem, siis üle selle võib ettevõtja teha rahaga, mida soovib.“

2.4. Järeldused ja ettepanekud

Arutelu töötasu suuruse üle jääb alatiseks kestma. Diskuteeritakse töötasu suuruse üle ning arutletakse, kas töötasuga kaasnevad maksud on liialt suured. Jäävad ka probleemid väärilise töötasu maksmisega. Ainuke asi, mis võib muutuda on see, kui suur on ettevõtete hulk, kes satuvad EMTA seisukohalt riskirühma.

EMTA esindajaga tehtud intervjuust järeldub, et 2015. aastal toimunud suur arutelu OÜ-tamise teemal on andnud tulemusi. Riskirühma kuulus 1600 ettevõtet ning see arv on vähenenud 500-ni. Tegemist on märkimisväärse paranemisega. Intervjuust ei selgunud, kas ettevõtjad muutsid oma käitumist tänu suurele arutelule ja hirmule, et nende ettevõtte võib sattuda ka avalikkusele kritiseerimiseks või motiveeris neid siiras huvi parendada ettevõtte maksekäitumist.

Seoses väärilise töötasu maksmisega hakkas EMTA tegema teavitustööd alles 2018. aasta kevadel. Praeguseks hetkeks ei ole teostatud maksukontrolle ega tehtud maksuotsuseid. Maksuaudiitor tõi välja, et ettevõtjatele on sobilikum nõustamine, kuna sel ajal ei vaadata minevikus tehtud tehinguid üle, vaid vaadatakse seda, kuidas ettevõtja saaks oma maksukäitumist paremaks muuta. Maksukontrollide teostamine on aeganõudev ning ettevõttele kulukam kui leitakse, et ettevõtte on valesti deklareerinud.

Töötasu suuruse määramisel lähtub EMTA äriühingu tegevusvaldkonna keskmisest palgast ning piirkonnast, kus töötatakse. Lisaks võetakse arvesse ettevõtte majanduslik olukord, vaadatakse üle töötaja ameti- või tööülesanded, kogemused ning oskused, lisaks haridus. Maksuaudiitor ütles, et töötasu suuruse määramisel peaks lähtuma sellest, et millise tasuga oleks kolmas isik nõus tulema antud ettevõttesse ja samale positsioonile tööle. Statistikaameti veebilehel on antud statistika ettevõtjatele kättesaadav. Kui EMTA võtab ühendust riskirühmas olevate ettevõtjatega, siis tuleb põhjendada valdkonna keskmisest oluliselt madalama töötasu maksmist.

Mikroettevõtjatega tehtud intervjuudest selgus, et nad ei ole kokku puutunud EMTA-ga seoses väärilise töötasu maksmisega. Lisaks teavad nad, mis on maksude eesmärk ja kuidas korrektne maksude tasumine mõjutab tulevikus saadavaid hüvesid. Ettevõtjad pakkusid välja, et riik võiks kehtestada sotsiaalmaksu ülempiiri ning teha ka maksusoodustusi alustavatele ettevõtjatele.

Autori arvamus ühtib ettevõtete omanikega. Sotsiaalmaksu ülempiiri kehtestamine oleks vajalik selle jaoks, et Eestis saaks luua rohkem töökohti kvalifitseeritud tööjõule. Selle kehtestamine tuleb kasuks ainult siis, kui riik ei hakka selle kõrvalt tõstma teisi makse või kehtestama uusi makse, näiteks kehtestab astmelise tulumaksu. Kui töandja maksab vähem sotsiaalmaksu, saab ta selle rahaga tõsta töötaja töötasu. Inimestele jääb rohkem raha kätte, kuid seda rohkem kulutab ta tarbimisele, mis elavdab majandust. Lisaks annaks sotsiaalmaksu ülempiiri kehtestamine ettevõtjatele signaali, et Eesti riik väärtustab kõrgepalgaliste töökohtade loomist.

Kuku raadiosaates Maksumaksja (Lehis, L., 2019-04-23) rääkis Lasse Lehis, et kui Euroopas võetakse vastu direktiive või seadusandlust, siis tehakse eraldi peatükk väikestele ja keskmise suurusega ettevõtetele, et kuidas nemad saaksid sellega hakkama. Sama võiks olla ka Eesti aruandlusega. Seadusemuudatuste tegemisel võiks enne mõelda, kuidas see mõjutaks mikro- ja väikeettevõtjaid. Ühelt poolt propageeritakse ettevõtlust, aga teisalt võetakse vastu selliseid

seadusemuudatusi, millel on ettevõtlusele negatiivne mõju, näiteks halduskoormuse kasv (TÖR kannetest, INF 14 deklaratsiooni täitmisest ja arvestuse pidamisest isikute lõikes seoses tervise edenduse kuludega). Kui suures ettevõttes on eraldi raamatupidaja, personalispetsialist ja teised spetsialistid, siis mikro- ja väikeettevõttes on üks inimene, kes peab ise kogu selle töö ära tegema. Seetõttu jääb neil vähem aega ettevõtte arendamiseks ja laiendamiseks.

Autori arvates tuleks teha seadusemuudatusi ja täpsustada töötasu suuruse arvestamist. Selle läbi jääb EMTA-le vähem tööd ja saaksid keskenduda nendele klientidele, kes nõustamist soovivad. Ettevõtjaga ise ühenduse võtmine võib tekitada ettevõtjas vastumeelsust.

KOKKUVÕTE

Lõputöö eesmärk oli välja selgitada töö eest väärilise tasu maksmise alused, uurida ettevõtjate probleeme selle maksmisega ning vaadelda Eesti Maksu- ja Tolliameti (EMTA) asjakohaseid praktikaid.

Lõputöö eesmärgi täitmiseks uuriti, kas ettevõtte omanik, olles ise seal ka ainuke töötaja, peab maksuma endale nii juhatuse liikme tasu kui ka konkurentsivõimelist palka või on omanikul õigus asendada üks eelnimetatud tasuliikidest dividendidega. Uuriti EMTA-lt kui palju on tehtud mikroettevõtete kontrolli ja ettekirjutusi seoses väärilise töötasu maksmisega tehtud töö eest ning kas ettevõtjad on peale ettekirjutust oma käitumist muutnud.

Kohtulahenditest selgus, et ettevõtted varjasid tegelikku töösuhet selleks, et vältida sotsiaalmaksuga maksustavaid väljamakseid. Konsultatsioonilepingu kaudu oli neil võimalik küsida väärilist tasu ning hiljem võtta ettevõttest välja dividende, mis on maksustatud ettevõtte tulumaksuga. See oli kasulik meetod võrreldes sellega kui maksta iga kuiselt töötasu, millega kaasnevad tööjõumaksud, mis on suuremad kui ettevõtte tulumaks. Kohus leidis Wasp Project kohtulahendis, et sarnastel tegevusaladel ja majandusnäitajatega äriühingu andmete aluseks võtmine keskmise brutotöötasu leidmiseks ei ole põhjendatud. Ettevõttel on odavam palgata tööle isik, kes on nõus tööd tegema keskmisest madalama tasu eest. Seega on osanikust töötajale keskmise näidu alusel töötasu maksmine äriühingule majanduslikult kahjulik. Maksuhalduri otsus tekitas küsimuse, kui üks ja sama inimene täidab nii osaniku, juhataja kui ka töötaja rolli, siis kui suur vabadus on ettevõttel väljamaksete sisu üle otsustada. Kohus leidis, et keskmistest lähtumine piirab mingil määral seda vabadust.

Viimase nelja aasta jooksul on muutunud ettevõtjate maksukäitumine paremaks, eriti tegeliku töösuhete varjamise osas, mis on vähenenud. Seda väidet toetab ka EMTA poolt antud statistika. EMTA esindajaga tehtud intervjuus selgus, et OÜ-tamise riskirühma kuulus 1600 ettevõtet, mis on praeguseks hetkeks vähenenud 500-ni. Tegemist on märkimisväärse muutusega. 2018. aasta kevadel hakkas EMTA tegema teavitustööd seoses väärilise töötasu maksmisega. Intervjuu toimumise ajaks oli ligikaudu 100 ettevõtte poole pöördunud, kellest pooled on maksukäitumist

parandanud. Teiste äriühingutega on vestlused pooleli või ettevõtjad on lubanud oma maksukäitumist muuta ja EMTA ootab neid muudatusi. Intervjuust maksuaudiitoriga selgus, et hetkel ei ole väärilise töötasu maksmise osas teostatud maksukontrolle ega tehtud maksuotsuseid.

Töötasu suuruse määramisel lähtub EMTA äriühingu tegevusvaldkonna keskmisest palgast ning piirkonnast, kus töötatakse. Lisaks võetakse arvesse ettevõtte majanduslik olukord, vaadatakse üle töötaja ameti- või tööülesanded, kogemused, oskused ning lisaks haridus. Maksuaudiitor ütles, et töötasu suuruse määramisel peaks lähtuma sellest, et millise tasuga oleks kolmas isik nõus tulema antud ettevõttesse ja samale positsioonile tööle. Statistikaameti veebilehel on antud statistika ettevõtjatele kättesaadav. Valdkonna keskmisest oluliselt madalama töötasu maksmist tuleb EMTA-le põhjendada.

Intervjuust mikroettevõtjatega selgus, et nad ei ole EMTA-ga antud teemal kokku puutunud. Ettevõtjad teavad, kuidas korrektne maksude tasumine mõjutab nende tuleviku hüvesid. Ettevõtjad pakkusid välja, et riik võiks kehtestada sotsiaalmaksu ülempiiri ja teha ka maksusoodustusi alustavatele ettevõtjatele. Ettevõtja 2 lisas ülempiiri kehtestamise kohta, et väiksematel ettevõtetel võiks see piir madalam olla ja suurematel ettevõtetel kõrgem. Ettevõtja 1 tõi välja, et maksusoodustuste korral võiks näitena võtta Lätis vastuvõetud seadust, mis on suunatud mikroettevõtjatele ja sellele lisades, et inimesed võivad hakata süsteemi halvasti ära kasutama, näiteks kasutavad maksusoodustuse perioodi ära ja pärast seda loovad uue ettevõtte.

Lisaks tehes alustavatele ettevõtjatele maksusoodustusi, saab riik selle kaudu veelgi rohkem ettevõtlust soodustada. Üksik ettevõtja peab enda ettevõttes täitma mitut rolli, näiteks teenuse pakkuja/ tootja, turundaja, personalispetsialist, raamatupidaja, ettevõtte juht. Alguses on kulud suured ning tulud ei pruugi veel suured olla, et neid kulusid katta. Kui kehtestataks, et ettevõtjalt esimesel kolmel aastal ei nõutaks tegevusvaldkonna keskmist töötasu maksmist, siis ettevõtjal oleks aega piisavalt käivet kasvatada, mis võimaldaks ka endale tasu maksta ja riigile makse deklareerida.

Edaspidi tasuks uurida mikro- ja väikeettevõtjate majandustulemusi ja seda, kui paljud neist oleks üldse võimelised endale valdkonna keskmist st väärilist tasu maksta ja paljudele see tähendaks maksejõuetuse tekitamist ja ettevõtluse lõpetamist. Tuleks kaasata intervjuudesse ka rohkem ettevõtjaid ja aasta pärast uurida, kas on tehtud maksuotsuseid.

SUMMARY

PAYING FAIR WAGES FOR WORK IN ESTONIA AS EXEMPLIFIED BY MICRO-ENTERPRISES

Aidi Lepik

The topic of this final thesis was chosen on the basis of the author's wish to study a topic linked to their professional duties. The author works as an accountant and wage calculation is one of the author's tasks. In 2015, the Supreme Court of Estonia made a ruling concerning three disputes regarding the question of paying for work (the Estonian term 'OÜ-tamine' i.e. acting like an OÜ).

This refers to the process of acting like a private-limited company, enabling to skip labour taxes and take out money as dividends. Four years have passed since the Supreme Court passed the rulings and the author seeks to study whether companies have changed their methods of conduct. Moreover, the thesis also explores the situation from the perspective of the Estonian Tax and Customs Board – whether there is evidence of improvement or has the practice of paying disguised remuneration increased or decreased. The author has conducted a search for final theses on the same topic, but has found only theses that deal with labour tax avoidance and OÜ-tamine. Now that the novelty of the issue has subsided, the author is interested in investigating whether all the discussion has brought a change or not.

The topic of this thesis is relevant because in the author's age group there is a large number of people, whose income yields little tax revenue. Tax revenue, however, supports the economy of the state, allows people to use health care services and provide for pensioners. Arising from that, it is important for micro-entrepreneurs to pay themselves fair wages.

Research problem: on which grounds should micro-entrepreneurs pay fair wages for work?

Research questions for the present final thesis are as follows:

1. Which is the legal basis of paying remuneration for work?
2. Which principles does the Tax and Customs Board rely on and which are the results of fiscal controls?
3. If and how have companies altered their manners of conduct (paying remuneration for work, submitting declarations)?

Company owners, who are also single employees in their own companies, are under the obligation to pay themselves fair wages as well as remuneration for serving as a member of the board. As owners, they also have the right to receive disbursements of retained profits, also referred to as dividends.

Gross wages are agreed upon with the employment contract and the social tax and unemployment insurance premium are additional taxes for the employer. Hence, a company must add 33,8% of the gross wages. Funded pension payments are deducted from wages when the person has joined the second pillar of the funded pension system. Unemployment insurance premium and income tax are also deducted from wages. These taxes enable people to use different benefits, such as health care services and pension, once they reach the required age. Under currently valid legislation, a full-time employee must be paid at least the current minimum wage.

Remuneration of the members of the board is subject to the same taxes as wages, excluding unemployment insurance premiums, thus members of the boards do not have the right to receive unemployment allowance. Authorisation agreements are concluded with members of the board. Amount of the remuneration is appointed by shareholders or the supervisory council, if one exists. The remuneration has to be coordinated with the person's tasks and responsibilities.

Dividends are disbursements from net profits or from profits brought forward to shareholders. Tax rate is 20/80. Dividends that are paid regularly are taxable at a rate of 14/86 and any payments to natural persons are subject to income tax of 7%.

This thesis employs the qualitative research method and data was collected by conducting interviews. Interviewees included an employee of the Tax and Customs Board; an entrepreneur

earning an active income in the field of manufacturing; and an entrepreneur, whose company earns a passive income. The interviews were carried out by e-mail, thus the replies and correspondence are in a format which can be reproduced in writing. The names of the entrepreneurs and the tax auditor are not mentioned in the thesis since they wished to remain anonymous and to avoid any prejudice that might emerge. This thesis draws on the legislation of the Republic of Estonia and judicial decisions.

The interview carried out with the employee of the Tax and Customs Board indicates that the discussion concerning OÜ-tamine, which took place in 2015, has generated results. Initially 1600 companies were considered to be at risk but that number has dropped to 500 by now, demonstrating considerable improvement. The Tax and Customs Board did not launch the notifying campaign of paying fair wages for work until the spring of 2018. As of today, no fiscal controls have been performed and no notices of assessment have been issued.

The Tax and Customs Board determines the amount of remuneration on the basis of the average wages of the field of activity and the location of work. Additional factors include the economic situation of the company, the employee's professional or work-related tasks, experience, skills and education. The tax auditor said that the amount of remuneration should be in accordance with the amount that a third person assuming the same position in the same company would agree to receive as remuneration for work. The relevant statistics are available at the webpage of the Statistical Office. When companies belonging to the risk group are contacted by the Tax and Customs Board, they need to explain why they choose to pay wages considerably below the average wages of the field of activity.

Interviews conducted with micro-entrepreneurs revealed that they have had no contact with the Tax and Customs Board with regard to paying fair wages. Moreover, entrepreneurs are aware of the purpose of taxes and how due payment of taxes influences the benefits of their future. Entrepreneurs suggested that the state could establish an upper limit for social tax as well as fiscal incentives for entrepreneurs just venturing out.

The author agrees with company owners. Establishing an upper limit for social tax is essential for creating more possibilities of employment for qualified workers in Estonia. Such a limit, on the other hand, is beneficial only when the state avoids increasing other taxes or establishing new ones as a compensation. Progressive income tax would serve as an example of such behaviour.

Employers are able to increase the amount of remuneration paid to employees once they pay less social tax. People have more money to spend and invigorate the economy. Furthermore, imposing an upper limit on social tax would give entrepreneurs a sign that Estonia values the creation of high-paid jobs.

VIIDATUD ALLIKATE LOETELU

- Erdös, E. *Tax optimization, Tax avoidance or Tax evasion? Contributions to the Offshore companies' legal background*. Kättesaadav: <https://pdfs.semanticscholar.org/37fe/2d9290649fbb485f1421581436904315b941.pdf>
23. aprill 2019
- Ettevõtte omanik/töötaja. Töö eest väärilise tasu maksmine ettevõtja näitel. Aidi Lepik. E-kiri. Tallinn. 21.04.2019
- Ettevõtte omanik/töötaja. Töö eest väärilise tasu maksmine ettevõtja näitel. Aidi Lepik. E-kiri. Tartu. 19.04.2019
- Kalmus, B. *Dividendide maksustamine alates 1. jaanuarist 2019*. Kättesaadav: <https://imp.ee/artiklid/dividendide-maksustamine-alates-1-jaanuarist-2019/>, 23. aprill 2019
- Krebs, V. *Solidarity and Equivalence in Social Systems*. Kättesaadav: https://is.vsfs.cz/repo/3075/408_11_vsfs_acta_3-2011_krebs.pdf, 23. aprill 2019
- Kuidas osaihingu osaniku, juhatuse liikme ja töötaja tasusid eristada ja maksustada*. Maksu- ja Tolliamet. Kättesaadav: <https://www.emta.ee/et/ariklient/tulu-kulu-kaive-kasum/muudatused/kuidas-osaihingu-osaniku-juhatuse-liikme-ja-tootaja>, 1. märts 2019
- Lehis, L. (2007). *Sotsiaalmaksu olemusest ja ajaloost*. Kättesaadav: <http://www.maksumaksjad.ee/modules/smartsection/item.php?itemid=648>, 21. aprill 2019.
- Lehis, L. (2018). Maksumaksja 2019-04-23. Kuku raadio
- Maksuaudiitor. Eesti Maksu- ja Tolliameti töötaja. Töö eest väärilise tasu maksmine EMTA seisukoht. Aidi Lepik. E-kiri. Tallinn. 11.04.2019
- Micro-enterprise Tax Law. Latvijas Vēstnesis, 131 (4323), 19.08.2019
- OECD. *Economic Survey: Estonia 2015*. Kättesaadav: https://read.oecd-ilibrary.org/economics/oecd-economic-surveys-estonia-2015_eco_surveys-est-2015-en#page75
- OECD. *Economic Survey: Estonia 2017*. https://read.oecd-ilibrary.org/economics/oecd-economic-surveys-estonia-2017_eco_surveys-est-2017-en#page1
- OECD. *Taxing Wages 2018 – Estonia* <https://www.oecd.org/estonia/taxing-wages-estonia.pdf>

Pensioni suuruse arvutamine. Sotsiaalkindlustusamet. Kättesaadav:
<https://www.sotsiaalkindlustusamet.ee/et/pension-toetused/pensioni-suuruse-arvutamine>, 30.märts 2019.

Pensionistaaz. Sotsiaalkindlustusamet. Kättesaadav:
<https://www.sotsiaalkindlustusamet.ee/et/pension-toetused/pensionitaotlemine/pensionistaaz>, 30.märts 2019.

Raamatupidamise seadus (lühend – RPS). RT I, 09.05.2017, 30

RKÜKo 3-2-1-82-14

RKÜKo 3-3-1-12-15

RKÜKo 3-3-1-25-15

Sotsiaalmaksuseadus (lühend – SMS). RT I, 07.12.2018, 19.

Tax system in Latvia. Ministry of Finance Republic of Latvia. Kättesaadav:
<http://www.fm.gov.lv/en/s/taxes/>, 23. aprill 2019.

TlnRnKo 3-08-364/35

Töölepingu seadus (lühend – TLS). RT I, 13.03.2019, 173

Töötuskindlustuse seadus (lühend – TKindlS). RT I, 13.03.2019, 181.

Äriseadustik (lühend – ÄS). RT I, 28.02.2019, 10

LISAD

Lisa 1. Küsimused Eesti Maksu- ja Tolliametile

1. Kas mikroettevõtjate käitumine on paremaks muutunud võrreldes aasta taguse perioodiga?
2. Kui palju on tehtud kontrolle mikroettevõtjatele seoses töö eest väärilise tasu maksmisega?
3. Palju on tehtud sellega seoses maksuotsuseid, palju parandusdeklaratsioone? Mitmel korral tuvastatud, et tehtud väljamaksed korrektsed ja kontroll lõpetatud? Palju on võetud jälgimisele, sest maksumaksja on lubanud oma maksukäitumist muuta?
4. Kui ettevõtjale on hoiatus tehtud, kas nad muudavad oma käitumist otsekohe või võtavad alles siis õppust, kui olete ettevõttele teinud maksuotsuse, sest nad ei ole parandanud vabatahtlikult deklaratsioone?
5. Mis on kontrolli sattumise põhjused: kas näiteks dividende makstakse, aga palgatulu deklareeritakse miinimumi põhjal või üldse mitte?
6. Alustaval ettevõtjal on kulud alguses suured, konkurentsivõimelise palga maksmine käiks ettevõtjatele üle jõu. Milline oleks aktsepteeritav lahendus antud probleemile?
7. Kas ettevõtjad peaksid endale suuremat palka maksuma ja vähem dividende välja võtma?
8. Kas Maksu- ja Tolliametil on andmeid selle kohta kui suur oleks maksulaekumine kui mikroettevõtjad maksaksid endale töö eest väärilist tasu?
9. Marie Forselil andis välja sel aastal raamatu, kus ta räägib oma loo, et milline on ühe mikroettevõtja tõusud ja mõõnad. Raamatus tõi ta välja ühe mõtte – „kui kõik korralikult makse maksaks, siis läbi selle oleks pikemas perspektiivis võimalik alandada tööjõumakse“? Kas see oleks reaalne, et kui ettevõtjad maksaksid endale väärilist tasu ja maksaks kõik maksud, siis oleks võimalik tulevikus alandada tööjõumakse? Mille läbi tegelikult siis kõik ettevõtjad võidaksid.
10. Kuidas te motiveerite ettevõtjaid, et nad maksaksid endale väärilist töötasu?
11. Mille alusel peaks väikeettevõtja endale töötasu maksuma? Kas lähtuma oma haridusest, töökogemusest, töö tegemiseks kulunud ajast?

Lisa 1. järg

12. Kas Teile teadaolevalt on keegi ettevõtjatest vaidlustanud maksuotsuse, mis puudutab töö eest väärilise tasu maksmist?
13. Kas Teil on veel omapoolt midagi lisada?

Lisa 2. Küsimused ettevõtjatele

1. Milliseid väljamakseid Teile kui omanikule/juhatuse liikmele/töötegijale ettevõttest tehakse? Kas makstakse juhatuse liikme tasu, töötasu, dividende ja mis ulatuses?
2. Kas või kuidas on need väljamakse summad viimase viie aastaga muutnud? Millest muudatus on tingitud?
3. Kas Te olete kuulnud Maksu- ja Tolliameti seisukohast, et ettevõtja peaks maksma töö eest väärilist tasu? Kui jah, kas see on mõjutanud ka Teie käitumist?
4. Kas olete teadlik, millised maksud/maksed erinevate tasuliikidega kaasnevad? Ning mis on nende eesmärk?
5. Millest te lähtute töötasu maksmisel? Kas tegevusvaldkonna keskmisest töötasust või panustatud ajast või ettevõtte majandustulemustest?
6. Kas Maksu- ja Tolliamet on võtnud Teiega ühendust, teinud Teile ettekirjutuse või hoiatuse seoses töötasuga?
7. Mida Te arvate kui mikroettevõtjate töötasu oleks peaks näiteks sõltuma käibest või kasumi suurusest?
8. Kas riik peaks mikroettevõtjatele või alustavatele ettevõtjatele tegema maksusoodustusi?
9. Kas Teie arvates peaks ettevõtjad maksma endale töö eest väärilist tasu (sageli st suuremat palka) ja maksma vähem dividende? Palun põhjendage oma vastust.
10. Kas Teil on veel omaltpoolt midagi lisada?